Warith Scientific Journal

توظيف تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة

The Employment of Time-Driven Specification-Based Costing Technique and Green Value Chain Technique to Achieve Sustainable Competitive Advantage

م.د علي محمد حسن محمد[1]
Dr. Ali Mohammed Hasan Mohammed
الكلية التقنية الإدارية، كوفة
College of Administrative Technology, Kufa
ali.mohammed.cku@atu.edu.iq

محمد حسين صالح عطية[2]
Mohammed Hussein Saleh Atiyah
جامعة وارث الأنبياء (ع) ، كلية الإدارة والأقتصاد
University of Warith Al-Anbiyaa, College of Administration and Economics
mohammadalzobaai60@gmail.com

المستخلص:

يهدف البحث الى توظيف تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء لتحقيق ميزة تنافسية مستدامة من خلال تخفيض تكاليف المنتج مع تحسين جودتها في ظل استعمال تقنية الكلفة على أساس الموصفات ودمج هذه التقنية مع سلسلة القيمة الخضراء ، فضلا عن انعكاس عملية توظيف اعلاه على توليد منافع اقتصادية وبيئية واجتماعية مما يحقق ميزات تنافسية للوحدات الاقتصادية . ولتحقيق هدف البحث فقد تم اختيار الشركة العامة للصناعات النسيجية في الحلة و منْ خلال أحد معاملها المُتمثل بمعمل الالبسة الرجالية في النجف الأشرف، عينة للبحث لدراسة حالة تطبيق التقنيات التي طرحها هذا البحث، اذ تم الاعتماد على الزيارات والمُعايشة الميدانية من قبل الباحثان الى المعمل عينة البحث، ومُقابلة المسؤولين والعاملين فيهِ وبعض وكلاء البيع المُتخصصين ببيع البدلات الرجالية، كما تم الاطلاع على السجلات المُحاسبية و تقارير الكُلفوية ، وبطاقات الوقت الخاصة بالمعمل ، لتطبيق تقنية الكُلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجّه بالوقت.

وقد توصل الباحثان إلى عدة استنتاجات ، منها أنّ المعمل بوصفه عينة البحث يطبق النظم المحاسبة التقليدية التي لا يمكنها من تحقيق ميزات تنافسية مستدامة مقارنتاً بالمنتجات المستوردة كالتركي والصيني مع عدم قدرة تلك النظم على تخطي المعوقات والصعوبات وعمليات التطوير التي تشهدها بيئة الاعمال الحديثة،وان تطبيق تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء يمكن ان يحقق هدف الوحدة الاقتصادية والوصول الى ميزة تنافسية مستدامة و انتاج منتجات ذات جودة عالية فضلا عن وإدارة الكُلفة بكفاءة و فاعلية للوحدة الاقتصادية عينة البحث .

الكلمات المفتاحية: الكلفة على اساس المواصفات الموجهة بالوقت،الميزة التنافسية المستدامة.

Abstract:

This research aims to employ the Time-Driven Specification-Based Costing technique and the Green Value Chain approach to achieve sustainable competitive advantage by reducing product costs while improving their quality. This is accomplished through the use of specification-based costing integrated with the green value chain. Moreover, the application of these techniques reflects positively on generating economic, environmental, and social benefits that enhance the competitive position of economic units.

To achieve the research objective, the General Company for Textile Industries in Al-Hilla was selected, specifically its Men's Clothing Factory in Najaf Al-Ashraf, as the case study for applying the proposed techniques. The study relied on field visits and direct observation conducted by the researchers, interviews with managers, employees, and specialized agents selling men's suits, as well as reviewing accounting records, cost reports, and the factory's time cards to apply the comprehensive time-driven life-cycle costing technique.

The researchers reached several conclusions, most notably that the factory, as the research sample, relies on traditional accounting systems which are unable to achieve sustainable competitive advantage compared to imported products such as Turkish and Chinese clothing. These traditional systems also fail to overcome the challenges and developmental changes in the modern business environment. The application of Time-Driven Specification-Based Costing along with the Green Value Chain can achieve the economic

unit's objectives, ensure sustainable competitive advantage, produce high-quality products, and manage costs more efficiently and effectively.

Keywords: Time-Driven Specification-Based Costing, Sustainable Competitive Advantage.

الفصل الأول

المبحث الأول: منهجية البحث

تعد منهجية البحث اطارا عاما الذي يمن التوصل من خلاله الى النتائج التي يمكن ان تساهم في حل المشاكل من خلال الاستنتاجات والتوصيات, وعادتا ماتتكون من اهداف البحث,واهميت البحث, وفرضيت البحث, وحدوده الزمانية والمكانية.

1. مشكلة البحث

نظراً لما يشهده العالم من تطورات اقتصادية وبصورة سريعة لم تكن مألوفة سابقاً, وكثرة الشركات الصناعية وانتشار منتجاتها بصورة كبيرة في الأسواق بأشكال ومواصفات وأسعار مختلفة, أدى ذلك الى زيادة سقف المواصفات التي تلبي اشباع حاجة الزبائن وباقل الأسعار من جانب ومن الجانب الاخر الزيادة الملحوظة في ارتفاع معدلات التلوث البيئي في العالم وكثرة حدوث الكوارث الجوية التي التي عادتاً ما يرتبط حدوثها بارتفاع معدلات التلوث البيئي حسب الرأي السائد عالمياً.
وللتطورات التي ذكرناها اصبح من الصعب المنافسة في الأسواق بنفس الإمكانيات والنظم التقليدية التي باتت عاجزة عن تقديم معلومات تمكن الوحدة الاقتصادية من المنافسة في هذه الأسواق,

ومن خلال ما سبق يمكننا صياغة الاسالة التالية:

1. هل تساعد تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت تجاوز الانتقادات التي ترافق النظم التقليدية.
2. هل يساعد التكامل بين تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء في احتساب التكلفة على نحو ملائم وصيح يخدم الوحدة الاقتصادية.
3. هل يمكن تحقيق ميزة تنافسية مستدامة عن طريق التكامل بين تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء.

2. اهداف البحث

نسعى من خلال هذا البحث الى الأهداف الاتية:

1. توضيح الدور الذي يؤديه التكامل بين تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء.
2. ما المقصود بالمنتج الأخضر وما هي خصائصه وما أهمية التوجه الى استعماله.
3. ما هيه المرتكزات المعرفية لتقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت ولماذا علينا التوجه الى التكلفة الخضراء.
4. ما المقصود بتقنية سلسلة القيمة الخضراء وما علاقتها بالمنتجات من الناحية الاقتصادية وكيف يمكننا ربطها بتقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وكيف يمكن ان تسهم في تحسين عمليات الإنتاج واستغلال الموارد بأفضل طريقة.
5. توضيح أهمية التكامل بين تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء في تحقيق الميزة تنافسية.

أهمية البحث

تتجلى أهمية البحث من مدى الحاجة التي نشأت عند الوحدات الاقتصادية على نحو عام الى تقنيات جديدة ومطورة لتتمكن من المنافسة بالأسواق ولا يخفى علينا ان من اهم التقنيات التي تحتاجها الوحدات الاقتصادية هي تلك المتعلقة بالكلفة, نتيجة التطور الذي حصل في العالم الاقتصادي.
ومن جانب اخر ونظراً لزيادة معدلات التلوث البيئي وارتباطه بالعمليات الصناعية اصبح من الضروري ان تبحث الشركات على تقنيات تمكنها من انتاج منتجات صديقة للبيئة.

فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية مفادها" ان التكامل بين تقنية التكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وتقنية سلسلة القيمة الخضراء من شأنها ان تساعد معمل البسة النجف في النجف الاشرف في تحقيق ميزة تنافسية من خلال انتاج منتج صديق للبيئة وذو كلفة تنافسية.

الفصل الثاني

المبحث الأول: المرتكزات المعرفية لتقنية الكلفة على أساس الموصفات الموجهة بالوقت

التطور التاريخي

في أواخر القرن العشرين عام 1992(Bromwich ظهرت مفهوم الكلفة على أساس المواصفات من اذ ينص على تحليل العلاقة بين تكلة المنتج وقيمته الإقتصادية ، ومن ثم تحديد المواصفات والخصائص التي يجب ان يمتلكها المنتج لتحقيق الاشباع للمستهلك النهائي وتحدد على ضوئها تكلفة المنتج (العرداوي.2000:3)

أولا: مفهوم الكلفة على أساس الأنشطة الموجهة بالوقت

الكلفة على أساس الأنشطة الموجهة بالوقت فهو نظام ليس بقديم ويعتبر كتطوير لنظام التكاليف التقليدي القائم على الأنشطة يرتكز هذا النظام على قياس الوقت المستغرق في تنفيذ الأنشطة للحصول على كفاءة عالية في توزيع التكاليف وتسهيل عملية اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالوحدة الاقتصادية. طور هذا النظام كل من(روبرت كابلان وربين كوبر,1984).

ثانيا : تعريف الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت هي

احدى التقنيات التي يتم من خلالها تتبع عناصر المنتج على أساس الوقت الذي يعد كموجه كلفة الموارد الى اهداف الكلفة المتمثلة بمواصفات المنتج التي تعكس أداء المنتج (الزبيدي. زهراء, 2022م)

او هي أحد أساليب المحاسبة الإدارية التي ظهرت حديثاً التي تقوم بتحليل التكاليف المرتبطة بالأنشطة في الوحدة الاقتصادية بناءاً على الوقت الذي تستغرقه الوحدة الاقتصادية في انتاج سلعة معينة او تقديم خدمة هدفها قياس الوقت المعياري الذي يحتاجه كل نشاط ليكون تام الصنع كما تساعد في استبعاد الوقت الضائع واستغلال المواد المتاحة بصورة افضل. يساهم كل ما سبق في خفض تكاليف الإنتاج(الكشوان:2018)

وعرفه (Dondero 2003,)بانه تقنية جديدة يتم من خلالها تتبع عناصر التكاليف علي أساس الخصائص والمواصفات . وبالتالي يمكن القول بأن نظام تحديد التكاليف على أساس المواصفات يعتبر أسلوب لقياس التكاليف يعتمد على استخدام مواصفات المنتج من خلال الربط بين التكاليف ومواصفات المنتج بشكل مباشر.

