

أسلوب تحليل سلسلة القيمة ودوره في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية "دراسة ميدانية على شركات التصنيع الغذائي بولاية الخرطوم 1444هـ - 2022م"

The Value Chain Analysis and its Role on the Cost Reduction to Support the Competitive Advantage

"Field Study on Food Processing Companies – Khartoum District - Sudan"

إعداد:

1. الاستاذ: عاطف عبدالرحمن ادم محمد (atifabdow@gmail.com)
2. الدكتور: آدم عبدالرحمن آدم محمد جامعة النيل الابيض - كلية العلوم الإدارية adamabdo@wnu.edu.sd

المستخلص

تناولت الدراسة أسلوب تحليل سلسلة القيمة ودوره في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية، لما له من اثر علي زيادة الربحية وضمان المحافظة على المكانة السوقية للمؤسسة، كما عمدت لإثبات العلاقة الوثيقة بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة وتخفيض التكلفة من جانب، ودعم الميزة التنافسية من جانب اخر، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤل الرئيس القائل: هل يؤثر استخدام أسلوب تحليل سلسلة القيمة على تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية؟ وفي هذا السياق اختبرت الدراسة علاقة المتغير المستقل بالمتغيرات التابعة ومدى قوة الرابط بينها، وتكمن أهمية هذه الدراسة فيما يقدمه من إضافة علمية في مجال أسلوب تحليل سلسلة القيمة، وتبيان أثره على تخفيض التكلفة والميزة التنافسية. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت الى وجود علاقات ايجابية قوية بين المتغير المستقل والمتغيرات التابعة، توصي الدراسة بضرورة تطبيق أسلوب تحليل سلسلة القيمة ومراجعتة بصورة دورية للمحافظة على المكانة السوقية وتحقيق رضا المستهلك وضمان بقاء المنظمة الاقتصادية (اسلوب تحليل سلسلة القيمة و دوره في تخفيض التكلفة و دعم الميزة التنافسية في شركات التصنيع الغذائي بولاية الخرطوم) حيث يعد أسلوب تحليل سلسلة القيمة أحد أهم الأساليب الضامنة لرضا العملاء. ولقد تم اجراء الدراسة الميدانية و من ثم تم معالجتها احصائياً و تفسيرها ، كما تم اجراء اختبارات الثبات و الصدق و ذلك للتأكد من صلاحية البيانات، بالاضافة الي وصف مجتمع العينة و الاساليب الاحصائية التي تم بموجها تحليل البيانات و اختبار فروض الدراسة.

أهمية الدراسة: تنبع أهمية هذه الدراسة من خلال ما تقدمه من إضافة علمية للدراسات التي تناولت الموضوع، إضافة الي ما تقدمه من أهمية عملية لاحظها مديرو الشركات التي تطبق أسلوب تحليل سلسلة القيمة في عملياتها الانتاجية، ممثلة في إزالة الأنشطة غير المضيفة للقيمة، والابقاء على أنشطة سلسلة القيمة، التي تحقق رضا العملاء وبالتالي ضمان ولائهم، وتحقيق المركز التنافسي المرغوب للمنظمة.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى أولاً: الوقوف على مدى مساهمة أسلوب تحليل سلسلة القيمة في تخفيض التكلفة ، وثانياً: التعرف علي دعم اسلوب سلسلة القيمة للميزة التنافسية حال تطبيقه بصورة صحيحة في شركات التصنيع الغذائي بالخرطوم.

فرضيات الدراسة: تقوم هذه الدراسة على الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: إن أسلوب تحليل سلسلة القيمة يؤثر على تخفيض التكلفة.
الفرضية الثانية: إن أسلوب تحليل سلسلة القيمة يؤثر على الميزة التنافسية.

تساؤلات الدراسة:

1. هل هنالك أثر مباشر لأسلوب تحليل سلسلة القيمة على تخفيض التكلفة؟
2. هل هنالك أثر مباشر لأسلوب تحليل سلسلة القيمة على الميزة التنافسية؟

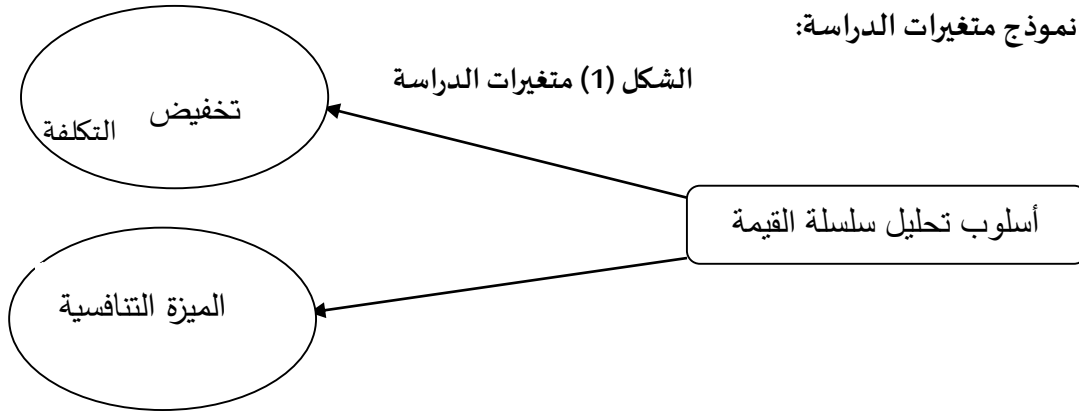
متغيرات الدراسة: استناداً علي عنوان الدراسة يمكن التمييز بين ثلاثة متغيرات هي:

1. المتغير المستقل: أسلوب تحليل سلسلة القيمة.
2. المتغيرات التابعة: أ. تخفيض التكلفة. ب. الميزة التنافسية.

حيث يمكن تعريف هذه المتغيرات في الآتي:

1. أسلوب تحليل سلسلة القيمة: أحد أدوات التحليل الداخلي لأنشطة المؤسسة، ويمثل حجر الأساس في بناء الميزة التنافسية، وتخصيص الموارد لمواطن خلق القيمة (بوغرارة، 2007، 109).
2. تخفيض التكلفة: تخفيض الإسراف والضياع، والأنشطة التي لا تضيف قيمة (الجبر، 1997، 187).
3. الميزة التنافسية: قدرة المنظمة على تقديم قيمة متفوقة للزبون (Evans, James, 1993: 83).

نموذج متغيرات الدراسة:



الشكل من إعداد الباحثين 2022م

ثانياً: منهجية الدراسة ومصادر البيانات:

1) مجتمع وعينة الدراسة:

مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من العاملين بشركات التصنيع الغذائي بولاية الخرطوم، وتمثلت عينة الدراسة بأولئك الذين استجابوا للدراسة، كما تم اختيار عينة ميسرة من مجتمع الدراسة حيث تم

توزيع (130) استبانة علي عينة الدراسة ، ثم تم استرجاع (120) ستبانة بعد ملئها بنسبة (92.3%) و جميعها صالحة و لم يوجد تالف كما جاء في الجدول المبين أدناه:

(2) جدول (1) الاستبانات الموزعة و المعادة.

البيان	العدد	النسبة
الاستبانات الموزعة	130	
الاستبانات التي تم ارجاعها	120	92.3%
الاستبانات التي لم يتم ارجاعها	10	07.7
الاستبانات غير صالحة للتحليل	0	0
الاستبانات الصالحة للتحليل	120	100%

(2) أداة الدراسة و المنهجية:

تتمثل أداة جمع البيانات التي اعتمد عليها الباحثان في الحصول علي البيانات الاولية اللازمة للدراسة الحالية في تصميم قائمة استقصاء تم اعدادها و تطويرها بناءً علي الاستعانة بالمقاييس التي وضعها الباحثان و الدراسات السابقة و اتبع الباحثان الخطوات التالية للتصميم: أولاً: الاطلاع علي أدبيات الموضوع من الكتب، الدوريات العلمية، الرسائل العلمية و الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة و تمت الاستفادة منها في بناء و صياغة فقرات الاستبانة. ثانياً: استشار الباحثان عدد من الاساتذة المختصين في تحديد أبعاد الاستبانة فقراتها. ثالثاً: تم تحديد الفقرات التي تقع تحت كل مجال. رابعاً: عرض الاستبانة علي المشرف و ابداء الملاحظات، كما انتهجت الدراسة المنهج الوصفي باستخدام برنامج (SPSS) في التحليل و اختبار الفروض و من ثم تم تصميم الاستبانة في صورتها النهائية . كما تم تحويل إجاباتها إلي قيم كمية علي مقياس لكرت الخماسي ذي المدى (1-5)، ويمكن توضيح مستوي المقياس ودرجاته كالتالي:

جدول (1) مقياس لكرت الخماسي

مستوي المقياس	أو افق بشدة	أو افق	محايد	لا أو افق	لا أو افق بشدة
الدرجة / الوزن النسبي	5	4	3	2	1
الوسط المرجح	4.2-5	3.4-4.2	2.6-3.4	1.8-2.6	1-1.8

اختبرت الدراسة مدى إمكانية اعتماد البيانات المتحصلة، ومدى اتساق وثبات المقياس المستعمل في جمعها، وذلك باستخدام معامل ارتباط ألفا كرونباخ (Gronbach Alpha) الذي يبين مدى وجود ارتباط بين القياسات المعبرة عن إجابات أفراد العينة، وقد كانت قيمة معامل ارتباط ألفا كرونباخ (82%)، وهي قيمة يستدل من خلالها على إمكانية الاعتماد على إجابات أفراد العينة، إذ إن قيمة ألفا تكون مقبولة إذا كانت مساوية أو أكبر من (60%) وبناءً عليها يمكن الاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي، استخدام برنامج (SPSS) بالأساليب الإحصائية التالية:

أ- التكرارات والنسب المئوية لوصف أفراد الدراسة وتحديد نسب إجاباتهم علي العبارات.

ب- الوسط الحسابي منسوباً للقيمة العظمى لمقياس لكرت الخماسي، بنسبة قبول اعلى من (60%) أي إذا زاد الوسط الحسابي عن (3)، بإعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، واستخدام النسب المئوية والانحراف المعياري بإعتبارها مقاييساً لتشتت القيم عن وسطها الحسابي.

ت- الارتباط والإنحدار الخطى البسيط.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: ولاية الخرطوم.

الحدود البشرية: العاملين في شركات التصنيع في ولاية الخرطوم.

الحدود الزمانية: اجريت هذه الدراسة في العام (2022م).

هيكل الدراسة:

يحتوي هيكل هذه الدراسة أولاً: علي الاطار النهجي للدراسة و الذي يشمل علي مشكلة الدراسة ، أهمية الدراسة ، اهداف الدراسة ، فرضيات الدراسة، حدود الدراسة. ثانياً: منهجية الدراسة و مصادر البيانات و هيكل الدراسة. ثالثاً: أدبيات الدراسة و الدراسات السابقة. رابعاً: مفاهيم تحليل سلسلة القيمة و تخفيض التكلفة موازياً لدعم الميزة التنافسية للشركات العاملة في التصنيع الغذائي في ولاية الخرطوم. خامساً: مفهوم التكلفة لتحقيق هدف معين. سادساً: الميزة التنافسية: المفهوم، النشأة، الأهمية، الخطوات، والمصادر. سابعاً: دور أسلوب تحليل سلسلة القيمة في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية. ثامناً: تحليل البيانات و يحتوي علي قسمين: القسم الاول: تحليل البيانات الشخصية للمبحوثين. القسم الثاني: تحليل البيانات الاساسية للدراسة الميدانية و اختبار فروض الدراسة، التي تشتمل علي: التوزيع التكراري لأجابات الافراد علي عبارات الاستبانة ، ثم التحليل الاحصائي الوصفي لعبارات الاستبانة. تاسعاً: النتائج و التوصيات. عاشراً: المراجع العربية و الانجليزية.

