

أثر تطبيق المحاسبة الرشيفة على الأداء المالي في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية

محمد عيسى سالم شديد

ملخص الدراسة

هدفت الدراسة الى معرفة اثر تطبيق ادوات المحاسبة الرشيفة على الاداء المالي في الغذائية في جنوب الضفة الغربية وذلك من خلال مدى كفاية المعلومات التي تقدمها المحاسبة التقليدية وذلك لتحسين وتطوير مستوى الاداء المالي، بالاضافة الى البحث في مدى الوعي باهمية تطبيق ادوات المحاسبة الرشيفة من خلال التحسين المستمر ومخطط ربط قياس الاداء المالي والتي تعمل على القضاء على مختلف انواع الضياع والهدر من اجل الوصول الى ادنى التكاليف في مختلف العمليات والمراحل الانتاجية، وقد تم تصميم استبيان لغرض معرفة الاثر وتم اختيار عينة مكونة من 45 مجيب وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لاختبار الفرضيات، وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج من اهمها ضرورة تطبيق ادوات المحاسبة الرشيفة كونها توفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات واعداد التقارير بوضوح وسهولة مما يؤثر على الاداء المالي بشكل ايجابي، وتبين وجود علاقة ذات دلالة احصائية قوية بين تطبيق ادوات المحاسبة الرشيفة وتعزيز الاداء المالي واوصت الدراسة بضرورة توسيع فكرة استخدام ادوات المحاسبة الرشيفة من طرف المحاسبين والاداريين ومتخذي القرارات.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الرشيفة، الاداء المالي، الضياع والهدر

Abstract

The study aimed to determine the impact of applying lean accounting tools on the financial performance of food in the southern West Bank, through the adequacy of the information provided by traditional accounting in order to improve and develop the level of financial performance, in addition to researching the extent of awareness of the importance of applying lean accounting tools through continuous improvement. And a scheme for linking financial performance measurement, which works to eliminate various types of loss and waste in order to reach the lowest costs in various operations and production stages. A questionnaire was designed for the purpose of knowing the impact, and a sample of 45 respondents was selected. The descriptive analytical approach was used to test the hypotheses. The study concluded To a set of results, the most important of which is the necessity of applying lean accounting tools as they provide the information necessary to make decisions and prepare reports clearly and easily, which affects financial performance in a positive way. It was found that there is a strong statistically significant relationship between applying lean accounting tools and enhancing financial performance. The study recommended the need to expand the idea of using Agile accounting tools for accountants, administrators and decision makers.

Keywords: lean accounting, financial performance, loss and waste.

مقدمة

ان التطورات الهائلة في البيئة التكنولوجية والاقتصادية والمالية والمنافسة الشديدة ما بين الشركات الصناعية وتغير اذواق المستهلكين وتقديم منتوجات تتلائم مع رغبات الزائن اصبحت المحاسبة التقليدية المبنية على نظام الانتاج الواسع قاصرة في بعض ممارساتها على مواكبة التطور التكنولوجي والاقتصادي، الامر الذي استدعى الشركات الى تبني اساليب وادوات حديثة وذلك من اجل تعظيم القيمة المضافة لانشطتها الاقتصادية، وحيث ان المحاسبة الرشيقة تساعد في صناعة افضل القرارات والتحسين الرشيد متوسط وطويل الاجل من خلال التقارير والمعلومات المالية وغير المالية وذلك لتوفر معلومات مفيدة لمدراء والعاملين في الشركات لاتخاذ القرارات الرشيقة بواسطة ادواتها المحكمة التي تعمل على القضاء على التكاليف الزائدة المتعلقة بالمحاسبة التقليدية، وتركز على تحقيق قيمة مضافة للعملاء ومتطلباتهم والتحسين المستمر واتخاذ القرارات التي تؤدي الى تخفيض وقت الانتاج وتخفيض التكاليف، وتحسين التسعير والايادات والربحية وتحسين الاداء المالي والحصة السوقية للشركة.

مشكلة الدراسة

من المعروف ان تطبيق ادوات المحاسبة التقليدية يصاحبها العديد من المشكلات المتعلقة بالمعلومات التي تخص الجانب المالي وتحد من الضياع والهدر في الموارد، ومع تطور نظم الانتاج وطرقه واساليبه فانه لا بد من ايجاد طرق محاسبية تواكب هذا التطور وخاصة تخفيض التكاليف، ومن هنا برزت مشكلة الدراسة من خلال معرفة اثر تبني المحاسبة الرشيقة على الاداء المالي في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية ويتفرع عن هذا السؤال الاسئلة الفرعية الاتية

1. ما مدى توفر مؤشرات تطبيق ادوات المحاسبة الرشيقة في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية؟

2. ما اهم طرق تحسين الاداء المالي في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية؟

اهداف الدراسة

1- معرفة درجة الوعي بمنافع المحاسبة الرشيقة في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية

2- معرفة مدى تطبيق ادوات المحاسبة الرشيقة في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية.

3- معرفة معوقات تطبيق ادوات المحاسبة الرشيقة.

اهمية الدراسة

تبرز أهمية هذه الدراسة من ان التحول من استخدام ادوات واساليب المحاسبة التقليدية في تخفيض التكاليف وتحسين الاداء المالي الى استخدام ادوات ومفاهيم المحاسبة الرشيقة من خلال بعض ادواتها كالتكلفة المستهدفة والتحسين المستمر والحد من الهدر والضياع وخراطط تيار القيمة وذلك من اجل توجيه الموارد المتاحة بشكل فعال والتقليل من التكاليف لغايات تطوير الاداء المالي باعتباره مطلباً للاطراف المختلفة العاملة في الشركة.

فرضيات الدراسة

بناء على ما سبق يمكن صياغة الفرضيات الآتية

- 1- يوجد وعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الاداء المالي في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية.
- 2- يوجد اهتمام بتحسين الاداء المالي في الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية.

انموذج الدراسة

المتغير

المتغير المستقل

المحاسبة الرشيفة

الاداء المالي

منهجية الدراسة

لمعالجة الفرضيات المقترحة، والاجابة عن الاسئلة المطروحة، تم إعتداد المنهج الوصفي التحليلي كونه الأكثر ملاءمة في تناول هكذا موضوعات، حيث سيتم جمع البيانات اللازمة من أجل الدراسة من المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب والمقالات والدراسات السابقة وغيرها، لتكوين الاطار النظري للدراسة، والمصادر الأولية ستكون من خلال توزيع استبانة على عينة من مدراء الشركات الغذائية والعاملين في الادارة التشغيلية وبعض المختصين في الشأن النقدي والمالي، ثم العمل على تحليل النتائج للوصول الى توصيات الدراسة.

مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الغذائية في جنوب الضفة الغربية عينة من مدراء الشركات الغذائية والعاملين في الادارة التشغيلية وبعض المختصين في الشأن النقدي والمالي.

الاطار النظري والدراسات السابقة

تعريف المحاسبة الرشيفة

ان اصل مفهوم المحاسبة الرشيفة مشتق من التفكير الرشيق او الانتاج الخالي من الفاقد، فهي تعتبر اطار تصوري لادارة الشركات الخالية من الفاقد، وقد تم تعريفها على أنها:

1- هي عبارة استراتيجيات الاعمال: ان الغرض منها دعم المنشآت الرشيفة، فهي تسعى الى الانتقال من اساليب المحاسبة التقليدية الى نظام يقيس ويحفز افضل الممارسات التجارية في الشركات الرشيفة(عيسى، ومحسن، 2015).

2- هي عملية القضاء على الضياع في عمليات الانتاج وتقليل وقت تدفق العمليات الانتاجية وتوفير بيانات صحيحة وتحسين الجودة في المنتجات ومرونة اكثر لتلبية متطلبات الزائن والسوق(الداوودي، والشمري، 2017).

3- هي نظام يزود المؤسسة بالمعلومات الملائمة والدقيقة للمساعدة في اتخاذ القرارات السليمة والتي تؤدي الى زيادة الربحية وزيادة التدفق النقدي، وتستخدم المحاسبة

الرشيقة بعض الادوات التي تساعد في القضاء على الفاقد عن طريق ازالة الانشطة التي تضيف قيمة للمنتج (maskel&Baggalley,2006).

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريفها بانها نظام اداري متكامل يهدف الى ازالة الهدر والضياع من خلال تطبيق المبادئ واستخدام الادوات التي تساعد في التخلص من الانشطة التي لا تضيف قيمة للزبون.

خصائص المحاسبة الرشيقة

تتميز المحاسبة الرشيقة بجملة من الخصائص منها:

- 1- تقديم معلومات دقيقة لتسهيل عملية اتخاذ القرارات.
- 2- تحديد وفورات مالية للمحاسبة الرشيقة والتركيز على الاستراتيجيات التي تتطلب ادراك القوائم.
- 3- دعم الثقافة الرشيقة من خلال تحفيز العاملين وتوفير المعلومات الملائمة وتشجيع التحسين المستمر في كل الوحدات الاقتصادية.
- 4- التشجيع والتحفيز على التحسين الخالي من الفاقد على المدى الطويل من خلال توفير معلومات إحصائيات
- 6- خالية من الفاقد وتقل المسؤولية داخل الوحدة الاقتصادية.
- 7- تشجيع المؤسسة على التركيز على قياس قيمة العملاء والاعتماد على الطلب والاحتياجات لتحقيق رضا الزبون.

اهمية المحاسبة الرشيقة

تتمثل أهمية المحاسبة الرشيقة في ما يلي:

- 1- توفير معلومات واضحة وصحيحة في الوقت المناسب لجعل التغيرات الرشيقة في مجملها منظمة، وكذلك لاجراء تغييرات في وضع القرار الذي يؤدي إلى زيادة في الانتباه إلى مبدأ الحفاظ على الزبون، والتطور والربحية.
- 2- حماية ثقافة الرشاقة من خلال تشجيع الموظفين في الوحدة وتنقيفهم وتوفير معلومات قابلة للتنفيذ وتعزيز التحسين المستمر في كل مستلزمات الوحدة.
- 3- إستخدام أدوات الرشاقة لازالة مصادر الهدر الناتجة عن العمليات المحاسبية الزائدة في الرقابة.
- 4- تخفيض التكاليف للتخلص من الفاقد من العمليات غير الضرورية في المنشأة.

اهداف المحاسبة الرشيقة

تهدف المحاسبة الرشيقة إلى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين، وترتكز باستمرار في الحد من جميع أنواع الضياع الموجودة في العمليات ومن أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة الرشيقة إلى تحقيقها ما يلي (القيصر، 2017).

- 1- توفير معلومات مهمة ومفيدة للعمل بشكل فعال وذلك لتطبيق الإنتاج الرشيق وعمليات التصنيع والصيانة.
- 2- زيادة المبيعات من خلال توفير معلومات أفضل لاتخاذ القرار.
- 3- حذف الأنشطة غير المضيئة للقيمة والقضاء على الهدر والتحسين المستمر.
- 4- التحديد الواضح للأثر المالي للتحسينات الرشيقة
- 5- العمل على التحفيز الرشيق على المدى الطويل عن طريق الترشيح الذي يركز على معلومات ومقاييس الأداء الرشيق التي تعد جزء الزاوية في الإدارة والرقابة البصرية لخلايا الإنتاج الرشيق.
- 6- توفير معلومات ملائمة ودقيقة وفي الوقت المناسب تكون قابلة للفهم مما يؤدي إلى التحفيز نحو التحول الرشيق في جميع أقسام الشركة والمساعدة في اتخاذ القرارات بشكل سريع مما يؤدي إلى زيادة قيمة الزبائن.
- 7- الالتزام بمبادئ المحاسبة الدولية المقبولة قبولاً عاماً، وأنظمة التقارير الخارجية ومتطلبات إعداد التقارير الخارجية.

مبادئ المحاسبة الرشيقة

هناك مجموعة من المبادئ التي تستند إليها المحاسبة الرشيقة تتمثل فيما يلي (الطيب، 2017).

1- الأعمال المحاسبية الرشيقة

يعتمد هذا المبدأ على تطبيق الأساليب الرشيقة على العمليات المحاسبية، حيث أن معظم العمليات تحتوي على الضائع أو المواد، وبالتالي تستخدم بعض الأدوات للقضاء على الهدر أو الضائع، ويجب أن تكون أدوات المحاسبة الرشيقة المستخدمة للقضاء على الهدر دقيقة وتطبق على كل من الرقابة والقياس، حيث يستخدم هذا المبدأ بعض الأدوات التي تطبق الرقابة للعمليات، ومن تلك الأدوات "خريطة تيار القيمة والتكلفة المستهدفة وأسلوب كايزن وصندوق النقاط.

2- العمليات المحاسبية الداعمة للرشاقة

والمقصود هنا مجموعة التقارير والطرق التي تساعد في التحول إلى الرشاقة وما تتضمنه من معلومات والتي تعمل على التحسين المستمر داخل الوحدة، إذ تعكس التقارير الرشيقة البيانات والمعلومات المالية وغير المالية لتيار القيمة داخل الوحدة وليس المنتجات

الفردية أو العمليات أو الأنشطة، كما أن المحاسبة الرشيقة تركز على فهم وقياس كيفية إنشاء قيمة للزبائن من خلال استخدام المعلومات لبناء علاقات مع الزبائن وتصميم المنتجات والتسعير والتحسين.

3- وضوح المعلومات وتوظيفها في الوقت المناسب

يشير **David Paino** إلى أن المحاسبة الرشيقة توفر تقارير مالية وتشغيلية مفهومة وواضحة وسهلة الاستخدام ويمكن لأي مستخدم داخل الوحدة أو خارجها أن يفهم محتوياتها والمعلومات الواردة فيها، فالمعلومات الواردة في كشف الدخل تقدم معلومات شاملة وسهلة وبالوقت نفسه ولا تكاد تكون أكثر صعوبة في كشف موازنة أسرة معينة، ولهذا فهي سهلة ولا تحتوي على معلومات مضللة ومربكة وتتعلق بالتكاليف المعيارية، ويعد كشف الدخل الرشيق بشكل شهري أو أسبوعي.

4- التخطيط واعداد الموازنات من منظور الرشاقة

يتم التخطيط من المنظور الرشيق عن طريق استخدام بعض أدوات المحاسبة الرشيقة مثل " التخطيط التشغيلي والتخطيط المالي" الأمر الذي ينتج عنه وضع خطة متكاملة للوحدة إذ تكون هذه الخطة على كل مستوى من مستويات تيارات القيمة، ويمكن أن تعد هذه الخطط بشكل سنوي أو فصلي لسهولة مقارنتها مع الخطط الاستراتيجية التقليدية التي كانت تعد ل 3-5 سنوات لصعوبة إعدادها وتعقيدها.

5- تعزيز ضوابط الرقابة الداخلية المحاسبية

كانت وما زالت الرقابة الداخلية محل إهتمام المحاسبة والمحاسبين ولا يمكن أن تتجاهل المحاسبة الرشيقة الرقابة الداخلية بأي شكل من الأشكال لاسيما وهي تتمتع بسهولة كبيرة في تطبيق الأمر الذي يجعل البعض يشك بركاكة تطبيقها، ولكن في الحقيقة لا تتجاهل المحاسبة الرشيقة الرقابة الداخلية بل عملت على دعمها وتعزيزها، وهناك العديد من الأساليب التي تعمل على الرقابة الداخلية مثل أداة "مصفوفة القضاء على المعاملات"، وهي تعتبر أداة أساسية تعمل على القضاء على كل العمليات التقليدية غير الضرورية وتميز العمليات الرشيقة داخل الوحدة وكل ذلك دون المساس بقوة الرقابة المالية والتشغيلية.

مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة

هناك أربعة مجالات أو أبعاد لاستعمال المحاسبة الرشيقة تتمثل في ما يلي (محمد، 2013).

المجال الأول: ممارسات التصنيع: في الإنتاج على شكل دفعات وجدولة الدفع إلى تدفقات الإنتاج

يتم إستخدام مجالات التصنيع الرشيق إبتداءً من التغيرات في الإنتاج على شكل دفعات وجدولة الدفع إلى تدفقات الإنتاج وجدولة السحب، والاتجاه الرئيسي لتحوله هو القضاء المطلق على الضياع الذي يتطلب عقلية جديدة والعمل يجب أن يصنف ضمن الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة من منظور العميل.

المجال الثاني: الممارسات المحاسبية

إن لمجال الممارسات المحاسبية مجالات رئيسية تتمثل في العمليات المحاسبية، وإدارة التكاليف والرقابة المالية، حيث أن العمليات المحاسبية يجب أن تركز على العمليات وليس النتائج، والتشديد على القضاء على العمليات التي لا تضيف قيمة في مفهوم المحاسبة الرشيقة وكذلك مع منافع إضافية للمهام الأقل تعقيدا والحاجة إلى الأشخاص لأداء تلك المهام ومشاركة العملاء في تط وير المنتجات الجديدة.

المجال الثالث: قياسات الأداء

إن مجالات قياس الأداء يعكس إستراتيجية الرشاقة في بيئتها، حيث يجب أن تكون المقاييس سهلة وبسيطة الفهم لأن أغلب المستفيدين غير ماليين أي لا يملكون معرفة في الجانب المالي، وأن تكون في الوقت المناسب أو أن تكون هذه القياسات تتضمن خدمة الزبون ووقت الدورة والحد من الخل.

المجال الرابع: إدارة الاستثمار

تسعى الإدارة الرشيقة إلى إعادة هيكلة جذرية للمنظمة عن طريق تيار القيمة، وذلك بهدف تبسيط العمليات التجارية الكبيرة لتحسين خدمة الزبائن وتحسين الكفاءة والربحية والبعد النهائي للمحاسبة الرشيقة والذي يتمثل في إدارة الاستثمار ويشمل أكثر من خطة عامة.

الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية

إن المحاسبة التقليدية تعتمد بشكل طبيعي على الإنتاج الواسع وذلك لتحقيق وفورات في الحجم من خلال فترات طويلة من أجل تلبية متطلبات الزبائن واستخدام حصص كبيرة منه تحقيق أهداف المؤسسة، أما المحاسبة الرشيقة تعمل بنظام يقضي على الإنتاج بكميات ضخمة وتخفيض التكاليف بشكل عام في جميع أنحاء المؤسسة وذلك لزيادة ربحها (عابدين، وجاية، 2017)

ويمكن تحديد نقاط الاختلاف بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية كالآتي:

1- يكون هدف التكلفة في المحاسبة التقليدية هو المنتج بينما هدف التكلفة في المحاسبة الرشيقة هو تدفق القيمة

2- الأساس المستخدم في المحاسبة التقليدية هو العمل المباشر بينما الأساس المستخدم في المحاسبة الرشيقة هو تدفق القيمة .

3- تركيز المحاسبة التقليدية على الأداء المالي بينما تركز المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي والتشغيلي

4- في المحاسبة التقليدية تعتمد بعضها على التكاليف المعيارية بينما في المحاسبة الرشيقة لا تعتمد على التكاليف المعيارية بسبب تعدد أنماط المنتجات.

آليات المحاسبة الرشيقة

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى أهم الأدوات التي جاءت بها المحاسبة الرشيقة وكذلك خطوات تطبيقها.

الفرع الأول: أدوات المحاسبة الرشيقة

من أجل تحقيق الأهداف ضمن نظام المحاسبة الرشيقة لابد من وجود مجموعة من الأدوات التي تساعد للوصول إلى تلك الأهداف، فجاءت المحاسبة الرشيقة بمجموعة من الأدوات والمتمثلة في (النعمي، والبكري، 2017).

أولاً: خارطة تيار القيمة: Value Stream Mapping

تعتبر خرائط تيار القيمة من الأدوات الرئيسية في المحاسبة الرشيقة والمؤسسات الرشيقة، والغرض منها مشاهدة تدفق المواد والمعلومات، وتعتبر نقطة الانطلاق للمحاسبة الرشيقة، وتهدف إلى خلق قيمة للزبون.

1-أنواع تدفق القيمة:

- تدفق القيمة للأوامر المنجزة: وتتضمن كل الخطوات اللازمة لتزويد المنتجات الحالية للزبائن الحاليين ابتداءً من وقت استلام طلب الزبون إلى غاية التسليم له.
- تدفق القيمة للمنتج الجديد: يمثل تطور كل المنتجات الجديدة للزبائن الجدد وتشمل هندسة التصميم، الإنتاج، العمليات، التكاليف المستهدفة.... إلخ.
- تدفق القيمة للمبيعات والتسويق: يركز هذا النوع على اكتساب الزبائن الجدد للمنتجات الحالية، والزبائن الحاليين على المنتجات الجديدة.

وتعرف خارطة تيار القيمة على أنها: عملية مبسطة تلخص بشكل مرئي تدفق المواد والمعلومات التي تحدث في العملية من أجل وضع تصور للحالة المستقبلية بأداء أفضل بكثير مما كانت عليه.

2-خطوات تطبيق خارطة تيار القيمة: تمر خارطة تيار قياس القيمة بخمس مراحل

نذكرها:

- عائلة المنتج.
- رسم خارطة الحالة الحالية.
- تحليل خارطة للحالة الحالية.
- رسم خارطة للحالة المستقبلية.
- خطة العمل وتطبيقها.

ثانياً: التكلفة المستهدفة: TC (Target Cost)

يمكن تعريف التكلفة المستهدفة على أنها (Noreen& Garrison,2008)

نظام لتخطيط الأرباح وإدارة التكلفة تعتمد على سعر البيع كمؤشر أساس يأخذ في اعتباره متطلبات ورغبات العميل، ويتطلب نظام التكلفة المستهدفة أن يكون هناك فريق عمل يضم كافة التخصصات ويعمل على إدارة التكلفة في المراحل الأولى للإنتاج، ويستمر خلال دورة حياته وتعتبر أنشطة سلسلة القيمة جزء من نظام التكلفة المستهدفة ويعتبر مدخل التكلفة المستهدفة مدخل حديث وطريقة حديثة لتحديد التكلفة" وللتكلفة المستهدفة أداتين تقوم عليها هما ما يلي:

هندسة القيمة: هي عملية تحليل تفاضلي بين الأنواع والمستويات المختلفة لوظائف المنتج وخصائصه وبين التكلفة الكلية للمنتج.

التحليل المفكك: وهي عملية تقويم منتجات المنافسين من أجل تحديد الفرص لتحسين المنتج وتخفيض

التكاليف، إذ يتم تحليل منتجات المنافسين لتحديد وظائفها وتصميماتها وتوفير رؤية واضحة حول العمليات المستخدمة في إنتاج كل منتج وتكاليف صنعها.

ثالثاً: التحسين المستمر: Kaizen

يعرف التحسين المستمر على أنه (النعيمة، والبكري، 2017)

"البحث عن الإجراءات والتحسينات المستمرة في التكاليف والمواد والعمل والطرق من خلال تشجيع الاقتراحات والأفكار من قبل فرق العمل في الوحدة الاقتصادية".

1-خطوات التحسين المستمر: يمر التحسين المستمر بأربعة خطوات نذكرها:

- **التخطيط:** يقوم فريق العمل في هذه المرحلة باختيار موضع التحسين، ويتم توثيقه من خلال تحليل البيانات باستخدام طرق التحليل المختلفة مثل قوائم الفحص ومخطط السبب والنتيجة والمدرجات والأشكال والبيانات وغيرها وتم تحديد أهداف التحسين والتكاليف والمنافع المترتبة على البدائل لتحقيق تلك الأهداف.

- **التنفيذ:** يسمى فريق العمل لتنفيذ الخطة ومراقبة تقدمها وجمع البيانات بشكل مستمر لقياس التحسين في العملية الخاضعة للتحسين وإعادة النظر إليها إن دعت الحاجة إلى ذلك.

- **المراجعة:** في هذه المرحلة يقوم فريق العمل بتحليل البيانات التي تم جمعها في المرحلة الثانية للوقوف على مدى تحقيقهم للأهداف المرغوبة والمحددة في مرحلة التخطيط وفي حالة وجود أي خلل أو قصور فلا بد أن يعاد تقويم الخطة أو إيقاف العمل.

- **التصحيح:** أو ما يسمى بالتحسين بناء على نتائج التقويم، وهنا إذا كانت نتائج التقويم جيدة يتم توثيق العملية المحسنة وتبليغها لكل العاملين وتدريبهم على تنفيذها، أما إذا كانت النتائج غير جيدة يتم تعديل الخطة.

خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة

من أجل تطبيق وتنفيذ نظام المحاسبة الرشيقة لابد من أن تمر عبر خطوات تحولها من النظام التقليدي إلى النظام الحديث للمحاسبة، فلخصت مجموعة هذه المراحل في النقاط التالية: (محفوظ، 2014)

- 1- التعرف على نظام الإنتاج الجديد والحالي للمؤسسة.
- 2- تحديد كيفية بدء مدخل محاسبة ترشيد الفاقد وما هي الأهداف المرجوة من تطبيقه.
- 3- تشكيل هيكل تنظيمي للمؤسسة يقدم توضيح لتيار القيمة داخل النظام الإنتاجي وانشاء قائمة تفصيلية للمنتجات واستراتيجية النمو.
- 4- تكوين نظام يعتمد على تخفيض الفاقد في جميع المراحل الإنتاجية للمنتج وتحسين تدفق وإنسياب العمل وأن يكون الإنتاج حسب حاجة السوق والعملاء.
- 5- تعزيز الثقافة والعلاقات بين المؤسسة ومورديها وعملائها لكي يكون لدى افراد المؤسسة إحساس مستمر بوجود حاجة للتحسين عن طريق التخلص من الفاقد في جميع أنشطة المؤسسة وتحديد موقعه وأماكن تدفق القيمة وكذلك التطوير في جودة المنتجات بما يحقق رغبات العملاء.
- 6- تعليم المدير والطاخم المالي استراتيجية تدفق القيمة بأستراتيجية الترشيح من أجل عمليات إتخاذ القرارات المناسبة وذلك باستخدام أدوات المحاسبة الرشيقة.

الدراسات العربية والاجنبية

دراسة (خلود محمد بشير الطيب، 2022)

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من مدى توفر المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، والتحقق من مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في هذه الشركات و تهدف كذلك إلى التعرف على المحاسبة الرشيقة و التعرف على الشركات الصناعية في قطاع غزة، وقد تمثلت طريقة الدراسة في إختيار عينة عشوائية مكونة من 120 شركة صناعية، حيث تم توزيع 120 استبانة على المدراء والمحاسبين العاملين في الشركات في قطاع غزة، و قد تم إسترداد 104 إستبانة أي بنسبة 88 . 66%

و لقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أنه يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة ويتبين ذلك من خلال قيام هذه الشركات بتطبيق نظام إداري قادر على تحقيق الأهداف المخطط لها عن طريق قيامه بكل من التخطيط و التنظيم والرقابة دون أي هدر في الوقت، وقيامها كذلك بتطبيق نظام فعال للمعلومات المحاسبية يقوم بتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة في الوقت المناسب مما يعزز عملية اتخاذ القرار، مجموعة من التوصيات من بينها ضرورة استمرار الشركات الصناعية باتباع الأساليب الإدارية الحديثة والتطلع إلى كل ما هو موجود في العلوم الإدارية، وضرورة الاهتمام والسعي نحو تطوير نظم المعلومات المحاسبية واستحداث كل ما هو جديد وكذلك ضرورة قيام هذه الشركات الدراسة الجيدة الأساليب المحاسبة الرشيقة و العمل على تطبيق أدواتها للاستفادة مما حققه هذا النظام .

(دراسة محمد، 2022)

هدفت هذه الدراسة بصورة رئيسية إلى التعرف على المحاسبة الرشيقة من حيث المفهوم والمبادئ و الأهداف والمتطلبات ومعرفة تقنيات وأدوات المحاسبة الرشيقة، ومحاولة تحديد خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة لتخفيض التكاليف وكذلك لتحديد الإجراءات العملية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات العراقية، ولقد تم اعتماد طريقة المشاهدات اليومية لسير العملية الإنتاجية وبالتعاون مع مسؤولي الأقسام، ثم إختيار أحد منتجات الشركة وهو السخان الكهربائي سعة " 120 لتر" والذي يعد منتجا رئيسيا فيها، ولمعرفة مدى إمكانية استخدام أسلوب المحاسبة الرشيقة في المعمل الذي ينتج هذا المنتج من خلال محاولة القضاء على الضياع في النشاطات والمهام المختلفة ومن ثم تخفيض التكاليف

ولقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها عدم ملائمة أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة " ABC " مع المحاسبة الرشيقة لأنه لا يوضح العلاقة بين الأنشطة ورضا الزبون، كما أنه يمكن استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة للشركات عينة البحث من تخفيض التكاليف، فقد تم تحقيق وفرة مالية للشركة العامة للصناعات الكهربائية بمقدار 42350658 دينار لانتاج للوحدة الواحدة وزيادة سرعة الاستجابة والمرونة والجودة وتلبية طلبات الزبون وتخفيض تكاليف المخزون النام والمخزون للإنتاج، وبناء على ما ورد من استنتاجات تم تقديم مجموعة من التوصيات من أهمها أنه على الشركات بصورة عامة والشركات قيد البحث بصورة خاصة التفكير التحول إلى الإنتاج الرشيق بسبب تعدد احتياجات الزبائن، وكذلك الالتزام بخارطة تيار القيمة من خلال نظام يظهر فيه كافة الأنشطة والخطوات والإجراءات التي تتضمنها كل دورة من دورات العمل، بالإضافة إلى الاهتمام بإعادة الترتيب الداخلي لمصنع الشركة العامة للصناعات الكهربائية وذلك لتقليل أوقات التحويل داخل القسم أو بين الأقسام المختلفة لتحقيق أفضل انسياب للمصنع.

(دراسة عبد الجليل، 2018)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الجانب النظري للمحاسبة الرشيقة وأحد أدواتها "صندوق الأداء" ومحاولة استخدام الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الرشيقة في الواقع العملي متمثلاً في رفع الأداء وتقويم الأداء الصحي، ولقد تم اعتماد الباحث في هذه الدراسة على إجابة سؤال البحث عن عملية تقويم الأداء لإحدى الوحدات الصحية مستعيناً بأحد أساليب المحاسبة الرشيقة، حيث قد تم اعتماد أسلوب صندوق النقاط في هذه العملية، إذ افترض الباحث فرضيتين أساسيتين هما أنه هناك هدر حقيقي لموارد الوحدة الصحية، وإذا ما تم استخدام صندوق الأداء في الوحدة الصحية فإنه سوف يقضي على الهدر الموجود ويرفع من كفاءة الوحدة الصحية، وقد تحقق الباحث من صحة الفرضيتين وأثبت نجاحهما في هذا البحث.

ولقد توصل الباحث إلى عدة استنتاجات أهمها أنه هناك هدر حقيقي في الوحدة الصحية سببه عدم الرقابة الموارد بالدرجة الأولى، وعدم وجود نظام كفؤ يمكن من السيطرة على صرف المواد والتجهيزات الطبية، أما التوصيات فقد أوصى الباحث بضرورة تطبيق صندوق النقاط "الأداء" بكل تفاصيله في وحدة الرقابة الداخلية والتدقيق مما ينعكس إيجابياً على رفع وتقويم الأداء في الوحدة الصحية.

(دراسة (VINEETA ARORA، 2016)

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار مدى تأثير دمج طريقة تقدير تكلفة التدفق (vsc) في بيئة رشيقة للمساعدة على تعزيز وضع الشركة التنافسية الرشيقة في حالة استمرار وجود الموارد المشتركة، ولقد استخدمت هذه الدراسة طريقة (vsc) المقترح لحساب تكلفة وحدة المنتج لأحد المصانع، وقامت بعد ذلك بإجراء مقارنة بين التصنيع قبل استخدام تكلفة التدفق (vsc) وبعد استخدامه، ومن ثم مناقشة الآثار المترتبة على الدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يحسن من إنتاجية المؤسسة، وأن نهج (vsc) لتكاليف المنتجات في الشركات الرشيقة لا يمس خطأ، فهو فقط يمكن أن يشوه تكلفة المنتج إذا تم تطبيقه في حالة أن موارد المؤسسة لا تزال مترابطة، كما استنتجت أيضا أنه يمكن لمديري المصنع المدروس الاعتماد بشكل أفضل على بيانات تقدير تكاليف منتجاتهم لتحسين موقع المؤسسة التنافسي، ولقد أوصت الدراسة إلى ضرورة الأخذ بعين الاعتبار تعميم النتائج التي تم الحصول عليها حيث أنها تتعلق بنتيجة واحدة بالإضافة إلى أنه يمكن إجراء البحوث المستقبلية على كل منتج من منتجات المؤسسة وتحديد قيمة تيار لكل منتج ومقارنتها من الفوائد التي تحققها من استخدامه في البيئة الرشيقة.

منهجية الدراسة

1- أسلوب الدراسة: تنتمي الدراسة الحالية إلى البحث الإيضاحي (Explanatory Research) إذ تهدف إلى عرض خصائص وسمات محددة، وتحليل واشتقاق الاستنتاجات ذات الدلالة بالنسبة للمشكلة التي تعالجها الدراسة للوصول إلى التأثير.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة من (15) شركة مسجلة في الغرف التجارية في الخليل وبيت لحم ، وتكونت عينة الدراسة من (11) شركة بحيث تمثل نسبة 73% وهي عينة ممثلة للمجتمع.

أداة الدراسة:

تعتبر الاستبانة أداة مناسبة لهذه الدراسة حيث تم عرض الاستبانة على عدد من المحكمين المؤهلين الممارسين للعمل الأكاديمي والذين لديهم المعرفة بالعملات الرقمية .

أساليب قياس متغيرات الدراسة:

أعطيت الفقرات وزن مدرج وفق سلم (ليكرت) الخماسي حيث وزعت الدرجات على الفقرات كالآتي:

جدول رقم (2) مقياس سلم (ليكرت) الخماسي.

المستوى	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض
---------	------------	-------	-------	-------	-------

المقياس	5	4	3	2	بشدة
					1

طول خلايا قياس ليكرت الخماسي

المتوسط المرجح	1 - 1.79	1.80 - 2.59	2.60 - 3.29	[4 . 19 - 30]	[5 - 4.20]
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

صدق الأداة (Validity):

يقصد بالصدق، هو أن المقياس الذي استخدم في الدراسة يقيس بالفعل ما ينبغي أن يقيس، حيث تتطابق المعلومات التي تم جمعها مع الحقائق الموضوعية، ولغاية اختبار صدق أدوات جمع المعلومات في هذه الدراسة، قام الباحثون بتطبيق اختبارات الثقة اللازمة.

ثبات الأداة (Reliability):

بعد تطبيق أداة الدراسة (الاستبانة) على العينة، تم حساب معامل الثبات للأداة عن طريق استخدام معادلة (كرونباخ ألفا) للاتساق الداخلي، حيث بلغت قيمة معامل الثبات (74.1%)، وهذه القيمة مقبولة لمعامل الاتساق الداخلي في حدود أغراض هذه الدراسة وطبيعتها، مما يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات.

نتائج الدراسة ومناقشتها:

بعد تفرغ، وتبويب البيانات التي تضمنتها أداة الدراسة (الاستبانة)، ومعالجة هذه البيانات من خلال برنامج (SPSS) للتحقق من صحة فرضيات الدراسة، ومن أجل تفسير النتائج اعتمدت المتوسطات الحسابية الآتية المعتمدة والخاصة بالاستجابة على الفقرات كالآتي:

بيانات إجابات العينة على عبارات المحاور	Statistic	Sig	نتيجة نوع التوزيع
المحور الأول : مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة	0.953	0.10	توزيع طبيعي
المحور الثاني : الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيدة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة	0.972	0.49	توزيع طبيعي
المحور الثالث : مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيدة كآلية لتحسين الأداء المالي في الشركة	0.967	0.31	توزيع طبيعي

عرض وتحليل نتائج الدراسة

الفرع الأول: تحليل إجابات أفراد العينة حول عبارات المحور "مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة"

رقم	العبرة	المتوسط	الانحراف	المستوى
-----	--------	---------	----------	---------

العبارة	الحسابي	المعياري	
1	3,40	1.338	مرتفع
2	2,56	0.967	منخفض
3	3,34	0.987	متوسط
4	2,29	1.254	منخفض
5	2,96	1.065	متوسط
6	3,49	1.199	مرتفع
المحور	3,17	0.77765	متوسط

مما سبق نستنتج أولا ان رغم المعلومات التي توفرها المحاسبة التقليدية الا انها غير كافية لتطوير الأداء المالي للشركة.

الفرع الثاني: تحليل إجابات افراد العينة حول عبارات المحور " الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيفة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة"

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	يساعد تبني المحاسبة الرشيفة إلى وجود تدفق مستمر للإنتاج في كافة مراحله وبالتالي رفع الإيرادات	3,67	1.279	مرتفع
2	تهتم الشركة بترشيد (تخفيض) التكاليف من خلال الرقابة المستمرة على عملياتها وبالتالي تعظيم الربحية	3,67	0.879	مرتفع
3	يساهم تطبيق المحاسبة الرشيفة في قياس الأداء المالي من خلال اهتمامه بنظام المعلومات وتوفير المعلومات الدقيقة عن التكاليف	3,87	1.079	مرتفع
4	لدى مديري الشركة وعي كاف بالمحاسبة الرشيفة لما لها مزايا متمثلة في تقليل الهدر والضباغ في المواد والأموال	3,49	1.359	مرتفع
5	لدى الشركة دراية بأهمية التمييز وحصر الأنشطة المضيفة وغير المضيفة للقيمة وتأثير ذلك على الأداء المالي	3,67	1.243	مرتفع
6	يمكن للشركة من خلال تبني المحاسبة الرشيفة من الاستغلال الأمثل للموارد وزيادة الربحية والوصول إلى الحد الأدنى للتكاليف	3,60	0.903	مرتفع
7	يرى القائمون على الشركة أن تطبيق المحاسبة الرشيفة يساهم في مرونة الإنتاج وخفض الزمن وزيادة جودة المنتجات	3,84	1.086	مرتفع
8	يعتقد الإداريون بالشركة أنه من الضروري التحول إلى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيفة لأهميتها البالغة في تطوير الأداء المالي	3,49	0.991	مرتفع
المحور	الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيفة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة	3,66	0.89806	مرتفع

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للمحور ككل يأخذ القيمة (3.66) بمستوى مرتفع، وانحرافا معياريا قدره (0.89)، جميع عبارات المحور الثاني جاءت بمستوى مرتفع ومنه يمكننا القول ان هناك وعي بدرجة مرتفعة بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة لتحسين الأداء المالي للشركة.

المحور الثالث : تحليل إجابات افراد العينة حول عبارات المحور " مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كألية لتحسين الأداء المالي في الشركة

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	تقوم الشركة بتحديد أقصى تكلفة مسموح بها لمنتجاتها يسمح بتقليل الهدر والضياع وبالتالي خفض التكاليف	3,31	1.164	متوسط
2	تسعى الشركة إلى تحديد هامش الربح المستهدف قبل طرح منتجاتها في السوق	3,73	1.268	مرتفع
3	تقوم الشركة بالعمل على تقييم منتجات المنافسين من خلال تحليل منتجاتهم وبالتالي تحديد الفرص	3,55	1.405	مرتفع
4	توفر رؤية واضحة بالشركة حول العمليات المستخدمة في إنتاج كل منتج وتكاليف صنعه وهو ما يسهم في تحسين المنتج وتخفيض تكاليفه	3,47	1.057	مرتفع
5	تعمل الشركة باستمرار على تطوير منتجاتها لكي تحقق زيادة في المبيعات وبالتالي توليد ربح أقصى يزيد على التكلفة المحددة	3,93	1.136	مرتفع
	التكلفة المستهدفة	3,59	0.97910	مرتفع
1	تسعى الشركة إلى اجراء تحسينات مستمرة في العملية الإنتاجية من خلال تشجيع الاقتراحات و الأفكار من قبل فرق العمل	3,67	1.128	مرتفع
2	تعمل الشركة على التخفيض المستمر لتكاليفها بناءا على أسعار البيع التنافسية	3,89	1.210	مرتفع
3	تعمل الشركة على التواصل مع شركات أخرى لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة ومحاولة مواكبته	3,80	1.272	مرتفع
4	مواكبة التطورات الحاصلة في التكنولوجيا واستخدامها كألية للتحسين المستمر	3,67	1.022	مرتفع
5	تعمل الشركة على نشر ثقافة ازالة الهدر والأنشطة غير المضيفة للقيمة بين العاملين	4,00	1.128	مرتفع
	التحسين المستمر	3,80	1.00317	مرتفع
1	تسعى الشركة إلى التنسيق بين الأنشطة من أجل الإبقاء على التدفق السلس للعمليات	3,82	1.284	مرتفع
2	يقوم اداريو الشركة بوضع مختلف الأقسام الإدارية بالقرب من مواقع الإنتاج من أجل مشاهدة سير العمليات الإنتاجية	3,93	1.176	مرتفع
3	تهتم الشركة بالتعرف على معوقات الإنتاج وأسبابها بهدف جعل القيمة تتدفق بسلاسة ومرونة	3,52	1.045	مرتفع
4	إعداد خارطة تيار القيمة يساعد الشركة في مراقبة تدفق الإنتاج والتعبير عن كل خطوة من خطواته	3,82	1.193	مرتفع
5	وجود خارطة تيار القيمة في الشركة يساعد في الإشارة لمستوى المعلومات المالية والتشغيلية المطلوبة والى مكان وجود الفاقد في العمليات الرئيسية	3,87	1.160	مرتفع
	خارطة تيار القيمة	3,79	1.05591	مرتفع

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه: أن المتوسط الحسابي للمحور ككل يأخذ القيمة (3.77) بمستوى مرتفع، وانحرافا معياريا قدره (0.934) بتجانس جيد في إجابات افراد

العينة، حيث كان مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيفة كآلية لتحسين الأداء المالي في الشركة كالاتي:

القسم الأول " واقع تطبيق أدوات المحاسبة الرشيفة في الشركة ": له متوسط حسابي يساوي 3.74 وهو بمستوى مرتفع حيث كانت درجات تطبيقه كالاتي:

العبارات المرتبطة بمخطط قياس الأداء " بطاقة الأداء " بأكبر متوسط حسابي (3.81) كأكثر الادوات تطبيقا ثم التحسين المستمر بمتوسط حسابي (3.80)، تلتها خارطة تيار القيمة بمتوسط حسابي (3.79)، ثم التكلفة المستهدفة كأقل ادوات المحاسبة الرشيفة إستعمالا في الشركة، ونلاحظ ان العبارة رقم 1 "تقوم الشركة بتحديد أقصى تكلفة مسموح بها لمنتجاتها مما يسمح بتقليل الهدر والضياع وبالتالي خفض التكاليف" كان لها اقل متوسط حسابي في المحور (3.31) ومستوى متوسط.