او انه نظام محاسبي تحدد من خلاله الكلفة الإنتاجية لمنتج معين خلال فترة انتاجه بناءاً على تحليله الى سلسلة من المواصفات الأساسية وتحليل هذه المواصفات الى أخرى فرعية وثانوية وبالتالي تحديد تكلفة المنتج بدقة عالية (الدفاعي. الخلف'2019'97).

و نظام التكلفة على أساس المواصفات فهو نظام يعد تطوراً لنظام التكاليف على أساس الأنشطة يدعم قرارات الإدارة لتحسين كفاءة الأداء حيث يسمح بتحديد التكاليف بصورة اكثر دقة(Walker:1996:26)

ثالثاً : من اهم مميزات هذا النظام.

- المرونة وسهولة تحديث بعض فقراته دون الحاجة الى إعادة هيكلة كاملة
- اعتماده على تقديرات المديرين لذلك تقل في ظل استخدامه التكاليف الإدارية
- يحسن من دقة تخصيص التكاليف باستبعاد الوقت المهدر والأنشطة غير المضافة للقيمة
- يساعد في التمييز بين المنتجات واختيار الفرص الأقل كلفة وافضل ربحية وذلك يعزز القدرة التنافسية

رابعاً :أهمية الكلفة على أساس الأنشطة الموجهة بالوقت (الكيشوان:2018)

1. توفير معلومات عن كلفة المنتج لكي تتمكن الوحدة الاقتصادية من اتخاذ القرارات المتعلقة بالمنتج مثل التفضيل بين التصنيع والشراء
2. توفير بيئة رقابية ملائمة للإدارة عناصر الإنتاج
3. يبين أهمية الأنشطة بطريقة كلفوية فيمكن الإدارة من معرفة الوفر في الإنتاج او الاسراف فتكون الإدارة قادرة على اتخاذ قرارات خاصة بتعيين الموارد تبعاً لغرض النشاط
4. تمكن الإدارة من تحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للوحدة الاقتصادية

5. تمكن الإدارة من قياس ربحيتها بطريقة اكثر دقة
6. يقدم صورة واضحة للإدارة لمعرفة المعلومات المهمة

طريقة عمل التكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت (الكيشوان:43: 201)

1. تحديد الموارد المختلفة والأنشطة التي تستهلكها وتقدير كلفتها
2. تحديد ساعات العمل المتوفرة
3. تحديد كلفة الوحدة الواحدة من موجهات النشاط
4. تحديد الوقت الازم لأتمام كل مرحلة من مراحل الإنتاج
5. نقوم بضرب كلفة وحدة الوقت في الوقت المستغرق لأتمام عملية الانتاج

اهداف تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت(partner:78:2004)

1. عند استخدامها يمكننا تحقيق رغبة الزبائن بصورة أفضل وأكثر تطوراً لأنها تحسن من جودة المنتج وتقلل من تكلفته
2. استخدام التقنية يحدث موازنة بين الأسعار والتكلفة
3. تخفيض تكلفة المنتج قبل حدوثها
4. تحسن من الموقف التنافسي للوحدة الاقتصادية

مزايا تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت(مشاش.نادية:31:2015)

1. توفير المؤشرات التي تساعد على تحديد الأنشطة والتي تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات التي تتعلق بتخصيص الموارد
2. تحديد علاقة التكاليف بالافراد وتقييم مسؤولياتهم اتجاه استخدام الموارد المتاحة لهم
3. تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطاً بالتكاليف لكي تتمكن الإدارة من إعادة توزيع الموارد بصورة افضل وإلغاء الأنشطة عديمة المنفعة
4. تحديد افضل مزيج يحقق فائدة للعملاء
5. يساعد الإدارة في التركيز على مسببات التكلفة ويساهم في اعداد الموازنات والرقابة وتقييم الأداء
6. توفير بيانات اكثر دقة وملائمة للوحدة الاقتصادية
7. يتطلب العمل في هذا النظام فريق من المختصين في المحاسبة,الإنتاج,والإدارة.

المبحث الثاني: المرتكزات المعرفية لتقنية سلسة القيمة الخضراء

اولاً: التطور التاريخي

يمكن ان يقسم التطور التاريخي لسلسلة القيمة الخضراء الى عدة مراحل:

- **المرحلة الأولى:** تنحصر هذه المرحلة ما بين (1960-1980) وقد ركزت على قضايا مثل التلوث والتصحر والانقراض.
- **المرحلة الثانية:** ما بين (1980-1990) حيث ظهر فيها مفهوم التنمية المستدامة وتم التركيز على تحقيق توازن بين النمو الاقتصادي والحماية البيئية.
- **المرحلة الثالثة:** ما بين (1990-2000) حيث تم تطوير تقنيات خضراء مثل الطاقة المتجددة وتم التركيز على تقليل التلوث البيئي للصناعة.
- **المرحلة الرابعة:** (2000-2010) هي فترة ضهور مفهوم تقنية سلسلة القيمة الخضراء حيث التركيز على تحسين كفاءة استخدام الموارد وتقليل التأثير البيئي.
- **المرحلة الخامسة:** (2010- حتى الان) تم التوسع في تطبيق سلسلة القيمة الخضراء في مختلف القطاعات وتم التركيز على تحقيق الاستدامة والكفاءة في استخدام الموارد

ثانياً: مفهوم تقنية سلسلة القيمة الخضراء

ظهر هذا المفهوم خلال عقد خمسينيات القرن الماضي على يد التاجر الأمريكي (Mills) بهدف تقسيم الأنشطة التي تسهم في تصنيع المنتج الى أنشطة رئيسية وانشطة ساندة للعمليات الإنتاجية ثم طورت الى تصنيع منتجات صديقة للبيئة من خلال توجيه أنشطة الوحدة الاقتصادية (الرئيسية والمساندة) نحو متطلبات البيئة وتحقيق ميزة تنافسية(صفا:2022:23).

وهو مفهوم حديث من المفاهيم التي حظيت باهتمام الباحثين وتعني الاهتمام بالضوابط البيئية بجانب الاهتمام بالانشطة الاقتصادية ويقصد بالخضراء هو تخضير جميع الفعاليات والأنشطة وجعلها فعاليات صديقة للبيئة (راضي:2018:373)

فلسفة القيمة الخضراء مجموعة من الأنشطة التي تهتم بالبيئة ابتدائاً من مرحلة البحث والتطوير الى مرحلة التخلص وإعادة التدوير الهدف منها الحد من الاسراف في المواد والتخلص من النفقات غير الضرورية , تحقق لنا هذه العملية حمايتاً للبيئة وتخفيضاً للتكاليف وتقليلاً للنفايات الناتجة من العمليات الصناعية(الموسوي:2019:18)

ثالثاً : أهمية سلسلة القيمة الخضراء

ان تبني هذه التقنية في الوحدات الاقتصادية والصناعية يمكن تلخيص أهميته بالاتي (صفا:2022:34)

1. تحقيق ميزة تنافسية لأطول فترة ممكنة وذلك لالتزامها بالقوانين البيئية وأيضا تلبيتها لرغبات وطلبات الزبائن بتوفيرها منتجات امنة على الصحة من خلال تخفيض نسب التلوث البيئي.
2. تعاقد مع مجهزين يأخذون بنظر الاعتبار الضوابط البيئية من اجل تحسين جودة وكفاءة العمليات الانتاجية باستعمال تقنيات أنظف
3. االحفاظ على الموارد الطبيعية من خلال تقليل كمية المواد الأولية المستخدمة للإنتاج
4. تحسين سمعة المنظمة لكونها مساهمة في تقليل نسبة التلوث البيئي
5. تخفيض التكاليف لأنها تقلل من الغرامات والضرائب التي تفرض على المنشئات الأكثر تلوثاً
6. تخفض من تكاليف الصيانة
7. التقليل من النفايات الناتجة عن عمليات التصنيع.

رابعاً :اهداف تقنية سلسلة القيمة الخضراء (بكري:2012:447)

1. تساهم في تصنيع منتجات صديقة للبيئة في الوحدة الاقتصادية.
2. المساهمة في حماية الوحدة الاقتصادية.
3. الحد من المخلفات الناتجة اثناء عملية الإنتاج.
4. اعادة تدوير باقي مخلفات الوحدة الاقتصادية.

خامساً : أنشطة سلسلة القيمة الخضراء (صفا:2022:38)

1.البحث والتطوير الأخضر

يهدف هذا النشاط الى ابتكار منتجات خضراء صديقة للبيئة وأيضا البحث عن تقنيات تساعد على خفض التلوثات البيئية ,ويمكن القول بانها التقنيات التي تسعا لتطوير المنتجات والمعدات والأنشطة الإدارية التي تحافظ على الموارد الطبيعية وتكون قليلة التاثير على البيئة.

2.التصميم الأخضر

هو احد الأنشطة الأساسية لسلسلة القيمة الخضراء يعمل على تقليل الأثر البيئي للمنتج خلال دورة حياة المنتج وإمكانية إعادة تدويرة عندما تنتفي الحاجة له.

3.التصنيع الأخضر

ويقصد تطبيق مجموعة من الإجراءات لحماية البيئة من التلوث الناتج عن العمليات الإنتاجية

4.التسويق الأخضر

هو مجموعة النشاطات التي تهدف الى ارضاء رغبات الزبائن واحتياجاتهم بدون احداث ضرر على البيئة ويهدف الى دفع الزبائن نحو التوجه الى اختيار منتوجات صديقة للبيئة

5.التوزيع الأخضر

ويهدف الى الابداع بالإدارة والشراء في الوحدات الاقتصادية ووصول المنتجات الى اكبر عدد ممكن من الزبائن بطرق امنة وقليلة التكاليف

6.الخدمات الخضراء

يقصد به الاخذ بنظر الاعتبار القضايا البيئية في نشاط المنظمات اثناء تقديم خدماتها

7.اعادة التدوير او التخلص النهائي

هي المرحلة الأخيرة تتم اما بالتخلص من ما تبقى او إعادة تدويره

المبحث الثالث : المرتكزات المعرفية للميزة التنافسية المستدامة

اولاً: ما المقصود بالميزة التنافسية المستدامة

هي مجموعة من الخصائص او القدرات او الأصول التي تمكن الوحدة الاقتصادية من اشباع احتياجات عملائها بشكل افضل من الوحدات الاقتصادية المنافسة.

والمقصود بالاستدامة هي قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار في تقديم منتجاتها او خدماتها على المدى الطويل وبدون ان تنخفض كفاءة المنتج.

