

العنوان:	قياس مدى استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات لدعم التعاون داخل العلاقة الاستثمارية: دراسة ميدانية
المصدر:	مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية
الناشر:	جامعة بنها - كلية التجارة - قسم المحاسبة
المؤلف الرئيسي:	سعد الدين، أحمد عارف محروس أبو النجاة
مؤلفين آخرين:	حال، نيفين عبدالقادر حمزة إبراهيم، الشافعي، ياسمين محمد علي(م. مشارك)
المجلد/العدد:	ع2
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2022
الشهر:	ديسمبر
الصفحات:	103 - 123
رقم MD:	1405521
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	الأسواق المالية، عمليات الاستثمار، العلاقات الاستثمارية، التكلفة المستهدفة، تماثل المعلومات
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/1405521

للاستشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب أسلوب
الإستشهاد المطلوب:

إسلوب APA

سعد الدين، أحمد عارف محروس أبو النجاة، حال، نيفين عبدالقادر حمزة
إبراهيم، و الشافعي، ياسمين محمد علي. (2022). قياس مدى استخدام
أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات لدعم التعاون داخل
العلاقة الاستثمارية: دراسة ميدانية. مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، ع2
، 103 - 123. مسترجع من

<http://search.mandumah.com/Record/1405521>

إسلوب MLA

سعد الدين، أحمد عارف محروس أبو النجاة، نيفين عبدالقادر حمزة إبراهيم
حال، و ياسمين محمد علي الشافعي. "قياس مدى استخدام أسلوب
التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات لدعم التعاون داخل العلاقة
الاستثمارية: دراسة ميدانية." مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية ع2
(2022): 103 - 123. مسترجع من

<http://search.mandumah.com/Record/1405521>



كلية التجارة
قسم المحاسبة

**قياس مدى استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل
المعلومات لدعم التعاون داخل العلاقة الاستثمارية
- دراسة ميدانية**

د. أحمد عارف سعد الدين د. نيفين عبدالقادر حال د. ياسمين محمد الشافعي

قياس مدى استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات لدعم التعاون داخل العلاقة الاستثمارية - دراسة ميدانية

د. ياسمين محمد الشافعي

د. نيفين عبدالقادر حال

د. أحمد عارف سعد الدين

ملخص الدراسة:

يهدف هذا البحث الى دراسة كيفية ادراك أقصى منفعة من العلاقة الاستثمارية في ظل تماثل المعلومات ، مع تحقيق مستوى عال من التعاون فيما بين الشركاء باستخدام التكلفة المستهدفة. حيث أن تشجيع الشركاء على اقامة استثمار تعاوني يمكن أن تكون آلية لزيادة فائض الاستثمار. لذا ، يمكن لتماثل المعلومات أن تكون آلية يتحكم فيها الشركاء ، تساعد على تقليل المخاطر المحتملة، وبالتالي تشجع على الاستثمار. كما يمكن زيادة فعالية التعاون داخل العلاقة الاستثمارية؛ وخاصة في ظل تماثل المعلومات باتباع أسلوب التكلفة المستهدفة. وبالتالي، تؤثر التوقعات على تحفيز الشركاء لإجراء استثمار تعاوني، كما يساعد تماثل المعلومات على تحفيز الشركاء على التعاون داخل العلاقة الاستثمارية. وقد توصل الباحثون الى أن استخدام التكلفة المستهدفة توفر معلومات مناسبة لتحقيق التعاون داخل العلاقة الاستثمارية مع خفض التكلفة.

الكلمات الدالة: التعاون، استثمار تعاوني، التكلفة المستهدفة، تماثل المعلومات.

Abstract

This research aims to study how to realize the maximum benefit from the investment relationship within information symmetry, while achieving a high level of cooperation among partners using the target cost. As encouraging partners to establish cooperative investment can be a mechanism to increase the investment surplus. Therefore, information symmetry can be a mechanism controlled by the partners, helping to reduce potential risks, and thus encourage investment. It can also increase the effectiveness of cooperation within the investment relationship; Especially in light of information symmetry following the target cost method. Thus, expectations influence the motivation of partners to make a cooperative investment, and the information symmetry helps to motivate partners to cooperate within the investment relationship. Concluded that depending on target costing will provide information to achieve cooperation within the investment relationship while reducing the cost.

Key Words: Cooperation, Cooperative investment, Target Cost, Information Asymmetry.

مقدمة

اتجهت الشركات حديثاً الى تبني العديد من المفاهيم والممارسات التي تمكنها من مواجهة المنافسة المتزايدة، وبناء علاقات طويلة الأجل من خلال شراكات لتحقيق التكامل فيما بينها. ولنجاح هذه الشراكات في المنافسة، استحدثت أدوات إدارة التكلفة العديد من الآليات لدعم التعاون، حيث يتطلب من الشركاء الكشف عن بيانات وهيكل التكلفة فيما بينها أو ما يعرف بتماثل المعلومات، والذي يقوم على تبادل بيانات التكلفة التي تعد من المعلومات الداخلية، ولايجوز الكشف عنها لأى طرف خارج الشراكة. ومع ظهور أسلوب التكلفة المستهدفة كأحد أساليب المحاسبة الإدارية المستحدثة بشكل عام والإدارة الاستراتيجية بشكل خاص، وذلك استجابة للتغيرات والتطورات المستمرة في بيئة الأعمال المعاصرة (ابوخشبة، ٢٠١٧).

ويُمثل تماثل المعلومات استراتيجية تتبناها الشركات لدعم العمل المشترك فيما بينها، كما أنه سمة لدعم الإدارة البيئية للتكلفة. ونتيجة للسلوك الإنتهازي المحتمل الذي قد يحدث من قبل أحد أو بعض الشركاء، فإن تطبيق تماثل المعلومات قد ينتج عنه تخفيض تكلفة المعاملات إلا أنه يزيد من المخاطر المتعلقة بالسلوك الإنتهازي لأحد الشركاء ، فقد تؤثر هذه الممارسات على القدرة التفاوضية للشركات (سالم، ٢٠١٤). ومن مراجعة الأدبيات البحثية، اتضح للباحثين زيادة اهتمام الدراسات بتحقيق أقصى منفعة من العلاقة الاستثمارية في ظل تماثل المعلومات ، مع تحقيق مستوى عال من التعاون فيما بين الشركاء من خلال تبني واستخدام أساليب المحاسبة الإدارية المستحدثة.

مما سبق يمكن القول بأن هذا البحث يسعى الى التعرف على مدى أثر استخدام التكلفة المستهدفة لتحقيق مستوى عال من التعاون داخل العلاقة الاستثمارية في ظل تماثل المعلومات ، مع الحد من السلوك الانتهازي لأحد الشركاء.

