

المحاسبة الرشيقة وخلق قيمة الزبون

Lean accounting and Customer value creation

بن ساهل وسيلة

مخبر العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

جامعة محمد خيضر - بسكرة-

بزراري حياة

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

ملخص:

إن تبني المؤسسات للتفكير الرشيق رافقه تغيير في النظم المحاسبية ما أدى إلى ظهور المحاسبة الرشيقة كنظام محاسبي جديد موجه أساسا للمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف، هذا النظام المحاسبي الجديد يسعى للقضاء على الضياع والتحسين في الأداء المحاسبي من أجل خلق قيمة للزبون الذي يعد الهدف الأساسي للتفكير الرشيق وهذا من خلال استخدام العديد من الأدوات أهمها سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة والتحسين المستمر.

الكلمات المفتاحية: محاسبة رشيقة، تفكير رشيق، تصنيع رشيق، خلق قيمة الزبون.

Abstract:

The adoption of lean thinking coupled with change in accounting systems has led to emergence of lean accounting as new accounting system primarily aimed at managerial accounting and cost accounting. This new accounting system seeks to eliminate loss and improvement in accounting performance in order to create value for customer, through using of many tools, including value chain, target cost and continuous improvement.

Keywords: lean accounting, lean thinking, lean manufacturing, value customer creation.

تمهيد:

طورت شركة تويوتا اليابانية في العقود الأخيرة نظام إنتاجي جديد يساعد في القضاء على الضياع وهو التصنيع الرشيق، و تؤكد الدراسات أن نجاح التصنيع الرشيق يعتمد على تطبيقه في كامل المؤسسة وباعتبار المحاسبة هي المصدر الأساسي لاتخاذ القرار فإنها مهمة لنجاح هذا الأسلوب أيضا مما نشأ عنه المحاسبة الرشيقة. كما هو الحال بالنسبة للتصنيع الرشيق الذي يركز على تبسيط العمليات والحد من الهدر في الإنتاج فالمحاسبة الرشيقة يجب أن تبسط أيضا أنظمة المحاسبة والرقابة.

المحاسبة الرشيقة هي مقارنة محاسبية جديدة تنبع من الاهتمام المتزايد للمؤسسات بثقافة التفكير الرشيق وتطويرها موجه بشكل أساسي نحو المحاسبة الإدارية لأن القوائم المالية مقيدة بإطار قانوني لا يمكن تغييره.

إن أهم مبادئ التصنيع الرشيق هو خلق القيمة للعميل من خلال توفير احتياجاتهم بالحصول على المنتجات وفق مواصفاتهم، وباعتبار المحاسبة الرشيقة تقوم بتوفير المعلومات المالية وغير المالية لاتخاذ القرارات المناسبة فإنها ومن خلال مختلف أدواتها يجب أن تساعد في خلق القيمة.

مما سبق يمكن طرح التساؤل التالي: كيف تساهم مقارنة المحاسبة الرشيقة في خلق قيمة للزبون؟

للإجابة على الإشكالية الرئيسية نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- 1- ما المقصود بالمحاسبة الرشيقة؟ وماهي أدواتها؟
- 2- كيف يتم خلق قيمة للزبون؟
- 3- ماهو دور مقارنة المحاسبة الرشيقة في خلق قيمة للزبون؟

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى:

- التعرف على مفهوم المحاسبة الرشيقة، ومختلف أدواتها كنظام محاسبي جديد.
- تحديد عناصر خلق قيمة الزبون.
- الوقوف كيفية استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في خلق قيمة الزبون.

الدراسات السابقة:

وقبل التطرق إلى الجانب النظري سنتطرق إلى بعض الدراسات السابقة التي تناولت المحاسبة الرشيقة وخلق القيمة:

1- دراسة سيروان عبد الكريم، محمد عبد العزيز محسن 2015: هدفت الدراسة إلى تحديد متطلبات تبني مفاهيم ومبادئ التفكير الرشيق لنظم جديدة لإدارة التكاليف والمحاسبة في المؤسسات الصناعية العراقية، وتم استخدام أسلوب تيار القيمة في المؤسسة محل الدراسة وتوصل الباحثان إلى أن تطبيق تيار القيمة ساهم في تبسيط الإجراءات المحاسبية وأزال البعض من نظم مراقبة المخزون ونظم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة.

