

دور العلاقات مع الموردين في تخفيض التكاليف البيئية دراسة حالة في شركة دار الخير التجارية

أ.د. خالد غازي عبود التمي
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل

Khaled_ghazi@uomosul.edu.iq

الباحث: مروان محمد داود الجبوري
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل

marwan.bap263@student.uomosul.edu.iq

المستخلص:

اختص هذا البحث بتسليط الضوء الكاشف على كيفية تخفيض التكاليف البيئية باستخدام اساليب ادارة التكلفة البيئية على انواع العلاقات البيئية مع الموردين، اذ هدف البحث الى بيان أثر العلاقات مع الموردين في تخفيض التكاليف البيئية في قطاع تجارة التجزئة في العراق وتكمن اهمية هذا البحث في عرض اشكال العلاقات البيئية مع الموردين واساليب ادارة التكلفة البيئية التي تساعد الشركة عند تطبيقها على تعزيز مركزها التنافسي، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحثان بدراسة الاطار النظري لإدارة التكلفة البيئية واساليبها وانواع العلاقات مع الموردين، وبعد ذلك حاول الباحثان معالجة المشاكل المطروحة من خلال التطبيق على شركة دار الخير للتجارة العامة. فيما كانت اهم الاستنتاجات هي: تربط الشركة علاقات متنوعة مع مورديها حيث ان نوع العلاقات البيئية التي تجمع الشركة مع مورديها لها تأثير كبير على نسبة تخفيض التكاليف البيئية للمنتجات باختلاف تطبيق اساليب ادارة التكلفة البيئية على حسب نوع العلاقة البيئية مع الموردين. قبل البدء في تطبيق الإدارة البيئية للتكلفة يجب التأكد من توفر مجموعة من العوامل هي: الاعتماد المتبادل، والاستقرار، والثقة، والتعاون، والمنافع المتبادلة هذا بالإضافة إلى نوعية المكونات والمنتجات، وأيضا نوع العلاقة البيئية مع المورد. الكلمات المفتاحية: التكاليف البيئية، سلاسل التجهيز، قياس التكاليف، التكلفة المستهدفة، الموردين.

The role of relationships with suppliers in reducing Interorganization costing A case study in Dar Al-Khair Trading Company

Researcher: Marwan M. Dawood Al-Jubouri
College of Administration and Economics
University of Mosul

Prof. Dr. Khaled Khazi A. Al-tamy
College of Administration and Economics
University of Mosul

Abstract:

This research focused on shedding light on how to reduce inter-costs through the use of inter-cost management methods on the types of inter-relationships with suppliers. The study aimed to show the effect of relations with suppliers in reducing inter-costs in the retail trade sector in Iraq. The importance of this study lies in presenting the forms of inter-relationships with suppliers and methods of inter-cost management that, when applied, help the company to enhance its competitive position. To achieve this goal, the researchers studied the theoretical framework of the Interorganization cost management, its methods, and the types of relations with suppliers. After that, the researchers tried to

address the problems presented through the application to Dar Al-Khair General Trading Company.

The most important conclusions were:

The company has a variety of relationships with its suppliers, as the type of interpersonal relationships that the company brings with its suppliers has a significant impact on the rate of reduction of intra-product costs according to the application of intra-cost management methods according to the type of inter-relationship with suppliers.

Transforming the decision to purchase products from suppliers from a competitive relationship to a partnership or cooperative relationship, which leads to reducing competition among the member companies in the supply chain

Keywords: inter-costing, supply chains, cost measurement, target costing, suppliers.

المقدمة

في الوقت الحالي تشهد بيئة الأعمال تحديات كثيرة أهمها العولمة والمنافسة الشديدة وظاهرة التحالفات والتكتلات الاقتصادية وظاهرة ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصال، ونتج عن ذلك مجموعة من المتغيرات، منها زيادة الاهتمام بتطوير أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية لتلبية حاجات بيئة الأعمال الحديثة من خلال تطوير الأساليب التقليدية، بهدف التأقلم مع تلك المتغيرات، وتحقيق مركز تنافسي متميز، لذا جاءت سلسلة التوريد لإحداث نوع من التكامل بين أنشطة الشركة الرئيسية لتغيير نمط العلاقات التنظيمية التقليدية باتجاه بناء علاقات بعيدة الأمد مع بقية شركائها في سلسلة التوريد، تكون قائمة على أسس الشراكة الاستراتيجية.

حيث إن بناء علاقات طويلة الأمد بين الشركة والأطراف المتعاملة معها، والمحافظة على هذه العلاقة لأطول فترة زمنية ستساعد شركاء سلسلة التوريد على رفع مستوى التنسيق فيما بينهم، كما أن التوظيف السليم لهذه العلاقة سوف يساعد في تفعيل أساليب إدارة التكلفة التي ستعكس في تخفيض التكاليف البيئية، وبالتالي لا بد من المحافظة على علاقات جيدة معهم، وأن ينظر إلى هذه العلاقات باعتبارها مصدرا مهمة لتعزيز مستوى أداء الشركات، واعتبار العلاقات مع الموردين نقطة محورية في تحسين الأداء وتحقيق النجاح على المدى البعيد.

أولاً. مشكلة البحث: تطمح الشركات عامةً لتحسين أدائها وتطويره، وكذلك الحصول على الميزة التنافسية من خلال تخفيض التكاليف، وأن مستوى نجاح الشركات في تحقيق ذلك يتفاوت وفق كفاءتها في إدارة علاقاتها مع مورديها لذا أصبحت الشركات في الوقت الحاضر تركز على مفهوم العلاقة مع الموردين أكثر من أي وقت مضى، من خلال بناء علاقات طويلة الأجل معهم والمحافظة عليها لأطول فترة زمنية ممكنة، مما يتطلب بناء علاقات فعالة مع الموردين تكون قائمة على العمل المكثف، من أجل الحصول على منفعة متبادلة تقود إلى تخفيض التكاليف البيئية وتحسين مستوى الأداء المنشود، ونظرا لمحدودية الدراسات التي تناولت هذا الموضوع في البيئة العراقية خصوصا والعربية عموما في حدود علم الباحثان، ارتأى الباحثان إجراء هذه البحث لبيان دور العلاقات مع الموردين في تخفيض التكاليف البيئية.

ويمكن التعبير عن مشكلة الدراسة من خلال التساؤلات التالية:

١. ماهي انواع العلاقات البيئية مع الموردين؟
٢. ما هو دور العلاقات مع الموردين على تخفيض التكاليف البيئية؟

٣. ما هو دور العلاقات مع الموردين في تطبيق اساليب ادارة التكلفة البيئية؟
ثانياً. أهمية البحث: يكتسب البحث أهميته من الجانب العلمي من خلال أهمية العلاقات مع الموردين ومتطلبات تطبيقها، وكذلك قلت الدراسات التي تناولتها، بالإضافة إلى محاولته ألقاء الضوء على اساليب التعامل مع الموردين التي تؤثر على عناصر التكاليف البيئية وطرق اختيارهم ومالها أثر ذلك على تخفيض التكاليف البيئية.

من الجانب العملي حيث ان في قطاع تجارة التجزئة هناك ندرة كبيرة من الدراسات السابقة التي تتناول تطبيق اساليب ادارة التكلفة البيئية وان الدراسة الحالية ستحاول تطبيق تلك الاساليب الملائمة لقطاع تجارة التجزئة ومدى تأثيرها في قطاع تجارة التجزئة وحسب علم الباحثان تعد أول دراسة تتناول هذا الموضوع من هذا الجانب في البيئة العراقية حيث ان تطبيق اساليب ادارة التكلفة البيئية سوف يحقق للشركة التجارية (متاجر التجزئة) عينة الدراسة في قطاع تجارة التجزئة الحصول على الميزة التنافسية وتحقيق الارباح وقيمة سوقية اكبر.

