

دور تحليلات سلسلة القيمة في إدارة وتخفيض التكاليف

م.م علاء محمد عبيد **

أ.م.د. عماد صبيح الصفار *

المسخلص

ان احتدام المنافسة في بيئة الاعمال يفرض على الوحدات الاقتصادية البحث عن الطرائق والاساليب التي تتمكن بموجبها المحافظة على موقعها في السوق التنافسي، ومن افضل التقنيات التي يمكن ان يعول عليها هي تحليلات سلسلة القيمة ويمثل ذلك المحور الاساس في هذا البحث اذ يتناول عرض وتحليل لتقنية سلسلة القيمة فضلا عن بيان دورها في ادارة وتخفيض التكلفة لدعم وتعزيز امكانيات الوحدة الاقتصادية وبيان الانشطة الضرورية والانشطة غير الضرورية. ويعرض البحث تحليلات جزئية تتعلق باحد الانشطة التصنيعية مع بيان الاسباب التي تقف وراء ارتفاع تكاليفه وبالتالي ارتفاع تكلفة الوحدة من المنتج. ويوضح البحث اثر تحليلات سلسلة القيمة في تعزيز امكانية الوحدات الاقتصادية في دراسة وتحليل الانشطة وبالتالي تقديم العون في تخفيض التكاليف غير المضيقة للقيم. ويعرض البحث تحليلا كميا ووصفيا لبعض أنشطة سلسلة القيمة في شركة بغداد للمشروبات الغازية سلط الضوء على ارتفاع كلفة الوحدة من المنتج بسبب غياب الدعم من الوحدات الحكومية.

Abstract

The crucial competition in Business environment leads the economical units to look for the procedures that could their Keep position in competition Market. Among the best technique that could be depended on is the cost Series Analyses which represent the focus in this research. It tackles the presentation and analysis of this technique "Cost Series" and showing its role in managing and reducing the cost to reinforce the possibilities of the economical unit and showing the useful as well as useless activities. The research also shows partial analyses relater to an industrial activity showing the reasons behind the height costs. It also clarifies the effect of Cost Series Analyses on reinforcing the possibilities of the economical Units, ammeter that helps reduce the Costs that do not add anything to the real one. The research introduces a thorough analysis "quantitative and descriptive one" for some of these activities in Baghdad

Co. for Soft Drinks. It sheds light on the rise in the Unit cost duo to the absence of support from Governmental Units.

* الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد .

** الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد .

مقبول للنشر بتاريخ 2015/5/17

مستل من أطروحة دكتوراه

المقدمة

اسهمت التطورات المستمرة في نظم المعلومات والاتصالات ونظم الانتاج الحديثة في خلق وايجاد نوع من الضغط على الوحدات الاقتصادية باتجاه تبني الطرائق والاساليب التي تعزز امكانية تحقيق الاهداف الاستراتيجية للوحدات الاقتصادية. لقد اصبحت ادوات المحاسبة الادارية الاستراتيجية ادوات فاعلة تسهم في مساندة الوحدات الاقتصادية بتزويدها بمعلومات تعول عليها في اتخاذ قرارات رصينة ذات افاق بعيدة الامد تساعدها في دراسة التكاليف ومن ثم تخفيض تكلفة المنتجات دون المساس بجودة المنتجات. وهذا ما يسعى البحث عرضه وتقديمه حسب منهج البحث في العرض والتحليل.

1- منهجية البحث

تمثل ادارة وتخفيض التكلفة الاستراتيجية الاهتمام الرئيس الذي تنصب جهود الوحدات الاقتصادية باتجاه تحقيقه، وتعد تحليلات سلسلة القيمة احد اهم التقنيات التي يعول عليها في دعم وتعزيز قدرات الوحدات الاقتصادية على تحقيق ذلك.

1.1 مشكلة البحث:

لغرض الوصول الى تحقيق ادارة فاعلة للتكاليف الاستراتيجية يستلزم الامر التعويل على التقنيات والادوات التي تكفل تحقيق تلك المتطلبات وتعد تحليلات سلسلة القيمة واحدة من الحلول التي تساعد الوحدة الاقتصادية في ادارة وتخفيض تكاليفها والمحافظة على موقعها التنافسي ومواكبة التطورات المستمرة في بيئة الاعمال. الا ان الوحدات الاقتصادية العراقية تفتقر الى الامام الكافي بطرائق توظيف تحليلات سلسلة القيمة لادارة وتخفيض التكاليف.

2.1 هدف البحث: يهدف البحث الى:

- 1- عرض ودراسة تحليلات سلسلة القيمة وبيان مدى اثرها في تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية.
- 2- الاسهام في تقديم الحلول التي تعزز امكانية الوحدات الاقتصادية في ادارة وتخفيض التكلفة الاستراتيجية لغرض البقاء والنمو في بيئة المنافسة.

3.1 اهمية البحث:

تتمثل اهمية البحث في المساهمة في بيان الدور الذي يمكن ان تضطلع به تحليلات سلسلة القيمة في ادارة وخفض التكاليف التي لاتضيف اية قيمة للمنتجات او الخدمات التي تقدمها الوحدة الاقتصادية وبالتالي دعم قدرات تلك الوحدات في المنافسة وتحقيق اهدافها الاستراتيجية.

4.1 فرضية البحث: يستند البحث الى فرضية مفادها:

تعد سلسلة القيمة اداة كفاءة يمكن الافادة منها في ادارة وتخفيض تكاليف الوحدة الاقتصادية وبما يعزز من موقعها التنافسي.

5.1 حدود البحث:

- 1- حدود بحثية: وتتمحور في بيان تحليلات سلسلة القيمة وبيان اثرها في ادارة وتخفيض التكاليف الاستراتيجية.
- 2- حدود زمانية: وتتمثل في المدة الزمنية المعاصرة التي يمر بها الوطن في ظل التحديات التي تعرقل التطور والنمو الصناعي.
- 3- حدود مكانية: وتتمثل في احدى شركات القطاع المختلط في العراق وهي شركة بغداد للمشروبات الغازية.

2- تطور مفهوم سلسلة القيمة من منظور تاريخي

طور مفهوم سلسلة القيمة باعتباره وسيلة للتفكير في العمليات التنظيمية التي تسهم في خلق القيمة لاصحاب المصالح في الوحدات الاقتصادية. وتشير الكتابات الى أن ظهور مفهوم سلسلة القيمة يعود الى منتصف القرن الماضي إذ ظهر مفهوم *Filiere* وهي كلمة فرنسية في عام 1960 وهو مدخل يشير الى التحليلات ذات التكامل العمودي وعقود التصنيع في الزراعة الفرنسية ويصف هذا المدخل تدفق المدخلات والخدمات في انتاج المنتج النهائي ويميل هذا المدخل الى دراسة العلاقات في نقطة معينة ويشير ذلك الى ان التحليل يقف عند المستوى المحلي (Spies;2011:49). وفي عام 1970 ظهر مفهوم السلاسل السلعية كمدخل للعلوم الادارية لادارة سلسلة التجهيز والاستعانة بمصادر خارجيه لاتخاذ القرارات الادارية. وفي فترة الثمانينات قدم Porter مفهوم سلسلة القيمة وركز على الانشطة التي تتضمنها سلسلة القيمة وصنفها الى أنشطة رئيسية وانشطة مساندة وفي فترة التسعينات قدم Gereff واخرون مفهوم السلاسل العالمية الملائمة، ومن ثم قدم Messner في عام 2002 مفهوم مثلث الاقتصاد الصناعي الذي يقوم على اساس الترابط بين

