



مجلة البحوث المالية والتجارية

المجلد (25) – العدد الرابع – أكتوبر 2024



مدخل مقترح لتقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة وأثرها على دعم إدارة
التكلفة البيئية

A proposed approach to evaluate the role of the open book accounting
method and its impact on supporting inter-cost management

إعداد

الباحثة/ أمنية محمد صبري عباس سيد

مرشح للدكتوراه - كلية التجارة، جامعة بورسعيد - قسم المحاسبة والمراجعة

تحت إشراف

أ.د/ نبيل فهمي سلامه

أستاذ المراجعة

بكلية التجارة جامعة بورسعيد

د/ سهى السيد فرج

مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة

بكلية التجارة جامعة بورسعيد

2024-07-28	تاريخ الإرسال
2024-08-04	تاريخ القبول
رابط المجلة: https://jsst.journals.ekb.eg/	



ملخص:

يعد أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة أحد الطرق الهامة للكشف عن بيانات التكلفة من خلال المشاركة في المعلومات ، استهدفت هذا البحث إلي تقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة OBA في دعم الإدارة البيئية للتكلفة ، وعرضت الباحثة العديد من النقاط المرتبطة بموضوع البحث من حيث التعريف بأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة ودوره في إدارة التكلفة عبر سلسلة التوريد والمحددات والنتائج المتعلقة بتطبيق هذا الأسلوب ، وقد خلص البحث إلي أنه رغم تقبل معظم أطراف سلسلة التوريد في بيئة التصنيع المصرية لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة والكشف عن بيانات التكلفة إلا أن نجاح تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة لا يزال يواجه بعض المعوقات بسبب التخوفات من السلوك الانتهازي التي تسيطر علي أطراف سلسلة التوريد.

وانتهت الباحثة بإعداد مدخل مقترح لتقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في دعم الإدارة البيئية للتكلفة ، وذلك من خلال طرح أهداف وأهمية المدخل الاستراتيجي المقترح ، والأساليب المقترحة في هذا المدخل ، والتحليل الاستراتيجي للربط بين مدخل إدارة التكلفة البيئية والمزايا التنافسية لمنشآت الأعمال ، ومراحل ومتطلبات هذا المدخل المقترح ، والمنافع المترتبة علي تطبيق هذا المدخل الاستراتيجي المقترح من خلال تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة والتي تؤثر علي زيادة القدرة التنافسية وتطوير إدارة التكلفة البيئية في مواكبة التطورات التكنولوجية وزيادة القدرة التنافسية لمنشآت الأعمال وخفض التكلفة.

Abstract: –

Open Book Accounting is an important way to detect cost data through information sharing. The objective of this study was to evaluate the role of (OBA) in supporting strategic cost management. By reducing the cost of the product until it reaches the consumer, the researcher presented many points related to the research topic in terms of definition of the Open Book Accounting (OBA) its role cost management across the supply chain and the determinants and consequences related to the application of this method (OBA).

The researcher concluded by preparing a proposed introduction to evaluate the role of the open accounting records method in supporting inter-cost management, by presenting the objectives and importance of the proposed strategic approach, the methods proposed in this approach, and the strategic analysis of the link between the inter-cost management approach and the competitive advantages of business establishments, and the stages and requirements of this approach the benefits resulting from applying this proposed strategic approach through applying the OBA method, which affects increasing competitiveness and developing IOCM in keeping pace with technological developments, increasing the competitiveness of business establishments and reducing costs.



المحور الأول:

أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة وإدارة التكلفة البيئية: -

تعد إدارة التكلفة البيئية مفهوم موجه داخلياً وخارجياً نحو تكامل وتنسيق العمليات والأنشطة التي تعتمد علي بعضها البعض والتي قد تعبر الحدود التنظيمية لمنشآت الأعمال متضمنة المنشآت الموردة والمنشآت المشتريّة مع إدارة تكاليف العمليات باستخدام مسببات التكلفة الداخلية والخارجية ، وتعبر إدارة التكلفة البيئية عن استجابة المحاسبة الإدارية للتطور الذي حدث في العديد من سلاسل التوريد حيث تساعد المنشأة وعملائها ومورديها علي إيجاد طرق إضافية لتخفيض التكاليف وتحسين الأداء وزيادة مقدرة المنشأة علي خدمة العملاء في إطار الالتزام والثقة المتبادلة بينهم للكشف عن الفرص الإضافية لتحقيق وفر في التكلفة وتحسين الأداء ، وتساعد إدارة التكلفة البيئية علي تخفيض درجة عدم تناظر المعلومات بين المنشأة الموردة والمنشأة المشتريّة خاصةً ، وبما يتعلق بالموارد الخارجية أو تحديد أو تغيير المواصفات ، حيث يتم إدارة التكلفة البيئية عندما يسبب عدم تناظر المعلومات لدي المنشأة المشتريّة إلي طلب مواصفات من المنشأة الموردة قد لا تستطيع الأخير مقابلتها في ظل سعيها إلي تحقيق أرباح مقبولة . (Suomala, et al., 2010. P; 71 – 96).

تعتبر إدارة التكلفة البيئية بين المنشآت بمثابة طريقة رئيسية لضمان تحقيق الكفاءة والقدرة التنافسية لشبكة التوريد ، وبموجب ذلك يتم الكشف عن بيانات التكاليف بصورة رئيسية لتسهيل تطبيق إدارة التكلفة البيئية ، ولذلك يفترض أن كل من أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة وإدارة التكلفة البيئية يعتمدان علي بعضهما البعض بشكل كبير ، وينظر في كثير من الأحيان لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة علي أنها مجرد وسيلة للضغط علي هامش الربح الخاص بالمنشآت الموردة ، بينما ينظر علي عكس ذلك لإدارة التكلفة البيئية والتي تحقق وفر في التكاليف لكل من المنشأة الموردة والمنشأة المشتريّة ، ونظراً للارتباط الكبير بينهما فإن الأمر يتطلب دراسة العلاقة بينهما . (Moller, et, al., 2011. P; 121 – 131)

يلعب مستوي مشاركة وتبادل المعلومات دوراً جوهرياً في نجاح عملية إدارة التكلفة البيئية ، وتتوقف درجة أو مستوي مشاركة المعلومات علي عاملين رئيسيين هما : جودة المعلومات وتكلفة الحصول عليها ، حيث تعبر جودة المعلومات عن مدي ملاءمة المعلومات للفرض الذي تم الحصول عليها من أجله وإمكانية الوصول إليها ، ولا شك أن كلاً من جودة المعلومات وتكلفة الحصول عليها سيكون لها تأثير مباشر علي درجة مشاركة المعلومات بين أطراف العلاقة البيئية ، مما

يتطلب ضرورة مناقشة التحسينات الممكنة أو الاستثمار في شبكة تكنولوجيا معلومات حديثة تحقق سرعة نقل ومشاركة المعلومات في الوقت المناسب (Mohd- Jamal and Tayles , 2014) , p p 50- 65)

مساهمة أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في تعزيز المزايا التنافسية لسلسلة التوريد قد تؤثر إدارة ممارسات سلسلة التوريد علي دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية ، من خلال إدارة العلاقات مع الموردين والعملاء ، وحددت الدراسات العوامل المؤثرة في نجاح هذه العلاقات ممثلة في مستوي تبادل المعلومات ، جودة نظم المعلومات ، وتوصلت الدراسات إلي وجود علاقة إيجابية بين مستوي إدارة ممارسات سلسلة التوريد وتدعيم المزايا التنافسية في المنشآت الصناعية ، وأشارت (فؤاد ، 2016 ، ص 920) إلي أن سلسلة التوريد هي أحد الأدوات التي تستطيع من خلالها منشآت الأعمال توفير منتجات مبتكرة تحقق لها التميز في بيئة أعمال تتصف بالتنافسية ، كما يشير (Bakil DhaifAllah , 2016, p 92) إلي الدور الهام الذي يؤديه التعاون خلال سلسلة التوريد من حيث تعزيز تبادل المعلومات وخلق المعرفة في السوق للوصول إلي الميزة التنافسية ، وبالتالي تظهر أهمية ضبط تكاليف ممارسات سلسلة التوريد باستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية الملائمة .

