

تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصاديةدراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي-Challenges of implementing lean accounting in economic institutions
- An applied study on a sample of economic institutions in El-Oued state-وليد مرغني¹، زكرياء دمدوم²، عبد الحق بوقفة³¹ جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، oualid_meraghni@yahoo.fr² جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، zdemdoum@yahoo.com³ جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، bougoffal@gmail.com

تاريخ النشر: 2021/04/30

تاريخ القبول: 2020/11/26

تاريخ الاستلام: 2020/07/10

ملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على المحاسبة الرشيقة كمدخل حديث للتحكم في التكاليف إلى جانب قياس مدى التحديات التي تواجه تطبيقها في المؤسسات محل الدراسة، وكان هذا من خلال محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي: ما مدى التحديات التي تواجه تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبيان يتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وقد تم اختيار عينة عشوائية مكونة من 78 فرد من مسيري ومحاسبي المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، كما تم استعمال البرنامج الإحصائي SPSS 22 إلى جانب Minitab 16 لتحليل البيانات. وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات عينة الدراسة تتوفر على قدر معتبر من المتطلبات اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة إلا أن هناك عدد من المعوقات التي تواجه تلك المؤسسات للتحويل إلى تطبيقها.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الرشيقة، التصنيع الرشيق، تيار القيمة.تصنيف JEL: M11؛ M41.Abstract:

This study aims to identify lean accounting as a modern approach to controlling costs, as well as to measure the challenges facing its application in the institutions under study. For this purpose, the following question was raised: What is the extent of challenges facing the application of lean accounting in the studied institutions?. To achieve our objectives, a questionnaire commensurate was designed with the subject of the study and its objectives. A random sample of 78 individuals including managers and accountants of economic institutions in the EL-Oued state were chosen. Data were analyzed using statistical programs SPSS 22 and Minitab 16. Findings revealed that the institutions have a significant amount of requirements for implementing lean accounting, but there are a number of obstacles that these institutions face in converting to their application.

Keys words: Lean accounting, Lean manufacturing, Value stream.JEL classification codes: M11; M41.المؤلف المرسل: وليد مرغني، الإيميل: oualid_meraghni@yahoo.fr

تمهيد:

عرفت بيئة الأعمال المعاصرة تطورا متسارعا وتغيرا مستمرا في حاجات وأذواق العملاء بسبب انفتاح الأسواق العالمية، الأمر الذي زاد في مستوى المنافسة التي تواجهها مؤسسات الأعمال من المنتجين المحليين والدوليين، فأصبح من الضروري إعادة النظر بشكل مستمر في تصميم المنتجات والعمليات بهدف تطويرها لتلبية احتياجات وأذواق العملاء والمحافظة على حصتها السوقية والسعي إلى تدعيمها إن أمكن ذلك، كما أصبح هذا الأمر مسألة بقاء أو تصفية بالنسبة للمؤسسات لأن المنافسين يقومون بتحديث منتجاتهم وعملياتهم أول بأول، وبالتالي يجب على تلك المؤسسات البحث عن طرق فعالة لتطوير منتجاتها أو خدماتها بحيث تلبي أذواق واحتياجات العملاء.

نتيجة ذلك أصبحت شركات الأعمال مضطرة إلى البحث عن وسائل تصنيع جديدة تسمح لها بمواكبة هذه التطورات الحديثة، كما أصبحت تقوم بإعادة تقييم كيفية أداء أعمالها، وتجنب الأنشطة التي لا تضيف قيمة، ومن بين النماذج على ذلك شركة تويوتا اليابانية التي أوجدت منهجا صناعيا يفني بتلك المتطلبات والحاجات تحت مسمى نظام التصنيع الرشيقة الذي يعمل على تحقيق وفورات في التكاليف من خلال التدفق الانسيابي السريع والتنوع في المنتجات مع كميات إنتاج منخفضة بدلا من وفورات الحجم الكبير المستخدمة في نظم المحاسبة التقليدية .

إشكالية الدراسة:

تكمن إشكالية البحث في أن أنظمة المحاسبة التقليدية لا تتلاءم مع عمليات الإنتاج الرشيقة وذلك لاحتوائها على عدد كبير من الضياع نتيجة لإتباعها نظام الإنتاج الواسع، إضافة إلى قصورها في تقديم المعلومات الدقيقة حول العملية الإنتاجية وأماكن إهدار الموارد لاتخاذ القرار المناسب، ولغرض تحسين نظام الإنتاج يتطلب الأمر الحاجة إلى نظام جديد لمحاسبة التكاليف يتلاءم مع تبني الوحدة الاقتصادية لنظام الإنتاج الرشيقة لكن تجد بعض المؤسسات صعوبات ومعوقات تحول دون ذلك. وما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى التحديات التي تواجه تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟

وللإحاطة بالموضوع أكثر تم تجزئة الإشكالية الرئيسية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ما مدى توفر متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة؟
- ✓ ما مدى وجود معوقات تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة؟.

فرضيات الدراسة:

- ✓ هناك درجة كبيرة من الوعي بمنافع المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة؛
- ✓ لا توجد معوقات معتبرة للتحول إلى تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في الآتي:

- ✓ الكشف عن مفهوم حديث في أدبيات محاسبة التكاليف وهو المحاسبة الرشيقة، هذا المفهوم المشتق من بيئة التصنيع الرشيقة؛
- ✓ الوقوف على مدى استعداد المؤسسات محل الدراسة باعتبارها جزء من البيئة الجزائرية من أجل تبني مفهوم المحاسبة الرشيقة والذي يكسبها ميزة تنافسية ضمن أسواقها.

◀ الدراسات السابقة:

- ✓ Maskell, Brian H. and Baggaley, Bruce L. First Issue Lean Accounting: What's It All About?, Target Magazine, Volume 22, Number 01, 2006.

هدفت هذه الدراسة إلى مراجعة مبادئ وممارسات وأدوات المحاسبة الرشيقة والتي تم تطويرها من قبل مجموعة من المسؤولين عن المحاسبة الرشيقة، وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة الرشيقة مازالت فعالة في بعض العمليات، وهناك اتفاق بين الخبراء على أنها ستصبح نهج موحد للمحاسبة والرقابة والقياس، كذلك من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن مبادئ وأدوات المحاسبة الرشيقة قد نُفذت في مجال واسع من شركات الأعمال ضمن مراحل مختلفة، وأن استخدام الشركات لنظام المحاسبة الرشيقة قد يحقق فرصة لاتخاذ القرارات بشكل أفضل ويكون لديها تقارير واضحة ومفهومة من قبل جميع الأفراد، وهذا ما يساعد الشركة على التطور وإعطاء قيمة أكبر للزبائن، وتقليل التكاليف. (Brian H & Bruce L, 2006, pp. 35-43)

- ✓ Mihai Apreutesei & Roxana Arvinte: Financial Models and Tools For Managing lean Manufacturing, journal of Economics And Engineering, Number 04, 2010.

