



دور إعادة هندسة العمليات في تحقيق التخفيض المستمر للتكاليف بهدف تعزيز ريادة التكلفة (دراسة استطلاعية على عينة من المدراء والمحاسبين في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية).

م.سوزان عبدالكريم فرج

قسم المحاسبة- كلية الادارة والاقتصاد- جامعة السليمانية

sozan.faraj@univsul.edu.iq

المخلص:

يهدف البحث الى تسليط الضوء على احدى أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة وهي تقنية إعادة هندسة العمليات ودورها في تخفيض التكاليف بهدف تعزيز ريادة التكلفة ، وقد تم استخدام الاستبانة وتوزيعها على المدراء والمحاسبين في الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية. وقد توصل البحث الى عدة استنتاجات أهمها وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين إعادة هندسة العمليات و تخفيض التكاليف في الشركات المبحوثة إذ بلغ معامل الارتباط (٠,٥٨٤) عند مستوى دلالة معنوية أقل من المستويات المعنوية (٠,٠١, ٠,٠٥)، وكذلك وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين إعادة هندسة العمليات وتعزيز ريادة التكلفة في الشركات قيد الدراسة حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (٣٠,٤٧٠) وهي معنوية مقارنة مع قيمة الدلالة الإحصائية أقل من المستوى المعنوي (٠,٠٥). كما توصل البحث الى عدة توصيات كان أهمها هو وجوب تحليل العمليات الحالية بدقة لتحديد النقاط التي يمكن تحسينها وتخفيض التكاليف فيها، ويشمل ذلك تحديد المراحل التي تستهلك الموارد بشكل غير فعال وتحديد العوائق التي تؤثر سلباً على كفاءة العمليات. كما توصي البحث أيضاً بأن عمليات إعادة الهندسة تتطلب جهداً بشرياً كبيراً وتخصيصات مالية، بالإضافة إلى الوقت الذي يستغرقه التنفيذ، حيث تغيير العمليات القائمة داخل المؤسسة يتطلب تحليلاً دقيقاً للعمليات الحالية، وتحديد نقاط الضعف والفرص للتحسين.

الكلمات الافتتاحية: (هندسة العمليات ، تخفيض التكاليف ، ريادة التكلفة).

Recieved: 25/6/2024

Accepted: 5/7/2024



مقدمة

إن إعادة هندسة العمليات أو ما يعرف اختصاراً بـ «الهندرة» هي نوع من إعادة التفكير الجذري الذي يهدف إلى إعادة تصميم العمليات من أجل إحداث تحسينات كبيرة في الأداء. وبناء على ذلك، لا تسعى الهندسة إلى إجراء تحسينات هامشية، لكنها تنطوي إلى تطوير أساسي في إعادة تصميم العمليات والوظائف الحالية في الشركة. وبطبيعة الحال، تسعى هندسة العمليات إلى تقليل تكاليف الإنتاج، وتقليل الوقت اللازم لكل عملية مما يزيد من عوائد الشركة، كما أن تنسيق العمليات يحسن جودة العمل، ومن ناحية أخرى، فإن التطبيق الجيد لهندسة العمليات يؤدي إلى زيادة معارف الموظفين وبناء قدراتهم. ومما يزيد من أهميتها هو انعكاسها على جميع الأنشطة اليومية للشركة. وبالنظر إلى دورة عملية إعادة هندسة العمليات، نجد أنها تتكون من أربعة خطوات رئيسية، (تحديد العملية المراد إعادة هندستها، ومراجعة وفحص هذه العملية) وترتبط هاتان الخطوتان بتحليل الموقف الحالي، ثم تصميم عملية إعادة الهندسة، وأخيراً اختبار وتنفيذ إعادة الهندسة تمهيداً لمتابعتها وتقييمها، مما يؤدي إلى عملية هندسة جديدة. من خلال هذا البحث، نسعى إلى تقديم رؤية شاملة حول كيفية تأثير إعادة هندسة العمليات على تخفيض التكاليف وتعزيز ريادة التكلفة، وتوفير توصيات علمية للشركات التي تسعى إلى تحسين أدائها المالي وزيادة قدرتها التنافسية في السوق.

منهجية البحث و الدراسات السابقة

أولاً: منهجية البحث

اولاً: مشكلة البحث

في ظل التنافس الشديد والتغيرات السريعة في الأسواق العالمية، تواجه المؤسسات تحديات كبيرة في الحفاظ على قدرتها التنافسية وتحقيق أهدافها المالية. أحد أهم هذه التحديات هو كيفية تخفيض التكاليف بشكل مستمر دون التأثير على جودة المنتجات أو الخدمات المقدمة ومن أهم تقنيات المستخدمة تقنية إعادة هندسة العمليات، فضلاً عن ذلك تسعى المؤسسات إلى تحقيق ريادة التكلفة كاستراتيجية تميزها عن المنافسين وتساعد في البقاء والنمو في بيئات الأعمال المعقدة.

ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال طرح الاسئلة التالية:

(هل إعادة هندسة العمليات تؤدي الى تخفيض المستمر للتكاليف وتعزيز ريادة التكلفة)؟

ويمكن ان يتفرع الى التساؤلات التالية:

١. هل إعادة هندسة العمليات تؤدي الى تخفيض المستمر التكاليف ؟

٢. هل إعادة هندسة العمليات تؤدي الى تعزيز ريادة التكلفة؟

ثانياً: هدف البحث

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

١. التعرف إلى ماهية الهندسة العمليات و تخفيض التكاليف وريادة التكلفة.

٢. بناء إطار نظري عن هندسة العمليات وتخفيض التكاليف وريادة التكلفة من خلال توضيح مفهومه

وأهدافه وفوائده وعناصره.



٣. تحليل كيف يمكن أن تساهم إعادة هندسة العمليات في تعزيز ريادة التكلفة للشركات، وتعزيز قدرتها التنافسية في السوق من خلال تقديم منتجات أو خدمات بجودة عالية وتكلفة منخفضة.

ثالثاً: أهمية البحث

تتجسد أهمية البحث في أهمية استخدام هندسة العمليات كأداة لتخفيض التكاليف للشركات، حيث أنها تساعد على تعزيز ريادة التكلفة، و ما يجب عليها أن تفعله من خطط مستقبلية لتعزيز نقاط قوتها و التغلب على نقاط الضعف، لتعظيم حصتها السوقية، و تقليص انحرافاتهما، و المساهمة في تحسين مستوى أداء الشركة من أجل البقاء و الاستمرار و تعزيز قدرتها التنافسية، و بيان الأداء الفعلي للشركة. ويقدم البحث إطاراً عملياً ومرجعياً للشركات التي تسعى إلى تبني إعادة هندسة العمليات لتحقيق التخفيض المستمر للتكاليف. من خلال تحليل الفوائد والتحديات وتقديم أمثلة عملية، يمكن للشركات الاستفادة من النتائج والتوصيات لتحسين عملياتها وزيادة كفاءتها.

رابعاً: فرضية البحث

في ضوء مشكلة وأهداف البحث يمكن تحديد الفرضية الرئيسية للبحث كالآتي :

هناك (دور لإعادة هندسة العمليات في تحقيق التخفيض المستمر للتكاليف بهدف تعزيز ريادة التكلفة) ويمكن تحليل الفرضية الرئيسية الى فرضيتين فرعيتين الاتيتين:

١. توجد علاقة ارتباط معنوية بين إعادة هندسة العمليات و تخفيض التكاليف وإعادة هندسة العمليات و تعزيز ريادة التكلفة.

٢. يوجد تأثير معنوي لإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف و إعادة هندسة العمليات في تعزيز ريادة التكلفة.

خامساً: حدود البحث

١. الحدود المكانية: الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية.