تري الباحثة أن أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة أحد أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، يعمل على تعزيز العوامل المؤثرة في نجاح العلاقات المتبادلة لسلسلة التوريد، وبالتالي تعزيز المزايا التنافسية على امتداد هذه السلسلة، وتعزيز القيمة المقدمة للعملاء، بما يتفق مع متطلبات بيئة الإنتاج الخالي من الفاقد من خلال دورها في:

- استكشاف فرص خفض التكلفة، من خلال تتبع التكلفة بدايةً من الحصول على المواد الخام وحتى تسليم المنتج النهائي للعميل، في سبيل تحقيق القيمة المضافة، وبالتالي تحديد تلك الأنشطة التي لا تضيف قيمة ويمكن استبعادها أو تخفيضها إلى أقل قدر ممكن.
- تساهم مشاركة المعلومات في تحسين عمليات التخطيط التعاوني لأطراف سلسلة التوريد، بهدف الاستفادة من الإمكانيات والقدرات المتاحة، وتقليل أثر التقلبات في الطلب، وتحسين مستوي خدمة العملاء .
- توفير المعلومات الخاصة بهيكل تكاليف الإنتاج للشركاء في سلسلة التوريد، وتقدير تكاليف المنتجات الجديدة والرقابة عليها، وبالتالي اتخاذ قرارات أفضل تؤدي لتحسين الإيرادات والربحية، وزيادة الحصة السوقية للأطراف المتعاونة.



- تحديد مسببات التكلفة في ضوء مشاركة المعلومات الخاصة بإدارة التكلفة بين المشتري والمورد، والتي يمكن اعتبارها كأساس للعمل المشترك حول تخفيض التكلفة والوصول للتكلفة المستهدفة.
 - تدعيم ممارسات وأنشطة سلسلة التوريد لارتباطها المباشر بالعديد من القرارات ذات التأثير الاستراتيجي على أداء المنشأة من تسعير المنتجات وإيجاد سعر تنافسي، وكذلك سياسات التصنيع والتخزين وشراء المواد الخام.
 - تنسيق برامج خفض التكلفة والتي تستند على إدارة العلاقات مع العملاء والموردين والقائمة على الجهود التعاونية المشتركة والتحسين المستمر لتحقيق التكاليف التنافسية، يسفر عن تعزيز المزايا التنافسية على امتداد سلسلة التوريد.
 - إعداد تقارير أداء للتأكد من مدي مساهمة إدارة سلسلة التوريد في تحقيق الأهداف وتحسين الأداء، مقارنة بمقاييس الأداء المرجعية، وذلك لاستكشاف فرص تحسين الأداء وتحديد التوجه الاستراتيجي لسلسلة التوريد. (غالي، 2017، ص 468-467)
- تري الباحث أنه يتم تعزيز مؤشرات نجاح الشراكة الاستراتيجية مع الموردين ممثلة في زيادة الإنتاجية وتحقيق الجودة والابتكار، وتدعيم القدرات التشغيلية والاستراتيجية، من خلال تدعيم علاقات التعاون طويل الأجل، في ضوء الالتزام والثقة المتبادلة.
- تقنيات إدارة التكلفة البيئية وآلية ممارسة أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة: -
- تعتبر تقنيات إدارة التكلفة البيئية وتقنية أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة من التقنيات المتداخلة، حيث تساهم كلاً منهما في تخفيض تكلفة المنتجات من خلال ما يلي: -
- (Rodriguez 2020).
- 1- التكلفة المستهدفة: تقوم بتحديد السعر المستهدف وفقاً لمستوي المكونات الخاصة بالمنتج النهائي، وتتطلب التكلفة المستهدفة جهوداً وأنشطة من جانب كلاً من المشتري والمورد لتلبية السعر المستهدف (Agendal& Nilsson ,2010 , p. 86 – 88)
- وهذه التقنية يستخدمها المشتري مع الموردين العاديين، على أساس يختار المشتري أقل سعر شراء متاح ومتوافر من المنتجات الموردين، حيث يتضمن مع سعر شراء معلومات مستوي الجودة، وزمن التسليم (سراج، 2008، ص 54).
- 2-المفاضلة بين الجودة والوظيفة والسعر: تخفض التكلفة من خلال تخفيض الأداء الوظيفي للمنتج أو جودته عندما يكون السعر المستهدف أكبر من المتوقع بنسبة قليلة نسبياً، والتي تكون

فيها المشاركة محدودة في عملية التصميم وتستخدم هذه التقنية للموردين ذات المصادر الخارجية (التعهد)

3- مباحثات التكلفة البينية: هو عمل فريق مشترك من كلاً من المورد والمشتري بهدف تخفيض التكلفة بتطبيق التقنيات المتوافرة على سلسلة التوريد كسلسلة القيمة التي يتم عن طريق تغيير في تصميم الوظائف الأساسية للمنتج النهائي.

4- إدارة الهندسة المتزامنة: تتطلب مشاركة المشتري والمورد في تخفيض التكلفة بشكل مباشر من خلال تدخل المورد والمشتري في المراحل الأولى وفي وقت مبكر لعملية تطوير وتصميم المنتج، إن التقنيات تختلف في حاجتها للمعلومات من أجل تخفيض التكاليف ، حيث أن تلك التقنيات تجعل المشتري علي علم بهيكل تكاليف المورد وتكون المشاركة محدودة في التصميم وفي تبادل المعلومات ، حيث أن أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة يعتبر عنصراً ضمناً أو شرطاً أساسياً لغيره من ممارسات تطبق في إدارة التكلفة البينية ، كما أن إدارة التكلفة البينية تعتمد على أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة كوسيلة لتحسين كفاءة التكاليف المشتركة بين المنشآت من خلال شفافية المعلومات. (Kozarkiewicz, A, and Lada, 2014, p. 39)

دور إدارة التكلفة البينية في تدعيم القدرة التنافسية في ظل البيئة الصناعية: -

- أصبح من الضروري علي إدارة منظمات الأعمال في ظل المنافسة الحاده المحلية والعالمية أن تعيد النظر في أولويات أهدافها واستراتيجياتها بما يحقق التفاعل مع خصائص ومتطلبات البيئة التنافسية بحيث توجه تلك الاستراتيجيات نحو تحقيق القدرة التنافسية والمحافظة علي بقاء واستمرار المنظمة ، ولا شك أن الاستراتيجيات الحديثة للإدارة تحتاج إلي تدعيم فعال بالمعلومات الجيدة والملائمة من خلال أنظمة تكاليف متطورة ، باعتبار أن الإدارة تواجه العديد من المشكلات أثناء بناء استراتيجيتها خاصة عند محاولة التوفيق بين أهداف أصحاب المصالح المتعارضة حيث هدف المستثمر هو تعظيم الربح ، وهو يتعارض مع أهداف العملاء المتمثلة في تدنية الأسعار مع الجودة العالية ، مما قد يتعارض أيضاً مع أهداف ومصالح العاملين ، ولذا يصبح علي الإدارة في مثل هذه الحالات ضرورة التوفيق بين تلك المصالح بحيث تسعى إلي تعظيم القيمة الكلية للمنشأة .
- كما تواجه الإدارة أيضاً مشكلة أخرى وهي التغير المستمر في أذواق ورغبات المستهلكين نتيجة سرعة التطور في المنتجات المعروضة من قبل المنافسين ، كما يصبح عليها أيضاً ضرورة تبني استراتيجيات محده لمواجهة تلك المتناقضات والمحافظة علي أسواق المنشأة وتنميتها وتحقيق القدرة التنافسية لها ، وتحديداً يصبح علي الإدارة ضرورة تبني استراتيجيات محده