هدفت الدراسة إلى تقديم عرض موجز لمجموعة من الأدوات المالية والأساليب التي يتم من خلالها إدارة عملية التصنيع الرشيق ومقارنة تأثير نظام التصنيع ذلك على مختلف مقاييس الأداء التشغيلية الداخلية والخارجية مع عدد من أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة، وقد تم إعداد الدراسة على جزأين نظريين أحدهما تطرق إلى التصنيع الرشيق والجزء الثاني عرض الأدوات المالية المستخدمة في التصنيع الرشيق، وفي الختام توصلت الدراسة إلى أن التصنيع الرشيق يمثل نهجًا إداريًا جديدًا للعديد من الشركات المصنعة الصغيرة والمتوسطة الحجم، وخاصة الشركات التي المعتمدة على تنظيم الإنتاج وفق الطرق التقليدية، حيث يمكن أن تكون نتائج تبني التصنيع الرشيق معتبرة من حيث الجودة وأوقات الدورات واستجابة العملاء، كما يعتبر التصنيع الرشيق أكثر من مجرد مجموعة من الأدوات والتقنيات وقد تم اعتماده على نطاق واسع من قبل العديد من شركات الإنتاج، كما يعبر على ثقافة يبحث فيها جميع الموظفين باستمرار عن طرق لتحسين العمليات. (Apreutesei & Arvinte, 2010, pp. 04-06)

- ✓ Ana Cristina & Maria Joao, Lean accounting: accounting contribution for lean management philosophy, Book of Proceedings –Tourism and Management Studies International Conference Algarve, Volume 03, University of the Algarve, Portugal, 2012.

الهدف من هذه الدراسة هو إجراء مراجعة للأدبيات حول فلسفة الإدارة الرشيقة، وتحديد نقاطها الرئيسية والتحقق من التوافق بين هذه الفلسفة ونماذج المحاسبة الإدارية وفي إطار أكثر تحديداً، توضح هذه الدراسة تحديد طرق تقييم المنتجات وأي أساليب تقييم أداء حيث توصلت الدراسة إلى أنه بالنسبة لتقدير المنتج فإن تقدير التكلفة على أساس التدفق فقط تحترم جميع المبادئ الرشيقة، كذلك لا يتطابق تقييم المنتجات باستخدام التكلفة القائمة على النشاط مع أهداف الإدارة الرشيقة، لأن تقدير التكاليف على أساس النشاط يعتبر منتج التكاليف المرتبطة بكل نشاط من الأنشطة المسؤولة عن إضافة قيمة للمنتج أي التكاليف المرتبطة بأنشطة تدفق القيمة المختلفة بغض النظر عن كونها موجودة أم لا، ومع ذلك فإن التكلفة القائمة على أساس النشاط تقدم خاصيتين تختلفان عنهما فلسفة الإدارة الرشيقة، فهي تهتم أكثر بتجزئة التكاليف غير المباشرة على نحو أفضل من خلال تكلفة النشاط السائقين من القضاء عليها. (Cristina & Joao, 2012, pp. 886-893)

◀ المنهج المتبع في الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات المعتمدة سيتم الاعتماد على المنهج الاستنباطي أي الانتقال من العام إلى الخاص بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وفي الجانب التطبيقي سيتم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع المعلومات ثم القيام بتحليلها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 22 وبرنامج Minitab 16 والتوصل إلى النتائج والتوصيات.

1 - الأدبيات النظرية حول بيئة التصنيع الرشيق:

سيتم التطرق هنا إلى مفهوم كل من مفهوم التصنيع الرشيق، خصائصه وأهدافه، بالإضافة إلى تحليل تيار القيمة كأساس لمفهوم التصنيع الرشيق.

1-1 - مفهوم التصنيع الرشيق:

يعرف التصنيع الرشيق على أنه مقارنة فلسفية تتضمن العمل على توفير أقصى درجة من إرضاء المستهلكين من خلال تقديم منتجات عالية الجودة في أقصر وقت ممكن وفقاً لمتطلبات المستهلك النهائي عن طريق تقليل تكاليف المواد الخام والعمالة والإنتاج. (İlkay Ejder, 2020, p. 195)

1-2 - خصائص التصنيع الرشيق:

يتسم التصنيع الرشيق بعدد من الخصائص التي تجعله من طرق التصنيع الحديثة والتي تساعد على تحقيق الكفاءة والفعالية، ومن هذه الخصائص ما يلي:

- ✓ إن الإنتاج يتم وفقاً لطلب الزبون أي أن الزبون هو القائد في العملية الإنتاجية;
- ✓ يعتمد نظام التصنيع الرشيق على فرق الإنتاج التي تستطيع إتخاذ القرارات الخاصة مثل إيقاف الخط الإنتاجي عند فشله;
- ✓ السعي المتواصل للوصول إلى المثالية بحيث تكون عملية التحسين مستمرة;
- ✓ التخطيط لكل الأنشطة والعمليات اللازمة لتصميم وإنتاج المنتج وفهمها بشكل كامل;
- ✓ يعتمد الإنتاج على الطلبات بدلاً من التنبؤات. (الموسوي عباس و عباس الغرابوي، 2015، صفحة 107)

1-3 - أهداف التصنيع الرشيق:

يهدف نظام التصنيع الرشيق إلى القضاء على كافة أنواع الضياع في الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة والسعي نحو إنتاج منتجات أو تقديم خدمات تتميز بما يلي:

- ✓ توصيلها في الوقت المناسب;
- ✓ استخدام أقل قدر ممكن من الموارد;
- ✓ منتجات أفضل من منتجات المنافسين;
- ✓ منتجات أسرع و أرخص من منتجات المنافسين;
- ✓ إزالة الضياع بقدر الإمكان. (عيسى سيروان و عبد العزيز محسن، 2015، صفحة 119)

يتضح أن الفروق بين كل من نظم التقليدية ومدخل المحاسبة الرشيقة شاسعة، حيث إن نظم المحاسبة الإدارية التقليدية تؤدي إلى عرقلة نظم الإنتاج وتعمل أيضاً على تكريس الضياع في الموارد "الأنشطة التي لا تضيف قيمة" على تكاليف المنتجات بدلاً من التخلص من الضياع وهذا يؤدي إلى زيادة التكلفة التي يدفعها الزبون، أما نظام المحاسبة الرشيقة تقوم بالتخلص من الضياع والتحسين المستمر للمنتجات وهذا يؤدي إلى تميز جودة المنتجات وتخفيض التكلفة، وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية. (عبد السلام، 2016، صفحة 35)

1-4 - تحليل تيار القيمة كركيزة لمفهوم التصنيع الرشيق:

◀ مفهوم تيار القيمة:

عموماً إن مفاهيم ومبادئ التفكير الرشيق كلها تدور حول استخدام أدوات مختلفة من أجل جعل تيار القيمة يتدفق بأكبر قدر ممكن من السلاسة، ويعرف تيار القيمة بأنه " تدفق المواد والمعلومات الذي يتخذ المنتج منذ استلام أمر البيع حتى يصبح منتجاً نهائياً، ويعتبر أداة تشخيصية يهدف إلى إظهار الروابط بين تدفق المواد والمعلومات الخاصة بالمنتج أو العمليات كما يشكل

الأساس لخطة التنفيذ ويستخدم للتمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة". (عابدين عابدين و محمد رشوان، 2018، صفحة 567)

◀ أنواع تيار القيمة:

هناك ثلاثة أنواع من تيارات القيمة والتي تتمثل بالآتي:

✓ تيار القيمة للأوامر المنجزة: **The Orders Fulfillment Value Stream**.