ثالثاً. أهداف البحث: يهدف البحث بشكل رئيسي إلى التعرف على إمكانية الاستفادة من العلاقات البيئية مع الموردين في تخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية، وتحديد العوامل والمحددات التي تعزز وتساعد على نجاح تطبيقها وكيفية تعظيم الاستفادة منها لجميع الأطراف شركاء سلسلة التوريد، الأمر الذي يساهم في زيادة الثقة بين أطراف السلسلة ومن ثم زيادة حجم الاعمال. وتتبلور أهداف الدراسة في كل مما يأتي:

١. تحديد انواع العلاقات مع الموردين وانواعها في قطاع تجارة التجزئة.
 ٢. بيان كيفية الاستفادة من العلاقات مع الموردين في تخفيض التكاليف البيئية.
 ٣. بيّن كيفية تطبيق اساليب ادارة التكلفة البيئية في ضوء العلاقات مع الموردين.
- رابعاً. فرضية البحث: اعتماداً على المتغيرات الواردة في نموذج البحث، وانطلاقاً من مشكلة البحث وأهدافها، تم صياغة الفرضيات التي يمكن اختبارها للإجابة عن تساؤلات البحث وتحقيق أهدافه، وفيما يلي هذه الفرضيات:

"ان العلاقات مع الموردين لها دور في تخفيض التكاليف البيئية في قطاع تجارة التجزئة"
"اختلاف نوع العلاقة مع المورد له دور كبير في نسبة تخفيض التكاليف البيئية في قطاع تجارة التجزئة "

خامساً. منهج البحث: اعتمد الباحثان المنهج الوصفي لتغطية الجانب النظري من الدراسة على البحوث والدراسات والكتب والمؤلفات العربية والانكليزية التي تعرضت لموضوع الدراسة، ولإنجاز متطلبات الجانب العملي فقد اعتمد الباحثان في الدراسة التطبيقية على البيانات المتوفرة لدى شركة دار الخير للتجارة العامة عينة الدراسة والموردين لعام 2020.

المحور الاول: مفهوم العلاقات مع الموردين وما هي انواعها

١. مفهوم العلاقات مع الموردين: تمثل عملية التوريد واختيار الموردين وإدامة العلاقات معهم على أنها جملة من الخطوات المتصلة التي تشكل دورة كاملة تبدأ بوصف وتحديد احتياجات المنشآت من التوريدات المختلفة ثم تحديد مصادر التجهيز المحتملة واختيار المورد وتحديد شروط التجهيز وتهيئة طلبات الشراء وإرسالها ومتابعتها ثم الاستلام وفحص التوريدات وتدقيق المطالبات المالية ودفع المستحقات، وأخيراً المحافظة على القيود والعلاقات مع الموردين. (البرازي، ٢٠١٢: ٢٧)
- إن تبادل المعلومات أمر مهم حيث يزيد من قدرات الوحدات الاقتصادية ويخفض من تكاليفها لكون

المعلومات المتبادلة تشمل تبادل الخبرات في كل ما يخص التصميم والمصنعين أي يتم تبادل باتجاهين، أي تعاون كل من المورد والمشتري بعمل مشترك الهدف منه المحافظة على جودة المنتج وخفض تكاليفه (خليفة، ٢٠٢١: ٣١).

أن الشركات تتجه إلى تبني مفهوم إدارة علاقات سلسلة التجهيز من خلال التركيز على عدد أقل من الموردين، من خلال التفاعل النشط والمتداخل عن طريق العلاقات المختلفة لتصبح العلاقة تعاوناً أو شراكة وذلك بهدف تصنيع المنتجات وإيصالها إلى الزبائن وتحقيق رضاهم، ولكي تتجح هذه العلاقة لا بد أن تنشأ في جو من الولاء والثقة والالتزام والاحترام المتبادل والروية المشتركة ومعرفة كل طرف لقدرات الطرف الآخر، من حيث أماكن القوة والضعف وحل المشكلات المشتركة والتعليم المشترك، فضلاً عن الجهود المشتركة للقياس والتقييم.

٢. مفهوم إدارة سلسلة التجهيز: إن مفهوم إدارة سلسلة التجهيز تتطور بشكل سريع في العقدين الأخيرين بفعل التطور المتسارع في وظائف الشراء والتخطيط والإنتاج وتوفير الخدمات اللوجستية إلا إن إتمام تلك الوظائف داخلياً وخارجياً وتوحيدها لا يزال يمثل تحدياً كبيراً للوحدات الاقتصادية، الأمر الذي يبين مدى أهميته تبني مفهوم إدارة سلسلة التجهيز ويأخذ بنظر الاعتبار الأنشطة الوظيفية لوحدات سلسلة التجهيز في تحقيق الإدارة الفعالة للسلسلة بما يساعد في تقديم خدمات ومنتجات متميزة للزبون النهائي (الدلفي، ٢٠٢١: ١٧).

وبين (Ross et al.) أنها التطور المستمر لفلسفة الإدارة التي تبحث في توحيد القدرات الإنتاجية وكذلك موارد ووظائف الأعمال التي تكون موجودة داخل وخارج المنشأة لدى شركاء الأعمال وتحديد أهمية قنوات التجهيز في إطار الميزة التنافسية وتزامن الزبون في تدفق الخدمات والمنتجات إلى السوق والمعلومات اللازمة لخلق التميز كمصدر وحيد لقيمة الزبون. (Ross et al., 2017: 578).

٣. أنواع علاقات الموردين: تتجه معظم المؤسسات والشركات إلى تبني مفهوم إدارة علاقات سلسلة التجهيز من خلال التركيز على عدد أقل من الموردين والتفاعل المتداخل والنشط عن طريق علاقات التعاون والشراكة وذلك بهدف تصنيع المنتجات وإيصالها إلى الزبائن وتحقيق رضاهم، ولكي تتجح هذه العلاقة لا بد أن تنشأ في جو من الولاء والثقة والالتزام والاحترام المتبادل والرؤية المشتركة ومعرفة كل طرف لقدرات الطرف الآخر من حيث نقاط القوة والضعف، وحل كل المشكلات المشتركة مما يؤدي إلى ادامة العلاقات طويلة الأجل متخذة الأشكال التالي: (خنصال، ٢٠٢٠: ١٤) (عبد الرب، ٢٠١٨: ٤٢) (البرازي، ٢٠١٢: ٣٥) (العجيلي، ٢٠١٨: ٣٠).

أ. التفاوض: حيث حركة الأعمال تعتمد على آلية السوق والتي تعبد الطريق للمفاوضات مع لموردين، وإن هذه المفاوضات تنشأ نتيجة التنافس الشديد بين الموردين، إذ تخضع تلك المفاوضات لما يمكن أن يكسبه الطرف الأول ويخسره الطرف الآخر ويعتمد ذلك على حجم القوة التفاوضية الذي يتمتع بها كل طرف، حيث تحاول الشركة خفض أسعار المورد في الوقت الذي يمارس فيه المورد ضغوطاً معينة للحصول على أعلى سعر لمستويات الجودة التي يحددها ويقدمها، يعني إن الشركة عند شرائها لبعض المنتجات لا تعتمد على مورد معين بشكل أساسي، وبإمكانها شراء المواد من السوق مباشرة من عامة الموردين، وإن العامل الأكثر أهمية في هذا الشكل من العلاقة هو السعر.

ب. الشراكة: حيث ان هناك مجموعة من الكيفيات إذا توافرت ستؤلف علاقة التقارب والشراكة بين الشركة وموردها، منها والثقة المتبادلة والاتجاهات والتعلم المشترك والمشاركة بالنجاح إضافة إلى السلوك والأفعال التي يفترض أن تمارسها الشركة في تطلعها للحصول إلى علاقة الشراكة والتي تحدد مدى العلاقة مع الموردين، أي ان هناك موردين لا تعتمد الشركة عليهم لأنها أمامها العديد من البدائل ولكن المورد يعتمد على الشركة بشكل أساسي في تصريف منتجاته، وإن الشركة تسعى إلى الاحتفاظ بهذا النوع من الموردين وأن تتبادل معهم بعض المعلومات التي تطلبها الشركة حول المواصفات من الموردين والتفاوض معهم حول خفض السعر وكذلك معرفة الشركة لقدرة المورد على توفير المكونات والمواد في الوقت المناسب وأن هذا يساعدها على خفض كلفة المنتج.