2- دراسة مخلد فؤاد شجاع 2015: جاءت هذه الدراسة لمعرفة دور أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في مؤسسة فاين للورق الصحي وتم استخدام سلسلة القيمة لتحديد أنشطة الإنتاج وتحديد مكان الضياع ومقارنة منتجات المؤسسة مع منتجات المنافسين باستخدام التكلفة المستهدفة، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام كل من سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة وتخفيض المخزون كأدوات للمحاسبة الرشيقة أثر في تخفيض التكاليف بشكل مباشر وغير مباشر على المدى البعيد.

3- دراسة Tuğçe Uzun Kocamiş 2015: تطرقت الدراسة إلى استخدام المحاسبة الرشيقة في تخفيض تكاليف المؤسسات، من خلال التطرق إلى المفاهيم الأساسية للمحاسبة الرشيقة والتصنيع الرشيق والتفكير الرشيق، وتوصلت الدراسة إلى أنه على المؤسسات التي تتبنى كل من التفكير الرشيق والتصنيع الرشيق أن توسع إلى كل الأنشطة خاصة المحاسبة الرشيقة من خلال أدواتها المختلفة لإنتاج معلومات وتقارير مفيدة.

4- دراسة حيدر علي جراد المسعودي 2016: هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الطرق الممكنة لتحقيق تكامل كل من سلسلة القيمة وسلسلة التجهيز في تعزيز قيمة الزبون وها بإجراء دراسة تطبيقية بمعمل الاسمنت بالكوفة وتوصل الباحث إلى أن المعمل لا يولي أهمية كبيرة لسلسلة القيمة كأداة حديثة لعدم توفر المعرفة الكافية بأهميتها، لذا أوصى الباحث بضرورة تحسين سلسلتي القيمة والتجهيز للمعمل والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة للزبائن.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة أنها دراسة نظرية للإطار المفاهيمي للمحاسبة الرشيقة ومختلف أدواتها وتحديد كيفية استخدام هذه الأدوات في خلق قيمة للزبون.

1 - الإطار المفاهيمي للمحاسبة الرشيقة:

قبل التطرق إلى مفهوم المحاسبة الرشيقة نبين مفهوم التفكير الرشيق والتصنيع الرشيق.

1.1 التفكير الرشيق Lean Thinking: إن التغيرات التي تشهدها بيئة الأعمال حالياً ألزم المؤسسات على البحث عن طرق جديدة تناسب هذه التغيرات ها ما قاد المؤسسات إلى تبني التفكير الرشيق الذي يعرف بأنه طريقة تفكير جديدة تهتم بالتركيز وإضافة القيمة للمستهلك النهائي، ويوفر التفكير الرشيق طرقاً لتحديد القيمة ووضع الأنشطة التي تضيف القيمة وتنفيذها عند الطلب وإزالة كل الأنشطة التي لا تضيف قيمة¹، ويتكون التفكير الرشيق من خمسة عناصر هي²:

- معرفة الزبائن وتحديد القيمة
- تحديد تيار القيمة

- خلق التدفقات عن طريق القضاء على الضياع
- الاستجابة لجذب الزبائن
- السعي للكمال

2.1 التصنيع الرشيق lean manufacturing: هو نظام إنتاجي يهدف إلى القضاء على الضياع وتعظيم قيمة الزبون، ويتميز بتوصيل المنتجات المناسبة، بالكميات المناسبة، النوعية المناسبة في الوقت الذي يحتاجه الزبون وبأقل تكلفة ممكنة.

3.1- تعريف المحاسبة الرشيقية

المحاسبة الرشيقية هي مقارنة محاسبية جديدة تنبع من الاهتمام المتزايد للمؤسسات بثقافة التفكير الرشيق وتطويرها موجه بشكل أساسي نحو المحاسبة الإدارية لأن القوائم المالية مقيدة بإطار قانوني لا يمكن تغييره، ظهرت المحاسبة الرشيقية كبديل للأنظمة المحاسبية التقليدية خاصة المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف.

عرفها Brian Maskell ' أنها التغييرات المطلوبة في عمليات المحاسبة، الرقابة، القياس والعمليات الإدارية لدعم التفكير الرشيق'³.

