

أثر استخدام أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة علي إدارة تكلفة سلسلة التوريد
الإلكترونية
هدير إبراهيم محمد القصيفي

المخلص:

تعتبر عملية إدارة التكلفة من المقومات الرئيسية التي تسعى اليها منشآت الأعمال لمواجهة المنافسة الشديدة في بيئة الأعمال الحديثة، ولذلك اتجهت منشآت الأعمال في الأونة الأخيرة إلي التركيز على دعم التعاون بين أطراف سلسلة التوريد الإلكترونية لأن خفض التكلفة يقع تحت مسؤوليتهم وليس مسؤولية المنتج النهائي فقط. ويؤدي تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة دوراً كبيراً في دعم وتحقيق التعاون بين أعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية، وذلك لقدرة على تقديم معلومات ملائمة تتميز بالشفافية والتوازن بين ما يقدمه المورد فعلياً من معلومات للمشتري وما يتوقعه المشتري من بيانات يحصل عليها من المورد، مما يساهم في إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية بكفاءة وفعالية.

Abstract:

The cost management process is considered one of the main ingredients that business enterprises seek to face competition in the modern business environment, in addition to the recent business enterprises tending to focus on supporting cooperation between the parties of the electronic supply chain because the cost reduction falls under their responsibility and not only the responsibility of the final product. The application of the open book accounting method plays a role in supporting and achieving cooperation among members of the electronic supply chain, due

to its ability to provide appropriate information for transparency and balance between what the information is actually used by the buyer and what the buyer expects of data obtained from the supplier, which contributes to managing the cost of the electronic supply chain efficiently and effectively.

١/١ التاصيل العلمي لأبعاد سلسلة التوريد الإلكترونية

يعد مفهوم سلسلة التوريد الإلكترونية من المفاهيم الحديثة نسبياً، ويلعب دوراً هاماً في تحقيق التكامل بين أعضاء سلسلة التوريد، وتعتبر سلسلة التوريد الإلكترونية مدخل نظامي لتكامل سلسلة التوريد يقوم على أساس التبادل الإلكتروني للمعلومات للتنسيق بين المنشآت في عمليات تصميم المنتج والسعر والهيكلة الزمني بهدف تحقيق الكفاءة للسلسلة من خلال تقليل التكلفة والاستجابة لطلبات العملاء المتغيرة. (أصفاة الحديثي، ٢٠٠٧، ص ١١١)

وتعرف سلسلة التوريد الإلكترونية بأنها: "مجموعة مركبة من التكنولوجيات، والركائز، والعمليات، والمنتجات، والموردين، والعملاء، والمعلومات المتبادلة، داخل سوق معلوماتية (الإنترنت)، وتقوم على الاقتصاد الرقمي والتقني، والتي تقوم بدورها على التجارة الإلكترونية وتكنولوجيا المعلومات، كما تشير إلى تخطيط وتنفيذ العمليات من خلال الإنترنت مما يساعد على تحقيق أكبر عائد من خلال التحسينات في كفاءة سلسلة التوريد، وتحقيق التكامل بين العملاء والموردين". (محمد السديري، ٢٠٠٩، ص ١٩).

ويرى (Yang,2012,p.211) و(حسين العامري، ٢٠١١، ص ٣٨) أن هناك العديد من المنافع لإدارة سلسلة التوريد الإلكترونية تتمثل في:

أ- تحسين إدارة علاقات العملاء:

ترتبط إدارة سلسلة التوريد الإلكترونية مباشرة بالعلاقة بين المنشأة والعملاء، ويمكنها التحدث مباشرة مع العملاء النهائيين في شبكة مفتوحة، وهو أمر جيد لتلبية جميع

احتياجات العملاء، وتحسين مؤشر رضا العملاء والولاء، وتطوير العلاقة معهم، والمساهمة في إدارة علاقات العملاء.

ب- تحسين الأداء التشغيلي للمنشأة:

من خلال خفض تكلفة الإنتاج، وتقصير زمن الاستجابة للطلب، وتوفير الخدمة الشاملة للعملاء، والسماح للعملاء بالحصول على أفضل جودة للمنتجات و الخدمات، وفي نفس الوقت تحقيق أكبر قيمة مضافة. وتوريد وتسليم البضائع للعملاء في الوقت المناسب، وخفض تكاليف التشغيل والشراء، وإدخال تحسينات كبيرة على التصميم والإنتاج وإدارة موارد المنشأة بشكل تام.

ج- تحسين مستوى سلسلة التوريد:

من خلال إدارة المنتج وخفض التكلفة، والتحسين المستمر للأعمال وتبسيط الإجراءات، وإضافة أعمال جديدة ذات قيمة، وتسهيل تدفق البيانات والمعلومات في الوقت المناسب وبالذقة المناسبة لمواضع صنع القرارات والتفاعل السريع مع المشكلات.

وفي ضوء ما تقدم ترى الباحثة أن سلسلة التوريد الإلكترونية هي سلسلة توريد تعتمد على استخدام الإنترنت لإتمام كافة الأعمال والأنشطة الخاصة بها، فتصبح أعمال وأنشطة إلكترونية تتميز بالكفاءة والفاعلية، مما يضيف قيمة إلى العملاء ويحقق العديد من المنافع للمنشأة ولإدارة سلسلة التوريد الإلكترونية.

١/١/١ أبعاد إدارة سلسلة التوريد الإلكترونية: (أحمد الذهبي، ٢٠١٧، ص ٣٢-

٣٦)

هناك بعدان لإدارة سلسلة التوريد الإلكترونية وهما العلاقة الإلكترونية مع الموردين، والعلاقة الإلكترونية مع العملاء.

• العلاقة الإلكترونية مع الموردين:

هي علاقة عمل بين المنشأة والمورد مبنية على أساس المصالح المشتركة بين الطرفين ويسري مفعولها لفترة طويلة من الزمن، وتبنى هذه العلاقة على أساس من

الصدق والثقة المتبادلة فإذا توافرت هذه الشروط فإن الشراكة تقوم ع أسس فنية ويكتب لها النجاح.

• العلاقة الإلكترونية مع العملاء:

إن التواصل الفوري مع العملاء عبر الإنترنت من خلال استخدام إمكانيات تقنية المعلومات والإنترنت يجعل رضا العميل أكثر ويحقق أعلى درجات التكامل بالإضافة إلى العديد من الفوائد المتمثلة في تسويق أكثر فاعلية، وزيادة رضا وولاء العملاء، وزيادة الكفاءة وخفض التكاليف، وتحسين خدمة العملاء وتقديم الدعم للعملاء، وخلق ميزة تنافسية، والاستجابة السريعة لحل مشاكل العملاء، وتوفير الوقت.

