

## The Important of accounting for throughput and its role in supporting the competitive advantage for Sudanese industrial companies

Abu baker Ahmed Yousif Mohammed Ali

University of Alneelain || Sudan

Shihabeldeen Mohamed Ahmed

University of Bisha || KSA, University of Blue Nile, & University of Butana || Sudan

**Abstract:** The study investigated the important of accounting for throughput and its role in supporting the competitive advantage for Sudanese industrial companies. The problem of the study was that the traditional costing systems not considered accurate in providing information that would help support the competitive advantage in the Sudanese industrial companies. Which lead to look for modern systems ,especially the method of accounting for achievement .the study Objectives to clarify the role of the accounting method for achievement in supporting the competitive advantage of Sudanese industrial companies. Accounting for through represents a new method in the field of accounting ,as result of the continuous changes in the labor market and intense competition that requires the diversity of products and increasing their quality to continue in competition ,the research can be fellow the descriptions analysis methodology. The study results: The method of accounting for throughput works to manage bottlenecks in the production process ,which helps in delivering the product in a timely manner ,which in turn contributes to supporting the competitive advantage for industrial companies. The study Recommendations: the need to continuing research and study in the tools raised by the method of accounting for throughput and their relationship to the various methods that contribute to supporting competition.

**Keywords:** The accounting for throughput-competitive advantage-Sudanese industrial companies.

## أهمية المحاسبة عن الإنجاز ودورها في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية

أبو بكر أحمد يوسف محمد علي

جامعة النيلين || السودان

شهاب الدين محمد أحمد

جامعة بيشة || المملكة العربية السعودية || جامعة النيل الأزرق وجامعة البطانة || السودان

**المستخلص:** تناولت الدراسة المحاسبة عن أهمية الإنجاز ودورها في دعم الميزة التنافسية بالنسبة للشركات الصناعية السودانية، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في أن نظم التكاليف التقليدية لا تعتبر دقيقة في تقديم المعلومات التي من شأنها المساعدة في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية، مما استدعى البحث عن نظم حديثة بالأخص أسلوب المحاسبة عن الإنجاز. وهدفت الدراسة إلى توضيح دور أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية السودانية، المحاسبة عن الإنجاز تمثل أسلوباً جديداً في مجال المحاسبة نتيجة للتغيرات المستمرة في سوق العمل والمنافسة الشديدة والتي تتطلب تنوع المنتجات وزيادة جودتها للاستمرار في المنافسة واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن أسلوب المحاسبة عن الإنجاز

يعمل على إدارة الاختناقات في العملية الإنتاجية مما يساعد في تسليم المنتج في الوقت المناسب والذي بدوره يسهم في دعم الميزة التنافسية بالنسبة للشركات الصناعية. اوصت الدراسة بضرورة استمرار البحث والدراسة في الأدوات التي يثرها أسلوب المحاسبة عن الإنجاز وعلاقتها بالأساليب المختلفة التي تسهم في دعم التنافس.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة عن الإنجاز - الميزة التنافسية - الشركات الصناعية السودانية.

## المقدمة.

فرضت بيئة التصنيع الحديثة في ظل عولمة الاسواق ظروفًا متغيرة بوتيرة متسارعة يتطلب معها اتخاذ إجراءات وخطوات تلائم هذه التغيرات بهدف البقاء في المنافسة فضلاً عن المحافظة على الزبائن الحاليين والسعي إلى استقطاب آخرين وذلك من خلال المحافظة على جودة المنتجات وتشكيلها وإدارة الموارد المتاحة بالشكل الذي يضمن الذي يضمن انسياب تلك الموارد في الأنشطة الايجابية دون معوقات تؤدي إلى اخفاق الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها المرسومة.

يهدف الالتزام بتحقيق الأهداف وزيادة ربحية تلك الوحدات عمدت الشركات إلى ايجاد طرق ومفاهيم حديثة من شأنها تعظيم ربحية الوحدة الاقتصادية وإدارة موردها الاقتصادية بشكل مناسب وذلك من خلال ما تقدمه هذه الطرق والوسائل من معلومات تمكنها من أداء وظائفها واتخاذ قراراتها بمستوي يجعلها أكثر احاطة واسرع في الاستجابة لهذه الظروف، ولعل مفهوم المحاسبة عن الإنجاز بما يمتلك من مفاهيم حديثة ساهمت بشكل ملحوظ من خلال ما تقدمه من نظم معلومات في مساعدة الوحدات الاقتصادية في مواجهة مثل هكذا ظروف، فقد قدم مفهوم المحاسبة عن الإنجاز تصور حديث حول هيكل التكاليف عن طريق التركيز على كلفة المادة المباشرة فقط وذلك لانخفاض مساهمة العنصر البشري لاعتماد هذه البيئة على العمل الآلي، فضلاً عن ذلك ما تقدمه المحاسبة عن الإنجاز في توفير معلومات تساعد الإدارة في تخطيط الربحية عن طريق اختيارها للمزيج الأمثل الذي يحقق لها أعلى ربحية.

## مشكلة البحث:

هدف المحاسبة بصورة عامة هو تقديم المعلومات الملائمة لبيئة الاعمال وعلى المحاسبة أن تتلاءم مع التغيرات التي تحدث في بيئة الاعمال ومما لا شك فيه أن هدف الشركات الصناعية هو تعظيم الأرباح (الإنجاز)، تعظيم الإنجاز يحقق عن طريق زيادة الحصة السوقية ولكي يحقق الإنجاز لابد من الاستغناء عن انظمة التكلفة التقليدية والاتجاه نحو الانظمة البديلة التي من شأنها تدعم المركز التنافسي للشركة، سواء عن طريق تخفيض التكلفة أو زيادة الجودة... الخ. حيث تمت صياغة مشكلة البحث في التساؤل الآتي:

1. كيف تساهم المحاسبة عن الإنجاز في دعم الميزة التنافسية بالنسبة للشركات الصناعية السودانية
2. هل استخدام أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية كأسلوب بديل للأساليب التقليدية يدعم المركز التنافسي؟

## فرضيات البحث:

اختبرت الدراسة الفرضيات الآتية:

- الفرضية الأولى: تطبيق أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يُعزِّم الإنجاز عن طريق تنوع المنتجات وزيادة جودتها الذي يدعم المركز التنافسي.

- الفرضية الثانية: تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يعمل على تحديد نقاط الاختناقات في العملية الإنتاجية لتسليم المنتج في الوقت المحدد بما يزيد من رضا العميل ويدعم المركز التنافسي.

#### أهداف البحث:

للدراصة العديد من الأهداف ومن أهمها:

1. توضيح مفهوم المحاسبة عن الإنجاز ومدى تطبيقها في الشركات الصناعية السودانية.
2. مدي إمكانية الاعتماد على مقاييس المحاسبة عن الإنجاز في دعم التنافس بالنسبة للشركات الصناعية السودانية.
3. توضيح مفهوم المحاسبة عن الإنجاز، والية عملها ومتطلبات تطبيقها، وتقييم مدى تفعيلها لأنظمة التكاليف عن طريق توفير المعلومات ودعم التنافس.

