دور هندسة القيمة في تعزيز القرار الإداري (دراسة تطبيقية)

م.م : مصطفى حسن علي ملك / جامعة الفرات الأوسط التقنية / المعهد التقني كربلاء/ قسم المحاسبة

Mustafa.malk@atu.edu.iq

م.م: بلاسم محمد ابراهيم عيدان الزبيدي / كلية الصفوة الجامعة / قسم المحاسبة

balassem.m.alzbady@alsafwa.edu.iq

م.م : كرار كريم جواد / الجامعة المستنصرية كلية الادارة والاقتصاد قسم المحاسبة

Karrar_kareem@umousinsaryunevarsity.iq

الملخص:

يهدف البحث إلى تطبيق تقنية هندسة القيمة في احد معامل شركة الصناعات الجلدية معمل جلود بغداد حيث تعتبر تقنية هندسة القيمة من اهم التقنيات التي تهتم بتحليل الوظائف و تعزيز الوظائف التي تضيف قيمة واستبعاد الوظائف التي لا تضيف قيمة للمنتج وبالتالي استبعاد تكاليفها وتخفيض تكاليف المنتجات، وإن تطبيقها يؤدي إلى تحقيق هدف الوحدة الاقتصادية في تخفيض التكلفة وتوفير معلومات مفيدة لغرض تحسين عملية اتخاذ القرار، ولتحقيق هذا الهدف فقد اعتمد الباحث على بيانات الوحدة الاقتصادية عينة البحث من خلال المقابلات الشخصية والزيارات الميدانية . وتم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها : قصور التقنيات التقليدية الخاصة بحساب التكاليف بالوفاء بمتطلبات وأهداف الوحدة الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال المتّسمة بالتغيرات والتطورات المستمرة والمتسمة بقوى التنافس الشديدة ، مما استدعى ظهور تقنيات حديثة في مجال تخفيض التكاليف وتحسين جودة القرار. توصل البحث إلى أن تطبيق تقنية هندسة القيمة يحقق أهداف الوحدة الاقتصادية في تخفيض التكاليف وتوفير معلومات مفيدة لمتخذي القرار، حيث تركز تقنية هندسة القيمة على تحليل عمليات الإنتاج واستبعاد المراحل غير المضيفة للقيمة مما يساعد الوحدة الاقتصادية على تخفيض التكلفة وتحسين القرار.

الكلمات المفتاحية: (تقنية هندسة القيمة، القرارات الإدارية (اتخاذ القرار).

The Role of Value Engineering in Enhancing the Administrative Decision (An Applied Study)

Assistant Lecturer: Mustafa Hassan Ali Malak

Balassem Mohammed Ibraheem Alzbady

karrar Kareem jawwad

Abstract:

The research aims to apply value engineering technology in one of the leather industries company factories, Baghdad leather factory, where value engineering technology is considered one of the most important techniques that are concerned with job analysis and work to enhance jobs that add value to the product and exclude jobs that do not add value to the product and thus exclude their costs and reduce product costs, Its application leads to achieving the goal of the economic unit in reducing the cost and providing useful information for the purpose of improving the decision-making process. To achieve this goal, the researcher relied on the data of the economic unit, the research sample, through personal interviews and field visits for the purpose of applying value engineering. The research concluded that the application of value engineering technology achieves the objectives of the economic unit in reducing costs, obtaining competitive capabilities, and providing useful information for decision makers. Cost and resolution optimization

Key words: (value engineering technology, administrative decisions (decision making).

المقدمة:

أن للتطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة وتزايد الضغوط على الوحدة الاقتصادية من أجل إشباع رغبات وحاجات الزبائن و ومن ثم البقاء في سوق المنافسة المحلية و الدولية . وبذلك اتجهت الإدارة الحديثة نحو التفكير في توجهات جديدة تهدف إلى رضا الزبون من خلال استخدام الأنظمة والتقنيات الحديثة في إدارة التكلفة وهذه الموضوعات لم تأتي من فراغ وإنما انبثقت من

دراسات فكرية ورؤى فلسفية بخبرة الباحثون في مساهمات بحثية لنضج مضامين الفكر الإداري المعاصر، ومن هذه التقنيات هي تقنية هندسة القيمة التي تعتبر من اهم مفاهيم إدارة الإنتاج والعمليات الحديثة، والذي يعد بان كل شيء مهم في الإنتاج والعمليات ولها ضرورة قصوى التي تعمل على تخفيض تكلفة الإنتاج في مراحل ما قبل إنتاج المنتج دون المساس بالمتطلبات الأساسية للمنتج فهي تعتمد على عناصر أساسية لتطبيقها وهي الجودة والأداء الوظيفي ، ومن هنا تأتي أهمية البحث لآنه يتناول مجموعة من تقنيات المحاسبة الإدارية والمتمثلة بهندسة القيمة والدور الذي تلعبه في تقديم معلومات تسهم في دعم القرارات الإدارية كونها تقنية مهمة لتخفيض التكاليف وتوفير المعلومات من خلال التطبيق في معمل جلود محل تطبيق البحث .

المبحث الأول : منهجية البحث ودراسات سابقة

اولا : منهجية البحث :

تمثل منهجية البحث إطار عام للبحث متمثلة بالخطوات المتسلسلة ، التي تعكس المسار المعتمد في تشخيص مشكلة البحث وما يجب اقتراحه من معالجات وفرضيات تبنا عليها تلك المعالجات.

١- مشكلة البحث : نتيجة التحديات التي توجب على الوحدات العراقية يجب عليها بذل المزيد من الجهود لمواكبة تلك التطورات وبضمنها التطورات التكنولوجية والتصنيعية المتسارعة للوصول إلى مستوى يؤهلها للمنافسة والبقاء في المقدمة باعتماد أساليب إدارية حديثة منها هندسة القيمة لتحقيق ذلك الغرض، حيث تعد تقنية هندسة القيمة تقنية مهمة في تحقيق تحسينات جذرية وفائقة في الجودة والكلفة والسرعة والمرونة وبالتالي ينعكس على توفير معلومات مفيدة لاتخاذ قرارات إدارية سليمة .

أ- هل لتقنية هندسة القيمة دورا واضحا في توفير معلومات مفيدة ؟

ب-ما مساهمة المعلومات التي توفرها تقنية هندسة القيمة في تحسين اتخاذ قرارات إدارية سليمة ؟

٢- أهداف البحث : في ظل ما تقدم من عرض للمشكلة والتساؤلات ذات الصلة بها يمكن وصف الهدف الرئيس للبحث في تطبيق تقنية هندسة القيمة و مدى إسهامها في تلبية متطلبات توفير معلومات مفيدة للوحدة الاقتصادية لغرض تحسين قراراتها الإدارية .

٣- أهمية البحث : تتمثل أهمية الدراسة كونها تتناول مشكلة واقعية مهمة تعاني منها الوحدات الصناعية العامة في العراق تتمثل بعدم قدرتها على المنافسة و ارتفاع التكاليف واعتماد الأساليب التقليدية بالإنتاج وضعف الاهتمام بجودة المنتج مما ينعكس سلبا على القرارات الإدارية المتخذة ، وان اعتماد تقنيات كلفوية حديثة منها ، هندسة القيمة بهدف تخفيض التكاليف وتحسين الجودة وتحقيق الميزة التنافسية يودي الى قدرة الشركة على اتخاذ قرارات إدارية افضل .

٤- فرضية البحث : وفقا لما تم عرضه من مشكلة وتساؤلات وأهداف وأهمية للبحث يمكن اشتقاق الفرضيات الأتية : (ان تطبيق تقنية هندسة القيمة يسهم في تخفيض التكاليف وتوفير المعلومات المفيدة بما يسهم في تحسين عملية اتخاذ القرارات الإدارية).

٢- حدود البحث :

أ- الحدود الزمنية : لغرض إنجاز البحث فقد تم الاعتماد على بيانات سنة ٢٠١٩ لأنها احدث بيانات متكاملة للوحدة عينة البحث .

ب-الحدود المكانية : لغرض اختبار فرضية البحث فقد تم اختيار الشركة العامة للصناعات الجلدية / معمل جلود بغداد.

٥- منهج البحث ومصادر جمع البيانات والمعلومات : يعتمد هذا البحث على منهجين وهما:

أ- المنهج الاستنباطي : وذلك عن طريق الاستعانة بالمصادر والدوريات والبحوث العربية والأجنبية وكذلك الاعتماد على (الأنترنت) .

ب-المنهج الاستقرائي : إذ اعتمد الباحث في ظل هذا المنهج على دراسة واقع الوحدة الاقتصادية عينه البحث وبالاعتماد على وسائل متعددة للحصول على البيانات والمعلومات ومن أهمها : الزيارات المتكررة والمعايشة الميدانية في الوحدة عينة البحث . ومقابلة مسؤولي وموظفي ومحاسبي وعاملي

الوحدة الاقتصادية عينة البحث والاطلاع على سجلاتها المحاسبية وتقاريرها الكلفوية وقوائم الرواتب الخاصة بالوحدة عينة البحث .

ثانيا : الدراسات السابقة :

تمثل الدراسات السابقة محطة الانطلاق للباحث الذي يستند عليه في فهم جوانب البحث الذي يريد الخوض فيه وفهم الأفكار العامة ذات العلاقة بمتغيرات دراسته لكي لا يبدأ من الصفر .

أولا : دراسة الشايع ٢٠٠٩ دراسة تطبيقية في شركة فدك العامة مصنع تموز ، بعنوان دور هندسة القيمة بتخفيض الكلف النوعية وتحسين نوعًية المنتجاتً وهدف البحث إلى إبراز دور هندسة القيمة في تخفيض التكاليف دون المساس بنوعية المنتجات من خلال تحليل الوظائف واستبعاد الوظائف التي لا تضيف قيمة وتعزيز الوظيفة التي تضيف قيمة للمنتوج . وفرضية البحث ان استعمال تقنية هندسة القيمة يودي الى تخفيض التكاليف وتحسين نوعية المنتجات من خلال تحليل للوظائف ، واستنتج البحث ان تقنية هندسة القيمة تساعد في تطبيق ستراتيجية قيادة الكلفة حيث إنها ستخفض الكلفة بدون المساس بنوعية المنتج ، وايضا تساعد في تطبيق ستراتيجية التمايز حيث إنها ستحمي الوحدة الاقتصادية من احتمالية إنتاج منتجات لا تناسب إمكانية الزبائن من إلغاء او تخفيض قيمة الوظائف التي لا تضيف قيمة للمنتج .

ثانيا : دراسة العابد ٢٠١٥ دراسة ميدانية تطبيقية في بورصة فلسطين ، بعنوان أثر التكامًل بين التكاليًف المستهدفة وهندسًة القيمة في تدعيم القدرة التنافسية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين (PEX) ، وهدف البحث : يتمثل الهدف الرئيسي من الدراسة في معرفة أثر التكامل بين التكاليف المستهدفة ، وهندسة القيمة على الأداء التنافسي والمالي لشركات المدرجة في بورصة فلسطين ،ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال التعرف على: أسلوب هندسة القيمة ومدى تطبيقه في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين. وأسلوب التكاليف المستهدفة ومدى تطبيقه في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين. وفرضية البحث : لا تمارس شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين أسلوب التكلفة المستهدفة (TC) الفرضية الثانية: لا توجد فروق في ممارسة

شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لأسلوب التكلفة المستهدفة (TC) تعزى للقطاع الاقتصادي ورأس مال الشركة واستنتج البحث : هناك تطبيق بدرجة معقولة من قبل شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لأسلوب التكلفة المستهدفة، إلا أن هذا التطبيق هو تطبيق تلقائي لا يستند إلى معرفة علمية.