وهناك سمتان اساسيتان للمزايا التنافسية المستدامة:

- ان تكون فريدة من نوعها في الوحدة الاقتصادية وان يكون ما تحققه ذات قيمة واضحة في السوق.
- ان تكون ذات قيمة لعملائك حيث اذا كانت القوة التي حددتها ضرورية بالنسبة لك ولكنها ليست مهمة للعميل, فأنها لا تعد ميزة تنافسية. فيجب ان تكون القوة او السبب الذي يجعل العملاء يختارونك دون المنافسين.

ثانياً: مصادر الميزة التنافسية المستدامة

1. الولاء للعلامة التجارية: من الأسباب القوية لأختيار بعض المنتجات قد تكون العلامة التجارية حيث تعطي المنتجات التي تحمل الماركات المعروفة الطمأنينة للمستهلك.
2. الابتكار: هي طريقة لحل مشاكل المستهلكين من خلال استخدام التكنلوجيا.
3. المعلومات الحصرية: هي المعلومات التي تمتلكها الشركة والتي تساعدها في توليد قيمة حصرية للشركة دون المنافسين.
4. الحجم: اذا كنت تريد تحقيق ميزة البيع بتكلفة اقل فوجب عليك التوسع في السوق.
5. الملكية الفردية: ويقصد بها حقوق الملكية الفردية وبراءات الاختراع.

الفصل الثالث: تطبيق تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وسلسلة القيمة الخضراء لتحقيق الميزة التنافسية التنافسية المستدامة في معمل الالبسة الرجالية في النجف

المبحث الأول: وصف مجتمع وعينة البحث

المبحث الثاني : تطبيق تقنية الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وسلسلة القيمة الخضراء

المبحث الأول: وصف مجتمع وعينة البحث

يتطرق هذا المَبحث التعريف بالوحدة الاقتصادية (الشَركة العَامة للصناعات النَسيجية في الحلة) كمُجتمع للبحث فضلاً عن دراسة مَعمل الألبسة الرجالية في النَجف الأشرف بوصفه عينة البَحث منْ حيث اقسامه المرتبطة بإنتاج مئْتَج البَدلة الرجالية عبر مراحلهُ الأنتاجية فضلا عن واقع تسعير المئْتَجات في ذلك المعمل , وعليه تم تقسيم المبحث على عِدة فَقرات وكالآتي :

أولاً : نبذة تعريفية عن الشركة العامة للصناعات النسيجية في الحلة [1]

إن الشَركة العَامة للصناعات النَسيجية في الحلة هي وحدة اقتصادية تعود ملكيتها إلى الدولة تتمتع بشخصية معنوية واستقلال مالي واداري تعد إحدى أهم الشَركات الصناعِية التي تختص بقطاع الصناعات النسيجية في العراق ضمنْ تشكيلات وزارة الصناعة والمعادن ، وتَم تأسيسها بمُوجب قرار مَجلس إدارة المؤسَسة العَامة للصناعات النَسيجية رقم (7) المُتخذ في الجَلسة السَادسة عَشرة بتاريخ 1967/10/15 وبرأسمال قدره خمسة عشر مليون دينار عراقي، اذ انشأ حينها مصنع واحد وهو المصنع رقم (1) حالياً , وفي ثمانينيات القرن الماضي تم انشاء مصنع آخر وهو مصنع رقم (2) حالياً، أما في عام 2005 فقد تم إلحاق كل منْ الشَركة العَامة للصناعات الصوفية بنسبة 85% في الديوانية و مَعمل الألبسة الرجَالية في النَجف الأشرف بالشَركة العَامة للصناعات النَسيجية في الحلة ليصبحا منْ المصانع / المعامل التابعة لها.

أما منْ حيث الأنجازات التي حققتها الشركة (مجتمع البحث) بَعد عام 2005 على مُستوى المشاريع والمصَانع فهي:

- افتتاح مَصنع الأكياس البلاستيكية المتضمنْ مَعملي الأكياس المنْسوجة وأكياس النايلون.
- افتتاح مشغل ومَعمل الخياطة الجَديد وتم ضَمهُما إلى مصنع الحلة رقم (2).

[1] الشركة العامة للصناعات النسيجية في الحلة / النظام الداخلي

- البدء بمَرحلة تَنفيذ مَشروع الكاربت ضمنْ مَشروعات المَصنع رقم (1) حالياً الذي يَختص بإنتاج الحشوات الصناعية والمفروشات المُختلفة.
- الحاق مَصنع انتاج الأكياس في السدة بالشَركة (مجتمع البحث) بَعد ان فُك ارتباطهُ منْ شركة الفُرات العامة عام 2017.

وفيما يَخص أهداف الشَركة العَامة للصناعات النَسيجية في الحلة (مجتمع البحث) فأنها تهدُف إلى دَعم الاقتصاد الوطني العراقي في مَجال تَصنيع الأقمشة الحريرية و القديفة والغزول وغيرها وفق المُواصَفات المُعتمدة منْ أجل النمو و تطوير الأنتاج فضلاً عن سعي الشركة لأنتاج منْتَجات ذات جَودة عالية وأسعار مُناسبة لأجل ان تنال رضا الزبائن، **ويتم كل هذا عن طَريق مَعاملها ومَصانعها التي تتمثل بالاتي:**

1. **مَصنع الحلة (1):** يختص هذا المصنع بعملية إنتاج مختلف الأقمشة منْها منْها القطنية والحريرية والمخلوطة ، فضلاً عن انتاج المفروشات المختلفة والحشوات الصناعية.
2. **مصنع الحلة(2)/ (قديفة بابل):** يختص هذا المَصنع بعملية انتاج منْتَجات الأقمشة الثقيلة بأصنَاف مُختلفة المُتمثلة بأقمشَة القديفة المستخدمة في سجادة الصَلاة والسَتائر وغيرها بالإضافة إلى انتاج بَدلات العَمل في مَجالات الاستخدام كافة.
3. **مصنع الاكياس البلاستيكية في الحلة:** ينتج هذا المَصنع منْتَجات مُختلفة تَتمثل بالأكياس البلاستيكية المنْسوجة للأغراض الزراعية وأكياس النَايلون بالإضافة إلى أكياس النفايات.
4. **معمل الألبسة الرجالية في النجف الأشرف :** يقوم هذا المَعمل بإنتاج منْتَجات مُتعددة منْها البَدلة الرجالية بمُختلف المُوديلات ،المَعاطف الرجالية والنسائية ،بدلة السَفاري ،بَدلة الأُسرة التعليمية ،بَدلة الزي المُوحد لطَلبة الجَامعات والمعاهد والالبسة الرياضية والمنْتَجات الطبية وغيرها منْ المنْتَجات.

ثانياً: نبذة تعريفية عن معمل الألبسة الرجالية في النجف الاشرف

يُمثل مَعمل الألبسة الرجالية في النَجف الأشرف(عيّنة البحث) من أهم المَعامل التي كانتْ ضَمنْ تَشكيلات وزارة الصنَاعة والمعَادن عند تأسيسه في عام 1988 ومنْ ثم ألحق بالشركة العامة للصناعات النسيجية في الحلة عام 2005. ان سبب اختيار هذا المَعمل عَينة للبَحث لموقعهِ المُتميز الذي يَحتلهُ في الشركة (مجتمع البحث) بسبب احرازه تقدماً كبيراً في عَمليات التَصميم والفَصال عبر استعماله لمنْظُومة كيربر الالكترونية ، فضلاً عن ذلك حصُوله على شهادة الجَودة العالمية التي تُعد دليل واضح على جودة المنْتَجات التي يقُوم بإنتاجُها بأصناف متعددة، كما شَهد المعمل تَطورات عَديدة ، ففي سنة 2010 تَم افتتاح المَشروع الجَديد الا وهو المَشروع الصيني المطور للبدلة المدنية ، حيث تَبلغ طاقته اليَومية بواقع (400) بَدلة يوميا، بالإضافة إلى انشاء قاعتين احدهما لأنتاج البدلة المطورة والاخرى لأنتاج الخوذة والدرع الواقي ، وتجدر الإشارة إلى احتواء المعمل (عينة البحث) حالياً ثلاثة خطوط انتاجية وهي خط المنْتَجات العَسكرية وخط المنْتَجات الطبية وخط البَدلة المُطورة وكما مُبين في الجدول(3-1) فضلاً عن تشغيل أكثر منْ (1700) عامل بمختلف الاختصاصات في هذا المعمل.

الجدول (3-1): الخطوط الأنتاجية لمعمل الألبسة الرجالية في النجف الاشرف والمنْتَجات التي يَنتجُها

الخط الأول المنْتَجات العسكرية		الخط الثاني المنْتَجات الطبية		الخط الثالث البَدلة المُطورة	
ت	اسم المنْتَج	ت	اسم المنْتَج	ت	اسم المنْتَج
.1	بدلة حدود	.1	وسادة	.1	بدلة سبورت رجالي
.2	قمصلة نيأتي فرو	.2	صدرية منْتَجات	.2	بدلة كلاسك رجالي
.3	سروال حماية منْشات	.3	بقجة عمليات	.3	بدلة مميزة رجالي
.4	بدلة عرضات	.4	كاون صحي	.4	تشيرت
.5	خوذة	.5	مانتو	.5	برمودات رجالي
.6	سروال شرطة	.6	وسادة نوم	.6	جاكيت سبورت رجالي
.7	قميص مرقط	.7	بدلة وقاية	.7	جاكيت رجالي
.8	بدلة مرور شتوي	.8	وسادة صحة صغيرة	.8	سروال رجالي

.9	بدلة مرقط زيتوني	.9	بدلة عمل قطعة واحدة	.9	رباط
.10	قميص مرقط زيتوني	.10	شرشف صحة	.10	سروال ولادي
.11	باركة	.11	كمأمات	.11	قميص رجالي
.12	درع	.12	بدلة عمل قطعتين	.12	كوت رجالي
.13	بدلة مرور	.13	وسادة صحة كبيرة	.13	قميص نصف ردن
.14	قمصلة عسكرية	.14	قمصلة صيانة	.14	يلك ولادي
.15	قميص حماية منْشات	.15	بدلة غاز	.15	يلك
.16	قميص مرور ابيض	.16	شرشف كرسي	.16	بجامة ولادي
.17	قميص شرطة ازرق	.17	علم اسود	.17	مانتو نسائي
.18	بدلة وزارة الدفاع			.18	تراكسوت
.19	بدلة وزارة الداخلية			.19	كلبية ولادي
.20	كاسكيته			.20	دشداشة ولادي
.21	علامة مطرزة				
.22	حمالة رتب				

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات قسم التخطيط والمتابعة في المعمل عينة البحث

المبحث الثالث: تطبيق تقنية الكُلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت من خلال سلسلة القيمة الخضراء لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة في المعمل عينة البحث

في هذا المبحث يُسلط الضوء على تطبيق تقنية الكُلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت لتحديد وقياس كُلفة منْتَج البدلة الرجالية في المعمل (عينة البحث) ووفقاً للخطوات التي تنص عليها هذهِ التقنية والتي تُعد استكمالاً لإجراءات تطبيق منْهج التكامل بين تقنيتي الكلفة على أساس المواصفات الموجهة بالوقت وسلسلة القيمة الخضراء الذي يفضي إلى إدارة الكُلفة وكالاتي:

أولا: تحديد مجموعات الموارد ذات الصلة بمراحل دورة حياة المنتج في سلسلة القيمة

يتم في هذه الخطوة تحديد مجموعات الموارد ذات الصلة بمراحل دورة حياة البدلة الرجالية في المعمل عينة البحث والتي يتم تنفيذها من قبل الأقسام بما تتضمنه من شعب التي تم ذكرها في المبحث السابق.

