

امكانية استخدام تحليل سلاسل القيمة لتخفيض تكلفة الخدمات التعليمية في الجامعات
الحكومية السورية- بحث ميداني

**Possibility of using Value Chain Analysis reducing the cost of
educational services in Syrian public universities –A Field Research**

إسماعيل خليل الحسين
Ismail Khalil Al Hussein
د. هائل أبو رشيد
Hail Abu Rashid
كلية الاقتصاد , جامعة حلب
Faculty of Economic, University of Aleppo

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى بيان امكانية استخدام تحليل سلاسل القيمة لتخفيض تكلفة الخدمات التعليمية في الجامعات الحكومية السورية في ضوء المتغيرات البيئية الحديثة وانعكاساتها على نظم محاسبة التكاليف في هذه الجامعات. وافترض البحث أن أسلوب تحليل سلاسل القيمة يستخدم لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة فيما بينها, ويمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي. وقد جمعت البيانات من خلال عينة تكونت من (60) استبانة, وزعت على أفراد العينة وأعيد منها (56) استبانة, واستبعد منها (3) غير صالحة للتحليل, ليبقى منها (53) استبانة خضعت للتحليل الاحصائي, وبلغت النسبة الإحصائية للاستبيانات الصالحة لأغراض التحليل (88.3%), وفي ضوء ذلك جرى تحليل البيانات واختبار فرضية البحث بالاستعانة بالأساليب الاحصائية المناسبة كاختبار الوسط الحسابي, والانحراف المعياري, والخطأ المعياري, واختبار (One Sample T-test), ومعامل ألفا كرونباخ لقياس مدى الصدق والثبات لأداة القياس باستخدام (SPSS, V.22). وتوصل البحث إلى أن استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة في الجامعات الحكومية السورية يؤدي إلى تحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة مع بعضها البعض, ويمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق خفض التكلفة الاستراتيجي بصورة فعّالة.

الكلمات المفتاحية: تحليل سلاسل القيمة- تخفيض التكلفة- أنشطة الخدمة التعليمية.

Abstract

This research aims to demonstrate the possibility of using value chain analysis to reduce the cost of educational services in Syrian public universities in the light of recent environmental changes and their impact on cost accounting systems in these universities.

The research hypothesized that the value chain analysis method is used to analyze the institution into an integrated set of strategically appropriate and interrelated value activities and enables the institution to achieve the goal of strategic cost reduction.

The data were collected through a sample consisting of (60) questionnaires, distributed to the members of the sample and returned (56) questionnaires, and excluded (3) is not valid for analysis, to remain (53) questionnaire subjected to statistical analysis, and the statistical percentage of questionnaires valid for analysis purposes (88.3%) In light of this, the data were analyzed and the hypothesis was tested using the appropriate statistical methods such as arithmetic mean test, standard deviation, standard error, one sample T-test, and Alpha Cronbach's coefficient to measure the reliability and reliability of the measuring instrument using (SPSS, V.22).

The research concluded that using the value chain analysis method in Syrian public universities leads to the analysis of the educational institution into an integrated set of value activities that are strategically appropriate and interrelated, and enables the educational institution to achieve strategic cost reduction effectively.

Key words: Value Chain Analysis - Cost Reduction - Educational Service Activities.

أ- المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة: مقدمة:

أصبح "التحول إلى التحليل الاستراتيجي للتكلفة ضرورة حتمية حتى يمكن تلافي الكثير من عيوب التحليل التقليدي للتكلفة"¹ حيث أصبحت نظم التكلفة التقليدية عاجزة عن توفير المعلومات المحاسبية الملائمة التي تتواءم مع متطلبات متخذي القرارات, ولم تعد الإدارة بحاجة إلى المعلومات عن البيئة الداخلية فقط, وإنما امتدت لتشمل المعلومات عن البيئة الخارجية², لاسيما في ظل التقدم التكنولوجي والتحويلات الكبيرة في البيئة الاقتصادية الحديثة وشدة المنافسة, مما يحتم ضرورة الأخذ بالأساليب الحديثة لإدارة التكلفة وتشجيع تطبيقها بدعوى أنها قادرة على الوفاء بحاجة المؤسسات من المعلومات المحاسبية, وتحقيق ضبط التكلفة من منظور استراتيجي, الأمر الذي لا تستطيع مثيلاتها التقليدية تحقيقه, ولما كان "مفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة يعتمد على مفهوم سلاسل القيمة"³, فقد جاء هذا البحث ليلقي الضوء على أهمية هذا الأسلوب كأحد الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة, وبيان دوره في عملية تخفيض التكلفة.

أولاً: منهجية البحث:

1- مشكلة البحث:

إن المتغيرات الاقتصادية والبيئية والتطورات التقنية المتسارعة في ظل الظروف والأوضاع الاقتصادية العالمية الراهنة, وازدياد حدة المنافسة بين المؤسسات, أدى إلى إحداث تغيرات ملحوظة في هيكل عناصر التكلفة, ولم يعد استخدام الأساليب التقليدية لإدارة التكلفة مجدياً, مما دفع المؤسسات الانتاجية منها والخدمية إلى الاهتمام بالأساليب الحديثة لإدارة التكلفة الاستراتيجية لتلبية احتياجات الإدارة من المعلومات الدقيقة, وقدرتها على تحقيق الخفض الاستراتيجي لتكلفة المنتجات والخدمات المقدمة, ويعتبر أسلوب تحليل سلاسل القيمة أحد أهم هذه الأساليب.

ويمكن عرض مشكلة البحث من خلال التساؤلات التالية:

1/1- ما مدى إمكانية استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة في الجامعات الحكومية السورية؟

2/1- ما أثر استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة على تخفيض تكلفة الخدمة التعليمية في الجامعات الحكومية السورية؟

3/1- ما مدى استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة فيما بينها؟

2- أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من حاجة المؤسسات التعليمية إلى تطبيق الأساليب الحديثة في مجال إدارة التكلفة الاستراتيجية لتحديد تكلفة خدماتها التعليمية بشكل دقيق, وتحقيق الخفض الاستراتيجي لتكلفة الخدمات التعليمية في الجامعات.

كما تتبع أهمية البحث من أهمية الأسلوب لدى المؤسسات الانتاجية منها والخدمية التي تتجلى في تخفيض تكاليفها وتحقيق المزيد من المزايا التنافسية.

