

التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ودوره في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية

"دراسة ميدانية على عينة من القطاع الصناعي بالسودان"

**Integration Between Cost Of Achievement And The Value Chain And
supporting competitive advantage Of Industrial Establishments
(Afield Study Of A Sample Of The Industrial Sector In Sudan)**

1. أ. محمد صلاح محمد نوح 2. د. ياسر تاج السر محمد سند

جامعة سنار (السودان)؛ كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية؛ E-mail: msalahnoah71@gmail.com

جامعة النيلين (السودان)؛ كلية التجارة؛ E-mail: yasirsanad@gmail.com

تاريخ الإرسال: 2023/11/4 م تاريخ القبول: 2023 / 12 / 31 م تاريخ النشر: 2024 / 07 / 07

الملخص:

تناولت الدراسة التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ودوره في دعم الميزة التنافسية، وهدفت الدراسة بيان أثر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على الجودة والمرونة والإبداع في المنتجات، ولمعالجة مشكلة الدراسة تم افتراض الآتي: وجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة والجودة والمرونة والإبداع في المنتجات، تم استخدام المنهج التاريخي والاستنباطي والاستقرائي والوصفي التحليل وبرنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss) للتحليل والمعالجات الإحصائية، وتوصلت الدراسة على الآتي: يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تحديد أفضل المواصفات التي تلي احتياجات ورغبات الزبائن، وأوصت الدراسة بالآتي: العمل على تحديد المواصفات التي تلي احتياجات ورغبات الزبائن بالاستفادة من سياسة التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة.

كلمات مفتاحية: تكلفة الإنجاز؛ سلسلة القيمة؛ الميزة التنافسية؛ المنشآت الصناعية.

Abstract:

The study dealt with the integration between achievement cost and the value chain and its role in supporting competitive advantage. The study aimed to demonstrate the impact of integration between achievement cost and the value chain on quality, flexibility and creativity in products. To solve the problem of the study, the following was hypothesized: A statistically significant relationship was found between the integration between achievement cost and the value chain and quality. Flexibility and creativity in products. The historical, deductive, inductive and descriptive analysis method and the Statistical Analysis Program for the the statistical package for social analysis (SPSS) were used for statistical analysis and treatment. The study concluded the following: Integration between the cost of achievement and the value chain contributes to determining the best specifications that meet the needs and desires of customers. The study recommended the following: Working to determine the specifications that meet the needs and desires of customers by taking advantage of the policy of integration between the cost of achievement and the value chain.

Keywords: *Cost of Achievement, Value Chain, competitive advantage, Industrial Establishments*

المحور الأول: الإطار العام للدراسة:

تمهيد:

هنالك قصور في تقنيات التكاليف التقليدية لاعتمادها على موجهات مالية فقط وعدم انسجامها مع البيئة المعاصرة، وما يترتب عليها من ضرورة إحداث تغيرات جوهرية في نظم التكاليف والمحاسبة الإدارية لكي تتألم مع البيئة التنافسية، بهدف دعم القدرات الإقتصادية وتحسين الكفاءة الإنتاجية، واستجابة لذلك ظهر مفهوم التكلفة عن الإنجاز الذي حاول تقديم مفهوم جديد للتكلفة مختلف عن المفهوم التقليدي، وأيضاً ظهرت سلسلة القيمة حيث أن الهدف العام من هذه السلسلة هو تقديم أقصى قيمة بأقل تكلفة ممكنة، وخلق مستوى من التنافس، وأن التكامل بين محاسبة الإنجاز وسلسلة القيمة يساعد الإدارة على فهم مشاكل إدارة التكلفة والوقوف عليها وتوجيه الانتباه إلى مراكز الإختناق ومن ثم تحسين اتخاذ القرارات، ودعم المركز الاستراتيجي لتكاليف في الشركات لدعم الميزة التنافسية .

مشكلة الدراسة: تمثل مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

* ماهو دور التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في دعم الميزة التنافسية ؟ ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- هل يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى جودة المنتجات والخدمات في الشركات الصناعية؟
- 2- إلى أي مدى يؤثر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في مرونة المنتجات والخدمات في الشركات الصناعية؟

3- ما هو أثر التكامل بين بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على الإبداع في المنتجات في الشركات الصناعية؟
أهداف الدراسة:

- 1- بيان أثر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على جودة المنتجات في الشركات الصناعية.
- 2- توضيح مدى مساهمة التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في توفير خاصية المرونة في المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركات الصناعية.
- 3- معرفة العلاقة بين التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة والإبداع في المنتجات والخدمات بالشركات الصناعية.

أهمية الدراسة:

أولاً: الأهمية العلمية:

- 1- إبراز أهمية التكلفة عن الإنجاز وسلسلة القيمة في خفض التكلفة ودعم الميزة التنافسية.
- 2- تأتي أهمية هذه الدراسة من كونها تناولت موضوع من المواضيع التي تعمل على دعم الميزة التنافسية.

ثانياً: الأهمية العملية:

1. معرفة الآلية التي تستخدم في دعم الميزة التنافسية.
 2. يتوقع أن تضيق هذه الدراسة معلومات تفيد العاملين في الشركات الصناعية في اتخاذ القرارات الرشيدة ووضع الخطط الإستراتيجية.
- فرضيات الدراسة: تتمثل فرضيات الدراسة في الآتي:
- 1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة وجودة المنتجات والخدمات في الشركات الصناعية.
 - 2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ومرونة المنتجات والخدمات في الشركات الصناعية.
 - 3- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة والإبداع في المنتجات والخدمات في الشركات الصناعية.

منهجية الدراسة:

أتبع الباحثان المناهج التالية: المنهج التاريخي: بالرجوع إلى الدراسات السابقة والخلفيات التاريخية للمتغيرات، المنهج الاستنباطي: تحديد محاور الإطار العام للمشكلة وصياغة الفرضيات، المنهج الاستقرائي: لاختبار الفرضيات، المنهج الوصفي التحليلي: لوصف وتحليل بيانات الدراسة.

مصادر وأدوات جمع البيانات: تتمثل مصادر وأدوات جمع البيانات في الآتي:

- 1- مصادر أولية: الاعتماد على جمع البيانات من مجتمع الدراسة وذلك من خلال الاستبانة.
 - 2- مصادر ثانوية: جمع البيانات من الدراسات السابقة والكتب والمراجع العلمية والدوريات والبحوث ذات الصلة بموضوع الدراسة.
- حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة في الآتي:

- 1- الحدود المكانية: عينة من الشركات الصناعية في السودان.
 - 2- الحدود الزمانية: 2023م.
 - 3- الحدود البشرية: عينة من الموظفين العاملين بالشركات الصناعية.
 - 4- الحدود الموضوعية: تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة، خفض التكلفة (المواد المباشرة، التكلفة التشغيلية، التكاليف الإدارية العامة).
- الدراسات السابقة:

- 1- دراسة: الحمداني و الصبيحي (2016م)

تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال التالي: ماهو دور محاسبة الإنجاز في دعم وتحقيق الميزة التنافسية، وتفترض الدراسة أن محاسبة الإنجاز تقدم معلومات تساعد إدارة الوحدات الاقتصادية الصناعية في تعزيز الميزة التنافسية، وتهدف الدراسة إلى استكشاف إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز ودورها في دعم وتحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية، تأتي أهمية الدراسة من خلال التركيز على المحاسبة عن الإنجاز توفر وسيلة لقياس جهود تحسين الانتاجية على اساس كيفية تأثيرها في تكلفة الإنجاز، ومن توصيات الدراسة ان هنالك حاجة ملحة لاستبدال المفاهيم الإدارية التقليدية بمفاهيم وأساليب جديدة تتلاءم مع متطلبات البيئة الصناعية الحديثة.