ثانيا: تحديد إجمالي كلفة الموارد لكل مرحلة من مراحل دورة حياة المنتج في سلسلة القيمة

يتمثل إجمالي الكلفة لكل مرحلة من مراحل دورة حياة المنتج ذات العلاقة بعملية انتاج البدلة الرجالية في المعمل عينة البحث ،كل من عناصر التكاليف المباشرة والمتمثلة برواتب واجور العاملين في المعمل والتكاليف غير المباشرة التي تشمل عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة ، وكما موضح في الجدولين (3-17) , (3-18) .

ثالثا: تحديد الطاقة العملية لكل مجموعة من مجموعات الموارد

تتمثل هذه الخطوة بتحديد الطاقة العملية التي تتمثل في ساعات العمل أو الوقت اللازم لأنجاز كل مرحلة من المراحل التي يمر فيها المنتج ، مع الاشارة إلى أنهُ قد تم تحديد الطاقة العملية على أساس نسبة (80%) من الطاقة النظرية ، وذلك مراعاة لحالات التوقفات التي تحصل نتيجة الصيانة والتصليح وغيرها ، مع ملاحظة أن نتائج المقابلات مع مهندسي المعمل توضح أن المعمل عينة البحث لم يصل إلى هذه النسبة في عملهِ لذلك فإن النسبة اعلاه هي جزء من إجراءات المعمل اذا ما تم التحول إلى ما ينبغي أن يكون عليه المعمل ، فضلاً عن إن الامكانيات المتوفرة في المعمل تؤكد على قابلية المعمل في الوصول إلى النسبة الأنفة الذكر اذا ما تم تطبيق التقنيات الحديثة لإدارة الكلفة، وأهمها ما يطرحه هذا البحث من تقنيات .

رابعا: تحديد كلفة وحدة الوقت لكل مجموعة موارد ذات العلاقة بعمليات المنتج

تتمثل هذه الخطوة بتحديد كلفة وحدة الوقت لكل مرحلة من المراحل التي هي ذات علاقة بإنتاج البدلة الرجالية في المعمل عينة البحث وكما موضح في الجدولين (3-17) ،(3-18) ،عن طريق قسمة اجمالي الكلفة المباشرة أو غير المباشرة التي تقابل اداء الأنشطة التي يمارسها الاشخاص كافة الذين يسهمون في الأنتاج على الطاقة العملية المتمثلة بساعات العمل اللازمة ، لأنجاز كل مرحلة من المراحل ذات العلاقة بمنتج البدلة الرجالية والتي تنفذ في الاقسام والشعب ذات العلاقة .

جدول (3-17):كلفة وحدة الوقت بالدقيقة لمراحل انتاج منتج البدلة الرجالية لعام 2021

المرحلة في سلسلة القيمة	الاجور المباشرة السنوية لمسؤول المرحلة	اجرالدقيقة الواحدة	الاجور المباشرة السنوية للعامل	اجر الدقيقة الواحدة	الكلفة غير المباشرة السنوية	كلفة الدقيقة الواحدة
مرحلة التخطيط والتصميم (19) عامل	**15000000**	169.102	**9003000**	101.495	**101739628.8**	60.366
مرحلة الفصال (30) عامل	**12248000**	**138.1**	**7510800**	**84.673**	**110274560**	**41.44**
مرحلة الأنتاج الجاكيت والسروال						
خياطة صدر الجاكيت مع ربط القنوجة (33عامل)	**16197420**	**182.601**	**9053700**	**102.066**	**122075000**	**41.703**
تحضير و خياطة الردن (15 عامل)	**15221840**	**171.603**	**8229600**	**92.776**	**120670000**	**90.691**
تحضير بطانة الجاكيت (15عامل)	**14230000**	**160.521**	**8257600**	**93.092**	**118409880**	**88.993**
تحضير ظهر وياقة الجاكيت (20عامل)	**15170000**	**171.018**	**8367820**	**94.334**	**123135600**	**69.408**
ربط الياقة مع البدن (15عامل)	**13208200**	**148.902**	**8172480**	**92.132**	**120579200**	**90.623**
ربط الردن (16عامل)	**15287200**	**172.339**	**8212440**	**92.583**	**120742000**	**85.074**
الخياطة النهائية الرياقة و التنظيف والتسليم(23عامل)	**15106400**	**170.501**	**8157396**	**91.962**	**119975600**	**58.806**
المرحلة	**الاجور المباشرة السنوية لمسؤول المرحلة**	**اجرالدقيقة الواحدة**	**الاجور المباشرة السنوية للعامل**	**اجر الدقيقة الواحدة**	**الكلفة غير المباشرة السنوية**	**كلفة الدقيقة الواحدة**
خياطة صدر السروال (20عامل)	15642000	176.339	9042000	101.935	120966540	68.186
خياطة ظهر السروال (25 عامل)	16998960	191.637	7240200	81.622	84931440	38.299
ربط جوانب السروال (12 عامل)	12872772	145.121	8969400	101.116	71736720	67.393
ربط كمر السروال (10عامل)	15121920	170.576	8239440	92.887	41197200	46.443
خياطة المقعد (20عامل)	13477200	151.935	8255280	93.065	76837200	43.311
مرحلة التنظيف والتقوية والتكملة (20عامل)	13873200	156.399	8393880	94.628	71658180	40.392
مرحلة فحص الجودة و التعنبة والتغليف (12) عامل	**13533372**	152.567	**9435576**	106.371	**67826419.2**	63.719

مرحلة التسويق (13) عامل	**14695200**	165.665	**8401428**	94.713	**93261326.4**	80.875

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات تكاليف المعمل.

يلاحظ من الجدول أنفاً ان احتساب كلفة الدقيقة الواحدة قد تم عن طريق قسمة ارقام الكلفة المباشرة السنوية لمسؤول المرحلة أو العامل فيها والتي يتولى القسم تنفيذها أو غير المباشرة على الطاقة العملية التي تحتسب بدورها وفق الآتي :

بالنسبة للكلفة المباشرة لمسؤول المرحلة أو للعامل الواحد :

الطاقة العملية السنوية = الطاقة التصميمية × 80%

110880 * 80% = 88704 دقيقة.

- أما بالنسبة للكُلفة غير المُباشرة فإن الطاقة العَملية السنوية تُحتسب كالآتي:

الطاقة العملية السنوية =110880 * 80% = 88704 دقيقة.

- أما عملية الاحتساب لكُلفة الدقيقة الواحدة في الجدول أعلاه لمرحلة التخطيط والتصميم تمت وفق الاتي:

الكُلفة المُباشرة للدقيقة الواحدة لمسؤول الشُعبة = كُلفتة المُباشرة السنوية ÷ الطاقة العملية السنوية

= 15000000 دينار ÷ 88704 دقيقة

= 161.602 دينار للدقيقة الواحدة. ...**وهكذا لبقية الشعب**

الكُلفة المُباشرة للدقيقة الواحدة للعامل الواحد في الشعبة= كلفتة المُباشرة السنوية ÷الطاقة العملية السنوية

= 9003000 دينار ÷ 88704 دقيقة

= 101.495 دينار للدقيقة الواحدة...**وهكذا لبقية الشعب**

الكُلفة غير المُباشرة للدقيقة الواحدة للشُعبة = الكُلفة غير المُباشرة السنوية ÷ الطاقة العملية السنوية

= 101739628.8 دينار ÷ **1685376**دقيقة

= **60.366** دينار للدقيقة الواحدة. ...**وهكذا لبقية المراحل والشعب**

خامساً: تحديد معدل كُلفة وحدة الوقت ذات العلاقة بمراكز الكُلفة الخدمية والادارية

يوضح الجدول (3-18) نتائج عملية احتساب مُعدل كُلفة وحدة الوقت(الدقيقة الواحدة) لمراكز الكُلفة الخدمية والإدارية المساهمة بإنتاج منْتَج البدلة الرجالية .

جدول(3-18): معدل كُلفة الدقيقة الواحدة لمراكز الكُلفة الخدمية و الادارية في المعمل عينة البحث لعام 2021

مركز الكُلفة	اجمالي الكُلفة السنوية بالدينار 1	ساعات العمل السنوية 2	عدد الدقائق السنوية [2] 3	الطاقة العملية [3] (80%) (بالدقيقة) 4	معدل كُلفة الدقيقة الواحدة (دينار/ دقيقة) 1 ÷ 4
الشؤون الفنية (70 عامل)	570315132	129360	7761600	6209280	91.849
السيطرة النوعية (22 عامل)	150745740	40656	2439360	1951488	77.247
النقل (35 عامل)	165437052	64680	3880800	3104640	53.287
المخازن (45 عامل)	206895180	83160	4989600	3991680	51.832
الصيانة (48 عامل)	193683048	88704	5322240	4257792	45.489

[2] عدد الدقائق السنوية لكل مركز خدمة = عدد الساعات العمل السنوية × 60

[3] الطاقة العملية لكل مركز خدمة = عدد الدقائق السنوية × 80 %

ادارة المعمل (60 عامل)	409985172	110880	6652800	5322240	77.032

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الكُلفة في المعمل عينة البحث.