٢. الحدود الزمانية: عام ٢٠٢٤.

ثانياً: الدراسات السابقة

الدراسات العربية والاجنبية

١. دراسة (العراة، عثمان سالم مبخوت، عيلاء، عبدالسلام محمد مهدي، ٢٠٢٤) «التحسين المستمر بين إعادة هندسة العمليات الإدارية وتخفيض التكاليف بجامعة إقليم سبأ» حيث تهدف الدراسة إلى معرفة أثر إعادة هندسة العمليات الإدارية في تخفيض التكاليف عبر توظيف التحسين المستمر بجامعة إقليم سبأ و قد توصلت الدراسة الى أن إعادة هندسة العمليات جاءت بدرجة المتوسطة، وتحسين المستمر وتخفيض التكاليف جاءت بدرجة المتوسطة و وجود العلاقة وأثر الايجابي المتوسط بين إعادة هندسة العمليات الادارية وكل من تخفيض التكاليف وتحسين المستمر وقد أوصت الدراسة الجامعة بتشكيل لجنة لتحديد العمليات التي تحتاج الى إعادة هندسة وتصميم من جديد، ووضع خطة الاستراتيجية لتطوير الإداري.

٢. دراسة (عطا، ثاويز محمد، ٢٠٢١) « دور تقنية التحسين المستمر في تخفيض التكاليف بهدف تحقيق



ريادة التكلفة» دراسة تطبيقية في معمل آسولانتاج الطابوق الأحمر.

تهدف الدراسة إلى:

١. تسليط الضوء على أهم أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة وتقنية التحسين المستمر التي تركز على تخفيض التكاليف من خلال تطبيق أساليب التحسين المستمر المتمثلة بالتكلفة المستهدفة و المقارنة المرجعية و تكلفة التحسين المستمر)

٢ - توضيح الإطار المفاهيمي والأسس العلمية التي تقوم عليها كل من تقنية التحسين المستمر و تخفيض التكاليف.

٣- التعرف على مدى تطبيق التحسين المستمر في معمل آسو لإنتاج الطابوق الأحمر.

٣. دراسة (حمه امين , عثمان عبدالقادر , حمه امين , روزان عبدالله , ٢٠٢٠) « ادارة التكلفة الاستراتيجية ودورها في تخفيض التكاليف باستخدام إعادة هندسة العمليات هذه الدراسة تطبيقية هي لشركة سيتي كشرية صناعية. يهدف هذا البحث إلى توضيح الفلسفة التي تقوم عليها إعادة هندسة العمليات من أجل إيجاد الحلول المناسبة للمشاكل التي تواجهها الشركات من أجل الحفاظ على الزبائن وتلبية متطلباتهم ولتطبيق إعادة هندسة العمليات من خلال استخدام تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية لتحسين قيمة المنتجات والخدمات وصولاً إلى تخفيض التكاليف.

٤. دراسة (Kenya, ٢٠٢٠, kimiti, et al)

Nexus between Cost Leadership Strategy and Performance: Fact or Fallacy Milk Processing Firms in Kenya

العلاقة بين إستراتيجية قيادة التكلفة والأداء : حقيقة أم مغالطة في شركات تصنيع الحليب في (كينيا) الهدف من الدراسة هو كيفية تحديد ثلاثة محركات لاستراتيجية قيادة التكلفة وفورات الحجم واقتصاديات النطاق والكفاءة التشغيلية التي أثرت على أداء المعالجات الكل وقد تم العثور على المؤشرات الثلاثة لاستراتيجية قيادة التكلفة ليكون لها علاقة إيجابية وهامة مع أداء معالجات الحليب .

٥. دراسة (٢٠٠٧, Ahmad, Hartini Francis, Arthur Zairi Mohamed)

Business Process reengineering: Critical success factors in higher education

إعادة هندسة العمليات التجارية: عوامل النجاح الحاسمة في التعليم العالي. هدف الدراسة : هدفت الدراسة الى فحص العوامل الحرجة في نجاح عملية إعادة هندسة العمليات الإدارية في التعليم العالي. وتوصلت الدراسة الى بعض النتائج أهمها : - تم العثور على سبعة عوامل مهمة و حرجة لإعادة هندسة العمليات الإدارية و متطلبات تطبيقها و هي : ثقافة العمل الجماعي و العمل بروح فريق واحد و ثقافة الجودة و نظام إدارة الجودة.

تحاول الدراسة الحالية ان تضيف على الدراسات السابقة من النواحي التالية:

١. تقديم تعريف متكامل لمفهوم إعادة هندسة العمليات وتخفيض التكاليف وريادة التكلفة، مع مراعاة شروط التعريف الجيد كما تطرحها أدبيات مناهج البحث.

٢- فحص وتحليل تحديات تطبيق إعادة هندسة العمليات الإدارية في الشركات العراقية، بما يضمن التشخيص الدقيق للمشكلة، تهيئاً لتصميم البدائل المناسبة للتغلب على هذه المشكلات.



٣- بىان الدور الذى تلعبه اعاده هندسة العمليات فى تحقيق التخفيض المستمر للتكاليف و تعزيز رىادة التكلفة.

المبحث أالول: الإطار النظرى للمبحث أولاً: المدخل إلى إعادة هندسة العمليات مفهوم إعادة هندسة العمليات

ىعد أسلوب إعادة الهندسة أحد مداخل التغيير التنظيمى، حيث إنه ىعمل على إحداث التغيير الجذرى على مستوى نمط الإدارة من التفكير التقليدى نحو التفكير الإبداعى واستشراف المستقبل بالاستعانة بالتقنيات الحديثة والتكنولوجيا المبتكرة فى تنفيذ مختلف الأعمال، وذلك من أجل تحقيق قفزات نوعية فى الأداء (تسنىم وهشام، ٢٠٢٣: ١٤٣).

إعادة الهندسة هى تغيير جذرى ىمكن تحقيقه من خلال إعادة تصمىم العمليات الإدارية من الصفر بغض النظر عن النظام المطبق، إذا كان نظام المعلومات جزءاً من المنظمة الجديدة، ولىس مجرد وسيلة مساعدة فى العمل، وهذا ىتطلب إلغاء العمل فى الوظائف الإدارية، والتحول إلى العمليات الإدارية (Yassine، ٢٠٢٢: ٢). عرفت إعادة هندسة العمليات على أنها وسيلة إدارية تقوم على إعادة البناء التنظيمى من جذوره، وتعتمد على إعادة هىكله وتصمىم العمليات الأساسية بهدف تحقيق تطوير الجوهرى وطموح فى أداء الشركات بما ىضمن سرعة أداء وتخفيض التكاليف وجودة المنتج (السلطان، ٢٠٠٢: ٤١).

كما عرفت بأنها مدخل وظيفى ىتطلب إعادة التصمىم الجذرى للعمليات الإدارية ذلك لآحداث تغييرات جوهرية فى الثقافة، والهىكل، تكنولوجيا المعلومات ولتحقيق تحسينات مفاجئة فى الأداء تشمل خدمة الزبون والجودة والكلفة والسرعة. (أوكىل وخالدى، ٢٠١٩: ٦٨).

و ترى الباحثة أن هندسة العمليات هى عملية إعادة هىكله أو ترتيب أو إعادة تفكير أساسية وإعادة تصمىم أساسية للعمليات لتحقيق تحسينات كبيرة فى التكلفة والجودة والسرعة والخدمة، بطريقة تجمع بين فحص أساليب العمل واستراتيجية تشجىع الابتكار فى سىاق الأعمال من خلال استراتيجية لإنشاء تحسينات كبيرة فى العمليات، بحيث تصبح كل شركة منافساً أقوى وأكثر نجاحاً فى السوق.

٢. أهمية و أهداف إعادة هندسة العمليات

تتجسد أهمية إعادة هندسة العمليات بانها تبدأ إعادة هندسة العمليات من الصفر وىقصد بها إعادة تصمىم جذرية Radical Redesign للمدخلات وعمليات ومخرجات الشركة، حيث إن الهندسة لىست عملية ترمىم أو إصلاح للعمليات القائمة، بل تجدىد لها وىمكن اعتمادها فى جمىع أنشطة الشركات العامة والخاصة. (عقلى، ٢٠٠١: ٩٤). إعادة الهندسة تعمل على نطاق واسع داخل الشركة ولها فوائد عديدة، مثل تخفيض التكلفة والرىادة وتحسنىم الإنتاج مما ىزىد من رضا العملاء (Mustafa، ٢٠٢٣: ٧٩).

و ىمكن إبراز أهم أهداف إعادة الهندسة فى النقاط التالية: (الحمىدى، سلامة، و كافى، ٢٠١٦، ٤٠،

أ. تحقيق تغيير جذرى فى الأداء

تهدف جهود إعادة هندسة العمليات الإدارية إلى تحقيق تغيير جذرى فى الأداء وىتمثل ذلك فى تغيير أسلوب وأدوات العمل والنتائج، من خلال تمكىن العاملين من تصمىم العمل والقيام به وفق احتياجات العملاء



وأهداف المنظمة .

ب. التركيز على العملاء

تهدف إعادة هندسة العمليات الإدارية إلى توجيه الشركة للتركيز على العملاء من خلال تحديد احتياجاتهم والعمل على تحقيق رغباتهم ، بحيث يتم إعادة بناء العمليات لتحقيق هذا الغرض .

ت. السرعة

تهدف إعادة هندسة العمليات الإدارية إلى تمكين المنظمة من القيام بأعمالها بسرعة عالية من خلال توفير المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات وتسهيل عملية الحصول عليها .

ث. الجودة

تهدف إعادة هندسة العمليات الإدارية إلى تحسين جودة الخدمات والمنتجات التي تقدمها لتناسب احتياجات ورغبات العملاء.

ج. تخفيض التكلفة

تهدف إعادة هندسة العمليات الإدارية إلى تخفيض التكلفة من خلال إلغاء العمليات غير ضرورية والتركيز على العمليات ذات القيمة المضافة .

٣. خصائص إعادة هندسة العمليات الفعالة

فيما يلي الخصائص الفعالة لإعادة الهندسة العمليات (اسماعيل , ٢٠١٦ : ٣٢١):

أ. دمج عدة وظائف في وظيفة واحدة وذلك في حالة الوظائف ذات الطبيعة الواحدة والمتقاربة.

ب. اشتراك الموظف في اتخاذ القرارات المتعلقة بالوظيفة فهو لم يعد مجرد منفذ ولكنه مشارك ومسئول.

ت. تقليل المركزية وتقليل الإجراءات اللازمة للعمل (مثل قيام الإدارة

المعينة بشراء احتياجاتها السريعة بدلاً من مخاطبة إدارة المشتريات.

ث. تعدد خصائص العمليات،

حيث أصبح الإنتاج والخدمات متعددة المواصفات حتى تتناسب مع الأسواق المختلفة ومتطلبات العملاء.

ج. خفض مستويات الرقابة والمراجعة و إتباع أساليب الرقابة الكلية.

ح. استخدام أسلوب فرق العمل لتنفيذ عملية كاملة وقد تكون فرق العمليات دائمة أو مؤقتة.

ثانياً: تخفيض التكاليف

١. مفهوم ومبادئ تخفيض التكاليف

تعرف تخفيض التكاليف بأنه تخفيض في الرقم الإجمالي للنقود، وهذا النوع قد يتم بدون تخطيط أو جهود إدارية، مثل أن يكون سبب الانخفاض هو التخفيض في كمية الإنتاج وبهذا تكون النتيجة الفعلية هي ارتفاع التكلفة وليس انخفاضها وهذا ليس هو المقصود وإنما المقصود هو تخفيض مجالات الإسراف والضياع

الحتمي والتخلص من تلك الأنشطة التي لا تضيف قيمة. (عبدالرحيم واخرون , ٢٠١٧ : ١١)

وعرفه (Bragg , ٢٠١٠ : ٤) هي التخفيض المستمر لتكلفة الأنشطة التي يتم تنفيذها في فترات مستقبلية،

وهذه الأنشطة ليست مهمة من وجهة نظر العملاء ولا تضيف قيمة للمنتج. وهذا النوع من التكلفة يمكن



التخلص منه وتخفيضه بشكل مستمر، وبالتالي تقليل ربحيته في المستقبل. ويرى (Aaker, 110: 2001) أن خفض التكاليف يجب ان يكون بشكل مستمر في فكر وتصورات مدراء الشركات وأن الانتاج ذات التكاليف المنخفضة يعتبر من الطرق الأساسية التي تنافس بها الشركات وبوجود شدة المنافسة فإن الشركات لها سيطرة محدودة على الأسعار وبالتالي فإن الطريقة الجدية لتحسين الأرباح هي خفض التكاليف.

وترى الباحثة بأن تخفيض التكاليف يشمل الإجراءات التي يتم تنفيذها بدقة وكفاءة تحديد التكاليف غير الضرورية و إزالتها لتحسين ربحية الشركات دون تقليل .

٢. مبادئ تخفيض التكاليف

لكي يتم خفض التكاليف بنجاح وفاعلية ، يجب مراعاة المبادئ التالية (الجبوري, ٢٠١١ : ٦٨) أ. يجب التركيز على عناصر التكاليف التي تتحمل التخفيض الأكبر في تكاليف أقل للمجهودات مقارنة بالعناصر الاخرى.

ب. يجب ان لا يؤدي التخفيض في التكاليف إلى تخفيض الجودة، مما يؤثر على اجمالي الإيرادات.

ت. يجب مراعاة الكلفة والمنفعة عند تطبيق المقترحات في عملية خفض التكاليف.

ث. يجب أن لا يؤدي تخفيض التكاليف إلى اتخاذ قرارات استراتيجية خاطئة كالاستغناء عن اصل ثابت قد يحتاجه المشروع في المستقبل القريب.

ج. يجب خفض التكاليف من القاعدة المعمول بها أو المعيار دون التضحية بفعالية المشروع أو أدائه.

(Uchenna & Moses, 216: 2023)

٣. أهمية تخفيض التكاليف

إن تخفيض التكاليف له أهمية كبيرة منها: (علي , ٢٠١٦ : ١٣٢).

أ. إن عملية تخفيض التكاليف تساعد على تعزيز الموقع التنافسي للشركة ، اذ ان تقديم منتجات بأسعار معتدلة سوف يمكن الشركة من منافسة الشركات الأخرى في السوق ، وهذا يتوقف على مدى كفاءة الإنتاج ومدى انعكاسه على تخفيض التكاليف.

ب. إن تخفيض التكاليف يساعد الشركة في زيادة ارباحها وتعزيز راسمالها مما يمكنها من التوسع في النشاط الإنتاجي.

ت. إن عملية تخفيض التكاليف تساعد على توفير الأموال اللازمة ، التي يمكن استخدامها في الظروف الطارئة لتسديد الالتزامات المالية المترتبة على الشركة.

ث. تتجلى أهمية تخفيض التكاليف من العلاقة القائمة ما بين التكلفة ومستوى الربح و أسعار المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة.

ج. نتيجة لارتباط عملية تخفيض التكاليف بالجانب المالي فقد يدفع الشركات لتمثل البرنامج الرئيسي في تطوير كفاءة الأداء للشركات.

٤. التقنيات التي تساهم في تخفيض التكاليف

نتيجة للتطورات السريعة ومستمرة في مجالات الصناعة من حيث نظم وأساليب الإنتاج، وكذلك زيادة حدة



المنافسة، واختلاف أذواق الزبائن في الطلب على المنتجات، وعجز نظم محاسبة التكاليف التقليدية عن تلبية احتياجات إدارات الشركات في اتخاذ القرارات الإدارية والاستراتيجية، الأمر الذي أدى إلى تبني تقنيات إدارية الحديثة لتحقيق أهداف التشغيلية واستراتيجية لضمان تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاءة والفاعلية لاستغلال الموارد المتاحة لدى الشركة، وتعظيم الربحية الكلية للشركة، وتخفيض تكاليف الإنتاج، وتحسين جودة المنتجات. والتقنيات المستخدمة في تخفيض التكاليف (صالح، ٢٠١٤: ٣٤) هي:

(التحسين المستمر ، هندسة القيمة ، التكلفة المستهدفة ، إعادة هندسة القيمة ، التكلفة على أساس النشاط ، الإدارة على أساس النشاط ، دورة الحياة المنتج ، تحليل هندسة القيمة ، الموازنة على أساس النشاط ، بطاقة الاداء المتوازن، إدارة الجودة الشاملة، المقارنة المرجعية، إنتاج في الوقت المحدد، الكلفة على أساس المواصفات ، المحاسبة الرشيقية، محاسبة استهلاك المواد).

ثالثاً: ريادة التكلفة

١. مفهوم وعناصر ريادة التكلفة

تعرف ريادة التكلفة بأنها تحديد وتجميع وقياس وتبويب وإعداد تقرير عن المعلومات التي يستفيد منها المدراء في تحديد تكلفة المنتجات وريادة التكلفة والتي تركز على مجالات أكثر من مجالات نظم محاسبة التكاليف التقليدية ، عند حد حساب التكلفة لإنتاج السلعة أو تقديم الخدمة و يركز أيضاً على العوامل المسببة للتكلفة مثل الجودة والوقت . (عطا، ٢٠٢١، ٦٠).

قد عرفها (Drury) بأنها تلك الأعمال التي تبنتها الشركات تهدف إلى أن تكون الناتج أقل تكلفة ضمن شريحة السوق ثم تمكن التنافس على أساس انخفاض أسعار البيع من منافسيها (Drury, ٢٠١٨ : ٧٢٧). أو هي التكلفة الأدنى التي يضع بواسطتها قائد التكلفة أسعاره منخفضة ، ومن ثم تحقيق الأرباح والمكاسب الدائمة في حين يحد من نمو أرباح منافسيه. (Blocheretal, ٢٠١٠: ١٦).

ويرى بورتر أن استراتيجية ريادة التكلفة أو ما يعرف بقيادة التكلفة، تظهر من خلال مجموعة من الأعمال والأنشطة المصممة لإنتاج وتقديم السلع والخدمات بتكلفة أقل من تكاليف المنافسين وعلى مستوى نوعي مقبولة للعملاء. (مرعي، ٢١٠: ٩٤).

وريادة التكلفة يتطلب جهود كبيرة لتحقيق تخفيضات في التكاليف بسبب الخبرة، والرقابة الفعالة في التكاليف والنفقات العامة، وتجنب العملاء الهامشين، وتقليل التكاليف في مجالات مثل البحث والتطوير ، الخدمة، المبيعات، الإعلان (Restiana, ٢٠٢٢: ٧٧).

وترى الباحثة بأن ريادة التكلفة هي قدرة الشركة على إنتاج سلع أو خدمات بنفس مستوى جودة المنتجات التي يقدمها المنافسون الآخرون مع إيصالها إلى الأسواق بأقل تكاليف ممكنة، والذي يؤدي إلى تخفيض الأسعار أو بقائها كما هي.

٢. أهداف ريادة التكلفة

هناك مجموعة من الأهداف الشاملة لريادة التكلفة وهي: (أسيا ، ٢٠٢٠: ٩).

تحقيق الميزة التنافسية من خلال زيادة الحصة السوقية.

تحقيق التفوق على المنافسين بإنتاج سلع وخدمات أقل تكلفة من تكلفة المنافسين.



الوصول إلى المستهلك الذي يهتم بسعر المنتج بشكل أساسي.

تحديد أولويات استهلاك المواد.

تحقيق الريادة في السوق وتلبية رغبات واحتياجات المستهلك.

تقوية المركز التنافسي والسيطرة على السوق من خلال فرض أسعار أقل من المنافسين.

٣. شروط زيادة التكلفة

أهم الشروط الواجب مراعاتها لتحقيق زيادة التكلفة هي: (الدوري، ٢٠٠٥: ٢١٦): (٦٩: ٢٠١٢: Horngren, et. al).

أ. وجود طلب مرن وغطية المنتج.

ب. استخدام أحادي للسلعة من قبل المشتريين.

ت. تقديم منتج أساس من دون أي نوع من الكماليات الإضافية التي قد تصاحب زيادة في التكاليف.

ث. اتباع الشركة سياسة البيع المباشر للمستهلك للتقليل من كلف الوسطاء.

ج. الاستغناء عن الأنشطة ذات التكاليف العالية.

رابعاً: العلاقة بين إعادة هندسة العمليات وتخفيض التكاليف وزيادة التكلفة

إن إعادة هندسة العمليات تساهم في تخفيض التكاليف من خلال تحسين الكفاءة وتقليل الهدر واستخدام التكنولوجيا بكفاءة. هذه التحسينات في التكاليف تدعم تعزيز زيادة التكلفة، حيث تصبح المؤسسة قادرة على تقديم منتجات أو خدمات بجودة عالية وتكلفة منخفضة مقارنة بالمنافسين. بالتالي، هناك علاقة طردية بين إعادة هندسة العمليات وتخفيض التكاليف، مما يعزز قدرة المؤسسة على تعزيز زيادة التكلفة، حيث أن زيادة التكلفة تسعى إلى إجراء تحسينات إضافية لعمليات الإنتاج الحالية أو تصميم المنتج وزيادة تدريب العمالة وتحفيزها وتشجيعها على التعرف وتطبيق المتغيرات اليومية المتزايدة التي يمكن أن تحسن من أداء التكلفة والجودة، بحيث يهتم بالروح المعنوية للأفراد وتنمية المقدرة الفكرية لديهم نحو الإبداع والابتكار والوقوف على المشاكل وإيجاد الحلول الجذرية لها، كما انه يهتم بتنمية روح الفريق لديهم والقدرة على العمل الجماعي، بحيث يكون هدف الفرد هو نفسه هدف المجموعة ككل، وشعور ذلك الفرد بالفخر حتى لو استطاع على إنتاج أبسط للتغيرات، وهو يهدف إلى إزالة جميع نواحي الإسراف والتبذير وتقليل الفاقد من العملية الإنتاجية أو الأنشطة الإدارية، وهكذا الحصول على منتجات متطورة ومنخفضة التكاليف (زعراب، ٢٠١٣: ٥٠) (قايد وعبدالرحمن، ٢٠١٦: ٢٦٩).

المبحث الثاني: الجانب التحليلي للبحث

تحليل المعلومات الشخصية لأفراد عينة البحث

إن الغرض من تحليل البيانات التي تم جمعها من خلال استخدام الاستبانة من إظهار مستويات اجابات أفراد عينة البحث المكونة من المدراء و المحاسبين في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية. فيما يتعلق بمتغيرات البحث، وتحقيقاً لهذا الغرض تم استخدام الأدوات الإحصائية المناسبة مثل: (التكرارات والنسب المئوية والاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية)، لذا قامت الباحثة بتوزيع (٦١) استبانة بالطريقة العشوائية على المجتمع، وتم استردادها بالكامل) أي بواقع (٦١) استبانة، وهكذا أصبحت الاستبانات الصالحة للتحليل



الاحصائى مجملها (٦١) استبانة، وتم وصف وتشخيص خصائص أفراد وحدة العينة حسب (الجنس، العمر، المؤهل العلمي و السنوات الخبرة) كما مبينة نتائجها بالجدول (١).

الجدول (١) خصائص عينة البحث

الجنس							
ذكر				انثى			
التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
42	68.9%	19	31.1%				
العمر							
٢٩ - ٢٠		٤٩ - ٤٠		٣٩ - ٣٠		٥٠ فأكثر	
التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
١٢	١٩,٧%	١٢	٥٤,١%	٤	٦,٦%	٤	١٩,٧%
المؤهل العلمي							
دكتوراه		ماجستير		دبلوم عال		بكالوريوس	
التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
٠	٠%	١٧	٢٧,٩%	٥	٨,٢%	٣٨	٦٢,٣%
سنوات الخبرة							
٩ - ١		١٩ - ١٠		٢٩ - ٢٠		٣٠ فأكثر	
التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
٢٤	٣٩,٣%	٢٨	٤٥,٩%	٧	١١,٥%	٢	٣,٣%

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج البحث

نلاحظ من نتائج الجدول (١) ان فئة الذكور شكلت نسبة أكبر من الاناث بنسبة (٦٨,٩%)، أما نسبة الإناث فشكلت (٣١,١%) وهذا يدل على أن نسبة الذكور أكبر من نسبة الاناث في مجتمع البحث. وأن أكبر الفئات العمرية كانت من العمر (٣٠ - ٣٩) بواقع (٥٤,١%)، أما بالنسبة لفئة العُمُر (٢٠ - ٢٩ و ٤٠ - ٤٩) نسبتهم (١٩,٧%) كل واحد على حدة، يأتي الفئة العمرية (٥٠ فأكثر) بنسبة (٦,٦%) بالترتيب الأخير. وجاءت بعدها المؤهل العلمي من (بكالوريوس) بنسبة (٦٢,٣%)، وهذا يؤشر الى أن أكثرهم بكالوريوس، أما من حيث المؤهل العلمي فقد حصد المؤهل العلمي (ماجستير) نسبة (٢٧,٩%) وهي اعلى نسبة من بقية المؤهلات، في حين جاء المؤهل العلمي (دبلوم عالي) بنسبة (٨,٢%)، جاءت نسبة من المؤهل العلمي (دبلوم) بنسبة (١,٦%). أما من ناحية عدد سنوات الخبرة نرى أن من لديهم سنوات الخبرة (١٠ - ١٩ سنة) يشكلون ما يقارب (٤٥,٩%) وتليها سنوات الخبرة (١ - ٩ سنة) بنسبة (٣٩,٣%)، وتليها سنوات الخبرة (٢٠ - ٢٩ سنة) بنسبة (١١,٥%)، وجاءت نسبة سنوات الخبرة (٣٠ فأكثر) بنسبة (٣,٣%) بالمرتبة الأخيرة.

وصف وتشخيص متغيرات البحث

يتكون متغيرات البحث من متغير المستقل إعادة هندسة العمليات والمتغير التابع زيادة التكلفة والمتغير الوسيط تخفيض التكاليف و بالتالي في ضوء استجابة وحدة المعاينة للمجتمع، سوف يتم الاعتماد على الوسط الحسابي والانحراف المعياري لتلك الإجابات. ولأن هذا البحث قد اعتمد على مقياس (Likert) الخماسي في اجابات عينة البحث للاستبانة، فسيكون مستوى كل متغير محصورا بين (١-٥).



أولاً: وصف وتشخيص إعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف
تم قياس هذا المتغير من خلال الأسئلة (١ - ١٣) والتي يمثل كل منها على مكون م - ١٣ فإن الإجابة عن فقرات تلك الاتجاهات لعينة البحث ومدى تشخيصها في مجتمع للبحث. والجدول (٣) يبين ذلك:

الجدول (٣) نتائج وصف وتشخيص إعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف

مضمون الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	أهمية النسبية	الترتيب
هل تعتقد أن إعادة هندسة العمليات تلعب دوراً مهماً في تقليل التكاليف في الشركة؟	4.28	0.66	15.46%	85.57%	8
هل تم تطبيق إعادة هندسة العمليات في شركتك من قبل؟	3.77	0.94	24.88%	75.41%	12
تهدف إعادة هندسة العمليات إلى تقليل الهدر والفاقد في المدخلات وبالتالي إلى تحقيق تخفيض التكاليف.	4.26	0.44	10.41%	85.25%	9
تنطوي إعادة هندسة العمليات على جانب كبير منها لإدخال التقنيات الحديثة في تصميم عمليات الإدارة في الشركة.	4.48	0.50	11.25%	89.51%	2.5
استخدام وسائل وتقنيات المعلومات والاتصالات يساهم في مجال إعادة هندسة العمليات مما يؤدي إلى حذف الأنشطة غير المضافة للقيمة أو تحويلها إلى الأنشطة المضافة للقيمة.	4.43	0.50	11.27%	88.52%	4
هناك حاجة لإجراء التغييرات اللازمة في خطوات عمليات الإنتاج في ضوء مدخل إعادة الهندسة لتحقيق أعلى الجودة وأسرع أداء وأقل تكلفة.	4.48	0.50	11.25%	89.51%	2.5
يتطلب تطبيق مدخل إعادة هندسة العمليات بناء فريق عمل متكامل يحظى بدعم الإدارة العليا.	4.39	0.74	16.77%	87.87%	5
الاحذ بالزامية التدريب ومساندة الإدارة العليا أحد متطلبات نجاح تطبيق مدخل إعادة هندسة العمليات.	4.38	0.58	13.30%	87.54%	6
هل لديك أي أمثلة على كيفية تحقيق توفير التكاليف أو زيادة الكفاءة من خلال إعادة هندسة العمليات في الشركات الأخرى؟	3.67	0.79	21.51%	73.44%	13
تتطلع إعادة هندسة العمليات الإدارية إلى تحقيق نتائج جوهرية ووضحة، أي لا تقتصر على التحسين والتطوير النسبي والشكلي في الأداء والذي غالباً ما يكون تدريجياً.	4.30	0.59	13.67%	85.90%	7
تعتمد إعادة هندسة العمليات الإدارية على الاستثمار في تقنية المعلومات واستخدام هذه التقنية بشكل فعال بحيث يتم توظيفها للتغيير الجذري الذي يخلق أسلوباً إبداعياً في طرق وأساليب تنفيذ العمل.	4.25	0.47	11.09%	84.92%	10
تهدف إعادة هندسة العمليات على تخفيض التكلفة من خلال إلغاء العمليات غير الضرورية والتكيز على العمليات ذات القيمة المضافة.	4.21	0.45	10.72%	84.26%	11
يتطلب التنفيذ الفعلي لعمليات إعادة الهندسة إبداعات وجهداً بشرياً وتخصيصات مالية فضلاً عن الوقت الذي تستغرقه للتنفيذ.	4.66	0.51	11.01%	93.11%	1
المتغير الإجمالي	4.27	0.23			

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج البحث

نلاحظ من خلال النتائج الظاهرة في الجدول (٣) أن دور إعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف ، تراوحت المتوسطات الحسابية لها بين (٣,٦٧ - ٤,٦٦)، بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام لإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف البالغ (٤,٢٧) في حين يتراوح الانحراف المعياري له بين (٠,٤٤ - ٠,٩٤)، بالمقارنة مع الانحراف المعياري العام لإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف البالغ (٠,٢٣) والذي يدل على أن التشتت بين إجابات أفراد العينة كان قليلاً نسبياً، أي أن أفراد العينة كانوا متفقين على أغلب فقرات أداة الدراسة. فقد جاءت الفقرتان التي تنص على أن " يتطلب التنفيذ الفعلي لعمليات إعادة الهندسة إبداعات



وجهدودا بشرىة وتخصىصات مالىة فضلا عن الوقت الذي تستغرقه للتنفيذ. ” ففي المرتبة الأولى بمتوسط حسابى (٤,٦٦) وانحراف معيارى بلغ (٠,٥١) بالمقارنة مع المتوسط الحسابى العام والانحراف المعيارى العام. فىما حصلت فقرة ” هل لىك أى أمثلة على كىفىة تحقيق توفير التكالىف أو زىادة الكفاءة من خلال إعادة هندسة العمليات فى الشركات الأخرى؟ ” على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابى (٣,٦٧) وانحراف معيارى بلغ (٠,٧٩) بالمقارنة مع المتوسط الحسابى العام والانحراف المعيارى العام. وبشكل عام ىتبىن من خلال نتائج الاجابة عن فقرات الاستبانة والى كان المؤشر لإعادة هندسة العمليات فى تخفىض التكالىف مرتفعا نسبىا.

ثانىاً: وصف وتشخىص اعادة هندسة العمليات فى تحقيق زىادة التكلفة

قد تم قىاس هذا المتغىر من خلال الفقرات (١ - ١١) والى ىمثل كل منها مكونا لإعادة هندسة العمليات فى تعزىز زىادة التكلفة وبالتالى فإن الإجابة عن هذه المقابىس الفرعىة تعكس اتجاهات عىنة البحت ومدى تشخىصها للأداء، وكما مبىنة نتائجها بالجدول أدناه.

جدول (٤) نتائج وصف وتشخىص اعادة هندسة العمليات فى تحقيق زىادة التكلفة

مضمون الفقرة	الوسط الحسابى	الانحراف المعيارى	معامل الاختلاف	أهمىة النسبىة	الترتیب
هل تعتقد أن إعادة هندسة العمليات ىمكن أن تسهم فى تحقيق زىادة التكلفة فى الشركة؟	4.38	0.52	11.92%	87.54%	7
هل تم رصد تخفىض فى التكالىف بعد تنفيذ إعادة هندسة العمليات لتحقيق زىادة التكلفة؟	4.25	0.51	11.90%	84.92%	10
هل لىككم استراتىجىات محددة لقىاس تأثر إعادة هندسة العمليات على زىادة التكلفة فى الشركة؟	4.16	0.55	13.29%	83.28%	11
هل ىعتبر التدرىب والتطوىر جزءاً هاماً من عملىة إعادة هندسة العمليات فى سبب، تحقيق زىادة التكلفة؟	4.44	0.53	12.00%	88.85%	2
هل هناك جوانب أخرى تعتقد أنها ىجب مراعاتها عند النظر فى دور إعادة هندسة العمليات فى تحقيق زىادة التكلفة؟	4.31	0.59	13.75%	86.23%	9
لتحقيق قىادة التكلفة، ىجب على الشركات التركىز على الكفاءة التشغيلىة وتدابىر توفير التكالىف.	4.39	0.53	11.96%	87.87%	6
ىمكن أن ىساهم تبسىط العمليات وتحسین سلاسل التورىد وتقلیل الهدر فى خفض تكالىف الإنتاج.	4.41	0.53	11.98%	88.20%	4
هل محركات التكلفة هى العوامل التى تؤثر بشكل كبرى على نفقات شركتك، مثل المواد الخام والعمالة والكفاءة التشغيلىة وقنوات التوزىع. وهذا بدوره ىؤدى تحدىد المجالات التى ىجب أن تركز فىها جمود خفض التكالىف وتحقيق زىادة التكلفة.	4.36	0.52	11.87%	87.21%	8
أن تبنى التكنولجىا ىمكن أن ىوفر مىزة كبرى فى تحقيق زىادة التكلفة. ىمكن للأهمىة واستخدام التحللىات المتقدمة تبسىط العمليات وتقلیل تكالىف العمالة وتعزىز القدرة على اتخاذ القرار.	4.43	0.50	11.27%	88.52%	3
إن زىادة التكلفة لىست إنجازاً لمرة واحدة وهو ىتطلب جموداً مستمرة لتحدىد وتنفىذ فرص خفض التكلفة وتقىم عملىات وسلسلة التورىد بانتظام وتحدىد المجالات التى ىمكن فىها تقلیل التكالىف دون المساس بجودة المنتج أو رضا العملاء.	4.39	0.49	11.21%	87.87%	5
ىمكن أن ىؤدى الاستخدا م الذى للتكنولجىا إلى تمكین الشركات من أداء المهام بشكل أسرع وأكثر دقة وبتكلفة بسبىة مقارنة بالطرق التقلیدىة.	4.59	0.50	10.80%	91.80%	1
الإجمالى للمتغىر	4.37	0.24			

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج البحت

نلاحظ من خلال النتائج الظاهرة فى الجدول (٣) أن إعادة هندسة العمليات فى تعزىز زىادة التكلفة، تراوحت



المتوسطات الحسابية لها بين (٤,١٦ - ٤,٥٩)، بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام لإعادة هندسة العمليات في تحقيق زيادة التكلفة البالغ (٤,٣٧). في حين تراوح الانحراف المعياري لها بين (٠,٤٩ - ٠,٥٩)، بالمقارنة مع الانحراف المعياري العام لإعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة البالغ (٠,٢٤) والذي يدل على أن التشتت بين إجابات أفراد العينة كان قليلا نسبيا، أي أن أفراد العينة كانوا متفقين على أغلب فقرات أداة الدراسة. فقد جاءت الفقرتان التي تنص على أنه "يمكن أن يؤدي الاستخدام الذكي للتكنولوجيا إلى تمكين الشركات من أداء المهام بشكل أسرع وأكثر دقة وبتكلفة بسيطة مقارنة بالطرق التقليدية." في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤,٥٩) وانحراف معياري بلغ (٠,٥٠) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام. فيما حصلت فقرة "هل لديكم استراتيجيات محددة لقياس تأثير إعادة هندسة العمليات على زيادة التكلفة في الشركة؟" على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٤,١٦) وانحراف معياري بلغ (٠,٥٥) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام. وبشكل عام يتبين من خلال نتائج الاجابة عن فقرات الاستبانة والتي كان المؤشر لإعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة مرتفعا نسبيا.

عرض نتائج التحليل

اولا: اختبار فرضية الارتباط

الفرضية الرئيسة الأولى: توجد علاقة ارتباط معنوية بين اعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف وإعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة.

لمعرفة العلاقة الارتباطية بين متغيرات البحث المتغير المستقل والمتمثل (بإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف) مع المتغير المعتمد والمتمثل في (اعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة) وقد تم استخدام معامل ارتباط بيرسون وكانت النتائج كما في الجدول مما يأتي:

ثانيا: اختبار فرضية العلاقة والتأثير

تم اختبار هذه الفرضية في البحث المتعلق بقياس تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع باستخدام أمودج الانحدار الخطي البسيط ولأجل ذلك فقد وضعت فرضية رئيسة لتحليل علاقة التأثير بين المتغير المستقل والمتغير التابع وهي كما يلي:

الفرضية الرئيسة الثانية: يوجد تأثير معنوي لإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف و إعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة.



الجدول (٦) نتائج تقدير العلاقة والتأثير

الاثار						العلاقة		متغير التابع (إعادة هندسة العمليات في تحقيق زيادة التكلفة)
الدلالة الإحصائية	المحسوبة (t)	معامل الانحدار (B)	الدلالة الإحصائية	المحسوبة (F)	معامل التحديد (R ²)	الدلالة الإحصائية	الارتباط	
0.000	5.520	0.601	0.000	30.470	0.341	**0.000	0.584	متغير المستقل (إعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف)

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على نتائج التحليل؛ (**) معنوية عند (٠,٠١) (*) معنوية عند (٠,٠٥).
نلاحظ من نتائج الجدول (٦) أن هناك ارتباط بين إعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف وإعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة، إذ بلغ معامل الارتباط (٠,٥٨٤) عند مستوى دلالة معنوية أقل من المستويات المعنوية (٠,٠٥, ٠,٠١)، وكانت العلاقة إيجابية وتشير تلك القيمة الموجبة إلى العلاقة الطردية بين المتغيرين وهذا يؤكد ميل العلاقة لزيادة المتغيرين وهكذا تقبل الفرضية الرئيسية الأولى والفرضيات بصيغة الإثبات.

و كما نلاحظ من النتائج الظاهرة في الجدول (٦) أن الفرضية الرئيسية الثانية التي مفادها هناك تأثير معنوي لإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف في إعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة قد تحققت، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (٣٠,٤٧٠) وهي معنوية مقارنة مع قيمة الدلالة الإحصائية أقل من المستوى المعنوي (٠,٠٥)، وهذا يدل على معنوية العلاقة المفترضة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، كما يشير معامل التحديد (R²) إلى أن إعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف تفسر ما مقداره (٣٤,١٪) من التغيرات التي تحصل في العينة محل البحث، ونظراً على اختبار ميل الانحدار باختبار (t) وقيمة دلالة اختبار (٠,٠٠٠) وهي معنوية مقارنة مع قيمة الدلالة الإحصائية أقل من المستوى المعنوي (٠,٠٥)، وهذا يدل على معنوية العلاقة المفترضة وتشير تلك النتائج إلى معنوية علاقة التأثير بين المتغيرين محل البحث التي تمتاز بإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف التي لها تأثير معنوي في إعادة هندسة العمليات في تعزيز زيادة التكلفة. وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية الثانية بصيغة الإثبات وتم تحقيق الفرضية الرئيسية التي تنص (دور لإعادة هندسة العمليات في تحقيق التخفيض المستمر للتكاليف بهدف تعزيز زيادة التكلفة).

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

أ. الاستنتاجات النظرية: يمكن الخروج بعدد من الاستنتاجات النظرية منها:

١. تعتمد إعادة هندسة العمليات الإدارية بشكل كبير على الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات واستخدامها الفعال. ومن خلال استخدام التقنيات الجديدة مثل نظم المعلومات الإدارية وتطبيقات الويب، يمكن للشركات تحسين الكفاءة التشغيلية، وخفض التكاليف، وتحسين جودة المنتجات والخدمات.



۲. بالإضافة إلى الوقت اللازم للتنفيذ، فإن إعادة هندسة العمليات تتطلب جهداً بشرياً وتخصيصاً مالياً كبيراً، كما أن تغيير العمليات القائمة داخل المنظمة يتطلب تحليلاً مفصلاً للعمليات الحالية، وتحديد نقاط الضعف وفرص تحسين العمليات.

۳. تؤدي إعادة هندسة العمليات إلى تحقيق الكفاءة وتقليل التكاليف، والتي من خلالها تستطيع الشركات تقديم منتجات أو خدمات بأسعار أقل من المنافسين، مما يساعد في اكتساب حصة أكبر من السوق وتعزيز ريادة التكلفة.

ب. الاستنتاجات العملية:

۱. بناءً على نتائج التحليل يوجد من خلال نتائج التحليل يوجد ارتباط بين إعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف وإعادة هندسة العمليات في تعزيز ريادة التكلفة، إذ بلغ معامل الارتباط (٠,٥٨٤) عند مستوى دلالة معنوية أقل من المستويات المعنوية (٠,٠١, ٠,٠٥)، وكانت العلاقة إيجابية وتشير تلك القيمة الموجبة إلى العلاقة الطردية بين المتغيرين وهذا يدل على وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين إعادة هندسة العمليات و تخفيض التكاليف في الشركات قيد الدراسة وهكذا تقبل الفرضية الرئيسة الأولى بصيغة الإثبات.

۲. استناداً إلى نتائج التحليل يوجد علاقة ارتباط معنوية موجبة بين إعادة هندسة العمليات وتعزيز ريادة التكلفة في الشركات قيد الدراسة، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (٣٠,٤٧٠) وهي معنوية مقارنة مع قيمة الدلالة الإحصائية أقل من المستوى المعنوي (٠,٠٥)، وهذا يدل على معنوية العلاقة المفترضة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، ونظراً على اختبار ميل الانحدار باختبار (t) و قيمة دلالة اختبار (٠,٠٠٠) وهي معنوية مقارنة مع قيمة الدلالة الإحصائية أقل من المستوى المعنوي (٠,٠٥)، وهذا يدل على معنوية العلاقة المفترضة وتشير تلك النتائج إلى معنوية علاقة التأثير بين المتغيرين وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسة الثانية بصيغة الإثبات، وبالتالي تم تحقيق الفرضية الرئيسية التي تنص (دور لإعادة هندسة العمليات في تحقيق التخفيض المستمر للتكاليف بهدف تعزيز ريادة التكلفة).

ثانياً: التوصيات

بناء على الاستنتاجات التي توصل إليها البحث توصي الباحثة بما يلي:

۱. ينبغي تحليل العمليات الحالية بعناية لتحديد المجالات التي يمكن إجراء تحسينات فيها وخفض التكاليف. يتضمن ذلك تحديد الخطوات التي تستهلك الموارد بشكل غير فعال وتحديد العوائق التي تؤثر سلباً على كفاءة العمليات.

۲. ينبغي تطوير استراتيجيات للتكلفة بهدف تحقيق أقصى قدر من الكفاءة والفعالية بأقل تكلفة ممكنة. وذلك من خلال تحسين عمليات الإنتاج والتوزيع، وتحسين إدارة المخزون، وتحسين استخدام الموارد البشرية.

۳. يجب تنفيذ نظام قياس الأداء المستمر لرصد تأثير عمليات إعادة الهندسة على خفض التكاليف وتحسين الكفاءة. يمكن أيضاً استخدام مؤشرات الأداء مثل تكلفة الوحدة والإنتاجية وجودة المنتج لتقييم الأداء الدوري واتخاذ الإجراءات اللازمة.

٤ ينبغي تشجيع ثقافة الابتكار والإبداع داخل الشركة، حيث يمكن للأفكار الجديدة أن تساعد في تحسين



العمليات وخفض التكاليف بطرق غير تقليدية.

٥. يمكن للموظفين على جميع المستويات المشاركة في عملية إعادة الهندسة من خلال فهم احتياجاتهم واقتراحاتهم والمساعدة في تحديد التحسينات العملية والفعالة. توسيع سلطة الموظف وكأنه مستقل في عمله ومن ثم تقليل أساليب الرقابة والاتجاه نحو الرقابة الذاتية.

(The role of process re-engineering in achieving continuous cost reduction to enhance cost leadership (an exploratory study on a sample of managers and accountants in industrial companies in Sulaymaniyah Governorate).

Abstract:

The research aims to shed light on one of the modern management accounting tools, which is the process re-engineering technique, and its role in reducing costs with the aim of enhancing cost leadership. The questionnaire was used and distributed to managers and accountants in industrial companies operating in Sulaymaniyah Governorate. The research reached several conclusions, the most important of which is the existence of a positive moral correlation between process reengineering and cost reduction in the companies studied, as the correlation coefficient reached (0.584) at a level of moral significance lower than the moral levels (0.01, 0.05), as well as the presence of a positive moral correlation between Re-engineering processes and enhancing cost leadership in the companies under study, where the calculated (F) value reached (30.470), which is significant compared to the statistical significance value, which is less than the significant level (0.05). The research also came up with several recommendations, the most important of which was the need to carefully analyze current operations to identify points that can be improved and costs reduced. This includes identifying stages that consume resources ineffectively and identifying obstacles that negatively affect the efficiency of operations. The research also recommends that re-engineering processes require significant human effort and financial allocations, in addition to the time it takes to implement, as changing existing processes within the organization requires a careful analysis of current processes, and identifying weaknesses and opportunities for improvement.

Keywords: (Process engineering, cost reduction, cost leadership).



المصادر:

أولا: الرسائل الجامعية

١. آسيا، بعضي (٢٠٢٠)، " مساهمة تسير القيمة في التحكم في تكاليف الانتاج في المؤسسة الصناعية الجزائرية و دراسة حالة مؤسسة رغوة الجنوب ، اطروحة الدكتورا في ادارة ،جامعة محمد خضير بسكرة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، قسم علوم التسيير.
٢. حمه امين ، عثمان عبدالقادر (٢٠١١)، «خفض التكاليف باستخدام مدخل اعادة هندسة العمليات دراسة تطبيقية في جامعة السليمانية» اطروحة الدكتورا في المحاسبة، مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة السليمانية.
٣. صالح، صباح دوري (٢٠١٤)،«الادارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في الشركات قداغ الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة- دراسة ميدانية» رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل- جامعة الاسراءغزة.
٤. علي، أشرف حسن محمود (٢٠١٠)، «الادارة الاستراتيجية للتكلفة لتعظيم قيمة المنشأة وتدعيم المزايا التنافسية- دراسة استطلاعية » ، رسالة ماجستير ، كلية التجارة - جامعة الاسكندرية.
٥. عطا ، ثاويز محمد ، (٢٠٢١)، « دور تقنية التحسين المستمر في تخفيض التكاليف بهدف تحقيق ريادة التكلفة» دراسة تطبيقية في معمل اسو لانتاج الطابوق الاحمر» ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة السليمانية .

ثانياً: دوريات

١. اسماعيل، ممدوح مصطفى (٢٠١٦)، « إعادة هندسة العمليات الادارية: تأصيل للمفهوم مع التطبيق على جامعة الملك فيصل بالمملكة العربية السعودية» ،مجلة العربية للادارة، المجلد ٣٦ ،العدد ١٥.
٢. أوكيل، رابع ،خالدي، ريم، (٢٠١٩)، إعادة هندسة العمليات الإدارية ودورها في تحقيق الميزة التنافسية، المجلة الدولية للاداء الاقتصادي، المجلد ٠٢ ، العدد ٠٣.
٣. تسنيم، عثمانية ، هشام، مزهود (٢٠٢٣)،«تجارب عالمية في اعادة الهندسة» مدلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد ١٣، العدد ٠٢.
٤. الجبوري والعبدي، نصيف جاسم، حسنين حميد (٢٠١٦)، «تطوير نظام محاسبة التكاليف في البيئة العراقية باعتماد معايير محاسبة التكاليف لدول مختلفة» مجلة كلية التراث الجامعة ،العدد العشرون.
٥. زغرب، حمدي شحدة محمود(٢٠١٣)،«مدخل متكامل لادارة التكلفة الاستراتيجية لدعم القدرة التنافسية لشركات قطاع الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين- دراسة ميدانية»، الجامعة الاسلامية - غزة كلية التجارة قسم المحاسبة، مجلة الجامعة الاسلامية، للدراسات الاقتصادية و الادارية- المجلد الحادي والعشرون، العدد الاول.
٦. عبد الرحيم و اخرون، ابو بكر احمد الهادي ، بشارة فضيل الدخيري ، بدرالدين الهادي احمد سراد الدين (٢٠١٧)، « أثر تطبيق اسلوب هندسة القيمة على تخفيض التكاليف - دراسة ميدانية»مجلة علوم الادارية المالية ، العدد الاول.
٧. حمه امين ، عثمان عبدالقادر ، حمه امين ، روژان عبدالله ، (٢٠٢٠) « ادارة التكلفة الاستراتيجية ودورها



في تخفيض التكاليف باستخدام اعادة هندسة العمليات دراسة تطبيقية هي شركة سيتي شركة الصناعية»،
مجلة العلمية لجامعة جيهان السليمانية ، المجلد ٤ العدد الاول.

٨. قايد، أحمد و عبدالرحمن , بوشمال،(٢٠١٦)، «دور استراتيجية قيادة التكلفة والتميز في وضع موانع الدخول الى

الصناعة»، جامعة ريان عاشور بالجلفة، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – دراسات اقتصادية ٢٩.

٩. مرعي ، منى سالم حسين ، (٢٠١٠)، « استخدام مفهوم التحليل الاستراتيجي Swot في تحقيق إستراتيجية

الريادة في التكلفة ودعم القدرة التنافسية ”، بحوث مستقبلية.

ثالثاً: الكتب

١. الحميدي مفلح راتب، سلامة صبحي وكافي مصطفى، (٢٠١٦)، «إعادة هندسة العمليات (الهندرة)»، دار

الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط ١.

٢. الدوري ، زكريا مطلق (٢٠٠٥)، « الإدارة الاستراتيجية مفاهيم وعمليات وحالات دراسية » ، الطبعة العربية

داراليازوي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٣. عقيلي ، عمر ، (٢٠٠١)، ” مدخل إلى المنهجية المتكاملة لإدارة الجودة الشاملة ” دار وائل للنشر ، عمان،

الأردن.

٤. السلطان، فهد صالح (٢٠٠١)، ”إعادة هندسة العمليات الادارية“ مطابع الخالد للوفيست ،الرياض.

رابعاً: الكتب الانكليزية

1.Aker,A,David (2001)» Strategic Market Management» 6th Edition, John Wiley&Sons.Inc,USA

2. Drury Colin (2018)» Management and Cost Accounting «, 10th ed , Cengage Learning.

3. Blocher E. J., Stout D. E., and Cokins G.) 2010,(«Cost Managerial: A Strategic Emphasis», 5th Edition, McGraw- Hill Irwin, New York.

4.Horngren, Charles,T.,Rajan , Madhav&Patar sirkant M.,(2021)»cost Accounting And Managerial Emphasis»16th Edition Harvard and Stanford university.

5.Published Thesis & periodicals :

1.Bragg.Wily& Sons Inc.,Canada steven (2001) «cost Accounting Comprehensive Guide», John.

2. Ahmad,Hartini Francis, Arthur Zairi Mohamed (2007) «Business Process reengineering»: Critical success factors in higher education.

3. Yassine. Fatima,(2022) «THE EFFECT OF BUSINESS PROCESS RE-ENGINEERING ON ORGANIZATIONAL CAPABILITIES»,Academy of Strategic Management Journal, Volume 21, Special Issue 3.

4. Mustafa .Hussein, Omar .Mahdi, Mustafa .Zuhairi, Ruaa .Al-Tekreeti,(2023),» The Role of Reengineering Operations in Achieving Banking Sustainability: A Case Study on A Sample of Employees in Iraqi Private Commercial Banks»American Journal of Environmental Economics (AJEE), Volume 2 Issue 1.

5 Restiana, Ina, (2022), “The Influence of Cost Leadership Strategy, Difference and Focus on the



Performance of the Company at PT. Pwi», JURNAL EKONOMI, VOLUME 22 I NOMOR 2.

6. Uchenna, Nwanyanwu Kingdom, Moses, Jonah Ngbomowa, Court, Eunice Ralph(2023) «COST REDUCTION STRATEGIES AND FINANCIAL PERFORMANCE OF LISTED CONSUMER GOODS COMPANIES IN NIGERIA» INTERNATIONAL JOURNAL OF AUDITING AND ACCOUNTING STUDIES 5(2):215228-.