ج. التعاون: أن في هذا الشكل من العلاقة يكون المورد والشركة يعملان معا يدا بيد عن طريق مساعدة كل طرف للطرف الآخر بأقصى قدراته وطاقاته، وعلاقة التعاون في التزام بعيد المدى للأعمال المشتركة لتحسين الجودة والدعم الإداري والفني بقدرات المورد للشركة كزبون والتطوير والتعاون التكنولوجي والإداري ويفضل التعاون أن يكون عدد الموردين قليلا لتوريد مكونات منتج معين مع الأخذ بالاعتبار سلبيات ذلك الاتجاه، فعندما يزيد حجم الطلب فان المورد يكون قد اكتسب مهارة تكرر الأعمال مما يساعده على الانتقال نحو عمليات كبيرة الحجم وبكلفة منخفضة، كما يعني التعاون أن تتشارك الشركة مع مورديها بالمعلومات فيما يخص نواياها المستقبلية، حيث أن ذلك يسمح للمورد بالحصول على تنبؤات عقلانية ودقيقة للطلب المستقبلي، إضافة إلى ذلك أن التعاون يسمح للشركة بالقيام بزيارات ميدانية لمصانع الموردين والتي تمكنها من اقتراح بعض الأساليب لتحسين عمليات التجهيز وإعطاءه حرية العمل على خصائص المنتج وتطبيق أفكار تخفيض النفقات وفتح التعاون الأبواب للترتيبات والابتكار للعلاقة نفسها مما يؤدي لخفض قاعدة الموردين في سلسلة التجهيز، من خلال تخفيض التعقيدات المصاحبة لإدارة الموردين والتعامل معهم مع أن تخفيض أعداد الموردين للوحدات المنتجة قد يكون له مساوئ مثل مخاطر انقطاع التجهيز لسبب أو لآخر، أي هناك موردين تعتمد الشركة عليهم ويعد هذا النوع من الموردين محل درجة من الأهمية للشركة وأن هنالك تعاونا وتبادلا للخبرات وتبادلا للمعلومات والمقترحات لإعادة تصميم المنتجات.

المحور الثاني: مفهوم التكاليف البيئية واساليبها وادارتها

١. التكلفة البيئية: ان التحول من فكرة أن المنتج النهائي (العضو الأخير في سلسلة التجهيز) هو المسؤول الوحيد عن تخفيض التكاليف وتحسين مستوى الإنتاج بحكم أن لديه علاقة مباشرة مع الزبون النهائي إلى حقيقة مغزاها أن تخفيض التكاليف وإرضاء الزبون لا يتم إلا من خلال تضافر جهود أعضاء سلسلة التجهيز والتي تشترك في إنتاج المنتج، من ذلك وجب معرفة ماهي التكاليف البيئية وما السبل اللازمة لتخفيضها. (Lateur, 2018: 5) وقد توصلت الدراسات والبحوث الحديثة في مجال التجهيز إلى نجاح اغلب الشركات في تحقيق مستويات عالية من الكفاءات الإنتاجية الأمر الذي أدى إلى تعقيدات في تحقيقها لوفورات في تكاليف خدمات و سلع الشركة الكلية بالاعتماد على تكاليف إنتاجها لمنتجاتها، ولكن في الطرف المقابل لم تنتبه تلك الشركات لتكلفة أنشطة التجهيز والتي قد تصل إلى نسبة تتراوح بين ٢٠% و ٣٠% من تكاليف خدمات و سلع المنظمة الكلية، فلم تحاول أن تخفض من تكلفة أداء تلك الأنشطة من قبل ولذلك أدركت الشركات أهمية تحليل كافة عناصر تكاليف التجهيز لتخفيض تكلفتها الكلية، ومن ثم تعظيم أرباحها. (لعشاش، ٢٠١٦: ٨٢)

حيث عرفها (الحضري) وهي التكاليف التي تنشئ خارج الحدود التنظيمية للشركة حيث تكون بين شركاء سلسلة التجهيز مثل تكاليف الخامات والمكونات المشتراة من الموردين وكذلك التكاليف المرتبطة بالمشتريين (الحضري، ٢٠١٦: ٦١).

٢. مفهوم ادارة التكلفة البيئية: ان ازدياد عمليات التعهيد في الوقت الحالي من خلال الاستعانة بمصادر خارجية تساعد الشركات على ممارسة الأنشطة او الخدمات او الوظائف الغير اساسية في مجال عملها او حتى احالة تجهيز او تصنيع جزء او مكون ما لتخفيض اجمالي تكاليفها الحصول الميزة التنافسية من خلال التركيز على مواردها النادرة على الوظائف او الأنشطة الاساسية وزيادة سرعة تطوير منتجاتها بالاعتماد على الموردين الخارجيين. (شكور، ٢٠٢٠: ٢٢) حيث يجب نقل إدارة التكلفة خارج الجدران الأربعة للمؤسسة ونشرها عبر سلسلة التجهيز باتجاه الموردين والزبائن عندما تقوم الشركات بتوسيع برامج إدارة التكلفة الخاصة بها خارج حدودها التنظيمية يمكنها الحصول على تكاليف أقل من خلال تنسيق إجراءاتها مقارنة بتخفيضات التكلفة التي قد تحققها بشكل فردي (Lateur, 2018: 8).

اما (Fayard, et al.,) فقد عرفها بانها مسلك استراتيجي التي تطور نطاق تطبيق أنشطة ادارة التكلفة الى ما هو ابعد من الادارة التقليدية للتكاليف الداخلية لتشمل ادارة التكاليف بين اعضاء سلسلة التجهيز، لذلك ينبغي ان تكون المنظمات المتعاونة قادرة على تحديد اوجه التعاون المحتملة بين الشركات وادارة الموارد المحددة اللازمة لتوسيع ادارة التكاليف الى ما وراء الحدود التنظيمية لخفض التكاليف في كافة سلسلة التجهيز وخلق القيمة التنافسية للشركة، أي ان ادارة التكلفة البيئية على أنها امتداد مشترك بين المنظمات لأنشطة سلاسل التجهيز مع نفس قدرات التخطيط والتحكم الأساسية لسلسلة التجهيز التي يتم تطبيقها على ادارة التكلفة البيئية (Fayard, et al., 2014: 3).

٣. اساليب ادارة التكلفة البيئية: تهدف ادارة التكاليف البيئية بشكل اساسي إلى تخفيض التكاليف والرقابة عليها في جميع مراحل سلسلة القيمة سواء ان كانت في مرحلة ما قبل التصنيع اي في مرحلة البحث والتطوير والتصميم للمنتج أو في مرحلة التصنيع او مرحلة ما بعد التصنيع، وتعتمد على اساليب في كل مرحلة والتي تحتوي على مجموعة من الأساليب والأدوات التي تسعى لتحقيق هدف ادارة التكاليف البيئية وهناك ثلاث مجموعات من والأساليب والأدوات المستخدمة التي تساعد عند تطبيق ادارة التكاليف البيئية وسيتم استعراضها بالاتي: (شكور، ٢٠٢٠: ٢٧).

أ. الاساليب المستخدمة في مرحلة تصميم المنتج قبل عملية الإنتاج:

- التكلفة المستهدفة (Target cost (TC): التكلفة المستهدفة هي أداة للتخطيط والرقابة على المستويين المحاسبي والإداري، من خلال استخدامها في توجيه أهداف التكلفة والأنشطة والموارد بدءاً من مرحلة تخطيط وتصميم الإنتاج وانتهاءً بخدمات ما بعد البيع والتخلص من المنتج (Ghafeer, et al., 2014: 254).

- المفاضلة بين الوظيفة والجودة والسعر Offs-FPQ Trade: حيث تبدأ المفاضلة عندما يقرر المورد بأن تكلفة تصنيع المنتج سوف تتجاوز التكلفة المستهدفة وأن الطريقة الوحيدة لتخفيض الكلفة إلى المستوى المستهدف هي تخفيف مواصفات الوظيفة أو الجودة للمنتج بطرق مقبولة من المشتري، وبمجرد تحديد هذا التخفيف، يطلب المورد لقاء مع المشتري لمناقشة التغييرات المقترحة والحصول على موافقته لإجرائها، والنجاح في ذلك يساعد المورد في خلق أرباح كافية،

وفي ظل هذا الأسلوب تحدث تغييرات طفيفة في مواصفات المنتج بينما سوف تبقى مواصفات المنتج النهائي ثابتة (الحضري، ٢٠١٦: ٦٣).

- **إدارة التكلفة المتزامنة (CCM) Concurrent Cost management**: إن أسلوب إدارة التكلفة المتزامنة هي عملية التفاوض بين الشركات في سلسلة التجهيز في مرحلة مبكرة، إذ أن المشاركة المتأخرة للموردين في تصميم المنتج ومكوناته تؤدي إلى صعوبة أخذ مقترحات تخفيض التكلفة التي يقدمها الموردون بعين الاعتبار (عبد الرحمن، ٢٠١٥: ٦٦).