ان نتائج عمليات الاحتساب في الجدول أعلاه لساعات العمل السنوية ومعدل كُلفة الدقيقة الواحدة لمراكز الكُلفة تمت وفق الاتي:

- ساعات العمل السنوية = 7ساعة × 22 يوم× عدد العمال لكل مركز كُلفة×12شهر، اذ ان:

ساعات العمل السنوية لشؤون الفنية = 7 × 22 × 70 ×12× 60 دقيقة ×80%

= 6209280 دقيقة سنويا ...**وهكذا لبقية مراكز الكُلفة.**

- معدل كُلفة الدقيقة الواحدة = اجمالي الكُلفة السنوية لكل مركز ÷ الطاقة العملية، اذ ان :

معدل كُلفة الدقيقة الواحدة للشؤون الفنية = **570315132** ÷ 6209280

= 91.849 دينار للدقيقة الواحدة ... **وهكذا لبقية مراكز الكُلفة.**

سادساً: تحديد وتجميع الأنشطة ذات الصلة بمراحل دورة حياة المنتج وأو قات حدث كل نشاط

عن طريق المعايشة الميدانية للباحث والاطلاع على واقع إنتاج البدلة الرجالية والمقابلات مع بعض المهندسين في المعمل عينة البحث ، تم تحديد الأنشطة ذات العلاقة بمراحل دورة حياة المنتج مع تحديد وقت احداث هذه الأنشطة والجهة المسؤولة عن كل حدث ومحأولة تجميعها في مجمعات الكلفة وكالاتي :

1- تحديد الأنشطة ذات العلاقة بمرحلة التخطيط والتصميم وأو قات حدث كل نشاط

إن الأنشطة الخاصة بمرحلة التخطيط والتصميم ووقت حدث كل نشاط فيها يوضحها الملحق (2) مع الاشارة أنهُ عن طريق معلومات الوقت التي يوضحها هذا الملحق يمكن تطبيق معادلة الوقت التي تم توضيحها في المبحث الثالث من الفصل الثاني ، وذلك لأنشطة كل مرحلة من المراحل تمهيداً لإعداد كلفة التشغيل , فمعادلة الوقت لمرحلة التخطيط والتصميم تكون كالآتي:

وقت مرحلة التخطيط والتصميم (بالدقائق)= 1 (اصدار امر الأنتاج + اعداد امر العمل) + (استلام امر العمل وطلب المواد + توقيع المستند وتصميم المنتج) + 0.5 (توقيع المستند) +**2** (اختيار واختبار فكرة التصميم) +1.4 (ارسال فكرة التصميم وتوقيعه)

وبنفس الطريقة يتم إعداد معادلة الوقت بالطريقة نفسها لبقية المراحل وهي موضحة بالملاحق من رقم 3 إلى 18

2. ضرب كلفة وحدة الوقت لكل مجموعة موارد في أو قات أحداث الأنشطة

يتم في هذه الخطوة اجراء عملية ضرب كلفة وحدة الوقت لكل مجموعة موارد والموضحة في الجدولين (3-16) و(3-17) ، في الوقت الذي تم احتسابه وفق معادلة الوقت والموضحة في الفقرة (خامسا) ليمثل الناتج إجمالي كلفة التشغيل لكل مرحلة وكالاتي.

أ. احتساب كلفة التشكيل ذات الصلة بمرحلة التخطيط والتصميم :

بعد تصوير شكل معادلة الوقت ، يتم الأن احتساب كلفة مرحلة التخطيط والتصميم عن طريق تقسيم المرحلة إلى **5** أنشطة وتحديد وقت كل نشاط تم عن طريق الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث مع المهندسين والعمال داخل المصنع، حيث يتم ضرب وقت كل نشاط بكلفة الدقيقة الواحدة من هذا النشاط ويوضح الجدول (3-19) نتائج عملية احتساب كلفة التشغيل لمرحلة التخطيط والتصميم .

جدول (3-19): كلفة التشكيل ذات العلاقة بمرحلة التخطيط والتصميم

ت	النشاط (1)	وقت حدث النشاط (دقيقة)(2)	كلفة وحدة الوقت (د/ دقيقة) (3)	كلفة التشغيل (4) (2 ×3)
1	اصدار امر الأنتاج + اعداد امر العمل	1	**91.894**	**91.894**
2	استلام امر العمل وطلب المواد +تخطيط وتصميم وتوقيع مستند التصميم النهائي	**2**	229.468	**458.936**
3	اختيار فكرة التصميم المستهدف	**1**	229.468	229.468
3	اختبار التصميم	**1**	**77.247**	**77.247**

4	ارسال امر التصميم الى مرحلة الفصال	0.9	**53.287**	47.96
5	توقيع مستند مطابقة المواصفات	0.5	**77.247**	**77.247**
	المجموع			**982.752**

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على الملحق(2) والجدولين (3-17) و (3-18).

يتضح من الجدول أعلاه ان كلفة مرحلة التخطيط والتصميم بلغت 982.752 دينار للبدلة الواحدة

ب. احتساب كلفة التشكيل ذات الصلة بمرحلة الفصال

يتم تقسيم مرحلة الفصال إلى ست أنشطة ويتم ضرب وقت كل نشاط بكلفة وحدة الوقت الظاهرة في الجدولين (3-17) و(3-18) للحصول على كلفة تشغيل مرحلة الفصال وكما موضح في الجدول (3-20)

جدول (3-20): كلفة التشكيل ذات العلاقة بمرحلة الفصال الخاصة بالبدلة الرجالية

ت -1	النشاط (1)	وقت حدث النشاط (دقيقة)(2)	كلفة وحدة الوقت (د/ دقيقة) (3)	كلفة التشغيل(4) (2 ×3)
1	**اصدار امر الأنتاج + اعداد امر العمل**	**1**	**91.849**	**91.849**
2	**استلام امر العمل واعداد طلب المواد**	**1**	179.54	179.54
3	**توقيع المستند الإخراج**	0.5	51.832	25.916
4	**استلام خامات القماش + عمليات الفصال + فحص اولي للقماش**	**9.5**	126.113	**1198.1**
7	**فحص واختبار نهائي**	0.5	**77.247**	38.6235
8	**ارسال امر التنفيذ إلى المرحلة الإنتاج**	**1**	**53.287**	**53.287**
	المجموع			1587.3155

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على الملحق(3) والجدولين (3-17) و (3-18).

يتضح من الجدول أعلاه ان كلفة تشغيل مرحلة الفصال بلغت **1587.3155** دينار للبدلة الواحدة

ت. احتساب كلفة التشكيل ذات الصلة بمرحلة الإنتاج :

تقسم مرحلة الأنتاج إلى خطين انتاجيتين وهما خط خاص بخياطة الجاكيت والأخر خاص بخياطة السروال وتقسم كل منها إلى عدة انشطة منفذة من قبل الأقسام والشعب ذات العلاقة بإنتاج الجاكيت والسروال ، وهي كما مذكورة في الجدول (3-17) حيث صنفت هذه الأنشطة من قبل الباحث إلى سبع شعب والتي تخص الجاكيت وخمسة اخرى تخص السروال ، كما يحدد الوقت لهذه الأنشطة ولكل حدث له علاقة في عملية انتاجهما عن طريق الزيارة الميدانية التي قام بها الباحث ودراستهُ لواقع انتاج البدلة الرجالية في المعمل عينة البحث وكالاتي :

أولا : تحديد الوقت اللازم لكل حدث من احداث النشاط المتعلقة بالجاكيت :حيث تمت تلك الأنشطة والاحداث المتعلقة بها ومجمعات الكلفة والوقت المطلوب لكل حدث وتبيانها عن طريق الملاحق المذكورة في اخر البحث وهي بالتسلسلات من 4 إلى 10 (4,5,6,7,8,9,10) ، كما يُمكن أعداد معادلة الوقت التي تم توضيحها في الجانب النظري بالفصل الثاني المبحث الثاني منه تمهيداً لاحتساب كلفة البدلة الرجالية ، ولذا فأن معادلة الوقت تعد كالاتي :

الوقت اللازم لشُعبة خياطة صدر الجَاكيت مع رَبط القنوجة (بالدقائق) = 1.5 (تهيئة قوالب الأنتاج .الرئيسة والمساعدة واعداد أمر العمل) + 1.5 (تسلّم امر العمل منْ شعبة البرمجة و طلب المواد) + 0.5 (مُصادقة المُستند) + 35.7[4] (تسلّم المواد الأول ية ونقلها مع عمليات الخياطة والكوي) + 1. عملية الفحص للعمل المنْجز + 0.5 (الصيانة) + 0.5 (تسليم العمل المنْجز إلى شُعبة تحضير و خياطة الردن) وبنفس الطريقة يتم اعداد معادلة الوقت للشعب الأخرى ذات الصلة بإنتاج منْتَج الجاكيت.

ثانيا : تحديد الوقت اللازم لكُل حدث منْ أحداث النشاط ذات الصلة بالشعب المساهمة بإنتاج منْتَج السروال: ان الأنشطة المرتبطة بالشُعب المساهمة بإنتاج منْتَج السروال ومُجمعات الكُلفة المُرتبطة بها مع الوقت المطلوب لأداء احداثها تبينها كل منْ الملاحق(11، 12، 13، 14 ،**15**) ، مع الاخذ بنظر الاعتبار انه عن طريق المعلومات التي توفرها هذهِ الملاحق يمكن اعداد مُعادلة الوقت التي تَم توضيحها في الجانب النظري (المبحث الثالث منْ الفصل الثاني)، اذ يتم تَطبيق مُعادلات الوقت

[4] يُمثل مجمُوع الوقت الذي يستغرقه العاملون في شُعبة خياطة صدر الجاكيت وربط القنوجة ويشمل(استلام ونقل المواد الأولية و الخياطة والكوي).

لأنشطة كُل شُعبة ذات علاقة بإنتاج منْتَج البدلة الرجالية تمهيداً لاحتساب كُلفة التشغيل لها، فان معادلة الوقت لشُعبة خياطة صدر منْتَج السروال تكون كالآتي:

الوقت اللازم لشُعبة خياطة صدر السروال (بالدقائق) = 1.5 (تهيئة قوالب الأنتاج الرئيسة والمساعدة واعداد أمر العمل) + 1.5 (تسلّم امر العمل منْ شعبة البرمجة و طلب المواد) + 0.5 (مُصادقة المُستند) + 31.75 (تسلّم المواد الأول ية ونقلها مع عمليات الخياطة والكوي) + 0.5 عملية الفحص للعمل المنْجز + 0.5 (تسليم العمل المنْجز إلى شُعبة خياطة ظهر السروال) وبنفس الطريقة يتم اعداد مُعادلة الوقت للشعب الأخرى ذات الصلة بإنتاج منْتَج السروال.