2- دراسة: حلموسي (2017م)

تمثل مشكلة في السؤال التالي: ماهو دور إدارة المعرفة التسويقية بإعتماد إستراتيجية العلاقة مع الزبون لتحقيق الميزة التنافسية ؟، افترضت الدراسة تأثير إدارة المعرفة التسويقية في جانبها المتعلق بمعرفة الزبون في تحقيق ميزة تنافسية لدي البنوك التجارية الجزائرية بولاية الأغواط، ومن اهداف الدراسة تقديم إطار مفاهيمي لإدارة المعرفة وإدارة العلاقة مع الزبون والميزة التنافسية، وتأتي أهمية الدراسة من وجود ندرة واضحة في الدراسات الإدارية في المكتبة العربية حول موضوع إدارة المعرفة التسويقية وتطبيقاتها في القطاع العام، واعتمدت الدراسة على المنهج والوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي والتاريخي، ومن اهم النتائج التي توصلت إليها الراسة وجود علاقة طردية قوية بين إدارة العلاقة مع الزبون والميزة التنافسية، وأوصت الدراسة بتبسيط العمليات وتخفيض التكاليف عن طرق التخلص من الإجراءات المطلوبة غير الضرورية.

3- دراسة: الربيعي وسعد (2018م)

تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال التالي: هل التكامل بين تقنية التكلفة على أساس المواصفات وتقنية التكلفة المستهدفة يساهم في تحقيق الميزة التنافسية للمنتج وتقديمه بشكل يلي متطلبات الزبون، وافترضت الدراسة أن التكامل بين تقنية التكلفة على أساس المواصفات وتقنية التكلفة المستهدفة يساهم في تحقيق الميزة التنافسية للمنتج وتقديمه بشكل يلي متطلبات الزبون، وتهدف الدراسة إلى دراسة وتحليل تقنية التكلفة على أساس المواصفات وبيان المرتكزات المعرفية لتقنية التكلفة المستهدفة، وتأتي أهمية الدراسة في رفد المكتبات العراقية بمثل هذه الدراسة، واستخدمت المنهج الاستقرائي والوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة إلى ان إضافة المواصفات الاقتصادية (الطاقة) للمنتج اعتمدت على تحليل التكلفة والمنفعة، وأوصت الدراسة بالتركيز على الزبون لتحديد المواصفات التي يرغبها الزبون وما تشكله كل مواصفة من أهمية بالنسبة للزبون لمراقبة تكاليفها تجنباً لأي هدر او اسراف في التكلفة.

4- دراسة: عوادي و مراوي (2020م)

تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال التالي: كيف يتم استخدام سلسلة القيمة في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسة الوطنية؟، وافترضت الدراسة الاتي: تساعد سلسلة القيمة في تحقيق الميزة التنافسية، من أهداف الدراسة الاتي: بيان دور سلسلة القيمة واهميتها داخل المؤسسة الوطنية للأملاح مركب ملح لوطاية، تأتي أهمية الدراسة من أهمية دور سلسلة القيمة وهو التحليل الداخلي لأنشطة المؤسسة الذي يسمح بتحقيق الميزة التنافسية، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، ومن أهم نتائج الدراسة استناد المؤسسة الوطنية إلى نموذج سلسلة القيمة لتحديد مواطن تخفيض تكاليف الأنشطة غير المضيفة للقيمة يمكنها من تحقيق ميزة تنافسية، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف.

المحور الثاني: الإطار النظري:

أولاً: مفهوم محاسبة الإنجاز: تعرف بأنها هي التي تساعد الشركات على حساب الإنجاز المحقق من منتجاتها وذلك من خلال المقارنة بين الإنجاز وتكلفة الحصول عليه والمتمثلة بالمواد المباشرة، والمساعدة في توفير المعلومات الملائمة للإدارة من أجل القدرة على التحليل المالي لربحيته الإنتاجية. (العازل، 2015م)

ثانياً: أهداف لمحاسبة عن تكلفة الإنجاز: تتمثل في الآتي:

- 1- مساعدة الإدارة في قياس وتقوم الأداء.
- 2- الكشف عن نقاط الاختناق وتحديد علاجها و الاهتمام بالمقاييس التشغيلية والمالية لقياس الأداء.
- 3- الاهتمام بكل المقاييس التشغيلية التي تتعلق بالإنجاز والمقاييس المالية لقياس الأداء. (شايبو و أحمد، 2013م)

ثالثاً: أهمية المحاسبة عن تكلفة الإنجاز: تساعد محاسبة الإنجاز على تحقيق مجموعة من النقاط من أهمها:

- 1- تساعد محاسبة الإنجاز في دعم عملية اتخاذ القرارات الرشيدة.
- 2- تساعد في تطبيق نظرية القيود وتحقيق أهدافها المتمثلة في زيادة الأرباح والتعامل مع مختلف القيود في الشركة والحد من تأثيرها على قدراتها وطاقاتها في تحقيق أهدافها والعمل على إدارة وإزالة القيود.
- 3- كما تساعد على توفير معلومات مناسبة للإدارة العليا من أجل دراسة وتقييم قرارات الاستغناء أو الإبقاء على خط إنتاجي معين، وتوفير المعلومات لزيادة طاقات وقدرات الموارد المقيمة. (العازل، 2015م)

رابعاً: مزايا المحاسبة عن تكلفة الإنجاز: لمحاسبة الإنجاز عدد من المزايا ونقاط القوة تتمثل في الآتي:

- 1- تحسين الوضع التنافسي: تساعد المحاسبة عن تكلفة الإنجاز على تحسين المركز التنافسي للوحدة الاقتصادية وأيضاً تحسين حصتها في السوق من خلال إزالة القيود. (الحمداني و الصبيحي، 2016م)
- 2- كما أنها تعيد التركيز على الكفاءات بعيداً عن اعتماد محاسبة التكاليف التقليدية. (الحمداني و الصبيحي، 2016م)

خامساً: الافتراضات التي بنيت عليها المحاسبة عن الإنجاز: تتمثل في الآتي:

- 1- تعظيم هامش الإنجاز يؤدي إلى تعظيم الأرباح الكلية لمنشأة، ولذا يجب أن يحتل المرتبة الأولى في سلسلة التفصيلات بالنسبة للإدارة، يليه في ذلك تخفيض حجم المخزون ثم يأتي تخفيض التكاليف في الآخر.
- 2- جميع عناصر التكاليف عدا المواد المباشرة يطلق عليها تكلفة التشغيل وتعامل على أنها تكاليف ثابتة.
- 3- تكلفة المواد المباشرة هي عنصر التكلفة المتغير الوحيد الذي يتأثر باختلاف مزيج الإنتاج. (العجلة، 2011م)

سادساً: آلية عمل محاسبة الإنجاز: تقوم محاسبة الإنجاز على تبويب عناصر التكاليف إلى نوعين النوع الأول: المواد المباشرة، والنوع الثاني: تكاليف التشغيل والمتمثلة بباقي عناصر التكلفة، (الشعباني و الحياي ، 2018م)

وتعد ثابتة على المدى القصير، وتوزع تكاليف التشغيل على أساس وقت الإنجاز مرجحاً بكمية الوحدات المباعة وسعر بيعها، ويتم تحديد نصيب المنتج من تكاليف التشغيل وفقاً للآتي:

إجمالي قيمة وقت الإنجاز = كمية المبيعات × سعر البيع × الوقت المستنفذ في التشغيل للوحدة.

$$\text{نصيب المنتج من قيمة وقت الإنجاز} = \frac{\text{قيمة وقت إنجاز المنتج}}{\text{إجمالي قيمة وقت إنجاز المنتجات}} \times 100\%$$

$$\text{نصيب المنتج من إجمالي تكاليف} = \text{إجمالي تكاليف التشغيل} \times \text{نصيب المنتج من قيمة وقت الإنجاز}.$$

إذا تحسب تكلفة الإنجاز في إطار وقت التشغيل فقط حتى تكون منتجة وهادفة في التعامل مع نقاط الاختناق التي تعطل سير العملية الإنتاجية. (الشعباني و الحياي ، 2018م)