٢/١/١ أدوات إدارة سلسلة التوريد الإلكترونية:

تحتاج المنشآت لتطبيق إدارة سلسلة التوريد الإلكترونية عدد من الأدوات وسيتم عرضهم كما يلي: (ممدوح الرفاعي، ٢٠١٦، ص٥٧-٦٠)

أ- شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت):

استخدام المنشآت للشبكة والمواقع المختلفة بها ساعد على تحقيق التكامل بين العملاء والمنشآت والموردين، وساعد على نقل وتبادل المعلومات الهامة لإدارة سلسلة التوريد. وقد نشأ الجزء المرئي من شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت) في التجارة الإلكترونية كقناة جديدة من قنوات التجارة والتوزيع، مما أدى إلى خفض تكلفة سلسلة التوريد.

ب- التبادل الإلكتروني للبيانات:

يتمثل التبادل الإلكتروني في التعاملات المصرفية، الفواتير الإلكترونية، الاستعلام عن الأسعار، كتالوجات الأسعار، المراسلات الآلية المرتبطة بعمليات البيع والشراء. ويؤدي التبادل الإلكتروني إلى توفير التكاليف، وتخفيض الوقت، وزيادة الدقة، وتخفيض حجم المخزون، ودعم التعاون والتواصل بين المنشآت.

ج- الأعمال الإلكترونية:

إن الأعمال الإلكترونية هي التخطيط والتنفيذ لكل ما يتصل بعمليات البيع والشراء في مقدمة وفي نهاية سلسلة التوريد من خلال استخدام شبكة المعلومات الدولية

(الإنترنت) بهدف التعجيل بتحقيق تكامل سلسلة التوريد. وتتمثل عمليات الأعمال الإلكترونية في عقد الصفقات والتفاوض بين المشتري والبائع، توزيع وتسليم السلع، سداد الالتزامات المالية، وكل ما يخص السلع والخدمات من معلومات و الاعلان عنها، والدعم الفني للسلع والخدمات المقدمة للعملاء.

د- البرامج المستخدمة في إدارة سلسلة التوريد الإلكترونية:

إن الصورة الأفضل لبرنامج إدارة سلسلة التوريد هي تقسيمه إلى برنامجين، برنامج خاص بتخطيط سلسلة التوريد، و آخر خاص بتنفيذ خطوات سلسلة التوريد (ممدوح الرفاعي، ٢٠١٦، ص ٦١-٦٤).

❖ برنامج تخطيط سلسلة التوريد:

يستخدم هذا البرنامج لتحسين تدفق وكفاءة سلسلة التوريد، وكذلك إدارة المخزون. ويتطلب هذا البرنامج تحديث المعلومات - الخاصة بطلب العميل وطاقة التصنيع - أول بأول لضمان دقة المعلومات. وتوجد تطبيقات للتخطيط خاصة بكل عنصر من العناصر الخمسة لسلسلة التوريد وهي (الخطة - التوريد - الصنع - التسليم - المرودات)، و قد يضم هذا البرنامج عدة برامج فرعية.

❖ برنامج تنفيذ سلسلة التوريد:

يقوم هذا البرنامج بالتشغيل الأوتوماتيكي للخطوات المختلفة للمكونات الخمسة لإدارة سلسلة التوريد، ويتم ذلك بشكل إلكتروني مبسط من بداية سلسلة التوريد حتى نهايتها أي بداية من طلب العميل حتى المورد المسئول عن توفير احتياجات تصنيع طلب العميل.

٣/١/١ نتائج تطبيق سلسلة التوريد الإلكترونية في أنشطة المنشأة الداخلية والخارجية:

ساعد استخدام شبكة الإنترنت على إتمام عمليات سلاسل التوريد إلكترونياً والاستغناء عن الورق، مما أدى إلى زيادة كفاءة العمليات وفاعليتها من خلال تقليص تكاليفها وإجراءاتها وتسريع دورتها الزمنية، بالإضافة إلى العديد من النتائج المترتبة على

تطبيق سلسلة التوريد الإلكترونية داخل المنشأة وخارجها وهي كالآتي: (خالد العموش، ٢٠٠٣، ص ص ٤٩-٥٠)

- توفير كل المعلومات المتعلقة بالموردين واستمرارية الاتصال والتنسيق معهم واختيار الأفضل منهم من أي مكان في العالم .
- التفاعل السريع والتنسيق بين الوظائف المتعددة كالتصنيع وإدارة المخزون والمبيعات والمشتريات.
- قرب الموردون من عملائهم لضبط عملية توزيع المواد الأولية عند الطلب، والمساهمة في تطوير المنتجات وجودة الخدمات على طول سلسلة التوريد.
- عملية تعبئة طلب الشراء الإلكتروني تتم بشكل يصعب الوقوع فيه بأي أخطاء لسهولة تعبئة الوثائق الإلكترونية، وإمكانية تغيير الكمية المطلوبة، أو إلغاء الطلب بسهولة.

١/١/٤ تحديات تطبيق سلسلة التوريد الإلكترونية:

هناك العديد من التحديات والصعوبات التي تواجه عملية التحول من القيام بالأعمال بالأسلوب التقليدي إلى النموذج الإلكتروني الجديد: (خالد العموش، ٢٠٠٣، ص ص ١٦-١٧)

- محدودية إقبال العملاء على الشراء عبر الإنترنت، لرغبة العملاء في رؤية المنتج وتجربته على الطبيعة وليس من خلال الإنترنت.
- أن معظم مستخدمي المواقع التجارية يتصفحون فقط الموقع أكثر من إجراء عملية الشراء.
- تشتت الباحثون عن المعلومات كالعلاء والمنشآت بسبب الكم الهائل من المواقع التجارية والمعلومات التي تخلق نوع من التشويش وهدر الوقت ويضيع فرصة إيجاد الموقع التجاري المناسب لهم.
- الخوف من اختراق أنظمة الحاسب بغرض التجسس على معلومات تلك المنشآت أو تخريبها، وأيضاً الخوف من اختراق بطاقات الائتمان والقيام بعمليات شراء غير مشروعة.

- صعوبة التأكد من مصداقية الطرف الآخر في التعاملات.
يتضح للباحثة من خلال استعراض التحديات السابقة أن أغلبها يتمحور حول عدم الوعي باستخدام تكنولوجيا المعلومات سواء من جانب العميل أو المنشأة، فمع انتشار الوعي باستخدام تكنولوجيا المعلومات بين أطراف سلسلة التوريد يمكن أن يحل الأسلوب الإلكتروني محل الأسلوب التقليدي عند القيام بالأعمال بين أعضاء سلسلة التوريد.