وبعد أحتساب الوقت لكل نشاط من أنشطة ذات الصلة بشعب خياطة الجاكيت والسرول في مرحلة الإنتاج يتم بعد ذلك أحتساب كلفة أنشطة كل شعبة ذات الصلة بالجاكيت والسروال وكالاتي :

أولا: احتساب كُلفة التشغيل للشُعب ذات الصلة بإنتاج منْتَج الجاكيت:

- شعبة خياطة صدر الجاكيت وربط القنوجة: يبين الجدول (3-21) نتائج عملية احتساب كُلف عملية احتساب (كُلفة التشغيل) لشُعبة خياطة صدر الجاكيت وربط القنوجة.

جدول (3-21): نتائج عملية احتساب الكُلفة الاجمالية(كُلفة التشكيل) لشُعبة خياطة صدر الجاكيت وربط القنوجة

النشاط	وقت حدث النشاط (دقيقة) (1)	معدل كُلفة وحدة الوقت (دينار/ دقيقة) (2)	كُلفة التشغيل بالدينار (1)×(2)
تسلّم امر العمل منْ شعبة البرمجة و طلب المواد	1.50	[5] 224.304	336.46
تسلّم المواد الأول ية ونقلها مع عمليات الخياطة و الكوي	35.7	[6] 143.770	5132.589
تهيئة قوالب الأنتاج الرئيسة و المساعدة واعداد أمر العمل	1.50	91.849	137.7735
مُصادقة المُستند	0.50	51.832	25.916
أعمال الصيانة	1	45.489	45.489
عملية الفحص للعمل المنْجز	0.50	77.247	38.6235
تسليم العمل المنْجز إلى شُعبة تحضير و خياطة الردن	0.50	53.287	26.6435
المجموع			5743.4945

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على الملحق(4) والجدولين(3-17) و(3-18) .

كما يمكن احتساب كُلفة التشكيل لبقية الشُعب ذات الصلة بإنتاج منْتَج الجاكيت وبنفس الطريقة المُوضحة في الجدول أعلاه ، اذ تكون النتائج كالاتي:

- كُلفة شعبة تحضير وخياطة الردن = 4490.5389
- كُلفة شعبة تحضير بطانة الجاكيت = 4365.8319
- كُلفة شعبة تحضير ظهر و ياقة الجاكيت = 3950.86
- كُلفة شعبة ربط الياقة بالبدن = 5823.795
- كُلفة شعبة ربط الردن = 4611.9005
- كُلفة شعبة الخياطة النهائية والريافة للجَاكيت = 6460.366

ثانياً: أحتساب كُلفة التشكيل للشُعب ذات الصلة بإنتاج منْتَج السروال

- شعبة خياطة صدر السروال: يبين الجدول (3-22) نتائج عملية احتساب كُلفة التشغيل لشُعبة خياطة صدر السروال

[5] يمثل معدل كُلفة الدقيقة لمسؤول الشعبة المُباشرة وغير المُباشرة (182.601+ 41.703) بموجب الجدول (3-17).

[6] يمثل معدل كُلفة الدقيقة للعامل المُباشرة وغير المُباشرة (102.066+ 41.703)حسب الجدولين (3-17)

جدول (3-22): نتائج عملية احتساب كُلفة التشكيل لشُعبة خياطة صدر السروال

النشاط	وقت حدث النشاط (دقيقة) (1)	معدل كُلفة وحدة الوقت (دينار/ دقيقة) (2)	كُلفة التشغيل (1)×(2)
تسلّم امر العمل منْ شعبة البرمجة و طلب المواد	1.50	244.525 [7]	366.7875
تسلّم المواد الأولية ونقلها مع عمليات الخياطة و الكوي	31.75	170.121 [8]	5401.35
تهيئة قوالب الأنتاج الرئيسة و المساعدة واعداد أمر العمل	1	91.849	91.849
مُصادقة المُستند	0.50	51.832	25.916
أعمال الصيانة	1	45.489	45.489
عملية الفحص للعمل المنْجز	0.50	77.247	38.6235
تسليم العمل المنْجز إلى شُعبة خياطة ظهر السروال	0.50	53.287	26.6435
المجموع			5996.6585

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على الملحق(11) والجدولين(3-17) و(3-18)

وبذلك فأن كلفة تشغيل شعبة خياطة صدر السروال بلغت 5996.6585 دينار كما وتم احتساب كُلفة التشغيل لبقية الشُعب ذات الصلة بإنتاج منْتَج السروال بنفس الطريقة الموضحة في الجدول أعلاه ، وكانت النتائج كالاتي:

- كُلفة شعبة خياطة ظهر السروال = 4116.4215
- كُلفة شعبة ربط جوانب السروال = 3136.4375
- كُلفة شعبة ريط كمر السروال = 4711.055
- كُلفة شعبة خياطة المقعد = 2612.4735

4- احتساب كلفة مرحلة التنظيف وتكملة المنتج

تقسم مرحلة التظيف وتكملة المنتج إلى ستة أنشطة ,اذ يتم تحديد وقت كل نشاط من هذه الأنشطة ليضرب بمعدل كلفة الدقيقة الواحد المستخرجة من الجدولين (3-17) و(3-18) وكما مبين في الجدول (3-23)

الجدول (3-23) كلفة التشكيل ذات الصلة بمرحلة التنظيف و التكملة لعام 2021

النشاط	وقت حدث النشاط (دقيقة) (1)	معدل كُلفة وحدة الوقت (دينار/ دقيقة) (2)	كُلفة التشغيل بالدينار (1)×(2)
إستلام أمر العمل وطلب المواد	1.50	196.791	295.1865
تسلّم المنتج ونقله مع عمليات الخياطة و الكوي	11	135.02	1485.22
اعداد أمر العمل	1	91.849	91.849
فحص العمل	0.50	135.02	67.51
فحص الاختبار النهائي	0.50	91.849	45.9245
ارسال البدلة الى مرحلة فحص الجودة والتعبئة والتغليف	1	53.287	53.287
المجموع			2038.977

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على الملحق(12) والجدولين(3-17) و(3-18)

حيث بغلت كلفة تشغيل مرحلة التنظيف والتقوية والتكملة 2719.281

[7] يمثل معدل كُلفة الدقيقة لمسؤول الشعبة المُباشرة وغير المُباشرة (176.339 + 68.186) بموجب الجدول(3-17)و(3-18).

[8] يمثل معدل كُلفة الدقيقة للعامل المُباشرة وغير المُباشرة (101.935 +68.186) بموجب الجدول (3-17)و(3-18).

5- احتساب كلفة مرحلة فحص الجودة والتعبئة والرزم

في هذه المرحلة وهي الخامسة يتم احتساب كلفة تشغيل مرحلة فحص الجودة والتعبئة والرزم حيث قسمت المرحلة إلى خمسة أنشطة ,ويتمم تحديد وقت كل نشاط من هذه الأنشطة ويضرب بمعدل كلفة الدقيقة الواحد المستخرجة من الجدولين (3-17) و(3-18) وكما مبين في الجدول (3-24)

الجدول (3-24) كلفة التشكيل ذات الصلة بمرحلة فحص الجودة والتعبئة والرزم

النشاط	وقت حدث النشاط (دقيقة) (1)	معدل كُلفة وحدة الوقت (دينار/ دقيقة) (2)	كُلفة التشغيل بالدينار (1)×(2)
الاشراف على استلام العمل واعداد امر العمل	1.50	216.286	324.429
توقيع مستند فحص المنتج	0.50	91.849	45.9245
تعبئة المنتج بالعلاقة والرزم	2	170.10	340.20
فحص واختبار مطابقة الجودة	0.50	91.849	45.9245
نقل المنتج الى مرحلة التسويق	2	53.287	106.574
المجموع			522.852

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على الملحق(13) والجدولين(3-17) و(3-18)

6-احتساب كلفة التشكيل لمرحلة التسويق

في هذه المرحلة وهي السادسة يتم احتساب كلفة التشغيل لمرحلة التسويق والتي تم تقسيمها إلى خمسة أنشطة ,بدلالة وقت كل نشاط من هذه الأنشطة والذي يضُرب في معدل كلفة الدقيقة الواحد المستخرجة من الجدولين (3-17) و(3-18) وكما مبين في الجدول (3-25)

جدول (3-25): احتساب كلفة تشكيل لمرحلة التسويق

النشاط	وقت حدث النشاط (دقيقة) (1)	معدل كُلفة وحدة الوقت (دينار/ دقيقة) (2)	كُلفة التشغيل بالدينار (1)×(2)
استلام المنتج	1	246.54	246.54
تعبئة البدلة الرجالية في الحقيبة ولصق الماركة التحذيرية	1	175.588	175.588
نقل إلى المخزن	1	53.287	53.287
توقيع مستند التسليم	0.50	53.287	26.6435
اعداد فاتورة المبيعات	1	246.54	246.54
المجموع			748.60

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على الملحق(14) والجدولين(3-17) و(3-18)

سابعاً : احتساب كُلفة التشكيل لمنْتَج البدلة الرجالية في المعمل عينة البحث

بعد التعرف على كلف المراحل المختلفة ذات الصلة بدورة حياة البدلة يتم في هذه الخطوة احتساب كُلفة التشغيل لمنْتَج البدلة الرجالية وهي الخطوة الأخيرة ، عن طريق معلومات كلف المراحل التي مر ذكرها مع إضافة كُلفة المَواد الداخلة في كل مرحلة إنتاجية إلى كلف تشغيل ولكل مرحلة لكي يتُم استخراج كُلفة الصُنع ، ليتم بعدها إضافة حصة الكلف الإدارية لنحصل على الكُلفة الشاملة لدورة حياة منْتَج البدلة الرجالية في المعمل عينة البحث، وتجدر الإشارة انه تم توزيع كُلفة المواد وفق حاجة على المراحل المختلفة وفقاً لما تتطلبه عملية إنجاز كل مرحلة من مراحل دورة حياة البدلة من هذه المواد عبر الشعب التي تتضمنها كل مرحلة وكما موضح في الجدول (3-26).