ثالثاً: الدراسات السابقة

المقدمة: تعتبر الدراسات السابقة من أهم الركائز التي وقفت عليها هذه الدراسة، حيث إنها تمثل العمود الذي تقوم عليه وسبباً مباشراً من أسباب نجاحها. وبعد الاطلاع على العديد من الدراسات السابقة في مجال سلسلة القيمة، والتكاليف والميزة التنافسية، تبلورت فكرة موضوع هذه الدراسة، ولسد النقص في الدراسات السابقة.

1. دراسة (كاظم 2008م: ص 109-140): تمثلت مشكلة الدراسة في التمييز بين تخفيض التكاليف الذي يقوم على إلغاء أجزاء من المشروع ويخل بوظائفه الأساسية، وبين هندسة القيمة التي تمكن الوحدة الاقتصادية من البقاء في القمة، وتهدف إلى بناء إطار نظري عن هندسة القيمة من خلال تجزئة المنتج إلى وظائفه الأساسية والثانوية، ومحاولة تصحيح القيم غير الملائمة في المنتج، وإمكانية التغيير في تصميم المنتج وبالتالي زيادة القيم، توصلت الدراسة إلى أن استخدام هندسة القيمة يخفض تكاليف المنتجات دون المساس بوجودتها. يتضح أنها تناولت دور هندسة القيمة في تخفيض التكاليف، وتطوير المنتجات، وتختلف عنها هذه الدراسة في أنها تناولت أسلوب تحليل سلسلة القيمة ودوره في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية (كاظم، 2008: 109-140).

2. دراسة (ابراهيم، 2011م): تمثلت مشكلة الدراسة في أثر تطوير أساليب التكاليف على الاستخدام الأمثل للموارد، وتحديد تكاليف إنتاج السكر. وهدفت إلى معرفة مدى تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف، ومدى تأثيرها على قطاع إنتاج السكر بالسودان، تكمن أهمية الدراسة في تبيان دور الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في ضبط تكاليف الإنتاج، واعتمدت المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من مصنعي عسلاية، وغرب سنار لإنتاج السكر، وتوصلت إلى أن تطبيق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية يساعد في تحديد وقياس التكاليف، ويوفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات. يتضح أن الدراسة أعلاه تناولت الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في

الرقابة على تكاليف صناعة السكر بالسودان، وتختلف عنها هذه الدراسة في أنها تناولت أسلوب تحليل سلسلة القيمة ودوره في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية (ابراهيم، 2011).

3. دراسة (الجنابي 2013م): تمثلت مشكلة الدراسة في أثر تقنيات إدارة التكلفة وترابطها على محاسبة التكاليف، وهدفت إلى عرض تلك التقنيات باعتبارها مستجدات في محاسبة التكاليف، وبيان مدى التكامل والترابط بينها، وأثرها في خدمة منظمات الأعمال، وتنبع أهميتها من أهمية تلك التقنيات في ظل المنافسة الشديدة ضمن البيئة الحديثة، إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، وتوصلت إلى أن تقنيات إدارة التكلفة توفر المعلومات التي تحتاجها إدارة المنظمة، وتساعد على إظهار تكلفة المنتجات بدقة، ورقابة وقياس الأداء. يتضح أن الدراسة أعلاه تناولت تأثير التكامل بين التقنيات المستجدة في محاسبة التكاليف وترابطها في خدمة منظمات الأعمال، وتختلف عنها هذه في أنها تناولت أسلوب تحليل سلسلة القيمة ودوره في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية.

4. دراسة (صالح 2014م): تمثلت مشكلة الدراسة في حاجة شركات قطاع الخدمات في فلسطين لتبني نظم تكاليف حديثة متطورة في ظل حدة المنافسة. وهدفت إلى إلقاء الضوء على دور إدارة التكاليف الإستراتيجية، ومدى استخدامها في اتخاذ القرارات. وتكمن أهميتها في تناولها أحد المواضيع التي تسهم في تحقيق القدرة التنافسية، وتعظيم ربحية، وقيمة المنشأة، اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت استمارة الاستبانة لجمع لبيانات، وتكونت عينها من (48) شركة، وتوصلت إلى أن نظم التكاليف في شركات قطاع الخدمات بغزة، تعتمد على أسس محاسبية تلي الحاجة في اتخاذ القرارات، وتفعيل الرقابة. يتضح أن الدراسة أعلاه تناولت إدارة التكاليف الإستراتيجية ودورها في اتخاذ القرارات، وتختلف عنها هذه في أنها تناولت أسلوب تحليل سلسلة القيمة ودوره في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية (الفرا، 2011: 1-26).

5. دراسة (البشتاوي، وجريرة، 2015م: ص 181-199): تمثلت مشكلة الدراسة في مدى أهمية تطبيق إدارة التكاليف الإستراتيجية في تحقيق الميزة التنافسية في شركات المساهمة العامة الصناعية بالأردن، هدفت الدراسة إلى بيان أهمية إدارة التكاليف الإستراتيجية وأثرها في تعزيز الميزة التنافسية، تكمن أهمية الدراسة في التغلب على حدة المنافسة وتحقيق القدرة التنافسية، إعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينها من (45) شركة، واستخدمت إستمارة الاستبانة لجمع البيانات، كما توصلت إلى أن الإدارة الإستراتيجية للتكاليف توفر المعلومات اللازمة لتنفيذ الخطوات الإستراتيجية التنافسية، وان تطبيقها يتم بنسب متفاوتة. يتضح أن الدراسة أعلاه تناولت أهمية تطبيق إدارة التكاليف الإستراتيجية في تحقيق الميزة التنافسية، وتختلف عنها الدراسة في أنها تناولت أسلوب تحليل سلسلة القيمة ودوره في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية.

رابعاً: أسلوب تحليل سلسلة القيمة:

1) مفهوم تحليل سلسلة القيمة: يعتبر أسلوب تحليل سلسلة القيمة من أدوات التحليل الداخلي لأنشطة المؤسسة، ويمثل الأساس في بناء الميزة التنافسية، بتوفيره المعلومات عن كافة أنشطة المؤسسة بدءاً من تصميم المنتج وحتى تقديم خدمات ما بعد البيع، بما يمكن من توجيه وتخصيص الموارد لمواطن خلق القيمة، وتحقيق أفضل رضا للعميل (بوغرارة، 2007، 109). ولقد ارتبطت القيمة في الفكر الإداري بوجهة نظر العميل، وإن تعريف القيمة يشير إلى وجود خلط واضح بين القيمة وبين صافي المنفعة المضافة لمحل المعاملة التي تعني حصول العميل على القيمة منفعة (Lynch, 2000: 266). ويعرف تحليل سلسلة القيمة بأنه إعادة تجميع المنشأة لأنشطتها الملائمة استراتيجياً بالأسلوب الذي يؤدي إلى فهم السلوك والمصادر الكامنة للتمييز (Porter, 2001:77). تعد سلسلة القيمة

نقطة الارتكاز التي يتم عن طريقها معرفة مدى قدرة وخبرة الوحدة الاقتصادية في إدارة التكاليف والأنشطة، ومعرفة عناصر القوة والضعف داخلها، وتحديد مصادر الميزة التنافسية (ياسين، 2002، 15). وهناك نوعين من سلسلة القيمة (البكري، 1996، 6):

- أ- سلسلة القيمة الداخلية: الأنشطة المطلوبة لتصميم وتطوير وتسويق وتسليم المنتجات.
 - ب- سلسلة القيمة الصناعية: أنشطة لتوليد القيمة ابتداء من المواد الأولية لحين انتهاء المنتج.
- (2) نشأة تحليل سلسلة القيمة: لقد بدأ استخدام نظام تحليل القيمة منذ أكثر من نصف قرن في المشروعات الصناعية والمؤسسات الحكومية (Romani, 1997: 27-29). وظهر كمفهوم في منتصف القرن العشرين على يد تاجر أمريكي، ولقد أُختبر عام 1947م في مشروع جنرال إلكتريك بنيويورك، وقامت وزارة الدفاع الأمريكية باستخدامه عام 1950م، وحقق مشروع (ISUZU) أفضل استخدام لهندسة وتحليل القيمة (Andersen, A. 1998: 38). ويرجع الفضل في ظهوره لبورتر في العام 1985م كطريقة تهدف إلى بناء القيمة للمستهلك، إعتماًداً على الأنشطة المسؤولة عن إنتاج المنتجات (عاشور، 1998: 1-80).

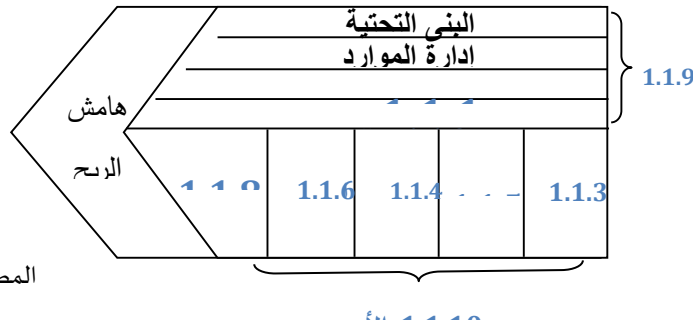
(3) أهداف ومزايا تحليل سلسلة القيمة:

تُلخص أهداف سلسلة القيمة من الناحية الإستراتيجية كما يلي (الغنام، 2002: 721-792):

- أ. دعم المراكز الإستراتيجية للتكاليف بإنتاج المنتجات بأقل تكلفة في السوق.
 - ب. دعم القدرة الإستراتيجية للتكاليف بتخفيض التكاليف عند حدود متوسط تكلفة الوحدة من المنتج.
 - ت. التركيز على مصلحة جميع الأطراف وربط نشاطات السلسلة الكلية (Gereffi, G. 1999: 9).
 - ث. تخفيض تكاليف العمليات وتحديد مؤشرات الأداء (Atkinson, & Young (2002: 9)).
 - ج. الكشف عن الأنشطة التي لا تضيف قيمة (عاشور، 1997: 101-160).
 - ح. رفع الأداء والتعرف على فرص تطوير العمل (Kaplinsky, R. & Morris, 2001: 49).
- (4) أنشطة تحليل سلسلة القيمة: يقوم هذا النموذج بتجزئة المؤسسة إلى مجموعة من الأنشطة، بغرض فهم سلوك التكلفة لديها ومصادرها الحالية والمحتملة لتحقيق ميزة تنافسية. وتصنف سلسلة القيمة أنشطة المؤسسة إلى فئتين أولية وأنشطة داعمة (Porter, M., 1998: 4) والشكل التالي يوضح ذلك:

آلية مدخل سلسلة القيمة:

الشكل (2)



- أ. الأنشطة الأساسية: ترتبط الأنشطة الأولية مباشرة بالخلق الفعلي للقيمة، وتمثل المهمة الأساسية في المنشأة لإنتاج وتوصيل السلعة إلى المتعاملين، وتبدأ هذه الأنشطة مع توفر المواد الخام والمواد الأولية وتستمر حتى خدمات ما بعد البيع إلى المستهلك الأخير. ممثلة بالتالي (ادريس، 2006، 152):
- أ. الإمداد الداخلي: يتعلق باستلام وتخزين ومناولة المواد وكافة مدخلات النظام الإنتاجي.
- ب. العمليات الإنتاجية: تشمل كافة العمليات المتعلقة بتحويل المدخلات إلى مخرجات "منتجات"
- ت. الإمداد الخارجي: يتضمن أنشطة نقل وتخزين السلع المصنعة أو شبه المصنعة إلى مراكز التوزيع.
- ث. التسويق والبيع: كافة أنشطة التسويق التي تساعد على نقل المنتجات إلى مواقع المستهلكين.
- ج. الخدمة: هي الأنشطة المتعلقة بالمنتج كالصيانة، وتوفير أو بيع قطع الغيار، التدريب.
- ب. الأنشطة الداعمة: التي تقوم بتدعيم وإثراء الأنشطة الأولية، ممثلة في (بوغرارة، 109):
- أ. الشراء: المدخلات التي تؤمن الأنشطة الأولية.
- ب. إدارة الموارد البشرية: الأفراد الذين سوف ينفذون الأنشطة الأولية.
- ت. تطوير التكنولوجيا: طرق أداء الأنشطة الأولية التي يتم تحسينها.
- ث. البنية التحتية للمنشأة.

خامساً: تخفيض التكلفة:

1) مفهوم التكلفة: تُعرّف التكلفة بأنها موارد مضمي بها في سبيل تحقيق هدف معين، وتقاس محاسبياً بالقيمة التي يجب التضحية بها أو دفعها مقابل الحصول على المنتجات (علي، 1998، 8). وتُعرّف التكلفة بأنها مقدار التضحية بالموارد دون الإشارة إلى الحصول على المنفعة (الجبالي، 2000: 9-10). وتُعرّف التكلفة بأنها تضحية بموارد اقتصادية في سبيل تحقيق هدف معين، ويتم قياسها بوحدات النقد المدفوعة للحصول على المنتجات، ويميز المحاسبون بين التكلفة غير المستنفذة (الأصول) أي تلك التي تتعلق بتحقيق إيرادات مستقبلية، والتكلفة المستنفذة التي لا تتعلق بتحقيق إيرادات مستقبلية، وبالتالي يتم معالجتها بتحميلها على إيرادات الفترة كمصروف (جمعة، وآخرون، 2002، 14). ويُقصد بفهوم التكلفة حجم الموارد المضمي بها في سبيل الحصول على المنتج، والمعبر عنها في شكل نقدي (هينجر، وماتولتس، 2007، 24). وعُرفت بأنها تضحية اختيارية بموارد اقتصادية في سبيل الحصول على منافع مادية في الحاضر أو في المستقبل، وإذا ترتب على هذه التضحية منافع في الفترة الحالية فإن التكلفة تتحول إلى مصروف يخص الفترة ويظهر في قائمة الدخل وفقاً لمبدأ المقابلة، وإذا ترتب على هذه التضحية منافع في المستقبل فإن التكلفة تتحول إلى أصل يظهر في الميزانية العمومية ويساهم في تحديد المركز المالي للوحدة الاقتصادية (عبدالطيف، 2003: 11-12). وتُعرّف بأنها أية تضحية بأشياء، ممتلكات، حقوق مادية أو معنوية، يتحتم أن تكون ذات قيم اقتصادية، في سبيل الحصول على منفعة حاضرة أو مستقبلية (مرعي، 1993: 5-6). وتُعرّف التكلفة أيضاً بأنها تضحية مادية اختيارية يمكن التعبير عنها بصورة نقدية أو ما يعادلها، في مقابل الحصول على سلعة أو خدمة لها منفعة اقتصادية، وقياساً على ذلك فالحصول على المواد اللازمة للإنتاج، والأجور والمرتببات ومصاريف المياه والإنارة والنظافة تعتبر تكلفة (حسين، 2008، 10). ومن حيث المفهوم يمكن التفرقة بين عدد من المصطلحات المحاسبية للتكلفة، النفقة، المصروف، الخسارة، والتحويل (مرعي، 2008، 13).

2) مفهوم تخفيض التكاليف: إن تخفيض التكاليف يقصد به التخفيض في الرقم الاجمالي للنقود، بتخفيض مجالات الاسراف والضياع والتخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة (الجبر، 1997: 185-190). وعُرفت تخفيض

التكاليف بأنه التخفيض الحقيقي والدائم في تكلفة الأنشطة التي يزاولها المشروع أو تكلفة الوحدة المنتجة دون التأثير على جودة المنتج أو وظائفه (السباعي، 1996، 37). وعُرف بأنه الحصول على منافع أكبر من نفس الموارد، أو الحصول على نفس المخرجات بمقدار أقل من المدخلات (محمد، 1996، 29).

(3) مبادئ تخفيض التكاليف: ولتخفيض التكاليف بفعالية يجب مراعاة المبادئ والأسس التالية (الجبر):

- أ- التركيز على العناصر التي تحتمل التخفيض الأكبر وبأقل المجهودات مقارنة بالأخرى.
 - ب- ألا يؤدي تخفيض التكاليف إلى تخفيض في الجودة مما يؤثر على اجمالي الإيرادات.
 - ت- يجب ألا تكون تكلفة تحليل التكاليف وتطبيق المقترحات أكبر من تخفيض التكاليف.
 - ث- يجب ألا يؤدي تخفيض التكاليف إلى اتخاذ قرارات إستراتيجية خاطئة.
 - ج- يجب ألا يؤدي تخفيض التكاليف إلى اضعاف الروح المعنوية لدى العاملين.
- (4) عوامل تخفيض التكلفة: تعدد العناصر التي يمكن إخضاعها لتخفيض التكاليف، وليست محددة بعنصر أو قسم من الأقسام أو مرحلة من المراحل الإنتاجية، بل أي منها يعتبر من عناصر التخفيض إذا ما تعرض للارتفاع في التكاليف، وأهم هذه العناصر (راجحان، 2002: 11-21):

- أ- الأصول الرأسمالية كالأراضي والمباني والسيارات والآلات.
 - ب- العمالة المباشرة وغير المباشرة.
 - ت- المواد الخام والمواد الأولية المصنعة.
 - ث- مصاريف البيع والتسويق كمصاريف النقل والتغليف والتكيب والتشغيل والصيانة.
 - ج- المصاريف الإدارية والعمومية والبحث والتطوير والطاقة وصيانة الآلات والمعدات.
- (5) مزايا تخفيض التكاليف: إن إستراتيجية زيادة التكلفة تمكن من استخدام أقل حجم من الموارد في إنتاج نفس القدر من المنتجات مقارنة بالمنافسين، بما يحقق القدرة التنافسية التكاليفية، وإن من أهم مزايا تخفيض التكلفة (Ashcraft, S., 2004: 229-233):

- أ- بالنسبة للمنافسين: الإنتاج بتكلفة أقل يحقق أفضل سعر تنافسي.
- ب- بالنسبة للمشتريين: الإنتاج بتكلفة أقل يتمتع بحصانة ضد المساومة على تخفيض الأسعار.
- ت- بالنسبة لدخول المنافسين المحتملين إلى السوق: الإنتاج بتكلفة أقل يحقق موقفاً سعرياً تنافسياً ممتازاً.
- ث- بالنسبة للسلع البديلة: الإنتاج بالتكلفة الأقل سلاح ضد السلع البديلة.

سادساً: الميزة التنافسية: المفهوم، النشأة، الأهمية، الخطوات، والمصادر(العوامل):

(1) مفهوم الميزة التنافسية: تباينت الآراء حول تحديد مفهوم متفق عليه للميزة التنافسية ويعود السبب في هذا التباين إلى أن الأبعاد والعناصر التي تتفاعل معها الميزة التنافسية متعددة ومتنوعة، ويمكن النظر إلى الميزة التنافسية من عدة نواحي إذ يرى البعض ان الميزة التنافسية في المفهوم التسويقي تعني اشباع حاجات الزبون المستهدف بصورة تفوق الاخرين(Kotler, 2000: 557). وتعرّف أيضاً بأنها درجة نجاح المنظمة في تحقيق هدفها بالمحافظة على مواقعها التنافسية وبناء مواقع تنافسية أعمق بينها وبين مثيلاتها من المنظمات من خلال تقليل نسبة الخطأ والعيوب بالإنتاج، وزيادة الحصة السوقية، وزيادة الإنتاجية الفعلية، والاهتمام بالابتكار، ونمو

المبيعات (الطراونة، 2002: 32-47). وتعرّف الميزة التنافسية على أنها قدرة المنظمة على الأداء المتفوق عن بقية المنظمات بأن تنتج منتجات مرغوبة وأكثر كفاءة وفعالية عن منافسيها (المسعودي، 2010، 86). وعرفت بأنها دالة لقدرة المنظمة على استغلال نقاط قوتها المتمثلة بمواردها وإمكاناتها لدعم نقاط ضعفها واقتناص الفرص ومواجهة التهديدات القادمة من البيئة الخارجية، ويعزز موقفها في مواجهة المنظمات المنافسة (الواندي، 2002، 25). وقد حددت الميزة التنافسية بأنها قدرة (بني حمدان، 2002، 37):

- أ- تأتي في مجالات متعددة منها السعر، التكلفة، المنتج، التركيز على سوق معين.
- ب- تضمن للمنظمة القيام بأداء أنشطتها بصورة أكثر كفاءة وفعالية مقارنةً بالمنافسين.
- ت- تسهم في تحقيق الفوز على المنافسين ومن ثم تحقيق الأرباح والبقاء في المجال.

ويمكن تحديد مفهوم الميزة التنافسية بأنها:

1. أسلوب تنتجه المنظمة لتحقيق التكامل بين ميزتها ومواردها وإمكاناتها، بما يحقق قيمة متفوقة للزبائن.
2. أسلوب يمكن المنظمة من أداء أنظمتها بكفاءة، تضمن لها التفوق في الأرباح والتكاليف المنخفضة.

(2) نشأة الميزة التنافسية وتطورها: من الصعوبة بمكان الجزم بتحديد تاريخ ظهور المنافسة، فهي موجودة منذ أن وجدت المنظمات وحتى الآن وبأساليب ودرجات متباينة من مرحلة لأخرى، ولكن ما لا يختلف فيه اثنان هو أن زيادة عدد المنظمات وكثرة المنتجات من الصنف الواحد وتحسن الوضع الاقتصادي للمجتمعات، تعد من العوامل التي تزيد من حدة المنافسة بشكل عام (Sirgy, 1996: 234). ووصفت الميزة التنافسية بأنها المركز الفريد الذي تطوره المنظمة بوجه منافسيها من خلال أساليبها ومهاراتها والاستفادة القصوى من مواردها، وبهذا فهي تنشأ من القدرات المنظمة، وتعد إحدى المكونات الإستراتيجية للمنظمة (Reed, 1990: 88-102, Jan., & Defillippi). لا بد لأي منظمة من العمل على تحقيق ميزة تنافسية تساعد في مواصلة عملها بتفوق وريادة باقتناص جميع فرص التحسين والتطور، وان الواقع العملي زاخر بالأمثلة على اكتساب الميزة التنافسية، وان أكثر الحالات الواقعية يتمثل بتخفيض التكلفة (Krajewski, & Ritzman, 1992: 218).