3- أهداف البحث:

¹ الحياتي حسن, 2005- نظرية التكاليف. قسم المحاسبة. كلية الاقتصاد. جامعة حلب, ص47, بتصرف.
² إبراهيم محمود أحمد, 2010- التحليل الاستراتيجي للتكلفة في ظل بيئة التصنيع الحديثة ودعم الميزة التنافسية. مجلة تنمية الرافدين, كلية الاقتصاد, جامعة الموصل, العدد 101, مجلد 32, ص80, بتصرف.
³ الحياتي حسن, نظرية التكاليف. مرجع سبق ذكره, ص53.

يمكن تلخيص أهداف البحث في النقاط الآتية:

- 1/3- بيان مدى إمكانية استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة في الجامعات الحكومية السورية؟
 2/3- بيان أثر استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة على تخفيض تكلفة الخدمة التعليمية في الجامعات الحكومية السورية؟
 3/3- بيان مدى استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمتربطاً فيما بينها؟

4- فرضية البحث:

ينطلق البحث من الفرضية الآتية:

يستخدم أسلوب تحليل سلاسل القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمتربطاً فيما بينها، ويمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي.

5- مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من أعضاء الهيئة التدريسية والعاملين في جامعة حلب أما عينة البحث فقد تكونت من أعضاء الهيئة التدريسية بكلية الاقتصاد، والعاملين في مديرية الشؤون المالية والمحاسبية، ورؤساء الدوائر والأقسام في رئاسة الجامعة ومديرياتها. وقد أسفر توزيع قوائم الاستبيان عن النتائج المحددة في الجدول التالي:

الجدول رقم (1) يوضح عينة البحث والاستبيانات الموزعة والمعادة والنسبة الإحصائية للاستبيانات المحللة

النسبة الإحصائية للاستبيانات المحللة	عدد الاستبيانات غير المعادة	عدد الاستبيانات المعادة		عدد الاستبيانات الموزعة	عدد أفراد عينة البحث
		غير صالحة للتحليل	صالحة للتحليل		
88.3%	4	3	53	60	60

المصدر: من إعداد الباحث استناداً للبحث الميداني.

يشير الجدول رقم(1) أن عينة البحث تكونت من(60) استبانة اختيرت عشوائياً من مجتمع البحث, خضع منها للتحليل الاحصائي(53) استبانة وذلك بعد استبعاد الاستبانات غير المعادة والاستبانات غير الصالحة للتحليل, وبلغت النسبة الإحصائية للاستبيانات المحللة (88.3%) وهي نسبة كافية ومناسبة لتحليل البيانات.

6- أسلوب جمع البيانات:

استُخدمت الاستبانة بوصفها أداة رئيسية لجمع بيانات البحث, حيث صُممت استبانة خاصة لهذا الغرض, وقد تم تحديد الأوزان الترجيحية لفقرات الاستبانة بالاعتماد على مقياس ليكرت(Likert) الخماسي, وذلك على النحو التالي:

مستوى الموافقة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
الوزن الترجيحي	(5) درجات	(4) درجات	(3) درجات	(2) درجتان	(1) درجة واحدة

المصدر: من إعداد الباحث استناداً للبحث الميداني.

واشتملت الاستبانة على قسمين:

- 1/6 - القسم الأول: يتضمن الأسئلة المتعلقة بالمتغيرات الديموغرافية لأفراد العينة, وتم قياسها باستخدام(6) أسئلة.
 2/6 - القسم الثاني: يتضمن العبارات المتعلقة بمتغيرات البحث, وبلغ عدد عبارات هذا القسم (15) عبارة.

7- أسلوب تحليل البيانات: اعتمد الباحث في تحليل البيانات واختبار صحة فرضية البحث على مجموعة من الأساليب الاحصائية باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS, V.22), وتمثلت هذه الأساليب بالآتي:

1/7- اختبار ثبات المقاييس, معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha.

2/7- توزيع مفردات العينة من حيث العدد والنسبة المئوية.

3/7- مقاييس النزعة المركزية: حيث تم اختبار الوسط الحسابي Mean نظراً لأنه من أشهر مقاييس النزعة المركزية وأكثرها شيوعاً.

4/7- مقاييس التشتت: حيث تم استخدام الانحراف المعياري Std. Deviation. والخطأ المعياري للوسط الحسابي Std. Error Mean.

5/7- اختبار One Sample T- test.

8- منهج البحث: يعتمد البحث على الأسلوب الوصفي التحليلي ويتضمن:

1/8- الجانب النظري: اعتمد الباحث على الأسلوب الوصفي التحليلي من خلال الاستعانة بالكتب العلمية والأبحاث والدوريات والمجلات والدراسات السابقة ذات العلاقة, من أجل الاستفادة من الأفكار التي تناولتها والمتعلقة بموضوع البحث لتغطية الجانب النظري للبحث.

2/8- الجانب الميداني- العملي: اعتمد الباحث على الأسلوب التحليلي من خلال القيام ببحث ميداني تحليلي يشمل متغيرات البحث على جامعة حلب, باستخدام استبانة لجمع البيانات والمعلومات, وزعت على المجتمع البحثي, ثم جمع البيانات وتحليلها باستخدام الأساليب والبرامج الاحصائية لاختبار صحة فرضية البحث, وذلك بهدف الوصول إلى النتائج وتقديم التوصيات اللازمة.

9- حدود البحث:

اقتصر الباحث في تناوله لأسلوب تحليل سلاسل القيمة كأحد الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة الاستراتيجية على ما يخدم أهداف البحث.

1/9- الحدود الزمنية: تم إجراء البحث الميداني في أواخر عام 2018.

2/9- الحدود المكانية: أجري البحث الميداني على جامعة حلب, وتكوّن من أعضاء الهيئة التدريسية بكلية الاقتصاد, والعاملين في مديرية الشؤون المالية والمحاسبية, ورؤساء الدوائر والأقسام في رئاسة الجامعة ومديرياتها.

ثانياً: بعض الدراسات السابقة: فيما يلي استعراض لأهم تلك الدراسات:

1- دراسة فودة (2007) ¹ بعنوان: إطار مقترح للتكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة والتحليل الاستراتيجي للتكلفة بهدف تخفيض تكاليف الأنشطة من خلال مفهوم سلاسل القيمة:

تناولت الدراسة أسلوب التكلفة المستهدفة وتكامله مع التحليل الاستراتيجي للتكلفة وفعاليتها في تخفيض التكلفة للأنشطة على طول سلاسل القيمة في الأجل الطويل, وتوصلت الدراسة إلى اتفاق عينة الدراسة على تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة مع صعوبة تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكلفة, ووجود فجوة كبيرة بين الدراسات والبحوث العلمية وواقع عينة الدراسة.