يركز تيار القيمة للأوامر المنجزة على تزويد منتوجات حالية لزبائن حاليين، ويتضمن ذلك كل الخطوات اللازمة لتزويد المنتوجات الحالية إلى الزبائن الحاليين ابتداء من الوقت الذي يتم فيه استلام طلب الزبون وحتى الوقت الذي يتم فيه تجهيز الزبون بتلك المنتوجات.

✓ تيار القيمة للمنتوج الجديد: **The New Product Value Stream**.

وهو يمثل تيار القيمة لتطوير المنتوجات الجديدة للزبائن الجدد والذي يمثل (هندسة التصميم، هندسة الإنتاج، هندسة العمليات، العمليات التسويقية، التكاليف المستهدفة... الخ).

✓ تيار القيمة للمبيعات والتسويق: **Sales and Marketing Value Stream**.

يركز هذا النوع من تيارات القيمة على اكتساب الزبائن الجدد للمنتوجات الحالية وعلى اكتساب الزبائن الحاليين للمنتوجات الجديدة، هذا وعلى الرغم من أن تيارات القيمة للمنتوجات الجديدة وتيارات القيمة للمبيعات والتسويق هي لا تمثل تيارات قيمة تخص الإنتاج، إلا أن القضايا التشريعية نفسها يتم إتباعها والتي تتمثل بخلق القيمة، التدفق، الضياع، فريق العمل، المسؤولية، والسعي نحو الكمال. (أحمد النعيمي و حمزة البكري، 2013، الصفحات 04-05)

2 - الأدبيات النظرية حول المحاسبة الرشيقة وتحديات تطبيقها:

سوف يتم التطرق هنا إلى مفهوم المحاسبة الرشيقة، خصائصها، متطلبات تطبيقها، مزاياها ومعيقاتها.

2-1 - مفهوم المحاسبة الرشيقة:

المحاسبة الرشيقة تعتبر كنهج محاسبي يهدف إلى إنتاج معلومات تساعد على تدعيم عمليات التصنيع الرشيق في إطار ما يسمى بالمنظمة الرشيقة من خلال تبسيط مختلف العمليات في المراحل الأولى من تطبيقها. إلى جانب العمل على التحسينات المستمرة عبر مختلف العمليات، كما تركز على تطبيق التبسيط في المعاملات المحاسبية. (İlkay Ejder, 2020, p. 199)

كما تعرف المحاسبة الرشيقة بأنها أسلوب حديث ضمن إدارة الأعمال يعتمد على المبادئ والطرق الرشيقة التي تركز على

الإبلاغ عن المعلومات المالية باعتبارها كنظام محاسبي لدعم الإنتاج الرشيق والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة واستبعاد كل أشكال الضياع. (Khudair Majeed, Hasan Mijbil, & Kareem Salloomi, 2019, pp. 74-75)

كما عرف Crandall نظام المحاسبة الرشيقة على أنه "هو النظام الذي يقلل من استهلاك الموارد التي لا تضيف أي قيمة للمنتج من خلال الاستفادة من مجموعة من الأدوات الرشيقة، ثم يحدد ما يمثل الرشاقة بأنها النظام المحاسبي الذي يوفر معلومات دقيقة مفهومة في الوقت المناسب لكي تحفز وتدعم التحول للرشاقة في جميع مستويات المؤسسة، وتحسين اتخاذ القرارات والنمو والربحية والتدفقات النقدية. (محسن العفيف، 2017، صفحة 250)

بناء على ما سبق يمكن تعريفها على أنها مجموعة العمليات التي تسعى إلى تحليل أنظمة المؤسسة وتزويدها بالمعلومات الملائمة والدقيقة للمساعدة في اتخاذ القرارات السليمة، والتي تسعى إلى الاستغلال الأمثل للموارد بأقل تكلفة مع المحافظة على جودة المنتج عن طريق إزالة كل العمليات التي لا تضيف قيمة.

2-2 - خصائص المحاسبة الرشيقة:

- ✓ يمكن تلخيص خصائص المحاسبة الرشيقة في النقاط الآتية:
- ✓ تقديم معلومات دقيقة لتسهيل عملية اتخاذ القرارات;
- ✓ تخفيض التكلفة، الوقت والحد من المنتجات عديمة الفائدة;
- ✓ تحديد الوفرات المالية للمحاسبة الرشيقة والتركيز على الإستراتيجية التي تتطلب إدارة الفوائد;
- ✓ التشجيع على عملية تحسين المحاسبة الرشيقة على المدى البعيد;
- ✓ تقديم الدعم الأفضل للزبون;
- ✓ تشجيع الشركة للتركيز على قياس القيمة للعملاء;
- ✓ قياس أداء الإدارة في العوامل الداخلية والخارجية;
- ✓ التشجيع والتحفيز من خلال التحدي ونقل المسؤولية داخل المنظمة;
- ✓ الانتباه للشخص الذي يقوم باتخاذ القرارات والشخص الذي يتحمل المسؤولية;
- ✓ الاعتماد على طلب واحتياجات العميل لتحقيق الرضا له;
- ✓ إنشاء لوحة عن نظام المعلومات. (شجاع مخلد، 2015، الصفحات 20-21)

2-3 - مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقة:

- ◀ **محاسبة أعمال رشيقة وبسيطة:** يمكن وصف ذلك بأنه تطبيق طرق مرنة على عمليات المحاسبة، حيث تحتوي بعض العمليات المحاسبية على ضياع في الموارد من النوع الأول (لا يمكن التخلص منه في الوقت القصير) ولكن معظم العمليات المحاسبية تحتوي على ضياع من النوع الثاني (يمكن التخلص منه). يجب تطبيق الأدوات الرشيقة على عمليات القياس المحاسبي والرقابة بهدف التخلص من الضياع في الموارد. يتم تحقيق ذلك من خلال بعض الأدوات مثل خرائط تدفق القيمة، التحسين المستمر الرشيق kaizen ، ونهج (PDCA: Plan-Do-Check-Act) لحل المشكلات.
- ◀ **عمليات محاسبية تدعم التحول إلى الرشاقة:** والمقصود بها مختلف المعلومات التي تدفع التحسين المستمر والتي تعكسها التقارير المالية وغير المالية لتدفق القيمة ككل Stream Flow وليس المنتجات منفردة أو الوظائف أو العمليات. تركز المحاسبة الرشيقة على قياس وفهم القيمة التي تم إنشاؤها للعملاء، وتستخدم هذه المعلومات لتعزيز علاقات العملاء، تصميم المنتج، تسعير المنتج، والتحسين الرشيق، بحيث تشمل مبادرات التحسين هذه المبيعات والتسويق وتصميم المنتجات والعمليات والخدمات اللوجستية والعمليات الإدارية داخل الشركة.
- ◀ **توصيل المعلومات بوضوح وفي الوقت المناسب:** وهنا يتم التركيز على المعلومات المحاسبية و التقارير المالية التي يجب ان تتصف بسهولة فهمها على أي شخص في المؤسسة، بحيث تكون بيانات التقارير المالية مكتوبة بلغة بسيطة بعيدة عن التعقيد والتأويل مما يسهل استخدامها. تعتبر الإدارة المرئية هي حجر الزاوية في المؤسسات الرشيقة، حيث تتطلب المحاسبة الرشيقة عرضاً مرئياً للمؤشرات المالية وغير المالية ضمن نطاق ملخص لتدفق القيمة يوضح الأداء التشغيلي والأداء المالي ومدى استخدام الموارد.
- ◀ **التخطيط من منظور رشيق:** يبدأ التخطيط الرشيق مع نشر سياسة Hoshin (هي تقنية يابانية تستخدم كوسيلة لضمان وضوح الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة لدى جميع المستويات التنظيمية) ويمتد إلى عملية المبيعات والعمليات والتخطيط المالي الشهري (SOFP: Sales, Operations, and Financial Planning) التي تقود إلى الحصول على خطط