(3) أهمية الميزة التنافسية: تحظى الميزة التنافسية بأهمية كبيرة في الأدبيات المعاصرة للإدارة الإستراتيجية والعمليات التصنيعية، وخاصة بعد إنفجار ثورة المعلوماتية والاتصالات وتحرير التجارة العالمية بعد اتفاقية الجات (GATT) وانبثاق منظمة التجارة العالمية، إذ غالباً ما تتدخل الدول بأدوار لتطوير المزايا التنافسية لمؤسساتها العاملة محلياً ودولياً (نديم، 2000، 51).

وإن طرق دعم المزايا التنافسية تتمثل في إطار سلسلة القيمة من خلال إعادة ترتيب القيم المتوقعة بما يحقق مستويات عالية وقوية للمنافسة (Charles, & Oystein, 1998: 413-514). وتنبع أهمية الميزة التنافسية من خلال الخصائص والميزات الآتية:

- أ- انها تحدد بالاعتماد على حاجات ورغبات الزبون، وتوفر الانسجام الفريد في البيئة التنافسية (السعيد، 51-59).
- ب- تقدم دعماً يسهم في نجاح الأعمال، وتتصف بالديمومة والتفرد، وأساساً للتحسينات المستقبلية (Evans, 1993: 83-118).
- ت- انها تمثل مؤشراً إيجابياً لاحتلال موقعاً قوياً في السوق، وزيادة حجم المبيعات والأرباح (John 1992 40).
- ث- انها نسبية، وتنشأ من الكفاءة الداخلية للمنظمة، وتحقق التفوق والأفضلية (الزعي، 1999، 60).
- ج- وانها يجب أن تكون مستدامة، متجددة، ومرنة، وأن يتناسب استخدامها مع الأهداف المنشأة (الغالي، وادريس، 2009، 309).

4) **مراحل وخطوات بناء الميزة التنافسية:** لقد أُتفق على ثلاث مراحل لبناء الميزة التنافسية، وهي (Heizer, & Render, 1998: 45-90):

- أ- تحليل البيئة: تحديد مصادر القوة والضعف والفرص والتهديدات التي تواجه المنظمات من متغيرات البيئة والزبائن متطلبات الصناعة والمنافسين. لتحديد كيفية إغتنام الفرص والتصدي للتهديدات (القطامين، 1996: 19-20).
- ب- تحديد رسالة المنظمة: بتحديد أسباب قيام المنظمة وتحديد القيمة المستهدفة التي تطمحها.
- ت- صياغة الاستراتيجية: تتضمن بناء الميزة التنافسية بأعتماد الاستراتيجيات التنافسية، وكلما كانت المنظمة كفوءة في تحليل قوى التنافس وتحديد أهدافها كلما كانت كفوءة في صياغة استراتيجيتها (Heizer, & Render, 1998 : Loc.cit.).

5) **عوامل تحقيق الميزة التنافسية:** تسعى منظمات الأعمال إلى تحقيق الميزة التنافسية الفاعلة لضمان البقاء والريادة في السوق، وفيما يلي توضيح للعوامل المؤثرة في تحقيق الميزة التنافسية (العاني، 81-95):

1. الكفاءة المقارنة: القابلية على إنتاج منتجات أو تقديم خدمات بتكلفة أقل المنافسون. وهذا العامل بدوره يتأثر بعاملين آخرين هما:

- أ- الكفاءة الداخلية: يقصد بها تكلفة المنظمة الداخلية.
 - ب- الكفاءة التنظيمية: يقصد بها تكلفة التعامل مع المنظمات الأخرى.
2. قوة المساومة: قوة مساومة المنظمة مع عملائها لصالحها الخاص، وهذا يستند إلى عوامل أخرى هي:
- أ- التكاليف المرتبطة بالبحث والتطوير: وهي تكاليف تخطيط وتطوير المنتجات.
 - ب- الميزات الفريدة: هي الميزات التي تميز منتجات المنظمة عن بقية المنافسين.
 - ت- تكاليف التحول: التي يتحملها الزبائن والمجهزون إذا ما أرادوا التعامل مع منظمة أخرى.

سابعاً: دور أسلوب تحليل سلسلة القيمة في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية:

إن سلسلة القيمة تعمل على دعم المنشأة في تحليل احتياجات السوق من خلال خطوات متعاقبة في عملية الإنتاج، ومتابعتها حتى تصل إلى المستهلكين النهائيين بأفضل جودة وأقل تكلفة، بتحليل المنشأة وتقييمها بدءاً من البيئة الداخلية للمنشأة بهدف التعرف إلى أوجه القوة والضعف في إمكانيات وقدرات المنشأة وصولاً إلى استغلال الفرص، والحماية من تهديدات البيئة التنافسية، إضافة إلى التنبؤ بالمخاطر، والتحوط لها من أجل الوصول بالمنشأة إلى بر الأمان على المدى الطويل (العتيبي، يوليو 2009). وإن المفهوم الأساسي لسلسلة القيمة هو إضافة أكبر قيمة ممكنة بأقل تكلفة ممكنة، وقياس مقدار المساهمة في القيمة المقدمة والربح لكل جزء من السلسلة (Macmillan, H., & Tampoe, M., 2000: 89-120). ويسهم مدخل سلسلة القيمة في بناء الميزة التنافسية من خلال إعادة تصنيف أنشطة وموارد المنظمة بما يؤدي إلى خلق القيمة لدى الزبون، وعلى ضوء ذلك تم تصنيف أنشطة القيمة إلى صنفين (Johnson, & Scholes, 1997: 67-158):

- أ- الأنشطة الأساسية: هي تلك الأنشطة التي تولد قيمة للزبون.
- ب- الأنشطة الساندة: وهي الأنشطة التي توفر الدعم والإسناد للأنشطة الأساسية.

تعد الأهداف الاستراتيجية الأساس الذي تقوم عليه المنشآت، وتعرف بأنها القصد الاستراتيجي الذي يحمل الجراً، والطموح، والتحدي القوي طويل الأمد، لتحقيق مكانة مميزة أو زيادة في مجال معين، أو اكتشاف حقل جديد، أو تأسيس ثقافة إيجابية واعدة (شارلز، وجاريت، 2001، 29). كما أن الأهداف الاستراتيجية هي الأهداف التي تخص المنظمة بأكملها وترغب الوصول إليها مستقبلاً (العامري، والغالي، 2008، 209). وتتمثل أهمية الأهداف الاستراتيجية للمنشأة بتحديد مسارات توجه المنشأة، بحيث ترسم المستقبل بشكل قابل للملاحظة، والقياس والتقييم، إضافة إلى توضيح الاحتياجات، وترشيد اتخاذ قراراتها (Thompson R., & Strick; 2006: 27-46). وتصنف الأهداف ضمن الإدارة الاستراتيجية كما يأتي (عقيلي، 2013، 34):

- أ- أهداف استراتيجية: تتعلق بالأهداف العامة للمنشأة والمتعلقة بتحقيق النشاطات المركزية للمنشأة والمتصلة بالأطراف الخارجية لها.
 - ب- أهداف تكتيكية: تتحقق من خلال التشكيلات التنظيمية الرئيسة في المنشأة، والمعتمدة على التوزيعات الرئيسية للأنشطة داخل المنشأة، وتحديد وظائفها.
 - ج- أهداف عملياتية: تتحقق من قبل التشكيلات الفرعية، والأفراد في المنشأة، والمعتمدة على أساس التوزيعات التخصصية، والأدائية للأفراد.
- إن تحليل سلسلة القيمة الداخلية للمنشأة، يحقق ميزة تنافسية عند استثمارها بطريقة أفضل من المنافسين، ويمكن إنجاز تحليل سلسلة القيمة الداخلية وفقاً الخطوات الآتية (Anthony A.; & et al., 1997: 4-5):

- أ- البحث عن الأنشطة المستقلة.
- ب- تحديد الأنشطة التشغيلية الإجرائية والهيكلية.
- ج- التركيز على الأنشطة الهيكلية والإجرائية.

يُنظر للميزة التنافسية وفقاً لسلسلة القيمة على أنها نتاج الأنشطة التي تقوم بها المنظمة من أجل إنجاز تكلفة أقل من المنافسين، أو بطريقة مميزة توفر للمشتري قيمة مضافة تسمح له بالقبول بسعر أعلى نسبياً (Porter, 1991: 102). ولتخفيض التكاليف والحصول على ميزة تنافسية يجب على المنشأة مقارنة تكاليف أنشطة سلسلة القيمة لديها مع المنافسين، ومن ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة لإدارة أنشطة السلسلة على نحو أفضل منهم، وذلك بإتباع الأساليب الآتية: هندسة القيمة - التحسين المستمر - تحسين تكلفة القيمة (مكرم، وحجاج، 2001، 73-106).

ولغاية تحقيق الأهداف الاستراتيجية، هناك محاور لتحليل أنشطة سلسلة القيمة يمكن تلخيصها كما يأتي:

- أ- التركيز على متطلبات العملاء: يُعد تحليل سلسلة القيمة أحد أهم الموضوعات الحديثة في الفكر المحاسبي للتكاليف الإدارية بجانب كل من عوامل النجاح الأساسية (Horngren; & et al., 2010: 789- 795).
- ب- التركيز على رقابة التكلفة: إن تحديد تكاليف سلسلة القيمة على أساس الأنشطة يعد الأساس في تحديد مسبب التكلفة، وإن معرفة مسبب التكلفة تلعب دوراً مهماً في رقابة التكاليف (زغلول، 2003، 1-68).
- ج- التركيز على تخفيض التكلفة: بالربط بين أنشطة سلسلة القيمة، وإضافة القيمة للعملاء، فالأنشطة التي تضيف قيمة إلى المنتج يطلق عليها سلسلة القيمة، وكل ما عدا تلك الأنشطة تصنف على أنها غير مضافة للقيمة. وإن تحليل أنشطة سلسلة القيمة يساهم في تخفيض التكلفة من خلال (هلال، 2003):

1. التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج أو الخدمة.
2. فعالية استخدام مسببات التكلفة في الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج.