- **تحقيقات التكلفة البينية: Inter-organizational Cost Investigations**: إن تحقيق التكلفة البينية يرمز لها ب (ICI) يتم تطبيقها في حالة إذا ما لم تستطع تقنية (FPQ) من خفض التكاليف ويحتاج إلى زيادة المشاركة بين مهندسي التصميم لدى المشتريين والموردين، وبموجب هذه التقنية يمكن للشركات أن تجري تغييرات جوهرية في مواصفات الأجزاء المستخدمة للمنتج (Cooper & Slagmulder, 2004: 6).

ب. اساليب مستخدمة في مرحلة الإنتاج:

التحسين المستمر (CI) Continuous Improvement: وهو أحد الاستراتيجيات للقضاء على الهدر وإضافة القيمة من خلال تخفيض التكاليف وبالتالي رفع ربحية المؤسسة والقيمة للزبون من خلال خدمات أسرع وفعالة للزبائن تتمثل الأهداف العامة لـ CI في القضاء على الهدر في الأنشطة التي تضيف تكاليف ولكنها لا تضيف قيمة (Muriithi, 2012: 8).

اساليب التحسين المستمر:

- **نظام (JIT) Just-in-Time**: يمثل نظام JIT مخرجاً أساسياً من المنهج التقليدي لإدارة الإنتاج في النهج القائم على التكنولوجيا الحديثة، حيث تتميز بيئة الأعمال الحالية بمنافسة عالمية كبيرة وهي ليس فقط تنمو من حيث السعر ولكن أيضاً من حيث الجودة ومرونة المنتج ووقت الاستجابة، مما يعطي مصدراً أساسياً للميزة التنافسية، بالنسبة للعديد من الشركات أدى ذلك إلى اعتماد نظام Just In Time حيث يعتبر انه ليس فقط نظاماً للتحكم في المواد وليس مجرد تقنية تصنيع أخرى إنما هو فلسفة إدارة مكرسة من أجل القضاء على الفاقد في كل شكل في كل مجال من مجالات المنظمة (Kumar & Anand, 2015: 31).

- **المقارنة المرجعية (BM) Benchmarking**: تعرف بأنها تقنية وأسلوب منظم للتعلم من الآخرين وجلب المعرفة منهم من خلال الملاحظة طرق الأداء المتميزة التي قد تتوفر داخل المنشأة أو المنشآت الأخرى التي كسبت خبرات في مجالات معينة من العمل والتي يمكن اجراء مقارنة معها بأسلوب شرعي. (Bruno & Didier, 2014: 8) وأن الهدف الأساسي من المقارنة المرجعية هو تحديد أفضل مستوى للأداء وذلك من أجل تدعيم التوجه نحو التحسين المستمر في أداء المنشآت واختيار أسبقيات التحسين ورفع مستوى الأداء المقابلة توقعات الزبائن وبالتالي تحقيق الاستمرارية في السعي للوصول للأداء المثالي في المؤسسة (ابو هاني، ٢٠١٨: ١٠).

ج. اساليب متعلقة بتكاليف المجهزين

- **جداول التكلفة (Cost Tables)**: جداول التكلفة هي قواعد بيانات تتضمن بيانات تفصيلية عن كلفة المنتج في ظل التغييرات المحتملة في العوامل المؤثرة في كلفة تصنيعه، أي انها تشتمل على بيانات عن التأثير المتوقع على كلفة المنتج عند حدوث تغييرات في أي عامل من العوامل المسببة لتلك الكلفة (الديباني، ٢٠١٦: ٦٧).

- **محاسبة السجلات المفتوحة Open Book Accounting**: أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة هو أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية يؤدي إلى التعاون بين المنشآت في سلسلة التجهيز، ويقوي الثقة المتبادلة بينها بما يوفر معلومات محاسبية وغير محاسبية تساعد في تدفق المنتجات بين المنشآت أعضاء السلسلة بما يساعدها على تقوية وضعها التنافسي بين المنشآت المنافسة من خلال جهود خفض التكاليف الكلية للمنتج النهائي (ابراهيم واحمد، ٢٠١٩: ٢٨٥).

المحور الثالث: تخفيض التكاليف البيئية في ضوء العلاقات مع الموردين

١. **أساليب التعامل مع الموردين واختيارهم**: أن توجهات الشركات لشراء مكونات الإنتاج أو صنعها واتخاذ قرارات بذلك يتطلب منها أن تحلل عدة أبعاد لتتمكن من صناعة واتخاذ مثل تلك القرارات، كالتكاليف المتعلقة بالصنع محليا وتكاليف التجهيز والمواصفات والسيطرة على الجودة، وبالتالي تحدث عدة أشكال مختلفة من العلاقات تخلق هذه الأشكال المختلفة من علاقات العمل الأساس لعمليات الشركات في العالم الحديث حيث يمكن أن تؤثر ترابطاتها على الاستراتيجيات والعمليات وطرق تفكير الشركات والموردين (Vovk, 2012: 14).

وهذه الأساليب هي:

أ. **التزود بالمصادر**: تعد مصادر التزود من الأشياء الأساسية في بناء العلاقات مع الموردين والشركات ويشير كل من (Heizer & Render, 2008: 439) و (جاسم، ٢٠١٠: ٤٣) و (البرزنجي، ٢٠١٤: ٤٦) و (عبد الرب، ٢٠١٨: ٣٥) إلى أشكال للتجهيز الخارجي التي تُسهم في بناء علاقة بين الشركة والمجهز، وهي:

- **المصدر المنفرد**: حيث في هذا المصدر يكون هناك عقود ضخمة وطويلة الأمد بين المجهز والشركة لذلك تنشأ علاقة الشراكة بينهما ويتحمل المجهز هنا كامل المسؤولية عن دفعات التجهيز والمنتجات النهائية، ويعد هذا المصدر من المصادر التي تؤدي إلى تحسين عمليات الشركات وخفض كلفة الإنتاج وتحسين الجودة، كما أن تعامل الشركة مع مصدر وحيد من المجهزين يخلق قيمة عن طريق الاستفادة من اقتصاديات الحجم ومنحنى التعلم التي تؤدي إلى خفض كلفة العمليات وخفض كلفة الإنتاج.

- **المصدر المتعدد**: حيث يكون في هذا المصدر الاعتماد على مجهزين متعددين، وتظهر الحاجة إليه عندما لا يستطيع المجهز الواحد من تلبية كل جدول التسليم والجودة الرديئة لبعض الدفعات، وتكون العلاقة مع المجهز على أساس المنافسة من ناحية الكلفة الأقل والجودة الأفضل والخدمة المتميزة وسرعة التسليم.

ب. **اختيار الموردين**: إن تحقيق المنافع وجعل سلسلة التجهيز أكثر تنافسية يأتي من خلال ما توفره السلسلة من معلومات لازمة وكافية لذلك وهذا عن طريق اتفاقات الشراكة بين أعضائها مما يفضي إلى بناء سلسلة القيمة التي تهدف إلى تخفيض التكلفة والأمر الأهم هو ما يتعلق بالشراكة الخارجية وقيام المؤسسة بعلاقات شراكة دائمة مع شركائها في سلسلة التجهيز، عن طريق إستراتيجية تبادل المسؤوليات والمعلومات في الأمد الطويل، والعمل كفريق واحد عن طريق التفاوض والتنسيق واللجوء إلى الحلول الودية. (خنصال، ٢٠٢٠: ٢٢) ويشير كل من (العجيلي، ٢٠١٨: ٢٧) (والبرازي، ٢٠١٢: ٣٢) إلى عملية اختيار المورد تمر بثلاثة مراحل وهي:

- **تقييم الموردين**: لا توجد طريقة أو آلية واحدة تكون المفضلة لاختيار وتقييم الموردين، ولذلك تعتبر عملية تقييم الموردين من أهم أبعاد وجوانب بناء العلاقات مع الموردين، وتهدف عملية التقييم إلى

اكتشاف الموردين المحترفين أو ذوي القدرات والإمكانات المتميزة، الذين ستتعامل معهم الشركة مستقبلاً ليصبحوا مورديها الأساسيين وتحتاج هذه العملية لتطوير مجموعة من المعايير التي تتضمن معايير خاصة للقياس تعتمد على حاجات الشركات، نظراً لأهمية عملية اختيار الموردين، وإذا لم يتم اختيار الموردين للمكونات والخدمات أو المواد الخام بالاعتماد على أسس علمية ومعيارية فإن ذلك سوف يتسبب بمشكلات كثيرة للشركة أهمها الخروج من الأسواق مستقبلاً.

