أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية: دراسة نظرية وميدانية

دكتور

هانئ أحمد محاريق

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة – جامعة طنطا

أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية: دراسة نظرية وميدانية

مستخلص

يهدف هذا البحث الى ايضاح أثر تحقيق التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية ودعم قدرتها التنافسية من خلال تحديد دور كل من نظام تخطيط الموارد والمعلومات الناتجة عنه مع المعلومات الخاصة بنظام محاسبة استهلاك الموارد وأنظمة المعلومات الأخرى لتوفير نظرة واقعية وواضحة لإدارة المنشأة عن تكاليف منتجاتها ومدى ارتباطها بكيفية استهلاك مواردها في دعم أدائها وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة قدراتها التنافسية. كذلك تناولت الدراسة التركيز على الخصائص المستمدة من كل نظام لزيادة درجة الدقة والثقة والشفافية في المعلومات التكاليفية مما يدعم عملية اتخاذ القرارات االتشغيلية والاستراتيجية. ولقد قام الباحث بعمل دراسة ميدانية على عينة من المنشأت الصناعية المصرية مستخدما في ذلك استمارة استقصاء أعدت خصيصاً لهذا الغرض. ولقد أشارت نتائج الدراسة الميدانية الى أن تحقيق التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد يساهم فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية ويدعم قدرتها التنافسية.

The Impact of Integration between Enterprise Resource Planning System and Resource Consumption Accounting System in Achieving Sustainable Competitive Advantage of Manufacturing Business Organizations: Theoretical and Field Study

Abstract:

This study aimed to clarify the impact of integration between enterprise resource planning system and resource consumption accounting system in achieving the competitive competitive advantage of manufacturing business organizations and enhancing their competitiveness through determining the role of the enterprise resource planning system with information on the resource consumption accounting system, and other information systems To provide a realistic and clear view of the management of the enterprise about the costs of its products and how they relate to how their resources are used to support their performance and to achieve sustainable competitive advantage and increase their competitiveness. Furthermore, this study also focused on the characteristics derived from each system to increase the accuracy, confidence and transparency of the cost information, which supports the process of making operational and strategic decisions.The researcher conducted a field study on a sample of Egyptian industrial establishments using a questionnaire prepared specifically for this purpose. The results of the field study indicated that the integration of enterprise

resource planning and resource consumption accounting systems contributes to the sustainable competitive advantage of manufacturing business organizations and supports their competitiveness.
Keywords: Enterprise Resource Planning, Resource Consumption Accounting, Competitive Advantage.

١ – مقدمة

مع زيادة الحاجة إلى المعلومات التي توفرها نظم محاسبة التكاليف لمقابله احتياجات الإدارة ازداد الاهتمام بتطوير الأساليب المستخدمة في عمليه احتساب التكلفة والرقابة عليها، وضرورة وجود أنظمة تكاليف متطورة توفر بيانات تكلفه أكثر دقه وملاءمة لاتخاذ القرارات المختلفة، الأمر الذى سيؤدى إلى زيادة القدرة التنافسية للمنشأة. (Tunji, et al., 2013)

ومن جهة أخرى تطلب الأمر ضرورة استخدام المنشآت لنظم معلومات متطورة توفر البيانات والمعلومات بشكل فوري ومتزامن، وإستخدام أساليب إنتاجية حديثة تساعد في تطبيق أنظمة تكاليف تساهم بفاعلية في إحكام الرقابة على التكاليف وتخفيضها وتحد من الفاقد وبالتالي تقديم المنتج بتكلفة أقل لضمان المنافسة والإستمرار والبقاء في السوق. (Okutmus,2015)

ولقد تزامن ظهور نظم تخطيط موارد المنشأة Enterprise Resource Planning مع تصاعد حدة الانتقادات الموجهة لاستمرار تطبيق المنشآت لمداخل التكلفة التقليدية بالرغم من تغير طبيعة البيئة التي كان يصلح في ظلها تطبيق هذا النوع من نظم إدارة التكلفة. ولقد ظهرت نظم تخطيط الموارد كنظم معلومات متكاملة قادرة على إحداث تكامل داخلي بين وظائف المنشأة المختلفة ومنها الوظيفة المحاسبية ، وتكامل خارجي يسمح بمشاركة المعلومات مع العملاء والموردين، بما يصاحب ذلك من تخفيض ازدواجية البيانات، وتحسين الإنتاجية، وتخفيض التكلفة، وزيادة رضا العملاء، وأخيرا زيادة قدرة المنشأة على التخطيط السليم لاستخدام كافة مواردها أفضل استخدام ممكن. وتسعى المنشآت إلى استخدام نظام تخطيط الموارد بهدف الوصول إلى أعمال تتميز بالكفاءة والتكامل والتطور.(O'Mahony and Doran, 2008)

إذ أن تطبيق نظام تخطيط الموارد سيضمن تخفيض الفاقد من الإنتاج، وتوفير الوقت، وإدارة العملية الإنتاجية بشكل آلي، وتحسين مستوى الأداء، ورفع كفاءة وفاعلية سلسلة التوريد من خلال إدارة المخزون، وترتيب العمل، وإتمام عمليات الشراء المخطط لها مسبقاً، وإدارة النقل والإمداد.(Shatat & Udin, 2012)

ويعتبر نظام محاسبة استهلاك الموارد نظام شامل لإدارة التكلفة نظرا لما يوفره من معلومات جوهرية عن العلاقات المتبادلة بين الموارد وبعضها البعض، ويقدم نظرة مستقبلية بناءا على متطلبات الأنشطة من الموارد، ووفقا لرغبات العملاء. (Clinton and Webber, 2004)

ويمكن الاستفادة منه بقوة بالتكامل مع إمكانات نظم تخطيط موارد المنشأة. ويعد التنفيذ الجيد لنظام تخطيط موارد المنشأة الأساس الذي يمكن أن يبني برنامجا فعالا لنظام محاسبة استهلاك الموارد لذا جاءت هذه الدراسة لإيضاح أثر التكامل بين نظم تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى دعم أداء المنشآت الصناعية لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة قدرتها التنافسية.

٢- إطار البحث:

٢ | ١ مشكلة البحث:

في ظل محدودية الموارد المادية والبشرية والتكنولوجية، أصبح على المنشآت تحديد أولوياتها التنافسية للاستجابة للتغيرات التى أفرزتها بيئة الأعمال الحديثة والمتمثلة في أتساع نطاق السوق التنافسي ، وزيادة قدرة العملاء علي تقييم وتعظيم منفعتهم ، والاختيار من بين البدائل المتعددة، ورغبة العملاء في الحصول علي مزيد من التجديد والابتكار وتطوير وتحسين مواصفات المنتج، تبنيت المنشآت مفهوم التوجه بالسوق أي إنتاج ما يمكن تسويقه بدلا من تسويق ما يمكن إنتاجه بهدف دعم القدرة التنافسية .إلا أنه سرعان ما تم التحول من المفهوم التسويقي إلي مفهوم قيمة المنتج، وهو مفهوم تري فيه المنشأة أن قيمة المنتج هي مصدر الربحية . وهذه القيمة تعتمد علي رؤية العملاء وتقييمها لمواصفات المنتج، حيث تعتبر تلك المواصفات دالة في قدرات وموارد المنشأة في مناطق التقنيات المتخصصة والتصميم والتصنيع .ولكي تستطيع المنشأة أن تصل إلي هذه القيمة، فعليها أن تستغل جميع نقاط قوتها المتاحة وأن تستغل كل ما هو متاح لديها من فكر ومهارات وقدرات تتميز بها عن منافسيها لتطوير منتجات جديدة تلبي رغبات وتوقعات العملاء لكي يتحقق لها النجاح والاستمرار في السوق، وأيضا عليها أن تقوم ببحوث تسويقية لتدرك الخصائص ذات القيمة للمنتج وهي الخصائص والمواصفات المميزة للمنتج عن غيره والتي تتوافق مع رغبات عملاء المنشأة ، لأن فهم تلك الخصائص وتحقيقها يترتب عليها تحقيق قيمة للعملاء، وتعتبر العنصر الأساسي في تعظيم قيمة للمنشأة. (عبد الرحمن,٢٠٠٣)

وفى هذا السياق يجب على المنشآت أن تتبني وتطبق أدوات وأساليب تعمل على وجوب تحسين وتطوير العمليات والأنشطة وتحديد تكلفتها بدقة، فضلا عن توفير المعلومات والبيانات المالية وغير المالية الملائمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، ومن بين هذه الأدوات نظام تخطيط الموارد حيث يعتبر عامل أساسي ورئيسي لرفع كفاءتها وفاعليتها فهو نظام موجهة بالأساس إلى تحسين أداء المنشأة ، ومن ثم تحقيق الميزة التنافسية من خلال تلبية متطلبات العملاء ضمن مواصفات عالية الجودة. (Moghaddam and Chegini, 2015)

فمعظم منشآت الأعمال تعتقد أن تبنيها لنظم تخطيط الموارد من شأنه أن يعزز عملياتها من حيث السرعة والقيمة، وتقليل التكاليف غير الضرورية، إذ تساعد نظم تخطيط الموارد في التكامل بين سلسلة وظائف وأنشطة المنشأة المتنوعة، من خلال تحقيق التشارك الفعال بالمعلومات بين أقسام وأنشطة المنشآت، مثل المحاسبة، والتمويل، والموارد البشرية، والعمليات، والمبيعات، والتسويق، وسلسلة التوريد.(Dezdar and Ainin, 2011)

لذلك اتجهت العديد من المنشآت نحو إستثمار مبالغ كبيرة فى تكنولوجيا المعلومات وبصورة خاصة فى نظام تخطيط الموارد بإعتبارها تمثل نظم معلومات متكاملة تغطى جميع جوانب النشاط بالمنشأة. (Mabert and Venkataramanan,2001)

ومما لاشك فيه أن المنشآت في ظل البيئة المعاصرة تواجه عدة مشكلات في نظمها المالية والإدارية، مثل الموارد غير المخططة والمهدرة والقرارات الخاطئة الخاصة بالمنتجات، ونقص الموارد، عدم الاهتمام بتخطيط التكاليف، كيفية المحاسبة عن تكاليف الطاقة العاطلة، بالإضافة إلى عدم كفاية المعلومات لتقييم الأداء ولإتخاذ القرارات.كل هذه المشاكل تمثل القوة المحركة الرئيسية للمنشآت للبحث عن مدخل جديد لحلها، ومن هذا المنطلق فإن نظم تخطيط الموارد تعتبر واحدة من حزم البرمجيات الأكثر استخداما في السنوات الأخيرة، وتعد من أهم التطورات في استخدام المنشآت لتكنولوجيا المعلومات باعتبارها مجموعة برمجيات متكاملة تساهم في مساعدة إدارة المنشآت على الاستخدام الفعال للموارد من خلال توفير مجموعه برمجيات متكاملة لمعالجة طلبات المعلومات في المنشأة. (Dezdar, 2012)

ونظام محاسبة استهلاك الموارد يعتبر أداة لإدارة التكلفة توفر معلومات ملائمة عن كيفية الاستغلال الكفء للموارد المتاحة، وتوظيف الطاقات العاطلة بما يساهم في زيادة الإنتاجية وخفض التكلفة وبالتالي زيادة أرباح المنشأة ودعم مركزها التنافسي. ومن ثم تتحدد مشكلة هذا البحث في تحديد دور كل من نظام تخطيط الموارد والمعلومات الناتجة عنه مع المعلومات الخاصة بنظام محاسبة استهلاك الموارد وأنظمة المعلومات الأخرى لتوفير نظرة واقعية وواضحة لإدارة المنشأة عن تكاليف منتجاتها ومدى ارتباطها بكيفية استهلاك مواردها في دعم أدائها وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة قدراتها التنافسية من خلال التركيز على الخصائص المستمدة من كل نظام لزيادة درجة الدقة والثقة والشفافية في المعلومات التكاليفية التى يتم الإعتماد عليها لاتخاذ القرارات االتشغيلية والاستراتيجية. والإجابة على التساؤل التالي:هل يمكن أن يؤدى التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد إلى دعم أداء منشآت الأعمال الصناعية وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة؟

٢ | ٢ هدف البحث:

يتمثل هدف البحث في إيضاح أثر تحقيق التكامل بين كل من نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية ودعم قدراتها التنافسية وذلك من خلال :

(١) دراسة نظام تخطيط موارد المنشأة كنظام لإنتاج المعلومات ودوره في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة.

(٢) عرض وتحليل مفهوم ومقومات نظام محاسبة استهلاك الموارد ودوره في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة.

(٣) إيضاح أثر تحقيق التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية.

(٤) تقديم دليل ميداني من المنشآت الصناعية عن فهمها وقناعتها لدور تحقيق التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية.

٢ | ٣ منهج البحث:

يتمثل منهج البحث في:

(أ) المنهج الاستنباطي عند تناول الإطار المفاهيمى لدور نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة ولاشتقاق فروض البحث.

(ب) المنهج الاستقرائي في اختبار الفروض عن طريق استقصاء مدى الفائدة المتوقعة من تحقيق التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك كما يراها المشاركون فى الدراسة.

٢ | ٤ فروض البحث:

من مشكلة البحث والأسئلة البحثية وهدف البحث يستخلص الباحث مجموعة من الفروض تتمثل في:

الفرض الأول: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية، وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

الفرض الثاني: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام محاسبة استهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية، وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

الفرض الثالث: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية، وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

٢ | ٥ أهمية البحث:

ترجع أهمية هذه الدراسة إلى :

(أ) بالرغم من وجود العديد من الدراسات والبحوث التي تناولت نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد والتي ربطت بين كل نظام منهما وبين مداخل أخرى لإدارة التكلفة إلا أن هذا البحث يكتسب أهميته من عدم وجود دراسات قامت بدراسة أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة ودعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية وإبراز الدور الحيوي والهام الذي تلعبه المعلومات من تحقيق التكامل في تسيير أعمالها ، واتخاذ قراراتها بكفاءة وفاعلية.

(ب) من المتوقع أن تؤدى نتائج هذا البحث إلى توفير دليل على الفوائد التي يمكن تحقيقها لعلها تساهم في تحقيق أهداف وتطلعات منشآت الأعمال في مجالات قراريه منها خفض التكلفة وتعظيم العائد من الأداء واستغلال الوقت بمايحقق لها ميزة تنافسية مستدامة تدعم استمرارها في الأسواق.