متكاملة للمؤسسة. هذه الخطط كلها مصنوعة على مستوى تيار القيمة Value Stream وتستند إلى معلومات محاسبية رشيقة. نشر سياسة Hoshin يبدأ بإستراتيجية أعمال المؤسسة، حيث أن تلك السياسة تحدد ما يجب القيام به خلال المدى القصير كخطوة لدعم إستراتيجية الأعمال. (Brian H & Bruce L, 2006, pp. 36-38)

2-4 - متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة:

يستلزم تطبيق المحاسبة الرشيقة عدد من المتطلبات نذكر منها الآتي :

- ✓ إنشاء مؤشرات وظيفية وتقارير معلومات حول إدارة الترشيقة;
- ✓ ربط تلك المؤشرات بالأهداف الإستراتيجية;
- ✓ تدريب المديرين ومسؤولي الإدارة المالية على تدفق القيمة لكي يستطيعون اتخاذ قرارات رشيقة;
- ✓ تحليل التكاليف وتصنيفها بما يعزز عمليات الترشيقة;
- ✓ استبعاد المعاملات الزائدة من العمليات المالية التي لا تضيف قيمة للزبون;
- ✓ اعتماد تقنية الكلفة المستهدفة لتسعير المنتجات;
- ✓ مساهمة جميع العاملين في الشركة في تبني منهج الترشيقة. (سليمان البياتي، 2018، صفحة 401)

2-5 - مزايا تطبيق المحاسبة الرشيقة:

يحقق تطبيق أسلوب التصنيع الرشيقة العديد من المنافع لمؤسسات الأعمال مثل:

- ✓ توفير معلومات صحيحة وواضحة وفي الوقت المناسب لإحداث تغيير فعال في المؤسسة بأكملها إلى جانب إحداث تغيير في اتخاذ القرار، وسيؤدي ذلك في النهاية إلى زيادة انتباه القادة إلى مبادئ الاحتفاظ بالعمل والى تطوير التدفق النقدي والربحية؛
- ✓ استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لتخفيض كافة أنواع الضياع في الموارد بسبب العمليات المحاسبية والرقابية الزائدة وغيرها من الإجراءات؛
- ✓ حماية ثقافة الرشاقة من خلال تشجيع وتعليم الموظفين في المنظمة، وتعزيز التحسين المستمر وتوفير معلومات قابلة للتنفيذ على جميع مستويات المنظمة. (Murtadha Saleh, Murtadha Ibrahim, & Nagham Rasool, 2020, p. 06)
- إلى جانب ما سبق من مزايا يمكن إضافة النقاط التالية:
- ✓ السرعة في إنجاز وتسليم أوامر العملاء;
- ✓ تركيز على ضرورة إشراك العاملين في وضع أهداف تيارات القيمة وبحفزهم على الإبلاغ عن الأخطاء في التصنيع والمشاركة في وضع حلول لها;
- ✓ تركيز على مفهوم الاستثمار في العاملين ويتجنب معاملة العاملين كمصرف لما لذلك من آثار على سلوك الإدارة تجاه العاملين وانعكاسات ذلك على نفسية هؤلاء العاملين;
- ✓ توحد جهود كافة موارد تيار القيمة من آلات ومعدات وعاملين وأساليب إنتاج وتكنولوجيا في سبيل تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة. (زاهر المشهراوي، 2015، الصفحات 47-48)

2-6 - معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة:

واجهت المحاسبة الرشيقة العديد من المعوقات التي لم يلاحظها المدراء، لأنهم كانوا يتطلعون إلى معلومات أفضل لتنظيم عملياتهم، بغض النظر عن أي شيء آخر ومن هذه المعوقات التي واجهت المحاسبة الرشيقة :

عنوان المقال: تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي

- ✓ الحصول على قبول من قبل الهيئات لمحاسبة ومنها مجلس المعايير المحاسبية الدولية FASB إذ لم تحصل الموافقة عليها;
- ✓ تكلفة التحول إلى نظام المحاسبة الرشيقة ;
- ✓ الحصول على قبول من قبل الجمهور المستثمر، وخصوصا الشركات العامة إذا كانت التغيرات شفافة ومعلنة قد تتعارض التغيرات مع سياسة الشركات الصناعية;
- ✓ يجب على المحاسبين تعلم نظام المحاسبة الرشيقة، لأنه يعتبر متطلب أساسي للاحتراف، ليقوا على معرفة ومتابعة التغيرات التي تحدث في مجالهم ;
- ✓ أصبح هناك الحاجة إلى أنظمة تقارير داخلية وخارجية بشكل أكبر;
- ✓ من المحتمل تغيير هيكل الشركة وثقافتها في التحول من الصفقات إلى التوجيهات العملية ;
- عدم قيام المحاسبين بتقديم النصح والإرشادات إلى المدراء من أجل فهم الأخير لآثار العمليات المحاسبية. (شجاع مخلد، 2015، الصفحات 21-22)

3 - الطريقة والادوات المستخدمة في الدراسة الميدانية:

هنا سوف يتم التطرق إلى الأدوات و الوسائل التي سوف يتم من خلالها جمع البيانات التي سيتم اعتمادها في هذه الدراسة من اختبار الفرضيات، كما سوف يتم التطرق إلى الإطار والظروف التي تم إعداد الاستبيان باعتبارها ما تم الاعتماد عليها في الدراسة الميدانية، إضافة إلى ذلك سوف يتم التطرق إلى الخصائص الشخصية والوظيفية للعينة التي كانت معنية بالدراسة.

3-1 - الطريقة المستخدمة في الدراسة:

لتحقيق هدف الدراسة المتمثل في التعرف على كل من مقومات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة، فقد تم بناء وتصميم استبيان الدراسة اعتمادا على الدراسات السابقة والبحوث المنجزة وكذا بعض المراجع المتخصصة في إعداد الاستبيانات.

- ◀ **مجتمع الدراسة:** تم اختيار مجتمع الدراسة المكون من مجموعة من المسيرين والمحاسبين العاملين في المؤسسات الجزائرية.
- ◀ **عينة الدراسة:** بناء على ذلك ستتم هذه الدراسة التطبيقية على عينة من المؤسسات الإنتاجية والخدمية لولاية الوادي سنة 2020 والتي كان عددها حوالي 32 مؤسسة والتي في أغلبها كانت متوسطة، وقد تم تحديد عينة الدراسة في (125) استمارة شملت الفئة المعنية والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم 1: إحصائيات الاستبيانات الموزعة و المستردة على مستوى المؤسسات.