2- دراسة يوسف (2009) ² بعنوان: إدارة وتخفيض الكلفة باستخدام سلسلة القيمة, دراسة حالة. هدفت الدراسة إلى التعرف على استخدام سلسلة القيمة في إدارة وتخفيض الكلفة من خلال الاعتماد على القوائم المالية للفترة المنتهية (2004-2000), وتوصلت الدراسة إلى إمكانية تخفيض التكلفة الكلية باستخدام سلسلة القيمة.

¹ فودة, شوقي السيد, 2007- إطار مقترح للتكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة والتحليل الاستراتيجي للتكلفة بهدف تخفيض تكاليف الأنشطة من خلال مفهوم سلسلة القيمة. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية, العدد الأول, مجلد 44, ص 187-242, جامعة الإسكندرية, مصر.

² يوسف, زينب جبار, 2009 - إدارة وتخفيض الكلفة باستخدام سلسلة القيمة, دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الإنشائية. ص 4-5. الرابط: <https://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&ald=32390>

3- دراسة الشعباني والحديدي (2010)¹ بعنوان: استخدام سلسلة القيمة كأحد الاستراتيجيات الحديثة لإدارة التكلفة بهدف التخفيض, دراسة تطبيقية.

هدفت هذه الدراسة إلى عرض كيفية استخدام سلسلة القيمة بوصفها استراتيجية حديثة في إدارة التكلفة, وتخفيضها بهدف الارتقاء أو المحافظة على مستوى الجودة المطلوبة وتعزيز مكانتها في السوق المحلية, وأظهرت نتائج الدراسة أن الاستراتيجيات التقليدية لم تعد ذات جدوى في خفض التكلفة, وقد تبين من خلال تطبيق سلسلة القيمة أنها أسهمت في تخفيض التكلفة من خلال التخلص من الأنشطة غير الضرورية وحذفها والاستغناء عن تكلفتها, وأوصت الدراسة باستخدام استراتيجيات جديدة في إدارة التكلفة حيث تعد استراتيجية سلسلة القيمة من أهم تلك الاستراتيجيات.

4- دراسة علي (2010)² دور نموذج سلسلة القيمة لإدارة المعرفة في تحقيق الاداء الجامعي المميز, دراسة استطلاعية. هدفت الدراسة إلى معرفة دور نموذج سلسلة القيمة في تحقيق الأداء الجامعي المتميز, وتوصلت الدراسة إلى عدد من الاستنتاجات, نذكر منها: إن استخدام نموذج سلسلة القيمة لإدارة المعرفة يمكن الجامعات من تحقيق الأداء المتميز في عملها, وأكدت الدراسة على ضرورة الاستفادة من النماذج الاستراتيجية للعلاقة بين سلسلة القيمة والأداء المميز وتكييفها بما يتلاءم وبيئة العمل الجامعي.

5- دراسة محمد (2013)³ بعنوان: سلاسل القيمة في التعليم الجامعي نحو نموذج لجامعة المستقبل في مصر. هدفت الدراسة إلى التعرف على الإطار المعرفي لسلسلة القيمة وتطبيقاتها في الجامعات المعاصرة, ورصد الوضع الراهن للجامعات المصرية وتحليله, وتطبيق تقنية سلسلة القيمة لوضع إطار مقترح للجامعات في مصر, وتبنت الدراسة سلاسل القيمة وتطبيقاتها في الجامعات المعاصرة, وإطار مقترح لتطبيق تقنية سلاسل القيمة في الجامعات المصرية.

6- دراسة بوغرة (2016-2017)⁴ بعنوان: دور سلسلة القيمة لبورتر في ابراز الميزة التنافسية للمؤسسة, دراسة ميدانية. هدفت هذه الدراسة إلى دراسة سلسلة القيمة لبورتر, ومحاولة ابراز دورها في تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة, ومحاولة تحديد مفهوم الميزة التنافسية وأنواعها, والكشف عن المصادر الداخلية والخارجية للحصول عليها. وتوصلت الدراسة إلى أن سلسلة القيمة عبارة عن مجموعة الأنشطة مقسمة إلى أنشطة أولية وهي تلك الأنشطة التي تتولى مهمة التكوين المادي للمنتج أو الخدمة التي تقدمها المؤسسة, أما الأنشطة الداعمة فهي الأنشطة التي تتولى تقديم المدخلات الخاصة بالبنية الأساسية والتي تسمح وتساعد على تحقيق الأنشطة الأولية. ويسمح تحليل سلسلة القيمة بتحديد تكاليف نشاطات الدعم التي لا تحقق قيمة مضافة والتي قد تكون تكلفتها عالية ومستمرة في التزايد مما يساعد المؤسسة على اتخاذ القرارات المناسبة حيال هذه الأنشطة.

- ما يميز هذا البحث عن الدراسات السابقة:

تناولت أغلب الدراسات السابقة أسلوب تحليل سلاسل القيمة لأغراض تخفيض التكلفة, وتحقيق مزايا تنافسية في المؤسسات الإنتاجية, والقليل من تلك الدراسات تناول دراسة هذا الأسلوب في المؤسسات الخدمية عموماً, بينما تناول هذا البحث أسلوب تحليل سلسلة القيمة في مؤسسات التعليم العالي, وبيان إمكانية استخدام هذا الأسلوب في الجامعات الحكومية السورية, وبيان أثر استخدامه على تخفيض تكلفة الخدمة التعليمية في هذه الجامعات, ومدى استخدامه لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة فيما بينها.

¹ الشعباني, صالح ابراهيم, والحديدي, هشام عمر, 2010- استخدام سلسلة القيمة كأحد الاستراتيجيات الحديثة لإدارة التكلفة بهدف التخفيض. تنمية الرافدين, العدد 97, مجلد 32, صص 65-97, نينوى, العراق.

² علي الحكيم, ليث, وآخرون (2010)- دور نموذج سلسلة القيمة لإدارة المعرفة في تحقيق الاداء الجامعي المميز. دراسة استطلاعية, جامعة البصرة, كلية الادارة والاقتصاد, المجلد 3, العدد 6, صص 1-25.

³ محمد, أمل عبد الفتاح, 2013- سلاسل القيمة في التعليم الجامعي نحو نموذج لجامعة المستقبل في مصر. رابطة التربويين العرب, المجلد 3, العدد 40, صص 132 - 104.

