



**دراسة تحليلية لمستوى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية
لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة
"دراسة ميدانية"**

بحث مُستل من رسالة ماجستير في المحاسبة

إعداد

د. محمد مصطفى الجبالي

أستاذ المحاسبة

كلية التجارة، جامعة بني سويف

mohamedelgebaly19653@gmail.com

أ. أحمد مطيع نادى علي

باحث ماجستير في المحاسبة

معهد دراسات المشروعات الصغيرة

جامعة بني سويف

ahmed.motea84@gmail.com

د. حسن شلقامي محمود

استاذ مساعد المحاسبة

كلية التجارة، جامعة بني سويف

drhassansholkamy@gmail.com

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية

كلية التجارة – جامعة دمياط

المجلد السادس - العدد الأول – الجزء الثاني - يناير ٢٠٢٥

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

علي، أحمد مطيع نادى، الجبالي، محمد مصطفى؛ محمود، حسن شلقامي (٢٠٢٥). دراسة تحليلية لمستوى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٦ (١) ج ٢، ٧٩٥-٨٢٦.

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

دراسة تحليلية لمستوى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة "دراسة ميدانية"

أ.أحمد مطيع نادي علي؛ د. محمد مصطفى الجبالي؛ د. حسن شلقامي محمود

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة الميدانية إلى تحليل مدى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تطوير منهجية فعالة لقياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة. تسعى الدراسة إلى فهم التحديات التي تواجه هذه المشروعات في إدارة التكاليف، وتقييم مدى تطبيق أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكلفة، واقتراح منهجية قياس تكلفة مناسبة. تعتمد الدراسة على منهج بحث ميداني، يشمل جمع البيانات من عينة من المشروعات الصغيرة والمتوسطة من خلال الاستبيانات والمقابلات الشخصية. سيتم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لاستخلاص النتائج والتوصيات.

تم تحديد مجتمع الدراسة ليشمل كافة الأطراف في المشروعات الصغيرة والمتوسطة. وتم استخدام معادلة حجم العينة لمجتمع غير محدود لتحديد حجم العينة المطلوب، والذي بلغ ٣٨٢ مفردة. تم جمع البيانات من خلال استخدام قائمة استقصاء مصممة بعناية، تتضمن أسئلة حول البيانات الشخصية للمستقضي، ومحاور الدراسة الرئيسية كما تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل البيانات. وشملت عملية التحليل التعامل مع القيم المفقودة، وإجراء اختباري الثبات والصدق، واستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية والتحليلية.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي قبول جميع فروض البحث الرئيسية والفرعية، مما يؤكد على وجود أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين دقة قياس التكاليف، كفاءة العمليات، والقدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة. الجدير بالذكر تتسجم نتائج الدراسة الميدانية بشكل وثيق مع ما تم استعراضه في الملخص. فقد أكدت الدراسة الميدانية على أهمية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين أداء المشروعات الصغيرة والمتوسطة، وهو ما يتوافق مع ما تم ذكره في الملخص حول مساهمة هذه الأساليب في تطوير منهجية قياس تكلفة فعالة وتعزيز القدرة التنافسية لهذه المشروعات.

الكلمات المفتاحية

إدارة التكلفة الإستراتيجية، قياس التكلفة، المشروعات الصغيرة والمتوسطة، منهجية قياس التكلفة

مقدمة

تلعب المشروعات الصغيرة والمتوسطة دورًا حيويًا في التنمية الاقتصادية والاجتماعية في العديد من الدول، حيث تمثل جزءًا كبيرًا من الهيكل الاقتصادي وتمثل مصدرًا مهمًا لخلق فرص العمل وتعزيز النمو الاقتصادي. ومع ذلك، تواجه هذه المشروعات العديد من التحديات، من أبرزها التحديات المتعلقة بإدارة التكلفة وتحقيق الكفاءة الاقتصادية.

إدارة التكلفة الإستراتيجية تُعتبر من الأدوات الرئيسية التي يمكن أن تساهم في تحسين الأداء المالي لهذه المشروعات. حيث تساهم في تحديد التكاليف بشكل دقيق، ومن ثم التحكم فيها وتقليلها بما يحقق الأهداف الاقتصادية للمشروعات. لكن تطبيق هذه الأساليب يتطلب فهماً عميقاً لمنهجيات قياس التكلفة وكيفية تكيفها مع خصائص المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

تعتبر المنشآت الصغيرة والمتوسطة حجر الزاوية في عملية التنمية الصناعية والاجتماعية ويعود ذلك لمرودها الإقتصادي الإيجابي على الأقتصاد الوطني من حيث دورها الرائد في توفير فرص عمل جديدة، وتحقيق زيادة متنامية في حجم الاستثمار، وزيادة حجم المبيعات. وتساهم في دفع عجلة الأقتصاد القومي وخلق ميزة تنافسية وبخاصة للصناعات الصغيرة والمتوسطة التي ظلت لفترة طويلة قادرة على البناء وراء أسوار الحماية التي كانت تفرضها الدول النامية على التجارة الخارجية محتمية بذلك من المنافسة الأجنبية. (قاسم ٢٠٠٧)

مشكلة البحث

تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة تحديات كبيرة في إدارة تكاليفها بسبب قلة الموارد المتاحة وعدم وجود أنظمة متطورة لإدارة التكلفة كما هو الحال في الشركات الكبيرة. هذه التحديات تعيق قدرة هذه المشروعات على المنافسة وتحقيق النمو المستدام. في ظل هذا الواقع، تنزايد الحاجة إلى تطبيق أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية التي تتيح لهذه المشروعات التحكم في نفقاتها بشكل فعال، وتحسين قدرتها على تحقيق الأرباح وتعزيز مرونتها المالية.

بناءً على ما سبق، تتجلى مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي: ما مدى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية الحالية لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة؟ وما هي التعديلات المطلوبة على هذه الأساليب لتناسب مع خصائص وحاجات هذه المشروعات؟

وللإجابة على مشكلة البحث تتفرع منه الأسئلة البحثية التالية

١. ما هي الأساليب الحالية لإدارة التكلفة الإستراتيجية المستخدمة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة؟
٢. ما مدى فعالية هذه الأساليب في تحديد وقياس تكاليف المشروعات الصغيرة والمتوسطة؟
٣. ما هي التحديات والصعوبات التي تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة عند تطبيق أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية؟

أهداف البحث

يهدف البحث الحالي الي محاولة التعرف علي وتوضيح دراسة تحليلية لمستوى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة ولتحقيق الهدف الرئيسي تتفرع منه مجموعة من الأهداف الفرعية

- دراسة الأساليب المستخدمة حاليًا في المشروعات الصغيرة والمتوسطة وتقييم مدى فعاليتها في تحديد وقياس التكاليف.
- قياس مدى قدرة الأساليب الحالية على تحسين دقة وكفاءة إدارة التكاليف في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

أهمية البحث

تتبلور أهمية البحث في جانبين وهما

أهمية عملية

١. تحسين إدارة التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة: يوفر البحث حلولاً عملية لتطبيق أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، مما يساعد في تحسين كفاءتها في إدارة التكاليف، وتخفيض النفقات، وتعزيز الأداء المالي.
٢. زيادة القدرة التنافسية: من خلال تحسين منهجية قياس التكلفة وتقديم توصيات عملية، يمكن للمشروعات الصغيرة والمتوسطة تعزيز قدرتها التنافسية في السوق، مما يساعدها على التكيف مع التحديات الاقتصادية وتوسيع نطاق عملياتها.

أهمية علمية

١. إثراء الأدبيات العلمية: يسهم البحث في توسيع قاعدة المعرفة حول أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية، خاصة في سياق المشروعات الصغيرة والمتوسطة، مما يعزز الأدبيات العلمية في هذا المجال.
٢. تطوير منهجيات جديدة: يقدم البحث منهجيات جديدة لتطوير قياس التكلفة، مما يفتح أفقاً للأبحاث المستقبلية في هذا المجال ويشجع على استكشاف أساليب مبتكرة لتحسين إدارة التكلفة.

فروض البحث

في ضوء مشكلة البحث وأهميته وأهدافه

- الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمستوى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0,05)$ ولتحقيق الفرضية الرئيسية تتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية
- الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام تقنية التكلفة المستهدفة في تحسين دقة قياس التكاليف في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أساليب التحليل التحليلي في تحديد عناصر التكلفة الأساسية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام تقنيات تحليل سلسلة القيمة في تقليل التكاليف غير الضرورية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبني استراتيجيات إدارة التكلفة على تحسين القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة.

مجتمع وعينة البحث

يتكون مجتمع البحث من جميع المشروعات الصغيرة والمتوسطة

وحدة معاينة

وحدة المعاينة في هذه الدراسة هي المشروع الفردي. سيتم جمع البيانات من خلال استبيانات ومقابلات مع المسؤولين عن إدارة التكلفة في كل مشروع، مثل مديري الحسابات أو مديري المشروعات، بهدف تقييم صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية المستخدمة وتحديد مدى تأثيرها على تطوير منهجية قياس التكلفة.

الدراسات السابقة

- دراسة محمد خطاب (٢٠١٩)

تهدف الي الدور المنتظر من التكلفة الاستراتيجية في تشكيل ملامح ادارته التكلفة بالمنشأة. تناولت الدراسة مفهوم التكلفة الاستراتيجية وتحديد المتغيرات والعوامل المرتبطة ببيئة الاعمال الداخلية والخارجية والتي تمثل تطور نظم التصنيع والتكنولوجيا وتحديد أثر التكلفة الاستراتيجية على المفاهيم وادارات وأساليب المرتبطة بإدارة التكلفة وتحويلها الي إدارة التكلفة الاستراتيجية. كما يوجد بعدين اساسيين سوف يوثران على مفهوم التكلفة الاستراتيجية هما التطورات الحالية والمتوقعة في بيئة الاعمال وعوامل ومتغيرات النظرية الشرطية والتي سيكون لها تأثير على أدوات وأساليب التكاليف والمحاسبة الإدارية وان تبنى المنشأة الصناعية للتكلفة الاستراتيجية سيتطلب اعاده النظر في مفهوم القياس التكاليفي الذي لم يعد قاصر على المنتجات ولأقسام والأنشطة او العمليات بل يمتد الي الموردين والعملاء مما يبرز مفهوم التكلفة الملكية الكلية.

-دراسة عمرو عبد الرحمن (٢٠١٩)

تهدف الي دراسة أثر نظم التكاليف الاستراتيجية في إدارة التكلفة لمواكبة نظم التصنيع المتطورة تكنولوجيا. وذلك من خلال دراسة تحليل أدوات نظم التكاليف الاستراتيجية واثارها على تحقيق التميز التنافسي لمنشأة الاعمال في ظل بيئة التصنيع المتطورة تكنولوجيا.