كما عرفها سيروان كريم عيسى ومحمد عبد العزيز حسن أنها ' مفهوم جديد مصمم ليعكس وبشكل أفضل الأداء المالي للمؤسسات التي تتخذ مفاهيم التفكير الرشيق كأحد استراتيجيات أعمالها الذي يتطلب تغييرا في نظم المحاسبة والقياس والرقابة بالشكل الذي يخدم ويعكس بصورة صحيحة نتائج تطبيق مبادئ التفكير الرشيق في أنشطة المؤسسة كافة'⁴.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن 'المحاسبة الرشيقية هي نظام محاسبي يتوافق مع المؤسسات التي تتبنى التفكير الرشيق حيث يجب أن تحدث تغييرات في نظم المحاسبة التقليدية بحيث توفر معلومات مفيدة!'

ومصطلح المحاسبة الرشيقية له وجهان:

- **الوجه الأول:** يشير إلى تطبيق المفاهيم الرشيقية في إجراءات النظام المحاسبي والرقابي وفي عملية القياس والهدف إزالة الضياع وتسريع الإجراءات وإزالة الأخطاء وجعل الإجراءات واضحة ومفهومة.

- **الوجه الثاني:** إجراء تغييرات جذرية في نظم المحاسبة والرقابة والقياس التقليدية وتوجب هذه التغييرات باتجاه تحقيق المفاهيم الرشيقية وذلك من أجل أن تكون أكثر ملائمة للبيئة الرشيقية وبالشكل الذي يؤدي إلى توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات والرقابة، وتعطي صورة واضحة عن قيمة العملاء وتكون بسيطة وواضحة ومرئية لكافة المستويات داخل المؤسسة.

وتعتمد المحاسبة الرشيقية على عدة أدوات نوجزها في الجدول التالي:

الجدول (01): أدوات المحاسبة الرشيقية

01	خرائط تيار القيمة	12	التكلفة الإضافية وتحليل الربحية باستخدام تيار القيمة وصندوق الأداء
02	سلسلة القيمة	13	نشر سياسة هوشين
03	التحسين المستمر كايزن	14	مبيعات، عمليات، تخطيط مالي
04	مخطط قياس الأداء	15	تكاليف تيار القيمة للحالة الحالية والمستقبلية
05	بطاقة أداء تيار القيمة تحتوي على متابعة التدفق والتحسين المستمر	16	صندوق الأداء، تظهر التغييرات على جانب العمليات المالية والطاقة الناتجة عن تحسينات الترشيد والتخطيط المالي للاستفادة من التغيير في الترشيد
06	صندوق النقاط يهر أداء تيار القيمة	17	مقاييس أداء لتتبع مشاركة العاملين في التحسين المستمر، رضا العاملين، التدريب الشامل، التعلم
07	تكلفة تيار القيمة	18	المشاركة في الأرباح
08	قائمة دخل تيار القيمة	19	مصنوفة استبعاد المعاملات

09	التكلفة المستهدفة	20	خراط عملیات المخاطر الرقابة والمسؤولية وفقا لقانون SOX
10	القوائم المالية الواضحة وفقا لتيارات القيمة	21	طرق تقييم المخزون كالمجرد المستمر وتكاليف الانتاج
11	تقارير مالية سهلة وبسيطة على الأساس النقدي للمحاسبة	22	تقارير باستخدام بطاقات الأداء المرئي حول تيارات القيمة، خلايا التصنيع، تصميم المنتجات، التوزيع، المبيعات والادارة

المصدر: حسن عابدين عابدين، عبد الرحمن محمد رشوان، دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف وقياس الأداء المالي، مجلة المحاسب العربي، العدد 44، ص 07.

2.1- أهداف المحاسبة الرشيقة

تهدف المحاسبة الرشيقة إلى⁵:

- الحذف والتطوير: أي حذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة وتحسين خدمة الزبائن والرقابة بمشاركة الجميع.
- زيادة المبيعات: وها بتوفير معلومات أكثر لاتخاذ القرار فاستعمال التكاليف المعيارية لاتخاذ قرارات التسعير، جودة المنتج، الربحية، والاستثمار الرأسمالي غالبا ماتكون خاطئة، لذا فالمؤسسة بحاجة لأدوات المحاسبة الرشيقة كتيار القيمة لاتخاذ قرار أحسن.
- التحديد الواضح للأثر المالي للتحسينات الرشيقة: المحاسبة الرشيقة تحدد بوضوح الأثر المالي للتحسينات الرشيقة لأن استخدام نماذج تقليدية لتقييم منافع التحسين الرشيق لا تحقق الهدف.
- توفير المال وتخفيض التكاليف: المحاسبة الرشيقة توفر المال وتقلل التكاليف فمعظم المؤسسات لا تعرف تكلفة النظم الحاسوبية لأتمت متصلة في عمليات المؤسسة، فنمو المؤسسات مع المحاسبة الرشيقة يمكنها من القضاء على الضياع الناتج من المعاملات والاجتماعات والتقارير، وتمكن أيضا من القضاء على الأنظمة الحاسوبية التقليدية.
- تحفيز التحسين الرشيق على المدى الطويل
- توفير المعلومات الملائمة: توفر المحاسبة الرشيقة معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب وقابلة للفهم مما يؤدي إلى التحفيز نحو التحول الرشيق ويساعد على اتخاذ القرارات مما يؤدي إلى زيادة قيمة الزبائن والنمو في الربحية.
- الالتزام بالمبادئ الحاسوبية الدولية: المحاسبة الرشيقة تتفق تماما مع المبادئ الحاسوبية وأنظمة التقارير الخارجية والداخلية.