٥/١/١ مراحل دعم العمليات والأنشطة المتعلقة بسلسلة التوريد الإلكترونية:

هناك عدة مراحل لدعم العمليات والأنشطة المتعلقة بسلسلة التوريد الإلكترونية لنجاح تطبيق إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية، وهي كالآتي: (كريم عبد العزيز، ٢٠١٧، ص ٩٩-١٠٣)

- **مرحلة دعم البنية الأساسية للاتصالات:** من خلال توفير أجهزة حاسب آلي قادرة على التعامل والتوافق مع المواقع الإلكترونية، وتوفير قنوات اتصال إلكترونية بين الوحدات داخل المنشأة، وتوفير قنوات اتصال إلكترونية خارجية بين المنشأة والموردين لتسهيل التعاون الإلكتروني، وتصميم نظم اتصالات احتياطية تعمل في حالة حدوث أي أعطال في نظم الاتصالات الرئيسية.
- **مرحلة دعم التعاون بين أعضاء سلسلة التوريد:** من خلال تبني تطبيقات الأعمال الإلكترونية الحديثة، ومشاركة قواعد البيانات الإلكترونية بين أعضاء سلسلة التوريد، وتحقيق التعاون الإلكتروني بين أعضاء سلسلة التوريد.
- **مرحلة دعم الرقابة الداخلية:** عن طريق توعية أعضاء السلسلة بالدور الرقابي في ظل بيئة الأعمال الإلكترونية، وتقديم تقارير دورية حول طبيعة الأنشطة والعمليات التي تتم داخل المنشأة إلى الإدارة العليا بما يساهم في تحسين اتخاذ القرارات، والتأهيل العلمي والعملية لكافة الكوادر العاملة في المنشأة، وتوفير إدارة متخصصة لتكنولوجيا المعلومات تهتم بسير العمليات الإلكترونية وتعمل على صيانتها دورياً، ودراسة جميع المخاطر التي يمكن أن تؤثر على سلسلة التوريد الإلكترونية.

- **مرحلة حوكمة تكنولوجيا المعلومات:** توافر رقابة من الإدارة العليا على استخدام تكنولوجيا المعلومات داخل المنشأة، ووضع خطة مالية وتمويلية لتكنولوجيا المعلومات، وتشكيل لجان متخصصة في توجيه تكنولوجيا المعلومات ووضع الاستراتيجية الخاصة بها.

٦/١/١ إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية:

تعتبر إدارة التكلفة من المقومات الرئيسية التي تسعى إليها المنشآت لاستمرار نجاح المنشأة وتحقيق هدف النمو والبقاء وتعزيز الميزة التنافسية، حيث أن خفض تكلفة المنتج النهائي يعد المطلب الرئيسي للعملاء، وتعرف (نهال الجندي، ٢٠٠٦، ص ٢٠) إدارة تكاليف إدارة سلسلة التوريد بأنها عبارة عن "مدخل لتنسيق الأنشطة في سلسلة التوريد لتخفيض التكلفة الكلية للمنتج الذي يشترك أعضاء سلسلة التوريد في إنتاجه". ولكي تكون المنشأة ناجحة وقادرة على تحقيق أهدافها والبقاء في السوق وتحقيق ميزة تنافسية، فهناك مجموعة من المقومات ينبغي أن يتم إجراؤها للوصول إلى إدارة فعالة لتكاليف سلسلة التوريد الإلكترونية، وتتمثل تلك المقومات في الآتي:

- إدارة مصادر سلسلة التوريد:

يتوقف نجاح إدارة تكلفة سلسلة التوريد على الاختيار الأمثل لمصادر التوريد، فالمورد القادر على الوفاء بالتزاماته للمشتري ووفقاً للوقت المحدد ومستوى الجودة المطلوبة هو المورد الذي يمكن الاستمرار في التعامل معه. (محمد الصيرفي، ٢٠٠٩، ص ص ٢٤١-٢٤٢). تتعرض المنشآت إلى حوالي ٥٠% من مشكلات الجودة بسبب ضعف إدارة التوريد المتمثلة في سوء الاختيار والتقييم ودعم العلاقات مع الموردين. (جمال الدين المرسي، إدريس، ٢٠٠٩، ص ٢٦٧)

- مشاركة المعلومات:

تساعد مشاركة المعلومات بين أعضاء سلسلة التوريد على زيادة مستويات الكفاءة والفاعلية، كما تساعد أنشطة مشاركة المعلومات على تسهيل عمليات تدفق السلع والخدمات والمدفوعات وإدارة المخزون. تتمثل أنشطة مشاركة المعلومات في المبادلات الإلكترونية للبيانات - أنظمة تخطيط موارد المنشأة- المبادلات التجارية-

الأسواق الإلكترونية- وتمتد لتشمل المجالات الاستراتيجية مثل (إعداد التقارير- تحليلات التكلفة – مستويات المخزون عبر سلسلة التوريد)، ولتحقيق المشاركة في المعلومات يمكن استخدام الإنترنت، الكتالوج الإلكتروني للمورد، الإدارة الإلكترونية.

- إدارة التكلفة أثناء عملية التصميم:

إن إدارة التكلفة أثناء عملية التصميم تعتبر عامل هام لنجاح إدارة التكلفة، فمشاركة وتفاعل أعضاء سلسلة التوريد عن طريق الفرق المشتركة بينهما يساعد على تحسين عمليات التصنيع أثناء مرحلة تصميم المنتج، بالإضافة إلى وضع اقتراحات لخفض التكلفة مع الحفاظ على الجودة المطلوبة عن طريق اجراء تغييرات في تصميم المنتج فيما يعرف بالهندسة المتزامنة. (Cooper & Slagmulder, 2003, P.29)

- إدارة التكلفة أثناء تصنيع المنتج:

تعتمد إدارة التكلفة أثناء تصنيع المنتج على تبادل بيانات التكلفة بين المورد والمشتري لمناقشة التكاليف المرتبطة بالإنتاج والتجميع و بتحسين وتطوير المنتج وموعد التسليم والكمية المطلوبة والجودة المحددة، مما يؤدي إلى تحسين كفاءة سلسلة التوريد.