سابعاً: مفهوم سلسلة القيمة: تعرف بأنها الطريقة التي تسمح بالتحليل الداخلي للمؤسسة للتعرف على سلسلة الأنشطة التي تؤديها بغرض فهم سلوك التكلفة لديها والمصادر الحالية والمحتملة للميزة التي تحققها عن منافسيها. (نجا، 2020م)، وأيضاً تعرف بأنها هي مجموعة من الأنشطة التي تشمل التصميم، الإنتاج والتسويق، ودعم المنتج أو خدمة يتم تنفيذها ضمن سلسلة تسمى سلسلة القيمة. (علي، 2019م)

ثامناً: أهداف سلسلة القيمة: هنالك العديد من الأهداف لسلسلة القيمة منها:

- 1- التركيز على زيادة مصلحة كل الأطراف العاملة بربط أنشطة السلسلة الكلية من الموردين إلى الزبائن.
 - 2- إنتاج كميات من البضائع أو تقديم الخدمات عن طريق تكامل الأنشطة داخل المؤسسة.
 - 3- إن العمل ضمن السلسلة الصناعية يؤدي إلى تطوير سلاسل قيم تنافسية تحقق الحصول على نتائج إيجابية عن طريق تعظيم قيمة المؤسسات المشتركة ضمن السلسلة الكلية. (صارة، 2018م)
- تاسعاً: مزايا سلسلة القيمة: تتمثل مزايا سلسلة القيمة في الآتي:

- 1- تحسين الموقف التكاليفي للمنشأة، وبالتالي تدعيم قدرتها التنافسية في السوق المحلية والعالمية.
 - 2- يؤدي تحليل أنشطة القيمة إلى الكشف عن الأنشطة التي لا تضيف جزئياً أو كلياً إلى القيمة.
 - 3- التركيز على تخفيض التكلفة، وإيجاد طرق لتحسين العوائد من سلسلة القيمة. (نور، 2015م)
- عاشراً: خصائص سلسلة القيمة: تتميز تقنية تحليل سلسلة القيمة بالخصائص التالية:

- 1- طريقة عملية: للقيام بحساب عناصر تكلفة المنتج ، والاستعانة بأرقام لتقدير الجودة الاقتصادية للمنتج التي تساعد متخذ القرار على اتخاذ القرارات الصحيحة.

2- تهدف لتحسين قيمة المنتج: تقدر قيمة المنتج وفقاً للفرق بين ما يعنيه المنتج للزبون والسعر الذي يدفعه مقابل الحصول عليه، توفير الأنشطة المطلوبة بأقل تكلفة. (صارة، 2018م)

إحدى عشر: أنشطة سلسلة القيمة: تتكون سلسلة القيمة من عدد من الأنشطة الرئيسية وداعمة وهي كالآتي:

1- الأنشطة الأساسية: وتتمثل في مجموعة الأنشطة التي تؤدي إلى التشكيل المادي للمنتج ، وهي كالآتي:

أ. الإمدادات الداخلية: وتشمل الأنشطة والتكاليف والأصول المرتبطة بالاستلام والتخزين.

ب. العمليات (الإنتاج): وتشمل الأنشطة المتصلة بتحويل المدخلات إلى منتجات في شكلها.

ج. الإمدادات الخارجية: وتشمل كل الأنشطة المرتبطة بعمليات التوزيع المادي للمنتج

د. المبيعات والتسويق: وتشمل أنشطة الدعاية والترويج وبحوث السوق.

هـ. الخدمات: وتتمثل في الأنشطة المرتبطة بتقديم خدمات لدعم قيمة المنتج.

2- الأنشطة الداعمة: فتتمثل في الأنشطة التي تدعم وتسهل القيام بالأنشطة الأساسية وتشمل الآتي:

أ. البنية الأساسية للمؤسسة: التخطيط، مراقبة الجودة.

ب. إدارة الموارد البشرية: تتعلق بالأنشطة التي تتضمن التعيين، الاستخدام، التدريب وتطوير المهارات وهي

تتغلغل عبر سلسلة القيمة ككل وتعمل على تدعيم الأنشطة الأساسية والأنشطة الداعمة في حد ذاتها.

ج. التطوير التكنولوجي: يتضمن الأنشطة المتصلة ببحوث تطوير المنتج و تصميمه تطوير برامج الحاسوب.

د. المشتريات: تشير إلى وظيفة الحصول على المدخلات المطلوب شراؤها سواء كانت مواد أولية، خدمات، آلات

وتتغلغل هذه الوظيفة عبر سلسلة قيمة ككل لأنها تدعم كل نشاط في حالة شراء.(وسيلة، 2012م)

إثنا عشر: مفهوم الميزة التنافسية :

وتعرف الميزة التنافسية بأنها هي عبارة عن المهارة أو التقنية أو المورد المتميز الذي ينتج للمؤسسة إنتاج قيم ومنافع للعملاء تزيد عما يقدمه لهم المنافسون. (جري، 2017م) أيضا عرفت على أنها استغلال المؤسسة لنقاط قوتها الداخلية في أداء الأنشطة الخاصة بها، بحيث تختلف قيمها لا يستطيع بقية المنافسون تحقيقها لأنشطتها . (آدم و آخرون، 2022م)

ثلاثة عشر: أهداف الميزة التنافسية : تتمثل في الآتي:

1- ضمان بقاء المنشأة في السوق والتفوق على منافسيها و كسب ثقة المتعاملين معها، وخلق سمعة طيبة.

2- وصول مجال تنافسي جديد وتشجيع المنشأة على الابتكار والتجديد.

3- تحقيق أهداف المنشأة المادية والمعنوية. (عبد البنات، 2017م)

أربعة عشر: أهمية الميزة التنافسية : يمكن تحديد أهمية الميزة التنافسية فيما يأتي :

1- مواصلة بحوث التنمية والتطوير للوصول إلى خدمات جديدة ومتطورة وبتقنية أحدث.

- 2- البحث الدائم عن المصادر الجديدة للتميز وتطوير أساليب التعامل مع المنظمات الأخرى.
- 3- المحافظة على المظهر العام للمنظمة. (شاكرو إبراهيم، 2021م).

خمسة عشر: أبعاد الميزة التنافسية : تتمثل في الآتي:

- 1- التكلفة (Cost) تمثل التكلفة المنخفضة أحد الأبعاد التنافسية التي تبغي المنظمات الاعتماد عليه في المنافسة داخل الأسواق والذي يجسد إمكانية المنظمة في إنتاج وتقديم منتجاتها بأسعار أقل قياساً بالمنافسين العاملين في نفس الصناعة، وأن المنظمة تستخدم سلسلة القيمة في تحليل التكلفة الكلية لنشاطها عن طريق تقديم المنتجات بأقل الأسعار وبالتالي تحقق ميزة السعر المنخفض.
- 2- الجودة : Quality تعرف الجودة بأنها الخصائص التي يستلزم توفرها في المنتج النهائي المقدم للزبون من حيث المطابقة للمواصفات المحددة والملائمة للاستخدام.
- 3- المرونة : flexibility يشار إلى المرونة بأنها قدرة المنظمة على الاستجابة للتغيرات في حجم ومزيج المنتجات، وأن المرونة سلاح تنافسي لمنظمات الأعمال لكونها تتضمن تقديم منتجات جديدة وقدرتها على تعديل المنتجات الحالية بسرعة والاستجابة لحاجات ورغبات الزبائن.
- 4- التسليم : Delivery يعبر عنه ببعدين هما اعتمادية التسليم: وتشير إلى قدرة المنظمة على تقديم منتوجاتها أو خدماتها في الوقت المحدد أي في وقت طلب الزبون، سرعة التسليم : وتتمثل بقدرة المنظمة على تسليم منتجاتها بسرعة أكبر من المنافسين وأن التسليم في الوقت المحدد يكون بمثابة مصدر لتحقيق الميزة التنافسية خاصة عندما تقوم المنظمة بتقديم منتج جديد. (جاسم، 2010م)

سنة عشر: شروط الميزة التنافسية : تتمثل في الآتي :

- 1- التفوق على المنافسين، وتحقيق أسبقية في مجال النشاط.
 - 2- ضمان استمراريتها عبر الزمن، فلا تكون محدودة بفترة زمنية معينة .
 - 3- خلق صعوبة للمنافسين، فيتعذر عليهم تقليدها، ويصعب عليهم إلغاؤها. (عائشة و بوخمخ، 2019م)
- العلاقة التكاملية بين أسلوب تكلفة المحاسبة عن الإنجاز وسلسلة القيمة ودورها في خفض التكاليف.

