



مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات
الصناعية في قطاع غزة
(دراسة ميدانية تحليلية)

**The Availability Of The Components For Applying The
Lean Accounting In Manufacturing Companies In
Gaza Strip
(A Descriptive Field Study)**

إعداد الباحثة

خلود محمد بشير الطيب

إشراف

الأستاذ الدكتور

Maher Mousa Dragam

قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير
في (المحاسبة والتمويل) بكلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة

أكتوبر/2017م - صفر/ 1439هـ

إقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة (دراسة ميدانية تحليلية)

The Availability Of The component For Applying The Lean Accounting In Manufacturing Companies In Gaza Strip (A Descriptive Field Study)

أقر بأن ما اشتغلت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل الآخرين لنيل درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

Declaration

I understand the nature of plagiarism, and I am aware of the University's policy on this.

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted by others elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:

خلود محمد بشير الطيب

اسم الطالب:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:



الرقم: ج س غ / 35
Date: 2017/12/11

نتيجة الحكم على أطروحة ماجستير

بناءً على موافقة عمادة البحث العلمي والدراسات العليا بالجامعة الإسلامية بغزة على تشكيل لجنة الحكم على أطروحة الباحثة/ خلود محمد بشير الطيب لنيل درجة الماجستير في كلية التجارة/ قسم المحاسبة والتمويل و موضوعها:

**مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة
(دراسة ميدانية تحليلية)**

The Availability Of The Components For Applying The Lean Accounting In Manufacturing Companies In Gaza Strip
(A Descriptive Field Study)

وبعد المناقشة العلمية التي تمت اليوم الاثنين 23 ربيع الأول 1439هـ، الموافق 2017/12/11 الساعة الواحدة ظهراً، اجتمعت لجنة الحكم على الأطروحة والمكونة من:

	أ.د. سالم عبد الله حلمس مناقشةً داخلية
	أ.د. جبر إبراهيم الداعور مناقشةً خارجياً

وبعد المداولة أوصت اللجنة بمنح الباحثة درجة الماجستير في كلية التجارة/ قسم المحاسبة والتمويل.

و للجنة إذ تمنحها هذه الدرجة فإنها توصي بها بتقوى الله ولزوم طاعته وأن تسخر علمها في خدمة دينها ووطنهما.

والله ولي التوفيق،،،

عميد البحث العلمي والدراسات العليا

أ.د. مازن اسماعيل هنية



ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، ولقد تم تحديد نوعين من المقومات وهي المقومات الإدارية، والمقومات الإجرائية، ولتحقيق أهداف الدراسة صممت استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، ولقد تم اختيار عينة عشوائية من (120) شركة صناعية، حيث تم توزيع (120) استبانة على المدراء والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية، ولقد تم استرداد (104) استبانة أي ما نسبته 86.66%， وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها واختبار الفرضيات، وتم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: توفر المقومات الإدارية لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة، حيث بلغ الوزن النسبي لتوفير المقومات الإدارية 80.18%， ولقد بينت الدراسة حسب اختبار (T) أن أكثر المقومات الإدارية توفرًا بالترتيب: هو النظام الفعال للرقابة وقياس الأداء، نظام إداري سليم، نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال لتدريب الموظفين.

كما أظهرت الدراسة توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، حيث بلغ الوزن النسبي لتوفير المقومات الإجرائية 82.14%， ولقد بينت الدراسة حسب اختبار (T) أن أكثر المقومات الإجرائية توفرًا بالترتيب: هو مبدأ التحسين المستمر، مبدأ تحديد القيمة، مبدأ الإنتاج حسب الطلب، مبدأ تدفق القيمة، مبدأ تيار القيمة.

ولقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة قيام الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بالتوجه نحو استخدام أدوات المحاسبة الرشيقية، وذلك للاستفادة من المزايا والمنافع التي يقدمها هذا المنهج، ضرورة قيام الشركات الصناعية بتعزيز ونشر ثقافة الفكر الرشيق بين الموظفين والعاملين في الشركة، وضرورة تدريب الموظفين وإعدادهم بشكل جيد حتى يتمكنوا من اكتشاف نقاط الضعف ومواطن الاختناق والعمل على القضاء عليها بسرعة، وضرورة قيام الإدارة بمواكبة كل ما هو جديد في العلوم الإدارية، والعمل على تطوير بيئة العمل بما يتاسب مع المتغيرات الجديدة.

كلمات مفتاحية: المحاسبة الرشيقية، المقومات، الشركات الصناعية، قطاع غزة.

Abstract

The key purpose of this study is to identify the availability of the components necessary for applying the lean accounting in manufacturing companies in the Gaza Strip. Two types of component were identified: administrative components and procedural components. To achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed to suit the subject of the study and its objectives. A random sample of 120 manufacturing companies was selected. 120 questionnaires were distributed to managers and accountants working in industrial companies, and 104 (86.66%) were retrieved. The analytical descriptive approach was used to describe the variables of the study and to analyze the hypotheses. SPSS was used for data analysis.

The most important conclusion of this study were: the administrative components of lean accounting are available in the manufacturing companies in Gaza Strip with a relative weight of 80.18%. The study shows that according to the T-test, the most administrative components are available in the following order: effective system for controlling and performance measurement, sound management system, effective accounting information system, effective financial and production planning system, effective staff training system.

The study also shows the availability of the necessary procedural components for the application of lean accounting in the industrial companies in the Gaza Strip, where the relative weight of the availability of procedural component was 82.14%. The study shows that according to the T-test, the most procedural components are available in the following order: the Strive for perfection principle, the Value definition principle , the Pull principle , the Value flow principle, the Value stream principle.

The study drew a number of recommendations, the most important of which are: There is a need for the industrial companies in the Gaza Strip to use the tools of lean accounting in order to benefit from its advantages. The study also recommended the need for industrial companies to promote and spread the culture of lean thinking among employees of the company. There is also a need to train staff and prepare them well so that they can detect weaknesses work to eliminate them quickly. There is also a need for management to keep up with everything that is new in administrative sciences, and work to develop the work environment in line with new changes.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ
أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ ﴾

صدق الله العظيم

[المجادلة: 11]

الإهـداء

إلى القلب الذي ينبع، ل يجعلنا أحياً إلى العين التي تبصر لن تثير لنا الطريق..
إلى الوجه الجميل، والروح العطرة، والنفس الطاهرة أمي الغالية..
إلى من علمني كيف أحلم، وكيف أصنع من الحلم طموحاً، ومن الطموح واقعاً
إلى من أرى لمعة عينيه في فرحي، وأشعر بضيق صدره في ألمي.. إلى أبي الحبيب..
إلى عزتي وسدي وأحبابي.. إلى من تتمثل فيهم كل معاني الحب والعطاء، إلى إخوتي خالد،
وحسن، وأحمد..
إلى رفيقة دربي وتوأم روحي إلى نبع الحنان الذي لا ينضب، والزهرة الفواحة التي لا تذبل إلى
أختي مني..
إلى القلب الرقيق، والنسمة الجميلة، والروح المرحة.. أختي منها..
إلى الرجل الذي يفتخر بنجاحي؛ ويسعى لتحقيق سعادتي.. إلى رفيق دربي وصديق عمري إلى
زوجي العزيز الدكتور محمود.
إلى النعمة التي أنعمها الله علي.. إلى زهرات عمري، وضحكات حياتي بناتي زينة ولمى ونغم..
إلى عمي الغالي.....
لكم جميعاً أهدي هذا العمل المتواضع

شكر وتقدير

إِنَّهُ مِنَ الْحَقِّ عَلَيَّ أَنْ أَشْكُرَ اللَّهَ -عَزَّ وَجَلَّ- عَلَى تَوْفِيقِهِ لِي فِي كِتَابَةِ هَذِهِ الْأَطْرُوحَةِ، إِنَّهُ نَعْمَ الْمَوْلَى وَنِعْمَ النَّصِيرِ فَالْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ وَالصَّلَاةُ وَالسَّلَامُ عَلَى سَيِّدِنَا مُحَمَّدٍ وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ أَمَّا بَعْدُ.

أَنَّقَدْمُ بِالشُّكْرِ الْخَالِصِ لِأَسْتَادِي الْفَاضِلِ الْأَسْتَادِ الدَّكْتُورِ / مَاہِرُ مُوسَى درغام - حَفَظَهُ اللَّهُ تَعَالَى - لِإِشْرَافِهِ عَلَى هَذِهِ الْأَطْرُوحَةِ بِمَا قَدَّمَهُ لِي مِنْ تَوجِيهٍ وَإِرشَادٍ وَرَعَايَةٍ، وَعِنَاءَيَةٍ فِي كُلِّ مَا تَحْتَاجُ إِلَيْهِ الْأَطْرُوحَةِ، وَمَا وَاجَهَتِي فِيهَا مِنْ صُعُوبَاتٍ وَمُمْلَمَاتٍ مُضْنِيَّةٍ حَتَّى وَصَلَّتُ بِهَا إِلَى هَذِهِ الصُّورَةِ، وَقَدْ أَفَادَنِي كَثِيرًا مِنْ تَوجِيهَاتِهِ وَتَعْلِيمَاتِهِ حَتَّى غَرَسَ فِي نَفْسِي أَمَلًا كَبِيرًا وَمَعْنَوَيَاتٍ عَالِيَّةً لِتَحْدِيَاتِ هَذِهِ الْأَطْرُوحَةِ وَصُعُوبَاتِهَا، فَجَزَاهُ اللَّهُ عَنِّي خَيْرُ الْجَزَاءِ وَأَحَاطَهُ اللَّهُ وَآلَ بَيْتِهِ بِرِعَايَتِهِ وَحِفْظِهِ إِنَّهُ عَلَى مَا يَشَاءُ قَدِيرٌ.

كَمَا أَنَّقَدْمُ بِالشُّكْرِ أَيْضًا إِلَى كُلِّ أَسَاتِدِنِي فِي قِسْمِ الْمَحَاسِبَةِ، بِالجَامِعَةِ الْإِسْلَامِيَّةِ بِعَزَّةِ لِمَا لَهُمْ عَلَيَّ مِنْ حَقٍّ كَبِيرٍ فِي الْمُسَاهَمَةِ بِتَوْفِيرِ بَعْضِ الْمَرَاجِعِ لِهَذِهِ الْأَطْرُوحَةِ حَتَّى وَصَلَّتُ إِلَى مَا وَصَلَّتُ إِلَيْهِ.

كَمَا أَنَّقَدْمُ بِالشُّكْرِ إِلَى الْأَسْتَادِ الدَّكْتُور..... كِنَانَقْشُ خَارِجي، وَالدَّكْتُور..... مِنَاقْشُ دَاخِلي.
فَشَكْرًا لَكُمْ جَمِيعًا عَلَى مَجْهُودَاتِكُمْ وَجَزَآكُمُ اللَّهُ كُلَّ الْخَيْرِ.

الباحثة

خلود محمد بشير الطيب

قائمة المحتويات

أ.....	إقرار.....
ت.....	ملخص الدراسة.....
ث.....	Abstract
ح.....	الإهداء.....
خ.....	شكر وتقدير.....
د.....	قائمة المحتويات.....
س.....	قائمة الجداول.....
ض.....	قائمة الأشكال.....
ط.....	قائمة الملحق.....
1	الفصل الأول الإطار العام للدراسة.....
2.....	1.1 المقدمة.....
3.....	1.2 مشكلة الدراسة.....
4.....	1.3 أهداف الدراسة.....
5.....	1.4 أهمية الدراسة.....
6.....	1.5 نموذج الدراسة:.....
7.....	1.6 فرضيات الدراسة:.....
8.....	1.7 الدراسات السابقة.....
22	1.8 التعليق على الدراسات السابقة:.....
24.....	الفصل الثاني.....
24.....	المنهج الرشيق.....
25.....	2.0 المقدمة.....
26.....	المبحث الأول: الإنتاج الرشيق.....
26.....	2.1.1 تمهيد.....
26.....	2.1.2 نبذة تاريخية عن مفهوم الترشيق:.....
28.....	2.1.3 مفهوم الإنتاج الرشيق:.....
30.....	2.1.4 الهدر أو الضائع وأنواعه:.....
32.....	2.1.5 الفرق بين النظام التقليدي في التصنيع ونظام التصنيع الرشيق:.....

33	2.1.6 مبادئ الإنتاج أو التصنيع الرشيق:
34	2.1.7 خصائص الإنتاج الرشيق:
35	2.1.8 أهداف التصنيع الرشيق:
35	2.1.9 التفكير الرشيق:
36	2.1.10 المبادئ الأساسية للتفكير الرشيق:
37	المبحث الثاني: المحاسبة الرشيقة
37	2.2.1 تمهيد
37	2.2.2 تعريف المحاسبة الرشيقة:
38	2.2.3 منافع المحاسبة الرشيقة:
39	2.2.4 مبادئ المحاسبة الرشيقة:
41	2.2.5 أهداف المحاسبة الرشيقة
42	2.2.6 سبب الفشل في تطبيق المحاسبة الرشيقة:
42	2.2.7 أدوات المحاسبة الرشيقة:
49	المبحث الثالث: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة
49	2.3.1 تمهيد
49	2.3.2 المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقة:
49	2.3.2.1 وجود نظام إداري سليم:
51	2.3.2.2 نظام فعال للمعلومات المحاسبية
53	2.3.2.3 نظام فعال للتخطيط (المالي والانتاجي)
54	2.3.2.4 نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
56	2.3.2.5 نظام فعال لتدريب الموظفين:
56	2.3.3 المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيقة
57	2.3.3.1 مبدأ تحديد القيمة Value Definition
58	2.3.3.2 تيار القيمة Value Stream
59	2.3.3.3 مبدأ تدفق القيمة Value Flow
59	2.3.3.4 مبدأ الإنتاج حسب الطلب (السحب) Pull
60	2.3.3.5 السعي لتحقيق الكمال (التحسين المستمر) Strive for perfection
62	الفصل الثالث الطريقة والإجراءات

63	3.1 المقدمة.....
63	3.2 منهج الدراسة.....
63	3.3 مجتمع الدراسة.....
64	3.4 أداة الدراسة.....
65	3.5 صدق الاستبانة:.....
72	3.6 ثبات الاستبانة.....
73	3.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة.....
74	الفصل الرابع تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها
75	4.1 المقدمة.....
75	4.2 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة.....
77	4.3 تحليل واختبار الفرضيات.....
77	4.3.1 الفرضية الرئيسية الأولى:.....
78	4.3.1.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:.....
80	4.3.1.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:.....
82	4.3.1.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:.....
88	4.3.2 الفرضية الرئيسية الثانية:.....
88	4.3.2.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:.....
90	4.3.2.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:.....
92	4.3.2.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:.....
94	4.3.2.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:.....
97	4.3.2.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:.....
100	4.3.3 الفرضية الرئيسية الثالثة:.....
100	4.3.3.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:.....
101	4.3.3.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:.....
102	4.3.3.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:.....
103	4.3.3.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:.....
105	4.3.4 الفرضية الرئيسية الرابعة:.....
105	4.3.4.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:.....

106	4.3.4.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:
107	4.3.4.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:
107	4.3.4.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:
108	4.3.4.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:
110	الفصل الخامس النتائج والتوصيات
111	5.1 النتائج
113	5.2 التوصيات
114	5.3 الدراسات المقترحة
115	المصادر والمراجع
122	الملحق

قائمة الجداول

جدول (2.1): الفرق بين النظام التقليدي والنظام الرشيق.....	32
جدول (3.1): الصورة لمواصفات استبانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيق.....	64
جدول (3.2): درجات مقياس ليكرت الخماسي	65
جدول (3.3): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيق.....	66
جدول (3.4): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيق.....	67
جدول (3.5): معامل الارتباط بين درجة كل بعد مع المحور الذي ينتمي إليه لمقومات تطبيق المحاسبة الرشيق.....	71
جدول (3.6): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بعد من ابعاد المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيق.....	71
جدول (3.7): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بعد من ابعاد المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيق ..	72
جدول (3.8): حساب معامل ألفا كرونباخ والتجزئة التصفية لاستيانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيق.....	72
جدول (4.1): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	75
جدول (4.2): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	76
جدول (4.3): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي	76
جدول (4.4): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	76
جدول (4.5): توزيع عينة الدراسة حسب عدد الدورات	77
جدول (4.6): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيق" (المتوسط الافتراضي=3)	78
جدول (4.7): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيق" (المتوسط الافتراضي=3)	80
جدول (4.8): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيق" (المتوسط الافتراضي=3)	82
جدول (4.9): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيق" (المتوسط الافتراضي=3)	84
جدول (4.10): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال لتدريب الموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيق" (المتوسط الافتراضي=3)	86
جدول (4.11): المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعاد "مدى توافر المقومات الإدارية"	87

جدول (4.12) : المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تحديد القيمة يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقية" (المتوسط الافتراضي=3).	88.....
جدول (4.13) : المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).	90.....
جدول (4.14) : المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).	92.....
جدول (4.15) : المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).	95.....
جدول (4.16) : المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ التحسين المستمر في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).	97.....
جدول (4.17) : المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعاد "مدى توفر المقومات الإجرائية"	99.....
جدول (4.18) : حساب المتوسط الحسابي ، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.	100
جدول (4.20) : حساب المتوسط الحسابي ، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى	102.....
لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).....	102.....
جدول (4.21) : حساب المتوسط الحسابي وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم).....	103.....
جدول (4.22) : حساب المتوسط الحسابي ، وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10).....	104.....
جدول (4.23) : حساب المتوسط الحسابي ، وقيمة اختبار " T " للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.....	105.....
جدول (4.24) : حساب المتوسط الحسابي ، وقيمة اختبار " T " للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الأعمال).....	106.....

جدول (4.25): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).....	107
جدول (4.26): حساب المتوسط الحسابي وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم).	108
جدول (4.27): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-6 ، 6-10 ، أكثر من 10).	109

قائمة الأشكال

- شكل (1.1): يوضح نموذج الدراسة 6
شكل (2.1): مبادئ التفكير الرشيق 57

قائمة الملاحق

- ملحق (1): استبانة الدراسة أ
ملحق (2): قائمة المحكمين د
ملحق (3): أسماء الشركات ذ

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1.1 المقدمة

لقد شهد القطاع الصناعي في الكثير من الدول العديد من التغييرات والتطورات مثل الانتشار السريع لمفاهيم الإدارة اليابانية والمتمثلة في التحسين المستمر، والمشاركة الجماعية للعاملين، وصناعة الجودة، وخفض الفاقد وقد قامت شركة تويوتا اليابانية بتوظيف تلك المفاهيم في كافة مراحل التصنيع. ولقد كان السبب الأساس وراء تلك المفاهيم الحديثة هو زيادة المنافسة بين الشركات الصناعية التي تسعى دائمًا لإرضاء وتلبية رغبات الزبائن رغم اختلاف متطلباتهم لذا أصبحت الأساليب والمفاهيم المحاسبية التقليدية غير مناسبة ولا تتلاءم مع تلك التغييرات ومن هنا ظهرت الحاجة إلى البحث عن مفاهيم جديدة في المحاسبة تساعد في تلبية الاحتياجات الجديدة وتساعد الشركات في تحقيق الميزة التنافسية.

ولتحقق الشركات الصناعية أهدافها كان لابد من اتباع بعض الأساليب التي من شأنها أن تساعد في إدارة الشركة لمواردها بحيث تقلل من حجم الفاقد في تلك الموارد مما يؤدي إلى تخفيض التكاليف الإنتاجية وتحقيق الميزة التنافسية وقد أطلق على محاسبة الخالي من الفاقد اسم المحاسبة الرشيقه (Lean Accounting). وفي بادئ الأمر طبقت مجموعة المفاهيم والأساليب الجديدة على مرحلة الإنتاج فقط حيث كانت تهدف إلى استخدام أساليب الإنتاج الحديثة ونظم المحاسبة الإدارية الحديثة لتشمل في مضمونها التكلفة المستهدفة (Target Cost (TC)، الإنتاج في الوقت المحدد (JIT)، التكلفة على أساس النشاط (ABC) Just In Time (JIT)، Total Quality management (TQM)، Based Costing بالإضافة لنظم الإنتاج المرنة (FMS). إن الهدف من تطبيق أساليب الإنتاج الحديثة والنظم الإدارية هو القدرة على المنافسة ومن ثم الاستمرار، ولتحقيق هذا الهدف، لزم على الإدارة أن تطبق مفهوم الجودة الشاملة على جميع أوجه أنشطة المنشأة بما فيها المحاسبة المالية والتي تهدف إلى إنتاج معلومات ملائمة ويمكن الاعتماد عليها لتخاذلي القرارات (المقلد، 2010م، ص2).

وتشمل المحاسبة الرشيقه كل من الرقابة والقياس والأساليب الإدارية التي تعكس حقيقة التفكير الرشيد (Lean Thinking) والممارسات الرشيقه ويتمثل الهدف من المحاسبة الرشيقه القضاء على الضياع في عمليات الإنتاج والتشغيل وتقليل وقت تدفق العمليات الإنتاجية وتوفير معلومات دقيقة وسريعة وتقديم المنتجات عالية الجودة وتحقيق مرونة أكبر وتقليل الوقت اللازم لتقديم المنتجات للزبائن وغير ذلك من الأهداف التي تسعى جمياً لنقلي التكاليف بصورة عامة وبالتالي تحقيق الميزة التنافسية.

وتقوم المحاسبة الرشيقه بتحقيق مثل تلك الأهداف عن طريق استخدامها لمجموعة من الأدوات مثل خريطة تيار القيمة (Value Stream Mapping)، التكلفة المستهدفة (Target Cost)، كايزن التحسين المستمر (Kaizen)， مخطط ربط قياس الأداء، تيارات القيمة (Value Stream) صندوق النقاط (Box Scores)، لوحات أداء تيار القيمة، سياسة هوشين (Hoshin Policy)، التخطيط المالي، تخفيض المخزون، تقاسم الأرباح، سياسة حل المشكلات، التدريب وارضاء الموظفين (محمد، 2013 م، ص300).

ومن الملاحظ أن السوق في قطاع غزة ممتئ بالبضاعة المستوردة والتي يمكن إنتاجها محلياً لما تميز به من جودة عالية وانخفاض في تكاليفها وبالتالي فإن المنتجات المستوردة تتفادى المنتجات المحلية لذا لابد أن تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة من اتباع بعض الأساليب التي تساعده في إنتاج منتجات ذات جودة عالية ومنخفضة التكاليف حتى تستطيع تلك الشركات أن تتنافس الصناعات الأجنبية. ونظراً لأهمية المحاسبة الرشيقه في توفير منتجات لها مميزات تتعلق بالجودة والتكاليف سوف يتم القاء الضوء على بعض المفاهيم الخاصة بالمحاسبة الرشيقه والتعرف على مبادئها وأدواتها ودراسة مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقه في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

1.2 مشكلة الدراسة

تعتبر المحاسبة الرشيقه من أدوات المحاسبة الحديثة التي تهدف إلى تقليل حجم الفاقد في الموارد وبالتالي تخفيض التكاليف ومساعدة الشركات على المنافسة. ومن هنا اهتمت هذه الدراسة

في البحث عن حقيقة توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث يمكن صياغة مشكلة البحث في المسؤولين الرئيسيين التاليين:
أولاً: ما مدى توفر المقومات الإدارية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
ويتفرع من هذا السؤال مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى توفر نظام إداري سليم في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
2. ما مدى توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
3. ما مدى توفر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
4. ما مدى توفر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
5. ما مدى توفر نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟

ثانياً: ما مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
ويتفرع من هذا السؤال مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى توفر مبدأ تحديد القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
2. ما مدى توفر مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
3. ما مدى توفر مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
4. ما مدى توفر مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
5. ما مدى توفر مبدأ التحسين المستمر في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟

3.1 أهداف الدراسة

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:
الهدف الرئيس الأول: التحقق من مدى توفر المقومات الإدارية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة. ويترافق منه مجموعة الأهداف الفرعية الآتية:
1. معرفة مدى توفر نظام إداري سليم في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

2. بيان مدى توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
3. التعرف على مدى توفر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

4. التحقق من مدى توفر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
5. معرفة مدى توفر نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الهدف الرئيس الثاني: التتحقق من مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة. ويتفرع منه مجموعة الأهداف الفرعية الآتية:

1. التعرف على مدى تطبيق مبدأ تحديد القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
2. التتحقق من مدى تطبيق مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
3. معرفة مدى تطبيق مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
4. معرفة مدى تطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
5. بيان مدى تطبيق مبدأ التحسين المستمر في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الهدف الرئيس الثالث: التعرف على الإنتاج الرشيق، والتعرف على المحاسبة الرشيقية، ومعرفة مبادئها وأدواتها.

الهدف الرئيس الرابع: التعرف على الشركات الصناعية في قطاع غزة.

1.4 أهمية الدراسة

تنبع أهمية الدراسة في أهمية الموضوع محل الدراسة حيث إن المحاسبة الرشيقية تلعب دوراً كبيراً في تخفيض حجم التكاليف التي تت肯دها الشركات الصناعية فتطبيقها يساعد في الوصول إلى أفضل إنتاجية بالحجم المناسب وبالتكاليف المناسبة وفي الوقت المناسب أي الوصول إلى الكمال في الإنتاج وتحقيق الميزة التنافسية لهذا سعت الدراسة لإلقاء الضوء على مفاهيم المحاسبة الرشيقية ومبادئها وأدواتها ومقومات تطبيقها لبيان الفوائد التي من الممكن تحقيقها نتيجة تطبيق المحاسبة الرشيقية وبيان مدى توفر مقومات تطبيقها في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة لمساعدة هذه الشركات في مواكبة كل ما هو جديد في علم المحاسبة وتعزيز قدرتها على الارتقاء بصناعاتها.

كما تكمن أهمية الدراسة في حداثة الموضوع محل الدراسة فالمحاسبة الرشيقية تعتبر من أساليب المحاسبة الحديثة والتي لم يتطرق لدراستها الكثير من الباحثين حيث تعتبر هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي تتناول مفهوم المحاسبة الرشيقية ومقومات تطبيقها في الشركات العاملة في قطاع غزة، فمن الملحوظ بعد الاضطلاع على الدراسات السابقة وخاصة تلك التي أجريت في قطاع غزة أن عددها قليل جداً.

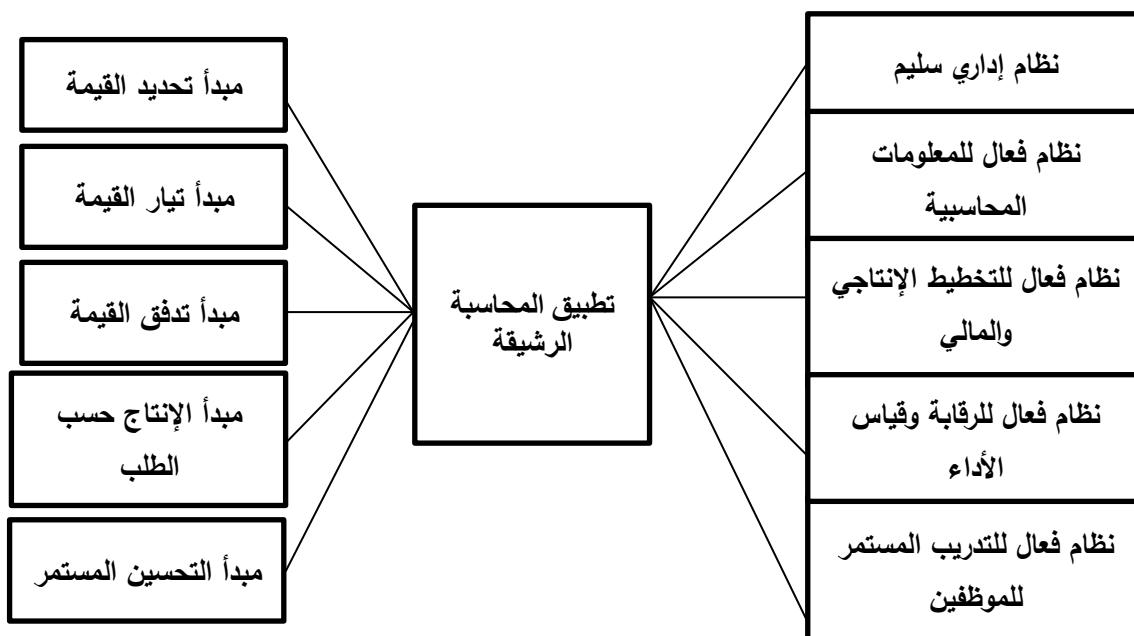
كذلك

1.5 نموذج الدراسة:

تم بناء هذا النموذج وفقاً لمجموعة من الدراسات السابقة والتي تبين أن نظام المحاسبة الرشيقية يعتمد تطبيقه على مجموعة من المقومات منها الإدارية، والإجرائية.