(Cooper & Slagmulder, 2003, P.29)

- إدارة التكلفة في علاقات الموردين والعملاء:

في ظل التقدم السريع في تكنولوجيا المعلومات وسهولة تبادل المعلومات بين أعضاء سلسلة التوريد، أصبح التعاون مع الموردين الرئيسيين وسيلة لدعم تطوير المنتجات الجديدة، والرقابة على التكاليف وتفعيل الجودة. ويساهم التعاون بين أعضاء سلسلة التوريد في إدارة تكاليف العملاء باعتبار أن العملاء موضوع لقياس التكلفة مثل تكاليف التسويق والتوزيع والخدمة (علاء البتانوني، ٢٠١٤، ص ٢٤٩).

٧/١/١ متطلبات تطبيق إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية:

هناك العديد من القضايا التي يجب وضعها في الاعتبار عند تنفيذ إدارة سلسلة التوريد الإلكترونية: (ممدوح الرفاعي، ٢٠١٦، ص٧٤)، (Sunil,K., Pathirage, J., (2015, p.15)) Lankester et al., 2006, p171)) (خالد العموش، ٢٠٠٣، ص ٥٠)، (Scalts,2001)، (Pender, L. 2001).

- تحقيق الثقة والتعاون بين أطراف سلسلة التوريد لتبادل معلومات التكاليف من خلال أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة الذي يعد من أهم العوامل الأساسية لتطبيق إدارة تكلفة سلسلة التوريد.
- توافر النظم الموجهة بالاتصالات وتشمل على نظم مصممة باستخدام تقنيات الاتصالات والتعاون ودعم القرار وتسمى تلك النظم بنظم دعم التعاون وهي عبارة عن مجموعة من التطبيقات الإلكترونية والقائمة على مجموعة من الترتيبات التعاونية المتفق عليها، حيث يتم تأدية المعاملات بشكل إلكتروني بين المنشآت.
- توافر تطبيقات دعم التعاون كغرفة الاجتماعات الإلكترونية والتي تستخدم تقنيات الاتصالات والصوت والصورة وبعض الأساليب الإدارية في صناعة القرار الجماعي وتساعد تلك النظم في توليد الأفكار وتبادلها وتحسين فرص المشاركة والتفاوض بين أطراف سلسلة التوريد.
- توافر نظام التبادل الإلكتروني للبيانات وهو أهم هذه النظم ويعتمد هذا النظام على وجود نظام قياسي يستخدم لتحقيق الربط بين الحاسبات والنظم المختلفة.
- تحويل التعاملات التجارية من الشكل التقليدي إلى التجارة الإلكترونية، فتستخدم التجارة الإلكترونية وسائل الاتصال الحديثة والسريعة في التعاملات اليومية مع العملاء والموردين لربط أعضاء سلسلة التوريد بطريقة إلكترونية، الأمر الذي يخفض من تكاليف المعاملات التجارية.
- يجب أن تكون المنشأة ملتزمة بإتمام عمليات سلاسل التوريد إلكترونياً، والتخلي عن الأساليب السابقة لممارسة الأعمال التجارية، مثل الهاتف والفاكس والسجل المكتوب.
- أن تتم مشاركة المعلومات بحرية ومصداقية لإمكانية اتخاذ قرارات فعلية، ويتيح مشاركة المعلومات من الجميع في سلسلة التوريد مزامنة العمل مع العملاء والموردين وبالتالي إنتاج الكمية المطلوبة دون زيادة أو نقصان، مما يساعد سلسلة التوريد على الانتاج بكفاءة دون فائض في المخزون.

- تطوير برامج شراء إلكترونية على مستوى دولي من خلال متخصصين في التعاملات الإلكترونية مع الموردين.
- وضع معايير شراء من الموردين عبر الإنترنت، حيث حلت معايير الشراء هذه محل المقابلات مع الموردين.

١/٢ دور السجلات المحاسبية المفتوحة في إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية

يعد أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة أحد الأساليب الهامه الذى يمثل إحدى اليات خفض وإدارة التكلفة من خلال الإفصاح بشفافية عن هياكل تكاليف (الموردين) إحدى اطراف سلسلة التوريد إلى (المشترين) الاطراف الأخرى لسلسلة التوريد الإلكترونية. يمكن تعريف السجلات المحاسبية المفتوحة بأنها علاقة تعاونية بين المورد والمشتري الأعضاء في شبكة التوريد، وتتطلب توافر الثقة والالتزام بين أعضاء شبكة التوريد للكشف عن بيانات التكاليف لتحقيق المزايا التنافسية وبناء علاقات توريد طويلة الأجل وتخفيض التكاليف وتحسين الأداء، وإذا تم إدارتها بشكل جيد تحقق الأهداف الآتية: (علاء البناتوني، ٢٠١٣، ص ص ٢١٥-٢١٤)

- تحسين علاقات التعاون طويل الأجل بين أعضاء سلسلة التوريد.
 - زيادة كفاءة وتحسين أداء شبكة التوريد.
 - دعم إدارة التكلفة البيئية.
 - مراقبة الأنشطة بمصادر التوريد.
- وتعرف الباحثة السجلات المحاسبية المفتوحة بأنها استراتيجية تعتمد عليها منشآت الأعمال لإدارة تكاليف سلسلة التوريد من خلال الإفصاح بين المورد والمنشأة عن بيانات التكلفة التي كانت تعتبر سرية من قبل كل طرف بهدف تحسين وتخفيض التكاليف الكلية، في ظل علاقة يسودها الالتزام والثقة المتبادلة والتعاون بين المورد والمنشأة، مع فرض قيود على المعلومات المفصح عنها لضمان استخدامها استخدام أمثل سواء من جانب المورد أو المنشأة.

١/١/٢ أبعاد تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة:

يتطلب ممارسة أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة إلى توافر وتبادل البيانات والمعلومات بين المورد والمنشأة، والذي بدوره يؤثر على كفاءة سلسلة التوريد، وبالتالي فإن عملية تبادل البيانات تعتمد على أبعاد متعلقة بممارسات الإفصاح في أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة وهم:

- اتجاه تبادل المعلومات:

إن تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة بين المورد والمشتري يعتمد على الكشف عن بيانات التكلفة والمعلومات والإفصاح عنهما، ويكون ذلك الإفصاح أحادي الاتجاه من طرف واحد وهو المورد، أو ثنائي الاتجاه بين طرفين وهما المورد والمشتري ويكون فيه المنافع متبادلة والأهداف مشتركة، أو متعدد الاتجاهات من عدة أطراف وهو أقلهم نسبياً. (Windolph & Moeller, 2012, p.48)

- نوع البيانات المفصوح عنها:

بالنسبة لنوع المعلومات المفصوح عنها تختلف حسب ممارسات أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة فيكون الإفصاح عن بيانات التكلفة الحقيقية، ويمكن أن يتضمن المعلومات التي تدعم العملية التشغيلية، ومعلومات ذات الصلة بالتكلفة مثل المبيعات المتوقعة. (Windolph & Moeller, 2012, p.48)

- شكل ومدى الإفصاح عن بيانات التكاليف:

ويضم شكل الإفصاح ثلاثة أشكال للإفصاح، شكل رسمي للغاية ويتم في مرحلة اختيار المورد ومرحلة البحث والتطوير، وشكل أقل رسمية ويتم في مرحلة الإنتاج وتطوير وتحليل سلسلة القيمة، وشكل غير رسمي وغير منتظم ويضم بيانات محسوبة من قبل الموردين بدون تدخل من جانب المنشأة.

كما يضم مدى الإفصاح عدة أشكال، إفصاح متكرر طوال دورة حياة المنتج مع التركيز على مرحلة ما قبل الإنتاج، وقد يكون إفصاح مقتصر على مرحلة المفاضلة

والاختيار بين الموردين، وقد يكون إفصاح واسع النطاق، أو إفصاح محدود ويحدث لمرة واحدة لإجراء عملية تحسين واحدة فقط (فايزة عبيد الله، ٢٠١٠، ص ٢٤٤).

- الغرض من الإفصاح عن بيانات التكاليف:

يعتبر الغرض الرئيسي من الإفصاح عن بيانات التكاليف هو تحسين تكاليف المنتجات، كما تستخدم البيانات المحاسبية المفصحة عنها لتطوير عمليات التصنيع وتحقيق الرقابة على الأسعار، والإفصاح عن التوقعات بشأن تخفيضات الأسعار في المستقبل، وتحديد مسببات التكلفة التي تساعد على خفض التكلفة، بالإضافة إلى التأكد من أن المورد لا يغالي في السعر الذي يطلبه من المنشأة (فايزة عبيد الله، ٢٠١٠، ص ٢٤٥).

٢/١/٢ المقومات المؤثرة على نجاح تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة: تناولت العديد من الدراسات المقومات المتعلقة بتطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة، والتي تعتبر هي العوامل المسؤولة عن نجاح تنفيذ أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة، وتتمثل في الآتي:

- الثقة المتبادلة:

تعتبر الثقة بين أطراف سلسلة التوريد أحد أهم المقومات الأساسية لنجاح تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة (Kajuter & Kulmala, 2005, p.183). وأن توافر الثقة يسهل من تطبيق ممارسات أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة خصوصاً للموردين، فالموردين لن يسمحوا للمنشآت للدخول إلى بياناتهم المحاسبية إلا في حالة توافر عنصر الثقة (علاء البتانوني، ٢٠١٣، ص ص ٢٠٨- ٢٠٦):

- الالتزام:

وهو رغبة أطراف علاقة الشراكة في بذل مزيد من الجهد من أجل استمرار العلاقة التجارية في المدى الطويل، ويفترض أن العلاقة ستستمر لفترة كافية، وأن أعضاء الشراكة يمكنهم تجاوز أي مشاكل مستقبلية لتحقيق المنافع المتوقعة التي يستند عليها التعاقد طويل الأجل (علاء البتانوني، ٢٠١٣، ص ٢١٩).

- حجم تعاملات المنشأة:

كلما زادت حجم تعاملات المنشأة مع المورد، كلما كان دافعاً للمورد لفتح السجلات المحاسبية لتحسين عمليات اتخاذ القرارات والحفاظ على رضا العميل، وحتى لا تتجه المنشأة لمورد آخر. فعندما يواجه المورد مستويات مرتفعة من قوة المنشأة المتمثلة في حجم تعاملاتها يتطلب ذلك تطبيق السجلات المحاسبية المفتوحة (فايزة عبيد الله، ٢٠١٠، ص ٢٥٤).

- مقومات مرتبطة بالبيئة الخارجية

كلما زادت درجة المنافسة وأرتفع عدم التأكد البيئي، كلما زادت الضغوط لتخفيض التكاليف، مما سيجعل إدارة المنشأة تطلب من المورد المزيد من الإفصاح والشفافية عن بيانات التكاليف لإمكانية تخفيض التكاليف، لتخلق السلسلة مكان لها في السوق التنافسي. (فايزة عبيد الله، ٢٠١٠، ص ٢٥٣). كما تزداد رغبة المورد في الكشف عن بيانات التكلفة حينما تعمل المنشأة في بيئة تتسم بالنمو الاقتصادي المتزايد، فيكون من السهل تطبيق السجلات المحاسبية المفتوحة، لأن المنشأة ستحتاج إلى التعاون المشترك لإدارة التكاليف لاستثمار الفرص المتاحة ومواكبة التطورات والنمو.. (Kajuter & Kulamala, 2005, p.198) (فايزة عبيد الله، ٢٠١٠، ص ٢٥٤)

- مقومات مرتبطة بالبيئة الداخلية:

هناك عوامل مرتبطة بالبيئة الداخلية الخاصة بالمنشأة والتي تحفز على الكشف عن بيانات التكلفة، كحجم المنشأة، وانظمة محاسبة التكاليف، والسياسات التنافسية، حيث تزيد رغبة المورد في الكشف عن بيانات التكلفة في ظل المنشآت كبيرة الحجم وذات أنظمة تكاليف قوية. فالمنشآت كبيرة الحجم تتبنى نظم لمحاسبة التكاليف أكثر تعقيداً وتطوراً، وتعتمد كفاءة نظام محاسبة التكاليف المستخدم على طبيعة الصناعة ومدى تبني الإدارة للأفكار الإدارية المتطورة وتقنيات إدارة التكلفة، وبالتالي فإن المنشآت كبيرة الحجم يكون لديها القدرة على استخدام أنظمة محاسبة تكاليف قوية ذات كفاءة مما يمنحها فرصة أكبر لتوفير معلومات دقيقة وواضحة يمكن الاعتماد عليها عند فتح السجلات (AbdelKader & Luther, 2008, pp.7-8).

ويرتبط حجم المنشأة بالسياسة التنافسية فالمنشآت صغيرة الحجم لا تتوفر لها القدرة على ادراك استراتيجية السوق المتبعة أو حجم التكلفة الواجب تحملها للاستمرار في المنافسة، مما يضعف قدرتها على وضع استراتيجية تنافسية سليمة، على عكس المنشآت كبيرة الحجم (فايزة عبيد الله، ٢٠١٠، ص. ٢٥٥).

- عوامل خاصة بالسلسلة:

هناك العناصر الخاصة بالسلسلة التي تحفز على الكشف عن بيانات التكلفة من خلال سلاسل التوريد. ومنها نوع المنتج، البنية التحتية.

يؤثر نوع المنتج على تطبيق السجلات المحاسبية المفتوحة فإن الصناعات التجميعية مثل (صناعات الغزل والنسيج، وصناعة تكنولوجيا الحاسب الآلي، وصناعة البترول، والصناعات الغذائية) تزداد فيها فرص فتح السجلات لتخفيض التكاليف.

والبنية التحتية القوية تعتمد على موازنة القوة بين المورد والمشتري (سيطرة المشتري مقابل سيطرة المورد) وتدعم تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة

(Kajuter & Kulamala, 2005, p.199)

٣/١/٢ معوقات تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة:

على الرغم من أهمية أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة، والآثار الإيجابية المتوقعة من تطبيق هذا الأسلوب، إلا أن التطبيق العملي يرتبط به العديد من المعوقات المتمثلة في الآتي:

(Rajeev, et al., 2012, p.206)، (Windopler & Moelle, 2012, p47)

(Kajuter & Kulmala, 2005, pp.195-197) (Mclvor, 2001, p238).

- اعتقاد الموردون بعدم وجود منافع مترتبة على فتح السجلات، وعدم تطبيق المشترين لمفهوم تحقيق الربح للجميع أو ما يسمى بالمكسب مقابل المكسب.
- اعتقاد الموردون بضرورة الاحتفاظ بالمعلومات المحاسبية داخلياً لأنها سرية يجب اقتصارها على العاملين وإداره المنشأة فقط.

- عدم دقة معلومات التكلفة، فالموردين غير قادرين على إنتاج معلومات تكلفة دقيقة، وبالتالي فلا جدوى من إمداد المشتريين ببيانات غير دقيقة لاجل تحليلات التكلفة.
 - عدم توافر الموارد المطلوبة لدى الموردين، بالإضافة إلى عدم تقديم الدعم من المشتريين لتطوير النظم المحاسبية، فقد يتوقع الموردون ان يقوم المشتريين بمساعدتهم من خلال امدادهم بالموارد البشرية المدربة بشكل جيد.
 - عدم اتفاق أعضاء السلسلة على كيفية تطبيق ممارسات أسلوب محاسبه السجلات المفتوحة، فلا يوجد اتفاق على كيفية تنظيم ممارسة السجلات المفتوحة، ولا على القواعد المحاسبية التي يجب توافرها في حالات الافصاح عن معلومات التكلفة.
 - قوة المورد في امتلاكه لبراءة اختراع أو علامة تجارية أو وكالة حصرية، قد تجعله غير راغباً في تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة.
- ٤/١/٢ مقومات دعم أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة لإدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية:

- إن نجاح إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية يتوقف على تدعيم إدارة تكاليف سلسلة التوريد الإلكترونية بمنهج وأسلوب ملائم لإدارة تكاليف سلسلة التوريد مثل (السجلات المحاسبية المفتوحة) يهدف إلى دعم علاقات الثقة والتعاون وزيادة الشفافية المعلوماتية بين أعضاء سلسلة التوريد (محمود حسن، ٢٠١٤، ص ٧٣). فهناك مجموعه من المقومات يمكن أن تساعد في تحقيق التعاون والتكامل بين أعضاء سلسلة التوريد وهى كالاتي: (محمود حسن، ٢٠١٤، ص ص ٤٤-٤٦)، (Kajuter P.& (Mouck T., 2000, p.276)، (Kulmata, H., 2005, p.199).
- تبني مفهوم الفريق المشترك بين العملاء والموردين وتحسين الاتصال والعلاقات المشتركة بينهم بالدرجة التي تحقق بناء الثقة وتحقيق التكامل بشكل أكبر.
 - توافر قسم مستقل مسئول عن اداره سلسلة التوريد الإلكترونية ويكون موقع هذا القسم واضحاً ومتقدماً في الهيكل التنظيمي

- أن يدعم القسم المسئول عن اداره سلسلة التوريد الإلكترونية باستخدام السجلات المحاسبية المفتوحة للتعرف على كاهه البيانات المتاحة لأطراف سلسلة التوريد، ومتابعه أي تغييرات تؤثر على قرارات المنشأة.
 - مشاركة أعضاء سلسلة التوريد في بيانات التكاليف وتبادلها من خلال أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف تلك البيانات.
 - حسن اختيار أعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية وفرض حوافز مشجعه للموردين عن طريق عقود طويلة الأجل.
 - تحسين عمليات سلسلة التوريد لزيادة كفاءة السلسلة باعتبارها أداة لبناء الثقة في توطيد العلاقة بين العملاء والموردين.
 - تحقيق التكامل الداخلي بين أعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية من موردين وعملاء عن طريق زياده القدرة على تحسين الاتصال والعلاقات المشتركة بينهم وزيادة الثقة وتحقيق التكامل والتعاون فيما بينهم بشكل أكبر.
 - تحقيق التكامل الخارجي بين أعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية عن طريق البحث عن رغبات العملاء ومحاولة اشباعها، و تلبية احتياجاتهم للمحافظة عليهم، ومحاولة ابتكار منتجات متطورة لجذب عملاء جدد.
- ٥/١/٢ مزايا دعم السجلات المحاسبية المفتوحة لإدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية:

أن إتاحة المعلومات عن طريق شبكة أمنة باستخدام الإنترنت على طول سلسلة التوريد الإلكترونية من خلال تبني منهج السجلات المحاسبية المفتوحة يعتبر أحد الأصول الاستراتيجية للمنشأة، حيث يحقق تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة العديد من المزايا لإدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية والتي تتمثل فيما يلي: (ممدوح الرفاعي، ٢٠١٦، ص ٥٨) (محمد الصغير، ٢٠١٥، ص ١٢٥)، (علاء البتانوني، ٢٠١٤، ص ٢٤٥)، (فايزة عبيد الله، ٢٠١٠، ص ص ٢٣٩-٢٤٠)، (Agndal & Nilsson, 2008, p.165)، (عبد الغفار حنفي، رسمية قرياقص، ٢٠٠٣، ص ٣٢)، (خالد العموش، ٢٠٠٣، ص ٨٨)، (Hugos, 2003, p.5).