أولاً: مفهوم التكامل:

يعرف نظام معلومات التكامل على أنه النظام الذي تتكامل فيه الأنظمة الفرعية مع بعضها البعض من خلال عملها بصورة متنافسة ، بحيث يتبع تكرار وتوليد المعلومات من أكثر من النظام، وبما يؤدي إلى خفض تكاليف إنتاج المعلومات اللازمة لجهات المختلفة فضلاً عن تقليل الوقت والجهد اللازمين لها. (شايبو، 2019م)

ثانياً: فوائد التكامل من بين تكلفة الإنجاز سلسلة القيمة:

ويتضح للباحث أن الفوائد والمنافع الأساسية من عملية التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة هو تحسين أداء الشركات من خلال تحسين الربحية، وهنالك عدد من فوائد تتمثل في الآتي:

- 1- يمكن التكامل بين هذه الأدوات (تكلفة الإنجاز و سلسلة القيمة) من تجنب عيوب التطبيق الفردي والتي قد تظهر لكل واحد منهم، ودعم المواقف التنافسية في السوق.
- 2- التحكم في تكاليف الكلية لمختلف مراحل للإنجاز المنتجات أو الخدمات عن طريق إعادة تجميع الأنشطة حسب القيمة المستخدمة وتحديد وقت الإنجاز.
- 3- يساعد إدارات الشركات على استقلال الأمثل للموارد لأن بعض الموارد تتسم بالندرة .

ثالثاً: دور التكامل بين المحاسبة عن تكلفة الانجاز وسلسلة القيمة في دعم الميزة التنافسية :

ان التكامل بين المحاسبة عن تكلفة الانجاز وسلسلة القيمة يعمل على دعم الميزة التنافسية بعدة طرق منها الاتي :

- 1- المرونة: توصف علي انها القدرة على الاستجابة بفعالية للظروف المتغيرة وايضا هي مواجهة لحالات عدم التأكد في بيئات الاعمال الداخلية والخارجية، وتعمل المرونة ايضا كمستجيب سريع لتغير حجم الانتاج وتغيير مزيج المنتجات وتخصيص المنتجات والمنتج ، المرونة تعتبر من الابعاد المهمة وتعني قابلية الشركة علي تقديم منتجات متنوعة في الوقت المطلوب، فضلا عن قدرة الشركة على تطوير المنتجات القائمة وتحسين عملياتها كتقديم منتجات جديدة تلي حاجات ورغبات العملاء، وتعني المرونة قدرة الشركة على تغير العمليات إلى طرائق اخرى وهذا ربما يعني تغيير اداء العمليات فالزبون يحتاج إلى تغيير العمليات لتوفير اربع متطلبات هي:
- أ- مرونة المنتج: وهي قدرة العمليات علي تقديم منتجات جديدة او معدلة.
- ب- مرونة المزيج: وتعني قدرة العمليات لإنتاج مزيج من المنتجات.
- ج- مرونة الحجم: وتعني قدرة العمليات علي التغيير في مستوي الناتج او في مستوي نشاط الانتاج لتقديم احجام مختلفة م المنتجات.
- د- مرونة التسليم: وتشير الي قدرة العمليات علي تغيير اوقات تسليم المنتجات.

2- الابداع: عملية الابداع تحتاج للتعاون والمشاركة بين عدد من الانشطة المتداخلة في الشركة من اجل استخدام وتبين الافكار الجديدة والتطورات التقنية باعتماد اساليب عملية نظامية لغرض تقديم سلعة او خدمة جديدة بالنسبة للشركة ، او تحسينها او تصميم عملية انتاج جديدة او تحسينها لغرض تحقيق اهداف الشركة في البقاء والنمو وجعلها اكثر قدرة علي المنافسة ويعتبر الابداع من الامور الهامة بالنسبة لجميع المؤسسات التي تواجه بيئة متغيرة ومعقدة ، فلقد اصبح من الضروري التركيز علي واصبح في مقدمة الاهداف التي تسعى العديد من المنظمات إلى تحقيقها، ولقد ازدادت أهميته في ظل ازدياد قوة المنافسة بين المنظمات في القطاعات المختلفة ولتجنب خطر الزوال، ويؤكد بان الابداع التقني هو اكتشاف وتطوير المنتجات (السلع او الخدمات) او العمليات فاكتشاف وتطوير المنتجات الجديدة تعتبر المدخل لتطوير المعرفة الجديدة وترجمتها الي تطبيقات تجارية . (عبدالحميد، 2018م)

3- الجودة: ادي ظهور الوحدات الاقتصادية العالمية المهتمة بمجالات التصنيع والخدمات والتسويق الي زيادة شدة المنافسة في السوق، في حين ان دائرة المنافسة مهدد بسبب انخفاض جودة منتجاتها من وجهه نظر الزبائن، مما دفع بها لانفاق أموالا كبيرة علي نظام الانتاج وعلي برامج التحسين ورقابة الجودة لأجل تعزيز الموقف التنافسي والحصول علي رضا الزبائن وولائهم من خلال تلبية توقعاتهم وحاجاتهم.(نضال و صفاء، 2019م) تتميز الاسواق المعاصرة بالمنافسة الحادة بين الشركات الصناعية و بالتالي لابد من الاهتمام بالجودة، فأصبحت الجودة محط اهتمام الشركات الصناعية وذلك من اجل اشباع احتياجات ومتطلبات

المستهلكين وارضائهم ولتحقيق الميزة التنافسية التي تمكنها من الاستمرار والبقاء ومواجهه تحديات البيئة بها.(عامر و درغام، 2019م)

بناء على ما سبق يري الباحثان ان التكامل بين محاسبة تكلفة الانجاز وسلسلة القيمة له دور كبير في ادارة خفض التكاليف من خلال خفض تكاليف المواد المباشرة , والتكاليف التشغيلية , والتكاليف الادارية العامة , في المنظمات الخدمية والانتاجية علي حد السواء وبالتالي يؤدي الي تعظيم وزيادة الربحية وقدرة المنظمة على المنافسة والبقاء, كما انه يعمل علي دعم الميزة التنافسية من توفير خاصية المرونة والايدياع والجودة في المنتجات والخدمات المقدمة, حيث يجب علي أي منشأة تريد النجاح والبقاء والنمو في عالم الاعمال عليها بالتغيير والاستجابة لحاجات ومتطلبات العملاء من المنتجات والخدمات باقل تكلفة وجهد ووقت ممكن.

رأبعا: مزايا التكامل بين تكلفة الانجاز وسلسلة القيمة :

ويتضح للباحثان أن التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة له عدة مزايا منها الآتي:

- 1- يساعد المنشآت في ابراز مؤشرات الاداء المالي وتوضيحها من خلال نظم المعلومات الادارية التي توفر المعلومات اللازمة والمفيد في اتخاذ القرارات الرشيدة .
- 2- فهم مشاكل ادارة التكلفة والوقوف عليها والتوجيه الي مراكز الاختناق ومن ثم تحسين اتخاذ القرارات .
- 3- تقسم الانشطة الي رئيسية وداعمة يساعد الادارة في تحديد وقياس تكلفة المنتج او الخدمة وضع الخطط والرقابة علي التكاليف .
- 4- معالجة مشكلة استخدام المواد الانتاجية غير المفيدة في الانتاج عند تطبيق محاسبة تكلفة الانجاز لوحدها .
- 5- يؤدي التكامل بين المفهومين الي تخفيض تكاليف المنتجات والخدمات وبالتالي دعم القدرة التنافسية .