المقومات الإجرائية

المقومات الإدارية



شكل (1.1): يوضح نموذج الدراسة

المصدر: إعداد الباحثة

1.6 فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية الأولى:

تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقه.
ويترفع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

1. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه.
2. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه.
3. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه.
4. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه.
5. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه.

الفرضية الرئيسية الثانية:

تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقه والمتمثلة بالمبادئ الأساسية للفكر الرشيق.

ويترفع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

1. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تحديد القيمة.
2. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تيار القيمة.
3. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تدفق القيمة.
4. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ الإنتاج حسب الطلب.
5. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ التحسين المستمر.

الفرضية الرئيسية الثالثة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).

الفرضية الرئيسية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).

1.7 الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات العربية:

1 دراسة (محسن، 2016) بعنوان: "مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة دراسة حالة - بنك فلسطين".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة التي تهدف إلى تخفيض التكلفة مثل التكلفة المستهدفة (TC)، وإدارة الجودة الشاملة (TQM) لتحقيق ميزة تنافسية. كما أنها هدفت إلى تحديد منافع ومعوقات تطبيق المحاسبة الرشيدة وبيان العلاقة بين تطبيق أدوات المحاسبة الرشيدة وتحقيق الميزة التنافسية لبنك فلسطين. ولقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال إعداد قائمة استقصاء وزعت على خمسة فروع لبنك فلسطين في المحافظات الجنوبية وعددها (125) استبيان لقياس مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في فروع البنك ولقد تم استرداد (120) استبيان فقط.

ومن أبرز النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن بنك فلسطين يستخدم أدوات المحاسبة الرشيقية حيث بلغ المتوسط الحسابي النسي 85,52%， إن أكثر أدوات المحاسبة الرشيقية تطبيقاً بالترتيب هي أداة التكلفة المستهدفة، خريطة تيار القيمة، أداة الرضا الوظيفي، وأخيراً أداة التحسين

المستمر. إن هناك تأثيراً واضحاً لأدوات المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية في ظل منهج إدارة الجودة الشاملة في بنك فلسطين.

ومن أهم توصيات الدراسة ضرورة التوجه التدريجي لتطبيق نظام المحاسبة الرشيقية لما يحققه النظام من مزايا متعددة. ضرورة نشر ثقافة الترشيد حتى يشعر كل موظف بأنه مسؤول عن إزالة الهدر، وتحقيق الجودة، وضرورة تدريب العاملين على تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقية قبل البدء بتطبيقها من أجل استغلالها بشكل أمثل، وتطوير الأنظمة المحاسبية لتواكب التطور المستمر في بيئة الأعمال.

2. دراسة (الحميداوي، وبهية، 2015) بعنوان: "توظيف التصنيع الرشيق في إعادة تصميم الخدمة دراسة حالة مستشفى الديوانية التعليمي".

هدفت الدراسة إلى توظيف التصنيع الرشيق في إعادة تصميم الخدمة باستعمال خارطة تدفق القيمة في بيئة الأعمال الخدمية لأنها أحد أهم أدوات المحاسبة الرشيقية وقد تم اختيار مستشفى الديوانية التعليمي لأنه يسهم بتقديم أفضل الخدمات الصحية التي يحتاجها الفرد. وقد تم اتباع أسلوب دراسة الحالة في المستشفى، حيث إنه تم جمع البيانات والمعلومات اللازمة من خلال اتباع أسلوب المعايشة الميدانية والمشاهدات والمقابلات التي تم إجرائها مع المسؤولين والأطباء وتوثيق العمليات الحالية لعينة مكونة من (14) حالة مرضية موزعة على شعبة الطوارئ وبعض استشاريات المستشفى.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: إن استخدام خارطة تدفق القيمة في الدراسة أظهر أنها أداة كفؤة وفعالة لتمكين المنظمة من خفض وقت الانتظار وتحسين كفاءة الخدمة والاستجابة السريعة لمتطلبات المرضى. إن هناك أوقات انتظار طويلة ومؤشرات قياس كفاءة خدمة منخفضة، وأنه يمكن تخفيض أوقات الانتظار في المنظمة بالإضافة إلى تحسين كفاءة الخدمة باستخدام أداة خارطة القيمة.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة تواجد الأطباء المتخصصين في شعبة الطوارئ لتخفيض أوقات الانتظار. ضرورة ترتيب وتنظيم شعبة الطوارئ لتكون قادرة على تحقيق الانسيابية في العمل. وضرورة إنشاء عيادة خارجية بجانب شعبة الطوارئ لاستقبال المرضى.

3. دراسة (شجاع، 2015) بعنوان: "دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي".

ركزت الدراسة على تحقيق عدة أهداف ومنها عرض المفاهيم والمبادئ الأساسية لنظام المحاسبة الرشيق، وبيان أهمية دور أدوات المحاسبة الرشيق في تخفيف التكاليف في شركة فاين للورق الصحي، ولقد تم اتباع المنهج التجاري لمعرفة واختبار تأثير أدوات المحاسبة الرشيق في تخفيف التكاليف، حيث تم استخدام سلسلة القيمة لتحديد أنشطة الإنتاج، وتحديد أماكن الهدر والضياع، ومن جانب آخر تم استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة لمقارنة منتجات الشركة مع منتجات الشركات المنافسة.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج وكان من أبرزها أن استخدام أدوات المحاسبة الرشيق مثل سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة وتخفيف المخزون لها أثر كبير في تخفيف التكاليف بشكل مباشر وغير مباشر على المدى البعيد.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة الالتزام بتطبيق أدوات المحاسبة الرشيق التي تم اختبارها على الشركة، حيث إنها تؤدي إلى تخفيف التكاليف وتخفيف المخزون الاحتياطي. كما أوصت الدراسة بضرورة تطبيق أسلوب سلسلة القيمة لأنها يعمل على تحديد أماكن الهدر ويساعد في القضاء عليها، كما يجب استخدام آلات حديثة للإنتاج بالطاقة والوقت المناسبين.

4. دراسة (الموسوى، والغرياوي، 2015م) بعنوان: "استعمال أدوات المحاسبة الرشيق في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية".

هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل مفهوم الإنتاج الرشيق وتحديد تأثير وأهمية استعمال أدوات المحاسبة الرشيق في توفير المعلومات الملائمة لتقدير الأداء في ظل اعتماد نظم الإنتاج الرشيق من قبل الوحدات الاقتصادية، كما سعت الدراسة إلى دراسة وتحليل تأثير المحاسبة الرشيق في دعم الأداء الرشيق للوحدات الاقتصادية. ولقد تم اعتماد منهجين لتحقيق أهداف الدراسة وهما المنهج الوصفي (الاستقرائي)، والمنهج التجاري (التحليلي)، ولقد تم توزيع استبانة على موظفي الإدارة العامة والأقسام الإنتاجية التي تعمل في شركة واسط العامة للصناعات النسيجية.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها أن فلسفة الإنتاج الرشيق تركز على إزالة الضياع والتحسين المستمر للعمليات، وأن أدوات المحاسبة الرشيق توفر عدة طرق لحساب تكاليف الإنتاج من خلال التركيز على تدفق القيمة بدلاً من التركيز على المنتجات، وأن أدوات المحاسبة الرشيق تدعم عملية تقييم أداء الوحدات الاقتصادية من خلال توفير مقاييس أداء على مستوى الخلية.

ومن أهم توصيات الدراسة ما يلي: ضرورة توفير مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية لتمكن عملية دعم الإنتاج الرشيق الذي يعتمد على نظام السحب وتقليل الهدر في الموارد الاقتصادية ضرورة اعتماد تكاليف تدفق القيمة كأساس لاعتماد وتطبيق المحاسبة الرشيقية، والعمل على تطوير أساليب ومقاييس تقييم أداء الوحدات الاقتصادية بما يتاسب مع متطلبات نظام الإنتاج الرشيق.

5. دراسة (المشهراوي، 2015م) بعنوان: "استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم استراتيجية الاستدامة في ظل بيئه التصنيع المرشد".

هدفت الدراسة إلى قياس العلاقة بين تطبيق نموذج تيار القيمة في ظل بيئه التصنيع المرشد وبين تحقيق استراتيجية الاستدامة، وقياس العلاقة بين نموذج تيار القيمة في ظل بيئه التصنيع المرشد وبين تحسين جودة الإنتاج. ولتحقيق الهدف من الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم عمل دراسة تطبيقية على شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة وعددها (27) شركة حيث تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات وتم توزيع الاستبيانات على جميع شركات تعبئة الغاز في غزة وكان عدد الاستبيانات الموزعة (85) استبانة ولقد تم استرجاع (66) استبانة.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها إن تطبيق نموذج تيار القيمة في ظل بيئه التصنيع المرشد يؤدي إلى تطبيق استراتيجية الاستدامة والتي تتمثل في تحسين جودة الإنتاج، الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، تحقيق رضا وولاء العاملين، وتحسين معدلات النمو بالمنشأة.

ومن أهم التوصيات التي جاءت بها الدراسة هي: ضرورة اتباع منشآت الأعمال نظام التصنيع المرشد لما يقدمه من مزايا، كما يوصي الشركات التي تطبق نظام التصنيع المرشد أن تستخدم نموذج تكاليف تيار القيمة لأنه أكثر تلاءماً مع تلك الشركات التي تستخدم نظام الإنتاج الرشيق.

6. دراسة (عيسي، ومحسن، 2015م). بعنوان: "المحاسبة الرشيقية تطبيق نموذج مقترن لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية".

هدفت الدراسة إلى بيان ما هو المطلوب من المنشآت الصناعية التي تتبنى مفاهيم ومبادئ التفكير من نظم جديدة لإدارة التكلفة ولقد هدفت الدراسة أيضاً إلى بيان الأسس النظرية ومبادئ، وممارسات، وأدوات المحاسبة الرشيقية، وبيان مدى إمكانية تطبيق أساليب التصنيع والمحاسبة

الرشيقه في المنشآت الصناعية في إقليم كردستان / العراق، وبالتحديد أسلوب تكلفة تيار القيمة. وقد تم تطبيق أسلوب تكلفة تيار القيمة (Value Stream Costing) كإحدى الأدوات الجديدة للإدارة والمحاسبة الرشيقه في شركة فاميلي لإنتاج المواد الغذائية.

وأشارت نتائج الدراسة إلى أن أسلوب تكلفة تيار القيمة هو نظام جديد يختص بقياس إيرادات وتكلفه تيارات القيمة، ويتميز أسلوب تكلفة تيار القيمة بالسهولة والبساطة حيث لا يتم احتساب التكاليف بناءً على أمر إنتاجي معين أو على منتج محدد بينما على أساس تيار القيمة كل أي عملية من بداية استلام أمر العميل وحتى تسليم المنتج للعميل، ويساهم هذا الأسلوب في تبسيط الإجراءات المحاسبية وإزالة بعض من نظم تعقب المخزون ونظم تحويل التكاليف الصناعية غير المباشرة.

ولقد خرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات وهي: ضرورة وأهمية تجديد وتطوير الممارسات المحاسبية لكي يتلاءم مع بيئه التصنيع الحديثة وما تطلبه من نظم وأساليب ومعلومات قد تختلف عن تلك التي تطلبها بيئه التصنيع التقليدية. تعزيز فكرة تطوير النظم المحاسبية لدى أصحاب المنشآت والمحاسبين ليتلاءم مع التطورات في بيئه التصنيع الحديثة لتسهيل المنشأة من الحفاظ على مكانتها في الأسواق وضمان الاستمرارية والمنافسة.

7. دراسة (كاظم، 2014)، "نموذج مقترن لتطبيق المحاسبة الرشيقه في الشركة العامة للصناعات الكهربائية / بغداد".

هدفت الدراسة إلى التخلص من الضائع في العمليات والأنشطة مما يحقق الوصول إلى الإنتاج الرشيق، وبيان مجالات تطبيق واستخدام أدوات المحاسبة الرشيقه، وأخيراً عمل مقارنة بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقه من حيث قدرة كل منهم على القضاء على الضياع والهدر والقدرة على تخفيض التكاليف وتحسين الجودة. وقد طبقت الدراسة على أحد منتجات الشركة العامة للمنتجات الكهربائية في بغداد والمتمثل بمانور الماء، وتم جمع البيانات الخاصة به، بالإضافة إلى المعلومات التي تم الحصول عليها من خلال المشاهدات الميدانية لسير العملية الإنتاجية، والاضطلاع على السجلات، واللقاءات التي تم اجراءها مع موظفي المعمل.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أبرزها أن نظام المحاسبة التقليدية يتلاءم مع نظام الإنتاج الواسع، وإذا كان هناك رغبة في التحول إلى الإنتاج الرشيق فيجب تطبيق المحاسبة الرشيقه لخلق قيمة لليزون، وتقليل الضياع وإدارة تدفق القيمة. كما أن تطبيق أدوات

المحاسبة الرشيقية يوفر القدرة على تخفيض التكاليف وكمية المخزون وزيادة الجودة وسرعة الاستجابة للعميل.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز مستوى الأداء التشغيلي والمالي للشركة من خلال تطبيق المحاسبة الرشيقية وتبني الوحدة الاقتصادية للتفكير الرشيق، وكذلك ضرورة استخدام أدوات المحاسبة الرشيقية لأنها تعطي الصورة الواضحة عن أداء الوحدات الاقتصادية.

8. دراسة (الحسناوي، 2013م) بعنوان: "أثر نظام الإنتاج الرشيق في أداء العمليات دراسة استطلاعية في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية: معلم أسمنت الكوفة".

هدفت الدراسة إلى تحديد أثر نظام الإنتاج الرشيق في أداء العمليات في إحدى الشركات العراقية وهي الشركة العامة للإسمنت الجنوبية، حيث تم تقديم إطار نظري حديث لإبراز ما طرحته الكتاب والباحثون حول متغيرات البحث فضلاً عن تقديم إطار عملي تحليلي لآراء عينة مختارة ضمن مجتمع الدراسة شملت القيادات الإدارية في المعمل (مدير، مهندس، فني). وفي ضوء مشكلة الدراسة تم الإجابة على جملة من التساؤلات: ما هي أبعاد الإنتاج الرشيق؟ وهل تتتوفر هذه الأبعاد في الشركة المبحوثة؟ وهل توجد علاقة ارتباط بين أبعاد الإنتاج الرشيق وأبعاد أداء العمليات؟ وما مستوى التأثير الذي يحدثه الإنتاج الرشيق في أداء العمليات؟

ولقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات حيث تم إثبات صحة الفرضيات الرئيسية والفرعية المتعلقة بالبحث من خلال وجود علاقة ارتباط وأثر بين متغيرات الدراسة. وقد أكدت الدراسة أيضاً على أن نظام الإنتاج الرشيق من الأنظمة الحديثة في الإنتاج والذي يهدف إلى الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة عن طريق التخلص من جميع الأشياء غير الضرورية والتي لا تضيف قيمة للمنتج النهائي. كما أكدت الدراسة أن نظام الإنتاج الرشيق يستند على مجموعة من الخصائص والمبادئ والعناصر والتي تعد بمثابة أبعاد رئيسة لهذا النظام وقد اختلفت آراء الكتاب والباحثين في تحديدها وعدها وتسميتها تبعاً لاختلاف خلفياتهم العلمية.

وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها ضرورة تشجيع عملية تبني فلسفة الإنتاج الرشيق من خلال الاستفادة من التجربة اليابانية في هذا المجال حيث كان للفلسفة اليابانية دور كبير وأساسي في تطبيق نظام الإنتاج الرشيق محققة بذلك ميزة تنافسية للمنتجات اليابانية.

9. دراسة (محمد، 2013م) بعنوان: "استعمال أدوات المحاسبة الرشيقه في تخفيض التكاليف: بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية في العراق".

يهدف هذا البحث بشكل أساسي إلى التعرف على المحاسبة الرشيقه من حيث مفهومها ومبادئها وأدواتها، وتحديد خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقه لتخفيض التكاليف، وتحديد الفرق بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقه، وأخيراً تحديد الإجراءات العملية لتطبيق المحاسبة الرشيقه في الشركات الصناعية في العراق. ولقد قدمت الدراسة مجموعة من المفاهيم التي تخص المحاسبة الرشيقه وقام بتقديم شرح مفصل عن مبادئ المحاسبة الرشيقه وأدواتها وبين أثر تطبيق تلك الأدوات في الشركة العامة للصناعات الكهربائية (وبالأخص معمل السخانات الكهربائية) في تخفيض التكاليف.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج ومن أهم النتائج ما يلي: لا يتلاءم أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة مع المحاسبة الرشيقه لأنها لا توضح العلاقة بين الأنشطة ورضا الزبون ولا تراعي التكاليف الخاصة بالتسويق والإعلان وتتكاليف ما بعد البيع. كما يستفاد من خارطة تيار القيمة في مراقبة تدفق الإنتاج والتعبير عن كل خطوة من خطوات تيار القيمة وكيفية تتضمن دورة الإنتاج بالوقت وأوقات التحويل وأماكن وجود الضياع في العمليات الرشيقه وكيفية تدفق المعلومات والموارد من مكان إلى آخر. وأكدت الدراسة على أن استخدام أدوات المحاسبة الرشيقه للشركات عينة البحث يساعد في تخفيض التكاليف.

ومن أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة هي: على الشركات بصورة عامة والشركات في البحث بصورة خاصة التفكير بالتحول إلى الإنتاج الرشيق بسبب تعدد احتياجات الزبائن وتغير أشكال ومنافع المنتجات إذ لا يسمح بإنتاج منتجات نمطية وبكميات واسعة. الاهتمام بخارطة تيار القيمة من خلال نظام يظهر فيه كافة الأنشطة والخطوات والإجراءات التي تتضمنها كل دورة من دورات العمل والتي تتضمن اعداد العاملين والمكائن ووقت الدورة وأوقات التحويل والوقت المتاح للعمل في شكل مخططات انسيابية تسهل فهمها من قبل المستخدمين الداخلين والخارجين.

10. دراسة (السمان، 2012م). بعنوان: "التكامل بين أنظمة إدارة الجودة والتصنيع الرشيق والتصنيع الفعال حوارات فلسفية".

هدفت الدراسة إلى تصميم نموذج لبيت الفعالية بتحقيق التكامل بين أنظمة إدارة الجودة والتصنيع الرشيق والتصنيع الفعال، حيث إن هذه الفلسفات تساعد في تحقيق التنافسية العالمية والتي سميت (نظريّة التصنيع التفاعلي)، وذلك عن طريق ربط هذه الفلسفات من أجل تحسين الجودة والكلفة والمرنة والاستجابة، وتقيس الدراسة تأثيرات نظام إدارة الجودة مع التصنيع الرشيق ثم التصنيع الفعال وأداء الأعمال، بالإضافة إلى العلاقة غير المباشرة لنظم إدارة الجودة مع التصنيع الفعال من خلال التصنيع الرشيق، وذلك باستخدام تقنية تحليل المسار. وقد تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف القدرات التكنولوجية والمعلومات في الشركات الصناعية في العراق مما يضعف قدرتها على استخدام الفلسفات الصناعية الحديثة التي تمكنها من مواجهة المنافسة الدولية لتتمكن من تعزيز موقعها التنافسي في الأسواق المحلية والعالمية.

ولقد خرجت الدراسة بعدة نتائج وهي: إن النظام المتكامل يساعد في تحقيق وفر كبير في التكاليف، وذلك لقليل الهدر والضياع الذي يحصل في العمليات الإنتاجية والمراحل المختلفة، وأن التكامل بين أنظمة التصنيع والتصميم للانحرافات الستة يسهم بصورة مباشرة في تحقيق مستويات الجودة اللازمة والتي تفي بمتطلبات الزبائن وحاجاته المختلفة. وأكدت الدراسة على أن تطبيق النظام المتكامل يؤدي إلى سرعة الاستجابة لطلبات الزبائن وبمستوى الجودة المطلوب، إذ إن السرعة لا تكون على حساب الجودة، وإنما تسير بصورة متوازنة.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة تحقيق التكامل بين أنظمة التصنيع حيث إن تحقيق التكامل يسهم في تحقيق الجودة المطلوبة من قبل العملاء كما أن الإيرادات المتحققة من تطبيق النظم المتكاملة تفوق التكاليف المقترنة بتطبيق هذه الأنظمة المتكاملة إذ إن كل نظام من الأنظمة يساعد في تخفيض التكاليف وتحقيق وفورات للشركات، وإنماً فإن هذه النظم تمكن الشركات من تحقيق فوائد كبيرة فيما يتعلق بالتكاليف والإنتاج والتسويق.

11. دراسة (الطائي، والسباعاوي، 2012م). بعنوان: "دور مركبات التصنيع الرشيق في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة تحليلية في الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية في نينوى (العراق)"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مركبات التصنيع الرشيق وهي الصيانة المنتجة الشاملة، وتنظيم بيئة العمل، والاعداد السريع، والتصنيع الخلوي، والتحسين المستمر ودور تلك المركبات في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة حيث أثارت الدراسة عدد من التساؤلات المرتبطة بوجود تصورات حول مفهوم التصنيع الرشيق من جهة ومفهوم الميزة التنافسية المستدامة من جهة أخرى وقد تم وضع فرضية أساسية وهي أن هناك علاقة ارتباط بين المركبات والميزة التنافسية. ولقد تم اختيار الفرضية بواسطة مجموعة من الأساليب الإحصائية وتم استخدام الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات والمعلومات اللازمة من عينة البحث.

ولقد خرجت الدراسة بعدة نتائج منها: وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين مركبات التصنيع الرشيق مجتمعة والميزة التنافسية المستدامة، ووجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين مركبات التصنيع الرشيق بشكل منفرد والميزة التنافسية المستدامة، تحقق وجود تأثير معنوي لمركبات التصنيع الرشيق مجتمعة في الميزة التنافسية المستدامة.

ولقد تم وضع مجموعة من التوصيات وهي: ضرورة تبني الشركة لفلسفة التصنيع الرشيق والعمل على نجاح هذا النظام لما يحققه من مزايا تنافسية ويساعد على استدامة الشركة. ضرورة قيام الشركة بنشر فلسفة التصنيع الرشيق بين الموظفين ونشر فلسفة إزالة الهدر. ضرورة قيام المنظمة بدراسة تجارب الشركات العالمية التي نجحت في تطبيق التصنيع الرشيق والاستفادة من نتائج تجاربها.

12. دراسة (سعيد، 2011م). بعنوان: "مستويات تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق في المنظمات" دراسة حالة في شركة الزوراء العامة.

هدفت الدراسة إلى توجيه الاهتمام لموضوع الإنتاج الرشيق عن طريق تقديم إطاراً نظرياً للإنتاج الرشيق والمفاهيم المتعلقة به وتحديد واقع حال الشركة موقع البحث في تطبيق النظام كما هدفت إلى تحديد موقع الشركة من مستويات تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق. ولقد تم اختيار شركة الزوراء العامة لتطبيق عليها دراسة الحال. وقد تم الاعتماد على أسلوب قائمة الفحص التي تضم خمس مستويات لتطبيق النظام وتم استخدام النسب الموزونة والمعدلات المؤدية.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات وهي: أن الشركة تقع في المستوى الثالث (التركيز على الشمول) في تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق وأنه ما زالت الشركة بعيدة نسبياً عن

المستوى الخامس (التطوير المستمر) الذي يمثل آخر مرحلة من مراحل تطبيق النظام. الشركة لديها قدرات محدودة في اعتماد بعض أنشطة الإنتاج الرشيق.

وقدمت الدراسة مجموعة من التوصيات وهي: ضرورة تطوير أنظمة المتابعة المرئية وذلك عن طريق وضع لوحات ضوئية وكهربائية في موقع العمل بحيث يمكن الجميع من مشاهدتها ومتابعة سير عمليات الإنتاج وتأشير الانحرافات فيها، وإعداد برامج واضحة وموثقة للصيانة الوقائية للمكائن والمعدات الخاصة بالشركة ومتابعة تنفيذها. القيام بإعداد برامج لصيانة المكائن والآلات. القيام بنشر ثقافة الإنتاج الرشيق في جميع أنحاء المنظمة.

13. دراسة (المقد، 2010م). بعنوان: "نظام المحاسبة المالية الحالي من الفاقد".

هدفت الدراسة بصفة أساسية إلى تحقيق هدف التخلص من الوقت الضائع والمتمثل في عمليات تشغيل غير ضرورية مما يحقق التوصل إلى نظام المحاسبة المالية الحالي من الفاقد، ولتحقيق هدف الدراسة كان هناك ضرورة لقراءة الأدبيات المحاسبية في مجال الإنتاج الحالي من الفاقد والضائع ومن ثم الوقوف على مبادئ وآليات الإنتاج الحالي من الفاقد والضائع لتطبيقه على مراحل نظام المعلومات المحاسبي ليتحقق الهدف من البحث.

وحيث إن الأدبيات المحاسبية بالبيئة العربية نادرة فيتناولها لمحاسبة الإنتاج الحالي من الفاقد، فقد قامت الدراسة باستعراض مفاهيم وفلسفة ومبادئ الإنتاج الحالي من الفاقد ومن ثم تطبيقه على نظم المحاسبة المالية للتوصول إلى نظام محاسبة مالية خالي من الفاقد من خلال استعراض أنشطة المحاسبة المالية التقليدية ومن ثم تحديد الأنشطة التي تطبق عليها مبادئ الإنتاج الحالي من الفاقد مما يخلق قيمة للعميل.

ولقد وجدت الدراسة أن خلق القيمة في مرحلة الإنتاج فقط لا يكفي لخلق القيمة ولا يدعم القدرة على المنافسة وعليه وجب أن يكون خلق القيمة من خلال جميع أوجه أنشطة المنشأة.

ثانياً : الدراسات الأجنبية:

- دراسة (Arora, 2017) بعنوان:

"Conceptual Issues in Lean Accounting"

"القضايا المفاهيمية في المحاسبة الرشيقية"

هدفت هذه الورقة إلى استكشاف القضايا المفاهيمية للمحاسبة الرشيقية المعتمدة مثل مقصدها وتعريفها ونشأتها واحتياجاتها، كما هدفت أيضاً إلى تقديم مقارنة بين المحاسبة الرشيقية والمحاسبة التقليدية مما يساعد القراء على فهم شروط تطبيق المحاسبة الرشيق بشكل واضح.

ولقد عرفت هذه الورقة المحاسبة الرشيقية على أنها ليست فقط أداة لقياس الأرقام المالية ولكن أيضاً نظام سهل لأمر حيث إنه نظام التشغيل القائم على أساسيات يمكن أن يُعبر عنه في شروط قيمة الزبون، وقيمة التيار، والتدفق والسحب مع الحد الأدنى من الانقطاع، ومحاولة الوصول إلى الكمال، وهو عبارة عن نهج نظامي للحد من المخلفات مثل الإنتاج المبالغ فيه والانتظار والنقل والاختراع والإفراط في المعالجة وغيرها من خلل التحسين المستمر.

ولقد خرجت الورقة بنتيجة مفادها أن نظام المحاسبة التقليدية يحمل بتكليف كبيرة بواسطة استخدام كامل للمصادر وهذه التكلفة مرتبطة مع جرد هائل و مدة طويلة مع طريقة تسليم سيئة، بينما نظام المحاسبة الرشيق يحمل بتكلفة أقل من خلال التدفق الأعلى على السحب من العملاء وإزالة المخلفات مما أدى إلى تحسين قيمة العملاء والجودة والتسليم وتقليل وقت المعتمد.

- دراسة (Jakubiec, and Brodnicka, 2016)، بعنوان:

"A kaizen concept in the process of aquality improvement in the company".

"مفهوم كايزن في عملية تحسين الجودة في الشركة".

تتعلق الدراسة بموضوع تحسين الجودة التي تتحقق من خلال مفهوم التحسين المستمر كايزن kaizen إن الهدف الرئيس من هذه الدراسة هو تحليل الاستخدام العملي لكايزن، من حيث القضاء على جميع النفيات والتحسين المستمر. وتنقسم هذه الدراسة إلى جزأين: النظرية والمعرفية فهي الجزء الأول منها تم وصف الفلسفة المعتمدة ومفهوم التحسين المستمر (كايزن)، والتي هي عبارة عن علامات على تحسين الشركة بشكل عام، أما الجزء الثاني (المعرفي) يتعلق بعرض الاستخدام العملي لقواعد مفهوم كايزن في شركة سيارات في بولندا في بيسكو-بيلا. وتتخصص الشركة في صب مكونات الألومنيوم المعقدة مثل: رؤوس الأسطوانات، وكتل المحرك، وأجزاء النقل والمكونات

الهيكلية. ولقد تم استخدام طريقة دراسة الحالة وصياغة مشاكل البحث التي تتبع هذه الحالة: ملامح فريق كايزن ، والقواعد الأساسية لفريق كايزن ، وخطوة عمل كايزن والأدوات المستخدمة أثناء عمل كايزن.