النسبة	العدد	البيان
100%	125	عدد الاستمارات الموزعة
74.4%	93	عدد الاستمارات المستردة
12%	15	عدد الاستمارات المستعدة
62.4%	78	عدد الاستمارات الصالحة للتحليل

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم تم الاعتماد على 78 استمارة للدراسة من مجموع الاستمارات الموزعة والبالغة 125 استمارة، وذلك بعد فقد 32 واستبعاد 15.

- ◀ تحديد مصادر البيانات و طريقة جمعها:

تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على مصدرين أساسيين للبيانات حيث قمنا بجمعها من خلال المصادر الأولية والثانوية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيما يلي:

- المصادر الأولية: تم التوصل إليها من خلال البحث الميداني الذي قمنا به حيث تم توزيع استبيان الدراسة على عينة من مدرّاء ومسيري المؤسسات بهدف تجميع المعلومات اللازمة لموضوع الدراسة، وتم تفرّغها ومعالجتها عن طريق برامج إحصائية.
- المصادر الثانوية: تمثلت المصادر الثانوية للدراسة في مجموعة من المقالات العلمية والبحوث الجامعية إضافة إلى الدراسات السابقة التي تطرقت إلى موضوع هذا البحث، وبناء عليها قمنا بتحديد فرضيات دراسة وتحديد أسئلة الاستبيان بما يؤدي إلى الإجابة على الفرضيات. ويهدف التحليل الإحصائي واختيار فرضيات الدراسة تم استعمال مقياس ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 2: مقياس تحديد المعدل النسبي والأهمية النسبية للوسط الحسابي.

درجات المقياس المستخدمة في الدراسة	الوزن النسبي	الوسط الحسابي من إلى	الأهمية النسبية لدرجات
غير موافق بشدة	1	1.00	درجة ضعيفة جدا
غير موافق	2	1.80	درجة ضعيفة
محايد	3	2.60	درجة متوسطة
موافق	4	3.40	درجة كبيرة
موافق بشدة	5	4.20	درجة كبيرة جدا

المصدر: بالاعتماد على **Rensis Likert, A Technique for the Measurement of Attitudes, Archives of Psychology, vol. 140, 1932, p46.**

حتى تكون النتائج دقيقة و واضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جداول وتبويب الإجابات على حسب التسلسل للأسئلة المدرجة في الاستبيان، وتم حساب تكرار الإجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم حساب قيمة إحصائية ويليككسون من أجل الحكم على معنوية المتوسطات الحسابية.

3-2 - أدوات الدراسة:

الهدف هنا توضيح الأدوات المستعملة في الدراسة الميدانية وطرق جمع البيانات والبرامج المستعملة في المعالجة الإحصائية.

← **تصميم استمارة الاستبيان:** من خلال هذه المرحلة تم مراعاة قدر الإمكان تصميم أسئلة الاستمارة بصفة بسيطة بحيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين بحيث تسمح هذه الأسئلة بالإجابة على فرضيات البحث، وهذا للإحاطة بكل جوانب تصميم الاستبيان لرفع نسبة الإجابة والقبول لدى العينة المدروسة وقد تم إعداد الاستبيان عبر المراحل التالية:

- ✓ تجميع المعلومات من الدراسات والبحوث الجامعية السابقة؛ ✓ إعداد مجموعة من الأسئلة المبدئية بناء على استبيان أولي؛
- ✓ عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة؛ ✓ استخراج الاستبيان في شكله النهائي.

← **نشر استمارة الاستبيان:** بهدف نشر وتوزيع أكبر قدر ممكن من استمارات الاستبيان تم الاعتماد على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي:

- ✓ المقابلة الشخصية وهذا من خلال التسليم المباشر للاستمارة إلى المستجوب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي يكتنفها.
- ✓ التسليم غير المباشر: وهذا من خلال إيداع استمارات الاستبيان في العديد من المؤسسات.

عنوان المقال: تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي

- ◀ هيكل استمارة الاستبيان: قد اشتمل الاستبيان على جزأين:
- ✓ الجزء الأول: استخدام هذا الجزء في جمع البيانات الشخصية عن المستجوبين كالتابع القانوني, نوع النشاط, عمر المؤسسة, الخبرة, المؤهل العلمي.
- ✓ الجزء الثاني: في هذا الجزء من الاستبيان فهو عبارة عن مقياس يهدف إلى التعرف على متطلبات ومعوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة وقد احتوى هذا الجزء على مجموعة من العبارات بلغ عددها 17 ضمن محورين رئيسية:
- المحور الأول: يتعلق بمتطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة والذي يتضمن 10 عبارات؛
- المحور الثاني: يتعلق بالمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة يتضمن 7 عبارات.
- عند وضع هذه الأسئلة تم الأخذ بعين الاعتبار وضع أسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية, مع تلبية جميع المتطلبات المتغيرات ذات التأثير على فرضيات الدراسة, مع مراعاة أن تكون معظم الأسئلة واضحة وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها وسهولة تحليلها, وبعد الانتهاء من الإعداد الاستبيان بشكل نهائي تم توزيعه على العينة المقصودة من المديرين والمسيرين في المؤسسات عينة الدراسة.

3-3 - الصدق والثبات والاتساق الداخلي لعينة الدراسة:

- بعد تفرغ الاستبيانات المسترجعة والصالحة للدراسة في برنامجي SPSS 22 و MiniTab 16 ومن أجل القيام بهذه الدراسة فقد تم أولاً دراسة صدق وثبات الاستبيان عن طريق التحكيم ثم حساب معامل ألفا كرومباخ وكذلك حساب الاتساق الداخلي لمختلف محاور الاستبيان، إضافة إلى ذلك فقد تم إبراز التحليل الإحصائي المستخدم والحجج التي تؤيد ذلك.
- ◀ **الصدق الظاهري:** تم عرض الاستبيان في صورته الأولية على بعض المتخصصين ومن لهم خبرة واطلاع في مجال محاسبة التكاليف من أجل الاسترشاد بآرائهم حول العبارات التي تضمنها الاستبيان، كما تم عرض الاستبيان كذلك على متخصصين في الإحصاء من أجل أن يكون مناسباً للدراسة الإحصائية وللوصول من خلاله إلى نتائج تجيب على الإشكالية.
- ◀ **الصدق البنائي:** بالإضافة إلى الصدق الظاهري فقد تم التحقق من صدق الأداة من خلال التحقق من الاتساق الداخلي لمحاور أداة الدراسة، وذلك بحساب معاملات الارتباط سييرمان اللامعلمي بين كل عبارة وجميع عبارات الاستبيان وهذا ما سنوضحه فيما يلي:

الجدول رقم 3: الارتباط بين عبارات المحور الأول مع إجمالي المحور.

العبارات	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
معامل الارتباط سييرمان	0.523	0.660	0.587	0.550	0.721	0.619	0.639	0.729	0.582	0.599
مستوى المعنوية	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم نلاحظ أن قيم معاملات الارتباطات بين محور درجة توفر متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة مع مختلف العبارات فقد كانت في أغلبها طردية، قوية وذات معنوية إحصائية، فقد تراوحت بين 0.523 إلى 0.729 والتي تعتبر قوية، إضافة إلى ذلك جميع العبارات كانت ذات معنوية إحصائية كون أن القيمة الاحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى المعنوية المعمول به 0.05، وبالتالي يمكن القول بأن هناك اتساق داخلي بين عبارات المحور الأول.