جدول (3-26): تحديد الكُلفة الشاملة لمراحل دورة حياة المنتج الموجهة بالوقت للبَدلة الرجالية في المَعمل عينة البحث

المراحل	كُلفة المواد [9] 1	كلف التشغيل [10] 2	كُلفة الصنع 3=1+2	الكُلفة الإدارية %5 4=%5×3	المجموع 4+3
مرحلة التخطيط والتصميم	100	982.752	1082.725	54.13625	1136.8612
مرحلة الفصال	54	1587.3155	1641.3155	82.1	1723.4155
مرحلة الأنتاج : انتاج الجاكيت					
خياطة صدر الجاكيت وربط القنوجة	8595	5743.4945	14338	716.925	15054.925
تحضير وخياطة الردن	4885	4490.5389	9375.539	468.777	9844.316
تحضير بطانة الجاكيت	3379	4365.832	7744.832	387.212	8132.044
تحضير ظهر وياقة, الجاكيت	6870	3950.86	10820.86	541.042	11361.902
ربط,الياقة مع البدن	1105.5	5823.795	6929.295	346.46475	7275.7597
ربط الردن	77	4611.9005	4688.9	234.445	4923.345
الخياطة النهائية والرياقة والتنظيف للجاكيت	3930	6460.366	10390.366	519.52	10909.886
انتاج السروال					
خياطة صدر السروال	7235	5996.6585	13231.6585	661.583	13893.2415
خياطة ظهرالسروال	7238	4116.4215	11354.4215	567.721	11922.1425
ربط جوانب السروال	181	3136.4375	3317.4375	165.872	3483.3095
ربط كمر السروال	2496	4711.055	7207.055	360.353	7567.408
خياطة المقعد	76	2612.4735	2688.4735	134.424	2822.8975
مرحلة التظيف والكملة للبدلة	261	2038.977	2299.977	114.10	2414.077
مرحلة فحص الجودة والتعبئة والرزم	350	522.852	872.852	43.6426	916.4946
مرحلة السويق	1500	748.60	2248.60	112.43	2361.03
الإجمالي	48082.5	64481.8428	113889.875	5694.511	115743.055

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على الجدولين(3-17) و(3-18) والملاحق (15-31).

يتضح منْ الجدول (3-25) أن الكُلفة الشاملة لمنْتَج البَدلة الرجالية أصبح (115743.055) دينار وفق تطبيق تقنية الكُلفة الشاملة على اساس الموصفات الموجهة بالوقت في المعمل عينة البحث بينما يعكس واقع نظام الكُلفة المُطبق في نفس المعمل مقدار الكُلفة الاجمالية لهذا المنْتَج و الذي يبلغ (190867.93) دينار , وبهذا فان تَطبيق اَلقنية اعلاه قد حقق تخفيضاً في كُلفة المنْتَج بمقدار (75124.875) دينار.

وعليه , فان دور تقنيتي الكلفة على أساس الموصفات الموجهة بالوقت وسلسلة القيمة الخضراء من شانه ان يحقق الميزة التنافسية بابعادها المختلفة وبشقيها التقليدي والمستدام وكالاتي :

تحقيق أبعاد الميزة التنافسية

1- **بُعد الجودة:** ان متطلب جودة الاقمشة حقق درجة أهمية بلغت (**13.08%**) أذ انه حل بالمرتبة الثانية بعد متطلب السعر مما يدل على أهتمام الزبائن الكبير بالجودة , كما ويمكن ان تتحقق هذه الجودة عن طريق استعمال الاقمشة التي تحتوي على نسبة صوف اكثر من 85% وتكون مصنعة من المناشيء العالمية المعتبرة كالاقمشة الصوفية الإيطالية وذلك بسبب أهميته النسبية لدى الزبون والتي حلت بالمرتبة الثالثة ضمن متطلبات الزبائن وبنسبة (**12.70%**) لكون هذا النوع من الاقمشة يمتاز بعدة مواصفات تجعله من ضمن أهتمامات الزبون في المنتج الأخضر فضلا عن أنه يتلائم مع متطلبات المنتج الأخضر ،**وعليه يمكن تلخيص تلك المواصفات بالنقاط أدناه :**

أ- إمكانية ارتدائها في مختلف الفصول من السنة (الباردة والحارة) فهي تحافظ على الجلد وغير حساسة بالنسبة له مما يعطي افضلية واضحة وتبين سبب اختيار الزبون لهذا المتطلب الذي حاز على المرتبة الثالثة ضمن متطلباته .

ب- استعمال هذا النوع من الأقمشة يعطي افضلية لكونه قليل الشحنات الكهربائية مقارنتاً بأنواع الاقمشة الأخرى لذا يشعر مرتديه بالراحة أكثر

ت- تمتاز هذه الأنواع من الاقمشة بمتانة اكبر من باقي الأنواع فهو من الاقمشة التي لا تتلف بصورة سريعة وبذلك فهي تبقى محافظة على نظراتها أطول مدة مما يجعلها ضمن تفضيلات الزبائن .

[9] كُلفة المواد الداخلة في انتاج البدلة الرجالية كما موضح في الملحق (32)

[10] تمثل كُلف التشغيل المستخرجة في الفقرة (6) أعلاه

ث- تتحمل الاقمشة ذات النسب الصوفية العالية والأكثر من 85% عمليات الغسل المتكررة وكذلك درجات الحرارة المرتفعة مما يعطيها افضلية بكونها منتج لا يتلف بسرعة

ج- الصوف قابل للتنفس ويسمح بالتهوية مما يعد الخيار الأفضل في فصل الصيف وبهذا يعطيها مرونة أكثر من باقي الأنواع كالبوليستر وغيرها وكما انه مقاوم للاوساخ وبذلك فهي تقلل استهلاك الطاقة .

ح- لها القابلية على الجفاف بصورة اسرع من باقي الأقمشة مما يعطيه افضلية بيئية في عدم هدر الطاقة لتجفيفه

خ- تحافظ هذه الاقمشة على الجلد ولا تسبب حساسية جليدية للجسم ,أذ أنه يعتبر الخيار الأمثل للأشخاص اللذين يعانون من أعراض جلدية .

د-الألبسة المصنوعة من الاقمشة الصوفية شديدة التحمل كما أنها تحافظ على شكلها الخارجي مما يجعلها خيار لكل من الخياطين والمصممين .

وبالتالي فأن المعمل عينة البحث قد حقق بُعد الجودة من خلال أستعمال نوعية الأقمشة الصوفية والتي تكون بنسب تصنيف للقماش (85%) كما أن أستعمال هذا النوع من الاقمشة يعطي للمنتج البدلة الرجالية الصبغة الخضراء مما يجعل المعمل عينة البحث قادر على توفير تلك المنتجات وبالتالي فهي ميزة تنافسية مستدامة .

2- **بعد الكلفة :** تحقق بعد الكلفة عن طريق تخفيض كلفة منتوج البدلة الرجالية باستعمال تقنية الكلفة الشاملة لدورةحياة المنتج الموجهة بالوقت إذ إنّ كلفة البدلة بالنظم التقليدية الكلفوية (190867.93) في حين ان كلفة البدلة اصبحت باستعمال التوظيف لتقني **TD-CLCC & G-QFD** (115743.055) أي بنسبة تخفيض (39.4%) وبالتالي حققت وفرات بالكلفة بمقدار (75124.875) دينار ولذا اصبح بأمكان المعمل عينة البحث تخفيض سعر البيع وتحقيق الأرباح مع التأكد على مقدرتهُ على تحقيق ذلك مع المنتجات الخضراء وليس التقليدية وبذلك فهي ميزة تنافسية ومستدامة بنفس الوقت تحققت باستعمال الكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجهة بالوقت و التخفيض بكلف التشغيل لمراحلها .

3- **بعد المرونة :** تعتمد أي مرونة على مدى قوة الاستجابة السريعة للتغيرات في بيئة الاعمال التصنيعية فعند تحقق إجابة سريعة لأي طارئ أو متغير في عمليات التشغيل بما يتناسب مع اذواق الزبائن أو بسبب حاجة المنتج لهذا التغيير من سعر وكلفة وتصميم فهو ميزة تنافسية تحققها الوحدة الاقتصادية قادرة على مواجهة منافسيها والمحافظة على مكاسبها وتحقق ذلك عن طريق الاستجابة لرغبات الزبائن وتلبية متطلباتهم في منتجات خضراء صديقة للبيئة والاستجابة السريعة لتحقيق هذه المتطلبات الفنية أو البيئية لمنتج البدلة الرجالية وكذلك تخفيض كلفتها .

4- **بُعد الوقت :** هو بُعد يعطي زخم للوحدة الاقتصادية لأن الوقت مسألة حساسة في النظم الحديثة , وبما ان تخفيض المدد الزمنية للتسليم والتصنيع اصبحت شيء بالغ الأهمية في نظر الزبون ,لذا فأن ذلك يعني ان الوحدات التي تكون مدد التسليم فيها سريعة ووقت دورة الإنتاج اقصر فهي وحدات تمتاز بتنافسية قوية بين الوحدات الاقتصادية و لكون المنتج اصبح مستوحى من تصميم الزبون وما يرغب به من مواصفات توافرها في المنتج ,لذا فأن الوقت المستغرق للتخطيط والتصميم أصبح أقل وأثره على باقي مراحل دورة حياة المنتج و كما أتضح ذلك باستعمال تقنية الكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجهة بالوقت حيث بينت تخفيض كلف التشغيل من (130613.5) دينار في النظام التقليدي الى (64681.8428) دينار أي بتخفيض بلغ مقداره (66131.6572) دينار و بنسبة تخفيض بلغت (50.60%) مما حقق ميزة تنافسية للومعمل عينة البحث تمكنة على مواجهة المنافسين والحصول على حصة سوقية أكبر وبالتالي فهي ميزة مستدامة له فضلاًعن تحقيق أهدافها عن طريق استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة ون تسريع مهام الأنشطة داخل كل مرحلة إنتاجية والتركيز على الهدر في الوقت و معالجته.

5- **بُعد الابتكار :** تحقق هذا البُعد عن طريق قدرة الوحدة الاقتصادية على ابتكار منتجات خضراء صديقة للبيئية ومواكبة لمتطلبات الزبون ورغباتهم في منتج البدلة الرجالية وبكلف أقل وصلت الى نسبة تخفيض (39.40%) .