⁴ نادية, بوغرة, 2016/2017- دور سلسلة القيمة لبورتر في ابراز الميزة التنافسية للمؤسسة. رسالة ماجستير غير منشورة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية, جامعة العربي بن مهيدي, الجزائر.

ب- المبحث الثاني: الاطار النظري للبحث:

أولاً: مفهوم سلاسل القيمة:

يعد أسلوب تحليل سلاسل القيمة أحد أساليب خفض التكلفة لما لهذا الأسلوب من مزايا تتجلى في التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنشأة، وبهذا التمييز يصبح بالإمكان وضع اليد على أماكن الخلل لمعالجتها، وأماكن التميز لتعزيزها¹. وقد تعددت التعاريف التي تناولت سلاسل القيمة، وفيما يلي بعض هذه التعاريف:

عرّف (Shank & Govindarajan) سلسلة القيمة بأنها: جميع الأنشطة المترابطة المولدة للقيمة على مستوى المنتج ككل بدءاً من مصادر الحصول على المواد الخام وحتى تسليم المنتج النهائي للمستهلك². ويرى الباحث أن هذا التعريف أدخل عامل المنافسة إلى مفهوم سلاسل القيمة، وأنه يركز على الأنشطة المولدة للقيمة وتجاهل الأنشطة التي لا تولد قيمة.

وعرّف (Blocker et al) سلسلة القيمة بأنها: أداة تحليل استراتيجي تستخدم لفهم أفضل من أجل تحقيق ميزة تنافسية للمنشأة، وكذلك لتحديد مدى زيادة القيمة للعميل، أو تخفيض التكاليف، وفهم العلاقات مع الآخرين³. وقد عرّفها Dekker بأنها: إدارة تكامل الأنشطة المترابطة والتي قد تعبر الحدود التنظيمية⁴. نلاحظ أن هذا التعريف قد ربط بين الأنشطة الداخلية والخارجية لسلسلة القيمة⁴.

وعرّف سلسلة القيمة لأي منشأة بأنها: مجموعة متصلة من الأنشطة الخلاقة أو المولدة للقيمة، وذلك بدءاً من أنشطة الحصول على المواد الخام وانتهاءً بتسليم المنتج النهائي، والتركيز ينصب على الأنشطة التي تتم خارج المنشأة، وذلك بالنظر للمنشأة على أنها جزء من منظومة القيمة الشاملة والتي تتكون من سلسلة متكاملة من الأنشطة ذات القيمة التي تبدأ بالحصول على المواد الخام وتنتهي بالمستهلك النهائي⁵.

ويرى الباحث أن هذا التعريف يشير إلى علاقات الترابط بين الأنشطة الداخلية والخارجية لسلاسل القيمة، ويركز على المنافسة وتحقيق المزايا التنافسية.

مما سبق يمكن للباحث تعريف سلاسل القيمة بأنها: أسلوب من أساليب التحليل الاستراتيجي للتكلفة، تستخدم لتحليل المنشأة إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً، والمترابطة مع بعضها البعض، وتساهم في خفض تكلفة المنتج، والتي تساعد على فهم سلوك التكلفة وتؤدي إلى تحقيق مزايا تنافسية للمنشأة.

ثانياً: أهمية تحليل سلاسل القيمة:

يمكن تلخيص أهمية تحليل سلسلة القيمة بالآتي⁶:

1. يساعد تحليل سلسلة القيمة في تخفيض كلف العمليات.
2. يساعد التحليل المنشأة من ترتيب أداؤها.
3. يساعد التحليل من تحديد الفرص لتطوير أعمال المنشأة.
4. يساعد التحليل بتحديد مؤشرات الأداء لأنظمة المعلومات الإدارية في المنشأة.
5. يساعد التحليل في تحسين اتخاذ القرارات.

مما سبق يمكن للباحث القول أن تحليل سلاسل القيمة يلعب دور مهماً في تنظيم عمل المؤسسة وتطويره، ويساعدها في تحديد نقاط القوة والضعف وتخفيض تكلفة العمليات.

¹ سالم العمور، سالم عميرة، 2015- إطار مقترح لإدارة تكاليف البحوث والتطوير من منظور استراتيجي لدعم القدرة التنافسية لأعضاء سلسلة التوريد: دراسة تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشورة، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ص79.

² Shank .K.J& covindarajan.V,1993"strategic cost management: new tool for competitive advantage" the free press a division of Macmillan, INC, New York p6.

³ محمد نور، سعيد خالد، 2015- دور المحاسبة الإدارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق أهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة الزرقاء، الأردن، ص55، بتصرف.

⁴ Dekker. Henri, "value chain analysis interfirm relationships: afield study" management accounting research vol 14 NO.1,2003, P5.

⁵ إبراهيم، محمود أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ص85-84.

⁶ يوسف، زينب جبار، مرجع سبق ذكره، ص ص5-4.

ثالثاً: أهداف استخدام أسلوب سلاسل القيمة:

- تعددت الآراء وأساليب التعبير عن أهداف هذا الأسلوب مع تطور الفكر المحاسبي. ويمكن تلخيص أهم الأهداف التي يسعى أسلوب سلاسل القيمة إلى تحقيقها من الناحية الاستراتيجية وذلك كما يأتي¹:
1. دعم المركز الاستراتيجي لتكاليف المنشأة، أي قدرة المنشأة على إنتاج المنتجات وتقديم الخدمات بتكاليف تقل عن تكلفة المنافسين، وهذه القدرة لا تتحقق من خلال النظر إلى جميع الأنشطة الأساسية كوحدة واحدة، ولكن تتحقق من خلال التحليل المستقل لكل نشاط من أنشطة القيمة، ومحاولة تخفيض تكلفة كل نشاط والقدرة على التحكم في التكلفة، والتقليل منها إلى الحد الذي يضمن دعم المركز الاستراتيجي للتكلفة الذي يؤثر إيجاباً على القدرة التنافسية للمنشأة.
 2. دعم القدرة الاستراتيجية للتكاليف لتحقيق القيادة التكاليفية، أي القدرة على تخفيض التكاليف عند حدود تقل عن متوسط تكلفة الوحدة من هذا المنتج في المنشأة ذات المركز الاستراتيجي للتكاليف، مما يعطي الدقة في قياس تكلفة المنتج، وزيادة فاعلية الرقابة على عناصر التكاليف، وبالتالي توفير المنتجات وتقديم الخدمات بتكلفة أقل تساهم في إعطاء قدرة تنافسية للمنشأة.
 3. تقييم نقاط القوة ونقاط الضعف في المنشأة عن طريق تحليل العمليات داخل المنشأة، بالإضافة لتقييم البعد التنافسي².
 4. رؤية واضحة لإدارة المنشأة لكشف الفرص التي يمكن استغلالها، والوقوف على مناطق الضعف في المنشأة، مساعدة المنشأة في اتخاذ القرارات الصحيحة³.