المدخل الافقي (سلسلة القيمة للصناعة) والمدخل العمودي (تطوير المجاميع-المجهز والشركه والزبون) (Anja;2009:4). وتتمثل فكرة Porter في التنظيم الامثل لكافة الانشطة التي يمكن تنفيذها من قبل اية وحدة اقتصادية في عملية تزويد السوق بمنتجاتها كنتيجة للانشطة التي يتم اداؤها اذ يمكن انشاء قيمة قابلة للقياس لكل من الزبون والشركة وبهذا يمكن القول ان سلسلة القيمة تصف العمليات المتكاملة التي تنتج عن وحدات الاعمال والتي تكون مترابطة وتسهم باضافة قيمة للمنتج النهائي (Balik;2009:2). ان سلسلة القيمة ستتمحور في مجموعة من أنشطة الأعمال التي تقدم منفعة للزبون من خلال المنتج وكل وظيفة من وظائفها كي تكون مفيدة لتحقيق رضا الزبون في الوحدة والمحافظة على ولائه لمنتج الوحدة ولإطول وقت ممكن (Horngren;2012:28). وكذلك فان سلسلة القيمة ستتضمن الأنشطة التي ستسهم في خلق واطافة القيمة للمنظمة وتقوم الادارة بتقييم تلك الأنشطة وبيان امكانية اسهامها في المنتج النهائي (Maher;2011:15). وبذلك يتضح ان تحليلات سلسلة القيمة ماهي الا اسلوبا منهجيا لدراسة وتحليل الأنشطة الرئيسية لوحدات الأعمال التي تسهم في دعم وتعزيز المزايا التنافسية اذ يسهم هذا المنهج في دراسة العوامل التي تؤثر في كلفة المنتج او الخدمة من اجل تحقيق الاغراض المطلوبة لمستويات الجودة والموثوقية في الكلف المستهدفة من خلال تحسين تصاميم المنتجات او الخدمات، والتي تسهم في خفض التكلفة دون التضحية بالوظائف الجوهرية (Popescu;2011:128). ان سلسلة القيمة ماهي الامجموعة من الأنشطة تسهم في:-

- تحقيق رضا الزبون.
- خلق القيمة للزبون.
- تكوين قيمة للوحدة الاقتصادية.
- فهم واستيعاب القدرات الذاتية لوحدات الأعمال من اجل ايجاد وخلق المزايا التنافسية.
- الافادة الفعالة من عناصر النجاح الحاسمة كالجودة والكلفة والوقت من اجل تحقيق رسالة واهداف الوحدات الاقتصادية.

3. تحليلات سلسلة القيمة

تعد تحليلات سلسلة القيمة اداة للتحليل الاستراتيجي اذ يعول عليها للوصول الى فهم واستيعاب افضل للمزايا التنافسية للوحدات الاقتصادية، من اجل التعرف على القيمة التي يمكن ان تقدم للزبون والتي قد تكون من خلال خفض التكلفة وكذلك فانها تستعمل للوصول الى فهم افضل يسهم في ربط وحدات الأعمال مع المجهزين والزبائن وباقي وحدات الأعمال في الصناعة، وهذه الأنشطة تتضمن كافة الخطوات الضرورية لتقديم منتجات او خدمات مميزة على مستوى الصناعة اذ تبدأ من تطوير المنتجات القائمة او تقديم منتجات جديدة او تقديم عدة منتجات واختبارها ومن ثم شراء المواد الأولية والتصنيع والتوزيع ومن ثم تقديم كافة الخدمات وفي وحدات الأعمال التي تقدم الخدمات فان الأنشطة تبدأ من تصميم الخدمة وتقديمها لخلق رضا الزبون وقد تواجه هذه العملية صعوبات في التوصيف في الوحدات الخدمية والوحدات غير الهادفة للربح، ويصف Porter تحليلات سلسلة القيمة بانها سلسلة الأنشطة التي يتم ادائها من قبل الوحدة الاقتصادية والتي يكون عملها مقيد بالمزايا التنافسية وقدم ذلك من خلال نموذج ذي قوى تنافسية خمسة وكالاتي (Spies;2011:49).

1.3 دخول منافسين جدد

يعمل النشاط الصناعي على خلق الجاذبية للداخلين الجدد، اذ تكون المنافسة في اوجها ويؤدي ذلك الى تخفيض هامش الربح فضلا عن الحاجة الى توفير رؤوس اموال تدعم القدرات الانتاجية المتجددة (Horengren;et.al;2000:264). وتواجه الداخلين الجدد منافسة شديدة من الوحدات الاقتصادية القائمة تسعى للحد من تهديداتهم اذ تتمثل في حواجز الدخول الى السوق او الصناعة كمنحنيات التعلم ووفورات الحجم وحجم ونطاق العمليات والأنشطة وهيكلية التكاليف وتمايز المنتجات وولاء الزبون الذي تتم تنميته بواسطة الجودة والموثوقية والعلامات التجارية، وكذلك المزايا التنافسية الاخرى كموافقتهم في السوق وبراءات الاختراع وقدراتهم في التوزيع وقدراتهم في الوصول الى الزبون والتراخيص الحكومية والاعانات والحوافز الضريبية (David ;2013 :54).

2.3 المنافسة بين الشركات القائمة

تعتمد المنافسة في السوق على عدد المنافسين المباشرين، ويسبب نمو الأعمال في اية صناعة بيذا التنافس للحصول على اكبر حصة في السوق او الصناعة وينمو التنافس عندما يكون هناك انخفاض في تمايز المنتجات او في قيادة التكلفة بالنسبة للمنافسين (David ;2013 :55). ان فرص النمو لأية وحدة اقتصادية تجابه بالمنافسة من قبل الوحدات الاقتصادية في الصناعة، ومع توظيف التكنولوجيا في استعمال الطاقة وبشكل متكامل سعيا وراء خفض التكلفة، لمواكبة الاسعار والمحافظة على الحصة السوقية اذ ان خفض الاسعار بموجب المنافسة يعد امرا لايمكن تجاهله (Horengren;et.al;2000:264).

3.3 قدرة المساومة من قبل المشتريين

يتميز الزبائن بامتلاكهم قوة كبيرة للمساومة في الحصول على المنتجات والخدمات وخصوصا اذا كانوا من اللاعبين البارزين في الصناعة، اذ بإمكانهم الاجبار على خفض الاسعار وتخفيض الهامش من خلال شرائهم كميات كبيرة او زيادة التكلفة وذلك بطلبهم منتجات او خدمات بمستوى عال من الجودة اذ ان الافتقار للجودة قد يدفعهم باتجاه البحث عن مصدر اخر للامدادات، وكذلك يمكن ان يشكل هؤلاء الزبائن تهديدا للتكامل الخفي في حال قيامهم بشراء متطلباتهم من مصادر اخرى (David ; 2013 : 54). وتعتمد قدرة المساومة من قبل المشتريين بشكل اساس على نوع القطاع، فقد ترتفع في قطاع وتخفيض في اخر فطلي سبيل المثال في القطاع السياحي تكون قدرة المساومة مرتفعة لمنظمي الرحلات في الحصول على افضل العروض بالنسبة للسكن والنقل.

4.3 قدرة المساومة من قبل المجهزين

ان قدرة المساومة للمجهزين قد تكون قوة فاعلة في الصناعة وخصوصا اذا استحوذوا على حصة كبيرة من الاعمال التجارية ذات الصلة بعمالهم في الامد البعيد، اذ قد يتردد العملاء في تغيير مجهزيهم وخصوصا اذا ترتب على التغيير تكاليف اضافية او قد ينجم عن التغيير تدهور وانخفاض في مستوى الجودة والتي تؤثر سلبا على العميل. وترتفع قوة المساومة من قبل المجهزين اذا كانت الامدادات التي يقدمونها تمثل مدخلا مهما في نجاح الصناعة وبذلك ستخفف حساسية العملاء للتغيير الذي يمكن ان يطرا على الاسعار (David ; 2013:54). فضلا عن ان سيطرة جهات محدودة على المدخلات والتكنولوجيا سيسهم في زيادة قدرة المساومة بالنسبة للمجهزين.

5.3 تهديدات المنتجات البديلة

تشكل المنتجات البديلة تهديدا للوحدات الاقتصادية اذ يمكن ان تكون تلك المنتجات او الخدمات البديلة قادرة على اداء الوظيفة نفسها ، واكثر من ذلك فانها قد تكون بتكلفة منخفضة او توفر مستوى افضل من الجودة والقيمة الناجمة عن الاداء (David ; 2013 : 52). وعادة تقوم الوحدات الاقتصادية باستخدام التكنولوجيا التي تسمح لزبائنهم بمرونة الافادة من منتجاتها من اجل تحقيق مقابلة افضل مع احتياجاتهم، اذ ان استخدام التصميم المرن يسهم الى حد بعيد في تحقيق التناسق والتكامل في المنتج النهائي بحيث يلبي متطلبات زبائن الوحدة الاقتصادية وبما يضمن تحقيق الاستخدام المتعدد من قبل الزبون النهائي ويتحقق ذلك من خلال استمرار المنظمة في تقديم التصميم المناسب وتخفيض التكلفة (Horengren;2000:264). وتشير تحليلات سلسلة القيمة الى مجموعة مترابطة من الانشطة التي تسهم في خلق القيمة ابتداء من البحث والتطوير والحصول على المواد الاولية وحتى الوصول الى المنتج النهائي وان اعتمد انشطة سلسلة القيمة امرا اساسا للوصول الى التنفيذ الناجح لاستراتيجية قيادة الكلفة الاقل او التمايز والتركيز حيث تمثل منهجا مقبولا لفهم الانشطة ذات الاهمية الاستراتيجية لوحدات الاعمال (Hansen .et.al;2009:379). ويركز Porter في تحليل سلسلة القيمة على فهم سلوك التكاليف ومصادر التمايز ويشير الى ان الاعمال يمكن ان تتطور وتحقق المزايا التنافسية، اما على اساس الكلفة الاقل او التمايز ومن اجل الاستمرار في بيئة الاعمال التجارية ينبغي على وحدات الاعمال ان تتبنى استراتيجية تنافسية كأن تكون الكلفة الاقل او التمايز اما من خلال نظم السيطرة في التكلفة او الافادة من وفورات الحجم والافادة من منحنيات التعلم والخبرة، والموقف الاخر من خلال استراتيجية التركيز فان الاتجاه سيكون نحو خلق موقف فريد في السوق من خلال توفير السلع او الخدمات التي تعد ذات قيمة تتناسب مع احتياجات مجموعة معينة من المستثمرين وهنا من الضروري تسليط الضوء على التكاليف الجارية بالنسبة لادارة الاستراتيجية (Lorenzo ; 2012:66).

4. أهمية واغراض وفوائد سلسلة القيمة

تسهم تحليلات سلسلة القيمة في دعم امكانية فهم الانشطة في الوحدة الاقتصادية، سعيا وراء ايجاد المزايا التنافسية التي تلبي امكانية خلق القيم وكافة اصحاب المصلحة في الوحدة الاقتصادية. يمكن ان تتمثل اهمية سلسلة القيمة في (Bamman;2007:118):

- دعم القدرة التنافسية في اي قطاع، اذ انها تعتمد على القدرة التنافسية لسلسلة القيمة التي تنتمي اليها وهذا يتمثل في القدرة التنافسية الشاملة.
- الاسهام في تحسين كفاءة الانتاج ولكل نوع من الروابط والانشطة ونظم الدعم وهذا يسهم ويلعب دورا بارزا في خلق المزايا التنافسية.
- تعزيز امكانية الدخول في اسواق اعلى قيمة (اسواق عالميه) اذ يتطلب ذلك ادراك متطلبات القوى المتحركة وذلك عن طريق فهم واستيعاب أنشطة سلسلة القيمة.
- تحقيق فهم واضح للتغيرات في النظم العالمية لانتاج من خلال الانتاج الموجه للسلسلة على دفعة نظام السحب (Pull) عوضا عن نظام الدفع (Push).
- تسهم في فهم التغيرات في الروابط والعلاقات التجارية.

اما بالنسبة لاهم أغراض تحليلات سلسلة القيمة فيمكن ان تتمثل (Pind;2011:3):

- توفير نظرة شاملة عن اسواق السلع والخدمات على مستوى الصناعة.
- الاشارة الى الفرص الرئيسة للنمو على مستوى الصناعة.
- تحديد العوائق التي تحد من النمو وبالتحديد للوحدات الاقتصادية ضعيفة الاداء.
- تحديد الحلول والبدائل التي بموجبها تتم معالجة المعوقات.
- تحديد استراتيجيات التدخل لتطوير الاسواق وتلبية كافة المتطلبات.
- ويمكن تحديد اهم الفوائد التي تقدمها سلسلة القيمة (Spies;201149)
- تحديد الاسواق النهائية.
- توصيف الوظائف والانشطة الرئيسة في الوحدات الاقتصادية.
- تحديد المشاركين في اداء الوظائف حسب المهام المحددة لهم.
- رسم خريطة للمشاركين في اداء الوظائف وفقا لوظائفهم.
- وضع خريطة للعلاقات الداخلية بين المشاركين.
- توصيف القطاع الذي ستمارس فيه الانشطة والاعمال وبيان مواطن التعديلات والتحسينات المطلوبة.
- الرقابة وتقييم الاداء لكافة الانشطة للعمل على الغاء الانشطة غير الضرورية التي تعيق امكانية تحقيق الاهداف.

5. خطوات ومراحل تحليلات سلسلة القيمة

تعزز الانشطة داخل الوحدات الاقتصادية امكانية اضافة القيم للمنتجات او الخدمات ابتداء من بدء التصميم وحتى التوزيع وتعرف هذه الانشطة بالانشطة المضيقة للقيم في سلسلة القيمة ويستخدم هذا المفهوم ايضا في سياق ادارة سلسلة التجهيز لوصف تدفقات القيمة المضافة التي ستوفر الايرادات ولكل مرحلة (Stephense;2009:178) ويمكن توصيف الخطوات والمراحل لسلسلة القيمة بالاتي:

جدول (1)

مراحل وخطوات تحليلات سلسلة القيمة

المرحلة	الخطوات	ما ينبغي عمله	التبرير
المرحلة الاولى: التشخيص	خطوة 1	الاعداد او التحضير و التنظيم	تحديد التوجه ونوع الجهة المستهدفة وفريق التقييم والشركاء.
	خطوة 2	اعداد خريطة ترسم صورة عن الجهات والشركات والجهات الفاعلة في قطاع المنافسة والعلاقات والصلات فيما بينها والعرض والطلب والبيانات.	لترتيب الواقع وفهم عموم الانظمة.
	خطوة 3	اعداد الخريطة بطريقة توضح نقاط الضعف في المنافسة.	لتجنب الافتراضات الخاطئة حول الجهات الفاعلة والضعف مع مراعاة المجهزين الاقل تاثير.
	خطوة 4	اجراء مقابلات ميدانية مع كل مشارك في سلسلة القيمة بما في ذلك المشاركين الضعفاء.	لتوفير بيانات ورؤى للخطوات من 5 الى 8.
	خطوة 5	تتبع تدفقات الايرادات والدخل الضعيف وتقدير كيفية تدفق الانفاق من خلال سلسلة القيمة ودراسة العوامل التي تحد من تحقيق الارباح.	متابعة تدفقات الاموال من خلال السلسلة وتقييم المدى الذي يمكن من خلاله تعظيم العوائد.
المرحلة الثانية تحديد النطاق وترتيب اولويات الفرص	خطوة 6	تحديد المناطق التي تتطلب التغيير في سلسلة القيمة.	تحديد المناطق التي تتطلب التغيير في الخطوات من 1-5 وذلك لضمان الخطوات من 6-8 والعمل على التركيز على التوجهات ذات الاولوية.
	خطوة 7	تحليل العقبات والخيارات والشركاء لانشاء قائمة حول التدخلات الممكنة في الامد البعيد.	من اجل التفكير العقلاني لتوليد مجموعة التدخلات الممكنة التي تسهم في ايجاد وتكوين القيم.
	خطوة 8	اعطاء الاولوية في التدخلات (المشاركات) على اساس التأثير والجدوى.	انشاء قائمة مختصرة للمشاركات تتكون من المشاركات الاكثر احتمالية لبيان وتقييم الآثار المترتبة.
المرحلة الثالثة التخطيط والجدوى	خطوة 9	التخطيط ودراسة جدوى التدخلات.	تحديد التدخلات المحددة للحصول على التمويل لبدء التنفيذ.

المصدر (Mitchell et .al;2009:2)

6. المعوقات التي تواجه نموذج سلسلة القيمة

هناك العديد من المعوقات التي من الممكن ان تواجه تحليلات سلسلة القيمة، ومن اهم تلك المعوقات ان النظم المحاسبية التقليدية لم تصمم بالشكل الذي يسمح بتصنيف التكاليف حسب الانشطة المضيقة للقيمة والانشطة التي لا تضيف قيمة وهذا ما يمكن ملاحظته في ظل تحليلات سلسلة القيمة اذ ان هذا التصنيف يمكن ان يذلل الكثير من الصعاب التي من الممكن ان تواجهها، فضلا عن ان غياب التخطيط الاستراتيجي

سيمثل عقبة في طريق تطبيق سلسلة القيمة إذ يعد من الضروريات لعمليات وحدات الأعمال وخصوصاً إذا ما أرادت الاستمرار في بيئة المنافسة. إذ تمثل سلسلة القيمة أداة مهمة للإدارة الاستراتيجية وكلما اشتدت المنافسة كلما كان من الضروري لوحدة الأعمال أن تقيم إدارة الأنشطة والكلف استراتيجية وإلا فأنها يمكن أن تفقد مزاياها التنافسية، إن تحليلات سلسلة القيمة وإذا ما توفرت المتطلبات ستسهم في تحديد المواطن التي يمكن من خلالها خفض التكلفة والمواطن التي يمكن بموجبها خلق القيمة (Andrson;2011:89). توفرت تحليلات سلسلة القيمة نقطة بداية جديدة لتحليل المخاطر ويعول عليها كجزء من عملية التشاور مع أصحاب المصلحة لخلق نقاشات مفيدة تتعلق بالمخاطر ونقاط التماس مع تلك المخاطر ويوضح الجدول (2) أهم المحاور للاختلاف بين المحاسبة الإدارية التقليدية وتحليلات سلسلة القيمة.

جدول (2)

الاختلافات بين توجهات المحاسبة الإدارية التقليدية وتوجهات سلسلة القيمة

المحور	المحاسبة الإدارية التقليدية	تحليلات سلسلة القيمة في الإطار الاستراتيجي
1- التركيز	داخلي	خارجي
2- المنظور	القيمة المضافة	مجموعة متكاملة من الأنشطة المترابطة ابتداءً بالمجهزين وإلى العملاء ثم المستخدمين النهائيين.
3- مفهوم موجهات الكلف	موجه كلفة واحد (تعتمد موجهات الكلف على الوظائف، الحجم) تطبيق على مستوى الشركة ككل (تحليلات CVP على سبيل المثال).	الموجهات الهيكلية (المهارات)، الموجهات التنفيذية (الكلفة، حجم الإدارة، إدارة الجودة الشاملة، تحليلات الربحية)، مجموعة متنوعة من الموجهات لكل أنشطة القيمة.
4- فلسفة احتواء الكلف	- تخفيض التكلفة	فلسفة الأنشطة، استغلال الروابط مع المجهزين، استغلال الروابط مع العملاء، استغلال الروابط داخل الشركة، خفض التكلفة.
5- الرؤى للمقررات الاستراتيجية	- محددة نوعاً ما	تحديد موجهات التكلفة على مستوى الأنشطة وتطوير التكلفة والمزايا التنافسية، أو من خلال إعادة تكوين سلسلة القيمة، التصنيع مقابل الشراء، التكامل إلى الأمام أم إلى الخلف، قياس وتقييم قوة الموردين وقوة المشترين واستغلال الروابط مع المجهزين المشترين.

(Kirli; 2011: 317)

7. مستويات تحليلات سلسلة القيمة

تساعد تحليلات سلسلة القيمة على خلق وتحقيق المزايا التنافسية وتبويب هذه التحليلات على مستويين يمكن أن يشكل كل منهما إطار متكامل لسلسلة القيمة (Andrson;2011:66):

- تحليلات سلسلة القيمة على مستوى الصناعة.
- تحليلات سلسلة القيمة على المستوى الداخلي.

1.7 تحليلات سلسلة القيمة على مستوى الصناعة

تعتمد تحليلات سلسلة القيمة على وجود سلسلة من العلاقات الخارجية المعقدة بين الأنشطة التي تنفذ ضمن إطار الوحدة الاقتصادية، إذ تصف سلسلة القيمة الروابط والعلاقات الخارجية مع المجهزين والعملاء، وللاستفادة من تلك الروابط ينبغي تحديد أنشطة الشركة التي يعتمد عليها في تحقيق الميزة التنافسية ويعول بذلك على تحديد الأنشطة التي تسهم في تحقيق المزايا التنافسية ودراسة تكاليفها والقيمة التي يمكن أن يضيفها كل نشاط وتصنف تلك الأنشطة إلى أنشطة تنظيمية وأنشطة تشغيلية وتكلفة هذه الأنشطة هي التي تحدد موجهات التكلفة وتتحرك تحليلات سلسلة القيمة باتجاه الانتفاع من تلك الروابط بهدف تعزيز الموقف التنافسي الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية، إذ يتم تحليل أسباب اختلاف التكلفة والعوامل غير المالية الأخرى والبنود الأخرى للأنشطة. إن الاستغلال والفهم الأمثل للروابط الداخلية والخارجية سيسهم في تحقيق الإدارة السليمة للتكلفة الاستراتيجية وفي أي جزء من سلسلة القيمة وعلى المستويين الداخلي والخارجي والتي تتضمن الأنشطة قبل وبعد الإنتاج لغرض تخفيض التكاليف وتعظيم القيم (Hanson;et.al,2009,379-380).

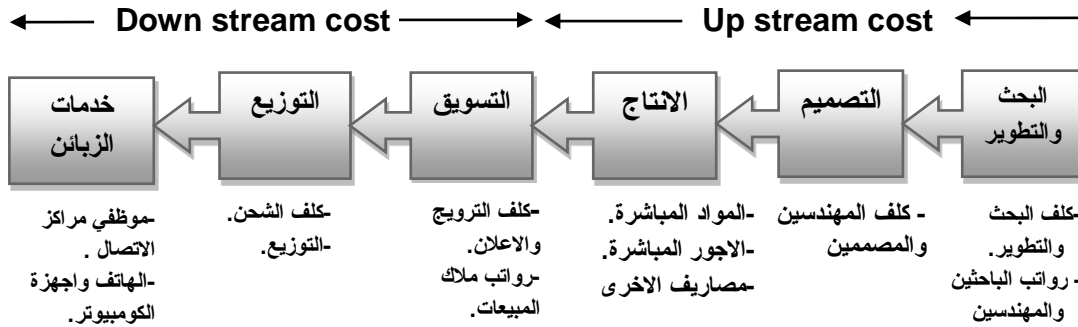
وتتضمن سلسلة القيمة على مستوى الصناعة مجموعتين من الأنشطة تمثل أحدهما الأنشطة الرئيسية ومجموعة أخرى من الأنشطة الساندة لها، وتبدأ الأنشطة الرئيسية بالبحث والتطوير وتنتهي بتقديم الخدمات (Horngnen;et.al,2012:28)

- البحث والتطوير وهي الأنشطة ذات العلاقة بتوليد الأفكار والعمليات التجريبية ذات الصلة بالمنتجات الجديدة والخدمات والعمليات التشغيلية.
- تصميم المنتجات وهي الأنشطة ذات الصلة بالتخطيط وهندسة العمليات واختيار المنتجات والعمليات.
- التصنيع (الإنتاج) وتسمى هذه الأنشطة بالأحداث الداخلية وتتعلق بالإنتاج والنقل والخزن والتنسيق والتجميع وكذلك تعرف بأنها العمليات التشغيلية لإنتاج المنتج أو تقديم خدمة .

- التسويق (بما في ذلك المبيعات) وتتضمن أنشطة بيع المنتجات والخدمات للزبائن الحاليين والمتوقعين.
 - التوزيع ويسمى أيضاً بالأحداث الخارجية ويتضمن العمليات المتعلقة بالأوامر وشحن المنتجات أو الخدمات للزبائن.
 - خدمات ما بعد البيع تتمثل بأنشطة توفير الخدمات للزبائن.
- أما المجموعة الأخرى من أنشطة سلسلة القيمة للصناعة فهي الأنشطة الساندة التي تدخل في إدارة أي نشاط أساسي وتتمثل في:
- المحاسبة.
 - التمويل.
 - إدارة الموارد البشرية.
 - تكنولوجيا المعلومات.
- والشكل (1) الآتي يوضح سلسلة القيمة للصناعة.

شكل (1)

سلسلة القيمة للصناعة



(Jackson ;2009 : 477)

تسهم سلسلة القيمة في دراسة وتحليل كل من الروابط الداخلية والخارجية والتي تبدأ بأنشطة البحث عن منتجات جديدة تلبي متطلبات الزبائن الحاليين والمرتقبين وتطوير المنتجات القائمة واقتراح تصاميم للمنتجات تكون ذات مواصفات فريدة تسهم في جذب انتباه الزبائن وبتكلفة تنافسية مقارنة بمنافسيها في الاسواق ويتطلب كل ذلك دراسة موجّهة التكلفة ولكل نشاط.

2.7 تحليلات سلسلة القيمة الداخلية للشركة

تمتاز كل وحدة اقتصادية بأحتوائها على مجموعة من الأنشطة التي تضطلع بها وهذه الأنشطة وتسهم هذه الأنشطة في خلق القيم للوحدة الاقتصادية والاطراف ذات المصلحة مع الوحدة الاقتصادية. وقد قدم Porter نموذج سلسلة القيمة ضمن مجموعتين من الأنشطة:

- الأنشطة الرئيسية

- الأنشطة الساندة (الداعمة)

تتضمن الأنشطة الرئيسية خمسة أنشطة (Porter;1990:39-40):

- أنشطة الإمدادات الداخلية. وتتضمن تسلم وتخزين وتحويل المدخلات الى مخرجات كأنشطة تسلم المواد الأولية وتخزينها والرقابة على المخزون والمردودات التي يتم ارجاعها الى المجهزين.
- العمليات. وهي الأنشطة ذات الصلة بتحويل المدخلات الى منتج نهائي كأنشطة التصنيع والتجميع والتعبئة وصيانة المكنان وفحص المنتجات.
- الإمدادات الخارجية وهي الأنشطة ذات العلاقة بتخزين المنتجات تامة الصنع وإيصالها للموزعين، كأنشطة تخزين المنتجات تامة الصنع وإدارة الأوامر وتسليم المنتج المصنوع.
- أنشطة الخدمة وهي الأنشطة التي تتعلق بتقديم الضمانات والصيانة للمنتجات وتجهيز الاجزاء وتعديل المنتجات.

أما الأنشطة الساندة فهي الأنشطة التي تسهم في تقديم الدعم للأنشطة الرئيسية من أجل خلق وتحقيق المزايا التنافسية (Saha;2011:4):

- أنشطة البنى التحتية: وتتضمن أنشطة الإدارة التخطيط والجراءات القانونية والمحاسبية والتمويل والشؤون العامة وإدارة الجودة والإدارة العامة وكافة متطلبات أنشطة خلق القيمة المضافة لمساعدة المنظمة باتجاه تحقيق خططها الاستراتيجية وأهدافها.

- أنشطة ادارة الموارد البشرية : ان للعنصر البشري دوراً مهماً وفعالاً في دعم وتحقيق خطة عمل الاستراتيجية الشاملة واهدافها وتتضمن التعاقد مع موظفين والتدريب وتطوير قدرات الموظفين ونظم المكافآت والحوافز.
- أنشطة التطوير التكنولوجي (ادارة التكنولوجيا) : وهي أنشطة مهمة في بيئة المنافسة تعول على البحث والتطوير وأتمتة العمليات والتحسين المستمر وتحسين تصميم المنتجات من اجل خفض الكلف وتطوير منتجات جديدة وزيادة التسهيلات خدمة العملاء.
- أنشطة المشتريات : وتتضمن الأنشطة التي تتعلق بتوفير الاحتياجات المطلوبة كافة وليس فقط المواد الاولية ، اذ توصف على انها أنشطة توفير المتطلبات المستخدمة في الأنشطة الرئيسية والساندة كالمواد الاولية والاجزاء نصف المصنعة والمواد الاحتياطية وكذلك تشمل اختيار المجهزين والتفاوض بشأن العقود والتكامل مع المجهزين ومتابعة الطلبات. (Porter ;1990;175).

8. خلق القيمة باستخدام تحليلات سلسلة القيمة.

لكي تتمكن الوحدات الاقتصادية من خلق القيمة ينبغي على تلك الوحدات ان تمتلك مزايا تنافسية تسهم في ايجاد منتجات او خدمات تختلف عن المنافسين في السوق سواء بالسعر او بالجودة او اية مواصفات اخرى كالتسليم بالوقت المحدد، وللوصول الى ذلك يتطلب الامر (Azubuike ;2011:14):

- تحديد المنتجات او الخدمات ذات الطلب المتزايد التي تلبي متطلبات الزبائن.
 - انشاء حواجز لجعل امر الدخول اكثر صعوبة بالنسبة للوحدات الاقتصادية الاخرى في الصناعة او المنافسة .
 - انتاج المنتجات او تقديم الخدمات بتكلفة اقل قياساً بالمنافسين مع ضرورة المحافظة على مستوى الجودة.
 - ان تكون اول من يطور المنتجات اي امتلاك الريادة.
- وبالنسبة لتحليلات سلسلة القيمة تمر عملية خلق القيمة بعدة مراحل (Nugraha;2010:6):
- المرحلة الاولى التحديث اذ يتم تعزيز كفاءة العمليات والاجراءات، على سبيل المثال تحديد الأنشطة ذات القيمة المضافة وتنظيم الانتاج وكفاءة التكلفة و كفاءة الانتاج وتدقيق المعلومات من خلال ادخال تكنولوجيا انتاج مبتكر او تحسين التنسيق والتواصل ورفع مستوى العمليات.
 - المرحلة الثانية تطوير المنتج اذ يتم تحويل المنتجات القديمة الى منتجات جديدة مع جودة وقيمة اعلى ويمكن ذلك من خلال ادخال نظام انتاج جديد او استخدام خط انتاج متطور.
 - المرحلة الثالثة رفع مستوى اداء الوظائف اذ يتم اقتراح الأنشطة التي تعزز القيمة المضافة افضل من السابقة من خلال اقتراح منتجات جديدة وليس التقليد .
 - المرحلة الرابعة الارتقاء بالسلسلة بين القطاعات اذ يتم التحول الى قيمة جديدة اخرى لسلسلة القيمة بين القطاعات من خلال الروابط والعلاقات التجارية بين المجهزين والمشتريين الجدد .
- ويلحظ ان الاسلوب التقليدي لخلق القيمة يقوم جعل السوق هو المحرك الرئيس لعملية خلق المنتجات والقيم لاصحاب المصالح، ولكن بالتحرك باتجاه سلسلة القيمة سيلاحظ ان العملية قائمة على البحث والتطوير لكافة الأنشطة معولة بذلك على التكنولوجيا لتحسين الأنشطة كافة، وكذلك فان الروابط ستكون اكثر تعقيداً اذ ستتمثل بحلقة متكاملة بين كافة القطاعات من اجل تعظيم القيم لكافة المشاركين.

9. تقنيات تدعم تحليلات سلسلة القيمة.

تعول الادارة الاستراتيجية للتكلفة على مجموعة من التقنيات لدعم وتعزيز تحليلات سلسلة القيمة ومن بين تلك التقنيات:

1.9 نظام الانتاج في الوقت المحدد (JIT) :

نظام شامل للانتاج وادارة الخزين اذ يتم الشراء والتصنيع فقط عند الحاجة ويعول على نظام الانتاج في الوقت المحدد في اي مرحلة من مراحل الانتاج وهو نظام يقوم على فلسفة تخفيض مشتريات الخزين وتطوير العلاقات مع المجهزين. (Blocher et al ;2006:14). ويعرف على انه تقنية لتخفيض تكاليف الأنشطة التي لاتضيف قيمة والتكاليف طويلة الاجل، والعمل المستمر باتجاه تخفيض تكاليف التخزين من خلال تصميم وتصنيع المنتجات بالجودة المطلوبة وبالوقت المحدد. (Drury et al ;2008 : 556). ان توجه الوحدات الاقتصادية باتجاه الشراء والانتاج بالوقت المحدد هو لخفض تكاليف الأنشطة غير المضافة للقيمة بكافة انواعها، اذ ان هذه التكاليف لم تحدد بالشكل الصحيح منذ البداية. (Horengren et al ;2012 : 992). ويمكن ايضا فلسفة نظام الانتاج في الوقت المحدد بالاتي:

- ينبغي استبعاد اي تكاليف للأنشطة لا يؤدي الى تعزيز القيمة المضافة للمنتج او الخدمة وتعرف الأنشطة التي لا تضيف قيمة الى المنتج او الخدمة بالأنشطة التي لا تؤدي الى اية قيمة مضافة ويمكن ان يعبر عن وقت الانتاج:

$$\text{وقت الانتاج} = \text{وقت التشغيل} + \text{وقت الفحص} + \text{وقت التنقل} + \text{وقت الانتظار}$$

- وفي ظل فلسفة نظام الانتاج في الوقت المحدد فان كل من وقت الانتظار ووقت الفحص ينبغي استيعادهما الى اقصى درجة ممكنة لانها أنشطة لاتضيف قيمة.
- الالتزام او التعهد بمستوى عال من الجودة ولكافة اوجه النشاط في الوحدة الاقتصادية اذ يكون التركيز بموجب هذا النظام على تنفيذ العمل بالشكل الصحيح منذ البداية وتحاشي اعادة التشغيل والاسراف والضياع.
 - الالتزام او التعهد بالتحسين المستمر في كل أنشطة الوحدة الاقتصادية ، لغرض تقديم قيمة اعلى للزبائن.

2.9 نظام التكاليف على اساس الأنشطة (ABC):

يهدف نظام التكاليف على اساس الأنشطة الى تطوير نظم التكلفة سعياً وراء فهم العلاقة بين الموارد والأنشطة والمنتجات والخدمات، اذ يتم انفاق الموارد على أنشطة ومنتجات وخدمات تستهلك تلك الأنشطة، والعديد من الموارد يمكن تتبعها وربطها بالمنتجات او الخدمات وتحديد كالمواد والاجور المباشرة، ان معظم التكاليف غير المباشرة يمكن تتبعها وربطها بالمنتجات بصورة غير مباشرة، ويحدد نظام التكاليف على اساس الأنشطة كافة الأنشطة التي تستهلك الموارد حسب اهداف التكلفة كالمنتجات او الخدمات، (Blocher et al ; 2010 : 129). وتصب عملية تحليل القيمة في تحليل الأنشطة وتتحوّل عملية تحليل الأنشطة في عمليات تحديد ووصف وتقويم الأنشطة التي تقوم بتنفيذها وهنا ينبغي مراعاة ان تحليل الأنشطة يتضمن اربعة محددات او مقومات (Hansen et, al ; 2009 : 431):

- الأنشطة التي تقوم الوحدة الاقتصادية بتنفيذها.
 - معرفة عدد الأشخاص الذين يؤدون تلك الأنشطة.
 - تحديد الوقت والموارد المطلوبة لتنفيذ الأنشطة.
 - تحديد القيمة التي تضيفها الأنشطة للوحدة الاقتصادية وتتضمن تقديم التوصيات لتحديد واختيار والابقاء على الأنشطة المضيئة للقيمة.
- ان نظام التكاليف على اساس الأنشطة يوافر امكانية التخلص من الأنشطة غير المضيئة للقيمة من خلال الخطوات (Drury ; 2009 :377):
- تحديد الأنشطة الرئيسية لكل وحدة اقتصادية والتي تستهلك مواردها.
 - تجميع التكاليف في مجموعات للتكلفة (مراكز التكلفة) ولكل نشاط في الوحدة الاقتصادية .
 - تحديد موجّهات التكلفة المرتبطة بكل نشاط.
 - تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات وبما ينسجم مع تلك الأنشطة.

وقد تحقق الوحدات الاقتصادية خسائر فعلية رغم اعتقادها الخاطي بأن مبيعاتها مربحة وهذا يتم بسبب اعتماد المتوسطات في تخصيص التكاليف اذ تعين التكاليف بشكل نمطي على اغراض التكلفة على الرغم من ان المنتجات والخدمات لا تستهلك الموارد في الواقع بشكل نمطي وينجم عن ذلك (Horengren et al ;2012 :215):

- تحديد تكلفة المنتج بأقل مما يجب. اي ان المنتج يستهلك قدراً اعلى من الموارد ولكن يتم الإبلاغ عنه بكلفة منخفضة للوحدة.
- تحديد تكلفة المنتج بأكثر مما يجب. اي ان المنتج يستهلك قدراً اعلى من الموارد ولكن يتم الإبلاغ بتكلفة مرتفعة للوحدة.

وبموجب نظام التكاليف على اساس الأنشطة وبالاستعانة بتحليلات سلسلة القيمة يكون بالإمكان تحليل كافة الأنشطة وبيان:

- الأنشطة المضيئة للقيمة : والتي تنجم عنها التكاليف المضيئة للقيمة والتي يمكن وصفها بالتكاليف الداعمة للداء والتي تسهم في تعزيز كفاءة الأنشطة، وتعد الأنشطة المضيئة للقيمة ضرورية للبقاء والاستمرار في بيئة الاعمال، ودعم وتعزيز خلق القيمة للزبائن والاسهام في تلبية متطلبات الوحدة الاقتصادية.
- الأنشطة غير المضيئة للقيمة : وهي أنشطة غير ضرورية اذ تفشل في خلق اي تغيير، او انها لا تسهم في بلوغ وتحقيق الاهداف ذلك لانها لم تؤد بالشكل الصحيح منذ البداية، وتتجم التكاليف غير المضيئة للقيمة اما عن أنشطة غير مضيئة للقيمة او عن عدم الكفاءة في اداء الأنشطة، وتسهم تحليلات سلسلة القيمة للأنشطة في بيان تلك الأنشطة غير المضيئة للقيمة، فضلاً عن تحسين كفاءة الأنشطة المضيئة للقيم مع ضرورة مراعاة ادارة موجّهات التكاليف نفسها بدلاً عن التكاليف. ويمكن ان تتمثل الأنشطة غير المضيئة للقيمة. (ansen et al ; 2009 :443):

- الجدولة. وهو النشاط الذي يمكن ان يستنزف الوقت والموارد لتحديد متى يمكن للمنتجات المختلفة الوصول الى العمليات. (او متى وكيف يتم القيام بالعمليات).
- النقل (moving) وهو النشاط الذي يستنزف الوقت والموارد لنقل المواد والانتاج تحت التشغيل والتام من ادارة الى اخرى.
- الانتظار وهو النشاط الذي يستنزف الوقت والموارد من خلال انتظار العملية المقبلة.
- الفحص وهو النشاط الذي يستنزف الوقت والموارد لضمان ان المنتج مطابق للمواصفات.
- التخزين وهو النشاط الذي يستنزف الوقت والموارد لحفظ المواد الاولية والمنتجات في المخازن.

3.9 التكلفة المستهدفة (TC) :

- تسهم التكلفة المستهدفة بشكل خاص في تحقيق اهداف خفض التكلفة ومنذ مرحلة التصميم، وتشير التكلفة المستهدفة الى الفرق بين سعر البيع المستهدف اللازم لتحقيق (الوصول) الحصة السوقية المستهدفة وبين الارباح المستهدفة لكل وحدة. ويعكس سعر البيع بذلك مواصفات المنتج وخصائص تقوم من قبل الزبائن، واذا ما كانت التكلفة المستهدفة اقل مما يمكن تحقيقه حالياً ينبغي ان تجد ادارة التكلفة الطرائق التي تكفل خفض التكلفة من خلال تحريك التكلفة الفعلية باتجاه التكلفة المستهدفة (Hansen et al; 2009:393-394).
- ولتحديد السعر المستهدف (Horngren et al ; 2012)
- تحديد المنتج الذي يلبي متطلبات واحتياجات الزبائن المرتقبين.
 - تحديد السعر المستهدف.
 - اشتقاق التكلفة المستهدفة للوحدة وذلك باستبعاد الدخل التشغيلي المستهدف من السعر المستهدف.
 - تطبيق هندسة القيمة لتحقيق التكاليف المستهدفة. وتعني هندسة القيمة بالتقويم المنتظم لجميع أنشطة ووظائف سلسلة القيمة بهدف تخفيض التكاليف مع تلبية متطلبات الزبائن.
 - ولغرض خفض التكلفة يعول على (Hansen et al ; 2009 : 393):
 - الهندسة العكسية. إذ يتم تحليل منتجات المنافسين في محاولة لاكتشاف مميزات التصميم التي تؤدي لخفض التكلفة.
 - تحليل القيمة. وذلك من خلال تقويم قيمة الوظائف المختلفة للمنتج التي يتم توصيفها من قبل الزبائن.
 - تحسين العملية.

4.9 دورة حياة المنتج :

- تولى ادارة التكلفة الاستراتيجية اهمية للعوامل الخارجية، فضلا عن الحاجة الى الانتفاع من الروابط الداخلية والخارجية، وتوفر بذلك لدورة حياة المنتج امكانية صياغة اطار يسهل على الادارات استغلال تلك الروابط الداخلية والخارجية خلال المدة او الوقت الذي يتواجد خلاله المنتج (Hansen et al ; 2009 : 389). وتهتم ادارة التكلفة لدورة حياة المنتج بالمواقف والاجراءات ذات الصلة بتصميم المنتجات وتطويرها وتصنيعها فضلا عن التسويق والتوزيع والصيانة وخدمات ما بعد البيع، إذ تسهم في العمل على تعظيم القيمة لاصحاب المصالح في الوحدات الاقتصادية، من خلال ارتباطها بانشطة سلسلة القيمة وفي كافة المراحل منذ البحث والتطويراي قبل التصنيع وخلال التصنيع وبعد التصنيع ، وينصب اهتمامها بكافة المسارات المرتبطة بتكلفة المنتج التي تسهم في توفير المعلومات الملائمة التي تعزز عملية تحليل كافة الانشطة لسلسلة القيمة. (Maher ; 2009 : 117). ان ادارة أنشطة سلسلة القيمة تتطلب الفهم الواضح لدورة حياة المنتج، إذ انها توفر نموذج يرسم كافة التصورات الخاصة بالمنتج منذ تصورات الفكرة الاولية ولحين الانتهاء من الانتاج فضلا عن الاسهام الواضح في تعظيم القيمة من خلال. (Raiborn ; 2011 : 790):
- تخفيض تكلفة الانتاج ودورة حياة المنتج من خلال تقويم المجهزين ودراسة مواصفات المواد.
 - تقصير وقت التصنيع من خلال الاهتمام بانشطة وعمليات التصميم.
 - تحسين وزيادة مستوى الجودة من خلال تقليل عيوب التصميم المحتملة. حيث يركز على دعم وتعزيز قدرة المنتج على اداء الوظائف، ودعم اقصى مدة يستطيع المنتج ان يستمر في السوق، إذ ان قابلية المنتج على تحقيق الاهداف تعتمد على مدى كفاءة تصميم المنتج.
 - خلق المدى الملائم من المرونة. حيث يركز على استخدام مكانن ومعدات ذات اغراض متعددة، تدعم امكانية استمرار الانتاج في حال عطل اي مكنة.
- وتمر دورة حياة المنتج بعدد من المراحل يمكن ايجازها بمراحل هي التقديم، النمو، والنضج، والتدهور.

10. تحليلات سلسلة القيمة في شركة بغداد للمشروبات الغازية

يختص هذا الجزء من البحث بالدراسة العملية لتحليلات سلسلة القيمة في شركة بغداد للمشروبات الغازية. تأسست شركة بغداد للمشروبات الغازية في عام 1989 حسب قانون الشركات النافذ آنذاك براسمال قدره 70 مليون دينار عراقي لممارسة نشاطها الرئيسي المتمثل بانتاج المشروبات الغازية واستثمار راسمالها باكملها لشراء موجودات مصانع الشركة العامة للمشروبات والمعلبات الغذائية (الملغاة) وهي:

- مصنع الزعفرانية للمشروبات الغازية.
- مصنع بغداد للمشروبات الغازية وبضمنه خط تعبئة المشروبات الغازية بالعلب المعدنية.
- تنتج الشركة عدة انواع من المشروبات الغازية وبعبوات متعددة التي تصمم من قبل الشركة المانحة للامتياز وهي شركة بيبسي كولا العالمية، ويعتمد الاستمرار بانتاج المنتج او التوقف عنه على طلب السوق حيث قدمت منتجات ولم تلاقي رواجاً في السوق، او لم تتلاءم مع البيئة العراقية فتوقفت عن انتاجها. تتميز الشركة بان لديها عدد من مراكز التوزيع موزعة في محافظة بغداد وعدد من المحافظات الداخلة ضمن الترخيص، اذ يسهل ذلك ايصال المنتجات بسهولة للبائعين والزبائن.
- وبعد التطرق الى نبذة مختصرة عن الشركة، سيتم التطرق الى تحليلات أنشطة سلسلة القيمة، لغرض بيان المواطن التي يمكن من خلالها تخفيض التكلفة مع عدم المساس بعنصر الجودة.

1- الامدادات الداخلية.

- يتطلب انتاج الوحدة من المنتج بكافة انواعها (مركبات وسكر وغاز Co2 والماء الصافي فضلاً عن علب التعبئة):
- بالنسبة للمركبات تحصل الشركة عليها من شركة بيبسي كولا العالمية مقابل منح الامتياز وهي بذلك لا تستطيع التدخل في المفاضلة بين المجهزين لغرض الحصول على اخص العروض. ونقطة التدخل التي يمكن للشركة تخفيض التكلفة بموجبها فتتمثل في تكلفة النقل من الميناء الى مخازن معامل الشركة الانتاجية.
- السكر. تعتمد الشركة على المجهزين الخارجيين في الحصول على مادة السكر وفقاً لعقود طويلة الاجل وهنا يكون بإمكان الشركة تخفيض التكاليف لو انها قامت بنفسها باستيراد السكر.
- غاز Co2 تقوم الشركة بشراء الغاز من الخارج على الرغم من توافر كافة المتطلبات ذات الصلة بتصنيع الغاز وسيوضح ذلك ضمن العمليات.
- العلب بكافة انواعها تستوردها الشركة من عدة دول مجاورة ابرزها الاردن والسعودية وتركيا وغيرها.
- الماء. تمتلك الشركة وحدة متكاملة لتصفية المياه تتميز بالقرب من معامل الانتاج.

2- العمليات الداخلية.

- تتمثل العمليات بمسلك الانتاج الذي بموجبه يتم تحويل المواد المتمثلة بالامدادات الداخلية الى المنتج النهائي. ويتمثل المحور الرئيسي الذي تتمكن الشركة بموجبه ان تخفض تكلفة الوحدة من المنتج بغاز Co2. اذ تمتلك شركة بغداد مصنع متكامل لانتاج الغاز داخل الشركة وقد تم تشغيله لفترة من الزمن، وبسبب بعض المعوقات توقف المصنع عن الانتاج وتتمثل تلك المعوقات بتوفير الوقود اللازم لانتاج الغاز اذ لا تحصل الشركة على دعم من قبل وزارة النفط مما يعكس على ارتفاع التكلفة للوحدة من الانتاج بسبب الشراء من الخارج وبتكلفة اعلى، وتقوم الشركة بشراء كميات كبيرة من الوقود من الخارج بسبب:
- عدم استمرارية الكهرباء الوطنية المجهزة من الوزارة، وبالتالي تضطر الشركة الى الحصول على الوقود من السوق وباسعار مرتفعة.
- عدم كفاية الكمية المجهزة من قبل وزارة النفط من الوقود اذ يتطلب تشغيل المصنع 12000 لتر يوميا من الوقود في حين تجهز وزارة النفط الشركة بـ 25000 لتر شهرياً، وبناءً على ذلك اتجهت الشركة نحو السوق لتوفير متطلباتها مما اثر ذلك في ارتفاع كلفة الوحدة من المنتج وفيما يلي التحليلات ذات الصلة بكلفة غاز المصنع.
- ينتج كل كيلوغرام واحد من النفط اثنان ونصف الكيلوغرام من الغاز. والوقود المجهز من الوزارة هو بسعر 471 دينار لكل لتر وبناءً على ذلك فان كلفة اللتر المنتج من الغاز يبلغ 188.4 دينار. اما اذا تم الشراء من السوق فسعر اللتر من الوقود يبلغ 863.5 دينار وبالتالي فان اللتر من الغاز سيكون بـ 345.4 دينار. اي ما يقارب ضعف التكلفة.
- وتشترى الشركة الغاز من السوق الخارجي بتكلفة مرتفعة مقارنة بالتصنيع بالاعتماد على تجهيز الوقود من السوق. ويوضح جدول (3) ارتفاع التكلفة للوحدة من المنتج بسبب تجهيز الوقود من السوق.

جدول (3)
التباينات في كلفة غاز Co2 للوحدة من المنتج

كلفة الغاز للوحدة من المنتج بسر السوق	كلفة الغاز للوحدة من المنتج المدعم	كلفة الغاز بسر السوق للرزمة	كلفة الغاز المدعم للرزمة	عدد الوحدات في الرزمة	احتياج الرزمة من الغاز	حجم العبوة
6.78 دينار	3.69 دينار	40.67 دينار	22.18 دينار	6 وحدات	117.75 مل	2250 مل
6.78 دينار	3.69 دينار	40.67 دينار	22.18 دينار	6 وحدات	117.75 مل	1750 مل
6.32 دينار	3.45 دينار	37.96 دينار	20.7 دينار	6 وحدات	109.9 مل	750 مل
0.79 دينار	0.43 دينار	18.99 دينار	10.35 دينار	24 وحدة	54.95 مل	الزجاجي
1.89 دينار	1.03 دينار	45.29 دينار	24.7 دينار	24 وحدة	131.095 مل	330 مل
1.5 دينار	0.82 دينار	45.29 دينار	24.7 دينار	30 وحدة	131.095 مل	250 مل

المصدر اعداد الباحثين.

- الامدادات الخارجية. يتوافر لدى شركة بغداد مجموعة من منافذ التوزيع في العاصمة وفي المحافظات التي تدخل ضمن الترخيص لشركة بيبسي كولا العالمية. وعلى الرغم من ان بعض المحافظات ضمن الترخيص قد توقفت منافذ التوزيع بها بشكل كامل كالموصل والانببار وتكريت، الا ان المبيعات لم تتأثر بنسبة كبيرة اذ تزامن مع ذلك ازدياد الاقبال على منتجات في المحافظات الاخرى ضمن الامتياز. وان معامل الشركة تعمل بكامل طاقتها وبعدل 24 ساعة في اليوم. ويوضح الشكل (2) مراحل وخطوات تحليلات سلسلة القيمة في شركة بغداد للمشروبات الغازية.

الشكل (2) مراحل وخطوات تطبيق سلسلة القيمة في شركة بغداد



11. الاستنتاجات

- يمكن ادراج مجموعة من الاستنتاجات ضمن ماتم طرحه في البحث:
- 1- هناك العديد من الاسباب التي تدعو الوحدات الاقتصادية الى الاتجاه نحو ادارة وتخفيض التكاليف التي تقوم باتنتاجها لعل من ابرزها:
 - مساهمة عملية تخفيض التكلفة في خلق امكانية تخفيض الاسعار وتحسين هامش الربح.
 - المحافظة على الحصة السوقية وتحقيق النمو والتفوق على المنافسين.
 - 2- تعزز تحليلات سلسلة القيمة امكانية الوحدات الاقتصادية في دراسة وتحليل الانشطة وبالتالي تقديم العون في تخفيض التكاليف غير المضافة للقيم.
 - 3- توفر تحليلات سلسلة القيمة منهجا متكاملًا يساعد الوحدات الاقتصادية في دراسة الاسباب التي تقف وراء ارتفاع التكلفة فضلا عن تسليط الضوء على التكامل الافقي والعمودي بين الانشطة ضمن سلسلة القيمة.
 - 4- وضح البحث بعض تقنيات ادارة التكلفة التي تعد سلاحا استراتيجيا يمكن الوحدات الاقتصادية من تحقيق اهدافها وتلبية متطلبات الزبائن وتعظيم القيم لاصحاب المصالح ضمن الوحدة الاقتصادية.
 - 5- قدم البحث تحليلا كميا ووصفيا لبعض أنشطة سلسلة القيمة في شركة بغداد للمشروبات الغازية سلط الضوء على ارتفاع كلفة الوحدة من المنتج بسبب غياب الدعم من الوحدات الحكومية.

12. التوصيات

- 1- ضرورة الاهتمام بدراسة وتحليل الاسباب التي الاهتمام بتخفيض التكلفة من اجل ضمان الوصول الى تحقيق الاهداف الاستراتيجية للوحدات الاقتصادية.
- 2- يوصي الباحثان باهمية ايلاء الاهتمام لتحليلات سلسلة القيمة وكافة الانشطة التي تتضمنها. اذ انه تمثل الاداة التي تساعد الادارات في تخطي كافة العقبات التي تحول دون تحقيق الاهداف.
- 3- ضرورة الاهتمام بالتكامل الافقي والعمودي ضمن سلسلة القيمة على مستوى الوحدة الاقتصادية نفسها، او مع وحدات اقتصادية اخرى يساهم التكامل في تحقيق الاهداف لكلا الوحدتين.
- 4- يوصي الباحثان بضرورة ايلاء الاهتمام بادوات ادارة التكلفة الاستراتيجية وتذليل العقبات التي تقف حائلا دون تطبيقها من اجل تلبية متطلبات كافة اصحاب المصالح في الوحدات الاقتصادية.
- 5- يوصي الباحثان بضرورة التوسع في تحليل أنشطة سلسلة القيمة في شركة بغداد للمشروبات الغازية، والانتفاع من التحليل الجزئي كخطوة في طريق التحليل الشامل لكافة أنشطة سلسلة القيمة في الوحدة الاقتصادية.

13. المصادر

1.13 المصادر العربية

- 1- تقرير مجلس الادارة السنوي والحسابات الختامية لشركة بغداد للمشروبات الغازية (2010-2011).
- 2.13 المصادر الاجنبية.

A- Books

- 1- Blocher, Edward, Chem, Hing & Hin, Thomas W., "Cost Management: A strategic Emphasis", 3th ed., McGraw Hill Co, 2006.
- 2- Drury, Colin, " Management & Cost Accounting", 5th ed., International Thomson Business press, 2009.
- 3- Hansen, Don, R. & Mowen, Maryanne, M., "Managerial Accounting", 6th ed., South Western, Thomson Learning, 2009.
- 4- Horngren, Charles, Foster, George and Srikand, Dater "Cost Accounting A Managerial Emphasis", 10th ed, Printice-Hall, U.S.A, 2000.
- 5- Horngren Charles, I. & Datar, Srikant, M. & Foster, George, & Rahan, V. Madhav, & Ittner, Christopger, "Cost Accounting A Managerial Emphasis" 14th ed, Person, Prentice-Hall 2012.
- 6- Jackson, Steven & Sawyers, Roby & Jenkins, Gregory, "Managerial Accounting A Focus On Decision Making", 5th ed., South-Western, Cengage Learning 2009.
- 7- Maher, Michael & Lanen, William & Rajan, Madhav "Fundamentals of Cost Accounting" 3th ed., McGraw – Hill, Irwin, 2011.
- 8- Porter, Micheal, "Competitive Strategy: Techniqes for Analyzing Industeris and Competitiveness ", Free pres, U.S.A. 1990.
- 9- Stevenson, William J. " Operation Management ", 10th ed., Irwin McGraw-Hill, New York, 2009.

- 10- Raiborn Cecily A.& Michael R. Kinney" Cost Accounting Foundations and Evolutions"8 ed South-Western, Cengage Learning.2011.

B- Periodical & Rivew.

- 1- Azubuike Vera M.U." The Application of Value Chain Analysis in the Manufacturing Companies" International Ccnference on Management (ICM 2011) Proceeding. International Conference on Management 13-14 June 2011 Hydro Hotel Penang, Malaysia.
- 2- Bammann, Heiko"Participatory value chain analysis for improved farmer incomes, employment opportunities and food security" Pacific Economic Bulletin Volume 22 Number 3 October 2007 © Asia Pacific Press.
- 3- Blaik, Piotr, Rafał Matwiejczuk," Logistic Processes And Potentials In A Value Chain"(2009) Electronic Scientific Journal of Logistics(Vol. 5, Issue 2, No 2) <http://www.logforum.net>.
- 4- David S. Y. Cheng," Analyze the Hotel Industry in Porter Five Competitive Forces" The Journal of Global Business Ma 52 nagement Volume 9 * Number 3 * October 2013.
- 5- Kirli, Mustafa & Haran " The Implementation of Strategic Management Accounting Based on Value Chain Analysis: Value Chain Accounting ' International Journal of Social Sciences and Humanity Studies" Vol 3, No 1, 2011 ISSN: 1309-8063 (Online).
- 6- Lorenzo Giovanni Bellù," Value Chain Analysis for Policy Making Methodological Guidelines for a Quantitative Approach Food And Agriculture Organastion Of The United Nations", Fao 2012 Ashley C.
- 7- Nugraha , Daniel Setiawan " Extending the Concept of Value Chain Governance: An Institutional Perspective " Landwirtschaftlich-Gärtnerischen Fakultätder Humboldt-Universität zu Berlin,2010.
- 8- Popescu.M & Dascalu. A,(Value Chain Analysis In Quality Management Context) Bulletin of the *Transilvania* University of Braşov . Vol. 4 (53) •No. 2 – 2011.
- 9- Saha Haider & Ali Malik& Muhammad Shaukat Malik" Strategic Management Accounting Amessiah for Management Accounting" Australian Journal of Business and Management Research Vol.1 No.4 [01-07] | July-2011.
- 10- Spies,David,Cornelius"Analysis an Quantifaction Of The South African Red Meat Value Chain",University of the Free State Bloemfontein, South Afric (2011) (May).

C-Article Internet.

- 1- Anderson Terry & Fathi Elloumi " Theory and Practice of Online Learning" Printed at Athabasca University, 2011. cde.athabascau.ca/online_book.
- 2- Anja, Fabe & Ulrike, Grote & Etti, Winter "Value Chain Analysis, Methodologies in the Context of Environment and Trade Research"2009. [http:// Soluionportals.components.naluechains](http://Soluionportals.components.naluechains).
- 3- Mitchell, Jonathan, Jodie Keane and Christopher Coles" How a Value Chain Approach Can Benefit the Rural Poor" Overseas Development Institute (UK)2009 www.odi.org.uk.
- 4- Coles & Mitchell J,& Spencely A.C.(2009)." Value chain analysis and poverty reduction at scale" March 2009, Overseas Development.Institute,2012.<http://www.odi.org.uk/programmes/tourism/default.asp>
- 5- Pind " Palm Oil Value Chain Analysis in the Niger Delta" 2011
- 6- Foundation for Partnership Initiatives in the Niger Delta (PIND)
- 7- www.pindfoundation.org/wp.