3.1- أهمية المحاسبة الرشيقة

تكمن أهمية المحاسبة الرشيقة في أنها⁶:

- توفر معلومات لاتخاذ قرارات أفضل هذه القرارات تؤدي إلى تحسين المردودية والربحية.
- تخفيض الوقت والتكلفة والتخلص من الضياع عن طريق التخلص من العمليات غير ضرورية.
- تحديد المنافع الضرورية المالية المتوقعة من تطبيق فكرة التصنيع الخالي من الفاقد والضائع والتركيز على الاستراتيجيات التي تحقق هذه المنافع.
- تشجيع التحسينات عن طريق تقديم معلومات والإحصائيات.
- التركيز على قيمة الزبون عن طريق الربط بين قياس الأداء ومسببات خلق القيمة من أجل تعظيم قيمة الزبون.

4.1- خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة:

إن التحول من نظام المحاسبة التقليدي إلى المحاسبة الرشيقة يقتضي خطوات حددها huntzinger فيما يلي⁷:

- ربط تدفق القيمة مع الأهداف الإستراتيجية.
- تحليل بيانات التكلفة لدعم عمليات المحاسبة الرشيقة.
- حذف المعاملات المعقدة من العمليات المالية.
- تطوير وتحسين التسعير لتدفق القيمة والأرباح وتحديد أماكن فقدان تدفق القيمة.
- يعتمد التسعير على حساب التكاليف وتحديد نقطة التعادل والأسواق المنافسة.

- تعليم جميع العاملين في جميع المستويات للمشاركة في عمليات المؤسسة.
- تدريب وتطوير المسؤولين في المؤسسة على نظام المحاسبة الرشيقة.
- تعليم المدير والطاقم المالي إستراتيجية تدفق القيمة من أجل عملية اتخاذ القرار باستخدام أدوات المحاسبة الرشيقة.

5.1- معوقات المحاسبة الرشيقة:

إن التحول إلى المحاسبة الرشيقة يعرف بعض الصعوبات والمعوقات منها⁸:

- الافتقار للتقريب بين الأقسام المختلفة فالعديد من المؤسسات تحدد مواقع وظائف المحاسبة المالية على مسافة بعيدة عن مواقع الإنتاج وأن تيارات القيمة تستبعد الأقسام الوظيفية التقليدية بل إن معظم المؤسسات لا تجعل المحاسبين يتفاعلون مع أفراد الإنتاج.
- يتطلب من المحاسب الإداري ربط كل الأرقام التي يحصل عليها بالكشوفات المالية وترك عقلية التكلفة التاريخية في إعداد قوائمها المالية.
- هناك افتقار للدعم والإسناد البحثي لمنهجيات المحاسبة الجديدة لذلك فإن إدارة الإنتاج تستجيب لتطور التقنيات الجديدة ويكون أقل دافعية للمحاسبين لوضع خطوات الإسناد والدعم لهذه التقنيات.

2. خلق قيمة الزبون

لقد أصبح مفهوم خلق القيمة من المفاهيم التي نالت اهتمام المسيرين حيث لم يعد هدفهم تحقيق الربح فقط بل خلق قيمة لكل الأطراف الذين لهم علاقة مع المؤسسة والزبون أهم هذه الأطراف فهو مصدر إيرادات المؤسسة لذا توجب على المسيرين محاولة كسب ثقتهم وولائهم.