مما سبق يمكن للباحث القول أن تقييم نقاط القوة الضعف في المنشأة يعتبر من أهم الأهداف التي يمكن لأسلوب سلاسل القيمة تحقيقه، إذ أن معرفة نقاط القوة والضعف في المنشأة من شأنه أن يقود إلى تحديد الأنشطة المولدة للقيمة وتعزيزها والأنشطة غير المولدة للقيمة والتخلص منها، مما يساعد المنشأة على دعم القدرة الاستراتيجية للتكاليف لتحقيق القيادة التكاليفية، وتخفيض تكلفة العمليات إلى أدنى مستوياتها، وتفعيل دور المنشأة في اختيار ورسم استراتيجيتها.

رابعاً: نموذج سلاسل القيمة:

يقصد بنموذج سلاسل القيمة المخطط الذي يجسم خلايا وأنشطة القيمة والعلاقات القائمة بينها وآلية توليد القيمة⁴. ويهدف إلى التعرف على الأوضاع السائدة وتحديد نقاط القوة والضعف في المنشأة. ويعتبر نموذج سلاسل القيمة الذي قدمه بورتر أحد الأساليب الحديثة كأداة لذلك⁵.

هامش الربح	FIRM INFRASTRUCTURE البنية الأساسية للمنشأة MANAGEMENT HUMANRESOURCE إدارة الموارد البشرية TECHNOLOGY DEVELOPMENT التطور التكنولوجي PROCUREMENT المشتريات				الأنشطة المساعدة والداعمة SUPPORT ACT
الخدمات SERVICE PROFIT MARG	التسويق والمبيعات MARKTING & SALES	الإمدادات الخارجية OUT BOUND	العمليات OPERATION	الإمدادات الداخلية INBOUND	الأنشطة الرئيسية (الأولية) PRIMARY ACTIVITIES

المصدر: الدوري، زكريا مطلق، إعادة عرض كتاب الإدارة الاستراتيجية، الأكاديمية العربية في الدانمارك.

¹ محمد نور، سعيد خالد، مرجع سبق ذكره، ص56، بتصرف.

² صالح، صباح فوزي، 2014- الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة. رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، ص62، بتصرف.

³ ابو عنجة، محمود عبدالله جمعة، 2015- أساليب التحليل الاستراتيجي ودورها في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية. رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ص165، بتصرف.

⁴ شهيد رزان حسين كمال، 2003- تحليل سلسلة القيمة لأغراض خفض التكلفة. رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ص 29.

⁵ الدوري، زكريا مطلق، إعادة عرض كتاب الإدارة الاستراتيجية. الأكاديمية العربية في الدانمارك، ص18.

يتضح للباحث من الشكل السابق أن نموذج سلاسل القيمة الذي قدمه بورتر يقسم أنشطة المنشأة إلى مجموعتين أساسيتين من الأنشطة بشكل عام هما:

أ- الأنشطة الرئيسية (الأولية): وهي تساهم مباشرة في العملية الإنتاجية وتتكون من الإمدادات الداخلية والعمليات والإمدادات الخارجية والخدمات، وترتبط مع بعضها بعلاقات ارتباط متبادلة تحددها طبيعة كل نشاط.

ب- الأنشطة المساعدة والداعمة: وهي تقدم خدمات أو موارد للأنشطة الأولية وتتكون من البنية الأساسية للمنشأة وإدارة الموارد البشرية والتطور التكنولوجي والمشتريات، وهذا يعني أن نموذج بورتر لسلسلة القيمة ينظر للمنشأة على أنها سلسلة من الأنشطة الأساسية التي تضيف قيمة إلى منتجاتها، ويتوقف ذلك على امكانية تحليل تكلفة كل أنشطة المنشأة ويتطلب ذلك متابعة حدوث التكلفة وتحديد مسبباتها ومصادرها.

مما سبق يمكن للباحث القول: أنه من أجل بناء سلاسل القيمة بما يخدم عملية التحليل الاستراتيجي للتكاليف يجب البحث في علاقات الارتباط بين الأنشطة المختلفة وتحليلها بغية تحديد نقاط القوة والضعف، والاستفادة من نقاط القوة في تحقيق استراتيجية قيادة التكلفة، إذ أن استغلال الروابط المتبادلة بين الأنشطة سيؤدي - من وجهة نظر الباحث - إلى تحقيق وفورات في تكاليف المنتج أو الخدمة.

خامساً: مكونات سلاسل القيمة:

حسب نموذج سلسلة القيمة، هناك مجموعتان أساسيتان من الأنشطة هما¹:

• مجموعة الأنشطة الأساسية Primary Activities.

• مجموعة الأنشطة الداعمة Support Activities.

أ- مجموعة الأنشطة الأساسية Primary Activities: وهي تتولى مهمة التكوين المادي للمنتج أو الخدمة التي تقدمها المنشأة، وتتكون من الأنشطة التالية:

1- الإمدادات الداخلة: هي أنشطة مرتبطة باستلام وتخزين وتوصيل المدخلات اللازمة للمنتج، كمناداة المواد، الرقابة على المخازن، المرتجعات إلى الموردين.

2- العمليات Operations: وهي أنشطة مرتبطة بتحويل المدخلات إلى مخرجات (منتجات وخدمات في شكل نهائي)، مثل تشغيل الآلات، صيانة الآلات.

3- التسويق Marketing: وهي أنشطة مرتبطة بإدارة التسويق وما يتضمن ذلك من تخطيط استراتيجي.

4- الخدمة: هي أنشطة مرتبطة بتقديم الخدمة لدعم المحافظة على قيمة المنتج، مثل الخدمات والتدريب.

ب- مجموعة الأنشطة الداعمة Support Activities: وهي تتولى تقديم المدخلات الخاصة بالبنية الأساسية والتي تسمح للأنشطة الأولية بأداء دورها، وتتكون من:

1- البنية الأساسية للمؤسسة: وتشمل الأنشطة المركزية، الإدارة، المحاسبة، التخطيط.