المحور الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة: مجتمع الدراسة يعرف بأنه جميع مفردات الظاهرة التي يدرسها الباحث، وبذلك فان مجتمع الدراسة هو جميع الأفراد أو الأشياء الذين هم موضوع مشكلة الدراسة. وبناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها فان المجتمع المستهدف يتكون من عينة من القطاع الصناعي بالسودان. شمل مجتمع البحث العاملين بمصنع سكر سنار بولاية سنار، والعاملين بمصنع سكر كنانة ومصنع سكر عسلاية بولاية النيل الابيض، والبالغ عددهم (170) كالاتي:

جدول رقم (1) تنظيف البيانات ونسبة استجابة العينة

الرقم	البيان	الاستجابة
1	مجموع الاستبانات الموزعة للمستجيبين	120
2	مجموع الاستبانات التي تم إرجاعها	120
3	الاستبانات التي لم ترد	0
4	الاستبانات غير الصالحة نسبة البيانات المفقودة	0
5	عدد الاستبانات الصالحة للتحليل	120
6	نسبة الاستجابة	100%

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

ثانياً: أدوات الدراسة ومراحل تصميمها:

وقد استخدم الباحثان الاستبانة كأداة للدراسة وجمع البيانات باعتبارها من أنسب أدوات البحث العلمي التي تحقق أهداف الدراسات المسحية وتمشياً مع ظروف هذا الدراسة وطبيعة البيانات التي يراد جمعها وعلى المنهج المتبع في الدراسة، واعتمد الباحثان عند إعداد الاستبانة على المراجع ذات الصلة بموضوع الدراسة البحوث

والدراسات السابقة التي تتناول موضوع الدراسة وآراء المحكمين الذين عرضت عليهم الاستبانة في صورتها المبدئية ومقابلة بعض المختصين في مجال الدراسة والاستفادة من آرائهم حول المقياس المستخدم في الدراسة وطريقة صياغة عبارته بما يتناسب مع أهداف الدراسة، وقد استخدم الباحثان مقياس ليكرت الخماسي ووزعت درجات المقياس (من 5 إلى 1) بحيث يظهر المبحوث ما إذا كان يوافق بشدة أو يوافق أو محايد أو لا يوافق أو لا يوافق بشدة.

ثالثاً: صدق أداة الدراسة:

1- الاتساق الداخلي Internal Validity يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه الفقرة، وقد قامت الباحثة بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه.

جدول رقم (2) معامل الارتباط لعبارات الفرضية الأولى

Sig. (2-tailed)	Pearson Correlation	العبارات
.000	.521**	يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تخفيض تكلفة المواد المباشرة.
.000	.526**	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تقليل الهدر في استخدام المواد المباشرة.
.000	.600**	التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يفيد في شراء كميات المطلوبة فقط دون الحاجة لشراء كميات إضافية مما يقلل من تكلفة التخزين.
.000	.637**	التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يساعد في مراقبة تكاليف شحن المواد المباشرة.
.000	.563**	يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى تقليل الضياع الناتج عن الحصول على مواد أقل جودة.
.000	.612**	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على ضبط تكلفة المواد المباشرة.
.000	.608**	يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تخفيض تكاليف المناولة والاستلام للمواد الخام.
.000	.613**	تنخفض تكلفة المواد المباشرة من خلال التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة بإعتبارها التكلفة المتغيرة..

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

ويتضح من الجدول (3/2) أن قيم معاملات الارتباط بين درجة العبارة والدرجة الكلية (التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة وخفض تكلفة المواد المباشرة في الشركات الصناعية) تتراوح ما بين (0.637) للعبارة الرابعة و(0.521) للعبارة الأولى، وجميعها قيم موجبة ودالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.01 مما يعني وجود درجة عالية من الاتساق الداخلي للفرضية بعبارته مما يعكس درجة عالية من الصدق لعبارات القياس.

جدول رقم (3) معامل الارتباط لعبارات الفرضية الثانية

Sig. (2-tailed)	Pearson Correlation	العبارات
.000	.662**	يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تحديد الأنشطة والعمليات اللازمة للإنتاج.
.000	.532**	التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يساعد في وضع خطط التشغيل مما يوفر أكبر قدر من الطاقة التشغيلية.
.000	.644**	التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يؤدي إلى إلغاء الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج.
.000	.540**	يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى تخفيض التكاليف التشغيلية بالقدر المناسب.
.000	.590**	يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في وضع خطط تشغيل تضمن توفير أكبر قدر

من الطاقة المستخدمة.		
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في رسم خارطة للأنشطة التشغيلية مما يساهم في خفض التكاليف التشغيلية.	.580**	.000
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تحقيق الوفرة في التكاليف التشغيلية.	.581**	.000
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على خفض التكاليف التشغيلية بتدريب العمال على الكفاءة في العمل.	.494**	.000

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

ويتضح من الجدول (3/3) أن قيم معاملات الارتباط بين درجة العبارة والدرجة الكلية (التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة وخفض التكلفة التشغيلية في الشركات الصناعية) تتراوح ما بين (0.662) للعبارة الأولى و(0.494) للعبارة الأخيرة، وجميعها قيم موجبة ودالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.01 مما يعني وجود درجة عالية من الاتساق الداخلي للفرضية بعبارة مما يعكس درجة عالية من الصدق لعبارة القياس.

جدول رقم (4) معامل الارتباط لعبارة الفرضية الثالثة

العبارات	Pearson Correlation	Sig. (2-tailed)
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في الرقابة على الخدمات داخل الشركة والتأكد من استخدامها في أغراض العمل.	.520**	.000
يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على خفض الامتيازات الوظيفية.	.504**	.000
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في خفض نفقات السفر والمأموريات.	.641**	.000
يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى تخفيض نفقات طباعة الورق من خلال استخدام البريد الإلكتروني في التواصل.	.552**	.000
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في توفير معلومات تفيد في خفض التكاليف الإدارية.	.566**	.000
يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على إيقاف شراء العقارات الجديدة والاكتفاء بالإيجار لخفض التكاليف الإدارية.	.591**	.000
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يوفر معلومات تفيد في شراء الأجهزة والمعدات التي تحتاجها الشركة فقط.	.622**	.000
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في خفض تكاليف الخدمات العامة والاجتماعات أثناء العمل.	.576**	.000

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

ويتضح من الجدول (3/4) أن قيم معاملات الارتباط بين درجة العبارة والدرجة الكلية (التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة وخفض التكاليف الإدارية العامة في الشركات الصناعية) تتراوح ما بين (0.622) للعبارة السابعة و(0.504) للعبارة الثانية، وجميعها قيم موجبة ودالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.01 مما يعني وجود درجة عالية من الاتساق الداخلي للفرضية بعبارة مما يعكس درجة عالية من الصدق لعبارة القياس.

2- ثبات الاستبيان Reliability يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع

الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغيرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على الأفراد خلال فترة زمنية معينة. وقد

تحقق الباحثان من ثبات الاستبانة من خلال معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient

جدول رقم (5) معامل ألف كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

المحاور	عدد العبارات	معامل ألفا
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة وجودة المنتجات في الشركات الصناعية	8	0.762
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ومرونة المنتجات في الشركات الصناعية	8	0.754
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة والإبداع في المنتجات في الشركات الصناعية	8	0.801

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يوضح الجدول رقم (3/5) نتائج طريقة الاتساق لمعامل الثبات لأداة الدراسة الاستبيان ويتضح من الجدول أن قيمة معامل ألفا كرونباخ الكلي بلغت 0.93 هي قيمة عالية جداً تدل على أن الاستبانة المصممة بواسطة الباحث إذا طبقت على فرد أو على مجموعة من الأفراد عدة مرات فإنها ستعطي نفس النتائج أو التقديرات، وبالتالي فإن استبانة الدراسة يمكن وصفها بأنها ثابتة أي أنها صالحة لقياس الجانب المقصود ولا تقيس جانباً سواه.