2.1 مفهوم قيمة الزبون

يعتبر بيتر دراكر أول من تحدث عن قيمة الزبون في سنة 1954 حين قال أن ' من الخطأ فهم قيمة الأعمال أو الشركة من خلال التركيز على الأرباح، بل يجب على الشركات تغيير رسالتها وأهدافها إلى خلق قيمة العميل من خلال الإجابة على التساؤلات: ماهي القيمة التي يصل عليها الزبون نتيجة استخدامه وامتلاكه للسلع والخدمات؟ وهل تمثل السلعة أو الخدمة قيمة الزبون؟'. ولقد عرف **kotler** قيمة الزبون أنها ' الفوائد المادية التي يتوقع الزبون الحصول عليها من عروض السوق'. وحاول **woodruff** تعريف قيمة الزبون أنها ' تفضيلات الزبون المدركة وتقييمه لخصائص المنتج والنتائج المحققة من استخدامه والتي تسهم في تحقيق أهداف الزبون'⁹

و يمكن القول أن قيمة الزبون هي الفرق بين القيم التي يتحصل عليها الزبون من استخدام المنتج وتكلفة الحصول عليه، ويمكن التعبير عن

$$\text{قيمة العميل بالصيغة التالية: قيمة العميل} = \text{إجمالي قيمة الزبون} - \text{إجمالي كلف الزبون}$$

2.2 عناصر قيمة الزبون

كما رأينا فإن عناصر قيمة الزبون تتمثل في المنافع التي يتحصل عليها الزبون والكلف التي يدفعها¹⁰:

- إجمالي قيمة الزبون وتتمثل في المزايا التي يتحصل عليها الزبون:
 - + قيمة المنتج: هي خصائص المنتج نفسه مثل الأداء، المتانة والجمالية....
 - + قيمة الخدمة: المنافع التي يتحصل عليها الزبون مثل خدمات ما بعد البيع
 - + القيمة الشخصية: ويقصد بها خبرة العاملين في المؤسسة ومهارتهم في التأثير على الزبون
 - + قيمة الصورة الذهنية: ويقصد بها سمعة وعلامة المؤسسة ومدى قدرتها في التأثير على الزبون
- إجمالي كلف الزبون تتمثل في:
 - + الكلف النقدية: والمقصود بها سعر المنتج
 - + كلفة الوقت: الوقت الضائع للحصول على المنتج

كلفة المجهود: الجهد المبذول للحصول على المنتج إذ يعد كلفة يدفعها الزبون

الكلفة النفسية: تتضمن التعامل مع أفراد جدد لفهم الإجراءات الجديدة والمجهود المبذول للتكيف مع الأشياء الجديدة

مما يسبب إحباط لدى الزبون في حالة عدم إضافة قيمة عند اقتناء المنتج.

3. استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في خلق قيمة للزبون

إن جوهر المحاسبة الرشيقة هو خلق قيمة للعميل من خلال مختلف أدواتها، سنحاول التطرق إلى بعض الأدوات التي لها علاقة مباشرة، من هذه الأدوات سلسلة القيمة، التكلفة المستهدفة، التحسين المستمر، رضا العاملين.

- **سلسلة القيمة: طور Porter** سلسلة القيمة لتحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة، وتعرض سلسلة القيمة الكيفية التي يتحرك بها المنتج من مرحلة المواد الأولية إلى غاية وصولها إلى الزبائن حيث تقسم المؤسسة أعمالها إلى سلسلة من الأنشطة التي تضيف قيمة للزبون، ومن خلال المحاسبة الرشيقة فإنه يتم استبعاد كل الأنشطة التي لا تضيف قيمة للزبون والمؤسسة، وبالتالي البحث عن تخفيض تكاليف الأنشطة دون التأثير على نوعية المنتجات والخدمات المقدمة.

- **التكلفة المستهدفة:** هو منهج حديث أساسه تحديد السعر الذي يستطيع الزبون دفعه مقابل الحصول على المنتج أو الخدمة ثم بعدها يتم تصميم المنتج أو الخدمة في حدود ما يناسب السعر، وفق هذه الطريقة لا يتم الانتظار حتى انتهاء الإنتاج للتدخل في التكلفة لكن يتم تخطيط التكلفة أثناء تخطيط الربحية مع استخدام خطط تصميم وتطويلا المنتج وفق رغبات الزبون¹¹. وهناك مبادئ تشكل الأساس المفاهيمي لتقدير التكلفة المستهدفة هي¹²:

- التركيز على العملاء
 - التركيز على التصميم النهائي
 - مشاركة واسعة
 - خفض التكاليف خلال دورة حياة المنتج
 - التعامل مع سلسلة القيمة
 - **التحسين المستمر (كايزن):** هو طريقة يمثل جوهر التصنيع الرشيق وهو جهد مستمر لتحسين المنتجات والعمليات وزيادة كفاءتها وتخفيض تكاليفها وتحقيق رضا الزبون من خلال إشباع حاجات الزبون وتوقعاته، فهو مجموع التحسينات في العوامل المرتبطة بعمليات تحويل المدخلات إلى مخرجات ويشمل هذا التحسين المباني، التجهيزات، المواد، طريقة العمل وأداء الأفراد العاملين في المؤسسة.
 - **رضا العاملين:** لقد أصبح العامل رأس مال فكري في بيئة الأعمال الحديثة فلقد انتبهت المؤسسات إلى أهمية العامل ومقدار القيمة التي يضيفها، لذا تسعى إلى تحقيق رضا عمالها مما سيؤدي إلى تحقيق رضا زبائنهم أيضا.
- بعد استعراض بعض أدوات المحاسبة الرشيقة نلاحظ أن الهدف الرئيسي لكل أداة هو خلق قيمة للزبون سواء من خلال حذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة أو تخفيض التكاليف وما يتناسب مع رغبات الزبائن أو تحسين مختلف العمليات.

الخاتمة:

تناولت الباحثة في الدراسة نظام محاسبي جديد وهو المحاسبة الرشيقة من خلال تعريفها وأهميتها ومختلف أدواتها حيث أن مفهوم المحاسبة الرشيقة يتماشى مع التفكير الرشيق الذي تبنته العديد من المؤسسات من أهمها شركة تويوتا اليابانية ولاقت نجاحا كبيرا، فالمحاسبة الرشيقة تحتم أكثر بجانب المحاسبة الإدارية والتكاليف من خلال توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات والقضاء على الضياع في العمليات.

وتوصلت الباحثة في الدراسة إلى دور المحاسبة الرشيقية في خلق قيمة للزبون من خلال القضاء على الأنشطة المحاسبية التي لا تضيف قيمة باستخدام العديد من الأدوات فتم التركيز على كل من سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة والتحسين المستمر وتحديد كيف تساعد كل أداة في خلق القيمة وهذا ما توافقت مع دراسة حيدر علي جراد المسعودي التي أكدت أهمية سلسلة القيمة في خلق قيمة للزبون. وخلصت الدراسة إلى التوصيات التالية:

- إن أهمية الزبون للمؤسسة يوجب عليها الاهتمام بكيفية خلق قيمة له.
- على المؤسسات الاهتمام أكثر بالمحاسبة الإدارية واستخدام الأدوات الحديثة بدلا من القديمة لتحقيق نتائج أفضل وقيمة أكبر.

الهوامش و المراجع المعتمدة:

- ¹ Tuğçe Uzun Kocamiş, **Lean Accounting Method for Reduction in Production Costs in Companies**, International Journal of Business and Social Science, vol 06, No 9(1), 2015, p 06.
- ² opcit
- ³ www.Maskell.com تاريخ المشاهدة 2018/03/14
- ⁴ سيروان عبد الكريم، محمد عبد العزيز محسن ، المحاسبة الرشيقية نموذج مقترح لتيار القيمة في شركة فاملو لإنتاج المواد الغذائية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد 1، ص 121.
- ⁵ حيدر علي جراد المسعودي، علي عباس حمزة القصبي، التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقية وبطاقة الأداء الاستراتيجية المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم الإدارية ، جامعة كربلاء، العراق، المجلد 12، العدد 50، ص 117.
- ⁶ عبد السلام محسن، مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة، دراسة حالة بنك فلسطين، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين، 2016، ص 42.
- ⁷ حسن عابدين عابدين، عبد الرحمن محمد رشوان، دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف وقياس الأداء المالي، مجلة المحاسب العربي، العدد 44، ص 06.
- ⁸ مخلد فؤاد شجاع، دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف، دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2015، 44.
- ⁹ Gonca telli yamamoto , **understanding customer value concept : key to sucess**, journal of economics and administrative science, 2000,p 549.
- ¹⁰ عاصم رشاد محمد أبو فزع، إختبار العلاقة بين جودة الخدمة،رضا الزبون،قيمة الزبون: دراسة مقارنة بين المصارف الإسلامية والمصارف التجارية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2015، ص 22.
- ¹¹ إسراء عبد السلام محسن، مرجع سابق، ص 48.
- ¹² Tuğçe Uzun Kocami, opcit, p 12.