٢ | ٦ خطة البحث:

في ضوء مشكلة البحث وتحقيقاً لهدفه، يري الباحث أنه يمكن تقسيم الأجزاء المتبقية من الدراسة إلى عدة مباحث هي:

أولا : الدراسات السابقة.

ثانيا : نظام تخطيط موارد المنشأة المفهوم والمتطلبات.

ثالثا : نظام محاسبة استهلاك الموارد المفهوم والأسس والدعائم الأساسية.

رابعا : الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية.

خامسا:أثر تحقيق التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة ودعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

سادسا: الدراسة الميدانية، ثم يتبع ذلك خلاصة البحث ونتائجه.

٣- الدراسات السابقة:

أجريت العديد من الدراسات التي تناولت نظم تخطيط موارد المنشأة ، ونظام محاسبة استهلاك الموارد كل على حده, وقد تناولت هذه الدراسات دور هذه النظم في المنشآت الصناعية وقدرتها على تعزيز القدرة التنافسية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية ، وسوف يتم الاقتصار علي الدراسات وثيقة الصلة بموضوع البحث والتي يمكن استعراضها علي النحو التالي:

(١) دراسة (Woo, 2007)

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل الحرجة اللازمة لتنفيذ نظام تخطيط الموارد في المنشآت الصناعية الصينية الرائدة . وتوصلت الدراسة إلى أن عوامل النجاح الحرجة لنجاح تنفيذ نظام تخطيط الموارد في المنشآت الصينية تتمثل فى دعم الإدارة العليا، العمل الجماعي، إدارة المشروعات، تغيير العمليات، التدريب والتعليم، الاتصالات الفعالة يضاف إليها الخصائص الثقافية.

(٢) دراسة (الكومي، ٢٠٠٧)

هدفت هذه الدراسة إلى تقويم استخدام مدخل محاسبة استهلاك الموارد في إدارة الطاقة. وقد توصلت الدراسة إلى أن التكامل بين مدخلي محاسبة استهلاك الموارد ونظرية القيود يشكل إطار محاسبيا أكثر شمولا وذو جوهرية لمحاسبي التكاليف بالمنشآت الصناعية، كما تساعد النظرة التكاملية بين المدخلين على زيادة قدرة المنشأة في تحديد نقاط/ مواقع الطاقات غير المستغلة (الفائضة) وحجمها ودرجة تعقدها في الوقت المناسب. وأوصت الدراسة بالاهتمام بتغيير ثقافة التنظيم بما يتلاءم مع إدارة التكلفة والاتجاهات الحديثة، وتطوير الأنظمة الداخلية المطبقة داخل المنشآت.

(٣) دراسة (Al-Lawzi، 2008)

هدفت هذه الدراسة الى تحديد عوامل النجاح الحرجة، وتوضيح المخاطر والتحديات الأساسية التي تواجه مختلف المنشآت الصناعية عند تطبيق نظام تخطيط الموارد . وتوصلت الدراسة إلى أن العوامل المؤثرة تقسم إلى عوامل داخلية تتمثل في انسجام استراتيجية المنشأة وإجراءات العمل، قواعد التغيير، دعم والتزام الإدارة العليا، قواعد إدارة المشروعات، دعم المستخدمين النهائيين، والدعم التقني, وتتمثل العوامل الخارجية في دعم المستشارين الخارجيين، عملية اختيار البائعين ومزودي نظام تخطيط الموارد.

(٤) دراسة (Maleen and Michael, 2009)

تناولت هذه الدراسة تقويم نظام محاسبة استهلاك الموارد والمحاسبة عن التكاليف على أساس النشاط المستند الي الوقت كنماذج للتكاليف لنظم إدارة الجيل القادم. وقد ركزت الدراسة على

مزايا هذه النظم من حيث الاعتراف بالموارد العاطلة في مجمعات الموارد وكيفية المحاسبة عن الطاقة العاطلة في ظل كل من نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظام المحاسبة عن التكاليف على أساس زمن النشاط ، وقد تضمنت الدراسة الآثار المترتبة على الاعتراف بالموارد العاطلة في كل من النظامين وتبسيط عملية تحليل تكاليف الموارد. وقد توصلت الدراسة إلى أن نظام محاسبة استهلاك الموارد يحاول التقاط التعقيدات التي تواجه الأنشطة الصناعية المعاصرة وذلك من خلال الاعتراف بالعلاقات المتشابكة المعقدة بين مجمعات الموارد وعناصر التكلفة وذلك بالاعتماد على التكامل مع نظام تخطيط موارد المنشأة وذلك لإدارة التعقيدات التي تواجه النموذج.

(٥) دراسة (Forslund, 2010)

تناولت هذه الدراسة تقييم القدرات المتاحة من استخدام نظم تخطيط الموارد, ووصف احتياجات المنشآت الصناعية لنظم تخطيط الموارد في السوق السويدية .واعتمدت الدراسة على المقابلات الشخصية كأداة لجمع المعلومات، حيث تم أجراء المقابلات لمديرين(١٢) شركة سويدية . وتوصلت الدراسة الي أن نظم تخطيط الموارد لديها قدرة التأثير بشكل عام على الأداء . كما أثبتت نتائج الدراسة أن التطوير المستمر لنظم تخطيط الموارد ينعكس إيجابيا على الأداء من ناحية القدرات والإمكانيات.

(٦) دارسة (Eshlaghi, et al, 2011)

تناولت هذه الدراسة دور نظم تخطيط الموارد ومساهمته في تكامل المعلومات في سلاسل التوريد ومناقشة الأسباب الضرورية للتكامل بين المعلومات فى سلسلة التوريد والنظام . وقد توصلت الدراسة إلى أن تكامل المعلومات بين كل من سلسلة التوريد ونظام تخطيط الموارد يزيد من قدرات المنشآت التنافسية, وأن المنشآت التي تسعى لتطبيق تلك النظم من خلال تكاملها مع سلاسل التوريد يتوجب عليها دراسة الإجراءات الحالية وأماكن الضعف بدقة وقدرة النظام على حل المشكلات لكي لا تتحمل المنشأة تكلفة إضافية لمثل هذا التطبيق.

(٧) دراسة (Rahimi, et al,2014)

تناولت هذه الدراسة المشاكل التي تواجهها نظم التكاليف المطبقة حاليا في المنشآت وعدم قدرتها في تلبية احتياجات نظم إدارة التكلفة, كذلك أسباب ظهور نظام محاسبة استهلاك الموارد كنهج ابتكاري في مجال المحاسبة الإدارية يركز على المديرين بوصفهم المستخدمين الرئيسيين للمعلومات ويوفر أفضل معرفة للمحاسبة الإدارية. وأوضحت الدراسة أن التركيز ينبغي أن ينصب على الموارد واستهلاكها في نظم التكاليف. وهدفت الدراسة إلى إبراز نواحي الاختلاف بين نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظم التكاليف الأخرى المطبقة حاليا في المنشآت لتحقيق أهداف نظم إدارة التكلفة في بيئة التصنيع الحديثة. وأوضحت الدراسة أن نظام محاسبة إستهلاك

الموارد يجمع بين منهجين للتكلفة، نموذج التكلفة الألماني ونظام التكلفة على النشاط وهذا يمكن نظم إدارة التكلفة من تزويد المديرين بمعلومات أكثر ثقة واعتمادية لاتخاذ القرار.

(٨) دراسة (Chepkoech and Noor, 2014)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر نظام تخطيط موارد المنشأة في أداء سلسلة التوريد في المنشآت الصناعية واستخدمت في هذه الدراسة قائمة الاستقصاء لجمع البيانات وبلغت عينة الدراسة (٣٠٠) شركة. وتوصلت الدراسة إلى أن التنفيذ الناجح والاستخدام الفعّال لنظم تخطيط الموارد يمكن أن يساهم في تعزيز أداء سلسلة التوريد في مجالات كثيرة منها، تكامل العمليات التجارية الداخلية، وتعزيز تدفق المعلومات بين الإدارات المختلفة داخل المنشأة، والمرونة والاستجابة للعملاء، وأخيراً تخفيض المخزون وتكاليف العمليات.

(٩) دراسة (Moghaddam and Chegini, 2015)

تناولت هذه الدراسة دور نظم تخطيط الموارد في إدارة سلسلة التوريد في المنشآت ، واستخدمت في هذه الدراسة قائمة الاستقصاء لجمع البيانات من المنشآت, وتكون مجتمع الدراسة من المديرين والخبراء في مجال نظام تخطيط موارد المنشأة وسلسلة التوريد، وبلغت عينة الدراسة (٣٠٧) منشأة . وكانت أهم نتائج الدراسة هي أن تخطيط الإنتاج وعملية الرقابة هما العاملان الأكثر تأثيرا في إدارة سلسلة التوريد.

(١٠) دراسة (Spraakman,2015)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر نظم تخطيط الموارد على تحقيق فاعلية المحاسبة الإدارية، وأوضحت نتائج الدراسة أن تبنيّ نظم تخطيط الموارد يساهم بشكل كبير في توفير معلومات دقيقة تدعم عمليات اتخاذ القرار، كما أن نظم تخطيط الموارد تشتمل على محركات تغيير لعمليات أعداد الموازنات الرأسمالية من ناحية وعمليات وأنشطة المحاسبة الإدارية من ناحية أخرى، حيث تعمل تلك النظم ومن خلال معايرتها وأتمتها لأنشطة جمع، إدخال، معالجة، تحليل، وتقرير المعلومات على جعل العمليات المحاسبية خصوصا عمليات الموازنة، الموازنات الرأسمالية، إعداد قوائم المصروفات التشغيلية، التنبؤ، قياس الأداء، والمحاسبة عن التكلفة أكثر دقة، وذات طبيعة تفصيلية، وسرعة في إعداد التقارير. كما تؤدى الي تحسين القدرة التنافسية للمنشآت باتجاه نتيجة القدرة على امتلاك ردود أفعال سريعة تتوافق مع متطلبات العمل عالية التغيير والتعقيد.

(١١) دراسة (Ozyapici and Tanis,2016)

تناولت هذه الدراسة مشكلة عجز نظام التكاليف التقليدى عن مواجهة متطلبات الإدارة الحديثة، وترتب على ذلك ضرورة إعادة النظر في هذه الأنظمة بغرض تطوير أهدافها وأساليبها، بحيث يكون هدف خفض التكلفة من الأولويات. وهدفت الدراسة إلى إبراز نواحي الاختلاف بين نظام

محاسبة استهلاك الموارد وبين نظام التكاليف التقليدي المطبق حاليا في مجال الرعاية الصحية ومشكلة عدم قدرته في تلبية احتياجات نظم إدارة التكلفة وأنها تقف حائلا أمام تزويد الإدارة بالمعلومات لتحقيق أهداف التميز التكاليفى للمنتجات| الخدمات. وقد ركزت الدراسة على نظام محاسبة استهلاك الموارد من حيث الاعتراف بالموارد العاطلة في مجمعات الموارد وكيفية المحاسبة عن الطاقة العاطلة وتوصلت الدراسة إلى أن أسلوب تخصيص التكاليف في ظل نظام التكاليف التقليدي على أساس الحجم لا يتناسب مع الظروف الراهنة وأنها لا تمكن من تحديد تكلفة الوحدة المنتجة بصورة دقيقة ، وأن تمييز الموارد العاطلة في نظام محاسبة استهلاك الموارد يمكن نظم إدارة التكلفة من تزويد المديرين بمعلومات أكثر ثقة واعتمادية لاتخاذ القرار.

خلاصة الدراسات السابقة

يمكن تلخيص نتائج الدراسات السابقة فيما يلى:

- إقتصرت بعض الدراسات التي تناولت نظام تخطيط الموارد على أثر تنفيذ تلك النظام على الأنشطة المحاسبية والمخاطر المرتبطة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة خاصة ما يتعلق منها بأمن تلك النظم.
- بالرغم من الإسهامات القيمة للدراسات السابقة إلا أن معظم الدراسات ركزت على استخدام مدخل| نظام واحد دون غيره في سسبيل تخفيض التكلفة إقترانا بتحسين القدرة التنافسية للمنشآت, فى حين التكامل بين نظام تخطيط الموارد ونظام محاسبة استهلاك الموارد قد يعزز من المزايا التنافسية للمنشآت الصناعية ويزيد من قدرتها التنافسية.
- لم تربط الدراسات السابقة بين نظام تخطيط الموارد وأدوات معينة للإدارة الاستراتيجية للتكلفة مما يساهم في فاعلية عمليات التخطيط والرقابة، وبما يؤدى الى تكامل العمليات الداخلية، وتعزيز تدفق المعلومات ، والمرونة والاستجابة للعملاء، وبما يؤدى إلى دعم القرارات على نحو فعال على المستوى الإستراتيجى والتشغيلى لتعظيم قيمة المنشأة وتدعيم قدرتها التنافسية.
- أوضحت بعض الدراسات أن التنفيذ الناجح والاستخدام الفعال لنظام تخطيط الموارد يمكن أن يساهم في تعزيز أداء سلسلة التوريد وأظهرت انه يمكن لإدارة سلسلة التوريد التكيف مع التغيرات الناتجة عن تنفيذ هذا النظام بما يتناسب مع عمليات تحسين أدائها.
- يجب أن تساعد الأدوات والأساليب الإدارية الحديثة التى أفرزتها بيئة نظم التصنيع الحديثة إدارة المنشأة في تحديد ووضع الاستراتيجيات الأفضل التي تحقق للمنشأة ميزة تنافسية مستدامة .

- تناولت بعض الدراسات السابقة قصور أنظمة التكاليف المطبقة حاليا في المنشآت الصناعية في توفير معلومات دقيقة عن تكلفة المنتج ، وأثر تطبيق المداخل الحديثة لإدارة التكلفة على رقابة وخفض التكلفة ، وتوفير معلومات دقيقة لمتخذي القرار.

وأهم ما يميز الدراسة الحالية أنها سوف تتطرق الى علاقة التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد والاستفادة من الأثار الإيجابية لتلك العلاقة في تلبيه احتياجات الإدارة من المعلومات لاتخاذ العديد من القرارات التشغيلية والاستراتيجية لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وتدعيم قدرتها التنافسية.