2- إدارة الموارد البشرية: وهي الأنشطة الخاصة بالاختيار والتدريب وتنمية الأفراد.

3- تطوير التكنولوجيا Technology Development: هي أنشطة تتعلق بتطوير المنتج وتحسين أداء الأنشطة، والمعرفة بإجراءات العمل والمدخلات التكنولوجية الضرورية لكل نشاط في سلسلة القيمة.

سادساً: خطوات تحليل سلاسل القيمة: تمر عملية تحليل التكاليف المرتبطة بالأنشطة المكونة لسلسلة القيمة بالخطوات التالية²:

1. تحديد الأنشطة المكونة لسلسلة القيمة، وتصنيفها إلى أنشطة أساسية و داعمة.

2. تحديد الأهمية النسبية لكل نشاط وفقاً لمدى مساهمته في إجمالي التكاليف.

¹ ابو عنجة، محمود عبدالله جمعة، المرجع السابق، ص 171-170، بتصرف.

² نادية، بوغرة، مرجع سبق ذكره، ص 36.

3. تحديد مسببات التكلفة الخاصة بكل نشاط.
 4. تحديد علاقات الترابط بين الأنشطة, حيث توجد مسببات تكلفة داعمة لبعضها البعض وأخرى معاكسة لبعضها البعض.
 5. الرقابة على مسببات التكلفة وحلقات سلسلة القيمة بغية تحديد أقل تكلفة نسبية.
 6. تقديم التوصيات الخاصة بتخفيض التكلفة, والتأكد من أنها لا تؤثر على جودة المنتج أو الخدمة.
- وهنا يتفق الباحث مع رؤية بوغرارة في النقاط السابقة ولا سيما في التعرف على تحديد الأنشطة المكونة لسلاسل القيمة, وتصنيفها إلى أنشطة أساسية وأنشطة داعمة.
- ويضيف الباحث ضرورة تطوير الأنشطة الأساسية, وتعزيز الأنشطة المضيفة للقيمة وإلغاء الأنشطة غير المضيفة للقيمة, وتقديم التوصيات الخاصة بتخفيض التكلفة.

سابعاً: استخدام أسلوب سلاسل القيمة في خدمة التحليل الاستراتيجي للتكاليف:

يمكن القول بأن تحليل سلاسل القيمة له علاقة مباشرة بالتحليل الاستراتيجي للتكاليف من خلال النظر إلى أبعاد عملية تحليل سلاسل القيمة والمتمثلة في¹:

- 1- البعد السلوكي: حيث يعتمد تطبيق مفهوم سلاسل القيمة على الإدارة المنهجية للعلاقات الخارجية للمنشأة عن طريق تحليل قيمة كل نشاط ومقارنته بإجمالي قيم الأنشطة, مما يوفر أساس موضوعي للحكم على نسبة إضافة كل نشاط في السلسلة, ويمكّن المنشأة من معرفة نسبة مساهمة كل نشاط في القيمة الكلية للمنتج, ومعرفة الأنشطة التي تحقق ميزة تنافسية للمنشأة, وبالتالي العمل على تطوير هذه الأنشطة المضيفة للقيمة دون هدر الموارد في الأنشطة التي لا تضيف قيمة.
- 2- البعد التكاليفي: حيث يعتمد التطبيق السليم لتحليل مسببات التكلفة على مفهوم سلاسل القيمة في تقسيم المنشأة إلى مجموعة من الأنشطة المتتابعة التي تضيف قيمة للمنتج بغرض تحديد المركز الاستراتيجي للتكاليف, وبيان طبيعة الأنشطة التي يجب تكريس الموارد لها مستقبلاً, وتخفيض تكاليف الأنشطة غير الضرورية أو الغائها.
- 3- البعد التسويقي: حيث يعتمد تحليل الموقف الاستراتيجي الداخلي والمتمثل في تحديد نقاط القوة والضعف داخل المنشأة على نتائج تحليل سلسلة القيمة, حيث تعتبر الأنشطة المضيفة للقيمة بمثابة نقاط القوة للمنشأة في حين أن الأنشطة المتبقية تمثل نقاط الضعف التي لا تضيف قيمة.

ويرى الباحث أن تحليل سلاسل القيمة يهدف إلى تتبع حدوث تكاليف المنتج أو الخدمة, وتقويم انحرافاتهما من خلال تحديد الأنشطة المضيفة للقيمة وتعزيزها وتحديد الأنشطة التي غير المضيفة للقيمة ومعالجتها, أي أن هدف تخفيض التكاليف يمكن تحقيقه بإعادة تخصيص الموارد على الأنشطة المضيفة للقيمة على حساب الأنشطة غير المضيفة للقيمة والتي يجب تقليصها أو التخلص منها.

ج- المبحث الثالث: نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات:

أولاً: اختبار المصادقية والثبات:

استُخدم اختبار ألفا كرونباخ لقياس مدى الصدق والثبات لأداة القياس باستخدام برنامج (SPSS, V.22), وتتراوح قيمة معامل الارتباط ألفا بين (0-1), وحتى يتمتع المقياس بالثبات يجب ألا يقل الحد الأدنى لقيمة المعامل في هذا الاختبار عن (60%), وكلما اقتربت قيمة معامل ألفا من الواحد كلما زادت درجة الثبات, كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (1) يوضح معامل ألفا كرونباخ لمتغيرات البحث Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0.773	15

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط ألفا كرونباخ بلغت 77.3% وهي أكبر من 60% وبالتالي فالمقاييس المستخدمة تتسم بالثبات الداخلي لعباراتها.

¹ نادية, بوغرارة, المرجع السابق, ص39.

ثانياً: وصف خصائص أفراد عينة البحث: يعرض الباحث نتائج التحليل المتعلقة بالمعلومات الديموغرافية لأفراد العينة من حيث (الفئة العمرية، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة، المستوى الوظيفي) والجداول الإحصائية التالية توضح توزيع مفردات العينة طبقاً للمتغيرات الديموغرافية:

الجدول رقم (2) يوضح توزيع مفردات عينة البحث بحسب الفئة العمرية

النسبة المئوية	التكرار	الفئة العمرية
20.8%	11	أقل من 25 سنة
50.9%	27	من 25 حتى 40 سنة
24.5%	13	من 41 حتى 55 سنة
3.8%	2	من 56 سنة فما فوق
100.0%	53	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS, V. 22).