الجدول رقم 4: الارتباط بين عبارات المحور الثاني مع إجمالي المحور.

العبارات	1	2	3	4	5	6	7
معامل الارتباط سبيرمان	0.542	0.754	0.780	0.591	0.765	0.711	0.711
مستوى المعنوية	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم نلاحظ أن قيم معاملات الارتباطات بين محور المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة مع مختلف العبارات فقد كانت في أغلبها طردية، قوية وذات معنوية إحصائية، فقد تراوحت بين 0.542 إلى 0.780 والتي تعتبر قوية، إضافة إلى ذلك جميع العبارات كانت ذات معنوية إحصائية كون أن القيمة الاحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى المعنوية المعمول به 0.05، وبالتالي يمكن القول بأن هناك اتساق داخلي بين عبارات المحور الثاني.

ثبات أداة القياس:

من أجل حساب وتقييم ثبات أداة القياس المستخدمة في هذه الدراسة والمتمثلة في الاستبيان تم استخدام معامل ألفا كرومباخ، ومن ثم حساب معامل الصدق حيث تم عرض نتائجها كما يلي:

الجدول رقم 5: معامل الصدق والثبات لمحاور الاستبيان.

المحاور	عدد العبارات	معامل ألفا كرومباخ	معامل الصدق
متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة	10	0.850	0.921
المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة	7	0.841	0.917
إجمالي محاور الاستبيان	17	0.741	0.860

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة ألفا كرومباخ بالنسبة لمحور متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة بلغت نسبته 85% وهي نسبة جيدة وهذا يدل على ثبات فقرات هذا المحور، أما فيما يتعلق بالمحور الثاني المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة فقد كانت نسبته 84.1% وهي تعتبر نسبة جد مقبولة أيضا، بالنسبة لإجمالي المحاور فقد بلغت نسبته 74.1% وهي نسبة جيدة مما دل على ثبات إجمالي فقرات هذا الاستبيان ويمكن الاعتماد عليه في هذه الدراسة.

4-3 - الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

يعتبر هذا الجزء مهم جدا في تحديد نوع التحليل الذي سوف نعتمده في باقي الدراسة والتحليل الإحصائي، كونه يحدد للباحث الطريق الذي سوف يعتمده في استعمال الطرق المعلمية أو اللامعلمية، وتجدر الإشارة إلى أنه هناك شيئين أساسيين في هذا الإطار والمتعلقة أساسا بدراستنا هذه:

تعتبر مختلف المتغيرات والمتمثلة في إجابات المبحوثين حول مختلف فقرات الاستبيان رتبية كونها تراوحت بين موافق بشدة إلى غير موافق بشدة، والتي تم إعطاؤها أوزان نسبية تراوحت بين 5 و 1؛

الإحصاء اللامعلمي أكثر شيوعا وأكثر استخداما في مجال العلوم السلوكية، والإنسانية، والاجتماعية، وذلك لأنه يتناسب بدرجة كبيرة مع طبيعة الظواهر والمتغيرات التي تقع في مجال تلك العلوم؛ (إبراهيم آدم، 2005، الصفحات 28-30)

عنوان المقال: تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي

ومن بين هذه الاختبارات اللامعلمية والتي تم استخدامها في هذه الدراسة، ما يلي: (بهاء الدين فهمي، 2005، الصفحات

362-363)

- ✓ اختبار ويلكوكسون (Wilcoxon): يستخدم لاختبار الفروق بين وسطين، ويطلق على هذا الاختبار اسم اختبار إشارات الرتب أو اختبار ويلكوكسون نسبة إلى العالم مكتشف هذا الاختبار، ويشترط أن يكون مستوى القياس رتبياً على الأقل (يمكن أن يكون نسبياً أو فتوياً)، وهنا سوف يكون البديل لاختبار ستودنت T المعلمي؛
- ✓ معامل ارتباط سبيرمان يستخدم لقياس قوة واتجاه العلاقة بين متغيرين ترتبيين.

4 - تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية:

سيتم التطرق في هذا الجزء إلى الدراسة الوصفية لعينة الدراسة ثم آراء العينة محل الدراسة لكل محور على حدا من خلال حساب تكرارات إجابات أفراد العينة والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، بالإضافة إلى القيم الاحتمالية لاختبار ويلكوكسون (هذا الاختبار يعتمد على اختبار القيمة الوسيطة، فإذا كانت أكبر من 03 نقبل الفرضية البديلة، أي أن استجابات أفراد العينة تتجه إلى الموافقة بشدة) والتي من خلالها نقبل أو نرفض إحدى الفرضيات.

4-1 - عرض الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

هنا سوف يتم عرض الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة، والتي تم إدراجها نظراً لعلاقتها ببقية الدراسة سواء كان فيما يتعلق بالمحاسبة الرشيقة أو تحليل تيار القيمة، وبالتالي فإن هذه الخصائص سوف نعرضها في الجدول أدناه كما جاء في استمارة الاستبيان.

الجدول رقم 6: توزيع عينة الدراسة حسب مختلف المتغيرات الشخصية والوظيفية.

نوع النشاط			عمر المؤسسة			الطابع القانوني		
الأصناف	العدد	النسبة	الأصناف	العدد	النسبة	الأصناف	العدد	النسبة
إنتاجية	30	38.5%	أقل من 05 سنوات	10	12.8%	عمومية	07	09%
خدمية	41	52.6%	بين 06-10 سنة	30	38.5%	خاصة	67	85.9%
مختلطة	07	09%	بين 11-15 سنة	20	25.6%	مختلطة	04	05.1%
			أكثر من 15 سنة	18	23.1%			
المجموع	78	100%	المجموع	78	100%	المجموع	78	100%

المؤهل العلمي			سنوات الخبرة		
الأصناف	العدد	النسبة	السنوات	العدد	النسبة
تقني سامي	07	09%	أقل من 05 سنوات	15	19.2%
ليسانس	44	56.4%	بين 06-10 سنة	37	47.4%
ماستر	09	11.5%	بين 11-15 سنة	16	20.5%
ماجستير	09	11.5%	أكثر من 15 سنة	10	12.8%
دكتوراه	01	01.3%			
أخرى	08	10.3%			
المجموع	78	100%	المجموع	78	100%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الاستمارات المسترجعة.

نلاحظ أن عينة الدراسة كانت أغلبها خدمية بنسبة 52.6%، كما تبين أعمار المؤسسات بناء على العينة المستجوبة والتي كانت أغلبها بين 6 و 10 سنوات بنسبة 38.5%، كما غلب على المؤسسات عينة الدراسة الطابع الخاص حيث بلغت نسبتها 85.9%، كما يمكن ملاحظة أن أكبر نسبة من أفراد العينة هي نسبة 56.4% للأفراد الحائزين على شهادة ليسانس،

إضافة إلى ذلك تباينت سنوات الخبرة بالسنة للعيينة محل الدراسة حيث تراوحت عموماً بين 6 سنوات إلى 10 سنوات حيث بلغت نسبتها 47.4%، على العموم يمكن القول بأن غالبية الأفراد عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة معتبرة. وكحصوله لما سبق من الخصائص الشخصية والوظيفية فإن العينة محل الدراسة تفي بمتطلبات البحث وكذا المؤسسات محل الدراسة.