٤- نظام تخطيط موارد المنشأة المفهوم والمتطلبات:

٤ | ١مفهوم نظام تخطيط الموارد:

يعتبر نظام تخطيط الموارد من أهم النظم التي تقدمها تكنولوجيا المعلومات بهدف الوصول إلى نظام متكامل للمعلومات يحتوي على جميع الأنشطة داخل المنشأة ويركز على النظم الإلية الحديثة. (Rajan and Baral, 2015) ويساهم في خفض التكاليف التشغيلية، وزيادة كفاءة العمليات، وتحسين الاستجابة للعملاء، وتقديم معلومات متكاملة لاتخاذ القرار المناسب وإحداث التكامل الداخلي والخارجي، وتوفير قاعدة بيانات متكاملة تسمح باستخراج التقارير.

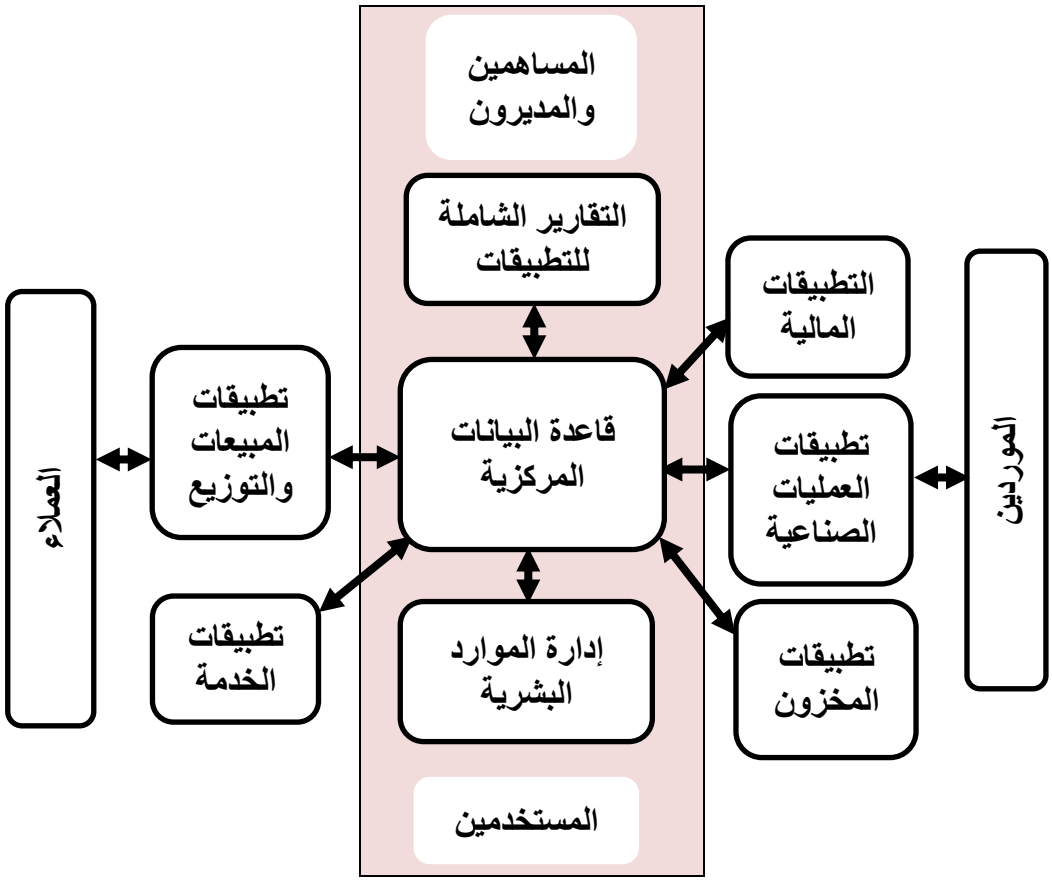
(WU and Wang, 2006 ; Ram, et al, 2013)

ويحتوي نظام تخطيط موارد المنشأة على مجموعة برامج جاهزة تشكل فيما بينها برنامج واحد متكامل يهدف إلى رفع كفاءة أداء جميع الأقسام بالمنشأة وبخاصة قسم الإدارة المالية، وتسهيل عملية إعداد التقرير المالي عن عمليات المنشأة. (Madapusia and D'Souza 2012)

ويهدف نظام تخطيط موارد المنشأة إلى مساعدة الإدارة بإتخاذ القرارات السليمة في الوقت المناسب من خلال تحديد أفضل الممارسات والإجراءات، لتحسين كافة العمليات الرئيسية من حيث التخطيط، التنفيذ، الإدارة والرقابة.(Rashid and Patrick ,2002) حيث أن هذه الأنظمة تحقق الميزة التنافسية من خلال دمج وتنسيق وتجميع المعلومات المتفرقة في قاعدة بيانات مركزية مما يحقق الدقة والسرعة في الحصول على المعلومات.(Harrison, 2004)

ويمكن لنظام تخطيط الموارد أن يساهم في إنجاز المهام اليومية بشكل فعال وكبير من خلال تقليص الأنشطة المتكررة التي يمكن أن تستهلك الوقت والمال والجهد، ومن خلال تقنين العمليات الأساسية والمساعدة في إدارة الموارد بشكل أكثر فاعلية، وتحسين التخطيط الاستراتيجي.(Business Software, 2010) ويضاف لما سبق زيادة المرونة في عملية إتاحة المعلومات وتحسين جودة التقارير والقوائم المالية كما يساعد تكامل التطبيقات الخاصة بنظام تخطيط موارد المنشأة على إنتاج معلومات فورية وبخاصة تلك المتعلقة باتخاذ القرارات والتي

سوف تؤثر بوضوح ليس فقط على نظم المعلومات المحاسبية بالمنشأة بل وعلى جميع عمليات المنشأة. (Kocaoglu and Zafer Acar, 2015) ويوضح الشكل التالى الإطار المفاهيمى لنظام تخطيط موارد المنشأة.



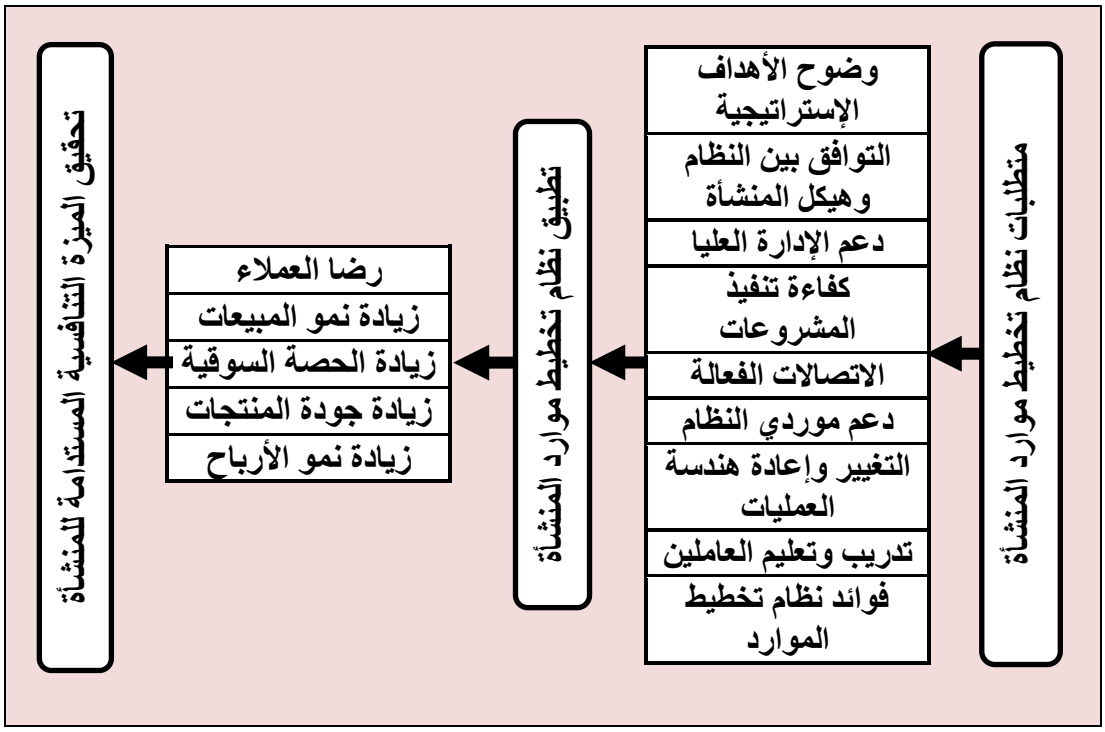
شكل رقم (١) الإطار المفاهيمى لنظام تخطيط موارد المنشأة

المصدر بتصرف : (Rashid and patrick ,2002)

ويعرف نظام تخطيط موارد المنشأة بأنه النظام الذي تتكامل فيه برمجيات نظم المعلومات في قاعدة بيانات موحدة .(Alballaa and Mudimigh,2011) كما يعرف نظام تخطيط الموارد بأنه نظام تقنية يعتمد على حزمة من البرمجيات النمطية، والتي تم تطويرها وتصميمها لخدمة جميع العمليات الأساسية والرئيسية للمنشأة وخدمة الاحتياجات المختلفة للإدارات انطلاقا من قاعدة بيانات موحدة.(Farzaneh,2014) ويرى الباحث أن نظام تخطيط موارد المنشأة هو نظام معلومات متكامل، تتكامل فيه برمجيات نظم المعلومات في قاعدة بيانات واحدة لخدمة جميع العمليات الرئيسية للمنشأة والاحتياجات المختلفة للإدارات الوظيفية والمستويات الإدارية.

٤ | ٢ متطلبات تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة:

يتطلب تنفيذ نظام تخطيط موارد المنشأة تخطيط منهجي ومسبق فيما يتعلق بعمليات المنشأة، والتنسيق بين مختلف الأقسام والادارات باعتبار أن تطبيق نظام تخطيط الموارد يتطلب تغييرا كبيرا في ممارسات وعلاقات العمل بدءا بالأفراد ووصولا إلى إدارة المنشأة ، ذلك أن عملية التغيير تحتاج إلى أفراد مؤهلين قادرين على تدريب العاملين وتأهيلهم للتأقلم مع استخدام النظام الجديد. (Venkatraman and Fahd, 2016) ويوضح الشكل التالي متطلبات تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة لتحقيق الميزة التنافسية للمنشأة.



شكل رقم (٢) متطلبات تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة لتحقيق القدرة التنافسية للمنشأة

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على الدراسات السابقة

يتضح من الشكل السابق أن متطلبات تطبيق نظام تخطيط الموارد لتحقيق الميزة التنافسية للمنشأة تتمثل فى: (Dezdar,2012)

(أولا) التوافق بين نظام تخطيط موارد المنشأة وعمليات المنشأة: ويعني ذلك ضرورة تناسب العمليات المبنية داخل نظام تخطيط الموارد مع الهيكل التنظيمي للمنشأة، ومع جميع الممارسات، وقدرتها على تلبية الحاجة إلى التكامل بين جميع أقسام المنشأة من جهة، وبين جميع الوظائف من جهة أخرى، وفي تحقيق التكامل بين جميع الوظائف يجب أن تتوافق

العمليات المبنية داخل النظام مع احتياجات العملية الرقابية لتمكين أصحاب القرار من الوقوف على نقاط الضعف والقوة في كل الأنشطة والأعمال.

(**ثانيا**) **دعم الإدارة العليا:** يعتمد نجاح تنفيذ نظام تخطيط موارد المنشأة على الدعم القوي والمستمر من قبل الإدارة العليا، لأن هذا الدعم والالتزام سوف تظهر نتائجه على كل المستويات الإدارية ، وسوف ينعكس على مستوى الالتزام في المنشأة ككل. ومما يبرز الحاجة إلى دعم الإدارة العليا أن تنفيذ نظام تخطيط موارد المنشأة ليست مسألة تغيير في نظم البرمجيات فقط، بل هي مسألة إعادة هيكلة المنشأة وتغيير في عملياتها، وهذا يتطلب توفير الدعم الكافي من قبل كافة المستويات الإدارية لنجاح تنفيذ نظام تخطيط موارد المنشأة. لذلك يجب علي الإدارة العليا العمل على تحقيق التكامل بين جميع الوظائف المعنية من جهة، والمشاركة خطوة بخطوة في مراحل تطبيق النظام وتقييمه من جهة أخرى.

(**ثالثا**) **الاتصال الفعال**: يساعد الاتصال على متابعة التنفيذ ومعالجة المشاكل التي قد تواجه تنفيذ نظام تخطيط موارد المنشأة. ويعتبر الاتصال الفعال سواء عبر المستويات الإدارية أو عبر وظائف المنشأة المختلفة ضروري لنجاح التنفيذ إذ يعتبر من المتطلبات الواجب توفرها لإتمام عمليات التوجيه وفهم رسالة المنشأة وخططها، والحصول على التغذية الراجعة، وإحداث التغيرات المطلوبة في جميع مراحل التنفيذ. لذلك يجب أن تدرك المنشأة أهمية عملية الاتصال لتحسين عمليات تطبيق نظام تخطيط الموارد من جهة، والعمل على توفير بنية تقنية سليمة تسمح بالتواصل بين فريق نظام تخطيط الموارد والمستخدمين لهذا النظام من جهة أخرى.

(**رابعا**) **التدريب على كيفية تطبيق نظام تخطيط الموارد:** يعد تدريب المستخدمين على استخدام نظام تخطيط الموارد من الأمور الجوهرية لنجاح تنفيذ النظام . لذلك يجب على المنشأة أن تعمل على تدريب الأفراد حول كيفية استخدام النظام من جهة، وان تعمل على تولي هذه المهمة أفراد متخصصين وذوي مستوى عال من الكفاءة من جهة أخرى، باعتبار أن العملية التدريبية سوف تساهم في تحسين مهارات وقدرات العاملين على إنجاز الأعمال المتعلقة بتطبيق النظام.
(Rajan and Baral, 2015)

(**خامسا**) **إجراء التغييرات المطلوبة وإعادة هندسة العمليات:** معظم المنشآت التي ترغب في تنفيذ نظام تخطيط الموارد من المرجح أن تكون عمليات الأعمال والهياكل التنظيمية المستخدمة فيها غير متوافقة مع هيكل، وأدوات، وأنواع المعلومات التي يقدمها النظام. لذلك يجب على المنشأة أن تعرف كيف يمكن لها إدارة التغيير، حيث يجب على المنشأة القيام بكل التعديلات التي تراها ضرورية على العمليات لتتوافق مع متطلبات تطبيق النظام فتوافق عمليات المنشأة مع البرمجيات يعتبر أمرا بالغ الأهمية لنجاح التنفيذ. (Madanhire and Mbohwa, 2016)

(سادسا) دعم موردي نظام تخطيط الموارد: إن اختيار المورد المناسب من شأنه ضمان نجاح تنفيذ نظام تخطيط الموارد، ومشاركة موردي النظام في تطبيق النظام يساهم في النجاح، إلى جانب ذلك فانه يجب على موردي النظام متابعة مراحل التنفيذ خطوة بخطوة، لاسيما المراحل الأولى لان ذلك سوف يعزز ثقة المنشأة في النظام، ولا يجب أن يتوقف دعمهم عند هذا الحد، بل يجب عليهم تخصيص وتنظيم دورات تدريبية لفائدة مستخدمي النظام.