ثالثا : دراسة الوادية ٢٠١٥ دراسة حالة: وزارة التربية والتعليم العالي – قطاع غزة ، بعنوان عَلاقة نظم المَعلومات الإدارية بجودَة القرارات الإدارية وهدفت التعرف على واقع تطَبيق نظم المعلَومات الَإدارية في وزارة التربية والتعليم العالي في قطاع غزة والتعرف على واقع جودة القَرارات الإدَارية في وزَارة التربية والتعليم العالي في قطاع غزة. . تحديد العلاقة بين نظم المعلومات الإدارية وجودة القرارات الإدارية في وزارة التربية والتعليم العالي في قطاع غزة . وان فرضية البحث وجود دلالة إحصَائية على وجود علاقة بين النظم الإدارية المطبقة وبين جودة القرارات الإدارية المتخذة ، واستنتج البحث وجود علاقة ودلالة إحصائية على تطبيق النظم الإدارية وانعكاسها بشكل إيجابي على جودت القرارات الإدارية المتخذة .

تتميز الدراسة الحالية في كونها تقدم نموذجا مقترحاً للوحدات الاقتصادية القطاع الصناعية الخاص ، إذ يتبنى الأنموذج تطبيق تقنية هندسة القيمة في تعزيز القدرات على تحسين جودة القرارات الإدارية وتحسين العملية الإنتاجية . قيام الدراسة الحالية بتطبيق ما جاء من أفكار وموضوعات في الجانب النظري على الواقع الفعلي المتمثل بـ (الشركة العامة للصناعات الجلدية / معمل أحذية الجلدية بغداد) للتوصل إلى نتائج عملية تدعم فرضيات الدراسة .

المبحث الثاني : الاطار النظري لتقنية هندسة القَيمة

تتَصف أنظمة التكاليف بانها أنظمة تتطور مع تطور الوحدة و العمليات الإنتاجية، وذلك لدورها الحيوي في نجاح الوحدات الاقتصادية ، بحيث أصبحت النظم الإدارية أساساً لأية وحدة تبحث عن التميز والدقة والكفاءة بعيدا عن حالات عدم التأكد، نتيجة لتشابك الأعمال وكبر حجم الوحدات الاقتصادية، وذلك لما توفره تلك النظم من اختصار للوقت والجهد، للمساهمة الفعالة في اتخاذ أي قرار قد يواجه متخذ القرار .

أولا : مفهوم وتعريف تقنية هندسة القيمة :

نشأة هندسة القيمة اثناء الحرب العالمية الثانية في الولايات المتحدة الأمريكية بالتحديد في شركة جنرال إلكتريك ، وهي الشركة التي كانت تتولى صَناعة محركَات سفن وغَواصات البحَرية الأمريكية ، ونشأت هندسة القيمة بتأسيس التحليل القيمي أثناء الحرب العالمية الثانية نتيجة شح الموارد الإستراتيجية، مما حفز الوحدات الاقتصادية للبحث عن بدائل ساهمت في تقليل التكلفة وتطوير المنتج لغرض تخفيض تكاليف التصنيع، عن طريق تطوير المصممين المنتجات تؤدي الوظائف نفسها وبتكاليف منخفضة وذلك عن طريق تحليل وظائف المنتج (Mostafaeipour, et.al, 2011, 204 – 215) (الحميري،٢٠١٣: ١٥)

لقد أخذ هذا المفهوم نطاق واسع ، وذلك لمرونته وإمكانيته للتطبيق في العديد من الوحدات المختلفة، وفي العديد من المراحل الانتاج الواحد وإن جوهر تقنية هندسة القيمة يتبلور في دراسة وتحليل وفحص كل مكون من مكونات المنتج ، وكل مرحلة من مراحل إنتاجه ، وذألك لتحديد مدى إمكانية تحقيق تخفيض حقيقي لأجمالي تكاليف المنتج ، وذلك بتخفيض مسببات تكلفة الأنشطة التي لا تضيف قيمة وتحقيق كفاءة أكبر في الأنشطة التي تضيف قيمة لغرض خفض تكلفتها . (Sharma ,et.al. ٢٠١٢ – ٤)

وتعددت التعاريف الخاصة بتقنية هندسة القيمة ندرج بعض منها كما يلي:

حيث عرفها المسعودي بانها أسلوب لتخفيض الكلفة وتحسين العمليات باستعمال المعلومات المجمعة عن تصميم المنتج وعمليات إنتاجه ، من خلال الَخفيض للتكلفة التي لا تَضيف قيَمة ، عن طريق تخفيض كمية موجهات التكلفة للأنشطة (المسعودي ، ٢٠١٠ : ١٣٢)

كما عرفت هندسة القيمة هي جهد منهجي موجه لتحليل المتطلبات الوظيفية للنظم والمعدات والاجراءات والمستلزمات لغرض تحقيق وظيفة اساسية بأقل تكلفة اجمالية (Ismail.٢٠١٠:٦٩٩).

ويرى Horngren ان هندسة القيمة هي منهجَ تقييم جَميع جوانَب وظائف الاعمال لسلسلة القيمة بهدف تخفيض التكاليف وتحقيق مستوى الجودة الذي يطمح له الزبون.

(Horngren، ٢٠١٢:٤٤١)

يمكن تعريف هندسة القيمة على انها تقنية منتظمة يقوم بها فريق متعدد التخصصات بغرض تحليل وتقويم وظائف المنتج وصولا للكلفة المستهدفة لتقديمه بأحسن قيمة ممكنة لينال رضا الزبون (محمد ،٢٠١٩ : ٦٦).

ويرى الباحث انه بالإمكان تعريف تقنية هندسة القيمة على إنها : تقنية يتم من خلال تنفيذ جهدا جماعي منظم الهدف منه هو الحَصول على أفضَل الاداء و بأقل التكاليف من خلال تحليلها للوظائف ثم الَعمل على الخَلق والابتكار للبدائل لتؤدي تلك الوظَائف مع الحفاظ على مستوى الجودة والنوعية أو العمل على تحسينه .

ثانيا : أهداف تقنية هندسَة القيمة :

تسعى هندَسة القَيمة إلى تحقيق الأهداف الأتية (ابو رغيف ٢٠١٣ : ٧٤) و Wao 2014 : 30) :

١- تخفيض التكلفة التي لا تضيف قيمة للسلع و للمنتجات عن طريق تخفيَض كمية موجهات الكلفة للأنشطة التي لا تَضيف قيمة لتحقيق كفاءة أكبر.

٢- تحقيق افضل توازن بين تكلفة المنتج وأدائه .

٣- تخفَيض التكلفة : تهدف تقنية هندسة القيمة إلى تخفيض التكاليف من خلال الغاء أو استبعاد العمليات غير الضرورية والتركيز على العمليات التي تضيف قيمة.

٤- تحقيق رضا الزبون على المنتجات.

٥- تعظيم أرباح الوحدة الاقتصادية عن طريق تخفيض التكلفة .

٦- تحقيق تغيير جذري في الأداء أو المنتج : تهدف هذا التقنية إلى تحَقيق التغَيير الجذَري في الأَداء عن طرَيق تغيَير أسلوَب وأدوَات العمل والنتائج،

يرى الباحث ان هذه التقنية تركز على السرعة حيث تهدف إلى تمكين الوحدة الاقتصادية من القيام بأعمالها بسرعة عالية من خلال توفير المعلومات المطلوبة لتحسين عملية اتخاذ القرارات وكذلك تحسين جودة المنتجات أو الخدمات التي تقدمها لكي تناسب مع احتياجات ورغبات الزبائن.

ثالثا : مراحل (خطوات) تقنية هندسة القيمة :

هي الخطوات التي تطبق لغرض الوصول إلى النتائج المرجوة من عملية تطبيق هذه التقنية وكما يلي :(الشايع، ٢٠٠٩: ٢٧) (Torelli, 2011: 59) (Rachwan, 2016: 4)

١- مرحلة جمع المعلومات: يتم تكوين قاعدَة المعلوَماتية أَساسية لازمة لتصميم ومعرفة الأمور الأساسية عن شخصية فئة الزبائن المستهدفين ولاحتياجاتهم والَقيمة الاستحَقاقية لَها، وكذلك يتم تقديم ملخَص حوَل عمليات هندسة القيمة (النطَاق، الأهدَاف، الأَدوار وكذَلك القواَعد) وجمع البيانات المتعلقة بالحاجَات ، الرغباتَ قيم تكاليف المخَاطرة، الوَقت والجَودة المَطلوبة لأَجل الوصول إلى فهم أفضل ، هناك أربعة خطوات يتم اتباعها لإتمام عملية جمع المعلومات بصورة صحيحة وهي: (عثمان، ٢٠١٣: ٢٠-٢٨)

- تكوين قاعدة المعلومات: مصادر المعلومات: جمع المعلومات: تحليل المعلومات: (الموسوي، ٢٠١٠: ٣١-٣٧)

٢- مرحلة تحديد الوظائف: الوظيفة هي الشيء او المكون الذي أنشئ من أجله المنتجات او الخدمات ولذلك يمكن تحديد الوظيفة بوضع عدَّة تساؤلات والتي تبدأ بـ (ماذا تعمل.....؟ أو ما هو الغرض من الاستخدام.....؟ او لماذا تتم عمليات انتاج هذا المُنَتَج أو الخَدمة؟).

- تصنيف الوظائف : في هذه الخطوة هناك أربعة تصنيفات للوظائف هي (وظيفَة أساسَية، وظيَفة ثانوَية، وظيفة ثانوَية مطلوبة، الوظائف غير المرغوب بها)
- ربط الوظائف بالرسم البياني فاست (FAST) : هو عَبارة عن المخطط الذي اكتشفه المهندس (Charles Bytheway) في سنة (١٩٦٤) وعرفه على انه "طريقة لتحديد الوظَائف الأساَسية والثانوَية .
- اختيار الوظيفة الممكن تحسينها : بناءً على مخطط (FAST) فانه سيكون لدينا فهم وإدراك وتحليل واسع للوظائف الخاصة بالمشروع وبالتالي سيكون بمقدورنا تحديد الوظائف التي يمكن تحسينها.