ولقد تم استنتاج أن إجراءات كايزن تتحقق في الشركة. ولقد وضع تأثير إجراءات كايزن حلول دقيقة لمشاكل الجودة. وتقوم الشركة أيضاً بإجراءات ما يسمى "ما بعد كايزن" ، والتي تستخدم في حالة المشاكل التي تتطلب وقتاً أطول للقضاء عليها ووفقاً لفلسفة كايزن فإن جميع الأنشطة التي أقيمت في الشركة في مجال الجودة لديها طابع مستمر.

3- دراسة (kocamis, 2015). بعنوان:

"Lean Accounting Method For Reduction in production costs in companies"

"نظريّة المحاسبة الرشيقّة للحد من تكاليف الإنتاج في الشركات"

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية المحاسبة الرشيقّة وأثرها في تخفيض التكاليف الإنتاجية حيث تقوم الشركات باستبدال أساليب التصنيع القديمة بأساليب حديثة لتقديم منتجات أفضل للعملاء وبأسعار أقل ومن هذه الطرق والأساليب الحديثة التصنيع الرشيق وتعتبر المحاسبة الرشيقّة منهجة تهدف إلى دعم التصنيع الرشيق. وتوضح هذه الدراسة أيضاً أنه في ظل المحاسبة الرشيقّة تعتبر كل عملية من العمليات الإنتاجية إضافة للتكلفة لذلك تهدف المحاسبة الرشيقّة إلى إزالة العمليات التي لا تضيف قيمة وبالتالي تقليل الفاقد. وركزت هذه الدراسة على التفكير الرشيق وعناصر نظام التفكير الرشيق وأعطت نموذج جيد للتفكير الرشيق وهو يتكون من خمس خطوات وهي تحديد القيمة، تحديد تيار القيمة، جعل تيار القيمة يتدفق، تنفيذ نظام السحب، السعي نحو الكمال.

ومن أهم النتائج التي خرجت بها الدراسة: أن الشركة التي تقتنع بأسلوب المحاسبة الرشيق يجب عليها أن تعتمد البساطة في كل أنشطتها ويجب أن تعمل وفق مبادئ التفكير الرشيق كما يجب على الشركات استخدام التفكير الرشيق في جميع الإدارات على نحو فعال حيث إن تلك الشركات تحقق أكبر قدر من المنافع وذلك بتقليل الفاقد من الموارد وتخفيض التكاليف الإنتاجية.

4- دراسة (Ramezani, 2014) ، بعنوان:

"Lean and its Basic Components"

"الرشاقة ومكوناته الأساسية"

إن فلسفة التصنيع الرشيق يجب أن تستخدم كل الموارد البشرية والمادية لتحقيق أقصى قدر من ثروة الملك، حيث إن أساس فلسفة التصنيع الرشيق هو أن الأداء الكلي للمنظمة يجب أن يتجه نحو التوحد واتباع النظام المنطقي الذي يعتبر الزيون أو العميل هو محور اهتمامه، والذي يهدف إلى تقديم قيمة للعملاء. ولقد هدفت هذه الدراسة إلى شرح مختلف جوانب الرشاقة أي دراسة الرشاقة من جميع النواحي على أساس المبادئ الأساسية، حيث ركزت الدراسة على توفير شرح لمبادئ أدوات ومارسات المحاسبة الرشيقية في إيران.

ولقد توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن الرشاقة هي فلسفة إدارية نشأت من صناعة السيارات، وتوسعت حتى أصبحت تطبق على عمليات غير إنتاجية وفي الوقت الحالي تم تطبيقها على مستويات أخرى مثل تكنولوجيا المعلومات، خدمات العملاء، والعمليات الإدارية. وال فكرة الرئيسية في الرشاقة هي تقديم المزيد من القيمة للعملاء مع استخدام أدنى حد من الموارد، وتبيّن أيضاً من الدراسة أن الرشاقة تركز على الالتزام المستمر بعملية التحسين التي يمكن أن تؤثر على القدرة التنافسية للمنظمة بشكل كبير، وأخيراً تعتبر الرشاقة وسيلة للتفكير الرشيق الذي يساعد في القضاء على الضائع وتقديم قيمة أفضل للعميل.

5- دراسة (Rosa, 2013) بعنوان:

"Accounting Contribution For Lean Management Philosophy"

"مساهمة المحاسبة في فلسفة الإدارة الرشيقية"

الهدف من هذه الدراسة هو مراجعة فلسفة الإدارة الرشيقية وتعريف نقاطها الأساسية والتحقق من التوافق بين هذه الفلسفة و بين نماذج الإدارة المحاسبية التي تعتبر النظرية الأكثر ملاءمة، وهناك مجموعة من الأهداف الفرعية لهذه الدراسة وهي تعريف أي من طرق تقييم المنتج والأداء أكثر ملاءمة من أجل استخدامها مع الفلسفه الرشيقه. ومن أجل هذه الغاية، تم مراجعة مقالات وقد تم التوصل إلى بعض النتائج وهي أنه بالنسبة لتقييم المنتج فإنه يتم من خلال تكاليف تدفق القيمة أو تيارات القيمة، أما بالنسبة لتقييم الأداء فإنه يتم التركيز على ثلاثة نقاط وهي خلية العمل، تدفق القيمة، والإدارة بالرؤية، وأن تكلفة قيمة التيار هي التي تتبع جميع المبادئ الرشيقية.

6- دراسة (Maskell & Baggley, 2006)، بعنوان:

"Lean accounting: What's it all about?"

"المحاسبة الرشيقية: كل ما يتعلق بها"

هدفت الدراسة بيان أن الأنظمة التقليدية لا تتناسب مع عمليات الإنتاج الرشيق وبالتالي الاهتمام بتحديد المبادئ الأساسية للمحاسبة الرشيقية وتحليل مجالات استعمالها، ولقد طبقت الدراسة في أيرلندا وبينت أن النظم التقليدية لمحاسبة التكاليف الإدارية تعتمد على مقاييس أداء تقليدية لا تركز على تدفق القيمة وأن النظم التقليدية لا تتناسب مع الإنتاج بدون فاقد وهو ما يسمى نظام الإنتاج الرشيق. ولقد قدمت الدراسة تعريفاً للمحاسبة الرشيقية وبينت أدواتها ومبادئها وممارساتها.

ولقد توصلت الدراسة إلى نتيجة رئيسة وهي أن تطبيق المحاسبة الرشيقية تعمل على التقليل من الفاقد والهدر في الموارد والوقت وتعطي أفضل المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب حيث إنها توفر التقارير في الوقت المناسب وتكون هذه التقارير واضحة وسهلة الفهم.

7- دراسة (Abdulla, 2003)، بعنوان:

"Lean manufacturing tools and techniques in the process industry with a focus on steel"

"أدوات وتقنيات التصنيع الرشيق في الصناعة العملية مع التركيز على الصلب"

يتناول هذا البحث تطبيق المفاهيم الصناعية الرشيقية في الإنتاج أو في قطاع عملية الإنتاج مع التركيز على صناعة المعادن. إن هدف هذا البحث هو التحقيق في كيف يمكن أن تكون أدوات الصناعة الرشيقية متكيفة مع الأدوات المنفصلة في بيئه صناعية مستمرة، ويهدف أيضاً إلى تقييم فوائدها على مثال تطبيق معين.

على الرغم من أن عملية الإنتاج الرشيق أو المستمر والإنتاج المنفصل تشاركان في خصائص متعددة إلا أن هناك بعض المواطن التي تختلف فيها كل عملية عن الأخرى، حيث إن إعدادات كلتا الصناعتين لديها تداخل مع الأخرى ولكن لكل منها خصائص فريدة ومتعددة. إن هذا البحث يحاول أن يعطي تعريفاً للأوجه المقابلة بين الصناعة المنفصلة والصناعة المستمرة.

وقد تم اختبار الأفكار في هذا الخصوص على شركة كبيرة لصناعة المعادن يشار إليها بـ(إيه بي أس).

وقد توصل البحث إلى مجموعة من النتائج وهي: إن رسم خرائط قيمة التيار مستخدمة لوضع خطة للحالة الراهنة ومن ثم مستخدمة للتعرف عن مصادر المخلفات، والأدوات المعتمدة

لمحاولة الحد من هذه المخلفات. إن خريطة الحالة المستقبلية مطورة بعد ذلك من أجل نظام محدد مع أدوات معتمدة من أجلها و من أجل تحديد كمية الفوائد المكتسبة من استخدام أدوات وتقنيات معتمدة في رسم خرائط قيمة التيار، فإنه يوجد هناك محاكاة مفصلة مطورة لشركة (أيه بي أس) وهناك تجربة مصممة مستخدمة لتحليل إنتاج هذه المحاكاة لتكوينات مختلفة ومعتمدة.

١.٨ التعليق على الدراسات السابقة:

من خلال استعراض الدراسات السابقة التي تناولت المحاسبة الرشيقية تبين أنها استعرضت المفاهيم المتعلقة بالإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقية، وبين أثر استخدام المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف، ودور المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية والمحافظة على الاستدامة والبقاء، كما أشارت الدراسات السابقة إلى ضرورة استخدام نظام المحاسبة الرشيقية وتطبيق أدواتها ومبادئها للاستفادة من المزايا التي يحققها هذا النظام، كذلك وضعت دراسات أخرى نماذج لتطبيق المحاسبة الرشيقية، ولقد توصلت الدراسات السابقة إلى أن نظام المحاسبة الرشيقية ونظام الإنتاج الرشيق أنظمة حديثة تعتمد على الإنتاج بأقل قدر من الفاقد وتركز على الأنشطة التي تضييف قيمة للعميل وإزالة الأنشطة التي لا تضييف قيمة، وبينت الفرق بينها وبين نظام الإنتاج التقليدي الذي يعتمد على الإنتاج الضخم أي الإنتاج بكميات كبيرة بغض النظر عن الأنشطة التي تضييف قيمة والأنشطة التي لا تضييف قيمة.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

1. تتشابه هذه الدراسة مع غيرها من الدراسات السابقة من حيث إن جميع الدراسات تناولت موضوع الإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقية بشكل تفصيلي، كما تتشابه مع بعض الدراسات مثل دراسة (محسن، 2016م) ، ودراسة (المشهراوي، 2015م) في أن كلاً منهم تم تطبيقه في قطاع غزة، وتتشابه أيضاً مع دراسة كل من (محسن، 2016م)، (المشهراوي، 2015م)، (الموسوي، والغرياوي، 2015م) من حيث المنهجية المستخدمة حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في كل منهم.

2. تتميز هذه الدراسة في أنها تبحث في مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث تم تقسيم المقومات إلى مقومات إدارية ومقومات إجرائية ولم تقم أي من الدراسات السابقة بالطرق لتلك المقومات بالشكل المفصل كما تم في هذه الدراسة، بل إن معظمها تطرق لآثار تطبيق المحاسبة الرشيقية فمثلاً اهتمت دراسة (الحسناوي، 2014م) بأثر

تطبيق الإنتاج الرشيق على أداء العمليات، كما اهتمت دراسة (محمد، 2013) بأثر تطبيق المحاسبة الرشيقية في تحفيض التكاليف أما دراسة (الطائي والسباعي، 2012) فاهتمت بمرتكزات التصنيع الرشيق وأثره على تحقيق الميزة التنافسية، أما دراسة Maskell & Baggley, 2006 فاهتمت بتوضيح تعريف المحاسبة الرشيقية وبيان أدواتها ومبادئها. وتميز هذه الدراسة أيضاً بأنها تأتي في بيئة مختلفة عن سابقاتها حيث أنها طبقت على الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة أي أنها طبقت في بيئة صناعية وإنتجابية وهو ما يميزها عن دراسة (محسن، 2016) التي طبقت في البنك أي في بيئة خدمية. وبالتالي فإن هذه الدراسة انفردت بالبحث عن مقومات المحاسبة الرشيقية ومعرفة مدى توفرها في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الفصل الثاني

المنهج الرشيق

الفصل الثاني المنهج الشيق

2.0 المقدمة

لقد تطورت الظروف البيئية المحيطة بالمنشآت الصناعية في الوقت الحاضر تطوراً كبيراً بحيث أصبحت البيئة الحديثة ذات خصائص مميزة و مختلفة عن البيئة التقليدية. وكان لهذا التغير الأثر الكبير على المنشآت الصناعية وعلى الإنتاج ونظام التكاليف وكان من ضمن التغيرات التي حدثت زيادة الطاقة الإنتاجية، والمنافسة العالمية، والتركيز على خدمة العميل، والتغيير التكنولوجي، كما أدت هذه التغيرات التي حدثت إلى ضرورة البحث عن أساليب تصنيع جديدة تحقق إضافة خصائص جديدة للمنتجات لا توفرها نظم الإنتاج التقليدية (عيسي، ومحسن، 2013م، ص-114-115). ومن الطبيعي أيضاً أن يكون لهذه التغيرات الأثر الكبير على المحاسبة الأمر الذي أدى إلى عدم ملاءمة المحاسبة التقليدية وخاصة في مجال محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية للتغيرات والتطورات التي حدثت، لذا ظهرت بعض المفاهيم الجديدة في علم المحاسبة تعمل على توفير المعلومات الملائمة للمساهمة في الاستخدام الأمثل للموارد ومواكبة التطورات والتغيرات في الأسواق المنافسة (كااظم، 2014م، ص223). وكان مفهوم المحاسبة الرشيقة من المفاهيم الحديثة التي ظهرت نتيجة لتلك التغيرات والتي تعد مفتاحاً للتقدم. وتشمل المحاسبة الرشيقة كل الأساليب الإدارية التي تعكس حقيقة التفكير الرشيق والممارسات الرشيقة. وتساعد المحاسبة الرشيقة على اتخاذ أفضل القرارات نتيجة الحصول على المعلومات الملائمة في الوقت المناسب، كما أنها تسهم في القضاء على الضائع وتوفير المال والوقت، وإزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة مما يؤدي إلى التحسين طويلاً الأمد وتخفيض التكاليف (محمد، 2013م، ص14-15). ومن هنا كان لابد من الاهتمام بموضوع المحاسبة الرشيقة وذلك بإلقاء الضوء على كل ما يحيط بها من مفاهيم ومبادئ والتعرف أيضاً على أدوات المحاسبة الرشيقة لكي يتمكن القارئ من فهم المقصود بالرشاقة. ولقد تم التركيز في هذا الفصل على كل من التفكير الرشيق والإنتاج الرشيق وتعريف المحاسبة الرشيقة كما سعى هذا الفصل إلى التعرف على كل من المقومات الإدارية والإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة.

المبحث الأول: الإنتاج الرشيق

2.1.1 تمهيد

إن مصطلح التصنيع أو الإنتاج الرشيق (Lean Product) يتضمن القيام بدراسة كاملة لمسار العملية الإنتاجية بدءاً من بداية التفكير، ومن ثم التخطيط للعملية، فالتصميم، والتوريد، والإنتاج، وأخيراً التوريد للزيائن مع التركيز على التخلص الكامل من كل جزئية لا تحقق أي قيمة مضافة للزيائن باعتباره المحور الأساس لتوجه أي نشاط صناعي أو خدمي، ويعتمد الإنتاج الرشيق على التوظيف المتوازن لكل موارد المنظمة لتسطيع تحقيق أهدافها وذلك من خلال استخدام العاملين ذوي المهارات المتعددة القادرة على دراسة وفهم الواقع الحالي في كل نشاط، والقادرة أيضاً على حل مشكلاته بل وتطويره نحو الأفضل وفي أغلب الأحيان يستعمل بشكل متداول مع الإنتاج في حينه (Just-In-Time)، والاختلاف بينهما هو أن (JIT) يؤكد على ضرورة حل المشكلات، وينصب تركيزه على القضايا الداخلية للمنظمة، والتصنيع الرشيق يؤكد على فهم متطلبات الزيائن، والقضايا الرئيسية للنظمains هما التحسين المستمر، ونظام السحب، إلى أن الفلسفة في النظام الرشيق هي عمل النظام بأدنى مستويات من المخزون، وأدنى هدر، وأدنى مساحة، وبصورة أكثر دقة، حيث إنه نظام لا يشتمل على معوقات، ويتمكن من تحقيق المرونة (الحميداوي، وبهية، 2015م، ص56). وسوف ترتكز هذه الدراسة على توضيح كل ما يتعلق بالتصنيع الرشيق وذلك بإعطاء نبذة تاريخية عن مفهوم الترشيق، وبيان المقصود بالتصنيع الرشيق ، وتوضيح أنواع الهدر، وتقديم مقارنة بسيطة بين النظام الرشيق والنظام التقليدي.

2.1.2 نبذة تاريخية عن مفهوم الترشيق:

يرى الكثيرون أن (Taiichi Ohno) هو أول من وضع منهج الترشيق في بداية الخمسينيات حيث بين (James Womack) أن أفكار الترشيد تم انشاؤها من قبل شركة تويوتا اليابانية لصناعة السيارات منذ بضع سنوات (المشهراوي، 2005: 21). حيث إن العالم يشهد العديد من التغيرات في المجالات والاتجاهات التي تصل في بعض الأحيان إلى حد الأزمات والتي نصل بنتائجها إلى كل نواحي الحياة وبالتالي أصبح من الضوري وضع آليات واضحة ومنهجيات ثابتة لمواجهة أي نتائج غير مرغوبة ترتبط بهذه التغيرات، وأكثر المجالات والأنشطة التي تتأثر بهذه التغيرات والتقلبات هي أنشطة المجال الصناعي فالصناعة تقوم على المواد الخام، والأجزاء

المصنعة وتعتمد على مصادر الطاقة وطرق النقل والمواصلات، وتتأثر التجارة الداخلية والخارجية للدول بأي أزمات أو تغيرات، ولقد كانت اليابان من أبرز الدول التي سارعت بدراسة الأساليب العلمية لإدارة الصناعة ونقل الأفكار الرائدة من المدرسة الأمريكية والأوروبية بعد الحرب العالمية الثانية وتطويرها بما يناسب أهدافها الصناعية ثم ما لبثت أن طورت أنظمة إدارة متميزة تحمل الصبغة اليابانية والتي سرعان ما أصبحت مدارس إدارة متميزة وانتشرت في كل الأنحاء (إدارة، 2011) حينها قامت شركة تويوتا بقيادة برنامج ضخم وهو برنامج (تويوتا) للتحسين ثم تم تأسيس نظام تويوتا للإنتاج (TPS) (Toyota Production System) الذي لم يكن معروفاً بعد، ولقد قام المهندسون في شركة تويوتا بأول خطوة في عملية التحسين حيث قاموا بالنظر إلى طريقة ومبادئ (هنري فورد) في خط الإنتاج، حيث يعتبر فورد الرائد في اختراع خط التجميع أو خط الإنتاج، وأيضاً قام مهندسو (تويوتا) بدراسة إسهامات (Fredrick Taylor) في تحسين الكفاءة الصناعية وأيضاً تبني مفاهيم (Edwards Deming) الذي ساهم كثيراً بنهضة اليابان الصناعية ما بعد الحرب، ومع هذه البدايات وهذه المجهودات تحقق التحسين في جميع المستويات، ومن هنا دخلت (تويوتا) السوق (الأمريكية) في بداية السبعينات وقد زاد دخولها أكثر بالسوق الأمريكي بعد السبعينيات بعد أن اكتسبت تويوتا ثقة العملاء الأمريكيين. وبعد هذا النجاح الكبير الذي حققه شركة تويوتا قامت شركات صناعة السيارات بمراقبة هذا النجاح والبحث عن السبب الذي قاد تويوتا إلى تصنيع سيارات في اليابان وشحنها وبيعها بسرعة وبسعر رخيص ومشجع للعملاء، وبأفضل من السيارات المحلية، (Alhwishel,2012)، (malhwishelar,2017).

ولقد قام الباحثان (Womack, Jones) في عام (1991) بنشر دراستهما في كتابهما الشهير ("الآلة التي غيرت العالم" The Machine That Changed the world)، حيث قاما بوصف نظم الإنتاج في شركة (تويوتا) (TPS) ومقارنته مع الأساليب العالمية للتصنيع والإنتاج في شركات تصنيع السيارات في العالم الغربي، وأطلقوا على نظام الإنتاج في شركة تويوتا بنظام اللين (Lean) أي الإنتاج الرشيق (Womack and Jones,1991, p4-8). وقد تم صياغة مصطلح الرشيق كعبارة لوصف (نظام تويوتا) التي تمكن من الإنتاج مع تقليل كل الموارد المستخدمة مثل: المساحة وجهد العمل والاستثمارات الرأسمالية والمخزون، والعمل على القضاء على العيوب وإزالة الهدر أو الضائع (جريبان، 2011م، ص29). وفي عام 1996م نشر الباحثان (ووماك وجونز) كتابهما الثاني بعنوان التفكير الرشيق "Lean Thinking" الذي تناول تفصيلاً

للمفاهيم والأدوات الرئيسية للأسلوب الإنتاجي لشركة (توبوتا)، واستمرت بعد ذلك العديد من المؤلفات التي توضح مفاهيم وأدوات فكر ترشيد الفاقد الذي يؤدي إلى استنفاد موارد أقل، حيث يعتمد على وجود حد أدنى من المخزون، والتسليم وفقاً للمواعيد المقررة، والرقابة الدقيقة على الجودة والصيانة المانعة، ومعايرة جميع الوظائف والأنشطة، مما شجع العديد من الوحدات الاقتصادية على التحول مباشرة إلى تطبيق هذا المدخل (Merwe, 2008, P1-18).

2.1.3 مفهوم الإنتاج الرشيق:

يعتبر نظام الإنتاج الرشيق نظاماً لتنظيم، وإدارة، وتطوير الإنتاج، والعمليات، والموردين، والعلاقات مع العملاء بحيث تتم عملية الإنتاج بأقل مجهد وفي أقل مساحة وبأقل رأسمال، وأقل وقت، وأقل عدد من الوحدات المعيبة لترضي احتياجات العملاء ويعتمد نظام الإنتاج الرشيق على نظام السحب والذي يتبنى سياسة الإنتاج حسب الطلب. على عكس الإنتاج التقليدي الذي يعتمد على أسلوب الدفع والذي يتبنى سياسة الإنتاج بأحجام ضخمة كبيرة لكي يتم توزيع التكاليف الثابتة على عدد أكبر من الوحدات المنتجة مما يسمح بتحفيض نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف. وهي بذلك تعتمد على تطبيق الإنتاج الواسع (Mass Production)، الذي يعتمد على نظام الدفع (Push System)، والذي من خلاله يتم الإنتاج بقدر المستطاع بالشكل الذي يبقى كل عامل مشغولاً بالإنتاج بغض النظر فيما إذا كانت المنتجات يمكن بيعها أم لا .(Noreen, & Krajewski, Gairison, 2008, p8) وتسعى الشركات لاختيار التصنيع الرشيق لثلاثة أسباب، (Ritzman, 2005, p495)

- 1- لتقليل الاحتياجات من الموارد الإنتاجية والتكاليف.
- 2- لزيادة الاستجابة نحو الزبائن.
- 3- لتحسين صورة المنتج.

إن الفكرة الأساسية من الإنتاج الرشيق والتي تم تطويرها منذ سينين في اليابان هي تقليل حجم الفاقد، وتحفيض التكاليف، وتطوير الموظفين وزيادة قدراتهم ومهاراته .(Abdullah, 2003, p6) ويبين الجدول التالي مفاهيم الإنتاج الرشيق من وجهة نظر مجموعة من الباحثين (الحسناوي، 2014م، ص75-76).

ويعتمد الأسلوب الرشيق من أجل تنظيم العمل على ما يعرف بالأسات الخمسة (The 5's) وتشتمل على خمس طرق لتنظيم مساحة العمل وتحقيق الكفاءة والفعالية، وتمثل إرشادات لمختلف العاملين والموظفين وهي كما يلي (الزعبي، العفيف، 2015م، 329):

- **صنف (sort)** أي صنف الأعمال إلى ضرورية وغير ضرورية، ثم إزالة الأعمال غير الضرورية التي لا تضيف قيمة نهائياً.
- **رتب (straighten)** بعد تصنيف الأعمال يتم ترتيب بنود الأعمال الضرورية من أجل تقليل اختصار الوقت والجهد المبذول مثل تنظيم مكان العمل وترتيبه بشكل مرتب ووضع كل شيء في مكانه.
- **لمع أو نظف (shine)** تنظيف بيئة العمل والتخلص من المخلفات والأوساخ والملوثات بصورة تقود إلى تحديد المشكلات بدقة وتقلل من المخاطر كالحرائق والحوادث.
- **التوحيد (standerelaize)** أي اضفاء الطابع الرسمي على نشاط المنظمة، وجعل جميع الممارسات أكثر فاعلية وكفاءة ويتم انجاز ذلك من خلال التوحيد حيث إنه عند وضع معايير للعمل سوف يصبح كل شخص على علم بما سيقوم به وكيف يتم انجاز العمل المفترض القيام به، كما يساعد على اظهار الانحرافات.
- **الاستدامة (sustain)** والمقصود بها ضمان استمرارية الحفاظ على المعايير المعهود بها وأن يتم التعديل اذا تطلب الأمر.

وهناك بعض الشركات التي أضافت الأسس السادسة وهي (Safety) حيث إنه من الصعب أن تتال المنظمة على ثقة الموظفين من دون توفير الأمان في بيئة العمل التي يعملون بها، وبالتالي يجب أن يعمل عنصر الأمان مع العناصر السابقة لخلق بيئة عمل ناجحة, (McVay, Kennedy, and Fullerton, 2013,p 7).

وفي ضوء ما سبق يمكن القول بأن الإنتاج أو التصنيع الرشيق هو نظام إنتاجي يعتمد على الإنتاج بأقل التكاليف عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد وإزالة كافة أنواع الضياع أو الهدر والتأخير وذلك بالتخلص من النشاطات التي لا تضيف قيمة للعملاء، كما أنه نظام يسعى إلى تقديم منتجات عالية الجودة للحصول على رضا العملاء وتعظيم القيمة المقدمة لهم. كما أن الإنتاج الرشيق يعتمد على مجموعة من الممارسات التي تنظم العمل وتعمل على التخلص من كل الأعمال

والأنشطة غير الضرورية والتي لا تضيف قيمة وتضمن الاستمرار على العمل وفقاً للمعايير المعمول بها.

2.1.4 الهدر أو الضائue وأنواعه:

لقد تحول التصنيع الرشيق إلى فكر شامل يطبق في جميع مجالات الأعمال وأنشطتها، والمجالات الطبية والتعليمية والهدف من هو تحقيق أفضل أداء، وأفضل مخرجات مع التخلص كلياً من أي نشاط لا يمثل قيمة مضافة للزيون كلما كان ذلك ممكناً، إذ أن الفكرة الأساسية من وراء هذا المفهوم إزالة كل أشكال الهدر الناجمة عن العمليات التصنيعية التي لا تضيف قيمة لمنتج النهائي من وجهة نظر الزيون، من خلال تدريب العاملين على اكتشاف الهدر والسعى للتخلص منه، إما من خلال اكتشاف مشكلات وإيجاد حلول لها، أو من خلال أعمال التحسين المستمر. إن عدم اكتشاف الهدر لا يدل على عدم وجوده بل يدل على عدم كفاءة التدريب. ووفقاً لمفهوم التصنيع الرشيق فإن الهدر (Waste) يعرف بأنه: أية عملية أو أية تكاليف لا تضيف قيمة لمنتج النهائي (الحميداوي، وبهية، 2015م، ص56). ويمكن بيان أبرز أنواع الضياع والهدر الشائعة في مجال نظام التصنيع الرشيق كالتالي:

1- الإنتاج الفائض: Over Production

غالباً ما يسمى الإنتاج الفائض بألم جميع النفايات، ويحدث الإفراط في الإنتاج عندما تنتج الشركة أكثر من احتياجات العملاء. فمثلاً يقوم المصنع بإنتاج 100 وحدة على الرغم من أن العميل أمر بإنتاج 20 وحدة فقط. ويمكن أن يكون الإفراط في الإنتاج في بيوت غير التصنيع مثل المطعم ورمي الطعام الزائد. والسبب في اعتبار الإفراط في الإنتاج هو ألم جميع النفايات هو أن الإفراط في الإنتاج يتسبب في وجود نفايات أخرى أي وجود أنواع أخرى من الهدر والضياع. فعلى سبيل المثال تحتاج البضائع الزائدة الناتجة عن الإفراط في الإنتاج إلى نقل وتخزين (النقل والمخزون)، والتي تجعل العمال يتحركون بعيداً عن عملهم (الحركة). حتى أن الإفراط في الإنتاج يخلق الانتظار، كما أنه غالباً ما يؤخر إنتاج المنتجات التي يريدها العملاء فعلاً .(Pereira,2009: 1)

2- وقت الانتظار Waiting

ويتمثل بالوقت الضائع بسبب انتظار العملاء أو التأخير في الحصول على المعلومات أو التأخير في الحصول على المنتج وغيرها من العمليات المتأخرة والتي تؤدي إلى ضعف تدفق المنتج، والزيادة في المهلة الزمنية (Hines, and Taylor, 2000, p 9).

3- الضياع الناجم عن النقل والمناولة Transportation

ويتحقق هذا الضياع نتيجة عمليات النقل غير الضرورية للمواد وحركات النقل الغير ضرورية للأدوات والمكائن والنقل عبر مسافات طويلة أو تكرار عمليات النقل ومن أبرز أسبابه التخطيط الخاطئ، وبعد المسافات بين مراكز العمل (Domingo, 2015,p 3).

4- الضياع الناتج عن المخزون Inventory

ويتحقق هذا النوع من الضياع نتيجة التخزين الزائد للمواد حيث إن المخزون الكبير يؤدي إلى استهلاك المساحة، وارتفاع التكاليف حيث تصل تكلفة التخزين إلى أكثر من 20 بالمئة من قيمة المنتج، ويمكن التقليل من هذا النوع من الضياع عن طريق تحديد الحد الأقصى والأدنى للتخزين (Berlec and Starbek, 2009, p 194).

5- الضياع الناتج عن الحركة Motion

يتتحقق هذا النوع من الضياع نتيجة الحركة الزائدة غير الضرورية التي ينتج عنها هدر في الجهد، والوقت، ولا تضيف قيمة للمنتج النهائي، ويتمثل ذلك بالتنقلات، وحركات العاملين الزائدة غير الضرورية والتي لا تضيف قيمة للمنتج (الغرياوي، 2015م، ص8).

6- الضياع الناتج عن العمليات Over Processing

ويتحقق هذا النوع نتيجة لعدم فاعلية العمليات ووجود عمليات يدوية غير ضرورية، والتي لا تضيف قيمة للمنتج (كاظم، 2014م، ص225).

7- الأخطاء Defects

وهي الأخطاء أو العيوب التي تكون في المنتج النهائي، والتي تصل إلى المستهلك، وبالتالي يلجأ المستهلك إلى مراجعة المصنع نتيجة الخل (Jackson, 2013, p15).

أما الإدارة اليابانية فقد لخصت مصادر الهدر بثلاث مصادر أطلق عليها (3M)، تואقاً مع اللغة اليابانية وهي (سعيد، 2011م، ص184)

Muda: وتعني الهدر، ويمثل الهدر في الفكر الياباني كل نشاط يمثل كلفة ولا يضيف قيمة.
Mura: ويعني التغيير والتبذبز، أي عدم الاستقرار في الإنتاج وأسلوب العمل، وبشكل أوضح عدم اعتماد أساليب نموذجية محددة في أداء العمل.

Muri: وتعني ضعف الحكمة واللاعقلانية من خلال التركيز على المحاسبة على الأخطاء والتبيخ المستمر عليها أكثر من اتخاذ الفعل الصحيح.

ويتضمن مما سبق أن الهدر أو الضائع هو أي نشاط لا يضيف قيمة للمنتج النهائي من وجهة نظر العميل، وبالتالي يجب التخلص من تلك الأنشطة التي لا تضيف قيمة لأنها تؤدي إلى إهدار الوقت وإهدار الموارد.

2.1.5 الفرق بين النظام التقليدي في التصنيع ونظام التصنيع الرشيق:

جدول(2.1): الفرق بين النظام التقليدي والنظام الرشيق.

العامل	التصنيع الرشيق	النظام التقليدي
الجدولة	تتم بالاعتماد على الطلب الفعلي للزيون	تتم بالاعتماد على التنبؤ
المهلة الزمنية	قصيرة	طويلة
حجم الدفعية	كمية صغيرة بحيث تسد النقص سواء في الإنتاج أو الشراء.	كبيرة نسبياً مع اجراء مفاوضة بين كلف المخزون وكلف التهيئة.
الجودة	العيوب صفريّة وإن لم يكن مستوى الجودة مئة بالمائة يكون الإنتاج في خطر	نسبة محددة من التالف
الترتيب الداخلي	على أساس المنتج	على أساس العمليات
تمكين العاملين	عالٍ	منخفض
المخزون	يعد ضياعاً أو هرداً	يعامل بوصفه موجودات

المصدر: (الدیاغ، و حسن، 2010م، ص103)

ويوضح من جدول(2.2) أن نظام الإنتاج الرشيق يختلف عن نظام الإنتاج التقليدي في الكثير من الأمور حيث يعتمد الإنتاج في النظام الرشيق على طلبات العملاء أما في النظام التقليدي فيتم الإنتاج بناء على التنبؤ، كما أن الإنتاج في النظام الرشيق يكون بكميات قليلة على العكس نظام التقليدي والذي يعتمد على الإنتاج بكميات كبيرة، أما بالنسبة للجودة ففي النظام

الرشيق تكون عالية والعيوب لا وجود لها بينما النظام التقليدي فيكون هناك نسبة من العيوب، وأخيراً بالنسبة للمخزون فالأساس في الإنتاج الرشيق أن لا يكون هناك مخزون لأن المخزون يعتبر ضائع أما النظام التقليدي فالمخزون يعتبر من أصول الشركة وقد يكون بكميات كبيرة تحتاج إلى تكاليف في التخزين والجرد وغيرها من التكاليف.

2.1.6 مبادئ الإنتاج أو التصنيع الرشيق:

يعتمد الإنتاج الرشيق على مجموعة من المبادئ والتي يمكن تلخيصها كما يلي : (Diekmann, Krewedl, and Balonick, 2004, p115)

أولاً: من وجهة نظر (Fujimoto) فإن يرى أن جوهر نظام إنتاج تويوتا يمكن تلخيصه في المبادئ الثلاثة التالية:

- 1- قدرة التصنيع الروتينية - قدرة الإنتاج القياسية.
- 2- القدرة على التعلم الروتيني - الطرق القياسية لحل المشكلات والاحتفاظ بالحل.
- 3- القدرة على التعلم التطوري - التعلم لتغيير النظام والتحسين.

ثانياً: من وجهة نظر (Womack) فقد عرف المبادئ الخمسة التالية:

- 1- تحديد القيمة من وجهه نظر العميل.
- 2- تحديد تيار القيمة.
- 3- جعل المنتج يتدفق.
- 4- التأكد من أن هذا يحدث وفقاً لطلب العميل.
- 5- إدارة نحو الكمال.

ثالثاً: من وجهة نظر (MacInnes) فقد وضع مجموعة أشمل من مبادئ التصنيع وهي:

- 1- تقليل الفاقد أو الضائع أو الحد منها، وبالتالي يتم الإنتاج حسب الطلب مع تقليل المخزون.
- 2- تقليل السبع فوائد، وهم الإنتاج الضخم (الإفراط في الإنتاج) - الانتظار - المواصلات - المعالجة الإضافية - المخزون - العيوب - العمليات غير الضرورية.
- 3- ضمان الجودة والتحسين المستمر
 - أ- التركيز على العميل.
 - ب- تطبيق تقنيات التدقير.

- ج- تطبيق إدارة البصرية و 5s's.
- 4- التقليل من وقت القيادة من خلال تصميم المنتجات، وسلسل التوريد.
- 5- التخفيض من التكلفة الكلية من خلال التسعيـر المستهدف والقيمة الهندسية.
- 6- استخدام المقاييس لضمان التحسين في الأمور المالية والسلوكية.

2.1.7 خصائص الإنتاج الرشيق:

إن التصنيع الرشيق هو مجموعة من الممارسات والتطبيقات التي توضح كل أنواع الهدر في النظام فهو يتبع بالاستخدام الأقصى للمواد ويستخدم مجموعة من الأساليب مثل الإنتاج في الوقت المحدد JIT، كايزن Kaizen، فرق التمكين، حلقات الجودة، تقليل وقت الدورة في السحب السوقـي، وحجم دفعـة التصنيع الصغـيرة، والمرونة (السمان، 2012م، ص13).

ويتسم التصنيع الرشيق بعدـد من الخصائص التي تجعلـه من طرق التصنيع الحديثـة والتي تسـاعد على تحقيق الكفاءـة والفعـالية ومن هـذه الخصائص ما يـلي (الموسـي، والغرـاوي، 2015م، ص7):

- 1- إن الإنتاج يتم وفقـاً لطلب الزـبون أي أن الزـبون هو القـائد في العملية الإنتاجـية.
- 2- يعتمد نظام التصنيع الرشيق على فـرق الإنتاج التي تستـطيع اتخاذ القرارات الخاصة مثل قرار ايـقاف الخط الإنتاجـي عند فـشله.
- 3- تـستخدم الإدارـة المرئـية (Visual) لمتابـعة ومراقبـة الأداء بحيث يـتيح لكـل شخص التأكـد من كـيفـية عمل المـصنـع، ويـتم عـرض المـعلومـات باـستخدام وسائل عـدة كالـلواـحـ البيـضاء، والإـشارـات الـبدـنية وـغيرـها.
- 4- السـعي المتـواصل للوصـول إلى المـثالـية (Perfect)، بحيث تكون عملية التـحسـين مـستـمرة.
- 5- التـخطـيط لـكل الأـنشـطة والـعمـليـات الـلاـزـمة لـتصـميـم وإـنـتـاجـ المنتـج وـفـهـماـ بـشكـلـ كـامـلـ.
- 6- يـعتمد الإـنـتـاج عـلـى الـطـلـبات بدـلاً مـن التـبـؤـات.

2.1.8 أهداف التصنيع الرشيق:

إن الأهداف الرئيسية للتصنيع الرشيق هي الإزالة المستمرة لجميع الضائعات في عمليات الإنتاج عن طريق التحسين المستمر بغرض تخفيف تكاليف الإنتاج وزيادة المخرجات وهناك أهداف أخرى للتصنيع الرشيق مثل (محمد، 2013م، ص 291-290):

1. تقليل الفاقد والمعييات: يهدف التصنيع الرشيق إلى تقليل المعيبات والضائعات المادية وبالتالي تقليل الفاقد أو الضائع الذي يتضمن الإفراط في استخدام المدخلات من المواد الخام، كما يهدف التصنيع الرشيق إلى الحد من التكاليف الناتجة عن تصنيع منتجات معيبة.
2. تخفيض أوقات دورة الإنتاج وأوقات الانتظار: وذلك من خلال تخفيض أوقات الانتظار بين المراحل الإنتاجية وتخفيف أوقات التحضير للعملية الإنتاجية، ومن أكثر الطرق فاعلية في تقليل أوقات الانتظار هي تقليل الوقت المستغرق لإنتهاء النشاط من البداية إلى النهاية حيث تؤدي إلى تقليل الهدر في الوقت وتخفيف التكاليف.
3. تخفيض مستويات التخزين: مثل المخزون تحت التصنيع والمنتجات النهائية.
4. تحسين إنتاجية العامل: وذلك من خلال العمل على تقليل عدد توقفات العاملين عن العمل وضبط وقت اشتغال العاملين.
5. الاستخدام الكفاءة للمعدات والمكان: إن الاستخدام الكفاءة للمعدات، واستغلال حيز العمل تتم من خلال إزالة الاختلافات، وتعظيم معدل الإنتاجية للمعدات الحالية، وتقليل توقفات المكان.
6. المرونة: أي أن يكون هناك إمكانية لإنتاج تشكيلة من المنتجات بمرونة عالية مع العمل على تقليل وقت التغيير، أو الإبدال، وتقليل التكاليف الناتجة عنه عن طريق الإنتاج بالسحب واستخدام JIT الذي يقلل المخزون ومتطلبات رأس المال.
7. زيادة المخرجات: حيث إن أوقات دورة الإنتاج تكون قليلة وتكون عدد دورات الإنتاج متزايدة ، مما يسهم في زيادة إنتاجية العمل وفي القدرة على إزالة كل من الاختلافات وتوقفات الماكينة.

2.1.9 التفكير الرشيق:

إن التفكير الرشيق كمبدأ من مبادئ الإدارة يعني أن المديرين والقادة في حاجة إلى الاعتقاد بأنه يجب أن يكون هناك إمكانية لتحسين العمليات، ولقد كان التركيز في سنة 1980م على التقليل من الضائع ونتاج المنتجات ذات الكفاءة والجودة العالمية والتي تؤدي بدورها إلى إدارة التكاليف. إن

التفكير الرشيق يقوم أساساً على أن يتم استخدام الموارد المتاحة في المنظمة للقيام بالأنشطة التي من شأنها أن تضيف قيمة لجميع المستخدمين أما الأنشطة التي لا تضيف قيمة فيجب الغائها (Ramezani and Mahdloo, 2014, p37). يركز الفكر الرشيق على القيمة المسلمة إلى العميل فينظر إلى هذه القيمة على أنها أساس وجود المنشأة، ومن هذا المنطق يمكن القول أن المشروعات تتواجد أساساً بخلق قيمة للعملاء ولذلك تعمل المنظمة ككل في سبيل تحقيق هذا الهدف ويتم تقييم كل فرد وكل وظيفة داخل المنشأة في ضوء معيار خلق قيمة للعميل خاصة في ظل توجه المنشآت إلى جعل استراتيجياتها تعمل من أجل إشباع احتياجات العملاء من خلال خلق القيمة للعميل (محمد، 2014م).

ويرى العديد من المفكرين أن التفكير الرشيق عبارة عن عقلية أو طريقة جديدة لمشاهدة العالم وتعلق بالتركيز على إزالة الفاقد أو الضائع وإضافة قيمة أو خلق قيمة للمستهلك النهائي، وأيضاً تتعلق بالتدفق السلس للعمليات والإجراءات داخل المنشأة والقيام بتلك الأنشطة التي تضيف قيمة للمستهلك النهائي وازالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة (عيسى، ومحسن، 2015م، ص 16).

2.1.10 المبادئ الأساسية للتفكير الرشيق:

إن المبادئ الأساسية للتفكير الرشيق تتكون من العناصر التالية (Womack and Jones, 2010, p16-25):

1. تعريف وتحديد القيمة لكل منتج أو خدمة.
2. التخلص من الخطوات غير الضرورية في كل مراحل تدفق القيمة.
3. صنع تدفق القيمة التي تتطلب إعادة التفكير لكامل أعمال المنظمة.
4. سحب كل النشاط من خلال العميل أو بمعنى آخر الإنتاج وفقاً لطلب العميل.
5. السعي المستمر نحو الكمال.

المبحث الثاني: المحاسبة الرشيقية

2.2.1 تمهيد

تعد المحاسبة الرشيقية أفضل برنامج للتحسين المستمر، والذي أصبح معروفاً في مجال الأعمال في السنوات الأخيرة. حيث إن مصطلح الرشاقة يعني مجموعة من الأدوات التي تساعد في تحديد الضياع، والقضاء عليه إذ لا يضيف الضياع قيمة للعمل، وتحسين النوعية في حين تعمل المحاسبة الرشيقية على تخفيف وقت الإنتاج وتكلفته. وبسبب كثرة الفوائد التي تقدمها المحاسبة الرشيقية للشركات فقد تبنت العديد من الشركات تقنية المحاسبة الرشيقية. وتعتبر المحاسبة الرشيقية سلسلة من الأساليب والأدوات التي توفر الرقابة والقياس داخل الشركة (محمد، 2013م، ص294). كما إن المحاسبة الرشيقية تقدم الكثير من المزايا للشركات التي تقوم بتطبيقها، فهي ترفع من المستوى الإنتاجي للشركات الصناعية، وتساعدها في تقديم أفضل المنتجات وفي وقت قصير وبجودة عالية، كما أنها تساعد المؤسسات الخدمية على تقديم أفضل الخدمات وفي أوقات قصيرة دون إهار الوقت. وبناءً عليه سوف يركز هذا المبحث على تعريف المحاسبة الرشيقية، والتعرف على مبادئها، وأدواتها، وبيان معوقات تطبيقها.

2.2.2 تعريف المحاسبة الرشيقية:

إن مفهوم الترشيق هو الاقتصاد في كل شيء من متطلبات الإنتاج، حيث يتطلب الإنتاج الرشيق مجهد بشري أقل، ووقت أقل للإنتاج، وتكلفة شراء أدوات ومعدات أقل للعمل، كما أن المساحة المطلوبة للتصنيع أقل، والوصول إلى المخزون الصافي، وإنتاج منتجات متنوعة وتتصف بجودة عالية دون أن يكون هناك منتجات معيبة، وكل هذا يتم عن طريق القضاء على الهدر لغرض التخفيف من آثار التقلبات في التجهيز ووقت الطلب وغيرها (كاظم، 2014م، ص224).

ويمكن النظر إلى المحاسبة الرشيقية من وجهان هما: (عيسي، ومحسن، 2013م، ص 120-119)

أ. الوجه الأول: يشير إلى تطبيق المفاهيم الرشيقية في إجراءات النظام المحاسبي، والرقابي، وفي عملية القياس، والهدف هو إزالة الضياع، وتسريع الإجراءات وازالة الأخطاء، وجعل الإجراءات واضحة ومفهومة.

بـ. الوجه الثاني: والأهم يشير إلى إجراء تغييرات جذرية في نظم المحاسبة، والرقابة، والقياس التقليدية، وتوجيهه هذه التغييرات باتجاه تحقيق المفاهيم الرشيقية، وذلك من أجل أن تكون أكثر ملائمة للبيئة الرشيقية، وبالشكل الذي يؤدي إلى توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات والرقابة وتعطي صورة واضحة عن قيمة العملاء.

ولقد عرف (Maskell, and Baggaley, 2006, P36) المحاسبة الرشيقية على أنها نظام يزود الشركة بالمعلومات الملائمة والدقيقة للمساعدة في اتخاذ القرارات السليمة والتي تؤدي إلى زيادة الربحية وزيادة التدفق النقدي وتستخدم المحاسبة الرشيقية بعض الأدوات التي تساعد في القضاء على الفاقد أو الضائع عن طريق إزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج. كما تعرف المحاسبة الرشيقية على أنها مجموعة العمليات التي تسعى لتحليل أنشطة الشركة بهدف إزالة كافة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للشركة للقضاء على الهدر وإضافة قيمة للعميل (المسعودي، القصیر، 2014م، ص116). ويتم تعريف المحاسبة الرشيقية في عالم الأعمال اليوم أنها ليست أداة للقياس المالي فقط بل إنها نظام مضمون لقياس وإدارة القيمة ولقد أجبر هذا المفهوم الشركات على إعادة التفكير في عملياتها الداخلية حيث تقيم العملية من وجهة نظر العميل، ويمكن القول بأن المحاسبة الرشيقية نهج منظم للقضاء على الضائع الناتج من الإفراط في الإنتاج، والانتظار، والنقل، والمخزون، ويتم هذا من خلال التحسين المستمر (Arora, and Soral, 2017,p 2).

وتؤكد النظارات الأدبية على أن نجاح التحول إلى الرشاقة يعتمد على تطبيقها على المؤسسة كل باعتبار المحاسبة المصدر الأساس لصنع القرار حيث إنها من الأمور المهمة جداً لنجاح عملية التحول إلى الرشاقة (Rosa, 2012, p 889).

وبالتالي يمكن من خلال التعريفات والأراء السابقة القول بأن المحاسبة الرشيقية هي نظام إداري متكامل يهدف إلى إزالة الهدر والضائع من خلال تطبيق بعض المبادئ، واستخدام الأدوات التي تساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للعميل، وبالتالي جعل عمليات الإنتاج والتصنيع أسهل وأبسط، مما يسمح بتقديم قيمة أفضل للعميل.

2.2.3 منافع المحاسبة الرشيقية:

تقديم المحاسبة الرشيقية مجموعة من المنافع والمزايا ومنها (كااظم، 2014م، ص228):

- 1- المساعدة في الحد من الضياع في العمليات المحاسبية، مما يجعل العملية الإنتاجية أكثر فاعلية، وتزيد من مشاركة العاملين في تحقيق أهداف المنشأة وتنفيذ استراتيجياتها.
- 2- دعم الثقافة الرشيقه من خلال تحفيز العاملين، وتوفير المعلومات الملائمة، وتشجيع التحسين المستمر في كل مستويات الوحدة الاقتصادية.
- 3- العمل بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP).
- 4- زيادة قيمة المبيعات وذلك بتوفير معلومات جيدة لاتخاذ القرار.
- 5- زيادة المكاسب وتخفيض التكاليف.
- 6- تدعم المحاسبة الرشيقه عملية التحسين المستمر في الأمد الطويل من خلال استخدام المعلومات، والمقاييس المهمة للترشيد.

وفي ضوء ما سبق فإن المحاسبة الرشيقه تحقق الكثير من المزايا والمنافع فهي تبني استراتيجية خاصة بها تهدف إلى التقليل من الضائع والقضاء على الأنشطة التي لا تضيف قيمة وبابتعاد هذه الاستراتيجية تستطيع الشركة توفير الكثير من الأموال وبالتالي يتم تخفيض التكاليف وزيادة الربحية، كما أن الشركة التي تتبنى استراتيجية المحاسبة الرشيقه تستطيع أن تحصل على كافة المعلومات الملائمة في الوقت المناسب وبالتالي تتمكن من اتخاذ القرارات السليمة، وكل هذه المنافع تتتوفر في نظام المحاسبة الرشيقه ولكن لا يمكن أن نجدها في النظام التقليدي.

2.2.4 مبادئ المحاسبة الرشيقه:

إن أهم مبادئ المحاسبة الرشيقه كما يلخصها (Maskell, and Baggaley, 2006) (36-39) والتي تساعد في تحقيق مكاسب إيجابية من خلال ما تحتويه تلك المبادئ من طرق تحقق الرشاقة وهي:

- 1- الأعمال المحاسبية الرشيقه والبسيطة (lean and simple Business Accounting)
- 2- العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة (Accounting processes that support the lean Transforming)
- 3- توصيل المعلومات بصورة واضحة وفي الوقت المناسب (Clear and Timely communication of information)
- 4- التخطيط من المنظور الرشيق (Planning From a Lean Perspective)

وفيما يلي تعريف لكل مبدأ من تلك المبادئ وبيان الأدوات الواجب استخدامها لتطبيق كل مبدأ

1- الأعمال المحاسبية الرشيقه والبساطة (lean and simple Business Accounting)

ويعتمد هذا المبدأ على تطبيق الأساليب الرشيقه على العمليات المحاسبية حيث إن معظم العمليات المحاسبية تحتوي على الضائع أو المودا (Muda)، وبالتالي تستخدم بعض الأدوات للقضاء على الضائع أو الهدر. ويجب أن تكون أدوات المحاسبة الرشيقه المستخدمة للقضاء على الهدر دقيقة وتطبق على كل من الرقابة، والقياس، حيث يستخدم هذا المبدأ بعض الأدوات حتى يتم تطبيق الترشيق للعمليات، ومن تلك الأدوات خريطة تيار القيمة (Value Stream MAP)، والتكلفة المستهدفة (Target Cost)، وأسلوب كايزن (Kaizen)، وصندوق النقاط (Score Box) (محمد، 2013م، ص295).

2- العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة

(Accounting processes that support the lean Transforming)

والمقصود هنا مجموعة التقارير والطرق التي تساعد في التحول إلى الرشاقة، والتي تعكس الأداء المالي والتشغيلي لتدفق القيمة، حيث إن المعلومات هي التي تساعد على التحسين المستمر وتعزيز العلاقة مع الزبون وتحسين عملية تصميم المنتج وتسويقه. ويستخدم هنا مقاييس الأداء المرئية، وصندوق النقاط، ولوحة أداء تيار القيمة، لتحقيق هذا المبدأ (الغرياوي، والموسي 2015م، ص12-13).

3- توصيل المعلومات بصورة واضحة وفي الوقت المناسب

(Clear and Timely communication of information)

والمقصود بهذا المبدأ هو توفير معلومات واضحة للجميع سواء داخل الشركة، أو خارجها، بحيث تقدم المعلومات بلغة واضحة دون أن يكون هناك تعقيدات في توصيل المعلومة. وكذلك يجب توصيل تلك المعلومات في الوقت المناسب للمساعدة في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب. وتقوم الإدارة هنا باستخدام لوحات الأداء المرئية المرافقة لصندوق النقاط والذي يعرض الأداء المالي، والتشغيلي في تقرير موحد للمساعدة في اتخاذ القرار (Maskell, and Baggaley, 2006,p 37).

4- التخطيط من المنظور الرشيق (Planning From a Lean Perspective)

ويتم التخطيط من المنظور الرشيق عن طريق استخدام بعض أدوات المحاسبة الرشيقية مثل التخطيط المالي والتشغيلي وكلفة تيار القيمة وسياسة المبيعات، حيث يتم تنظيم خطة متكاملة للمنظمة أو الشركة (كاظم، 2014م، ص 227).

2.2.5 أهداف المحاسبة الرشيقية

تهدف المحاسبة الرشيقية إلى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين، وتركتز باستمرار في الحد من جميع أنواع الضياع الموجودة في العمليات مثل وقت الانتظار، والمخزون، والنقل. إن فلسفة الرشاقة دائماً تجعل المنظمة قوية، وعملياتها مستقرة، ومن ثم تتمكن من تقديم ما يحتاجه العملاء بدقة، وسرعة، وكفاءة، مع الحد الأدنى من التكاليف. ومن أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة الرشيقية إلى تحقيقها (الموسوى، والغرباوى، 2015م، ص 3):

- 1- التطبيق المتقدم لأدوات المحاسبة الرشيقية على مستويات تيار القيمة.
 - 2- تطوير أداء المدراء العاملون في الخطوط الإنتاجية أي مدراء تيار القيمة لمساعدتهم في فهم التقارير المالية.
 - 3- تطبيق مبادئ الرشاقة للقضاء على التعقيدات والضائعات.
 - 4- إشراك مدراء تيار القيمة في التخطيط المالي وعمليات الموازنة.
 - 5- تدريب مدراء تيار القيمة وأخرون في صنع القرارات المالية.
- ويلخص (Kocamis, 2015,p 8) أهداف المحاسبة الرشيقية فيما يلى:
- 1- تقديم معلومات عن التكلفة وقياس الأداء لمدراء وقادة تيار القيمة.
 - 2- تقديم معلومات عن إعداد التقارير عن التكاليف وقياس الأداء للمدراء في المستويات العليا.
 - 3- توفير معلومات عن التكلفة والتي سوف يتم تسجيلها في القوائم الحالية.
 - 4- تهدف المحاسبة الرشيقية إلى تقديم معلومات مهمة مفيدة للعمل بشكل فعال وذلك لتطبيق الإنتاج الرشيق وعمليات التصنيع والصيانة.

ولتحقيق تلك الأهداف هناك عدة أدوات تتضمنها المحاسبة الرشيقية وتعمل مع بعضها البعض لتكوين الرقابة، والإدارة للوحدات الاقتصادية الرشيدة إذ أن تلك الأدوات تتبع مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقية التي تم ذكرها سابقاً، وسيتم توضيح أدوات المحاسبة الرشيقية فيما بعد

2.2.6 سبب الفشل في تطبيق المحاسبة الرشيقية:

هناك العديد من الشركات التي تحاول تنفيذ أو تطبيق المحاسبة الرشيقية ولكنها تواجه بعض الصعوبات، أو تكون غير قادرة على تحقيق الفوائد المتوقعة من تطبيق المحاسبة الرشيقية، ومن هذه الصعوبات ما يلي: (Kilpatrick, 2003,p 4-5)

- 1- فشل الشركة في ربط مقاييس التحسين بالبيانات المالية، وبعبارة أخرى فإن الشركة تقوم بتسجيل التحسين المأمول ولا تحول ذلك إلى إجراء نفدي.
- 2- الخطأ في بناء نظام المحاسبة الرشيقية.
- 3- اختيار مشروع صعب ومرتفع التكاليف أو منخفض المكاسب.
- 4- انفاق الشركة الكثير من الوقت على التدريب، أو أنها تبدأ بالمكان الخطأ.
- 5- عدم إمكانية توسيع نطاق العمليات الرشيقية بحيث لا يمكن أن تصل إلى سلسلة التوريد.
- 6- إن المحاسبة الرشيقية تؤثر بشكل جذري على كل شخص في كل وظيفة في المنظمة، وتغير الثقافة التنظيمية، ولأن التغيير يسبب عدم الراحة فان هناك كثير من الشركات غير قادرة على التعامل مع هذا التغيير.
- 7- يحتاج تطبيق المحاسبة الرشيقية، أو الأسلوب الرشيق على جميع أنحاء المنظمة إلى سنوات عديدة.
- 8- وأخيراً فإن العديد من المفاهيم التي تشتمل عليها المحاسبة الرشيقية تختلف عند كل من الإداره والمحاسبين.

2.2.7 أدوات المحاسبة الرشيقية:

يستعرض هذا العنوان أدوات المحاسبة الرشيقية إذ أن هناك عدة أدوات للمحاسبة الرشيقية كلها تعمل مع بعضها البعض لتكوين الرقابة، والإدارة للشركات الرشيقية، وأن تلك الأدوات تتبع من مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقية ومن تلك الأدوات (محمد، 2013م، 301):

Value stream Mapping	خرائط تدفق القيمة
Target Cost	التكلفة المستهدفة
Kaizen	كايزن (التحسين المستمر)
performance measurement linkage chart	مخطط ربط قياس الأداء

Box Scores	صندوق النقاط (أداء تيار القيمة)
Value Stream Performance Board	لوحات أداء تيار القيمة
Simple and Plain English	لغة واضحة وسهلة
Hoshin policy	سياسة هوشين
Sales operating and financial planning	مبيعات وعمليات وتخطيط مالي
low inventory	تحفيض المخزون
Transaction elimination matrix	مصفوفة القضاء على المعاملات
3p approaches	نهج 3p
Act(PDCA) Plan – Do- check- employee satisfaction and cross – training	خطة، عمل، فحص، قرار إرضاء الموظفين والتدريب
Visual Management	الإدارة المرئية

أولاً: خرائط تيار القيمة (Value Stream Mapping)

إن خرائط تيار القيمة هي أداة رئيسة في التصنيع الرشيق والمؤسسات الرشيقية، والغرض منها مشاهدة تدفق المواد، والمعلومات، وفي بعض الأحيان النقد من خلال تدفق القيمة. وتعتبر خرائط تدفق القيمة نقطة الانطلاق للتصنيع الرشيق وكذلك نقطة الانطلاق للمحاسبة الرشيقية (Maskell, and Baggaley, 2011,p416). إن خرائط تدفق القيمة من أبرز الأدوات المهمة التي تحقق الإنتاج الرشيق ويقصد بها جميع الأنشطة الاقتصادية المطلوبة لتحقق العملية الإنتاجية بدءاً من تصميم المنتج، وطلب الزبون، والإنتاج، وتسليم المنتج للزبون أي من البداية إلى النهاية حيث إن القيمة تقاس من قبل الزبون، وتمثل بمجموعة من خصائص المنتج التي تتتوفر فيه، ويكون الزبون مستعد للدفع مقابل الحصول على هذه الخصائص. وتشير خارطة تدفق القيمة إلى خارطة تدفق المعلومات والمواد خلال سلسلة تجهيز المنتج وهي تعتبر من أهم الأدوات التي تستعمل في التخطيط الرشيق إذ أنها تسهل مهمة ممارسي نظام الإنتاج الرشيق على تركيز وتخطيط أفكارهم على الأنشطة التي تضيف قيمة وتنفيذ مجموعة من تقنيات الترشيد في آن واحد (الأسيدي، 2012، ص 50-70).

ثانياً: التكلفة المستهدفة (Target Cost) TC :

تعرف التكلفة المستهدفة بأنها نظام لتخطيط الأرباح وإدارة التكلفة تعتمد على سعر البيع كمؤشر أساس، يأخذ في اعتباره متطلبات ورغبات العميل، ويطلب 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 جزءاً من نظام التكلفة المستهدفة (عبد الله، ومنصور، 2015م، ص223). ويعتبر مدخل التكلفة المستهدفة مدخل حديث، وطريقة حديثة لتحديد التكلفة، وهي عملية تحديد أقصى تكلفة مسموح بها للمنتج الجديد، أو تطوير المنتج الأصلي لكي يحقق نمواً في المبيعات من أجل توليد ربح يزيد عن أقصى رقم للتكلفة المستهدفة (Garrison, and Noreen, 2008, p 212) التكلفة المستهدفة بأنها نظام للتكاليف تقوم على تخطيط وإدارة التكلفة والأرباح في نفس الوقت عن طريق تخفيض تكلفة المنتج في المرحمة الأولى من دورة حياته الإنتاجية "التصميم" من أجل تقديم منتج يحقق الربحية، وبسرعه يتحقق البقاء والاستمرارية للمنشأة في ظل المنافسة القوية.

ثالثاً: مخطط ربط قياس الأداء

أ- مقاييس أداء الخلية تتكون من أربعة مقاييس وهي (محمد، 2013م، ص 305-304):

1-التقرير اليومي بالساعات Day By the Hour Report

وهو تقرير يومي يتبع نجاح الخلية في تحقيق وقت الاتمام إذ صممت الخلايا الرشيقه لتحقيق زمن الدورة المحددة سلفاً للمنتجات المصنعة. وتم تحديد وقت دورة الخلية في وقت الاتمام على أساس الطلب من الزبون. ويمثل وقت الاتمام معدل طلب الزبائن على المنتجات فإذا احتاج الزبون المنتج كل خمس دقائق مثلاً فإن أوقات الدورة لكل الخلايا المشاركة تقوم بتصنيع المنتج خلال الخمس دقائق.

2- First Time Through (FIT)

كذلك هناك مقاييس آخر لأداء الخلية وهو FIT والغرض منه رصد عمل الخلية في المرة الأولى وهل كانت تعمل بشكل صحيح أم لا ويقاس (FIT) عن طريق:

$$\text{FIT}_{\text{للخلية}} = \frac{\text{إجمالي الوحدات المنتجة}}{\text{إجمالي الوحدات المعاد تصنيعها}}$$

إجمالي الوحدات المنتجة

3- تقرير إنتاج تحت التشغيل الفعلي إلى إنتاج تحت التشغيل المعياري Wip-To-Swip
ويقيس هذا المقياس مدى نجاح نظام السحب حيث يتم مقارنة المخزون الفعلي في الخلية بالمخزون تحت التشغيل المعياري المصمم للخلية فإذا كانا متشابهين فإن نظام السحب يعمل بشكل صحيح والعكس إذا كان هناك اختلاف بينهما يكون نظام السحب فاشل.

4- الفاعلية التشغيلية للمكائن: وهو مقياس يتناول المكائن داخل الخلية ويتبع قدرتها على جعل المنتج متاح في الوقت المحدد وبنوعية جيدة حيث يتم تحديد وقت دورة الخلية بواسطة قابلية الماكنة

للعمل منسوبة إلى دورة الوقت. والغرض الأساس من هذا المقياس هو توفير المعلومات التي يحتاج إليها أعضاء الخلية لتلبية احتياجات الزبائن اليومية للحصول على ما يجب القيام به يومياً فإذا ساءت الأمور فإن هذه القياسات تؤدي إلى اتخاذ إجراء لتصحيح المشكلات التي حدثت.

بـ- مقاييس أداء تيار القيمة فهي تضم إعدادات تقارير الساعة واليوم الخاصة بالخلية وتقيد قياسات أداء تيار القيمة بإعداد التقارير الأسبوعية وإظهار كيف يمكن لتيار القيمة تحقيق الأداء (Maskell, & Baggaley, 2011,p 115) ، وتنظر المقاييس المستخدمة في تيار القيمة في عدة مقاييس نذكر منها ما يأتي (كاظم، 2015م، ص236-235)

1- الوحدات المصنعة: هذا المقياس يقيس القيمة الناتجة عن إنتاجية تيار القيمة حيث إن إنتاجية تيار القيمة مع مرور الزمن إذ تزداد الإنتاجية من خلال بيع المزيد من المنتجات وباستخدام الموارد نفسها وبازدياد الإنتاج تزداد قيمة التيار. وهناك بعض الشركات تستخدم الأرباح للشخص الواحد بدلاً من المبيعات حتى يتمكنوا من قياس ربحية تيار القيمة.

2- التسليم في الوقت المحدد: وهو مقياس بنسبة الطلبات التي يتم شحنها للزبائن في الوقت المحدد، ويقيس مستوى الرقابة داخل تيار القيمة. فإذا كان تيار القيمة تحت السيطرة يكون شحن الطلبيات في الوقت المحدد عالياً أما إذا كانت عمليات تيار القيمة خارج نطاق السيطرة فإن التسليم في الوقت المحدد يكون منخفض.

3- متوسط فترة التحصيل للذمم المدينة: يستخدم بشكل عام هذا المقياس لقياس سرعة استلام النقدية من الزبائن لأن الحسابات المدينة عنصر مهم من عناصر التدفق النقدي. إذ أن العديد من المنظمات الرشيقه تركز في التدفق النقدي الذي يؤثر في الربح، ويقيس متوسط فترة التحصيل للذمم المدينة بقسمة رصيد المدينون على متوسط كمية المبيعات اليومية أو الشهرية أو السنوية.

4- مساحة الأرضية وهي المساحة المستغلة في الإنتاج والمساحة المخصصة لمخزون الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل والمواد الأولية.

رابعاً: صندوق النقاط (Box score)

ويعتبر صندوق النقاط ملخص لنتائج تيار القيمة ويتم تحديثه أسبوعياً بالمعلومات التشغيلية والمالية للحصول على نتائج أداء وربحية التيار، أما طاقة تيار القيمة فتحدث فقط عندما يحدث تغيير كبير في تيار القيمة. ويستعمل صندوق النقاط داخل الوحدات الاقتصادية الرشيقه وعلى كل

المستويات إذ يعطي كل شخص وجهة نظر مشتركة ولغة للحديث عن الأداء الرشيق حيث يستعمل مدير تيار القيمة الصندوق لخطيط وتقسيم التحسينات الرشيق، كما يستخدمه فريق التحسين المستمر لتصميم برامج التحسين وإحداث التحسينات التدريجية والتي سيكون لها أثراً كبيراً في النتائج المالية والتشغيلية، كما يستعمله مدير المصنع والأقسام لفهم خطط التحسين لتيار القيمة وتقدير الأداء، وأخيراً يستعمل صندوق النقاط المديرون التنفيذيون لمحاكاة التأثيرات المحتملة لسوق المنتجات وخطط استثمار رأس المال. ويعتبر الغرض الرئيسي من تقرير صندوق النقاط الأسبوعي هو تركيز واهتمام فريق تيار القيمة على المجالات التي يمكن أن تستفيد من جهود التحسين المستمر ويمكن تتبع تحسين نتائج تيار القيمة الأسبوعي بوصفه مؤثراً لفاعلية جهود التحسين المستمر (الغرباوي، والموسوى، 2015م، ص14).

خامساً: سياسة هوشين :Hoshin Policy

تعتبر سياسة هوشين وسيلة لوضع الأهداف الاستراتيجية للمستقبل وتطوير الوسائل المالية لتحقيق الأهداف إلى واقع. وتضم سياسة هوشين الخطوات الست الآتية (Baggaley, and Maskell, 2006,p 39):

- 1- تحديد القضايا الرئيسية التي تواجه الوحدة الاقتصادية.
- 2- وضع أهداف قابلة للقياس والأعمال التي تتناول هذه القضايا.
- 3- تحديد الرؤية العامة والأهداف.
- 4- وضع استراتيجيات داعمة لتحقيق الأهداف.
- 5- تحديد الطرق والتقنيات التي تسهل تحقيق الأهداف.
- 6- تنفيذ كل الخطوات اللازمة لكل عملية تجارية.

مبادئ سياسة هوشين: تتضمن سياسة هوشين مجموعة من المبادئ وهي (شرف الدين، 2012م، ص73):

- 1- التخطيط الاستراتيجي وهو وضع الأهداف والأولويات، والوسائل والموارد اللازمة لتحقيق الأهداف.
- 2- نشر الأهداف على جميع المستويات بدمجها في المهام اليومية لنشاط المؤسسة.
- 3- المراقبة المستمرة من أجل تجنب الانحرافات للأعمال المنجزة.

سادساً: تخفيض المخزون

تم التركيز هنا على توفير مستويات منخفضة من المخزون بحيث تكون قابلة للسيطرة عليها، فإذا تم استخدام نظام التصنيع الرشيق فإن مستويات المخزون سوف تكون منخفضة بشكل كبير، وبالتالي فإن تقدير المخزون لن يحتاج إلى تكاليف كبيرة ولن يكون ذا أهمية مقارنة لو كان المخزون كبير، فعلى سبيل المثال إذا كان تيار القيمة يعمل لثلاثة أشهر لمخزون طلب الزبائن فمن الضروري جداً تقدير هذا المخزون بصورة مفصلة مثل استخدام التكاليف المعيارية أما إذا كان المخزون يخطط لأقل من خمسة أيام من طلب الزبائن فإن الأهمية النسبية لقيمة المخزون لحساب أرباح الشركة ومركزها المالي تصبح منخفضة جداً (محمد، 2013م، ص311).

- المنافع المتحققة من تخفيض المخزون هي (شجاع، 2015م، ص 31):

- 1- تقليل حجم الأموال المستثمرة في المخزون.
- 2- تقليل التلف الناتج عن التخزين ومن ثم تقليل التكاليف.
- 3- تحسين جودة المنتج من خلال إدارة الجودة الشاملة.
- 4- تخفيض التكاليف الناتجة عن إعادة التصنيع أو التخلص منها نهائياً.

ولتحقيق تلك الأهداف لابد من استخدام نظام الإنتاج في الوقت المحدد (Just In Time) فعندما تقوم المنشأة بشراء المواد اللازمة لإنتاج الوحدات المطلوبة من قبل الزبائن يؤدي ذلك إلى إلغاء تكاليف الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج مثل تقليل حجم المخزون، ومن ثم تخفيض التكاليف الكلية.

Sabعاً: مبيعات وعمليات وتخطيط مالي

وهي خطة تشغيلية تحل محل الموازنة التشغيلية في دعم الإدارة اليومية وضمان توافق الموارد لمقابلة طلب العملاء، وهي عملية تخطيط شاملة قصيرة ومتوسطة الأجل للمنتجات التي سوف يتم إنتاجها، وهي عملية تتم كل شهر، حيث إن المبيعات توفر التوقع أو التنبؤ بعدد المنتجات التي سوف يتم إنتاجها بواسطة تيار قيمة كل شهر خلال 12 شهر القادمة (Maskell, and Baggaley, 2006,p 40)

(Management Visual)

يقصد بها إدارة العملية الإنتاجية، ومكان العمل من خلال العرض المرئي للمعلومات المتعلقة بأداء الإنتاج والأنشطة اليومية باستعمال أدوات العرض المرئي المتعددة، ومن هذه الأدوات أصوات الطلب والاستدعاء (Light Call) التي تستعمل لدعوة المشرف أو العاملين للحصول على

المساعدة، وتوجد ألوان مختلفة لكل طلب، وكذلك ألواح الألوان فهي تمثل مجموعة من الألوان ذات دلالات محددة فيشير اللون الأحمر إلى مشكلة في الماكينة، واللون الأزرق إلى الوحدة المنتجة المعيبة وغيرها (محمد، 2013، ص 25).

(3P approaches) (Production Preparation Process) تاسعاً: نهج 3P والمقصود هنا بال 3P هي عملية إعداد الإنتاج بحيث يتم الإعداد والتجهيز لانتاج أفضل المنتجات بأقل الاستثمارات وبالتالي الإنتاج بأقل التكاليف، يستخدم منهج إعداد الإنتاج مبادئ المحاسبة الرشيقه لأغراض تطوير المنتجات الجديدة (Lean ، Sinocchi, 2012)، Insider, 2018)

المبحث الثالث: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية

2.3.1 تمهيد

تعد المحاسبة وسيلة لقياس الأحداث الاقتصادية ومن ثم توصيل نتيجة هذا القياس للأطراف المعنية، وتعتبر المحاسبة أيضاً فرع من العلوم الاجتماعية التي تؤثر في البيئة المحيطة وتتأثر بها، لذا وجب على هذا النظام التأقلم والتغيير مع الظروف البيئية المحيطة (مقد، 2010م، ص10). ولقد تطورت مهنة المحاسبة نظراً لتأثيرها بما يحدث حولها من تطورات، حيث باتت أنظمة المحاسبة التقليدية لا تتناسب مع التغير والتقدم الذي وصلت إليه الصناعة، فكان لا بد من وجود أنظمة حديثة تتناسب مع تلك التغيرات. وتعد المحاسبة الرشيقية والتصنيع الرشيق من الأنظمة الحديثة والمعاصرة والتي يؤدي تطبيقها إلى تحقيق العديد من المزايا مثل تقديم منتجات ذات جودة عالية، وتخفيض التكاليف، كما أنها تحقق الميزة التنافسية للشركات التي تقوم بتطبيقها. وذلك من خلال ما تشتمل عليه هذه الأنظمة من مبادئ، ومفاهيم، وأدوات، حيث تركز سياسة الترشيق على بناء ثقافة داخل الشركة تهتم بتصميم المنتجات، وعملية تصنيعها، وإقامة علاقات متميزة مع الموردين ومع العملاء(الدباug، حسن، 2010م، ص100). وحتى يتم تطبيق المحاسبة الرشيقية لابد من توفر بعض المقومات التي تساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقية، لذا تم التركيز في هذا المبحث على التعرف على مقومات المحاسبة الرشيقية ومنها المقومات الإدارية، والمقومات الإجرائية.

2.3.2 المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقية:

وبناءً على ما تم دراسته فإنه يمكن تلخيص المقومات الإدارية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية فيما يلي:

2.3.2.1 وجود نظام إداري سليم:

تعتبر الإدارة واحدة من أهم المهارات الازمة لتحقيق النجاح في عالم اليوم. فالمهارة الإدارية هي سلاح للحفاظ على معدلات النمو، وهي أمل الدولة النامية في اللحاق بركب التقدم، وتحقيق طموحات شعوبها. وكلمة الإدارة Management تستخدم في الحياة العملية في أكثر من مجال ولاكثر من غرض، فقد يستخدمها البعض منا ليشير بها إلى هؤلاء الأعضاء في أي منظمة (بنك، أو شركة، أو مؤسسة) الذين يتخذون القرارات المتعلقة بالأنشطة والأعمال المختلفة التي

تمارسها هذه المنظمة. وقد يستخدم البعض الآخر هذا المصطلح ليقصد به ذلك الصرح من المعرفة الذي تراكم عبر السنوات من خلال النظريات والبحوث والدراسات العملية، وكذلك التجارب والخبرات العملية للمحاسبين من المديرين. وأخيراً قد يستخدم هذا الاصطلاح من قبل الآخرين ليشير إلى ذلك الفرع من فروع المعرفة في العلوم الاجتماعية، مثل علم الاقتصاد والاجتماع وعلم النفس وغيرها. ولقد أعطت ماري باركر تعريفاً للإدارة يركز على جوهر الإدارة، وهو أن الإدارة فن تحقيق الأشياء من قبل الآخرين (عبد العليم، 2007م، ص11)

• دور الإدارة The Role of Management

إن الدور الأساسي للمديرين هو توجيه المنشأة أو الوحدة الاقتصادية نحو تحقيق أهدافها، وتقع عليهم مسؤولية تجميع واستعمال موارد الشركة لضمان تنفيذ هذه الأهداف. وتساعد الإدارة الوحدات الاقتصادية في تحقيق أهدافها وتحديد النشاطات التي يجب أن يقوم بها كل فرد في الوحدة الاقتصادية. ولقد وضعت الإدارة لتحقيق الأهداف، إذ لا معنى للإدارة وهي بعيدة عن أهدافها. وقد نتج عن التطور الصناعي والتكنولوجي الهائل اتجاهات حديثة لتغيير أساليب إدارة الأعمال في المؤسسات، ومن أهم هذه الاتجاهات ما يأتي الشركة (الكريدي، 2010م)

1- الإيمان بأهمية رأس المال.

2- الإيمان بأهمية التكنولوجيا بشكل كبير في دعم الإدارة.

3- تغيير مفاهيم إصدار الأوامر المباشرة والرقابة على العمل.

4- التركيز والاهتمام بفرق العمل المنتجة.

5- تحقيق التوازن بين حياة الأفراد وعملهم.

6- التركيز على السرعة في الإنجاز.

• علاقة الإدارة بالنظام الرشيق:

إن من أهم مقومات المحاسبة الرشيقية هو وجود نظام إداري سليم يهدف إلى الرشاقة. فالإدارة الرشيقية هي عكس الإدارة المترهلة والتقليلة، والتي وصلت البيروقراطية السلبية فيها إلى جميع أجهزة العمل حتى أصبحت جزءاً منها، ولم تعد لديها القدرة على التخلص منها، وهي الإدارة المغلقة على نفسها المتمسكة بأساليب وطرق إدارية تقليدية لم يعد لها وجود في عالم التقنية، أو المعلومات، ومن أبرز خصائصها الهدر والضياع وعدم التغيير وبطء التجارب مع أي تحد أو فرقة

قد تناح لتحسين العمل ومن يستعرض الأساليب الإدارية التي تدار بها بعض الشركات يجد أنها في حاجة ماسة اليوم لعمل بأسلوب الإدارة الرشيقه خصوصاً في ظل سعيها لنقليل الهدر، وخفض التكاليف، وتحسين الخدمة والاستجابة لمتطلبات العملاء، وتعظيم القدرة التنافسية، والربحية، وهذا كلّه يتطلب من تلك الجهات أن تعمل على تحسين بيئه العمل، ومناخ العمل النفسي، وتطبيق نظم العمل الجماعي، وتوظيف تقنيات الرقابة، والاستثمار في المعرفة، وتشجيع الإبداع والابتكار، وتعزيز قيم الشفافية والوضوح، ومحاربة الروتين، واستيعاب التغيرات الجديدة الموجودة في عالمنا المعاصر (باداود، 2013م) (المدينة، 2017م)

ويتضح مما سبق أن الإدارة تلعب دوراً كبيراً في نجاح الشركة وتطورها، حيث إن الدور الأساسي للإدارة هو تحقيق أهداف المنشأة عن طريق الاستخدام الأمثل لمواردها، كما أن الإدارة الناجحة هي التي تقوم بمتابعة كل ما هو جديد في الأساليب الإنتاجية والإدارية، كما تقوم الإدارة الناجحة بنقل الأفكار الحديثة والمتطرفة ومحاولة تطبيقها على أرض الواقع، وبالتالي فإن وجود نظام إداري سليم يعتبر من المقومات الإدارية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقه.

2.3.2.2 نظام فعال للمعلومات المحاسبية

إن نظم المعلومات المحاسبية هو عبارة عن مجموعة الأشخاص والإجراءات والمعلومات التي تسعى كلها لتحقيق الأهداف التالية: (أبو حضرة، وعشيش، 2008م، ص15)

- 1 جمع وتخزين البيانات عن النشاطات والأحداث، وبالتالي تستطيع المنظمة مراقبة هذه الأحداث.
- 2 تحويل البيانات التي تم جمعها إلى معلومات من خلال معالجتها والتي تفيد في عملية اتخاذ القرار، والتي تمكن الإدارة من تخطيط، وتنفيذ، ومراقبة النشاطات.
- 3 توفير الرقابة الازمة لحماية الوصول، والبيانات المتعلقة بها.

ويعتبر الهدف الأساسي لأنظمة المعلومات المحاسبية هو تزويد الشركة بمختلف بمستوياتها بالمعلومات القيمة التي تجعلها قادرة على اتخاذ القرارات الملائمة وفي الوقت المناسب بهدف تقييم جميع البديل المتاحة والوصول إلى الحل الأمثل، كما أن نظام المعلومات المحاسبية يساعد في تحقيق أهداف المنظمة من خلال دعمها في جميع المجالات الإدارية مما يساعدها على القيام

بمهامها المختلفة وبالتالي تحقيق أهدافها بفعالية. ويقوم نظام المعلومات المحاسبية بتجميع البيانات المالية وغير المالية ومعالجتها وتوصيلها للمستفيدين من أجل تحسين قراراتهم (الزعيبي، وعفيف، 2015م، ص328).

- الأنشطة الأساسية لنظم المعلومات المحاسبية

تضمن نظام المعلومات المحاسبى مجموعة من الأنشطة التي يجب القيام بها، حتى نتمكن من الحصول على المعلومات الدقيقة والملائمة، وتوصيلها إلى مستخدميها وهذه الأنشطة وهي (أحمد، 2006م، ص15):

المدخلات: وهي البيانات التي تمثل المواد الأولية وتشاً نتائجة للعمليات والأحداث الاقتصادية التي تمت داخل المنشأة وخارجها ويمكن البيانات ببيانات روتينية تشاً من العمليات الخارجية اليومية كعمليات البيع والشراء والمدفوعات والتحصيلات، وبيانات غير روتينية تشاً نتائجة للبيئة الخارجية المحيطة كالسياسات الحكومية والتشريعات القانونية.

المعالجة: وهي تمثل الجانب الفني من النظام وهي عبارة عن مجموعة من العمليات الحسابية، وعمليات المقارنة المنطقية، والتلخيص، والتصنيف، والفرز التي تجري على البيانات المدخلة بغرض تحويلها إلى معلومات تقدم للمستفيد النهائي.

المخرجات: وهي تمثل النتائج التي يعمل النظام على الوصول إليها، ويتم إيصال المعلومات إلى المستفيدين وفق أشكال مختلفة مثل التقارير والجداول والقوائم والأشكال البيانية.

الرقابة: حيث يتطلب الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وجود رقابة على عمليات الإدخال والمعالجة والمخرجات للتأكد من أن النظام ينتج ويقدم المعلومات وفق المعايير المفترضة عند تصميمه.

- الخصائص التي يجب أن تتوفر في نظام المعلومات المحاسبية لتلائم أغراض الرشاقة
هناك بعض الخصائص التي إذا ما توفرت في النظام المحاسبى تجعله نظاماً فاعلاً في المنشأة المتواجد بها بحيث يكون مؤدياً لوظيفته التي وجد من أجلها في المنشأة، من هذه الخصائص (الحفناوي، 2001م، ص59-58):

- 1 يجب أن يقوم نظام المعلومات المحاسبية بمعالجة البيانات بدرجة عالية من الدقة والسرعة.
- 2 أن يعمل نظام المعلومات المحاسبية على تزويد الإدارة بالمعلومات المطلوبة في الوقت المناسب.

3- أن يقوم نظام المعلومات المحاسبية بتزويد الإدارة بالمعلومات التي تساعدها في عملية الرقابة والتقييم.

4- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة للقيام بعملية التخطيط.

5- أن يتميز بالسرعة والدقة عند عملية استرجاع المعلومات المخزنة عند الحاجة إليها.

6- أن يتميز نظام المعلومات المحاسبية بالمرنة بحيث يتلاءم مع التغيرات الطارئة.

ومن هنا تجد الباحثة أن توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية قادر على معالجة البيانات وتوفير المعلومات اللازمة للإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب يعتبر من أهم المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيدة لما يوفره النظام الفعال للمعلومات المحاسبية من مزايا توفير الوقت وتقليل الهدر.

2.3.2.3 نظام فعال للتخطيط (المالي والانتاجي)

يعرف التخطيط المالي بأنه نوع من أنواع التخطيط الذي يهتم بكيفية الحصول على الأموال اللازمة لمشروع من مصادرها المختلفة بأقل التكاليف، وبأفضل الشروط كما يهتم بكيفية استثمار هذه الأموال بحيث تحقق أفضل وأعلى الفوائد للمشروع، وبأقل الأخطار وهو علم له قواعد وأصول ويحتاج إلى خبرة في التطبيق والقدرة على التنبؤ وتحليل الماضي والإعداد للمستقبل. وتوثر الخطط المالية التي تعدها الإدارة عن فترة مقبلة على النواحي المالية للمنشأة على الإيرادات والمدفوعات النقدية، وعلى ربحية العمليات المختلفة للمنشأة. وهناك عدة مجالات للتخطيط حيث يمكن التخطيط للحصول على الأموال من مصادرها بأفضل الشروط وبأقل التكاليف، والتخطيط لاستثمار الأموال بشكل يضمن تحقيق العوائد في وقت قصير، التخطيط لزيادة حجم المبيعات، وزيادة الأرباح، وأخيراً التخطيط لسداد الالتزامات في مواعيدها المحددة (أوتاني، 2009م، ص4).