وعليه, فأن أهمية توظيف لتقنية نشر وظيفة الجودة الخضراء والكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجهة بالوقت أسهمت بشكل فعال في تحقيق أبعاد الميزة التنافسية في الوحدة الاقتصادية عينة البحث

الإستنتاجات والتوصيات

يدرس هذا الفصل المبحثين الآتيين:

- **المبحث الأول : الإستنتاجات**
- **المبحث الثاني: التوصيات والمقترحات البحثية**

المبحث الأول: الإستنتاجات

أولاً : إستنتاجات الجانب النظري

يتضمن هذا المبحث استعراض أهم ما قد تَوصل اليه الباحث من إستنتاجات تعبر عن حقائق ناجمة من ما عرضه الباحث في الجانب النظري من البحث ودعمهُ بالجانب العملي ، كما أن أهمية هذه النتائج يعتبر الإسهامة الناجعة في حل مُشكلة الارتفاع في الكُلف التي يُعاني منها معمل الالبسة الرجالية في النجف الاشرف (مجتمع البحث) والتي كذلك تُعاني منها أغلب الوحدات الاقتصادية في العراق وخاصة ، **اذ يمكن إيجاز تلك الإستنتاجات بالآتي:**

1. يعتمد معمل الألبسة الرجالية في النجف الاشرف – عينة البحث في القياس والتسجيل لكل الأحداث الاقتصادية على النظام المحاسبي الموحّد, وتحديد كلف المنتجات على وفق مراحل العملية الأنتاجية دون الاهتمام بالتكاليف البيئية.
2. يستند معمل الألبسة الرجالية في النجف الاشرف على النظم التقليدية في تحديد تكلفة المنتجات كما أن أسس التخصيص غير علمية للتكاليف غير المباشرة دون الاخذ بالاعتبار تأثير ذلك في الوضع التنافسي للمنتجات في الاسواق المحلية، كما تبيّن عن طريق الاستطلاع الميداني والمقابلات التي أجراها الباحث ان الافراد العاملين في المعمل عينة البحث لا يمتلكون المعرفة الكافية التي تمكنهم من تطبيق تقنيات المحاسبة الادارية المعاصرة بكفاءة .
3. لا يعتمد معمل البسة النجف الاشرف استعمال التقنيات الحديثة للحد من مخاطر التلوث والضرر البيئي والذي اصبح متطلباً ضرورياً في البيئة الحديثة للأعمال .
4. ان استعمال تقنية تُعنى بإدارة الكُلفة الاستراتيجية كتقنية نشر وظيفة الجودة الخضراء (G- QFD) والكُلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجّه بالوقت (TD-CLCC) من شأنه ان يسهم في مواكبة التطوير و التقدم والنمو والاستدامة في الواقع الصناعي والاقتصادي و التجاري للبلد ، كون تلك التقنيات تقدم معلومات كلفويه مُناسبة و مفيدة تُحدد من خلالها مواطن الخلل وتبين الأثر البيئي و العمل على مُعالجته.
5. ان استعمال تقنية نشر وظيفة الجودة الخضراء له دور واسهام كبير في ريادة المعمل عينة البحث للمنتجات الخضراء والصديقة للبيئة
6. تُعد تقنية نشر وظيفة الجودة الخضراء أحدى أهم التقنيات الاستراتيجية المُعاصرة التي هي نتاج شدة المُنافسة بين الوحدات الاقتصادية في بيئة الاعمال المُعاصرة، اذ أصبحت الوحدات مُطالبة بتقديم مُنتَجات أو خدمات جديدة تُلبي رغبات وتفضيلات الزبوُن وتواكب الأنتاج الأخضر بنفس الوقت .
7. ان تطبيق تقنية نشر وظيفة الجودة الخضراء لا يهدف إلى توفير مُنتَج يلبي تحقيق طلبات الزبائن ورغباتهن فقط، وانما يؤدي إلى إنتاج منتجات تلبي المتطلبات البيئة للزبائن وإعطاء مساحة اكبر للأنتاج الأخضر في السوق .

المبحث الثاني: التوصيات

يستعرض هذا المبحث أهم التوصيات في ضوء الإستنتاجات التي تَوصل اليها الباحث في المبحث الأول منْ هذا الفصل ، **اذ يوصي الباحث ما يأتي :**

1. ينبغي على إدارة الشركة العَامة للصناعات النَسيجية في الحلة (مُجتمع البحث) بصورة عامة ومعمل الألبسة الرجالية في النجف الاشرف (عينة البحث) بصورة خاصة تطبيق التقنيات المُحاسبة الكُلفوية والإدارية المعاصرة، ومنْ هذهِ التقنيات نشر وظيفة الجودة الخضراء التي لها القدرة على الوصول إلى رغبات الزبائن الأساسية والخضراء وتحليل تلك الرغبات للحصول على تصميم يتوائم مع ما يتخيله الزبون فتكون بذلك الوحدة الاقتصادية استطاعت خلق ميزة تنافسية مستدامة في بيئة الاعمال المُعاصرة.
2. أن نظام محاسبة الكلفة المطبق لا يلبي التطورات المعاصرة في احتساب كلفة المنتج لذا ينبغي تغيير هذا النظام و تَطبيق تقنيات حديثة تُعنى بإدارة الكُلفة مثل الكُلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجّه بالوقت (TD-CLCC) لما تمثله من دور مهم في إدارة الكلفة و احتساب كُلفة المُنتَج بأسلوب مبني على أساس علمي رصين، والتي اعتمدت في هذا البحث أثبتت قدرتها تقديم كلفة البدلة مع الأجزاء المُكونة عن طريق مراحل دورة حياة المنتج في ضوء مُتطلبات الزبون الاسياسية والخضراء للبدلة الرجالية عن طريق علاقة توظيف تقنية نشر وظيفة الجودة الخضراء مع الكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجهة بالوقت .
3. ينبغي على المعمل اعتماد أساس الوقت بدل الأسس التقليدية لأنه أكثر عدالة في احتساب وتوزيع الكلف غير المباشرة والأقسام الخَدمية ، على الأقسام الأنتاجية لغرض الوصول إلى أرقام كُلفة دقيقة ويمكن الاعتماد عليها من قبل إدارة المعمل في اتخاذ القرارات.

4. ينبغي على المعمل عينة البحث الاستعانة بتطبيق التقنيات الحديثة كالكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجَهة بالوقت لكونها توفر المعلومات المفيدة لتحديد طاقة مجموعات المَوارد ، فضلاً عن وضع الخُطط المُستقبلية التي تهدُف إلى استغلال الطاقة العَاطلة.
5. الفهم الواسع من قبل المعمل عينة البحث لمفهوم توظيف تقنيتي نشر وظيفة الجودة الخضراء والكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج الموجَهة بالوقت لما له من دور كبير في تطوير المنتج عن طريق ادراك وتلبية مُتطلبات الزبائن الفنية والبيئية ذات الصلة بمُنتَج البدلة الرجالية فضلا عن إدارة كُلفة ذلك المُنتَج بتخفيضها ، تخفيض وقت الاستجابة، تحسين جودته ، وتَحقيق الميزة التنافُسية .
6. على قسم الحسابات في المعمل عينة البحث صياغة التقارير الكلفوية وتحديثها من سنة إلى أخرى مع الابتعاد التقارير النمطية المتكررة ويتم ذلك عن طريق اعتماد نظم محاسبية حديثة على وفق استراتيجياتها الحالية والمستقبلية لأن ترشيد القرار الإداري يأتي من تغذيته بالمعلومات الملائمة.
7. على المعمل عينة البحث القيام بتطوير المَوارد البشرية العَاملة من الموظفين في شُعبة حسابات الكُلفة عن طريق الدورات التدريبية لهم، لغرض رفع مستوى الوعي والخبرة المحاسبية كمُحاسبة الكُلفة والإدارية عن طريق أقامه الدورات العلمية من قبل مختصين في الجامعات العراقية لمُواكبة التطورات الحديثة في بيئة الاعمال المُحيطة.

References

1. West Group Barfield, J. T., Raiborn, C. A., & Kinney, M. R. (2003). Cost accounting: traditions and innovations.

2. الكواز, صالح مهدي ويوسف, فائز نعيم، (2011). "المحاسبة الإدارية"، الطبعة الأولى، دار ابن الأثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل.
3. الباحث علي محمد حسن الكيشوان، &أ. م. د محمد وفي عباس الشمري. (2018). "توظيف مدخل الكلفة على أساس الأنشطة الموجهة بالوقت (TD-ABC) في تحسين قيمة المنتج: دراسة مقارنة بين مدخل ABC ومدخل TD-ABC بالتطبيق في معمل الصادق لخياطة الدشداشة في النجف الأشرف.(28)7 ,Journal of Administration and Economics ".

4. Accardo, G. Vitaliano Brancati tra comicità ed erotismo.
5. Brânzei, R., Cortizas-Vázquez, C., Fiestras-Janeiro, G., Fragnelli, V., García-Jurado, I., Hendrickx, R., ... & van Velzen, B. PARTNER-Report (D4.1) “Charging Method”.
6. Walker, B. G. K. N. (1996). The Walker Papers. Penguin Books, Auckland.

7. سهيلة جمعة راضي. (2018). "دور الخدمات اللوجستية الخضراء في بناء البيئة المستدامة.(34)1 ,Hawlyat Al-Montada ".
8. صفا محمد حسين، &أ. د مجيد عبد الحسين هاتف. (2023). "دور تقنية دورة حياة المنتج الأخضر في تخفيض تكاليف الفشل وتحسين الأداء البيئي.217-196 ,(46)15 ,Al Kut Journal of Economics and Administrative Sciences ".
9. الطالب علي هادي رشم الموسوي (2020). "The use of sustainability accounting standards in building a green value chain to achieve competitive advantages". Journal of Wasit for Human, 15 (مستلات).
10. مهند مجيد طالب السامرائي، &عائشة عبد الكريم العبيدي. (2018). "أهمية التحليل الاستراتيجي للبيئتين في تصميم تكلفة المنتج باستعمال تقنيتي هندسة القيمة والمقارنة المرجعية: دراسة تطبيقية في الشركة العامة لمنتوجات الألبان/أبو غريب Journal of Baghdad College ". of Economic Sciences University, (54).
11. البكري، ثامر. (2012). استراتيجيات التسويق الأخضر، الطبعة الأولى، دار اليازوري للطباعة والنشر، عمان – الأردن.
12. مشاش، نادية. (2015). إدارة المعرفة وأثرها على أداء المؤسسة (رسالة دكتوراه، جامعة البليدة 2، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير).