

The Islamic University of Gaza
Deanship of Research and Postgraduate
Faculty of Commerce
Master of Accounting & Finance



الجامعة الإسلامية بغزة
عمادة البحث العلمي والدراسات العليا
كلية التجارة
ماجستير المحاسبة والتمويل

مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات
الصناعية في قطاع غزة
(دراسة ميدانية تحليلية)

**The Availability Of The Components For Applying The
Lean Accounting In Manufacturing Companies In
Gaza Strip
(A Descriptive Field Study)**

إعدادُ الباحِثةِ

خلود محمد بشير الطيب

إشرافُ

الأستاذ الدكتور

ماهر موسى درغام

قُدِّمَ هَذَا البَحْثُ اسْتِكْمَالاً لِمَتَطَلِبَاتِ الحُصُولِ عَلَى دَرَجَةِ المَاجِسْتِيرِ
فِي (المحاسبة والتمويل) بِكَلِيَةِ التِجَارَةِ فِي الجَامِعَةِ الإِسْلَامِيَةِ بِغَزَّةِ

أكتوبر/2017م - صفر/ 1439هـ

إقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة (دراسة ميدانية تحليلية)

The Availability Of The component For Applying The Lean Accounting In Manufacturing Companies In Gaza Strip (A Descriptive Field Study)

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل الآخرين لنيل درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

Declaration

I understand the nature of plagiarism, and I am aware of the University's policy on this.

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted by others elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:

خلود محمد بشير الطيب

اسم الطالب:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:



نتيجة الحكم على أطروحة ماجستير

بناءً على موافقة عمادة البحث العلمي والدراسات العليا بالجامعة الإسلامية بغزة على تشكيل لجنة الحكم على أطروحة الباحثة/ خلود محمد بشير الطيب لنيل درجة الماجستير في كلية التجارة/ قسم المحاسبة والتمويل وموضوعها:

مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة
(دراسة ميدانية تحليلية)

The Availability Of The Components For Applying The Lean Accounting In Manufacturing Companies In Gaza Strip
(A Descriptive Field Study)

وبعد المناقشة العلنية التي تمت اليوم الاثنين 23 ربيع الأول 1439هـ، الموافق 2017/12/11م الساعة الواحدة ظهراً، اجتمعت لجنة الحكم على الأطروحة والمكونة من:

أ.د. ماهر موسى درغام	مشرفاً و رئيساً	.....
أ.د. سالم عبد الله حلس	مناقشاً داخلياً	.....
أ.د. جبر ابراهيم الداعور	مناقشاً خارجياً	.....

وبعد المداولة أوصت اللجنة بمنح الباحثة درجة الماجستير في كلية التجارة/قسم المحاسبة والتمويل.

واللجنة إذ تمنحها هذه الدرجة فإنها توصيها بتقوى الله ولزوم طاعته وأن تسخر علمها في خدمة دينها ووطنها.

والله ولي التوفيق،،،

عميد البحث العلمي والدراسات العليا

أ.د. مازن اسماعيل هنية



ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، ولقد تم تحديد نوعين من المقومات وهي المقومات الإدارية، والمقومات الإجرائية، ولتحقيق أهداف الدراسة صممت استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، ولقد تم اختيار عينة عشوائية من (120) شركة صناعية، حيث تم توزيع (120) استبانة على المدراء والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية، ولقد تم استرداد (104) استبانة أي ما نسبته 86.66%، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها واختبار الفرضيات، وتم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: توفر المقومات الإدارية لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة، حيث بلغ الوزن النسبي لتوفر المقومات الإدارية 80.18%، ولقد بينت الدراسة حسب اختبار (T) أن أكثر المقومات الإدارية توفراً بالترتيب: هو النظام الفعال للرقابة وقياس الأداء، نظام إداري سليم، نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال لتدريب الموظفين.

كما أظهرت الدراسة توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، حيث بلغ الوزن النسبي لتوفر المقومات الإجرائية 82.14%، ولقد بينت الدراسة حسب اختبار (T) أن أكثر المقومات الإجرائية توفراً بالترتيب: هو مبدأ التحسين المستمر، مبدأ تحديد القيمة، مبدأ الإنتاج حسب الطلب، مبدأ تدفق القيمة، مبدأ تيار القيمة.

ولقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة قيام الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بالتوجه نحو استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة، وذلك للاستفادة من المزايا والمنافع التي يقدمها هذا المنهج، ضرورة قيام الشركات الصناعية بتعزيز ونشر ثقافة الفكر الرشيق بين الموظفين والعاملين في الشركة، وضرورة تدريب الموظفين وإعدادهم بشكل جيد حتى يتمكنوا من اكتشاف نقاط الضعف ومواطن الاختناق والعمل على القضاء عليها بسرعة، وضرورة قيام الإدارة بمواكبة كل ما هو جديد في العلوم الإدارية، والعمل على تطوير بيئة العمل بما يتناسب مع المتغيرات الجديدة.

كلمات مفتاحية: المحاسبة الرشيقة، المقومات، الشركات الصناعية، قطاع غزة.

Abstract

The key purpose of this study is to identify the availability of the components necessary for applying the lean accounting in manufacturing companies in the Gaza Strip. Two types of component were identified: administrative components and procedural components. To achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed to suit the subject of the study and its objectives. A random sample of 120 manufacturing companies was selected. 120 questionnaires were distributed to managers and accountants working in industrial companies, and 104 (86.66%) were retrieved. The analytical descriptive approach was used to describe the variables of the study and to analyze the hypotheses. SPSS was used for data analysis.

The most important conclusion of this study were: the administrative components of lean accounting are available in the manufacturing companies in Gaza Strip with a relative weight of 80.18%. The study shows that according to the T-test, the most administrative components are available in the following order: effective system for controlling and performance measurement, sound management system, effective accounting information system, effective financial and production planning system, effective staff training system.

The study also shows the availability of the necessary procedural components for the application of lean accounting in the industrial companies in the Gaza Strip, where the relative weight of the availability of procedural component was 82.14%. The study shows that according to the T-test, the most procedural components are available in the following order: the Strive for perfection principle, the Value definition principle , the Pull principle , the Value flow principle, the Value stream principle.

The study drew a number of recommendations, the most important of which are: There is a need for the industrial companies in the Gaza Strip to use the tools of lean accounting in order to benefit from its advantages. The study also recommended the need for industrial companies to promote and spread the culture of lean thinking among employees of the company. There is also a need to train staff and prepare them well so that they can detect weaknesses work to eliminate them quickly. There is also a need for management to keep up with everything that is new in administrative sciences, and work to develop the work environment in line with new changes.

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

﴿ یَرْفَعُ اللّٰهُ الَّذِیْنَ اٰمَنُوْا مِنْكُمْ وَالَّذِیْنَ
اٰتَوْا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ ﴾

صدق الله العظيم

[المجادلة: 11]

الإهداء

إلى القلب الذي ينبض؛ ليجعلنا أحياء إلى العين التي تبصر لتتير لنا الطريق..
إلى الوجه الجميل، والروح العطرة، والنفس الطاهرة أُمي الغالية..
إلى من علمني كيف أحلم، وكيف أصنع من الحلم طموحاً، ومن الطموح واقعاً
إلى من أرى لمعة عينية في فرحي، وأشعر بضيق صدره في ألمي.. إلى أبي الحبيب..
إلى عزوتي وسندي وأحبائي.. إلى من تتمثل فيهم كل معاني الحب والعطاء، إلى إخوتي خالد،
وحسن، وأحمد..
إلى رفيقة دربي وتوأم روحي إلى نبع الحنان الذي لا ينضب، والزهرة الفواحة التي لا تذبل إلى
أختي منى..
إلى القلب الرقيق، والنسمة الجميلة، والروح المرحمة.. أختي مها..
إلى الرجل الذي يفتخر بنجاحي؛ ويسعى لتحقيق سعادتي.. إلى رفيق دربي وصديق عمري إلى
زوجي العزيز الدكتور محمود.
إلى النعمة التي أنعمها الله عليّ.. إلى زهرات عمري، وضحكات حياتي بناتي زينة ولمى ونغم..
إلى عمي الغالي.....
لكم جميعاً أهدي هذا العمل المتواضع

شكر وتقدير

إِنَّهُ مِنَ الْحَقِّ عَلَيَّ أَنْ أَشْكُرَ اللَّهَ -عَزَّ وَجَلَّ- عَلَى تَوْفِيقِهِ لِي فِي كِتَابَةِ هَذِهِ الْأَطْرُوحَةِ، إِنَّهُ نِعْمَ الْمَوْلَى وَنِعْمَ النَّصِيرُ فَالْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ وَالصَّلَاةُ وَالسَّلَامُ عَلَى سَيِّدِنَا مُحَمَّدٍ وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ أَمَا بَعْدُ.

أَتَقَدَّمُ بِالشُّكْرِ الْخَالِصِ لِأَسْتَاذِي الْفَاضِلِ الْأَسْتَاذِ الدُّكْتُورِ/ مَاهِرِ مُوسَى دِرْغَامٍ - حَفِظَهُ اللَّهُ تَعَالَى - لِإِشْرَافِهِ عَلَيَّ هَذِهِ الْأَطْرُوحَةَ بِمَا قَدَّمَهُ لِي مِنْ تَوْجِيهِ وَإِرْشَادٍ وَرِعَايَةٍ، وَعِنَايَةٍ فِي كُلِّ مَا تَحْتَاجُ إِلَيْهِ الْأَطْرُوحَةُ، وَمَا وَاجَهْتَنِي فِيهَا مِنْ صُعُوبَاتٍ وَمُلَمَّاتٍ مُضْنِيَّةٍ حَتَّى وَصَلْتُ بِهَا إِلَى هَذِهِ الصُّورَةِ، وَقَدْ أَفَادَنِي كَثِيرًا مِنْ تَوْجِيهَاتِهِ وَتَعْلِيمَاتِهِ حَتَّى عَرَسَ فِي نَفْسِي أَمَلًا كَبِيرًا وَمَعْنَوِيَّاتٍ عَالِيَةٍ لِتَحْدِيَّاتِ هَذِهِ الْأَطْرُوحَةِ وَصُعُوبَاتِهَا، فَجَزَاهُ اللَّهُ عَنِّي خَيْرَ الْجَزَاءِ وَأَحَاطَهُ اللَّهُ وَآلَ بَيْتِهِ بِرِعَايَتِهِ وَحَفِظَهُ إِنَّهُ عَلَيَّ مَا يَشَاءُ قَدِيرٌ.

كَمَا أَتَقَدَّمُ بِالشُّكْرِ أَيْضًا إِلَى كُلِّ أَسَاتِذَتِي فِي قِسْمِ الْمَحَاسِبَةِ، بِالْجَامِعَةِ الْإِسْلَامِيَّةِ بِعَزَّةٍ لِمَا لَهْمُ عَلَيَّ مِنْ حَقِّ كَبِيرٍ فِي الْمُسَاهَمَةِ بِتَوْفِيرِ بَعْضِ الْمَرَاجِعِ لِهَذِهِ الْأَطْرُوحَةِ حَتَّى وَصَلْتُ إِلَى مَا وَصَلْتُ إِلَيْهِ.

كَمَا أَتَقَدَّمُ بِالشُّكْرِ إِلَى الْأَسْتَاذِ الدُّكْتُورِ..... كَمَا نَقِشَ خَارِجِي، وَالدُّكْتُورِ.....مَنْقِشٌ دَاخِلِي.
فَشُكْرًا لَكُمْ جَمِيعًا عَلَى مَجْهُودَاتِكُمْ وَجَزَاكُمُ اللَّهُ كُلَّ الْخَيْرِ.

الباحثة

خلود محمد بشير الطيب

قائمة المحتويات

أ.....	إقرار
ت.....	ملخص الدراسة
ث.....	Abstract
ح.....	الإهداء
خ.....	شكر وتقدير
د.....	قائمة المحتويات
س.....	قائمة الجداول
ض.....	قائمة الأشكال
ط.....	قائمة الملاحق
1	الفصل الأول الإطار العام للدراسة
2.....	1.1 المقدمة
3.....	1.2 مشكلة الدراسة
4.....	1.3 أهداف الدراسة
5.....	1.4 أهمية الدراسة
6.....	1.5 نموذج الدراسة:
7.....	1.6 فرضيات الدراسة:
8.....	1.7 الدراسات السابقة
22.....	1.8 التعليق على الدراسات السابقة:
24.....	الفصل الثاني
24.....	المنهج الرشيق
25.....	2.0 المقدمة
26.....	المبحث الأول: الإنتاج الرشيق
26.....	2.1.1 تمهيد
26.....	2.1.2 نبذة تاريخية عن مفهوم الرشيق:
28.....	2.1.3 مفهوم الإنتاج الرشيق:
30.....	2.1.4 الهدر أو الضائع وأنواعه:
32.....	2.1.5 الفرق بين النظام التقليدي في التصنيع ونظام التصنيع الرشيق:

33	2.1.6 مبادئ الإنتاج أو التصنيع الرشيق:
34	2.1.7 خصائص الإنتاج الرشيق:
35	2.1.8 أهداف التصنيع الرشيق:
35	2.1.9 التفكير الرشيق:
36	2.1.10 المبادئ الأساسية للتفكير الرشيق:
37	المبحث الثاني: المحاسبة الرشيقة
37	2.2.1 تمهيد
37	2.2.2 تعريف المحاسبة الرشيقة:
38	2.2.3 منافع المحاسبة الرشيقة:
39	2.2.4 مبادئ المحاسبة الرشيقة:
41	2.2.5 أهداف المحاسبة الرشيقة
42	2.2.6 سبب الفشل في تطبيق المحاسبة الرشيقة:
42	2.2.7 أدوات المحاسبة الرشيقة:
49	المبحث الثالث: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة
49	2.3.1 تمهيد
49	2.3.2 المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقة:
49	2.3.2.1 وجود نظام إداري سليم:
51	2.3.2.2 نظام فعال للمعلومات المحاسبية
53	2.3.2.3 نظام فعال للتخطيط (المالي والانتاجي)
54	2.3.2.4 نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
56	2.3.2.5 نظام فعال لتدريب الموظفين:
56	2.3.3 المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيقة
57	2.3.3.1 مبدأ تحديد القيمة Value Definition
58	2.3.3.2 تيار القيمة Value Stream
59	2.3.3.3 مبدأ تدفق القيمة Value Flow
59	2.3.3.4 مبدأ الإنتاج حسب الطلب (السحب) Pull
60	2.3.3.5 السعي لتحقيق الكمال (التحسين المستمر) Strive for perfection
62	الفصل الثالث الطريقة والإجراءات

63	3.1 المقدمة
63	3.2 منهج الدراسة
63	3.3 مجتمع الدراسة
64	3.4 أداة الدراسة
65	3.5 صدق الاستبانة:
72	3.6 ثبات الاستبانة
73	3.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة
74	الفصل الرابع تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها
75	4.1 المقدمة
75	4.2 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة
77	4.3 تحليل واختبار الفرضيات
77	4.3.1 الفرضية الرئيسية الأولى:
78	4.3.1.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:
80	4.3.1.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:
82	4.3.1.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:
88	4.3.2 الفرضية الرئيسية الثانية:
88	4.3.2.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:
90	4.3.2.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:
92	4.3.2.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:
94	4.3.2.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:
97	4.3.2.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:
100	4.3.3 الفرضية الرئيسية الثالثة:
100	4.3.3.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:
101	4.3.3.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:
102	4.3.3.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:
103	4.3.3.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:
105	4.3.4 الفرضية الرئيسية الرابعة:
105	4.3.4.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:

106	.....	4.3.4.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:
107	.....	4.3.4.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:
107	.....	4.3.4.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:
108	.....	4.3.4.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:
110	.....	الفصل الخامس النتائج والتوصيات
111	.....	5.1 النتائج
113	.....	5.2 التوصيات
114	.....	5.3 الدراسات المقترحة
115	.....	المصادر والمراجع
122	.....	الملاحق

قائمة الجداول

- جدول (2.1): الفرق بين النظام التقليدي والنظام الرشيق. 32
- جدول (3.1): الصورة لمواصفات استبانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة. 64
- جدول (3.2): درجات مقياس ليكرت الخماسي. 65
- جدول (3.3): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة. 66
- جدول (3.4): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة. 67
- جدول (3.5): معامل الارتباط بين درجة كل بعد مع المحور الذي ينتمي إليه لمقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة. 71
- جدول (3.6): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بعد من ابعاد المقومات الادارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة. 71
- جدول (3.7): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بعد من ابعاد المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة. 72
- جدول (3.8): حساب معامل ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية لاستبانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة. 72
- جدول (4.1): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي. 75
- جدول (4.2): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي. 76
- جدول (4.3): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي. 76
- جدول (4.4): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة. 76
- جدول (4.5): توزيع عينة الدراسة حسب عدد الدورات. 77
- جدول (4.6): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3). 78
- جدول (4.7): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3). 80
- جدول (4.8): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3). 82
- جدول (4.9): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3). 84
- جدول (4.10): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال لتدريب الموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3). 86
- جدول (4.11): المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعاد "مدى توفر المقومات الإدارية". 87

- جدول (4.12): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تحديد القيمة يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3)..... 88
- جدول (4.13): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3)..... 90
- جدول (4.14): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3)..... 92
- جدول (4.15): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3)..... 95
- جدول (4.16): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ التحسين المستمر في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3)..... 97
- جدول (4.17): المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعاد "مدى توفر المقومات الإجرائية"..... 99
- جدول (4.18): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الادارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي..... 100
- جدول (4.20): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات)..... 102
- جدول (4.21): حساب المتوسط الحسابي وقيمة F " للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم)..... 103
- جدول (4.22): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة F "الكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)..... 104
- جدول (4.23): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار " T " للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي..... 105
- جدول (4.24): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار " T " للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الأعمال)..... 106

- جدول (4.25): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات)..... 107
- جدول (4.26): حساب المتوسط الحسابي وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم)..... 108
- جدول (4.27): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)..... 109

قائمة الأشكال

- شكل (1.1): يوضح نموذج الدراسة.....6
- شكل (2.1): مبادئ التفكير الرشيق.....57

قائمة الملاحق

- ملحق (1): استبانة الدراسة..... أ.....
- ملحق (2): قائمة المحكمين..... د.....
- ملحق (3): أسماء الشركات..... ذ.....

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

الفصل الأول الإطار العام للدراسة

1.1 المقدمة

لقد شهد القطاع الصناعي في الكثير من الدول العديد من التغيرات والتطورات مثل الانتشار السريع لمفاهيم الإدارة اليابانية والمتمثلة في التحسين المستمر، والمشاركة الجماعية للعاملين، وصناعة الجودة، وخفض الفاقد وقد قامت شركة تويوتا اليابانية بتوظيف تلك المفاهيم في كافة مراحل التصنيع. ولقد كان السبب الأساس وراء تلك المفاهيم الحديثة هو زيادة المنافسة بين الشركات الصناعية التي تسعى دائماً لإرضاء وتلبية رغبات الزبائن رغم اختلاف متطلباتهم لذا أصبحت الأساليب والمفاهيم المحاسبية التقليدية غير مناسبة ولا تتلاءم مع تلك التغيرات ومن هنا ظهرت الحاجة إلى البحث عن مفاهيم جديدة في المحاسبة تساعد في تلبية الاحتياجات الجديدة وتساعد الشركات في تحقيق الميزة التنافسية.

ولتحقق الشركات الصناعية أهدافها كان لابد من اتباع بعض الأساليب التي من شأنها أن تساعد في إدارة الشركة لمواردها بحيث تقلل من حجم الفاقد في تلك الموارد مما يؤدي إلى تخفيض التكاليف الإنتاجية وتحقيق الميزة التنافسية ولقد أطلق على محاسبة الخالي من الفاقد اسم المحاسبة الرشيقة (Lean Accounting). وفي بادئ الأمر طبقت مجموعة المفاهيم والأساليب الجديدة على مرحلة الإنتاج فقط حيث كانت تهدف إلى استخدام أساليب الإنتاج الحديثة ونظم المحاسبة الإدارية الحديثة لتشمل في مضمونها التكلفة المستهدفة (Target Cost (TC، الإنتاج في الوقت المحدد (Just In Time (JIT، التكلفة على أساس النشاط (Activity (ABC، إدارة الجودة الشاملة (Total Quality management (TQM، Based Costing، بالإضافة لنظم الإنتاج المرنة (Flexible Manufacturing System (FMS. إن الهدف من تطبيق أساليب الإنتاج الحديثة والنظم الإدارية هو القدرة على المنافسة ومن ثم الاستمرار، ولتحقيق هذا الهدف، لزم على الإدارة أن تطبق مفهوم الجودة الشاملة على جميع أوجه أنشطة المنشأة بما فيها المحاسبة المالية والتي تهدف إلى إنتاج معلومات ملائمة ويمكن الاعتماد عليها لمتخذي القرارات (المقلد، 2010م، ص2).

وتشمل المحاسبة الرشيقة كل من الرقابة والقياس والأساليب الإدارية التي تعكس حقيقة التفكير الرشيد (Lean Thinking) والممارسات الرشيقة ويتمثل الهدف من المحاسبة الرشيقة القضاء على الضياع في عمليات الإنتاج والتشغيل وتقليل وقت تدفق العمليات الإنتاجية وتوفير معلومات دقيقة وسريعة وتقديم المنتجات عالية الجودة وتحقيق مرونة أكبر وتقليل الوقت اللازم لتقديم المنتجات للزبائن وغير ذلك من الأهداف التي تسعى جميعاً لتقليل التكاليف بصورة عامة وبالتالي تحقيق الميزة التنافسية.

وتقوم المحاسبة الرشيقة بتحقيق مثل تلك الأهداف عن طريق استخدامها لمجموعة من الأدوات مثل خريطة تيار القيمة (Value Stream Mapping)، التكلفة المستهدفة (Target Cost)، كايزن التحسين المستمر (Kaizen)، مخطط ربط قياس الأداء، تيارات القيمة (Value Stream)

صندوق النقاط (Box Scors)، لوحات أداء تيار القيمة، سياسة هوشين (Hoshin Policy)، التخطيط المالي، تخفيض المخزون، تقاسم الأرباح، سياسة حل المشكلات، التدريب وارضاء الموظفين (محمد، 2013 م، ص300).

ومن الملاحظ أن السوق في قطاع غزة ممتلئ بالبضاعة المستوردة والتي يمكن إنتاجها محلياً لما تتميز به من جودة عالية وانخفاض في تكاليفها وبالتالي فإن المنتجات المستوردة تنافس المنتجات المحلية لذا لا بد أن تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة من اتباع بعض الأساليب التي تساعد في إنتاج منتجات ذات جودة عالية ومنخفضة التكاليف حتى تستطيع تلك الشركات أن تنافس الصناعات الأجنبية. ونظراً لأهمية المحاسبة الرشيقة في توفير منتجات لها مميزات تتعلق بالجودة والتكاليف سوف يتم لقاء الضوء على بعض المفاهيم الخاصة بالمحاسبة الرشيقة والتعرف على مبادئها وأدواتها ودراسة مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

1.2 مشكلة الدراسة

تعتبر المحاسبة الرشيقة من أدوات المحاسبة الحديثة التي تهدف إلى تقليل حجم الفاقد في الموارد وبالتالي تخفيض التكاليف ومساعدة الشركات على المنافسة. ومن هنا اهتمت هذه الدراسة

في البحث عن حقيقة توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث يمكن صياغة مشكلة البحث في السؤالين الرئيسيين التاليين:

أولاً: ما مدى توفر المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟

وينتفع من هذا السؤال مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى توفر نظام إداري سليم في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
2. ما مدى توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
3. ما مدى توفر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
4. ما مدى توفر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
5. ما مدى توفر نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟

ثانياً: ما مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات

الصناعية في قطاع غزة؟

وينتفع من هذا السؤال مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى توفر مبدأ تحديد القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
2. ما مدى توفر مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
3. ما مدى توفر مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
4. ما مدى توفر مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
5. ما مدى توفر مبدأ التحسين المستمر في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟

1.3 أهداف الدراسة

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

الهدف الرئيس الأول: التحقق من مدى توفر المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة. وينتفع منه مجموعة الأهداف الفرعية الآتية:

1. معرفة مدى توفر نظام إداري سليم في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

2. بيان مدى توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
3. التعرف على مدى توفر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

4. التحقق من مدى توفر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
5. معرفة مدى توفر نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
الهدف الرئيس الثاني: التحقق من مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة. ويتفرع منه مجموعة الأهداف الفرعية الآتية:

1. التعرف على مدى تطبيق مبدأ تحديد القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
2. التحقق من مدى تطبيق مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
3. معرفة مدى تطبيق مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
4. معرفة مدى تطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
5. بيان مدى تطبيق مبدأ التحسين المستمر في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الهدف الرئيس الثالث: التعرف على الإنتاج الرشيق، والتعرف على المحاسبة الرشيقة، ومعرفة مبادئها وأدواتها.

الهدف الرئيس الرابع: التعرف على الشركات الصناعية في قطاع غزة.

1.4 أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة في أهمية الموضوع محل الدراسة حيث إن المحاسبة الرشيقة تلعب دوراً كبيراً في تخفيض حجم التكاليف التي تتكبدها الشركات الصناعية فتطبيقها يساعد في الوصول إلى أفضل إنتاجية بالحجم المناسب وبالتكاليف المناسبة وفي الوقت المناسب أي الوصول إلى الكمال في الإنتاج وتحقيق الميزة التنافسية لهذا سعت الدراسة لإلقاء الضوء على مفاهيم المحاسبة الرشيقة ومبادئها وأدواتها ومقومات تطبيقها لبيان الفوائد التي من الممكن تحقيقها نتيجة تطبيق المحاسبة الرشيقة وبيان مدى توفر مقومات تطبيقها في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة لمساعدة هذه الشركات في مواكبة كل ما هو جديد في علم المحاسبة وتعزيز قدرتها على الارتقاء بصناعاتها.

كما تكمن أهمية الدراسة في حداثة الموضوع محل الدراسة فالمحاسبة الرشيقية تعتبر من أساليب المحاسبة الحديثة والتي لم يتطرق لدراستها الكثير من الباحثين حيث تعتبر هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي تتناول مفهوم المحاسبة الرشيقية ومقومات تطبيقها في الشركات العاملة في قطاع غزة، فمن الملاحظ بعد الاضطلاع على الدراسات السابقة وخاصة تلك التي أجريت في قطاع غزة أن عددها قليل جداً.

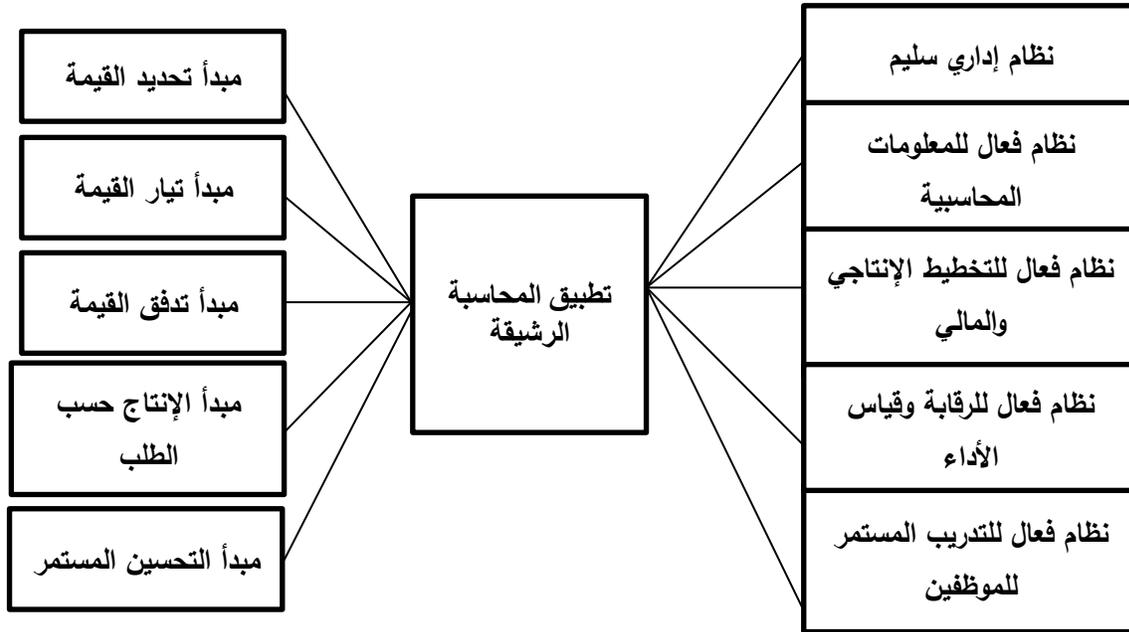
كذلك

1.5 نموذج الدراسة:

تم بناء هذا النموذج وفقاً لمجموعة من الدراسات السابقة والتي تبين أن نظام المحاسبة الرشيقية يعتمد تطبيقه على مجموعة من المقومات منها الإدارية، والإجرائية.

المقومات الإجرائية

المقومات الإدارية



شكل (1.1): يوضح نموذج الدراسة

المصدر: إعداد الباحثة

1.6 فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسة الأولى:

تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة. ويتفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

1. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة.
2. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة.
3. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة.
4. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة.
5. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة.

الفرضية الرئيسة الثانية:

تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة والتمثلة بالمبادئ الأساسية للفكر الرشيق.

ويتفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

1. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تحديد القيمة.
2. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تيار القيمة.
3. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تدفق القيمة.
4. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ الإنتاج حسب الطلب.
5. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ التحسين المستمر.

الفرضية الرئيسة الثالثة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيدة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).

الفرضية الرئيسة الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيدة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).

1.7 الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات العربية:

1. دراسة (محسن، 2016م) بعنوان: "مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة دراسة حالة- بنك فلسطين".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة التي تهدف إلى تخفيض التكلفة مثل التكلفة المستهدفة (TC)، وإدارة الجودة الشاملة (TQM) لتحقيق ميزة تنافسية. كما أنها هدفت إلى تحديد منافع ومعوقات تطبيق المحاسبة الرشيدة وبيان العلاقة بين تطبيق أدوات المحاسبة الرشيدة وتحقيق الميزة التنافسية لبنك فلسطين. ولقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال إعداد قائمة استقصاء وزعت على خمسة فروع لبنك فلسطين في المحافظات الجنوبية وعددها (125) استبانة لقياس مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في فروع البنك ولقد تم استرداد (120) استبانة فقط.

ومن أبرز النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن بنك فلسطين يستخدم أدوات المحاسبة الرشيدة حيث بلغ المتوسط الحسابي النسبي 85,52%، إن أكثر أدوات المحاسبة الرشيدة تطبيقاً بالترتيب هي أداة التكلفة المستهدفة، خريطة تيار القيمة، أداة الرضا الوظيفي، وأخيراً أداة التحسين

المستمر. إن هناك تأثيراً واضحاً لأدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية في ظل منهج إدارة الجودة الشاملة في بنك فلسطين.

ومن أهم توصيات الدراسة ضرورة التوجه التدريجي لتطبيق نظام المحاسبة الرشيقة لما يحققه النظام من مزايا متعددة. ضرورة نشر ثقافة الترشيد حتى يشعر كل موظف بأنه مسؤول عن إزالة الهدر، وتحقيق الجودة، وضرورة تدريب العاملين على تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة قبل البدء بتطبيقها من أجل استغلالها بشكل أمثل، وتطوير الأنظمة المحاسبية لتواكب التطور المستمر في بيئة الأعمال.

2. دراسة (الحميدوي، وبهية، 2015م) بعنوان: "توظيف التصنيع الرشيقة في إعادة تصميم الخدمة دراسة حالة مستشفى الديوانية التعليمي".