لمواجهة تلك المتناقضات والمحافظة علي أسواق المنشأة وتنميتها وتحقيق القدرة التنافسية لها ، وتحديداً يصبح علي الإدارة ضرورة تبني استراتيجية خفض المستمر للتكلفة باعتبارها أكثر الاستراتيجيات فعالية لمواجهة المنافسين ، أن الهدف الأساسي من خفض التكلفة هو تحقيق الاستخدام الاقتصادي الأمثل للموارد المتاحة مما يقلل من مجالات الإسراف وسوء استخدام الموارد ويوجه التكلفة إلي الأنشطة الضرورية التي تضيف قيمة حقيقية للمنتج ، كما أن الهدف الأكثر أهمية من ذلك هو تحقيق رضا المستهلك من خلال تقديم المنتج بالجودة والموصفات المميزة وبأقل سعر ممكن مقارنة بأسعار المنافسين . (أبو شناق، 2000، ص 125).

- وتقوم إدارة التكلفة الاستراتيجية في العمل علي إدارة التكلفة بالصورة التي تحسن وتدعم الموقف الاستراتيجي للمنشأة من ناحية ، وتخفيض التكاليف من ناحية أخرى ، بما يدعم القدرة التنافسية للمنشأة ، ومن أهم العوامل التي تزيد من فعالية نظام التكاليف في تحقيق الميزة التنافسية المتواصلة هو تبني إدارة التكلفة الاستراتيجية ، والنظرة للتكلفة علي مدي واسع (سلسلة القيمة الكلية للمنشأة) بدأً من موردي مستلزمات النشاط وانتهاءً بتكاليف خدمات ما بعد البيع مع دراسة وتحليل تكاليف المنافسين ، لذا فإن تحقيق الإدارة الاستراتيجية للتكلفة يتطلب تحليل التكلفة من منظور استراتيجي يستلزم أن يكون نظام التكاليف نظاماً استراتيجياً أو ذو توجه استراتيجي . (يوسف، 2006، ص 73).

المحور الثاني:

مدخل مقترح لتقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة OBA في دعم الإدارة البيئية

للتكلفة IOCM

تسعي الباحثة من خلال هذا المدخل إلي تقديم مدخل مقترح لتقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في دعم الإدارة البيئية للتكلفة ، ويتم تناول الإطار العلمي لهذا المدخل المقترح من خلال طرح أهداف وأهمية المدخل المقترح ، وأثر العلاقة بين أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة وسلسلة التوريد علي تدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال ، ومراحل متطلبات هذا المدخل المقترح ، ودور التطوير المقترح لاستخدام المدخل المقترح في دعم المزايا التنافسية ، مؤشرات نجاح المدخل المقترح ، وأخيراً النتائج المخططة المتوقعة لتطبيق هذا المدخل المقترح لتدعيم الإدارة البيئية للتكلفة لمنشآت الأعمال ، في ضوء ما تقدم تتناول الباحثة المدخل المقترح

لتقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في دعم الإدارة البيئية للتكلفة من خلال الخطوات الآتية: -

أولاً: - أهداف المدخل المقترح لتقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في دعم الإدارة البيئية للتكلفة.

ثانياً: - أثر العلاقة بين أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة وسلسلة التوريد على دعم الإدارة البيئية للتكلفة.

ثالثاً: - مراحل متطلبات هذا المدخل المقترح.

رابعاً: - دور التطوير المقترح لاستخدام المدخل المقترح في دعم الإدارة البيئية للتكلفة.

خامساً: - مؤشرات نجاح هذا المدخل المقترح.

سادساً: - المنافع المتوقعة من تطبيق هذا المدخل المقترح لتدعيم الإدارة البيئية للتكلفة.

سابعاً: - النتائج المخططة المتوقعة لتطبيق المدخل المقترح لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال من خلال مدخل إدارة التكلفة البيئية.

أولاً: أهداف المدخل المقترح لتقييم دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في دعم الإدارة البيئية للتكلفة

1 - أهداف المدخل المقترح: -

إدارة التكلفة البيئية هي عبارة عن نظام يهدف إلى توفير المعلومات المناسبة والتي تمكن المديرين من تفهم وإدارة التكاليف من خلال " تصميم المنتج - تطويره - تصنيعه - تسويقه - توزيعه - صيانته - وتقديم خدمات ما بعد البيع للعملاء " ، وذلك بتقديم أساليب متطورة في مجال إدارة التكلفة البيئية وأهمها أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة من أجل تحقيق الهدف الأساسي للمنشأة وهو دعم الإدارة البيئية للتكلفة من أجل تعزيز المزايا التنافسية ، من خلال إطار يشمل المهام المستقبلية طبقاً للرؤية الاستراتيجية والتكيف مع المتغيرات السوقية وتطورات العملية الإنتاجية ، ما يساعد علي تحقيق المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال . (Cerri, S ., , 2012 , pp , 105 - 100)

تري الباحثة لتحقيق الهدف فإنه يتعين توافر مجموعة من الأهداف الفرعية والتي تتمثل فيما يلي:



- ضرورة توضيح التأثير الجوهري لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة ودورها في دعم الإدارة البيئية للتكلفة المنشآت الأعمال.
- الوقوف على مشكلات تحقيق المزايا التنافسية وتحديد معوقات تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة
- قياس الفروق بين تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة لمنشآت الأعمال في الدول المتقدمة والدول النامية، التعرف على أسباب تلك الفروق.
- قياس درجة الأهمية الاستراتيجية للمدخل المقترح في رفع مهارات الموارد البشرية بالإدارة المرتبطة بتخفيض التكلفة، وتحسين الجودة، ووجود نظام اتصال يسمح بنشر ثقافة المدخل المقترح داخل المنشأة.

2- أهمية المدخل المقترح: -

- تري الباحثة أن أهمية المدخل المقترح لتدعيم الإدارة البيئية للتكلفة يرجع إلى الآتي: -
- الكشف عن كافة الأهداف التنافسية للمنشأة ودرجة التقدم نحو تحقيقها، والعقبات التي تحد من تحقيقها.
 - توفير أساس رشيد لتوزيع الموارد المحدودة المتاحة وكيفية استغلالها لتحسين الإدارة.
 - تحديد الأنشطة المرتبطة بإدارة التكلفة البيئية وتنقسم إلى أنشطة مانعة، أنشطة اكتشاف، أنشطة الفشل الداخلي والخارجي عن مستوي الأداء التنافسي الحالي مع مقارنة الأداء التنافسي السابق، وذلك في ضوء المعايير الموضوعية مقدماً.
 - تحفيز ومتابعة الأداء الحالي، التأثيرات المحتملة لهذه القرارات على الأداء المستقبلي للمنشأة.