جدول رقم (6) الصدق الذاتي:

المحاور	عدد العبارات	معامل الصدق
توجد علاقة ذات دلالة إحصائية التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة وجودة المنتجات في الشركات الصناعية	8	0.873
توجد علاقة ذات دلالة إحصائية التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ومرونة المنتجات في الشركات الصناعية	8	0.868
توجد علاقة ذات دلالة إحصائية التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة والإبداع في المنتجات في الشركات الصناعية	8	0.895

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

رابعاً: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة:

1- متغير التخصص العلمي:

جدول رقم (7) التوزيع التكراري النسبي للأفراج عينة الدراسة حسب متغير التخصص العالمي

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص العلمي
48.3%	58	محاسبة
6.7%	8	نظم معلومات محاسبية
23.3%	28	إدارة الأعمال
19.2%	23	الاقتصاد
2.5%	3	أخرى
100%	120	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يوضح الجدول أعلاه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي حيث تبين أن 48.3% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي "محاسبة"، بينما وجد أن 23.3% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي "إدارة أعمال"، في حين وجد أن 19.2% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي "الاقتصاد"، كما وجد أن 6.7% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي "نظم معلومات محاسبية"، وأخيراً وجد أن 2.5% من إجمالي أفراد عينة الدراسة من أصحاب التخصصات الأخرى.

2- متغير المؤهل العلمي:

جدول رقم (8) التوزيع التكراري النسبي للأفراج عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل العلمي
13.3%	16	دبلوم تقني
60.0%	72	بكالوريوس

10.0%	12	دبلوم عالي
12.5%	15	ماجستير
4.2%	5	دكتوراه
100%	120	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يبين الجدول أعلاه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي حيث تبين أن 60% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي "بكالوريوس"، بينما وجد أن 13.3% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي "دبلوم تقني"، كما وجد أن 12.5% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي "ماجستير" و 10% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي "دبلوم عالي" و أخيراً وجد أن 4.2% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي "دكتوراه".

3- متغير المسمى الوظيفي:

جدول رقم (9) التوزيع التكراري النسبي للأفراج عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرارات	المسمى الوظيفي
31.7%	38	محاسب
15.8%	19	مراجع داخلي
5.8%	7	مدير مالي
20.8%	25	رئيس قسم
11.7%	14	مدير إدارة
14.2%	17	أخرى
100.0%	120	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يوضح الجدول أعلاه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي حيث تبين أن 31.7% من أفراد عينة الدراسة "محاسب"، كما وجد أن 20.8% من إجمالي أفراد عينة الدراسة "رئيس قسم"، و 15.8% من إجمالي أفراد عينة الدراسة "مراجع داخلي"، بينما وجد أن 14.2% "أخرى"، بينما وجد أن 11.7% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مساهم الوظيفي "مدير إدارة"، وأخيراً وجد أن 5.8% من إجمالي أفراد عينة الدراسة "مدير مالي".

4- متغير سنوات الخبرة:

جدول رقم (10) التوزيع التكراري النسبي للأفراج عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرارات	سنوات الخبرة
17.5%	21	أقل من 5 سنوات
25.0%	30	وأقل 10 سنة 5
15.0%	18	وأقل من 15 سنة 10
10.8%	13	وأقل 20 سنة 15
31.7%	38	سنة فأكثر 20
100.0%	120	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يوضح الجدول أعلاه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة حيث تبين أن 31.7% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم أكثر من 20 سنة، بينما وجد أن 25% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم تتراوح ما بين 5 سنوات و أقل من 10 سنوات، بينما وجد أن 17.5% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم

تقل من 5 سنوات، بينما وجد أن 15% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم تتراوح ما بين 10 سنوات وأقل من 15 سنة، وأخيراً وجد أن 10.8% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم تتراوح ما بين 15 سنة وأقل من 20 سنة.

خامساً: تحليل عبارات الفرضيات:

جدول رقم (11) التكرارات والنسب المئوية لعبارات الفرضية الأولى

العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تحديد أفضل المواصفات التي تلبي احتياجات ورغبات الزبائن.	ك	55	45	15	3
	%	45.8%	37.5%	12.5%	2.5%
يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تحديد مستوى الإنجاز لكل مرحلة من مراحل إنتاج المنتجات.	ك	46	55	15	2
	%	38.3%	45.8%	12.5%	1.7%
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تقدير التكاليف المتوقعة لتنفيذ أفكار جديدة لتحسين الإنتاج.	ك	44	55	14	6
	%	36.7%	45.8%	11.7%	5.0%
يوفر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة تقارير رقابية عن الجودة ودعم الموقف التنافسي.	ك	37	58	18	3
	%	30.8%	48.3%	15.0%	2.5%
يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على كشف الانحرافات عن المواصفات المحددة للمنتجات.	ك	47	49	16	5
	%	39.5%	41.2%	13.4%	4.2%
يُمكن التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة من تقليل عدد شكاوى العملاء بشأن تدني جودة المنتجات.	ك	33	57	23	7
	%	27.5%	47.5%	19.2%	5.8%
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تدريب العاملين وتطوير مهاراتهم.	ك	42	47	26	5
	%	35.0%	39.2%	21.7%	4.2%
يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى تميز الشركة بمنتجات ذات جودة عالية.	ك	42	56	16	2
	%	35.0%	46.7%	13.3%	1.7%

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

جدول رقم (12) التكرارات والنسب المئوية لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تقديم منتجات متنوعة في الوقت المطلوب.	ك	58	42	17	2
	%	48.3%	35.0%	14.2%	1.7%
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يساعد الشركات على عرض منتجاتها في موسمها وبالوقت المناسب.	ك	44	53	18	4
	%	36.7%	44.2%	15.0%	3.3%
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يُمكن الشركات من الدخول إلى الأسواق الجديدة بسرعة أكبر من	ك	42	52	23	3
	%	35.0%	43.3%	19.2%	2.5%

المنافسين.					
ك	32	50	24	9	5
%	26.7%	41.7%	20.0%	7.5%	4.2%
ك	41	52	18	9	0
%	34.2%	43.3%	15.0%	7.5%	0.0%
ك	41	43	26	7	3
%	34.2%	35.8%	21.7%	5.8%	2.5%
ك	37	50	19	13	1
%	30.8%	41.7%	15.8%	10.8%	0.8%
ك	37	50	23	10	0
%	30.8%	41.7%	19.2%	8.3%	0.0%

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

جدول رقم (13) التكرارات والنسب المئوية لعبارات الفرضية الثالثة

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في استخدام التكنولوجيا المتطورة في الإنتاج.	ك	53	47	16	3
	%	44.2%	39.2%	13.3%	2.5%
يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تشجيع الشركات على الإبداع والتطوير بشكل مستمر.	ك	51	53	12	3
	%	42.5%	44.2%	10.0%	2.5%
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على إنتاج سياسة الإبداع في منتجاتها وأساليب العمل.	ك	44	50	19	5
	%	36.7%	41.7%	15.8%	4.2%
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في دعم الأفكار الجديدة.	ك	35	62	16	6
	%	29.2%	51.7%	13.3%	5.0%
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يشجع الشركات على تطوير منتجاتها بناءً على دراسات السوق الجديدة.	ك	45	47	23	3
	%	37.5%	39.2%	19.2%	2.5%
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تقديم منتجات مطابقة للمواصفات والمعايير.	ك	42	45	26	4
	%	35.0%	37.5%	21.7%	3.3%
يوفر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة معلومات تساعد الشركات على الإبداع في منتجاتها التي تقدمها.	ك	42	45	23	8
	%	35.0%	37.5%	19.2%	6.7%
يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة الشركات على تحديد القدر المناسب لتكاليف التخطيط والتصميم الجيد للمنتجات.	ك	44	53	18	2
	%	36.7%	44.2%	15.0%	1.7%

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

جدول رقم (14) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وقيمة T ومستوى المعنوية لعبارات الفرضية الأولى

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية	الترتيب	درجة الموافقة
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تحديد أفضل المواصفات التي تلي احتياجات	4.23	.886	15.245		1	موافق بشدة