هدفت الدراسة إلى توظيف التصنيع الرشيقة في إعادة تصميم الخدمة باستعمال خارطة تدفق القيمة في بيئة الأعمال الخدمية لأنها أحد أهم أدوات المحاسبة الرشيقة ولقد تم اختيار مستشفى الديوانية التعليمي لأنه يسهم بتقديم أفضل الخدمات الصحية التي يحتاجها الفرد. ولقد تم اتباع أسلوب دراسة الحالة في المستشفى، حيث إنه تم جمع البيانات والمعلومات اللازمة من خلال اتباع أسلوب المعاينة الميدانية والمشاهدات والمقابلات التي تم إجرائها مع المسؤولين والأطباء وتوثيق العمليات الحالية لعينة مكونة من (14) حالة مرضية موزعة على شعبة الطوارئ وبعض استشارات المستشفى.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: إن استخدام خارطة تدفق القيمة في الدراسة أظهر أنها أداة كفؤة وفعالة لتمكين المنظمة من خفض وقت الانتظار وتحسين كفاءة الخدمة والاستجابة السريعة لمتطلبات المرضى. إن هناك أوقات انتظار طويلة ومؤشرات قياس كفاءة خدمة منخفضة، وأنه يمكن تخفيض أوقات الانتظار في المنظمة بالإضافة إلى تحسين كفاءة الخدمة باستخدام أداة خارطة القيمة.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة تواجد الأطباء المتخصصين في شعبة الطوارئ لتخفيض أوقات الانتظار. ضرورة ترتيب وتنظيم شعبة الطوارئ لتكون قادرة على تحقيق الانسيابية في العمل. وضرورة إنشاء عيادة خارجية بجانب شعبة الطوارئ لاستقبال المرضى.

3. دراسة (شجاع، 2015م) بعنوان: "دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي".

ركزت الدراسة على تحقيق عدة أهداف ومنها عرض المفاهيم والمبادئ الأساسية لنظام المحاسبة الرشيق، وبيان أهمية ودور أدوات المحاسبة الرشيق في تخفيض التكاليف في شركة فاين للورق الصحي، ولقد تم اتباع المنهج التجريبي لمعرفة واختبار تأثير أدوات المحاسبة الرشيق في تخفيض التكاليف، حيث تم استخدام سلسلة القيمة لتحديد أنشطة الإنتاج، وتحديد أماكن الهدر والضياح، ومن جانب آخر تم استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة لمقارنة منتجات الشركة مع منتجات الشركات المنافسة.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج وكان من أبرزها أن استخدام أدوات المحاسبة الرشيق مثل سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة وتخفيض المخزون لها أثر كبير في تخفيض التكاليف بشكل مباشر وغير مباشر على المدى البعيد.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة الالتزام بتطبيق أدوات المحاسبة الرشيق التي تم اختبارها على الشركة، حيث إنها تؤدي إلى تخفيض التكاليف وتخفيض المخزون الاحتياطي. كما أوصت الدراسة بضرورة تطبيق أسلوب سلسلة القيمة لأنه يعمل على تحديد أماكن الهدر ويساعد في القضاء عليها، كما يجب استخدام آلات حديثة للإنتاج بالطاقة والوقت المناسبين.

4. دراسة (الموسوي، والغرباوي، 2015م) بعنوان: "استعمال أدوات المحاسبة الرشيق في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية".

هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل مفهوم الإنتاج الرشيق وتحديد تأثير وأهمية استعمال أدوات المحاسبة الرشيق في توفير المعلومات الملائمة لتقييم الأداء في ظل اعتماد نظم الإنتاج الرشيق من قبل الوحدات الاقتصادية، كما سعت الدراسة إلى دراسة وتحليل تأثير المحاسبة الرشيق في دعم الأداء الرشيق للوحدات الاقتصادية. ولقد تم اعتماد منهجين لتحقيق أهداف الدراسة وهما المنهج الوصفي (الاستقرائي)، والمنهج التجريبي (التحليلي)، ولقد تم توزيع استبانة على موظفي الإدارة العامة والأقسام الإنتاجية التي تعمل في شركة واسط العامة للصناعات النسيجية.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها أن فلسفة الإنتاج الرشيق تركز على إزالة الضياح والتحسين المستمر للعمليات، وأن أدوات المحاسبة الرشيق توفر عدة طرق لحساب تكاليف الإنتاج من خلال التركيز على تدفق القيمة بدلاً من التركيز على المنتجات، وأن أدوات المحاسبة الرشيق تدعم عملية تقييم أداء الوحدات الاقتصادية من خلال توفير مقاييس أداء على مستوى الخلية.

ومن أهم توصيات الدراسة ما يلي: ضرورة توفير مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة لتمكين عملية دعم الإنتاج الرشيق الذي يعتمد على نظام السحب وتقليل الهدر في الموارد الاقتصادية ضرورة اعتماد تكاليف تدفق القيمة كأساس لاعتماد وتطبيق المحاسبة الرشيقة، والعمل على تطوير أساليب ومقاييس تقييم أداء الوحدات الاقتصادية بما يتناسب مع متطلبات نظام الإنتاج الرشيق.

5. دراسة (المشهوروي، 2015م) بعنوان: "استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم استراتيجية الاستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد".

هدفت الدراسة إلى قياس العلاقة بين تطبيق نموذج تيار القيمة في ظل بيئة التصنيع المرشد وبين تحقيق استراتيجية الاستدامة، وقياس العلاقة بين نموذج تيار القيمة في ظل بيئة التصنيع المرشد وبين تحسين جودة الإنتاج. ولتحقيق الهدف من الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم عمل دراسة تطبيقية على شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة وعددها (27) شركة حيث تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات وتم توزيع الاستبانات على جميع شركات تعبئة الغاز في غزة وكان عدد الاستبانات الموزعة (85) استبانة ولقد تم استرجاع (66) استبانة.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها إن تطبيق نموذج تيار القيمة في ظل بيئة التصنيع المرشد يؤدي إلى تطبيق استراتيجية الاستدامة والتي تتمثل في تحسين جودة الإنتاج، الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، تحقيق رضا وولاء العاملين، وتحسين معدلات النمو بالمنشأة.

ومن أهم التوصيات التي جاءت بها الدراسة هي: ضرورة اتباع منشآت الأعمال نظام التصنيع المرشد لما يقدمه من مزايا، كما يوصي الشركات التي تطبق نظام التصنيع المرشد أن تستخدم نموذج تكاليف تيار القيمة لأنه أكثر تلائماً مع تلك الشركات التي تستخدم نظام الإنتاج الرشيق.

6. دراسة (عيسى، ومحسن، 2015م). بعنوان: "المحاسبة الرشيقة تطبيق نموذج مقترح لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية".

هدفت الدراسة إلى بيان ما هو المطلوب من المنشآت الصناعية التي تتبنى مفاهيم ومبادئ التفكير من نظم جديدة لإدارة التكلفة ولقد هدفت الدراسة أيضاً إلى بيان الأسس النظرية ومبادئ، وممارسات، وأدوات المحاسبة الرشيقة، وبيان مدى إمكانية تطبيق أساليب التصنيع والمحاسبة

الرشيقة في المنشآت الصناعية في إقليم كردستان/ العراق، وبالتحديد أسلوب تكلفة تيار القيمة. ولقد تم تطبيق أسلوب تكلفة تيار القيمة (Value Stream Costing) كأحدى الأدوات الجديدة للإدارة والمحاسبة الرشيقة في شركة فاميلي لإنتاج المواد الغذائية.

وأشارت نتائج الدراسة إلى أن أسلوب تكلفة تيار القيمة هو نظام جديد يختص بقياس إيرادات وتكاليف تيارات القيمة، ويتميز أسلوب تكلفة تيار القيمة بالسهولة والبساطة حيث لا يتم احتساب التكاليف بناءً على أمر إنتاجي معين أو على منتج محدد بينما على أساس تيار القيمة ككل أي العملية من بداية استلام أمر العميل وحتى تسليم المنتج للعميل، ويساهم هذا الأسلوب في تبسيط الإجراءات المحاسبية وإزالة بعض من نظم تعقب المخزون ونظم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة.

ولقد خرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات وهي: ضرورة وأهمية تجديد وتطوير الممارسات المحاسبية لكي تتلاءم مع بيئة التصنيع الحديثة وما تطلبه من نظم وأساليب ومعلومات قد تختلف عن تلك التي تطلبها بيئة التصنيع التقليدية. تعزيز فكرة تطوير النظم المحاسبية لدى أصحاب المنشآت والمحاسبين ليتلاءم مع التطورات في بيئة التصنيع الحديثة لتستطيع المنشأة من الحفاظ على مكانتها في الأسواق وضمان الاستمرارية والمنافسة.

7. دراسة (كاظم، 2014م)، "نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية/ بغداد".

هدفت الدراسة إلى التخلص من الضائع في العمليات والأنشطة مما يحقق الوصول إلى الإنتاج الرشيق، وبيان مجالات تطبيق واستخدام أدوات المحاسبة الرشيقة، وأخيراً عمل مقارنة بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة من حيث قدرة كل منهم على القضاء على الضياع والهدر والقدرة على تخفيض التكاليف وتحسين الجودة. ولقد طبقت الدراسة على أحد منتجات الشركة العامة للمنتجات الكهربائية في بغداد والمتمثل بماتور الماء، وتم جمع البيانات الخاصة به، بالإضافة إلى المعلومات التي تم الحصول عليها من خلال المشاهدات الميدانية لسير العملية الإنتاجية، والاضطلاع على السجلات، واللقاءات التي تم إجرائها مع موظفي المعمل.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أبرزها أن نظام المحاسبة التقليدية يتلاءم مع نظام الإنتاج الواسع، وإذا كان هناك رغبة في التحول إلى الإنتاج الرشيق فيجب تطبيق المحاسبة الرشيقة لخلق قيمة للزبون، وتقليل الضياع وإدارة تدفق القيمة. كما أن تطبيق أدوات

المحاسبة الرشيفة يوفر القدرة على تخفيض التكاليف وكمية المخزون وزيادة الجودة وسرعة الاستجابة للعميل.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز مستوى الأداء التشغيلي والمالي للشركة من خلال تطبيق المحاسبة الرشيفة وتبني الوحدة الاقتصادية للتفكير الرشيق، وكذلك ضرورة استخدام أدوات المحاسبة الرشيفة لأنها تعطي الصورة الواضحة عن أداء الوحدات الاقتصادية.

8.دراسة (الحسناوي، 2013م) بعنوان: "أثر نظام الإنتاج الرشيق في أداء العمليات دراسة استطلاعية في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية: معمل أسمنت الكوفة".

هدفت الدراسة إلى تحديد أثر نظام الإنتاج الرشيق في أداء العمليات في إحدى الشركات العراقية وهي الشركة العامة للإسمنت الجنوبية)، حيث تم تقديم إطار نظري حديث لإبراز ما طرحه الكتاب والباحثون حول متغيرات البحث فضلاً عن تقديم إطار عملي تحليلي لأراء عينة مختارة ضمن مجتمع الدراسة شملت القيادات الإدارية في المعمل (مدير، مهندس، فني). وفي ضوء مشكلة الدراسة تم الإجابة على جملة من التساؤلات: ما هي أبعاد الإنتاج الرشيق؟ وهل تتوفر هذه الأبعاد في الشركة المبحوثة؟ وهل توجد علاقة ارتباط بين أبعاد الإنتاج الرشيق وأبعاد أداء العمليات؟ وما مستوى التأثير الذي يحدثه الإنتاج الرشيق في أداء العمليات؟

ولقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات حيث تم إثبات صحة الفرضيات الرئيسة والفرعية المتعلقة بالبحث من خلال وجود علاقة ارتباط وأثر بين متغيرات الدراسة. وقد أكدت الدراسة أيضاً على أن نظام الإنتاج الرشيق من الأنظمة الحديثة في الإنتاج والذي يهدف إلى الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة عن طريق التخلص من جميع الأشياء غير الضرورية والتي لا تضيف قيمة للمنتج النهائي. كما أكدت الدراسة أن نظام الإنتاج الرشيق يستند على مجموعة من الخصائص والمبادئ والعناصر والتي تعد بمثابة أبعاد رئيسة لهذا النظام وقد اختلفت أراء الكتاب والباحثين في تحديدها وعددها وتسميتها تبعاً لاختلاف خلفياتهم العلمية.

وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها ضرورة تشجيع عملية تبني فلسفة الإنتاج الرشيق من خلال الاستفادة من التجربة اليابانية في هذا المجال حيث كان للفلسفة اليابانية دور كبير وأساسي في تطبيق نظام الإنتاج الرشيق محققة بذلك ميزة تنافسية للمنتجات اليابانية.

9.دراسة (محمد، 2013م) بعنوان: "استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف: بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية في العراق".

يهدف هذا البحث بشكل أساسي إلى التعرف على المحاسبة الرشيقية من حيث مفهومها ومبادئها وأدواتها، وتحديد خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقية لتخفيض التكاليف، وتحديد الفرق بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقية، وأخيراً تحديد الإجراءات العملية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في العراق. ولقد قدمت الدراسة مجموعة من المفاهيم التي تخص المحاسبة الرشيقية وقام بتقديم شرح مفصل عن مبادئ المحاسبة الرشيقية وأدواتها وبين أثر تطبيق تلك الأدوات في الشركة العامة للصناعات الكهربائية (وبالأخص معمل السخانات الكهربائية) في تخفيض التكاليف.

ولقد توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج ومن أهم النتائج ما يلي: لا يتلاءم أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة مع المحاسبة الرشيقية لأنها لا توضح العلاقة بين الأنشطة ورضا الزبون ولا تراعي التكاليف الخاصة بالتسويق والإعلان وتكاليف ما بعد البيع. كما يستفاد من خارطة تيار القيمة في مراقبة تدفق الإنتاج والتعبير عن كل خطوة من خطوات تيار القيمة والتي تتضمن دورة الإنتاج بالوقت وأوقات التحويل وأماكن وجود الضياع في العمليات الرشيقية وكيفية تدفق المعلومات والموارد من مكان الى آخر. وأكدت الدراسة على أن استخدام أدوات المحاسبة الرشيقية للشركات عينة البحث يساعد في تخفيض التكاليف.

ومن أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة هي: على الشركات بصورة عامة والشركات قيد البحث بصورة خاصة التفكير بالتحويل إلى الإنتاج الرشيق بسبب تعدد احتياجات الزبائن وتغيير أشكال ومنافع المنتجات إذ لا يسمح بإنتاج منتجات نمطية وبكميات واسعة. الاهتمام بخارطة تيار القيمة من خلال نظام يظهر فيه كافة الأنشطة والخطوات والإجراءات التي تتضمنها كل دورة من دورات العمل والتي تتضمن اعداد العاملين والمكائن ووقت الدورة وأوقات التحويل والوقت المتاح للعمل في شكل مخططات انسيابية تسهل فهمها من قبل المستخدمين الداخليين والخارجيين.

10. دراسة (السمان، 2012م). بعنوان: "التكامل بين أنظمة إدارة الجودة والتصنيع الرشيق والتصنيع الفعال حوارات فلسفية".

هدفت الدراسة إلى تصميم نموذج لبيت الفعالية بتحقيق التكامل بين أنظمة إدارة الجودة والتصنيع الرشيق والتصنيع الفعال، حيث إن هذه الفلسفات تساعد في تحقيق التنافسية العالية والتي سميت (نظرية التصنيع التفاعلي)، وذلك عن طريق ربط هذه الفلسفات من أجل تحسين الجودة والكلفة والمرونة والاستجابة، وتقيس الدراسة تأثيرات نظام إدارة الجودة مع التصنيع الرشيق ثم التصنيع الفعال وأداء الأعمال، بالإضافة إلى العلاقة غير المباشرة لنظم إدارة الجودة مع التصنيع الفعال من خلال التصنيع الرشيق، وذلك باستخدام تقنية تحليل المسار. وقد تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف القدرات التكنولوجية والمعلومات في الشركات الصناعية في العراق مما يضعف قدرتها على استخدام الفلسفات الصناعية الحديثة التي تمكنها من مواجهة المنافسة الدولية لتتمكن من تعزيز موقعها التنافسي في الأسواق المحلية والعالمية.

ولقد خرجت الدراسة بعدة نتائج وهي: إن النظام المتكامل يساعد في تحقيق وفر كبير في التكاليف، وذلك لتقليل الهدر والضياع الذي يحصل في العمليات الإنتاجية والمراحل المختلفة، وأن التكامل بين أنظمة التصنيع والتصميم للانحرافات الستة يسهم بصورة مباشرة في تحقيق مستويات الجودة اللازمة والتي تفي بمتطلبات الزبون وحاجاته المختلفة. وأكدت الدراسة على أن تطبيق النظام المتكامل يؤدي إلى سرعة الاستجابة لطلبات الزبائن وبمستوى الجودة المطلوب، إذ إن السرعة لا تكون على حساب الجودة، وإنما تسير بصورة متوازنة.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة تحقيق التكامل بين أنظمة التصنيع حيث إن تحقيق التكامل يسهم في تحقيق الجودة المطلوبة من قبل العملاء كما أن الإيرادات المتحققة من تطبيق النظم المتكاملة تفوق التكاليف المقترنة بتطبيق هذه الأنظمة المتكاملة إذ إن كل نظام من الأنظمة يساعد في تخفيض التكاليف وتحقيق وفورات للشركات، وإجمالاً فإن هذه النظم تمكن الشركات من تحقيق فوائد كبيرة فيما يتعلق بالتكاليف والإنتاج والتسويق.

11. دراسة (الطائي، والسبعائي، 2012م). بعنوان: "دور مرتكزات التصنيع الرشيق في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة تحليلية في الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية في نينوى (العراق)"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مرتكزات التصنيع الرشيق وهي الصيانة المنتجة الشاملة، وتنظيم بيئة العمل، والاعداد السريع، والتصنيع الخلوي، والتحسين المستمر ودور تلك المرتكزات في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة حيث أثارت الدراسة عدد من التساؤلات المرتبطة بوجود تصورات حول مفهوم التصنيع الرشيق من جهة ومفهوم الميزة التنافسية المستدامة من جهة أخرى ولقد تم وضع فرضية أساسية وهي أن هناك علاقة ارتباط بين المرتكزات والميزة التنافسية. ولقد تم اختبار الفرضية بواسطة مجموعة من الأساليب الإحصائية وتم استخدام الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات والمعلومات اللازمة من عينة البحث.

ولقد خرجت الدراسة بعدة نتائج منها: وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين مرتكزات التصنيع الرشيق مجتمعة والميزة التنافسية المستدامة، ووجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين مرتكزات التصنيع الرشيق بشكل منفرد والميزة التنافسية المستدامة، تحقق وجود تأثير معنوي لمرتكزات التصنيع الرشيق مجتمعة في الميزة التنافسية المستدامة.

ولقد تم وضع مجموعة من التوصيات وهي: ضرورة تبني الشركة لفلسفة التصنيع الرشيق والعمل على نجاح هذا النظام لما يحققه من مزايا تنافسية ويساعد على استدامة الشركة. ضرورة قيام الشركة بنشر فلسفة التصنيع الرشيق بين الموظفين ونشر فلسفة إزالة الهدر. ضرورة قيام المنظمة بدراسة تجارب الشركات العالمية التي نجحت في تطبيق التصنيع الرشيق والاستفادة من نتائج تجاربها.

12. دراسة (سعيد، 2011م). بعنوان: "مستويات تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق في المنظمات " دراسة حالة في شركة الزوراء العامة.

هدفت الدراسة إلى توجيه الاهتمام لموضوع الإنتاج الرشيق عن طريق تقديم إطاراً نظرياً للإنتاج الرشيق والمفاهيم المتعلقة به وتحديد واقع حال الشركة موقع البحث في تطبيق النظام كما هدفت إلى تحديد موقع الشركة من مستويات تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق. ولقد تم اختيار شركة الزوراء العامة لتطبيق عليها دراسة الحالة. ولقد تم الاعتماد على أسلوب قائمة الفحص التي تضم خمس مستويات لتطبيق النظام وتم استخدام النسب الموزونة والمعدلات المئوية.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات وهي: أن الشركة تقع في المستوى الثالث (التركيز على الشمول) في تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق وأنه ما زالت الشركة بعيدة نسبياً عن

المستوى الخامس (التطوير المستمر) الذي يمثل آخر مرحلة من مراحل تطبيق النظام. الشركة لديها قدرات محدودة في اعتماد بعض أنشطة الإنتاج الرشيق.

وقدمت الدراسة مجموعة من التوصيات وهي: ضرورة تطوير أنظمة المتابعة المرئية وذلك عن طريق وضع لوحات ضوئية وكهربائية في مواقع العمل بحيث يتمكن الجميع من مشاهدتها ومتابعة سير عمليات الإنتاج وتأشير الانحرافات فيها، وإعداد برامج واضحة وموثقة للصيانة الوقائية للمكائن والمعدات الخاصة بالشركة ومتابعة تنفيذه. القيام بإعداد برامج لصيانة المكائن والآلات. القيام بنشر ثقافة الإنتاج الرشيق في جميع أنحاء المنظمة.

13. دراسة (المقلد، 2010م). بعنوان: "نظام المحاسبة المالية الخالي من الفاقد".

هدفت الدراسة بصفة أساسية إلى تحقيق هدف التخلص من الوقت الضائع والتمثل في عمليات تشغيل غير ضرورية مما يحقق التوصل إلى نظام المحاسبة المالية الخالي من الفاقد، ولتحقيق هدف الدراسة كان هناك ضرورة لقراءة الأدبيات المحاسبية في مجال الإنتاج الخالي من الفاقد والضائع ومن ثم الوقوف على مبادئ وآليات الإنتاج الخالي من الفاقد والضائع لتطبيقه على مراحل نظام المعلومات المحاسبي ليتحقق الهدف من البحث.

وحيث إن الأدبيات المحاسبية بالبيئة العربية نادرة في تناولها لمحاسبة الإنتاج الخالي من الفاقد، فقد قامت الدراسة باستعراض مفاهيم وفلسفة ومبادئ الإنتاج الخالي من الفاقد ومن ثم تطبيقه على نظم المحاسبة المالية للتوصل إلى نظام محاسبة مالية خالي من الفاقد من خلال استعراض أنشطة المحاسبة المالية التقليدية ومن ثم تحديد الأنشطة التي تطبق عليها مبادئ الإنتاج الخالي من الفاقد مما يخلق قيمة للعميل.

ولقد وجدت الدراسة أن خلق القيمة في مرحلة الإنتاج فقط لا يكفي لخلق القيمة ولا يدعم القدرة على المنافسة وعليه يجب أن يكون خلق القيمة من خلال جميع أوجه أنشطة المنشأة.

ثانياً: الدراسات الأجنبية:

1- دراسة (Arora, 2017) بعنوان:

"Conceptual Issues in Lean Accounting"

"القضايا المفاهيمية في المحاسبة الرشيقة"

هدفت هذه الورقة إلى استكشاف القضايا المفاهيمية للمحاسبة الرشيقة المعتمدة مثل مقصدها وتعريفها ونشأتها واحتياجاتها، كما هدفت أيضاً إلى تقديم مفارقة بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية مما يساعد القراء على فهم شروط تطبيق المحاسبة الرشيق بشكل واضح. ولقد عرفت هذه الورقة المحاسبة الرشيقة على أنها ليست فقط أداة لقياس الأرقام المالية ولكن أيضاً كنظام سهل الأمر حيث إنه نظام التشغيل القائم على أساسيات يمكن أن يُعبر عنه في شروط قيمة الزبون، وقيمة التيار، والتدفق والسحب مع الحد الأدنى من الانقطاع، ومحاولة الوصول إلى الكمال، وهو عبارة عن نهج نظامي للحد من المخلفات مثل الإنتاج المبالغ فيه والانتظار والنقل والاختراع والإفراط في المعالجة وغيرها من خلال التحسين المستمر.

ولقد خرجت الورقة بنتيجة مفادها أن نظام المحاسبة التقليدية يحمل بتكاليف كبيرة بواسطة استخدام كامل للمصادر وهذه التكلفة مرتبطة مع جرد هائل و مدة طويلة مع طريقة تسليم سيئة، بينما نظام المحاسبة الرشيق يحمل بتكلفة أقل من خلال التدفق الأعلى على السحب من العملاء وإزالة المخلفات مما أدى إلى تحسين قيمة العملاء والجودة والتسليم وتقليص الوقت المعتمد.

2- دراسة (Jakubiec, and Brodnicka, 2016)، بعنوان:

"A kaizen concept in the process of aquality improvement in the company".

"مفهوم كايزن في عملية تحسين الجودة في الشركة".

تتعلق الدراسة بموضوع تحسين الجودة التي تتحقق من خلال مفهوم التحسين المستمر كايزن kaizen إن الهدف الرئيس من هذه الدراسة هو تحليل الاستخدام العملي لكاييزن، من حيث القضاء على جميع النفايات والتحسين المستمر. وتنقسم هذه الدراسة إلى جزأين: النظرية والمعرفية ففي الجزء الأول منها تم وصف الفلسفة المعتمدة ومفهوم التحسين المستمر (كايزن)، والتي هي عبارة عن علامات على تحسين الشركة بشكل عام، أما الجزء الثاني (المعرفي) يتعلق بعرض الاستخدام العملي لقواعد مفهوم كايزن في شركة سيارات في بولندا في بيلسكو-بيالا. وتتخصص الشركة في صب مكونات الألومنيوم المعقدة مثل: رؤوس الأسطوانات، وكتل المحرك، وأجزاء النقل والمكونات

الهيكلية. ولقد تم استخدام طريقة دراسة الحالة وصياغة مشاكل البحث التي تتبع هذه الحالة: ملامح فريق كايزن، والقواعد الأساسية لفريق كايزن، وخطة عمل كايزن والأدوات المستخدمة أثناء عمل كايزن.

ولقد تم استنتاج أن إجراءات كايزن تتحقق في الشركة. ولقد وضع تأثير إجراءات كايزن حلول دقيقة لمشاكل الجودة. وتقوم الشركة أيضاً بإجراءات ما يسمى "ما بعد كايزن"، والتي تستخدم في حالة المشاكل التي تتطلب وقتاً أطول للقضاء عليها ووفقاً لفلسفة كايزن فإن جميع الأنشطة التي أُقيمت في الشركة في مجال الجودة لديها طابع مستمر.

3- دراسة (kocamis, 2015). بعنوان:

"Lean Accounting Method For Reduction in production costs in companies"

" نظرية المحاسبة الرشيقة للحد من تكاليف الإنتاج في الشركات "

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية المحاسبة الرشيقة وأثرها في تخفيض التكاليف الإنتاجية حيث تقوم الشركات باستبدال أساليب التصنيع القديمة بأساليب حديثة لتقديم منتجات أفضل للعملاء وبأسعار أقل ومن هذه الطرق والأساليب الحديثة التصنيع الرشيق وتعتبر المحاسبة الرشيقة منهجية تهدف إلى دعم التصنيع الرشيق. وتوضح هذه الدراسة أيضاً أنه في ظل المحاسبة الرشيقة تعتبر كل عملية من العمليات الإنتاجية إضافة للتكلفة لذلك تهدف المحاسبة الرشيقة إلى إزالة العمليات التي لا تضيف قيمة وبالتالي تقليل الفاقد. وركزت هذه الدراسة على التفكير الرشيق وعناصر نظام التفكير الرشيق وأعطت نموذج جيد للتفكير الرشيق وهو يتكون من خمس خطوات وهي تحديد القيمة، تحديد تيار القيمة، جعل تيار القيمة يتدفق، تنفيذ نظام السحب، السعي نحو الكمال.

ومن أهم النتائج التي خرجت بها الدراسة: أن الشركة التي تقتنع بأسلوب المحاسبة الرشيقة يجب عليها أن تعتمد البساطة في كل أنشطتها ويجب أن تعمل وفق مبادئ التفكير الرشيق كما يجب على الشركات استخدام التفكير الرشيق في جميع الإدارات على نحو فعال حيث إن تلك الشركات تحقق أكبر قدر من المنافع وذلك بتقليل الفاقد من الموارد وتخفيض التكاليف الإنتاجية.

4- دراسة (Ramezani, 2014)، بعنوان:

"Lean and its Basic Components"

"الرشاقة ومكوناته الأساسية"

إن فلسفة التصنيع الرشيق يجب أن تستخدم كل الموارد البشرية والمادية لتحقيق أقصى قدر من ثروة الملاك، حيث إن أساس فلسفة التصنيع الرشيق هو أن الأداء الكلي للمنظمة يجب أن يتجه نحو التوحد واتباع النظام المنطقي الذي يعتبر الزبون أو العميل هو محور اهتمامه، والذي يهدف إلى تقديم قيمة للعملاء. ولقد هدفت هذه الدراسة إلى شرح مختلف جوانب الرشاقة أي دراسة الرشاقة من جميع النواحي على أساس المبادئ الأساسية، حيث ركزت الدراسة على توفير شرح لمبادئ أدوات وممارسات المحاسبة الرشيقة في إيران.

ولقد توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن الرشاقة هي فلسفة إدارية نشأت من صناعة السيارات، وتوسعت حتى أصبحت تطبق على عمليات غير إنتاجية وفي الوقت الحالي تم تطبيقها على مستويات أخرى مثل تكنولوجيا المعلومات، خدمات العملاء، والعمليات الإدارية. والفكرة الرئيسية في الرشاقة هي تقديم المزيد من القيمة للعملاء مع استخدام أدنى حد من الموارد، وتبين أيضاً من الدراسة أن الرشاقة تركز على الالتزام المستمر بعملية التحسين التي يمكن أن تؤثر على القدرة التنافسية للمنظمة بشكل كبير، وأخيراً تعتبر الرشاقة وسيلة للتفكير الرشيق الذي يساعد في القضاء على الضائع وتقديم قيمة أفضل للعميل.

5- دراسة (Rosa, 2013) بعنوان:

"Accounting Contribution For Lean Management Philosophy"

"مساهمة المحاسبة في فلسفة الإدارة الرشيقة"

الهدف من هذه الدراسة هو مراجعة فلسفة الإدارة الرشيقة وتعريف نقاطها الأساسية والتحقق من التوافق بين هذه الفلسفة و بين نماذج الإدارة المحاسبية التي تعتبر النظرية الأكثر ملاءمة، وهناك مجموعة من الأهداف الفرعية لهذه الدراسة وهي تعريف أي من طرق تقييم المنتج والأداء أكثر ملاءمة من أجل استخدامها مع الفلسفة الرشيقة. ومن أجل هذه الغاية، تم مراجعة مقالات ولقد تم التوصل إلى بعض النتائج وهي أنه بالنسبة لتقييم المنتج فإنه يتم من خلال تكاليف تدفق القيمة أو تيارات القيمة، أما بالنسبة لتقييم الأداء فإنه يتم التركيز على ثلاث نقاط وهي خلية العمل، تدفق القيمة، والإدارة بالرؤية، وأن تكلفة قيمة التيار هي التي تتبع جميع المبادئ الرشيقة.

6- دراسة (Maskell & Baggley, 2006)، بعنوان:

"Lean accounting: What's it all about?"

"المحاسبة الرشيقة: كل ما يتعلق بها"

هدفت الدراسة بيان أن الأنظمة التقليدية لا تتناسب مع عمليات الإنتاج الرشيق وبالتالي الاهتمام بتحديد المبادئ الأساسية للمحاسبة الرشيقة وتحليل مجالات استعمالها، ولقد طبقت الدراسة في إيرلندا وبينت أن النظم التقليدية لمحاسبة التكاليف الإدارية تعتمد على مقاييس أداء تقليدية لا تركز على تدفق القيمة وأن النظم التقليدية لا تتناسب مع الإنتاج بدون فاقد وهو ما يسمى نظام الإنتاج الرشيق. ولقد قدمت الدراسة تعريفاً للمحاسبة الرشيقة وبينت أدواتها ومبادئها وممارستها. ولقد توصلت الدراسة إلى نتيجة رئيسية وهي أن تطبيق المحاسبة الرشيقة تعمل على التقليل من الفاقد والهدر في الموارد والوقت وتعطي أفضل المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب حيث إنها توفر التقارير في الوقت المناسب وتكون هذه التقارير واضحة وسهلة الفهم.

7- دراسة (Abdulla, 2003)، بعنوان:

"Lean manufacturing tools and techniques in the process industry with a focus on steel"

"أدوات وتقنيات التصنيع الرشيق في الصناعة العملية مع التركيز على الصلب"

يتناول هذا البحث تطبيق المفاهيم الصناعية الرشيقة في الإنتاج أو في قطاع عملية الإنتاج مع التركيز على صناعة المعادن. إن هدف هذا البحث هو التحقيق في كيف يمكن أن تكون أدوات الصناعة الرشيقة متكيفة مع الأدوات المنفصلة في بيئة صناعية مستمرة، ويهدف أيضاً إلى تقييم فوائدها على مثال تطبيق معين.