2-4 - نتائج آراء أفراد العينة حول متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة:

من أجل الإجابة على الفرضيات المتعلقة بمدى توفر متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات عينة الدراسة، فقد تم إعداد الجدول أدناه:

الجدول رقم 7: نتائج آراء العينة حول درجة توفر متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة.

الأهمية النسبية	المؤشرات الإحصائية			الاستجابات					عبارات المحور الأول
	Sig Wilcoxon	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي المرجح	غير موافق بشدة	غير موافق	لا شيء	موافق	موافق بشدة	
درجة كبيرة	0.000	0.713	3.90	11	53	09	05	00	1- تعملون دائماً على التحسين المستمر من خلال فرق عمل من أجل التقليل من ضياع الموارد.
درجة كبيرة	0.000	1.052	3.78	21	32	14	09	02	2- يتم الإنتاج دائماً بناء على رغبات و متطلبات العملاء.
درجة كبيرة	0.000	1.070	3.71	19	31	17	08	03	3- تقومون بإنتاج كميات صغيرة ومختلفة الأحجام بناء على رغبات العملاء.
درجة متوسطة	0.000	1.139	3.36	12	30	13	20	03	4- تعتمدون على أبقاء المخزون في أدنى مستوياته.
درجة كبيرة	0.000	0.887	3.69	12	39	19	07	01	5- يتم تناقل المعلومات أفقياً بين المسؤولين.
درجة متوسطة	0.000	1.201	3.32	14	26	13	21	04	6- تعتمدون على عدد قليل من موردي المواد الأولية.
درجة كبيرة	0.000	0.843	4.06	25	37	13	02	01	7- هناك متابعة كبيرة لجودة المنتجات.
درجة كبيرة	0.000	0.934	3.90	21	37	11	09	00	8- تقومون بشكل دوري بتحديد مستويات مرغوبة للتكلفة وتعملون على تحقيقها.
درجة كبيرة	0.000	0.926	4.12	31	30	14	01	02	9- تعملون بشكل دوري على تحسين العمليات والاستفادة من التعلم.
درجة كبيرة	0.000	0.873	4.06	28	31	15	04	00	10- تقدمون أسعار تفاوضية للمنتجات وتسعون بشكل مستمر على زيادة الهوامش من خلال تخفيض التكاليف.
درجة كبيرة	0.000	0.635	3.789	درجة توفر متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة					

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS و Minitab.

من خلال الجدول أعلاه الذي يشمل تقييم نتائج آراء العينة حول درجة توفر متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة، وبالاعتماد على مختلف الفقرات التي كان عددها 10 فقد وجدنا المتوسط الحسابي الإجمالي لها كان 3.789 والذي كان في فئة الدرجة الكبيرة، كما أن أغلب المتوسطات لمختلف العبارات العشرة كانت ذات درجة كبيرة، وبالإضافة إلى ذلك فإن الانحراف المعياري الإجمالي لها كان بقيمة 0.635 والذي يدل على التشتت غير الكبير (إجماع) لاستجابات أفراد العينة، كما كانت القيم الاحتمالية كلها أقل من 0.05، أي أن هناك معنوية إحصائية لتلك الدرجة الكبيرة.

عنوان المقال: تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي

4-3 - نتائج آراء العينة حول المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة:

من أجل الإجابة على الفرضيات المتعلقة بمدى وجود معوقات تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات عينة الدراسة، فقد تم إعداد الجدول أدناه:

الجدول رقم 8: نتائج آراء العينة حول المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة.

الأهمية النسبية	المؤشرات الإحصائية			الاستجابات				عبارات المحور الثاني	
	Sig Wilcoxon	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي المرجح	موافق بشدة	موافق	لا	غير موافق بشدة		
درجة متوسطة	0.096	0.942	3.09	01	32	21	21	03	1- ترون أن تكلفة التحول إلى نظام المحاسبة الرشيقة تفوق المزايا المترتبة عنها.
درجة متوسطة	0.012	0.977	2.82	03	17	26	27	05	2- ترون أن التحول إلى تطبيق المحاسبة الرشيقة لا يلقى قبولا من قبل الملاك المستثمرين.
درجة متوسطة	0.094	1.062	2.96	04	22	27	17	08	3- ترون أنه في حال تطبيق المحاسبة الرشيقة سوف يخلق نوعا من التغيرات التي يمكن أن تتعارض مع سياسة مؤسستكم.
درجة متوسطة	0.059	0.966	2.88	00	20	29	20	09	4- ترون أن المسيرين والمحاسبين في مؤسساتكم لا يمتلكون درجة من المعرفة التي تمكنهم من تطبيق المحاسبة الرشيقة.
درجة متوسطة	0.011	1.002	3.27	07	28	25	15	03	5- ترون أن أنظمة التقارير الداخلية والخارجية غير كفؤة بما يسمح بتطبيق المحاسبة الرشيقة.
درجة متوسطة	0.018	1.070	3.01	06	22	23	21	06	6- ترون أن المدراء والمسؤولين لا يتقبلون دائما النصائح والإرشادات المقدمة لهم.
درجة متوسطة	0.067	1.007	2.86	03	18	28	22	07	7- ترون بأن هناك حالة إهمال لعمليات التدريب وعدم الفهم الدقيق لعمليات الإنتاج.
درجة متوسطة	0.048	0.434	3.147	درجة المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة					

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS و Minitab.

من خلال الجدول أعلاه الذي يشمل تقييم نتائج آراء العينة حول المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة، وبالاعتماد على مختلف الفقرات التي كان عددها 7 فقد وجدنا المتوسط الحسابي الإجمالي لها كان 3.147 والذي كان في فئة الدرجة المتوسطة، كما أن مختلف المتوسطات لمختلف العبارات السبعة كانت ذات درجة متوسطة، مع الإشارة إلى أن الانحراف المعياري لها كان بين 0.942 و 1.062 والذي يدل على التقارب أو الإجماع لاستجابات أفراد العينة، كما كانت القيم الاحتمالية لإجمالي المحور أقل من 0.05 أي أن هناك معنوية إحصائية لتلك الدرجة.

4-4 - تحليل النتائج:

هنا سيتم مناقشة صحة الفرضيات المطروحة من عدمه وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة:
 < فقد تم الإجابة على التساؤل الأول (ما مدى توفر متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة؟) وذلك بناء على نتائج الجدول رقم (07) والذي كانت أغلب عباراته ضمن فئة الأهمية النسبية ذات الدرجة الكبيرة، وهذا يشير إلى صحة هذه الفرضية، أي أن المؤسسات عينة الدراسة تتوفر على قدر معتبر من متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة،

وبالتالي وجب على المسيرين الانتباه إلى هذا الأمر الذي يمكن أن يقدم لمؤسساتهم ولمنتجاتهم ميزة تنافسية، ومبررات هذه النتيجة هي أن هناك عمل دائم على التحسين المستمر من خلال فرق عمل تسعى إلى التقليل من ضياع الموارد وعلى أن تكون منجاتها بالجودة المطلوبة، كذلك تعمل المؤسسات محل الدراسة على أن يكون الإنتاج دائما بناء على رغبات و متطلبات العملاء، وهذا ما يضمن على بقاء المخزون في أدنى مستوياته، وبالتالي تخفيض التكاليف ما ينعكس على أن تكون الأسعار تفاوضية وبالتالي زيادة الهوامش.