ثانياً: - أثر العلاقة بين أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة OBA وإدارة التكلفة البيئية على دعم الإدارة الاستراتيجية للتكلفة

قدم الفكر المحاسبي مدخل جديد وهو أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة وتم استحداث هذا المدخل كأسلوب ملائم لسلسلة التوريد، وذلك للتغلب على مشكلة نقص معلومات التكاليف، فإن أسعار التوريد ما هي إلا تكاليف المواد الأولية بالنسبة للشركة المشتريّة، وهي تعكس تكاليف مكونات المنتج، إضافةً إلى تكاليف عمليات التشغيل التي تمت لدى المنشآت الموردة، ويستخدم هذا المدخل كأداة وسيطة لرقابة وتسهيل مرونة الإنتاج لدى المنشأة الموردة، حيث يمد المنشأة المشتريّة بمعلومات عن عمليات الإنتاج وهيكل التكاليف لدى المنشآت الموردة من المشاركة في إعادة تصميم المنتج سواءً لتحسين جودته أو وظائفه أو لتخفيض تكلفته، ويساهم أسلوب سجلات

المحاسبة المفتوحة في تحسين فعالية سلسلة التوريد وتمثل تلك المساهمة في :- (عبيد الله، 2010 ، ص ص 237 ، 286)

- أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة يعد وسيلة لتحسين فعالية تكاليف سلسلة التوريد بوصفها أداة لتحسين الثقة في العلاقة بين المنشآت الموردة والمنشآت الموردة والمشتريّة، وتجنب المخاطر المحتملة في نفس الوقت.
- يعد أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة من الأدوات المستخدمة في مجال المحاسبة الإدارية المتعلقة بإدارة سلسلة التوريد وهي تعتمد بصفة أساسية علي تبادل بيانات التكلفة الخاصة بعمليات كل شركة داخل سلسلة التوريد (E ., Lind, 2015 , p p 327 - 336).
(Alenius
- يساعد أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة على معرفة مدي سلامة الأسعار التي تم التفاوض عليها أي تعد أداة لتبرير تغير الأسعار بين المنشأة الموردة والمشتريّة.
- يساهم أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في الرقابة على حسابات تكاليف المنشآت الموردة بهدف تحديد السعر المناسب للمنتج أو الخدمة المقدمة للعميل.
- إمكانية التوصل للتكلفة المثلي لمنتجات وخدمات سلسلة التوريد من خلال المحاكاة المرجعية لهياكل تكاليف المنشآت الموردة وذلك من خلال تحليل التكاليف عبر سلسلة القيمة.
- يعد أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة أحد الطرق الهامة للكشف عن بيانات التكلفة من خلال المشاركة في المعلومات، وكذلك تفعيل إدارة التكلفة من خلال بناء الثقة في علاقة المنشأة الموردة والمنشأة المشتريّة من أجل تحسين الأداء ورقابة الأداء لدي المنشأة الموردة.
- يعبر أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة عن الإفصاح المنظم لمعلومات التكاليف خلال سلسلة التوريد بهدف تسهيل التعاون بين أعضاء السلسلة، وكذلك خفض التكاليف والتحكم في أسعار المنتجات والخدمات على مستوي سلسلة التوريد. (Suomala, et, al., 2010 p p: 71 - 96)
- يهتم أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة بتبادل معلومات التكلفة بين المنشآت الموردة والمنشآت المشتريّة بالإفصاح عن بيانات التكاليف والبيانات الأخرى التي تنتجها النظم المحاسبية للمنشآت الأعضاء في سلسلة التوريد، وهذا الإفصاح يكون فقط لمن توفر لهم المنشأة أجزاء من منتجاتهم أو تؤدي لهم بعض الوظائف مثل تصميم المنتج أو التسويق أو التخزين.



• يعد أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة استراتيجية تساعد على تعاون الشركاء داخل شبكة الأعمال وتهدف إلى تحديد العمليات غير المضيفة للقيمة التي يتسلمها العميل، بل يساعد حذف تلك العمليات على زيادة رضا العملاء.

ويمكن اعتبار أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة أساساً ملائماً لإقامة علاقات تعاون في بيانات التكاليف، ويمكن تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في الأجل الطويل والعلاقات الحرجة التي تتطلب درجة عالية من التعاون، ومن الجدير بالذكر أن التعاون يتفاوت وفقاً لسياسة أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة فقد تكون السجلات مفتوحة تماماً أو مفتوحة جزئياً خلال عملية المشاركة في العمليات أو تبادلها.

ثالثاً: - مراحل ومتطلبات هذا المدخل المقترح: -

في ظل بيئة التصنيع الحديثة أصبحت منشآت الأعمال المختلفة تسعى إلى تخفيض أسعار المنتجات للسمود أمام المنافسة وذلك بجودة عالية، الأمر الذي فرض الاهتمام المتعاظم بتوفير المعلومات والمقاييس المحاسبية الأكثر ملائمة ودقة وحدثة للقياس السليم لتكاليف المنتجات، ويمكن توفير ذلك من خلال المدخل المقترح لتدعيم المزايا التنافسية بهذه المنشآت باستخدام مدخل إدارة التكلفة البينية والذي يشمل مجموعة من المداخل والمتطلبات لتطبيق هذا المدخل المقترح وهي كما يلي:

1: - مراحل المدخل الاستراتيجي المقترح: -

المرحلة الأولى: - تحديد المركز التنافسي للمنشأة وتحديد الاستراتيجيات الملائمة لتدعيمه.
المرحلة الثانية: - تحديد نوع الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة وأسباب اختيار هذا النوع من الصناعة.

المرحلة الثالثة: - تحديد تكاليف المنتج في ظل دورة حياة المنتج من خلال أربعة مراحل أساسية:

الأولى: - مرحلة تقديم المنتج.

الثانية: - مرحلة النمو.

الثالثة: - مرحلة النضج والاستقرار.

الرابعة: - مرحلة التدهور والاضمحلال.

المرحلة الأولى: تحديد المركز التنافسي للمنشأة وتحديد الاستراتيجيات الملائمة لتدعيمه: إن تزايد البيئة التنافسية التي واكبت ظهور بيئة التصنيع الحديثة ، ساعدت في حدوث نقلة نوعية في تحديد الاستراتيجيات الملائمة لتدعيم المركز التنافسي للمنشأة بحيث أصبح التركيز على الرؤية الاستراتيجية لإدارة التكلفة البينية وذلك لتحقيق الميزة التنافسية على المدى الطويل ، فقد أدى

ظهور مدخل إدارة التكلفة البيئية إلي توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تدعم القدرة التنافسية للمنشأة ، كما أنها تسعى إلي نحو تطبيق نظم وأساليب تكاليف جديدة ، وتحت مخاطر المنافسة فإن المنشأة تلجأ إلي اختيار الاستراتيجية التنافسية المناسبة والتي تدعم تنفيذ الخطط التي تتبناها تلك المنشأة ، مما يمكنها من تحقيق المزايا التنافسية ، ومن أبرز هذه الاستراتيجيات المنافسة في المنشآت الصناعية التي تعتمد علي التحديد والتدقيق لما يجب أن يضيفه المنتج المتميز من قيمة كي يقدم للعميل ، هي الاستراتيجية البيئية ، استراتيجية تحليل القوي التنافسية ، استراتيجية التوازن ، وبما أن يعد المركز التنافسي للمنشأة هو بمثابة نقطة أساسية تساعد المنشأة علي تحديد الأرباح التي ممكن أن تحصل عليها المنشأة أو تحققها في المستقبل فهو نقطة تعبر عن جوانب القوة والضعف داخل المنشأة من خلال أربعة أبعاد وهي الابتكار ، الوقت ، الجودة ، التكلفة ، ثلاثة استراتيجيات (استراتيجية زيادة التكلفة ، استراتيجية تميز المنتج ، استراتيجية التركيز) (Bakil DhaifAllah 2016 , pp , 120 – 125) المرحلة الثانية: - تحديد نوع الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة وأسباب اختيار هذا النوع من الصناعة.

سوف يتم اختيار الصناعات ذات الميزات التنافسية العالية والتي تلقي إعجاب وقبول المستهلك ليس فقط على المستوى المحلي، إنما في مختلف أنحاء العالم وتتطلب جودة عالية وسعر منخفض وتكلفة منخفضة، مما يلبي رغبات واحتياجات العملاء، ومما يساعد في تطبيق إدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال

تري الباحثة أن تطبيق إدارة التكلفة البيئية داخل المنشأة يميز المنشأة بما يلي:

أ - الاختيار الأنسب للموارد من الجهات ذات الثقة وذلك من خلال عدة معايير: -

- مدي توافر المواد الخام في عدة مناطق وليس في مناطق محددة.
- جودة المواد الخام، وذلك من اختلاف مستويات جودة إعادة الخام المكون الأساسي للمنتج المراد تشغيله باختلاف الموردين.

ب - التكلفة: وقد تعتبر من أهم العوامل، حيث تهتم الوحدة الاقتصادية بالحصول على المواد الخام المطلوبة، وبالسعر المناسب.

ج - التوجه الاستراتيجي: حيث تقوم المنشأة بالبحث على الموردين القادرين على دعم القدرة التنافسية لها، وتلجأ في بعض الأحيان إلى موردين خارج النطاق المحل خاصة في ظل حدة المنافسة المحلي.

وتري الباحثة أن التوجه الاستراتيجي لإدارة التكلفة البيئية يساعد علي: -



• التركيز على البيئة الخارجية والتفاعل معها لتحديد رغبات العملاء المتجددة والاستجابة لها ومراقبة تكلفة المنتج في المنشآت الأخرى، بهدف التصدي لمواجهة تهديدات المنافسين وزيادة الإنتاجية.

• التركيز على كسب رضا العملاء وتحقيق زيادة الأرباح وتعظيم القدرة التنافسية للمنشأة.
• تفعيل دور الإدارة العليا في تدعيم ومساعدة تحقيق الأهداف الاستراتيجية المرغوبة لتحسين الوضع التنافسي للمنشأة.

المرحلة الثالثة: - تحديد تكاليف المنتج في ظل دورة حياة المنتج

يمكن تحديد تكاليف المنتج في ظل دورة حياة المنتج من خلال أربعة مراحل أساسية هي (لطي، محمد علي، 2010، ص 44)

حيث ترى الباحثة أن الارتباط بين مراحل دورة حياة المنتج والمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال يتمثل فيما يلي: -

بالنسبة للمرحلة الأولى (مرحلة تقديم المنتج) ترتبط هذه المرحلة بالمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال حيث يتم تقديم عينه ميدانية بكميات قليلة في السوق وتكاليف أعلى وذلك لقياس ردود أفعال العملاء وتسجيل آرائهم ومقترحاتهم بخصوص المنتج ، ومن ثم يتم تطوير المنتج بما يتلاءم مع حاجات ورغبات العملاء ، مع تفادي الأجزاء أو المكونات التي لا تضيف قيمة للعميل وبالتالي استبعاد جزي من التكاليف لم تكن لتستبعد لولا مرحلة تقديم المنتج في ضوء المدخل الاستراتيجي المقترح .

بالنسبة للمرحلة الثانية (مرحلة النمو) ترتبط هذه المرحلة بالمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال حيث يكون هناك زيادة في التوجه بالسوق وزيادة التركيز علي المواصفات والخصائص التي يحددها العملاء في المنتجات والخدمات ، ويحدث نمو عالي في المبيعات نظراً لمعرفة البعض بالمنتج ، ومحاولة اختراق السوق بتطوير المنتجات وخفض التكاليف نسبياً ونتيجة لذلك تزداد أرباح المنشأة وبالتالي الحصول علي ميزة تنافسية ، ومن ثم فإن هناك ارتباط واضح بين هذه المرحلة والمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال .

بالنسبة للمرحلة الثالثة (مرحلة النضج والاستقرار) ترتبط هذه المرحلة بالمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال ، حيث تزداد الميزة التنافسية للمنشأة ويزداد معدل نمو المبيعات وذلك من خلال تحسين جودة المنتج ، والبحث عن أسواق جديدة ، وإضافة خصائص أو أحجام أو تصميمات جديدة ، وإعادة تصميم المزيج التسويقي

من (تخفيض للأسعار ، وزيادة في حجم الإعلانات ، وتقديم عروض خاصة ، والبحث عن قنوات توزيع جديدة) ، ومن ثم فإن هناك أيضاً ارتباط واضح بين هذه المرحلة والمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البينية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال ففي هذه المرحلة يقل الطلب وتقل المبيعات وتقل الأرباح حتي خروج المنتج من السوق نتيجة وجود منتج بسبب التطور التكنولوجي وعادةً تقرر المنشأة إيقاف إنتاج المنتج عندما تزيد التكاليف عن الأرباح لقله المبيعات ، ومن خلال ما سبق يظهر تأثير مراحل دورة حياة المنتج علي تحديد تكاليف المنتج في المنشأة وهذا يتطلب إتباع الخطة الاستراتيجية الموضوعية من قبل إدارة الكلفة البينية لمواجهة التهديدات و التحديات من قبل المنافسين بإنتاج المنتج و تطويره، حيث تشمل الخطة الإستراتيجية على رؤية استراتيجية توضح تقييم المعوقات و المخاطر التي تواجه الإدارة في تحقيق هدفها الأساسي لها و هو التكييف مع متغيرات السوق و تطورات العملية الإنتاجية لخلق الميزة الإنتاجية

2- متطلبات تطبيق المدخل الإستراتيجي المقترح (صالح ، 2021)

ترى الباحثة أن هناك مجموعة من المتطلبات اللازمة لتوفير آلية لدعم المدخل الإستراتيجي المقترح لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال وهي:

- نشر ثقافة نهج إدارة التكلفة البينية بين الموارد البشرية في المنشأة
- التأهيل العلمي والعملية لأفراد إدارة التكلفة البينية على استخدام البعد الإستراتيجي على تدعيم المزايا التنافسية.
- إقناع الإدارة العليا بأهمية استخدام مدخل إدارة التكلفة البينية في الحصول على مزايا تنافسية.
- وجود مجموعه من التطبيقات والبرامج ونظم التشغيل الإلكتروني كأحد الأدوات اللازمة لتطبيق المدخل الإستراتيجي لإدارة التكلفة البينية.
- تحديد فرص التحسين المطلوبة بما يتوافق مع رغبات وتوقعات ورضاء العملاء بما يؤدي الى زيادة القيمة المضافة للمنشأة.
- توجيه منشآت الأعمال نحو أولويات التحسين المستمر للتكلفة واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج من خلال المدخل الإستراتيجي لإدارة التكلفة البينية.
- توفير مجموعه من المقومات الأساسية لنجاح التحليل الإستراتيجي للتكاليف من أجل تطبيق المدخل الإستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البينية ومنها الشمولية والقابلية للتحقق وتحليل الموقف الإستراتيجي وتحليل مسببات التكلفة.
- دراسة ظروف السوق واحتياجاته وتجميع بيانات عن أسعار المنافسين وتحليلها والتنبؤ بالتغيرات المتوقعة في تلك الأسعار والتنبؤ بردود أفعال المنافسين اتجاه الأسعار.



- توضيح الأساليب التي يمكن أن تزيد من القدرة التنافسية لمنشآت الأعمال في بيئة التصنيع الحديثة وذلك من خلال المدخل الإستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البينية.
- الاهتمام بدراسة ثقافة العملاء ومستوى إدراكهم وأنماطهم السلوكية والتغير المستمر في أذواقهم ومدى تقييمهم للمنافع، وذلك باستخدام المدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة التكلفة البينية.
- التركيز من قبل إدارة التكلفة البينية على بناء جودة المنتجات عند مرحلة التصميم بدلاً من التركيز على خفض تكاليف المنتج وتعزيز المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال.
- ضرورة اختيار أدوات وأساليب رقابة وتخفيض التكاليف، بما يتناسب مع طبيعة كل مرحلة من مراحل دورة حياة المنتج، مع مراعاة التداخل بين المراحل المختلفة وانعكاس ذلك المنظور الاستراتيجي الحالي للمنشأة.

رابعاً: – دور التطوير المقترح لاستخدام المدخل المقترح في دعم الإدارة البينية للتكلفة.

إن مدخل إدارة التكلفة البينية الاستراتيجي يعتبر أداة هامة في تغيير وتطوير طريقة تفكير إدارة المنشأة لتحليل البيانات والمعلومات لتحسين وتخفيض تكلفة المنتج وتعزيز المزايا التنافسية ويظهر ذلك من خلال عدة نقاط وهي: –

- يعد مدخل إدارة التكلفة البينية إطاراً منظماً لخفض التكلفة ووضع الخطط طويلة ومتوسطة الأجل للأرباح والخطة العامة للمنتج الجديد.
- يساهم مدخل إدارة التكلفة البينية في وضع التصور المفاهيمي للمنتج وعمل تطوير لمشروع المنتج من وضع المعايير أو المقاييس التي تفي باحتياجات المستهلكين وتحديد مواصفات أو خصائص الجودة المتضمنة في المنتج.
- يساعد في تحديد القضايا المتعلقة بالجودة والتعرف على أسباب حدوث العيوب والانحرافات عن مستوى الجودة المطلوب.
- يعد هذا المدخل بمثابة رؤية استراتيجية للمنشأة في الأجل الطويل بتطوير نظام إدارة التكاليف البينية لتعزيز الميزة التنافسية وتحقيق أعلى عائد ربح ممكن للمنشأة.
- يساهم تطبيق مدخل إدارة التكلفة البينية في زيادة مستوى الدقة في حساب تكلفة المنتجات والخدمات.
- يهدف بوضع خطة تطوير تفصيلية وتحديد اتجاهات التطوير وتحديد سعر البيع المستهدف.
- يساعد تطبيق مدخل إدارة التكلفة البينية على مواجهة المنافسة العالمية وتحقيق مركز تنافسي عالمي عن طريق توفير بيانات تكاليفه أكثر دقة وأكثر ملائمة لترشيد الكثير من القرارات الإدارية.

- تطور مدخل إدارة التكلفة البيئية من درجة الاهتمام من جودة المنتج وما يرتبط به من تكاليف إلى مفهوم أشمل وأعم من حيث تطوير مفهوم الإنتاج وتصميم المنتج.
 - يسعى مدخل إدارة التكلفة البيئية إلى وضع نظام متكامل لإدارة تكاليف المنتج من منظور استراتيجي.
 - يساهم مدخل إدارة التكاليف البيئية على تشجيع الباحثين والممارسين على تطوير جهودهم للوصول لأعلي درجة من إدارة التكلفة.
 - يستمد مدخل إدارة التكلفة البيئية مبررات وجودة من ضرورة إجراء تطوير مستمر في قيمة المنشأة، بدءاً من مرحلة تطوير المنتج ومروراً بعملية التصميم بجوانبها المختلفة.
- خامساً: - مؤشرات نجاح هذا المدخل المقترح لإدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال.

- استخدام أدوات وأساليب إدارة التكلفة الحديثة بنجاح في تدعيم المزايا التنافسية وعدم وجود مؤشر واحد فقط يدل على احتمال عدم نجاح استخدام مدخل إدارة التكلفة البيئية في تدعيم المزايا التنافسية.
- يشير مدخل إدارة التكلفة البيئية إلى الاستخدامات المحتملة من استخدام التكنولوجيا المتطورة في مراحل التصنيع المختلفة لخفض تكاليف الجودة وتحقيق الميزة التنافسية (صالح 2021)
- إن مدخل إدارة التكلفة البيئية تعتمد علي أساليب متطورة مثل (أسلوب التكلفة علي أساس النشاط، أسلوب التكلفة تحليل سلسلة القيمة، أسلوب التكلفة المستهدفة)، وقد ثبت نجاح هذه الأدوات في الكثير من المجالات بما يؤكد نجاح استخدام مدخل إدارة التكلفة البيئية في تحقيق الميزة التنافسية Ding، (155 – 140 , 2013 , Dekker)

وبالإضافة إلى المؤشرات السابقة تري الباحثة أن هناك مجموعة من المؤشرات الدالة على مدى نجاح استخدام المدخل الاستراتيجي لإدارة التكلفة البيئية لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال:

- نجاح استخدام مدخل إدارة التكلفة البيئية في المنشآت الخدمية يعتبر مؤشر قوي علي نجاح استخدام هذا المدخل في المنشآت الصناعية لتدعيم الميزة التنافسية.
- يساعد مدخل إدارة التكلفة البيئية المنشأة في ترشيد تخصيص مواردها من الأفراد ورأس المال والأصول الأخرى على الأنشطة التي تضيف قيمة وتقليل أو استبعاد المواد عن الأنشطة التي لا تضيف قيمة.



- إن تطبيق مدخل إدارة التكلفة البيئية يساعد في توفير معلومات عن العمليات، والأنشطة الحالية للمنشأة بالشكل الذي يمكن من زيادة الكفاءة وتحقيق التحسين المستمر في العمليات.
- أن تطبيق مدخل إدارة التكلفة البيئية يحسن من المركز التنافسي للمنشأة عن طريق زيادة التركيز على العملاء والأسواق. (الحمروني 2020)

سادساً: – المنافع المتوقعة من تطبيق هذا المدخل المقترح لتدعيم الإدارة البيئية للتكلفة

يعد الهدف الأساسي من تطبيق المنشآت لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة هو إفصاح المورد أو المشتري بصدق بيانات التكلفة الخاصة به، بهدف تحديد العمليات غير المضيئة للقيمة التي يمكن حذفها دون أي تأثير سلبي على القيمة التي يتم تسليمها للعملاء، يتم النظر إلى أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة على أنه أداة لتخفيض التكاليف فقط، ولكن يعد أداة لتحسين العلاقة بين الأعضاء داخل شبكة الأعمال ومن ثم إضافة قيمة للعميل النهائي، يتم إضافة القيمة للعميل النهائي من خلال تحسين العمليات الداخلية للمنشأة والاهتمام بالتعلم والنمو (Ramadan 2016)

تري الباحثة أن أسلوب السجلات المفتوحة يحقق الكثير من المنافع المختلفة والتي تؤثر على زيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية وتطوير إدارة التكلفة البيئية في مواكبة التطورات التكنولوجية وزيادة المنافسة وخفض التكلفة ومن أهم هذه المنافع ما يلي: –

- المنافع المالية: لا يعد أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة أداة لإدارة التكلفة البيئية في حد ذاتها، ولكن يعد أسلوب لتبادل بيانات التكاليف من خلال فتح السجلات الخاصة بكل منشأة للمنشأة الأخرى، ومن ثم يساعد ذلك الأسلوب على استخدام المنشآت للأساليب الخاصة بإدارة التكلفة البيئية وتخفيضها، ومن ثم زيادة رضا العميل النهائي للمنشأة وتتمثل هذه الأساليب في: –
- أسلوب الهندسة المتزامنة: عبارة عن تكامل وظائف كل من هندسة التصميم والتصنيع والوظائف الأخرى لتقليل الوقت المستهلك لتقديم المنتج الجديد في السوق، ويعتبر سعر المنتج وجودته وسرعة تسليمه للعملاء لم يعد كافياً لبقاء المنشآت في السوق، في ظل استخدام الهندسة المتزامنة تساهم جميع أقسام المنشأة بالإضافة إلى مشاركة الموردين والعملاء في تطوير وابتكار منتجات جديدة للمنشأة فضلاً عن قسم البحث والتطوير مما يساعد على التعريف المبكر للمشاكل المحتملة في التصميم وحلها والبدء في الوقت المحدد لتفادي تلك المشاكل، لذا يساعد مدخل الهندسة على اهتمام المطورين بالأخذ في الاعتبار كل عناصر

دورة حياة المنتج ، وبالإضافة إلي الاهتمام بتدفق المعلومات بين أعضاء فريق العمل وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة مما يقلل من الحاجة إلي إعادة التصميم واختزال زمن تطوير المنتج وزيادة الجودة وخفض التكاليف ، لذلك يساعد تطبيق أسلوب الهندسة المتزامنة في تصميم المنتجات التي تفي بمتطلبات العملاء بأقل تكلفة وبجودة عالية ، يساعد تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في ذلك الأمر من خلال فتح المشتري السجلات المحاسبية للموردين وإعطائه المعلومات في بداية المنشأة ومن ثم يطور المورد المكونات ويقوم بتصنيع المنتجات التي تفي بالمتطلبات التي يطلبها المشتري .

- أسلوب هندسة القيمة: يمكن استخدام أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة من استخدام أسلوب هندسة القيمة وذلك للبحث عن الفرص التي من المحتمل أن يتم من خلالها تخفيض تكلفة المنتج، ويرتبط أسلوب هندسة القيمة بأسلوب التكلفة المستهدفة والذي يهدف إلى الوصول إلى التكلفة المستهدفة تحقيقها من قبل المنشأة.
- التكلفة المستهدفة المترابطة: تهتم التكلفة المستهدفة المترابطة بتقسيم السعر المحدد من خلال السوق إلى السعر المستهدف طبقاً للمكونات الخاصة بالمنتج، لذا يتطلب جهود فعالة من جانب كل شركاء الأعمال لتحقيق السعر المستهدف.
- استكشاف التكاليف البينية: من خلال وجود فرق عمل مشتركة بين المورد والمشتري وفيه يهتم فريق العمل بتطبيق هندسة القيمة وذلك لتخفيض تكلفة المنتج من خلال إعادة تصميمه، فهناك أربعة عوامل تساعد علي تخفيض التكاليف بين شركاء الأعمال تتمثل في: - وجود قيمة كبيرة ومنافع متحققة من إعادة تصميم المنتج، أن يتم تقسيم الأنشطة الخاصة بالتصنيع بين منشأتين علي الأقل، بالإضافة إلي وجود علاقة تعاونية مستقرة بين الشركاء، وأخيراً استخدام بروتوكول الشبكات أي وجود نظام تحفيزي للتعاون بين المنشآت وبعضهما البعض.
- المفاضلة بين الجودة والأداء الوظيفي والسعر: تساعد البيانات الموجودة داخل السجلات المفتوحة على الوصول إلى التفاوض الملائم والعادل بصدد الجودة والأداء الوظيفي للمنتج والسعر مما يؤدي إلي زيادة ربحية المنتج لكلا الطرفين.
- التحسين المستمر: يساعد على تخفيض التكلفة في مرحلة تصنيع المنتج وبهدف إلى التخفيض المستمر مما يساعد على تخفيض تكلفة المنتج من خلال الاهتمام بزيادة كفاءة الإنتاج.

مما سبق يتضح للباحثة أن استخدام المنشآت للأساليب الخاصة بإدارة التكلفة البينية تساعد علي تحقيق منافع مالية والتي يمكن تقسيمها إلي نتائج تتعلق بتميز منتجات المنشأة عن منتجات



المنافسين، ونتائج تتعلق بتخفيض التكاليف التشغيلية، وتخفيض التكاليف نتيجة تخفيض عدم التأكد من خلال الاهتمام بشراكة الموردين والعملاء ، وتمثل النتائج الخاصة بتميز منتجات المنشأة عن منتجات المنافسين وتحسين أدائها المالي في زيادة الإيرادات ، وزيادة الأداء المالي ، زيادة العائد علي الاستثمار .زيادة حجم المبيعات ، زيادة الحصة السوقية ، زيادة قيمة المنشأة.

2 المنافع المرتبطة بالعملاء: يتمثل الهدف الأساسي الذي يهدف إليه المنشآت الصناعية هو تلبية رغبات العملاء والمحافظة عليهم واكتساب عملاء جدد ، يمكن أن يساعد تطبيق المنشآت لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة علي تحقيق ذلك الهدف من خلال الاهتمام بإيجاد الفرص الممكنة لتخفيض التكاليف التي تنصب في نهاية الأمر علي سعر المنتج ، يتم تخفيض سعر المنتج وزيادة القيمة التي يتسلمها العملاء وزيادة رضائهم عن منتجات المنشأة من خلال الاهتمام بتخفيض الفاقد واتباع المنشآت لأساليب التصنيع الحديثة مثل أسلوب التصنيع بلا فاقد ، لذا تعددت المنافع المرتبطة بالعملاء من حيث اكتشاف المورد والمشتري فرص جديدة لزيادة الحصة السوقية ، والاهتمام بالدعم التسويقي للمورد من خلال وضع العلامة التجارية للمورد علي منتجات المشتري ، مما يؤدي إلي زيادة رضاء العملاء عن المنتج . وزيادة القيمة التي يتسلمها العملاء، وتسليم المنتجات في الوقت المحدد وتخفيض زمن الاستجابة لطلبات العملاء. (Fayard et al., 2018, pp 1-9)

3 المنافع المرتبطة بالعمليات الداخلية: يؤدي إدارة العلاقات مع أعضاء شبكة التوريد وتطبيقها لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة إلى تحقيق العديد من المنافع التي تتعلق بالعمليات الداخلية للمنشآت والتي قسمها الباحث إلي أربعة منافع رئيسية وهم: -

- منافع تتعلق بالابتكار: وتتمثل في الاهتمام بابتكار منتجات جديدة، والتطوير للمنتجات، وأخيراً إعادة تصميم المنتج.
- منافع تتعلق بدورة التشغيل: تتمثل تلك المنافع في تحسين كفاءة الإنتاج، والرقابة علي الجودة، والدعم الفني، والوصول لخطط الإنتاج.

فمن ناحية تحسين كفاءة الإنتاج تري الباحثة أن فتح السجلات المفتوحة يسمح أن يدعم المورد من خلال تحديده للمناطق الحرجة التي يمكن من خلالها تحسين كفاءة عملية الإنتاج ، كما أوضحت نفس الدراسة مدي أهمية تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في تحقيق الرقابة علي الجودة ، فمن ناحية الدعم الفني ، يمكن تطبيق المنشآت سجلات المحاسبة المفتوحة من تعلم الموردين لأفضل الممارسات من المشتري مثل تطبيق أسلوب التصنيع بلا

فاقد ، وهندسة القيمة ، والاهتمام بتحسين العملية الإنتاجية ، ويهتم أيضاً الوصول لخطط الإنتاج إلي وصول المورد لخطط انتاج المشتري مما يسهل للمورد عملية التخطيط لعملية الشراء ، ويساعد تطبيق المنشآت أيضاً لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة علي تخفيض زمن الدورة وتخفيض زمن الاستجابة لطلبات العملاء ، وزيادة الجودة ، وتحسين الكفاءة ، وزيادة المرونة .

- منافع تتعلق بإدارة المخاطر: يمكن تصوير أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة كأداة مدعمة لإدارة المخاطر، وذلك للاهتمام بإزالة عدم التأكد من خلال إبرام عقود طويلة الأجل بين كلا من المشتري والمورد.
- منافع بيئية: عندما يفصح المورد عند تطبيقه لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة للبيانات الخاصة بالموصفات الأساسية للمنتج المورد مثل السلامة، والمخاطر، الأخلاق، الجودة، الاهتمامات البيئية، وذلك يساعد على معرفة المشتري لمدي اهتمام المورد بمدي تحقيقه للمسئولية الاجتماعية.