(سابعا) إدراك فوائد نظام تخطيط الموارد: يقترن نجاح النظام بحجم الفوائد التي ستحصل عليها المنشأة لذلك يجب أن يكون نظام تخطيط الموارد قادر على تحقيق الاستجابة السريعة لمتطلبات العملاء والموردين وان يساهم في تحسين العلاقات مع مختلف المتعاملين مع المنشأة، كذلك يساعد المنشأة على توفير معلومات ذات جودة عالية لمتخذي القرار وتسهيل انجاز المهام وخفض الوقت اللازم لأدائها مما يضمن تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد وتحقيق الأهداف.

٥- نظام محاسبة استهلاك الموارد المفهوم والأسس والركائز الأساسية:

تتوقف نوعية المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي على نموذج التكلفة المستخدم في المنشأة لتحليل وإدارة التكاليف للمساهمة في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء وتحقيق الكفاءة الممثلة في زيادة القيمة للعملاء بأقل تكلفة، حيث تعبر إدارة التكلفة عن مجموعة من المفاهيم والنظم التي تستخدم لإمداد متخذي القرارات بمعلومات متصلة بالتكاليف، وذلك بغرض قياسها بصورة دقيقة والرقابة على عناصرها وتخفيض تكلفه الموارد المستهلكة في إنجاز أنشطه المنشأة بالإضافة إلى تقييم الأداء واتخاذ القرارات في ظل ظروف عالية المنافسة وضرورة إرضاء العملاء، وتحقيق ربحية في المدى القصير والحفاظ على المركز التنافسي في المدى الطويل، الأمر الذى يساهم في تدينه التكاليف غير المستغلة التي لا يقابلها إيراد أو عائد سواء كانت تكاليف تشغيلية أو رأسمالية مرتبطة بخلق وتشغيل الطاقة الإنتاجية للمنشأة.(عبد الدايم,٢٠١٣)

٥ | ١ مفهوم نظام محاسبة استهلاك الموارد:

نظام محاسبة استهلاك الموارد هو أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية يمزج بين مزايا تركيز نظام التكاليف الألماني على الموارد ومزايا الرؤية الخاصة بالأنشطة/ العلميات الذى يقدمها نظام نظام التكاليف علي أساس النشاط ، والتي تصاغ جميعا في نظام شامل لدعم قرارات المنشأة، حيث أنه يقوم بتوفير نتائج دقيقة ومعلومات مفصلة تساعد متخذي القرارات في الحصول على المعلومات التي يحتاجونها للوفاء باستراتيجيات المنشأة. (Webber and Douglas, 2004)

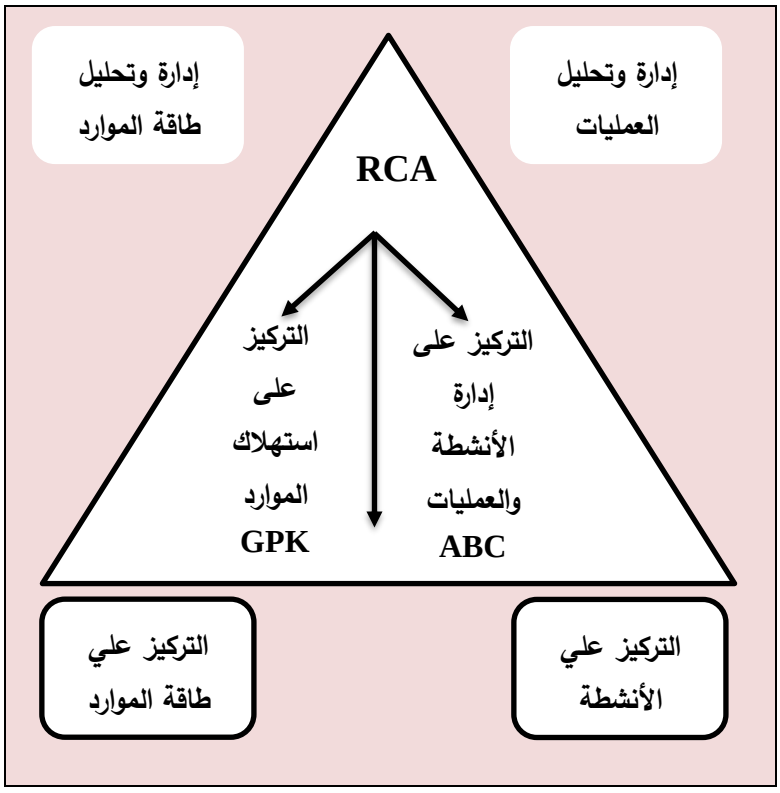
ويعتبر نظام محاسبة استهلاك الموارد نظام ديناميكي Dynamic حيث يعكس نموذج التكلفة التغيرات في البيئة في حينه (في الوقت المناسب) ، ومدخل متكامل Integrated حيث

يتكامل مع نظم المنشأة الملائمة ويوفر نموذجا اقتصاديا متكاملا للعمليات، عن طريق تصنيف طاقة الموارد إلى موارد طاقة إنتاجية وموارد طاقة غير إنتاجية وموارد طاقة عاطلة.

ويعتبر نظام محاسبة استهلاك الموارد أداة تدعم اتخاذ القرارات الإدارية المتعددة في المنشأة ويعظم استفادتها من نظم تخطيط الموارد من خلال قدرته علي حفظ وصيانة وتتبع وتجميع المعلومات بشكل تفصيلي عن كافة نواحي النشاط التشغيلية والمالية. (Okutmus, 2015)

ويعتبر نظام محاسبة استهلاك الموارد مدخل شامل Comprehensive في أنه يركز على الموارد وفي نفس الوقت يتضمن التكلفة على أساس النشاط ، التكلفة المتغيرة ، التكلفة الكلية ، التكاليف المعيارية ، التكاليف الأولية ، التكاليف الثانوية وأنظمة تخطيط الموارد على أساس النشاط.(Clinton and Keys, 2002)

ومن خلال الشكل التالى يتضح أن ظهور نظام محاسبة استهلاك الموارد جاء نتيجة الدمج بين نظام التكاليف الألماني ونظام التكاليف علي أساس النشاط حيث يمكن الاستفادة من مزايا النظامين للوصول الي الإطار العام لنظام محاسبة استهلاك الموارد والذى يمثل نظام شامل للمحاسبة الإدارية يوفر للإدارة المعلومات الملائمة التى تدعم عملية اتخاذ القرارات.
(Perkins and Stovall, 2011)



شكل رقم(٣):الإطار العام لنظام محاسبة استهلاك الموارد

المصدر مع تصرف:(Rahimi,et al,2014)

ويعتبر نظام محاسبة استهلاك الموارد مدخل شامل Comprehensive في أنه يركز على الموارد وفي نفس الوقت يتضمن التكلفة على أساس النشاط ، التكلفة المتغيرة ، التكلفة الكلية ، التكاليف المعيارية ، التكاليف الأولية ، التكاليف الثانوية وأنظمة تخطيط الموارد على أساس النشاط. (Clinton and Keys, 2002)

كما يوفر للإدارة مزايا من منظور العمليات وبالتالي يكون تحليل وإدارة العمليات ملائما ومزايا من منظور الموارد وبالتالي يكون تحليل وإدارة الطاقة ملائما. (هلال،٢٠١٤) وتقوم فلسفه نظام محاسبة استهلاك الموارد على أن السبب الأساسي لحدوث التكلفة هو استهلاك الموارد، وإن التكلفة تحدث ويتم مراقبتها على مستوى الموارد وليس الأنشطة، ويتم تنظيم وتجميع هذه الموارد في مجمعات موارد متجانسة بحيث يكون لكل مجمع موارد مجموعة من المخرجات تستخدمها موارد أخرى أو تستخدم لإنتاج المنتجات النهائية.(Ozyapici and Tanis,2017)

ويمثل نظام المحاسبة استهلاك الموارد أداة فعالة لإدارة التكلفة، بسبب ما يوفره من معلومات عن كيفية استغلال الطاقة في المنشأة بما في ذلك الطاقات الفائضة أو العاطلة.حيث يمكن القول إن طاقة الموارد تستهلك بواسطة موضوعات القياس التكاليفى ويترتب على ذلك أن الطاقة تكون قابلة للرقابة المباشرة أكثر من التكلفة وهذا يعنى أن إدارة الطاقة ستؤدى إلى إدارة فعالة للتكاليف بصورة أفضل.(الهلباوى & النشار ٢٠١٣)

وفى ضوء ما سبق يمكن القول أن هناك مجموعة من الأهداف التي يسعى نظام محاسبة استهلاك الموارد إلى تحقيقها وهى: (Grasso, 2005)

- يوفر نظام محاسبة استهلاك الموارد نظرة شاملة للموارد المتاحة وتكلفة تلك الموارد مع التركيز على العلاقات المتبادلة فيما بينها وكيفية الاستغلال الأمثل لها.
- يساهم نظام محاسبة استهلاك الموارد فى الرقابة الفعالة على استخدام الموارد حيث يتم تتبع كميات الموارد المستخدمة وكميات الموارد غير المستخدمة، وتحديد الطاقة غير المستغلة(الفائضة) لكل مورد بشكل دائم ومستمر،مما يساهم في ترشيد تكاليف استهلاك الموارد وتحقيق الاستغلال الأفضل للموارد المتاحة.
- يقيس نظام محاسبة استهلاك الموارد مدى تحقيق أهداف خفض تكاليف الموارد المستخدمة وغير المستخدمة بهدف تفعيل الطاقات العاطلة وتنمية الطاقة المستخدمة وترشيد تكاليفها ومن ثم زيادة قيمة العميل.
- يراعى نظام محاسبة استهلاك الموارد مبدأ السببية عند تحميل المنتجات بتكلفه الموارد المستهلكة بواسطة الأنشطة،مما يساعد في حساب تكلفة المنتج بصورة أكثر دقه وموضوعية.

- يظهر نظام محاسبة استهلاك الموارد مدى قدرة الموارد على تحقيق قيمة مضافة للعملاء من خلال الاستخدام الأمثل للعلاقات التبادلية بين الموارد بعضها البعض،وبين الموارد والأنشطة.

ويرى الباحث أن أهمية تطبيق نظام محاسبة استهلاك الموارد كنظام شامل لإدارة التكلفة تنبع لما يوفره من معلومات جوهرية من خلال مراعاة كافة العلاقات التبادلية بين الموارد بعضها البعض وبما يضمن أفضل استغلال للموارد المتاحة, كما أنه يقدم نظرة مستقبلية بناءا على متطلبات الأنشطة من الموارد، كما يساهم في دعم قرارات المنشأة حيث يكون لدى إدارة المنشأة القدرة على الحصول على معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات في كل المجالات التشغيلية، التكتيكية، والإستراتيجية دون فقد التبصر عن الرؤية الأصلية للمنشأة.

٥ | ٢ الركائز الأساسية التي يعتمد عليها نظام محاسبة استهلاك الموارد:

يعتمد نظام محاسبة استهلاك الموارد على ثلاثة ركائز أساسية تتمثل في :

(أولا) النظرة الشاملة للموارد:

حيث يركز نظام محاسبة استهلاك الموارد على الموارد بمفهومها الشامل والتي تساعد الأنشطة والعمليات على إنتاج مخرجات وكذلك توفر رؤية واضحة للمديرين عن الطاقة المستخدمة وكذلك عن كفاءة استخدام الموارد.(Ahmed and Moosa, 2011) كما يهتم بالعلاقات التبادلية بين الموارد بعضها البعض على اعتبار أن بعض الموارد تتواجد لخدمة موارد أخرى وبالتالي يجب توزيع تكلفتها لتلك لمورد، حيث إن المقصود بالموارد المستهلكة ليس الموارد المستهلكة بواسطة النشاط فقط ولكن أيضا الموارد المستهلكة بواسطة موارد أخرى. (الغرورى، ٢٠١٠) ويتضح مما سبق أن الدعامة الأولى لنظام محاسبة استهلاك الموارد تبدأ من اتخاذ قرار الاستثمار الذي يترتب عليه الاستحواذ على موارد تمثل ممتلكات المنشأة وتشكل الطاقة الإضافية الناتجة من هذا القرار، ويتم دراسة الطاقة كدالة في الموارد التي يتم وضعها في مجمعات موارد التي تعتبر وسيلة لإدارة الطاقة. (Karaca and Kucuk, 2017)

(ثانيا) استخدام نموذج قائم على الكمية:

يعتمد نظام محاسبة استهلاك الموارد على مقاييس مخرجات قابلة للقياس الكمي لمجمعات الموارد. ويركز نظام محاسبة استهلاك الموارد على تتبع التدفق العيني للموارد في صورة وحدات كميه عند انتقالها من مجمع موارد إلى مجمع موارد آخر أو إلى موضوع القياس التكاليفى، حيث سيتم إجراء التتبع العيني للجزء المستخدم فقط كجزء من الطاقة النظرية، والجزء الذي لا يتنقل إلى مجمع موارد آخر أو إلى موضوع القياس التكاليفى سيعتبر موارد غير مستخدمة يتم تقسيمها إلى جزء غير مستخدم يمكن تخزينه وجزء غير مستخدم لا يمكن تخزينه يعتبر فاقد ثم يتم ترجمه

الكميات المستخدمة إلى تكلفه عن طريق استخدام التكلفة الاستبداليه بالنسبة للجزء المستخدم فقط.(Merwe and Keys, 2001)

(ثالثا) طبيعة التكلفة:

السمة الأساسية التى يتميز بها نظام محاسبة استهلاك الموارد هو الفصل بين التكاليف الثابتة والتكاليف التناسبية في كل مجمع للموارد، ويتم حساب معدلات تحميل مختلفة لكل من التكاليف الثابتة والتكاليف التناسبية. (Balakrishnan, et al., 2012) ويعتبر استهلاك الموارد هو سبب التكلفة، حيث أن للموارد طاقة غالبا ما يتم قياسها والتعبير عنها بوحدات المخرجات، والحصول على هذه الطاقة بواسطة الأنشطة (استهلاك المورد) هو ما يسبب حدوث التكلفة. ويفترض نظام محاسبة استهلاك الموارد أن كل الموارد يتم استهلاكها مع التكاليف المرتبطة بها إما بشكل ثابت أو بشكل تناسبي.

الاستهلاك الثابت للموارد :عندما تكون كمية المدخلات المستهلكة لا تتنوع مع مستوى المخرجات أو موضوع القياس التكاليفي، لذلك تعتبر تكاليف المدخلات تكاليف ثابتة.

الاستهلاك التناسبي للموارد :عندما تكون كمية المدخلات المستهلكة تتنوع مع مستوى المخرجات أو موضوع القياس التكاليفي، لذلك تعتبر تكاليف المدخلات تكاليف تناسبية.

وتنقسم التكاليف وفقا لعلاقتها بمجمع تكلفه الموارد إلى: (White, 2009)

- تكاليف أوليه وهي التكاليف التي تحدث داخل مجمع التكلفة ويمكن للمسئول عن المجمع التحكم فيها والرقابة عليها.
- تكاليف ثانوية وهي التكاليف التي تحمل على مجمع تكلفه الموارد مقابل استفادته من مجمع موارد أخر حيث تكون رقابة المسئول عن هذا المجمع محدودة على تلك التكاليف إلا بالقدر الذي يستهلكه هذا المجمع من موارد المجمعات الأخرى.

ويعتمد طبيعة تكلفه الموارد الثانوية على بعدين أساسيين هما:(Clinton and Webber, 2004)

البعد الأول:

يمثل الطبيعة الأولية والمتأصلة في التكاليف عند حدوثها مبدئيا والتي تكون إما ثابته أو تناسبيه بالنسبة لنمط استهلاك الموارد واستراتيجية المنشأة.

البعد الثاني:

الطبيعة المحتملة للتكاليف التناسبية عند حدوث استهلاك الموارد، وهي التي تفسر احتمال التغير التناسبي للتكاليف عند نقطه الاستهلاك، حيث لا تتغير الطبيعة الأولية للتكاليف الثابتة مع نماذج استهلاك الموارد، في حين أن الطبيعة الأولية للتكاليف التناسبية تجعلها يمكن أن تستهلك بطريقه تتفق مع معاملة التكاليف الثابتة أو تظل متناسبة حسب نماذج الاستهلاك.

٦- الميزة التنافسية المستدامة في منشآت الأعمال الصناعية:

تشير الميزة التنافسية إلى الخاصية التي تميز المنشأة عن غيرها من المنشآت المنافسة، وتحقق لهذه المنشأة موقفا قويا تجاه الأطراف المختلفة. إن الميزة التنافسية هي مجال تتمتع فيه المنشأة بقدرة أعلى من منافسيها في استغلال الفرص الخارجية أو الحد من أثر التهديدات وتنبع الميزة التنافسية من قدرة المنشأة على استغلال مواردها المختلفة، وقد تتعلق الميزة التنافسية بالجودة أو التكنولوجيا أو القدرة على تخفيض التكلفة أو الكفاءة التسويقية أو الابتكار والتطوير. ويمكن لأي منشأة أن تحقق الميزة التنافسية بطرق عديدة ولكن أهم هذه الطرق على الإطلاق هي أن تكون المنشأة ذات تكاليف منخفضة أو أن تكون قادرة على تمييز منتجاتها. ويجب أن تكون الميزة التنافسية مستمرة ومستدامة، متجددة، مرنة، وأن يتناسب استخدامها مع الأهداف والنتائج التي ترغب المنشأة بتحقيقها في الأجل القصير والطويل. ويرتبط مفهوم الميزة التنافسية بشكل مباشر بالقيمة المطلوبة من العميل، وتشمل مجموعة من القدرات والعوامل التي تظهر أداء أفضل للمنشأة بالمقارنة بالمنافسين، وبالتالي لكي تحقق المنشأة ميزة تنافسية عليها أن تهتم بوضعها الخارجى وقدراتها الداخلية .(Ghatebi, et al., 2013)

وتمتلك المنشأة ميزة تنافسية إذا كانت تمتلك القدرة علي خلق قيمة لعملائها قادرة علي إشباع رغباتهم من خلال استراتيجية تنافسية فعالة، تؤكد اختلافها وتميزها وتمكن المنشأة من مواجهة المنشآت المنافسة وتزيد من الحصة السوقية ، وتحقق معدل ربحية تضمن لها البقاء والنمو والاستمرار. وتكمن أهمية الميزة التنافسية في قدرة المنشأت علي تحقيق التميز الاستراتيجي عن المنافسين في المنتجات أو الخدمات المقدمة للعملاء ، من خلال التميز في الموارد والكفاءات والاستراتيجيات المطبقة في ظل المنافسة السائدة، والاحتفاظ بحصة مناسبة للمنشأة في السوق تحقق لها ربحية عالية وتضمن لها البقاء والنمو والاستمرار. وهذه الأهمية لا يمكن تحقيقها إلا من خلال الاعتماد علي مصدرين أساسيين للميزة التنافسية وهما الموارد المتميزة والمهارات المتميزة والذى يؤدى استغلالهما بكفاءة الحصول علي الجودة المتميزة ، والاحتفاظ بالعملاء وضمان ولائهم، وخفض التكلفة، وسرعة الاستجابة وسرعة الوصول للسوق. ويتوقف مدى نجاح المنشأة وقدرتها على الاستمرار في المنافسة على مدى التحسين المستمر الذي تحققه في مستويات الأداء المتعلقة بالعوامل الأتية:

(**أولا**) **التكلفة:** يعتبر عامل التكلفة من العوامل الحاسمة في تحديد الموقف التنافسي للمنشأة حيث أصبحت الميزة التنافسية للمنشأة التي تستطيع تقديم منتجاتها إلى الأسواق بأعلى مستوى جودة ممكنة وبأقل تكلفة ممكنة.

(**ثانيا**) **المرونة والابتكار**: يقصد بالمرونة قدرة المنشأة على الاستجابة في أسرع وقت للتغيرات في احتياجات العملاء وتوقعاتهم. ويعتبر توافر المرونة متطلب أساسي لاستراتيجية التصنيع في ظل ظروف المنافسة السائدة. أما الابتكار فيقصد به قدرة المنشأة واستمرارها في تقديم منتجات جديدة إلى الأسواق. ويعتبر الابتكار متطلبا أساسيا لاستمرار نجاح المنشأة وذلك لسببين زيادة حدة المنافسة، سرعة تغير أذواق وتفضيلات العملاء مما أدى إلى قصر دورة حياة المنتجات والحاجة إلى منتجات جديدة.

(**ثالثا**) **الجودة**: يقصد بالجودة مدى توافق المنتج في المواصفات والأداء مع المعايير المحددة له مقدما. وتبذل المنشآت جهودا كبيرة لتحسين جودة منتجاتها مبكرا جدا عند مرحلة تصميم المنتج بدلا من الانتظار وفحص الجودة بعد الإنتاج.

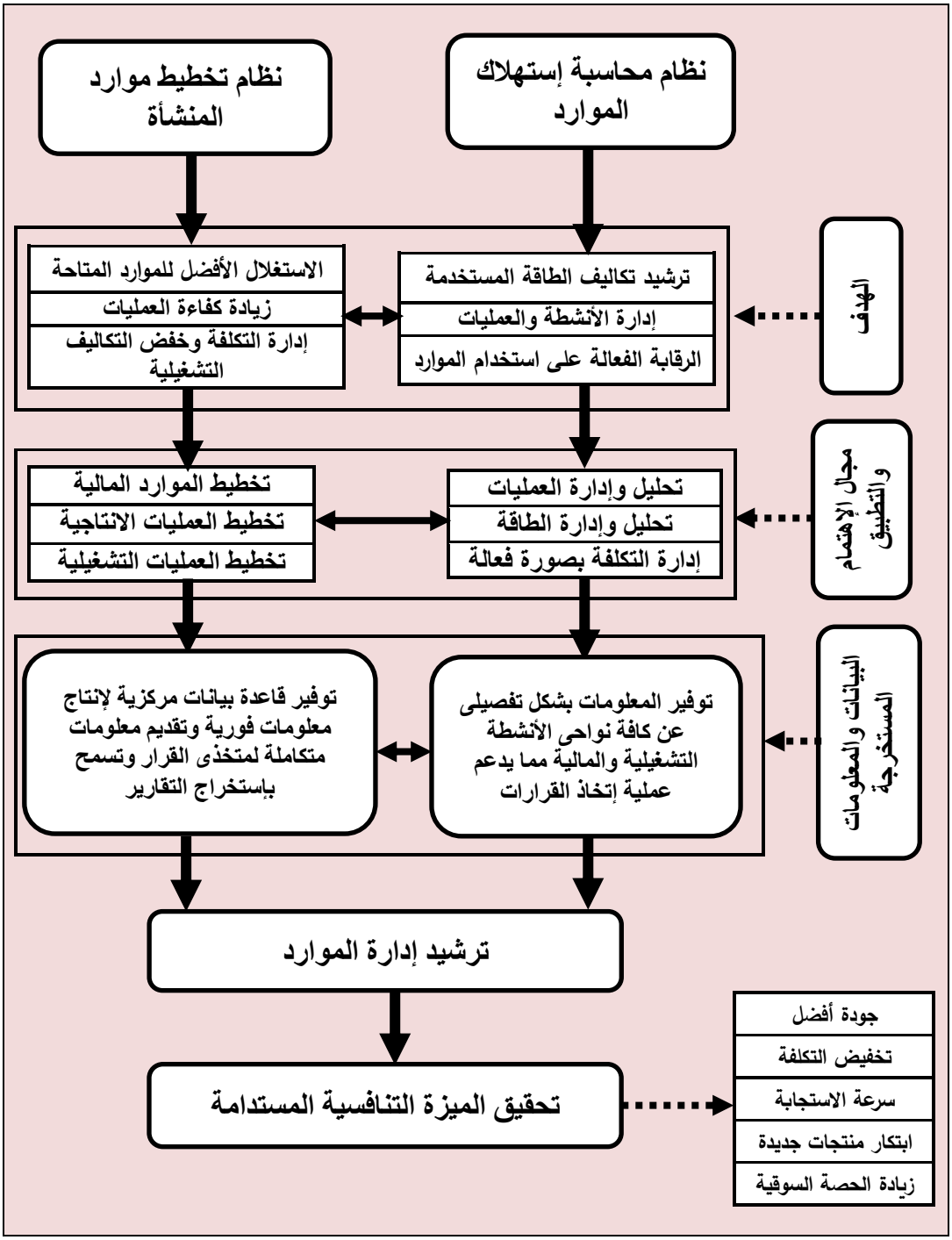
(**رابعا**) **مواعيد التسليم**: يؤثر الوقت على نجاح المنشأة حيث تقع المنشأة تحت ضغط الإسراع في أداء الوظائف والأنشطة المختلفة حتى يمكنها الوفاء في المواعيد المحددة والسرعة في الاستجابة لطلبات العملاء، والوفاء بمواعيد التسليم.

٧- أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة إستهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة:

يشهد العالم حاليا تطورا مذهلا في تكنولوجيا المعلومات، وزيادة الاعتماد على التقنيات العالية في جميع المجالات، حيث حدثت في الآونة الأخيرة تغيرات كثيرة وسريعة في بيئة نظم التصنيع الحديثة، كمردود للتقدم السريع في تقنية المعلومات، حيث أدى اختيار التقنيات الصناعية المتقدمة إلى تغيرات هائلة في نوعية الأنشطة، وطرق أدائها، وهياكل تكاليفها، وفي طرق الرقابة عليها، وبالتالي فإن المحددات التنافسية للمنشآت الصناعية أصبحت تكمن في تخفيض تكاليف إنتاجها والسعي نحو امتلاك الصدارة والريادة في خفض تكاليفها في السوق، لتكون المحصلة النهائية تحقيق معدلات ربحية معقولة وكافية لبقائها واستمرارها. ومما لا شك فيه أن المنشآت تسعى لتدعيم القدرة التنافسية التى تتمتع بها للحفاظ على الحصة السوقية لمنتجاتها في مواجهة المنشآت المنافسة من خلال الاستخدام الكفء للموارد بهدف تخفيض الأنشطة التي ليس لها قيمة مضافة ومن خلال التميز المتمثل في الجودة، المرونة، التكلفة، الوفاء بمواعيد التسليم, ومن خلال أساليب وأدوات تمكن إدارة المنشأة من تحقيق ذلك وبما يضمن أفضل قيمة للعملاء.

ويعتبر نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد من أهم الوسائل الإدارية للوصول إلى مستوى تنافسي يساهم في رفع كفاءة وفاعلية المنشأة. إذ أن نقطة البداية للوصول إلى هذا المستوى تتمثل بدعم نظام محاسبة استهلاك الموارد ، من خلال إحداث التكامل الداخلي بين كافة المستويات باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال والتى يوفرها نظام تخطيط الموارد.

كما يساعد تكامل التطبيقات الخاصة بنظام تخطيط الموارد بتكامل جميع وظائف المنشأة ومشاركتها في قواعد البيانات وإنتاج معلومات فورية وبخاصة تلك المتعلقة باتخاذ القرارات والتي سوف تؤثر على جميع عمليات المنشأة. ويوضح الشكل التالى إطار التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة.



شكل رقم (٤) إطار التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة

٧ | ١ أثر نظام تخطيط موارد المنشأة في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة:

يتضح أثر نظام تخطيط موارد المنشأة فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية من خلال دوره في تحقيق الأتى:

(أولا) دور نظام تخطيط موارد المنشأة في تحقيق رضا العملاء:

يوفر نظام تخطيط الموارد للمنشأة قاعدة بيانات عن كل عملائها، ويجعل إمكانية التواصل معهم أكثر مرونة ، وهو ما يعني الحرص على تحقيق أعلى درجات الرضا للعملاء من خلال الخدمات المقدمة لهم، كما أن هذا النظام يوفر قاعدة بيانات لكل الشكاوي المسجلة من طرف العملاء، مما يجعل المنشأة تعمل على معالجتها، وهو ما يعني الاهتمام به وزيادة ولائه للمنشأة، إضافة إلى هذا فان النظام يمكن المنشأة من ابتكار وتطوير كل ما هو جديد من خدمات ومنتجات لتقابل احتياجات وتوقعات عملائها.

(ثانيا) دور نظام تخطيط موارد المنشأة في تحسين جودة المنتجات:

يوفر نظام تخطيط الموارد للمنشأة إمكانية المحافظة على علاقاتها المتميزة من خلال الوصول بجودة المنتجات إلى أقصى درجاتها من خلال السرعة والدقة والإتقان التي يوفرها نظام تخطيط الموارد،كذلك يمكن نظام تخطيط موارد المنشأة من إتباع الطرق الحديثة لتحسين جودة المنتجات من خلال اعتماد التكنولوجيا والأساليب الحديثة في تحسين الإنتاج، والتي تقلل من هدر الوقت وتخفيض التكاليف، مما يعني زيادة الطاقة الإنتاجية للمنشآت وجعلها هدفا أساسيا لها.

(ثالثا) دور نظام تخطيط موارد المنشأة في زيادة حجم الإنتاج:

يوفر نظام تخطيط موارد المنشأة كل المعلومات التي من شانها رفع قدرة المنشأة بهدف الانتهاء من العملية الإنتاجية في اقل وقت ممكن، باعتبار أن النظام يساهم كثيرا في تحسين طرق وأساليب الإنتاج من خلال الرقابة على مراحله وتحسين جودته، وجدير بالذكر أن نظام تخطيط موارد المنشأة اوجد كامتداد لنظام تخطيط الاحتياجات من المواد Material Requirement Planning الذي كان موجه لتحسين آليات التصنيع في المنشآت، كذلك يساهم نظام تخطيط موارد المنشأة في زيادة القدرة الإنتاجية وتحسين إدارة الوظائف المختلفة، ووضع حلول إبداعية لتحقيق الرقابة على العمليات الإنتاجية.(Moghaddam and Chegini, 2015)

(رابعا) دور نظام تخطيط موارد المنشأة في نمو الأرباح:

يسعى نظام تخطيط موارد المنشأة إلى تدنية التكاليف من خلال الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة باعتباره نظاما متكاملا، بالإضافة إلى ذلك فان النظام يعمل على زيادة استثمارات المنشأة وتوسيع أنشطتها وهو ما يؤدي إلى تعظيم الأرباح في النهاية.

(خامسا) دور نظام تخطيط موارد المنشأة في تحقيق رضا العاملين:

يسمح نظام تخطيط موارد المنشأة بتحقيق التواصل فهو يمنح للأفراد الحرية للتعبير عن كل الصعوبات والعراقيل التي تواجههم أثناء تأدية مهامهم، كما أن النظام يسهل للفرد انجاز العمليات المتعلقة بالمهام المكلف بها، خاصة انه يوفر له كل الإمكانيات التي من شانها التقليل من العمل الروتيني التقليدي،إضافة إلى هذا فان النظام يمكن الفرد من تطوير وتنمية قدراته، ورفع كفاءته وفاعليته من خلال برامج التدريب الهادفة التي يتحصل عليها مما يساهم فى تخفيض الفاقد من الإنتاج، في تقليل التكاليف، وتقليل الوقت اللازم في العمليات.

٧ | ٢ أثر نظام محاسبة إستهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة:

يتمثل أثر نظام محاسبة إستهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية من خلال دورة في تحقيق الأتي:

(**أولا**) دعم هدف برامج التحسين والتطوير المستمر في خفض التكلفة من خلال البحث المستمر عن الفاقد في أنشطة العمليات والحد منه، وتخفيض الوقت المطلوب لإعداد الآلات، وتحسين الجودة والمرونة وتخفيض التكلفة، كما يوفر بيانات للإدارة التشغيلية ويقدم بيانات عن البدائل التي تستخدم في خفض التكلفة من قبل التحسين والتطوير.

(**ثانيا**) يوفر نموذج التكاليف في ظل نظام محاسبة استهلاك الموارد دعما لأنظمة اتخاذ القرار على مختلف المستويات الإدارية فعلى المستوى الإستراتيجي يساعد في إتخاذ القرارات مثل قرار إدخال أو إستبعاد منتج، وعلى المستوى التكتيكي يساعد في فهم طبيعة التغير في سلوك التكلفة وطبيعة قرارات الشراء أم التصنيع، وعلى المستوى التشغيلي يساعد في إدارة الطاقة مما يساعد في ترشيد تكاليف استهلاك الموارد وتحقيق الاستغلال الكفء للموارد المتاحة.

(Benjamin and Simon, 2003)

(**ثالثا**) تقديم نموذجا للرقابة على التكاليف على مستوى الموارد، وذلك من خلال الربط مباشرة بين الموارد وموضوعات القياس التكاليفي.كما أنه يركز على إنشاء نموذج للتكاليف يدعم القرارات الإدارية من خلال التطبيق الواضح لمبدأ السببية والذي يساهم في بناء نموذج تشغيلي للمنشأة ، وهذا يعنى رسم خرائط تدفق للموارد وكيف تستهلك في تحقيق أهداف الإدارة.

(**رابعا**) دعم فلسفة التوجه بالعميل من خلال الإدارة السليمة للموارد المستثمرة وتوجيهها نحو الأنشطة الأساسية ذات القيمة للعميل بناء على تخطيط مسبق يراعي توجهات السوق وتقليل الاستثمار في الأنشطة التي لا تضيف قيمة للعميل والتخلص من الفاقد وما يترتب على ذلك من تحسين أداء الأنشطة الأساسية ذات القيمة للعميل وتحقيق أعلى درجات من التوافق بين تكاليف وأنشطة المنشأة وتفضيلات القيمة بالنسبة للعملاء.

(**خامسا**) التركيز على أفضل الحلول بدء من عملية التخطيط الاستراتيجي حيث يتم تحويل الرؤية والرسالة والأهداف الى استثمار فى الموارد من حيث الكمية المطلوبة والجودة والتكنولوجيا والمهارة وهذا يتطلب تحديد الطاقة المتوفرة, تحديد المهارات التكنولوجيا, مستوى التدريب, الخصائص التشغيلية للموارد لتحقيق أهداف المنشأة ولتحقيق الميزة التنافسية المستدامة.

(**سادسا**) إستخدام تكلفة الإحلال بدلا من التكلفة التاريخية لتحديد وحساب الإهلاك حيث تعكس التكلفة التاريخية كمية الأموال المضحى بها وقت الاستحواذ أو الحصول على الموارد، ولكن مع التغيرات في الأسعار فإن التكلفة التاريخية لا تعكس بدقة تكلفة الفرصة البديلة للموارد. أما تكلفة الإحلال فتعكس كمية الأموال المطلوبة لإحلال الطاقة بأسعار اليوم، مما جعل هذا المدخل معنى بالتنبؤ بالكميات والأسعار، واستخدام تكلفة الإحلال يحقق دقة أكبر في تحديد تكاليف المنتجات الأمر الذي يتلاءم مع قرارات الاستعانة بمصادر خارجية.

(**سابعا**) المساهمة فى فعالية إعداد الموازنات التخطيطية ووضع الخطط التشغيلية لاستخدام الموارد والسيطرة على الطاقة العاطلة حيث انها تخطط ضمن الموازنة التخطيطية وبالتالي يمكن التوجيه السليم لتلك الطاقة بما يخدم أهداف المنشأة.

(**ثامنا**) قياس مدى تحقيق أهداف خفض تكاليف الموارد المستخدمة وغير المستخدمة بهدف تفعيل الطاقات العاطلة وتنمية الطاقة المستخدمة وترشيد تكاليفها ومن ثم زيادة قيمة العميل.

٣|٧ أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة:

تسعى المنشآت الى تدعيم القدرة التنافسية التى تتمتع بها للحفاظ على الحصة السوقية لمنتجاتها في مواجهة المنشآت المنافسة من خلال الاستخدام الفعال والكفء للموارد بهدف تخفيض او تجنب الفاقد والخروج من الأنشطة التي ليس لها قيمة مضافة ومن خلال التميز المتمثل في الجودة، المرونة، التكلفة، الوفاء بمواعيد التسليم، ومن خلال أساليب وأدوات تمكن إدارة المنشأة من تحقيق ذلك وبما يضمن أفضل قيمة للعملاء. ويتضح أثر التكامل بين نظم تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية من خلال دورهما في تحقيق الأتى:

(**أولا**) يساهم التكامل بين نظام محاسبة إستهلاك الموارد والمعلومات الناتجة عنه مع المعلومات الخاصة بنظم تخطيط الموارد في المنشأة وأنظمة المعلومات الأخرى فى توفير نظرة واقعية وواضحة لإدارة المنشأة عن تكاليف منتجاتها ومدى ارتباطها بكيفية استهلاك الموارد ، حيث

يجري فصل تكاليف الموارد غير المستغلة بإجراءات تكاليفية منفصلة عن المنتجات بالشكل الذي يضمن عدم تضمين تكاليف المنتجات أية تكاليف خاصة بالموارد المتعطلة.

(**ثانيا**) الاستفادة من المزايا التي يوفرها كل من نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة إستهلاك الموارد في مجال إدارة الموارد وتعزيز الميزة التنافسية المستدامة للمنشأة ، وذلك بتوفير البيانات والمعلومات لإدارة المنشأة بشكل يمكنها من تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، واتخاذ العديد من القرارات التي ترتبط فاعليتها بمدى دقه تحديد وقياس التكلفة حيث يوفر هذا المدخل معلومات تساعد على التحديد الدقيق لتكاليف مسار تدفق القيمة وبالتالي تكلفة المنتجات التي يتم إنتاجها داخل المسار.

(**ثالثا**) مساعدة إدارة المنشآت الصناعية في تطبيق الأساليب الحديثة في مجالات التحسين المستمر وإدارة القيود، وتخطيط الاحتياجات من المواد، وأساليب التخطيط ، ووضع جداول الإنتاج بالشكل الذي يجعل محاسب التكاليف عنصرا رئيسيا وداعما من الدعامات الأساسية لنجاح عملية التحسين المستمر لأنشطة المنشأة.

(**رابعا**) يساهم التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام المحاسبة عن استهلاك الموارد من الاستفادة من الأثار الإيجابية لتلك العلاقة في تلبيه احتياجات الإدارة من المعلومات لاتخاذ العديد من القرارات التشغيلية والاستراتيجية.

(**خامسا**) يؤدي الاعتماد علي الحاسبات الآلية إلي تخفيض الوقت اللازم لاتخاذ القرارات ومن ثم خفض تكلفة الأنشطة ، كما أن معظم البرامج الجاهزة الخاصة بنظام محاسبة إستهلاك الموارد تهدف إلي المساعدة في فهم إدارة التكلفة الاستراتيجية ، وأثرها علي خفض التكاليف.

(**سادسا**) يساهم التكامل في مساعدة إدارة المنشأة في الكشف عن الموارد غير المستغلة وتكلفتها مما يمكن من توفير أداة مناسبة لإدارة التكلفة وتخطيطها على الاجل الطويل ، وفي تحقيق الدقة في قياس تكلفة المنتجات، والخفض الإيجابي للتكلفة مع المحافظة على المستوى الملائم للجودة لدعم القدرة التنافسية للمنتجات في ظروف المنافسة الحالية.

(**سابعا**) يحقق التكامل إنشاء نظام مؤتمت وبناء علاقات البيانات التشغيلية والمالية الفعلية فى نظام أعمال شامل، والعلاقات بين الموارد ومسببات التكلفة واغراض التكلفة تكون محدثة بشكل اوتوماتيكى وتلقائى.

٨- الدراسة الميدانية

يتناول هذا الجزء العناصر الاساسية للدراسة الإستقصائية من حيث اهدافها وتحديد مجتمع وعينة الدراسة ومنهجية وادوات واجراءات الدراسة والاساليب الاحصائية المستخدمة فى تحليل البيانات.

اولا : هدف و فروض الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى :

تهدف الدراسة إلي استقصاء لبيئة الأعمال الصناعية المصرية لاختبار أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة، وزيادة القدرة التنافسية للمنشأة ، وذلك في ضوء البيانات التي توافرت للباحث، والتي تم تجميعها من خلال قوائم الاستقصاء التي تم توزيعها وتجمعها من خلال مديري المنشآت الصناعية. كما تهدف الى اختبار الفروض الآتية:

الفرض الأول:

توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

الفرض الثاني:

توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام محاسبة استهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

الفرض الثالث:

توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

ثانيا : قياس متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة فى :

(أ) المتغيرات المستقلة وتشمل :

- ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة التي تدعم تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.
- ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد التي تدعم تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

(ب) المتغير التابع: ويعبر عن الميزة التنافسية المستدامة وتتمثل في :

- زيادة النصيب السوقي للمنشأة.
- خفض التكلفة وتحسين الجودة.
- التركيز على التحسين المستمر.
- كفاءة استغلال الموارد.
- سرعة الاستجابة لمتطلبات العملاء.
- ابتكار منتجات جديدة.

ثالثا : اساليب جمع البيانات

اعتمد الباحث فى الحصول على البيانات الاولية اللازمة للدراسة واختبار الفروض على :

أ- قائمة الإستقصاء كوسيلة أساسية لجمع البيانات.

ب- أسلوب المقابلة الشخصية لضمان سلامة وفهم المتلقين لقوائم الإستقصاء موضوع الدراسة، مغزى الأسئلة، وضمان سلامة الردود.

رابعا : مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة المنشآت الصناعية المصرية في مدينة العاشر من رمضان ومنطقه برج العرب والسادس من اكتوبرواشتملت عينة الدراسة على ٢٠ منشأة صناعية وقد تم توزيع ١١٠ استمارة استقصاء علي المنشآت محل الدراسة، حيث تم توزيع الاستمارات على المديرين بالإدارات والأقسام المالية وأقسام التكاليف. وأمكن الوصول اليهم لعمل مقابلة شخصية للرد على بعض الاستفسارات المرتبطة بقائمة الاستقصاء كمرحلة اولى ، ثم استيفاء اجابات قائمة الاستقصاء كمرحلة ثانية وتم استلام (٩٦) قائمة استقصاء وقد بلغ عدد قوائم الاستقصاء الصحيحة (٨٥) قائمة استقصاء وتم استبعاد (١١) قائمة استقصاء لعدم اكتمال الاجابات بها وقد بلغت نسبة الردود ٧٧%.