أما فيما يتعلق بالتخطيط الإنتاجي فتعد وظيفة تخطيط الإنتاج من أبرز وظائف إدارة الإنتاج والعمليات، فوظيفة التخطيط تعنى بتحديد الأهداف النهائية وكذلك الأهداف الجزئية التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها، ثم تحديد الإمكانيات والموارد وخطة العمل اللازمة، و أخيراً تحديد الفترة الزمنية اللازمة لتنابع العمليات، وانتهاء الأعمال وبالتالي بلوغ الأهداف المحددة. يعتبر القرار المتضمن خطة الإنتاج من أهم القرارات الاستراتيجية لإدارة أيه منظمة فلا تستطيع أن تتصور نجاح أيه منظمة بدون اتباعها الأساليب العلمية والموضوعية في التخطيط لإنجها، فالخطيط هو

نشاط يعني بتحديد الأهداف الاستراتيجية والنهائية للمنظمة، والإمكانات والموارد سواء المادية أم المالية أم البشرية الازمة، والسبل الازمة لتطبيق هذه الخطة، والفترة الزمنية الازمة لإنهاe الأعمال والعمليات (السلطان، 2009م، ص5-3).

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أن التخطيط المالي والإنتاجي يعتبر من المقومات الأساسية للمحاسبة الرشيقه فإذا كان هناك خطة مالية وإنتاجية مدروسة جيداً بحيث يتم توزيع الموارد المالية والموارد المتاحة على الإنتاج لن يكون هناك موارد مالية مهدرة أو ضائعة كما أنه لو كان هناك خطة إنتاجية موضوعة بشكل سليم لن يكون هناك موارد أو تكاليف أو أوقات مهدرة.

- **التخطيط والمحاسبة الرشيقه** يتكون تيار القيمة من مجموعة من العمليات التي تبدأ بعملية البيع واستلام أمر العميل ثم التصنيع فالشحن فتجهيز الفاتورة، واستلام النقدية من العميل، وخدمات ما بعد البيع، ومن أجل تحقيق تدفق فعال فإنه يجب أن يكون كل جانب من جوانب تيار القيمة مخططاً تخطيطاً جيداً. ويببدأ التخطيط وفق منهج الترشيد بنشر سياسة هوشين ويسري على المبيعات والعمليات والتخطيط المالي (SOFT) مما يؤدي إلى خطة تنظيمية متكاملة الجوانب (Maskell, and Baggaley, 2006,p) فعند وضع تقديرات متقائلة لنمو المبيعات وكفاءة التشغيل مما يمكن تحقيقه فإن إدارات الشركات التقليدية التي تستخدم أساس الدفع تقوم بجدولة الإنتاج وفقاً لموازناتها ويكون تركيز الإنتاج حول الأهداف المتضمنة بالموازنة بدلاً من الأساس الفعلي مما يشجع على تكديس المخزون، وفي نفس الوقت قد تواجه الشركة عجزاً في العمالة والمواد ووقت الآلات ويمكن للشركات تجنب التعارض الملائم لإعداد الموازنات التقليدية الذي يتسبب في الفاقد والاختلال الوظيفي من خلال استبداله بالتخطيط بأسلوب هوشين Hoshin، وأسلوب التخطيط البيعي والتشغيلي والمالي (SOFP)، حيث إن (SOFP) خطة تشغيلية تفصيلية تحل محل الموازنة التشغيلية في دعم الإدارة اليومية لضمان توفر الموارد لمقابلة طلب العملاء. وبمعنى هوشين بالتركيز على موازنة الموارد والجهود في المبادرات التي تحقق الأهداف الاستراتيجية وتتضمن كذلك مراجعة وتعديل العمليات لجعل المنشأة تسير على المسار الصحيح.(المشهراوي، 2015م، ص57).

2.3.2.4 نظام فعال للرقابة وقياس الأداء

تعتبر وظيفة الرقابة إحدى الوظائف الإدارية التي لا بد من ممارستها من أجل التأكد من أن ما تم تطبيقه مطابق لما تم تخطيشه مع تصحيح الانحرافات إن وجدت (الfra، 2005م، ص16)،

وتعتبر الرقابة من أهم الوظائف الإدارية لأنها تسعى إلى مراقبة الأداء والتحقق من دقة تنفيذ العمليات، والتأكد من تحقيق الأهداف الموضوعة، وهي تعمل على إظهار نقاط الضعف، واكتشاف الأخطاء الموجودة في التنظيم. وتشمل الرقابة القيام بعمليات المتابعة والمراجعة المستمرة لاكتشاف الالحرافات والأخطاء والعمل على إصلاحها ومنع تكرارها (الحربي، 2003م، ص36).

ويرى (الدجاج، وحسن، 2010م، ص107) أن أهمية الرقابة على الجودة تبرز في ضرورة المحافظة على جودة المنتجات، وتهدف عملية الرقابة على الجودة جعل الأفراد العاملين مسؤولين عن الجودة داخل مراكز العمل التي يعملون بها، وهناك بعض الأدوات المستخدمة لتسهيل عملية الرقابة وجمع وتحليل البيانات وهي تحليل المدخلات والمخرجات، خرائط التدفق التي تساعد في متابعة تدفق القيمة، مخطط السبب والنتيجة.

- **الرقابة على عملية التشغيل:** تقوم الشركات الصناعية بتطبيق نظام الرقابة على عمليات التشغيل للتأكد من أن جميع الأنشطة والعمليات يتم إنجازها وفقاً لما هو مخطط له، وتتقسم الرقابة على عمليات التشغيل إلى ثلات أنواع يتم توضيحها فيما يلي (مجاهد، 2011م، ص 96):

1- **رقابة التصميم:** هي وضع طرق الاستخدام لضمان تطوير التصميم ليتطابق مع مواصفات النتيجة النهائية بالإضافة إلى مواصفات التسهيلات والتشريعات والتكنولوجيا وأخيراً الموارد المستخدمة لتحقيق النتيجة النهائية.

2- **رقابة التغيير:** هي مجموعة من الإجراءات المستخدمة لرقابة خط سير التغيير المخطط، وكذلك الإشارة إلى التنظيم المقصود والاتصالات الأخرى الازمة لغرض التحليل والإنجاز وأخيراً تحديث التوثيق المحدد من قبل، والغرض من رقابة التغيير هو تسهيل التغيرات أكثر من تقييدها.

3- **رقابة الهيكلة:** وتعلق بمتابعة عمليات التشغيل من وقت البداية وحتى انتهاء التنفيذ الفعلي لها وذلك بهدف تخفيض عدد الأنشطة التي لا تضيف قيمة لعملية التشغيل أي الأمر الذي يحقق الرقابة الكاملة لأنشطة القيمة المضافة. هذا بالإضافة إلى دراسة العلاقات المنطقية بين الأنشطة من أجل إيجاد الفرصة لأدائها بصورة موازنة بدلاً من تأديتها بصورة تابعة مما يساعد على سرعة إنجاز عملية التشغيل. ويمكن القول أن رقابة التصميم ورقابة التغيير على عملية التشغيل يمكن تحقيقها في مرحلة إعادة التصميم، أما في مرحلة التشغيل الفعلي بعد ذلك تتحقق الرقابة الهيكلية.

ويتضح مما سبق أن النظام الفعال للرقابة وقياس الأداء يعتبر من المقومات الإدارية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيق فإذا استخدمت أدوات الرقابة السليمة فإن هذا سيؤدي إلى اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب مما يمنع حدوثها أو يساعد في اتخاذ الإجراءات التصحيحية الازمة.

2.3.2.5 نظام فعال لتدريب الموظفين:

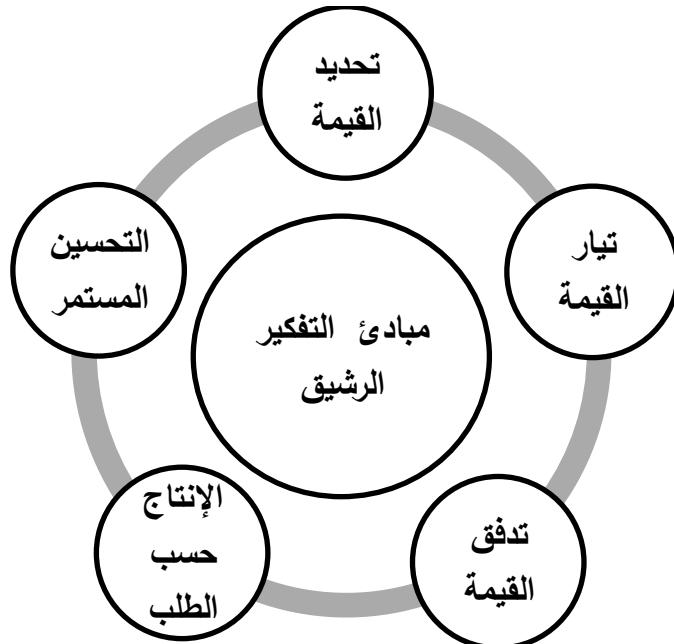
لم يعد هناك شك في أن الموارد البشرية هي إحدى المقومات الأساسية لنجاح المنظمة بل يمكن القول أنها المحدد الأول والأساس لها النجاح. حيث إن توافر قوى عاملة ذات كفاءة ومسؤولية تمكّنها من النهوض بأعباء العمل وتحقيق أهداف المنظمة، واستخدام امكانياتها المادية المتاحة بأكبر كفاءة ممكنة. ومن هنا نبعت ضرورة الاهتمام بتنمية العاملين وتطويرهم من خلال الدورات التدريبية وغيرها حيث بعد أن تحصل المنظمة على القوى العاملة الازمة كماً ونوعاً بما يتفق مع متطلبات وأهداف المنظمة لابد من تنمية مهاراتهم بصفه مستمرة لرفع مستوى الكفاءة وتحسين الأداء وهذا يتم من خلال التدريب المستمر وذلك لضمان سلامة تنفيذ العمل. إن وظيفة التدريب تعتبر من الوظائف الأساسية التي تساعد المنظمة على الاستمرار لمواجهة التطورات التكنولوجية في أساليب العمل، وأدوات الإنتاج مما يتربّط عليه ضرورة الحصول على كفاءات ومهارات متخصصة، وهذا لا يتوفر للمنظمة إلا من خلال تدريب وتنمية القوى العاملة الحالية للمنظمة في جميع المستويات الإدارية (حامد، 2006م، ص 3-5). وفيما يخص المحاسبة الرشيق فإنه لابد من تدريب وتعليم الموظفين والعاملين على طرق حل المشكلات التي تتسبب في الفاقد أو الضائع إعطائهم كل الصلاحيات للقيام بذلك حيث إنه لا يمكن أن تقوم الإدارة بمفردها في القيام باكتشاف الأخطاء، كما يجب أن يكون هناك حافز وانتباه لدى الموظفين لاكتشاف الخطاء ومحاولة التخلص منها لضمان تدفق سير العملية الإنتاجية دون توقف (المقلد، 2010م، ص 8).

ومما سبق يمكن استنتاج أهمية توفر نظام فعال لتدريب الموظفين في تطبيق المحاسبة الرشيق حيث تعتبر القوى العاملة أو الموارد البشرية من أهم المقومات الازمة لنجاح أي نظام.

2.3.3 المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيق

يتطلب تطبيق المحاسبة الرشيق إلى الابتعاد عن اتباع الأساليب التقليدية اتباع بعض الأساليب الحديثة مثل أساليب التشغيل التي يتبعها الفكر الرشيق والذي يتضمن تنفيذ بعض

المبادئ التي تضمن كفاءة العمل، ويوضح الشكل التالي مبادئ الفكر الرشيق (Kennedy & Brewer, 2005, P28)



شكل (2.1) : مبادئ التفكير الرشيق
المصدر: (Kennedy & Brewer, 2005, P28)

2.3.3.1 مبدأ تحديد القيمة Value Definition

يهدف هذا المبدأ بصورة عامة إلى خلق قيمة للعملاء من خلال فهم متطلباتهم، ومعرفة مواصفات المنتجات التي يرغبون بها، والأسعار التي تتناسب معها، حيث إن كل عمل إما أن يضيف قيمة أو أنه مجرد فاقد، والذي يحدد القيمة هو العميل وليس مدير المؤسسة، فإن كان العمل يضيف قيمة للعميل فهو عمل له قيمة وإلا فهو فاقد ويجب التخلص منه إما فوراً أو لاحقاً، لذا فإن فحص القيمة من وجهة نظر العملاء يعتبر الأساس لتصميم المنتجات والعمليات بصورة أكثر فاعلية. ولكن هناك صعوبة في تحديد القيمة والسبب في ذلك هو أن المهندس أو المدير المالي أو مدير المؤسسة يراها من وجهة نظره وليس من وجهة نظر العميل فكفاءة تشغيل الماكينة هي مؤشر مهم بالنسبة للمهندس، وربحية الشهر الحالي هي مؤشر مهم بالنسبة للمدير المالي، وانتاجية الفرد هي مؤشر مهم بالنسبة لمدير المؤسسة، ولكن العميل لا يعنيه سوى أن يحصل على المنتج بالمواصفات التي يريدها وفي الوقت المناسب وبالسعر المناسب (Womack, and Jones,

(16-17) 2010, p. ويمكن تعريف القيمة بأنها الثمن المدفوع مقابل المواصفات التي يتميز بها المنتج ويكون العميل على استعداد لدفع مقابلها، أي يجب أن يكون العميل على استعداد أن يدفع مبلغاً مقابل حصوله على منتج معين وبالمواصفات المطلوبة، وبالتالي تتعلق القيمة لمنتج معين بالمزايا الخاصة بهذا المنتج، إضافة مزايا ووظائف غير مطلوبة من قبل العملاء هو مضيعة لوقت الشركة ومواردها وبالتالي يعتبر فاقد، وتتسويق تلك المزايا غير المرغوب بها هو مضيعة للمزيد من الوقت والموارد، وينبغي أن يتم إنتاج الخصائص ذات القيمة المضافة للعميل فقط، أما الخصائص غير المضافة للقيمة فينبغي استبعادها (المشهراوي، 2015م، ص32).

ويتضح مما سبق أن مبدأ تعريف أو تحديد القيمة يركز على العميل، لذا يجب أن تقوم الشركة بالسعى وراء تعظيم القيمة المقدمة للعملاء، وذلك بقيام الشركة بالنظر إلى كل نشاط من أنشطتها ومعرفة ما إذا كان هذا النشاط يضيف قيمة للعميل أم لا فإذا كان النشاط ذو قيمة فإنه يعتبر نشاطاً ضرورياً ولا يعتبر فاقد، أما إذا كان النشاط لا يضيف قيمة للعميل فيعتبر فاقد أو ضائع ويجب التخلص منه.

2.3.3.2 تيار القيمة Value Stream

وهو عبارة عن كل الأنشطة التي تقوم بها المنشأة لإنتاج وتسلیم المنتج أو الخدمة بداية من استلام أمر العميل وحتى تسليم المنتج إلى العميل، وتشتمل على جميع الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة. وفي الوحدات الاقتصادية التقليدية فإن هيكلها التنظيمي يكون مبني على أساس الأقسام الإنتاجية حيث يتم الإنتاج بكميات كبيرة تنتقل من قسم لآخر بغض النظر عن حاجة القسم الآخر مما يستغرق وقتاً للحركة والانتظار ويؤدي إلى تراكم المخزون، بينما وفقاً لمبدأ تيار القيمة فإنه يتم تقسيم العمليات والأنشطة الإنتاجية وفقاً لتيارات القيمة، ويكون كل تيار من مدير، والأفراد العاملين في العملية الإنتاجية، والمحاسبين والإداريين والتسيقيين، وكل الأفراد المشتركين في تيار القيمة، ويجب تحديد صلاحيات ومسؤوليات كل شخص، كما يجب تخصيص الموارد على تيارات القيمة، وبالتالي يتضمن كل تيار قيمة الأفراد العاملين من نقطة البداية المتعلقة بتصميم منتج جديد واستلام الطلب من العميل، وحتى تسليم المنتج، وعليه يجب تخصيص التكاليف على تيارات القيمة بدلاً من تخصيصها على المنتجات أو على الأقسام، وبالتالي يجب على الشركة التي ترغب في التحول إلى الرشاقة القيام بإعادة تنظيم الوحدة الاقتصادية على أساس

تيارات القيمة، وكل تيار قيمة يكون مسؤولاً عن إنتاج منتج معين أو عدة منتجات (البكري، النعيمي، 2013م، ص8-2).

2.3.3.3 مبدأ تدفق القيمة Value Flow

ويعتبر أهم مبدأ من مبادئ الفكر الرشيق والمقصود بهذا المبدأ هو تدفق القيمة دون أي انقطاع أو توقف في العملية الإنتاجية وأن يكون تدفق المنتج بانسيابية وسهولة واستمرار خلال مراحل العملية الإنتاجية من بداية تسلم طلب الإنتاج وحتى تسليم المنتج للزيون بحيث يتم إزالة كافة الأنشطة التي لا تضيف قيمة وبحيث لا يكون هناك أوقات مهدرة (الغرياوي، الموسوي، 2015م، 7). ويرى (Womack, & Jones, 2010, p17) إن هناك ثلاط طرق لتدفق القيمة وهي التركيز على المنتج الحقيقي، وتجاهل كل العواجز التقليدية لوظائف العمل والإدارات بل والمؤسسات وذلك لإزالة كل معوقات تدفق الخدمة، والتفكير في أساليب عمل وأدوات تجعلنا نتخلص من إعادة التشغيل وتوقفات العمليات والتوقف عن إنتاج منتجات معيبة. ويتم تحقيق مبدأ تدفق القيمة عن طريق ترتيب عناصر العمل من عاملين وآلات ومعدات داخل كل تيار قيمة بشكل متسلسل ومتتابع وعلى شكل حرف L مما يجعل القيمة تتدفق بشكل انسيابي ودون أي تعطيل أو توقف لسير العمل ويتحقق هذا المبدأ الاستخدام الأمثل للعاملين، كما يحسن من عملية التواصل فيما بينهم (بدران، 2010م، ص12).

2.3.3.4 مبدأ الإنتاج حسب الطلب (السحب) Pull

ويعتمد مبدأ الإنتاج حسب الطلب على طلب الزيون حيث لا يتم الإنتاج إلا بناءً على طلب العميل، وهو يختلف عن مبدأ الدفع (Push) والذي يعتمد على التنبؤ بالطلب وبالتالي يتم الإنتاج بناءً على هذا التنبؤ أي يتم الإنتاج قبل طلب الزيون (سعيد، 2011م، ص185).

ويقوم مبدأ السحب (Pull) على أساس الإنتاج بالجودة والكمية المطلوبة وفي الوقت المطلوب بناءً على طلبات العملاء وليس بناءً على التوقعات، ويعتبر هذا المبدأ فلسفة يابانية طبقة في مجالات التصنيع المختلفة بهدف استغلال الشركة لمواردها وإزالة جميع الأنشطة التي لا تضيف قيمة، وبناءً على هذا المبدأ يتم اكتشاف الأخطاء بشكل مبكر بسبب الإنتاج بكميات قليلة مما يؤدي إلى تقليل الهدر والضائع وتحسين الجودة وتقليل التكاليف، والهدف الأساس من مبدأ السحب هو تدفق وانسياب المواد بسهولة بحيث لا يكون هناك منتجات تحت التشغيل، حيث إن

المواد التي يتم استلامها في الوقت المحدد تدخل في العملية الإنتاجية مباشرةً، والمنتجات التي يتم الانتهاء منها يتم تسليمها للعميل فوراً، حيث أن هذه الفلسفة تقضي بضرورة الوصول بالمخزون إلى أدنى مستوى سواء كان هذا بالنسبة للمواد الخام أو الإنتاج تحت التشغيل أو الإنتاج التام (سمور، 2014م، ص21). ويرى (المشهراوي، 2015م، ص39) أنه لابد من توفر بعض الشروط لتطبيق

مبدأ السحب وهي:

- 1- بناء علاقات شراكة قوية مع الموردين.
- 2- الاعتماد على عمالة مدربة ومجاهزة جيداً.
- 3- وجود آلات ومعدات حديثة وملائمة.
- 4- استبعاد كافة معوقات الإنتاج باستمرار.
- 5- توفير نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.

2.3.3.5 السعي لتحقيق الكمال (التحسين المستمر)

يتكمel هذا المبدأ مع أحد أساليب المحاسبة الإدارية المهمة وهو التحسين المستمر ويقصد به السعي المستمر في تحسين استجابة نظام الإنتاج لطلب العملاء لقيمة من خلال البحث المستمر عن آليات وطرق لتعزيز الأنشطة التي تضييف قيمة وتجنب الأنشطة غير المضيفة لقيمة، حيث ظهرت فلسفة التحسين المستمر وتطورت نتيجة الحاجة والضرورة التي للتفوق والامتياز في الأسواق العالمية، وتعتبر فلسفة التحسين المستمر سر نجاح اليابان في التنافس، إذ تتضمن السعي نحو التحسين التدريجي المستمر، وأداء الأشياء الصغيرة بطريقة أفضل وإقامة وتحقيق مستويات أعلى للأداء (الطائي، والسبعاوي، 2012م، ص310). ويعني مصطلح (كايزن) عملية التحسين المستمر التي يشارك فيها كل من الإدارة العليا، وموظفي الإدارة وجميع الموظفين الآخرين حيث يقوم جميعهم بتحديد المشاكل، ومصادرها واقتراح الحلول المناسبة لها ومتتابعة تطبيقها. ويطلب هذا المبدأ التغيير في سلوك الناس، والسلطة على أساس الخبرة، ويستند كايزن على افتراض أن جميع الموظفين يمكنهم المهارات التي يمكن استخدامها بطريقة أفضل. وتعتبر كلمة كايزن مزيج من كلمتين باللغة اليابانية كلمة كاي (تغيير)، وزين (جيد) أي التغيير للأفضل Jakubiec, (Brodnicka, 2016, p93). والمعنى الشائع لكايزن هو التحسين التدريجي (المستمر) continual improvement في جميع نواحي المنظمة، وليس فقط في سلسلة عمليات الإنتاج الأساسية، حيث ينخرط جميع العاملين في المنظمة في عملية التحسين المستمر، وعلى جميع

المستويات الإدارية بغض النظر عن مراكزهم الوظيفية من الإدارة العليا إلى عامل التنظيف فيها. حيث إنه أسلوب ياباني يهدف إلى إدخال تحسينات تدريجية صغيرة، وبسيطة، ومستمرة على المنتجات، والخدمات، والعمليات. والهدف النهائي من هذا الأسلوب هو تخفيض التكاليف، تصحيح الأخطاء ومعالجتها، والتقليل من الفاقد، والهدر في الموارد، وتزويد معدلات الإنتاج ولقد ابتكر هذه الفلسفة المؤسس الرئيسي لنظام تويوتا الإنتاجي (Taiichi ohno) (نوفل، 2014م، ص4).

وعلى ضوء ما سبق نجد أنه لو اجتمعت المقومات الإدارية مع المقومات الإجرائية (المبادئ الخمس) سوف يكون هناك مجال لتطبيق المحاسبة الرشيق، والتي يعتبر مبدأ القضاء على الهدر من أهم مبادئها. حيث ترى الباحثة أن توفر تلك المقومات يساعد الشركات التي يوجد لديها رغبة في التحول لنظام الرشاقة أن تطبق نظام الإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيق، وتحقيق مزايا تنافسية نتيجة تطبيقها للمحاسبة الرشيق لما يوفره النظام الرشيق مزايا تخفيض التكاليف، وتحسين جودة المنتج.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

3.1 المقدمة

يهدف هذا الفصل إلى توضيح الإجراءات التي اتبعتها الباحثة في هذه الدراسة للتحقق من مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، والتي تضمنت: منهج الدراسة، مجتمع الدراسة، عينة الدراسة، أداة الدراسة وخصائصها القياسية وضبط المتغيرات، وخطوات تنفيذ الدراسة والمعالجة الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات.

3.2 منهج الدراسة

استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لملائمتها لطبيعة الهدف من هذه الدراسة والمتمثل في (مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة) والمنهج الوصفي التحليلي هو وصف دقيق ومنظم وأسلوب تحليلي للظاهرة أو المشكلة المراد بحثها، من خلال منهجية علمية للحصول على نتائج علمية وتفسيرها بطريقة موضوعية وحيادية بما يحقق أهداف البحث وفرضياته. وقد اعتمدت الدراسة على مصدرين أساسيين للمعلومات:

المصادر الثانوية: تم معالجة الإطار النظري للدراسة بالاعتماد على مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع والدراسات العربية والأجنبية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة ،الأبحاث والمقالات والموقع الالكتروني.

المصادر الأولية: فقد تم تصميم استبانة وتوزيعها على الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث تم اختيار عينة من 120 شركة صناعية وقامت الباحثة بتوزيع 120 استبانة على المدراء والمحاسبين في الشركات ولقد تم استرداد 104 استبانة بنسبة استرداد 86.66% نظراً لعدم تعاون بعض الشركات. ولقد تم استخدام برنامج SPSS الإحصائي واستخدام بعض الاختبارات الإحصائية للوصول لنتائج دلالات ذات قيمة.

3.3 مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة ولقد تم اختيار عينة عشوائية منتظمة من 120 شركة صناعية، وقامت الباحثة بتوزيع 120 استبانة على المدراء والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية في قطاع غزة وتم استرداد 104 استبانة أي بنسبة 86.66% استبانة لعدم استجابة البعض منهم.

3.4 أدلة الدراسة

قامت الباحثة بالاطلاع على الدراسات والأبحاث ذات العلاقة بمقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، كما تم إجراء مقابلات غير رسمية مع بعض المتخصصين وأعضاء الهيئة التدريسية، وبناء على هذه المعلومات تم بناء الاستبانة، وقد اشتملت على بعض المعلومات الشخصية ومنها: " المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، الخبرة، الدورات التدريبية "، وتكونت الاستبانة من (66) عبارة تقسيم محوريين أساسيين هما (المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية ، والمقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية) والفرقات التي تتبع للمحور الأول وهو المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية اشتمل على (26) عبارة موزعة على خمسة أبعاد فرعية (نظام إداري سليم، نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال للرقابة وقياس الأداء، نظام فعال لتدريب الموظفين) موزعة على الترتيب (6، 5، 4، 6)، والمحور الثاني المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية اشتمل على (40) عبارة موزعة على خمسة أبعاد فرعية (مبدأ تحديد القيمة، مبدأ تيار القيمة، مبدأ تدفق القيمة، مبدأ السحب، مبدأ التحسين المستمر) موزعة على الترتيب (7، 8، 10، 7، 8)، والجدول (3.1) يبيّن مواصفات الاستبانة.

جدول (3.1): الصورة لمواصفات استبانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية

م	عدد عبارات كل بعد	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية
المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية		
1	6	نظام إداري سليم
2	5	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
3	4	نظام فعال للخطيط المالي والإنتاجي
4	6	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
5	5	نظام فعال لتدريب الموظفين
المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية		
1	7	مبدأ تحديد القيمة
2	8	مبدأ تيار القيمة
3	10	مبدأ تدفق القيمة
4	7	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
5	8	مبدأ التحسين المستمر
الاستبانة ككل		66

وتم تحديد مستوى الموافقة بخمس مستويات حسب مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبانة، كما يتبع من الجدول التالي:

جدول (3.2): درجات مقياس ليكرت الخماسي

موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جداً	الاستجابة
5	4	3	2	1	الدرجة

3.5 صدق الاستبانة:

حسب الخصائص القياسية قامت الباحثة بالتأكد من صدق الاستبانة بطرق متعددة، كما يلي:

أ- صدق أداة الدراسة "الصدق الظاهري":

لقد تم عرض الاستبيان على مجموعة من أساتذة الجامعات المتخصصين في المحاسبة والإحصاء من جامعة الأزهر والجامعة الإسلامية ولقد تم ذكر أسماء المحكمين في ملحق رقم (2)، وذلك لإخراج الاستبانة بأفضل صورة وقد تم الأخذ بآرائهم وملحوظاتهم حول مناسبة فقراتها، مدى انتقاء الفقرات إلى كل بعد من أبعاد الاستبانة.

ب- صدق المقياس

1- الاتساق الداخلي لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية:

ويقصد به قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية لمحور وتحقق الباحث من صدق الاتساق الداخلي بتطبيقه على عينة استطلاعية من خارج أفراد عينة الدراسة وبلغ عددها (30) من المدراء والمحاسبين بالشركات الصناعية، وتم حساب معامل ارتباط بيرسون بين درجات كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية لمحور وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) كالتالي:

- معامل الارتباط بين درجة كل عبارة مع الدرجة الكلية لمحور وبعد لمقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية:

تم حساب معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية، وهي كما يوضحها الجدول رقم (4).