وتناول الباحث تحليل مفصل لنظم التكاليف الاستراتيجية وكل أداة من ادواتها ودورها الرئيسي في تحقيق متطلبات الإدارة الإيجابية للتكلفة. والقيام بأجراء دراسة تطبيقية على مجموعة من الشركات الصناعية المتطورة تكنولوجيا لمعرفة تأثير نظام التكاليف الاستراتيجية على إدارة التكلفة لتحقيق متطلبات منشآت الاعمال المتطورة تكنولوجيا.

دراسة عبد الله محمد حسن (٢٠٢٠)

يهدف الي دراسة وتحليل دور منهجية ستة سيجمما في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمة وذلك بالتطبيق على قطاع الدواجن في جمهورية مصر العربية.

وقد تناول الباحث تحقيق الميزة التنافسية للشركات ومنهج ستة سيجمما.

واوصت وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية معنوية لبعده منهج ستة سيجمما وتحقيق الميزة التنافسية لشركات انتاج الدواجن في جمهورية مصر العربية.

دراسة بسمه عبد الرحمن حسن (٢٠٢١)

تهدف هذه الدراسة الي أثر الحوسبة السحابية كأحد تقنيات التحول الرقمي علي محاسبة التكاليف حيث تناول البحث اهم نماذج التحول نحو تقنيات التحول الرقمي في منظمات الاعمال والتكاليف الناتجة عنها بالإضافة الي اثر تطور أساليب القياس المحاسبي للتكاليف في ظل تقنيات التحول الرقمي.

- واوصت بضرورة تكيف هيكل التكاليف من خلال محاسبة التكاليف بما يتماشى مع متطلبات تقنيات التحول الرقمي الذي أصبح الاتجاه السائد في الوقت الحالي.
- استخدام تقنيات التحول الرقمي المتمثل في الحوسبة السحابية يساعد في تقليص التكاليف.
- وأيضا بضرورة التوصل الي أسلوب قياس فعلي لتكاليف التحول نحو الحوسبة السحابية بما يتلاءم مع المعايير المحاسبية.

اطار مفاهيمي عن إدارة التكلفة الإستراتيجية وأساليبها

مقدمة

تعد الإدارة الإستراتيجية للتكلفة أحد المداخل المستحدثة في مجال التوجه الإستراتيجي الذي يقدم المعلومات التي تساعد الإدارة علي تحقيق زيادة في الأرباح وتدعيم المركز التنافسي في الأجل الطويل، وكذلك المعلومات التي تحتاج إليها إدارة الشركة في اتخاذ القرارات المناسبة لتدعيم العلاقة مع العملاء بجانب تخفيض التكاليف في ذات الوقت (زعراب، ٢٠١٠)، وقد ظهر مدخل الإدارة الإستراتيجية للتكلفة ليحول الإتجاه التقليدي لرقابة وإدارة التكلفة إلي إتجاه لإدارة التكلفة من منظور إستراتيجي يحقق للمنشأة ميزة تنافسية تكاليفية ويحقق لها البقاء والاستمرار في الأسواق من خلال تحديد أهداف المنشأة طويلة الأجل ووضع الإستراتيجيات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف في ظل بيئة المنافسة الشديدة والإمكانيات الداخلية للمنشأة، ثم تطبيق تلك الإستراتيجيات والرقابة عليها لضمان تنفيذها (صالح، ٢٠١٤). وسوف يتم يتناول أحد الأمور التي يمكن أن تساعد الإدارة على تخفيض التكاليف والتي قد تؤدي إلى تحقيق زيادة في الأرباح، وهي إدارة التكلفة الإستراتيجية من حيث (مفهوم إدارة التكلفة الإستراتيجية - أدوات إدارة التكلفة الإستراتيجية).

مدخل الي إدارة التكلفة الاستراتيجية

أولاً: مفهوم إدارة التكلفة الإستراتيجية: Concept Strategic Cost Management

توجد مجموعة من المفاهيم لإدارة التكلفة الإستراتيجية منها: أنها "اتخاذ قرار مدروس يهدف إلى موازنة هيكل تكاليف الشركة مع إستراتيجيتها" (Henri et al., 2016)، وأنها عملية يتم من خلالها تتبع التكلفة والتحكم فيها على مدار دورة حياة المنتج بجميع مراحلها للوصول بالتكلفة إلى أدنى حد

لها، مع التركيز أيضًا على تحليل عناصر البيئة الداخلية والخارجية للمنشأة بهدف تقديم منتجات (خدمات) بمواصفات وخصائص تلبي احتياجات العملاء، وتعكس لهم قيمة من وجهة نظرهم بهدف تحسين الوضع الاستراتيجي للمنشأة وإيجاد ميزة تنافسية باستخدام أدوات وأساليب فنية لتتبع التكلفة والتحكم فيها، وفي تعريف آخر إدارة التكلفة الاستراتيجية هي عبارة عن "مجموعة من الأساليب التي يمكن الاعتماد عليها، فهذه الأساليب يمكن أن تستخدم بمفردها لتدعيم هدف محدد أو تستخدم معًا لخدمة الأهداف العامة وأنشطة الشركة"، فمجموعة أساليب إدارة التكلفة التي تستخدم معًا لخدمة الأهداف العامة وأنشطة الشركة تسمى بنظام الإدارة الاستراتيجية للتكلفة (زعراب، ٢٠١٠).

ان ادرة التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة تحقق اهداف المنشأة وهو ترشيد التكاليف وتخفيض التكاليف وذلك من خلال القياس الدقيق للتكلفة والعمل على التخطيط طويل وقصير الاجل والرقابة عليها ونتيجة لضغوط المنافسة الشرسة بين المشروعات وخاصة الصغيرة والمتوسطة فلا بد من تلك المشروعات التحكم الفعال في التكاليف وذلك من خلال اتباع أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية.

وجاءت تعاريف كثيرة ومتعددة من قبل الكتاب للإدارة التكلفة الاستراتيجية وذلك لان مجال البحث في التكاليف يتميز بالديناميكية السريعة وذلك لوجود العديد من الأدوات التي تناسب نظم التصنيع وتقديم الخدمات والتغيرات الكثيرة في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والتطورات في بيئة الاعمال المعاصرة والمواقف والاحداث التي تمر بها المشروعات الصغيرة والمتوسطة مما يتطلب القياس الدقيق للتكلفة واتباع أساليب حديثة من أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية لتوفير المعلومات الدقيقة والفعالة للتعامل مع المواقف المختلفة بكفاءة وفاعلية وتقليل مخاطر المختلفة التي تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة بما يودي الى اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب وبما يتفق مع اهداف المشروع وبما يحقق الاستمرارية وتحقيق ميزة تنافسية مستدامة وهو ما يتطلب الى التوجه الى إدارة التكلفة الاستراتيجية والتي تودي الى التوجه الى البيئة الخارجية بما يتناسب مع الاجلين القصير والطويل ومن خلال ذلك يمكن تعريف إدارة التكلفة على انها مجموعة من الأنشطة والمهام التي يؤديها المديرين عند التخطيط القصير الاجل والطويل الاجل بجانب الرقابة على التكاليف (باسيلي ٢٠٠١) وتم تعريفها أيضا من قبل (Horngren(2006)

بانها الأداء والجهد الذى يؤديها المديرين وغيرهم في مجال عرض وإدخال وربط التكاليف لتحقيق وظيفتين التخطيط والرقابة في المدى القصير والطويل واستخدام أدوات إدارة التكلفة وهو يمثل سلسلة من الإجراءات التي تتخذها الإدارة لتحقيق رضا العملاء وخفض التكاليف والمراقبة المستمرة عليها . ومن خلال التعريفات الأخرى العديدة لأداره التكلفة يمكن القول ان إدارة التكلفة هي عملية تخطيط وتقدير ومراقبة والتحكم في التكاليف المتعلقة بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة.

١-تحليل سلسل القيم.

٢-تحليل المواقف الاستراتيجية.

٣-تحليل مسببات التكلفة.

بالنسبة لتحليل سلسلة القيم فهو البعد الاستراتيجي للتكلفة حيث لا يقتصر تحليل التكلفة داخل المشروع، بل خارج المشروع بداية من الموردين الى العملاء فان المشروع نظام مفتوح على البيئة الخارجية يتأثر بما فيها ويؤثر فيها.

اما بالنسبة لتحليل المواقف الاستراتيجية، فانه يعنى تحقيق موقف تنافسي مميز اما عن طريق التميز في الجودة المنتج المقدم او التميز التكميلي او زيادة التكلفة او استراتيجية التركيز وان المشروعات الصغيرة والمتوسطة تتميز بذلك بدرجة كبيرة جده .

اما أسلوب مسببات التكلفة فهو يعتبر عن أسباب حدوث التكلفة عن طريق سلسلة حدوث التكلفة من الأنشطة الرئيسية والأنشطة الفرعية.

وأيضاً تم تعريف إدارة التكلفة الاستراتيجية بانها: هي عملية تتبع للتكلفة على مدار حياة المنتج بجميع مراحل المنتج للوصول بالتكلفة الى ادنى حد ممكن مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل البيئية الداخلية والخارجية وتحليل عناصرها المختلفة للمشروع بهدف تقديم منتجات (خدمات) بمواصفات وخصائص تلبى احتياجات العملاء وتوقعاتهم وذلك باستخدام أدوات وأساليب فنية لتتبع التكلفة والتحكم فيها بهدف إيجاد ميزة تنافسية تحسّن الوضع الاستراتيجي لها

وعرفها أيضاً بانها مجموعة من الأدوات والأساليب التي تنفذها إدارة المنشأة لتصميم معلومات لخلق القيمة من خلال مسببات التكلفة المرتبطة بسلسلة القيمة واتخاذ القرارات الاستراتيجية ومواءمتها باستمرار مع الاستراتيجية في بيئة عمل تتصف بعدم التأكد للحصول على ميزة تنافسية

ويرى الباحث ومن خلال التعريفات والدراسات السابقة ان التكلفة الاستراتيجية أصبحت من الضرورات الملحة لبقاء واستمرار المشروعات وخاصة المشروعات الصغيرة منها ولا بد من اتباع استراتيجية من الاستراتيجيات المختلفة على حسب طبيعة المشروع وذلك للحصول على ميزة تنافسية والعمل على تخفيض التكاليف دون المساس بالجودة المطلوبة والتي تحقق رضا العملاء واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفاعلية وتغير مفهوم القياس التكاليف لم يعد للمنتجات فحسب بل يشمل أيضاً الموردين والعملاء وكل مالها علاقة بالمشروع ولا بد من توصيف القياس واستخدام الأدوات المناسبة بما يتماشى مع طبيعة المشروع وأهدافها وأيضاً معرفة الأنشطة الضرورية والتي تضيف قيمة للمنتج والأنشطة التي ليس لها إضافة للمنتج.