الجدول رقم (3) يوضح توزيع مفردات عينة البحث بحسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
35.8%	19	دكتوراه
22.6%	12	ماجستير
39.6%	21	إجازة جامعية
1.9%	1	معهد
0	0	ثانوية عامة
100.0%	53	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS, V. 22).

الجدول رقم (4) يوضح توزيع مفردات عينة البحث بحسب التخصص العلمي

النسبة المئوية	التكرار	التخصص العلمي
62.3%	33	محاسبة
1.9%	1	إدارة
5.7%	3	علوم مالية ومصرفية
15.1%	8	اقتصاد وإحصاء
15.1%	8	أخرى
100.0%	53	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS, V. 22).

الجدول رقم (5) يوضح توزيع مفردات عينة البحث بحسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
15.1%	8	أقل من 3 سنوات
34.0%	18	من 3 إلى 6 سنوات
18.9%	10	من 7 إلى 9 سنوات
5.7%	3	من 10 إلى 12 سنة
26.4%	14	أكثر من 12 سنة
100.0%	53	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS, V. 22).

الجدول رقم (6) يوضح توزيع مفردات عينة البحث بحسب المستوى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المستوى الوظيفي
35.8	19	عضو هيئة تدريسية
7.5	4	عضو هيئة فنية
3.8	2	محاسب إدارة
17.0	9	رئيس دائرة
1.9	1	رئيس شؤون إدارية
1.9	1	رئيس شؤون عاملين
5.7	3	رئيس قسم
1.9	1	مدقق حسابات
22.6	12	موظف في قسم
1.9	1	مهندس
100.0%	53	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS, V. 22).

توضح الجداول (2,3,4,5,6) الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة البحث والتي تشير إلى أن أفراد العينة المشاركين في هذا البحث يتمتعون بمستويات علمية عالية وخبرة عملية كافية، حيث بلغت نسبة حملة الدكتوراه (34.0%) وهم من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية الاقتصاد، ونسبة حملة الماجستير (28.3%) ونسبة حملة الإجازة الجامعية (34.0%) وهم من أعضاء الهيئة الفنية والعاملين في الإدارة المركزية ومديرية الشؤون المالية والمحاسبية اللذين يشغلون مواقع عمل مفصلية في الجامعة، وهذا يدل على تجانس أفراد العينة والمأمهم بأهمية البحث وإثراته.

ثالثاً: اختبار الفرضيات:

- اختبار فرضية البحث:

الفرضية العدمية H0: لا يستخدم أسلوب تحليل سلسلة القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة مع بعضها البعض، ولا يمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي.

الفرضية البديلة H1: يستخدم أسلوب تحليل سلسلة القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة مع بعضها البعض، ويمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي.

وقد تم اختبار فرضية البحث بالاعتماد على الأسئلة من (1-15) من استبانة البحث، حيث جاءت نتائج اختبار متغيرات هذه الفرضية كما يلي:

الجدول رقم (7) يوضح نتائج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمتغيرات فرضية البحث

N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
1	3.43	1.010	.139
2	3.43	.888	.122
3	3.36	.922	.127
4	3.72	1.026	.141
5	3.74	.763	.105
6	3.79	.927	.127
7	3.91	.597	.082
8	3.57	.888	.122
9	3.74	.738	.101
10	3.94	.691	.095
11	3.87	.735	.101
12	3.85	.949	.130
13	3.91	.766	.105
14	3.91	.838	.115
15	4.06	.663	.091
	3.7472	.40916	.05620

نلاحظ من خلال الجدول رقم(7) السابق أن الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث تراوح بين(4.06-3.36)، وبشكلٍ عام نلاحظ أن اتجاهات أفراد عينة البحث كانت إيجابية جداً نحو جميع الفقرات أعلاه، وهذا ما يؤكد ارتفاع المتوسط الحسابي لتلك الاجابات، إذ أن المتوسطات الحسابية للإجابات كانت أكبر من متوسط أداة القياس أو المتوسط المعياري (3). كما نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام لفرضية البحث بلغ (3.7472) وهو أعلى بكثير من متوسط أداة القياس (3). وبالتالي يمكن القول أن أفراد العينة يؤكدون أن أسلوب تحليل سلسلة القيمة يستخدم لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة مع بعضها البعض، ويمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي. وللتحقق من صحة النتائج المبينة في الجدول السابق الخاص بفرضية البحث، قام الباحث بإخضاع هذه الفرضية لاختبار القيمة

$$t, Z = \frac{\bar{X} - \mu}{\sigma/\sqrt{n}} \quad \text{المعروف بالعلاقة}^1$$

حيث \bar{X} : المتوسط الحسابي العام. μ : المتوسط الافتراضي وهو هنا = 3

σ : الانحراف المعياري العام. n : حجم العينة.

ويمكن عرض نتائج اختبار متغيرات فرضية البحث كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (8) نتائج اختبار (Z) لفرضية البحث

المتوسط الحسابي العام	الانحراف المعياري العام	حجم العينة	مستوى الدلالة الاحصائية	قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة	قيمة مؤشر الاختبار الجدولية	SIG	نتيجة الفرضية العدمية
3.7472	0.40916	53	0.05	13.294	1.96	0.000	رفض

نلاحظ من خلال الجدول رقم(8) أن قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة لعينة البحث بلغت (13.294) وهي أكبر بكثير من قيمته الجدولية البالغة (1.96) وذلك عند مستوى دلالة احصائية (5%)، وبما أن قاعدة القرار هي: تقبل الفرضية العدمية (HO) إذا كانت قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة أقل من قيمته الجدولية، وترفض الفرضية العدمية (HO) وتقبل الفرضية البديلة (H1) إذا كانت قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة أكبر من قيمته الجدولية، وبالتالي نرفض الفرضية العدمية (HO) ونقبل الفرضية البديلة (H1)، وهذا يعني اثبات صحة فرضية البحث والتي تنص: "يستخدم أسلوب تحليل سلسلة القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمترابطة مع بعضها البعض، ويمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي".

- اختبار (One Sample T- test):

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
All	53	3.7472	.40916	.05620

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
All	13.294	52	.000	.74717	.6344	.8599

¹ جبل، علاء الدين، بركات محمد خليل، 2012- أثر معلومات تحليل النسب المالية للتقارير المالية المرحلية ودورها في ترشيد قرارات الادارة التمويلية. مجلة بحوث جامعة حلب، العدد الثالث، ص 301-300.