- **تطوير الموردين:** حيث هذا الجانب إلى بمدى قدرة المورد على التكامل مع الأنشطة المختلفة للشركة، إذ أنه عند معرفة أن مثل هذا المورد يمتلك القدرات والمتطلبات الواجبة للاستمرار معه من خلال علاقات مستقبلية للتوريد كمتطلبات الجودة والتوصيل وسياسات التجهيز وتبادل المعلومات والتدريب، فإن الشركة ستعمل على تطوير العلاقة مع ذلك المورد من خلال الأساليب المتعددة وضمن قدراتها المتاحة لتعمل على تكامل هذا المورد مع أنشطتها المختلفة.

- **المفاوضات:** تعتبر المفاوضات آخر مرحلة في عملية اختيار الموردين للتعامل معهم وتعتمد المفاوضات على الاستراتيجيات التي تمارسها الشركة كمقدمات لبدء وتطور العلاقات المستقبلية مع أولئك الموردين والتي عادة تأخذ نوعاً من ثلاث أنواع هي الأسعار المعتمدة على السوق والأسعار المعتمدة على التكلفة والتنافس بالعطاءات كما أن عملية التفاوض تتطلب أبعاد واسعة مثل مستويات الجودة والتكاليف وحجم العقود وشروط الدفعات المالية والتغليب وأوقات انجاز مختلف العمليات الخاصة بسلسلة التجهيز وحماية الملكية الفكرية والمعلومات والمصادر المطلوبة لتطوير علاقات وثيقة والالتزام بالطاقت والكفالات والمسؤولية عن التوريدات المعطوبة والتعامل مع المرجعات وقدرة المورد على إضافة القيمة للزبائن.

٢. **العوامل المؤثر في تطبيق الإدارة البنية للتكلفة في ظل العلاقات البيئية:** حيث تحتاج إدارة التكلفة البيئية لدعم العلاقة بين شركة المشتري ومورديها من خلال خلق بيئة ملائمة لتطبيقها ويبدأ مع خلق شبكة لتبادل المعلومات وزيادة فعالية المساحة البيئية من خلال القيام بالعديد من التحسينات (شكور، ٢٠٢٠: ٢٦) ويعمل هذا البعد على تحسين كفاءة العمليات المتداخلة بين المورد والمشتري، وهذه العمليات تعتبر متكررة لدى أعضاء سلسلة التجهيز نتيجة لتحويل الخدمات أو المنتجات بينهم كالتعاقد، والتقييم، والطلب، ويهدف هذا البعد إلى زيادة كفاءة تداخل العمليات بين المورد والمشتري من أجل خفض مستوى عدم التأكد في توقعات حالة السوق من خلال تخفيض وقت الإنتاج والتعاون في التنبؤ، وزيادة كفاءة النقل من خلال تسهيل العمليات، وحذف العمليات الزائدة، وتنسيق العمليات المتكررة والمتشابهة من أجل توفير الوقت والجهد في إتمامها.

(6: de Melo and Granja, 2012) وبعد العلاقة يتكون من:

أ. **الشبكات Networks:** يجب أن تحاول الشركات انشاء علاقات مع مورديها بدون صعوبة تقنية وتبني هذه العلاقة على التعاون والثقة، ونتيجة لذلك تنشأ شبكات التجهيز إذ تعمل هذه الشبكات كما لو كانت الشركات شركة واحدة ومن أهم الفوائد الرئيسية لهذه الشبكات سرعة نقل المعلومات، إن مدى فاعلية الإدارة البيئية للتكلفة والاستفادة منها يقف على نوع الشبكة التي تنتمي إليها الشركة ويمكن تصنيف الشبكات إلى ثلاثة أنواع التي تناولناها سابقاً في هذا البحث وهي:

(الديباني، ٢٠١٦: ٣٥)

- الشبكة الملكية (Kingdom).

- الشبكة البارونية (المتشعبة) Barony.

- الشبكة الجمهورية Republic.

ب. زيادة كفاءة العلاقات البينية **Increasing the efficiency of the interface**: ويقصد بها درجة الاتصال والثقة بين الشركة والمورد واستخدام الأساليب التي تسعى إلى تخفيض حالة عدم التأكد، وأن الاستثمارات التي يقوم بها أعضاء سلسلة التجهيز تتعلق بأحداث مستقبلية، مما يؤدي إلى ارتفاع حالة عدم التأكد ودرجة المخاطرة. (عبدالرحمن، ٢٠١٥: ٤١) حيث ان التطبيق لإدارة البينية للتكلفة يحدث عندما يتعاون المشترون والموردون للبحث عن طرق فعالة تزيد من كفاءة العلاقات البينية، وأحد هذه الطرق هي تخفيض تكاليف الصفقات عن طريق تبادل البيانات الإلكترونية واستخدام الترميز bar coding، وهناك طريقة أخرى وهي تخفيض درجة عدم التأكد عن طريق زيادة تبادل المعلومات وتقصير دورة الوقت، فتخفيض عدم التأكد مهم لأنه يمكن كلا من المشتري والمورد من الاحتفاظ بمستوى منخفض من المخزون. (الحضري، ٢٠١٦: ٢٦).

المحور الرابع: الدراسة الميدانية

ان قطاع التجاري في العراق حالياً من اهم القطاعات الموجودة لما له من تأثير على الوضع الاقتصادي للبلد حيث يعتمد العراق على القطاع التجاري شبه الكلي على توفير المواد الأولية والمنتجات الاستهلاكية والخدمية للمواطنين وذلك بسبب ضعف القطاعات الاخر الزراعي والصناعي، كذلك يمتاز القطاع التجاري بعدد كبير متنوع من الموردين، وكذلك سلع وبضائع غير محدود ومتنوعة على عكس القطاع الصناعي الذي يكون محدد بعدد من الموردين فقط بالمواد الأولية اللازمة من اجل انتاج المنتجات ويكون أيضا عددها محدود، ومن هذا المنطلق حرصت هذا البحث على دراسة عينة من هذا القطاع وهي شركة (دار الخير للتجارة العامة) وتطبيق اساليب ادارة التكلفة البينية كذلك من اجل تخفيض تكلفة تلك المنتجات مما له من اثر ايجابي على الوضع الاقتصادي للشركات والموردين والزبائن من خلال رفع القدرة الشرائية من خلال تخفيض التكلفة المصحوب بتخفيض قيم المنتجات في السوق، ومن أجل محاولة تطبيق إدارة التكلفة البينية للوصول إلى التكلفة المستهدفة فقد تم اختيار ثلاثة موردين داخليين تتعامل معهم وكل مورد يختلف بالعلاقة مع الشركة وكانت منتجاتهم هي:

أولاً. **منتج الشعيرية**: بعد الاطلاع على سجلات الشركة تم اختيار منتج الشعيرية العراقية الذي يتكون من كارتون يحتوي على (20) كيس وزن الكيس الواحد (180 غم) لكون هذا المنتج يمتاز بسوق نشطة مقارنة بباقي المنتجات حيث تبين ان الشركة تستثمر في منتج الشعيرية العراقية اعلى نسبة استثمار مقارنة مع الاستثمار في المنتجات العراقية وكذلك تتعامل مع مجهز واحد لتجهيز مادة الشعيرية العراقية وتجمعها مع ذلك المورد علاقة شراكة طويلة الاجل وكانت بيئات تكلفة الشعيرية في سجلات الشركة كما في الجدول (١).

الجدول (١): تكلفة منتج الشعيرية

التفاصيل	دينار
تكلفة الشراء	3,504
مصاريف تحميل وتفريغ	73
مصاريف التخزين	73
مجموع التكلفة للمنتج المورد	3650
تكاليف ادارية وتسويقية	73
اجمالي تكاليف المنتج	3,723

دينار	التفاصيل
219	هامش الربح
3,942	السعر النهائي

المصدر: من اعداد الباحثان بناء على سجلات الشركة. حيث تم اعتماد سعر صرف الدولار الحالي مقابل الدينار العراقي (1,460).

