



كلية التجارة
قسم المحاسبة
الدراسات العليا

إطار محاسبي مقترن لزيادة فاعلية نموذج سلاسل القيمة في تحقيق ريادة التكلفة - دراسة حالة

A Proposed Accounting Framework for Increasing the Effectiveness
of Value Chains Model for Achieving Cost leadership
A Case Study

رسالة مقدمة من الباحث

رشا مصطفى عبد الحميد الجوهرى

المدرس المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة عين شمس

للحصول على درجة دكتور الفلسفة فى المحاسبة

إشراط

الأستاذ الدكتور

محمد عبد الفتاح محمد

أستاذ المراجعة

ووكييل الكلية لشئون التعليم والطلاب

كلية التجارة - جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور

عصافيت سيد احمد عاشور

أستاذ محاسبة التكاليف

كلية التجارة - جامعة عين شمس

٢٠١٦

وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسِيرِي اللَّهُ عَمَلَكُ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَرَدُوكُ إِلَى
عَذَابِ الْغَيْبِ وَالشَّهَدَةِ فَيُنَتَّشِكُ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ

١٥

صدق الله العظيم

سورة التوبة (الآية ١٠٥)

شكر وتقدير

يتقدم الباحث بخالص الشكر والتقدير والعرفان لكل من مد له يد المساعدة والعون في انجاز هذا البحث.



وأخص بالشكر والتقدير الأستاذ الدكتور/عصافيت سيد أحمد عاشور أستاذ محاسبة التكاليف بالكلية على تفضل سيادته بقبول الإشراف على البحث، وعلى كل ما قدمه للباحث من اهتمام بالغ وتشجيع كبير ووقت ثمين وعلم غزير ونصائح وتوجيهات مستمرة ومساندة دائمة في كل مراحل إعداد البحث، فجزاه الله خير الجزاء وأنعم عليه بالصحة



كما يتقدم الباحث بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/محمد عبد الفتاح محمد أستاذ المراجعة بالكلية ووكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب على تفضله سيادته بقبول الإشراف على البحث، وما أناحه للباحث من وقت وجهد ثمين خلال مراحل إعداد البحث فله كل الشكر والتقدير وجزاه الله خير الجزاء.



كما يتقدم الباحث بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/محمد مصطفى الجبالي أستاذ التكاليف بتجارة بنى سويف على تفضل سيادته بقبول الاشتراك في عضوية لجنة المناقشة والحكم على البحث مما أضاف للبحث الكثير ، فله كل الشكر والتقدير ، حفظه الله ورعاه ومتنه بكل الصحة والعافية وجزاه الله خير الجزاء.



كما يتقدم الباحث بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ماجدة حسين إبراهيم أستاذ التكاليف بالكلية على تفضل سيادتها بقبول الاشتراك في عضوية لجنة المناقشة والحكم على البحث وهو ما يعتبره الباحث شرفا له وإضافة للبحث وعلى تقديم سيادتها النصح والإرشاد للباحث، حفظها الله ورعاها ومتنه بكل الصحة وأفادنا بعلمه الغزير وجزاها الله خير الجزاء.

كما يتقدم الباحث بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى كلا من أ.د/ محمد محمود عبد ربه الأستاذ المساعد بالكلية ، أ.د/ علاء على احمد حسين الأستاذ المساعد بالكلية ،أ.د/ هاشم عطيه مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة على مساعدتهم ومساندة الباحث خلال البحث جزاهم الله خير الجزاء.

ولا يفوّت الباحثة أن تبعث بالتحية إلى والديها الغاليين الذين لولاهما ما وصلت إلى هذا المكان وكل الشكر لأسرتي وعائلتي على مساندتي ودعمي المستمر طوال فترة إعداد الرسالة.

وتحتم الباحثة شكرها بتحية واجبه لزوجها/ الرائد احمد حمد ورفيق دربها على جهده المتصل وتفانيه في توفير كل ما يلزم للباحثة للقيام بعملها على الوجه اللائق.

وما توفيقى إلا بالله عليه توكلت وإليه أنيب،

الباحث

[محتويات البحث]

| الصفحة | العنوان |
|--------|---|
| ١ | الفصل الأول : الإطار العلمي للبحث..... |
| ١٢ | الفصل الثاني |
| ١٣ | القيمة..... |
| ١٥ | مقدمة |
| ١٥ | المبحث الأول: أولاً: سلسلة القيمة (الفلسفة - المفهوم - الأهداف الإستراتيجية)..... |
| ١٦ | [١] سلسلة القيمة - الفلسفة..... |
| ٢١ | [٢] سلسلة القيمة - المفهوم..... |
| ٢٣ | [٣] سلسلة القيمة - الأهداف..... |
| ٢٧ | الإستراتيجية..... |
| ٣٠ | ثانياً: نموذج سلسلة القيمة - المقومات..... |
| ٣٢ | [١] نموذج سلسلة القيمة- خلايا - أنشطة القيمة..... |
| ٣٥ | [٢] نموذج سلسلة القيمة - القيمة..... |
| ٣٨ | [٣] نموذج سلسلة القيمة- بناء النموذج..... |
| ٣٨ | [٤] نموذج سلسلة القيمة - العلاقات..... |
| ٤٣ | والوابط..... |
| ٤٦ | [٥] نموذج سلسلة القيمة - تقارير الإضافة للقيمة..... |
| ٤٧ | المبحث الثاني: نموذج سلسلة القيمة - آلية العمل..... |
| ٤٨ | أولاً: مراحل تطبيق أسس تحليل سلسلة القيمة..... |
| ٤٨ | ثانياً : قياس الضغوط التنافسية والتقرير عنها..... |
| ٥١ | |

| | | |
|-----|--|--|
| ٥٢ | ثالثاً : نموذج سلسلة القيمة - فوائد التطبيق..... | |
| ٥٤ | رابعاً: نموذج سلسلة القيمة - معوقات التطبيق..... | |
| ٥٦ | | |
| ٥٧ | المبحث الثالث : دقة قياس التكاليف وفعالية نموذج سلاسل القيمة..... | |
| ٥٧ | أولاً: مفهوم قياس | |
| ٦٢ | التكاليف..... | |
| ٦٣ | ثانياً: القياس التقليدي وعلاقته بفاعلية تحليل سلسلة القيمة | |
| ٦٤ | ثالثاً: الأساليب الحديثة لقياس التكاليف لزيادة فاعلية نموذج سلسلة القيمة..... | |
| ٧٤ | الفصل الثالث : نموذج سلسلة القيمة وإستراتيجية زيادة التكلفة..... | |
| ٧٤ | | |
| ٧٥ | مقدمة | |
| ٧٧ | المبحث الأول : الإسقاطات الاستراتيجية - المفهوم | |
| ٧٧ | والأنواع..... | |
| ٨٢ | أولاً: مفهوم | |
| ٨٣ | الاستراتيجية..... | |
| ٨٣ | ثانياً: أنواع | |
| ٨٦ | الاستراتيجيات..... | |
| ٩٧ | [١] إستراتيجية زيادة التكلفة (مفهوم - مزايا-مخاطر التطبيق- المتطلبات- آلية عمل الإستراتيجية)..... | |
| ٩٨ | | |
| ٩٩ | . | |
| ١٠٠ | [٢] إسقاطات استراتيجية | |
| ١٠٢ | التميز..... | |
| ١٠٤ | [٣] إستراتيجية التركيز..... | |
| ١٠٨ | ثالثاً: عوامل نجاح الإستراتيجية..... | |
| ١٠٩ | المبحث الثاني : المنظور الاستراتيجي للتكليف:..... | |
| ١١٣ | أولاً: المنظور الإستراتيجي للتكليف - المفهوم..... | |
| ١١٣ | ثانياً: المنظور الإستراتيجي للتكليف - الإطار..... | |
| ١١٣ | ثالثاً : المنظور الإستراتيجي للتكليف - الأهداف..... | |
| ١١٥ | رابعاً : المنظور الإستراتيجي للتكليف وزيادة فاعلية مراحل نموذج سلسلة القيمة..... | |
| ١٢٠ | خامساً: المنظور الإستراتيجي للتكليف - نظام المعلومات..... | |
| ١٢٤ | الفصل الرابع: الإطار المقترن لزيادة فاعلية نموذج سلاسل القيمة..... | |
| ١٢٥ | | |

مقدمة

| | |
|-----|--|
| ١٢٩ | المبحث الأول: بيئة الترشيد |
| ١٣١ | أولاً: بيئة الترشيد - المفهوم |
| ١٣١ | ثانياً: بيئة الترشيد وتخفيض التكاليف |
| ١٣٤ | ثالثاً: بيئة الترشيد - المبادئ |
| ١٣٤ | رابعاً: بيئة الترشيد - متطلبات التطبيق |
| ١٣٤ | خامساً: تقييم نظام التكاليف المعيارية من منظور بيئة الترشيد |
| ١٣٦ | المبحث الثاني: أساليب تفعيل نموذج سلسلة القيمة |
| ١٤٣ | [١] لأداة الأولى: خرائط تدفقات القيمة |
| ١٤٤ | ..... |
| ١٧٢ | أولاً: خرائط تدفقات القيمة |
| ٢٣١ | المفهوم |
| ٢٤١ | ثانياً: خرائط تدفقات القيمة - فلسفة |
| | التطبيق |
| | ثالثاً: خرائط تدفقات القيمة - متطلبات التطبيق |
| | |
| | رابعاً: خرائط تدفقات القيمة - مميزات التطبيق |
| | |
| | خامساً: خرائط تدفقات القيمة وأسلوب قياس تكلفة القيمة |
| | سادساً: خرائط تدفقات القيمة وتطوير مرحلة التحليل وإتخاذ القرارات في نموذج سلسلة القيمة |
| | |
| | لأداة الثانية: نظرية القيود وعلاقتها بنموذج سلسلة القيمة |
| | |
| | أولاً: نظرية القيود - الفلسفية |
| | والمفهوم |
| | ثانياً: نظرية القيود - آلية العمل |
| | |
| | رابعاً: دور نظرية القيود في تفعيل نموذج سلسلة القيمة |
| | |
| | [٢] إزاء ذلك فاعلية نموذج سلاسل القيمة - الإطار المقترن |
| | |
| | الفصل الخامس: الدراسات الميدانية ودراسة الحالات |

المد

المبحث الأول : الدراسات الميدانية

المبحث الثاني: دراسة الحالة..

الفصل السادس: الخلاصات النتائج

المراجع

الملاحق

قائمة الأشكال

| العنوان | م |
|---------|---|
| الصفحة | |

| | | |
|-----|--|------|
| ١٧ | أنشطة سلسلة القيمة- الجيل الأول طبقاً للمفهوم الشامل..... | ١-٢ |
| ١٨ | الأنشطة الإدارية..... | ٢-٢ |
| ٢٩ | الفرق بين القيمة المضافة وسلسل القيمة. | ٣-٢ |
| ٣٠ | نموذج porter لسلسلة القيمة..... | ٤-٢ |
| ٣٢ | نموذج عاشر لسلسلة القيمة..... | ٥-٢ |
| ٣٣ | التدخلات في سلسلة القيمة..... | ٦-٢ |
| ٣٥ | الصور المختلفة للعلاقات بين خلايا القيمة وال العلاقات المتتالية التتابعية بين خلايا القيمة | ٧-٢ |
| ٤٣ | آلية عمل نموذج سلاسل القيمة..... | ٨-٢ |
| ٤٥ | خريطة تدفق لقياس الضغوط التنافسية لخلايا القيمة والتقرير عنها..... | ٩-٢ |
| ٦١ | خطوات وضع الاستراتيجيات..... | ١-٣ |
| ٦٢ | ..... | ٢-٣ |
| ٦٨ | ..... | ٣-٣ |
| ٧٢ | التفكير الاستراتيجي حول اختيار الإستراتيجية..... | ٤-٣ |
| ٧٥ | ..... | ٥-٣ |
| ٨٥ | تحليل الإستراتيجي للشركة..... | ٦-٣ |
| | مصفوفة SWOT | ٧-٣ |
| ٨٩ | ..... |  |
| ٩٢ | الجوانب المختلفة التي تميز الإستراتيجيات | ٨-٣ |
| ١٠٤ | الثلاثة..... | ١-٤ |
| ١٠٨ | سلاسل القيمة والقدرة الإستراتيجية للتكليف والريادة | ٢-٤ |
| ١١٦ | التكليفية..... | ٣-٤ |
| ١١٧ | أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين كل من أسلوب تكلفة الهدف وأسلوب تحليل سلسلة القيمة. | ٤-٤ |
| ١١٨ | ..... | ٥-٤ |
| ١١٩ | مقارنة بين أسلوب ABC وأسلوب TDABC . | ٦-٤ |
| ١٢٦ | ..... | ٧-٤ |
| ١٢٨ | المجموعات الأساسية لأشكال الفاقد. | ٨-٤ |
| ١٣٥ | مبادئ مدخل بيئة الترشيد..... | ٩-٤ |
| ١٤١ | متطلبات تحقيق مبدأ التدفق..... | ١٠-٤ |
| ١٤٢ | مخطط لأحد تدفقات القيمة..... | ١١-٤ |
| ١٥٣ | نظام الجاذبية في الإنتاج..... | ١-٥ |

| | | | |
|-----|-------|--|------|
| ١٥٩ | ..... | أشكال الفاقد..... | ٢-٥ |
| ١٦٥ | ..... | تبويب تكلفة تدفقات | ٣-٥ |
|  | ..... | القيمة..... | |
| ١٧٠ | ..... | تكليف تيار القيمة..... | ٤-٥ |
| ١٧٦ | ..... | الإنجاز والمنظور الخارجي | ٥-٥ |
| ١٧٩ | ..... | للقيمه..... | ٦-٥ |
| ١٨٢ | ..... | الإطار المفاهيمي المقترن لزيادة فاعلية نموذج سلسلة القيمة لتحقيق ريادة | ٧-٥ |
| ١٨٤ | ..... | التكلفة..... | ٨-٥ |
| ١٨٦ | ..... | الإطار المحاسبي المقترن لزيادة فاعلية نموذج سلاسل | ٩-٥ |
| ١٨٨ | ..... | القيمة..... | ١٠-٥ |
| ١٩٠ | ..... | العلاقة بين درجة قابلية ورضاء العاملين لتطبيق مبادئ بيئة الترشيد | ١١-٥ |
| ١٩٣ | ..... | العلاقة بين المعلومات المقدمة من استخدام مبادئ بيئة الترشيد وفاعلية نموذج سلاسل | ١٢-٥ |
| ٢٠٥ | ..... | القيمة..... | ١٣-٥ |
| ٢٠٦ | ..... | العلاقة بين أهمية تحديد وتطبيق تكلفة الهدف وفاعلية نموذج سلسلة القيمة خريطة العملية الإنتاجية للشركة محل | ١٤-٥ |
| ٢٠٨ | ..... | الدراسة..... | ١٥-٥ |
| ٢١٢ | ..... | خليا يوضح بعض الخلايا المختارة لتطبيق الحالة | ١٦-٥ |
| ٢١٤ | ..... | العملية..... | |
| ٢١٥ | ..... | العمليات الصناعية وخريطة تدفق القيمة - خلية القيمة ٢٧٥٠ ب نحاس مقاس ٢م ٢ | ١٧-٥ |
| ٢١٨ | ..... | العمليات الصناعية وخريطة تدفق القيمة - خلية القيمة ٢٧٥٠ ب نحاس مقاس ٢م ٢ | ١٨-٥ |
| ٢٢٠ | ..... | العمليات الصناعية وخريطة تدفق القيمة - خلية القيمة المنتجة ل مسلح XPLE مقاس | ١٩-٥ |
| ٢٢٣ | ..... | العمليات الصناعية وخريطة تدفق القيمة - خلية القيمة المنتجة ل كابل جهد ٢٠-١٢ مقاس ٢م ٩٥ +١٨٥ X٣ | ٢٠-٥ |

| | | |
|-----|--|------|
| ٢٢٦ | خريطة تدفق القيمة - الوضع الحالى للمصنع محل الدراسة خريطة تدفق القيمة - الوضع المستقبلى للمصنع محل الدراسة..... | ٢١-٥ |
| ٢٢٧ | خريطة تدفق القيمة رقم (١) الوضع المستقبلى يتضمن خلية القيمة ٧٥٠ ب نحاس مقاس ١٤ مم خريطة تدفق تيار القيمة رقم (١) الوضع المستقبلى - خلية القيمة ٧٥٠ ب نحاس مقاس ٢ مم خريطة تدفق تيار القيمة رقم (٢) الوضع المستقبلى - خلية القيمة ل ب غ نحاس مقاس XPLE ١٦ مم خريطة تدفق تيار القيمة رقم (٣) الوضع المستقبلى - خلية القيمة لإنتاج ٧٥٠ ب الومنيوم مقاس ٢٠ مم خريطة تدفق تيار القيمة رقم (٤) الوضع المستقبلى - خلية القيمة المنتجة ل مسلح مقاس XPLE ١٨٥ مم ٩٥ خريطة تدفق تيار القيمة رقم (٥) الوضع المستقبلى - خلية القيمة المنتجة ل كابل جهد ٢٠ مقاس XPLE ٢٤٠ مم نتائج عملية القياس للوضع الحالى والمقترح لخلايا الضغط المنخفض والمتوسط نتائج عملية القياس للوضع الحالى والمقترح لخلايا الضغط المتوسط والعالى..... | ٢٢-٥ |

قائمة الجداول

| | | |
|-----|--|------|
| ١٩١ | نتائج الارتباط والاتحدار بين المعلومات الناتجة عن تطبيق مبادئ بيئة الترشيد وفاعلية نموذج سلسلة القيمة..... | ٢٦-٥ |
| ١٩٤ | أهمية تحديد وتطبيق تكلفة الهدف - التكرارات والنسب المئوية . | ٢٧-٥ |
| ١٩٦ | ..... |  |
| ١٩٧ | ..... | ٢٨-٥ |
| ١٩٨ | أهمية تحديد وتطبيق تكلفة الهدف - الإحصاء الوصفي ونتائج اختبار | ٢٩-٥ |
| ١٩٩ | ..... | ٣٠-٥ |
| ٢١٠ | أهمية نموذج سلسلة القيمة- التكرارات والنسب المئوية..... | ٣١-٥ |
| ٢١٣ | ..... | ٣٢-٥ |
| ٢١٧ | أهمية تحديد تكلفة الهدف وفعالية نموذج سلسلة القيمة - نتائج الإرتباط والإتحدار..... | ٣٣-٥ |
| ٢١٩ | ..... | ٣٤-٥ |
| ٢٢١ | تقرير قياس الإضافة إلى القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - الخلية على الإضافة ل ٧٥٠ ب نحاس مقاس ٢م..... | ٣٥-٥ |
| ٢٢١ | تقرير قياس الإضافة إلى القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة لـ ٧٥٠ ب نحاس مقاس ٢م..... | ٣٦-٥ |
| ٢٢٤ | تقرير قياس الإضافة إلى القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة مقاس ١٦٨١ مم ٢م ب غ نحاس..... | ٣٧-٥ |
| ٢٢٦ | ..... |  |
| ٢٢٨ | تقرير قياس الإضافة إلى القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة ٧٥٠ ب الومنيوم ٢م ١٢٠ .. | ٣٨-٥ |
| ٢٢٨ | تقرير قياس الإضافة إلى القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة لالومنيوم مسلح xple مقاس ٣ ١٨٥٥ + ٩٥ مم . | ٣٩-٥ |
| ٢٢٩ | ..... | ٤٠-٥ |
| ٢٣٠ | تقرير قياس الإضافة إلى القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة كابل ٢٠-١٢ مقاس ٢٤٠ مم . | ٤١-٥ |
| ٢٣١ | نتائج قياس الإضافة للقيمة لخلايا القيمة محل الدراسة..... | |
| ٢٣٢ | رأس المال المستثمر لخلايا القيمة عن شهرى يناير وفبراير لسنة محل الدراسة..... | |
| ٢٣٣ | المصنع محل الدراسة - معدلات العائد على الاستثمار لخلايا المضيفة عن المدة محل الدراسة. | |
| ٢٣٤ | ..... |  |
| ٢٣٥ | تقرير القدرة الإستراتيجية للتکاليف لخلايا المضيفة للمصنع محل الدراسة عن شهر يناير ٢٠١٥ | |
| ٢٣٦ | ..... |  |
| ٢٣٧ | تقرير عن نتائج تحليل سلسلة القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة لـ ٧٥٠ ب نحاس مقاس | |