ثانياً: أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية

اقترح (Dyast, 2006) اطار متكامل لربط أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية للتكلفة لتحقيق قيمة للمنشأة وأصحاب المصالح

وتتمثل أساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في الجدول الاتي:

التعريف	الأداة
عملية كفاءة العمليات الداخلية من خلال معالجة نقاط الاختناق مما يودي الي تحسين تحويل المواد الخام الى منتج نهائي	نظرية القيود
عملية دراسة الممارسات الأفضل للمنشآت المنافسة لتحديد العوامل الأساسية لنجاح المنشأة ولتحسين العمليات والمنافسة القوية في السوق	المقارنة بالأفضل
عملية تحديد عوامل ونقاط نجاح المنشأة عن طريق تحديد نقاط القوة الداخلية ونقاط الضعف الداخلية التي تؤثر على الموقف التنافسي واستمرارية المنشأة، الفرص، وتحديد العوامل والفرص الخارجية التي يجب استغلال نقاط القوة الداخلية لها والقضاء على نقاط الضعف لمواجهة التحديات والتهديدات الخارجية	تحليل نقاط القوة، الضعف، الفرص، التحديات
إضافة قيمة للعميل من خلال سلسلة الأنشطة بدا من المواد الخام الأساسية وصولا الى المنتج النهائي وتحسين الجودة وتخفيض التكاليف	تحليل سلسلة القيمة
تحديد الاستراتيجية التي سوف تتبعها الشركة للحصول على الاستمرارية والمنافسة مثل استراتيجية قيادة التكلفة، استراتيجية التميز بالمنتج، استراتيجية التركيز سواء على قطاع معين من السوق او منتج معين .	تحليل الميزة التنافسية
أداة إدارية لتخفيض التكاليف المنتج من خلال دورة حياة المنتج ويعتمد هذه المدخل على تحديد سعر البيع المستهدف للعميل وتحديد الربح المستهدف للوصول الى التكلفة المسموح بها مع التأكد على مستوى الجودة.	مدخل التكلفة المستهدفة
هي الية تسمح بالتقييم للتكاليف بكل مرحلة من مراحل المنتج لتخفيض التكاليف في كل مرحلة من تلك المراحل مما يودي الى زيادة الربحية وتعزيز القدرة التنافسية ويحقق الاستمرارية .	تكاليف دورة حياة المنتج
هو نظام يودي الى خفض مستويات مخزون المواد الخام ومخزون الوحدات تحت الإنتاج ومخزون الوحدات المنتجة مما يحقق تحسين الربحية والقضاء على الهدر والفاقد	نظم الإنتاج بالتوقيت المنضبط
نظم تهتم الى التطوير والتحسين المستمر من خلال تقليل الفاقد والاهدار في المواد وتسهيل تدفق المواد لتقليل أوقات التصنيع وتخفيض العمالة وتقليل زمن بدء التشغيل بهدف تحسين الإنتاج وتخفيض التكاليف وتحسين الجودة	نظم الإنتاج المرن
هي أداة إدارية تهتم بتحقيق رضا العملاء وتتطلب مشاركة فعالة وقوية لجميع العاملين في المنشأة في جميع المستويات ليس فقط على الإنتاج ولكن جميع العمليات التشغيلية مما يودي الى زيادة الأداء والقدرة على المنافسة والاستمرارية في السوق	إدارة الجودة الشاملة
هو مدخل يرجع اصلة الى نظام إدارة الجودة الشاملة مدعوم بالمقياس الإحصائي سيجما وقد تم استخدامه وتطويره من خلال شركة موتورولا ثم استخدمته العديد من الشركات الأخرى وهو يساعد في اتخاذ القرارات طويلة الاجل وخاصة في برامج تحسين الجودة والتكلفة	مدخل 6 سيجما
هو مدخل متكامل ومكثف وشامل لإدارة التكلفة وهو يجمع بين نظام التكاليف الألمانى وأسلوب محاسبة التكاليف على أساس النشاط مما يودي الى تطوير نظم تخطيط موارد المنشأة ويركز على الموارد وليس على وحدات التكلفة مما	المحاسبة عن استهلاك الموارد

يودى الى تخفيض التكاليف وتحسين الطاقة الإنتاجية ودعم المركز التنافسي للمنشأة وتعظيم القيمة المضافة للعملاء	
هو نظام يهدف الى المحافظة على مستويات التكلفة الحالية لإنتاج المنتج دون حدوث ارتفاع مع العمل بطريقة مستمرة ومنظمة على خفض التكاليف الى مستويات اقل مما هي عليه مع الحفاظ على الجودة مما يودى الى تخفيض التكاليف	نظام التحسين المستمر للتكلفة
هو مقياس يتكون من اربع محاور رئيسية وهي المالية-العمليات الداخلية - العملاء-التعلم والابتكار والنمو وهو يعتبر من المقاييس التي تربط بين الأداء المالي والغير مالية وهو يربط بين المقاييس المالية التي تستهدف الإنتاج في الأجل القصير والغير مالية التي تستهدف مسببات ومحركات الأداء المالي في الاجل الطويل ويودى الى تحقيق التوازن بين حاجات الأطراف أصحاب المصالح سواء أصحاب المشروع او العملاء او العاملين	القياس المتوازن للأداء
هو نظام يركز على المواد الخام ومواصفاتها بهدف الوصول الى تصميم عدة بدائل للمنتج بما يحقق رضا العميل وتخفيض التكاليف وتحسين العمليات الداخلية وتحسين الجودة	مدخل هندسة القيمة
هو نظامي يودى الى تقدير اكثر دقة لتكلفة المنتجات وتحديد طلب الأنشطة المختلفة من موارد المنشأة وتخصيص التكاليف على أساس تنوع المنتجات وليس على أساس الحجم حيث يقوم علي مرحلتين أولهما توزيع التكاليف غير مباشرة وتجميعها في مجتمعات التكلفة ثم تخصيصها على المنتج النهائي بناء على مجتمعات التكلفة بما يودى الى دقة قياس التكلفة	مدخل التكلفة على أساس النشاط
هو نظام يعمل على تقليل الهدر وتحسين الكفاءة في التشغيل والعمليات ويهدف الى إزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج وتقليل التكاليف غير ضرورية والبحث عن أساليب مبتكرة لتقليل التكاليف دون التأثير على الجودة او القيمة المقدمة للعملاء	نظام التكاليف الهابطة

المصدر مع الإضافة (Dyasty,2006)

ثالثاً: دور أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية في التخطيط والرقابة

ان أساليب وأدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية هي الإجراءات والتقنيات التي تستخدمها المنظمة للتحكم في التكاليف وتحليل وتحسين تكاليف العمليات والأنشطة في اطار استراتيجي وتحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة في سبيل تحقيق أهدافها الاستراتيجية وتحسين الكفاءة التشغيلية وزيادة قدرة التنافسية للمنظمة وتحقيق التوازن بين جودة المنتج والتكاليف .

تحليل وظيفي لأساليب إدارة التكلفة:

يمكن تصنيف أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية الى أربعة تصنيفات رئيسية وهي أساليب مرتبطة بقياس التكلفة في المنظمة، أساليب مرتبطة بتحليل التكلفة، أساليب مرتبطة بتقييم الأداء، أساليب مرتبطة بتطوير وتحسين الأداء، وذلك من خلال الجدول التالي:

التصنيف	الهدف من الاسلوب	أساليب إدارة التكلفة
أساليب مرتبطة بقياس التكلفة	تستخدم لتحديد تكلفة تصنيع المنتج والأنشطة المختلفة ويعتمد على قوه نظام المعلومات المحاسبية الإدارية بالمنظمة	-التكاليف على أساس النشاط -التكاليف على أساس النشاط الموجة بالوقت -منهج التكلفة المستهدفة -منهج التكاليف على أساس الخصائص والموصفات -نظام محاسبية استهلاك الموارد -نظام محاسبية الإنجاز
أساليب مرتبطة بتحليل التكلفة	تحليل هيكل تكاليف المنشأة خلال جميع مراحل دوره حياة المنتج وذلك من خلال التحليل التفصيلي لأنشطة ووظائف وموارد بالإضافة الى الأطراف الداخلية والخارجية للمنظمة وذلك لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة وتحسين تنافسه في السوق	-تحليل سلسلة القيمة -تحليل تكاليف الجودة -التكلفة على أساس دوره حياة المنتج -تحليل التكلفة ومصفوفة القوه والضعف والفرص والتهديدات
أساليب مرتبطة بتقييم الاداء	قياس الأداء المالي وغير المالي ثم تقييم الأداء لمعرفة أوجه القصور والضعف لدى المنظمة ومحاولة البحث عن بدائل وحلول لمعالجة هذا القصور لتحقيق اهداف المنظمة وتنفيذ الاستراتيجية	-المقياس المرجعي -مقاييس الأداء المتوازن
أساليب مرتبطة بتطوير وتحسين الأداء	تطوير وتحسين الأداء المالي وغير مالي بشكل منتظم ودوري من اجل مواكبة التغيرات والتطورات التكنولوجية من وقت الى اخر وذلك لضمان الاستمرارية في بية الاعمال وتحقيق مراكز تنافسية	-التحسين المستمر -نظرية القيود -الإنتاج في الوقت المحدد -إدارة الجودة الشاملة -مدخل ستة سيجما

ويرى الباحث ان أساليب وأدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية لها دور بارز في التخطيط والرقابة وذلك من خلال التكامل بين أساليب إدارة التكلفة التي تساعد إدارة المنظمة والمشروعات في الاتي :

١-التخطيط للمنتجات والعملاء والموردين واختيار الاستراتيجية المثلى وذلك من خلال تحليل سلسلة القيمة والتي تركز على تكاليف وإيرادات واصول كل نشاط من الأنشطة سواء المرتبطة بالموردين والتصنيع وصولا الى العملاء.

٢-تحليل الموقف الاستراتيجي للمنظمة واختيار افضل استراتيجية من استراتيجيات التنافسية استراتيجية التميز واستراتيجية ريادة التكلفة وذلك لتحقيق ضمان رضا العملاء والجمع بين الجودة الأعلى والوصول الى اقل تكلفة

٣-تحليل مسببات التكلفة بشكل اكثر دقة وموضوعية وارتباطها بموضوع القياس التكميلي وتحديد وتتبع التكاليف من خلال مسببات التكلفة الهيكلية التي تتأثر بالحجم وطبيعة المشروع والتكنولوجيا ومسببات التكلفة التنفيذية وهي مشاركة المستويات الإدارية ومعرفة مسبب كل نشاط يضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة

٤-تسهيل تحديد تكلفة عائد العمليات الداخلية والتعرف على القيود ونقاط الاختناق التي سوف يكون لها تأثير على استراتيجية التشغيل في الاجل القصير وتحديد البدائل للقضاء على نقاط الاختناق والتخطيط في الاجل الطويل للقضاء على تلك القيود

٥-التخطيط للوصول الى التكلفة المستهدفة وذلك مع وجود التنافس الشديد والوصول الى اقل تكلفة للمنتج خلال دورة حياة المنتج مع الحفاظ على اعلى جودة

٦-استخدام أسلوب هندسة القيمة وأسلوب هندسة العمليات من اجل الاستخدام الأفضل للموارد وتحسين استغلال الموارد بصورة فاعلة وذلك من خلال استخدام المواد التي تضيف قيمة للمنتج واستبعاد المواد التي لا تضيف قيمة للمنتج واستخدام الهندسة المتزامنة وأسلوب كايزن لخفض التكاليف والتحسين المستمر في جميع مراحل سلسلة القيمة ودورة حياة المنتج.

اطار عام عن المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر.

المقدمة:

تعد ريادة الأعمال (Business Entrepreneurship)الروح المحركة للنمو الاقتصادي، وأحد حقول المعرفة المهمة في العلوم الإدارية واقتصاديات الأعمال. كما وتعد ريادة الأعمال أحد أهم الركائز في إيجاد المشروعات الجديدة التي تقدم منتجات مبتكرة، أو تعمل على تطوير للمشاريع الحالية من خلال الاستفادة من الفرص المتاحة في البيئة المحيطة (كتنانه وأغا، ٢٠١٢، ص ١١٤) فالريادة سلسلة متواصلة من الأنشطة المختلفة تشكل في النهاية شيئاً جديداً ذا قيمة.

وتعمل الريادة على تعزيز قيمة المنظمة وقدرتها على المنافسة محلياً وعالمياً. والمنظمات التي تتبنى السلوك الريادي في إستراتيجياتها وأدائها اليومي تكون أكثر قدرة على الاستجابة للمتغيرات التي تحصل في البيئة وبشكل أسرع من غيرها والاستفادة منها بالشكل الذي يدعم نموها وبقائها (اسماعيل، ٢٠١٠، ص ٦٦)

وتشكل المشروعات الصغيرة والمتوسطة العصب الرئيسي لاقتصاد أية دولة سواء متقدمة أو نامية حيث تتميز بقدرتها العالية على توفير فرص العمل ، كما أنها وسيلة لتحفيز التشغيل الذاتي والعمل الخاص فضلا عن أنها تحتاج إلى تكلفة رأسمالية منخفضة نسبيا لبدء النشاط فيها ، كذلك تتميز هذه المشروعات بقدرتها على توظيف العمالة نصف الماهرة وغير الماهرة، كما أنها تعطي فرصة للتدريب أثناء العمل لرفع القدرات والمهارات ، كذلك انخفاض نسبة المخاطرة فيه ، كذلك تساهم هذه المشروعات في تحسين الإنتاجية وتوليد وزيادة الدخل . وقد ظلت المشروعات الصغيرة في مصر تعاني من عدم وجود تعريف واضح ومحدد لها نظرا لاختلاف النظرة إليها لدى كل من أجهزة التخطيط والتنفيذ والإحصاء والتمويل وبصدور القانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ والمسمى بقانون تنمية المنشآت الصغيرة توفر الإطار القانوني المنظم لتلك المشروعات وبناءا عليه يتم تعريف المشروعات الصغيرة والمتوسطة اعتمادا على عدة معايير منها عدد العمال ، حجم رأس المال أو خليط بين المعيارين معا . ونستعرض فيما يلي المشروعات الصغيرة والمتوسطة من خلال النقاط التالية :-

- أولا : دور المشروعات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الوطني
- ثانيا : المشكلات التي تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر
- ثالثا : تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة
- رابعا : توصيات لزيادة الدور المستقبلي للمشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر

أولا : دور المشروعات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الوطني

يتم قياس دور المشروعات الصغيرة والمتوسطة ومساهمتها في الاقتصاد من خلال ثلاثة معايير رئيسية هي المساهمة في التشغيل والإنتاج وحصتها في العدد الكلي للمنشآت في الاقتصاد حيث يبلغ عدد المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر (متضمنة المشروعات متناهية الصغر) أكثر من ٢,٥ مليون مشروع تمثل حوالي ٩٩٪ من مشروعات القطاع الخاص غير الزراعي وتساهم في ٨٠٪ من الناتج المحلي الاجمالي وتغطي نحو ٩٠٪ من التكوين الرأسمالي وتستوعب حوالي ٧٥٪ من فرص العمل ، ويدخل سنويا ٣٩ ألف مشروع جديد مجال الإنتاج "١" .

ومن ناحية أخرى تساهم المشروعات الصناعية الصغيرة بنحو ١٣٪ من قيمة الإنتاج الصناعي والمنشآت المتوسطة ٤٦٪ والمشروعات الكبيرة ٤١٪ "٢" ، ونعرض فيما يلي أهم خصائص وسمات المشروعات الصغيرة والمتوسطة :-

- انخفاض حجم رأس المال اللازم لخلق فرصة العمل في المشروعات الصغيرة والمتوسطة مقارنة بالمشروعات الكبيرة مما يجعلها قادرة على توفير فرص العمل ، ووفقا لتقديرات وزارة التنمية الاقتصادية تنخفض تكلفة فرصة العمل داخل قطاع المشروعات الصغيرة والمتوسطة ما بين ١٥٪ الى ٢٠ % .
- مالك المشروع هو مديرها إذ يتولى العمليات الإدارية والفنية وهذه الصفة غالبية على هذه المشروعات كونها ذات طابع أسرى في أغلب الأحيان .
- تعتمد بدرجة عالية على مواردها الذاتية أو مصادر خاصة غير رسمية في تمويل النشاط سواء في مرحلة التأسيس أو مرحلة التشغيل .

- انخفاض حجم رأس المال اللازم لإقامة وتشغيل المنشآت الصغيرة والمتوسطة مما يربطها بأنماط ملكية أكثر جاذبية لأصحاب المدخرات الصغيرة وهي الملكية الفردية أو العائلية أو شركات الأشخاص .
- الاعتماد على الموارد المحلية الأولية مما يساهم في خفض التكلفة الإنتاجية وبالتالي يؤدي إلى انخفاض مستويات معامل رأس المال / العمل .
- تنوع الهيكل الصناعي والتكامل مع المشروعات الكبيرة حيث تقوم المشروعات الصغيرة والمتوسطة بإنتاج السلع التي تحتاجها الأسواق المحلية فضلا عن المكونات والأجزاء التي تحتاجها الصناعات الكبيرة - الصناعات المغذية - ويعد التشابك القطاعي بين فروع الإنتاج وبين المنشآت الصغيرة والمتوسطة والكبيرة أحد معايير التقدم الاقتصادي.
- قدرتها على علاج العديد من الاختلالات الاقتصادية وأهمها:-
 - الاختلال بين الادخار والاستثمار لانخفاض حجم رأس المال اللازم لإقامتها مقارنة بالمشروعات الكبيرة .
 - الاختلال في ميزان المدفوعات من خلال التصدير والإحلال محل الواردات .
- قدرتها على الانتشار الجغرافي في المناطق الريفية والمدن والمجتمعات العمرانية الجديدة نظرا لقدرتها على التكيف مع مختلف الظروف بما يحقق التنمية الإقليمية المتوازنة ورفع مستوى معيشة السكان.
- المساهمة في زيادة الدخل القومي فهي تساعد على ذلك خلال فترة قصيرة نسبيا نظرا لان إنشاء هذه المشروعات يتم خلال فترة اقل مقارنة بالمشروعات الكبيرة ، وبالتالي فهي تدخل في دورة الإنتاج بشكل أسرع .

ثانيا : المشكلات التي تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر

- تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر العديد من المشكلات التي تحد من القدرة على تنميتها وتطويرها ومنها المشاكل المتعلقة ببيئة الاستثمار والسوق والتسويق والقدرات الإدارية والتنظيمية والفنية للقائمين على هذه المشروعات، وأخيرا مشكلة الحصول على التمويل الملائم في الوقت المناسب ويعد نقص التمويل من العقبات الرئيسية التي تواجه هذه المشروعات وهي ما سنتعرض له فيما يلي :-
- تتحمل البنوك تكلفة مرتفعة عند تقديم القروض نظرا لارتفاع تكلفة التقييم والإشراف بالإضافة إلى أن هذه المشروعات تحصل على مبالغ قروض صغيرة لا تتناسب مع التكاليف الثابتة التي تتحملها البنوك .
- ارتفاع درجة مخاطر التمويل نظرا لعدم توافر الضمانات الكافية لمنح الائتمان وطبيعة تكوين هذه المشروعات والتي تعتمد في الغالبية على شخص واحد أو عائلة واحدة وضعف المراكز المالية .
- افتقار أغلب القائمين على هذه المشروعات خبرة التعامل مع الوحدات المصرفية .

- ارتفاع تكلفة التمويل (سعر الإقراض) على المشروعات الصغيرة والمتوسطة .
 - افتقار أغلب القائمين على المشروعات الصغيرة والمتوسطة إلى الخبرة والقدرات التنظيمية والإدارية والفنية والتسويقية .
 - ضعف الهياكل التمويلية للمشروعات الصغيرة مما يؤدي إلى انخفاض الجدارة الائتمانية لها.
 - عدم ملائمة آجال القروض التي تطلبها المشروعات الصغيرة والمتوسطة مع العمليات البنكية ، حيث تحتاج في الغالب إلى قروض طويلة ومتوسطة الأجل لأغراض الإنشاء ، بينما تفضل البنوك التجارية منح القروض قصيرة الأجل .
 - افتقار هذه المشروعات إلى السجلات المالية المنتظمة والمستندات المطلوبة للتعامل مع الجهاز المصرفي .
 - الافتقار إلى دراسات الجدوى السليمة والموضوعية .
 - صعوبة العمليات التسويقية والتوزيعية نظرا لارتفاع تكلفة هذه العمليات وعدم قدرتها على تحمل هذه التكاليف .
 - يلزم قانون الضرائب الجديد كافة الوحدات الاقتصادية بمعايير المحاسبة المصرية كأساس للمحاسبة كما يلزم بأن تلجأ هذه الوحدات إلى مكتب للمحاسبة وهو ما يعد عبء على المشروعات الصغيرة من حيث التكلفة .
 - عدم وجود عدالة ضريبية لأصحاب المشروعات الغير ممول مشروعاتهم من الصندوق الاجتماعي للتنمية .
 - عدم توافر شبكة من تجار الجملة أو الشركات الكبرى لشراء منتجات المشروعات الصغيرة والاعتماد على التعامل المباشر بين المشروعات والمستهلك النهائي .
- وقد أدت المعوقات السابقة إلى انخفاض النسبة التي تحصل عليها المشروعات الصغيرة والمتوسطة من البنوك حيث تشير بعض التقديرات إلى أن من ٦-٨٪ فقط من القروض تمنح للمشروعات الصغيرة والمتوسطة "٣" حيث لا تزال هذه المشروعات تعتمد على الأشكال التقليدية للإقراض .

ثالثا:- تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة

- يعتبر التمويل من أهم العوامل الحاكمة والمؤثرة على قدرة المشروعات الصغيرة والمتوسطة على الإنشاء والتشغيل والاستمرار والنمو وينطبق هذا على الدول النامية والمتقدمة ، وتحصل هذه المشروعات على احتياجاتها التمويلية من عدة مصادر أهمها :-
- التمويل الذاتي اعتمادا على المدخرات الشخصية لصاحب المشروع أو إجمالي المدخرات العائلية ، ويتصف قطاع هذه المشروعات في مصر بانخفاض القدرة على الادخار ، مما يحد من التمويل الذاتي المتاح، ويلجأ بعض أصحاب هذه المشروعات إلى مصادر الائتمان غير الرسمية التي تتصف بارتفاع أسعار الفائدة .

- **الصندوق الاجتماعي للتنمية** والذي أنشئ عام ١٩٩١ لتمويل كافة المشروعات الصغيرة الإنتاجية والخدمية والتجارية والحرفيين ويقدم قروضا ميسرة بأسعار عائد ٧-١٥٪ حسب حجم القرض ويتم منح الائتمان مباشرة أو من خلال البنوك والوزارات والمحافظات والجمعيات الأهلية الخ .
- **المنظمات غير الحكومية** ويبلغ عددها أكثر من ١٥ ألف منظمة "٤" في مختلف مجالات النشاط الاقتصادي وتعاني هذه المنظمات من ضعف قدرتها على تلبية الاحتياجات الضخمة من الخدمات المالية لهذه المشروعات نظرا لضعف قدرتها على تعبئة الموارد المالية ، ومن هذه المنظمات جمعية رجال الأعمال بالإسكندرية ، جمعية تنمية المشروعات الصغيرة ، برنامج مصر للوكالة الكندية للتنمية الدولية، الوكالة الألمانية الخ .
- **بورصة النيل للمشروعات الصغيرة والمتوسطة** بدأت في أكتوبر ٢٠٠٧ والتي سوف تساهم في دمج قطاع كبير من الشركات الصغيرة والمتوسطة في منظومة الاقتصاد الرسمي عن طريق القيد فيها وذلك وفقا لإجراءات ميسرة تتناسب مع أوضاعها مما يزيد من كفاءة الإدارة المالية والتنظيمية لهذه الشركات بسبب الالتزامات التي تتحملها لقيدها في البورصة ، ويتيح القيد في البورصة مزايا للشركات الصغيرة والمتوسطة من بينها الحصول على التمويل اللازم وإتاحة الفرصة للاقتراض طويل الأجل عن طريق إصدار سندات أو زيادة رأس المال ، وقد أعلن مركز تحديث الصناعة عن طرح برنامج لتفعيل بورصة النيل في إطارين أحدهما المساهمة في مشروع قيد هذه الشركات والأخر الدخول في مشاركة مباشرة مع المساهمة بقيمة التمويل .
- **شركات التأجير التمويلي** تعد احد الوسائل التي يمكن للمشروعات الصغيرة والمتوسطة أن تحصل من خلالها على رأس مال متوسط الأجل وفيها يقوم المقرض (بنك أو مؤسسات تمويلية غير مصرفية) بشراء المعدات ثم يوجرها إلى المقترضين وذلك من خلال عقود تأجير تحدد طريقة الدفع ويحتفظ المقرض بملكية الأصل وفي نهاية مدة التأجير (٣-٥ سنوات) يستطيع صاحب المشروع تملك الأصل مقابل سداد مبلغ محدد ، وقد بلغ اجمالى القيمة التراكمية لعقود التأجير التمويلي في مصر نحو ٢٥,٧ مليار جنيه منذ صدور القانون الخاص بهذا النشاط في عام ١٩٩٥ وحتى نهاية عام ٢٠٠٨ "٥" .
- **رأس المال المخاطر** يعتبر شكل من أشكال تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة طويل الأجل وعادة ما يكون مصدر هذا التمويل كبار المستثمرين أو الشركات الكبيرة التي تقدم الأموال والموارد للمشروعات الصغيرة حتى تتمكن من بدء نشاطها وبموجب هذا التمويل تشارك المشروعات الكبيرة في جزء من ملكية المشروعات الصغيرة (تكون عادة نسبة ٢٠ % -٤٠ % من ملكية رأس المال) ولكن دون طرح أسهم في البورصة ويمتاز رأس المال المخاطر عن التمويل التقليدي الممنوح بواسطة البنوك في أن هذا النوع من رأس المال المخاطر مستعد لتقبل درجة عالية من المخاطر ولا يتطلب ضمانات من المقترضين .
- **صناديق الاستثمار المباشر** حيث تم إنشاء أول صندوق للاستثمار المباشر بين مركز تحديث الصناعة وشركة سى آى كابيتال برأسمال ٢٥٠ مليون جنيه لتمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر ، وسيقوم الصندوق بالإضافة إلى تقديم التمويل لهذه المشروعات بتقديم

المشورة المالية والفنية والإدارية والتسويقية لهذه المشروعات، كما يستعد عدد من البنوك لإنشاء صناديق خاصة بتمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة .

- **المانحين الدوليين للمشروعات الصغيرة والمتوسطة** وهم الذين يعملون على دعم المشروعات الصغيرة والمتوسطة من خلال تقديم الخدمات التمويلية وغير التمويلية ومن أهم الذين أسهموا في مجال المشروعات متناهية الصغر و الصغيرة والمتوسطة في مصر الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية ، وكالة التنمية الكندية ، الاتحاد الاوربي التعاون الالمانى الفنى ،الوكالة اليابانية للتعاون الدولي ، البنك الياباني للتعاون الدولي بنك التنمية الالمانى ،برنامج الأمم المتحدة الانمائى ،ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية .

إطار مقترح يعكس أهمية تطبيق أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية في تطوير قياس التكلفة للمشروعات الصغيرة والمتوسطة.

مقدمة

تركز هذه الفرعية على تقديم إطار عمل مقترح يهدف إلى تعزيز وتطوير عملية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، وذلك من خلال الاستفادة من أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية . يسلط هذا الإطار الضوء على أهمية هذه الأساليب في تحقيق التميز في إدارة التكاليف وتعزيز القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة.

مكونات الإطار المقترح

يتكون الإطار المقترح من العناصر الرئيسية التالية:

التقييم الاستراتيجي للتكاليف: حجر الأساس في إدارة التكلفة الاستراتيجية

يعتبر التقييم الاستراتيجي للتكاليف الخطوة الأولى والأساسية في أي إطار عمل يهدف إلى تحسين إدارة التكاليف في المشروعات، وخاصة المشروعات الصغيرة والمتوسطة. فهو بمثابة "البوصلة" التي توجه جهود إدارة التكلفة نحو المجالات الأكثر أهمية والأكثر تأثيراً على أداء المشروع.

في هذا القسم، سوف نتعمق في مفهوم التقييم الاستراتيجي للتكاليف، ونستكشف أهميته، ونوضح الخطوات الرئيسية التي ينبغي اتباعها لإجرائه بفعالية، مع التركيز على سياق المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

مفهوم التقييم الاستراتيجي للتكاليف

التقييم الاستراتيجي للتكاليف هو عملية تحليلية شاملة تهدف إلى فهم هيكل التكاليف الحالي للمشروع، وتحديد مصادر التكاليف الرئيسية، وتقييم كفاءة عملية قياس التكلفة الحالية، والكشف عن أوجه القصور والفرص المتاحة لتحسين إدارة التكاليف.

ويتميز هذا التقييم بأنه لا يقتصر على مجرد جمع البيانات المالية وتحليلها، بل يتعدى ذلك إلى ربط التكاليف باستراتيجية العمل وأهداف المشروع. فهو يسعى إلى الإجابة على أسئلة جوهرية مثل:

• ما هي مصادر التكاليف الرئيسية في المشروع؟

• ما هي التكاليف التي يمكن تخفيضها أو تجنبها؟

- ما هي التكاليف التي تساهم بشكل أكبر في تحقيق أهداف المشروع؟
- ما هي أوجه القصور في عملية قياس التكلفة الحالية؟
- ما هي الفرص المتاحة لتحسين إدارة التكاليف؟

أهمية التقييم الاستراتيجي للتكاليف

تكمن أهمية التقييم الاستراتيجي للتكاليف في دوره المحوري في تمكين المشروعات، وخاصة الصغيرة والمتوسطة، من:

- **فهم هيكل التكاليف:** يتيح التقييم الاستراتيجي للمشروعات فهماً عميقاً لهيكل تكاليفها، بما في ذلك تحديد مصادر التكاليف الرئيسية ونسبتها إلى إجمالي التكاليف. وهذا الفهم الدقيق يعتبر أساساً لاتخاذ قرارات مستنيرة بشأن إدارة التكاليف.
- **تحديد أوجه القصور والفرص:** يساعد التقييم الاستراتيجي على الكشف عن أوجه القصور في عملية قياس التكلفة الحالية، مثل عدم دقة البيانات أو عدم كفاية المعلومات المتاحة. كما يساعد على تحديد الفرص المتاحة لتحسين إدارة التكاليف، مثل الاستفادة من التكنولوجيا أو تبني أساليب جديدة.
- **توجيه جهود إدارة التكلفة:** يوفر التقييم الاستراتيجي معلومات قيمة تساعد على تحديد المجالات ذات الأولوية لتحسين إدارة التكاليف. فهو يوجه جهود الإدارة نحو التكاليف التي يمكن تخفيضها أو تجنبها، أو التكاليف التي تساهم بشكل أكبر في تحقيق أهداف المشروع.
- **تعزيز القدرة التنافسية:** من خلال تحسين إدارة التكاليف، يمكن للمشروعات الصغيرة والمتوسطة تعزيز قدرتها التنافسية في السوق، وذلك من خلال تقديم منتجات أو خدمات بأسعار تنافسية أو تحقيق هوامش ربح أعلى.
- **تحقيق النمو المستدام:** يساهم التقييم الاستراتيجي في تحقيق النمو المستدام للمشروعات الصغيرة والمتوسطة، وذلك من خلال تمكينها من إدارة مواردها المالية بكفاءة وفعالية.

خطوات إجراء التقييم الاستراتيجي للتكاليف

يتضمن إجراء التقييم الاستراتيجي للتكاليف عدة خطوات رئيسية، وهي:

١. **تحديد نطاق التقييم:** يجب تحديد نطاق التقييم بوضوح، بما في ذلك تحديد الفترة الزمنية التي يغطيها التقييم، والأنشطة أو العمليات التي سيتم تحليلها، ونوع البيانات التي سيتم جمعها.
٢. **جمع البيانات:** يجب جمع البيانات اللازمة لإجراء التقييم، والتي قد تشمل البيانات المالية، وبيانات الإنتاج، وبيانات المبيعات، وبيانات العمليات، وبيانات الموارد البشرية، وغيرها. ويجب التأكد من دقة وموثوقية البيانات المجمعة.
٣. **تحليل البيانات:** يجب تحليل البيانات المجمعة باستخدام أدوات وتقنيات التحليل المناسبة، مثل التحليل الإحصائي، وتحليل الاتجاهات، وتحليل السبب الجذري، وغيرها. ويهدف هذا

التحليل إلى فهم هيكل التكاليف، وتحديد مصادر التكاليف الرئيسية، وتقييم كفاءة عملية قياس التكلفة الحالية.

٤. **تحديد أوجه القصور والفرص:** بناءً على نتائج تحليل البيانات، يجب تحديد أوجه القصور في عملية قياس التكلفة الحالية، مثل عدم دقة البيانات أو عدم كفاية المعلومات المتاحة. كما يجب تحديد الفرص المتاحة لتحسين إدارة التكاليف، مثل الاستفادة من التكنولوجيا أو تبني أساليب جديدة.

٥. **ربط التكاليف بالاستراتيجية:** يجب ربط نتائج التقييم الاستراتيجي للتكاليف باستراتيجية العمل وأهداف المشروع. ويهدف هذا الربط إلى تحديد المجالات ذات الأولوية لتحسين إدارة التكاليف، والتأكد من أن جهود إدارة التكلفة تساهم في تحقيق أهداف المشروع.

٦. **تقديم التوصيات:** بناءً على نتائج التقييم الاستراتيجي للتكاليف، يجب تقديم توصيات محددة وقابلة للتنفيذ لتحسين إدارة التكاليف في المشروع. ويجب أن تتضمن هذه التوصيات خطة عمل واضحة ومؤشرات أداء لقياس التقدم المحرز.

٧. **المتابعة والتقييم:** يجب متابعة تنفيذ التوصيات وتقييم فعاليتها بشكل دوري. ويتيح هذا التقييم المستمر إجراء التعديلات اللازمة على خطة العمل وتحسينها باستمرار.

التحديات التي تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة

تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة تحديات خاصة عند إجراء التقييم الاستراتيجي للتكاليف، ومن أبرز هذه التحديات:

- **محدودية الموارد:** غالبًا ما تعاني المشروعات الصغيرة والمتوسطة من محدودية الموارد المالية والبشرية، مما قد يجعل من الصعب تخصيص موارد كافية لإجراء التقييم الاستراتيجي للتكاليف.
- **نقص الخبرة:** قد يفتقر أصحاب المشروعات الصغيرة والمتوسطة والعاملين فيها إلى الخبرة اللازمة لإجراء التقييم الاستراتيجي للتكاليف بشكل فعال.
- **ضغط الوقت:** غالبًا ما تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة ضغوطاً زمنية كبيرة، مما قد يجعل من الصعب تخصيص وقت كاف لإجراء التقييم الاستراتيجي للتكاليف.

التغلب على التحديات

يمكن للمشروعات الصغيرة والمتوسطة التغلب على هذه التحديات من خلال:

- **الاستعانة بمصادر خارجية:** يمكن للمشروعات الصغيرة والمتوسطة الاستعانة بخبراء خارجيين لمساعدتها في إجراء التقييم الاستراتيجي للتكاليف.
- **تدريب الموظفين:** يمكن تدريب الموظفين على أساليب وتقنيات التقييم الاستراتيجي للتكاليف.
- **استخدام التكنولوجيا:** يمكن استخدام التكنولوجيا لتبسيط عملية جمع وتحليل البيانات، وتوفير الوقت والجهد.

- تبسيط العملية: يمكن تبسيط عملية التقييم الاستراتيجي للتكاليف قدر الإمكان، مع التركيز على المجالات الأكثر أهمية.

الدراسة الميدانية

مقدمة:

اتضح من خلال استعراض الباحث للدراسة النظرية أن هناك حاجة ضرورية لدراسة تحليلية لمستوى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة. ويهدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تقييم مدى فعالية هذه الأساليب في تحسين دقة وكفاءة قياس التكاليف، وكذلك إلى دراسة تأثير تطبيق هذه الأساليب على الأداء العام والقدرة التنافسية لهذه المشروعات.

وتأسيساً على ما سبق، يهدف هذا الفصل من خلال الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث إلى اختبار صحة الفروض الرئيسية للبحث، وذلك من خلال تحليل البيانات المجمعة من عينة الدراسة وتقييم مدى توافق النتائج مع الإطار النظري المعتمد. سوف يسهم هذا الفصل في توفير رؤية عملية مبنية على أدلة تجريبية حول فعالية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية، ما يساهم في توجيه الممارسات المستقبلية في هذا المجال.

وفي سبيل تحقيق تلك الأهداف الخاصة بالدراسة الميدانية قام الباحث بتصميم قائمة استقصاء تم توجيهها إلى عينة من كافة الأطراف المؤثرة. وقد قام الباحث بالفعل بتوزيع (٣٨٢) قائمة استقصاء على عينة الدراسة، وقد بلغت نسبة الردود ٦٨٪ (عدد ٢٦٠ قائمة استقصاء)، وذلك بعد استبعاد الاستثمارات غير المستوفاة.

ويتناول الباحث من خلال الدراسة الميدانية لذلك البحث إجراءات التحليل الإحصائي والأساليب التي تم استخدامها لتحقيق أهداف تلك الدراسة الميدانية.

وتحقيقاً لذلك فقد تم تقسيم هذه الفرعية على النحو التالي:

- الإطار العام للدراسة الميدانية، ويشمل:

فروض الدراسة الميدانية.

تصميم الدراسة الميدانية:

- تحديد مجتمع، وعينة الدراسة الميدانية.

- أسلوب جمع البيانات.

- أساليب معالجة وتحليل البيانات.

تحليل ودراسة نتائج الدراسة الميدانية.

- الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة.

- الإحصاء التحليلي.

- نتائج اختبار فروض البحث.

الإطار العام للدراسة الميدانية:

فروض الدراسة الميدانية:

سوف يتم اختبار ثلاثة فروض رئيسية للدراسة، وذلك بهدف تناول مختلف أبعاد مشكلة الدراسة، وأهدافها، وذلك على النحو التالي:

الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمستوى صلاحية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية لتطوير منهجية قياس التكلفة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0,05)$ ولتحقيق الفرضية الرئيسية تتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام تقنية التكلفة المستهدفة في تحسين دقة قياس التكاليف في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أساليب التحليل التحليلي في تحديد عناصر التكلفة الأساسية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام تقنيات تحليل سلسلة القيمة في تقليل التكاليف غير الضرورية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبني استراتيجية إدارة التكلفة على تحسين القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة.

تصميم الدراسة الميدانية:

أولاً: تحديد مجتمع وعينة الدراسة الميدانية:

يتمثل مجتمع الدراسة في:

يتكون مجتمع الدراسة من كافة الأطراف في المشروعات الصغيرة والمتوسطة ونظراً لصعوبة تحديد إطار لطبقات عينة الدراسة، فقد تم الاعتماد **على معادلة حجم العينة لمجتمع غير محدود** بناء على المعادلة التالية:

$$n = \frac{Z^2 P(1 - P)}{e^2}$$

حيث إن:

Z = الدرجات المعيارية المقابلة لمستوى الثقة ٩٥٪، وهو مستوى الثقة المستخدم في البحوث الاجتماعية، والدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الثقة ٩٥٪ = ١,٩٦.

P = نسبة الذين تتوافر فيهم الخاصية موضوع الدراسة في مجتمع الدراسة ٥٠٪.

$(1-P)$ = نسبة الذين لا تتوافر فيهم الخاصية موضوع الدراسة في مجتمع الدراسة ٥٠٪.

e = مقدار الخطأ المسموح به عند التقدير وهو ٥٪ ويمثل نسبة الخطأ المسموح به في البحوث الاجتماعية.

$n =$ حجم العينة المطلوب داستها.

$n =$	$(1.96)^2(0.50)(0.50)$	$=382$
	$(0.05)^2$	

وبتطبيق تلك المعادلة، وجد أن حجم العينة يساوي ٣٨٢ مفردة.

ثانياً: أسلوب جمع البيانات:

تم جمع البيانات من خلال استخدام قائمة استقصاء، وتم تصميم قائمة الاستقصاء التي اعتمدت عليها الدراسة بناء على الدراسة النظرية للدراسات والبحوث ذات الصلة في هذا المجال، وذلك على النحو التالي:

• مراحل إعداد قائمة الاستقصاء:

قام الباحث باتباع المنهج العلمي لتصميم قائمة الاستقصاء، ومر تصميم القائمة بعدة مراحل من أجل ضبط عملية إعداد القائمة، حيث قام الباحث بتقسيم القائمة إلى ثلاث محاور؛ المحور الأول: فعالية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين دقة قياس التكاليف المحور الثاني: تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على تحسين كفاءة العمليات المحور الثالث: تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة

• تصميم قائمة الاستقصاء:

تتقسم قائمة الاستقصاء إلى الأجزاء التالية:

- ١- البيانات العامة: يتضمن هذا الجزء مجموعة من الأسئلة تتعلق بالبيانات الشخصية للمستقصي منهم مثل الوظيفة الحالية، عدد سنوات الخبرة، والمؤهل العلمي، والشهادات المهنية.
- ٢- مجموعة من الأسئلة المتعلقة بمحاور الدراسة الأربعة:

وقد تم إعداد قائمة الاستقصاء باستخدام مقياس **Likert** المكون من خمس فئات متساوية (موافق تماماً - موافق - محايد - غير موافق - غير موافق تماماً). ويوضح الجدول التالي درجات مقياس **Likert** الخماسي:

جدول رقم (١)

الحدود الدنيا والعليا لخلايا مقياس ليكرت الخماسي

المدلول	الاتجاه	القيمة
غير مؤثر	غير موافق تماماً	١،٨٠-١
تأثير ضعيف	غير موافق	٢،٦٠-١،٨١
تأثير متوسط	محايد	٣،٤٠-٢،٦١
تأثير قوى	موافق	٤،٢٠-٣،٤١
تأثير قوى جداً	موافق تماماً	٥-٤،٢١

ثالثاً: أساليب معالجة وتحليل البيانات:

قام الباحث بمراجعة استمارة الاستقصاء للتأكد من اكتمالها وصلاحياتها لإدخال البيانات والتحليل الإحصائي، وقد تم استبعاد الاستمارات التي لا تتوافر بها الشروط اللازمة، وقد حرص الباحث على الحصول على أعلى نسبة ردود من أطراف عينة الدراسة، وذلك من خلال الاتصال المباشر بتلك الأطراف وتكرار إرسال الاستقصاء إلى الأطراف المشاركة في الدراسة، ويوضح الجدول رقم (٢) مجتمع وعينة البحث ومعدل الإجابات الصحيحة القابلة للتحليل من بين كل فئة، وذلك على النحو التالي:

جدول رقم (٢)

نسب الاستجابة للاستقصاء

فئات الدراسة	عدد القوائم المرسلّة	عدد القوائم الواردة	نسبة الاستجابة
مدير عام		٩٠	
مدير قسم		٨٤	
مدير مشروع		٣٤	
محاسب		٣٤	
موظف إداري		١٨	
اجمالي عينة الدراسة	٣٨٢	٢٦٠	%٦٨

وقد قام الباحث بإعداد الإحصاء الوصفي للمتغيرات الديموجرافية لعينة الدراسة ذات التأثير الهام على استجابات مفردات عينة الدراسة، وذلك على النحو التالي:

١- عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

جدول (٣)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية	الترتيب
بكالوريوس	١٩١	%٧٣,٥	١
ماجستير	٤٥	%١٧,٣	٢
دكتوراه	٢٤	%٩,٢	٣
الإجمالي	٢٦٠	%١٠٠	----

يتضح من البيانات الواردة بالجدول السابق رقم (٣) أن ٧٣,٥٪ من عينة البحث حاصلون على بكالوريوس في المحاسبة، وأن ١٧,٣٪ من عينة البحث حاصلون على ماجستير في المحاسبة، وأن ٩,٢٪ من عينة البحث حاصلون على درجة الدكتوراه. عينة الدراسة حسب مدة الخبرة:

-٢

جدول (٣)

توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية	الترتيب
أقل من ٢٥ سنة	٣٢	١٢,٣٪	٤
من ٢٥ إلى ٣٤ سنة	٢٧	١٠,٤٪	٥
من ٣٥ إلى ٤٤ سنة	٧٩	٣٠,٤٪	١
من ٤٥ إلى ٥٤ سنة	٧٥	٢٨,٨٪	٢
٥٥ سنة فأكثر	٤٧	١٨,١٪	٣
الإجمالي	٢٦٠	١٠٠٪	----

يتضح من البيانات الواردة بالجدول السابق رقم (٣) أن غالبية أفراد عينة الدراسة يتمتعون بخبرة كبيرة في مجال عملهم. حيث أن الفئة العمرية من ٣٥ إلى ٤٤ سنة كانت الأكثر تمثيلاً في العينة بنسبة ٣٠,٤٪ (٧٩ مشاركاً)، مما يشير إلى أن هذه الفئة تمثل الشريحة الأكبر بين المشاركين. تلتها الفئة العمرية من ٤٥ إلى ٥٤ سنة بنسبة ٢٨,٨٪ (٧٥ مشاركاً)، مما يعكس تواجداً كبيراً لأصحاب الخبرة الطويلة في الدراسة.

أما الفئة العمرية التي تبلغ ٥٥ سنة فأكثر فقد مثلت ١٨,١٪ (٤٧ مشاركاً) من العينة، وهي أيضاً نسبة معتبرة، مما يشير إلى مشاركة ملحوظة من أصحاب الخبرة الطويلة جداً. في حين أن الفئتين العمريتين الأصغر، أقل من ٢٥ سنة، ومن ٢٥ إلى ٣٤ سنة، فقد كان تمثيلهما أقل في العينة، حيث بلغت نسبتهما ١٢,٣٪ (٣٢ مشاركاً) و ١٠,٤٪ (٢٧ مشاركاً) على التوالي.

يشير هذا التوزيع إلى أن العينة المدروسة تتكون في الغالب من أفراد ذوي خبرة مهنية واسعة، وهو ما يعزز موثوقية النتائج المتعلقة بصلاحيات أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية وتطوير منهجية قياس التكلفة، حيث يعتمد هذا التقييم بشكل كبير على الخبرة والمعرفة المكتسبة على مدى سنوات طويلة من العمل في المجال.

ويخلص الباحث من خلال تحليل نتائج الجداول السابقة إلى إمكانية الاعتماد على ردود مفردات عينة الدراسة نظراً لاشتمالها على فئات متعددة من أطراف مجتمع الدراسة، فضلاً عن تمتع عينة الدراسة بالخبرة المعقولة في مجال الواقع والممارسة العملية، وتنوع مؤهلاتها العلمية والمهنية، الأمر الذي يتوقع منه الباحث إمكانية الحصول على إجابات موضوعية ومبنية على رصيد معقول من الخبرة في مجال الممارسة العملية.

دراسة وتحليل نتائج الدراسة الميدانية:

بعد مراجعة وتصنيف استمارات الاستقصاء المستلمة، فقد تم تكويد (ترميز) الأسئلة، وإدخال إجاباتها على الحاسب الآلي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي The Statistical Package For the Social (SPSS)، الإصدار ٢٦. وعند جمع البيانات الأولية من قوائم الاستقصاء فإن تجهيز البيانات أو ما يعرف بالتحليل الأولي للبيانات Preliminary data Analysis يعتبر خطوة أساسية ومطلوبة قبل إجراء التحليلات الإحصائية. حيث إن التحليل الأولي للبيانات يعد أمراً بالغ الأهمية للتأكد من أن التحليلات الإحصائية سوف تتم بشكل صحيح. وقد شملت عملية التحليل الأولي للبيانات المراحل التالية:

١. التعامل مع القيم المفقودة.. Missing Data Handling.

٢. إجراء اختبائي الثبات والصدق. Reliability and Validity.

١- التعامل مع البيانات المفقودة:

تفترض معظم الأساليب الإحصائية أن تكون العينة الخاضعة للدراسة التحليلية مكتملة، أي لا يوجد قيماً مفقودة بتلك البيانات. وحيث أن بعض الأساليب لا تستطيع التعامل مع القيم المفقودة من تلقاء نفسها، فقد وجب التعامل مع القيم المفقودة قبل البدء في إجراءات التحليلات الإحصائية. وعند فحص قوائم الاستقصاء تبين أن هناك عدد قليل من القيم المفقودة. وقد تم تقدير القيم المفقودة في كل عبارة (سؤال) على مستوى عينة الدراسة باستخدام المنوال (Mode) أي إيجاد القيمة الأكثر تكراراً بكل عبارة والتعويض بها عوضاً عن القيم المفقودة.

٢- إجراء اختبائي الثبات والصدق:

تم إجراء كل من اختبار الثبات Reliability واختبار الصدق Validity بهدف معرفة مدى صدق وصحة صلاحية قائمة الاستقصاء لإجراءات التحليلات الإحصائية اللاحقة. حيث إن الثبات يعنى استقرار عبارات قائمة الاستقصاء وعدم تناقضها مع نفسها، أي أن قائمة الاستقصاء سوف تعطى نفس النتائج تقريباً باحتمال مساوى لقيمة معامل الثبات إذا أعيد تطبيقها على عينة أخرى من نفس المجتمع وبنفس الحجم. ولإجراء اختبار الثبات لعبارات قائمة الاستقصاء تم استخدام معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha وهو معامل يأخذ قيماً تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح. فإذا كان هناك ثباتاً تاماً في البيانات فإن قيمة هذا المعامل ستكون مساوية للواحد الصحيح. أي أن قيمة معامل ألفا كرونباخ واقتربها من الواحد الصحيح تعني زيادة مصداقية البيانات بما يعكس نتائج العينة على المجتمع محل الدراسة.

أما معامل الصدق فيقصد به أن العبارات الواردة بقوائم الاستقصاء تمثل المجتمع محل الدراسة بشكل جيد، أي أن الإجابات التي يتم الحصول عليها من قوائم الاستقصاء تعطى المعلومات التي وضعت من أجلها العبارات (أي أن قائمة الاستقصاء تقيس ما وضعت لقياسه). ويتم قياس معامل الصدق عن طريق أخذ الجذر التربيعي لمعامل الثبات. ويوضح الجدول التالي رقم (٤) نتائج اختبائي الثبات والصدق لعينة الدراسة.

جدول رقم (٤) نتائج اختباري الثبات والصدق لعينة الدراسة

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد الفقرات	
٠,٩٥٢	٠,٩٠٨	١٠	المحور الأول: فعالية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين دقة قياس التكاليف
٠,٩١٣	٠,٨٣٥	١٠	المحور الثاني: تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على تحسين كفاءة العمليات
٠,٩٢٢	٠,٨٥٠	١٠	المحور الثالث: تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة
٠,٩٥٦	٠,٩١٥	٣٠	اجمالي عبارات القائمة ككل

ومن خلال تحليل النتائج الواردة بالجدول السابق رقم (٤)، يتضح أن معاملات الثبات Cronbach's alpha، لقياس ثبات المحتوى والاتساق الداخلي لمحاور الدراسة قد بلغت قيمة تتراوح بين (٠,٨٣٥ – ٠,٩٠٨) مما يدل على الثبات المرتفع لعينة الدراسة، الأمر الذي انعكس أثره على الصدق الذاتي لمحتوى مقياس اتجاهات المستقضي آراؤهم، حيث بلغت قيمة تتراوح بين (٠,٩١٣ – ٠,٩٥٢).

ويخلص الباحث مما سبق، إلى انه طبقاً لمستويات معامل الفا كرونباخ فإن جميع عبارات قائمة الاستقصاء لها اتساق داخلي جيد، مما يشير إلى أن هناك استقرار في العبارات المعبرة عن كل متغير، كما أن قائمة الاستقصاء تقيس ما وضعت لقياسه، وبالتالي فإنها تمثل مجتمع الدراسة بشكل جيد. وبالتالي يمكن الاعتماد على بيانات هذه القائمة في عمل التحليلات والاختبارات الإحصائية.

■ الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

وقد اعتمد الباحث على مجموعة من أساليب الإحصاء الوصفية **Descriptive Statistics** والأساليب التحليلية في استخراج وتحليل نتائج الدراسة الميدانية. وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي **SPSS**، وتتمثل الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة ما يلي:

١. **مجموعة الإحصاءات الوصفية:** وتتمثل في مجموعة المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف، والترتيب، ويهدف الباحث من الاعتماد على مجموعة الإحصاءات الوصفية إلى تحديد سمات مفردات عينة البحث.

٢. **مجموعة الاختبارات والإحصاءات التحليلية، وتتمثل في: اختبار "ت" لعينة واحدة One Sample T-Test.**

٣. **تحليل التباين أحادي الاتجاه (ANOVA) One Way Analysis of Variance.** لقياس الفروق بين إدراك عينة الدراسة.

١- الاحصاء الوصفي للمتغيرات البحثية:

فيما يلي يتناول الباحث المقاييس الإحصائية الوصفية لمتغيرات الدراسة، التي تقيس اتجاهات المستقضي آراؤهم عن أبعاد الدراسة وذلك على النحو التالي:

١-١: الاحصاء الوصفي لأبعاد المحور الأول: فعالية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين دقة قياس التكاليف:

جدول رقم (٥) الاحصاء الوصفي لأبعاد الدراسة للمحور الأول

الترتيب	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
٢	١٦,٦%	٠,٦٤٤	٣,٨٦	تساعد تقنيات التكلفة المستهدفة في تحسين دقة تقدير التكاليف في مشروع
٥	١٩,٣%	٠,٧٢٢	٣,٧٣	تؤدي أدوات التحليل التحليلي إلى تحديد أفضل لعناصر التكلفة الأساسية
١٠	٢٢,٩%	٠,٨٢٤	٣,٥٩	تعتمد المؤسسة بشكل كبير على التحليل المالي لتقييم التكاليف
١	١٦,٤%	٠,٦٢٨	٣,٨٣	يساعد تطبيق التكلفة على أساس الأنشطة في تقليل الأخطاء في تقدير التكاليف
٨	٢٠,٦%	٠,٧٧٧	٣,٧٧	تعتمد إدارة المشروع على التحليل المستمر لمقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المخطط لها
٩	٢١%	٠,٧٩٣	٣,٧٨	تستخدم المؤسسة أدوات تقنية حديثة لتحليل التكاليف
٦	٢٠,٣%	٠,٨١٧	٤,٠١	يؤدي تطبيق إدارة التكلفة الإستراتيجية إلى تقليل الفروقات المالية غير المتوقعة
٧	٢٠,٥%	٠,٨٢٠	٤,٠٠	تعتمد المنظمة على أساليب دقيقة في تقييم التكاليف
٤	١٩,١%	٠,٧٦٧	٤,٠٢	تعتمد المؤسسة على خبراء ماليين لتحسين دقة قياس التكاليف
٣	١٨,٤%	٠,٧٤٨	٤,٠٥	تعتبر دقة قياس التكاليف معيارًا أساسيًا في تقييم أداء المشروعات
---	١٢,١%	٠,٤٦٩	٣,٨٦	المتوسط العام

يتضح من الجدول السابق رقم (٥) اتفاق عينة الدراسة على تأثير الت فعالية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين دقة قياس التكاليف بمتوسط حسابي يبلغ (٣,٨٦) وبمعامل اختلاف معياري يبلغ (١٢,١%).

كما يتضح أن: معامل الاختلاف المعياري الأقل على الإطلاق، والذي يأتي في المرتبة الأولى بمعامل اختلاف (١٦,٤%) هو الذي يتعلق بالعبارة الخاصة "يساعد تطبيق التكلفة على أساس الأنشطة في تقليل الأخطاء في تقدير التكاليف"، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٣,٨٣). يليه في المرتبة الثانية وبمعامل اختلاف (١٦,٦%) العبارة الخاصة "تساعد تقنيات التكلفة المستهدفة في تحسين دقة تقدير

التكاليف في مشروع "، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٣,٨٦). ويليه في الترتيب الثالث بمعامل اختلاف (١٨,٤٪) العبارة الخاصة بأن "تعتبر دقة قياس التكاليف معيارًا أساسيًا في تقييم أداء المشروعات"، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٤,٠٥)

خلاصة نتائج اختبار فروض البحث:

يوضح الجدول التالي خلاصة نتيجة اختبار محاور البحث، على النحو التالي:

مدى التأييد	المحاور
تم قبوله	المحور الأول: فعالية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين دقة قياس التكاليف
تم قبوله	المحور الثاني: تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على تحسين كفاءة العمليات
تم قبوله	المحور الثالث: تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة

النتائج والتوصيات

النتائج

بناءً على التحليل الإحصائي للأبعاد الثلاثة المتعلقة بصلاحيات أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، يمكن تلخيص النتائج الرئيسية فيما يلي:

١. فعالية أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية في تحسين دقة قياس التكاليف: أشارت النتائج إلى أن تقنيات التكلفة المستهدفة وتطبيق التكلفة على أساس الأنشطة تلعبان دورًا حيويًا في تحسين دقة قياس التكاليف. حيث حققت هذه الأساليب متوسطات حسابية مرتفعة، مما يدل على تأثيرها الإيجابي. وجاءت العبارة المتعلقة بـ "يساعد تطبيق التكلفة على أساس الأنشطة في تقليل الأخطاء في تقدير التكاليف" في المرتبة الأولى من حيث معامل الاختلاف (١٦,٤٪)
٢. تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على تحسين كفاءة العمليات: أوضحت النتائج أن أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية تسهم بشكل كبير في تحسين كفاءة العمليات داخل المشروعات الصغيرة والمتوسطة. كانت العبارة المتعلقة بـ "تعتمد المؤسسة على تحسين العمليات كجزء من استراتيجية إدارة التكاليف" الأكثر تأثيرًا وفقًا للمتوسط الحسابي ومعامل الاختلاف (١٥,٢٪)
٣. تأثير أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية على القدرة التنافسية للمشروعات: أظهرت الدراسة أن أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية لها تأثير ملحوظ على تعزيز القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة. وقد تبين أن "تساهم أساليب إدارة التكلفة في تحسين استدامة المشروع على المدى الطويل" هي العبارة الأكثر تأثيرًا، حيث حصلت على أعلى متوسط حسابي ومعامل اختلاف (١٦,٤٪)

التوصيات

استنادًا إلى النتائج التي توصلت إليها الدراسة، يوصى بالآتي:

١. تعزيز تطبيق أساليب التكلفة المستهدفة والتكلفة على أساس الأنشطة: ينبغي على المشروعات الصغيرة والمتوسطة تعزيز استخدام هذه الأساليب لضمان دقة أكبر في قياس التكاليف، مما يساعد في تحقيق إدارة مالية أكثر فعالية ويدعم اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة.
٢. تحسين كفاءة العمليات من خلال استراتيجيات إدارة التكلفة: يوصى بضرورة اعتماد المؤسسات على استراتيجيات إدارة التكلفة كجزء أساسي من عملياتها الداخلية. يتضمن ذلك التركيز على إعادة هيكلة العمليات والتحسين المستمر لتقليل الهدر وزيادة الكفاءة.
٣. تعزيز القدرة التنافسية من خلال استدامة استراتيجية إدارة التكلفة: على المشروعات أن تتبنى منهجيات إدارة التكلفة الإستراتيجية بشكل يعزز من قدرتها التنافسية في السوق، وذلك عبر تطوير منتجات وخدمات جديدة تلبي احتياجات العملاء بأسعار تنافسية مع الحفاظ على جودة عالية.

المراجع :

أولاً المراجع العربية :

- أ.د.الجبالي، محمد مصطفى، نظام التكاليف المقترح تلبية لإعتبارات التطور المستمر في نظام الانتاج الفوري من خلال استخدام أساليب تحديد التكلفة بالتدفق العكسي والمحاسبة عن التدفق الفوري للإنتاج، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، يناير ومايو ١٩٩٩، ص ٥-٣٦.
- أ.د. النشار، تهاني محمود، استخدام أسلوب دورة حياة المنتج في تحسين التكاليف: إطار مقترح، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، المجلد الثاني والأربعون، العدد الأول، مارس ٢٠٠٥، ص ٣٧٣ - ٤٣٢.
- _____، إطار مقترح لتكامل نظام المحاسبة عن التكلفة على أساس العمليات PBC، ونظام المحاسبة عن التكلفة على أساس الخصائص المميزة للمنتج FBC، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد الثامن والثلاثون - العدد الثاني، سبتمبر ٢٠٠١، ص ١٨٣-٢٣٢.
- أ.د. باسيلي، مكرم عبد المسيح، المحاسبة الإدارية - الأصالة والمعاصرة، (المنصورة؛ مكتبة الجلاء الجديدة، ١٩٩٧) ص ٩٠ - ٩٥.
- أ.د. صالح، سمير أبو الفتوح، إدارة التكلفة من منظور استراتيجي لدعم القدرة التنافسية للصادرات المصرية في ظل التكتلات الاقتصادية (منظومة مقترحة)، بحث مقدم لمؤتمر التصدير استراتيجية قومية، ٩-١١ أبريل - كلية التجارة جامعة المنصورة، ٩-١١ أبريل، ١٩٩٦ ص ٢٥٧ - ٢٨٠.
- د. عبد الدايم، صفاء محمد، نحو إطار مقترح لإدارة التكلفة المستهدفة في بيئة التصنيع الحديثة - دراسة تطبيقية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد الثامن والثلاثون، العدد الثاني، سبتمبر ٢٠٠١، ص ٣٧٩-٤٢٥.
- د. عبد الرحمن، عاطف عبد المجيد، مدخل التكلفة المستهدفة في مجال رقابة وخفض التكلفة كهدف إستراتيجي لتدعيم القدرة التنافسية للشركات المصرية، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد الثامن والعشرون، يونيو ٢٠٠٠، ص ١-٤٢.
- د. يوسف، محمود، التأسيس النظري ومتطلبات التطبيق العملي للتكلفة المستهدفة كمدخل لإدارة الربحية، مجلة البحوث المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبة، سبتمبر ٢٠٠١، ص ١٣٥ - ١٨٠.

- قاسم، خالد مصطفى (٢٠٠٧)، دور حضانات المشروعات في تنمية القدرات التنافسية للصناعات الصغيرة والمتوسطة- الملتقى الدورى الرابع للصناعات الصغيرة والمتوسطة، صنعاء، نوفمبر ٢٠٠٧.

ثانياً : المراجع الأجنبية :

- **Agrawal**, Surendra P., et al., Cost Mangement System: an Operational overview, Journal of Managerial finance, vol. 24, n.1, 1998, pp. 60-78.
- Alahdal,W.M Alsamhi, M.H, and Prusty, T.(2016), "The Role of Cost Accounting System in the Pricing Decision-Making in Industrial Companies of Taiz City, Yemen", International Academic Journal of Accounting and Financial Management, Vol.3,No.7,pp:70-78.
- The Institute of cost Accountans in india.(2018),"Cost Accounting:Study Notes", CMA Bhawan, Kolkata.
- Michal Steinbergera, Iris Reinhartz-Bergera, Amir Tomerb"Cross lifecycle variability analysis: Utilizing requirements and testing artifacts" journal homepage: www.elsevier.com/locate/jss-The Journal of Systems& Software 143 (2019)208-230
- **Anderson**, Shannon W., A Framework for Assessing Cost Management system Changes: The Case of Activity – Based Costing Implementation at General Motors (1986-1993), JMAR, vol. 7, fall 1995, pp. 1-51.
- **Balachandan**, K.R. & Srinidhi, Bin, Strategic positioning cost Management along various Quality Dimension, International Journal of quality, vol. 1, n. 2, 1996, pp. 8-25.
- **Ballard**, Rand, Strategic Supply cost Management: Physician preference without deference, Healthcare Financial management, Apr. 2005, pp. 78-84.
- **Blyth**, Jane, The Road to Best proctices – using lessons Learned in cost Management, Cost Engineering, Nov. 2004, pp. 10-12.
- **Brewer**, Peter C., et al., Building A successful Balanced Scorecard Program, Cost Management, Jan. Feb. 2005, pp. 28-37.

- **Briner**, Russell F., et al., Activity – based costing for state and local governments, Management Accounting Quarterly, spring, 2003, online, pp. 1-12.
- **Cement American**, Integrating Automation And Cost Managemnt for Bottom – Line Results, Cement American Magazine, Jan. 2002, pp. 1-6.
- **Christopher**, William F. & Thor, Carl G., outcomes Cost Management for Success Today & Tommorrow, Cost Management, no. 1, Dec. 2004, pp. 34-39.
- **Clinton**, B.D. & Graves, A. H., Product Value analysis: Strategic analysis over the entire product life Cycle. Journal of cost Management, May/June 1999, pp. 22-29.
- **Cooper**, R. & Slagmuler, R., Interorganizational costing (Part 2), cost Management, Nov./Dec. 2003 pp. 12-24.