سيتم تطبيق بعض اساليب ادارة التكلفة البيئية على المنتجات وكالتالي:

١. اسلوب المقارنة المرجعية: بعد عرض تكلفة منتج الشعيرية في سجلات الشركة يرى الباحثان انه من الممكن اتباع اسلوب المقارنة المرجعية على هذا المنتج من اجل معرفة فجوة التكاليف بين منتج الشعيرية العراقية ومنتجات مستورد ورائدة في السوق من اجل معالجة تلك الفجوة وغلقتها والوصول التكلفة البيئية الموازية لتكاليف المنتجات الرائدة في السوق. وبعد الاطلاع على اسعار البيع في الاسواق للسلع المماثلة والمنافسة لمنتج الشركة تم الحصول على اسعار بيع مختلف السلع في الاسواق المحلية ومتفاوتة بالمنشأ ومستوى الجودة للمنتج وكانت الاسعار كما مبين في الجدول (٢):

الجدول (٢): اسعار منتج الشعيرية ومعدل سعر البيع

السعر بالدينار	المنطقة
3942	شعرية عراقية
4234	شعرية تركية
3650	شعرية ايرانية

المصدر: من اعداد الباحثان بناء على بيانات السوق.

بعد عرض كلفة منتج الشعيرية العراقية في سجلات الشركة وعرض اسعار المنتجات المنافسة لها في السوق سيتم مقارنة كلفة الشعيرية مع كلفة المنتج الرائد في السوق وتم اختيار الشعيرية الايرانية لكونها من المنتجات الرائدة والمتميزة في السوق حالياً وكان تكلفتها اقل من منتج الشعيرية العراقية لمعرفة وكما في الجدول (٣):

الجدول (٣): مقارنة منتج الشعيرية العراقي مع منتج رائد في السوق

التفاصيل	منتج الشعيرية العراقية/دينار	منتج الشعيرية الإيرانية/دينار
تكلفة الشراء	3,504	2774
تكاليف كمركية وفحص	-	146
نقل	-	292
مصاريف تحميل وتفريغ	73	73
مصاريف تخزين	73	73
مجموع التكلفة للمنتج	3650	3358
تكاليف ادارية وتسويقية	73	73
اجمالي تكاليف المنتج	3,723	3431
هامش الربح	219	219
السعر النهائي	3,942	3650

المصدر: من اعداد الباحثان بناء على بيانات المنتج المقارن وبيانات المنتج في سجلات الشركة.

وبعد عرض اسعار المنتجات المنافسة للمنتج الشعيرية وتفاوت اسعارها عن منتج الشركة وبعد مقارنة منتج الشعيرية العراقية مع منتج الشعيرية الايرانية تبين ان هناك فجوة في التكاليف للمنتج يمكن حسابها كما في الجدول (٤):

الجدول (٤): حساب فجوة التكلفة

المبالغ بالدينار العراقي	البيان
3,723	اجمال كلفة الانتاج
3650	سعر البيع المستهدف
219	يطرح هامش الربح المستهدف
3431	التكلفة المسموح ببيها
292	فجوة التكاليف

المصدر: من اعداد الباحثان.

٢. اسلوب التكلفة المستهدفة: وبعد حساب فجوة التكلفة لمنتج الشعيرية من خلال مقارنتها مع منتج رائد في السوق يتوجب الان تخفيض تكلفة منتج الشعيرية واغلاق فجوة التكلفة من خلال اتباع اسلوب التكلفة المستهدفة من اجل الوصول التكلفة التي يمكن من خلالها ان يتمكن منتج الشعيرية من المنافسة مع المنتج الرائد في السوق وللوصول الى التكلفة المستهدفة يجب عرض تكلفة المنتج للوقوف على مجالات تخفيض التكلفة فيه واغلاق فجوة التكلفة لان الشركة تجمعها مع مورد منتج الشعيرية (مصنع عشتار) علاقة شراكة حيث امكن الحصول على بيانات المنتج وكانت بيانات تكلفة منتج الشعيرية العراقية كما في الجدول (٥):

الجدول (٥): بيانات تكلفة منتج الشعيرية لدى المورد

دينار	البيان
1,460	مادة اولية
219	فحص وتنظيف
584	سلق وطبخ
292	تقطيع
146	تعبئة
146	نايلون تغليف ملون (اولي)
365	كارتون تغليف ملون (نهائي)
292	نقل وتحميل
3,504	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثان بناء على سجلات مورد منتج الشعيرية.

٣. مجالات تخفيض التكلفة: بعد الاطلاع على بيانات منتج الشعيرية العراقية من قبل سجلات المورد، والاطلاع على بيانات المنتج الرائد في السوق وباقي المنتجات المطروحة في السوق، يقترح الباحثان ان يتم استبدال كارتون التغليف النهائي للمنتج من كارتون ورقي الى نايلون اعتيادي وهذا ما يلاحظه الباحثان من خلال الاطلاع على باقي المنتجات حيث كلها تجهز بالنايلون الاعتيادي ذو النوعية الجيد ويرى الباحثان انها لا تضيف قيمة لدى الزبون ويمكن حين ان تكلفة التغليف الورقي يكلف (0.25) سنت من تكلفة المنتج وان لو تم تبديل التغليف سوف يوفر لدينا (0.20) سنت

تخفيض من كلفة المنتج وبذلك يمكن اغلاق فوة التكلفة الموجودة بين تكلفة المنتج والمنتج الرائد في السوق وتصبح تكاليف المنتج كما في الجدول (٦):

الجدول (٦): تكلفة المنتج بعد التخفيض

دينار	التفاصيل
3212	تكلفة الشراء
73	مصارييف تحميل وتفريغ
73	مصارييف التخزين
3358	مجموع التكلفة للمنتج المورد
73	تكاليف ادارية وتسويقية
3431	اجمالي تكاليف المنتج
219	هامش الربح
3650	السعر النهائي

المصدر: من اعداد الباحثان.

ثانياً. منتج البرغل العراقي: تم اخذ عينة الدراسة كيس البرغل وزن الكيس الواحد (10 كغم)، حيث تم اختيار منتج البرغل العراقي لكون المنتج يمتاز بسوق نشطة ويمتاز بجودة عالية مقارنة مع باقي المنتجات العراقية التي تستثمر فيها الشركة وكذلك تجمع الشركة مع مورد منتج البرغل العراقي علاقة تعاون جيدة وطويلة الاجل وبعد الاطلاع على سجلات الشركة ومعرفة كلفة المادة المجهزة من المورد ومعرفة الكلفة المضافة لها بعد الشراء كانت بيانات تكلفة المنتج كما في الجدول (٧):

الجدول (٧): تكلفة منتج البرغل العراقي في سجلات الشركة

دينار	التفاصيل
7,227	تكلفة الشراء
73	مصارييف تحميل وتفريغ
292	مصارييف تخزين
7,592	مجموع التكلفة للمنتج المورد
146	تكاليف ادارية وتسويقية
7,738	اجمالي تكاليف المنتج
730	هامش الربح
8,468	السعر النهائي

المصدر: من اعداد الباحثان بناء على سجلات الشركة.

لكون الشركة تجمعها مع مورد منتج البرغل العراقي علاقة تعاون ويجب استثمارها من اجل خفض التكلفة البينية بين الشركة والمورد والوصول الى التكلفة المستهدفة من اجل الحصول على الميزة التنافسية في السوق وتحقيق تميز في مبيعات المنتج تم مقارنة المنتج مع اسعار المنتجات المنافسة في السوق من اجل الوقوف على فجوة التكاليف الموجود والتعاون بين الشركة

والمورد من اجل اغلاقها والوصول الى التكلفة المستهدفة وكانت بينات منتجات السوق كما في الجدول (٨):

الجدول (٨): معدل سعر السوق للبرغل

السعر بالدينار	البيان
8,395	برغل تركي المنشأ
8,322	برغل ايراني المنشأ
8,468	برغل عراقي المنشأ
25,185	مجموع سعر المنتجات
8.395	معدل سعر المنتجات

المصدر: من اعداد الباحثان.

وبعد عرض اسعار المنتجات المنافسة للمنتج البرغل وتفاوت اسعارها عن منتج شركة دار الخير وبعد حساب معدل سعر المنتجات تبين ان هناك فجوة في التكاليف للمنتج الحالي يمكن حسابها كما في الجدول (٩):

الجدول (٩): حساب فجوة التكاليف

المبالغ بالدينار العراقي	البيان
7,738	اجمال كلفة الانتاج
8,395	معدل سعر البيع المستهدف
730	يطرح هامش الربح المستهدف
7,665	التكلفة المسموح بيها
73	فجوة التكاليف

المصدر: من اعداد الباحثان.