#### أهمية البحث:

للبحث أهمية علمية وعملية:

- أولاً: الأهمية العلمية: تنبع أهمية البحث من أن موضوع تكلفة الإنتاج من أهم الموضوعات التي تحوز اهتمام إدارة اي منشأة تريد البقاء خاصة في ظل المنافسة الشديدة التي تشهدها الشركات الصناعية كما تبع أهمية البحث في مدي اعتماد الشركات الصناعية على المحاسبة عن الإنجاز. بالإضافة إلى ذلك وجد مفهوم المحاسبة عن الإنجاز اهتماماً كبيراً من قبل الباحثين حيث وجد بعض الابحاث والدراسات حول مفهوم المحاسبة عن الإنجاز ومقومات تطبيقها، وسيكون هذا البحث اسهاماً علمياً متواضعاً يستفيد منه الباحثين والمهتمين في هذا المجال.

- 1- التعرف على المقومات التي تعتمد عليها المنشآت الصناعية التي تؤدي إلى استخدام المحاسبة عن الإنجاز بوصفه مدخلاً لدعم الميزة التنافسية بالنسبة للشركات الصناعية السودانية.
- 2- دراسة كيفية دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية في استخدام المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية السودانية.

- ثانياً: الأهمية العملية: أن استخدام المحاسبة عن الإنجاز كمدخل لدعم التنافس عن طريق التخلص من المخزون وتحقيق الإيراد بعد اتمام عملية البيع يساعد الشركات السودانية على البقاء والاستمرار في المنافسة، بالإضافة الا أن تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية سيؤدي إلى دعم الميزة التنافسية.

## 2. الإطار النظري والدراسات السابقة.

### أولاً- مفهوم محاسبة الإنجاز:

للمحاسبة عن الإنجاز تعاريف عدة تناولها الباحثون كلٌ حسب وجهة نظره باعتبارها عبارة عن لغة جديدة يتم التعامل بها مع مشاكل المحاسبة الادارية في ضوء متغيرات البيئة الحديثة للتصنيع، وتعتمد على الربط بين مقدار الإنجاز المتحقق خلال فترة زمنية محددة والموارد التي استنفذت في سبيل تحقيق ذلك الإنجاز ومن ثم هي تهتم بالتأكيد على الاستخدام الكفاء والفعال للموارد المتاحة، أو عبارة عن طريقة لقياس الأداء تربط الإنتاج والتكاليف بالإنجاز، وقد تم تعريفها بأنها:

- " ترجمة محاسبية لنظرية القيود يتم من خلالها توفير مقاييس تشغيلية وأخرى مالية لتقييم الأداء تعتمد على ربط الإنجاز وتكاليف الإنتاج بالموارد المستنفد بهدف المساهمة في إدارة القيود والاستخدام الكفء والفعال للموارد ومن ثم تعظيم الإنجاز وخفض المخزون والنفقات التشغيلية (عصام عبد المنعم احمد، 2016م، ص5).
- عرفت على انها نظام للمحاسبة الإدارية يركز على الطرق التي يمكن بها تحقيق اقصى عائد ممكن لوحدة نشاط مقيده، وهي تطور لنظرية القيود، ويمكن القول أن أسلوب المحاسبة عن الإنجاز من أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية الفعالة المتطورة التي تزود إدارة الشركة بالمعلومات التكاليفية اللازمة لاتخاذ القرارات السليمة بعملية التحسين المستمر، وذلك من خلال التركيز على نقاط الاختناق وإدارة وقت الإنجاز وسرعة الاستجابة لمتطلبات العملاء. (صباح فوزي صالح، 2014م، ص52).
- كما عرف معهد المحاسبين القانونيين محاسبة الإنجاز بأنها: طريقة لقياس الأداء بناءً على علاقة بين الإنتاج والتكاليف والقدرة على الإنجاز حيث يتم تحديد تكلفة المنتجات وفقاً لمحاسبة الإنجاز على أساس استخدام كل من المنتجات والموارد الرئيسية. (يوسف العبد الله الاحمد، مناف على العازل، 2014م، ص6).
- قد تم تعريف محاسبة الإنجاز بأنها هي "مدخل محاسبي لتقييم مدى قدرة المنشأة (صناعية/ خدمية) على تعظيم فعالية معدل إنجاز أنشطتها عن طريق استخدام المقاييس المالية في الاستغلال الأمثل للفروض المحتملة بغرض الوصول إلى وحدات الهدف خلال وحدة الزمن. (أمجاد محمد الكومي 2002م، ص585).
- عرفت بأنها نظام محاسبي لتقييم مدى قدرة الشركات (صناعية-خدمية)، على تعظيم فعالية معدل إنجاز أنشطتها عن طريق استخدام المقاييس المالية في الاستغلال الأفضل للفرض المحتملة (الموارد المقيده) بغرض الوصول إلى وحدات الهدف خلال وحدة الزمن من خلال ارتكازها على ثلاثة مقاييس مالية ثلاثة وهي: معدل الإنجاز، المخزون، نفقات التشغيل. (محمد رضا محمد الجندي، 2019م، ص60).
- مما سبق يمكن للباحثين صياغة تعريف موحد لمحاسبة الإنجاز: هي تطوير لنظرية القيود ومن ضمن الأساليب الإدارية لقيادة التكلفة، تستخدم العديد من المقاييس المالية وغير المالية لتزود الإدارة بالمعلومات المناسبة التي تساعد في تقليص المخزون، وتخفيض نفقات التشغيل لتعظيم ربحية المنشأة أو زيادة الإنجاز.

#### ثانياً- أهمية محاسبة الإنجاز:

- لقد وجد مفهوم محاسبة الإنجاز اهتماماً كبيراً من كل الأكاديميين والمهنيين على حد سواء، ولقد شهد الفكر المعاصر العديد من الكتابات التي تناولت عرضاً لهذا المفهوم وأهميته وإمكانية تطويره من ناحية، ومحاولات ثانية لمد تطبيقه في الواقع العملي من ناحية أخرى ومحاولات ثالثة تمثلت في دراسة مدى التكامل بين هذا المدخل والمداخل الأخرى البديلة في المحاسبة الإدارية. (محمد عبد الله محمود ابورحمة، 2018م، ص56).
- تساعد محاسبة الإنجاز في تحقيق مجموعة من المزايا من أهمها: (مناف على العازل، 2015م، ص16 - 17):
- 1- تساعد محاسبة الإنجاز في دعم عملية اتخاذ القرارات الرشيدة من خلال المساعدة في توجيه الموارد المتاحة في الشركة إلى المجالات إلى المجالات التي تعود عليها بالمنفعة.
  - 2- تساعد في تطبيق نظرية القيود وتحقيق أهدافها المتمثلة في زيادة الأرباح والتعامل مع مختلف القيود في الشركة والحد من تأثيرها على قدراتها وطاقاتها في تحقيق أهدافها والعمل على إدارة وإزالة القيود المختلفة.
  - 3- كما تساعد على توفير المعلومات المناسبة للإدارة العليا من أجل دراسة وتقييم قرارات الاستغناء أو الإبقاء على حط إنتاجي معين، وتوفير المعلومات المناسبة من أجل زيادة طاقات وقدرات الموارد المقيده.