خامسا : وصف قائمة الاستقصاء

تم تصميم قائمة الإستقصاء لجمع بيانات تغطى الجوانب المختلفة للدراسة حيث تضمنت عشرون سؤالاً وقد تم تقسيم أسئلة الاستقصاء إلى خمسة أقسام وقد روعي أن تكون الأسئلة واضحة. وهذه الأقسام تم ترتيبها وفقاً لترتيب الجزء النظري من هذا البحث كالآتي:

القسم الأول : يتضمن هذا القسم أسئلة للتعرف على مؤشرات تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

القسم الثاني: يعبر هذا القسم عن ممارسات نظام محاسبة استهلاك الموارد التي تدعم تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

القسم الثالث: يعبر هذا القسم عن ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة التي تدعم تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وزيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

وقد تم استخدام مقياس (ليكرت) ذي الدرجات الخمسة مرتبا من الدرجة رقم (٥) للتعبير عن توفر ذلك المقياس بدرجة عالية الى الدرجة رقم (١) للتعبير عن عدم توفر المقياس بدرجة عالية.

سادسا : الاساليب الاحصائية المستخدمة

تم استخدام برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية للقيام بعمل التحليل الإحصائي Statistical Package for Social Sciences (SPSS) Version (20) وتم استخدام الاختبارات الاحصائية التالية:

(١) اختبار تحليل المصداقية Reliability Analysis

(٢) تحليل الانحدار Regression Analysis لاختبار فروض الدراسة , واسلوب stepwise لترتيب أهمية المتغيرات المستقلة فى التأثير على المتغير التابع.

سابعا : نتائج الدراسة

(١) اختبار تحليل المصداقية Reliability Analysis

يوضح الجدول رقم (١) نتائج تحليل المصداقية

جدول رقم (١)

المتغير	N of Items	Cronbach's Alpha
مجموعة المتغيرات المستخدمة ككل	٢١	.873
الميزة التنافسية للمنشأة Y (Y_1 ، Y_7)	٦	.915
نظام محاسبة استهلاك الموارد X_1 (X_{11} ، X_{17})	٧	.854
نظام محاسبة استهلاك الموارد X_2 (X_{21} , X_{27})	٧	.825

يستخدم اختبار ألفا – كرو نباخ Cronbach's Alpha لبيان مدى تجانس بنود المتغيرات المستخدمة في قياس ظاهرة معينة، وفى ضوء هذا الاختبار تتوافر المصداقية لأداة جمع البيانات ويكون هناك تجانس و اتساق كبير بين المتغيرات كلما اقتربت قيمة Alpha من الواحد الصحيح بينما يكون هناك عدم تجانس كلما اقتربت قيمة Alpha من الصفر. والنسبة المقبولة بالدراسات الإجتماعية لتلك النسبة ٦٠% فأكثر. ويوضح الجدول رقم (١) ان هناك درجة عالية من التجانس والاتساق تعكسها قيمة Alpha بين مجموعة المتغيرات المستخدمة مما يدل على حسن اختيار مجموعة متغيرات الدراسة.

٢ – نماذج الانحدار لاختبار فروض الدراسة :

اختبار الفرض الاول

توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة. ويوضح الجدول رقم (٢) ملخص نتائج نموذج الانحدار.

جدول رقم (٢)

رقم النموذج	متغيرات النموذج	B	t	Sig.	R Square	Adjusted R Square	F	Sig.
١		.297	1.399	.166	.744	.741	226.851	.000(a)
	X_1	.896	15.062	.000				

حيث تمثل :

Y ⟵ تمثل المتغير التابع تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية.

X_1 ⟵ تمثل المتغير المستقل ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة.

اوضحت نتائج نموذج الانحدار البسيط المستخدم معنوية النموذج حيث ان معامل التحديد لنموذج المتغير المستقل (ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة) والمتغير التابع (تحقيق الميزة التنافسية المستدامة) هي(Adj R^2 =.741). وأن (F=226.851, sig.000) مما يعنى انه وبمستوى ثقة (٩٩%) يمكن القول انه يوجد اثر ذو دلالة احصائية بين تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وممارسات نظم تخطيط موارد المنشأة. كما اوضحت نتائج النموذج ان معامل انحدار المتغير التابع على المتغير المستقل B_1 = (.896) وهى قيمة معنوية عند مستوى اقل من (.01) وهذا قبول الفرض بأنه توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين نظم تخطيط موارد المنشأة وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

اختبار الفرض الثاني

توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.ويوضح الجدول رقم (٣) ملخص نتائج نموذج الانحدار.

جدول رقم (٣)

رقم النموذج	متغيرات النموذج	B	t	Sig.	R Square	Adjusted R Square	F	Sig.
٢		.107	.441	.66	.712	.708	192.659	.000(a)
	X_2	.924	13.880	.000				

حيث تمثل :

Y ⟵ تمثل المتغير التابع تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية.

X_2 ⟵ تمثل المتغير المستقل ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد.

اوضحت نتائج نموذج الانحدار البسيط المستخدم معنوية النموذج حيث ان معامل التحديد لنموذج المتغير المستقل(ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد) والمتغير التابع (تحقيق الميزة التنافسية المستدامة) هى (Adj R^2 =.708). وأن (F=192.659, sig .000) مما يعنى

انـه وبمسـتوى ثقـة (٩٩%) يمكـن القـول انـه يوجـد اثـر ذو دلالـة احصـائية بـين تحقيـق الميـزة التنافسية المستدامة وممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد. كما اوضحت نتائج النموذج ان معامل انحدار المتغير التابع على المتغير المستقل B_2 = (.924) وهي قيمة معنوية عند مستوى اقل من (.01) وهذا يعنى قبول الفرض بأنه توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

اختبار الفرض الثالث

توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

ويوضح الجدول رقم (٤) ملخص نتائج نموذج الانحدار.

جدول رقم (٤)

رقم النموذج	متغيرات النموذج	B	t	Sig.	R Square	Adjusted R Square	F	Sig.
٣		.125	.609	.544	.806	.801	159.747	.000(a)
	X1	.541	6.104	.000				
	X2	.462	4.944	.000				

حيث تمثل :

Y ⟵ تمثل المتغير التابع تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية.

X_1 ⟵ تمثل المتغير المستقل الأول ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة.

X_2 ⟵ تمثل المتغير المستقل الثاني ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد.

اوضحت نتائج نموذج الانحدار المتعدد المستخدم معنوية النموذج حيث ان معامل التحديد لنموذج المتغيرات المستقلة (ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة، ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد) والمتغير التابع (تحقيق الميزة التنافسية المستدامة)هي(Adj R^2 =.801). وأن (F=159.747, sig .000) مما يعنى انه وبمستوى ثقة (٩٩%) يمكن القول انه يوجد اثر ذو دلالة احصائية بين تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وتكامل كل من نظام تخطيط موارد المنشأة، نظام محاسبة إستهلاك الموارد. كما اوضحت نتائج النموذج ان معامل انحدار المتغير التابع على المتغيرات المستقلة B_1 = .541 ، B_2 =.462. وهي قيم معنوية عند مستوى اقل من (.01) وهذا يعنى قبول الفرض بانه توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين تحقيق التكامل بين نظم تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

وتم الاعتماد على اسلوب stepwise لاستبعاد الأثر المشترك بين المتغيرين المستقلين وترتيب أهميتهما فى التأثير على المتغير التابع. ولقد تبين من تطبيق أسلوب stepwise أن المتغير المستقل الأول ، ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة (X_1) ، على المتغير التابع تحقيق الميزة التنافسية المستدامة (Y) يأتى فى المرتبة الأولى للتأثير فى المتغير التابع ، حيث انه ظهر في النموذج الأول فقط . ثم يأتي في المرتبة الثانية للتأثير فى المتغير التابع المتغير المستقل الثاني ممارسات نظام محاسبة استهلاك الموارد(X_2) حيث ظهر المتغيرين المستقلين في النموذج الثاني وكل منهما معنوي التأثير في المتغير التابع. كما يتضح من النتائج الواردة في الجدول رقم (٥) ملخص نتائج نموذج الانحدار اسلوب stepwise.

جدول رقم (٥)

رقم النموذج	متغيرات النموذج	B	t	Sig.	R Square	Adjusted R Square	F	Sig.
النموذج الأول	X_1	.896	15.062	.000	.744	.741	226.851	.000(a)
النموذج الثاني	X_1	.552	6.239	.000	.803	.798	157.272	.000(a)
	X_2	.451	4.815	.000				

٩- النتائج والتوصيات

اولا – النتائج

وقد توصل الباحث الى النتائج التالية من خلال الدراسة النظرية:

- أن تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة بصورة مثالية يفرض على ادارة المنشآت الانتقال من تطبيق النظم التقليدية الى انظمة متقدمة تعنى بالتقييم المنظم لكافة جوانب وظائف المنشأة واستخدام أدوات إدارة التكلفة فى ادارة التكلفة والاهتمام بالمقاييس المالية والمقاييس غير المالية بهدف تطوير وتحسين أساليب وطرق أداء عمليات التصنيع.
- تتأثر الميزة التنافسية للمنشأة بعاملين هما المنافسة التي تواجهها، ومدى قوة المركز التنافسي لها, ويمكن لنظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة إستهلاك الموارد أن يساهما فى رفع كفاءة العمليات التشغيلية وتحسين جودة المنتجات والادارة الجيدة للتكلفة وبالتالى زيادة قدرة المنشأة التنافسية.
- يسمح نظام تخطيط موارد المنشأة بميكنة وتكامل جميع وظائف المنشأة ومشاركتها في قواعد البيانات والحصول على معلومات التشغيل الفوري لنظم المعلومات مما يساهم في زيادة المرونة في عملية إتاحة المعلومات وتحسين جودة التقارير والقوائم المالية.

- يعمل نظام المحاسبة عن استهلاك الموارد جيدا مع نظام تخطيط موارد المنشأة بهدف توفير معلومات تشغيلية أكثر دقة تساعد في التحليل عند أدنى مستويات التشغيل لتحديد التكاليف على نحو دقيق.
- مساعدة إدارة المنشآت الصناعية في تطبيق الأساليب الحديثة في مجالات التحسين المستمر، وإدارة القيود، وتخطيط الاحتياجات من المواد، وأساليب التخطيط، ووضع جداول الإنتاج بالشكل الذي يجعل محاسب التكاليف عنصرا رئيسيا وداعما لنجاح عملية التحسين المستمر لأنشطة المنشأة.
- يساهم التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام المحاسبة عن استهلاك الموارد من الاستفادة من الأثار الإيجابية لتلك العلاقة في تلبيه احتياجات الإدارة من المعلومات لاتخاذ العديد من القرارات التشغيلية والاستراتيجية.
- يعتبر قسم تكنولوجيا المعلومات هو حلقة الوصل وأداة الربط بين كافة وظائف المنشأة، ولهذا السبب فأن تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة الذى يتميز بالجودة والكفاءة العالية سوف يساهم في تحقيق مستويات عالية من الأداء وجودة المخرجات حتى تحقق المنشأة النجاح وتحافظ على ميزتها التنافسية.

ومن نتائج اختبارات الفروض تبين ما يلى:

١- في شأن الهدف الأول للبحث توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة:

توصل الباحث من خلال الدراسة التطبيقية الى انه يوجد تأثير معنوي لممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة على تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وإنها تؤثر بشكل إيجابي على تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشأت الصناعية. وهذا يعنى قبول الفرض بأنه توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام تخطيط موارد المنشأة وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

٢- في شأن الهدف الثاني للبحث وهو توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد وتحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة:

توصل الباحث من خلال الدراسة التطبيقية الى انه يوجد تأثير معنوي ممارسات نظام محاسبة إستهلاك الموارد على تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وإنها تؤثر بشكل إيجابي على تحقيق الميزة التنافسية المستدامة. وهذا يعنى قبول الفرض بأنه توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية

بـين ممارسـات نظـام محاسـبة إسـتهلاك المـوارد وتحقيـق الميـزة التنافسـية المسـتدامة للمنشـآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

٣- فـي شـأن الهـدف الثالـث للبحـث توجـد علاقـة معنويـة ذات دلالـة إحصـائية بـين التكامـل بـين نظـام تخطـيط مـوارد المنشـأة ونظـام محاسـبة اسـتهلاك المـوارد وتحقيـق الميـزة التنافسـية المسـتدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة:

توصل الباحث من خلال الدراسة التطبيقية الى انه يوجد تأثير معنوي نظام تخطيط موارد المنشأة ونظـام محاسـبة اسـتهلاك المـوارد وإنهـا تـؤثر بشـكل إيجـابي علـى الميـزة التنافسـية المسـتدامة للمنشآت الصناعية. وهذا يعنـى قبول الفرض بأنـه توجد علاقة معنويـة ذات دلالـة إحصـائية بين تحقيـق التكامـل بين نظـم تخطـيط مـوارد المنشـأة ونظـام محاسـبة اسـتهلاك المـوارد وتحقيـق الميـزة التنافسية المستدامة للمنشآت الصناعية وذلك طبقا لرأى المشاركين فى عينة الدراسة.

ثانيا: التوصيات

- العمل على تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة وأدوات إدارة التكلفة المختلفة بصورة أوسع في المنشآت حيث تلعب دورا مهما في توفير المعلومات اللازمة لتحقيق متطلبات الرقابة من خلال تركيزها على الأمور الخارجية وعلى الميزة التنافسية وهيكل المنافسة.

- تنمية الوعي لدى مديرى المنشآت الصناعية بأهمية ممارسات أدوات إدارة التكلفة فى ادارة التكلفة ودورها في تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرا رات والمساهمة في عملية التخطيط والرقابة وفي تحقيق الميزة التنافسية.

- ضرورة تأهيل العاملين بالمفاهيم والأدوات الحديثة لتحليل وإدارة التكلفة وثقافة وقواعد التطبيق السليم لنظام تخطيط الموارد مما يدعم بشكل كبير القيمة النفعية لمعلومات التكاليف في مجال القرارات الإدارية الاستراتيجية ويساهم بشكل فعال في تعزيز الميزة التنافسية وزيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

- ضرورة اهتمام المنشآت بتطوير نظم تكاليفها لدعم استراتيجيات خفض التكلفة بالأساليب العلمية الحديثة لإدارة التكلفة من أجل القضاء على مصادر الإسراف والفاقد في الإنفاق.

ثالثا :الدراسات المستقبلية

- أثر تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة على أداء منشأت الأعمال الصناعية بإستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء.

- دراسة أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام الإنتاج في الوقت المحدد(JIT) فى زيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

- دراسة أثر نظام تخطيط موارد المنشأة فى أداء سلسلة التوريد.