- سرعة توفير المعلومات الدقيقة وتقديمها لأعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية لاتخاذ العديد من القرارات الاستراتيجية.
- مشاركة المعلومات بين العملاء والموردين يعمل على الاستجابة الفعالة لطلبات العملاء، وتحقيق وإشباع رغبات العميل
- إتاحة المعلومات يساهم في تحقيق التكامل بين التوزيع والانتاج، ومزامنة العرض مع الطلب، وتخفيض تكاليف الإنتاج، وتخفيض مستويات المخزون، وزيادة الانتاجية وتحسين الجودة.
- تبادل المعلومات بين أعضاء سلسلة التوريد يساهم في إدارة التكلفة عبر سلسلة التوريد من خلال محاولات خفض التكلفة عن طريق الاستغلال الأمثل للموارد.
- استخدام المعلومات التي يوفرها أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة خاصة المتعلقة باكتشاف الفرص المتاحة في السوق والقابلة للاستغلال يوفر لسلسلة التوريد المرونة والاستجابة السريعة لتغيرات السوق، الامر الذي من شأنه يساهم في تعزيز كفاءة وفعالية القرارات المتخذة.
- مشاركة المعلومات الحالية والتوقعات لأطراف سلسلة التوريد يساهم في التخطيط التعاوني لتطوير خطط التوريد ودعم الطلب والاستجابة لطلبات العميل.
- مشاركة المعلومات عن التكاليف التقديرية للأنشطة في كافة المراحل بدءاً من المراحل المبكرة لتصميم المنتج، ومعلومات عن مكونات المنتج وطرق التصنيع لاتخاذ القرارات الخاصة بتصميم وتطوير المنتج يعمل على تحسين نجاح طرح المنتج وتقليل الوقت اللازم للتسويق.
- يسمح تطبيق السجلات المحاسبية المفتوحة بالتبادل الإلكتروني للبيانات والذي يعد الاداة الرئيسية التي تستخدمها المنشأة لتسهيل علاقات سلسلة التوريد ودعم التواصل والتعاون بين المنشأة والموردين، ويقلل التبادل الفعال للبيانات من سوء الفهم، ويحسن من اتخاذ القرارات ويحقق المرونة وسرعة الاستجابة.
- التقليل من حالات عدم التأكد، والحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات بسبب سرعة الاتصال وجمع المعلومات ونشرها وتبادلها.

- تساهم السجلات المحاسبية المفتوحة في إدارة مخاطر العلاقات التعاونية، والكشف عن مواطن المخاطر والعوائد والتكاليف مما يدعم كفاءة أداء سلسلة التوريد.
- تساهم السجلات المحاسبية المفتوحة في إدارة الأسعار مع الموردين من خلال الكشف عن هيكل تكاليف الموردين والقيام بعمليات التفاوض من أجل تبرير وجهة نظر معينة أو مستوى مقترح من الأسعار للوصول إلى اتفاق نهائي على القواعد التي يتم على أساسها التسعير.
- يساهم تطبيق السجلات المحاسبية المفتوحة على تشجيع التحسينات طويلة الأجل من خلال مناقشة الإنفاق والاستثمار في المستقبل بين أعضاء سلسلة التوريد بما يعمل على خلق روح التعاون بين الطرفين ويهدف إلى تعظيم قيمة العميل، والتأكد من أن هناك مكاسب مرضية للطرفين محسوبة بطريقة مناسبة ومتفق عليها.
- تعتبر المعلومات التي يوفرها أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة أداة وسيطة لرقابة وتسهيل مرونة الإنتاج لدى المورد، حيث يمد المورد المنشأة بمعلومات عن تكاليف وحجم عمليات الإنتاج، ومعلومات عن تدفق المواد منذ استلامها حتى الانتهاء من عملية التصنيع، وحجم المخزون ومعدل دوران المخزون. مما سبق يتضح أهمية ما يوفره أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة من معلومات لأعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية، مثل المعلومات الخاصة بالموردين والعملاء، وتوقيت وكمية الإنتاج وكمية المخزون، والتطورات في الأسواق والتكاليف التقديرية للأنشطة، ولا شك أن مشاركة تلك المعلومات بين أعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية بسرعة وبدقة تساعد على تحقيق التكامل بين الإنتاج والتوزيع وبين العرض والطلب، بالإضافة إلى الاستجابة السريعة لتغيرات الأسواق، وتلبية احتياجات العميل والاستغلال الأمثل للموارد، مما يدعم كفاءة وفاعلية إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية.

نتائج الدراسة النظرية:

١. يساعد أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة على تخفيض درجة عدم التأكد والمخاطر التي تحيط بأعضاء سلسلة التوريد، والتقليل من سوء الفهم بينهم، مما يساهم في تحسين اتخاذ الإجراءات وتحقيق المرونة وسرعة الاستجابة للمتغيرات، ودعم القدرة التنافسية للمنشأة.
٢. توافر الثقة والالتزام والاستمرارية في العلاقة بين المورد والمشتري، ووضع ضوابط ومعايير للعلاقة بينهم يساهم في تقليل مخاطر السلوك الانتهازي، وتحقيق التعاون اللازم بينهم لتطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة.
٣. يساهم تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة في سلسلة التوريد الإلكترونية على تحسين مؤشرات الربحية وزيادة الحصة السوقية للمنشأة، وإدارة الأسعار مع الموردين لتخفيض تكلفة المنتج والوصول للسعر النهائي المرضي للعميل.
٤. تستمد إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية مقومات نجاحها من تحقيق التكامل الداخلي بين أعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية عن طريق زيادة القدرة على الاتصال بينهم وزيادة الثقة والتكامل والتعاون بينهم، والتكامل الخارجي عن طريق إشباع رغبات العملاء وتلبية احتياجاتهم.
٥. يساهم تطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة في إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية في تحقيق التكامل بين المشتري والمورد، كما يسهل من مشاركة المعلومات والاتصالات التوقيتية بينهما، وتحقيق مركز تنافسي قوي وزيادة قيمة المنشأة.

التوصيات:

بناء على ما سبق توصي الباحثة بالتالي:

١. توصية المنشآت بضرورة تقديم الحوافز والمزايا المناسبة للموردين، واتخاذ الاجراءات اللازمة لتشجيعهم على فتح سجلاتهم ، وتفعيل دور الثقة والالتزام والاستمرارية في العلاقة بين المورد والمشتري لضمان المشاركة في تبادل المعلومات بين أعضاء سلسلة التوريد الإلكترونية.
٢. ضرورة إنشاء المنشأة لقاعدة بيانات تتضمن معلومات عن الموردين المناسبين للتعامل معهم طبقاً لاحتياجات المنشأة، وتدريب أعضاء سلسلة التوريد على استخدام الإنترنت للوصول لسلسلة توريد إلكترونية سريعة الاستجابة والمرونة.
٣. ضرورة اهتمام المنشآت المصرية وخصوصاً في مجال الصناعات التجميعية بتطبيق أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة لما له من نتائج هامة في دعم أداء سلسلة التوريد الإلكترونية.