جدول (3.3): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد	معامل الارتباط مع المجموع
نظام إداري سليم				
1.	يتتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد.	**0.88	**0.87	**0.87
2.	يتتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على القيام بمهامها من تخطيط وتنظيم وتنسيق ورقابة دون أي إهانة في الوقت.	**0.87	**0.84	**0.84
3.	يتتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق.	**0.91	**0.80	**0.80
4.	تتبع إدارة الشركة إجراءات وبرامج تساعدها في تحقيق الأهداف المخطط لها.	**0.84	**0.78	**0.78
5.	تستطيع إدارة الشركة استغلال الموارد المتاحة لديها بشكل سليم بحيث دون أي أن يكون هناك موارد مهدمة.	**0.75	**0.74	**0.74
6.	تعمل إدارة الشركة بروح الفريق الواحد الذي تجمعه مصلحة واحدة مشتركة.	**0.83	**0.72	**0.72
نظام فعال للمعلومات المحاسبية				
1.	يتتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها.	**0.91	**0.82	**0.82
2.	يعالج نظام المعلومات المحاسبية المستخدم به البيانات بسرعة كافية لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب.	**0.92	**0.75	**0.75
3.	يمكن استرجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة في قواعد البيانات بسرعة وبدقة عالية.	**0.90	**0.76	**0.76
4.	يتتصف نظام المعلومات المحاسبية في الشركة بالمرنة العالمية بما يتلاءم مع التغيرات الطارئة في المنشأة.	**0.92	**0.85	**0.85
5.	يلائم نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدمي هذا النظام	**0.95	**0.78	**0.78
نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي				
1.	يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية.	**0.91	**0.85	**0.85
2.	تستطيع إدارة الشركة تحديد القطاعات والشريان السوقية المستهدفة.	**0.84	**0.75	**0.75
3.	يتتوفر لدى الشركة خطة مالية وإنتاجية تحدد من خلالها مصادر الحصول على الموارد اللازمة بأقل التكاليف.	**0.80	**0.80	**0.80
4.	تتضع إدارة الشركة خطة مناسبة لاستثمار الأموال المتاحة لديها بشكل يضمن تحقيق أفضل عوائد ممكنة.	**0.80	**0.67	**0.67

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد
نظام فعال للرقابة وقياس الأداء			
.1	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة داخل الشركة.	**0.71	**0.65
.2	تقوم الشركة بمراقبة مستمرة للعاملين لمعرفة مدى انجازهم لواجباتهم خلال الوقت	**0.78	**0.75
.3	هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة	**0.78	**0.58
.4	يتم تطبيق نظام رقابي يشتمل على اجراءات وقائية وتصحيحية.	**0.72	**0.58
.5	يوجد في الشركة نظام رقابي داخلي قادر على العمل باستقلالية تامة.	**0.86	**0.85
.6	يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية.	**0.70	**0.64
نظام فعال لتدريب الموظفين			
1	تقدم الشركة برامج التدريب اللازمة لموظفيها لتطوير قدراتهم كل حسب حاجته.	**0.93	**0.78
2	تساهم الشركة في تدريب الموظفين لزيادة قدرتهم على اكتشاف الأخطاء.	**0.93	**0.92
3	تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتربیتهم.	**0.78	**0.82
4	تشارك الإدارة الموظفين في رسم الخطط ووضع الأهداف بما يناسب كل قسم من أقسام الشركة.	**0.77	**0.59
5	تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها.	**0.92	**0.74

يتبيّن من الجدول (3.3) أن جميع البنود حققت ارتباطات دالة إحصائياً مع الدرجة الكلية لمحور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية، وكذلك مع كل بعد من أبعاد المحور عند مستوى دلالة ≤ 0.05 .

- **معامل الارتباط بين درجة كل عبارة مع الدرجة الكلية للمحور وبعد لمقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية:**

تم حساب معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية، وهي كما يوضحها الجدول رقم (3.4).

جدول (3.4): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد	معامل الارتباط
مبدأ تحديد القيمة				
1.	يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة.	* 0.37	** 0.56	
2.	تتواصل إدارة الشركة مع العملاء بصورة مستمرة لمعرفة رغباتهم ومتطلباتهم.	* 0.46	** 0.74	
3.	يتم تصميم المنتجات وفقاً لمتطلبات ورغبات العملاء وحسب المواصفات التي يرغبون بها.	* 0.37	** 0.51	
4.	تقدم الشركة منتجاتها للعملاء بالأسعار المناسبة لهم.	* 0.44	** 0.62	
5.	يتم تقديم المنتجات للعملاء في الوقت المناسب دون أي تأخير.	** 0.52	** 0.66	
6.	يتم تحديد قيمة الأنشطة وفقاً لوجهة نظر العملاء.	** 0.50	** 0.66	
7.	يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف	** 0.80	** 0.78	
مبدأ تيار القيمة				
1.	يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة الازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج.	** 0.67	** 0.66	
2.	يتم تقسيم العمل وفقاً لتيارات القيمة (سلسلة من العمليات الازمة للوصول إلى منتج معين أو مجموعة منتجات).	** 0.74	** 0.78	
3.	يتم تحديد عدد تيارات القيمة الواجب إنشاؤها.	** 0.89	** 0.88	
4.	يتم تحديد العمليات التي يتضمنها كل تيار قيمة.	** 0.80	** 0.83	
5.	توزيع الموارد المتاحة (العاملين والآلات وغيرها) على تيارات القيمة	** 0.60	** 0.79	
6.	يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات فريق تيار القيمة بدقة ووضوح.	** 0.74	** 0.80	
7.	يتم تحويل كل تيار قيمة بالتكاليف الخاصة به.	** 0.89	** 0.86	
8.	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة والعمليات للتأكد من الالتزام بالوقت المحدد للتنفيذ.	** 0.75	** 0.83	
مبدأ تدفق القيمة				
1.	يتم تدفق الأنشطة والعمليات داخل المنشأة بانسيابية وسهولة دون وجود معوقات.	** 0.64	** 0.73	
2.	يمكن تحديد مواطن الاختلافات وتعثر سير العمليات بصورة دقيقة.	** 0.83	** 0.84	

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعد	معامل الارتباط مع المعرف
3.	يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار.	**0.63	**0.70	**0.79
4.	تدفق وحدات الإنتاج المراد تصنيعها من عملية إلى أخرى في وقت	**0.71	**0.79	**0.67
5.	يمكن القضاء على الحاجز التقليدية التي تعطل سير العمل.	**0.60	**0.66	**0.71
6.	يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتقييم القيمة.	**0.60	**0.66	**0.84
7.	يمكن تحديد مواطن الفاقد والضياع (الهدر) في الموارد والوقت.	**0.86	**0.84	**0.78
8.	يتم التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة .	**0.83	**0.78	**0.66
9.	يتم استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد بدلاً من أسلوب الإنتاج الصخم.	**0.66	**0.66	**0.82
10.	يتم استخدام أساليب عمل وأدوات تساعد في التخلص من إنتاج منتجات معيبة.	**0.75	**0.75	**0.55
مبدأ الإنتاج حسب الطلب				
1.	يتم جدولة العمليات لتلبية طلبات العملاء التي تصل إلى الشركة.	**0.55	**0.71	**0.56
2.	يتم الإنتاج وفقاً لطلبات العملاء وليس وفقاً لتوقعات الطلب في السوق.	*0.37	*0.56	**0.75
3.	تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير.	**0.59	**0.75	**0.87
4.	تعتمد الشركة على عماله مدربة ومجهزة جيداً.	**0.75	**0.77	**0.73
5.	يتم استخدام الآلات والمعدات الحديثة لتلبية احتياجات العملاء	**0.73	**0.77	**0.78
6.	تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة.	**0.78	**0.70	**0.75
7.	يتوفر نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.	**0.75	**0.70	**0.68
مبدأ التحسين المستمر				
1.	تعاون إدارة الشركة مع فرق عمل من المشغلين والفنين القيام بالتحسينات المستمرة.	**0.68	**0.80	**0.55
2.	يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها.	**0.55	**0.68	

الرقم	العبارة	معامل الارتباط مع المحور	معامل الارتباط مع البعاد
3.	تستخدم الشركة التكنولوجيا والتقييات المستحدثة في العمليات الإنتاجية.	**0.69	**0.85
4.	يتم التواصل مع الشركات الخارجية لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة.	**0.76	**0.83
5.	تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر.	**0.84	**0.89
6.	تسعى إدارة الشركة إلى إرضاء عملائها من خلال تحسين جودة المنتجات المقدمة إليهم.	**0.58	**0.72
7.	تسعى إدارة الشركة إلى نشر ثقافة إزالة الهدر (الأنشطة التي لا تضيف قيمة) بين العاملين.	**0.72	**0.90
8.	يتم العمل على تصحيح الأخطاء ومعالجتها بدلاً من التركيز على الأشخاص المخطئين.	**0.78	**0.71

يتبيّن من الجدول (3.4) أن جميع البنود حققت ارتباطات دالة إحصائياً مع الدرجة الكلية لمحور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية عند مستوى دلالة، وكذلك مع كل بعد من أبعاد المحور عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

2-الصدق البنائي لأبعاد محور مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية:

تم حساب معامل الارتباط بين درجة كل بعد مع المحور الذي ينتمي إليه لمجموعات تطبيق المحاسبة الرشيقية، وهي كما يوضحها الجدول رقم(3.5).

جدول (3.5): معامل الارتباط بين درجة كل بعد مع المحور الذي ينتمي إليه لمقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية

مقدرات تطبيق المحاسبة الرشيقية	معاملات الارتباط	م
أولاً: المقدرات الإدارية		
نظام إداري سليم	0.92**	1
نظام فعال للمعلومات المحاسبية	0.86**	2
نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي	0.91**	3
نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	0.90**	4
نظام فعال لتدريب الموظفين	0.90**	5
ثانياً: المقدرات الإجرائية		
مبدأ تحديد القيمة	0.75**	1
مبدأ تيار القيمة	0.91**	2
مبدأ تدفق القيمة	0.96**	3
مبدأ الإنتاج حسب الطلب	0.87**	4
مبدأ التحسين المستمر	0.88**	5

يتبيّن من الجدول (3.5) أن جميع الأبعاد حققت ارتباطات دالة إحصائياً مع الدرجة الكلية للبعد والمحور عند مستوى دلالة، 0.01.

وكذلك تم إجراء المصفوفة الارتباطية بين كل بعد من أبعاد محور المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية كما يوضحها الجدول رقم (3.6).

جدول (3.6): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بع من ابعاد المقومات الادارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية

نظام الموظفين لتدريب	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	نظام فعال للتخطيط الماجي والإنتأجي	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	نظام إداري سيمه	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية	م
-	-	-	-	-	نظام إداري سليم	1
-	-	-	-	0.77**	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	2
-	-	-	0.73**	0.83**	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتأجي	3
-	-	0.81**	0.67**	0.76**	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	4
-	0.85**	0.79**	0.66**	0.76**	نظام فعال لتدريب الموظفين	5

ويتضح أن المصفوفة الارتباطية بين الأبعاد ذات علاقة فيما بينها، وهذا يدلل على الصدق البنائي:

وكذلك تم إجراء المصفوفة الارتباطية بين كل بعد من أبعاد محور المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية كما يوضحها الجدول رقم (3.7)

جدول (3.7): مصفوفة معاملات الارتباط بين كل بعد من أبعاد المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية	بعد آلة التحسين	بعد آلة كرونباخ	بعد آلة تجزئة النصفية	بعد آلة معيارية	بعد آلة معيارية	بعد آلة كرونباخ	بعد آلة التحسين
1	مبدأ تحديد القيمة	-	-	-	-	-	-	-
2	مبدأ تيار القيمة	-	-	-	0.54**	-	-	-
3	مبدأ تدفق القيمة	-	-	0.88**	0.67**	-	-	-
4	مبدأ الإنتاج حسب الطلب	-	0.78**	0.72**	0.64**	-	-	-
5	مبدأ التحسين المستمر	-	0.70**	0.79**	0.75**	0.61**	-	-

ويتضح أن المصفوفة الارتباطية بين الأبعاد ذات علاقة فيما بينها، وهذا يدل على الصدق البنائي.

3.6 ثبات الاستبانة

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي النتائج نفسها إذا أعيد تطبيقها على العينة نفسها في الظروف نفسها مرة أخرى، ويقصد أيضاً بالثبات في علم القياس النفسي دقة الاختبار في القياس أو الملاحظة وعدم تناقضه مع نفسه واتساقه فيما يزود به من معلومات عن سلوك المفحوص، أي أن يعطي نفس النتائج فيما لو تم تطبيقه فيما بعد، ويشير مفهوم الأداة إلى أنه الأداة التي تعطي نتائج مترابطة أو نفس النتائج إذا طبقت أكثر من مرة في ظروف مماثلة، وقامت الباحثة بحساب معامل الثبات بطريقتين هما: طريقة ألفا كرونباخ، والتجزئة النصفية للفقرات الزوجية وجتمان للفقرات الفردية بعد تجربته على عينة استطلاعية من مجتمع الدراسة كما هو مبين في الجدول رقم (3.8).

جدول (3.8): حساب معامل ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية لاستبانة مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية	عدد عبارات كل بعد	معامل الفا كرونباخ	التجزئة النصفية (للفقرات الزوجية)	جتمان للفقرات الفردية
1	نظام إداري سليم	6	0.92**	0.89**	-
2	نظام فعال للمعلومات المحاسبية	5	0.95**	-	0.92**
3	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي	4	0.86**	0.86**	-
4	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء	6	0.85**	0.83**	-
5	نظام فعال لتدريب الموظفين	5	0.92**	-	0.86**

م	مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقه	عدد عبارات كل بعد	معامل الفا كرونباخ	التجزئة النصفية (للفقرات الزوجية)	جثمان للفقرات الفردية
المقومات الادارية					-
1	مبدأ تحديد القيمة	7	0.77**	-	0.96**
2	مبدأ تيار القيمة	8	0.92**	-	-
3	مبدأ تدفق القيمة	10	0.91**	0.96**	-
4	مبدأ الإنتاج حسب الطلب	7	0.85**	-	0.88**
5	مبدأ التحسين المستمر	8	0.92**	0.96**	-
المقومات الاجرائية					-
يتضح من الجدول السابق أن قيمة معامل الثبات للاستبانة مرتفعة تكون الباحثة قد تأكّدت من قابلية تطبيق الاستبانة على عينة الدراسة. وبذلك تم التأكّد من صدق وثبات الاستبانة، مما يجعل الباحثة على ثقة من صحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج ولقد تم توضيح الصورة النهائيّة للاستبانة في ملحق رقم (2).					

3.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة

1. تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي ومتوسط الاختلاف.
2. تم استخدام اختبار (T) لعينة واحدة.
3. تم حساب معامل ارتباط بيرسون.
4. معادلة ألفا كرونباخ وطريقة التجزئة النصفية وذلك لإيجاد معامل ثبات الاختبار.
5. معامل الارتباط لحساب الصدق الداخلي.
6. اختبار (T) لعينتين لبيان الفروق التي تعزى للتخصص العلمي، والمؤهل العلمي، وبين عدد الدورات.
7. اختبار تحليل التباين الأحادي لبيان الفروق التي تعزى للمسمى الوظيفي، وعدد سنوات الخبرة.

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها

4.1 المقدمة

يتناول هذا الفصل وصفاً إحصائياً لخصائص عينة الدراسة، كما يتناول عرضاً للنتائج التي توصلت إليها الباحثة، وال المتعلقة بأهداف الدراسة المتمثلة في مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، حيث تم استخدام البرنامج الإحصائي "SPSS" في معالجة بيانات الدراسة وسيتم عرض النتائج التي تم التوصل إليها وكذلك مناقشة النتائج وتفسيرها.

ولقد اعتمدت الباحثة لتحليل فقرات الاستبانة على حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة اختبار T لعينة واحدة لمعرفة ما إذا كانت تتوافر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية، أي إذا كان متوسط الاستجابات أكبر من (3) أم لا، فإذا كان أقل من الدرجة (3)، فهذا يعني أن مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية غير متوفرة.

4.2 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة

1- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

جدول (4.1): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
بكالوريوس	77	%74
دراسات عليا	27	%26
المجموع	104	%100

يبين الجدول (4.1) أن ما نسبته 74% من عينة الدراسة مؤهلها العلمي بكالوريوس، وأن 26% منهم من حملة الشهادات العليا، وهذا يدل على أن العينة التي تم توزيع الاستبيانات عليها على درجة كبيرة من الفهم والوعي، مما يجعل أراءهم محل ثقة وبالتالي يمكن الاعتماد عليها بشكل كبير.

2- توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

جدول (4.2): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

النسبة المئوية	العدد	التخصص
%63.5	66	محاسبة
%36.5	38	إدارة أعمال
-	-	اقتصاد
%100	104	المجموع

يبين الجدول (4.2) أن ما نسبته 63.5% من العينة تخصصهم محاسبة 36.5% تخصصهم إدارة أعمال، وهؤلاء الأشخاص على معرفة واضطلاع عن الأساليب المحاسبية المستخدمة في الشركة مما يجعلهم قادرين على فهم وإدراك الاستبانة بشكل جيد والإجابة على أسئلتها بشكل منطقي.

3- توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

جدول (4.3): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	العدد	المسمى الوظيفي
%38.5	40	مدير عام
%31.7	33	مدير دائرة
%29.8	31	رئيس قسم
%100	104	المجموع

يبين الجدول (4.3) أن ما نسبته 38.5% من أفراد العينة مسماهم الوظيفي مدير عام، و31.7% مسماهم الوظيفي مدير دائرة، و29.8% رئيس قسم أي أنه تم اختيار الأشخاص المناسبين والمؤهلين للإجابة على أسئلة الاستبانة وبالتالي يمكن الاعتماد على آرائهم وإجاباتهم.

4- توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

جدول (4.4): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
%14.4	15	من 1 إلى أقل من 5 سنوات
%51	53	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
%34.6	36	أكثر من 10 سنوات
%100	104	المجموع

يبين الجدول (4.4) أن ما نسبته 14.4% من العينة تمتلك خبرة ما بين سنة وخمس سنوات، وأن 51% لديها خبرة ما بين الخمس والعاشر سنوات، وأن 34.6% لديهم خبرة أكثر من عشر سنوات، وهذا يدل على أن معظم أفراد العينة تمتلك خبرة لسنوات عديدة، مما يجعلها قادرة على فهم طبيعة العمل في الشركة التي يتبعون لها وبالتالي يمكننا الاعتماد على آرائهم واعتبارها محل ثقة.

5- توزيع عينة الدراسة حسب عدد الدورات

جدول (4.5): توزيع عينة الدراسة حسب عدد الدورات

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
%55.8	58	4 دورات فأقل
%44.2	46	أكثر من أربع دورات
%100	104	المجموع

يبين الجدول (4.5) أن ما نسبته 55.8% من أفراد العينة قاموا بعمل 4 دورات فأقل وأن 44.2% قاموا بعمل أكثر من أربع دورات مما يدل على أن جميع أفراد العينة قد خضعوا لدورات تؤهلهم للعمل وتمكنهم من اكتساب المزيد من المعرفة، وبالتالي فإنهم قادرين على فهم وإدراك الاستبانة واستفساراتها مما يجعلنا على ثقة بصحة إجاباتهم.

4.3 تحليل واختبار الفرضيات

تعتبر المحاسبة الرشيقية من أدوات المحاسبة الحديثة التي تهدف إلى تقليل حجم الفاقد في الموارد وبالتالي تخفيض التكاليف ومساعدة الشركات على المنافسة. ومن هنا اهتمت هذه الدراسة في البحث عن حقيقة تطبيق مقومات المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث تم صياغة فرضيتان رئيسيتان لمشكلة البحث، وتم الإجابة عنهما:

4.3.1 الفرضية الرئيسية الأولى:

تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية. ويترفع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.1.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:

والتي تنص على "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه"، وللحصول من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة ومستوى الدلالة والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.6).

جدول (4.6): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه" (المتوسط الافتراضي=3)

الفرقة	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	M
1	**0.000	24.21	88.60	.60	4.43	يتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد.	1
3	**0.000	14.29	82.00	.78	4.10	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على القيام بمهامها من تنظيم وتنمية ورقابة دون إهدار الوقت.	2
6	**0.000	13.54	81.40	.80	4.07	يتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق.	3
4	**0.000	13.10	82.00	.85	4.10	تبغ إدارة الشركة إجراءات وبرامج تساعدها في تحقيق الأهداف المخطط لها.	4
5	**0.000	14.46	81.60	.76	4.08	تستطيع إدارة الشركة استغلال الموارد المتاحة لديها بشكل سليم بحيث دون أي أن يكون هناك موارد مهددة.	5
2	**0.000	17.03	85.80	.77	4.29	تعمل إدارة الشركة بروح الفريق الواحد الذي تجمعه مصلحة واحدة مشتركة.	6
الدرجة الكلية							

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.6) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد" يساوي 4.43 والوزن النسبي 88.6%， قيمة

الاختبار $T = 24.21$ ، والانحراف المعياري 60.60 ، وقيمة $(Sig) = 0.000$ ، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "يتتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق" يساوي 4.07 والوزن النسبي 81.4% ، قيمة الاختبار $T = 13.54$ ، والانحراف المعياري 0.80 ، وقيمة $(Sig) = 0.000$ ، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.18 ، والوزن الحسابي 83.53% ، والانحراف المعياري 0.61 ، وقيمة $(Sig) = 0.000$ ، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام إداري سليم) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا بعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن النظام الإداري المطبق في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة هو نظام سليم يستطيع القيام بمهامه بشكل صحيح و هذا يتضح من النسب الایجابية العالية لكل فقرة من فقرات بعد مدى توفر نظام إداري سليم.

وتعزى الباحثة ذلك إلى أن إدارة الشركات الصناعية في قطاع غزة تسعى دائماً إلى تطوير أدائها وتحسين جودة المنتجات المقدمة للزيائن، كما تسعى الشركات الصناعية إلى استخدام الأساليب الإدارية الحديثة لمواكبة التغيرات والتطورات التي تحدث في بيئه التصنيع مما يساعد الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة على تبني الفكر الرشيق والعمل على تطبيق المحاسبة الرشيقه فوجود إدارة قادرة على مواكبة كل ما هو جديد في العلوم الإدارية يعزز ويساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه.

تتفق هذه الدراسة مع دراسة (محسن، 2016) والتي طبقت على بنك فلسطين وقد بينت الدراسة أن إدارة البنك تقوم بمتابعة جودة الخدمات المقدمة للعملاء وتسعى دائماً إلى تعظيم القيمة المقدمة للعملاء من خلال تقديم خدمات ذات جودة عالية، واحتلت مع دراسة (الفرا، 2005)

التي وجدت أن الشركات العائلية في قطاع غزة وخاصة الشركات الصناعية تعاني من ضعف في الوظائف الإدارية ويعزى هذا الاختلاف بين الدراستين إلى أن غالبية الشركات العائلية لا يوجد لديها هيكل تنظيمي رسمي، كما أنها غالباً ما تعتمد على التوظيف على أساس القرابة وليس على أساس الخبرة والكفاءة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "توفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام إداري سليم يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيدة".

4.3.1.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:

والتي تنص على "توفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيدة"، وللحصول على صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.7).

جدول (4.7): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيدة" (المتوسط الافتراضي = 3)

الفرقة	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرقات	M
1	**0.000	14.38	84.60	.87	4.23	يتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها.	1
3	**0.000	13.59	82.40	.84	4.12	يعالج نظام المعلومات المحاسبية المستخدم به البيانات بسرعة كافية لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب.	2
4	**0.000	12.93	82.00	.87	4.10	يمكن استرجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة في قواعد البيانات بسرعة وبدقة عالية.	3
2	**0.000	15.11	82.60	.76	4.13	يتتصف نظام المعلومات المحاسبية في الشركة بالمرنة العالية بما يتلاءم مع التغيرات الطارئة في المنشأة.	4
5	**0.000	11.57	80.00	.88	4.00	يلائم نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدماً هذا النظام	5
***	**0.000	15.55	82.31	.73	4.12	الدرجة الكلية	

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.7) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها" يساوي 4.23 والوزن النسبي 84.6%， قيمة الاختبار $T = 14.38$ ، والانحراف المعياري 87.، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة "يلام نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدمي هذا النظام" يساوي 4.00 والوزن النسبي 80.0%， قيمة الاختبار $T = 11.57$ ، والانحراف المعياري 88.، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.12، والوزن الحسابي 82.31%， والانحراف المعياري 73.، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال للمعلومات المحاسبية) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن نظام المعلومات المحاسبية المتوفّر لدى الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميّز بالكفاءة العالية حيث من خلال النتائج التي تم الحصول عليها تبيّن أن نظام المعلومات المحاسبية المستخدم يوفر المعلومات الازمة في الوقت المناسب وبالتالي تستطيع إدارة الشركة اتخاذ القرارات السليمة مما يساعدها في تحقيق الهدف الذي تسعى لها.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تستخدم الأنظمة الحديثة لتوفير المعلومات بما في ذلك تكنولوجيا المعلومات الحديثة، كما أن الشركات الصناعية تسعى دائماً إلى تطوير أنظمتها الحالية بما يتلاءم مع التقنيات والتكنولوجيا الحديثة. وهذا يساعد بطبيعة الحال الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة على تبني الفكر الرشيق والعمل على تطبيق المحاسبة الرشيق فوجود نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد على اتخاذ قرارات سليمة دون أي إهانة في الوقت. وتختلف هذه الدراسة مع دراسة (أحمد، 2006م) التي وجدت أن الشركات المساهمة الفلسطينية تعاني من بعض مظاهر الضعف في مقومات النظام المحاسبى والتي تتبع

سلباً على عملية ترشيد القرارات، ويرجع هذا الاختلاف إلى اختلاف الفترة الزمنية التي تمت بها الدراستين حيث إن تكنولوجيا المعلومات قد تطورت بشكل كبير في قطاع غزة خلال السنوات الأخيرة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "توفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام فعال للمعلومات المحاسبية يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه".

4.3.1.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه"، وللحصول من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.8).

جدول (4.8): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه" (المتوسط الافتراضي = 3).

الترتيب	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	m
4	**0.000	13.10	79.40	.76	3.97	يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية.	1
1	**0.000	15.40	82.60	.75	4.13	تنسق إدارة الشركة تحديد القطاعات والشراكات السوقية المستهدفة.	2
2	**0.000	15.86	81.60	.69	4.08	يتوفر لدى الشركة خطة مالية وإنتاجية تحدد من خلالها مصادر الحصول على الموارد اللازمة بأقل التكاليف.	3
3	**0.000	14.15	81.00	.76	4.05	تضيق إدارة الشركة خطة مناسبة لاستثمار الأموال المتاحة لديها بشكل يضمن تحقيق أفضل عوائد ممكنة.	4
***	**0.000	15.53	81.15	.58	4.06	الدرجة الكلية	

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثانية " تستطيع إدارة الشركة تحديد القطاعات والشائعات السوقية المستهدفة" يساوي 4.13 والوزن النسبي 82.60 %، قيمة الاختبار $T = 15.40$ ، والانحراف المعياري 75. ، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى " يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية" يساوي 3.97 والوزن النسبي 79.40 %، قيمة الاختبار $T = 13.10$ ، والانحراف المعياري 76. ، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- شكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.06، والوزن الحسابي 81.15 %، والانحراف المعياري 58. ، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن نظام التخطيط المالي والإنتاجي المطبق في الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميز بالكفاءة العالية حيث من خلال النتائج التي تم الحصول عليها تبين أن نظام التخطيط المستخدم يساعد في الحصول على الموارد بأقل التكاليف، والتخطيط لاستخدام تلك الموارد استخداماً أمثل دون أن يكون هناك إهدرار .

وتعزو الباحثة ذلك إلى توفر النظام الإداري القادر على التخطيط السليم في الشركات الصناعية في قطاع غزة إذ تستطيع الإدارة التي تتميز بحسن أدائها أن تضع خططاً لتحقيق أهدافها بدرجة عالية من الدقة والكفاءة. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (الحسناوي، 2014) التي وجدت أن شركة الإسمنت في الكوفة تطبق أساليب الإنتاج الرشيق والتي تؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تتوفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه".

4.3.1.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه"، وللحاق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.9).

جدول (4.9): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه" (المتوسط الافتراضي=3).