على الرغم من أن عملية الإنتاج الرشيق أو المستمر والإنتاج المنفصل تتشارك في خصائص متعددة إلا أن هناك بعض المواطن التي تختلف فيها كل عملية عن الأخرى، حيث إن إعدادات كلتا الصناعتين لديها تداخل مع الأخرى ولكن لكل منها خصائص فريدة ومتنوعة. إن هذا البحث يحاول أن يعطي تعريفاً للأوجه المتقابلة بين الصناعة المنفصلة والصناعة المستمرة.

وقد تم اختبار الأفكار في هذا الخصوص على شركة كبيرة لصناعة المعادن يشار إليها ب (إيه بي أس).

وقد توصل البحث إلى مجموعة من النتائج وهي: إن رسم خرائط قيمة التيار مستخدمة لوضع خطة للحالة الراهنة ومن ثم مستخدمة للتعريف عن مصادر المخلفات، والأدوات المعتمدة

لمحاولة الحد من هذه المخلفات. إن خريطة الحالة المستقبلية مطورة بعد ذلك من أجل نظام محدد مع أدوات معتمدة من أجلها و من أجل تحديد كمية الفوائد المكتسبة من استخدام أدوات وتقنيات معتمدة في رسم خرائط قيمة التيار، فإنه يوجد هناك محاكاة مفصلة مطورة لشركة (أيه بي أس) وهناك تجربة مصممة مستخدمة لتحليل إنتاج هذه المحاكاة لتكوينات مختلفة ومعتمدة.

1.8 التعليق على الدراسات السابقة:

من خلال استعراض الدراسات السابقة التي تناولت المحاسبة الرشيقية تبين أنها استعرضت المفاهيم المتعلقة بالإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقية، وبيان أثر استخدام المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف، ودور المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية والمحافظة على الاستدامة والبقاء، كما أشارت الدراسات السابقة إلى ضرورة استخدام نظام المحاسبة الرشيقية وتطبيق أدواتها ومبادئها للاستفادة من المزايا التي يحققها هذا النظام، كذلك وضعت دراسات أخرى نماذج لتطبيق المحاسبة الرشيقية، ولقد توصلت الدراسات السابقة إلى أن نظام المحاسبة الرشيقية ونظام الإنتاج الرشيق أنظمة حديثة تعتمد على الإنتاج بأقل قدر من الفاقد وتركز على الأنشطة التي تضيف قيمة للعميل وإزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة، وبينت الفرق بينها وبين نظام الإنتاج التقليدي الذي يعتمد على الإنتاج الضخم أي الإنتاج بكميات كبيرة بغض النظر عن الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

1. تتشابه هذه الدراسة مع غيرها من الدراسات السابقة من حيث إن جميع الدراسات تناولت موضوع الإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقية بشكل تفصيلي، كما تتشابه مع بعض الدراسات مثل دراسة (محسن، 2016م)، ودراسة (المشهوروي، 2015م) في أن كلاً منهم تم تطبيقه في قطاع غزة، وتشابهت أيضاً مع دراسة كل من (محسن، 2016م)، (المشهوروي، 2015م)، (الموسوي، والغرباوي، 2015م) من حيث المنهجية المستخدمة حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في كل منهم.

2. تتميز هذه الدراسة في أنها تبحث في مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث تم تقسيم المقومات إلى مقومات إدارية ومقومات إجرائية ولم تقم أي من الدراسات السابقة بالتطرق لتلك المقومات بالشكل المفصل كما تم في هذه الدراسة، بل إن معظمها تطرق لآثار تطبيق المحاسبة الرشيقية فمثلاً اهتمت دراسة (الحسناوي، 2014م) بأثر

تطبيق الإنتاج الرشيق على أداء العمليات، كما اهتمت دراسة (محمد، 2013م) بأثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف أما دراسة (الطائي والسبعوي، 2012م) فاهتمت بمرتكزات التصنيع الرشيق وأثره على تحقيق الميزة التنافسية، أما دراسة (Maskell & Baggley, 2006) فاهتمت بتوضيح تعريف المحاسبة الرشيقة وبيان أدواتها ومبادئها. وتتميز هذه الدراسة أيضاً بأنها تأتي في بيئة مختلفة عن سابقتها حيث أنها طبقت على الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة أي أنها طبقت في بيئة صناعية وإنتاجية وهو ما يميزها عن دراسة (محسن، 2016) التي طبقت في البنك أي في بيئة خدمية. وبالتالي فإن هذه الدراسة انفردت بالبحث عن مقومات المحاسبة الرشيقة ومعرفة مدى توفرها في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الفصل الثاني

المنهج الرشيق

الفصل الثاني المنهج الرشيق

2.0 المقدمة

لقد تطورت الظروف البيئية المحيطة بالمنشآت الصناعية في الوقت الحاضر تطوراً كبيراً بحيث أصبحت البيئة الحديثة ذات خصائص مميزة ومختلفة عن البيئة التقليدية. وكان لهذا التغيير الأثر الكبير على المنشآت الصناعية وعلى الإنتاج ونظام التكاليف وكان من ضمن التغييرات التي حدثت زيادة الطاقة الإنتاجية، والمنافسة العالمية، والتركيز على خدمة العميل، والتغيير التكنولوجي، كما أدت هذه التغييرات التي حدثت إلى ضرورة البحث عن أساليب تصنيع جديدة تحقق إضافة خصائص جديدة للمنتجات لا توفرها نظم الإنتاج التقليدية (عيسى، ومحسن، 2013م، ص-114 115). ومن الطبيعي أيضاً أن يكون لهذه التغييرات الأثر الكبير على المحاسبة الأمر الذي أدى إلى عدم ملاءمة المحاسبة التقليدية وخاصة في مجال محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية للتغيرات والتطورات التي حدثت، لذا ظهرت بعض المفاهيم الجديدة في علم المحاسبة تعمل على توفير المعلومات الملائمة للمساهمة في الاستخدام الأمثل للموارد ومواكبة التطورات والتغييرات في الأسواق المنافسة (كاظم، 2014م، ص223). وكان مفهوم المحاسبة الرشيقة من المفاهيم الحديثة التي ظهرت نتيجة لتلك التغييرات والتي تعد مفتاحاً للتقدم. وتشمل المحاسبة الرشيقة كل الأساليب الإدارية التي تعكس حقيقة التفكير الرشيق والممارسات الرشيقة. وتساعد المحاسبة الرشيقة على اتخاذ أفضل القرارات نتيجة الحصول على المعلومات الملائمة في الوقت المناسب، كما أنها تسهم في القضاء على الضائع وتوفير المال والوقت، وإزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة مما يؤدي إلى التحسين طويل الأمد وتخفيض التكاليف (محمد، 2013م، ص15-14). ومن هنا كان لابد من الاهتمام بموضوع المحاسبة الرشيقة وذلك بإلقاء الضوء على كل ما يحيط بها من مفاهيم ومبادئ والتعرف أيضاً على أدوات المحاسبة الرشيقة لكي يتمكن القارئ من فهم المقصود بالرشاقة. ولقد تم التركيز في هذا الفصل على كل من التفكير الرشيق والإنتاج الرشيق وتعريف المحاسبة الرشيقة كما سعى هذا الفصل إلى التعرف على كل من المقومات الإدارية والإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة.

المبحث الأول: الإنتاج الرشيق

2.1.1 تمهيد

إن مصطلح التصنيع أو الإنتاج الرشيق (Lean Product) يتضمن القيام بدراسة كاملة لمسار العملية الإنتاجية بدءاً من بداية التفكير، ومن ثم التخطيط للعملية، والتصميم، والتوريد، والإنتاج، وأخيراً التوريد للزبائن مع التركيز على التخلص الكامل من كل جزئية لا تحقق أي قيمة مضافة للزبون باعتباره المحور الأساس لتوجه أي نشاط صناعي أو خدمي، ويعتمد الإنتاج الرشيق على التوظيف المتوازن لكل موارد المنظمة لتستطيع تحقيق أهدافها وذلك من خلال استخدام العاملين ذوي المهارات المتعددة القادرة على دراسة وفهم الواقع الحالي في كل نشاط، والقادرة أيضاً على حل مشكلاته بل وتطويره نحو الأفضل وفي أغلب الأحيان يستعمل بشكل متبادل مع الإنتاج في حينه (Just-In-Time)، والاختلاف بينهما هو أن (JIT) يؤكد على ضرورة حل المشكلات، وينصب تركيزه على القضايا الداخلية للمنظمة، والتصنيع الرشيق يؤكد على فهم متطلبات الزبون، والقضيتان الرئيسيتان للنظامين هما التحسين المستمر، ونظام السحب، إلى أن الفلسفة في النظام الرشيق هي عمل النظام بأدنى مستويات من المخزون، وأدنى هدر، وأدنى مساحة، وبصورة أكثر دقة، حيث إنه نظام لا يشتمل على معوقات، ويتمكن من تحقيق المرونة (الحميداوي، وبهية، 2015م، ص56). وسوف تركز هذه الدراسة على توضيح كل ما يتعلق بالتصنيع الرشيق وذلك بإعطاء نبذة تاريخية عن مفهوم الترشيق، وبيان المقصود بالتصنيع الرشيق، وتوضيح أنواع الهدر، وتقديم مقارنة بسيطة بين النظام الرشيق والنظام التقليدي.

2.1.2 نبذة تاريخية عن مفهوم الترشيق:

يري الكثيرون أن (Taiichi Ohno) هو أول من وضع منهج الترشيق في بداية الخمسينيات حيث بين (James Womack) أن أفكار الترشيد تم انشاؤها من قبل شركة تويوتا اليابانية لصناعة السيارات منذ بضع سنوات (المشهوراوي، 2005: 21). حيث إن العالم يشهد العديد من التغيرات في المجالات والاتجاهات التي تصل في بعض الأحيان إلى حد الأزمات والتي نصل بنتائجها إلى كل نواحي الحياة وبالتالي أصبح من الضروري وضع آليات واضحة ومنهجيات ثابتة لمواجهة أي نتائج غير مرغوبة ترتبط بهذه التغيرات، وأكثر المجالات والأنشطة التي تتأثر بهذه التغيرات والتقلبات هي أنشطة المجال الصناعي فالصناعة تقوم على المواد الخام، والأجزاء

المصنعة وتعتمد على مصادر الطاقة وطرق النقل والمواصلات، وتتأثر التجارة الداخلية والخارجية للدول بأي أزمات أو تغيرات، ولقد كانت اليابان من أبرز الدول التي سارعت بدراسة الأساليب العلمية لإدارة الصناعة ونقل الأفكار الرائدة من المدرسة الأمريكية والأوروبية بعد الحرب العالمية الثانية **وتطويرها** بما يناسب أهدافها الصناعية ثم ما لبثت أن طورت أنظمة إدارة متميزة تحمل الصبغة اليابانية والتي سرعان ما أصبحت مدارس إدارة متميزة وانتشرت في كل الأنحاء (إدارة، 2011م) حينها قامت شركة تويوتا بقيادة برنامج ضخم وهو برنامج (تويوتا) للتحسين ثم تم تأسيس نظام تويوتا للإنتاج (Toyota Production System) (TPS) الذي لم يكن معروفاً بعد، ولقد قام المهندسون في شركة تويوتا بأول خطوة في عملية التحسين حيث قاموا بالنظر إلى طريقة ومبادئ (هنري فورد) في خط الإنتاج، حيث يعتبر فورد الرائد في اختراع خط التجميع أو خط الإنتاج، وأيضاً قام مهندسو (تويوتا) بدراسة إسهامات (Fredrick Taylor) في تحسين الكفاءة الصناعية وأيضاً تبني مفاهيم (Edwards Deming) الذي ساهم كثيراً بنهضة اليابان الصناعية ما بعد الحرب، ومع هذه البدايات وهذه الجهودات تحقق التحسين في جميع المستويات، ومن هنا دخلت (تويوتا) السوق (الأمريكية) في بداية الستينات ولقد زاد دخولها أكثر بالسوق الأمريكي بعد السبعينيات بعد أن اكتسبت تويوتا ثقة العملاء الأمريكيين. وبعد هذا النجاح الكبير الذي حققته شركة تويوتا قامت شركات صناعة السيارات بمراقبة هذا النجاح والبحث عن السبب الذي قاد تويوتا إلى تصنيع سيارات في اليابان وشحنها وبيعها بسرعة وبسعر رخيص ومشجع للعملاء، وبأفضل من السيارات المحلية، (Alhwishel,2012)،(malhwishelar.2017).

ولقد قام الباحثان (Womack, Jones) في عام (1991) بنشر دراستهما في كتابهما الشهير (الآلة التي غيرت العالم) "The Machine That Changed the world"، حيث قاما بوصف نظم الإنتاج في شركة (تويوتا) (TPS) ومقارنته مع الأساليب العالمية للتصنيع والإنتاج في شركات تصنيع السيارات في العالم الغربي، وأطلقوا على نظام الإنتاج في شركة تويوتا بنظام اللين (Lean) أي الإنتاج الرشيق (Womack and Jones,1991, p4-8). وقد تم صياغة مصطلح الرشيق كعبارة لوصف (نظام تويوتا) التي تمكنت من الإنتاج مع تقليل كل الموارد المستخدمة مثل: المساحة وجهد العمل والاستثمارات الرأسمالية والمخزون، والعمل على القضاء على العيوب وإزالة الهدر أو الضائع (جرايان، 2011م، ص29). وفي عام 1996م نشر الباحثان (ووماك وجونز) كتابهما الثاني بعنوان التفكير الرشيق "Lean Thinking" الذي تناول تفصيلاً

للمفاهيم والأدوات الرئيسية للأسلوب الإنتاجي لشركة (تويوتا)، واستمرت بعد ذلك العديد من المؤلفات التي توضح مفاهيم وأدوات فكر ترشيد الفاقد الذي يؤدي إلى استنفاد موارد أقل، حيث يعتمد على وجود حد أدنى من المخزون، والتسليم وفقاً للمواعيد المقررة، والرقابة الدقيقة على الجودة والصيانة المانعة، ومعايرة جميع الوظائف والأنشطة، مما شجع العديد من الوحدات الاقتصادية على التحول مباشرة إلى تطبيق هذا المدخل (Merwe, 2008, P1-18).

2.1.3 مفهوم الإنتاج الرشيق:

يعتبر نظام الإنتاج الرشيق نظاماً لتنظيم، وإدارة، وتطوير الإنتاج، والعمليات، والموردين، والعلاقات مع العملاء بحيث تتم عملية الإنتاج بأقل مجهود وفي أقل مساحة وبأقل رأسمال، وأقل وقت، وأقل عدد من الوحدات المعيبة لترضي احتياجات العملاء ويعتمد نظام الإنتاج الرشيق على نظام السحب والذي يتبنى سياسة الإنتاج حسب الطلب. على عكس الإنتاج التقليدي الذي يعتمد على أسلوب الدفع والذي يتبنى سياسة الإنتاج بأحجام ضخمة كبيرة لكي يتم توزيع التكاليف الثابتة على عدد أكبر من الوحدات المنتجة مما يسمح بتخفيض نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف. وهي بذلك تعتمد على تطبيق الإنتاج الواسع (Mass Production)، الذي يعتمد على نظام الدفع (Push System)، والذي من خلاله يتم الإنتاج بقدر المستطاع بالشكل الذي يبقى كل عامل مشغولاً بالإنتاج بغض النظر فيما إذا كانت المنتجات يمكن بيعها أم لا (Noreen, & Gairison, 2008, p8) وتسعى الشركات لاختيار التصنيع الرشيق لثلاثة أسباب (Krajewiski, and Ritzman, 2005, p495)

1- لتقليل الاحتياجات من الموارد الإنتاجية والتكاليف.

2- لزيادة الاستجابة نحو الزبون.

3- لتحسين صورة المنتج.

إن الفكرة الأساسية من الإنتاج الرشيق والتي تم تطويرها منذ سنيين في اليابان هي تقليل حجم الفاقد، وتخفيض التكاليف، وتطوير الموظفين وزيادة قدراتهم ومهاراته (Abdullah, 2003, p6) ويبين الجدول التالي مفاهيم الإنتاج الرشيق من وجهة نظر مجموعة من الباحثين (الحسناوي، 2014م، ص76-75).

ويعتمد الأسلوب الرشيق من أجل تنظيم العمل على ما يعرف بالأسات الخمسة (The 5s's) وتشتمل على خمس طرق لتنظيم مساحة العمل وتحقيق الكفاءة والفعالية، وتمثل إرشادات لمختلف العاملين والموظفين وهي كما يلي (الزعبي، العفيف، 2015م، 329):

- **صنف (sort)** أي صنف الأعمال إلى ضرورية وغير ضرورية، ثم إزالة الأعمال غير الضرورية التي لا تضيف قيمة نهائياً.
- **رتب (straighten)** بعد تصنيف الأعمال يتم ترتيب بنود الأعمال الضرورية من أجل تقليل واختصار الوقت والجهد المبذول مثل تنظيم مكان العمل وترتيبه بشكل مرتب ووضع كل شيء في مكانه.
- **لمع أو نظف (shine)** تنظيف بيئة العمل والتخلص من المخلفات والأوساخ والملوثات بصورة تقود إلى تحديد المشكلات بدقة وتقلل من المخاطر كالحريق والحوادث.
- **التوحيد (standerelaize)** أي اضافة الطابع الرسمي على نشاط المنظمة، وجعل جميع الممارسات أكثر فاعلية وكفاءة ويتم انجاز ذلك من خلال التوحيد حيث إنه عند وضع معايير للعمل سوف يصبح كل شخص على علم بما سيقوم به وكيف يتم انجاز العمل المفترض القيام به، كما يساعد على اظهار الانحرافات.
- **الاستدامة (sustain)** والمقصود بها ضمان استمرارية الحفاظ على المعايير المعمول بها وأن يتم التعديل اذا تطلب الأمر.

وهناك بعض الشركات التي أضافت الأس السادسة وهي (Safety) حيث إنه من الصعب أن تتال المنظمة على ثقة الموظفين من دون توفير الأمان في بيئة العمل التي يعملون بها، وبالتالي يجب أن يعمل عنصر الأمان مع العناصر السابقة لخلق بيئة عمل ناجحة (McVay, Kennedy, and Fullerton, 2013,p 7).

وفي ضوء ما سبق يمكن القول بأن الإنتاج أو التصنيع الرشيق هو نظام إنتاجي يعتمد على الإنتاج بأقل التكاليف عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد وإزالة كافة أنواع الضياع أو الهدر والتأخير وذلك بالتخلص من النشاطات التي لا تضيف قيمة للعملاء، كما أنه نظام يسعى إلى تقديم منتجات عالية الجودة للحصول على رضا العملاء وتعظيم القيمة المقدمة لهم. كما أن الإنتاج الرشيق يعتمد على مجموعة من الممارسات التي تنظم العمل وتعمل على التخلص من كل الأعمال

والأنشطة غير الضرورية والتي لا تضيف قيمة وتضمن الاستمرار على العمل وفقاً للمعايير المعمول بها.

2.1.4 الهدر أو الضائع وأنواعه:

لقد تحول التصنيع الرشيق إلى فكر شامل يطبق في جميع مجالات الأعمال وأنشطتها، والمجالات الطبية والتعليمية والهدف من هو تحقيق أفضل أداء، وأفضل مخرجات مع التخلص كلياً من أي نشاط لا يمثل قيمة مضافة للزبون كلما كان ذلك ممكناً، إذ أن الفكرة الأساسية من وراء هذا المفهوم إزالة كل أشكال الهدر الناجمة عن العمليات التصنيعية التي لا تضيف قيمة للمنتج النهائي من وجهة نظر الزبون، من خلال تدريب العاملين على اكتشاف الهدر والسعي للتخلص منه، إما من خلال اكتشاف مشكلات وإيجاد حلول لها، أو من خلال أعمال التحسين المستمر. إن عدم اكتشاف الهدر لا يدل على عدم وجوده بل يدل على عدم كفاءة التدريب. ووفقاً لمفهوم التصنيع الرشيق فإن الهدر (Waste) يعرف بأنه: أية عملية أو أية تكاليف لا تضيف قيمة للمنتج النهائي (الحميدوي، وبهية، 2015م، ص56). ويمكن بيان أبرز أنواع الضياع والهدر الشائعة في مجال نظام التصنيع الرشيق كالآتي:

1- الإنتاج الفائض: Over Production

غالباً ما يسمى الإنتاج الفائض بأم جميع النفايات، ويحدث الإفراط في الإنتاج عندما تنتج الشركة أكثر من احتياجات العملاء. فمثلاً يقوم المصنع بإنتاج 100 وحدة على الرغم من أن العميل أمر بإنتاج 20 وحدة فقط. ويمكن أن يكون الإفراط في الإنتاج في بيئات غير التصنيع مثل المطاعم ورمي الطعام الزائد. والسبب في اعتبار الإفراط في الإنتاج هو أم جميع النفايات هو أن الإفراط في الإنتاج يتسبب في وجود نفايات أخرى أي وجود أنواع أخرى من الهدر والضائع. فعلى سبيل المثال تحتاج البضائع الزائدة الناتجة عن الإفراط في الإنتاج إلى نقل وتخزين (النقل والمخزون)، والتي تجعل العمال يتحركون بعيداً عن عملهم (الحركة). حتى أن الإفراط في الإنتاج يخلق الانتظار، كما أنه غالباً ما يؤخر إنتاج المنتجات التي يريدتها العملاء فعلاً (Pereira,2009: 1).

2- وقت الانتظار **Waiting**

ويتمثل بالوقت الضائع بسبب انتظار العملاء أو التأخير في الحصول على المعلومات أو التأخير في الحصول على المنتج وغيرها من العمليات المتأخرة والتي تؤدي إلى ضعف تدفق المنتج، والزيادة في المهلة الزمنية (9 p, Hines, and Taylor, 2000).

3- الضياع الناجم عن النقل والمناولة **Transportation**

ويتحقق هذا الضياع نتيجة عمليات النقل غير الضرورية للمواد وحركات النقل الغير ضرورية للأدوات والمكائن والنقل عبر مسافات طويلة أو تكرار عمليات النقل ومن أبرز أسبابه التخطيط الخاطيء، وبعد المسافات بين مراكز العمل (3 p, Domingo, 2015).

4- الضياع الناتج عن المخزون **Inventory**

ويتحقق هذا النوع من الضياع نتيجة التخزين الزائد للمواد حيث إن المخزون الكبير يؤدي إلى استهلاك المساحة، وارتفاع التكاليف حيث تصل تكلفة التخزين إلى أكثر من 20 بالمئة من قيمة المنتج، ويمكن التقليل من هذا النوع من الضياع عن طريق تحديد الحد الأقصى والأدنى للتخزين (194 p, Berlec and Starbek, 2009).

5-الضياع الناتج عن الحركة **Motion**

يتحقق هذا النوع من الضياع نتيجة الحركة الزائدة غير الضرورية التي ينتج عنها هدر في الجهد، والوقت، ولا تضيف قيمة للمنتج النهائي، ويتمثل ذلك بالتنقلات، وحركات العاملين الزائدة غير الضرورية والتي لا تضيف قيمة للمنتج (الغرباوي، 2015م، ص8).

6-الضياع الناتج عن العمليات **Over Processing**

ويتحقق هذا النوع نتيجة لعدم فاعلية العمليات ووجود عمليات يدوية غير ضرورية، والتي لا تضيف قيمة للمنتج (كاظم، 2014م، ص225).

7- الأخطاء **Defects**

وهي الأخطاء أو العيوب التي تكون في المنتج النهائي، والتي تصل إلى المستهلك، وبالتالي يلجأ المستهلك إلى مراجعة المصنع نتيجة الخلل (15 p, Jackson, 2013).

أما الإدارة اليابانية فقد لخصت مصادر الهدر بثلاث مصادر أطلق عليها (3M)، توافقاً مع اللغة اليابانية وهي (سعيد، 2011م، ص184)

Muda: وتعني الهدر، ويمثل الهدر في الفكر الياباني كل نشاط يمثل كلفة ولا يضيف قيمة.
Mura: ويعني التغيير والتذبذب، أي عدم الاستقرار في الإنتاج وأسلوب العمل، وبشكل أوضح عدم اعتماد أساليب نموذجية محددة في أداء العمل.

Muri: وتعني ضعف الحكمة واللاعقلانية من خلال التركيز على المحاسبة على الأخطاء والتوبيخ المستمر عليها أكثر من اتخاذ الفعل الصحيح.

ويتضح مما سبق أن الهدر أو الضائع هو أي نشاط لا يضيف قيمة للمنتج النهائي من وجهة نظر العميل، وبالتالي يجب التخلص من تلك الأنشطة التي لا تضيف قيمة لأنها تؤدي إلى إهدار الوقت وإهدار الموارد.

2.1.5 الفرق بين النظام التقليدي في التصنيع ونظام التصنيع الرشيق:

جدول(2.1): الفرق بين النظام التقليدي والنظام الرشيق.

العوامل	التصنيع الرشيق	النظام التقليدي
الجدولة	تتم بالاعتماد على الطلب الفعلي للزبون	تتم بالاعتماد على التنبؤ
المهلة الزمنية	قصيرة	طويلة
حجم الدفعة	كمية صغيرة بحيث تسد النقص سواء في الانتاج أو الشراء.	كبيرة نسبياً مع اجراء مفاضلة بين كلف المخزون وكلف التهيئة.
الجودة	العيوب صفرية وإن لم يكن مستوى الجودة مئة بالمئة يكون الإنتاج في خطر	نسبة محددة من التالف
الترتيب الداخلي	على أساس المنتج	على أساس العملية
تمكين العاملين	عالٍ	منخفض
المخزون	يعد ضياعاً أو هدراً	يعامل بوصفه موجودات

المصدر: (الدباغ، و حسن، 2010م، ص103)

ويتضح من جدول(2.2) أن نظام الإنتاج الرشيق يختلف عن نظام الإنتاج التقليدي في الكثير من الأمور حيث يعتمد الإنتاج في النظام الرشيق على طلبات العملاء أما في النظام التقليدي فيتم الإنتاج بناء على التنبؤ، كما أن الإنتاج في النظام الرشيق يكون بكميات قليلة على العكس النظام التقليدي والذي يعتمد على الإنتاج بكميات كبيرة، أما بالنسبة للجودة ففي النظام

الرشيق تكون عالية والعيوب لا وجود لها بينما النظام التقليدي فيكون هناك نسبة من العيوب، وأخيراً بالنسبة للمخزون فالأساس في الإنتاج الرشيق أن لا يكون هناك مخزون لأن المخزون يعتبر ضائع أما النظام التقليدي فالمخزون يعتبر من أصول الشركة وقد يكون بكميات كبيرة تحتاج إلى تكاليف في التخزين والجرد وغيرها من التكاليف.

2.1.6 مبادئ الإنتاج أو التصنيع الرشيق:

يعتمد الإنتاج الرشيق على مجموعة من المبادئ والتي يمكن تلخيصها كما يلي (Diekmann, Krewedl, and Balonick, 2004, p115):
أولاً: من وجهة نظر (Fujimoto) فإن يرى أن جوهر نظام إنتاج تويوتا يمكن تلخيصه في المبادئ الثلاثة التالية:

1- قدرة التصنيع الروتينية - قدرة الإنتاج القياسية.

2- القدرة على التعلم الروتيني - الطرق القياسية لحل المشكلات والاحتفاظ بالحل.

3- القدرة على التعلم التطوري - التعلم لتغيير النظام والتحسين.

ثانياً: من وجهة نظر (Womack) فقد عرف المبادئ الخمسة التالية:

1- تحديد القيمة من وجهه نظر العميل.

2- تحديد تيار القيمة.

3- جعل المنتج يتدفق.

4- التأكد من أن هذا يحدث وفقاً لطلب العميل.

5- إدارة نحو الكمال.

ثالثاً: من وجهة نظر (MacInnes) فقد وضع مجموعة أشمل من مبادئ التصنيع وهي:

1- تقليل الفاقد أو الضائع أو الحد منها، وبالتالي يتم الإنتاج حسب الطلب مع تقليل المخزون.

2- تقليل السبع فواقد، وهم الإنتاج الضخم (الإفراط في الإنتاج) - الانتظار - المواصلات -

المعالجة الإضافية - المخزون - العيوب - العمليات غير الضرورية.

3- ضمان الجودة والتحسين المستمر

أ- التركيز على العميل.

ب- تطبيق تقنيات التدقيق.

ج- تطبيق إدارة البصرية و 5s's.

- 4- التقليل من وقت القيادة من خلال تصميم المنتجات، وسلاسل التوريد.
- 5- التخفيض من التكلفة الكلية من خلال التسعير المستهدف والقيمة الهندسية.
- 6- استخدام المقاييس لضمان التحسين في الأمور المالية والسلوكية.

2.1.7 خصائص الإنتاج الرشيق:

إن التصنيع الرشيق هو مجموعة من الممارسات والتطبيقات التي توضح كل أنواع الهدر في النظام فهو يتنبأ بالاستخدام الأقصى للمواد ويستخدم مجموعة من الأساليب مثل الإنتاج في الوقت المحدد JIT، كايزن Kaizen، فرق التمكين، حلقات الجودة، تقليص وقت الدورة في السحب السوقي، وحجم دفعة التصنيع الصغيرة، والمرونة (السمان، 2012م، ص13).

ويتسم التصنيع الرشيق بعدد من الخصائص التي تجعله من طرق التصنيع الحديثة والتي تساعد على تحقيق الكفاءة والفعالية ومن هذه الخصائص ما يلي (الموسوي، والغرباوي، 2015م، ص7):

- 1- إن الإنتاج يتم وفقاً لطلب الزبون أي أن الزبون هو القائد في العملية الإنتاجية.
- 2- يعتمد نظام التصنيع الرشيق على فرق الإنتاج التي تستطيع اتخاذ القرارات الخاصة مثل قرار إيقاف الخط الإنتاجي عند فشله.
- 3- تستخدم الإدارة المرئية (Visual) لمتابعة ومراقبة الأداء بحيث يتيح لكل شخص التأكد من كيفية عمل المصنع، ويتم عرض المعلومات باستخدام وسائل عدة كالألواح البيضاء، والإشارات البدنية وغيرها.
- 4- السعي المتواصل للوصول إلى المثالية (Perfect)، بحيث تكون عملية التحسين مستمرة.
- 5- التخطيط لكل الأنشطة والعمليات اللازمة لتصميم وإنتاج المنتج وفهمها بشكل كامل.
- 6- يعتمد الإنتاج على الطلبات بدلاً من التنبؤات.

2.1.8 أهداف التصنيع الرشيق:

إن الأهداف الرئيسية للتصنيع الرشيق هي الإزالة المستمرة لجميع الضائعات في عمليات الإنتاج عن طريق التحسين المستمر بغرض تخفيض تكاليف الإنتاج وزيادة المخرجات وهناك أهداف أخرى للتصنيع الرشيق مثل (محمد، 2013م، ص 291-290):

1. تقليل الفاقد والمعيبات: يهدف التصنيع الرشيق إلى تقليل المعيبات والضائعات المادية وبالتالي تقليل الفاقد أو الضائع الذي يتضمن الإفراط في استخدام المدخلات من المواد الخام، كما يهدف التصنيع الرشيق إلى الحد من التكاليف الناتجة عن تصنيع منتجات معيبة.
2. تخفيض أوقات دورة الإنتاج وأوقات الانتظار: وذلك من خلال تخفيض أوقات الانتظار بين المراحل الإنتاجية وتخفيض أوقات التحضير للعملية الإنتاجية، ومن أكثر الطرق فاعلية في تقليل أوقات الانتظار هي تقليل الوقت المستغرق لإنهاء النشاط من البداية إلى النهاية حيث تؤدي إلى تقليل الهدر في الوقت وتخفيض التكاليف.
3. تخفيض مستويات التخزين: مثل المخزون تحت التصنيع والمنتجات النهائية.
4. تحسين إنتاجية العامل: وذلك من خلال العمل على تقليل عدد توقفات العاملين عن العمل وضبط وقت اشتغال العاملين.
5. الاستخدام الكفاء للمعدات والمكان: إن الاستخدام الكفاء للمعدات، واستغلال حيز العمل تتم من خلال إزالة الاختناقات، وتعظيم معدل الإنتاجية للمعدات الحالية، وتقليل توقفات المكائن.
6. المرونة: أي أن يكون هناك امكانية لإنتاج تشكيلة من المنتجات بمرونة عالية مع العمل على تقليل وقت التغيير، أو الإبدال، وتقليل التكاليف الناتجة عنه عن طريق الإنتاج بالسحب واستخدام JIT الذي يقلل المخزون ومتطلبات رأس المال.
7. زيادة المخرجات: حيث إن أوقات دورة الإنتاج تكون قليلة وتكون عدد دورات الإنتاج متزايدة ، مما يسهم في زيادة إنتاجية العمل وفي القدرة على إزالة كل من الاختناقات وتوقفات الماكنة.

2.1.9 التفكير الرشيق:

إن التفكير الرشيق كمبدأ من مبادئ الإدارة يعنى أن المديرين والقادة في حاجة إلى الاعتقاد بأنه يجب أن يكون هناك إمكانية لتحسين العمليات، ولقد كان التركيز في سنة 1980م على التقليل من الضائع ونتاج المنتجات ذات الكفاءة والجودة العالية والتي تؤدي بدورها إلى ادارة التكاليف. إن

التفكير الرشيق يقوم أساساً على أن يتم استخدام الموارد المتاحة في المنظمة للقيام بالأنشطة التي من شأنها أن تضيف قيمه لجميع المستخدمين أما الأنشطة التي لا تضيف قيمه فيجب الغائها (Ramezani and Mahdloo, 2014, p37). يركز الفكر الرشيق على القيمة المسلمة إلى العميل فينظر إلى هذه القيمة على أنها أساس وجود المنشأة، ومن هذا المنطق يمكن القول أن المشروعات تتواجد أساساً بخلق قيمه للعملاء ولذلك تعمل المنظمة ككل في سبيل تحقيق هذا الهدف ويتم تقييم كل فرد وكل وظيفة داخل المنشأة في ضوء معيار خلق قيمة للعميل خاصة في ظل توجه المنشآت إلى جعل استراتيجياتها تعمل من أجل إشباع احتياجات العملاء من خلال خلق القيمة للعميل (محمد، 2014م).

ويرى العديد من المفكرين أن التفكير الرشيق عبارة عن عقلية أو طريقة جديدة لمشاهدة العالم وتتعلق بالتركيز على إزالة الفاقد أو الضائع وإضافة قيمة أو خلق قيمة للمستهلك النهائي، وأيضاً تتعلق بالتدفق السلس للعمليات والاجراءات داخل المنشأة والقيام بتلك الأنشطة التي تضيف قيمة للمستهلك النهائي وإزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة (عيسى، ومحسن، 2015م، ص 16).

2.1.10 المبادئ الأساسية للتفكير الرشيق:

إن المبادئ الأساسية للتفكير الرشيق تتكون من العناصر التالية (Womack and Jones, 2010, p16-25):

1. تعريف وتحديد القيمة لكل منتج أو خدمة.
2. التخلص من الخطوات غير الضرورية في كل مراحل تدفق القيمة.
3. صنع تدفق القيمة التي تتطلب إعادة التفكير لكامل أعمال المنظمة.
4. سحب كل النشاط من خلال العميل أو بمعنى آخر الإنتاج وفقاً لطلب العميل.
5. السعي المستمر نحو الكمال.

المبحث الثاني: المحاسبة الرشيقة

2.2.1 تمهيد

تعد المحاسبة الرشيقة أفضل برنامج للتحسين المستمر، والذي أصبح معروفاً في مجال الأعمال في السنوات الأخيرة. حيث إن مصطلح الرشاقة يعني مجموعة من الأدوات التي تساعد في تحديد الضياع، والقضاء عليه إذ لا يضيف الضياع قيمة للعمل، وتحسين النوعية في حين تعمل المحاسبة الرشيقة على تخفيف وقت الإنتاج وتكلفته. وبسبب كثرة الفوائد التي تقدمها المحاسبة الرشيقة للشركات فقد تبنت العديد من الشركات تقنية المحاسبة الرشيقة. وتعتبر المحاسبة الرشيقة سلسلة من الأساليب والأدوات التي توفر الرقابة والقياس داخل الشركة (محمد، 2013م، ص294). كما إن المحاسبة الرشيقة تقدم الكثير من المزايا للشركات التي تقوم بتطبيقها، فهي ترفع من المستوى الإنتاجي للشركات الصناعية، وتساعد في تقديم أفضل المنتجات وفي وقت قصير وبجودة عالية، كما أنها تساعد المؤسسات الخدمية على تقديم أفضل الخدمات وفي أوقات قصيرة دون إهدار الوقت. وبناءً عليه سوف يركز هذا المبحث على تعريف المحاسبة الرشيقة، والتعرف على مبادئها، وأدواتها، وبيان معوقات تطبيقها.

2.2.2 تعريف المحاسبة الرشيقة:

إن مفهوم الترشيح هو الاقتصاد في كل شيء من متطلبات الإنتاج، حيث يتطلب الإنتاج الرشيح مجهود بشري أقل، ووقت أقل للإنتاج، وتكلفة شراء أدوات ومعدات أقل للعمل، كما أن المساحة المطلوبة للتصنيع أقل، والوصول إلى المخزون الصفري، وإنتاج منتجات متنوعة وتتصف بجودة عالية دون أن يكون هناك منتجات معيبة، وكل هذا يتم عن طريق القضاء على الهدر لغرض التخفيف من آثار التقلبات في التجهيز ووقت الطلب وغيرها (كاظم، 2014م، ص224). ويمكن النظر إلى المحاسبة الرشيقة من وجهان هما: (عيسى، ومحسن، 2013م، ص 119-120)

أ. الوجه الأول: يشير إلى تطبيق المفاهيم الرشيقة في إجراءات النظام المحاسبي، والرقابي، وفي عملية القياس، والهدف هو إزالة الضياع، وتسريع الإجراءات وإزالة الأخطاء، وجعل الإجراءات واضحة ومفهومة.

ب. **الوجه الثاني:** والأهم يشير إلى إجراء تغييرات جذرية في نظم المحاسبة، والرقابة، والقياس التقليدية، وتوجيه هذه التغييرات باتجاه تحقيق المفاهيم الرشيفة، وذلك من أجل أن تكون أكثر ملائمة للبيئة الرشيفة، وبالشكل الذي يؤدي إلى توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات والرقابة وتعطي صورة واضحة عن قيمة العملاء.

ولقد عرف (Maskell, and Baggaley, 2006, P36) المحاسبة الرشيفة على أنها نظام يزود الشركة بالمعلومات الملائمة والدقيقة للمساعدة في اتخاذ القرارات السليمة والتي تؤدي إلى زيادة الربحية وزيادة التدفق النقدي وتستخدم المحاسبة الرشيفة بعض الأدوات التي تساعد في القضاء على الفاقد أو الضائع عن طريق إزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج. كما تعرف المحاسبة الرشيفة على أنها مجموعة العمليات التي تسعى لتحليل أنشطة الشركة بهدف إزالة كافة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للشركة للقضاء على الهدر وإضافة قيمة للعميل (المسعودي، القصير، 2014م، ص116). ويتم تعريف المحاسبة الرشيفة في عالم الأعمال اليوم أنها ليست أداة للقياس المالي فقط بل إنها نظام مضمون لقياس وإدارة القيمة ولقد أجبر هذا المفهوم الشركات على إعادة التفكير في عملياتها الداخلية حيث تقيم العملية من وجهة نظر العميل، ويمكن القول بأن المحاسبة الرشيفة نهج منظم للقضاء على الضائع الناتج من الإفراط في الإنتاج، والانتظار، والنقل، والمخزون، ويتم هذا من خلال التحسين المستمر (Arora, and Soral, 2017,p 2)

وتؤكد النظرات الأدبية على أن نجاح التحول إلى الرشاقة يعتمد على تطبيقها على المؤسسة ككل باعتبار المحاسبة المصدر الأساس لصنع القرار حيث إنها من الأمور المهمة جداً لنجاح عملية التحول إلى الرشاقة (Rosa, 2012, p 889).

وبالتالي يمكن من خلال التعريفات والآراء السابقة القول بأن المحاسبة الرشيفة هي نظام إداري متكامل يهدف إلى إزالة الهدر والضائع من خلال تطبيق بعض المبادئ، واستخدام الأدوات التي تساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للعميل، وبالتالي جعل عمليات الإنتاج والتصنيع أسهل وأبسط، مما يسمح بتقديم قيمة أفضل للعميل.

2.2.3 منافع المحاسبة الرشيفة:

تقدم المحاسبة الرشيفة مجموعة من المنافع والمزايا ومنها (كاظم، 2014م، ص228):

- 1- المساعدة في الحد من الضياع في العمليات المحاسبية، مما يجعل العملية الإنتاجية أكثر فاعلية، وتزيد من مشاركة العاملين في تحقيق أهداف المنشأة وتنفيذ استراتيجياتها.
- 2- دعم الثقافة الرشيقة من خلال تحفيز العاملين، وتوفير المعلومات الملائمة، وتشجيع التحسين المستمر في كل مستويات الوحدة الاقتصادية.
- 3- العمل بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP).
- 4- زيادة قيمة المبيعات وذلك بتوفير معلومات جيدة لاتخاذ القرار.
- 5- زيادة المكاسب وتخفيض التكاليف.
- 6- تدعم المحاسبة الرشيقة عملية التحسين المستمر في الأمد الطويل من خلال استخدام المعلومات، والمقاييس المهمة للترشيد.

وفي ضوء ما سبق فإن المحاسبة الرشيقة تحقق الكثير من المزايا والمنافع فهي تبني استراتيجية خاصة بها تهدف إلى التقليل من الضائع والقضاء على الأنشطة التي لا تضيف قيمة واتباع هذه الاستراتيجية تستطيع الشركة توفير الكثير من الأموال وبالتالي يتم تخفيض التكاليف وزيادة الربحية، كما أن الشركة التي تتبنى استراتيجية المحاسبة الرشيقة تستطيع أن تحصل على كافة المعلومات الملائمة في الوقت المناسب وبالتالي تتمكن من اتخاذ القرارات السليمة، وكل هذه المنافع تتوفر في نظام المحاسبة الرشيقة ولكن لا يمكن أن نجدها في النظام التقليدي.

2.2.4 مبادئ المحاسبة الرشيقة:

إن أهم مبادئ المحاسبة الرشيقة كما يلخصها (Maskell, and Baggaley, 2006, p36-39) والتي تساعد في تحقيق مكاسب إيجابية من خلال ما تحتويه تلك المبادئ من طرق تحقق الرشاقة وهي:

- 1- الأعمال المحاسبية الرشيقة والبسيطة (lean and simple Business Accounting)
- 2- العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة
(Accounting processes that support the lean Transforming)
- 3- توصيل المعلومات بصورة واضحة وفي الوقت المناسب
(Clear and Timely communication of information)
- 4- التخطيط من المنظور الرشيق (Planning From a Lean Perspective)

وفيما يلي تعريف لكل مبدأ من تلك المبادئ وبيان الأدوات الواجب استخدامها لتطبيق كل مبدأ

1- الأعمال المحاسبية الرشيقة والبسيطة (lean and simple Business Accounting)

ويعتمد هذا المبدأ على تطبيق الأساليب الرشيقة على العمليات المحاسبية حيث إن معظم العمليات المحاسبية تحتوي على الضائع أو المودا (Muda)، وبالتالي تستخدم بعض الأدوات للقضاء على الضائع أو الهدر. ويجب أن تكون أدوات المحاسبة الرشيقة المستخدمة للقضاء على الهدر دقيقة وتطبق على كل من الرقابة، والقياس، حيث يستخدم هذا المبدأ بعض الأدوات حتى يتم تطبيق الترشيح للعمليات، ومن تلك الأدوات خريطة تيار القيمة (Value Stream MAP)، والتكلفة المستهدفة (Target Cost)، وأسلوب كايزن (Kaizen)، وصندوق النقاط (Score Box) (محمد، 2013م، ص295).

2- العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة

(Accounting processes that support the lean Transforming)

والمقصود هنا مجموعة التقارير والطرق التي تساعد في التحول إلى الرشاقة، والتي تعكس الأداء المالي والتشغيلي لتدفق القيمة، حيث إن المعلومات هي التي تساعد على التحسين المستمر وتعزيز العلاقة مع الزبون وتحسين عملية تصميم المنتج وتسعيه. ويستخدم هنا مقاييس الأداء المرئية، وصندوق النقاط، ولوحة أداء تيار القيمة، لتحقيق هذا المبدأ (الغرابوي، والموسوي 2015م، ص12-13).

3- توصيل المعلومات بصورة واضحة وفي الوقت المناسب

(Clear and Timely communication of information)

والمقصود بهذا المبدأ هو توفير معلومات واضحة للجميع سواء داخل الشركة، أو خارجها، بحيث تقدم المعلومات بلغة واضحة دون أن يكون هناك تعقيدات في توصيل المعلومة. وكذلك يجب توصيل تلك المعلومات في الوقت المناسب للمساعدة في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب. وتقوم الإدارة هنا باستخدام لوحات الأداء المرئية المرافقة لصندوق النقاط والذي يعرض الأداء المالي، والتشغيلي في تقرير موحد للمساعدة في اتخاذ القرار (Maskell, and Baggaley, 2006, p 37).

4- التخطيط من المنظور الرشيق (Planning From a Lean Perspective)

ويتم التخطيط من المنظور الرشيق عن طريق استخدام بعض أدوات المحاسبة الرشيفة مثل التخطيط المالي والتشغيلي وكلفة تيار القيمة وسياسة المبيعات، حيث يتم تنظيم خطة متكاملة للمنظمة أو الشركة (كاظم، 2014م، ص227).

2.2.5 أهداف المحاسبة الرشيفة

تهدف المحاسبة الرشيفة إلى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين، وتركز باستمرار في الحد من جميع أنواع الضياع الموجودة في العمليات مثل وقت الانتظار، والمخزون، والنقل. إن فلسفة الرشاقة دائماً تجعل المنظمة قوية، وعملياتها مستقرة، ومن ثم تتمكن من تقديم ما يحتاجه العملاء بدقة، وسرعة، وكفاءة، مع الحد الأدنى من التكاليف. ومن أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة الرشيفة إلى تحقيقها (الموسوي، والغريابي، 2015م، ص 3):

- 1- التطبيق المتقدم لأدوات المحاسبة الرشيفة على مستويات تيار القيمة.
 - 2- تطوير أداء المدراء العاملون في الخطوط الإنتاجية أي مدراء تيار القيمة لمساعدتهم في فهم التقارير المالية.
 - 3- تطبيق مبادئ الرشاقة للقضاء على التعقيدات والضائعات.
 - 4- إشراك مدراء تيار القيمة في التخطيط المالي وعمليات الموازنة.
 - 5- تدريب مدراء تيار القيمة وآخرون في صنع القرارات المالية.
- ويلخص (Kocamis, 2015,p 8) أهداف المحاسبة الرشيفة فيما يلي:
- 1- تقديم معلومات عن التكلفة وقياس الأداء لمدراء وقادة تيار القيمة.
 - 2- تقديم معلومات عن إعداد التقارير عن التكاليف وقياس الأداء للمدراء في المستويات العليا.
 - 3- توفير معلومات عن التكلفة والتي سوف يتم تسجيلها في القوائم الحالية.
 - 4- تهدف المحاسبة الرشيفة إلى تقديم معلومات مهمة مفيدة للعمل بشكل فعال وذلك لتطبيق الإنتاج الرشيق وعمليات التصنيع والصيانة.

ولتحقيق تلك الأهداف هناك عدة أدوات تتضمنها المحاسبة الرشيفة وتعمل مع بعضها البعض لتكوين الرقابة، والإدارة للوحدات الاقتصادية الرشيدة إذ أن تلك الأدوات تتبع مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيفة التي تم ذكرها سابقاً، وسيتم توضيح أدوات المحاسبة الرشيفة فيما بعد

2.2.6 سبب الفشل في تطبيق المحاسبة الرشيقة:

هناك العديد من الشركات التي تحاول تنفيذ أو تطبيق المحاسبة الرشيقة ولكنها تواجه بعض الصعوبات، أو تكون غير قادرة على تحقيق الفوائد المتوقعة من تطبيق المحاسبة الرشيقة، ومن هذه الصعوبات ما يلي: (Kilpatrick, 2003, p 4-5)

- 1- فشل الشركة في ربط مقاييس التحسين بالبيانات المالية، وبعبارة أخرى فإن الشركة تقوم بتسجيل التحسين المئوي ولا تحول ذلك إلى إجراء نقدي.
- 2- الخطأ في بناء نظام المحاسبة الرشيقة.
- 3- اختيار مشروع صعب ومرتفع التكاليف أو منخفض المكاسب.
- 4- انفاق الشركة الكثير من الوقت على التدريب، أو أنها تبدأ بالمكان الخطأ.
- 5- عدم إمكانية توسيع نطاق العمليات الرشيقة بحيث لا يمكن أن تصل إلى سلسلة التوريد.
- 6- إن المحاسبة الرشيقة تؤثر بشكل جذري على كل شخص في كل وظيفة في المنظمة، وتغيير الثقافة التنظيمية، ولأن التغيير يسبب عدم الراحة فإن هناك كثير من الشركات غير قادرة على التعامل مع هذا التغيير.
- 7- يحتاج تطبيق المحاسبة الرشيقة، أو الأسلوب الرشيق على جميع أنحاء المنظمة إلى سنوات عديدة.
- 8- وأخيراً فإن العديد من المفاهيم التي تشتمل عليها المحاسبة الرشيقة تختلف عند كل من الإدارة والمحاسبين.

2.2.7 أدوات المحاسبة الرشيقة:

يستعرض هذا العنوان أدوات المحاسبة الرشيقة إذ أن هناك عدة أدوات للمحاسبة الرشيقة كلها تعمل مع بعضها البعض لتكوين الرقابة، والإدارة للشركات الرشيقة، وأن تلك الأدوات تتبع من مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقة ومن تلك الأدوات (محمد، 2013م، 301):

Value stream Mapping

خرائط تدفق القيمة

Target Cost

التكلفة المستهدفة

Kaizen

كايزن (التحسين المستمر)

performance measurement linkage chart

مخطط ربط قياس الأداء

Box Scores	صندوق النقاط (أداء تيار القيمة)
Value Stream Performance Board	لوحات أداء تيار القيمة
Simple and Plain English	لغة واضحة وسهلة
Hoshin policy	سياسة هوشين
Sales operating and financial planning	مبيعات وعمليات وتخطيط مالي
low inventory	تخفيض المخزون
Transaction elimination matrix	مصفوفة القضاء على المعاملات
3p approaches	نهج 3p
Act(PDCA) Plan – Do- check–	خطة، عمل، فحص، قرار
employee satisfaction and cross – training	إرضاء الموظفين والتدريب
Visual Management	الإدارة المرئية

أولاً: خرائط تيار القيمة (Value Stream Mapping)

إن خرائط تيار القيمة هي أداة رئيسة في التصنيع الرشيق والمؤسسات الرشيقية، والغرض منها مشاهدة تدفق المواد، والمعلومات، وفي بعض الأحيان النقد من خلال تدفق القيمة. وتعتبر خرائط تدفق القيمة نقطة الانطلاق للتصنيع الرشيق وكذلك نقطة الانطلاق للمحاسبة الرشيقية (Maskell, and Baggaley, 2011,p416). إن خرائط تدفق القيمة من أبرز الأدوات المهمة التي تحقق الإنتاج الرشيق ويقصد بها جميع الأنشطة الاقتصادية المطلوبة لتحقيق العملية الإنتاجية بدءاً من تصميم المنتج، وطلب الزبون، والإنتاج، وتسليم المنتج للزبون أي من البداية إلى النهاية حيث إن القيمة تقاس من قبل الزبون، وتتمثل بمجموعة من خصائص المنتج التي تتوفر فيه، ويكون الزبون مستعد للدفع مقابل الحصول على هذه الخصائص. وتشير خارطة تدفق القيمة إلى خارطة تدفق المعلومات والمواد خلال سلسلة تجهيز المنتج وهي تعتبر من أهم الأدوات التي تستعمل في التخطيط الرشيق إذ أنها تسهل مهمة ممارسي نظام الإنتاج الرشيق على تركيز وتخطيط أفكارهم على الأنشطة التي تضيف قيمة وتنفيذ مجموعة من تقنيات الترشيح في آن واحد (الأسدي، 2012م، ص70-50).

ثانياً: التكلفة المستهدفة TC (Target Cost):

تعرف التكلفة المستهدفة بأنها نظام لتخطيط الأرباح وإدارة التكلفة تعتمد على سعر البيع كمؤشر أساس، يأخذ في اعتباره متطلبات ورغبات العميل، ويتطلب نظام التكلفة المستهدفة أن يكون هناك فريق عمل يضم كافة التخصصات ويعمل على إدارة التكلفة في المراحل الأولى للإنتاج

ويستمر خلال دورة حياته، وتعتبر أنشطة سلسلة القيمة جزءاً من نظام التكلفة المستهدفة (عبدالله، ومنصور، 2015م، ص223). ويعتبر مدخل التكلفة المستهدفة مدخل حديث، وطريقة حديثة لتحديد التكلفة، وهي عملية تحديد أقصى تكلفة مسموح بها للمنتج الجديد، أو تطوير المنتج الأصلي لكي يحقق نمواً في المبيعات من أجل توليد ربح يزيد عن أقصى رقم للتكلفة المستهدفة (Garrison, and Noreen, 2008, p 212). ويعرف (الحداد، 2011م، ص12) التكلفة المستهدفة بأنها نظام للتكاليف تقوم على تخطيط وإدارة التكلفة والأرباح في نفس الوقت عن طريق تخفيض تكلفة المنتج في المرحلة الأولى من دورة حياته الإنتاجية "التصميم" من أجل تقديم منتج يحقق الربحية، وبسعر بيع يحقق البقاء والاستمرارية للمنشأة في ظل المنافسة القوية.

ثالثاً: مخطط ربط قياس الأداء

أ- مقاييس أداء الخلية تتكون من أربعة مقاييس وهي (محمد، 2013م، ص 305-304):

1-التقرير اليومي بالساعات Day By the Hour Report

وهو تقرير يومي يتابع نجاح الخلية في تحقيق وقت الاتمام إذ صممت الخلايا الرشيقية لتحقيق زمن الدورة المحددة سلفاً للمنتجات المصنعة. وتم تحديد وقت دورة الخلية في وقت الاتمام على أساس الطلب من الزبون. ويمثل وقت الاتمام معدل طلب الزبائن على المنتجات فإذا احتاج الزبون المنتج كل خمس دقائق مثلاً فإن أوقات الدورة لكل الخلايا المشاركة تقوم بتصنيع المنتج خلال الخمس دقائق.

2- First Time Through (FIT)

كذلك هناك مقياس آخر لأداء الخلية وهو FIT والغرض منه رصد عمل الخلية في المرة الأولى وهل كانت تعمل بشكل صحيح أم لا ويقاس (FIT) عن طريق:

FIT للخلية = إجمالي الوحدات المنتجة - الوحدات المعاد تصنيعها

إجمالي الوحدات المنتجة

3- تقرير إنتاج تحت التشغيل الفعلي إلى إنتاج تحت التشغيل المعياري Wip-To-Swip

ويقيس هذا المقياس مدى نجاح نظام السحب حيث يتم مقارنة المخزون الفعلي في الخلية بالمخزون تحت التشغيل المعياري المصمم للخلية فإذا كانا متشابهين فإن نظام السحب يعمل بشكل صحيح والعكس إذا كان هناك اختلاف بينهما يكون نظام السحب فاشل.

4- الفاعلية التشغيلية للمكانن: وهو مقياس يتناول المكانن داخل الخلية ويتبع قدرتها على جعل المنتج متاح في الوقت المحدد وبنوعية جيدة حيث يتم تحديد وقت دورة الخلية بواسطة قابلية الماكنة

للعمل منسوبة الى دورة الوقت. والغرض الأساس من هذا المقياس هو توفير المعلومات التي يحتاج إليها أعضاء الخلية لتلبية احتياجات الزبائن اليومية للحصول على ما يجب القيام به يومياً فإذا ساءت الأمور فإن هذه القياسات تؤدي إلى اتخاذ إجراء لتصحيح المشكلات التي حدثت.

ب- **مقاييس أداء تيار القيمة** فهي تضم إعدادات تقارير الساعة واليوم الخاصة بالخلية وتفيد قياسات أداء تيار القيمة بإعداد التقارير الأسبوعية وإظهار كيف يمكن لتيار القيمة تحقيق الأداء (Maskell, & Baggeley, 2011,p 115) ، وتتركز المقاييس المستخدمة في تيار القيمة في عدة مقاييس نذكر منها ما يأتي (كاظم، 2015م، ص236-235)

1- **الوحدات المصنعة:** هذا المقياس يقيس القيمة الناتجة عن إنتاجية تيار القيمة حيث إن إنتاجية تيار القيمة مع مرور الزمن إذ تزداد الإنتاجية من خلال بيع المزيد من المنتجات وباستخدام الموارد نفسها وبازدياد الإنتاج تزداد قيمة التيار. وهناك بعض الشركات تستخدم الأرباح للشخص الواحد بدلاً من المبيعات حتى يتمكنوا من قياس ربحية تيار القيمة.

2- **التسليم في الوقت المحدد:** وهو مقياس بنسبة الطلبات التي يتم شحنها للزبائن في الوقت المحدد، ويقاس مستوى الرقابة داخل تيار القيمة. فإذا كان تيار القيمة تحت السيطرة يكون شحن الطلبية في الوقت المحدد عالياً أما إذا كانت عمليات تيار القيمة خارج نطاق السيطرة فإن التسليم في الوقت المحدد يكون منخفض.

3- **متوسط فترة التحصيل للذمم المدينة:** يستخدم بشكل عام هذا المقياس لقياس سرعة استلام النقدية من الزبائن لأن الحسابات المدينة عنصر مهم من عناصر التدفق النقدي. إذ أن العديد من المنظمات الرشيقة تركز في التدفق النقدي الذي يؤثر في الربح، ويقاس متوسط فترة التحصيل للذمم المدينة بقسمة رصيد المدينون على متوسط كمية المبيعات اليومية أو الشهرية أو السنوية.

4- **مساحة الأرضية** وهي المساحة المستغلة في الإنتاج والمساحة المخصصة لمخزون الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل والمواد الأولية.

رابعاً: صندوق النقاط (Box score)

ويعتبر صندوق النقاط ملخص لنتائج تيار القيمة ويتم تحديثه أسبوعياً بالمعلومات التشغيلية والمالية للحصول على نتائج أداء وربحية التيار، أما طاقة تيار القيمة فتحدث فقط عندما يحدث تغيير كبير في تيار القيمة. ويستعمل صندوق النقاط داخل الوحدات الاقتصادية الرشيقة وعلى كل

المستويات إذ يعطي كل شخص وجهة نظر مشتركة ولغة للحديث عن الأداء الرشيق حيث يستعمل مديرو تيار القيمة الصندوق لتخطيط وتقسيم التحسينات الرشيقة، كما يستخدمه فريق التحسين المستمر لتصميم برامج التحسين وإحداث التحسينات التدريجية والتي سيكون لها أثراً كبيراً في النتائج المالية والتشغيلية، كما يستعمله مديرو المصنع والأقسام لفهم خطط التحسين لتيار القيمة وتقييم الأداء، وأخيراً يستعمل صندوق النقاط المديرون التنفيذيون لمحاكاة التأثيرات المحتملة لسوق المنتجات وخطط استثمار رأس المال. ويعتبر الغرض الرئيسي من تقرير صندوق النقاط الأسبوعي هو تركيز واهتمام فريق تيار القيمة على المجالات التي يمكن أن تستفيد من جهود التحسين المستمر ويمكن تتبع تحسين نتائج تيار القيمة الأسبوعي بوصفه مؤثراً لفاعلية جهود التحسين المستمر (الغرباوي، والموسوي، 2015م، ص14).

خامساً: سياسة هوشين Hoshin Policy:

تعتبر سياسة هوشين وسيلة لوضع الأهداف الاستراتيجية للمستقبل وتطوير الوسائل المالية لتحقيق الأهداف إلى واقع. وتضم سياسة هوشين الخطوات الست الآتية (Baggaley, and Maskell, 2006,p 39):

- 1- تحديد القضايا الرئيسية التي تواجه الوحدة الاقتصادية.
 - 2- وضع أهداف قابلة للقياس والأعمال التي تتناول هذه القضايا.
 - 3- تحديد الرؤية العامة والأهداف.
 - 4- وضع استراتيجيات داعمة لتحقيق الأهداف.
 - 5- تحديد الطرق والتقنيات التي تسهل تحقيق الأهداف.
 - 6- تنفيذ كل الخطوات اللازمة لكل عملية تجارية.
- مبادئ سياسة هوشين: تتضمن سياسة هوشين مجموعة من المبادئ وهي (شرف الدين، 2012م، ص73):

- 1- التخطيط الاستراتيجي وهو وضع الأهداف والأولويات، والوسائل والموارد اللازمة لتحقيق الأهداف.
- 2- نشر الأهداف على جميع المستويات بدمجها في المهام اليومية لنشاط المؤسسة.
- 3- المراقبة المستمرة من أجل تجنب الانحرافات للأعمال المنجزة.

سادساً: تخفيض المخزون

تم التركيز هنا على توفير مستويات منخفضة من المخزون بحيث تكون قابلة للسيطرة عليها فإذا تم استخدام نظام التصنيع الرشيق فإن مستويات المخزون سوف تكون منخفضة بشكل كبير، وبالتالي فإن تقييم المخزون لن يحتاج إلى تكاليف كبيرة ولن يكون ذا أهمية مقارنة لو كان المخزون كبير، فعلى سبيل المثال إذا كان تيار القيمة يعمل لثلاثة أشهر لمخزون طلب الزبائن فمن الضروري جداً تقييم هذا المخزون بصورة مفصلة مثل استخدام التكاليف المعيارية أما إذا كان المخزون يخطط لأقل من خمسة أيام من طلب الزبائن فإن الأهمية النسبية لقيمة المخزون لحساب أرباح الشركة ومركزها المالي تصبح منخفضة جداً (محمد، 2013م، ص311).

- **المنافع المتحققة من تخفيض المخزون هي (شجاع، 2015م، ص 31):**

- 1- تقليل حجم الأموال المستثمرة في المخزون.
 - 2- تقليل التلف الناتج عن التخزين ومن ثم تقليل التكاليف.
 - 3- تحسين جودة المنتج من خلال إدارة الجودة الشاملة.
 - 4- تخفيض التكاليف الناتجة عن إعادة التصنيع أو التخلص منها نهائياً.
- ولتحقيق تلك الأهداف لابد من استخدام نظام الإنتاج في الوقت المحدد (Just In Time) فعندما تقوم المنشأة بشراء المواد اللازمة لإنتاج الوحدات المطلوبة من قبل الزبائن يؤدي ذلك إلى إلغاء تكاليف الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج مثل تقليل حجم المخزون، ومن ثم تخفيض التكاليف الكلية.

سابعاً: مبيعات وعمليات وتخطيط مالي Sales operating and financial planning

وهي خطة تشغيلية تفصيلية تحل محل الموازنة التشغيلية في دعم الإدارة اليومية وضمان توافر الموارد لمقابلة طلب العملاء، وهي عملية تخطيط شاملة قصيرة ومتوسطة الأجل للمنتجات التي سوف يتم إنتاجها، وهي عملية تتم كل شهر، حيث إن المبيعات توفر التوقع أو التنبؤ بعدد المنتجات التي سوف يتم إنتاجها بواسطة تيار قيمة كل شهر خلال 12 شهر القادمة (Maskell, and Baggaley, 2006,p 40)

ثامناً: الإدارة المرئية (Management Visual)

يقصد بها إدارة العملية الإنتاجية، ومكان العمل من خلال العرض المرئي للمعلومات المتعلقة بأداء الإنتاج والأنشطة اليومية باستعمال أدوات العرض المرئي المتعددة، ومن هذه الأدوات أضواء الطلب والاستدعاء (Light Call) التي تستعمل لدعوة المشرف أو العاملين للحصول على

المساعدة، وتوجد ألوان مختلفة لكل طلب، وكذلك ألواح الألوان فهي تمثل مجموعة من الألوان ذات دلالات محددة فيشير اللون الأحمر إلى مشكلة في الماكينة، واللون الأزرق إلى الوحدة المنتجة المعيبة وغيرها (محمد، 2013، ص25).

تاسعاً: نهج 3P (3P approaches) (Production Preparation Process)
والمقصود هنا بال 3P هي عملية إعداد الإنتاج بحيث يتم الإعداد والتجهيز لإنتاج أفضل المنتجات بأقل الاستثمارات وبالتالي الإنتاج بأقل التكاليف، يستخدم منهج إعداد الإنتاج مبادئ المحاسبة الرشيقة لأغراض تطوير المنتجات الجديدة (Sinocchi, 2012)، (Lean Insider, 2018)

المبحث الثالث: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة

2.3.1 تمهيد

تعد المحاسبة وسيلة لقياس الأحداث الاقتصادية ومن ثم توصيل نتيجة هذا القياس للأطراف المعنية، وتعتبر المحاسبة أيضاً فرعاً من العلوم الاجتماعية التي تؤثر في البيئة المحيطة وتتأثر بها، لذا وجب على هذا النظام التأقلم والتغير مع الظروف البيئية المحيطة (مقلد، 2010م، ص10).

ولقد تطورت مهنة المحاسبة نظراً لتأثيرها بما يحدث حولها من تطورات، حيث باتت أنظمة المحاسبة التقليدية لا تتناسب مع التغير والتقدم الذي وصلت إليه الصناعة، فكان لا بد من وجود أنظمة حديثة تتناسب مع تلك التغيرات. وتعد المحاسبة الرشيقة والتصنيع الرشيق من الأنظمة الحديثة والمعاصرة والتي يؤدي تطبيقها إلى تحقيق العديد من المزايا مثل تقديم منتجات ذات جودة عالية، وتخفيض التكاليف، كما أنها تحقق الميزة التنافسية للشركات التي تقوم بتطبيقها. وذلك من خلال ما تشتمل عليه هذه الأنظمة من مبادئ، ومفاهيم، وأدوات، حيث تركز سياسة الترشيح على بناء ثقافة داخل الشركة تهتم بتصميم المنتجات، وعملية تصنيعها، وإقامة علاقات متميزة مع الموردين ومع العملاء (الدباغ، حسن، 2010م، ص100). وحتى يتم تطبيق المحاسبة الرشيقة لابد من توفر بعض المقومات التي تساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة، لذا تم التركيز في هذا المبحث على التعرف على مقومات المحاسبة الرشيقة ومنها المقومات الإدارية، والمقومات الإجرائية.

2.3.2 المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقة:

وبناءً على ما تم دراسته فإنه يمكن تلخيص المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة فيما يلي:

2.3.2.1 وجود نظام إداري سليم:

تعتبر الإدارة واحدة من أهم المهارات اللازمة لتحقيق النجاح في عالم اليوم. فالمهارة الإدارية هي سلاح للحفاظ على معدلات النمو، وهي أمل الدولة النامية في اللحاق بركب التقدم، وتحقيق طموحات شعوبها. وكلمة الإدارة Management تستخدم في الحياة العملية في أكثر من مجال ولأكثر من غرض، فقد يستخدمها البعض منا ليشير بها إلى هؤلاء الأعضاء في أي منظمة (بنك، أو شركة، أو مؤسسة) الذين يتخذون القرارات المتعلقة بالأنشطة والأعمال المختلفة التي

تمارسها هذه المنظمة. وقد يستخدم البعض الآخر هذا المصطلح ليقصد به ذلك الصرح من المعرفة الذي تراكم عبر السنوات من خلال النظريات والبحوث والدراسات العملية، وكذلك التجارب والخبرات العملية للمحاسبين من المديرين. وأخيراً قد يستخدم هذا الاصطلاح من قبل الآخرين ليشير إلى ذلك الفرع من فروع المعرفة في العلوم الاجتماعية، مثل علم الاقتصاد والاجتماع وعلم النفس وغيرها. ولقد أعطت ماري باركر تعريفاً للإدارة يركز على جوهر الإدارة، وهو أن الإدارة فن تحقيق الأشياء من قبل الآخرين (عبد العليم، 2007م، ص11)

• دور الإدارة The Role of Management

إن الدور الأساسي للمديرين هو توجيه المنشأة أو الوحدة الاقتصادية نحو تحقيق أهدافها، وتقع عليهم مسؤولية تجميع واستعمال موارد الشركة لضمان تنفيذ هذه الأهداف. وتساعد الإدارة الوحدات الاقتصادية في تحقيق أهدافها وتحديد النشاطات التي يجب أن يقوم بها كل فرد في الوحدة الاقتصادية. ولقد وضعت الإدارة لتحقيق الأهداف، إذ لا معنى للإدارة وهي بعيدة عن أهدافها. وقد نتج عن التطور الصناعي والتكنولوجي الهائل اتجاهات حديثة لتغيير أساليب إدارة الأعمال في المؤسسات، ومن أهم هذه الاتجاهات ما يأتي الشركة (الكردي، 2010م)

1- الإيمان بأهمية رأس المال.

2- الإيمان بأهمية التكنولوجيا بشكل كبير في دعم الإدارة.

3- تغيير مفاهيم إصدار الأوامر المباشرة والرقابة على العمل.

4- التركيز والاهتمام بفرق العمل المنتجة.

5- تحقيق التوازن بين حياة الأفراد وعملهم.

6- التركيز على السرعة في الإنجاز.

• علاقة الإدارة بالنظام الرشيق:

إن من أهم مقومات المحاسبة الرشيقة هو وجود نظام إداري سليم يهدف إلى الرشاقة. فالإدارة الرشيقة هي عكس الإدارة المترهلة والثقيلة، والتي وصلت البيروقراطية السلبية فيها إلى جميع أجهزة العمل حتى أصبحت جزءاً منها، ولم تعد لديها القدرة على التخلص منها، وهي الإدارة المغلقة على نفسها المتمسكة بأساليب وطرق إدارية تقليدية لم يعد لها وجود في عالم التقنية، أو المعلومات، ومن أبرز خصائصها الهدر والضياع وعدم التغيير وبطء التجارب مع أي تحد أو فرقة

قد تتاح لتحسين العمل ومن يستعرض الأساليب الإدارية التي تدار بها بعض الشركات يجد أنها في حاجة ماسة اليوم لتعمل بأسلوب الإدارة الرشيقة خصوصاً في ظل سعيها لتقليل الهدر، وخفض التكاليف، وتحسين الخدمة والاستجابة لمتطلبات العملاء، وتعظيم القدرة التنافسية، والربحية، وهذا كله يتطلب من تلك الجهات أن تعمل على تحسين بيئة العمل، ومناخ العمل النفسي، وتطبيق نظم العمل الجماعي، وتوظيف تقنيات الرقابة، والاستثمار في المعرفة، وتشجيع الإبداع والابتكار، وتعزيز قيم الشفافية والوضوح، ومحاربة الروتين، واستيعاب التغيرات الجديدة الموجودة في عالمنا المعاصر (باداود، 2013م) (المدينة، 2017م)

ويتضح مما سبق أن الإدارة تلعب دوراً كبيراً في نجاح الشركة وتطورها، حيث إن الدور الأساسي للإدارة هو تحقيق أهداف المنشأة عن طريق الاستخدام الأمثل لمواردها، كما أن الإدارة الناجحة هي التي تقوم بمتابعة كل ما هو جديد في الأساليب الإنتاجية والإدارية، كما تقوم الإدارة الناجحة بنقل الأفكار الحديثة والمتطورة ومحاولة تطبيقها على أرض الواقع، وبالتالي فإن وجود نظام إداري سليم يعتبر من المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة.

2.3.2.2 نظام فعال للمعلومات المحاسبية

إن نظم المعلومات المحاسبية هو عبارة عن مجموعة الأشخاص والإجراءات والمعلومات التي تسعى كلها لتحقيق الأهداف التالية: (أبو خضرة، وعشيش، 2008م، ص15)

1- جمع وتخزين البيانات عن النشاطات والأحداث، وبالتالي تستطيع المنظمة مراقبة هذه الأحداث.

2- تحويل البيانات التي تم جمعها إلى معلومات من خلال معالجتها والتي تفيد في عملية اتخاذ القرار، والتي تمكن الإدارة من تخطيط، وتنفيذ، ومراقبة النشاطات.

3- توفير الرقابة اللازمة لحماية الوصول، والبيانات المتعلقة بها.

ويعتبر الهدف الأساسي لأنظمة المعلومات المحاسبية هو تزويد الشركة بمختلف بمستوياتها بالمعلومات القيمة التي تجعلها قادرة على اتخاذ القرارات الملائمة وفي الوقت المناسب بهدف تقييم جميع البدائل المتاحة والوصول إلى الحل الأمثل، كما أن نظام المعلومات المحاسبية يساعد في تحقيق أهداف المنظمة من خلال دعمها في جميع المجالات الإدارية مما يساعدها على القيام

بمهامها المختلفة وبالتالي تحقيق أهدافها بفعالية. ويقوم نظام المعلومات المحاسبية بتجميع البيانات المالية وغير المالية ومعالجتها وتوصيلها للمستفيدين من أجل تحسين قراراتهم (الزعيبي، وعفيف، 2015م، ص328).

- الأنشطة الأساسية لنظم المعلومات المحاسبية

تضمن نظام المعلومات المحاسبي مجموعة من الأنشطة التي يجب القيام بها، حتى نتمكن من الحصول على المعلومات الدقيقة والملائمة، وتوصيلها إلى مستخدميها وهذه الأنشطة وهي (أحمد، 2006م، ص15):

المدخلات: وهي البيانات التي تمثل المواد الأولية وتنشأ نتيجة للعمليات والأحداث الاقتصادية التي تمت داخل المنشأة وخارجها ويمكن البيانات بيانات روتينية تنشأ من العمليات الخارجية اليومية كعمليات البيع والشراء والمدفوعات والتحصيلات، وبيانات غير روتينية تنشأ نتيجة للبيئة الخارجية المحيطة كالسياسات الحكومية والتشريعات القانونية.

المعالجة: وهي تمثل الجانب الفني من النظام وهي عبارة عن مجموعة من العمليات الحسابية، وعمليات المقارنة المنطقية، والتلخيص، والتصنيف، والفرز التي تجري على البيانات المدخلة بغرض تحويلها إلى معلومات تقدم للمستفيد النهائي.

المخرجات: وهي تمثل النتائج التي يعمل النظام على الوصول إليها، ويتم إيصال المعلومات إلى المستفيدين وفق أشكال مختلفة مثل التقارير والجدول والقوائم والأشكال البيانية.

الرقابة: حيث يتطلب الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وجود رقابة على عمليات الإدخال والمعالجة والمخرجات للتأكد من أن النظام ينتج ويقدم المعلومات وفق المعايير المفترضة عند تصميمه.

- الخصائص التي يجب أن تتوفر في نظام المعلومات المحاسبية لتلائم أغراض الرقابة

هناك بعض الخصائص التي إذا ما توفرت في النظام المحاسبي تجعله نظاماً فاعلاً في المنشأة المتواجدة بها بحيث يكون مؤدياً لوظيفته التي وجد من أجلها في المنشأة، من هذه الخصائص (الحفناوي، 2001م، ص59-58):

- 1- يجب أن يقوم نظام المعلومات المحاسبية بمعالجة البيانات بدرجة عالية من الدقة والسرعة.
- 2- أن يعمل نظام المعلومات المحاسبية على تزويد الإدارة بالمعلومات المطلوبة في الوقت المناسب.

3- أن يقوم نظام المعلومات المحاسبية بتزويد الإدارة بالمعلومات التي تساعد في عملية الرقابة والتقييم.

4- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة للقيام بعملية التخطيط.

5- أن يتميز بالسرعة والدقة عند عملية استرجاع المعلومات المخزنة عند الحاجة إليها.

6- أن يتميز نظام المعلومات المحاسبية بالمرونة بحيث يتلاءم مع التغيرات الطارئة.

ومن هنا تجد الباحثة أن توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية قادر على معالجة البيانات وتوفير المعلومات اللازمة للإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب يعتبر من أهم المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة لما يوفره النظام الفعال للمعلومات المحاسبية من مزايا توفير الوقت وتقليل الهدر.

2.3.2.3 نظام فعال للتخطيط (المالي والانتاجي)

يعرف التخطيط المالي بأنه نوع من أنواع التخطيط الذي يهتم بكيفية الحصول على الأموال اللازمة لمشروع من مصادرها المختلفة بأقل التكاليف، وبأفضل الشروط كما يهتم بكيفية استثمار هذه الأموال بحيث تحقق أفضل وأعلى الفوائد للمشروع، وبأقل الأخطار وهو علم له قواعد وأصول ويحتاج إلى خبرة في التطبيق والقدرة على التنبؤ وتحليل الماضي والإعداد للمستقبل. وتؤثر الخطط المالية التي تعدها الإدارة عن فترة مقبلة على النواحي المالية للمنشأة على الإيرادات والمدفوعات النقدية، وعلى ربحية العمليات المختلفة للمنشأة. وهناك عدة مجالات للتخطيط حيث يمكن التخطيط للحصول على الأموال من مصادرها بأفضل الشروط وبأقل التكاليف، والتخطيط لاستثمار الأموال بشكل يضمن تحقيق العوائد في وقت قصير، التخطيط لزيادة حجم المبيعات، وزيادة الأرباح، وأخيراً التخطيط لسداد الالتزامات في مواعيدها المحددة (أوتاني، 2009م، ص4).

أما فيما يتعلق بالتخطيط الإنتاجي فتعد وظيفة تخطيط الإنتاج من أبرز وظائف إدارة الإنتاج والعمليات، فوظيفة التخطيط تعنى بتحديد الأهداف النهائية وكذلك الأهداف الجزئية التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها، ثم تحديد الإمكانيات والموارد وخطة العمل اللازمة، و أخيراً تحديد الفترة الزمنية اللازمة لتتابع العمليات، وانتهاء الأعمال وبالتالي بلوغ الأهداف المحددة. يعتبر القرار المتضمن خطة الإنتاج من أهم القرارات الاستراتيجية لإدارة أية منظمة فلا تستطيع أن تتصور نجاح أية منظمة بدون اتباعها الأساليب العلمية والموضوعية في التخطيط لإنتاجها، فالتخطيط هو

نشاط يعني بتحديد الأهداف الاستراتيجية والنهائية للمنظمة، والإمكانات والموارد سواء المادية أم المالية أم البشرية اللازمة، والسبل اللازمة لتطبيق هذه الخطة، والفترة الزمنية اللازمة لإنهاء الأعمال والعمليات (السلطان، 2009م، ص5-3).

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أن التخطيط المالي والإنتاجي يعتبر من المقومات الأساسية للمحاسبة الرشيقة فإذا كان هناك خطة مالية وإنتاجية مدروسة جيداً بحيث يتم توزيع الموارد المالية والموارد المتاحة على الإنتاج لن يكون هناك موارد مالية مهدرة أو ضائعة كما أنه لو كان هناك خطة إنتاجية موضوعة بشكل سليم لن يكون هناك موارد أو تكاليف أو أوقات مهدرة.

- **التخطيط والمحاسبة الرشيقة** يتكون تيار القيمة من مجموعة من العمليات التي تبدأ بعملية البيع واستلام أمر العميل ثم التصنيع فالشحن فتجهيز الفاتورة، واستلام النقدية من العميل، وخدمات ما بعد البيع، ومن أجل تحقيق تدفق فعال فإنه يجب أن يكون كل جانب من جوانب تيار القيمة مخططاً تخطيطاً جيداً. ويبدأ التخطيط وفق منهج الترشيح بنشر سياسة هوشين ويسري على المبيعات والعمليات والتخطيط المالي (SOFT) مما يؤدي إلى خطة تنظيمية متكاملة الجوانب (Maskell, and Baggaley, 2006,p). فعند وضع تقديرات متفائلة لنمو المبيعات وكفاءة التشغيل عما يمكن تحقيقه فإن إدارات الشركات التقليدية التي تستخدم أساس الدفع تقوم بجدولة الإنتاج وفقاً لموازنتها ويكون تركيز الإنتاج حول الأهداف المتضمنة بالموازنة بدلاً من الأساس الفعلي مما يشجع على تكديس المخزون، وفي نفس الوقت قد تواجه الشركة عجزاً في العمالة والمواد ووقت الآلات ويمكن للشركات تجنب التعارض الملازم لإعداد الموازنات التقليدية الذي يتسبب في الفاقد والاختلال الوظيفي من خلال استبداله بالتخطيط بأسلوب هوشين Hoshin، وأسلوب التخطيط البيعي والتشغيلي والمالي (SOFP)، حيث إن (SOFP) خطة تشغيلية تفصيلية تحل محل الموازنة التشغيلية في دعم الإدارة اليومية لضمان توفر الموارد لمقابلة طلب العملاء. ويعني هوشين بالتركيز على مواءمة الموارد والجهود في المبادرات التي تحقق الأهداف الاستراتيجية وتتضمن كذلك مراجعة وتعديل العمليات لتجعل المنشأة تسير على المسار الصحيح. (المشهرراوي، 2015م، ص57).

2.3.2.4 نظام فعال للرقابة وقياس الأداء

تعتبر وظيفة الرقابة إحدى الوظائف الإدارية التي لا بد من ممارستها من أجل التأكد من أن ما تم تطبيقه مطابق لما تم تخطيطه مع تصحيح الانحرافات إن وجدت (الفر، 2005م، ص16)،

وتعتبر الرقابة من أهم الوظائف الإدارية لأنها تسعى إلى مراقبة الأداء والتحقق من دقة تنفيذ العمليات، والتأكد من تحقيق الأهداف الموضوعية، وهي تعمل على إظهار نقاط الضعف، واكتشاف الأخطاء الموجودة في التنظيم. وتشمل الرقابة القيام بعمليات المتابعة والمراجعة المستمرة لاكتشاف الانحرافات والأخطاء والعمل على إصلاحها ومنع تكرارها (الحري، 2003م، ص36).

ويرى (الدباغ، وحسن، 2010م، ص107) أن أهمية الرقابة على الجودة تبرز في ضرورة المحافظة على جودة المنتجات، وتهدف عملية الرقابة على الجودة جعل الأفراد العاملين مسؤولين عن الجودة داخل مراكز العمل التي يعملون بها، وهناك بعض الأدوات المستخدمة لتسهيل عملية الرقابة وجمع وتحليل البيانات وهي تحليل المدخلات والمخرجات، خرائط التدفق التي تساعد في متابعة تدفق القيمة، مخطط السبب والنتيجة.

1- الرقابة على عملية التشغيل: تقوم الشركات الصناعية بتطبيق نظام الرقابة على عمليات التشغيل للتأكد من أن جميع الأنشطة والعمليات يتم إنجازها وفقاً لما هو مخطط له، وتنقسم الرقابة على عمليات التشغيل إلى ثلاث أنواع يتم توضيحها فيما يلي (مجاهد، 2011م، ص96):

1- رقابة التصميم: هي وضع طرق الاستخدام لضمان تطوير التصميم ليتطابق مع مواصفات النتيجة النهائية بالإضافة إلى مواصفات التسهيلات والتشريعات والتكنولوجيا وأخيراً الموارد المستخدمة لتحقيق النتيجة النهائية.

2- رقابة التغيير: هي مجموعة من الإجراءات المستخدمة لرقابة خط سير التغيير المخطط، وكذلك الإشارة إلى التنظيم المقصود والاتصالات الأخرى اللازمة لغرض التحليل والإنجاز وأخيراً تحديث التوثيق المحدد من قبل، والغرض من رقابة التغيير هو تسهيل التغييرات أكثر من تقييدها.

3- رقابة الهيكلية: وتتعلق بمتابعة عمليات التشغيل من وقت البداية وحتى انتهاء التنفيذ الفعلي لها وذلك بهدف تخفيض عدد الأنشطة التي لا تضيف قيمة لعملية التشغيل أي الأمر الذي يحقق الرقابة الكاملة لأنشطة القيمة المضافة. هذا بالإضافة إلى دراسة العلاقات المنطقية بين الأنشطة من أجل إيجاد الفرصة لأدائها بصورة موازنة بدلاً من تأديتها بصورة تتابعية مما يساعد على سرعة إنجاز عملية التشغيل. ويمكن القول أن رقابة التصميم ورقابة التغيير على عملية التشغيل يمكن تحقيقها في مرحلة إعادة التصميم، أما في مرحلة التشغيل الفعلي بعد ذلك تتحقق الرقابة الهيكلية.

ويتضح مما سبق أن النظام الفعال للرقابة وقياس الأداء يعتبر من المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة فإذا استخدمت أدوات الرقابة السليمة فإن هذا سيؤدي إلى اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب مما يمنع حدوثها أو يساعد في اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

2.3.2.5 نظام فعال لتدريب الموظفين:

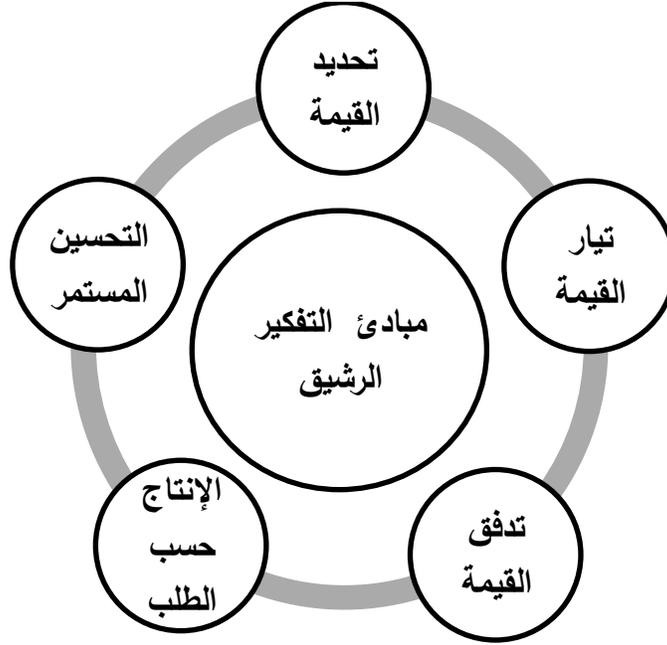
لم يعد هناك شك في أن الموارد البشرية هي إحدى المقومات الأساسية لنجاح المنظمة بل يمكن القول أنها المحدد الأول والأساس لهذا النجاح. حيث إن توافر قوى عاملة ذات كفاءة ومسؤولية تمكنها من النهوض بأعباء العمل وتحقيق أهداف المنظمة، واستخدام امكانياتها المادية المتاحة بأكبر كفاءة ممكنة. ومن هنا نبعت ضرورة الاهتمام بتنمية العاملين وتطويرهم من خلال الدورات التدريبية وغيرها حيث بعد أن تحصل المنظمة على القوى العاملة اللازمة كما ونوعاً بما يتفق مع متطلبات وأهداف المنظمة لا بد من تنمية مهاراتهم بصفة مستمرة لرفع مستوى الكفاءة وتحسين الأداء وهذا يتم من خلال التدريب المستمر وذلك لضمان سلامة تنفيذ العمل. إن وظيفة التدريب تعتبر من الوظائف الأساسية التي تساعد المنظمة على الاستمرار لمواجهة التطورات التكنولوجية في أساليب العمل، وأدوات الإنتاج مما يترتب عليه ضرورة الحصول على كفاءات ومهارات متخصصة، وهذا لا يتوفر للمنظمة إلا من خلال تدريب وتنمية القوى العاملة الحالية للمنظمة في جميع المستويات الإدارية (حامد، 2006م، ص 5-3). وفيما يخص المحاسبة الرشيقة فإنه لا بد من تدريب وتعليم الموظفين والعاملين على طرق حل المشكلات التي تتسبب في الفاقد أو الضائع إعطائهم كل الصلاحيات للقيام بذلك حيث إنه لا يمكن أن تقوم الإدارة بمفردها في القيام باكتشاف الأخطاء، كما يجب أن يكون هناك حافز وانتباه لدى الموظفين لاكتشاف الخطأ ومحاولة التخلص منها لضمان تدفق سير العملية الإنتاجية دون توقف (المقلد، 2010م، ص 8).

ومما سبق يمكن استنتاج أهمية توفر نظام فعال لتدريب الموظفين في تطبيق المحاسبة الرشيقة حيث تعتبر القوى العاملة أو الموارد البشرية من أهم المقومات اللازمة لنجاح أي نظام.

2.3.3 المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيقة

يتطلب تطبيق المحاسبة الرشيقة إلى الابتعاد عن اتباع الأساليب التقليدية اتباع بعض الأساليب الحديثة مثل أساليب التشغيل التي يتبناها الفكر الرشيق والذي يتضمن تنفيذ بعض

المبادئ التي تضمن كفاءة العمل، ويوضح الشكل التالي مبادئ الفكر الرشيق (Kennedy & Brewer, 2005, P28)



شكل (2.1): مبادئ التفكير الرشيق

المصدر: (Kennedy & Brewer, 2005, P28)

2.3.3.1 مبدأ تحديد القيمة Value Definition

يهدف هذا المبدأ بصورة عامة إلى خلق قيمة للعملاء من خلال فهم متطلباتهم، ومعرفة مواصفات المنتجات التي يرغبون بها، والأسعار التي تتناسبهم، حيث إن كل عمل إما أن يضيف قيمة أو أنه مجرد فاقد، والذي يحدد القيمة هو العميل وليس مديري المؤسسة، فإن كان العمل يضيف قيمة للعميل فهو عمل له قيمة وإلا فهو فاقد ويجب التخلص منه إما فوراً أو لاحقاً، لذا فإن فحص القيمة من وجهة نظر العملاء يعتبر الأساس لتصميم المنتجات والعمليات بصورة أكثر فاعلية. ولكن هناك صعوبة في تحديد القيمة والسبب في ذلك هو أن المهندس أو المدير المالي أو مدير المؤسسة يراها من وجهة نظره وليس من وجهة نظر العميل فكفاءة تشغيل الماكينة هي مؤشر مهم بالنسبة للمهندس، وريحية الشهر الحالي هي مؤشر مهم بالنسبة للمدير المالي، ونتاجية الفرد هي مؤشر مهم بالنسبة لمدير المؤسسة، ولكن العميل لا يعنيه سوى أن يحصل على المنتج بالمواصفات التي يريدونها وفي الوقت المناسب وبالسعر المناسب (Womack, and Jones,

(2010, p 16-17). ويمكن تعريف القيمة بأنها الثمن المدفوع مقابل المواصفات التي يتميز بها المنتج ويكون العميل على استعداد لدفع مقابلها، أي يجب أن يكون العميل على استعداد أن يدفع مبلغاً مقابل حصوله على منتج معين وبالمواصفات المطلوبة، وبالتالي تتعلق القيمة لمنتج معين بالمزايا الخاصة بهذا المنتج، إضافة مزايا ووظائف غير مطلوبة من قبل العملاء هو مضيعة لوقت الشركة ومواردها وبالتالي يعتبر فاقد، وتسويق تلك المزايا غير المرغوب بها هو مضيعة للمزيد من الوقت والموارد، وينبغي أن يتم إنتاج الخصائص ذات القيمة المضافة للعميل فقط، أما الخصائص غير المضافة للقيمة فينبغي استبعادها (المشهوراي، 2015م، ص32).

ويتضح مما سبق أن مبدأ تعريف أو تحديد القيمة يركز على العميل، لذا يجب أن تقوم الشركة بالسعي وراء تعظيم القيمة المقدمة للعملاء، وذلك بقيام الشركة بالنظر إلى كل نشاط من أنشطتها ومعرفة ما إذا كان هذا النشاط يضيف قيمة للعميل أم لا فإذا كان النشاط ذو قيمة فإنه يعتبر نشاطاً ضرورياً ولا يعتبر فاقد، أما إذا كان النشاط لا يضيف قيمة للعميل فيعتبر فاقد أو ضائع ويجب التخلص منه.

2.3.3.2 تيار القيمة Value Stream

وهو عبارة عن كل الأنشطة التي تقوم بها المنشأة لإنتاج وتسليم المنتج أو الخدمة بداية من استلام أمر العميل وحتى تسليم المنتج إلى العميل، وتشتمل على جميع الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة. وفي الوحدات الاقتصادية التقليدية فإن هيكلها التنظيمي يكون مبني على أساس الأقسام الإنتاجية حيث يتم الإنتاج بكميات كبيرة تنتقل من قسم لآخر بغض النظر عن حاجة القسم الآخر مما يستغرق وقتاً للحركة والانتظار ويؤدي إلى تراكم المخزون، بينما وفقاً لمبدأ تيار القيمة فإنه يتم تقسيم العمليات والأنشطة الإنتاجية وفقاً لتيارات القيمة، ويتكون كل تيار من مدير، والأفراد العاملين في العملية الإنتاجية، والمحاسبين والإداريين والتسويقيين، وكل الأفراد المشتركين في تيار القيمة، ويجب تحديد صلاحيات ومسؤوليات كل شخص، كما يجب تخصيص الموارد على تيارات القيمة، وبالتالي يتضمن كل تيار قيمة الأفراد العاملين من نقطة البداية المتعلقة بتصميم منتج جديد واستلام الطلب من العميل، وحتى تسليم المنتج، وعليه يجب تخصيص التكاليف على تيارات القيمة بدلاً من تخصيصها على المنتجات أو على الأقسام، وبالتالي يجب على الشركة التي ترغب في التحول إلى الرقابة القيام بإعادة تنظيم الوحدة الاقتصادية على أساس

تيارات القيمة، وكل تيار قيمة يكون مسؤولاً عن إنتاج منتج معين أو عدة منتجات (البكري، النعيمي، 2013م، ص8-2).

2.3.3.3 مبدأ تدفق القيمة Value Flow

ويعتبر أهم مبدأ من مبادئ الفكر الرشيق والمقصود بهذا المبدأ هو تدفق القيمة دون أي انقطاع أو توقف في العملية الإنتاجية وأن يكون تدفق المنتج بانسيابية وسهولة واستمرار خلال مراحل العملية الإنتاجية من بداية تسلم طلب الإنتاج وحتى تسليم المنتج للزبون بحيث يتم إزالة كافة الأنشطة التي لا تضيف قيمة وبحيث لا يكون هناك أوقات مهدرة (الغرابوي، الموسوي، 2015م، 7). ويرى (Womack, & Jones, 2010, p17) إن هناك ثلاث طرق لتدفق القيمة وهي التركيز على المنتج الحقيقي، وتجاهل كل الحواجز التقليدية لوظائف العمل والإدارات بل والمؤسسات وذلك لإزالة كل معوقات تدفق الخدمة، والتفكير في أساليب عمل وأدوات تجعلنا نتخلص من إعادة التشغيل وتوقفات العمليات والتوقف عن إنتاج منتجات معيبة. ويتم تحقيق مبدأ تدفق القيمة عن طريق ترتيب عناصر العمل من عاملين وآلات ومعدات داخل كل تيار قيمة بشكل متسلسل ومتتابع وعلى شكل حرف U مما يجعل القيمة تتدفق بشكل انسيابي ودون أي تعطيل أو توقف لسير العمل ويحقق هذا المبدأ الاستخدام الأمثل للعاملين، كما يحسن من عملية التواصل فيما بينهم (بدران، 2010م، ص12).

2.3.3.4 مبدأ الإنتاج حسب الطلب (السحب) Pull

ويعتمد مبدأ الإنتاج حسب الطلب على طلب الزبون حيث لا يتم الإنتاج إلا بناءً على طلب العميل، وهو يختلف عن مبدأ الدفع (Push) والذي يعتمد على التنبؤ بالطلب وبالتالي يتم الإنتاج بناءً على هذا التنبؤ أي يتم الإنتاج قبل طلب الزبون (سعيد، 2011م، ص185). ويقوم مبدأ السحب (Pull) على أساس الإنتاج بالجودة والكمية المطلوبة وفي الوقت المطلوب بناءً على طلبات العملاء وليس بناءً على التوقعات، ويعتبر هذا المبدأ فلسفة يابانية طبقت في مجالات التصنيع المختلفة بهدف استغلال الشركة لمواردها وإزالة جميع الأنشطة التي لا تضيف قيمة، وبناءً على هذا المبدأ يتم اكتشاف الأخطاء بشكل مبكر بسبب الإنتاج بكميات قليلة مما يؤدي إلى تقليل الهدر والضائع وتحسين الجودة وتقليل التكاليف، والهدف الأساس من مبدأ السحب هو تدفق وانسياب المواد بسهولة بحيث لا يكون هناك منتجات تحت التشغيل، حيث إن

المواد التي يتم استلامها في الوقت المحدد تدخل في العملية الإنتاجية مباشرةً، والمنتجات التي يتم الانتهاء منها يتم تسليمها للعميل فوراً، حيث أن هذه الفلسفة تقضي بضرورة الوصول بالمخزون إلى أدنى مستوى سواء كان هذا بالنسبة للمواد الخام أو الإنتاج تحت التشغيل أو الإنتاج التام (سمور، 2014م، ص21). ويرى (المشهوروي، 2015م، ص39) أنه لا بد من توفر بعض الشروط لتطبيق مبدأ السحب وهي:

- 1- بناء علاقات شراكة قوية مع الموردين.
- 2- الاعتماد على عمالة مدربة ومجهزة جيداً.
- 3- وجود آلات ومعدات حديثة وملاتمة.
- 4- استبعاد كافة معوقات الإنتاج باستمرار.
- 5- توفير نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.

2.3.3.5 السعي لتحقيق الكمال (التحسين المستمر) Strive for perfection

يتكامل هذا المبدأ مع أحد أساليب المحاسبة الإدارية المهمة وهو التحسين المستمر ويقصد به السعي المستمر في تحسين استجابة نظام الإنتاج لطلب العملاء للقيمة من خلال البحث المستمر عن آليات وطرق لتعزيز الأنشطة التي تضيف قيمة وتجنب الأنشطة غير المضيئة للقيمة، حيث ظهرت فلسفة التحسين المستمر وتطورت نتيجة الحاجة والضرورة التي للتفوق والامتياز في الأسواق العالمية، وتعتبر فلسفة التحسين المستمر سر نجاح اليابان في التنافس، إذ تتضمن السعي نحو التحسين التدريجي المستمر، وأداء الأشياء الصغيرة بطريقة أفضل وإقامة وتحقيق مستويات أعلى للأداء (الطائي، والسبعواوي، 2012م، ص310). ويعني مصطلح (كايزن) عملية التحسين المستمر التي يشارك فيها كل من الإدارة العليا، وموظفي الإدارة وجميع الموظفين الآخرين حيث يقوم جميعهم بتحديد المشاكل، ومصادرها واقتراح الحلول المناسبة لها ومتابعة تطبيقها. ويتطلب هذا المبدأ التغيير في سلوك الناس، والسلطة على أساس الخبرة، ويستند كايزن على افتراض أن جميع الموظفين يمتلكون المهارات التي يمكن استخدامها بطريقة أفضل. وتعتبر كلمة كايزن مزيج من كلمتين باللغة اليابانية كلمة كاي (تغيير)، وزين (جيد) أي التغيير للأفضل Jakubiec, (2016, p93). والمعنى الشائع لكايزن هو التحسين التدريجي (المستمر) continual improvement في جميع نواحي المنظمة، وليس فقط في سلسلة عمليات الإنتاج الأساسية، حيث ينخرط جميع العاملين في المنظمة في عملية التحسين المستمر، وعلى جميع

المستويات الإدارية بغض النظر عن مراكزهم الوظيفية من الإدارة العليا إلى عامل التنظيف فيها. حيث إنه أسلوب ياباني يهدف إلى إدخال تحسينات تدريجية صغيرة، وبسيطة، ومستمرة على المنتجات، والخدمات، والعمليات. والهدف النهائي من هذا الأسلوب هو تخفيض التكاليف، تصحيح الأخطاء ومعالجتها، والتقليل من الفاقد، والهدر في الموارد، وتزويد معدلات الإنتاج ولقد ابتكر هذه الفلسفة المؤسس الرئيسي لنظام تويوتا الإنتاجي (Taiichi ohno) (نوفل، 2014م، ص4).

وعلى ضوء ما سبق نجد أنه لو اجتمعت المقومات الإدارية مع المقومات الإجرائية (المبادئ الخمس) سوف يكون هناك مجال لتطبيق المحاسبة الرشيقة، والتي يعتبر مبدأ القضاء على الهدر من أهم مبادئها. حيث ترى الباحثة أن توفر تلك المقومات يساعد الشركات التي يوجد لديها رغبة في التحول لنظام الرشاقة أن تطبق نظام الإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقة، وتحقيق مزايا تنافسية نتيجة تطبيقها للمحاسبة الرشيقة لما يوفره النظام الرشيق مزايا تخفيض التكاليف، وتحسين جودة المنتج.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

3.1 المقدمة

يهدف هذا الفصل إلى توضيح الإجراءات التي اتبعتها الباحثة في هذه الدراسة للتحقق من مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، والتي تضمنت: منهج الدراسة، مجتمع الدراسة، عينة الدراسة، أداة الدراسة وخصائصها القياسية وضبط المتغيرات، وخطوات تنفيذ الدراسة والمعالجة الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات.

3.2 منهج الدراسة

استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لملائمتها لطبيعة الهدف من هذه الدراسة والمتمثل في (مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة) والمنهج الوصفي التحليلي هو وصف دقيق ومنظم و أسلوب تحليلي للظاهرة أو المشكلة المراد بحثها، من خلال منهجية علمية للحصول على نتائج علمية وتفسيرها بطريقة موضوعية وحيادية بما يحقق أهداف البحث و فرضياته. وقد اعتمدت الدراسة على مصدرين أساسيين للمعلومات: المصادر الثانوية: تم معالجة الإطار النظري للدراسة بالاعتماد على مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع والدراسات العربية والأجنبية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة، الأبحاث والمقالات والمواقع الإلكترونية.

المصادر الأولية: فقد تم تصميم استبانة وتوزيعها على الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث تم اختيار عينة من 120 شركة صناعية وقامت الباحثة بتوزيع 120 استبانة على المدراء والمحاسبين في الشركات ولقد تم استرداد 104 استبانة بنسبة استرداد 86.66% نظراً لعدم تعاون بعض الشركات. ولقد تم استخدام برنامج SPSS الإحصائي واستخدام بعض الاختبارات الإحصائية للوصول لنتائج ودلالات ذات قيمة.

3.3 مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة ولقد تم اختيار عينة عشوائية منتظمة من 120 شركة صناعية، وقامت الباحثة بتوزيع 120 استبانة على المدراء والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية في قطاع غزة وتم استرداد 104 استبانة أي بنسبة 86.66% استبانة لعدم استجابة البعض منهم.

3.4 أداة الدراسة

قامت الباحثة بالاطلاع على الدراسات والأبحاث ذات العلاقة بمقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، كما تم إجراء مقابلات غير رسمية مع بعض المتخصصين وأعضاء الهيئة التدريسية، وبناء على هذه المعلومات تم بناء الاستبانة، وقد اشتملت على بعض المعلومات الشخصية ومنها: " المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، الخبرة، الدورات التدريبية "، وتكونت الاستبانة من (66) عبارة تقيس محورين أساسيين هما (المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة، والمقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة) والفقرات التي تنتمي للمحور الأول وهو المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة اشتمل على (26) عبارة موزعة على خمسة أبعاد فرعية (نظام إداري سليم، نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال للرقابة وقياس الأداء، نظام فعال لتدريب الموظفين) موزعة على الترتيب (6، 5، 4، 6، 5)، والمحور الثاني المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة اشتمل على (40) عبارة موزعة على خمسة أبعاد فرعية (مبدأ تحديد القيمة، مبدأ تيار القيمة، مبدأ تدفق القيمة، مبدأ السحب، مبدأ التحسين المستمر) موزعة على الترتيب (7، 8، 10، 7، 8)، والجدول (3.1) يبين مواصفات الاستبانة.

جدول (3.1): الصورة لمواصفات استبانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة	عدد عبارات كل بعد
المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة		
1	نظام إداري سليم	6
2	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	5
3	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي	4
4	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	6
5	نظام فعال لتدريب الموظفين	5
المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة		
1	مبدأ تحديد القيمة	7
2	مبدأ تيار القيمة	8
3	مبدأ تدفق القيمة	10
4	مبدأ الإنتاج حسب الطلب	7
5	مبدأ التحسين المستمر	8
	الاستبانة ككل	66

وتم تحديد مستوى الموافقة بخمس مستويات حسب مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبانة، كما يتبين من الجول التالي:

جدول (3.2): درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	موافق بدرجة قليلة جداً	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة كبيرة جداً
الدرجة	1	2	3	4	5

3.5 صدق الاستبانة:

حسب الخصائص القياسية قامت الباحثة بالتأكد من صدق الاستبانة بطرق متعددة، كما يلي:

أ- صدق أداة الدراسة "الصدق الظاهري":

لقد تم عرض الاستبيان على مجموعة من أساتذة الجامعات المتخصصين في المحاسبة والإحصاء من جامعة الأزهر والجامعة الإسلامية ولقد تم ذكر أسماء المحكمين في ملحق رقم (2)، وذلك لإخراج الاستبانة بأفضل صورة وقد تم الأخذ بأرائهم وملاحظاتهم حول مناسبة فقراتها، مدى انتماء الفقرات إلى كل بعد من أبعاد الاستبانة.

ب- صدق المقياس

1- الاتساق الداخلي لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيفة:

ويقصد به قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية للمحور وتحقق الباحث من صدق الاتساق الداخلي بتطبيقه على عينة استطلاعية من خارج أفراد عينة الدراسة وبلغ عددها (30) من المدراء والمحاسبين بالشركات الصناعية، وتم حساب معامل ارتباط بيرسون بين درجات كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية للمحور وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) كالتالي:

- معامل الارتباط بين درجة كل عبارة مع الدرجة الكلية للمحور والبعد للمقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيفة:

تم حساب معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية للمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيفة، وهي كما يوضحها الجدول رقم (4).

جدول (3.3): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد
نظام إداري سليم			
1.	يتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد.	**0.87	**0.88
2.	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على القيام بمهامها من تخطيط وتنظيم وتنسيق ورقابة دون أي إهدار في الوقت.	**0.84	**0.87
3.	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق.	**0.80	**0.91
4.	تتبع إدارة الشركة إجراءات وبرامج تساعد في تحقيق الأهداف المخطط لها.	**0.78	**0.84
5.	تستطيع إدارة الشركة استغلال الموارد المتاحة لديها بشكل سليم بحيث دون أي أن يكون هناك موارد مهدرة.	**0.74	**0.75
6.	تعمل إدارة الشركة بروح الفريق الواحد الذي تجمعه مصلحة واحدة مشتركة.	**0.72	**0.83
نظام فعال للمعلومات المحاسبية			
1.	يتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها.	**0.82	**0.91
2.	يعالج نظام المعلومات المحاسبية المستخدم به البيانات بسرعة كافية لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب.	**0.75	**0.92
3.	يمكن استرجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة في قواعد البيانات بسرعة وبدقة عالية.	**0.76	**0.90
4.	يتصف نظام المعلومات المحاسبية في الشركة بالمرونة العالية بما يتلاءم مع التغيرات الطارئة في المنشأة.	**0.85	**0.92
5.	يلتزم نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدم هذا النظام	**0.78	**0.95
نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي			
1.	يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية.	**0.85	**0.91
2.	تستطيع إدارة الشركة تحديد القطاعات والشرائح السوقية المستهدفة.	**0.75	**0.84
3.	يتوفر لدى الشركة خطة مالية وإنتاجية تحدد من خلالها مصادر الحصول على الموارد اللازمة بأقل التكاليف.	**0.80	**0.80
4.	تضع إدارة الشركة خطة مناسبة لاستثمار الأموال المتاحة لديها بشكل يضمن تحقيق أفضل عوائد ممكنة.	**0.67	**0.80

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد
نظام فعال للرقابة وقياس الأداء			
1.	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة داخل الشركة.	**0.65	**0.71
2.	تقوم الشركة بمراقبة مستمرة للعاملين لمعرفة مدى انجازهم لواجباتهم خلال الوقت	**0.75	**0.78
3.	هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة	**0.58	**0.78
4.	يتم تطبيق نظام رقابي يشتمل على اجراءات وقائية وتصحيحية.	**0.58	**0.72
5.	يوجد في الشركة نظام رقابي داخلي قادر على العمل باستقلالية تامة.	**0.85	**0.86
6.	يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية.	**0.64	**0.70
نظام فعال لتدريب الموظفين			
1	تقدم الشركة برامج التدريب اللازمة لموظفيها لتطوير قدراتهم كل حسب حاجته.	**0.78	**0.93
2	تساهم الشركة في تدريب الموظفين لزيادة قدرتهم على اكتشاف الأخطاء.	**0.92	**0.93
3	تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتدريبهم.	**0.82	**0.78
4	تشارك الإدارة الموظفين في رسم الخطط ووضع الأهداف بما يناسب كل قسم من أقسام الشركة.	**0.59	**0.77
5	تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها.	**0.74	**0.92

يتبين من الجدول (3.3) أن جميع البنود حققت ارتباطات دالة إحصائياً مع الدرجة الكلية لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة، وكذلك مع كل بعد من أبعاد المحور عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$.

- معامل الارتباط بين درجة كل عبارة مع الدرجة الكلية للمحور والبعد للمقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة:

تم حساب معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة، وهي كما يوضحها الجدول رقم (3.4).

جدول (3.4): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد
مبدأ تحديد القيمة			
1.	يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة.	*0.37	**0.56
2.	تتواصل إدارة الشركة مع العملاء بصورة مستمرة لمعرفة رغباتهم ومتطلباتهم.	*0.46	**0.74
3.	يتم تصميم المنتجات وفقاً لمتطلبات ورغبات العملاء وحسب المواصفات التي يرغبون بها.	*0.37	**0.51
4.	تقدم الشركة منتجاتها للعملاء بالأسعار المناسبة لهم.	*0.44	**0.62
5.	يتم تقديم المنتجات للعملاء في الوقت المناسب ودون أي تأخير.	**0.52	**0.66
6.	يتم تحديد قيمة الأنشطة وفقاً لوجهة نظر العملاء.	**0.50	**0.66
7.	يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف	**0.80	**0.78
مبدأ تيار القيمة			
1.	يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة اللازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج.	**0.67	**0.66
2.	يتم تقسيم العمل وفقاً لتيارات القيمة (سلسلة من العمليات اللازمة للوصول إلى منتج معين أو مجموعة منتجات).	**0.74	**0.78
3.	يتم تحديد عدد تيارات القيمة الواجب إنشاؤها.	**0.89	**0.88
4.	يتم تحديد العمليات التي يتضمنها كل تيار قيمة.	**0.80	**0.83
5.	توزع الموارد المتاحة (العاملين والآلات وغيرها) على تيارات القيمة	**0.60	**0.79
6.	يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات فريق تيار القيمة بدقة ووضوح.	**0.74	**0.80
7.	يتم تحميل كل تيار قيمة بالتكاليف الخاصة به.	**0.89	**0.86
8.	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة والعمليات للتأكد من الالتزام بالوقت المحدد للتنفيذ.	**0.75	**0.83
مبدأ تدفق القيمة			
1.	يتم تدفق الأنشطة والعمليات داخل المنشأة بانسيابية وسهولة دون وجود معيقات.	**0.64	**0.73
2.	يمكن تحديد مواطن الاختناقات وتعثر سير العمليات بصورة دقيقة.	**0.83	**0.84

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد
3.	يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار.	**0.63	**0.70
4.	تدفق وحدات الإنتاج المراد تصنيعها من عملية إلى أخرى في وقت	**0.71	**0.79
5.	يمكن القضاء على الحواجز التقليدية التي تعطل سير العمل.	**0.67	**0.71
6.	يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتيار القيمة.	**0.60	**0.66
7.	يمكن تحديد مواطن الفاقد والضياع (الهدر) في الموارد والوقت.	**0.86	**0.84
8.	يتم التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة .	**0.83	**0.78
9.	يتم استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد بدلاً من أسلوب الإنتاج الضخم.	**0.66	**0.66
10.	يتم استخدام أساليب عمل وأدوات تساعد في التخلص من إنتاج منتجات معيبة.	**0.75	**0.82
مبدأ الإنتاج حسب الطلب			
1.	يتم جدولة العمليات لتلبية طلبات العملاء التي تصل إلى الشركة.	**0.55	**0.71
2.	يتم الإنتاج وفقاً لطلبات العملاء وليس وفقاً لتوقعات الطلب في السوق.	*0.37	**0.56
3.	تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير.	**0.59	**0.75
4.	تعتمد الشركة على عمالة مدربة ومجهزة جيداً.	**0.75	**0.87
5.	يتم استخدام الآلات والمعدات الحديثة لتلبية احتياجات العملاء	**0.73	**0.77
6.	تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة.	**0.78	**0.77
7.	يتوفر نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.	**0.75	**0.70
مبدأ التحسين المستمر			
1.	تتعاون إدارة الشركة مع فرق عمل من المشغلين والفنيين للقيام بالتحسينات المستمرة.	**0.68	**0.80
2.	يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها.	**0.55	**0.68

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد
3.	تستخدم الشركة التكنولوجيا والتقنيات المستحدثة في العمليات الإنتاجية.	**0.69	**0.85
4.	يتم التواصل مع الشركات الخارجية لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة.	**0.76	**0.83
5.	تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر.	**0.84	**0.89
6.	تسعى إدارة الشركة إلى إرضاء عملائها من خلال تحسين جودة المنتجات المقدمة إليهم.	**0.58	**0.72
7.	تسعى إدارة الشركة إلى نشر ثقافة إزالة الهدر (الأنشطة التي لا تضيف قيمة) بين العاملين.	**0.72	**0.90
8.	يتم العمل على تصحيح الأخطاء ومعالجتها بدلاً من التركيز على الأشخاص المخطئين.	**0.78	**0.71

يتبين من الجدول (3.4) أن جميع البنود حققت ارتباطات دالة إحصائياً مع الدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة عند مستوى دلالة، وكذلك مع كل بعد من أبعاد المحور عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

2-الصدق البنائي لأبعاد محور مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة:

تم حساب معامل الارتباط بين درجة كل بعد مع المحور الذي ينتمي إليه لمقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة، وهي كما يوضحها الجدول رقم(3.5).

جدول (3.5): معامل الارتباط بين درجة كل بعد مع المحور الذي ينتمي إليه لمقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية	معاملات الارتباط
أولاً: المقومات الإدارية		
1	نظام إداري سليم	0.92**
2	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	0.86**
3	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي	0.91**
4	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	0.90**
5	نظام فعال لتدريب الموظفين	0.90**
ثانياً: المقومات الإجرائية		
1	مبدأ تحديد القيمة	0.75**
2	مبدأ تيار القيمة	0.91**
3	مبدأ تدفق القيمة	0.96**
4	مبدأ الإنتاج حسب الطلب	0.87**
5	مبدأ التحسين المستمر	0.88**

يتبين من الجدول (3.5) أن جميع الأبعاد حققت ارتباطات دالة إحصائياً مع الدرجة الكلية للبعد والمحور عند مستوى دلالة، (0.01).

وكذلك تم إجراء المصفوفة الارتباطية بين كل بعد من أبعاد محور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية كما يوضحها الجدول رقم (3.6).

جدول(3.6): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بعد من ابعاد المقومات الادارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية	نظام إداري سليم	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	نظام فعال للمالي والإنتاجي	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	نظام فعال لتدريب الموظفين
1	نظام إداري سليم	-	-	-	-	-
2	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	0.77**	-	-	-	-
3	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي	0.83**	0.73**	-	-	-
4	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	0.76**	0.67**	0.81**	-	-
5	نظام فعال لتدريب الموظفين	0.76**	0.66**	0.79**	0.85**	-

ويتضح أن المصفوفة الارتباطية بين الأبعاد ذات علاقة فيما بينها، وهذا يدل على الصدق البنائي.

وكذلك تم إجراء المصفوفة الارتباطية بين كل بعد من أبعاد محور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيفة كما يوضحها الجدول رقم (3.7)

جدول (3.7): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بعد من ابعاد المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيفة

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيفة	القيمة مبدأ تحديد	القيمة مبدأ تيار	القيمة مبدأ تدفق	مبدأ السحب	مبدأ التحسين المستمر
1	مبدأ تحديد القيمة	-	-	-	-	-
2	مبدأ تيار القيمة	0.54**	-	-	-	-
3	مبدأ تدفق القيمة	0.67**	0.88**	-	-	-
4	مبدأ الإنتاج حسب الطلب	0.64**	0.72**	0.78**	-	-
5	مبدأ التحسين المستمر	0.61**	0.75**	0.79**	0.70**	-

ويتضح أن المصفوفة الارتباطية بين الأبعاد ذات علاقة فيما بينها، وهذا يدل على الصدق البنائي.

3.6 ثبات الاستبانة

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي النتائج نفسها إذا أعيد تطبيقها على العينة نفسها في الظروف نفسها مرة أخرى، ويقصد أيضاً بالثبات في علم القياس النفسي دقة الاختبار في القياس أو الملاحظة وعدم تناقضه مع نفسه واتساقه فيما يزود به من معلومات عن سلوك المفحوص، أي أن يعطي نفس النتائج فيما لو تم تطبيقه فيما بعد، ويشير مفهوم الأداة إلى أنه الأداة التي تعطي نتائج متقاربة أو نفس النتائج إذا طبقت أكثر من مرة في ظروف مماثلة، وقامت الباحثة بحساب معامل الثبات بطريقتين هما: طريقة ألفا كرونباخ، والتجزئة النصفية للفقرات الزوجية وجتمان للفقرات الفردية بعد تجريبه على عينة استطلاعية من مجتمع الدراسة كما هو مبين في الجدول رقم (3.8).

جدول (3.8): حساب معامل ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية لاستبانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيفة

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيفة	عدد عبارات كل بعد	معامل الفا كرونباخ	التجزئة النصفية (للفقرات الزوجية)	جتمان للفقرات الفردية
1	نظام إداري سليم	6	0.92**	0.89**	-
2	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	5	0.95**	-	0.92**
3	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي	4	0.86**	0.86**	-
4	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	6	0.85**	0.83**	-
5	نظام فعال لتدريب الموظفين	5	0.92**	-	0.86**

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية	عدد عبارات كل بعد	معامل الفا كرونباخ	التجزئة النصفية (للفقرات الزوجية)	جتمان للفقرات الفردية
	المقومات الادارية	26	0.97**	0.96**	-
1	مبدأ تحديد القيمة	7	0.77**	-	0.88**
2	مبدأ تيار القيمة	8	0.92**	0.92**	-
3	مبدأ تدفق القيمة	10	0.91**	0.96**	-
4	مبدأ الإنتاج حسب الطلب	7	0.85**	-	0.87**
5	مبدأ التحسين المستمر	8	0.92**	0.96**	-
	المقومات الاجرائية	40	0.97**	0.97**	-

يتضح من الجدول السابق أن قيمة معامل الثبات للاستبانة مرتفعة تكون الباحثة قد تأكدت من قابلية تطبيق الاستبانة على عينة الدراسة. وبذلك تم التأكد من صدق وثبات الاستبانة، مما يجعل الباحثة على ثقة من صحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج ولقد تم توضيح الصورة النهائية للاستبانة في ملحق رقم (2).

3.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة

1. تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي ومتوسط الاختلاف.
2. تم استخدام اختبار (T) لعينة واحدة.
3. تم حساب معامل ارتباط بيرسون.
4. معادلة ألفا كرونباخ وطريقة التجزئة النصفية وذلك لإيجاد معامل ثبات الاختبار.
5. معامل الارتباط لحساب الصدق الداخلي.
6. اختبار (T) لعينتين لبيان الفروق التي تعزى للتخصص العلمي، والمؤهل العلمي، وبين عدد الدورات.
7. اختبار تحليل التباين الأحادي لبيان الفروق التي تعزى للمسمى الوظيفي، وعدد سنوات الخبرة.

الفصل الرابع
تحليل البيانات واختبار الفرضيات
ومناقشتها

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها

4.1 المقدمة

يتناول هذا الفصل وصفاً إحصائياً لخصائص عينة الدراسة، كما يتناول عرضاً للنتائج التي توصلت إليها الباحثة، والمتعلقة بأهداف الدراسة المتمثلة في مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، حيث تم استخدام البرنامج الإحصائي "SPSS" في معالجة بيانات الدراسة وسيتم عرض النتائج التي تم التوصل إليها وكذلك مناقشة النتائج وتفسيرها. ولقد اعتمدت الباحثة لتحليل فقرات الاستبانة على حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة اختبار T لعينة واحدة لمعرفة ما إذا كانت تتوافر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة، أي إذا كان متوسط الاستجابات أكبر من (3) أم لا، فإذا كان أقل من الدرجة (3)، فهذا يعني أن مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة غير متوفرة.

4.2 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة

1- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

جدول (4.1): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
بكالوريوس	77	74%
دراسات عليا	27	26%
المجموع	104	100%

يبين الجدول (4.1) أن ما نسبته 74% من عينة الدراسة مؤهلها العلمي بكالوريوس، وأن 26% منهم من حملة الشهادات العليا، وهذا يدل على أن العينة التي تم توزيع الاستبانات عليها على درجة كبيرة من الفهم والوعي، مما يجعل آراءهم محل ثقة بالتالي يمكن الاعتماد عليها بشكل كبير.

2- توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

جدول (4.2): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

التخصص	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	66	63.5%
إدارة أعمال	38	36.5%
اقتصاد	-	-
المجموع	104	100%

يبين الجدول (4.2) أن ما نسبته 63.5% من العينة تخصصهم محاسبة 36.5% تخصصهم إدارة أعمال، وهؤلاء الأشخاص على معرفة واضطلاع عن الأساليب المحاسبية المستخدمة في الشركة مما يجعلهم قادرين على فهم وإدراك الاستبانة بشكل جيد والإجابة على أسئلتها بشكل منطقي.

3- توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

جدول (4.3): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية
مدير عام	40	38.5%
مدير دائرة	33	31.7%
رئيس قسم	31	29.8%
المجموع	104	100%

يبين الجدول (4.3) أن ما نسبته 38.5% من أفراد العينة مساهم الوظيفي مدير عام، و31.7% مساهم الوظيفي مدير دائرة، و29.8% رئيس قسم أي أنه تم اختيار الأشخاص المناسبين والمؤهلين للإجابة على أسئلة الاستبانة وبالتالي يمكن الاعتماد على آراءهم وإجاباتهم.

4- توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

جدول (4.4): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسب المئوية
من 1 إلى أقل من 5 سنوات	15	14.4%
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	53	51%
أكثر من 10 سنوات	36	34.6%
المجموع	104	100%

يبين الجدول (4.4) أن ما نسبته 14.4% من العينة تمتلك خبرة ما بين سنة وخمس سنوات، وأن 51% لديها خبرة ما بين الخمس والعشر سنوات، وأن 34.6% لديهم خبرة أكثر من عشر سنوات، وهذا يدل على أن معظم أفراد العينة تمتلك خبرة لسنوات عديدة، مما يجعلها قادرة على فهم طبيعة العمل في الشركة التي يتبعون لها وبالتالي يمكننا الاعتماد على آراءهم واعتبارها محل ثقة.

5- توزيع عينة الدراسة حسب عدد الدورات

جدول (4.5): توزيع عينة الدراسة حسب عدد الدورات

سنوات الخبرة	العدد	النسب المئوية
4 دورات فأقل	58	55.8%
أكثر من أربع دورات	46	44.2%
المجموع	104	100%

يبين الجدول (4.5) أن ما نسبته 55.8% من أفراد العينة قاموا بعمل 4 دورات فأقل وأن 44.2% قاموا بعمل أكثر من أربع دورات مما يدل على أن جميع أفراد العينة قد خضعوا لدورات تؤهلهم للعمل وتمكنهم من اكتساب المزيد من المعرفة، وبالتالي فإنهم قادرين على فهم وإدراك الاستبانة واستفساراتها مما يجعلنا على ثقة بصحة إجاباتهم.

4.3 تحليل واختبار الفرضيات

تعتبر المحاسبة الرشيقية من أدوات المحاسبة الحديثة التي تهدف إلى تقليل حجم الفاقد في الموارد وبالتالي تخفيض التكاليف ومساعدة الشركات على المنافسة. ومن هنا اهتمت هذه الدراسة في البحث عن حقيقة تطبيق مقومات المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث تم صياغة فرضيتان رئيسيتان لمشكلة البحث، وتم الإجابة عنهما:

4.3.1 الفرضية الرئيسية الأولى:

تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية. ويتفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.1.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:

والتي تنص على "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة ومستوى الدلالة والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.6).

جدول (4.6): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3)

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	ترتيب
1	يتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد.	4.43	.60	88.60	24.21	**0.000	1
2	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على القيام بمهامها من تخطيط وتنظيم وتنسيق ورقابة دون إهدار الوقت.	4.10	.78	82.00	14.29	**0.000	3
3	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق.	4.07	.80	81.40	13.54	**0.000	6
4	تتبع إدارة الشركة إجراءات وبرامج تساعدها في تحقيق الأهداف المخطط لها.	4.10	.85	82.00	13.10	**0.000	4
5	تستطيع إدارة الشركة استغلال الموارد المتاحة لديها بشكل سليم بحيث دون أي أن يكون هناك موارد مهدرة.	4.08	.76	81.60	14.46	**0.000	5
6	تعمل إدارة الشركة بروح الفريق الواحد الذي تجمعه مصلحة واحدة مشتركة.	4.29	.77	85.80	17.03	**0.000	2
	الدرجة الكلية	4.18	.61	83.53	19.77	**0.000	

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.6) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد" يساوي 4.43 والوزن النسبي 88.6%، قيمة

الاختبار $T = 24.21$ ، والانحراف المعياري 0.60 ، وقيمة (Sig) 0.000 ، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق" يساوي 4.07 والوزن النسبي 81.4% ، قيمة الاختبار $T = 13.54$ ، والانحراف المعياري 0.80 ، وقيمة (Sig) 0.000 ، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.18 ، والوزن الحسابي 83.53% ، والانحراف المعياري 0.61 ، وقيمة (Sig) 0.000 ، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام إداري سليم) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن النظام الإداري المطبق في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة هو نظام سليم يستطيع القيام بمهامه بشكل صحيح و هذا يتضح من النسب الايجابية العالية لكل فقرة من فقرات بعد مدى توفر نظام إداري سليم.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن إدارة الشركات الصناعية في قطاع غزة تسعى دائماً إلى تطوير أدائها وتحسين جودة المنتجات المقدمة للزبائن، كما تسعى الشركات الصناعية إلى استخدام الأساليب الإدارية الحديثة لمواكبة التغيرات والتطورات التي تحدث في بيئة التصنيع مما يساعد الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة على تبني الفكر الرشيق والعمل على تطبيق المحاسبة الرشيقة فوجود إدارة قادرة على مواكبة كل ما هو جديد في العلوم الإدارية يعزز ويساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة.

تتفق هذه الدراسة مع دراسة (محسن، 2016م) والتي طبقت على بنك فلسطين ولقد بينت الدراسة أن إدارة البنك تقوم بمتابعة جودة الخدمات المقدمة للعملاء وتسعى دائماً إلى تعظيم القيمة المقدمة للعملاء من خلال تقديم خدمات ذات جودة عالية، واختلفت مع دراسة (الفرأ، 2005م)

التي وجدت أن الشركات العائلية في قطاع غزة وخاصة الشركات الصناعية تعاني من ضعف في الوظائف الإدارية ويعزى هذا الاختلاف بين الدراستين إلى أن غالبية الشركات العائلية لا يوجد لديها هيكل تنظيمي رسمي، كما أنها غالباً ما تعتمد على التوظيف على أساس القرابة وليس على أساس الخبرة والكفاءة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تتوفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة".

4.3.1.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:

والتي تنص على "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.7).

جدول (4.7): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للمعلومات المحاسبية

يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3)

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب
1	يتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها.	4.23	.87	84.60	14.38	**0.000	1
2	يعالج نظام المعلومات المحاسبية المستخدم به البيانات بسرعة كافية لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب.	4.12	.84	82.40	13.59	**0.000	3
3	يمكن استرجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة في قواعد البيانات بسرعة وبدقة عالية.	4.10	.87	82.00	12.93	**0.000	4
4	ينصف نظام المعلومات المحاسبية في الشركة بالمرونة العالية بما يتلاءم مع التغيرات الطارئة في المنشأة.	4.13	.76	82.60	15.11	**0.000	2
5	يلتزم نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدم هذا النظام	4.00	.88	80.00	11.57	**0.000	5
	الدرجة الكلية	4.12	.73	82.31	15.55	**0.000	***

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.7) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها" يساوي 4.23 والوزن النسبي 84.6%، قيمة الاختبار T 14.38، والانحراف المعياري 0.87، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة "يلتزم نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدم هذا النظام" يساوي 4.00 والوزن النسبي 80.0%، قيمة الاختبار T 11.57، والانحراف المعياري 0.88، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.12، والوزن الحسابي 82.31%، والانحراف المعياري 0.73، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن نظام المعلومات المحاسبية المتوفر لدى الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميز بالكفاءة العالية حيث من خلال النتائج التي تم الحصول عليها تبين أن نظام المعلومات المحاسبية المستخدم يوفر المعلومات اللازمة في الوقت المناسب وبالتالي تستطيع إدارة الشركة اتخاذ القرارات السليمة مما يساعدها في تحقيق الهدف التي تسعى لها.
- وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تستخدم الأنظمة الحديثة لتوفير المعلومات بما في ذلك تكنولوجيا المعلومات الحديثة، كما أن الشركات الصناعية تسعى دائماً إلى تطوير أنظمتها الحالية بما يتلاءم مع التقنيات والتكنولوجيا الحديثة. وهذا يساعد بطبيعة الحال الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة على تبني الفكر الرشيق والعمل على تطبيق المحاسبة الرشيقة فوجود نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد على اتخاذ قرارات سليمة دون أي إهدار في الوقت. وتختلف هذه الدراسة مع دراسة (أحمد، 2006م) التي وجدت أن الشركات المساهمة الفلسطينية تعاني من بعض مظاهر الضعف في مقومات النظام المحاسبي والتي تنعكس

سلباً على عملية ترشيد القرارات، ويرجع هذا الاختلاف إلى اختلاف الفترة الزمنية التي تمت بها الدراساتين حيث إن تكنولوجيا المعلومات قد تطورت بشكل كبير في قطاع غزة خلال السنوات الأخيرة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تتوفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة".

4.3.1.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.8).

جدول (4.8): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب
1	يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية.	3.97	.76	79.40	13.10	**0.000	4
2	تستطيع إدارة الشركة تحديد القطاعات والشرائح السوقية المستهدفة.	4.13	.75	82.60	15.40	**0.000	1
3	يتوفر لدى الشركة خطة مالية وإنتاجية تحدد من خلالها مصادر الحصول على الموارد اللازمة بأقل التكاليف.	4.08	.69	81.60	15.86	**0.000	2
4	تضع إدارة الشركة خطة مناسبة لاستثمار الأموال المتاحة لديها بشكل يضمن تحقيق أفضل عوائد ممكنة.	4.05	.76	81.00	14.15	**0.000	3
	الدرجة الكلية	4.06	.58	81.15	15.53	**0.000	***

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثانية "تستطيع إدارة الشركة تحديد القطاعات والشرائح السوقية المستهدفة" يساوي 4.13 والوزن النسبي 82.60%، قيمة الاختبار $T = 15.40$ ، والانحراف المعياري 0.75، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية" يساوي 3.97 والوزن النسبي 79.40%، قيمة الاختبار $T = 13.10$ ، والانحراف المعياري 0.76، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.06، والوزن النسبي 81.15%، والانحراف المعياري 0.58، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن نظام التخطيط المالي والإنتاجي المطبق في الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميز بالكفاءة العالية حيث من خلال النتائج التي تم الحصول عليها تبين أن نظام التخطيط المستخدم يساعد في الحصول على الموارد بأقل التكاليف، والتخطيط لاستخدام تلك الموارد استخداماً أمثل دون أن يكون هناك إهدار.

وتعزو الباحثة ذلك إلى توفر النظام الإداري القادر على التخطيط السليم في الشركات الصناعية في قطاع غزة إذ تستطيع الإدارة التي تتميز بحسن أدائها أن تضع خطاً لتحقيق أهدافها بدرجة عالية من الدقة والكفاءة. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (الحسناوي، 2014) التي وجدت أن شركة الإسمنت في الكوفة تطبق أساليب الإنتاج الرشيق والتي تؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تتوفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة".

4.3.1.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.9).

جدول (4.9): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة" (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	ترتيب
1	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة داخل الشركة.	4.13	.83	82.60	13.78	**0.000	3
2	تقوم الشركة بمراقبة مستمرة للعاملين لمعرفة مدى انجازهم لواجباتهم خلال الوقت المحدد.	4.32	.75	86.40	17.82	**0.000	2
3	هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة للزبائن.	4.38	.66	87.60	21.36	**0.000	1
4	يتم تطبيق نظام رقابي يشتمل على اجراءات وقائية وتصحيحية.	4.09	.77	81.80	14.49	**0.000	5
5	يوجد في الشركة نظام رقابي داخلي قادر على العمل باستقلالية تامة.	4.10	.92	82.00	12.16	**0.000	4
6	يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية.	4.09	.83	81.80	13.42	**0.000	6
	الدرجة الكلية	4.18	.64	83.7	18.7	**0.000	***

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.9) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة للزبائن" يساوي 4.38، والوزن النسبي 87.60%، قيمة الاختبار T 21.36، والانحراف المعياري 0.66، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة "يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية" يساوي 4.09 والوزن النسبي 81.80%، قيمة الاختبار $T = 13.42$ ، والانحراف المعياري 0.83، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.18، والوزن الحسابي 83.7%، والانحراف المعياري 0.64، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن النظام الرقابي المطبق في الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميز بالكفاءة العالية حيث يستطيع هذا النظام متابعة ومراقبة العمليات الإنتاجية بصورة دقيقة.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تستخدم الأساليب الرقابية الحديثة، وتستخدم الأدوات الرقابية التي تسهل عملية اكتشاف الأخطاء، كما أن الشركات الصناعية تطبق نظام رقابي يشتمل على اجراءات وقائية وتصحيحية، مما يساعد في تقديم أفضل أنواع الإنتاج التي تتميز بالجودة العالية ويساعدها أيضاً على تطبيق المحاسبة الرشيقة. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (الدباغ، وحسن، 2010م) حيث بينت الدراسة أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية تطبق طرناً حديثة للرقابة مثل الإشارات الضوئية كما أن الشركة محل البحث تعتبر أن إجراءات اكتشاف الأخطاء وتصحيحه الهدف الرئيس للرقابة على الجودة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تتوفر لدى الشركات الصناعية العاملة في

قطاع غزة نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة".

4.3.1.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة والتي تنص على: "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.10).

جدول (4.10): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال لتدريب الموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيدة" (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	رقم
1	تقدم الشركة برامج التدريب اللازمة لموظفيها لتطوير قدراتهم كل حسب حاجته.	3.46	1.04	69.20	4.52	**0.000	4
2	تساهم الشركة في تدريب الموظفين لزيادة قدرتهم على اكتشاف الأخطاء.	3.48	1.06	69.60	4.62	**0.000	3
3	تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتدريبهم.	3.86	.82	77.20	10.68	**0.000	1
4	تشارك الإدارة الموظفين في رسم الخطط ووضع الأهداف بما يناسب كل قسم من أقسام الشركة.	3.62	.98	72.40	6.41	**0.000	2
5	تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها.	3.14	1.17	62.80	1.26	**0.000	5
	الدرجة الكلية	3.51	.87	70.24	6.02	**0.000	****

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتدريبهم" يساوي 3.86، والوزن النسبي 77.20%، قيمة الاختبار T 10.68، والانحراف المعياري 0.82، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة "تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها" يساوي 3.14، والوزن النسبي 62.8%، قيمة الاختبار T 1.26، والانحراف المعياري 1.17، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 3.51، والوزن الحسابي 70.24%، والانحراف المعياري 0.87، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال لتدريب الموظفين) دالاً إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن نظام تدريب الموظفين المطبق في الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميز بالكفاءة العالية بحيث يساعد في تحسين أداء الموظفين واكسابهم خبرات ومعارف جديدة، ويعطيهم الفرصة للاضطلاع على الأنظمة والأساليب التي ظهرت في بيئة التصنيع.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن إدارة الشركات الصناعية في قطاع غزة تسعى دائماً إلى التحسين من خلال تدريب الموظفين واعطاءهم المزيد من الخبرات ليساعدها ذلك في مواكبة التطورات والتغيرات وبالتالي يكون لديها القدرة على الاستمرارية والمنافسة. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (محسن، 2016م) حيث خرجت الدراسة بنتيجة مفادها أن بنك فلسطين يهتم بالكوادر البشرية حيث إنه يستخدم أداة رضا الموظفين لتحقيق الميزة التنافسية لذا يهتم البنك بتطوير أداء الموظفين من خلال الدورات التي يقدمها لهم. كما يوفر البنك الحوافز المادية للموظفين الذين يقومون بأعمال مميزة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تتوفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقة".

• **تحليل واختبار الفرضية الرئيسية الأولى التي تنص:** "تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة"

جدول (4.11): المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعاد "مدى توفر المقومات الإدارية"

الترتيب	القيمة الاحتمالية (Sig)	قيمة الاختبار (T)	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	البعد
2	0.000	19.77	83.5	4.18	نظام إداري سليم
3	0.000	15.5	82.3	4.12	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
4	0.000	18.53	81.15	4.06	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
1	0.000	18.70	83.7	4.18	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
5	0.000	6.02	70.24	3.51	نظام فعال لتدريب الموظفين
	0.000	18.36	80.18	4.01	المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقة

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.11):

أن المتوسط الحسابي لجميع أبعاد المقومات الإدارية 4.01 ، والوزن النسبي 80.18 وقيمة الاختبار (T) 18.36، والقيمة الاحتمالية (Sig) 0.000، أي مجال (مدى توفر المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقية) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن درجة الاستجابة تزيد عن درجة الموافقة المتوسطة (3) أي أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على توفر المقومات الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص: " تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية"

4.3.2 الفرضية الرئيسية الثانية:

تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية. ويتفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.2.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:

والتي تنص على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تحديد القيمة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.12).

جدول (4.12): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تحديد القيمة يساعد في تطبيق

المحاسبة الرشيقية" (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	ترتيب
1	يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة.	4.38	.63	87.60	22.49	**0.000	1
2	تتواصل إدارة الشركة مع العملاء بصورة مستمرة لمعرفة رغباتهم ومتطلباتهم.	4.17	.82	83.40	14.63	**0.000	5
3	يتم تصميم المنتجات وفقاً لمتطلبات ورغبات العملاء وحسب المواصفات التي يرغبون بها.	4.29	.77	85.80	17.03	**0.000	2
4	تقدم الشركة منتجاتها للعملاء بالأسعار المناسبة لهم.	4.28	.77	85.60	16.96	**0.000	4
5	يتم تقديم المنتجات للعملاء في الوقت المناسب ودون أي تأخير.	4.29	.81	85.80	16.25	**0.000	3

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب	
6	يتم تحديد قيمة الأنشطة وفقاً لوجهة نظر العملاء.	4.07	.77	81.40	14.20	**0.000	6	
7	يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة بالنسبة للعميل.	3.95	.84	79.00	11.55	**0.000	7	
الدرجة الكلية							****	
		4.20	.55	84.09	22.52	**0.000		

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة" يساوي 4.38، والوزن النسبي 87.60%، قيمة الاختبار T 22.49، والانحراف المعياري 0.63، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة "يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة بالنسبة للعميل" يساوي 3.95، والوزن النسبي 79.0%، قيمة الاختبار T 11.55، والانحراف المعياري 0.84، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.2، والوزن النسبي 84.09%، والانحراف المعياري 0.55، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر مبدأ تحديد القيمة) دالاً إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن الشركة تقوم بتطبيق مبدأ تحديد القيمة ويتضح ذلك من قيام الشركة بالاهتمام بالعملاء واعتبارهم بؤرة التركيز حيث تهدف الشركات الصناعية في قطاع غزة إلى تقديم أفضل المنتجات والتي تتميز بالجودة العالية للزبائن.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تسعى دائماً إلى تقديم ما هو أفضل فهي تتواصل مع العملاء لمعرفة متطلباتهم ورغباتهم فنقوم بالإنتاج بما يتلاءم مع رغبات واحتياجات العملاء. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (المشهوراي، 2015م) حيث خرجت الدراسة بنتيجة مفادها أن شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة تسعى دائماً إلى جذب واستبقاء أفضل العملاء. كما اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (محسن، 2015م) والتي توصلت إلى أن إدارة بنك فلسطين تقوم بالمتابعة المستمرة لمستوى جودة الخدمات المقدمة للعملاء. فيما اختلفت الدراسة مع دراسة (الدباغ، وحسن، 2010م) حيث توصلت الدراسة إلى أن الشركة تقوم بالإنتاج وفق اعتبارات نمطية وليس بناءً على رغبات العملاء.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تحديد القيمة".

4.3.2.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:

والتي تنص على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تيار القيمة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة، والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.13).

جدول (4.13): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب
1	يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة اللازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج.	4.26	.67	85.20	19.22	**0.000	1
2	يتم تقسيم العمل وفقاً لتيارات القيمة (سلسلة من العمليات اللازمة للوصول إلى منتج معين أو مجموعة منتجات).	4.00	.78	80.00	13.14	**0.000	2
3	يتم تحديد عدد تيارات القيمة الواجب إنشاؤها.	3.83	.88	76.60	9.64	**0.000	6
4	يتم تحديد العمليات التي يتضمنها كل تيار قيمة.	3.72	.81	74.40	9.12	**0.000	7
5	توزع الموارد المتاحة (العاملين والآلات وغيرها) على تيارات القيمة لضمان استقلالية كل تيار.	3.90	.87	78.00	10.66	**0.000	5

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب
6	يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات فريق تيار القيمة بدقة ووضوح.	3.93	.77	78.60	12.41	**0.000	3
7	يتم تحميل كل تيار قيمة بالتكاليف الخاصة به.	3.71	1.01	74.20	7.18	**0.000	8
8	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة والعمليات للتأكد من الالتزام بالوقت المحدد للتنفيذ.	3.93	.86	78.60	11.04	**0.000	4
	الدرجة الكلية	3.91	.65	78.20	14.19	**0.000	

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.13) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة اللازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج" يساوي 4.26 والوزن النسبي 85.20%، قيمة الاختبار T 19.22، والانحراف المعياري 0.67، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة "يتم تحميل كل تيار قيمة بالتكاليف الخاصة به" يساوي 3.71 والوزن النسبي 74.20%، قيمة الاختبار T 7.18، والانحراف المعياري 1.01، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 3.91، والوزن الحسابي 78.22%، والانحراف المعياري 0.65، (Sig) 0.000، وبالتالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ تيار القيمة) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تيار القيمة، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أنه يتم تقسيم العمل في الشركات الصناعية وفقاً للعمليات اللازمة

لإنتاج منتج محدد من بداية استلام الأمر من العميل إلى حين تسليم المنتج للعميل وليس وفقاً للوظائف والأقسام وبالتالي يتم توزيع الموارد اللازمة للإنتاج على كل تيار قيمة، ويحمل كل تيار قيمة بالتكاليف الخاصة به.

وتعزو الباحثة ذلك إلى سهولة اتباع هذا المبدأ حيث يسهل عملية توزيع الموارد على خطوط الإنتاج كما يسهل عملية تحميل التكاليف على الخطوط الإنتاجية، كما أن طبيعة العمل في الشركات الصناعية تتطلب ترتيب العمليات وفقاً لتسلسل خطوات الإنتاج، كل هذا أدى إلى وجود إيجابية في إجابات أفراد العينة.

تتفق هذه الدراسة مع دراسة (المشهوروي، 2015م) والتي طبقت على شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة ولقد بينت الدراسة أن هناك بعض شركات تعبئة الغاز تطبق أساليب التصنيع الرشيق حيث تقوم هذه الشركات بترتيب عملها وفقاً لتدفق تيار القيمة. **الاستنتاج:** قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تيار القيمة".

4.3.2.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على: "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تدفق القيمة"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة، والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.14).
جدول (4.14): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب
1	يتم تدفق الأنشطة والعمليات داخل المنشأة بانسيابية وسهولة دون وجود معيقات.	4.00	.82	80.00	12.37	**0.000	7
2	يمكن تحديد مواطن الاختناقات وتعثر سير العمليات بصورة دقيقة.	3.97	.73	79.40	13.56	**0.000	9
3	يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار.	4.27	.84	85.40	15.43	**0.000	1
4	تتدفق وحدات الإنتاج المراد تصنيعها من عملية	4.20	.73	84.00	16.81	**0.000	2

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب
	إلى أخرى في وقت متزامن.						
5	يمكن القضاء على الحواجز التقليدية التي تعطل سير العمل.	4.06	.76	81.20	14.17	**0.000	4
6	يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتيار القيمة (خرائط توضح سير العملية الإنتاجية).	3.80	.93	76.00	8.77	**0.000	10
7	يمكن تحديد مواطن الفاقد والضياع (الهدر) في الموارد والوقت.	4.00	.87	80.00	11.72	**0.000	8
8	يتم التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة .	4.08	.77	81.60	14.23	**0.000	3
9	يتم استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد بدلاً من أسلوب الإنتاج الضخم.	4.03	.96	80.60	10.93	**0.000	5
10	يتم استخدام أساليب عمل وأدوات تساعد في التخلص من إنتاج منتجات معيبة.	4.03	.84	80.60	12.47	**0.000	6
	الدرجة الكلية	4.04	.58	80.87	18.31	**0.000	

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.14) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار" يساوي 4.27 والوزن النسبي 85.40%، قيمة الاختبار T 15.43، والانحراف المعياري 0.84، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة "يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتيار القيمة" يساوي 3.80 والوزن النسبي 76.00%، قيمة الاختبار T 8.77، والانحراف المعياري 0.93، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.04، والوزن الحسابي 80.87%، والانحراف المعياري 0.58، و Sig) 0.000، وبالتالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ تدفق القيمة) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تدفق القيمة، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أن الشركات تهتم بترتيب الآلات والمعدات بما يضمن تدفق العملية الإنتاجية بانسيابية وسهولة، كما أن هناك موافقة على أن الشركات الصناعية قادرة على اكتشاف الأخطاء والعمل على إزالتها.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية تسعى دائماً لتقليل التكاليف بشكل عام واتباع مبدأ تدفق القيمة يساعدها في تحقيق هذا الهدف حيث يساعد تطبيق هذا المبدأ على ترتيب العملية الإنتاجية بشكل متسلسل وانسيابي، كما يساعد في اكتشاف نقاط الضعف ومواطن الاختناق والعمل على القضاء عليها مما يساعد الشركة على تخفيض التكاليف.

تتفق هذه الدراسة مع دراسة (المشهوروي، 2015م) التي وجدت أن العمل في شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة يسير بشكل انسيابي. وتتفق أيضاً مع دراسة (محمد، 2013م) التي وجدت أن مكائن الإنتاج لمعمل السخانات التابع للشركة العامة للصناعات الكهربائية تتميز بالاستمرارية في العمل وعدم توقفها أثناء العملية الإنتاجية. فيما تختلف الدراسة مع دراسة (السمان، 2012م) والتي استنتجت أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والصناعات الطبية في الموصل تعاني من ضعف في تطبيق أساليب الإنتاج الحديثة، كما أنها تعاني من كثرة الهدر والضائع وخاصة فيما يتعلق بالمخزون.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تدفق القيمة".

4.3.2.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة و القيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.15).

جدول (4.15): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات 'مدى توافر مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة' (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	الترتيب
1	يتم جدولة العمليات لتلبية طلبات العملاء التي تصل إلى الشركة.	4.25	.69	85.00	18.39	**0.000	2
2	يتم الإنتاج وفقاً لطلبات العملاء وليس وفقاً لتوقعات الطلب في السوق.	4.05	.93	81.00	11.51	**0.000	6
3	تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير.	4.39	.66	87.80	21.55	**0.000	1
4	تعتمد الشركة على عمالة مدربة ومجهزة جيداً.	4.22	.85	84.40	14.70	**0.000	3
5	يتم استخدام الآلات والمعدات الحديثة لتلبية احتياجات العملاء ومتطلباتهم المتغيرة.	4.12	.72	82.40	15.94	**0.000	5
6	تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة.	3.98	.92	79.60	10.82	**0.000	7
7	يتوفر نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.	4.16	.85	83.20	13.98	**0.000	4
	الدرجة الكلية	4.17	.60	83.38	19.81	**0.000	***

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.15) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير " يساوي 4.39، والوزن النسبي 87.80%، قيمة الاختبار T 21.55، والانحراف المعياري 0.66، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة

$0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة "تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة" يساوي 3.98، والوزن النسبي 79.60%، قيمة الاختبار T 10.82، والانحراف المعياري 0.92، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.17، والوزن الحسابي 83.38%، والانحراف المعياري 0.60، (Sig) 0.000، وبالتالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ السحب، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أن الشركات تهتم بشكل عام بالإنتاج وفقاً لطلبات الزبائن وأن هناك متابعة مستمرة من قبل الشركات الصناعية لطلبات الزبائن وتلبيتها، كما أن الشركات تتبع الأساليب التي تضمن وصول طلبات العملاء في الوقت المناسب مثل عمل علاقات مع الموردين لضمان وصول الموارد في الوقت المناسب، واستخدام الآلات الحديثة التي تضمن تلبية احتياجات وطلبات العملاء.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية تسعى إلى تخفيض التكاليف بشكل عام واتباع مبدأ الإنتاج حسب الطلب يساعدها في تحقيق هذا الهدف حيث يساعد تطبيق هذا المبدأ على تخفيض حجم المخزون التام الصنع الذي يتطلب مساحة للتخزين ويتطلب تكاليف كبير للاحتفاظ به وبالتالي يؤدي ذلك إلى تخفيض التكاليف الكلية.

تتفق الدراسة مع دراسة (محسن، 2016م) والتي بينت أن بنك فلسطين يقوم بتقديم الخدمات للعملاء في الوقت المناسب. وتختلف الدراسة مع دراسة (الدباغ، 2011م) حيث بينت الدراسة أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية لا تستطيع السيطرة على المخزون أي ان الشركة غير قادرة على الحد من التخزين تام الصنع.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة

بتطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب"

4.3.2.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:

والتي تنص على " تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ التحسين المستمر

"، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة

(T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.16).

جدول (4.16): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ التحسين المستمر في الشركات

الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)
1	تتعاون إدارة الشركة مع فرق عمل من المشغلين والفنيين للقيام بتحسينات مستمرة.	4.30	.79	86.00	16.83	**0.000
2	يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها.	4.42	.59	88.40	24.76	**0.000
3	تستخدم الشركة التكنولوجيا والتقنيات المستحدثة في العمليات الإنتاجية.	4.23	.93	84.60	13.54	**0.000
4	يتم التواصل مع الشركات الخارجية لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة.	4.07	.98	81.40	11.13	**0.000
5	تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر.	4.07	.87	81.30	12.47	**0.000
6	تسعى إدارة الشركة إلى إرضاء عملائها من خلال تحسين جودة المنتجات المقدمة إليهم.	4.31	.58	86.20	23.16	**0.000
7	تسعى إدارة الشركة إلى نشر ثقافة إزالة الهدر (الأنشطة التي لا تضيف قيمة) بين العاملين.	4.09	.67	81.80	16.54	**0.000
8	يتم العمل على تصحيح الأخطاء ومعالجتها بدلاً من التركيز على الأشخاص المخطئين.	4.18	.67	83.60	18.14	**0.000
****	الدرجة الكلية	4.21	.60	84.16	20.40	**0.000

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.16) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثانية "يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها" يساوي 4.42، والوزن النسبي 88.40%، قيمة الاختبار T 24.76، والانحراف المعياري 0.59، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 $\alpha \leq$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة "تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر" يساوي 4.07، والوزن النسبي 81.30%، قيمة الاختبار T 12.47، والانحراف المعياري 0.87، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 $\alpha \leq$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.21، والوزن النسبي 84.16%، والانحراف المعياري 0.60، (Sig) 0.000، وبالتالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ التحسين المستمر) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ التحسين المستمر، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أن الشركات تهتم بتحسين أداءها عن طريق التحسين المستمر لعملياتها الإنتاجية وذلك لتقديم منتجات ذات جودة عالية، حيث إن الشركات الصناعية تقوم باتباع أساليب مختلفة لمتابعة جودة الإنتاج مثل دعم برامج التحسين المستمر، واستخدام التكنولوجيا والتقنيات الحديثة في العمليات الإنتاجية.
- وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية تسعى لكسب المزيد من الزبائن والعملاء لضمان الاستمرارية والاستدامة، ولتحقيق المزايا التنافسية لضمان بقائها في السوق.
- تتفق الدراسة مع دراسة (محسن، 2016م) والتي بينت أن بنك فلسطين يقوم بتطوير خدماته عن طريق التحسين المستمر، وأن بنك فلسطين يستخدم أداة التحسين المستمر لتحقيق الميزة التنافسية.
- فيما اختلفت الدراسة مع دراسة (السمان، 2012م) والتي بينت أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية في الموصل تعاني من ضعف شديد في إدارة الجودة مما أدى إلى

زيادة الهدر والضائع وتدني مستوى الجودة في منتجاتها، وعدم قدرتها على منافسة الشركات الأجنبية.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق مبدأ التحسين المستمر"

- **تحليل واختبار الفرضية الرئيسية الثانية التي تنص:** "تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيفة"

جدول (4.17): المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعاد "مدى توفر المقومات الإجرائية"

الترتيب	القيمة الاحتمالية (Sig)	قيمة الاختبار (T)	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	البعد
2	0.000	22.52	84.09	4.2	مبدأ تحديد القيمة
5	0.000	14.19	78.2	3.91	مبدأ تيار القيمة
4	0.000	18.31	80.87	4.04	مبدأ تدفق القيمة
3	0.000	19.8	83.38	4.17	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
1	0.000	20.4	84.16	4.21	مبدأ التحسين المستمر
	0.000	21.4	82.14	4.11	المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيفة

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.17): أن المتوسط الحسابي لجميع أبعاد المقومات الإجرائية 4.11 ، والوزن النسبي 82.14 وقيمة الاختبار (T) 21.4، والقيمة الاحتمالية (Sig) 0.000، أي مجال (مدى توفر المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيفة) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن درجة الاستجابة تزيد عن درجة الموافقة المتوسطة (3) أي أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على توفر المقومات الإجرائية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص: "تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيفة"

4.3.3 الفرضية الرئيسية الثالثة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).

ويتفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.3.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى

والتي تنص على وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي (بكالوريوس، دراسات عليا). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين، والجدول (4.18) يوضح ذلك.

جدول (4.18): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الادارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		دراسات عليا	بكالوريوس	
0.286	1.07	4.28	4.14	نظام إداري سليم
0.735	0.340	4.07	4.13	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
0.942	0.074	4.06	4.06	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
0.848	0.192	4.16	4.19	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
0.331	0.978	3.65	3.46	نظام فعال لتدريب الموظفين
0.670	0.427	4.06	4.01	الدرجة الكلية

ويتضح من قيمة اختبار "T" لعينتين أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة

0.05. وتعزو الباحثة ذلك إلى أن غالبية أفراد العينة من حملة شهادة البكالوريوس والباقي يحملون شهادات عليا مما يؤدي إلى تقارب الآراء والتقديرات.

4.3.3.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، إدارة الأعمال). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين، والجدول (4.19) يوضح ذلك.

جدول (4.19): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الادارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي.

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		إدارة الأعمال	المحاسبة	
.135	1.51	4.29	4.11	نظام إداري سليم
.959	.051	4.11	4.12	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
.287	1.07	4.14	4.01	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
.118	1.58	4.31	4.11	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
.246	1.17	3.64	3.44	نظام فعال لتدريب الموظفين
.202	1.29	4.11	3.79	الدرجة الكلية

ويتضح من قيمة اختبار "T" لعينتين أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05. وتعزو الباحثة ذلك إلى أن التخصصات العلمية لأفراد العينة متقاربة فمنهم المحاسبين ومنهم الإداريين.

4.3.3.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات). جدول (4.20): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر

المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى

لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).

مستوى الدلالة	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		أكثر من 4 دورات	4 دورات فأقل	
0.154	1.44	4.27	4.1	نظام إداري سليم
0.016	2.46	4.31	3.96	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
0.03	3.03	4.24	3.91	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
0.024	2.30	4.34	4.05	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
0.904	0.120	3.50	3.52	نظام فعال لتدريب الموظفين
0.049	1.99	4.14	3.92	الدرجة الكلية للاستبانة

ويتضح من قيمة الاختبار (T) لعينتين أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات) في المجالين (نظام إداري سليم، نظام فعال لتدريب الموظفين)، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في

قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات) في الأبعاد الثلاثة (نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال للرقابة وقياس الأداء) لصالح الذين عدد الدورات التدريبية أكثر من 4.

4.3.3.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تتبع المسمى الوظيفي، وتم حساب قيمة F، ومستوى الدلالة، والجدول (4.21) يوضح ذلك

جدول (4.21): حساب المتوسط الحسابي وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		رئيس قسم	مدير دائرة	مدير عام	
.11	2.23	4.04	4.12	4.33	نظام إداري سليم
.85	.17	4.06	4.12	4.16	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
.83	.18	4.07	4.01	4.09	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
.71	.35	4.11	4.17	4.24	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
.61	3.82	3.20	3.78	3.53	نظام فعال لتدريب الموظفين
.39	.95	3.90	4.05	4.09	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول السابق أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في

قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم). وتعزو الباحثة ذلك إلى أن المسمى الوظيفي لأفراد العينة متقارب فجميعهم يتولون مناصب إدارية.

4.3.3.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تتبع عدد سنوات الخبرة، وتم حساب المتوسط الحسابي وقيمة F، ومستوى الدلالة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)، والجدول (4.22) يوضح ذلك. جدول (4.22): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		أكثر من 10 سنوات	10-6 سنة	5-1 سنة	
.06	3.08	4	4	4	نظام إداري سليم
.09	2.46	4	4	4	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
.10	2.40	4	4	4	نظام فعال للتخطيط المالي والانتاجي
.07	2.82	4	4	4	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
.19	1.68	4	4	4	نظام فعال لتدريب الموظفين
.07	3.56	4	4	4	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول السابق أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4 الفرضية الرئيسية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).
ويتفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.4.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى

والتي تنص على وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي (بكالوريوس، دراسات عليا).
وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين للكشف عن دلالة الفروق بين درجات المؤهل (بكالوريوس، دراسات عليا)، والجدول (4.23) يوضح ذلك.
جدول (4.23): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار " T " للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		دراسات عليا	بكالوريوس	
0.382	.859	4.13	4.23	مبدأ تحديد القيمة
0.973	0.034	4.91	4.91	مبدأ تيار القيمة
0.665	0.434	4.09	4.03	مبدأ تدفق القيمة
0.795	0.261	4.14	4.18	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
0.610	0.511	4.26	4.19	مبدأ التحسين المستمر
0.983	0.021	4.10	4.10	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول (4.23):

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات

الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الأعمال). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين للكشف عن دلالة الفروق بين درجات التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الأعمال)، والجدول (4.24) يوضح ذلك. جدول (4.24): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الأعمال).

Sig	"قيمة T"	المتوسطات		البيان
		إدارة الأعمال	المحاسبة	
0.68	.401	4.23	4.19	مبدأ تحديد القيمة
.44	0.778	3.98	3.87	مبدأ تيار القيمة
0.06	1.937	4.19	3.96	مبدأ تدفق القيمة
0.19	1.313	4.27	4.11	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
0.60	1.957	4.36	4.12	مبدأ التحسين المستمر
.13	1.515	4.20	4.04	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول (4.24):

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، إدارة الأعمال) حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).

وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين للكشف عن دلالة الفروق بين عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات)، والجدول (4.25) يوضح ذلك.

جدول (4.25): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		أكثر من 4 دورات	4 دورات فأقل	
.04	1.73	4.31	4.12	مبدأ تحديد القيمة
.002	3.22	4.13	3.73	مبدأ تيار القيمة
.001	3.74	4.25	3.88	مبدأ تدفق القيمة
.05	1.98	4.30	4.07	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
.001	3.37	4.42	4.04	مبدأ التحسين المستمر
.001	3.27	4.28	3.96	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول (4.25):

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات) لصالح الذين كانت فترات تدريبهم أكثر من 4 دورات.

4.3.4.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في

الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تتبع المسمى الوظيفي، وتم حساب متوسط المربعات وقيمة F، والجدول (4.26) يوضح ذلك.

جدول (4.26): حساب المتوسط الحسابي وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		رئيس قسم	مدير دائرة	مدير عام	
.85	.16	4.16	4.23	4.21	مبدأ تحديد القيمة
.16	1.86	3.733	4.04	3.94	مبدأ تيار القيمة
.18	1.75	3.89	4.15	4.08	مبدأ تدفق القيمة
.25	1.42	4.02	4.27	4.2	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
.25	1.40	4.05	4.27	4.27	مبدأ التحسين المستمر
.20	1.64	3.96	4.19	4.13	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول السابق:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم) حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:

والتي تنص على "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تتبع عدد سنوات الخبرة، وتم حساب المتوسط الحسابي وقيمة F، ومستوى الدلالة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)، والجدول (4.27) يوضح ذلك.

جدول (4.27): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		أكثر من 10 سنوات	10-6 سنة	5-1 سنة	
.353	1.05	4.3	4.13	4.2	مبدأ تحديد القيمة
.236	1.46	3.9	3.8	4.09	مبدأ تيار القيمة
.335	1.1	4.1	3.9	4.1	مبدأ تدفق القيمة
.228	1.49	4.29	4.07	4.2	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
.298	1.227	4.3	4.11	4.27	مبدأ التحسين المستمر
.217	1.55	4.1	4.01	4.18	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول السابق أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

5.1 النتائج

- من خلال الدراسة الميدانية لمعرفة مدى توفر مقومات المحاسبة الرشيفة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تبين ما يلي:
1. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيفة ويتبين ذلك فيما يلي:
 - تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق نظام إداري قادر على تحقيق الأهداف المخطط لها عن طريق قيامه بكل من التخطيط والتنظيم والرقابة دون أي إهدار في الوقت.
 - تطبق الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظاماً فعالاً للمعلومات المحاسبية يقوم بتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة في الوقت المناسب مما يعزز عملية اتخاذ القرار.
 - يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظاماً فعالاً للتخطيط المالي والإنتاجي يساعدها على التخطيط الجيد للحصول على الموارد بأقل التكاليف والتخطيط للاستخدام الأمثل لتلك الموارد.
 - تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق الأساليب الحديثة في الرقابة مما يساعدها على متابعة ومراقبة العمليات الإنتاجية لضمان الإنتاج بالجودة والمواصفات المطلوبة.
 - تهتم إدارة الشركات بتطوير أداء الموظفين وذلك عن طريق اتباعها لنظام فعال لتدريب الموظفين حيث إن معظم الشركات الصناعية تخصص موازنة سنوية لتدريب الموظفين وتطوير أداءهم وزيادة كفاءتهم.
 2. يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيفة ويتبين ذلك فيما يلي:
 - تقوم نسبة كبيرة من الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تحديد القيمة حيث أن معظم الشركات الصناعية تتواصل مع العملاء لمعرفة متطلباتهم ورغباتهم مما يمكنها من تحديد القيمة من وجهة نظر العملاء.

- يتم تقسيم العمل في نسبة كبيرة من الشركات الصناعية بناءً على تيار القيمة أي بناءً على العمليات اللازمة لإنتاج المنتج منذ بداية استلام الأمر من العميل وحتى تسليم المنتج كما يتم تحميل كل تيار قيمة بالتكاليف الخاصة به.
- هناك نسبة كبيرة من الشركات الصناعية تتميز بتدفق عملياتها الإنتاجية بسهولة وانسيابية حيث إنها تقوم باتباع بعض الإجراءات لضمان تدفق الإنتاج مثل ترتيب الآلات والمعدات داخل المصنع بشكل يضمن انتقال المواد من آلة إلى أخرى دون توقف، مما يمكنها من تحديد نقاط الضعف والاختناقات والقضاء عليها.
- يتم الإنتاج في معظم الشركات الصناعية وفقاً لطلبات الزبائن وليس وفقاً لخطط مسبقة أو بناءً على التنبؤات.
- يوجد لدى الكثير من الشركات الصناعية في قطاع غزة الوعي والإدراك اللازم للقيام بعمليات التحسين المستمرة للحصول على منتج ذو جودة وكفاءة عالية وضمان الاستمرار في العمل وتحقيق الميزة التنافسية.
- 3. لا توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيفة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى إلى (متغير المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة).
- 4. لا توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيفة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية في المجالين (نظام إداري سليم، نظام فعال لتدريب الموظفين)، في حين توجد فروق في تقدير أفراد العينة في المجالات الثلاثة (نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال للرقابة وقياس الأداء) لصالح الذين عدد دوراتهم التدريبية أكثر من 4.
- 5. لا توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيفة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة).
- 6. توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيفة في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية لصالح الذين كانت فترات تدريبهم أكثر من 4 دورات.

5.2 التوصيات

- من خلال ما توصلت إليه الدراسة من نتائج قدمت الباحثة مجموعة من التوصيات وذلك للاستفادة من الدراسة في الجانب التطبيقي:
- 1- ضرورة استمرار الشركات الصناعية باتباع الأساليب الإدارية الحديثة والتطلع إلى كل ما هو جديد في العلوم الإدارية لزيادة قدرتها على التعامل مع الواقع الجديد والمتطور.
 - 2- ضرورة الاهتمام والسعي نحو تطوير نظم المعلومات المحاسبية واستحداث كل ما هو جديد ومتطور في تكنولوجيا المعلومات لتزويد من قدرتها على تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.
 - 3- يحتاج قرار التحول إلى نظام الإنتاج الرشيق ضرورة التخطيط للمدى القريب أي اتباع الخطط قصيرة المدى لذا يفضل أن تقوم الشركات الصناعية بالتخطيط على المدى القريب والابتعاد عن التخطيط لفترات طويلة.
 - 4- ضرورة قيام الشركات الصناعية باستخدام أدوات الرقابة الحديثة التي تتلاءم مع أسلوب المحاسبة الرشيقة ليساعدها ذلك في اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها دون أن يكون هناك أوقات مهدرة.
 - 5- يحتاج تطبيق المحاسبة الرشيقة وجود العاملين القادرين على المحافظة على تدفق سير العمليات بانسيابية واكتشاف الأخطاء ونقاط الضعف والعمل على التخلص منها لذا يتطلب من الشركات الصناعية في قطاع غزة أن تخصص دورات تدريبية للعاملين في الشركة تعزز من قدرتهم على معرفة مواطن الاختناق داخل العملية الإنتاجية والقيام بالتخلص منها بصورة سريعة.
 - 6- ضرورة زيادة تنمية الوعي لدى إدارة الشركة بأهمية اتباع نظام للتحسين المستمر مما يؤدي إلى تحقيق الكمال وبالتالي يستطيع العميل الحصول على منتج ذو جودة عالية مما يساعد الشركة على الاستمرارية والاستدامة وزيادة القدرة على المنافسة.
 - 7- ضرورة قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بالدراسة الجيدة لأسلوب الإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقة والعمل على تطبيق أدواتها للاستفادة مما يحققه هذا النظام من مزايا ومنافع.

8- ضرورة قيام إدارة الشركات الصناعية بنشر ثقافة النظام الرشيقي بين الموظفين والعاملين في الشركة حتى يكون كل عامل قادر على إزالة الهدر والتخلص من الضائع.

5.3 الدراسات المقترحة

- 1- مدى تطبيق الشركات الصناعية في قطاع غزة لأدوات المحاسبة الرشيقة.
- 2- أثر استخدام نظام الإنتاج الرشيقي في تخفيض التكاليف الكلية للإنتاج.
- 3- مدى توفر أدوات المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الخدمية.
- 4- دور المحاسبة الرشيقة في تحسين جودة الإنتاج في الشركات الصناعية.

المصادر والمراجع

المصادر والمراجع

القرآن الكريم.

أولاً: المراجع العربية:

أحمد، محمود، بسام. (2006م)، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في منشآت الأعمال الفلسطينية دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة الخصوصية المحدودة في قطاع غزة (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية، غزة.

الأسدي، معتصم، علي لفته. (2012م)، تطبيق بعض أدوات الإنتاج الرشيق في معمل رقم (7) في الشركة العامة للصناعات الجلدية دراسة حالة، (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

أوتاني، سومر. (2009م). التخطيط المالي. (د.ط). دمشق - سوريا: جامعة دمشق.

باداود، محمد، إبراهيم. (2016م). الإدارة الرشيقة. تاريخ الاطلاع: 22 أغسطس 2017م، الموقع:

www.al-madina.com

بدران، محمد وليد، ليلي. (2010م). فلسفة التصنيع الرشيق في المنظمات الصناعية والخدمية، (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الاقتصاد، جامعة دمشق.

البكري، حمزة، رياض، والنعمي، أحمد، مقداد. (2013م). المحاسبة الرشيقة ودورها في احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة، مجلة دراسات حسابية ومالية، 8(25)، 280-298.

جرايان، مارك. (2011م). نظام اللين في المستشفيات. ط1. نيويورك: مطبعة سي ار سي برس ضمن مجموعة تايلور وفرانسيس.

حامد، شعبان، سعيد. (2006). الاتجاهات الحديثة لإدارة الموارد البشرية، (بحث غير منشور). مقدم إلى اللجنة العلمية الدائمة لإدارة الأعمال، جامعة الأزهر.

الحداد، حسن، محمد. (2011م). مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة دراسة تحليلية (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية، غزة.

الحري، بن صالح، أحمد. (2003م). الرقابة الإدارية وعلاقتها بكفاءة الأداء دراسة تطبيقية على المراقبين الجمركيين بجمرك مطار الملك خالد الدولي (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، السعودية.

الحسناوي، شعبة ذبيان، جميل. (2014م). أثر نظام الإنتاج الرشيق في أداء العمليات"، دراسة استطلاعية في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية (معمل اسمنت الكوفة)، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، 16 (4)، 71-92.

حسين، أحمد، وحسين، علي. (1997م). نظم المعلومات المحاسبية، الاطار الفكري والنظم التطبيقية. ط1. الإسكندرية: مكتبة الإشعاع.

حفناوي، محمد، يوسف، (2001م). نظم المعلومات المحاسبية. ط1. عمان: دار وائل للنشر.

الحميدي، جعباز شلاش، فارس، وبهية، حميد عباس، طاهر. (2015م). توظيف التصنيع الرشيق في اعادة تصميم الخدمة دراسة حالة مستشفى الديوانية التعليمي، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، 17 (2)، 54-84.

الحويشل، محمد. (2012م). ماذا تعرف عن التصنيع الرشيق. تاريخ الاطلاع: 18 يوليو 2017م، الموقع: <https://malhwishelar.wordpress.com>.

أبو خضرة، حسام، وعشيش، حسن. (2008م). نظم المعلومات المحاسبية، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.

مبادئ الإدارة وتطوير الصناعة. (2011م). تاريخ الاطلاع: 17 مايو 2017م، الموقع: <http://edara-eg.net/>

الدباغ، منيب محمود، محمد، وحسن، ياسين، صفوان. (2010م). متطلبات تطبيق التصنيع الرشيق في الصناعة العراقية، مجلة تنمية الرافدين بجامعة الموصل، 32 (97)، 99-115.

الدهراوي، كمال الدين. (1997م). مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية. ط1. الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.

الزعبي، عبدالله، علي، والعتيف، حسن، جمال. (2015م). إمكانية تطوير أنظمة معلومات مختزلة (Lean Six Sigma)، في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، 7 (14)، 321-342.

سعيد، مرتضى، اصفاد. (2011م). مستويات تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق في المنظمات دراسة حالة في شركة الزوراء العامة. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، 27 (2)، 25-35.

السلطان، حسن. (2009م). إدارة الإنتاج (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة دمشق، الجمهورية العربية السورية.

السمان، أحمد سعدون، ثائر. (2012م). التكامل بين أنظمة إدارة الجودة والتصنيع الرشيق والتصنيع الفعال حوارات فلسفية، مجلة تنمية الرافدين 34(109)، 9-28.

سمور، سليم ، أحمد. (2014م). دور تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد *Just In Time* في تعزيز الأداء المالي للشركات الصناعية الفلسطينية. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة.

شجاع، فؤاد، مخلد. (2015م). دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الشرق الأوسط، عمان.

شرف الدين، مؤمن. (2012م). دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نقاوس. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة فرحات عباس، الجزائر.

عبد العليم، بكري، محمد. (2007م). مبادئ إدارة الأعمال، مركز التعليم المفتوح بجامعة بنها، برنامج مهارات التسويق والبيع.

عبدالله، محمد أحمد، محمد، ومنصور، الحسن، فتح الرحمن. (2015م). التكامل بين أسلوب الكلفة المستهدفة (TC) والتكلفة وفقاً للنشاط (A BC) كأدوات لإدارة التكلفة الاستراتيجية لتحديد تكلفة إنتاج الكهرباء دراسة حالة الشركة السودانية للتوليد الحراري. مجلة العلوم الاقتصادية، 16(1) 21-41.

عيسى، كريم، سروان، ومحسن، عبد العزيز، محمد. (2013م). المحاسبة الرشيقية تطبيق نموذج مقترح لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية. مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية المجلد 5(20)، 113-132.

الغريايوي، مهدي عباس، سجاد، والموسوي، نوار كحيط، عباس. (2015م). استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، 7(17)، 494-525.

الفراء، محمد، ماجد. (2005م). تقييم الممارسات الإدارية لدى المنشآت العائلية في قطاع غزة دراسة تطبيقية، مجلة التجارة والتمويل بجامعة طنطا. 2(1) 1-40.

كاظم، حاتم. (2014م). نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية -بغداد"، مجلة مركز دراسات الكوفة - كلية الإدارة والاقتصاد، 1(35)، 222-255.

- كردي، السيد، أحمد. (2010م). أهمية الإدارة. تاريخ الاطلاع: 20 أغسطس 2017م، الموقع:
kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/159041
- مجاهد، حسن متولي، دينا. (2011م). إعادة هندسة عمليات التشغيل كمدخل لتطوير الشركات
المصرية دراسة تطبيقية على شركة نيسان. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية التجارة،
جامعة بنها.
- محسن، عبد السلام، إسماء. (2016م). مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة
تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة دراسة حالة - بنك فلسطين. (رسالة ماجستير غير
منشورة). جامعة الأزهر، غزة.
- محمد، دنيا. (2014م). نظام الإنتاج الخالي من الفاقد والضائع. تاريخ الاطلاع: 20 أغسطس
2017م، الموقع: www.acc4arab.com
- محمد، مجيد عبد، رائد. (2013م). استعمال أدوات المحاسبة الرشيدة في تخفيض التكاليف بحث
تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، 8(25)،
280-290.
- المسعودي، علي جراد، حيدر، والقصير، عباس حمزة، علي. (2014م). التكامل بين تقنيات
المحاسبة الرشيدة وبطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم
الإدارية، 12، (50)، 270-290.
- المشهوراوي، حسني قاسم، زاهر. (2015م). استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض
تدعيم استراتيجية الاستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد، (رسالة دكتوراه غير منشورة). كلية
التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة الأزهر بغزة.
- مقلد، محسن، عوض، محمد. (2010م). نظام المحاسبة المالية الخالي من الفاقد (رسالة دكتوراه
غير منشورة). كلية تجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، مصر.
- نوفل، عبدالله. (2014م). منهجية الإدارة اليابانية بمفهوم كايزن"، خطة التطوير المهني بمدرسة
محمد بن عبد الوهاب الثانوية المستقلة للبنين، قطر.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- Abdullah, F. M. (2003). *Lean manufacturing tools and techniques in the process industry with a focus on steel* (P.H.D). University of pittsburgh.
- Arora, V., & Soral, G. (2017). Conceptual Issues in Lean Accounting: A Review. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 16(3)66-78.
- Berlec, T., & Starbek, M. (2009). *Eliminating waste in companies. Slovenia*.
- Diekmann, J. E., Krewedl, M., Balonick, J., Stewart, T., & Won, S. (2004). *Application of lean manufacturing principles to construction*. The Construction Industry Institute The University of Texas at Austin
- Domingo, R. T.(2015). *Identifying and Eliminating The Seven Wastes or Muda*. A Report to Asian Institute of management.
- Hines, P., & Taylor, D. (2000). *Going lean*. Cardiff, UK: Lean Enterprise Research Centre Cardiff Business.
- Jackson, Brett, M.S. (2013). *Seven Wastes, Work shop leader*. USA: Kaizen promotion office.
- Jakubiec, M., & Brodnicka, E. (2016). Kaizen Concept in the Process of a Quality Improvement in the Company. *Przedsiębiorstwo we współczesnej gospodarce-teoria i praktyka*, 2(1), 89-101.
- Jiménez, E., Tejada, A., Pérez, M., Blanco, J., & Martínez, E. (2012). Applicability of lean production with VSM to the Rioja wine sector. *International Journal of Production Research*, 50(7), 1890-1904.
- Kennedy, Frances A. and Brewer, Peter C.. (Nov2005). *Lean What's It All About? Accounting. Strategic Finance*. Vol. 87. Issue 5. p26- 34.
- Kilpatrick, J. (2003). Lean principles. *Utah Manufacturing Extension Partnership*, 3(68), 1-5.
- Kocamiş, T. U. (2015). Lean Accounting Method for Reduction in Production Costs in Companies. *International Journal of Business and Social Science*, 6(9), 6-13.
- Krajewski, L. J., & Ritzman, L. P. (2005). *Operations management: processes and value chains*. (7th ed). Minnesota: Prentice Hall.

- Maskell, B. H., & Baggaley, B. L. (2006). Lean accounting: What's it all about?. *Target Magazine*, 22(1), 35-43.
- Maskell, B. H., Baggaley, B., & Grasso, L. (2011). *Practical lean accounting: a proven system for measuring and managing the lean enterprise*. Palestine: CRC Press.
- McVay, G., Kennedy, F., & Fullerton, R. (2013). *Accounting in the lean enterprise: providing simple, practical, and decision-relevant information*. Palestine: CRC Press.
- Merwe, A.V. (2008). *Debating the Principles: Asking Questions of Lean Accounting ,Cost Management* .September-October, 1-12.
- Noreen, E. W., Brewer, P. C., & Garrison, R. H. (2008). *Managerial accounting for managers*. (4th ed). USA: McGraw-Hill Irwin
- Pereira, R. (2009). Skill builder-The Seven Wastes. *I Six Sigma Magazine*, 5(5),255-265.
- Ramezani, A. R., & Mahdloo, M. (2014). Lean and its Basic Components. *Academic Journal of Research in Business & Accounting*, 2(4), 36-45.
- Rosa, A. C. R., & Machado, M. J. C. V. (2013). Lean accounting: accounting contribution for lean management philosophy. *Tourism & Management Studies*,3(6) 886-895.
- Sinocchi, Michael. (2012). *A blog of news, research and trends on all things lean*, 1st Jan, 2018, The web: Leaninsider.productivitypress.com
- Womack, J. P., & Jones, D. T. (2010). *Lean thinking: banish waste and create wealth in your corporation*. New York: Simon and Schuster.
- Womack, J. P., Jones, D. T., & Roos, D. (1991). *The machine that changed the world: The story of lean production*. New York: 1st Harper Perennial.

الملاحق

الملاحق

ملحق (1): استبانة الدراسة



الجامعة الإسلامية - غزة
عمادة الدراسات العليا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والتمويل

استمارة استبيان

استمارة للتعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في

قطاع غزة (دراسة ميدانية تحليلية)

أخي الكريم / أختي الكريمة..... المحترم/ة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد:

تقوم الباحثة بإجراء دراسة ميدانية تحليلية حول موضوع:

مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة

(دراسة ميدانية تحليلية)

نأمل التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانة بدقة، والتي تدور حول مدى توفر مقومات المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية، علماً بأن المحاسبة الرشيقة نظام إداري يعتمد على التفكير البسيط والإنتاج بدون فاقد مع التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للوصول بالتكاليف إلى أدنى مستوى. ونهيب بكم أن تولوا هذه الاستبانة اهتمامكم، حيث إن صحة نتائج الاستبانة تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم، علماً أن جميع إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

وتفضلوا بقبول فائق التقدير والاحترام

مع تحيات الباحثة

خلود بشير الطيب

القسم الأول: المعلومات العامة

الرجاء الإجابة على الأسئلة التالية بوضع دائرة حول الإجابة الأفضل:

1- المؤهل العلمي:

- أ- بكالوريوس
ب- دراسات عليا
ج- أخرى حدد _____
د- أخرى حدد _____

2- التخصص العلمي:

- أ- محاسبة
ب- إدارة أعمال
ج- اقتصاد
د- أخرى حدد _____

3- المسمى الوظيفي:

- أ- مدير عام
ب- مدير دائرة
ج- رئيس قسم
د- أخرى حدد _____

4- عدد سنوات الخبرة:

- أ- 1-5 سنوات
ب- 6-10 سنوات
ج- أكثر من 10 سنوات

5- عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال العمل:

- أ- لا توجد
ب- 4 دورات فأقل
ج- أكثر من 4 دورات

القسم الثاني (أولاً: المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقة): الرجاء وضع إشارة (√) أمام الإجابة التي تراها مناسبة:

رقم	العبارة	درجة الموافقة				
		كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جداً
أولاً: نظام إداري سليم						
1	يتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد.					
2	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على القيام بمهامها من تخطيط وتنظيم وتنسيق ورقابة دون أي إهدار في الوقت.					
3	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق.					
4	تتبع إدارة الشركة إجراءات وبرامج تساعد في تحقيق الأهداف المخطط لها.					
5	تستطيع إدارة الشركة استغلال الموارد المتاحة لديها بشكل سليم دون أن يكون هناك موارد مهدرة.					
6	تعمل إدارة الشركة بروح الفريق الواحد الذي تجمعهم مصلحة واحدة مشتركة.					
ثانياً: نظام فعال للمعلومات المحاسبية						
7	يتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها.					
8	يعالج نظام المعلومات المحاسبية المستخدم البيانات بسرعة كافية لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب.					
9	يمكن استرجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة في قواعد البيانات بسرعة وبدقة عالية.					
10	يتصف نظام المعلومات المحاسبية في الشركة بالمرونة العالية بما يتلاءم مع التغيرات الطارئة في المنشأة.					
11	يلتزم نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدميه هذا النظام					

درجة الموافقة					العبارة	رقم
كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جداً		
ثالثاً: نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي						
					يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية.	12
					تستطيع إدارة الشركة تحديد القطاعات والشرائح السوقية المستهدفة.	13
					يتوفر لدى الشركة خطة مالية وإنتاجية تحدد من خلالها مصادر الحصول على الموارد اللازمة بأقل التكاليف.	14
					تضع إدارة الشركة خطة مناسبة لاستثمار الأموال المتاحة لديها بشكل يضمن تحقيق أفضل عوائد ممكنة.	15
رابعاً: نظام فعال للرقابة وقياس الأداء						
					يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة داخل الشركة.	16
					تقوم الشركة بمراقبة مستمرة للعاملين لمعرفة مدى انجازهم لواجباتهم خلال الوقت المحدد.	17
					هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة للزبائن.	18
					يتم تطبيق نظام رقابي يشتمل على اجراءات وقائية وتصحيحية.	19
					يوجد في الشركة نظام رقابي داخلي قادر على العمل باستقلالية تامة.	20
					يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية.	21
خامساً: نظام فعال لتدريب الموظفين						
					تقدم الشركة برامج التدريب اللازمة لموظفيها لتطوير قدراتهم كل حسب حاجته.	22
					تساهم الشركة في تدريب الموظفين لزيادة قدرتهم على اكتشاف الأخطاء.	23
					تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتدريبهم.	24
					تشارك الإدارة الموظفين في رسم الخطط ووضع الأهداف بما يناسب كل قسم من أقسام الشركة.	25
					تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها.	26

ثانياً: المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة (المبادئ): الرجاء وضع إشارة (√) أمام الإجابة التي تراها مناسبة:

رقم	العبرة	درجة الموافقة				
		كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جداً
أولاً: مبدأ تحديد القيمة						
27	يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة.					
28	تتواصل إدارة الشركة مع العملاء بصورة مستمرة لمعرفة رغباتهم ومتطلباتهم.					
29	يتم تصميم المنتجات وفقاً لمتطلبات ورغبات العملاء وحسب المواصفات التي يرغبون بها.					
30	تقدم الشركة منتجاتها للعملاء بالأسعار المناسبة لهم.					
31	يتم تقديم المنتجات للعملاء في الوقت المناسب ودون أي تأخير.					
32	يتم تحديد قيمة الأنشطة وفقاً لوجهة نظر العملاء.					
33	يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة بالنسبة للعميل.					
ثانياً: مبدأ تيار القيمة						
34	يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة اللازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج.					
35	يتم تقسيم العمل وفقاً لتيارات القيمة (سلسلة من العمليات اللازمة للوصول إلى منتج معين أو مجموعة منتجات).					
36	يتم تحديد عدد تيارات القيمة الواجب إنشاؤها.					
37	يتم تحديد العمليات التي يتضمنها كل تيار قيمة.					
38	توزع الموارد المتاحة (العاملين والآلات وغيرها) على تيارات القيمة لضمان استقلالية كل تيار.					
39	يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات فريق تيار القيمة بدقة ووضوح.					
40	يتم تحميل كل تيار قيمة بالتكاليف الخاصة به.					
41	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة والعمليات للتأكد من الالتزام بالوقت المحدد للتنفيذ.					

درجة الموافقة					العبارة	رقم
كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جداً		
ثالثاً: مبدأ تدفق القيمة						
					42	يتم تدفق الأنشطة والعمليات داخل المنشأة بانسيابية وسهولة دون وجود معيقات.
					43	يمكن تحديد مواطن الاختناقات وتعثر سير العمليات بصورة دقيقة.
					44	يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار.
					45	تدفع وحدات الإنتاج المراد تصنيعها من عملية إلى أخرى في وقت متزامن.
					46	يمكن القضاء على الحواجز التقليدية التي تعطل سير العمل.
					47	يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتتبع القيمة.
					48	يمكن تحديد مواطن الفاقد والضياع (الهدر) في الموارد والوقت.
					49	يتم التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة .
					50	يتم استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد بدلاً من أسلوب الإنتاج الضخم.
					51	يتم استخدام أساليب عمل وأدوات تساعد في التخلص من إنتاج منتجات معيبة.
رابعاً: مبدأ السحب						
					52	يتم جدولة العمليات لتلبية طلبات العملاء التي تصل إلى الشركة.
					53	يتم الإنتاج وفقاً لطلبات العملاء وليس وفقاً لتوقعات الطلب في السوق.
					54	تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير.
					55	تعتمد الشركة على عمالة مدربة ومجهزة جيداً.
					56	يتم استخدام الآلات والمعدات الحديثة لتلبية احتياجات العملاء ومتطلباتهم المتغيرة.
					57	تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة.
					58	يتوفر نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.

درجة الموافقة					العبارة	رقم
كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جداً		
خامساً: مبدأ التحسين المستمر						
					59	تتعاون إدارة الشركة مع فرق عمل من المشغلين والفنيين للقيام بالتحسينات المستمرة.
					60	يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها.
					61	تستخدم الشركة التكنولوجيا والتقنيات المستحدثة في العمليات الإنتاجية.
					62	يتم التواصل مع الشركات الخارجية لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة.
					63	تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر.
					64	تسعى إدارة الشركة إلى إرضاء عملائها من خلال تحسين جودة المنتجات المقدمة إليهم.
					65	تسعى إدارة الشركة إلى نشر ثقافة إزالة الهدر (الأنشطة التي لا تضيف قيمة) بين العاملين.
					66	يتم العمل على تصحيح الأخطاء ومعالجتها بدلاً من التركيز على الأشخاص المخطئين.

ملحق (2): قائمة المحكمين

الاسم	التخصص	الوظيفة	مكان العمل
أ.د حمدي زعرب	محاسبة	محاضر أكاديمي	الجامعة الإسلامية
أ.د محمد العشي	محاسبة	رئيس قسم المحاسبة	الجامعة الإسلامية
د. هشام ماضي	محاسبة	محاضر أكاديمي	الجمعة الإسلامية
د. زاهر المشهراوي	محاسبة	أستاذ مساعد	جامعة فلسطين
أ.د جبر الداغور	محاسبة	رئيس قسم المحاسبة	جامعة الأزهر
أ.د سمير صافي	إحصاء	محاضر أكاديمي	الجامعة الإسلامية

ملحق (3): أسماء الشركات

الرقم	اسم الشركة
1	مصانع العودة
2	شركة رجب العشي للتجارة العامة والخياطة
3	شركة حسن شحادة وأولاده _حسنكو
4	شركة الغوطي
5	شركة صناعات أوريكس التجارية فالنسيا
6	شركة الأبي إخوان للصناعات الغذائية
7	شركة بيونير للصناعة والتجارة العامة
8	شركة جبر للملابس
9	شركة أسكمو العروسة
10	مصنع الشام للمشروبات الخفيفة
11	شركة نبيل شراب وأولاده للزجاج والمرابا
12	مصنع سعدي صالح للورق الصحي
13	مصنع الأسد للمحارم
14	شركة أبناء إبراهيم أبو الهنا للمحارم
15	شركة أبناء الحاج ياسين شومر للتجارة العامة
16	مصنع مهاني اخوان للبلاستيك
17	تلمسكو للصناعة والتجارة
18	شركة الحضارة للصناعة والتجارية
19	شركة العشي للأخشاب
20	الشركة الوطنية للمشروبات الغازية (كوكاكولا)
21	شركة نيو هاوس ستايل للألمونيوم
22	شركة عجور إخوان لصناعة الأثاث
23	شركة أبناء علاء الدين للموبيليا
24	شركة محمود عطا الخليلي ولأولاده للتجارة والصناعة
25	شركة الصفدي للتجارة والصناعة (مواد غذائية)
26	شركة أحمد زلموط وأولاده
27	أبناء الحاج محمود أبو حليلة للتجارة والصناعة
28	مجموعة مصانع سرايو الوادية
29	شركة غزة لصناعة الإسفنج_ فومكو
30	شركة اليازجي لتعبئة المشروبات الخفيفة

الرقم	اسم الشركة
31	شركة المدينة للمشروبات الخفيفة فيتال
32	شركة بشير السكسك وشركائه
33	مصانع العريس ببوظة والآيس كريم
34	مصنع المدهون للرخام والجرانيت
35	مصنع انتر لوك الجنوب
36	شركة مصانع القدس للصناعات الكيماوية
37	مصنع حسين
38	مصنع حسين أبو غليون للرخام والجرانيت
39	مصنع خالد حجازي لصناعة ماكنات الالمونيوم
40	شركة تل الزهور للأدوات الطبية
41	شركة عابد للرخام والجرانيت
42	شركة العجرمي للرخام والجرانيت
43	شركة سلطان للإسفنج
44	مصنع بشير أبو العوف للملابس
45	شركة نوفل للملابس
46	شركة الشوا واليازجي للجرانيت
47	مصنع الحبشي للبلاط
48	شركة الماجد للملابس الجاهزة
49	الشركة العربية للأخشاب
50	الشركة المتحدة للباطون
51	شركة ريسي للتجارة العامة
52	شركة لاين فود (صابحة)
53	مؤسسة الحلو للتجارة والصناعة_ أبواب انترولوك
54	شركة الصناعات الكهربائية
55	شركة الدعالة
56	شركة الخزندار
57	شركة سليم للإسفنج
58	مصنع دلول للألبان
59	مصنع مزاج للكيك والحلويات
60	مصنع الكمال للصناعة والتجارة_ مقرمشات