المراجع العربية:

١. أحمد هشام عبدالرحيم الذهبي، (٢٠١٧)، "أثر إدارة الجودة الشاملة على إدارة سلسلة التوريد الإلكترونية دراسة ميدانية في مصانع الأدوية الأردنية"، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.
٢. اصفاد مرتضي سعيد الحديثي، (٢٠٠٧)، "تصميم وتقييم أداء نموذجي لسلسلة التجهيز الكفؤة والمستجيبة باستخدام المحاكاة- دراسة حالة لعينة من منتجات الشركة العامة لصناعة الزيوت النباتية"، رسالة دكتوراة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
٣. جمال الدين المرسي، ثابت إدريس، (٢٠٠٩)، "الإدارة الإستراتيجية للشراء والإمداد"، الدار الجامعية، الإسكندرية.
٤. حسين علي كاظم العامري، (٢٠١١)، "أثر فاعلية عوامل تكنولوجيا المعلومات في تحسين أداء سلسلة التوريد الإلكترونية"، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الاردن.
٥. خالد صالح العموش، (٢٠٠٣)، "أثر التجارة الإلكترونية على إدارة سلسلة التوريد: دراسة حالة على بعض الشركات الصناعية في الأردن"، رسالة ماجستير، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، الأردن.

٦. رسمية قرياقص، عبد الغفار حنفي، (٢٠٠٣)، "أساسيات إدارة المواد والإمداد"، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية.
٧. علاء محمد البتانوني، (٢٠١٤)، "تأثير الربط والتكامل بين ممارسات إدارة سلسلة التوريد وإدارة التكاليف الاستراتيجية على دعم القدرة التنافسية لمنشآت الأعمال الصناعية"، *مجلة المحاسبة والمراجعة*، جامعة بني سويف، المجلد الثاني، العدد الأول، ص ص ٢٢١-٢٩٧.
٨. فايزة عبيدالله، (٢٠١٠)، "أثر خصائص الشركة على تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة كأحد أساليب المحاسبة الإدارية مع دراسة استطلاعية على الشركات المصرية"، *مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين*، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد التاسع والسبعون، ص ص ٢٣٧-٢٨٦.
٩. كريم محمد إبراهيم عبد العزيز، (٢٠١٧)، "أثر التحول نحو بيئة الأعمال الإلكترونية على تكلفة سلسلة التوريد"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
١٠. محمد أحمد السديري، (٢٠٠٩)، "التجارة الإلكترونية: تقنيات واستراتيجيات التطبيق"، جامعة الملك سعود، الرياض.
١١. محمد السيد محمد الصغير، (٢٠١٥)، "مدي ملائمة محاسبة السجلات المفتوحة لدعم المزايا التنافسية لسلسلة التوريد في بيئة التصنيع المصرية"، *مجلة كلية التجارة*، جامعة الاسكندرية، مجلد رقم ٥٢، العدد الأول، ص ص ١١١-١٤٤.
١٢. محمد الصيرفي، (٢٠٠٩)، "استراتيجيات الشراء"، المكتب العربي للمعارف، القاهرة.
١٣. ممدوح عبد العزيز الرفاعي، (٢٠١٦)، "إدارة سلاسل التوريد - مدخل بيئي"، القاهرة، جامعة عين شمس، كلية التجارة.
١٤. محمود صلاح أحمد حسن، (٢٠١٤)، "استخدام جداول التكلفة لتخفيض تكاليف سلاسل التوريد بهدف دعم الميزة التنافسية لمنشآت الأعمال"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة بورسعيد.
١٥. نهال أحمد الجندي، (٢٠٠٦)، "تفعيل دور أساليب المحاسبة الإدارية في إدارة تكاليف سلسلة التوريد: منظومة مقترحة"، *مجلة البحوث الإدارية*، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، السنة الرابعة والعشرون، العدد الرابع، ص ص ١١-٤٤.

المراجع الأجنبية:

1. Abdelkader, M., and Luther R., (2008), "The impact of firm characteristics on management accounting practices: Auk-based empirical analysis", **The British accounting review**, Vol.40,NO.1,pp.2-27.
2. Agendal,H.,Nilsson, U.,(2008), "Supply chain decision making supported by an open book polices", **International journal of Production Economics** ,116 (1),pp154-167.
3. Cooper,R,& Slagmulder R,(2003), "Strategic cost:Management expanding scope and boundaries",cost management, vol.17,No.1, pp.23-30.
4. Hugos M., (2003), "**Essential of supply chain management**", Joan & sons,Inc.,Hoboken, New Jersey.
5. Kajuter,P and Kulamala,H,2005, "Open book accounting in networks potential achievements and reasons for failures" **Management Accounting Research**,VOL.16, ISS.2, pp.179-204.
6. Lancaster, S., Yen, D.,& Ku, C.,(2006), "E-supply chain management: an evaluation of current web initiatives", **Information Management & Computer Security**,14 (2),pp. 167-184.
7. Mclvor R., (2001), "Lean supply: The design and cost reduction dimensions", **European Journal of Purchasing & Supply Management**, Vol.7, No.4, pp.227-242.
8. Mouck T., (2000), "Beyond Panglossian Theory: Strategies Capital Investing In A Complex Adaptive Word", **Accounting Organization and society** ,Vol.25, ISS.3, pp.261-283.
9. Pender, L. (2001), "The 5 keys to supply chain success", **CIO Magazine**, 15 July.

10. Rajeev, K., Henrik, A., & Ulf, N. (2012), “Open book practices in buyer supplier relationships in India”. Journal of business & industrial marketing. Vol. 27, No3, pp.160-210.
11. Sunil,K.,& Pathirage,J.,(2015), “The importance of integration cost management with building information modeling (BIM)”, **International Postgraduate Research conference**, (IPGRC 2015) ,pp 1-19.
12. Windolph, M Klaus Moeller,(2012),“Open-book accounting: reason for failure of inter-firm cooperation”, **Management accounting research** , Vol. 23, pp. 44-60.
13. Yang M., (2012), “Supply Chain Management under E-Commerce Environment”, International Journal of Innovation, Management and Technology, Vol. 3, No. 3, pp.210-212.