3. تحليل القيمة التي تعد خطة إضافية أخرى لتحليل أنشطة سلسلة القيمة.
- د- التركيز على تنسيق الأنشطة داخلياً وخارجياً وتكاملها: باستخدام تحليل سلسلة القيمة في علاقات العملاء والموردين (M. Bradford, and etal., 2003: 112-117).
- تساعد في تخفيض تكاليف العمليات، بترتيب وتحديد مؤشرات الأداء، واتخاذ القرارات (A. Atkinson, and etal., 1997: 4-5). وإن من أبرز مزايا تحليل سلسلة القيمة الآتي (Elloumi, F.; 2004):
- أ- تحسين الموقف التكاليفي للمنشأة، ودعم قدرتها التنافسية.
 - ب- تخفيض التكلفة الإجمالية بالتركيز على تحليل مجموعات التكلفة ومسبباتها.
 - ج- تحديد مجموعات جديدة من محركات التكلفة، نتيجة للتقسيم الجيد للأنشطة.
 - د- تحديد الروابط بين أنشطة القيمة في المنظمة.
 - هـ- فهم مشاكل إدارة التكلفة، وتحسين اتخاذ القرارات، وإبراز مؤشرات الأداء.

ثامناً: تحليل البيانات:

1- القسم الاول: يحتوي علي تحليل البيانات الشخصية للمبحوثين:

في هذا الجزء يتناول الباحثان تحليل البيانات والمعلومات الشخصية للمبحوثين.

أ. تحليل البيانات وفقاً لمتغير العمر:

جدول (2) توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير الفئة العمرية

العمر	التكرار	النسبة
<--30	44	%36.7
31-->40	43	%35.8
41-->50	20	%16.7
51-->60	11	%9.2
61-->	2	%1.7
المجموع	120	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (3) يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير الفئة العمرية وفيه نجد أن الفئة أقل من 30 سنة بها 44 فرداً بنسبة (%36.7) والفئة العمرية (31 – 40) سنة عددهم 43 فرداً بنسبة (%35.8) والذين في الفئة (41 – 50) سنة 20 فرداً بنسبة (%16.7)، والفئة (51 – 60) سنة 11 فرداً بنسبة (%9.2)، كما أن هنالك مبحوثين اعمارهم 60 سنة فما فوق وهم فردين بنسبة (%1.7)، ويلاحظ الباحثان ان غالبية أفراد العينة في الفئات العمرية الشبابية.

ب. تحليل البيانات حسب متغير المؤهل العلمي:

جدول (3) يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً للمؤهل الأكاديمي

المؤهل الأكاديمي	التكرار	النسبة
بكالوريوس	69	%57.5
دبلوم عالي	09	%07.5
ماجستير	36	%30
دكتوراه	03	%02.5
أخرى	03	%02.5
المجموع	120	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (3) يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً للمؤهل الأكاديمي وفيه نجد أن حملة البكالوريوس عددهم 69 فرد بنسبة (%57.5)، الذين مؤهلهم دبلوم عالي بلغ عددهم 9 أفراد بنسبة (%7.5)، أما حملة الماجستير 36 فرداً بنسبة (%30)، وحملة الدكتوراه 3 أفراد بنسبة (%2.5)، وهنالك مؤهلات أكاديمية أخرى بعدد 3 أفراد بنسبة (%2.5)، ولاحظ الباحثان بأن عينة الدراسة من حملة البكالوريوس والماجستير هي الأعلى.

ج. تحليل البيانات حسب متغير التخصص العلمي:

جدول (4) توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
39.2%	47	محاسبة
6.7%	08	اقتصاد
19.2%	23	إدارة أعمال
5.0%	06	نظم معلومات
17.5%	21	هندسة صناعية
100%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (5) يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً للمسمى العلمي وفيه نجد أن أفراد عينة الدراسة من الذين تخصصهم محاسب 47 فرداً، بنسبة (39.2%)، الاقتصاديين 8 أفراد بنسبة (6.7%)، كما جاء تخصص إدارة الأعمال 23 فرداً بنسبة (19.2%)، نظم المعلومات 6 أفراد بنسبة (5%)، وهندسة صناعية 21 فرداً بنسبة (17.5%)، ولاحظ الباحثان ان غالبية أفراد العينة من المحاسبين.

د. تحليل البيانات حسب متغير الوهل المهني:

جدول (6) توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير المؤهل المهني

النسبة	التكرار	المؤهل المهني
90.0%	108	لا توجد زمالة
3.3%	4	زمالة سودانية
2.5%	3	زمالة بريطانية
3.3%	4	زمالة أمريكية
0.8%	1	زمالة عربية
100.0%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022

الجدول (6) يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً للمؤهل المهني وفيه نجد 108 فرداً، بنسبة (90%) من عينة الدراسة ليست لديهم مؤهلات مهنية وهناك 4 أفراد بنسبة (3.3%) زمالة سودانية، و3 أفراد بنسبة (2.5%) للزمالة البريطانية، والأمريكية 4 أفراد بنسبة (3.3%)، والعربية فرد واحد بنسبة (0.8%)، ويلاحظ الباحثان بان غالبية أفراد العينة ليست لديهم مؤهلات مهنية متخصصة.

هـ. تحليل البيانات حسب متغير المسمى الوظيفي:

جدول (7) توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي

النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي
05.8%	7	مدير مالي
15.0%	18	مراجع داخلي
01.7%	2	مدير تكاليف
06.7%	8	مدير إنتاج
14.2%	17	مدير مبيعات
56.6%	68	أخرى
100.0%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (7) يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً للمسمى الوظيفي وفيه نجد أن أفراد عينة الدراسة من المدراء الماليين بلغ عددهم 7 أفراد بنسبة (5.8%)، وهنالك 18 فرداً بنسبة (15%) مراجع داخلي وفردين بنسبة (1.7%) مدير تكاليف، و8 أفراد بنسبة (6.7%) مدير إنتاج، وهنالك 17 فرداً بنسبة (14.2%) مدير مبيعات، وهنالك وظائف في الشركات بمسميات مختلفة بعدد 68 فرداً بنسبة (56.7%).

و. تحليل البيانات حسب متغير سنوات الخبرة:

جدول (8) توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
35.0%	42	<--5
26.7%	32	10<--6
20.0%	24	15<--11
10.8%	13	20<--16
07.5%	9	21-->
100.0%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (8) يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة، وفيه نجد أن ذوي الخبرة أقل من 5 سنوات من أفراد عينة الدراسة 42 فرداً بنسبة (35%)، (6-10) سنوات عددهم 32 فرداً بنسبة (26.7%)، (11-15) سنة عددهم 24 فرداً بنسبة (20%)، (16-20) سنة عددهم 13 فرداً بنسبة (10.8%)، أكثر من 21 سنة بلغ عددهم 9 أفراد بنسبة (7.5%).

2- القسم الثاني: يحتوي علي تحليل البيانات الأساسية للدراسة الميدانية:

و يشتمل علي بيانات الدراسة الأساسية، وهي المحاور التي من خلالها تم التعرف علي فروض الدراسة ومعرفة

الإجابات على أسئلة الدراسة كما يلي:

أ- التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على عبارات الدراسة.

ب- التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات الدراسة.

أولاً: محور تحليل سلسلة القيمة: أ. تحليل النسب والتكرارات لمتغير تحليل سلسلة القيمة:

جدول (9) النسب والتكرارات لمتغير أسلوب تحليل سلسلة القيمة

المجموع	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	العبارات
120	34	56	26	3	1	يقوم أسلوب تحليل سلسلة القيمة بتحليل الأنشطة المسببة للتكاليف خلال دورة حياة المنتج لتخفيضها.
%100	28.3%	46.7%	21.7%	2.5%	0.8%	
120	21	66	24	8	1	أسلوب تحليل سلسلة القيمة يحدد مدى مساهمة كل نشاط في خلق القيمة، مما يخفيض تكاليف المنتجات.
%100	17.5%	55.0%	20.0%	6.7%	0.8%	
120	30	54	33	3	0	إدارة أنشطة تحليل سلسلة القيمة بكفاءة يساعد على تحقيق الوفرة في التكاليف.
%100	25.0%	45.0%	27.5%	2.5%	0.0%	
120	25	50	37	7	1	ترابط أنشطة سلسلة القيمة فيما بعضها البعض يؤثر على مدى فعالية المنتجات عبر التكلفة.
%100	20.8%	41.7%	30.8%	5.8%	0.8%	
120	21	56	36	6	1	كل حلقة من أنشطة تحليل سلسلة القيمة تعطي جزءاً من القيمة الكلية للزبون وتساهم بجزء من الربح.
%100	17.5%	46.7%	30.0%	5.0%	0.8%	
120	21	55	36	8	0	تجزئة المنظمة إلى مجموعة من الأنشطة يساعد على فهم سلوك التكلفة.
%100	17.5%	45.8%	30.0%	6.7%	0.0%	
120	26	53	36	2	3	أسلوب تحليل سلسلة القيمة يقوم بفحص جميع العناصر المكونة للمنتج لتخفيض تكلفته مع الوفاء بالقيمة المقدمة
%100	21.7%	44.2%	30.0%	1.7%	2.5%	
120	30	68	17	5	0	الاهتمام بالأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج واستبعاد تلك التي لا تضيف قيمة للوصول إلى أفضل قيمة ممنوحة
%100	25.0%	56.7%	14.2%	4.2%	0.0%	
120	26	56	31	6	1	يساعد تحليل سلسلة القيمة على تخفيض التكاليف وتقديم منتجات يمكن بها منافسة المنتجات البديلة.
%100	21.7%	46.7%	25.8%	5.0%	0.8%	
120	24	66	27	3	0	تحليل سلسلة القيمة يحدد القيمة الممنوحة للعملاء ويوفر التفاصيل الدقيقة عن العمليات اللازمة لتعزيز التنافسية.
%100	20.0%	55.0%	22.5%	2.5%	0.0%	
%120	22	66	26	4	2	يقوم أسلوب تحليل سلسلة القيمة بتحليل البيئة الخارجية للمنشأة لتحديد مراكز القوة والضعف.
%100	18.3%	55.0%	21.7%	3.3%	1.7%	
120	24	58	31	7	0	يقوم أسلوب تحليل سلسلة القيمة على التحليل الوظيفي للمنتج.
%100	20.0%	48.3%	25.8%	5.8%	0.0%	
%100	%21.1	%48.9	%25	%4.3	%0.7	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (9) أعلاه يوضح النسب والتكرارات لعبارات متغير أسلوب تحليل سلسلة القيمة والذي جاءت النسب الكلية لأجوبة أفراد عينة الدراسة على عباراته كما يلي: الموافقون بشدة (21.1%)، والموافقون (48.9%)، أي ما يعادل (70%) من آراء أفراد العينة يوافقون على عبارات (أسلوب تحليل سلسلة القيمة)، أما خيار لا أوافق بشدة فنسبته (0.7%)، ولا أوافق (4.3%)، أي أن حوالي (5%) هي نسبة آراء الذين لا يوافقون على عبارات (أسلوب تحليل سلسلة

القيمة)، و(25%) هم المحايدون على عبارات المتغير، خلاصة نتائج الجدول لمتغير أسلوب تحليل سلسلة القيمة أن هنالك موافقة على كل ما جاء في العبارات.