| | |
|-------|--|
| ..... | ..... ٢م١ |
| ..... | تقرير عن نتائج تحليل سلاسل القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة ٧٥٠ ب نحاس مقاس ٢م٢ |
| ..... | تقرير عن نتائج تحليل سلاسل القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة ٢٦١ مم ٢ ب غ نحاس |
| ..... | تقرير عن نتائج تحليل سلاسل القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة ٧٥٠ ب الومنيوم مقاس ٢م١٢٠ |
| ..... | تقرير عن نتائج تحليل سلاسل القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة المنتجة لـ نحاس مسلح مقاس XPLE ٣٩٥+١٨٥ مم٢ |
| ..... | تقرير عن نتائج تحليل سلاسل القيمة عن شهر يناير ٢٠١٥ - خلية القيمة المنتج لـ كابل جهد ١٢ - مقاس X٣٠ مم٢٤٠ |
| ..... | نتائج مرحلة القياس لخلايا القيمة فى ظل النظام الحالى والنظام المقترح..... |
| ..... | الإضافة الإجمالية للقيمة فى الوضع المستقبلى عن شهر يناير ٢٠١٥..... |
| ..... | معدل العائد على الاستثمار لخلايا المضيفة للقيمة للوضع المستقبلى عن شهر يناير ٢٠١٥..... |
| ..... | تقرير قياس القدرة الإستراتيجية للتکالیف - خلایا القيمة محل الدراسة..... |

الفصل الأول

الإطار العلمي

للبحث

الفصل الأول

الإطار العلمي البحث

مقدمة:

حدث مع بداية القرن الواحد والعشرين العديد من التطورات السريعة والمترافقه في بيئه ممارسة الأعمال، أدت إلى تقادم الكثير من الأدوات التقليدية التي تعتمد عليها الإداره، وظهور العديد من الأدوات الحديثة. وكانت التغيرات في طبيعة ومفهوم ونطاق المنافسة والأسواق بمثابة المتغير الرئيسي ، الذي فرض ضرورة إعادة النظر في العديد من الأدوات المستخدمة، حتى تستطيع أن تؤدى دورها بفعالية. ولقد أدت الزيادة الهائلة والمستمرة في تعداد سكان العالم مع محدودية الموارد المتاحة لإشباع الاحتياجات المتزايدة، إلى أن بدأ العالم يفكر في تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد سعياً وراء إشباع هذه الاحتياجات، وكانت المنافسة هي الوسيلة الفعالة التي