أولاً: مشكلة الدراسة:

تواجه الشركات تحديات كثيرة أظهرت علاقات خاصة تعاونية، بهدف تعزيز الميزة التنافسية وكسب حصة أكبر من العملاء مع خفض التكلفة دون المساس بجودة المنتج، لتحسين العملية الانتاجية على مدى العلاقة الاستثمارية. ومع تطور تلك العلاقات وانتشارها، ظهرت مشاكل اقترنت بها ومن أهمها التعاون والثقة والالتزام. حيث دفع تفاقم التفاوض وتأثيره على الاستثمار الخاص البحث والدراسة للوقوف على مسببات المشكلة، بالإضافة للبحث عن آليات يمكن أن تحد من آثار تلك المشكلة. وعليه قامت الشركات على تحسين القدرة التنافسية بالإعتماد علىعلاقات استثمارية الأكثر كفاءة. وفي هذا السياق، فإن هناك مايشير إلى أن

الشركات في حاجة الى إيجاد آليات لإدارة هذه العلاقات من خلال أدوات الرقابة، وكذلك إيجاد سبل التعاون لخفض التكاليف.

ونظراً للتطور السريع والتقني للمنتجات الحالية وتعدد وظائفها، أصبح استخدام التكلفة المستهدفة الأنسب بهدف خفض التكلفة، مع عدم المساس بقيمة وجودة المنتج. لذا، من الممكن الاستفادة من التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات لقياس امكانية استخدامه للتشجيع والتحفيز ودعم التعاون أم لا. وبالتالي يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل: إلى أي مدى يمكن أن يؤثر استخدام التكلفة المستهدفة في دعم التعاون داخل العلاقة الاستثمارية في ظل تماثل المعلومات ؟

ثانياً: الدراسات السابقة

قدمت الدراسات السابقة ذات الصلة بعض وجهات النظر حول علاقة التعاون بتبادل ومشاركة المعلومات وهياكل أنظمة التكلفة. فقد قُدمت دراسة (Boukendour, 2001) عقود تعتمد على التكلفة المستهدفة (التسعير المستهدف) كشكل من أشكال عقود الخيارات باستخدام التكلفة المستهدفة لتحديد سعر عقد الخيار. كما قامت دراسة (Shustilova, 2020) باستعراض خطوات تنفيذ التكلفة المستهدفة بالكشف عن جوهر التحليل الوظيفي للتكلفة ومراحل تصميمه. حيث اعتمدت الدراسة على التطبيق على بعض المنتجات مثل عربات الثلج والمركبات لتطوير معدات النقل في القطب الشمالي لنقل النفط والغاز الطبيعي. وخلصت الدراسة الى فعالية التكلفة المستهدفة في اتخاذ القرارات الاستراتيجية لتسعير المنتج، كما يتميز التصميم الوظيفي للتكلفة عن التحليل الوظيفي للتكلفة بأنه يجمع بين التكلفة المستهدفة وتحقيق الدخل ليكمل كل منهما الآخر في مرحلة التصميم، كما يساعد في تحديد عيوب المكونات مع زيادة فعاليته في خفض التكلفة. وتناولت دراسة (الصغير، ٢٠٢٠) تكامل سلسلة الكتل مع السجلات المحاسبية المفتوحة والتكلفة المستهدفة من خلال سلاسل التوريد التي تقوم على التعاون، وكيفية الإفصاح المنهجي المنظم لمعلومات التكلفة بين الشركاء. وخلصت الدراسة الى أن هذا التكامل يساعد في الكشف عن فرص إضافية لخفض التكلفة الكلية على مستوى سلسلة التوريد ككل، في إطار العلاقات التشابكية بين مختلف الأطراف.

وبعد العرض السابق للدراسات السابقة التي حققت تقدماً هاماً في البحث لزيادة فعالية التعاون داخل العلاقات الاستثمارية باستخدام التكلفة المستهدفة مع خفض التكلفة على الرغم من وجود العديد من التحديات، يرى الباحثون أن الفجوة البحثية ما زالت قائمة ومنتمة في هل يمكن لأسلوب التكلفة المستهدفة من دعم التعاون داخل العلاقة الاستثمارية في ظل تماثل المعلومات ؟

ثالثاً: هدف الدراسة:

يسعى الباحثون الى اختبار استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في دعم التعاون داخل العلاقات الاستثمارية بين الشركاء في ظل تماثل المعلومات.

رابعاً: فروض الدراسة:

تم اشتقاق مجموعة الفروض من أجل اختبار صحة النموذج المقترح، وصياغتها في صورة فرضي
العدم على النحو التالي:

الفرض الأول: لاتوجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أسلوب التكلفة المستهدفة ودعم التعاون بين الشركاء.
الفرض الثاني: لاتوجد علاقة ذات دلالة معنوية بين تماثل المعلومات ودعم التعاون بين الشركاء.
الفرض الثالث: لاتوجد علاقة ذات دلالة معنوية على استخدام التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات ودعم
التعاون بين الشركاء.

سادساً: خطة الدراسة:

في اطار مشكلة الدراسة وأهميته وأهدافه تم تقسيمه الى أربعة محاور كما يلي:
المحور الأول: تحليل استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في دعم التعاون بين الشركاء.
المحور الثاني: دور تماثل المعلومات في دعم التعاون بين الشركاء.
المحور الثالث: فعالية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات ودعم التعاون بين الشركاء.
المحور الرابع: دراسة ميدانية لاختبار فروض الدراسة.

المحور الأول: تحليل استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة لدعم التعاون بين الشركاء - مدى فعالية التكلفة المستهدفة داخل العلاقة الاستثمارية:

يُعد أسلوب التكلفة المستهدفة من بين أهم الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية التي
ظهرت استجابة لمتغيرات بيئة الأعمال المعاصرة فضلاً عن نمو المدخل الاستراتيجي الإداري، إذ إن الهدف
منها تعزيز القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية المحلية بإيجاد السبل المناسبة لتخفيض تكلفة المنتجات
وتحسين نوعيتها أو المحافظة عليها. حيث يهدف الى ادارة التكاليف والأرباح المخططة عن طريق دراسة
لسوق وتحديد السعر مع محاولة اشباع رغبات العملاء.

قدمت دراسة (Chen & Chung, 2002) تعريفاً أكثر شمولاً، حيث عرفت أسلوب التكلفة المستهدفة
على أنه "استراتيجية مستمدة من التوجيه السوقي لاستراتيجيات Driven- Market Strategy، حيث يتم
تحديد أسعار المنتجات بناء على المستويات المختلفة، حيث يتم إختيار المستوى الذي يحقق الميزة التنافسية".

ووصفت دراسة (Swencon et al., 2003) "مدخل التكلفة المستهدفة على أنه عملية ممنهجة لإدارة التكلفة وتخطيط الأرباح". وقد عرّفها (العمر، ٢٠٠٧) "بأنها مدخل يهدف الى تقديم منتج للسوق بجودة عالية وسعر مخفض يتماشى مع أسعار المنافسين محققاً الأرباح المطلوبة من خلال تخفيض تكاليف الإنتاج خلال دورة حياة المنتج ابتداءً من مرحلة التخطيط والتصميم حتى بيع المنتج".