يتضح للباحث مما سبق ما يلي، وهي أن تعظيم الإنجاز تمثل مدخلاً محاسبياً مرناً يتسم بالسهولة النسبية في القياس ويحاول تعظيم الإنجاز في مرحلة القيد الحرج بهدف علاج هذا القيد أو التخلص منه، تركيز محاسبة الإنجاز على خفض المخزون وقد نجحت في تجسيد سلبيات زيادة المخزون، تركيز محاسبة الإنجاز على خفض نفقات التشغيل، إلا أنها لم تسبب في توضيح كيفية تحقيق الخفض.

### ثالثاً- أهداف محاسبة الإنجاز:

يقوم مدخل المحاسبة عن الإنجاز على فلسفة تؤسس لمحاولة تعظيم الهدف الكلي للشركة من خلال ثلاثة أهداف رئيسية وامتتالية وهي: (عصام عبد المنعم احمد، 2016م، ص9):

1- زيادة الإنجاز عن طريق زيادة حجم المبيعات إلى أقصى قدر ممكن وبدون تأثير عكسي على المخزون وعلى النفقات التشغيلية.

2- تخفيض مستويات المخزون بكل أنواعه إلى أدنى حد ممكن.

3- تخفيض النفقات التشغيلية من دون تأثير عكسي على الإنجاز أو المخزون.

يرى باحث آخر أن أهداف نظام محاسبة الإنجاز يتمثل في الآتي:

1- حل مشكلة الأعباء الإضافية.

2- مساعدة الإدارة في التخطيط.

3- مساعدة الإدارة في الرقابة على تكاليف العمل.

4- قياس وتحديد تكلفة الإنتاج.

5- مساعدة الإدارة في تقويم الأداء.

كما يرى باحث آخر أن أهداف محاسبة الإنجاز تتمثل في الآتي: (اسامة احمد أبريبي، 2019م، ص81):

1- قياس وتحديد تكلفة الإنتاج: ويقصد منها تحديد تكلفة المنتج عن طريق تحميله بنود التكاليف التي يسهل تخصيصها عليه، مضافاً إليها بنود التكاليف الأخرى المتعلقة بها والتي يصعب تخصيصها.

2- مساعدة الإدارة في التخطيط: أي مساعدة الإدارة للقيام بوظيفتها التخطيطية، ويعد التخطيط من أهم الوظائف الإدارية التي تلعب دوراً في الاستغلال الأمثل لموارد الشركات وجدولة عملياتها التشغيلية بكفاءة عالية.

3- الرقابة على التكاليف: تعد الرقابة على التكاليف جزءاً رئيسياً من وظيفة الرقابة الإدارية في المشروع على اختلاف أنواعها ومكتملة لعملها، ويمثل الهدف الرقابي لمحاسبة الإنجاز في تملين إدارة الشركة في تحقيق الرقابة الفعالة على كافة عناصر التكاليف المرتبطة بالأنشطة المختلفة.

4- قياس وتقويم الأداء: من بين الوظائف التي تقوم بها إدارة وحدة الأعمال بمختلف أنواعها.

### رابعاً: المبادئ العلمية التي تحكم نظام المحاسبة عن الإنجاز:

هنالك مجموعة من المبادئ العلمية التي تحكم نظام المحاسبة عن الإنجاز منها: (أحمد محمد الحسن عبد الرحمن العربي، 2014م، ص217):

1- مبدأ التسجيل التاريخي: يقضي هذا المبدأ بأن يتم إثبات الوقائع الفعلية لكل نشاط على حده وبالتالي يوفر البيانات الفعلية للتكاليف والمبيعات والمخزون.

2- مبدأ معايير التكاليف: يقضي هذا المبدأ أعداد المقاييس التي يمكن اتخاذها كأداة للحكم على درجة كفاية التكاليف التي حدثت فعلاً ومدى مطابقتها لما يجب أن تكون عليه تلك التكاليف.

- 3- مبدأ التحليل: يقضي هذا المبدأ على التقييد بمبدأ التكاليف الاجمالية الذي تسير عليه المحاسبة المالية، بل ينبغي أن تسجل البيانات في شكل تحليلي حتى يتسنى توفير البيانات اللازمة للتخطيط والرقابة وتقويم الأداء.
- 4- مبدأ محاسبة المالية: يقضي هذا المبدأ بضرورة تعيين أو تحديد المسؤولية عن حدوث التكاليف الفعلية وكفائتها أو انحرافها بالمقارنة مع المعايير المقابلة لها ويتطلب ذلك تقسيم المنشأة إلى مراكز مسئولية بحيث يشكل كل مركز مسئولية بحيث يشكل كل مركز منها وحدة لتجميع بنود التكاليف الفعلية ومراكز المسئولية عبارة عن وحدة تنظيمية صغيرة يتم الاشراف عليها بواسطة شخص معين يكون مسؤولاً عن تحقيق أهدافها وفقاً لما تم وضعه من خطط أو سياسات.

### الميزة التنافسية:

#### أولاً: مفهوم الميزة التنافسية"

يرجع ظهور الميزة التنافسية إلى Chamberlin سنة 1939م، ولكن يمكن ارجاعه إلى Selznick سنة 1959م، الذي ربط الميزة التنافسية بالقدرة، وبعد ذلك جاء التطور التالي للميزة التنافسية بأنها الموضوع الفريد الذي تطوره المؤسسة مقابل منافستها عن طريق نمط نشر الموارد، وبعد ذلك جاء day سنة 1984م، ثم Porter سنة 1985م فوضع الجيل التالي من الصياغة المفاهيمية للميزة التنافسية (حسن على الزعبي، 2010م، ص55).

يعرف Porter أن الميزة التنافسية تنشأ بمجرد توصل المنظمة إلى اكتشاف طرق جديدة أكثر فعالية من تلك المستعملة من قبل المنافسين حيث يكون بمقدارها تجسيد هذا الاكتشاف ميدانياً. (جمال عبد الحميد على عبد السميع، 2010م، ص192).

يقول M. Porter أن الميزة التنافسية تنشأ بمجرد توصل المؤسسة إلى اكتشاف طرق جديدة أكثر فعالية من تلك المستعملة من قبل المنافسين حيث يكون بمقدورها تجسيد هذا الاكتشاف ميدانياً بمعنى آخر بمجرد احداث ابداع بمفهومه الواسع. (وهاي كلثوم، 2017م، ص321).