						ورغبات الزبائن.
موافق	2		15.382	.837	4.18	يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تحديد مستوى الإنجاز لكل مرحلة من مراحل إنتاج المنتجات.
موافق	3		14.240	.865	4.13	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تقدير التكاليف المتوقعة لتنفيذ أفكار جديدة لتحسين الإنتاج.
موافق	4	0.000	13.403	.916	4.13	يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على كشف الانحرافات عن المواصفات المحددة للمنتجات.
موافق	5	0.000	12.871	.922	4.08	يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى تميز الشركة بمنتجات ذات جودة عالية.
موافق	6	0.000	13.398	.858	4.05	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تدريب العاملين وتطوير مهاراتهم.
موافق	7		11.873	.930	4.01	يوفر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة تقارير رقابية عن الجودة ودعم الموقف التنافسي.
موافق	8	0.000	12.614	.840	3.97	يُمكن التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة من تقليل عدد شكاوى العملاء بشأن تدني جودة المنتجات.
موافق		0.000	22.217	.54032	4.0958	المتوسط العام

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيمة الوسط الحسابي لعبارات الفرضية الأولى التي تنص على أنه: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة وجودة المنتجات في الشركات الصناعية " قد تراوحت بين (4.23 من 5) وقيمة الاختبار T بلغت 15.254 ومستوى المعنوية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 مما يعني " يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تحديد أفضل المواصفات التي تلي احتياجات ورغبات الزبائن " والتي جاءت بالمرتبة الأولى من حيث قيمة الوسط الحسابي هي دالة إحصائية، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة جدا من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

وفي المرتبة الأخيرة من حيث قيمة الوسط الحسابي جاءت الفقرة " يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في خفض نفقات السفر والمأموريات " حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي للعبارة (3.97 من 5) وبلغت قيمة الاختبار T 12.614 ومستوى المعنوية أقل من 0.05 وهي دالة إحصائية، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

وبشكل عام يلاحظ أن الوسط الحسابي للمحور ككل قد بلغ (4.09 من 5) وبلغت قيمة الاختبار T 22.217 ومستوى المعنوية أقل من 0.05 وهي دالة إحصائية ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

جدول رقم (15) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وقيمة T ومستوى لعبارات الفرضية الثانية

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية	الترتيب	درجة الموافقة
---------	---------	-------------------	--------	----------------	---------	---------------

يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تقديم منتجات متنوعة في الوقت المطلوب.	4.28	.832	16.898	0.000	1	موافق بشدة
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يساعد الشركات على عرض منتجاتها في موسمها وبالوقت المناسب.	4.13	.846	14.571	0.000	2	موافق
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يمكن الشركات من الدخول إلى الأسواق الجديدة بسرعة أكبر من المنافسين.	4.11	.797	15.233	0.000	3	موافق
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في إنتاج منتجات ذات مرونة عالية.	4.04	.893	12.785	0.000	4	موافق
يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى الاستجابة لكافة احتياجات المتعاملين مع الشركات كما نوعاً وفي الوقت والمكان المناسب.	3.95	.915	11.369	0.000	5	موافق
التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يجعل الخطط والسياسات مرنة في مواجهة التغيرات البيئية.	3.93	1.010	10.120	0.000	6	موافق
يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في مواجهة الشركات لطلبات المتزايدة باستمرار.	3.91	.987	10.079	0.000	7	موافق
يوفر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة خاصية السرعة في تلبية الطلبات المفاجئة وتقليل وقت انتظار الزبون.	3.79	1.052	8.241	0.000	8	موافق
المتوسط العام	4.0177	.55768	19.991	0.000		موافق

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيمة الوسط الحسابي لعبارات الفرضية الأولى التي تنص على أنه: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ومرونة المنتجات في الشركات الصناعية " قد تراوحت بين (4.28 من 5) وقيمة الاختبار T بلغت 16.898 ومستوى المعنوية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 مما يعني " يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تقديم منتجات متنوعة في الوقت المطلوب "والتي جاءت بالمرتبة الأولى من حيث قيمة الوسط الحسابي هي دالة إحصائية، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة جداً من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

وفي المرتبة الأخيرة من حيث قيمة الوسط الحسابي جاءت الفقرة " يوفر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة خاصية السرعة في تلبية الطلبات المفاجئة وتقليل وقت انتظار الزبون "حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي للعبارة (3.79 من 5) وبلغت قيمة الاختبار T 8.241 ومستوى المعنوية أقل من 0.05 وهي دالة إحصائية، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

وبشكل عام يلاحظ أن الوسط الحسابي للمحور ككل قد بلغ (4.01 من 5) وبلغت قيمة الاختبار T 19.991 ومستوى المعنوية أقل من 0.05 وهي دالة إحصائية ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

جدول رقم (16) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وقيمة T ومستوى المعنوية لفرضية الثالثة

العبارة	المتوسط	الانحراف	قيمة T	مستوى	الترتيب	درجة
---------	---------	----------	--------	-------	---------	------

الموافقة		المعنوية		المعياري		
موافق بشدة	1	0.000	17.078	.802	4.25	يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تشجيع الشركات على الإبداع والتطوير بشكل مستمر.
موافق بشدة	2	0.000	16.132	.837	4.23	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في استخدام التكنولوجيا المتطورة في الإنتاج.
موافق	3	0.000	13.546	.896	4.11	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة الشركات على تحديد القدر المناسب لتكاليف التخطيط والتصميم الجيد للمنتجات.
موافق	4	0.000	12.825	.918	4.08	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على انتهاج سياسة الإبداع في منتجاتها وأساليب العمل.
موافق	5	0.000	13.133	.904	4.08	التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يشجع الشركات على تطوير منتجاتها بناءً على دراسات السوق الجديدة.
موافق	6	0.000	13.484	.840	4.03	يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في دعم الأفكار الجديدة.
موافق	7	0.000	11.248	.966	3.99	يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تقديم منتجات مطابقة للمواصفات والمعايير.
موافق	8	0.000	10.868	.983	3.98	يوفر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة معلومات تساعد الشركات على الإبداع في منتجاتها التي تقدمها.
موافق		0.000	20.696	.57892	4.0938	المتوسط العام

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيمة الوسط الحسابي لعبارات الفرضية الأولى التي تنص على أنه: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ومرونة المنتجات في الشركات الصناعية " قد تراوحت بين (4.24 من 5) وقيمة الاختبار T بلغت 17.78 ومستوى المعنوية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 مما يعني " يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تشجيع الشركات على الإبداع والتطوير بشكل مستمر " والتي جاءت بالمرتبة الأولى من حيث قيمة الوسط الحسابي هي دالة إحصائية، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة جداً من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

وفي المرتبة الأخيرة من حيث قيمة الوسط الحسابي جاءت الفقرة " يوفر التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة خاصية السرعة في تلبية الطلبات المفاجئة وتقليل وقت انتظار الزبون " حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي للعبارة (3.98 من 5) وبلغت قيمة الاختبار T 10.868 ومستوى المعنوية أقل من 0.05 وهي دالة إحصائية، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

وبشكل عام يلاحظ أن الوسط الحسابي للمحور ككل قد بلغ (4.09 من 5) وبلغت قيمة الاختبار T 20.696 ومستوى المعنوية أقل من 0.05 وهي دالة إحصائية ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

المحور الرابع: النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج

- من خلال الإطار النظري وتحليل بيانات الدراسة الميدانية توصل الباحثان إلى النتائج التالية:
1. يساهم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تحديد أفضل المواصفات التي تلي احتياجات ورغبات الزبائن، تحديد مستوى الإنجاز لكل مرحلة من مراحل إنتاج المنتجات.
 2. يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة في تقدير التكاليف المتوقعة لتنفيذ أفكار جديدة لتحسين الإنتاج وتوفير تقارير رقابية عن الجودة ودعم الموقف التنافسي.
 3. يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تقديم منتجات متنوعة في الوقت المطلوب.
 4. التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يساعد الشركات على عرض منتجاتها في موسمها وبالوقت المناسب.
 5. التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة يمكن الشركات من الدخول إلى الأسواق الجديدة بسرعة أكبر من المنافسين، ويدعم الأفكار الجديدة.
 6. يؤدي التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة إلى الاستجابة لكافة احتياجات المتعاملين مع الشركات كماً ونوعاً وفي الوقت المناسب، ويساعد في استخدام التكنولوجيا المتطورة في الإنتاج.
 7. يعمل التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على تشجيع الشركات على الإبداع والتطوير بشكل مستمر.
 8. يساعد التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة على انتاج سياسة الإبداع في منتجاتها وأساليب العمل.