وبعد حساب فجوة التكلفة لمنتج البرغل العراقية من خلال مقارنة سعر المنتج مع معدل سعر السوق الحالية يقترح الباحثان اغلاق فجوة التكلفة عن طريق الاستفادة من العلاقة البيئية مع المورد حيث تجمع الشركة ومورد البرغل العراقي علاقة تعاون حيث من خلالها يمن ان تحقق تخفيض في التكلفة البيئية عن طريق الاستفادة من العلاقة البيئية مع المورد حيث بعد الاطلاع على سجلات الشركة تبين ان الكمية السنوية للمنتج الوارد للشركة تقدر (100) طن وان وزن القطعة الواحدة (10كغم) اي ان مجموع الكمية المجهزة (10000) قطعة حيث يمكن التوصل الى اتفاق مع المورد على خصم كمية قدرة كيس واحد عن كل طن مجهزة وبذلك يكون الخصم كالتالي:

$$1 \text{ كيس} \times 100 \text{ طن} = 100 \text{ كيس}$$

$$5 \times 100 \text{ دولار سعر المنتج المجهز} = 500 \text{ دولار قيمة التخفيض}$$

$$500 \div 10000 = 0.05 \text{ سنت مقدر التخفيض عن كل كيس}$$

وبذلك يمكن غلق فجوة التكاليف من خلال تخفيض مصاريف التخزين للمنتج بمقدار (73) وكما في الجدول (١٠).

الجدول (١٠): قيمة منتج البرغل العراقي بعد التخفيض

دينار	التفاصيل
7,227	تكلفة الشراء
73	مصاريف تحميل وتفريغ
219	مصاريف تخزين
7,519	مجموع التكلفة للمنتج المورد
146	تكاليف ادارية وتسويقية
7,665	اجمالي تكاليف المنتج
730	هامش الربح
8,395	السعر النهائي

المصدر: من اعداد الباحثان.

ثالثاً. خل التفاح اعراقى: تم اخذ عينة الدراسة كارتون الخلي يحتوي على (12) بطل وزن البطل الواحد (500 مل)، حيث تم اختيار منتج خل التفاح اعراقى لكونه احد من المنتجات التي تشتريها الشركة من السوق المحلية وتعتمد العلاقة البيئية بين منتج المادة والشركة علاقة تفاوض حيث تعتمد الشركة على المورد الحالي بشرط اقل السعار والجودة العالية يمتاز هذا النوع من المنتجات بوجود العديد من المنافسين التي يمكن للشركة المفاضل بينهم على اساس مميزات كل مورد وما هو افضل الموردين الذين يمكن الشركة الاستفاده من اسعارهم او خدماتهم سواء في التجهيز او ما بعد البيع وبعد الاطلاع على سجلات الشركة كانت بيانات تكلفة المنتج كما في الجدول (١١):

الجدول (١١): تكلفة منتج خل التفاح

دينار	التفاصيل
5,840	تكلفة الشراء
365	مصاريف تخزين
73	مصاريف عمال وتفريغ وتحميل
6,278	مجموع التكلفة للمنتج المورد
146	تكاليف ادارية وتسويقية
6,424	اجمالي تكاليف المنتج
365	هامش الربح
6,789	السعر النهائي

المصدر من اعداد الباحثان بناء على سجلات الشركة.

وبعد الاطلاع على عروض الموردين المقدمة للشركة من قبل موردين خل التفاح يقترح الباحثان على الشركة المقارنة بين عروض المقدمة من الموردين لنفس المنتج ودراستها والوصول الى قرار استمرار التعاقد مع المورد الموجود حالياً او التعاقد مع مورد جديد وكانت العروض كما في الجدول (١٢):

الجدول (١٢): جدول تكلفة الموردين المنافسين والمورد الحالي

البيان	الزير	البدوي	الهنا	الطباخ
السعر	5110	5694	8030	5840
الوزن	500 مل	500 مل	750 مل	500
المنشاء	تركي	عراقي	عراقي	عراقي
طلب المنتج في السوق	جيد	جيد جدا	مقبول	جيد جدا
جودة المنتج	مقبولة	جيدة	جيدة جدا	جيدة

المصدر: اعداد الباحثان.

بعد الاطلاع على تفاصيل بيانات منتجات الموردين الموجودين في السوق تبين للباحث ان هناك تفاوت بين عروض المورد الحالي وباقي الموردين المنافسين وبذلك ويظهر مما سبق ان هناك فجوة تكاليف بين منتج الشركة من المورد الحالي وباقي منتجات الموردين المنافسين، وخاصة مورد خلي البدوي الذي يعتبر هو أقرب الى ان يكون هو الخيار الامثل للتعامل معه، وبما أن الشركة تشتري منتجاتها بمواصفات عالية الجودة لا يمكنها أن تخفض في جودة المنتجات، لذلك يرى البحث انه على الشركة ان تختار أحد الخيارات التالية:

١. من خلال المعيار التوافقي بين السعر والجودة يعتبر مورد خلي البدوي العراقي كونه يعتبر الخيار الامثل للشركة لذلك يجب ان تلجئ الشركة الى تغيير المورد الحالي والاتفاق مع مورد خل البدوي.
٢. ان تستفاد الشركة من العلاقة البيئية مع المورد الحالي والاتفاق مع معه على خصم كمية قادر على اغلاق فجوة السعر مقارنة مع مورد خل البدوي.
٣. ان تلجئ الشركة الى تغيير المورد الحالي واستيراد المنتج من المنشاء التركي حيث يكون سعر المنتج اقل من التجهيز من المجهز الحالي. وفي هذه الحالة سوف تكون التكلفة كما في الجدول (١٣).

الجدول (١٣): قيمة منتج خل التفاح بعد التخفيض

التفاصيل	دينار
تكلفة الشراء	5,840
مصاريف تخزين	146
مصاريف عمال وتفريغ وتحميل	73
مجموع التكلفة للمنتج المورد	6,059
تكاليف ادارية وتسويقية	146
اجمالي تكاليف المنتج	6,205
هامش الربح	365
السعر النهائي	6,570

المصدر: من اعداد الباحثان بناء على سجلات الشركة.

مقارنة نسب التخفيض: سيتم مقارنة نسبة التخفيض تجاه كل منتج من منتجات الشركة المحلية وحسب العلاقة البيئية مع المورد وحسب الاسلوب المتبع من اساليب ادارة التكلفة البيئية كما في الجدول (١٤).

الجدول (١٤): مقارنة نسب التخفيض في المنتجات العراقية

المنتج	نوع العلاقة البيئية	كلفة المنتج	قيمة التخفيض	نسبة التخفيض
الشعرية	علاقة شراكة	87,600,000	7,300,000	7.8%
البرغل	علاقة تعاون	72,270,000	730,000	1.9%
خل التفاح	علاقة تفاوض	7,008,000	262,800	3.4%
الاجمالي		166,878,000	8,292,800	13.1%

المصدر: من اعداد الباحثان.

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً. الاستنتاجات:

١. أن الهدف من إدارة التكلفة البيئية هو تحسين الوضع الاستراتيجي للمنشآت الأعضاء في العلاقة البيئية وتقوم عملية مشاركة وتبادل المعلومات بدور مهم في نجاح عملية إدارة التكلفة البيئية
٢. قبل البدء في تطبيق الإدارة البيئية للتكلفة يجب التأكد من توفر مجموعة من العوامل هي: الاعتماد المتبادل، والاستقرار، والثقة، والتعاون، والمنافع المتبادلة هذا بالإضافة إلى نوعية المكونات والمنتجات، وأيضاً نوع العلاقة البيئية مع المورد.
٣. تعتمد إدارة التكلفة البيئية على التعاون المشترك بين كافة أعضاء سلسلة التجهيز من زبائن وموردين مما يزيد الثقة والمنفعة المتبادلة بين كل أعضاء السلسلة، وهذا التعاون ينتج عنه اولا تخفي الحدود التنظيمية للشركة بمعنى أن يتم البحث والتطوير وتبادل المعلومات والخبرات بين العاملين، ثانياً التعاون الكامن أي استقلالية الموردين مع التعاون في إدارة التكلفة فقط.
٤. تحويل قرار شراء المنتجات من الموردين من علاقة تنافسية إلى علاقة شراكة او تعاونية، مما يؤدي إلى تقليل المنافسة بين الشركات الأعضاء في سلسلة التجهيز.
٥. حيث تبين ان نسبة التخفيض في العلاقة البيئية (الشراكة) اعلى من باقي نسب التخفيض عن باقي العلاقات وذلك لان الشركة والمورد يكونون شراك في عملية التخفيض من اجل الوصول الى التكلفة المستهدفة للمنتج المجهز ويكون هناك تبادل معلومات عن الكلفة غير محدود لان هناك علاقة ثقة والتزام قوية من قبل الطرفين.