الجزء الثاني " واقع الأداء المالي في الشركة ": بمتوسط حسابي يساوي 3.84 ومستوى مرتفع، حيث كانت العبارة رقم 6 " تسعى الشركة الى خفض الهدر والضياع في التكاليف والموارد وبالتالي التأثير ايجابيا على الأداء المالي" بأكبر متوسط حسابي (4.02) في واقع الأداء المالي في الشركة

النتائج

على ضوء ما سبق يمكن عرض النتائج التالية:

- 1- تعد المحاسبة الرشيقة نظام معلومات يركز على المعلومات المالية، وبذلك يقوم على توفير المعلومات لجميع المستويات الإدارية في المؤسسة الاقتصادية.
- 2- يجب استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لأنها تعطي الصورة الواضحة عن الأداء المالي للوحدة الاقتصادية وتساعد في عملية التقويم وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.
- 3- تعمل المحاسبة الرشيقة على الحد وازالة الهدر والضياع من العمليات الإنتاجية داخل الوحدة الاقتصادية والى ازالة جميع العمليات التي لا تؤدي الى إضافة قيمة.
- 4- العمل على تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لكونها توفر المعلومات اللازمة لاتخاذ الرقارات واعداد التقارير بوضوح وسهولة مما يؤثر على الأداء المالي
- 5- توفر المحاسبة الرشيقة طريقة جديدة في احتساب تكاليف الإنتاج حيث تساعد على تخفيض تكاليف الإنتاج

التوصيات

في ضوء ما توصلت اليه الدراسة من نتائج وسعيا لإعطاء فائدة أكبر لهذه الدراسة يمكن ان نقدم بعض التوصيات بناءا على النتائج السابقة:

- 1- ضرورة تبني الشركات وموظفيها نظام المحاسبة الرشيقة وذلك من خلال إقامة دورات تدريبية وتطويرية عن مفهوم المحاسبة الرشيقة وأهم ادواتها.
- 2- ينبغي على المحاسبين تنمية وعيهم نحو المحاسبة الرشيقة وعدم إعاقة التحول الى المحاسبة الرشيقة بسبب تخوفهم من القيام بأعمال إضافية خاصة بجمع البيانات ومعالجتها.
- 3- على المؤسسات والبيئة الاقتصادية التفكير باللجوء الى التحول الى نظام المحاسبة الرشيقة بسبب تعدد احتياجات الزبائن والتطرق الى أساليب التصنيع الرشيق حتى تتمكن الشركات بالمنافسة بمنتجاتها والسلع المنتجة محليا والمستوردة في الخارج.
- 4- ضرورة الاهتمام بموضوع المحاسبة الرشيقة ودورها في تحسين الأداء المالي للشركة.

5- ضرورة تنمي الوعي بثقافة المحاسبة الرشيدة بأهمية اتباع نظام التحسين المستمر الذي يعمل على تحقيق الكمال وبالتالي الحصول على منتج ذو جودة عالية مما يساعد على استمرار الشركة.

قائمة المصادر والمراجع

المراجع العربية

- محمد، رائد مجيد عبد، 2022، استخدام أدوات المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية ، مجلة الدراسات ،محاسبة مالية، المجلد الثامن، العدد 25 ، العراق.
- الطيب ،خلود محمد بشير ،(2022) مدى توفر مقومات المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة دراسة ميدانية تحليلية ، مذكرة ماجستير، تخصص ،محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة،
- محفوظ، كامل محمد علي ، مدى إمكانية تطبيق مدخل محاسبة ترشيد الفاقد كأحد متطلبات إعادة هندسة نظم المحاسبة الإدارية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014 ، ص: 51
- النعيمي، مقدار أحمد ، ورياض، حمزة ، المحاسبة الرشيقية ودورها في احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد الثامن، 2017 ، ص: 03.
- عابدين،حسني، ورشوان ، عبد الرحمان محمد،وجاية، احمد ، دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف وقياس الأداء، مجلة المحاسبة العربي، العدد 44 ، الكويت،2017،ص 9
- محمد، رائد مجيد عبد ، استعمال أدوات الحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف: بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة دراسات مالية ومحاسبية: المجلد 8 ، العدد 53 ، 2013 ، ص ص: 296 - 297
- كاظم وحاتم، نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، بغداد، مجلة مركز دراسات الكوفة، كلية الإدارة والاقتصاد،2014 (1) ، ص: 228
- مخلد فؤاد شجاع،دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل،"غير منشورة "، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن،2015، ص 20 21
- سيروان كريم عيسى ،ومحمد عبد العزيز محسن، المحاسبة الرشيقية: تطبيق نموذج مقترح لقياس تيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية، مجلة

جامعة بغداد كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 1 ، سنة 2015 ، ص:

121

- علي مهدي حميد الداوودي وحسين حاسم فرح الشمري تطبيقات التكاليف على أساس الأنشطة (Abc) ضمن إطار المحاسبة الرشيقة، جامعة الفرات الأوسط التقنية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 19 ، العدد 2 ، بغداد 2017 ، ص: 02

المراجع الاجنبية

- maskell,B;A;and Baggalley,B, L(2006),lean accounting: What's It all about ? Target Magazine,22(1) p:35
- Noreen, E, W, Brewen, P, C, and Garrison, R, H, **Managerial accounting**, For managers (4th ed) USA: Mcgaw, Hilltrwin, 2008, p p: 43-44.
- 1Vineetaarora, **lean accounting: acase study of stected enterprises, thesis submitted for the award of PH.D. deggree**, department of commerce, mohanlalsukhadia, 2016