كما عرفت بأنها "ما تختص به مؤسسة دون غيرها بما يعطي قيمة مضافة إلى العملاء بشكل يزيد أو يختلف عما يقدمه المنافسون في السوق، حيث يمكن أن تقدم المؤسسة مجموعة من المنافع أكثر من المنافس أو تقدم نفس المنافع بسعر اقل. (حسن على هامان، 2006م، ص653)"

عرفت قدرة المنظمة على تطبيق عمليات إنتاج غير مطبقة لدي المنظمات المنافسة وعندما لا تستطيع هذه المنظمات الحصول على الموارد الضرورية لتقليد تلك العمليات. (السرطان عطا الله فهد، 2005م، ص92).

عرفت بأنها مفهوم ديناميكي يعتمد على الجهد الذاتي والابداع واطافة الجديد، بغرض التفوق على المنافسين من خلال نوعية المنتج وتقنيته والتسويق الأفضل له كعلاقة فارقة يدركها العميل في المنتج أو المنشأة ذاتها. (الرزياقات خالد خلف سالم، ونور محمود ابراهيم، 2012م، ص8).

عرفت الميزة التنافسية بأنها قدرة المنظمة على تقديم المنتجات بالكمية المطلوبة والجودة العالية وفي المكان والزمان المناسبين وبأقل التكاليف، مما يساعد على مواجهة المنافسين وتوسيع حصتها السوقية اقلياً وراسياً. (راشد امال راغب، 2002م، ص162).

عرفت بأنها هي العوامل المستعملة من الشركة للوصول إلى مخرجات تفوق مخرجات المنافسين في سوق المنتجات وتتمثل هذه العوامل في المرونة في تغير الحجم ودوران المخزون ودورة الوقت ضمن مجالات تشكيل الموارد وتحويلها إلى منتجات نهائية وهذه جميعها تدعم مدخل الميزة التنافسية. (هاشم فوزي العبادي، جليل كاظم العارض، 2012م، ص200).

يتضح للباحث من التعريفات السابقة أن الميزة التنافسية تعني قدرة المنشأة على تلبية رغبات المتعاملين مع المنشأة بالشكل الذي يمكن من التفوق على المنافسين.

#### ثانياً- أهمية الميزة التنافسية:

فإذا كان البقاء والاستمرارية والربحية في التحديات الرئيسية في مواجهة التغير ومواكبة التقدم والتكيف مع البيئية تمثل شرطاً لتحقيق أهداف المنشأة. فإن الميزة التنافسية لها أهمية تتمثل في: (مروان يحيى حفيظ الزبيدي، 2016م، ص164).

- 1- إنتاج قيمة مضافة من خلال اعتمادها على سلسلة القيمة للأنشطة الرئيسية والمساندة ضمن القطاع الذي يعمل فيه.
  - 2- كسب ميزة نسبية دائمة ومستمرة في خفض تكاليف إنتاجها واحتلال الصدارة في خفض التكاليف.
  - 3- اعتماد أكثر من استراتيجية للمنافسة في السوق ومن هذه الاستراتيجيات -استراتيجية التميز واستراتيجيات التركيز واستراتيجيات القادة في التكاليف.
  - 4- تمنح المنظمة القدرة على التفوق على أداء المنافسين الذين يحققون معد ربح مرتفع أكثر من المعدل الطبيعي وبثبات.
  - 5- تمثل الميزة التنافسية معياراً مهماً للمنظمات الناجحة لان المنظمات الناجحة هي التي توجد نماج جديدة للميزة.
  - 6- تدرس اقتصاديات اعمال الشركات التي ينصب تركيزها في مدي قدرتها على تحقيق عائدات على رأس المال ولفتره طويلة.
- كما تعد الميزة التنافسية بمثابة السلاح الاساسي لواجهة تحديات السوق والمنظمات المناظرة، ويأتي ذلك من خلال قيام المنظمة بتنمية معرفتها التنافسية وبالتالي تلبية احتياجات الزبائن. (العاني على فائق جميل، 2004م، ص82).

كما يرى كاتب اخر أن أهمية الميزة التنافسية تتمثل في الآتي: (مها سليمان نصر فرح، 2015م، ص63):

- أ- يعطي المنظمة تفوقاً نوعياً وكمياً وأفضلية على المنافسين وبالتالي تتيح لها تحقيق نتائج أداء عالية
- ب- تجعل من منظمات الاعمال متفوقة في الأداء أو في قيمة ما تقدمه للعملاء
- ج- خلق قيمة للعملاء تلبية احتياجاتهم وتضمن ولائهم، وتدعم وتحسن سمعة المؤسسة.
- د- تحقيق التميز الاستراتيجي في المنافسة في السلع والخدمات المقدمة للعملاء مع إمكانية التميز في الموارد والاستراتيجيات التابعة في بيئة المنافسة.

#### ثالثاً- أهداف الميزة التنافسية:

تتمثل أهداف الميزة التنافسية في الآتي: (يوسف احمد محمد، 2017م، ص27):

- 1- زيادة العائد: أسهم الملكية سندات التمويل، صكوك بالاستثمار.
- 2- زيادة الدخل: الاجور، المرتبات، المكافآت.
- 3- زيادة المردودية: القيمة المضاعفة، هامش الربح، فارق سعر الصرف.
- 4- كثافة الأرباح والسعي لتحقيقها: فالأرباح هدف رئيسي من أهداف المؤسسات ذات المزايا التنافسية.
- 5- الانفتاح الواسع على الآخرين.

#### خامساً: أنواع الميزة التنافسية:

تم تصنيف الميزة التنافسية إلى نوعين رئيسيين وللذين تكون المؤسسة من خلالهما في موقع متميز باحتلالهما ومركزا رياديا على حصة سوقية كبيرة وصورة أحسن لدي المتعاملين مقارنة بالمنافسين، ويتمثل هذين النوعين في التكلفة الأقل وتميز المنتجات، وفيما يلي سنتطرق لهذين النوعين: (مصطفى يوسف كافي، 2012م، ص203).

1- ميزة التكلفة الأقل: يقصد بقيادة التكلفة أن تسعى المنظمة إلى أن تكون تكلفة منتجاتها أقل من تكلفة مثيلاتها بالسوق. وتعني كذلك قدرة المنظمة على تصميم وتصنيع وتسويق منتج بتكلفة أقل مقارنة مع المنظمات المنافسة، بما يؤدي في النهاية إلى تحقيق عوائد أكبر، وهذا لا يعني أن تقدم المنتجات بأقل من مستويات كلفتها، إنما يمكن أن يتم من خلال تحقيق كلفة متغيرة أقل، أو تحقيق مستوى أقل من نفقات التسويق، أو النفقات التشغيلية والنفقات الإدارية، وكل نوع من هذه التكاليف يمكن أن يكون مصدراً للميزة.

2- التميز عن باقي المنافسين: وهو قدرة المؤسسة على تقديم منتجات متميزة وفيدة ذات قيمة مرتفعة ونفعة من وجهة نظر المستهلك، بما فيها الجودة، الخصائص الفريدة للمنتج وخدمات ما بعد البيع والضمانات المقدمة، لذا على المؤسسة فهم المصادر المحتملة لتميز المنتج من خلال الآتي: (زرودي فيروز سكر، 2011م، ص 14-13):

أ- النوعية: وتعني قدرة المنظمة على إنتاجية منتج ذي مواصفات عالية الجودة مقارنة بمنتجات المنظمات المنافسة.