ثانياً. التوصيات:

١. ضرورة اهتمام جميع الأطراف ذات العلاقات البيئية في شبكة الأعمال في المجال الصناعي او التجاري او الخدمي بتحديد وتحليل المحددات الاستراتيجية اللازمة لنجاح تطبيق إدارة التكلفة البيئية الأمر الذي يساهم بدرجة كبيرة في ترشيد وضبط التكاليف البيئية لجميع أطراف العلاقة البيئية، ومن ثم تحقيق المشاركة التنافسية لجميع أطراف شبكة الأعمال.
٢. ضرورة البحث عن المنتجات التي يكون مورديها على استعداد الدخول في علاقة شراكة مع الشركة او المحاولة مع باقي الموردين بالتحول من العلاقات الاخرى الى علاقة الشراكة مع الشركة من اجل الاستفادة من ميزات تلك العلاقة والحصول على نسب تخفيض اعلى للتكلفة البيئية.
٣. المحاول دائماً على تغيير شكل العلاقة البيئية مع الموردين من التفاوض الى التعاون ومن التعاون الى الشراكة من اجل ضمان الاستفادة من ميزات تلك العلاقة والحصول الى التكلفة المستهدفة والحصول على الميزة التنافسية.

٤. ضرورة الاهتمام بالاستثمار بالبيئة الداخلي عن طريق الشراء المنتجات المحلية من الموردين المحليين من أجل دعم الاقتصاد العراقي عن طريق دعم القطاع التجاري وتطويره.

٥. يوصي الباحثان بمزيد من الدراسات في مجال إدارة سلسلة التوريد في مختلف الأنشطة الصناعية والتجارية.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

أ. الرسائل الجامعية:

١. الدلفي، حسين جمعة صبر، (٢٠٢١)، استعمال سلسلة التجهيز الفعال لتنفيذ قيادة التكلفة في ظل نظم التصنيع المعاصرة، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة واسط.

٢. الديباني، حامد محمود عطية، (٢٠١٦)، أثر أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة على إدارة التكاليف البيئية للمنشأة (دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المصرية)، اطروحة دكتوراه، جامعة قناة السويس، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة

٣. خليفة، نور صبحي، (٢٠٢١)، تأثير محاسبة السجلات المفتوحة في دعم بعض تقنيات الإدارة الحديثة لتحقيق رضا الزبون "دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، الجامعة التقنية الوسطى، الكلية التقنية الإدارية، بغداد.

٤. الجبوري، محمد منصور حسن، (٢٠٢٠)، إدارة سلسلة التجهيز المستدامة أداة لتعزيز الأداء البيئي دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم الإدارة الصناعية.

٥. العجيلي، علي رياض علي، (٢٠١٨)، أثر تكامل ممارسات سلسلة التوريد على الاداء التسويقي في الشركات الصناعية الغذائية العاملة بقطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية بعزة، كلية التجارة، قسم ادارة الاعمال.

٦. البرزنجي، نيشتمان عثمان محي الدين، (٢٠١٤)، دور متطلبات الإيحاء الواسع في تحديد استراتيجيات سلاسل التجهيز، رسالة ماجستير، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم ادارة الاعمال.

٧. البرازي، تركي دهمان، (٢٠١٢)، أثر ادارة سلسلة التوريد على اداء المنظمة، دراسة ميدانية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة الشرق الأوسط.

٨. جاسم، ماجد جودة، (٢٠١٠)، استراتيجيات سلسلة التجهيز وأثرها في تحقيق الميزة التنافسية دراسة حالة في مصنع نسيج الديوانية، جامعة المثنى كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة جامعة القادسية، للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد ١٢، العدد ٢.

٩. خنصال، السعيد، (٢٠٢٠)، أثر ادارة سلسلة التوريد على تنافسية المؤسسة "دراسة حالة"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بو ضياف بالمسلية، الجزائر.

١٠. عبد الرب، عمر محمد علي، (٢٠١٨)، دور ممارسات إدارة سلسلة التوريد في تحسين أداء الشركات اليمنية للتصنيع الدوائي، رسالة ماجستير، جامعة الاندلس للعلوم والتقنية، كلية العلوم الادارية، قسم ادارة الاعمال

١١. لعشاش، عبد الحليم، (٢٠١٦)، دور تسيير تكاليف سلسلة التوريد في زيادة تنافسية المؤسسة الاقتصادية، اطروحة دكتوراه، جامعة محمد بوضياف-المسلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علو التسيير.
١٢. الحضري، علي عطية عبد العظيم، (٢٠١٦)، إطار مقترح للإدارة البيئية للتكلفة لدعم القدرة التنافسية للعناقد الصناعية دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، جامعة المنصورة، كلية التجارة، قسم المحاسبة، مصر.
١٣. شكور، مروة رضا، (٢٠٢٠)، الخصائص المحددة لتبني ممارسات محاسبة السجلات المفتوحة في ضوء تباين الثقافة التنظيمية للشركات، رسالة ماجستير، جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد.
١٤. الجبوري، محمد منصور حسن، (٢٠٢٠)، إدارة سلسلة التجهيز المستدامة أداة لتعزيز الأداء البيئي دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم الإدارة الصناعية.
١٥. عبدالرحمن، كونا عمر، (٢٠١٥)، إدارة التكلفة البيئية لخفض التكاليف باستخدام تقنية التكلفة المستهدفة دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، جامعة السليمانية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة.

ب. الدوريات العلمية:

١. عبد الحسين واحمد، صفاء جواد وافراح مثنى، (٢٠٢١)، استعمال التقنيات الحديثة في ترشيح سلسلة التجهيز دراسة استطلاعية في الشركة العامة لصناعة الكهربائيات /بغداد، بحث، مجلة الريادة للمال والاعمال، المجلد ٢، العدد ٢.
٢. ابراهيم واحمد، الهادي ادم محمد، محمد المهدي الأمير، (٢٠١٩)، أثر اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة على زيادة الميزة التنافسية في القطاع الصناعي دراسة حالة، بحث مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد ٤٢، العدد ١٢٢.

ثانياً. المصادر الأجنبية:

A. Thesis & Dissertation:

1. Lateur, Julie, (2018), Strategic Cost and Performance Management in the Supply Chain, A dissertation submitted to Ghent University in partial fulfillment of the requirements for the degree of Master of Science in Business Economics: Accountancy.
2. Antti at el., (2014), Creating an open-books -supported implementation framework for inter-organizational decision-making models in the industrial maintenance context, Universidad de Coimbra.
3. Vovk, Maryna Vovk, (2012), Management control tools within purchaser-supplier relationships, Master, Lund University.
4. de Melo and Granj, (2012), Interorganizational Cost Management and its Implications for Target Costing in Construction, University of Campinas (UNICAMP), Brazil.
5. Muriithi, Rosemary Gatwiri, (2012), Continuous Improvement Approaches and Performance of Operations Among Commercial Banks in Kenya, the Award of Master, School of Business, University of Nairobi.

B. Journals & Periodicals:

1. Fayard, et al., (2014), Inter organizational Cost Management in Supply Chains: Practices and Payoffs, management accounting quarterly, vol 15, no 3.

2. Cooper, R., and R., Slagmuldeer, (2004), Inter organizational cost management and relational context, Accounting, Organizations and Society, Vol. 29, No. 1, pp. 1-26.
3. Ghafeer, et al., (2014), The Impact of Target Cost Method to Strengthen the Competitiveness of Industrial Companies, Philadelphia University, International Journal of Business and Social Science, Vol. 5 No2.

C. Books:

1. Ross & et al., (2017), Essentials of Corporate Finance, Published by McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza, New York, 9 Editio.
2. Russell, Roberta Taylor, Bernard W.; Castillo, Ignacio & Vidyarthi, Navneet, (2014), Operations Management: creating value along the Supply Chain, Canadian edition, Wiley Plus
3. Ivanov, D., Tsipoulanidis, A., & Schönberger, J., (2017), Global Supply Chain & Operations. Management. A Decision-Oriented Introduction to the Creation of Value, Springer International Publishing, Switzerland.
4. Jay Heizer, Barry Render, (2008), Operations Management, 3rd.ed., Person Prentice-Hall.
5. Bruno, Isabelle and Didier, Emmanuel, (2014), Benchmarking: l'Etat sous pression statistique, Paris, La Découverte, France.