ب. الإحصاءات الوصفية لمتغير أسلوب تحليل سلسلة القيمة:

جدول (10) الإحصاءات الوصفية لمتغير أسلوب تحليل سلسلة القيمة

العبارة	الوسط الحسابي	المنوال	الانحراف المعياري	النتيجة
يقوم أسلوب تحليل سلسلة القيمة بتحليل العمليات والأنشطة المسببة للتكاليف خلال دورة حياة المنتج بهدف تخفيضها.	3.99	4	0.825	الموافقة
أسلوب تحليل سلسلة القيمة يحدد مساهمة كل نشاط في خلق القيمة للعميل.	3.82	4	0.830	الموافقة
إدارة أنشطة تحليل سلسلة القيمة بكفاءة يساهم في تحقيق الوفرة التكاليفي.	3.93	4	0.790	الموافقة
ترابط أنشطة سلسلة القيمة فيما بعضها يحدد مدى فعالية تكلفة المنتجات.	3.76	4	0.879	الموافقة
إن كل حلقة من أنشطة سلسلة القيمة تعطي جزءاً من القيمة الكلية للزبون وتساهم بجزء من الربح الكلي للمنظمة مما يعكس على التكاليف.	3.75	4	0.833	الموافقة
تجزئة المنظمة إلى مجموعة من الأنشطة يساعد على فهم سلوك التكلفة.	3.74	4	0.825	الموافقة
يقوم أسلوب تحليل سلسلة القيمة بفحص جميع العناصر المكونة للمنتج لتخفيض تكلفته مع الوفاء بالقيمة المقدمة للعملاء.	3.81	4	0.882	الموافقة
تحليل سلسلة القيمة يمكن الإدارة من الاهتمام بالأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج واستبعاد تلك التي لا تضيف قيمة للوصول إلى أفضل قيمة ممنوحة.	4.03	4	0.750	الموافقة
يساعد أسلوب تحليل سلسلة القيمة على تخفيض التكاليف وتقديم منتجات يمكن بها منافسة المنتجات البديلة والمنافسة.	3.83	4	0.853	الموافقة
تحليل سلسلة القيمة يحدد القيمة الممنوحة للعملاء ويوفر التفاصيل الدقيقة عن العمليات والخطوات اللازمة لإرضائهم وتعزيز الميزة التنافسية.	3.93	4	0.724	الموافقة
يقوم أسلوب تحليل سلسلة القيمة بتحليل البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة لتحديد مراكز القوة والضعف فيها.	3.85	4	0.816	الموافقة
يقوم أسلوب تحليل سلسلة القيمة على التحليل الوظيفي للمنتج.	3.83	4	0.816	الموافقة

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (10) يوضح الإحصاءات الوصفية لعبارة متغير (تحليل سلسلة القيمة) حيث جاءت الأوساط الحسابية، والمنوال حول الرقم (4) تقريباً لكل العبارات بانحرافات معيارية عالية التجانس، وحسب مقياس لكرت الخماسي، فإن الرقم (4) يعني الموافقة على عبارات المتغير كما موضح في عمود النتيجة من الجدول أعلاه.

ثانياً: محور تخفيض التكلفة

أ. تحليل النسب والتكرارات لمتغير تخفيض التكلفة

جدول (11) النسب والتكرارات لمتغير تخفيض التكلفة

المجموع	أو افق بشدة	أو افق	محايد	لا أو افق	لا أو افق بشدة	العبارات
120	35	63	18	4	0	دراسة الروابط والعلاقات مع الموردين سواء داخل الحدود أو خارجها.
%100	29.2%	52.5%	15.0%	3.3%	0.0%	
120	35	67	14	3	1	التركيز على العملاء لتحديد مواصفات المنتج التي تعتبر مسببات حقيقة للتكلفة.
%100	29.2%	55.8%	11.7%	2.5%	0.8%	
120	43	52	22	3	0	تبني اتجاه لتخفيض التكلفة يبدأ من مرحلة تصميم المنتج.
%100	35.8%	43.3%	18.3%	2.5%	0.0%	
120	21	70	24	5	0	زيادة القيمة المقدمة للعميل وتكلفة مقابل تخفيض تكلفة الحصول على هذه القيمة في ان واحد.
%100	17.5%	58.3%	20.0%	4.2%	0.0%	
120	31	66	17	4	2	قياس التكلفة بغرض تقييم نتائج الأعمال وتوفير مؤشرات تكاليف لتقييم الأداء.
%100	25.8%	55.0%	14.2%	3.3%	1.7%	
120	51	48	19	2	0	الرقابة على عناصر التكاليف لضمان كفاءة استخدام الموارد.
%100	42.5%	40.0%	15.8%	1.7%	0.0%	
120	24	48	34	12	2	تحقيق رضا العملاء من خلال التخفيض المستمر للتكاليف.
%100	20.0%	40.0%	28.3%	10%	1.7%	
120	32	62	23	3	0	استخدام معلومات التكاليف في رسم وتدعيم الاستراتيجية التنافسية للشركة.
%100	26.7%	51.7%	19.2%	2.5%	0.0%	
120	23	64	26	6	1	استخدام استراتيجية قيادة التكلفة يؤدي إلى التكاليف التنافسية.
%100	19.2%	53.3%	21.7%	5.0%	0.8%	
120	35	44	26	15	0	إجراء تخفيضات كبيرة في المخزون مقابل تطورات نوعيه في المنتج، والحد إلى أقل ما يمكن من المعيبات
%100	29.2%	36.7%	21.7%	12.5%	0.0%	
120	34	54	22	10	0	الإعتماد على تخفيض التكاليف يحقق ميزة تنافسية للشركة.
%100	28.3%	45.0%	18.3%	8.3%	0.0%	
%100	%27.6	%48.4	%18.6	%5	%0.4	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (11) أعلاه يوضح النسب والتكرارات لعبارات متغير (تخفيض التكلفة) والذي جاءت النسب الكلية لأجوبة أفراد العينة فيه كما يلي: الموافقون بشدة (27.6%)، والموافقون (48.4%)، وهذا يعني أن (76%) من أفراد العينة يرون أن عبارات هذا المتغير إيجابية. ولا أوافق بشدة (0.4%)، ولا أوافق (5%)، أي حوالي (5%) يرون أن عبارات المتغير سلبية، والمحايدون نسبتهم (19%)، خلاصة نتائج عبارات المتغير مقبولة لدى المبحوثين.

ب. الإحصاءات الوصفية لمتغير تخفيض التكلفة:

جدول (12) الإحصاءات الوصفية لمتغير تخفيض التكلفة

العبارة	الوسط الحسابي	المنوال	الانحراف المعياري	النتيجة
دراسة الروابط والعلاقات مع الموردين داخل حدود البلاد أو خارجها.	4.08	4	0.758	الموافقة
التركيز على العملاء لتحديد مواصفات المنتج.	4.10	4	0.760	الموافقة
تبني اتجاه لتخفيض التكلفة يبدأ من مرحلة تصميم المنتج.	4.13	4	0.795	الموافقة
إدارة العلاقة بين القيمة المقدمة للعميل وتكلفة تحقيق هذه القيمة لزيادة القيمة وتخفيض التكلفة في ان واحد.	3.89	4	0.731	الموافقة
قياس التكلفة بغرض تقييم نتائج الأعمال وتوفير مؤشرات تكاليف لتقييم الأداء.	4.00	4	0.830	الموافقة
الرقابة على عناصر التكاليف لضمان كفاءة استخدام الموارد.	4.23	5	0.775	الموافقة بشدة
تحقيق رضا العملاء من خلال خفض المستمر للتكاليف.	3.67	4	0.964	الموافقة
استخدام معلومات تخفيض التكاليف في رسم وتدعيم الاستراتيجية التنافسية.	4.03	4	0.750	الموافقة
استخدام استراتيجية قيادة يؤدي للوصول إلى التكاليف التنافسية.	3.85	4	0.816	الموافقة
إجراء تخفيضات كبيرة في المخزون مقابل تطويرات نوعيه مهمة في المنتج، والحد إلى أقل ما يمكن من المعيبات.	3.83	4	0.993	الموافقة
تخفيض التكاليف الإستراتيجية يحقق ميزة تنافسية للشركة.	3.93	4	0.896	الموافقة

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (12) يوضح الإحصاءات الوصفية لعبارة متغير تخفيض التكلفة حيث جاءت الأوساط الحسابية، والمنوال حول الرقمين (4 و5) تقريباً لكل العبارات بانحرافات معيارية متجانسة وحسب مقياس لكرت الخماسي فإن الرقمين (4 و5) يعينان الموافقة أو الموافقة بشدة وهذا يؤكد أن آراء أفراد العينة لعبارة (تخفيض التكلفة) هي الموافقة بشقيها بحسب عمود النتيجة.

ثالثاً: محور الميزة التنافسية

أ. تحليل النسب والتكرارات لمتغير الميزة التنافسية

جدول (13) النسب والتكرارات لمتغير الميزة التنافسية

المجموع	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	العبارات
120	51	49	17	2	1	الكشف عن فرص تحسين الأداء لبناء القدرة التنافسية.
%100	42.5%	40.8%	14.2%	1.7%	0.8%	
120	32	51	36	1	0	استخدام موجهات التكلفة في عملية فحص عناصر الإنتاج يسهم في تخفيض التكلفة والحفاظ على الجودة
%100	26.7%	42.5%	30.0%	.8%	0.0%	
120	21	57	32	9	1	تحديد مواصفات المنتج وفقاً لرغبات العملاء يساهم في دعم الميزة التنافسية.
%100	17.5%	47.5%	26.7%	7.5%	0.8%	
120	25	58	26	8	3	تطبيق استراتيجية مسح السوق يسهم في اكتساب رضا الزبائن حسب حاجاتهم ومقدراتهم المالية.
%100	20.8%	48.3%	21.7%	6.7%	2.5%	
120	25	61	30	2	2	إن الصيانة الوقائية تعد من أحد الأبعاد الأساسية لقياس الميزة التنافسية.
%100	20.8%	50.8%	25.0%	1.7%	1.7%	
120	18	60	38	4	0	الملائمة المنطقية بين الطلب الحقيقي وتصميم المنتج تؤدي إلى خلق الميزة التنافسية.
%100	15.0%	50.0%	31.7%	3.3%	0.0%	
120	26	62	28	4	0	تحديد المصادر الحالية والمحتملة للميزة التنافسية بتجزئة عمليات المنظمة إلى مجموعة من الأنشطة.
%100	21.7%	51.7%	23.3%	3.3%	0.0%	
120	31	53	34	2	0	توجيه وتخصيص الموارد في تصميم وإنتاج المنتجات بما يحقق رضا للزبائن، الميزة التنافسية.
%100	25.8%	44.2%	28.3%	1.7%	0.0%	
120	34	56	27	1	2	تحليل البيئة الداخلية للمنظمة يؤدي إلى تحديد نقاط القوة لإستغلالها في التنافسية وتجنب نقاط الضعف.
%100	28.3%	46.7%	22.5%	.8%	1.7%	
120	36	62	19	2	1	الاعتماد على بيانات التكاليف لتخطيط الاسعار التنافسية.
%100	30.0%	51.7%	15.8%	1.7%	0.8%	
%100	%24.9	%48.9	%21.6	%2.9	%0.8	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (12) أعلاه يوضح النسب والتكرارات لعبارات متغير الميزة التنافسية والذي جاءت النسب الكلية لأجوبة أفراد العينة فيه كما يلي: الموافقون بشدة (24.9%)، والموافقون (48.9%)، وهذا يعني أن (74.7%) من أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات هذا المتغير، وجاءت نسبة لا أوافق بشدة (0.8%)، ولا أوافق (2.9%)، أي حوالي (3.7%) هي نسبة آراء الذين لا يوافقون على عبارات المتغير، والمحايدون نسبتهم (21.6%)، خلاصة النتائج ايجابية لمتغير الميزة التنافسية.