يُظهر اختبار (One Sample T- test) أن قيمة إحصائية الاختبار (t) المحسوبة بلغت (13.294) وهي أكبر بكثير من قيمته الجدولية البالغة (1.96) وذلك عند مستوى دلالة احصائية (5%)، وبما أن قاعدة القرار هي: تقبل الفرضية العدمية (HO) إذا كانت قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة أقل من قيمته الجدولية، وترفض الفرضية العدمية (HO) وتقبل الفرضية البديلة (H1) إذا كانت قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة أكبر من قيمته الجدولية. وبالتالي نرفض الفرضية العدمية (HO) ونقبل الفرضية البديلة (H1)، وهذا يعني اثبات صحة فرضية البحث والتي تنص: "يستخدم أسلوب تحليل سلسلة القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمتربطه مع بعضها البعض، ويمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي".

د- المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: الاستنتاجات: توصل البحث إلى الاستنتاجات التالية:

1. يستخدم أسلوب تحليل سلاسل القيمة لتحليل المؤسسة التعليمية إلى مجموعة متكاملة من أنشطة القيمة الملائمة استراتيجياً والمتربطه مع بعضها البعض.
2. إن استخدام أسلوب تحليل سلاسل القيمة في المؤسسات التعليمية يمكن المؤسسة التعليمية من تحقيق هدف خفض التكلفة الاستراتيجي.

ثانياً: التوصيات: يوصي البحث بالتوصيات التالية:

1. تطبيق أسلوب سلاسل القيمة في المؤسسات التعليمية بشكل عام والجامعات الحكومية بشكل خاص بهدف تخفيض تكلفة الخدمات التعليمية في هذه المؤسسات، والاستفادة من الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة الاستراتيجية في هذا القطاع الخدمي الهام.
2. ضرورة الاهتمام الكافي بأساليب التحليل الاستراتيجي للتكاليف عموماً، وأسلوب سلاسل القيمة خاصة، من خلال إجراء المزيد من الأبحاث والدراسات الاستراتيجية التي توضح أهميه هذا الأسلوب وبيان دوره في عملية خفض التكلفة.

قائمة المراجع

1. الحياتي, حسن. 2005- نظرية التكاليف. قسم المحاسبة, كلية الاقتصاد, جامعة حلب.
 2. إبراهيم, محمود أحمد, 2010- التحليل الاستراتيجي للتكلفة في ظل بيئة التصنيع الحديثة ودعم الميزة التنافسية. مجلة تنمية الرافدين, العدد 101, مجلد 32.
 3. فودة, شوقي السيد, 2007- إطار مقترح للتكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة والتحليل الاستراتيجي للتكلفة بهدف تخفيض تكاليف الأنشطة من خلال مفهوم سلسلة القيمة. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية, العدد 1, مجلد 44, جامعة الإسكندرية.
 4. يوسف, زينب جبار, 2009- إدارة وتخفيض الكلفة باستخدام سلسلة القيمة, دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الإنشائية.
 5. الشعباني, صالح ابراهيم, والحديدي, هشام عمر, 2010- استخدام سلسلة القيمة كأحد الاستراتيجيات الحديثة لإدارة التكلفة بهدف التخفيض. تنمية الرافدين, العدد 97, مجلد 32, نينوى, العراق.
 6. علي الحكيم, ليث, وآخرون, 2010 - دور نموذج سلسلة القيمة لإدارة المعرفة في تحقيق الأداء الجامعي المميز. دراسة استطلاعية, مجلة دراسات إدارية, المجلد 3, العدد 6, كلية الإدارة والاقتصاد, جامعة البصرة.
 7. محمد, أمل عبد الفتاح, 2013- سلاسل القيمة في التعليم الجامعي نحو نموذج لجامعة المستقبل في مصر. رابطة التربويين العرب, المجلد 3, العدد 40.
 8. نادية, بوغرارة, 2016/2017- دور سلسلة القيمة لبورتر في ابراز الميزة التنافسية للمؤسسة. رسالة ماجستير غير منشورة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية, جامعة العربي بن مهيدي, الجزائر.
 9. سالم العمور, سالم عميرة, 2015- إطار مقترح لإدارة تكاليف البحوث والتطوير من منظور استراتيجي لدعم القدرة التنافسية لأعضاء سلسلة التوريد. دراسة تطبيقية, رسالة دكتوراه غير منشورة, قسم المحاسبة والمراجعة, كلية التجارة, جامعة قناة السويس.
 10. محمد نور, سعيد خالد, 2015- دور المحاسبة الإدارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق أهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان. رسالة ماجستير غير منشورة, كلية الدراسات العليا, جامعة الزرقاء, الأردن.
 11. شهيد, رزان حسين كمال, 2003- تحليل سلسلة القيمة لأغراض خفض التكلفة. رسالة ماجستير غير منشورة, قسم المحاسبة, كلية التجارة, جامعة عين شمس.
 12. صالح, صباح فوزي, 2014- الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة. رسالة ماجستير, قسم المحاسبة, كلية التجارة, الجامعة الإسلامية, غزة, فلسطين.
 13. ابو عنجة, محمود عبدالله جمعة, 2015- أساليب التحليل الاستراتيجي ودورها في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية. رسالة دكتوراه غير منشورة, كلية الدراسات العليا, جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
 14. الدوري, زكريا مطلق, إعادة عرض كتاب الإدارة الاستراتيجية. الأكاديمية العربية في الدانمارك.
 15. جبل, علاء الدين, بركات, محمد خليل, 2012- أثر معلومات تحليل النسب المالية للتقارير المالية المرحلية ودورها في ترشيد قرارات الادارة التمويلية. مجلة بحوث جامعة حلب, العدد الثالث.
 16. Shank .K.J& covindarajan.V,1993"strategic cost management: new tool for competitive advantage" the free press a division of Macmillan, INC, New York p6.
 17. Dekker. Henri , "value chain analysis interfirm relationships: afield study" management accounting research vol 14 NO.1,2003, P5.
 18. PORTER M & VICTOR M.,1985, "how information give you competitive advantage " Harvard business review.
- Internet Web:**
19. 1- <https://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=32390>
 20. <https://search.mandumah.com/Record/139309>
 21. <https://search.mandumah.com/Record/526558>
 22. <http://yemen-nic.net/db/studies/studies/detail.php?ID=29365>
 23. <http://islamfin.go-forum.net/t1972-topic>
 24. <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=44903>
 25. <http://world-acc.net/vb/showthread.php?t=7206>