ب- التسليم: ويعني إتاحة المنتج للمشتري عند الطلب دون تأخير.

ج- المرونة: وهي التكيف مع التقلبات في الطلب سواء كان ذلك بالمواصفات أو الكلفة وغيرها، والقدرة على الاستجابة لها.

د- الابتكارية: وتعني قدرة المنظمة على تقديم منتجات جديدة من حيث التصميم، أو التصنيع، أو التغليف، أو كل ما هو جديد، ويمكن أن ينتج عن الابتكار استجابة أسرع للفرص والتحديات ولأسس الميزة التنافسية، وهذا ما يحدث عندما تستطيع المنظمة استغلال قدرتها الجوهرية في المحافظة على ميزتها التنافسية.

#### رابعاً: خصائص وشروط الميزة التنافسية

عند الحديث عن خصائص الميزة التنافسية لابد من التركيز في المقام الأول على مسألة ديمومة الميزة التنافسية وبقائها فالميزة التنافسية تنتهي بمجرد قدرة المنافسين على تقليدها أو محاكاة ما تستند إليه وإذا ارادة المنشأة أن تحافظ على الميزة التنافسية بجلها أكثر استمرارية، فقد وصف العديد من الكتاب الخصائص التي يجب توافرها في الميزة التنافسية على المدى الطويل، ومدى قدرة المنظمة على المحافظة على مزاياها التنافسية بصفة مستمرة حيث يركز الكتاب خصائص الميزة التنافسية في الآتي: (داؤود عبد الله محمد داؤود، 2017م، ص47):

- 1- يؤدي إلى التأثير في المشتريين وإدراكهم لأفضلية ما تقدمه المنظمة
- 2- ان تكون مستمرة ومستدامة بمعنى أن تحقق المنظمة السبق على المدى الطويل وليس على المدى القصير فقط
- 3- ان تكون متجددة وفق معطيات البيئية الخارجية من جهة وقدرة وموارد المنظمة من جهة اخرى.
- 4- ان تكون مرنة بمعنى يمكن احلال ميزات تنافسية اخرى بسهولة ويسر وفق اعتبارات التغيرات الخاصة في البيئية الخارجية أو تطور موارد وقدرة المنظمة
- 5- ان يتناسب استخدام هذه الميزة التنافسية مع الأهداف والنتائج التي ترمي المنظمة إلى تحقيقها في المديين القصير والطويل.

6- تقدم الملاءمة الفريدة بين موارد المؤسسة والفرص في البيئة.

خامساً: مصادر الميزة التنافسية:

تعيش المنظمات العامة والخاصة حالة من عدم الاستقرار في بيئتها الداخلية والخارجية نتيجة كثرة الازمات التي تعصف بها التشريعات المقدرة لحركتها، هذه الطرائق أدت إلى تكوين ذات تأثير في عملية صنع الميزة التنافسية، هنالك الكثير من الباحثين قد قاموا بتصنيف مصادر الميزة التنافسية إلى مصادر خارجية ومصادر داخلية، أن العوامل الخارجية تتمثل في تغير احتياجات الزبون والتغيرات التكنولوجية، والاقتصادية والقانونية والتي تكلف المنظمة مبالغ مالية كبيرة نتيجة التغيرات الكثيرة والحديثة في السوق، وهنالك عوامل داخلية وتتمثل في الموارد وتتضمن المدخلات التي تحصل عليها المنظمة لغرض سير نشاطها وكذلك الانشطة والمهارات. (زينب السمانى عبد الرحيم، 2011م، ص 63-61).

سادساً: التكلفة المستهدفة ودورها في دعم الميزة التنافسية:

أن الوقوف على مصادر الميزة التنافسية وتشخيص نفاط القوة التي تؤثر احتمالية كونها من تلك المصادر التي تمثل مزايا تنافسية. يستلزم التحليل الاستراتيجي للبيئة الداخلية والخارجية للبيئة الداخلية والخارجية للوحدة الاقتصادية إلى جانب الوقوف على مكان الضعف التي تهدد أركان تلك الميزة، كما أن تقييم تكلفة المنافسين يتطلب التحديث المنظم لتوقعات المنافسين لتكاليف المنتجات وتقييم التكلفة النسبية مقارنة بالمنافسين الاخرين الذي يعد هام وبالأخص عند اتخاذ القرارات وهنالك عدة طرق للمحاسبة عن المنافسين منها رصد ومراقبة الموقف التنافسي وتقييم المنافس على أساس القوائم المالية المنشورة وتقييم تكاليف منتجات المنافسين. (حنان صحبت عبد الله، 2018م، ص 517).

ثانياً- الدراسات السابقة:

- دراسة: محمد، (2015م): تعتقد أن حل مشكلة البحث في الاجابة على التساؤل الرئيسي "هل يؤدي استخدام محاسبة الإنجاز إلى تطوير نظم التكاليف في ضوء الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الفلسطينية؟ هدفت الدراسة إلى استخدام محاسبة الإنجاز كمدخل لتطوير نظم التكاليف في ضوء الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الادارية بهدف قياس وتقييم الأداء، ومساعدة الشركات الصناعية الفلسطينية في تحقيق أهدافها. ومن فرضيات الدراسة: يساهم استخدام محاسبة الإنجاز في قياس وتقييم أداء الشركات الصناعية الفلسطينية بما يتلاءم مع الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الادارية. ومن نتائج الدراسة يساهم استخدام محاسبة الإنجاز في قياس وتقييم أداء الشركات الصناعية الفلسطينية بما يتلاءم مع الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الادارية. وقد أوصت الدراسة بالعمل على ضرورة تطوير نظم التكاليف المطبقة في الشركات الصناعية الفلسطينية لتكون نظم معلومات استراتيجية كفؤة من خلال الاستفادة مما جاءت به مدخل التكاليف الحديثة المتقدمة التي اقترحتها الدراسة لإدارة التكاليف والجودة.

- دراسة: مروان، (2016م) تمثلت مشكلة البحث في التساؤلات الآتية: هل يؤدي أسلوب التكلفة المستهدفة إلى دعم الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية. هدفت الدراسة إلى معرفة دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تعزيز ودعم الميزة التنافسية لدى المنشآت الصناعية، وبيان أهمية استخدام أسلوب تكلفة الجودة في الكشف عن الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج والعمل على استبعادها والتركيز على التحسين المستمر للأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج. ومن اهم فرضيات الدراسة: يؤدي أسلوب تكلفة الجودة إلى دعم الميزة التنافسية للمنشآت

الصناعية. ومن النتائج التي توصلت لها الدراسة: اتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يؤدي إلى تقليل الأخطاء والعيوب مما يساعد في خفض التكاليف وترشيد قرارات التسعير ورفع قدرة المنافسة السعرية. ومن توصيات الدراسة ضرورة قيام المنشآت الصناعية بتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة لما يحقق لها من فوائد ومزايا ومقدرة تنافسية في ظل التطورات الاقتصادية.

- دراسة: محمد، (2016م): أرجعت مشكلة البحث للتطورات المتسارعة في تكنولوجيا الإنتاج والمعلومات أصبحت نظم الموازنات التقليدية بكل أنواعها لا تفي بمتطلبات واحتياجات الإدارة من المعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ القرارات لذلك كان لزاماً على الشركات مواكبة التطور الذي يحدث في المحاسبة الإدارية والتوجه نحو التقنيات التي تمنحها النمو والقدرة على المنافسة، ولعل من أهم هذه الأساليب اعتماد مدخل المحاسبة عن الإنجاز الذي يشمل على مجموعة من المقاييس والمؤشرات التي تهدف إلى تعظيم هامش الإنجاز وتخفيض المخزون بكل أنواعه وتوفير المعلومات بدقة أكبر. هدفت الدراسة إلى التعرف على أن المحاسبة عن الإنجاز باعتبارها الوجه المحاسبي لنظرية القيود فضلاً عن أهم مقاييسها ومؤشراتها وأهم الخصائص المرتبطة بها. ومن أهم فرضيات الدراسة، هنالك إمكانية حقيقة لاستخدام مدخل المحاسبة عن الإنجاز في مجال تحسين وتطوير أداء الموازنات التشغيلية لشركات الأعمال. ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة يعد مدخل المحاسبة عن الإنجاز هو الوجه المحاسبي لنظرية القيود يعمل على توفير المقاييس التشغيلية والمالية لتقييم الأداء. وقد أوصت الدراسة بضرورة زيادة التوعية بأهمية الأساليب والمداخل الإدارية الحديثة التي تخدم عمل الشركة ومنها مدخل المحاسبة عن الإنجاز نظراً لأهميته في زيادة الإنجاز ومعالجة القيود.

- دراسة: حيدر واسماعيل، (2017م): تمثلت مشكلة الدراسة في أن جميع الوحدات تسعى إلى زيادة الأداء بهدف البقاء في سوق العمل ومواكبة التطورات المتسارعة على مستوى الجودة وتعظيم الربحية، إلا أن بعض القيود تحد من أداء هذه الوحدات وقد تصل إلى مرحلة التحكم بهذه الوحدات وليس العكس الأمر الذي دفع باتجاه البحث عن وسائل تساهم في إدارة هذه القيود وتحسين الأداء التشغيلي للوحدة الاقتصادية هدفت الدراسة إلى بيان مفهوم المحاسبة عن الإنجاز، وتقييم مدى فاعليتها كوسيلة متطورة في توفير المعلومات لمساعدة الإدارة في ترشيد قراراتها وتوضيح دور مدخل المحاسبة عن الإنجاز في تشخيص القيود التي تعيق عمل الوحدة الاقتصادية بالشكل الذي يساعد في إدارة الاختناقات ورفع مستوى الأداء. يستند البحث على فرضية رئيسية مفادها أن استخدام مدخل المحاسبة عن الإنجاز يؤدي إلى تحسين الأداء التشغيلي ومساعدة الإدارة في اتخاذ قرارات من شأنها تعظيم قيمة الوحدة الاقتصادية. أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن اتباع مفهوم المحاسبة عن الإنجاز يساعد في دعم أنشطة الإدارة في التخطيط والرقابة على التكاليف وذلك من خلال التركيز على الإنجاز وتخفيض معدلات المخزون. أما من أهم التوصيات للدراسة حث الوحدات الاقتصادية لاستفادة من المعلومات التي تقدمها تقنيات المحاسبة الإدارية بشكل عام والمحاسبة عن الإنجاز بشكل خاص لما لهذه الإدارة من دور في تقديم معلومات تساعد على رفع كفاءة الوحدة الاقتصادية وتحسين ربحيتها.

- دراسة: فلاح، (2018م): تتلخص مشكلة البحث بوجود زيادة كلفة في معظم القطاعات الإنتاجية العراقية وذلك بسبب تطبيقها لأنظمة كلفة تقليدية لا تواكب العلمي الحاصل. تهدف الدراسة إلى بيان أوجه القصور بأنظمة الإنتاج والكلفة التقليدية إضافة إلى توضيح مفاهيم وأهداف أبرز إدارة الكلفة الاستراتيجية ومنها تقنية التحسين المستمر ودورها في تحقيق الميزة التنافسية. وتمثلت الفرضية الرئيسية للبحث في الآتي: أن تقنية التحسين المستمر تركز على تحسين الأنشطة والعمليات والمنتجات وتخفيض الكلف سيزيد من قدرة الشركة على البقاء والاستمرار على مستوى المنافسة وتحقيق ميزة تنافسية. ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة تغير

طبيعة المنافسة من بيئة محلية محدودة المنافسة إلى بيئة شديدة المنافسة ذات طابع عالمي نتيجة خصخصة الدولة للقطاع العام، وازالة القيود المفروضة على عمل القطاع الخاص. وقد اوصت الدراسة: بمواجهة الظروف التنافسية الشديدة التي تعمل فيها الشركة العامة للسمنت العراقية (معمل سمنت كركوك).

- دراسة: محمد، (2018م): تمثلت مشكلة الدراسة في الاجابة على التساؤلات الآتية: هل لتطبيق محاسبة الإنجاز أثر على قياس التكلفة بهدف تطوير التقارير الداخلية؟ هل لتطبيق محاسبة الإنجاز كأداة أثر لترشيد قرارات تخطيط الربحية وتحديد تشكيلة المنتجات؟ هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق محاسبة الإنجاز في اغراض قياس التكلفة بهدف بتطوير التقارير الداخلية وكذلك معرفة أثر تطبيق محاسبة الإنجاز كأداة لترشيد قرارات تخطيط الربحية وتحديد تشكيلة المنتجات. أما اهم نتائج الدراسة يعتمد محاسبة الإنجاز في معيار الحكم على صحة القرارات الادارية على مفاهيم محاسبة الإنجاز الثلاثة هامش الإنجاز والمخزون ونفقات التشغيل ومعيار الحكم على سلامة القرار يتحدد بان اي قرار اداري سيؤدي إلى زيادة هامش الإنجاز وخفض نفقات التشغيل فان ذلك يشير إلى سلامة القرار والعكس بالعكس. أما أهم التوصيات تركيز إدارة المنشآت الصناعية الفلسطينية على هامش الإنجاز من خلال حجم المبيعات وليس كم الإنتاج لزيادة الربح الكلي للمنشأة.

#### علاقة الدراسة بالدراسات السابقة:

الدراسة الأولى تناولت استخدام محاسبة الإنجاز إلى تطوير نظم التكاليف في ضوء الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الفلسطينية، والدراسة الثانية تناولت، أسلوب التكلفة المستهدفة إلى دعم الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية، والثالثة تناولت، مدخل المحاسبة عن الإنجاز نظراً لأهميته في زيادة الإنجاز ومعالجة القيود، والرابعة تناولت، المحاسبة عن الإنجاز ودورها في تقديم معلومات تساعد على رفع كفاءة الوحدة الاقتصادية وتحسين ربحيتها، والخامسة تناولت، إدارة الكلفة الاستراتيجية ومنها تقنية التحسين المستمر ودورها في تحقيق الميزة التنافسية، والسادسة تناولت، هل لتطبيق محاسبة الإنجاز أثر على قياس التكلفة بهدف تطوير التقارير الداخلية، اما هذه الدراسة تميزت في موضوع جديد الا وهو تناولها لدراسة المحاسبة عن أهمية الإنجاز ودورها في دعم الميزة التنافسية بالنسبة للشركات الصناعية السودانية، وهو يغطي فجوة مهمة لم تتناولها الدراسات السابقة.

### 3. منهجية الدراسة وإجراءاتها.

#### منهجية الدراسة:

يعتمد الباحثان المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية، والمنهج الاستنباطي: لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات، والمنهج الاستقرائي: لاختبار الفرضيات، المنهج التاريخي: لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث.

#### تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

عينة الدراسة: تم تحديد عينة الدراسة بمواصفاتها العلمية التي تحقق أغراض الدراسة من ذوي الاختصاص من: مدير مالي، رئيس حسابات، مدير إدارة، رئيس قسم، محاسب تكاليف، مراجع داخلي، محاسب عام لتحقيق أغراض الدراسة (المحاسبة عن الإنجاز ودورها في تخفيض تكلفة الإنتاج ودعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية).

#### جمع البيانات:

تم توزيع عدد (232) استمارة على العينة المحددة مسبقاً والمستهدفة للتحقق من فرضيات الدراسة وتم جمع عدد (232) استمارة لتحليلها، أي بنسبة (100%) للخروج بنتائج دقيقة وتعميمها على مجتمع الدراسة، حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على الآتي:

#### 4. عرض النتائج ومناقشتها.

- فحص الفرضية الأولى: "تطبيق أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يُعظّم الإنجاز عن طريق تنوع المنتجات وزيادة جودتها الذي يدعم المركز التنافسي".

الجدول (1) الإحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الأولى

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى الاستجابة
1	تبني إدارة الشركة استراتيجيتها التنافسية على أساس تقديم منتجات ذات جودة عالية	3.88	0.475	0.776	الموافقة
2	إن جودة النظام الإنتاجي لا تتوقف على تحسين الإنجاز ممثلة في النقدية المحصلة وإنما تسهم في دعم الميزة التنافسية	3.60	0.608	0.72	الموافقة
3	تسعى إدارة الشركة إلى الارتقاء بجودة منتجاتها عبر تبني أسلوب المحاسبة عن الإنجاز	3.78	0.539	0.756	الموافقة
4	زيادة حدة المنافسة في سوق العمل تتطلب تطبيق المحاسبة عن الإنجاز	3.60	0.617	0.72	الموافقة
5	يلزم أسلوب المحاسبة عن الإنجاز الشركة بتقديم منتجات جديدة تتطابق مع رغبات وحاجات العملاء	3.74	0.611	0.748	الموافقة
6	أسلوب المحاسبة عن الإنجاز فلسفة إدارية قائمة على تعظيم هدف الوحدة الاقتصادية عن طريق تعظيم الإنجاز	3.60	0.594	0.72	الموافقة
7	يعمل أسلوب المحاسبة عن الإنجاز على تقييم الأداء بعد البيع	3.64	0.540	0.728	الموافقة
8	يساعد تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية على تقديم منتجات لكسب حصة سوقية إضافية	3.58	0.626	0.716	الموافقة

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2020م

من خلال الجدول (1) الذي يصف الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية الأولى التي تنص على أن: (تطبيق أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يُعظّم الإنجاز عن طريق تنوع المنتجات وزيادة جودتها الذي

يدعم المركز التنافسي) أن الأوساط الحسابية لها تقع في المدى ما بين (3.88 – 3.58) والمنوال (4) لجميع العبارات، وحسب المقياس الخماسي ليكرت فان إجابات المبحوثين هي الموافقة.

- فحص الفرضية الثانية: "تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يعمل على تحديد نقاط الاختناقات في العملية الإنتاجية لتسليم المنتج في الوقت المحدد بما يزيد من رضا العميل ويدعم المركز التنافسي".

الجدول (2) الإحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الثانية

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المنوال	الأهمية النسبية	مستوى الاستجابة
1	يؤدي تطبيق آليات حل الاختناقات وإيجاد الحلول الممكنة للمشكلات مع فلسفة المحاسبة عن الإنجاز إلى تحسين الإنجاز علاوة على دعم المركز التنافسي	3.87	0.475	4.00	0.774	الموافقة
2	التخلص من القيود التي لا تضيف قيمة للإنتاج يزيد من سرعة الإنتاج وتسليم المنتج في الوقت المحدد	3.63	0.558	4.00	0.726	الموافقة
3	تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يستبعد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للإنتاج	3.67	0.608	4.00	0.734	الموافقة
4	تعمل المحاسبة عن الإنجاز على زيادة فعالية إدارة الوقت في إطار الاختناقات مما تسهم في تسليم المنتج في الزمن المحدد	3.69	0.681	4.00	0.738	الموافقة
5	يتطلب تسليم المنتج في الوقت المحدد وضع نقاط تفتيش في كل مرحلة إنتاجية للوصول إلى نقاط الاختناق في العملية الإنتاجية	3.76	0.638	4.00	0.752	الموافقة
6	تطبيق المحاسبة على الإنجاز يساعد الشركات الصناعية في استخدام الموارد المعطلة والاستفادة منها	3.69	0.645	4.00	0.738	الموافقة
7	تطبيق المحاسبة عن الإنجاز يساعد الشركات الصناعية في التخلص من القيود الإجرائية لتسريع العملية الإنتاجية	3.78	0.457	4.00	0.756	الموافقة
8	تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يقدم صورة واضحة عن الشركة وبيئة عملها مما يزيد ثقة العملاء	3.36	0.549	3.00	0.672	الموافقة

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2020م

من خلال الجدول (2) الذي يصف الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية الثالثة التي تنص على أن: (تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يعمل على تحديد نقاط الاختناقات في العملية الإنتاجية لتسليم المنتج في الوقت المحدد بما يزيد من رضا العميل ويدعم المركز التنافسي) أن الأوساط الحسابية لها تقع في المدى ما

بين (3.87- 3.36) والمونال (4) لجميع العبارات ماعدا العبارة الأخيرة (3)، وحسب المقياس الخماسي (ليكرت) فان إجابات المبحوثين هي الموافقة.

#### الخاتمة. خلاصة بأهم النتائج.

من خلال الدراسة توصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها:

- 1- تعتمد المحاسبة عن الإنجاز على مقياس الأداء التي تركز على تقييم الأداء إلى ما بعد البيع والذي بدوره يسهم بصورة كبيرة في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية.
- 2- أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية يعمل على زيادة فعالية إدارة الوقت في إطار الاختناقات مما يسهم في تسليم المنتج في الزمن المحدد الذي يدعم المركز التنافسي في الشركة.
- 3- المحاسبة عن الإنجاز تمثل أسلوباً جديداً في مجال المحاسبة نتيجة للتغيرات المستمرة في سوق العمل والمنافسة الشديدة والتي تتطلب تنوع المنتجات وزيادة جودتها للاستمرار في المنافسة.
- 4- المحاسبة عن الإنجاز هي امتداد لنظرية القيود التي تعمل على إدارة الاختناقات مما تساعد في تسليم المنتج في الوقت المحدد لتحقيق رضا العملاء.
- 5- أسلوب المحاسبة عن الإنجاز يركز على الهدف الأساسي للشركة وهو تعظيم الأرباح الناتجة عن عملية البيع الفعلي وليس مجرد الإنتاج.

#### التوصيات والمقترحات.

بناءً على هذه النتائج يوصى الباحثان ويقترحان الآتي:

- 1- زيادة الوعي والثقافة لدي العاملين في الشركات الصناعية بأهمية المحاسبة عن الإنجاز ومساهمتها في اضافة قيمة للشركة وتحسين الوضع التنافسي.
- 2- ضرورة اهتمام القائمين في الشركات الصناعية التي تطبيق على انظمتها الإنتاجية أسلوب المحاسبة عن الإنجاز بتبي الادوات المتطورة وفي مقدمتها نظرية القيود في سبيل خفض التكلفة وتعظيم الإنجاز في الاجل الطويل والقصير.
- 3- ضرورة اهتمام الشركات الصناعية بالأساليب الادارية الحديثة والاستفادة من التطور التكنولوجي في ظل المنافسة الشديدة.
- 4- ضرورة استمرار البحث والدراسة في الادوات التي يثيرها أسلوب المحاسبة عن الإنجاز وعلاقتها بالأساليب المختلفة التي تسهم في دعم التنافس.
- 5- إجراء دراسات استقصائية عن مستوي تطبيق الشركات الصناعية السودانية لأسلوب المحاسبة عن الإنجاز لتفسير أسباب عدم تطبيق في العديد من الشركات.

#### قائمة المراجع.

- ايمان عبد محمد (2013): علاقة إدارة المعرفة الاستراتيجية وأثرها على تحقق الميزة التنافسية -دراسة استطلاعية في شركات اساسيا بالموصل، (كلية الحداية، مركز الدراسات المستقبلية، العدد (41) 2013)، ص24.
- بسام حسن مجمد حسين (2017): الإعلان عن توزيعات الأرباح وأثره على قرارات الاستثمار ودعم الميزة التنافسية، دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة بسوق الخرطوم لأوراق المالية، (جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة، 2017م)، ص129-128.

- جمال عبد الحميد على عبد السميع (2010): أثر راس المال الفكري في الميزة التنافسية - دراسة تطبقه على بنوك القطاع التجاري، (جامعة بني سويف، كلية التجارة، السنة الثلاثون، العدد الثاني، مجلد اول، 2010)، ص192.
- حسن على الزعبي (2010): أثر نظم المعلومات الاستراتيجية في تحقيق التفوق التنافسي، المؤتمر العلمي الأول، "اقتصاديات الاعمال في ظل عالم متغير"، جامعة العلوم التطبيقية الأهلية، عمان 2010م، ص55.
- حسن على هامان (2006): الموارد البشرية كمدخل للميزة التنافسية والتحديات المعاصرة للإدارة العربية (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الادارية)، ص653
- حنان صحبت عبد الله (2018): استعمال تقنية التكاليف على أساس الأنشطة الموجهة بالوقت (TDABC) في تخفيض التكاليف -دراسة تطبقه في الركة العامة للصناعات الكهربائية والالكترونية، (جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد)، ص517.
- داؤود عبد الله محمد داؤود (2017): التخطيط الاستراتيجي ودوره في تحقيق الميزة التنافسية بالتطبيق على شركات الاتصالات العامة بالسودان رسالة ماجستير غير منشورة في الإدارة، (جامعة النيلين: كلية الدراسات العليا)، ص47
- راشد امال راغب (2002): فاعلية تقويم الموارد البشرية وتأثيرها في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمة، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا اطروحة دكتوراه في مجال التكاليف والمحاسبة الادارية 2002م)، ص162
- الرزيقات خالد خلف سالم، ونور محمود ابراهيم (2012): أثر القيادة في تحقيق الميزة التنافسية -كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد (23)، 2012، ص8.
- زروخي فيروز سكر (2011): دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمات، (الجزائر: جامعة حسيبة بن بو على الشلف، الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الاعمال العربية في ظل الاقتصادات الحديثة، يومي 13، 14، 2011م)، ص13-14.
- زينب السماني عبد الرحيم (2011): أثر الافصح المحاسبي الانتقائي على قرار الاستثمار في الاسهم، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، (القاهرة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، قسم المحاسبة، 2011م)، ص61-63
- السرحان عطا الله فهد (2005): دور الابتكار والابداع التسويقي في تحقيق الميزة التنافسية -دراسة ميدانية على البنوك التجارية الاردنية، اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الدراسات المالية والادارية، جامعة عمان العربية، ص92.
- العاني على فائق جميل (2004): دور إدارة المعرفة في تحقيق الميزة التنافسية، (العراق جامعة بغداد دراسة حالي الشركة العالمية لصناعة البطاريات والشركة العامة للصناعات الكهربائية رسالة ماجستير غير منشورة في مجال إدارة الاعمال، م2004)، ص82.
- مروان يحيى حفيظ الزبيدي (2016): دور أسلوب التكلفة المستهدفة وتكاليف الجودة في دعم الميزة التنافسية، دراسة ميدانية على الشركات الصناعية (حضر موت، اليمن)، (جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة في فلسفة المحاسبة 2016م)، ص164.
- مصطفى يوسف كافي (2012): الاقتصاد المعرفي، (عمان مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع 2012)، ص203.

- مها سليمان نصر فرح (2015): دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في دعم الميزة التنافسية للمنشآت- دراسة ميدانية على المدارس الثانوية الخاصة بولاية الخرطوم، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2015م. ص63.
- هاشم فوزي العبادي، جليل كاظم العارض (2012): نظم إدارة المعلومات منظور استراتيجي (عمان: دار صفاء للنشر، ص200.
- وهابي كلثوم، (2017): دور الابداع في ابراز ميزة تنافسية في منظمات الاعمال، (الجزائر، جامعة البويرة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، العدد السابع جوان، ص321
- يوسف احمد محمد (2017): أثر تطبيق الهندرة في تحقيق الميزة التنافسية-دراسة ميدانية على شركة بترودار لعمليات البترول المحدودة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، ص27.