ب. الإحصاءات الوصفية لمتغير الميزة التنافسية:

جدول (14) الإحصاءات الوصفية لمتغير الميزة التنافسية

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المنوال	النتيجة
الكشف عن فرص تحسين الأداء لبناء القدرة التنافسية.	4.22	0.814	5	الموافقة بشدة
استخدام موجهات التكلفة في عملية فحص عناصر الإنتاج يساهم في إمكانية تخفيض التكاليف مع الحفاظ على مستوى الجودة التنافسية.	3.95	0.776	4	الموافقة
تحديد مواصفات المنتج وفقاً لرغبات العملاء يدعم الميزة التنافسية.	3.73	0.867	4	الموافقة
يساهم تطبيق استراتيجية مسح السوق في اكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم ومقدراتهم المالية.	3.78	0.936	4	الموافقة
ان الصيانة الوقائية تعد احد الابعاد الأساسية لقياس الميزة التنافسية.	3.88	0.815	4	الموافقة
الملائمة المنطقية بين الطلب الحقيقي وتصميم المنتج، تؤدي إلى خلق الميزة التنافسية.	3.77	0.742	4	الموافقة
تجزئة عمليات المنظمة إلى مجموعة من الأنشطة الملائمة استراتيجياً تساهم في تحديد المصادر الحالية والمحتملة لخلق الميزة التنافسية.	3.92	0.762	4	الموافقة
توجيه وتخصيص الموارد في تصميم ونتاج المنتجات بما يحقق افضل رضا للزبائن، ويعزز الميزة التنافسية.	3.94	0.781	4	الموافقة
تحليل البيئة الداخلية للمنظمة يؤدي إلى تحديد نقاط القوة والتكليفية يمكن إستغلالها بصورة تنافسية وتجنب نقاط الضعف.	3.99	0.835	4	الموافقة
الاعتماد على بيانات التكاليف لتخطيط الاسعار التنافسية.	4.08	0.773	4	الموافقة

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

الجدول (14) يوضح الإحصاءات الوصفية لعبارة متغير (الميزة التنافسية) حيث جاءت الأوساط الحسابية، والمنوال حول الرقم (4) لأغلب العبارات، بانحرافات معيارية متجانسة بشدة، وحسب لكرت مقياس الخماسي فإن الرقم (4) يعني الموافقة وهذا ما يؤكد أن آراء أفراد العينة لعبارة المتغير هي الموافقة.

ج. اختبار الفرضيات:

لتحليل وقياس علاقات الانحدار واختبارها بين المتغير المستقل، ومن أجل إعطاء قرار دقيق بشأن صحة الفرضيات، أو عدم صحتها استخدم معامل ارتباط الرتب لإسبيرمان، واختبار معاملات الانحدار الخطى البسيط لمعرفة (معنوية العلاقة) بين المتغيرات عن طريقة إحصاءات الاختبار (T). وهذا الجزء قاعدة أساسية تستند عليها الدراسات العلمية بشكل عام، والدراسة الحالية بشكل خاص، فمن خلاله نحصل على النتيجة النهائية للدراسة التي

بُنيت عليها فرضيات الدراسة. ولإثبات تلك الفرضيات اعتمدت الدراسة علي الانحدار الخطي البسيط، وهو دراسة للتوزيع المشترك للمتغير المستقل يقاس دون خطأ، ويسمي متغير مستقل يرمز له بالرمز (x)، والأخر يأخذ قيمةً تعتمد علي قيم المتغير غير المستقل ويسمي التابع يرمز له بالرمز (y). ومن خلال مخرجات جداول الانحدار والارتباط الخطي البسيط يتم القياس بالنظر إلى عدد من العوامل والتي سيتم الإشارة إلى بعضه لتسهيل الفهم للقارئ:

- معنوية العلاقة أو الارتباط (sig): من خلال مقارنة قيمة (t) المحسوبة مع الجدولية من غير إظهار قيمتها، يكون مستوي الدلالة ($sig < 0.05$).
- حساب معامل الارتباط (R): لقياس قوة واتجاه العلاقة بين المتغيرين.
- حساب معامل التحديد (R^2): لقياس مسئولية المتغير المستقل في تغيير المتغير التابع.
- قيمة (sig, t): ترفض فرضية العدم أي (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية)، وتقبل الفرضية البديلة إذا كانت ($sig \leq 0.05$)، وتقبل فرضية العدم إذا ($sig > 0.05$).

ولغرض معرفة العلاقات والأثر بين المتغيرات من خلال الفرضيات علي النحو:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة وتخفيض التكلفة.

جدول (15) العلاقة بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة وتخفيض التكلفة

المقياس الإحصائي	القيمة	مستوى الدلالة	الدلالة
معامل ارتباط سبيرمان (R)	0.527(a)	0.000(a)	دالة إحصائياً
معامل التحديد (R^2)	0.278	0.000(a)	
قيمة (F) المحسوبة	45.367	0.000(a)	
قيمة معامل الانحدار (B)	0.473	0.000	دالة إحصائياً
قيمة (T) المحسوبة	6.736	0.000	

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م.

الجدول (15) يوضح العلاقة بين المتغير المستقل أسلوب تحليل سلسلة القيمة والمتغير التابع تخفيض التكلفة، حيث بلغت قيمة معامل ارتباط سبيرمان (0.527) وهذه النتيجة تُشير إلى وجود ارتباط طردي متوسط ومؤثر معنوياً، وقيمة معامل التحديد (R^2) بلغت (0.278) وهي نسبة ما يفسره (أسلوب تحليل سلسلة القيمة) في (تخفيض التكلفة) ويلاحظ أن نموذج الانحدار المقدر معنوي حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (45.367) ومستوى الدلالة لها (0.000) هي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)، كما تشير النتائج إلى ثبات معنوية معامل الانحدار (B) والبالغة (0.473) ومستوى الدلالة لها (0.000) هي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)، وجاءت قيمة (T) المحسوبة (6.736) ومستوى الدلالة (0.000) هي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)، ومن خلال النتائج أعلاه توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة وتخفيض التكلفة، وهذا يثبت الفرض القائل: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة وتخفيض التكلفة. الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة والميزة التنافسية.

جدول (16) العلاقة بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة والميزة التنافسية

المقياس الإحصائي	القيمة	مستوى الدلالة	الدلالة
معامل ارتباط سيرمان (R)	0.768(a)	0.000(a)	دالة إحصائياً
معامل التحديد (R ²)	0.590	0.000(a)	
قيمة (F) المحسوبة	169.855	0.000(a)	
قيمة معامل الانحدار (B)	0.729	0.000(a)	دالة إحصائياً
قيمة (T) المحسوبة	13.033	0.000(a)	

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2020م.

الجدول (16) يوضح العلاقة بين تحليل سلسلة القيمة والميزة التنافسية حيث بلغت قيمة معامل ارتباط سيرمان (0.768) وهذه النتيجة تُشير إلى وجود ارتباط طردي قوى ومؤثر معنوياً، وقيمة معامل التحديد (R²) بلغت (0.59) وهي نسبة ما يغيره (تحليل سلسلة القيمة) في (الميزة التنافسية) ويلاحظ أن نموذج الانحدار المقدر معنوي حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (169.855) ومستوى الدلالة لها (0.000) وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)، كما تشير النتائج إلى ثبات معنوية معامل الانحدار (B) والبالغة (0.729) ومستوى الدلالة لها (0.000) وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)، وجاءت قيمة (T) المحسوبة (13.033) ومستوى دلالتها (0.000) وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)، ومن خلال النتائج أعلاه توصلت الدراسة إلى وجود دلالة معنوية بين تحليل سلسلة القيمة والميزة التنافسية، وهذا يثبت الفرضية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب تحليل سلسلة القيمة والميزة التنافسية.

تاسعاً: النتائج والتوصيات:

بعد عمل الدراسة الميدانية لشركات التصنيع الغذائي في ولاية الخرطوم، توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

أولاً: النتائج:

- (1) استخدام اسلوب تحليل سلسلة القيمة يكشف عن اسباب تكاليف المنتج.
- (2) من خلال استخدام اسلوب تحليل سلسلة القيمة يمكن تحديد مساهمة كل نشاط في خلق قيمة للعميل.
- (3) اسلوب تحليل سلسلة القيمة تخفيض تكاليف الانتاج.
- (4) حلقات اسلوب سلسلة القيمة تعطي قيمة حقيقية للزبائن من خلال تخفيض التكاليف.
- (5) اسلوب تحليل سلسلة القيمة يعمل علي فحص عناصر الانتاج و ذلك للتخفيض الممكن للتكاليف.
- (6) يتحقق رضا العميل من خلال التخفيض المستمر في تكاليف المنتج.
- (7) علي مستوى التخطيط الاستراتيجي فإن تخفيض التكاليف يحقق ميزة تنافسية للشركة.
- (8) تنفيذ مواصفات المنتج من خلال رغبات العملاء يدعم بقوة الميزة التنافسية.
- (9) الصيانة الوقائية تعتبر من الابعاد اساسية لقياس الميزة التنافسية.
- (10) استراتيجية مسح السوق و معرفة متطلبات العملاء تزيد من الميزة التنافسية للشركة.

ثانياً: التوصيات:

- توصي الدراسة بالآتي من خلال تحليل بيانات شركات التصنيع الغذائي في ولاية الخرطوم:
- (1) دراسة تحديد مدى فعالية تكلفة المنتج باستخدام أنشطة اسلوب سلسلة القيمة.
 - (2) تحليل اثر التركيز علي متطلبات العملاء، و اختراق السوق لخلق ميزة تنافسية للشركة.
 - (3) دور اسلوب تحليل سلسلة القيمة في تحسين الاداء التنظيمي و بناء القدرة التنافسية للشركة.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- 1- ابراهيم، محمد البشير، الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في الرقابة على التكاليف والقرارات الإدارية بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة في التكاليف والمحاسبة الإدارية، غير منشورة، 2011م).
- 2- ادريس، ثابت عبدالرحمن، كفاءة الخدمات اللوجستية، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، 2006).
- 3- باسيلي، مكرم عبدالمسيح وحجاج، احمد حامد، المحاسبة الإدارية مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، (القاهرة: المكتبة العصرية، ط3، 2001).
- 4- البشتاوي، سليمان حسين وجريرة، طلال سليمان، أهمية تطبيق ادارة التكاليف الإستراتيجية واستراتيجيات المنافسة لتحقيق الميزة التنافسية لشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية (عمان: الجامعة الأردنية، كلية العلوم الإدارية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 42، العدد 1، 2015).
- 5- بوغرة، نادية، دور سلسلة القيمة لبورتري في إبراز الميزة التنافسية، (الجزائر: جامعة بن مهيدي، كلية العلوم الاقتصادية والاجتماعية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير علوم التجارة غير منشورة، 2007).
- 6- البكري، رياض حمزة ويوسف، فائز نعيم، نظام الكلف النوعية في المنشأة الصناعية، (بغداد: جامعة بغداد، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 8، 1996).
- 7- بني حمدان، خالد محمد، تحليل علاقة نظم معلومات الموارد البشرية ورأس المال الفكري واثرها في تحقيق الميزة التنافسية، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد، رسالة دكتوراه في ادارة الأعمال، غير منشورة، 2002).
- 8- بورصة عمان – تصنيف قطاع الصناعة حسب التصنيف الجديد للعام (2013) صنفات العتيبي نشر في يوليو (2009) (<http://www.ase.com.jo/ar/bulletins/yearly/new>)
- 9- الجبالي، محمود علي والسامرائي، قصي، محاسبة التكاليف، (عمان: وائل للنشر، 2000).
- 10- الجبر، نبيه بن عبدالرحمن، نحو منهج مقترح لتخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية السعودية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 3، 1997).
- 11- جمعة، اسماعيل ابراهيم، وآخرون، محاسبة التكاليف- مدخل اداري، (الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة، 2002).
- 12- الجنابي، معاذ خلف ابراهيم، تأثير التكامل بين التقنيات المستجدة في محاسبة التكاليف وترابطها في خدمة منظمات الأعمال، (بغداد: جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 9، العدد 27، 2013م).
- 13- حسين، حسام الدين، محاسبة التكاليف في الفنادق والمنشآت السياحية، (دمياط: مكتبة نانسى، 2008).
- 14- راجحان، ميساء محمد محمود، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات، دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة، (الرياض: جامعة الملك عبدالعزيز، كلية الإدارة، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2002).

- 15- الزعبي، حسن علي، أثر نظام المعلومات الإستراتيجي في بناء وتطوير المزايا التنافسية وتحقيق التفوق على المنافسين، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد، رسالة دكتوراه فلسفة في ادارة الأعمال، غير منشورة، 1999).
- 16- زغلول، جودة عبدالرؤوف، منهج إجرائي مقترح لزيادة فعالية أسلوب التكلفة المستهدفة باعتبارها أداة لخفض التكلفة أنشطة ما قبل الإنتاج على سلسلة القيمة، (القاهرة: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، العدد1، 2003).
- 17- السباعي، ابراهيم، تشخيص مجالات خفض التكلفة: طرق التشخيص ووسائل التطبيق، (الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، مجلة المحاسبة، العدد 9، 1996).
- 18- السعيد، يعرب عدنان حسين، تحليل استراتيجيات مصفوفة قيمة الزبون كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية، دراسة ميدانية تحليلية في عينة من فنادق الدرجة الأولى في بغداد، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، غير منشورة، 2004).
- 19- صالح، صباح فوزي، الإدارة الإستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، 2014م).
- 20- الطراونة، محمد احمد، الجودة الشاملة والقدرة التنافسية - دراسة تطبيقية على قطاع الصناعات الدوائية في الأردن، (عمان: الجامعة الأردنية، كلية العلوم الإدارية، مجلة دراسات، المجلد29، العدد1، 2002).
- 21- عاشور، عفاف سيد احمد، المركز الإستراتيجي للتكاليف والإطار الفكري للمحاسبة الإدارية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد2، العدد1، 1998).
- 22- عاشور، عفاف سيد احمد، معايير التكلفة في بيئة التصنيع الحديث، إطار مقترح لتطوير معايير التكلفة، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 1، العدد 1، 1997).
- 23- العامري، صالح مهدي، والغالبي، طاهر محسن، الإدارة والأعمال، (عمان: وائل للنشر، ط2، 2008).
- 24- العاني، علي فائق جميل، دور إدارة المعرفة في تحقيق الميزة التنافسية، جامعة بغداد – كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال غير منشورة، 2004).
- 25- عبداللطيف، ناصر نورالدين، مدخل إلى أنظمة قياس التكاليف تطبيقات في مجال الصناعة والمقاولات والخدمات، (الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2003).
- 26- عقيلي، عمر وصفي، نظرية المنظمة ونظرية التنظيم، (عمان: زهران للنشر والتوزيع، 2013).
- 27- علي، احمد حسين، مبادئ التكاليف الصناعية للإداريين، (القاهرة: الإشعاع للنشر، 1998).
- 28- الغالبي، طاهر محسن منصور، وادريس، محمد صبحي، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، 2009).
- 29- الغنام، صابر حسن، استخدام نموذج سلسلة القيمة في تحليل تكاليف ميناء بورسعيد القديم بغرض اكسابه ميزة تنافسية، (القاهرة: جامعة بنها، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، سنة 22، العدد2، 2002).

- 30- الفراء، عبد الشكور عبدالرحمن، قياس فعالية نظام محاسبة التكاليف - دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية السعودية (غزة: جامعة الأزهر، مجلة سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد 14، العدد 2، 2012).
- 31- القطامين، احمد عطاالله، التخطيط الاستراتيجي والإدارة الإستراتيجية - مفاهيم ونظريات وحالات تطبيقية، (عمان: دار المجدلاوي للنشر والتوزيع، 1996).
- 32- كاظم، حاتم كريم، دور هندسة القيمة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات - دراسة تطبيقية في معمل سمنت النجف، (بغداد: جامعة الكوفة، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 2، العدد 9، 2008م).
- 33- لستراي هينجر، وسيرج ماتولتس، المحاسبة الإدارية، ترجمة حجاج، (الرياض: المريخ للنشر، 2007).
- 34- محمد، فهيم ابوالعزم، دور محلل النظم في خفض تكاليف النشاط التجاري، (الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، مجلة المحاسبة، العدد 19، 1996).
- 35- مرعي، عبدالحى، محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة، (القاهرة: م. شباب الجامعة، 1993).
- 36- مرعي، عطية عبدالحى، إدارة التكلفة لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات والتخطيط والرقابة، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2008م)، ص 13.
- 37- المسعودي، حيدر علي، إدارة تكاليف الجودة استراتيجيا (عمان: دار اليازوري للنشر، 2010).
- 38- نديم، زينب شكري محمود، أثر قرارات تصميم المنتج في تحقيق الميزة التنافسية، (بغداد: الجامعة المستنصرية، كلية الادارة والاقتصاد، رسالة ماجستير في ادارة الأعمال، غير منشورة، 2000).
- 39- هل شارلز، وجونز جاريت، الإدارة الإستراتيجية، ترجمة رفاعي محمد رفاعي، ومحمد سيد أحمد، (الرياض: دار المريخ، ج 1، 2001).
- 40- هلال، سمير، المحاسبة الإدارية، (القاهرة: جامعة طنطا، كلية التجارة، 2003).
- 41- الوندواوي، هشام طلعت، المحفظة الاستثمارية الكفوءة- علاقة الاداء المالي بالميزة التنافسية وأثرهما في العائد والمخاطرة، (بغداد: الجامعة المستنصرية، كلية الادارة والاقتصاد، رسالة دكتوراه الفلسفة في ادارة الأعمال، غير منشورة، 2002).
- 42- ياسين، سعد غالب، الإدارة الإستراتيجية، (عمان: دار اليازوري للنشر والتوزيع، 2002).
- ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية
- 43- Andersen, A.(1998) **practices and techniques: Tools and techniques for Implementing Target Costing**, USA: Montvale, NJ: The Institute of Management Accountants. Statement No. 4 GG,
- 44- Anthony A. Atkinson, and etal., (1997), **Management Accounting** 2nd Ed.
- 45- Ashcraft, S. (2004), **Commercial Negotiation skills**, Industrial and Commercial Training, Volume 36, Issue 6. Available online: [http:// www.emeraldinsight.com](http://www.emeraldinsight.com).
- 46- Atkinson, Anthony A., Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan, and S. Mark Young, (Jan 15 1997).
- 47- Atkinson, Banker, Kaplan & Young (2002) **Management Accounting**, 2nd Ed, The McGraw-Hill Companies.
- 48- **Advantage: On Chains Shops & Value for Competitive** Charles, B. Stabell, & Oystein, D. Fjeldstad, **Configuring Networks**, Strategic Management society, Strategic Management Journal, 1998, Vol 19, Issue 5.

- Elloumi, F.; (2004), **Value Chain Analysis: A Strategic Approach to Online Learning**, Chapter (3), Athabasca -49
University.
- Evans, James R., (1993), **Applied Production and Operation Management** 4th Ed, N.Y West Publishing Co., in -50
Minneapolis / St. Paul.
- Gereffi, G.; (1999), **International Trade & Industrial up Grading in the Apparel Commodity Chain**; Journal of International -51
Economic, Vol. 48, No. 1.
- Horngren, T. Charles; George Foster, Srikant M. Datar; Madhav Rajan (2010), **Cost Accounting: A Managerial -52
Emphasis**, Accounting Education Vol. 25, Issue 4. DOI:10.2308/iace.2010.25.4.789.
- Jay H. Heizer; & Render, Barry, (August 5, 1998), **Principles of Operations Management: 3rd Ed**, N.J: Prentice Hall -53
Professional Technical Reference.
- Jerry Johnson, & Kevan Scholes, (February 1, 1997), **Exploring Corporate Strategy** 4th Edition, Hemel Hempstead: -54
Prentice Hall, Ney Jersey.
- John A. Czepiel, (1992), **Competitive Marketing Strategy**, NJ, The Prentice-Hall Series in Marketing. -55
- Kaplinsky, R. & Morris, M. (2001) **Manual for Value Chain Research**, www.ids.ac.uk/ids/ -56
- Krajewski, Lee J. & Ritzman, Larry, P., (November 1, 1992), **Operations Management: Strategy and Analysis** 3rd -57
Edition, New York: Addison-Wesley Publishing Company.
- (2000), **Corporate Strategy**; 2nd Edition, Prentice Hall Inc. Lynch. Richard, -58
- M. Bradford Clifton, Wesley P. Townsend, Henry M.B. Bird, Robert E. Albano, (2003), **Target Costing: Market Based -59
Product Definition**, Marcel-Dekker Publishing.
- Macmillan, H., & Tampoe, M., (2000), **Strategic Management: Process Content and Implementation**, Oxford -60
University Press.
- P. Romani, (1997) **The Resurrection of value Engineering**, *Manage*, USA, Vol (49), No.1. -61
- Philip. Kotler; (2000), **Marketing Management** 5th edition, Upper Saddle River, N.J. Prentice-Hall, Prentice Hall -62
International Series in Marketing.
- Porter, M. (2001) **Strategy and the Internet**, *Harvard Business Review*, Vol. (79), Issue (3). -63
- Porter, M., (1998) **Competitive Advantage of Nations**, McMillan Press LTD, UK. -64
- Porter, Michael, (1991), **From Competitive Advantage to Corporate Strategy in Aseh**, David & Bowman LTDM. -65
- & Robert J. Defillippi, (Jan, 1990), **Causal Ambiguity, Barriers to Imitation and Sustainable -66
Competitive Advantage**. Richard Reed
- Sirgy, M., Joseph, (1996), **Strategic Marketing Planning Guided by the Quality of Life (QOL) Concept**, Journal -67
of Business Ethics, Vol. (15).
- Thompson, R., & Strick and III, A. J., (January 1, 2006), **Strategic Management: Concepts and Cases**, N.Y, McGraw- -68
Hill/Irwin; 13th Ed.