لذا، نشأت علاقات استثمارية ثنائية أو متعددة الأطراف بهدف تدنية اجمالي التكلفة، وتعظيم صافي الربح النهائي. ونتيجة لذلك، تباينت حصص الربح لشركاء العلاقة الاستثمارية، مما نتج عنه شكل من أشكال الاستثمار التعاوني (Miller F., 2016). ويتميز التعاون داخل العلاقة الاستثمارية بمجموعة من الإجراءات المشتركة للشركاء ذات العلاقة الوثيقة، لتحقيق هدف مشترك يعود بالنفع المتبادل فيما بينهم. ويخلق هذا الاستثمار سلوك تعاوني كما قد يخلق احتكار ثنائي Bilateral Monopoly ، ولهذا لعب التفاوض دوراً حيوياً في نظرية العقود، حيث بررت أوجه القصور لهذه المشكلة العديد من الممارسات التنظيمية والتعاقدية الحديثة (Che, 2007).

- إجراءات تفعيل التعاون داخل العلاقة الاستثمارية:

قدمت الدراسات (Dekker H. C., 2013; Dekker H.C., 2010; Dekker H., 2003) آليات الرقابة غير رسمية للتأثير على السلوك الانتهازي لأحد الشركاء داخل العلاقات الاستثمارية، وأهمها تغيير الثقافة التنظيمية، معايير اختيار الشريك التجاري، زرع الثقة، الحفاظ على السمعة، الالتزام بالأعراف الاجتماعية. حيث يساعد بناء السمعة والثقة والالتزام على خفض التفاوض اللاحق للاستثمار (Gagnepain, 2013)، إلا أن فعالية التعاون يتوقف على عدد من الإجراءات المرتبطة ببيئة العمل (Hosoe, 2020). كما تُقدّم أيضاً آلية من آليات الحوكمة لاستمرارية العلاقة، وتساعد على توجيه تلك العلاقات وإدارتها والحفاظ عليها (Vanpoucke, 2022).

لذا، قام الشركاء على تحسين القدرة التنافسية بالإعتماد على العلاقات الاستثمارية الأكثر كفاءة. لذا، يحتاج الشركاء الى إيجاد آليات لإدارة هذه العلاقات من خلال أدوات الرقابة الإدارية، وكذلك سبل للتعاون في خفض التكاليف (سالم، ٢٠١٤). وتُقدّم الإدارة البيئية للتكلفة ممارسات استراتيجية لإدارة التكلفة، يمتد من خلالها تطبيق أنشطة إدارة التكاليف إلى ما بعد الإدارة التقليدية للتكاليف الداخلية في تحديد أنشطة الإدارة البيئية للتكلفة، والتي يجب أن تشملها إجراءات تعاونية بين الشركاء لخفض تكاليفها وخلق قيمة للمنظمات (Cooper & Slagmulder, 2003; Coad & Cullen, 2006). وظهرت عدد من الإجراءات المقترحة لزيادة فعالية التعاون داخل العلاقات الاستثمارية، أهمها:

(١) الثقة Trust :

تؤكد العديد من الدراسات (Cooper&Slagmulder,2004; Håkansson& Lind,2007) على أهمية الثقة بين الشركات لتطبيق المزيد من الممارسات التعاونية مثل الإدارة البيئية للتكلفة، والتي تهدف إلى زيادة قيمة الشركاء داخل العلاقة الاستثمارية. وتعد الثقة أحد آليات دعم العمل التعاوني، كما أنها تعد مطلب سابق وعامل حاسم لتحسين الأداء ونجاح الشركاء (Langfield & Smith, 2003). إلى أن عملية بناء الثقة ترتبط بالأداء الماضي والتوقعات المستقبلية، حيث تعكس الخبرات السابقة عن الأداء الماضي للشركاء مدى إستمرارية العلاقة في المستقبل، كما تعكس التوقعات المستقبلية لبيئة الأعمال وأداء الشركاء مدى إستمرارية العلاقات، ومن ثم بناء الثقة. فهناك عدد من العوامل التي تساعد في بناء وزيادة الثقة بين الشركاء أهمها (سالم، ٢٠١٤):

- القواعد والقوانين الحكومية المنظمة للمعاملات التجارية بين الشركاء، للحماية من مخاطر السلوك الإنتهازي.
- الأعراف الإجتماعية المتعارف عليها داخل الصناعة، ومدى قوة وفعالية النقابات أو الاتحادات التي تنتمي إليها الصناعة.
- مدى تطبيق قواعد المعاملة بالمثل بين الشركات.
- سمعة الشركة في بيئة الأعمال ومدى نزاهتها.
- حجم الإستثمارات المشتركة داخل العلاقات الاستثمارية.
- مدى تكرار المعاملات والخبرات المكتسبة من المعاملات السابقة.
- الشفافية والكشف عن بيانات التكاليف بين الشركاء داخل العلاقة الاستثمارية.
- وجود قواعد عادلة لتقاسم منافع العمل المشترك.
- القيم والاتصالات المشتركة.

(٢) الإلتزام Commitmit :

يشير الإلتزام إلى استعداد شركاء الأعمال لبذل الجهد في إطار علاقات الشراكة، وبما يسمح ببناء توجهات مستقبلية لمواجهة المشاكل المستقبلية. وبالتالي، يمكن تعريف الإلتزام بأنه "إعتقاد شريك بضرورة بذل أقصى جهد للحفاظ علي استمرارية علاقة الشراكة". كما أن الإلتزام من قبل المورد ومستوى رضاه عن العلاقة من العوامل الأساسية لنجاح علاقة التبادل. فهو يمثل إستعداد شركاء الأعمال لبذل الجهد في إطار علاقات الشراكة، وبما يسمح ببناء توجهات مستقبلية لمواجهة المشاكل المستقبلية.

كما خلصت العديد من الدراسات (Kwon & Suh, 2004; Windolph& Moeller, 2012) إلى وجود علاقة طردية بين مستوى الثقة ومدى إلتزام الشركاء حيث يدعم إلتزام الشركاء تجاه علاقة الشراكة

والعمل على نجاحها الى زيادة الثقة، كما أن وجود الثقة بين الشركاء يقلل من مخاطر السلوك الإنتهازي الأمر الذي يزداد معه درجة إلترزام الشركاء تجاه علاقة الشراكة.

ويتضح للباحثين أن مفهوم الثقة يُركّز على المخاطر الناتجة عن علاقات الشراكة والتعاون مع الآخرين، في حين يُركّز مفهوم الإلتزام على الجهد المبذول.

٣) تبادل ومشاركة المعلومات Information Sharing:

تناولت بعض الدراسات (Drake, 2008; Chao, 2009; Miller F, 2012; Miller F., 2016) تحليل أثر هيكل المعلومات بين شركاء العلاقة الاستثمارية في حل النزاع بين الشركاء، والتشجيع على الاستثمارات التعاونية وصولاً لأقصى قدر من الربح ما بين الشركات، مع تحديد مستوى التعاون فيما بينهم، حيث يمكن استخدام التحكم في تدفق المعلومات للسيطرة على القوة التفاوضية، كما يمكن استغلال إيجار المعلومات الخاصة كبديل عنها، وبالتالي دعم التعاون بين الشركاء. فبتغيير طبيعة المعلومات وزيادة الرقابة يمكن إجبار وكيل واحد فقط على الكشف عن معلوماته حتى ولو بشكل جزئي، أو منحه الحق في حجب هذه المعلومات، مما يؤثر سلباً على الفائض المخصص لجميع الوكلاء، وبالتالي تتأثر حوافزهم على الاستثمار (Gul, 2001).

- أثر استخدام التكلفة المستهدفة في ظل التعاون داخل العلاقة الاستثمارية:

قدمت دراسة (Boukendour S., 2014) صيغة حوافز جديدة تعتمد على التكلفة المستهدفة لتقاسم المخاطر وتعزيز الثقة والتعاون، كما تشجع شركاء العلاقة على الاستثمار، والتي غالباً ما تزيد من التعاون فيما بين الشركاء. كما يُعد أسلوب التكلفة المستهدفة شكلاً من أشكال عقود الخيارات، باستخدام التكلفة المستهدفة لتحديد سعر عقد الخيار وهي من الآليات الفعالة في حل النزاع بين الشركاء (Boukendour S., 2001).

كما يراعي أسلوب التكلفة المستهدفة الجوانب والمتغيرات السلوكية والعناصر الإنسانية لكافة الأطراف كأحد المتطلبات الأساسية لنجاح أسلوب التكلفة المستهدفة، باعتبار العنصر البشري هو عصب هذا الأسلوب والذي يظهر دوره في كافة المراحل. حيث يمكن تفعيل سلوك كل من العملاء، المنافسين، العاملين، والموردين محدّدات لكفاءة التطبيق وعاملاً مؤثراً لاستمرار المنشأة وتحسين موقفها التنافسي (كويدي، ٢٠١٦).

ويرى الباحثون أن أسلوب التكلفة المستهدفة هو أسلوب يتناسب مع التطور السريع والتكنولوجيا المتلاحق للمنتجات، كما أنه يناسب المنتجات الحديثة متعددة الوظائف، وبالتالي فهو الأسلوب المناسب.

المحور الثاني: دور تماثل المعلومات في دعم التعاون بين الشركاء

يعني مصطلح تبادل المعلومات توزيع المعلومات المفيدة على الأنظمة أو الأشخاص أو الوحدات التنظيمية" (Lotfi, 2013). ويشير هذا المصطلح إلى المدى الذي يتم من خلاله تبادل ونقل المعلومات على إمتداد العلاقة الاستثمارية، حيث يُخَفِّض التبادل الفعال المعلومات من سوء الفهم، ويُحسِّن من اتخاذ القرارات مع تحقيق المرونة وسرعة الاستجابة (البتانوني، ٢٠١٣). وفي ظل ما تنسم به الشركات من انفصال الملكية عن الإدارة، ظهر مؤخراً مصطلح تماثل المعلومات الذي طرأ على الأسواق، ويُقصد بمفهوم تماثل المعلومات " المساواة في كمية ونوع المعلومات المتحصل عليها بين الشركاء المتعاقدين". أي امتلاك كل شريك داخل العلاقة الاستثمارية معلومات تكون حوزة الآخر، للحد من استغلالها في تحقيق مصالحه الشخصية (عبدالمنعم، ٢٠١٧). ويرجع ظهور تماثل المعلومات الى وجود شركاء يمتلكون ميزة معلوماتية بهدف تحقيق عائد غير عادي، وبالتالي يمكن أن يلجأ أحد شركاء العلاقة الى استخدام هذه الميزة بقصد تحقيق منافع شخصية مباشرة أو غير مباشرة، أو لتحقيق عائد غير عادي على حساب شريك أو شركاء آخرين (عوض، ٢٠١١). وترجع أهمية تماثل المعلومات داخل العلاقة الاستثمارية الى أنها تساهم في زيادة فعالية الإدارة والإنجاز في تحقيق الهدف، كما تساعد على تحسين العلاقات الترابطية بين الشركاء، والحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات الملازم للعلاقات التعاونية. فلا شك أن كشف بيانات التكلفة فيما بين الشركاء قد يحد من السلوك الانتهازي لأحدهم، من خلال إيجاد الضمانات اللازمة حتي يتم الكشف عن بيانات التكلفة، ومن أهم صورها أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة (البخاري، ٢٠١٨).

ويشير أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة إلى ممارسة الشركاء داخل العلاقات الاستثمارية للمزيد من شفافية المعلومات المحاسبية الداخلية فيما بينها، من أجل دعم التعاون الفعال وتحقيق أفضل استخدام للموارد المشتركة، أو إيجاد الطريقة الأكثر فعالية لمعالجة الصفقات من خلال الإدارة البيئية للتكلفة (Cooper&Slagmulder, 2004; Håkansson& Lind, 2007).

- أثر تماثل المعلومات في دعم التعاون بين الشركاء:

يتميز تكوين التحالفات الفعالة من خلال تطبيق الإدارة البيئية للتكلفة بين الشركاء بتميز العلاقات بالإنفتاح من خلال تبادل المعلومات الداخلية (مثل التكلفة، والطلب، وخطط الإنتاج)، مع تيسير التعاون في تصميم وتطوير المنتجات. وفي هذا السياق، ظهرت الحاجة الى التواصل الجيد لنجاح علاقات الشراكة في تحديد وإدارة وحل مشاكل إدارة التكلفة بصور تعاونية. فمع انعدام العلاقات التعاونية وتعدد عمليات التواصل، يصعب تبادل المعلومات من أجل إدارة التكلفة. وهنا، تُعد الثقة شرطاً أساسياً وهاماً لفعالية تماثل المعلومات بين الشركاء. حيث ينظر إلى الثقة على أنها توجه استراتيجي للشركات لإستيعاب عدم اليقين وتيسيراً لتبادل

المعلومات بين الشركاء (Dekker, 2004; Langfield & Smith, 2003; Tomkins, 2001; Van der Meer & Vosselman, 2000).

ويشير (Dekker,2008) الى أن إختيار شريك التبادل يحدد مدى الحاجة الى الرقابة، حيث تؤثر مرحلة إختيار الشريك على درجة التعاون فى المراحل اللاحقة، كما أن الإختيار الجيد للشركاء يقلل من آليات الرقابة والحوكمة. ولذلك ذكر (Romano et al) (2012)، أنه فى إطار علاقات الشراكة الثنائية ؛ فإن دوافع المشتري لتطبيق تماثل المعلومات مع الموردين لا تكون متساوية، وبالتالي يجب على المشتري أن يحدد مجموعة الموردين التى يمكن أن تقوم بتطبيق هذه الممارسات معه.

ومع تغير الفكر الإدارى وظهور علاقات الشراكة الاستراتيجية القائمة على التعاون، أصبحت المباراة غير صفرية، فيمكن لكل شريك تحقيق فوائد من خلال الجهود المشتركة لخفض التكلفة عبر ممارسات تماثل المعلومات، والتى تدعم بناء الثقة والإلتزام المتبادل، وتخفّض من مخاطر السلوك الإنتهازي وتكلفة الصفقات. ويعد تماثل المعلومات جزء أساسى من عمليات التبادل اليومية بين الافراد والمنظمات، إلا أن التحول نحو التعاون داخل العلاقة الاستثمارية أدى إلى تبادل أكثر شمولاً للمعلومات (McIvor, 2001).

المحور الثالث: فعالية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات في دعم التعاون بين الشركاء

يُقدّم أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل العلاقات التعاونية أسلوباً أكثر فعالية في مواجهة ظروف البيئة التنافسية، مما يؤدي إلى خفض التكلفة مع الحفاظ على مستوى الجودة، وتلبية رغبات العملاء (اسحيل، ٢٠١٧). ومحاولة لحل النزاع بين الشركاء بالحوّل التعاقدية، تم اختبار فعالية التكلفة المستهدفة (التسعير المستهدف) خاصة مع زيادة الضغوط التنافسية والتسارع التكنولوجي، وتعاطف أهمية أنشطة البحث والتطوير والتصميم بشكل أكبر.

وفي الآونة الأخيرة، تم إبرام العقود قبل الانتهاء من التصميم التفصيلي والنهائي للمنتج، مما أعطى أهمية خاصة للتكلفة المستهدفة في تسعير المنتجات، كصورة أخرى من صور عقود الخيارات (Boukendour, 2001). وظهرت الحاجة لتلك العقود التي تعتمد على أسلوب التكلفة المستهدفة نتيجة قلق الموردين للاستثمار في عقود السعة الانتاجية، مع شعورهم بعدم الامكانية لاسترداد تكلفة استثماراتهم الأولية، نتيجة المفاوضات اللاحقة لما بعد الاستثمار مع المشتريين. كما تُقدم صيغة عادلة لتقاسم المخاطر تعمل على تحفيز الشركاء، وتعزيز الثقة والالتزام والعلاقات التعاونية بين الشركاء (Boukendour , 2014).

وكان لتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة (التسعير المستهدف) أثراً كبيراً في تحويل مخرجات التكلفة المستهدفة للمشتري الى مدخلات تكلفة مستهدفة للمورّد، مما يعكس إنتقال الضغوط التنافسية التي يواجهها

الشركاء، وبذلك فأبرز خصائص أسلوب التكلفة المستهدفة نقل ضغوط التكلفة إلى الشركاء داخل العلاقة الاستثمارية (سالم، ٢٠١٤). وعليه، يمكن أن يُحقق أسلوب التكلفة المستهدفة (التسعير المستهدف) أفضل النتائج مع العقد غير المكتمل، لتحفيز المورد في الاستثمار بكفاءة، وبالتالي تفعيل تماثل المعلومات بين الشركاء. كما يُحقق أسلوب التكلفة المستهدفة أفضل نتائج باستخدامها المعلومات في عملية تصميم المنتج، وانتاجه واختباره للمواصفات والوظائف (السامرائي، ٢٠١٨).

وفي النهاية يرى الباحثون أن التكلفة المستهدفة هو نموذج مبسط يساعد في تعزيز السلوكيات التعاونية، وذلك بتعزيز السلوك التعاوني بمحاذاة أهداف الشركاء المتعاقدة، وعليه يتم الحد من السلوك الانتهازي المحتمل مع دعم التعاون اللاحق للاستثمار في ظل تماثل المعلومات.

المحور الرابع : دراسة ميدانية واختبار فروض الدراسة

وصولاً إلى التكامل بين الفكر النظري والتطبيق العملي، ولتحقيق التفاعل بين البحث العلمي والبيئة المحيطة وتوجيهه لخدمة المجتمع، اعتمدت الدراسة على إجراء دراسة ميدانية على قطاع من الشركات المصرية. واستندت الدراسة إلى الأسئلة المغلقة في قياس متغيرات الدراسة.

وعلاوة على ذلك، يرى (Saunders et al., 2009) أن هناك ثلاثة أنواع من المتغيرات يمكن جمعها من خلال قائمة الاستقصاء، متغيرات الرأي وتتعرف على شعور المستقصي منهم حول متغير ما أو مدى تفكيرهم واعتقادهم أنه صحيح أو خاطئ؛ والمتغيرات السلوكية تتضمن بيانات عن أفعال الناس في الماضي أو في الحاضر أو في المستقبل؛ ومتغيرات السمات (الخصائص) وتحتوي على بيانات عن خصائص المستقصي منهم مثل العمر والنوع والحالة الاجتماعية والمسمى الوظيفي. وقد ركزت الدراسة على المتغيرين الرئيسيين الخاصين بالرأي والخصائص الديموغرافية للمهنيين العاملين بمجال التكاليف والأكاديميين ذوي الصلة بمتغيرات الدراسة. ومن هذا المنطلق، تم الاضطلاع على الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة، وتم استخلاص أهم العناصر والمتغيرات ذات الأهمية لفكرة الدراسة، ومن ثم روعي أن يتم تقسيم قائمة الاستقصاء إلى قسمين: يضم القسم الأول أسئلة قائمة الاستقصاء حسب مقياس ليكرت الخماسي على خمسة أوزان {(٥) موافق جداً، (٤) موافق، (٣) محايد، (٢) غير موافق، (١) غير موافق تماماً}، وذلك لضمان الحصول على بيانات متصلة من إجابات المستقصي منهم، حيث كان الاعتماد على مقياس ليكرت بالدرجة الأولى لتحويل البيان الوصفي إلى بيان كمي يمكن التعامل معه إحصائياً. ويضم القسم الثاني المتغيرات الديموغرافية، وذلك وفقاً للجدول (١).

جدول رقم (١) توزيع الوزن النسبي لمتغيرات قائمة الاستقصاء

المتغيرات	ترميز المتغير	عدد العبارات	الوزن النسبي %
تماثل المعلومات	X	٧	%٢٤.١٤
التعاون (تابع)	Y	١٤	%٤٨.٢٨
التكلفة المستهدفة	M	٨	%٢٧.٥٨
إجمالي عدد المتغيرات			%١٠٠

وبناءً على ذلك، يمكن للباحثان عرض آلية قياس متغيرات الدراسة الثلاثة الرئيسية من خلال العرض

الجدول رقم (٢).

جدول رقم (٢) مقياس متغيرات الدراسة

المتغير	رقم العبارة	العبارة
أثر التكلفة المستهدفة في دعم التعاون داخل بين الشركاء	Q1	يتماشى أسلوب التكلفة المستهدفة مع استراتيجية الشركة ويساعد في تحقيق أهدافها
	Q2	هناك اهتمام من قبل الإدارة بدعم التكلفة المستهدفة
	Q3	تساعد التكلفة المستهدفة في تفسير العلاقة بين تكلفة الإنتاج وتكلفة المنافسين
	Q4	اهتمام الإدارة بالتدريب على تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يساهم في زيادة التعاون بين الشركاء
	Q5	يساعد تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة على خفض التكلفة الكلية للمنتج
	Q6	تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يساهم في هدف التحسين المستمر
	Q7	يقضي التعاون في ظل استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة بين الشركاء على السلوك الانتهازي المحتمل
أثر تماثل المعلومات في	Q1	يتماشى تماثل المعلومات مع استراتيجية الشركة ويساعد في تحقيق أهدافها
	Q2	هناك اهتمام من قبل الإدارة بدعم تماثل المعلومات

المتغير	رقم العبارة	العبارة
دعم التعاون داخل بين الشركاء	Q3	يساعد تطبيق تماثل المعلومات في تفسير العلاقة بين تكلفة الإنتاج وتكلفة المنافسين
	Q4	تدعم الإدارة على تطبيق تماثل المعلومات كما يساهم في زيادة التعاون بين الشركاء
	Q5	يساعد تطبيق تماثل المعلومات على خفض التكلفة الكلية للمنتج
	Q6	تطبيق تماثل المعلومات يساهم في هدف التحسين المستمر
	Q7	يقضي التعاون في ظل تماثل المعلومات على السلوك الانتهازي المحتمل بين الشركاء
	Q1	مع استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة يتماشى تماثل المعلومات مع استراتيجية الشركة ويساعد في تحقيق أهدافها
أثر استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات في دعم التعاون داخل بين الشركاء	Q2	مع استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة هناك اهتمام من قبل الإدارة بدعم تماثل المعلومات
	Q3	مع استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة يساعد تطبيق تماثل المعلومات في تفسير العلاقة بين تكلفة الإنتاج وتكلفة المنافسين
	Q4	مع استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة تدعم الإدارة على تطبيق تماثل المعلومات كما يساهم في زيادة التعاون بين الشركاء
	Q5	مع استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة يساعد تطبيق تماثل المعلومات على خفض التكلفة الكلية للمنتج
	Q6	مع استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة تطبيق تماثل المعلومات يساهم في هدف التحسين المستمر
	Q7	مع استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة يقضي التعاون في ظل تماثل المعلومات على السلوك الانتهازي المحتمل بين الشركاء

المصدر: إعداد الباحثين وفقاً للدراسات السابقة

- وصف عينة الدراسة:

يعرض جدول (٣) توزيع عينة الدراسة وفقاً للخصائص الديموغرافية على النحو التالي:

جدول رقم (٣) الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

بيان	الفئات	عدد المفردات	النسبة
المستوى التعليمي	بكالوريوس	79	١٩.٩٠%
	ماجستير	82	20.65%
	دكتوراه	٢٠	٥.٠٤%
	زمالة مهنية	٢٠١	50.63%
المستوى الوظيفي	محاسب تكاليف	161	40.55%
	مسئول توريدات	172	43.32%
	مدير إدارة	٣٥	8.82%
	عضو هيئة تدريس	25	6.30%
	أخرى	19	4.79%
مستوى الخبرة	أقل من ٥ سنوات	67	16.88%
	من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات	127	31.99%
	من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة	138	34.76%
	من ١٥ سنة فأكثر	65	16.37%

المصدر: إعداد الباحثين اعتماداً على نتائج التحليل الإحصائي.

- التحليل الوصفي للبيانات:

يساعد التحليل الوصفي لبيانات الدراسة في بيان الأهمية النسبية لمتغيرات وأبعاد الدراسة كذلك إلى

عبارات كل متغير، وذلك في ضوء مجموعة من أساليب التحليل الوصفي كما يلي:

١- التحليل الوصفي لمتغيرات وأبعاد الدراسة:

تتمثل متغيرات الدراسة في ثلاثة متغيرات رئيسية تتمثل في: أثر التكلفة المستهدفة في دعم التعاون

داخل بين الشركاء، أثر تماثل المعلومات في دعم التعاون داخل بين الشركاء، أثر استخدام أسلوب التكلفة

المستهدفة في ظل تماثل المعلومات في دعم التعاون داخل بين الشركاء، وقد أسفرت نتائج التحليل الوصفي

لهذه المتغيرات كما هو موضح في الجدول (٤):

جدول رقم (٤) التحليل الوصفي لمتغيرات وأبعاد الدراسة (ن=٣٩٧)

التحليل الإحصائي		الأبعاد
الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
0.414	4.32	أثر التكلفة المستهدفة في دعم التعاون داخل بين الشركاء
0.487	4.36	أثر تماثل المعلومات في دعم التعاون داخل بين الشركاء
0.447	4.26	أثر استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات في دعم التعاون داخل بين الشركاء

٢- التحليل الوصفي لعبارات قياس متغيرات الدراسة:

من خلال هذا التحليل إلى استخدام الوسط الحسابي للتعبير عن إجابات المستقصي منهم نحو الموافقة أو عدم الموافقة على بعض العبارات التي تقيس متغيرات الدراسة. وبناءً على ذلك، يتم تحديد التوزيع الطبيعي لعبارات قياس المتغيرات تمهيداً للقيام بإجراء المزيد من التحليل الاستنتاجي لاختبار فروض الدراسة. ويمكن توضيح نتائج التحليل الوصفي لعبارات قياس متغيرات الدراسة كما هو موضح بالجدول (٥):

جدول رقم (٥) التحليل الوصفي لعبارات قياس متغيرات الدراسة

الأبعاد	رقم العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الالتواء	معامل التفرطح
أثر التكلفة المستهدفة في دعم التعاون داخل بين الشركاء	Q1	4.42	0.66	-0.015	-1.533
	Q2	4.03	0.47	-0.073	-2.005
	Q3	4.04	0.63	0.052	-2.008
	Q4	3.89	0.67	-0.285	-1.929
	Q5	4.25	0.49	0	-2.01
	Q6	3.72	0.57	-0.189	-1.975
	Q7	3.99	0.58	-0.01	-2.01
	Q8	4.03	0.56	0.021	-2.01
أثر تماثل المعلومات في دعم التعاون داخل بين الشركاء	Q9	3.9	0.61	-0.115	-1.997
	Q10	3.73	0.62	-0.073	-2.005
	Q11	4.14	0.52	-0.031	-2.01
	Q12	4.52	0.49	0.063	-2.007
	Q13	3.88	0.57	0.021	-2.01

الأبعاد	رقم العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الالتواء	معامل التفرطح
أثر استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل تماثل المعلومات في دعم التعاون داخل بين الشركاء	Q14	4.47	0.5	-0.084	-2.003
	Q22	3.89	0.55	0.066	-1.423
	Q23	4.37	0.49	0.062	-1.481
	Q24	4.15	0.64	-0.038	-1.465
	Q25	4.03	0.42	-0.096	-1.503
	Q26	2.01	0.65	0.01	-1.604
	Q27	3.74	0.7	0.01	-1.48
	Q28	3.83	0.61	-0.063	-2.007
	Q29	1.97	0.63	-0.178	-1.978

ويتضح من الجدول (٥) مجموعة من الملاحظات التي يمكن بيانها فيما يلي:

- عدم وجود قيم مفقودة أو قوائم غير مكتملة داخل عينة الدراسة والبالغ عددها ٣٩٧ مفردة، ويرجع ذلك إلى توزيع الاستقصاء شخصياً.
- كما يتبين من نتائج الجدول السابق أن جميع عبارات المقياس تميل إلى التوزيع الطبيعي حيث تراوحت قيم معامل الالتواء ما بين (± 3) ، كما كانت قيم معامل التفرطح تتراوح ما بين (± 10) .
- التحليل الاستنتاجي لمتغيرات الدراسة:

١ - التحليل العاملي الاستكشافي:

يهدف التحليل العاملي الاستكشافي إلى اختزال عدد العوامل، وتقييم خطي متعدد العوامل التي يوجد بينها ارتباط، وتقييم وفحص النماذج الأحادية، وتقييم الصدق البنائي في قائمة الاستقصاء، وكذلك دراسة علاقة العوامل أو فحص نموذج الدراسة، بالإضافة إلى تطوير المفاهيم النظرية، وإثبات النظرية المقترحة (Taherdoost, et al., 2014). وبالتالي، يتم استخدامه لتقليل عدد العوامل التي تبني النموذج ولتجميع العوامل التي لها نفس الخصائص معاً من أجل تحديد العوامل التي لها أكبر الأثر وتبقى في النموذج، وأي العوامل لها تأثير ضئيل أو ليس لها تأثير، وبالتالي يتم استبعادها من النموذج، ومن ثم الحصول على نموذج للعوامل الأكثر فعالية (Henson and Roberts, 2006).

وفي إطار الدراسة الحالية، تم استخدامه لتحديد العوامل الرئيسية التي حددت متغيرات الدراسة والتباين الذي تفسره العوامل المحددة، وذلك بالاعتماد على تحليل المكونات الأساسية والذي يعتمد على بناء نموذج تستند فيه العوامل إلى التباين الكلي ومقياس Kaiser-Meyer-Olkin KMO والذي يسعى إلى قياس كفاية

العينة وملاءمتها، وحتى تكون البيانات صالحة للاستخدام يجب ألا تقل قيمته عن ٠.٥ وباستخدام التحليل
العاملّي الاستكشافي ببرنامج SPSS V.26 لعينة قوامها (٣٩٧ مفردة، ٢٩ عبارة) موزعة على ٧ عبارات
تخص كل متغير، وبالتالي فإن نتائج التحليل العاملّي:

يوضح الجدول رقم (٥) أن مقياس KMO يبلغ ٠.٦٩٠، ٠.٦٢٥، ٠.٦٣٩، ٠.٧٠١ على التوالي
وهو أكبر من ٠.٥ بالإضافة إلى أن نتائج اختبار Bartlett's Test تبلغ ٩٦.٤١١، ١٠٥.٢٦٨، ٦٥.٨٩٤،
٨٦.١٢٧

- نتائج الدراسة:

توصل الباحثون إلى أنه على الرغم من أن تحقيق أقصى ربح مستهدف من العلاقات التعاونية بين
الشركات قد يكون من الصعب إقامته، لذا فشجع الشركاء على إقامة علاقة تعاونية داخل العلاقة الاستثمارية
يمكن أن تكون الآلية المثلى لذلك. لذا، ففعالية التحكم في تماثل المعلومات مع تطبيق أسلوب التكلفة
المستهدفة في دعم التعاون كان له الأثر الأكبر في استمرار التعاون والثقة داخل العلاقة الاستثمارية. كما تم
الإشارة إلى استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة، حيث يدعم مقترح الدراسة في تبادل المعلومات لدعم التعاون،
وحوكمة العقود باستخدام العقود الذكية.

- توصيات الدراسة:

يوصي الباحثون بأهمية البحث في حالات عدم تماثل المعلومات داخل العلاقات الاستثمارية للكشف
عن الجوانب المسببة لذلك وإدارتها مما سيوفر رؤية جديدة حول كيفية إدراك الاختلافات في علاقاتهم، كما
سيمكنهم من فهم واستيعاب بعض التعقيدات والعقوبات للحفاظ على علاقات تعاونية طويلة الأجل وخاصة
داخل سلاسل التوريد الصناعية. كما يوصي الباحثون بدراسة وربط سلسلة الكتل Blockchain بالتفاوض،
وتطبيقها على البيئة العربية عامة والبيئة المصرية خاصة في بيئة التصنيع.

قائمة المراجع

أ- باللغة العربية:

- (١) أبوخشبة، محمد محمود، (2017). "تأثير قدرات تكنولوجيا المعلومات على أداء المنظمة في ظل تكامل سلسلة التوريد"، مجلة جامعة الإسكندرية للعلوم الإدارية ٥٤(١)، 189-218.
- (٢) اسحيل، رقية محمود، (٢٠١٧). "التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة ومدخل قياس التكلفة على اساس المواصفات بهدف تخفيض التكلفة - دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، ٩(١)، ٨٢٣-٨٤٤.
- (٣) البتانوني، علاء محمد (٢٠١٣). "أطار مقترح لإختيار و تحفيز المورد للكشف عن بيانات التكلفة في ظل إستخدام أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة كأداة لإدارة التكلفة البينية : دراسة استطلاعية". المجلة المصرية للدراسات التجارية، م ٣٧، ع ١، ١٩١ - ٢٦٨.
- (٤) البخاري، يسرا أزهرى الأمين. (٢٠١٨). "دور استخدام محاسبة السجلات المفتوحة في تخفيض تكاليف الإنتاج ودعم الميزة التنافسية - دراسة ميدانية علي شركة حاجكو للأنشطة المتعددة". رسالة دكتوراه غير منشورة. كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين.
- (٥) السامرائي، مهند مجيد طالب والعبدي، عائشة عبدالكريم (٢٠١٨). "أهمية التحليل الاستراتيجي للبيئتين في تصميم تكلفة المنتج باستعمال تقنيتي هندسة القيمة والمقارنة المرجعية دراسة تطبيقية في الشركة العامة لمنتجات الألبان/أبو غريب"، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية، (٥٤).
- (٦) الصغير، محمد السيد محمد (٢٠٢٠). "أثر استخدام تقنية سلاسل الكتل Blockchain في تتبع التصنيعية على تفعيل أدوات التكلفة البينية وتعزيز القدرة التنافسية: دراسة ميدانية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، ٣، ١١٩ - ١٩٤.
- (٧) عبدالمنعم، تامر سعيد. (٢٠١٧). قياس أثر مستوى الإفصاح الإختياري على العلاقة بين جودة الإستحقاقات وتمائث المعلومات في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. الفكر المحاسبي، ٢١(٥)، ٦١٨-٥٥٤.
- (٨) عوض، أمال محمد محمد. (٢٠١١). "تحليل العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية وظاهرة تماثل المعلومات وأثرها على تكلفة رأس المال". مجلة الفكر المحاسبي، مج ٢، ع ١، ٤٩ - ٤٩.