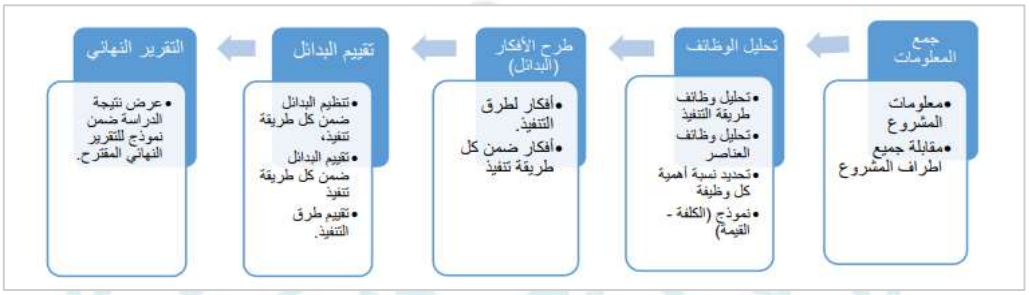
٣- مرحلة الابتكار وطرح الأفكار: تتطلب هذه المرحلة ان يتمتع أعضاء الفريق بمهارة التفكير الإبداعي التي تتمحور حول تطوير البدائل وإيجاد الحلول وإيجاد طرق أكثر فعالية (من حيث التكاليف) في إنجاز الوظيفة الأساسية. ولا توجد في هذه المرحلة أية قيود على فريق هندسة القيمة، وهناك منهجين لحل المشكلات في هذه المرحلة هما: (Rachwan, 2016: 5)

- الأسلوب التحليلي: الأسلوب الابتكاري:

٤- مرحلة التقييم والاختيار: خلال مرحلة الابتكار وطرح الأفكار تم الوصول إلى عدة بدائل وأفكار لمعالجة المشاكل الموجودة وكان من غير المسموح لأعضاء الفريق الحكم على الأفكار المطروحة وذلك لكيلا تتأثر العملية الإبداعية ويتأثر أعضاء الفريق وبالتالي تقل إنتاجية أعضاء الفريق، وهذا لا يعني أن جميع الأفكار المطروحة جيدة او قابلة للتطبيق. لذلك يتم في هذه المرحلة عملية تقييم جديَّة للأفكار من جل الموافقة على تطبيقها. فالهدف من هذه المرحلة تشذيب الأفكار غير المجدية والاقتصار على الأفكار ذات الإمكانَية الأكبر (Kalluri, 2016: 4-5)

٥- مرحلة البحث والتطوير: خلال هذه المرحلة يتم تطوير وتحليل الأفكار التي تم تحديدها في مرحلة التقييم بحيث تتم دراسة معمقة لكل بديل تم اختياره وفيما إذا كان البديل يقدم وفورات في التكاليف الأولية المتوقعة وإضافة إلى ذلك يتم تحليل كلف دورة الحياة لكل بديل بما فيها الكلف الرأسمالية والكلف التشغيلية وكلف الصيانة. (الشايع، ٢٠٠٩: ٣١) وتتم مقارنة مواصفات البدائل مع مجاميع البيانات التي تم أعدادها في مرحلة الدراسة السابقة ومرحلة المعلومات، اذ تقارن البدائل مع تحقيق رضا الزبون ومدى تحقيقها لهدف المطلوب .

٦- مرحلة التنفيذ: الأفكار العملية التي تم إنتاجها وتطويرها وتحويلها إلى مقترحات في مرحلة البحث والتطوير تأتي في هذه المرحلة على شكل قرارات أولية. هذه المقترحات الأولية تُصَنَّف على أنها مجموعات عملية وقابلة للتحقق ومفيدة من حيث الكلف. يتم لاحقا طرح هذه المقترحات بالإضافة إلى التوصيات من خلال اجتماعات اتخاذ القرار على متخذي القرار لكي تتم الموافقة عليها، وبالتالي تنشأ استراتيجية التنفيذ. (NEDA, 2009: 41)



الشكل (١) المصدر : (رفاعية ، ٢٠١٧ : ٥٩) .

رابعا : مقومات نجاح تقنية هندسة القيمة :

هناك مجموعة من المقومات التي تساعد الوحدة الاقتصادية في تطبيق هندسة القيمة بما يضمن لها النجاح للوصول الى هدفها وهي : (محمد ،٢٠١٩ : ٧٠).

١- الحصول على موافقة الإدارة العليا لأجراء هندسة القيمة، أن دعم الإدارة العليا ودعمه لمشروع هندسة القيمة يعطي الشرعية وأهمية كبيرة كما أن هذه الموافقة تزيل العديد من العقبات التي يمكن أن تحول دون التقدم في طريق التنفيذ.

٢- تجنيد أحد كبار المدراء كبطل للمشروع ليقدم تقريرا مباشرا إلى أعضاء مجلس الإدارة ويكون بمثابة الزعيم للبرنامج

٣- تطوير فريق البرنامج مهم باختيار قائد للعملية التنفيذية لتنسيق الجهود ورصد التقدم المحرز لدعم بطل المشروع، ويكون مع فريق ٧.٤ طوال حياة المشروع ويكون حلقة الربط بين الفريق وبطل الإدارة العليا.

٤- القيام بأعداد تقارير لإجراءات الفريق وتوقيتات المشروع. وهذه تمثل خطة المشروع ويجب أن تكون رسمية وعرضها كوسيلة لمراقبة وتقييم الإنجازات مع الزمن.

٥- تقديم مفهوم هندسة القيمة وأهداف الفريق للإدارة الوسطى والعليا في العمل. أن الاتصالات على نطاق واسع في مشروع .. مهم جدا كذلك ان الموظفين وخصوصا المديرين (الذين قد لا يشاركون مباشرة في هذه العملية (عليهم فهم احتياجات دعم المشروع أما مباشرة عن طريق موظفين معينين أو من خلال البيانات والتقارير الصادرة.

سادسا : دور هندسة القيمة في الاستراتيجيات العامة للتنافس :

تمثل الاستراتيجيات العامة للتنافس الاستراتيجيات المعدة عند مستوى وحدات الأعمال، وتركز على تحسين الوضع التنافسي للمنتجات التي تقدمها هذه الوحدات لذا تسمى " استراتيجيات التنافس ، وهذه الاستراتيجيات هي : أ. استراتيجية قيادة الكلفة Cost Leadership Strategy . ب استراتيجية التمايز Differentiation Strategy . استراتيجية التركيز ج. استراتيجية التركيز وفيما يلي دور هندسة القيمة في تحقيق هذه كل استراتيجية من هذه الاستراتيجيات : (الموسوي . ٢٠٠٦ : ١١ - ١١٤) و (الشايع ،٢٠٠٩ : ٢٣)

١- دور هندسة القيمة في استراتيجية قيادة الكلفة : إن أهم مخاطر هذه الاستراتيجية تتمثل في وقوع الوحدة في مشاكل عند محاولتها أن تقلل من الأشكال والأنواع والملامح المختلفة للمنتج سعيا وراء تخفيض التكاليف حيث إن ذلك سيؤدي إلى عدم قدرة الوحدة الاقتصادية على المنافسة والتي تمثل الميزة الأولى لأتباع هذه الاستراتيجية . ولتلافي هذه المخاطر يجب على الوحدة إتباع طرائق سليمة ومدروسة كهندسة القيمة ، حيث أن هذه التقنية ستساعد الوحدة على تخفيض التكاليف بدون المساس بنوعية المنتج .

٢- دور هندسة القيمة في استراتيجية التمايز : إن سعي الوحدة للتمايز قد يؤدي لإنتاج منتجات تتجاور تكاليفها قدرة الزبائن الشرائية ، فلذا سيؤدي ذلك إلى تحول الطلب عن هذه المنتجات بسبب المقارنة التي سيجريها الزبائن بين سعر المنتجات المتمايزة . وهنا تلعب هندسة القيمة دورا مهما في العمل على إدخال طرائق جديدة في أداء العمل وفي إنتاجه وتوزيعه و تسويقه مما سيؤدي إلى إنتاج منتجات متميزة .

٣- دور هندسة القيمة في استراتيجية التركيز : استراتيجية التركيز تضم الاستراتيجيتين السابقتين في تطبيقها لذا فأنها الأكثر انتفاعا من استخدام هندسة القيمة . حيث إن هندسة القيمة تقنية الهدف منها هو إيجاد بدائل متميزة وبأسعار منخفضة .

ويرى الباحث إن الاستراتيجية تختلف باختلاف الأهداف التي تتبناها الوحدات الاقتصادية وحسب العوامل الداخلية والخارجية المؤثرة عليها مثل التكلفة والجودة ورغبات المستثمرين والضغوط البيئية والقوانين والتشريعات الحكومية التي تحكم عملية التصنيع .

سابعا : المعوقات التي تواجه تطبيق تقنية هندسة القيمة :

أبرز العوائق والتحديات التي تواجه تطبيق هندسة القيمة (عابد ، ٢٠١٥ : ٨٤)

١- عدم وجود خطط إجرائية محددة تساعد في عملية تنظيم المهنة وبالتالي الاستفادة من تطبيقات هذه التقنية على الوحدات الاقتصادية .

٢- عدم توفر الإمكانات وصعوبة الإجراءات اللازمة لإتمام توفير متطلبات تطبيق هذه التقنية بشكل منظم .

٣- مقاومة البعض لهذه التقنية نتيجة لعدم رغبتهم في التقويم وتغيير الروتين الذي اعتادوا عليه، أو لعدم قناعتهم التامة به .

٤- عدم الاهتمام من قبل المدراء بتوفير المال وتحقيق وفورات على المنتجات او المشاريع التي تحت إدارتهم.

المبحث الثالث : القرارات الإدارية (عملية صنع القرار)

أن موضوع اتخاذ القرار يعد من أهم العناصر وأكثرها أثراً في حياة الأفراد وحياة الوحدات الاقتصادية وحتى في حياة الدول، يضاف إلى ذلك أن لهذا الموضوع أهمية، خاصة من الناحيتين العلمية والعملية، لذا تبرز أهمية عملية اتخاذ القرارات على مستوى الوحدات الاقتصادية إذ تعد القرارات الإدارية جوهر عمل القيادة الإدارية وهي نقطة الانطلاق بالنسبة لجميع النشاطات والتصرفات التي تتم داخل الوحدة .

أولا : مفهوم وتعريف القرارات الإدارية :

أن نجاح الوحدة الاقتصادية أو فشلها في بيئة الأعمال يعتمد بالدرجة الأساس على القرارات التي يتم اتخاذها كون القرار المتخذ ينبغي ان يحدث تغيرا لديها ومن ثم هذه العملية ليست باليسيرة على إدارة الوحدة وهذا يستلزم توافر العديد من المتطلبات التي تمكنها من الوصول إلى ترشيد قراراتها وتحقيق أهدافها (Lunenburg,2010:2) . و تعددت تعريفات الخاصة بالقرارات الإدارية باختلاف أراء الباحثين والمهتمين بها :

حيث يمكن تعريف القرارات الإدارية سواءٌ أكان قراراً شخصياً أم يتعلق بالعمل داخل الوحدة الاقتصادية أو كان قرارا قصيرا أم طويل الأمد، وسواءٌ أكان متكررا أم غير متكرر فانه يتضمن امرين هامين الاختيار بين عدة بدائل وان يكون يتعلق بالمستقبل : (ابو نصار ، 2010 : 135)

وعرف عواد القرارات الإدارية هو ناتج عملية صنع القرار أي تلك المرحلة المتعلقة بإنهاء عملية الاختيار والاستقرار على بديل واحد وهو القرار، ويصدر عن المسؤول الذي يملك السلطة والقدرة والرغبة والبيانات والمعلومات (عواد ٢٠١٢: ٢٢١).

أما محمود عرف القرار الاداري بأنه إفصاح جهة الإدارة في الشكل الذي يحدده القانون عن إدارتها الملزمة بما لديها من لسلطة عامة بمقتضى القوانين واللوائح، وذلك بقصد إحداث مركز قانوني معين، متى كان ممكناً وجائزاً قانونا (محمود ، ٢٠١٢ : ١٧٣)

كما عرفها الشاعر على انها إنجاز العمل الإداري الناجح يتم من عندما يتخذ قرار صحيح في الوقت المناسب لانه يعد بمثابة خلاصة للعملية الإدارية كلها ونقطة البداية بالنسبة لما يليه من أنشطة فاتخاذ القرار الإداري هو جهد يمثل الخطوة الأولى من اجل تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية (الشاعر ، ٢٠١٩ :٤٣) .

وعرفها خشيف هي عملية إدارية تعتمد على وجود بدائل للقيام بتنفيذ الاعمال والمفاضلة بين هذه البدائل واختيار الأنسب ويجب تجميع البيانات المالية وغير المالية وتحليل هذه البيانات ووضعها تحت تصرف الإدارة لاتخاذ القرار المناسب . (خشيف ،٢٠٢٢ : ٤٤)

ويرى الباحث بأن القرارات الإدارية تقوم على عملية المفاضلة وبشكل واعاً بين مجموعة بدائل أو حلول متاحة لمتخذ القرار لاختيار واحد منها باعتباره أنسب وسيلة لتحقيق الهدف أو الأهداف التي تطمح الوحدة الاقتصادية الى تحقيقها .

ثانيا : عناصر عملية اتخاذ القرارات :

ان عملية صنع القرار لها عناصر مهمة يجب أن تكون مكتملة ومؤهلة لكي يكون القرار المتخذ ذات جودة عالية وهي كما يلي (فياض، وآخرون ٢٠١٠ :٧١) و (الوادية ،٢٠١٥ : ٦٢) عناصر عملية اتخاذ القرارات الإدارية.

١- متخذ القرار: قد يكون فرداً أو مجموعة من الأفراد حسب الحالة، وأياً كان متخذ القرار فلديه السلطة الرسمية الممنوحة له بموجب القانون او التعليمات ، الذي يعطيه الحق في اتخاذ القرار.

٢- موضوع القرار : ويمثل المشكلة التي تستوجب من متخذي القرار تبني حلها، فعلى سبيل المثال يؤدي التغير التكنولوجي السريع إلى أن تتعرض منتجات الوحدة الاقتصادية للتقادم .

٣- الأهداف والدوافع : القرار المتخذ إنما هو تعبير عن سلوك أو تصرف معين يراد القيام به من أجل تحقيق هدف أو غايات معينة .

٤- المعلومات والبيانات : عند صنع واتخاذ قرار بخصوص موضَوع أو مشكلة ما لا بد من تجميع المعلومات والبيانات الكافية عن طبيعة المشكلات أو الموضوعات .

٥- التنبؤ : هو شيء أساسي وحساس لمتخذ القرار، وذلك لأن معظم القرارات تتعامل مع متغيرات مستقبلية معظم اتجاهاتها مجهولة يجب التنبؤ بها وتقديرها وتحديد انعكاسها وتأثيرها على الوحدة الاقتصادية .

٦- البدائل : البديل أو الحل يمثل مضمون القرار الذي سوف يتخذ لمعالجة موضوع أو مشكلة ما، والواقع من النادر أن يكون هناك حل واحد للموضوع أو المشكلة، فعلى الأرجح هناك

أكثر من حل واحد، وبالتالي فمتخذ القرار الجيد هو الذي يضع أكثر من بديل واحد لحل المشاكل التي تواجهه .

٧- القيود : يواجه متخذ القرار عدداً كبيراً من القيود البيئية الداخلية والخارجية تكون معوقات أمامه عند اتخاذ القرار، وهذه القيود عليه أن يحسن التعامل معها، وأن يخفف من آثارها السلبية قدر الإمكان على القرار .

يلاحظ الباحث مما سبق إن عناصر عملية اتخاذ القرار مترابطة بشكل كبير ، إذ ويحدد متخذ القرار مشكلة موضوع القرار مستخدما أساليب متعددة ، لتحليل المعلومات المتاحة حول البدائل المتوافرة وإدراك أبعاد المشكلة تمهيدا لاتخاذ قرار بشأنها مع الأخذ بعين الاعتبار العوائق البيئية والقيود التي تواجه القرار .

ثالثا : خطوات عملية اتخاذ القرار الإدارية :

إن عملية اتخاذ قرار سليم لمعالجة مشكلة ما يتطلب اتباع مجموعة من الخطوات والمراحل كما يلي (Hilton , 2005 : 584) و (عبد ، ٢٠١٩ : ٤٤) :-

١- تحديد المشكلة : أن المشكلة او الموضوع بحاجة إلى ان يكون واضح ومحدد من خلال إمكانية قياسه لاسيما وان المهارات الإدارية تستلزم تحديد هذه المشاكل بصيغ تمكنها من توجيه إمكاناتها نحو اتخاذ قرارات مؤثرة.

٢- تحديد البدائل : تتضمن هذه العملية عرض اكبر عدد ممكن من البدائل للقرار الواحد من خلال التحليل المنطقي السليم للظروف والمعلومات المتوفرة والتوقعات المستقبلية وفي ضوء ذلك فقد يواجه متخذ القرار عدداً من القيود تحول دون اختيار بعض البدائل ومن اهم هذه القيود (الوقت ، الكلفة) فبعض القرارات لابد أن تتخذ بوقت قصير وبعضها الأخر يحتاج إلى كلف تفوق قدرة الوحدة الاقتصادية .

٣- مرحلة تقييم البدائل : تتعلق هذه المرحلة بتحديد التدفقات النقدية الخارجة والداخلة المتوقع حدوثها عند تنفيذ البديل ، ألا إن هذه العملية يكتنفها بعض الصعوبات التي تتمثل بالاتي

عدم التأكد و صعوبة مراعاة جميع المتغيرات التي لها تأثير مباشر او غير مباشر على البدائل و ضرورة اخذ كل العوامل والاعتبارات الكمية والوصفية عند دراسة وتقييم البدائل .

٤- مرحلة اختيار البديل واتخاذ القرار : في هذه المرحلة يقوم متخذ القرار باختيار البديل الأفضل من بين مجموعة البدائل المتاحة اعتماداً على نتائج التقييم التي جرت في المرحلة السابقة .

٥- مرحلة تنفيذ القرار : بعد أن يتم اتخاذ القرار باختيار البديل الأفضل، يتم تنفيذ البديل المختار حيث أن عملية التنفيذ تزود الإدارة بإمكانية تقويم الأداء والذي يعد مقياسا أو أساسا للتغذية المرتجعة .

لا تنتهي عملية اتخاذ القرارات بوضع القرار مكان التنفيذ بل تستمر لتدخل مرحلة التأكد من أن القرار المنفذ قد حقق المعالجة المناسبة للمشكلة ، لاسيما أن لا فائدة من اتخاذ القرار ما لم يصاحب ذلك عملية متابعة لمعرفة درجة دقة التنفيذ والوقوف على اثاره ونتائجه ومدى تحقيق القرار للأهداف .

الشكل (٢) : المصدر (Adair 2007 : 23)

رابعا : أنواع القرارات الإدارية :

اعتمادا على ودقة المعلومات المتوفرة للمديرين يقوم هؤلاء باتخاذ القرارات التي تهدف إلى جعل الوحدة الاقتصادية مستمرة في المستقبل وتحقق أهدافها وتكون هذه القرارات على أنواع تختلف

باختلاف أهدافها ونشاطاتها وأساليبها والظروف المحيطة ومن أنواع القرارات الإدارية هي : (الغبان و أخرون ، ٢٠١٣ : ٢٦ – ٢٧) و (الشواورة ، ٢٠١٣ : ٩٨).

١- من حيث ارتباطها بنشاط الوحدة الاقتصادية وتقسم إلى : قرارات استراتيجية : هي قرارات من اختصاص الإدارة العليا في الوحدة وتكون هامة وشمولية وطويلة الأجل قرارات تنظيمية :هي كذلك من اختصاص الإدارة العليا يتم اتخاذها لوضع الهيكل التنظيمي وتحديد الإدارات والأقسام .قرارات تشغيلية : لاستغلال الموارد الإنتاجية وتوزيعها على استعمالاتها .

٢ – من حيث ارتباطها بعامل الزمن وتقسم إلى : قرارات قصيرة الأجل ذات علاقة باستغلال الطاقة الإنتاجية كقرارات الإنتاج : وهي موضوع البحث وسيتم تناولها بشيء من التفصيل وتمثل القرارات التي تغطي فترة زمنية قصيرة غالباً ما تكون فترة مالية أو اقل وتتصف هذه النوع من القرارات بان أثارها تتحقق خلال فترة تشغيلية واحدة وتنقسم إلى :

أ- قرار قبول أو رفض طلبية خاصة .

ب-قرار الصنع أو الشراء من السوق .

ت-قرار إضافة أو حذف خط إنتاجي أو خدمة أو قسم أو منتج معين .

ث-قرار بيع المنتج مع أو بدون كلف عمليات إضافية .

ج- القرارات في ظل محدودية الموارد .

ح- قرارات التسعير .

- قرارات طويلة الأجل تكون تكلفتها عالية وتمتد أثارها إلى مدة طويلة .

٣- من حيث تكرار الموقف الإداري وتقسم إلى: قرارات متكررة التي تعالج وبشكل يكاد يوميا مواقف متكررة كتحديد كمية الإنتاج، وتحديد حاجة الشركة للنقدية .قرارات تعالج مواقف غير متكررة كطلبيات البيع الخاصة .

٤- حسب ظروف اتخاذ القرار وتقسم إلى : قرارات في ظل حالة التأكد : و تكون النتائج لكل بديل مؤكدة .قرارات في ظل المخاطرة : وتكون النتائج لكل بديل متفاوتة ولكل منها درجة احتمال .

قرارات في ظل حالة عدم التأكد : فهي يتم اتخاذها في ظروف غير واضحة و تكون درجة احتمال تحقيقها غير معروفة .

خامساً : الصعوبات أو المعوقات التي تواجه اتخاذ القرارات الإدارية :

من أهم الصعوبات والمشكلات والمعوقات التي تواجه عملية اتخاذ القرارات الإدارية: (عليان ، ٢٠٠٧ ، ص ٨٧)

١- صعوبة تحديد وادراك المشكلة بدقة.

٢- عدم القدرة والصعوبة على تحديد الأهداف التي يمكن أن يحققها اتخاذ القرار.

٣- من الصعب جدا القدرة على تحديد المزايا والعيوب المتوفرة لكل بديل.

٤- نقص المعلومات أو عدم دقتها وصحتها وعدم التأكد.

٥- عدم تخصيص الوقت الكافي للتعرف على المشكلة ودراسة البدائل المتوفرة .

سادسا : تأثير تقنية هندسة القيمة في تعزيز القرارات الإدارية :

إن تطبيق تقنية هندسة القيمة يحقق العديد من المزايا للوحدة الاقتصادية ولا سيما لمتخذي القرارات الإدارية، فمن خلال ربط تكاليف المنتجات والمواد الأولية المستنفدة يمكن أن يعطي صورة واضحة عن تكاليف كل وظيفة من وظائف الإنتاج بدقة، وكذلك فأنه يساعد في تحديد الاختناقات مما يساعد متخذ القرار لحل تلك الاختناقات، حيث أن هندسة القيمة تعمل على تحليل جميع الوظائف التي يمر بها المنتج واستبعاد تلك الوظيفة التي لا تحقق منفعة وقيمة وبالتالي تخفيض تكاليفها مما ينعكس بشكل إيجابي على تكاليف المنتجات الذي بدوره يساعد متخذ القرار في تحسين جودة قراره وأيضا من شأنه أن يساعد الإدارة لاختيار التوليفة المثلى لعمليات الإنتاج وبما يحقق أكبر منفعة ممكنة للوحدة الاقتصادية، وإن إمكانية توظيف المعلومات الخاصة بتحليل وظائف المنتج وتكلفة كل وظيفة ومنفعتها في اتخاذ قرارات يكون من شأنها تخفيض التكاليف دون التأثير على مبيعات الوحدة الاقتصادية، ففي ضوء المعلومات المتاحة يتم دراسة مدى إمكانية استبعاد أحدى أو بعض

الوظائف، الأمر الذي يؤدي إلى تخفيض التكاليف، حيث تفيد دراسة وتحليل المعلومات التي يوفرها هندسة القيمة في التعرف على تحليل وظائف المنتجات التي يترتب على تخفيضها تخفيضا في تكاليف المنتج وفي نفس الوقت لا تتأثر منفعة الزبون . (عبد ، ٢٠١٩ : ٥٧)

ويرى الباحث أن تأثير تقنية هندسة القيمة على قرار قبول أو رفض طلبية خاصة يكون عند اتخاذ قرار بقبول او رفض طلبية خاصة تتوقف على مجموعة من العوامل منها مدى توفر طاقة إنتاجية عاطلة لدى الوحدة الاقتصادية والتي تمكنها من تنفيذ هذا الالتزام ومن ثم فان ذلك يتطلب أجراء عملية حساب حقيقية لتكاليف هذه الطلبية ولبيان الأثار المتوقعة من تحديد سعر البيع على منتجات هذه الوحدة وهذا يتطلب اخذ جميع العوامل بعين الاعتبار عند تنفيذ هذه الطلبية أذ تتضمن : تحديد صافي المبيعات للوضع الحالي والوضع الجديد بعد قبول تنفيذ الطلبية تحديد تكلفة المواد الأولية المرتبطة بهذه الطلبية تحديد تكلفة الأجور المباشرة للعاملين على الخطوط الإنتاجية تحديد حصة المنتج من التكاليف الصناعية غير المباشرة والتي توفرها تقنية هندسة القيمة اذ يمكن الاستفادة في التحديد الشامل للكلف الملائمة للأنشطة المطلوبة، فضلاً عن تحديد موجهات التكلفة المتمثلة بالعوامل التي تؤثر على التكلفة بالزيادة أو النقص، لاسيما وان عملية قبول أو رفض هذه الطلبية يعتمد على مدى وجود طاقة عاطلة لدى الوحدة، فضلاً عن وجوب أن يغطي سعر الطلبية التكاليف المتغيرة لها . تحديد التكاليف الأخرى التي تترتب على قبول الطلبية تحديد مدى التغير في أجمالي التكاليف الثابتة نتيجة لقبول هذه الطلبية .

و تطبيق هندسة القيمة يودي إلى توفير معلومات عن كل هذه العوامل وأيضا تخفيض تكاليف المنتجات التي تم تطبيق عليها هذه التقنية مما يسمح لمتخذ القرار من اتخاذ قرارة بشان قبول الطلبية من عدمه

المبحث الرابع : وصف مجتمع وعينة البحث

بعد عرض الجانب النظري لتقنية هندسة القيمة والقرارات الإدارية في الفقرات السابقة من حيث المفاهيم و الادوات وخطوات التطبيق والمعلومات المحاسبية اللازمة للتنفيذ سيتم في هذا المبحث تطبيق ماجاء من مفاهيم على الواقع العملي في الشركة العامة للصناعات الجلدية وذلك بعد دراسة الشركة من حيث التأسيس والمراحل الإنتاجية في معاملها .

أولا : نبذة تعريفية عن الشركة العامة للصناعات الجلدية:

تأسست الشركة العامة للصناعات الجلدية عام (١٩٧٠) من خلال دمج معمل باتا الذي تأسس عام (١٩٣٢) مع معمل الأحذية الشعبية في الكوفة والذي أسس عام ١٩٦٠ ، لتكوين شركة باتا العامة ودمجت هذه الشركة في عام ١٩٧٦ مع شركة الدباغة الوطنية المؤسسة عام ١٩٤٥ لتكوين المنشاة العامة للصناعات الجلدية كإحدى التشكيلات التابعة لوزارة الصناعة والمعادن وقد تحولت المنشاة العامة للصناعات الجلدية إلى شركة عامة بموجب قانون الشركات رقم (٢٢) لسنة ١٩٨٩ تحت اسم الشركة العامة للصناعات الجلدية ، وبرأس مال قدرة (٥٠,٠٠٠,٠٠٠) خمسون مليون دينار، وذلك استنادا لأحكام المادة ٤٠ من القانون المذكور (الوقائع العراقية بالعدد ٣٧٤١ في ٢٨/٩ ١٩٨٩) وقد عدل رأس المال إلى (١,٥٢٠,٠٠٠,٠٠٠) مليار وخمسمائة وعشرين مليون دينار بالقرار المرقم (٧٠) في ١٥/٥/١٩٩٩ ، ولم يعدل بعد ذلك ولغاية تاريخ أعداد البحث، وفي عام ٢٠١٥ تم دمج الشركة مع ست شركات عامة أخرى تابعة لوزارة الصناعة القطنية، السجاد اليدوي، النسيجية، الألبسة الجاهزة، الصوفية، النسيجية وحسب الأمر الوزاري المرقم (٤١١ / ٢٤ / ٥٣٤٦٩) في ١٧ / ١٢ / ٢٠١٥ ليكون اسمها الشركة العامة للصناعات النسيجية والجلدية مصنع الجلدية .

ثانيا : أهداف الشركة تهدف الشركة العامة للصناعات الجلدية

تلبية الطلبات والتجهيزات كافة لدوائر الدولة والقطاع الخاص في مجال تصنيع الجلود الطبيعية والأحذية العسكرية والمدنية بأنواعها كافة . التعاون أو المشاركة مع بعض الشركات المماثلة لاستكمال تصنيع المنتجات المختلفة . الدخول في مجالات الاستثمار عن طريق المشاركة والشراكة والتصنيع للغير مع الشركات العربية والاجنبية للتسويق المحلي والتصدير .

ثالثا : المراحل التي تمر بها صناعة الأحذية الجلدية في معامل بغداد :

١- مرحلة الفصال : تبدأ هذه المرحلة عند استلام الجلود المدبوغة من مركز الدباغة الكبير والتي يتم فيها قص وفصال الاجزاء كافة للحذاء البستابة)، ثم يرسل انتاج هذه المرحلة إلى المرحلة اللاحقة .

٢- مرحلة الخياطة : تتم في المرحلة خياطة جميع اجزاء الحذاء ، وتجري في نهاية هذه المرحلة عملية الفحص وفرز البستاية، ومن ثم تسليمها إلى المرحلة النهائية .

٣- مرحلة جر القالب : تتم في هذه المرحلة جر القالب الذي يمثل المرحلة النهائية إنتاج الحذاء، بعدها تتم عملية تجفيف الجلد ثم يجري في نهاية المرحلة الفحص المظهري للحذاء لتحديد درجة النوعية للحذاء أن كانت درجة أولى أم ثانية .

٤- مرحلة التكملة : يتم في هذه المرحلة إكمال دباغة الجلود

٥- مرحلة الصبغ : تصبغ الجلود يدوياً بواسطة محلول الماء مضافاً إليه الأصباغ وبعد إكمال هذه المرحلة تصبح الجلود جاهزة لتحويلها إلى المعامل (معمل بغداد/ معمل الحقائب / معمل الكوفة) .

رابعا : النظام المحاسبي المطبق في الشركة العامة للصناعات الجلدية و التركيز على معمل احذيه بغداد (عينة البحث) :- تعتمد تطبق الشركة العامة للصناعات الجلدية النظام المحاسبي الموحد وبشكل مركزي ، وتعد كافة حسابات المصانع التابعة لها في مقرها ، وتستعمل الشركة الحاسبة الإلكترونية في تطبيق هذا النظام بالإضافة إلى تطبيقات الحاسبة الإلكترونية الأخرى تبويب عناصر الدليل المحاسبي : يعتمد نظام تكاليف الشركة في تبويبه على النظام المحاسبي الموحد إذ تبوب الحسابات كالاتي وتبدأ بحساب (٣١) والمتمثل بالرواتب والأجور ومن ثم حساب (٣٢) والمتمثل بالمستلزمات السلعية وحساب (٣٣) المستلزمات الخدمية نهاية بالاندثارات وهي الحساب (٣٧) ويتم تحليلها كالاتي : والجدول (٢) يوضح الكلف الإجمالية كما في ميزان المراجعة للشركة .

والجدول الاتي يوضح الطاقة الانتاجية للشركة لعام ٢٠١٩

جدول (١)

الطاقة الإنتاجية لمنتجات الشركة العامة للصناعات الجلدية لسنة ٢٠١٩

اسم المنتج	الطاقة التصميمية	الطاقة المتاحة	الطاقة المخططة	كمية الإنتاج	نسبة الإنتاج الفعلي الى الطاقة التصميمية	نسبة الإنتاج الفعلي الى الطاقة المتاحة	نسبة الإنتاج الفعلي الى الطاقة المخططة
الأحذية الرجالية	٧٦٠,٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٤٥٠	%٠.٢	%٠.٢	%٣.٦
الأحذية النسائية	٥٥٠,٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٤٤٠	%٠.١	%٠.١	%١.٨
احذيه الأطفال	١٥٠,٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	٣٩٦	%٠.٣	%٠.٣	%٠.٤
المجموع				٢٢٨٦			

المصدر : أعداد الباحث بالاعتماد على التقرير الإدارة السنوي للشركة

من الجدول نلاحظ أن كمية الإنتاج الفعلي للمعمل انخفضت بصورة كبيرة قياساً بمستويات الطاقة المختلفة ، وان السبب للانخفاض هو التغيرات التي حصلت في بيئة الأعمال التنافسية واتجاه اغلب الزبائن للحذاء المستورد الذي يكون اقل كلفة واحسن جودة .

جدول (٢)

ميزان المراجعة الجزئي للشركة العامة للصناعات الجلدية لسنة ٢٠١٩

رقم الحساب		اسم الحساب	المبالغ
رئيسي	فرعي		
31		الرواتب والأجور	13,146,355,489
32		المستلزمات سلعية	
	321	الخامات والمواد الأولية	٢,٨٥٠,٠٠٠,٠٠٠
	322	الوقود والزيوت	147,919,000
	323	الأدوات الاحتياطية	12,799,700
	324	التعبئة والتغليف	9,370,000
	325	المتنوعات	7,732,800
	326	تجهيزات العاملين	389,000
	327	الماء والكهرباء	372,197,000
33		المستلزمات الخدمية	

	331	خدمات الصيانة	17,369,000
	332	أبحاث واستشارات	16,650,000
	333	دعاية وطبع وضيافة	11,860,000
	334	نقل وإيفاد واتصالات	24,000,000
	335	استئجار موجودات ثابتة	51,900,000
	336	مصروفات خدمية متنوعة	33,358,000
37		الاندثارات	112,977,426
38		المصروفات التحويلية	188401795
39		المصروفات الأخرى	253,584,871
		الإجمالي	17,256,864,081

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على ميزان المراجعة للشركة

والجدول الاتي يوضح ملخص كلف الانتاج بموجب نظام التكاليف المطبق في الشركة / المعمل عينة البحث

جدول (٣)

كلفة الوحدة الواحدة لمنتج الاحذية لسنة ٢٠١٩

اسم الحساب	الاحذية الرجالية	الاحذية النسائية	احذية الاطفال
	نموذج ١	نموذج ٢	نموذج ٣
التكاليف المتغيرة			
الخامات والمواد الأولية	20,792	24,037	24,336
الأدوات الاحتياطية	12,456	13,723	9,627
التعبئة والتغليف	255	79	112
تكاليف متغيرة أخرى	55,450	77,570	58,650
التكاليف الثابتة			
الرواتب والأجور	44,636	31,723	25,755
الاندثارات	2,765	2,540	3,621
المصروفات ثابتة أخرى	227	208	294
التكاليف التسويقية	3550	3550	3550
التكاليف الإدارية	٤٣٣٠	4330	4330
كلفة الوحدة الواحدة	144,461	157,760	130,275
كمية الإنتاج	1,450	440	396

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة

من الجدول أعلاه نلاحظ وجود نظام للتكلفة في المعمل ويتوفر فيه بعض المقومَات والأساسيات لنظام التكاليف ، ولكن هناك بعض الملاحظاًت التي تم تشخيصها من قبل البًاحث وتتمثل أن عملية التجميَع والعرضَ لعناصر التكَلفَ لا يتم وفقاً للأسلَوب العلمي السَليم والمعروف عنه عند القيام بإَعداد قوائم التكاليف من ناَحية عرضها و تبويبها حسب عناصرها المتمثَلة بالمواد المباشرة، الأجور المباشرة، والكلف الصناعية غير المباشرة . بالإضافة عدم وجود ملامح لتطبيق الأنظمة الحديثة التي من شأنها تحصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة بالشكل الصحيح التي تساعد على اتخاذ قرارات افضل لذلك لابد من تطبيق تقنية هندسة القيمة لغرض الوصول الى تخفيض الكلف وعرضها بالشكل المناسب الذي يوفر معلومات دقيقة لمتخذ القرار.

خامسا : تطبيق تقنية هندسة القيمة :

يتم في هذه المرحلة يتم تطبيق تقنية هندسة القيمة لغرض تخفيض التكاليف لكل نشاط من الأنشطة التي تسهم في إنتاج الحذاء للمعمل عينة البحث لكي يتم استبعاد التكاليف التي لا تضيف قيمة باستعمال هندسة القيمة اي تحليل الوظائف واستبعاد تلك التي لا تضيف قيمة ، مع الإشارة ان سبب اختيار هذه التقنية هو لتركيزها على استبعاد التكاليف والأنشطة غير المضيفة للقيمة وهي أكثر ما تكون متوفرة في المعمل

١- نشاط الفصال: ان وصول المواد الأولية من المرحلة السابقة في الوقت المناسب نتيجة الاعتماد على العمل المنتظم وكذلك آيات النقل المناسبة ، بالإضافة إلى تجنب الهدر في القماش الخام وكذلك تجهيز المواد الأولية من الدولة بأسعار مدعومة وبكميات محدود يوفر في التكاليف ويدعم تحقيق استغلال امثل للموارد ، بالإضافة تم تحديد (١٠) من اصل (٢٥) عاملاً في هذا النشاط الذين يمثلون الحاجة الفعلية وان (١٥) من العاملين لا يضيفون قيمة داخل النشاط وان استبعادهم وإعادة هيكلتهم في المعامل الأخرى بدوره سيعزز إمكانية استبعاد التكاليف غير المضيفة للقيمة (المتمثلة برواتب وتجهيزات وأجور النقل) من نشاط الفصال بمقدار ٧,٥٢٢.٨٣ دينار للحذاء الواحد .

٢- نشاط الخياطة (التشكيل) : ، من جانب اخر يبلغ عدد العاملين في هذه الأنشطة ب (١٩٣) عاملاً وبعد أجراء المقابلات والاستشارات مع مسؤولي المعمل وكذلك الاعتماد على معايير الإنتاجية تبين ان عدد العمال الذي يساعد على أضافه قيمة للأنشطة يبلغ (٦٠) عاملاً في حين ان (١٣٣) عاملاً لا يضيفون قيمة ، لذلك تجنب الهدر في مصادر المواد الخام وإعادة هيكلة الموظفين والعاملين في المعامل الأخرى يسهم في استبعاد التكاليف غير المضيفة للقيمة بمقدار ١٢,٢٣٩ دينار للحذاء الواحد .

٣- نشاط الصيانة : يفضل ان تتخذ الإدارة مجموعة من الوسائل والإجراءات للحفاظ على المكائن والآلات في ظل الظروف الجيدة للعمل لغرض تجنب الأعطال المفاجئة من خلال معالجة أي قصور يؤدي إلى تعطيل عمل المكائن والآلات عن طريق الصيانة الوقائية التي تمنع الأعطال والتوقفات قبل حدوثها ، بالإضافة التي تحديد ان شاط الصيانة يضم (١٦١) عاملاً وبعد أجراء المقابلات والاستفسار من المسوؤلين تبين ان (٤٠) عاملاً يضيفون قيمة للنشاط وان أعادت هيكلة العاملين الذين لا يضيفون قيمة إلى خارج المعمل يودي إلى استبعاد رواتبهم وأجور النقل الخاصة بهم ، بالنتيجة ان توفير ذلك يؤدي التي تقليل أوامر الصيانة وكذلك تقليل الرواتب وأجور النقل وبما يسهم في استبعاد التكاليف غير المضيفة للقيمة بمقدار ١٨٩٧.٢٥ دينار للحذاء الواحد .

٤- نشاط الفحص والجودة : ان الالتزام بالصيانة الدورية يسهم في التخفيض في تكاليف الفحص والجودة غير المضيفة للقيمة وتجنب الهدر والضياع في الإنتاج ، من جانب اخر يضم هذا النشاط (٤٠) عاملاً في حين تبين ان (١٠) عاملا فقط يضيفون قيمة للنشاط وان استبعاد ال (٣٠) عاملاً غير مضيفين للقيمة يودي إلى تقليص الرواتب وأجور النقل في هذا النشاط و يسهم في استبعاد التكاليف غير المضيفة للقيمة بمقدار ٣,٦٨٣.٠٥ دينار للحذاء الواحد .

٥- نشاط التسويق : من خلال المقابلة مع المسؤول في المعمل تبين أن الرواتب والأجور التي يمكن الاستغناء عنها لكونها غير ضرورية للنشاط مبلغها مرتفع وهي تمثل رواتب

وأجور (٤٠) موظفاً لا يضيف قيمة للنشاط من أصل (٥٠) موظف في النشاط ، وكذلك الاستغناء عن أجور نقل هؤلاء الموظفين ، في حين أن جميع تكاليف القرطاسية وأجور السفر والإيفاد لأغراض النشاط ضرورية ولا يمكن الاستغناء عنها ، كما وان ضمن تكاليف النشاط التسويقي هناك تكاليف التعبئة والتغليف المتمثلة بأكياس إضافية حيث هناك إمكانية لدى الشركة للتخلي عنها كون المنتج يكون علية غلاف واحد يكفي حيث يجنب مبلغ شرائها وبما يؤدي إلى استبعاد التكاليف غير المضيفة للقيمة وبمقدار ٣,٤٢٧.٩ دينار للحذاء الواحد .

٦- نشاط الخدمات الإدارية : بعد الاستفسار من المسؤولي تبين ان الاحتياج الفعلي للنشاط (٩٠) موظفاً ، وان (٣٨٢) موظفاً لا يضيفون قيمة للنشاط ، حيث استبعاد رواتبهم ،وكذلك استبعاد أجور النقل الخاصة بهم ، وتقليل المستلزمات والقرطاسية المستعملة من قبل الملاك الإداري التي تكون فائضة عن الحاجة وعدم المجاملة في منح المكافآت والعلاوات غير المستحقة وكذلك حصر التعيينات والحاجة للموظفين من قبل الشركة / المعمل نفسة وليس الوزارة تسهم في استبعاد التكاليف الإدارية غير المضيفة للقيمة بمقدار ٥٤٩٠.٢٣ دينار للاطار الواحد .

٧- نشاط الخدمات المخزنية : يمكن للشركة الاعتماد على عقود تجهيز المواد الأولية طويلة الأمد وكذلك تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد أو نظام الأوامر الإنتاجية مما يساعدها على التخلص من نسبة كبيرة من تكاليف التخزين التي لا تضيف قيمة ،لان الشركة تحتاج إلى مخزن واحد فقط من اصل خمسة مخازن ،وتمثل التكاليف التي لا تضيف قيمة في رواتب وأجور (٩) من العاملين من اصل (٣٠) عاملاً وان التخلص من المخازن الفائضة يجنب الشركة (٧٥%) من تكاليف اندثار المباني واندثار وسائط النقل يسهم هذا في استبعاد التكاليف غير المضيفة للقيمة بمقدار ٦,٥٢٤.٢ دينار للحذاء الواحد .

والجدول رقم (٤) يبين مجموع التخفيض بعد تطبيق تقنية هندسة القيمة ولكل نشاط حيث تم الاعتماد على تكاليف كل منتج كأساس لتوزيع مبلغ التخفيض بين المنتجات الثلاث .

جدول (٤)

مجموع مبالغ التخفيض بعد تطبيق تقنية هندسة القيمة

اسم الحساب	مجموع التخفيض	الاحذية الرجالية	الاحذية النسائية	احذية الاطفال
	المبلغ الكلي للتخفيض	نموذج ١	نموذج ٢	نموذج ٣
نشاط الفصال	٧٥٢٢	2,512	916	276
نشاط الخياطة	١٢٢٣٩	4,088	1,491	449
نشاط الصيانة	١٨٩٧	634	231	70
نشاط الفحص والجودة	٣٦٨٣	1,230	449	135
نشاط التسويق	٣٤٢٨	1,145	418	126
نشاط الادارة	٥٤٩٠	1,834	669	201
نشاط المخازن	٦٥٢٤	2,179	795	239
مجموع التخفيض	40783	13622	4969	1497

المصدر : أعداد الباحث

جدول (٥)

كلفة المنتجات بعد التخفيض

اسم الحساب	الأحذية الرجالية	الأحذية النسائية	أحذية الأطفال
	نموذج ١	نموذج ٢	نموذج ٣
كلفة الوحدة الواحدة	144,461	157,760	130,275
كمية الإنتاج	135	126	201
مجموع التخفيض جدول (٤)	13,622	4,969	1,497
الكلفة بعد التخفيض	130,839	152,791	128,778

المصدر : أعداد الباحث

ويلاحظ من الجدول في أعلاه (٥) أن التكلفة للزوج الحذاء الواحد قد انخفضت بعد تطبيق تقنية هندسة القيمة .

ويتضح ان الهدف الأساس لتقنية هندسة القيمة هو تخفيض التكاليف وكذلك تحليل اكبر للأنشطة والوظائف التي يمر بها صناعة المنتجات ومعرفة النشاط الذي يضيف قيمة لتعزيزه والنشاط الذي لا يضيف قيمة لغرض استبعاده وهو ما تم التوصل اليه في هذا البحث فضلاً عن تحقيق الوفورات المالية نتيجة اتخاذ قرارات إدارية افضل من خلال التحليل الدقيق لتكاليف المنتج وتوفير معلومات

مناسبة لمتخذي القرار ، وكذلك يحقق تطبيق تقنية هندسة القيمة تحسين جودة القرار الإداري المتخذ

سادسا : تطبيق احد القرارات الإدارية :

قرار قبول او رفض الطلبية الخاصة : عند اتخاذ هذا القرار ينبغي على الوحدة مراعاة الأسس العلمية والمتمثلة بالآتي: (١) توفر طاقة غير مستغلة . (٢) توفر المواد الأولية المتعلقة بالإنتاج وعلى وفق المواصفات المطلوبة. (٣) إمكانية الوحدة على الإنتاج على وفق المواصفات في الوقت المحدد. (٤) الأخذ بنظر الاعتبار التكلفة المستهدفة لكل منتج . (٥) تحديد التكلفة الحالية لكل منتج. (٦) ان يغطي سعر الطلبية تكاليف المنتجات .

من خلال المعايشة الميدانية والدراسة العملية التي أجراها : الباحث فقد وردت الى الشركة العامة للصناعات الجلدية طلبية من وزارة الداخلية لتصنيع حذاء خدمة صحراوي وعلى وفق مواصفات خاصة وبعدد (٢٠٠ زوج) وبسعر ٦٠٠٠ الف دينار كونة بمواصفات خاصة ولغرض اتخاذ القرار يتعين على الوحدة أن تأخذ مجموعة من الأمور عند اتخاذ قرار بقبول أو رفض الطلبية وعلى حسب الموصفات المطلوبة: أ) المتانة (الجودة) . ب) التصميم (الحداثة) . (ج) القياسات (الحجم). د) التغليف. تم جمع البيانات اللازمة والمواد وأنشطتها لكل منتج مع الملاك الهندسي في الشركة وقد بلغت تكلفة المواد لمجموع الطلبية لكل مواصفة بحسب الآتي : تم حسابها بالمعادلة التالية :

الكلفة لكل وحدة (زوج) × عدد وحدات (زوج) = مبلغ الطلبية

علما أن الطلبية تقارن فقط من خلال التكاليف المتغيرة لان الكلف الثابتة هي كلف غارقه غير تفاضلية لا تفيد متخذي القرار لانها سوف تدفع سواء انتج المعمل أو لم ينتج .

جدول (٦)

كلفة الـ ٢٠٠ زوج من طلبية الاحذية

اسم الحساب	الاحذية الرجالية	عدد ازواج الطلبية
	نموذج ١	200
التكاليف المتغيرة		
الخامات والمواد الأولية	18,831	3,766,276
الأدوات الاحتياطية	11,281	2,256,288
التعبئة والتغليف	231	46,191

تكاليف متغيرة أخرى	50,221	10,044,248
المجموع	80,565	16,113,003

المصدر : أعداد الباحث

ان التكاليف المتغيرة الواردة في الجدول اعلاه هي التكاليف المتغيرة للحذاء الرجالي من الجدول (٥) بعد التخفيض بعد اجراء حساب بسيط وحساب نسبة التكاليف المتغيرة وفق اساس مبلغ النشاط قبل التخفيض مقسوم على التكلفة الكلية للحذاء الرجالي قبل التخفيض من الجدول (٣) مضروب في مبلغ التكلفة الكلية للحذاء بعد التخفيض جدول (٥) ولمتخذ القرار تصبح العملية واضحة لاتخاذ قراره حيث بمقارنة المبالغ قبل التخفيض وبعد التخفيض ومع السعر الذي قدمه المشتري يمكنه من تحسين قراره لوجود تحليل اكبر للأنشطة والكلف مما يسهل عملية اتخاذ القرار.

بالنتيجة أثبتت عملية حساب هذه الطلبية واتخاذ القرار الإداري الرشيد بها فرضية البحث في أن استعمال تقنية هندسة القيمة في الوصول إلى تحديد التكاليف المرتبطة بهذه الطلبية ومن ثم يمكن الإدارة من اتخاذ قراراتها بالاستناد إلى معلومات دقيقة لأغراض المفاضلة ما بين قبول هذه الطلبية أو رفضها، فضلا عن تسعيرها بالشكل الذي يسهم في تحقيق الميزة التنافسية ويشجع باقي الجهات على التعاقد مع الوحدة الاقتصادية مما ورد يتضح بان الآلية المتبعة من قبل الشركة تستند على التقدير والتخمين ولا تنسجم مع آية استراتيجية يمكن أن تنتهجها الشركة وتحقق من خلال تنفيذها ميزة تنافسية وجودة قرار أداري .

كذلك من خلال التطبيق العملي على منتج الحذاء استطاع احتساب تكاليف المنتج على وفق هندسة القيمة في تقديم معلومات ساهمت بشكل كبير في تفعيل دور عملية صنع القرار ، فضلا عن تخفيض التكاليف بشكل كبير مما ينعكس تأثيره بشكل إيجابي على السعر ويدخل المنتج دائرة المنافسة مع المنتجات المثيلة ليستحوذ على اهتمام الزبون، وبذلك تم تحقيق فرضية البحث ..

المبحث الخامس : الاستنتاجات والتوصيات

اولا : الاستنتاجات

١-قصور نظم التكاليف التقليدية بالوفاء بمتطلبات وأهداف الوحدات الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال المتسارعة والمتسمة بقوى التنافس الشديدة ، مما استدعى ظهور تقنيات حديثة في مجال العمليات الصناعية وانظم التكاليف.

٢-عدم استخدام التقنيات والنظم المحاسبية الحديثة والاعتماد على النظام المحاسبي الموحد الذي يعد غير قادر على توفير معلومات تساعد الإدارة في عملية اتخاذ القرار، فضلا عن استخدامه أساس واحد لتوزيع التكاليف على المنتجات ومن ثم فإن تكاليف المنتج لا تعكس الصورة الحقيقية عنه .

٣-إن أسلوب هندسة القيمة يتطلب أجراءه في بداية سلسلة القيمة لأنه يتطلب أجراء تغيرات جوهرية في مرحلتي التخطيط والتصميم على العكس من التقنيات الأخرى التي تتطلب أجراء تغيرات صغيرة في مرحلة الإنتاج و يتطلب القيام بإعادة التصميم للمنتجات والقيام بالتحسينات الجذرية لعوامل النجاح الرئيسية مثل التكلفة والجودة والوقت.

٤-قلة وانعدام المنافذ التسويقية وعدم وجود المنتج في الأسواق القريبة من الزبون ، الأمر الذي كان احد أسباب عدم معرفة الزبون بالمنتج وبالتالي قلة بيع المنتج وانخفاض المبيعات بدوره يودي إلى الخسارة .

٥-تعد عملية اتخاذ القرارات عملية أساسية ومستمرة في أداء أي وحدة اقتصادية كونها تؤثر على جميع أنشطتها المنجزة ، إذ أن الغاية منها هو حل المشاكل التي تواجه الإدارة عند ممارستها لأعمالها الاعتيادية.

٦-يتطلب اتخاذ القرارات بمختلف أنواعها بناء منهجية مبنية على الأسس العلمية والعملية السليمة، والتي يجب أن تراعي مجموعة من الاعتبارات الأساسية التي تكون ضرورية لتحقيق فاعلية وكفاية القرار المطلوب اتخاذه

٧-أن المقترحات التي اعتمدت في مرحلة الأبداع عند تطبيق هندسة القيمة ساهمت في الحصول على تخفيضات كبيرة في التكاليف على الرغم من عدم الوصول للكلفة المطلوبة وبفارق بسيط وهذه تعد نقطة الانطلاق لتقديم مقترحات جديدة قد تسهم بتخفيض أكبر مع الحفاظ على جودة المنتج من وجهة نظر الزبون .

ثانيا: التوصيات

١- ضرورة اعتماد الوحدات الاقتصادية التقنيات والنظم الحديثة في محاسبة التكلفة والإدارية ومنها تقنية هندسة القيمة لأنها تساعد الوحدات الاقتصادية على مواكبة التطورات والتغيرات المستمرة التي تشهدها بيئة الأعمال المعاصرة ميزة تنافسية وجودة عالية في القرار .

٢- على الوحدة الاقتصادية محل البحث تسوية الملاكات العاملة بين المعامل او خارج الشركة لتقليل الترهل الوظيفي الحاصل في معمل جلود بغداد / الشركة العامة للصناعات الجلدية وذلك من أجل تحفيض التكاليف الإجمالية لعينة البحث .

٣- العمل على زيادة مهارات القيادات الإدارية في المؤسسات في ممارسة عمليات إدارة الأعمال والحكمة وكيفية إدارة هذه العملية لمواجهة المشكلات المعرفية التي تواجه وحداتهم الاقتصادية والحصول على المعلومات لتحسين جودة القرار المتخذ .

٤- ينبغي على الشركة عينة البحث الأخذ بالاعتبار اثر متغيرات البيئة الداخلية والخارجية التي تحيط بها وأن تواكب التقنيات الحديثة ولاسيما فيما يتعلق بنظم التكاليف حيث أن النظم التقليدية باتت لا تلبي متطلبات الوقت الحاضر وان تطبيق تقنية هندسة القيمة وهي احدى التقنيات الحديثة ساهم في توفير المعلومات وتحسين جودة القرار .

٥- بالنسبة لقرار قبول او رفض طلبية فان الاعتبارات الواجب أخذها تتمثل بتحديد صافي المبيعات للوضع الحالي والوضع الجديد بعد قبول الطلبية فضلا عن تحديد التكاليف وفق تقنية هندسة القيمة لاتخاذ القرار والتي تختلف فيما بين البدائل واستخدام التقنيات التي يوفرها مدخل لإدارة التكلفة .

٦- نوصي بأعداد فريق عمل متكامل لغرض إنجاز خطوات (مراحل) تقنية هندسة القيمة والذي يجب أن يتألف من اطراف مختلفة من المهندسين ومشرفي الإنتاج والمصممين ومحاسبي الكلفة وغيرها.

٧- توعية وتدريب الجهات المسئولة والعاملين في الوحدة بتقنية هندسة القيمة والمزايا المتحققة جراء تطبيقها في تحسين كفاءة التسعير وتخفيض لتكلفة وزيادته للكفاءة الإنتاجية وتوفيرها معلومات مناسبة لمتخذي .

REFERENCES

1- Adair, J., (2007), "Decision Making & Problem Solving Strategies", 3rd ed., London: Kogan Page, p: 23

2- Hilton, , Ronald W (2005)" Managerial Accounting", ", 6th ed., Irwin, McGraw-Hill, Co.

3- Horngren,C., Datar, S. and Rajan, M. (2012): "Cost Accounting: A Managerial Emphasis", 14th Ed., Pearson Education, Inc., Upp.er Saddle River, New Jersey, USA.

4- Ismail, A., Aminzadeh, R., Aram, A. and Arshad, I. (2010): "Value Engineering App.lication in Highway Projects", American J. of Engineering and Applied Sciences 3(4), PP. 699-703.

5- Kalluri, Vinayak, Kodali, Rambabu (2016) "Component Cost Reduction by Vale Engineering: A Case Study", the Institution of Engineers / India.

6- Lunenburg .Learning.,(2010)" THE DECISION MAKING PROCESS" national forum of educational administration and supervision journal volume 27, number 4،

7- Mostafaeipour, A , Roy, N , Samaddar , A.B, Hosseininasab ,H, Emam , M,& Bordbar ,G , 2011,Value Engineering Analaysis

Appraisal for farm Management : A case study of pistachio farms , South African Journal of Industrial Engineering , Vol 22, No 2.

8- National Economic and Development Authority (NEDA) (2009) Value Analysis Handbook, Philippine-Australia Partnership for Economic Governance Reforms (PEGR), Government of the Philippines (GOP), Retrieved 1 February, 2017 from: (http://www.neda.gov.ph/wp-content/uploads/2014/01/Value-Analysis-Handbook.pdf.(

9- Rachwan, Racha, Abotaleb, Ibrahim, Elgazouli (2016) "The Influence of Value Engineering and Sustainability Considerations on the Project Value", Procedia Environmental Sciences, Published by Elsevier B. V., World Congress on Engineering and Computer Science, Vol. 2, San Francisco-USA.

10- Sharma , amet , Belokar , R.M, & IAENG , Member , 2012 , Achieving Success through Value Engineering: A Case Study , Proceedings of the World Congress on Engineering and Computer Science , Vol. 2 .

11- Torelli, Nicholas (2011) "Value Engineering: A Guidebook of Best Practices and Tools", Office of Deputy Assistant Secretary of Defense Systems Engineering, United States of America.

12- Wao, J. O. (2014). Value engineering methodology to improve building sustainability outcomes (Ph.D.) University of Florida, United States,Florida. Retrieved from http://search.proquest.com.lib .

١٣- ابو رغيف : اسماعيل عباس منهل و المعموري علي محمد نجيل (٢٠١٣) : " استخدام تقنيتي الكلفة المستهدفة وهندسة القيمة كاطار متكامل في تخفيض تكاليف المنتجات دراسة تطبيقية في شركة واسط العامة للصناعات النسيجية "، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المجلد الثامن ، العدد ٢٣ .

١٤- ابو نصار: محمد ابو نصار(٢٠١٠) "المحاسبة الإدارية" الطبعة الثالثة، كلية الاعمال- قسم الحاسبة-عمان- الأردن.

١٥- البلبيسي : محمود علي محمد،٢٠١٦، سبل تطوير أساليب اتخاذ القرار في إدارة الأزمات الأمنية في فلسطين، رسالة ماجستير ، أكاديمية الإدارة والسياسة - جامعة الأقصى، فلسطين.

١٦- خشيف : عبد الامير صبار : ٢٠٢٢ ، تاثير تطبيق موازنه التحسين المستمر على القرارات الإدارية في الشركات العراقية ، المجلة العراقية للعلوم الادارية المجلد ١٨ العدد ٧٢ . الحميري فراس ابراهيم كريم : تحديد التكلفة المناسبة للوحدات السكنية باستخدام هندسة القيمة دراسة تطبيقية في وزارة الاسكان والاعمار، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل .

١٧- رفاعية عبد الرحمن ، ٢٠١٧ ، استخدام الهندسة القيمية في مشروع سكن الإيواء بهدف امثلة الكلفة ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الهندسة المدنية ، جامعة تشرين ، سوريا .

١٨- الشاعر: عال اكرم عبد الحي، ٢٠١٩، اثر اتخاذ القرارات الإدارية كمتغير وسيط بين تخطيط السناريوهات الاستراتيجية وإدارة الآزمة ، رسالة ماجستير ، منشورة ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الأزهر -غزة

١٩- الشايع : نور صباح حسين (٢٠٠٩) دور هندسة القيمة في تخفيض كلف النوعية وتحسين نوعية المنتجات بالتطبيق على شركة الفداء العامة / مصنع تموز، رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد للحصول على درجة "ماجستير علوم في المحاسبة".

٢٠- الشواورة : فيصل محمود،(٢٠١٣) ،"مبادئ إدارة الأعمال"،ط١،دار المناهج للنشر والتوزيع عمان الأردن.

٢١- عابد : رشا نواف ، ٢٠١٥ : اثر التكامل بين التكاليف المستهدفة وهندسة القيمة في تدعيم القدرة التنافسية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين ، دراسة ميدانية تطبيقية ،رسالة ماجستير في المحاسبة كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الأزهر غزة فلسطين .

٢٢- عبد : نور مهدي محمود ، ٢٠١٩ ، قياس التكاليف على أساس المواصفات وتأثيره في ترشيد القرار الاداري قصير الامر ، رسالة ماجستير علوم في المحاسبة ،قسم المحاسبة كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد

٢٣- عثمان : احمد ابراهيم احمد (٢٠١٣) منهج ادارة القيمة بين رفع الجودة وخفض التكاليف دراسة في تطبيق المنهج على مرحلة اعداد مستندات طرح المشروع، رسالة مقدمة الى كلية الهندسة / جامعة عين شمس للحصول على "درجة ماجستير في الهندسة المعمارية".

٢٤- عليان : ربحي مصطفى (٢٠٠٧). أسس الإدارة المعاصرة"، الطبعة الأولى، عمان، الأردن دار صفاء النشر والتوزيع.

٢٥- عواد : فتحى (٢٠١٢) إدارة الأعمال ووظائف المدير في المؤسسات المعاصرة، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.

٢٦- الغبان : ثائر صبري محمود ، الغبان ، فائزة إبراهيم ، احمد ،عثمان أمين ،(٢٠١٣)، "أساسيات المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق"،ط١،مكتبة الجزيرة للطباعة والنشر ، بغداد ، العراق .

٢٧- فياض، محمود، قدادة، عيسى عليان ربحي (٢٠١٠): مبادئ الإدارة (١) (وظائف المدير)، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى عمان الأردن .

٢٨- محمد : امير علي ، ٢٠١٩ : دور تيار القيمة وهندسة القيمة في دعم تقنية التكلفة المستهدفة لتعزيز قيمة المنتج ،دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية والالكترونية رسالة ماجستير ، الكلية التقنية الادارية ، الجامعة التقنية الوسطى بغداد .

٢٩- محمود : رأفت (٢٠١٢) فكرة التحول في القرارات الإدارية، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية مصر

٣٠- المسعودي : حيدر علي ، ٢٠١٠ ، ادارة تكاليف الجودة الاستراتيجية ، دار اليازوردي العلمية للنشر والتوزيع الاردن عمان .

٣١- الموسوي : عدنان هاشم عيسى (٢٠١٠) هندسة القيمة والكلفة المستهدفة وأثرهما في خفض التكاليف وتحقيق الميزة التنافسية دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، بحث مقدم الى هيئة الامناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين / بغداد للحصول على درجة "ماجستير المحاسبة القانونية".

٣٢- الوادية : محمد سميح محمد ، ٢٠١٥ ، علاقة نظم المعلومات الإدارية بجودة القرارات الإدارية ، دراسة حالة وزارة التربية والتعليم العالي ، رسالة ماجستير فإدارة الأعمال ، كلية الدراسات العليا ، جامعة الأزهر غزة فلسطين .

المصادر العربية مترجمة للغة الإنكليزية:

1.Abu Ragheef: Ismail Abbas Manhal and Al-Mamouri Ali Muhammad Najil (2013): "The use of target costing and value engineering techniques as an integrated framework in reducing product costs, an applied study in the Wasit State Company for Textile Industries," Journal of Accounting and Financial Studies, Volume VIII, No. 23.

2.Abu Nassar: Muhammad Abu Nassar (2010) "Management Accounting", third edition, College of Business - Computer Department - Amman - Jordan.

3.Al-Bilbisi: Mahmoud Ali Muhammad, 2016, Ways to Develop Decision-Making Methods in Managing Security Crises in Palestine, Master Thesis, Academy of Management and Politics - Al-Aqsa University, Palestine.

4.Khasheef: Abdul-Amir Sabbar: 2022, The Effect of Applying Continuous Improvement Budgeting on Administrative Decisions in Iraqi Companies, Iraqi Journal of Administrative Sciences, Volume 18, Issue 72. Al-Humairi Firas Ibrahim Karim: Determining the appropriate cost of housing units using value engineering, an applied study in the Ministry of Housing and Construction, College of Administration and Economics, University of Mosul.

5.Refaia Abdel Rahman, 2017, The Use of Value Engineering in the Shelter Housing Project for the Aim of Cost Examples, a master's thesis submitted to the Faculty of Civil Engineering, Tishreen University, Syria.

6.The Poet: Ola Akram Abdel-Hay, 2019, The Impact of Administrative Decision-Making as a Mediating Variable between Planning Strategic Scenarios and Crisis Management, MA Thesis, published, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Al-Azhar University - Gaza

7.Al-Shaya: Nour Sabah Hussein (2009) The role of value engineering in reducing quality costs and improving the quality of products by applying to Al-Fida General Company / Tammuz Factory,

a letter submitted to the Council of the College of Administration and Economics / University of Baghdad to obtain a "Master of Science in Accounting" degree.

8.Al-Shawawra: Faisal Mahmoud, (2013), “Principles of Business Administration,” 1st Edition, Dar Al-Manhaj for Publishing and Distribution, Amman, Jordan.

9.Abed: Rasha Nawaf, 2015: The effect of integration between targeted costs and value engineering in strengthening the competitiveness of companies listed on the Palestine Stock Exchange, an applied field study, a master’s thesis in accounting, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Al-Azhar University, Gaza, Palestine.

10.Abdul: Nour Mahdi Mahmoud, 2019, measuring costs based on specifications and its impact on rationalizing short-term administrative decisions, Master of Science thesis in Accounting, Department of Accounting, College of Administration and Economics, University of Baghdad.

11.Othman: Ahmed Ibrahim Ahmed (2013) The value management approach between raising quality and reducing costs, a study in applying the approach to the stage of preparing project proposal documents, a thesis submitted to the Faculty of Engineering / Ain Shams University to obtain a “Master’s Degree in Architectural Engineering”.

12.Alian: Rebhi Mustafa (2007). Foundations of Contemporary Management", first edition, Amman, Jordan, Dar Safaa Publishing and Distribution.

13.Awad: Fathi (2012), Business Administration and the Functions of the Manager in Contemporary Institutions, Dar Safaa for Printing, Publishing and Distribution, first edition, Amman, Jordan.

14.Al-Ghaban: Thaer Sabri Mahmoud, Al-Ghaban, Faiza Ibrahim, Ahmed, Othman Amin, (2013), "Fundamentals of Management Accounting between Theory and Practice," 1st edition, Al-Jazeera Library for Printing and Publishing, Baghdad, Iraq.

15.Fayyad, Mahmoud, Qadada, Issa Alian Rabhi (2010): Principles of Management (1) (Manager's Jobs), Dar Safaa for Publishing and Distribution, first edition, Amman, Jordan.

16.Muhammad: Amir Ali, 2019: The role of the value stream and value engineering in supporting target costing technology to enhance the value of the product, an applied study in the General Company for Electrical and Electronic Industries, Master's thesis, Administrative Technical College, Central Technical University, Baghdad.

17.Mahmoud: Raafat (2012) The Idea of Transformation in Administrative Decisions, Dar Al-Fikr Al-Jami'i, first edition, Alexandria, Egypt.

18.Al-Masoudi: Haider Ali, 2010, Strategic Quality Cost Management, Dar Al-Yazurdi Scientific for Publishing and Distribution, Jordan, Amman.

19.Al-Moussawi: Adnan Hashim Issa (2010) Value engineering and target cost and their impact on reducing costs and achieving competitive advantage, an applied study in the General Company for Electrical Industries, a research submitted to the Board of Trustees at the Arab Institute of Certified Public Accountants / Baghdad to obtain the degree of "Master of Certified Accounting."

20. Al-Wadiya: Muhammad Samih Muhammad, 2015, The relationship of management information systems to the quality of administrative decisions, a case study of the Ministry of Education and Higher Education, Master's thesis in Business Administration, College of Graduate Studies, Al-Azhar University, Gaza, Palestine.