المراجع العربية

- الغروري، على مجدي (٢٠١٠)،"المحاسبة عن استهلاك الموارد"، ***المجلة المصرية للدراسات التجارية***، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الأول، ص ص ٣٤٧-٣٦٦.
- الكومي، أمجاد محمد (٢٠٠٧)،"إطار مقترح لتحقيق التكامل بين مدخل محاسبة استهلاك الموارد RCA ونظرية القيود TOC لأغراض إدارة الطاقة بالوحدات الاقتصادية"، ***المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة***، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ص ص ١٧٠-٢٣٥.
- الهلباوى، سعيد محمود & النشار، تهانى محمود (٢٠١٣) ،" ***المحاسبة الادارية المتقدمة : مدخل إدارة التكلفة***"،بدون ناشر كلية التجارة –جامعة طنطا.
- عبد الدايم، صفاء محمد (٢٠١٤)،" مدخل مقترح للتكامل بين نظامي المحاسبة عن استهلاك الموارد وتكاليف مسار القيمة بهدف تحسين جوده قياس التكلفة مع دراسة ميدانية " ***مجلة البحوث المحاسبية*** ، كلية التجارة – جامعة طنطا ، ص ص ٢٣٤-٢٦٦.
- عبد الرحمن، عاطف عبد المجيد (٢٠٠٣)،" مدخل إدارة الأنشطة لتطوير نظم إدارة تكاليف الجودة الشاملة: دراسة نظرية بالتطبيق على إحدى الشركات الصناعية المصرية"، ***البحوث التجارية المعاصرة***، كلية التجارة، بسوهاج، جامعة جنوب الوادي, ص ص ٦٣ – ١١٠.
- هلال، سمير رياض(٢٠١٤)،" ***دراسات في المحاسبة الادارية المتقدمة***"،كلية التجارة–جامعة طنطا.

المراجع الاجنبية

-Ahmed, S., and Moosa, M., (2011), "Application of Resource Consumption Accounting (RCA) in an Educational Institute", ***Pakistan Business Review***, PP: 755-775.

- Alballaa, H., and Al-Mudimigh, A., (2011), "Change Management Strategies for Effective Enterprise Resource Planning Systems: A Case Study of a Saudi Company", ***International Journal of Computer Applications***, Vol. 17, pp: 14-19.

- Al-Lawzi, M., (2008), "An empirical investigation of the factors affecting the success of enterprise resource planning systems implementation in Jordan: the case of cellular network & telecommunication operators", ***Thesis (M. A. in Business Administration)*** -The University of Jordan, Amman, Jordan.

- Balakrishnan, L., and Sivaramakrishnan, K., (2012)," Product Costs As Decision Aids: An Analysis Of Alternative Approaches (Part 1)", ***Accounting Horizons***, Vol. 26, No.1, PP: 1-20.

- Benjamin, L., and Simon, T., (2003), "A Planning and Control Model Business Based on RCA Principles", ***Cost Management***, Vol.17, lss.4, PP: 20-29.

- Business Software, (2010),"Top 20 Erp Software Vendors Revealed" 2010Edition Report, ***Available at http://www.business-software.com/erp/.***
- Chepkoech, S., and Noor, I., (2014)," Effects of Enterprise Resource Planning Implementation on Supply Chain Performance in Manufacturing Sector in Kenya: A Case Study of Unilever Limited", ***International Journal of Social Sciences & Entrepreneurship***, pp: 1-19.
- Clinton, D., and Keys, D., (2002),"Resource Consumption Accounting: The Next Generation of Cost Management Systems", ***Focus Magazine***, Vol. 5, PP: 35-42.
- Clinton, D., and Webber, S., (2004), " Resource Consumption Accounting Applied: the Clopay Case" ***Management Accounting Quarterly***, autumn, PP: 1-14.
- Dezdar, A., and Ainin, A., (2011),"Examining ERPImplementation Successfrom a Project Environment Perspective", ***Business Process Management Journal***, pp: 919 – 939.
- Dezdar S., (2012),"Strategic and tactical factors for successful ERP projects: insights from an Asian country", ***Management Research Review***, pp: 1070-1087.
- Eshlaghi ، A., Asadollahi A., and Alireza ، P., (2011),"the Role ofEnterprise Resources Planing (ERP) in the Contribution and Intecration of Information in the Supply Chain" ،***European Journal of Social Science***, Vol. 20, pp:16-27.
- Farzaneh, K., (2014),"Evaluation of Use of ERP in E-commerce: Methods and Strategies", ***Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology,*** Vol. 07, pp: 4171-4174.
- Forslund, H., (2010),"ERP Systems, Capabilities for Supply Chain Performance Management" ***Industrial Management & Data Systems***, pp, 351 - 367.
- Ghatebi, M., Ramezani, E., and Shiraz, M., (2013),"Impact of Supply Chain Management Practices on Competitive Advantage in Manufacturing Companies of Khuzestan Province, Interdisciplinary", ***Journal of Contemporary Research in Business***, pp: 269-274.
- Grasso, L., (2005),"Are ABC and RCA Accounting Systems Compatible with Lean Management?" ***Management Accunting Quarterly,*** fall, PP: 12-27.
- Harrison, L., (2004),"Motivations for Enterprise Resource Planning (Erp) System Implementation in Public versus Private Sector Organizations" ***PhD Dissertation University of Central Florida Orlando, Florida.USA***.

- Karaca, N., and Kucuk, H., (2017),"Determination of Product Costs Based on Resource Consumption Accounting- A Comparative", ***Application Journal of Business Research***, PP: 353-375.
- Kocaoglu, B., and Zafer Acar, A., (2015),"Developing an ERP Triggered Business Process Improvement Cycle from a Case Company", ***Procedia - Social and Behavioral Sciences***, pp: 107-114.
- Mabert, A., Soni, A., and Venkataramanan, A., (2001),"Enterprise Resources Planning: Common Myths Versus Evolving Reality", ***Business Horizons***, pp: 69 – 76.
- Madanhire, I., and Mbohwa, C., *(2016),*"Enterprise resource planning (ERP) in improving operational efficiency: Case study*"*, ***Procedia CIRP***, pp: 225-229.
- Madapusia, A., and D'Souza, D., (2012),"The Influence of ERP System Implementation on the Operational Performance of an Organization", ***International Journal of Information Management***, Vol.32, pp: 24– 34.
- Maleen, G., and Michael, T., (2009),"Recognition of Idle Resources in time-Driven Activity-Based Costing and Resource Consumption Accounting Models", ***Journal of Applied Accounting Research***, issue 2, Vol.7, pp: 41-54.
- Merwe, A., and Keys, E., (2001), "The case for RCA: Decision support in an advanced cost managent system", ***Cost Management***, Nov/Dec, PP: 23-32.
- Moghaddam, H., and Chegini, G., (2015), "The Effect of the Performance of Enterprise Resource Planning Systems on Supply Chain Management in Iran Khodro Co", ***Technology Review***, July, PP: 431-444.
- O'Mahony, A., and Doran, J., (2008), "The Changing Role of Management Accountants; Evidence from the Implementation of ERP Systems in Large Organizations".***International Journal of Business & Management***, PP: 109-115.
- Okutmus, E., (2015),"Resource Consumption Accounting with Cost Dimension and an Application in a Glass Factory", ***International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences***, Vol. 5, pp: 46–57.
- Ozyapici, H., and Tanis, V., (2016), "Improving health care costing with resource consumption accounting", ***International Journal of Health Care Quality Assurance***, Vol. 29 Issue: 6, pp: 646-663.
- Perkins, D., and Stovall, S., (2011),"Resource Consumption Accounting-Where Does It Fit?" ***Journal of Applied Business Research***, Sep/Oct, PP. 41-51.

- Rahimi, M., sheybani, Z., Sheybani, E., and Abed, F., (2014), "*Resource Consumption Accounting: A New Approach to Management* Accounting", ***Management and Administrative Sciences Review****, Volume: 3, Issue: 4 (Special Issue),* PP: 532-539.
- Rajan, A., and Baral, R., (2015), "Adoption of ERP system: An empirical study of factors influencing the usage of ERP and its impact on end user", ***IIMB Management Review***, pp: 105-117.
- Ram,J., Corkindale, R., and Wu, M., (2013), "Examining the role of system quality in ERP projects", ***Industrial Management & Data Systems***, Vol. 113 Iss: 3, pp.350 – 366.
- Rashid, M., Hossain, L., and Patrick, J., (2002),"The Evolution of ERP Systems: A Historical Perspective", ***Copyright, Idea Group Publishing***, pp: 1-16.
- Sadrzadehrafieia, S., Chofreh, A., Hosseini, N., and Sulaiman, R., (2013), "The Benefits of Enterprise Resource Planning (ERP) System Implementation in Dry Food Packaging Industry", ***Procedia Technology***, PP: 220 – 226.
- Shatat, A., & Udin, Z., (2012),"The Relationship Between ERP System and Supply Chain Management Performance in Malaysian Manufacturing Companies", ***Journal of Enterprise Information Management***, Vol. 25, Issue: 6, pp: 576-604.
- Spraakman, G., (2015),"The Impact of Enterprise Resource Planning Systems on Management Accounting", ***Toronto, York University, Canada***.
- Tunji, S., and Mojeed, R., (2013)," The Impact of Cost Control on Manufacturing Industrie Profitability", ***International Journal of management and Social Sciences Research****,* PP: 1-7.
- Venkatraman, S., and Fahd, K., (2016), "Challenges and Success Factors of ERP Systems in Australian SMEs", ***Systems****,* pp: 1-18.
- Webber, S., and Douglas, C., (2004), " Resource Consumption Accounting Applied: the Clopay Case ", ***Management Accounting Quarterly***, Fall, Vol.6, No.1, PP:1-14.
- White, L., (2009) Resource Consumption Accounting: Manager: Focused Management Accounting", ***the Journal of Corporate Accunting &Finance*** May/Jun, PP: 63-77.
- Woo, S., (2007), "Critical success factors for implementing ERP: the case of a Chinese electronics manufacturer", ***Journal of Manufacturing Technology Management,*** pp: 431-442.
- Wu, H., and Wang, M., (2006),"Measuring ERP Success: The Ultimate users View", ***International Journal of Operations & Production Management***, pp: 882 – 903.

قائمة استقصاء

أتشرف بالإحاطة بأن هذا الاستقصاء خاص بإجراء دراسة بعنوان " أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد فى تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية: دراسة نظرية وميدانية "

نظام تخطيط موارد المنشأة: يعتبر من أهم النظم التي تقدمها تكنولوجيا المعلومات بهدف الوصول إلى نظام متكامل للمعلومات يحتوي على جميع الأنشطة داخل المنشأة ويركز على النظم الإلية الحديثة. ويساهم في خفض التكاليف التشغيلية، وزيادة كفاءة العمليات، وتحسين الاستجابة للعملاء، وتقديم معلومات متكاملة لاتخاذ القرار المناسب ، وتوفير قاعدة بيانات متكاملة تسمح باستخراج التقارير.

نظام محاسبة استهلاك الموارد : مدخل متكامل حيث يتكامل مع نظم المنشأة الملائمة ويوفر نموذجا اقتصاديا متكاملا للعمليات، وهو أداة فعالة لإدارة التكلفة، لما يوفره من معلومات عن كيفية استغلال الطاقة في المنشأة عن طريق تصنيف طاقة الموارد إلى موارد طاقة إنتاجية وموارد طاقة غير إنتاجية وموارد طاقة عاطلة.

لذا نرجو من سيادتكم التكرم بتعبئة قائمة الاستقصاء واعطائها الاهمية المناسبة لما لها من تأثير على نتيجة الدراسة ، مع التأكيد على سرية المعلومات التي ستقدمونها ، حيث انها سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط .

شاكرا لكم حسن تعاونكم

د/هانىء احمد محاريق

أستاذ المحاسبة المساعد

ملحوظة: البيانات ١، ٢ اختيارية

١- الاسم:..... ٢- السن:.....

٣- القسم الوظيفي الذى تعمل به ( ) هندسة ( ) المالية ( ) الإنتاج

( ) التسويق ( ) أخرى

٤- اسم الشركة .....

٥- عنوان الشركة .....

٦- طبيعة نشاط الشركة.....

	موافق جدا	موافق إلي حد ما	موافق	غير موافق	غير موافق علي الإطلاق
مؤشرات الميزة التنافسية المستدامة					
١- زيادة النصيب السوقي للمنشأة.					
٢- تخفيض التكلفة وتحسين الجودة.					
٣- ابتكار منتجات جديدة.					
٤- التركيز على التحسين المستمر.					
٥- الكفاءة في استغلال الموارد.					
٦- سرعة الاستجابة لمتطلبات العملاء وسرعة الوصول للسوق.					
الخصائص والمعلومات التي يوفرها نظام محاسبة إستهلاك الموارد لإدارة المنشأة					
١- توفير معلومات عن تخطيط الموارد على المستوى التشغيلى والاستراتيجى.					
٢- قياس المستخدم من كل مورد بشكل أكثر دقة مما يساعد في تحليل تكلفة كل الموارد المتاحة لأداء الأنشطة.					
٣- توفير رؤية شاملة حول كيفية إدارة طاقة الموارد المتاحة.					
٤- الرقابة التشغيلية الفعالة مما يساعد في تخطيط الموارد على المستوى التشغيلي.					
٥- التتبع التفصيلي لمسار الموارد مما يساهم فى رفع كفاءة اتخاذ القرارات.					
٦- تحليل الأنشطة وإستبعاد الأنشطة غير المضيفة للقيمة بهدف خفض تكلفة المنتجات.					
٧- تقديم نظرة مستقبلية لكيفية الاستغلال الأمثل لموارد الأنشطة مما يساهم في زيادة كفاءة أداء الأنشطة.					

	موافق جدا	موافق إلي حد ما	موافق	غير موافق	غير موافق علي الإطلاق
الخصائص والمعلومات التي يوفرها نظام تخطيط الموارد لإدارة المنشأة					
١- المساهمة فى تحقيق التكامل بين جميع وظائف المنشأة وخلال كل مراحل تشغيل العمليات.					
٢- المساعدة في إدارة أصول المنشأة بشكل أفضل.					
٣- المساهمة في زيادة كفاءة العمليات وتحقيق جودة أعلى وتحقيق رضا العملاء.					
٤- المساعدة في اعداد موازنة المنشأة بشكل أفضل.					
٥- المساهمة في ربط أنشطة العمليات بأنشطة الشراء وإدارة المواد والموردين.					
٦- المساهمة في إعادة تصميم العديد من العمليات لتحقيق أهداف المنشأة.					
٧- تسهيل عملية تدفق المعلومات داخل المنشأة مما يساهم في دعم عملية إتخاذ القرارات.					