- ٩) سالم، بلال فريد عصمت، (٢٠١٤). "أثر الثقة والالتزام المتبادل عبر سلسلة التوريد على أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة كأحد أدوات الإدارة البيئية للتكلفة"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الإسكندرية.
- ١٠) كوديد، سليمان كومي كوكو، (٢٠١٦). "التكلفة المستهدفة ودورها في استراتيجية ريادة التكلفة : دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية بولاية الخرطوم"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

ب- باللغة الانجليزية:

- 1) Bhattacharya, A. S. (2015). "Antecedents of buyer opportunistic be
- 2) Boukendour, S. &. (2001). "The guaranteed maximum price contract as call option". **Construction Management & Economics**, 19(6), 563-567.
- 3) _____, (2014). "Collaborative incentive contracts: stimulating competitive behaviour without competition", **Construction Management and Economics**, 32(3), 279-289.
- 4) Chao, G. H. (2009). "Quality improvement incentives and product recall cost sharing contracts", **Management science**, 55(7), 1122-1138.
- 5) Che, Y. K. (2007). "Contractual remedies to the hold-up problem: A dynamic perspective", **American Law & Economics Association Annual Meetings** (p. 14). bepress.
- 6) Chen R.C., Churg Ch. H., (2002). "Cause - Effect Analysis for Target Costing", **Management Accounting**, Quarterly, Winter, PP1-9.
- 7) Coad, A. F., & Cullen, J., 2006, "Inter-organizational cost management: Towards an evolutionary perspective", **Management Accounting Research**, vol. 17, pp. 342-369.
- 8) Cooper, R., Slagmulder, R., (2004). "Interorganizational cost management and relational cotext", **Accounting, organizations and society**, Vol. 29, No. 1, pp.1-26
- 9) Dekker, H. (2003). "Value chain analysis in interfirm relationships: a field study. **Management Accounting Research**, 14(1), 1-23.
- 10) _____, (2010). "Organizational learning and interfirm control: The effects of partner search and prior exchange experiences", **Organization science**, 21(6), 1233-1250.
- 11) _____, (2013). "Beyond the contract: Managing risk in supply chain relations", **Management Accounting Research**, 24(2), 122-139.

- 12) Drake, A. R. (2008). "Does ABC Information Exacerbate Hold-Up Problems in Buyer-Supplier Negotiations? ", **The Accounting Review**, 83(1), 29-60.
- 13) Gagnepain, P. I. (2013). "The cost of contract renegotiation: Evidence from the local public sector", **American Economic Review**, 103(6), 52-83.
- 14) Gul, F. (2001). "Unobservable Investment and the Hold-Up Problem", **Econometrica**, 69(2), 343-376.
- 15) Hakansson, H., & Lind, J., 2004, "Accounting and network coordination", **Accounting, Organizations and Society**, Vol. 29, .PP. 51-72.
- 16) Henson, R. K. and J. K. Roberts (2006). "Use of exploratory factor analysis in published research common errors and some comment on improved practice." **Educational and Psychological measurement** ,66(3): 393-416.
- 17) Hosoe, M. &. (2020). "Applied Economic Analysis of Information and Risk", **Springer Nature**.
- 18) Kwon, I.-W.G., Suh, T., 2004, "Factors affecting the level of trust and commitment in supply chain relationships", **Journal of Supply Chain Management**, Vol. 40, No 2, PP. 4-14.
- 19) Langfield-Smith, K., & Smith, D., 2003, "Management control and trust in outsourcing relationships", **Management Accounting Research**, vol. 14, pp. 281-307.
- 20) Lotfi, Z., Mukhtar, M., Sahran S. & Zadeh, A. (2013). "Information Sharing in Supply Chain Management", **The 4th International Conference on Electrical Engineering and Informatics (ICEEI 2013)**, **Procedia Technology** , 11 , 298 – 304.
- 21) McIvor, R. (2001). "Lean supply: the design and cost reduction dimensions", **European Journal of Purchasing and Supply Management**, Vol. 7, No. 4, PP. 227-242.
- 22) Miller, F. &. (2012). "Investigation of Information Control and Reputation as Informal Controls against Hold-ups", **AAA**.
- 23) _____, (2016). "Using information asymmetry to mitigate hold-ups in supply chains", **Management Accounting Research**, 32, 16-26.
- 24) Romano, P., & Formentini, M. (2012). "Designing and implementing open book accounting in buyer-supplier dyads: A frame work for supplier selection and motivation", **Production Economics**, vol.137, 68-83.
- 25) Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2009). "Research methods for business students". **Pearson education**.

- 26) Shustilova, M. D. (2020, April). "Use of functional and cost design for the snowmobile and motorcycle all-terrain equipment", **In IOP Conference Series: Materials Science and Engineering** (Vol. 820, No. 1, p. 012037). IOP Publishing.
- 27) Swencon D., Shahid A, J. Bell, it. Woon Kim (2003). "Best Practice In Target Costing", **Management Accounting**, Quarterly, Winter, pp 12-17.
- 28) Taherdoost, H., Sahibuddin, S., & Jalaliyoon. N. (2014). "Exploratory factor analysis; concepts and theory". **Advances in Applied and Pure Mathematics**.
- 29) Vanpoucke, E. W.-B. (2022). "The impact of asymmetric perceptions of buyer-supplier governance mechanisms on relational rents", **International Journal of Operations & Production Management**, Vol. 42 No. 1, 91-121.
- 30) Windolpha, M., Moller, K., 2012, "Open-book accounting: Reason for failure of inter-firm cooperation? ", **Management Accounting Research**, vol. 23, pp.47-60.