ثانياً: التوصيات

- على ضوء النتائج التي توصل إليها الدراسة يوصي الباحثان بالآتي:
1. العمل على تحديد المواصفات التي تلي احتياجات ورغبات الزبائن بالاستفادة من سياسة التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة.
 2. حث الشركات على استخدام سلسلة القيمة وتكلفة الإنجاز لتحديد مستوى الإنجاز لكل مرحلة من مراحل الإنتاج.
 3. الاستفادة من العلاقة التكاملية بين سلسلة القيمة وتكلفة الإنجاز في تقدير التكاليف المتوقعة لتنفيذ أفكار جديدة لتحسين الإنتاج.
 4. توجيه الشركات الصناعية بتبني مفهوم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة لرقابة على جودة المنتجات وتقديمها في الوقت المناسب ودعم الموقف التنافسي.
 5. الاتجاه نحو استخدام أسلوب سلسلة القيمة وتكلفة الإنجاز لإنتاج المنتجات في موسمها وفتحها المناسب والدخول إلى الأسواق الجديدة بسرعة أكبر من المنافسين.
 6. زيادة الاهتمام بتبني مفهوم التكامل بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة للاستجابة لكافة احتياجات العملاء كماً ونوعاً في الوقت المناسب.
 7. ينبغي على الشركات الصناعية استخدام أسلوب تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة للمساعدة في تطوير المنتجات بصورة مستمرة والحصول على منتجات متطورة.
 8. لدعم الأفكار الجديدة على الشركات الصناعية الاهتمام أكثر بالعلاقة التكاملية بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة.
 9. من الأفضل ان تهتم إدارة الشركات الصناعية بالجودة والمرونة والإبداع في منتجاتها.
 10. من المهم بناء علاقة تكاملية بين تكلفة الإنجاز وسلسلة القيمة ودعم الميزة التنافسية.
- ثالثاً: عناوين مقترحة:

1- التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن والإنتاج في الوقت المحدد ودوره في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية.

2- دور إدارة الجودة الشاملة في دعم الموقف التنافسي للشركات الصناعية.

المصادر والمراجع:

أولاً: الرسائل الجامعية:

- 1- حلموسى، الأمين حلموسى، 2017م، دور المعرفة التسويقية بإعتماد إستراتيجية العلاقة مع الزبون في تحقيق الميزة التنافسية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.
- 2- عبد الحميد، أنس رفعت عبد الحميد. 2018م، أثر عناصر المزيج التسويقي على الميزة التنافسية، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- 3- وسيلة، بوايزر وسيلة، 2012م، مقارنة الموارد الداخلية والكفاءات كمدخل للميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر.
- 4- نجا، بن حمادة نجا. 2020م، دور إدارة الكفاءات في تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن بريس مستغانم، الجزائر.
- 5- علي، زهراء عبد الحمزة علي، 2019م، استعمال تقني الهندسة المتزامنة والكلفة على أساس العمليات الموجهة بالوقت كإطار متكامل في تحسين قيمة المنتج، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق.
- 6- نور، سعيد خالد محمد نور. 2015م، دور المحاسبة الإدارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركات الصناعية، كلية الدراسات العليا، جامعة الزرقاء، الأردن.
- 7- العجلة، عبد العزيز عرفات العجلة. 2011م، مدى إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في ضوء مستجدات بيئة التصنيع الحديثة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين.
- 8- عبد البنات، عزالدين محمد أحمد عبد البنات، 2017م، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في دعم الميزة التنافسية للمنشآت التجارية في السودان، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
- 9- العازل، مناف على العازل. 2015م، التكامل بين نظرية القيود (Toc) ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)، وأثره في رفع ربحية الأقسام الإنتاجية، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، سوريا.
- 10- شايبو، أحمد، نور الشام موسى شايبو، معتر ميرغني سيد أحمد، 2013م، التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والمحاسبة عن الإنجاز زيادة كفاءة القياس التكاليفي، كلية الدراسات التجارية جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- 11- شايبو، نور الشام موسى شايبو، 2019م، التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة والمحاسبة عن الإنجاز ودوره في الرقابة على التكلفة في القطاع الصناعي، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

ثانياً: الدوريات والمجلات العلمية

- 12- صارة، المهدي هجاله صارة، 2018م، نموذج سلسلة القيمة كاستراتيجية لدعم إدارة تكاليف الجودة، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البلية، العدد 18، ص 355 – 356.

- 13- الحمداني، الصبيحي، بهاء حسين الحمداني ، عامر وحام خلف الصبيحي، 2016م، المحاسبة عن الإنجاز ودورها في دعم وتحقيق الميزة التنافسية ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد92، المجلد 22، ص ص 538 – 539.
 - 14- عامر، درغام، ريم محمد عامر، ماهر موسى درغام، 2018م، علاقة تكاليف الجودة بالأداء الاستراتيجي، المجلة العربية للإدارة، المجلد 38، العدد 4، ص ص 192 – 193.
 - 15- عوادي، مرواي، عبد القادر عوادي، رشيدة مراوي، 2020م، استخدام سلسلة القيمة في تحقيق الميزة التنافسية، مجلة ابحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 14، العدد الثاني، ص ص 698 – 718.
 - 16- شاكر، إبراهيم، شذي عبود شاكر، خالد عبدالله ابراهيم، 2021م، دور إدارة الجودة الشاملة في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة، مجلة اقتصاديات الأعمال للبحوث التطبيقية، العدد الأول، ص 296.
 - 17- الشعباني، الحياي، صالح إبراهيم يونس الشعباني، أحمد محمد علي الحياي، 2018م، دور محاسبة الإنجاز في تفعيل نظام التكاليف في الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية في نينوى، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 8، العدد2، ص ص 510 – 520.
 - 18- آدم، أبكر، فريش، فقيدة، عبد العزيز حسن عبدالعزيز آدم، مصطفى آدم محمد أبكر، سلطان فريش، الفاتح أحمد على فقيدة، 2022م، أثر التسويق الريادي على تحقيق الميزة التنافسية المستدامة، مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، المجلد 8، العدد الأول، ص 54.
 - 19- جربي، عبد الحكيم جربي، 2017م، أثر الاستثمار في الموارد البشرية في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة للمؤسسة الاقتصادية، دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 8، العدد الثاني، ص 281.
 - 20- جاسم، ماجد جودة جاسم، 2010م، إستراتيجيات سلسلة التجهيز وأثرها في تحقيق الميزة التنافسية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد الثاني، ص ص 48 – 49.
 - 21- عائشة، بوخمخم، مصباح عائشة، عبد الفتاح بوخمخم، 2019م، دور اليقظة الاستراتيجية في تطوير الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، 'مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد 6 ، العدد الأول، ص 33.
- ثالثاً: المؤتمرات العلمية:**
- 22- الربيعي، سعد، محمد علي محمد الربيعي، سلى منصور سعد، المدة من 28 – 29 / 11 / 2018م، استعمال تقني التكلفة على أساس المواصفات والتكلفة المستهدفة كإطار متكامل لدعم الميزة التنافسية، وقائع المؤتمر العلمي التخصصي الرابع لكلية التقنية الإدارية، الجامعة التقنية الوسطى، بغداد.