كذلك تم الإجابة على التساؤل الثاني (ما مدى وجود معوقات تحول دون تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة؟) وذلك من خلال نتائج الجدول رقم (08) حيث أن جميع عباراته كانت ضمن فئة الأهمية النسبية ذات الدرجة المتوسطة، ويشير ذلك إلى صحة الفرضية أي أن هناك حد معين ولو بدرجة غير عالية (درجة متوسطة) لعدد من المعوقات التي تواجه المؤسسات محل الدراسة للتحول إلى تطبيق المحاسبة الرشيقة، ومبررات هذا الاستنتاج من خلال النظرة إلى أن تكاليف التحول إلى هذا الطرح لتنظيم الإنتاج والعمليات داخل المؤسسة تفوق المزايا المنتظرة منها، كذلك الخوف من أن هذا التحول يمكن أن يتعارض مع السياسات وأسلوب الإدارة داخل تلك المؤسسات، زيادة على ذلك هناك درجة من التخوف لعدم امتلاك المعرفة اللازمة لذلك في ظل غياب برامج للتكوين والتدريب بها.

الخلاصة:

يعتبر مفهوم المحاسبة الرشيقة والذي تطور من مفهوم التصنيع الرشيق كعملية مستمرة هدفها تحسين أداء عمل المؤسسة من خلال تقليل الضياع في الموارد بمختلف أشكاله، والتحكم في التكلفة ما يكسب المؤسسات ميزة تنافسية، ولقد ركزت هذه الدراسة على إبراز والتعرف على كل من مقومات التحول نحو المحاسبة الرشيقة إلى جانب إبراز المعوقات التي تحول دون ذلك ضمن عينة من المؤسسات في البيئة الجزائرية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كما يلي:

- ✓ تعبر المحاسبة الرشيقة على مجموعة العمليات التي تسعى إلى تحليل أنشطة المنظمة وتزويدها بالمعلومات الملائمة والدقيقة للمساعدة في اتخاذ القرارات السليمة، والتي تسعى إلى الاستغلال الأمثل للموارد بأقل تكلفة مع المحافظة على جودة المنتج عن طريق إزالة كل العمليات التي لا تضيف قيمة؛
- ✓ يتميز مفهوم المحاسبة الرشيقة بكونه يعمل على تقديم معلومات متعلقة بتخفيض التكلفة والوقت، ويساعد على دعم الإستراتيجيات التنافسية، وإضافة قيمة للمنتجات من وجهة نظر الزبون الذي يعتبر نقطة محورية في هذا المفهوم، كما يعمل على التشجيع والتحفيز لجميع الأفراد في المنظمة وتوزيع المسؤولية عليهم؛
- ✓ يستلزم تطبيق المحاسبة الرشيقة إنشاء مؤشرات وظيفية وتقارير معلومات بالأهداف الإستراتيجية، بالإضافة إلى تحليل التكاليف وتصنيفها بما يعزز استبعاد العمليات الزائدة؛
- ✓ يتطلب تطبيق مبادئ التفكير الرشيق تنظيم المؤسسات على أساس معين في جميع ما تقوم به من أجل خلق قيمة لعملائها؛
- ✓ المؤسسات محل الدراسة تتوفر على متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقة؛
- ✓ كما تبين أنه يمكن تجاوز المعوقات التي تحول دون التطبيق الحالي للمحاسبة الرشيقة في المؤسسات محل الدراسة.

الهوامش والمراجع:

1. أمين إبراهيم آدم. (2005). المبادئ الأساسية الإحصائية في الطرق التطبيقية اللامعلمية. المملكة العربية السعودية: مكتبة الملك فهد الوطنية.
2. جمال محسن العفيف. (2017). أثر تبني مكونات رأس المال الفكري في بناء مراكز أسلوب المحاسبة الرشيقة من وجهة نظر محاسبي التكاليف الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 09، العدد 20.

عنوان المقال: تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية –دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي

3. حسني عابدين عابدين، و عبد الرحمان مُجّد رشوان. (2018). أثر استخدام تيار القيمة كأداة للمحاسبة الرشيدة لتطوير النظام المحاسبي و تقييم الأداء المالي. مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية و الاقتصادية ، المجلد 07، العدد 02.
4. حسني قاسم زاهر المشهوراي. (2015). استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم إستراتيجية الاستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد، أطروحة دكتوراه. جامعة عين شمس، مصر.
5. عبد الجليل سيف سعد. (2018). استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لقياس و تقويم الأداء في الوحدات الصحية في مدينة الموصل. مجلة جامعة جيهان ، العدد 02.
6. غازي عبد العزيز سليمان البياتي. (2018). مدى إمكانية تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية العراقية. مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد 08، العدد 01.
7. فؤاد شجاع مخلد. (2015). دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، رسالة ماجستير. جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
8. كريم عيسى سيروان، و مُجّد عبد العزيز محسن. (2015). المحاسبة الرشيقة تطبيق نموذج مقترح لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية. مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية ، صفحة 119.
9. محسن اسراء عبد السلام. (2016). مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة، رسالة ماجستير. غزة: جامعة الأزهر.
10. مُجّد شامل بماء الدين فهمي. (2005). الإحصاء بلا معاناة، المفاهيم مع التطبيقات باستخدام SPSS. المملكة العربية السعودية: مكتبة الملك فهد الوطنية.
11. مقداد أحمد النعيمي، و رياض حمزة البكري. (2013). المحاسبة الرشيقة ودورها في احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة. مجلة دراسات محاسبية ومالية ، العدد 25.
12. نوار كحيط الموسوي عباس، و سجاد مهدي عباس الغرابوي. (2015). استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية. مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية ، العدد 02.
13. Apreutesei, M., & Arvinte, R. (2010). Financial Models and Tools For Managing lean Manufacturing. journal of Economics And Engineering .
14. Brian H, M., & Bruce L, B. (2006). Lean accounting: What's it all about? Target Magazine .
15. Cristina, A., & Joao, M. (2012). Lean accounting: accounting contribution for lean management philosophy. Book of Proceedings –Tourism and Management Studies International Conference Algarve .
16. İlkay Ejder, E. (2020). SMART-DARK FACTORIES AND LEAN ACCOUNTING. Academic Studies in Social, Human and Administrative Sciences-II .
17. Khudair Majeed, A., Hasan Mijbil, S., & Kareem Salloomi, R. (2019). The compatibility between lean accounting and cleaner production for achieving competitive advantage. Polish Journal of Management Studies (Vol 20).
18. Murtadha Saleh, M., Murtadha Ibrahim, M., & Nagham Rasool, R. (2020). The use of effective accounting tools and performance. African Journal of Hospitality, Tourism and Leisure .