4- المنافع المرتبطة بالتعلم والنمو : تتعلق المنافع المرتبطة بالتعلم والنمو بجميع الأمور الخاصة بالمنشأة والتي تأتي من خلال وجود إجراءات تنظيمية تتبعها والاهتمام بالأفراد واستخدام نظم معلومات جديدة وإجراء المزيد من البحوث والتطوير ، أي تتعلق هذه المنافع بالبنية التحتية التي يجب أن تقوم المنشأة ببنائها لتحسين أدائها في المستقبل ، وبالتطبيق علي استخدام المنشآت لأسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة واهتمام المنشآت بإدارة سلاسل التوريد وتبادل المعلومات بين الأطراف داخل شبكة الأعمال يتضح أن تطبيقها يؤدي إلي تحقيق الاهتمام بالاستثمار في التكنولوجيا الجديدة والبحوث والتطوير .



مراجع البحث:

أولاً: المراجع العربية:

- الحمروني، مفتاح محمد علي، 2020، " دور التكامل بين نظرية القيود وأدوات إدارة التكلفة البينية في تعزيز المزايا التنافسية لسلسلة التوريد "مجلة المعرفة، جامعة الزيتونة، كلية التجارة، العدد الحادي عشر.
- إبراهيم، محمد عبد الفتاح، (2010)، " إدارة التكلفة البينية في عمليات التبادل خلال سلسلة التوريد مع دراسة تطبيقية "، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثالث.
- أبو شناق، سالم زايد، 2000، " تطوير نموذج لتحديد التكلفة من منظور استراتيجي يتلاءم مع بيئة التصنيع المتكاملة باستخدام الحاسب "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية تجاره، جامعة عين شمس، ص 125.
- سراج، أسماء عبد المنعم محمد، 2014، " إطار مقترح لتطوير نظم التكاليف لتدعيم القدرات التنافسية لمنشآت الأعمال: مدخل نظم إدارة التكلفة البينية، رسالة ماجستير غير منشوره، كلية تجاره، جامعة طنطا.
- صالح، سمير أبو الفتوح، 2021، " دور تقنية سلسلة الكتل في تفعيل أدوات إدارة التكلفة البينية خلال سلسلة التوريد، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثالث.
- عبيد الله، فايذة، (2010)، " أثر خصائص المنشأة على تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة كأحد أساليب المحاسبة الإدارية، مع دراسة استطلاعية في المنشآت المصرية "، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية تجارة – جامعة القاهرة، العدد الثاني.
- غالي، أشرف أحمد محمد، " أثر تفعيل أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة OBA على تدعيم إدارة تكلفة مسار تدفق القيمة الخالية من الفاقد LVSCM مع دراسة ميدانية "، كلية تجاره، جامعة عين شمس، العدد الثاني، الجزء الأول، يوليو 2017.
- فؤاد، ريمون ميلاد، 2016، " أثر تكامل حوكمة ممارسات سلسلة التوريد وأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على أداء منشآت الأعمال – دراسة تطبيقية "، مجلة الفكر المحاسبي، كلية تجاره، جامعة عين شمس، العدد الأول، الجزء الثاني.

لطفي، محمد علي، 2010، " استخدام أساليب تخفيض تكلفة دورة حياة المنتج لتحسين أداء المنظمات الصناعية وزيادة قدرتها التنافسية "، مجلة الفكر المحاسبي، كلية تجاره، جامعة عين شمس، العدد الأول.

يوسف، طارق عبد العظيم، 2006، " دور إدارة التكلفة الاستراتيجية في تفعيل قرارات الاستثمار في ظل بيئة التجارة الإلكترونية "، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية تجاره، جامعة المنصورة، العدد الأول، ص 73.

ب-المراجع الأجنبية: -

Alenius, E., Lind , J ., Stromsten , T ., 2015 . "The role of Open Book accounting in a Supplier networks, Creating and management interdependences across company boundaries " . Industrial Marketing Management , Vol . 45.

Agendal , H And Nilsson , V. 2010 ,” Different open Book accounting practices for different purchasing strategies”, Management accounting research , 21 , 3.

Alexasson , B. , loage . Hellman , J . , & Nilsson , U ., 2002 , “ Modern Management Accounting for Modern Purchasing “, European Journal of Purchasing and supply Management , Vol . 8 , No . 1.

Bakil DhaifAllah , & others , 2016 , “ Inter organization cost Management and Open Book Accounting : A Review “ Asian Journal of Accounting Perspectives 9 .

Coad , A.F. and Cullen , J ., 2006 . Inter – organizational cost management Towards an evolutionary perspective. Management Accounting Research , 17 (4) .

Cooper , R . & R.Slagmulder , (2004) , Interorganizational Cost Management and Relational Context , Accounting , Organizations and Society , Vol .29 , No . 1 .

Cerri , S ., 2012 , “ Exploring factor affecting trust relationship quality in A supply chain context ”, Journal of Business Studies Quarterly , Vol . 4 , No , 1.

Ding , R ., Dekker , H , and Groot , T ., 2013 . "Risk partner selection and contractual controls in interfirm Relationships“ Management Accounting Research ، Vol . 24.

El- Hwaity , Abeer Mohamed , 2013 , “ Strategic Cost Management to Maximize the Value of the organization and its competitive Advantage (Applied Study at industrial companies at Gaza strip) “ , Master thesis , Faculty of commerce , Islamic university , Gaza

Fayard , D., Lorraine S . Lee , Rebert A , Leitch , William J . Kettinger , (2018) , Effect of internal cost management , information systems



- integration , and absorptive capacity on inter organizational cost management in supply chains , Accounting , Organizations and society , vol 37.
- Hansen Don R . & Mowen , Maryanne , M . , 2006 , “ Cost Management Accounting and Controls “ , 5 th Ed . , Thomson South – Western U . S . A .
- Jamal , Noriza Mohd , (2014) , Management Accounting and the Implications of supply chain Management Practices : An Empirical study . Doctor Thesis . University of Hull
- Kozarkiewicz , A . , and Lada , M , 2014 , “ strategic Management Accounting as a source of Information for Value – Driven Project Management “ , Journal of economics , Business and Management , Vol . 2 , No . 3.
- MCIVOR , R . , 2001 .” Lean Supply ; the design and Cost Reduction dimensions “ .European Journal of Purchasing and Supply Management V . 4.
- Suamala , p . , Lohikainen , T . , Lylyyrj “ an ainen, J , and Parank , J , 2010 , “ Open Book Accounting in Practice – exploring the faces of openness ” , Qualitative Research in Accounting and Management , No , 7 .
- Moller , K Melanie Windolph , Felix Isbruch , 2011 , "The effect of relational factors on Open Book Accounting and Inter – organizational Cost Management in buyer – Supplier Partnerships" , Journal of Purchasing & supply Management 17.
- Ramadan , E,A., (2016)"A proposed framework for chained target costing to manage inter – organizational cost :with a case study " ,master's degree in accounting , Tanta U Faculty of commerce.
- Sadeghi , L . and Jokar , L . , 2014 . “ Identification and classification of open Book Accounting dimenstion by considering inter-Organizational Cost Management “ : A Case Study of Petrochemical Companies Listed in Tehran Stock Exchange . Management Science letters , Vol .4 , No . 2 .
- Smith , W . and Lockamy , A . 2002 , "Target Costing for Supply Chain Management " ; An Cerparate Accounting and finance , November / December
- Suamala , p . , Lohikainen , T . , Lylyyrj “ an ainen, J , and Parank , J , 2010 , “ Open Book Accounting in Practice – exploring the faces of openness ” , Qualitative Research in Accounting and Management , No , 7 .