الرتبة	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	م
3	**0.000	13.78	82.60	.83	4.13	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة داخل الشركة.	1
2	**0.000	17.82	86.40	.75	4.32	تقوم الشركة بمراقبة مستمرة للعاملين لمعرفة مدى انجازهم لواجباتهم خلال الوقت المحدد.	2
1	**0.000	21.36	87.60	.66	4.38	هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة للزبائن.	3
5	**0.000	14.49	81.80	.77	4.09	يتم تطبيق نظام رقابي يشتمل على اجراءات وقائية وتصحيحية.	4
4	**0.000	12.16	82.00	.92	4.10	يوجد في الشركة نظام رقابي داخلي قادر على العمل باستقلالية تامة.	5
6	**0.000	13.42	81.80	.83	4.09	يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية.	6
***	**0.000	18.7	83.7	.64	4.18	الدرجة الكلية	

قيمة (T) دالة إحصائيًّا عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.9) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة للزبائن" يساوي 4.38، والوزن النسبي 87.60%， قيمة الاختبار T 21.36، والانحراف المعياري .66، وبالتالي تعتبر دالة احصائيًّا عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة " يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية" يساوي 4.09 والوزن النسبي 81.80%， قيمة الاختبار $T = 13.42$ ، والانحراف المعياري 0.83، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.18، والوزن الحسابي 83.7%， والانحراف المعياري 0.64، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال للرقابة وقياس الأداء) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن النظام الرقابي المطبق في الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميز بالكفاءة العالية حيث يستطيع هذا النظام متابعة ومراقبة العمليات الإنتاجية بصورة دقيقة.

وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تستخدم الأساليب الرقابية الحديثة، وتستخدم الأدوات الرقابية التي تسهل عملية اكتشاف الأخطاء، كما أن الشركات الصناعية تطبق نظام رقابي يشتمل على إجراءات وقائية وتصحيحية، مما يساعد في تقديم أفضل أنواع الإنتاج التي تتميز بالجودة العالمية ويساعدها أيضاً على تطبيق المحاسبة الرشيقية. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (الدباخ، وحسن، 2010) حيث بينت الدراسة أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية تطبق طرقاً حديثة للرقابة مثل الإشارات الضوئية كما أن الشركة محل البحث تعتبر أن إجراءات اكتشاف الأخطاء وتصحيحه الهدف الرئيس للرقابة على الجودة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تتصل على "توفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام فعال للرقابة وقياس الأداء يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقية".

4.3.1.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة والتي تتصل على: "يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقية"، وللحقيقة من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.10).

جدول (4.10): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر نظام فعال لتدريب الموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقية" (المتوسط الافتراضي=3).

الفرقة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	م
تقديم الشركة برامج التدريب اللازمة لموظفيها لنطوير قراراتهم كل حسب حاجته.	3.46	1.04	69.20	4.52	**0.000	4
تساهم الشركة في تدريب الموظفين لزيادة قراراتهم على اكتشاف الأخطاء.	3.48	1.06	69.60	4.62	**0.000	3
تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتدريبهم.	3.86	.82	77.20	10.68	**0.000	1
تشارك الإدارة الموظفين في رسم الخطط ووضع الأهداف بما يناسب كل قسم من أقسام الشركة.	3.62	.98	72.40	6.41	**0.000	2
تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها.	3.14	1.17	62.80	1.26	**0.000	5
الدرجة الكلية	3.51	.87	70.24	6.02	**0.000	****

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتدريبهم" يساوي 3.86، والوزن النسبي 77.20%， قيمة الاختبار T 10.68، والانحراف المعياري .82، وبالتالي تعتبر دالة احصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة "تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها" يساوي 3.14، والوزن النسبي 62.8%， قيمة الاختبار T 1.26، والانحراف المعياري 1.17، وبالتالي تعتبر دالة احصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 3.51، والوزن الحسابي 70.24%， والانحراف المعياري 87.، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر نظام فعال لتدريب الموظفين) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن نظام تدريب الموظفين المطبق في الشركات الصناعية هو نظام فعال ويتميز بالكفاءة العالية بحيث يساعد في تحسين أداء الموظفين واسبابهم خبرات ومهارات جديدة، ويعطيهم الفرصة للاضطلاع على الأنظمة والأساليب التي ظهرت في بيئة التصنيع.

وتعزى الباحثة ذلك إلى أن إدارة الشركات الصناعية في قطاع غزة تسعى دائماً إلى التحسين من خلال تدريب الموظفين واعطائهم المزيد من الخبرات ليساعدتها ذلك في مواكبة التطورات والتغيرات وبالتالي يكون لديها القدرة على الاستمرارية والمنافسة. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (محسن، 2016) حيث خرجت الدراسة بنتيجة مفادها أن بنك فلسطين يهتم بالكوادر البشرية حيث إنه يستخدم أداة رضا الموظفين لتحقيق الميزة التنافسية لذا يهتم البنك بتطوير أداء الموظفين من خلال الدورات التي يقدمها لهم. كما يوفر البنك الحوافز المادية للموظفين الذين يقومون بأعمال مميزة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "توفر لدى الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام فعال للتدريب المستمر للموظفين يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقه".

• **تحليل واختبار الفرضية الرئيسية الأولى التي تنص:** "توفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقه"

جدول (4.11): المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعد "مدى توفر المقومات الإدارية"

الترتيب	القيمة الاحتمالية (Sig)	قيمة الاختبار (T)	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	البعد
2	0.000	19.77	83.5	4.18	نظام إداري سليم
3	0.000	15.5	82.3	4.12	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
4	0.000	18.53	81.15	4.06	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
1	0.000	18.70	83.7	4.18	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
5	0.000	6.02	70.24	3.51	نظام فعال لتدريب الموظفين
	0.000	18.36	80.18	4.01	المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقه

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.11) :

أن المتوسط الحسابي لجميع أبعاد المقومات الإدارية 4.01 ، والوزن النسبي 80.18 وقيمة الاختبار (T) 18.36 ، والقيمة الاحتمالية (Sig) 0.000 ، أي مجال (مدى توفر المقومات الإدارية للمحاسبة الرشيقية) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن درجة الاستجابة تزيد عن درجة الموافقة المتوسطة (3) أي أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على توفر المقومات الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص: "توفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية"

4.3.2 الفرضية الرئيسية الثانية:

توفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية. ويتفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.2.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى:

والتي تنص على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تحديد القيمة " ، وللحصول على صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.12).
جدول (4.12): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تحديد القيمة يساعد في تطبيق المحاسبة الرشيقية" (المتوسط الافتراضي=3).

رقم:	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	م
1	**0.000	22.49	87.60	.63	4.38	يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة.	1
5	**0.000	14.63	83.40	.82	4.17	تواصل إدارة الشركة مع العملاء بصورة مستمرة لمعرفة رغباتهم ومتطلباتهم.	2
2	**0.000	17.03	85.80	.77	4.29	يتم تصميم المنتجات وفقاً لمتطلبات ورغبات العملاء وحسب المواصفات التي يرغبون بها.	3
4	**0.000	16.96	85.60	.77	4.28	تقوم الشركة منتجاتها للعملاء بالأسعار المناسبة لهم.	4
3	**0.000	16.25	85.80	.81	4.29	يتم تقديم المنتجات للعملاء في الوقت المناسب ودون أي تأخير.	5

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)
6	يتم تحديد قيمة الأنشطة وفقاً لوجهة نظر العملاء.	4.07	.77	81.40	14.20	**0.000
7	يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة بالنسبة للعميل.	3.95	.84	79.00	11.55	**0.000
	الدرجة الكلية	4.20	.55	84.09	22.52	*** **0.000

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة" يساوي 4.38 والوزن النسبي 87.60، قيمة الاختبار T 22.49، والانحراف المعياري 63.، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة "يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة بالنسبة للعميل" يساوي 3.95، والوزن النسبي 79.0، قيمة الاختبار T 11.55، والانحراف المعياري .84.، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.2، والوزن الحسابي 84.09%， والانحراف المعياري 55.، وبالتالي يعتبر بعد (مدى توفر مبدأ تحديد القيمة) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على أن الشركة تقوم بتطبيق مبدأ تحديد القيمة ويتبين ذلك من قيام الشركة بالاهتمام بالعملاء واعتبارهم بؤرة التركيز حيث تهدف الشركات الصناعية في قطاع غزة إلى تقديم أفضل المنتجات والتي تتميز بالجودة العالمية للزيائن.

وتعرو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تسعى دائماً إلى تقديم ما هو أفضل فهي تتواصل مع العملاء لمعرفة متطلباتهم ورغباتهم فتقوم بالإنتاج بما يتلاءم مع رغبات واحتياجات العملاء. ولقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (المشهراوي، 2015) حيث خرجت الدراسة بنتيجة مفادها أن شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة تسعى دائماً إلى جذب واستبقاء أفضل العملاء. كما اتفقت هذه الدراسة مع دراسة (محسن، 2015) والتي توصلت إلى أن إدارة بنك فلسطين تقوم بالمتابعة المستمرة لمستوى جودة الخدمات المقدمة للعملاء. فيما اختلفت الدراسة مع دراسة (الدباخ، وحسن، 2010) حيث توصلت الدراسة إلى أن الشركة تقوم بالإنتاج وفق اعتبارات نمطية وليس بناءً على رغبات العملاء.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تتصل على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تحديد القيمة".

4.3.2.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية :

والتي تتصل على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تيار القيمة" ، وللحقيق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة، والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.13).

جدول (4.13): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تيار القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).

الترتيب	القيمة الاحتمالية (SIG)	T قيمة	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	m
1	**0.000	19.22	85.20	.67	4.26	يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة اللازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج.	1
2	**0.000	13.14	80.00	.78	4.00	يتم تقسيم العمل وفقاً لنیارات القيمة (سلسلة من العمليات اللازمة للوصول إلى منتج معين أو مجموعة منتجات).	2
6	**0.000	9.64	76.60	.88	3.83	يتم تحديد عدد نیارات القيمة الواجب إنشاؤها.	3
7	**0.000	9.12	74.40	.81	3.72	يتم تحديد العمليات التي يتضمنها كل نیار قيمة.	4
5	**0.000	10.66	78.00	.87	3.90	توزيع الموارد المتاحة (العاملين والآلات وغيرها) على نیارات القيمة لضمان استقلالية كل نیار.	5

الترتيب	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	M
3	**0.000	12.41	78.60	.77	3.93	يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات فريق تيار القيمة بدقة ووضوح.	6
8	**0.000	7.18	74.20	1.01	3.71	يتم تحويل كل تيار قيمة بالتكليف الخاصة به.	7
4	**0.000	11.04	78.60	.86	3.93	يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة والعمليات للتأكد من الالتزام بالوقت المحدد للتنفيذ.	8
الدرجة الكلية							

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.13) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة الازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج" يساوي 4.26 والوزن النسبي 85.20 %، قيمة الاختبار T 19.22، والانحراف المعياري .67، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائيًا عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة "يتم تحويل كل تيار قيمة بالتكليف الخاصة به" يساوي 3.71 والوزن النسبي 74.20 %، قيمة الاختبار T 7.18، والانحراف المعياري 1.01، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائيًا عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 3.91، والوزن الحسابي 78.22 %، والانحراف المعياري .65، (Sig) 0.000، وبالتالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ تيار القيمة) دالاً احصائيًا عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهريًا عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تيار القيمة، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أنه يتم تقسيم العمل في الشركات الصناعية وفقاً للعمليات الازمة

لإنتاج منتج محدد من بداية استلام الأمر من العميل إلى حين تسليم المنتج للعميل وليس وفقاً للوظائف والأقسام وبالتالي يتم توزيع الموارد الازمة للانتاج على كل تيار قيمة، ويحمل كل تيار قيمة بالتكليف الخاصة به.

وتعزو الباحثة ذلك إلى سهولة اتباع هذا المبدأ حيث يسهل عملية توزيع الموارد على خطوط الإنتاج كما يسهل عملية تحمل التكاليف على الخطوط الإنتاجية، كما أن طبيعة العمل في الشركات الصناعية تتطلب ترتيب العمليات وفقاً لسلسل خطوات الإنتاج، كل هذا أدى إلى وجود إيجابية في إجابات أفراد العينة.

تفق هذه الدراسة مع دراسة (المشهراوي، 2015) والتي طبقت على شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة ولقد بينت الدراسة أن هناك بعض شركات تعبئة الغاز تطبق أساليب التصنيع الرشيق حيث تقوم هذه الشركات بترتيب عملها وفقاً لتدفق تيار القيمة.
الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تيار القيمة".

4.3.2.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على: " تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تدفق القيمة "، وللحصول على صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة، والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.14).
جدول (4.14): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ تدفق القيمة في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).

الترتيب	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	M
7	**0.000	12.37	80.00	.82	4.00	يتم تدفق الأنشطة والعمليات داخل المنشأة بانسيابية وسهولة دون وجود معوقات.	1
9	**0.000	13.56	79.40	.73	3.97	يمكن تحديد مواطن الاختلافات وتعثر سير العمليات بصورة دقيقة.	2
1	**0.000	15.43	85.40	.84	4.27	يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار.	3
2	**0.000	16.81	84.00	.73	4.20	تدفق وحدات الإنتاج المراد تصنيعها من عملية	4

الترتيب	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	M
						إلى أخرى في وقت متزامن.	
4	**0.000	14.17	81.20	.76	4.06	يمكن القضاء على الحاجز التقليدية التي تعطل سير العمل.	5
10	**0.000	8.77	76.00	.93	3.80	يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتيار القيمة (خرائط توضح سير العملية الإنتاجية).	6
8	**0.000	11.72	80.00	.87	4.00	يمكن تحديد مواطن الفاقد والضياع (الهدر) في الموارد والوقت.	7
3	**0.000	14.23	81.60	.77	4.08	يتم التخلص من الأشطبة التي لا تضيف قيمة .	8
5	**0.000	10.93	80.60	.96	4.03	يتم استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد بدلاً من أسلوب الإنتاج الضخم.	9
6	**0.000	12.47	80.60	.84	4.03	يتم استخدام أساليب عمل وأدوات تساعد في التخلص من إنتاج منتجات معيبة.	10
الدرجة الكلية							

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.14) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار" يساوي 4.27 والوزن النسبي 85.40 %، قيمة الاختبار T 15.43 ، والانحراف المعياري 0.84.، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة "يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتيار القيمة" يساوي 3.80 والوزن النسبي 76.00 %، قيمة الاختبار T 8.77 ، والانحراف المعياري 0.93 ، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.04، والوزن الحسابي 80.87%， والانحراف المعياري 58.5. وبال التالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ تدفق القيمة) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تدفق القيمة، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أن الشركات تهتم بترتيب الآلات والمعدات بما يضمن تدفق العملية الإنتاجية بانسيابية وسهولة، كما أن هناك موافقة على أن الشركات الصناعية قادرة على اكتشاف الأخطاء والعمل على إزالتها.

وتعزى الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية تسعى دائماً لتنقيل التكاليف بشكل عام واتباع مبدأ تدفق القيمة يساعدها في تحقيق هذا الهدف حيث يساعد تطبيق هذا المبدأ على ترتيب العملية الإنتاجية بشكل متسلسل وانسيابي، كما يساعد في اكتشاف نقاط الضعف ومواطن الاختناق والعمل على القضاء علياً مما يساعد الشركة على تخفيض التكاليف.

تنقق هذه الدراسة مع دراسة (المشهراوي، 2015) التي وجدت أن العمل في شركات تعبئة الغاز في قطاع غزة يسير بشكل انسيابي. وتنقق أيضاً مع دراسة (محمد، 2013) التي وجدت أن مكائن الإنتاج لعمل السخانات التابع للشركة العامة للصناعات الكهربائية تتميز بالاستمرارية في العمل وعدم توقفها أثناء العملية الإنتاجية. فيما تختلف الدراسة مع دراسة (السمان، 2012) والتي استنتجت أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والصناعات الطبية في الموصل تعاني من ضعف في تطبيق أساليب الإنتاج الحديثة، كما أنها تعاني من كثرة الهدر والضائع وخاصة فيما يتعلق بالمخزون.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تدفق القيمة".

4.3.2.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على "تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب"، وللحصول على صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة وقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.15).

جدول (4.15): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مبدأ الإنتاج حسب الطلب في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).

الترتيب	القيمة الاحتمالية (SIG)	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	M
2	**0.000	18.39	85.00	.69	4.25	يتم جدولة العمليات لتلبية طلبات العملاء التي تصل إلى الشركة.	1
6	**0.000	11.51	81.00	.93	4.05	يتم الإنتاج وفقاً لطلبات العملاء وليس وفقاً لتوقعات الطلب في السوق.	2
1	**0.000	21.55	87.80	.66	4.39	تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير.	3
3	**0.000	14.70	84.40	.85	4.22	تعتمد الشركة على عماله مدربة ومجهزة جيداً.	4
5	**0.000	15.94	82.40	.72	4.12	يتم استخدام الآلات والمعدات الحديثة لتلبية احتياجات العملاء ومتطلباتهم المتغيرة.	5
7	**0.000	10.82	79.60	.92	3.98	تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة.	6
4	**0.000	13.98	83.20	.85	4.16	يتوفر نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.	7
***	**0.000	19.81	83.38	.60	4.17	الدرجة الكلية	

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ينتضح من الجدول (4.15) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير" يساوي 4.39، والوزن النسبي 87.80%， قيمة الاختبار T 21.55، والانحراف المعياري 0.66، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائيةً عند مستوى دلالة

$\leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة "تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة" يساوي 3.98، والوزن النسبي 79.60%， قيمة الاختبار T 10.82، والانحراف المعياري 0.92، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة $\leq 0.05 \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.17، والوزن الحسابي 83.38%， والانحراف المعياري 60.60.، (Sig) 0.000، وبالتالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة $\leq 0.05 \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ السحب، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أن الشركات تهتم بشكل عام بالإنتاج وفقاً لطلبات الزبائن وأن هناك متابعة مستمرة من قبل الشركات الصناعية لطلبات الزبائن وتلبيتها، كما أن الشركات تتبع الأساليب التي تضمن وصول طلبات العملاء في الوقت الملائم مثل عمل علاقات مع الموردين لضمان وصول الموارد في الوقت المناسب، واستخدام الآلات الحديثة التي تضمن تلبية احتياجات وطلبات العملاء.

وتعزى الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية تسعى إلى تخفيض التكاليف بشكل عام واتباع مبدأ الإنتاج حسب الطلب يساعدها في تحقيق هذا الهدف حيث يساعد تطبيق هذا المبدأ على تخفيض حجم المخزون التام الصنع الذي يتطلب مساحة للتخزين ويطلب تكاليف كبيرة للاحفاظ به وبالتالي يؤدي ذلك إلى تخفيض التكاليف الكلية.

تفق الدراسة مع دراسة (محسن، 2016م) والتي بينت أن بنك فلسطين يقوم بتقديم الخدمات للعملاء في الوقت المناسب. وتحتفظ الدراسة مع دراسة (الدباخ، 2011م) حيث بينت الدراسة أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية لا تستطيع السيطرة على المخزون أي ان الشركة غير قادرة على الحد من التخزين تام الصنع.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق مبدأ الإنتاج حسب الطلب"

4.3.2.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:

والتي تنص على " تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ التحسين المستمر ، وللتحقق من صحة الفرضية تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي وقيمة (T) لعينة واحدة والقيمة الاحتمالية (Sig) والترتيب، كما يوضحها الجدول رقم (4.16)."

جدول (4.16): المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية (Sig) لجميع فقرات "مدى توافر مبدأ التحسين المستمر في الشركات الصناعية في قطاع غزة" (المتوسط الافتراضي=3).

الفرقة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية (SIG)	م
تعاون إدارة الشركة مع فرق عمل من المشغلين والفنين للقيام بالتحسينات المستمرة.	4.30	.79	86.00	16.83	**0.000	3
يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها.	4.42	.59	88.40	24.76	**0.000	1
تستخدم الشركة التكنولوجيا والتقنيات المستحدثة في العمليات الإنتاجية.	4.23	.93	84.60	13.54	**0.000	4
يتم التواصل مع الشركات الخارجية لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة.	4.07	.98	81.40	11.13	**0.000	7
تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر.	4.07	.87	81.30	12.47	**0.000	8
تسعى إدارة الشركة إلى إرضاء عملائها من خلال تحسين جودة المنتجات المقدمة إليهم.	4.31	.58	86.20	23.16	**0.000	2
تسعى إدارة الشركة إلى نشر ثقافة إزالة الهدر (الأنشطة التي لا تضيف قيمة) بين العاملين.	4.09	.67	81.80	16.54	**0.000	6
يتم العمل على تصحيح الأخطاء ومعالجتها بدلاً من التركيز على الأشخاص المخطئين.	4.18	.67	83.60	18.14	**0.000	5
الدرجة الكلية	4.21	.60	84.16	20.40	**0.000	****

قيمة (T) دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.16) ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثانية "يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها" يساوي 4.42، والوزن النسبي 88.40%， قيمة الاختبار T 24.76، والانحراف المعياري 0.59.، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 ≤ α ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
 - المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة "تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر" يساوي 4.07، والوزن النسبي 81.30%， قيمة الاختبار T 12.47، والانحراف المعياري 0.87.، وقيمة (Sig) 0.000، وبالتالي تعتبر دالة احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 ≤ α ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على هذه الفقرة.
 - بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي 4.21، والوزن الحسابي 84.16%， والانحراف المعياري 0.60.، (Sig) 0.000، وبالتالي يعتبر بعد (مدى تطبيق مبدأ التحسين المستمر) دالاً احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 ≤ α ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا البعد تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل المستجيبين على قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ التحسين المستمر، حيث إنه كان هناك درجة عالية من الموافقة على أن الشركات تهتم بتحسين أداءها عن طريق التحسين المستمر لعملياتها الإنتاجية وذلك لتقديم منتجات ذات جودة عالية، حيث إن الشركات الصناعية تقوم باتباع أساليب مختلفة لمتابعة جودة الإنتاج مثل دعم برامج التحسين المستمر، واستخدام التكنولوجيا والتقنيات الحديثة في العمليات الإنتاجية.
 - وتعزو الباحثة ذلك إلى أن الشركات الصناعية تسعى لكسب المزيد من الزبائن والعملاء لضمان الاستثمارية والاستدامة، ولتحقيق المزايا التنافسية لضمان بقائها في السوق.
- تنتفق الدراسة مع دراسة (محسن، 2016) والتي بينت أن بنك فلسطين يقوم بتطوير خدماته عن طريق التحسين المستمر، وأن بنك فلسطين يستخدم أداة التحسين المستمر لتحقيق الميزة التنافسية.

فيما اختلفت الدراسة مع دراسة (السمان، 2012) والتي بينت أن الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية في الموصل تعاني من ضعف شديد في إدارة الجودة مما أدى إلى

زيادة الهدر والضائع وتدني مستوى الجودة في منتجاتها، وعدم قدرتها على منافسة الشركات الأجنبية.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص على "تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق مبدأ التحسين المستمر"

- **تحليل واختبار الفرضية الرئيسية الثانية** التي تنص: "توفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية"

جدول (4.17): المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة (T) والقيمة الاحتمالية لأبعاد "مدى توفر المقومات الإجرائية"

الترتيب	القيمة الاحتمالية (Sig)	قيمة الاختبار (T)	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	البعد
2	0.000	22.52	84.09	4.2	مبدأ تحديد القيمة
5	0.000	14.19	78.2	3.91	مبدأ تيار القيمة
4	0.000	18.31	80.87	4.04	مبدأ تدفق القيمة
3	0.000	19.8	83.38	4.17	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
1	0.000	20.4	84.16	4.21	مبدأ التحسين المستمر
	0.000	21.4	82.14	4.11	المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيقية

قيمة (T) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يتضح من الجدول (4.17): أن المتوسط الحسابي لجميع أبعاد المقومات الإجرائية 4.11 ، والوزن النسبي 82.14 وقيمة الاختبار (T) 21.4 ، والقيمة الاحتمالية (Sig) 0.000 ، أي مجال (مدى توفر المقومات الإجرائية للمحاسبة الرشيقية) دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن درجة الاستجابة تزيد عن درجة الموافقة المتوسطة (3) أي أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على توفر المقومات الإجرائية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

الاستنتاج: قبول الفرضية التي تنص: "توفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية"

4.3.3 الفرضية الرئيسية الثالثة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).

ويترافق مع هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.3.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي (بكالوريوس، دراسات عليا). وللحصول على صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين، والجدول (4.18) يوضح ذلك.

جدول (4.18): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		دراسات عليا	بكالوريوس	
0.286	1.07	4.28	4.14	نظام إداري سليم
0.735	0.340	4.07	4.13	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
0.942	0.074	4.06	4.06	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
0.848	0.192	4.16	4.19	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
0.331	0.978	3.65	3.46	نظام فعال لتدريب الموظفين
0.670	0.427	4.06	4.01	الدرجة الكلية

ويتبين من قيمة اختبار "T" لعينتين أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة

0.05. وتعزو الباحثة ذلك إلى أن غالبية أفراد العينة من حملة شهادة البكالوريوس والباقي يحملون شهادات عليا مما يؤدي إلى تقارب الآراء والتقديرات.

4.3.3.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، إدارة الأعمال). وللحصول على صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين، والجدول (4.19) يوضح ذلك.

جدول (4.19): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي.

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		إدارة الأعمال	المحاسبة	
.135	1.51	4.29	4.11	نظام إداري سليم
.959	.051	4.11	4.12	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
.287	1.07	4.14	4.01	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
.118	1.58	4.31	4.11	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
.246	1.17	3.64	3.44	نظام فعال لتدريب الموظفين
.202	1.29	4.11	3.79	الدرجة الكلية

ويتضح من قيمة اختبار "T" لعينتين أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05. وتعزو الباحثة ذلك إلى أن التخصصات العلمية لأفراد العينة متقاربة فمنهم المحاسبين ومنهم الإداريين.

4.3.3.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).

جدول (4.20): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).

مستوى الدلالة	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		أكثر من 4 دورات	4 دورات فأقل	
0.154	1.44	4.27	4.1	نظام إداري سليم
0.016	2.46	4.31	3.96	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
0.03	3.03	4.24	3.91	نظام فعال للخطيط المالي والإنتاجي
0.024	2.30	4.34	4.05	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
0.904	0.120	3.50	3.52	نظام فعال لتدريب الموظفين
0.049	1.99	4.14	3.92	الدرجة الكلية للاستبانة

ويتضح من قيمة الاختبار (T) لعينتين أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات) في المجالين (نظام إداري سليم، نظام فعال لتدريب الموظفين)، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في

قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات) في الأبعاد الثلاثة (نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال للرقابة وقياس الأداء) لصالح الذين عدد الدورات التدريبية أكثر من 4.

4.3.3.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم). وللحصول على صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تبع المسمى الوظيفي، وتم حساب قيمة F، ومستوى الدلالة، والجدول (4.21) يوضح ذلك

جدول (4.21): حساب المتوسط الحسابي وقيمة F "للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		رئيس قسم	مدير دائرة	مدير عام	
.11	2.23	4.04	4.12	4.33	نظام إداري سليم
.85	.17	4.06	4.12	4.16	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
.83	.18	4.07	4.01	4.09	نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي
.71	.35	4.11	4.17	4.24	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
.61	3.82	3.20	3.78	3.53	نظام فعال لتدريب الموظفين
.39	.95	3.90	4.05	4.09	الدرجة الكلية

ويتبين من خلال الجدول السابق أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في

قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم). وتعزو الباحثة ذلك إلى أن المسمى الوظيفي لأفراد العينة متقارب فجميعهم يتولون مناصب إدارية.

4.3.3.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10).

للتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تتبع عدد سنوات الخبرة، وتم حساب المتوسط الحسابي وقيمة F، ومستوى الدلالة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)، والجدول (4.22) يوضح ذلك.

جدول (4.22): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		أكثر من 10 سنوات	10-6 سنة	5-1 سنة	
.06	3.08	4	4	4	نظام إداري سليم
.09	2.46	4	4	4	نظام فعال للمعلومات المحاسبية
.10	2.40	4	4	4	نظام فعال للتخطيط المالي والانتاجي
.07	2.82	4	4	4	نظام فعال للرقابة وقياس الأداء
.19	1.68	4	4	4	نظام فعال لتدريب الموظفين
.07	3.56	4	4	4	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول السابق أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4 الفرضية الرئيسية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية).

ويترافق من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

4.3.4.1 تحليل الفرضية الفرعية الأولى

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي (بكالوريوس، دراسات عليا).

وللحصول من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين للكشف عن دلالة الفروق بين درجات المؤهل (بكالوريوس، دراسات عليا)، والجدول (4.23) يوضح ذلك.

جدول (4.23): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		دراسات عليا	بكالوريوس	
0.382	.859	4.13	4.23	مبدأ تحديد القيمة
0.973	0.034	4.91	4.91	مبدأ تيار القيمة
0.665	0.434	4.09	4.03	مبدأ تدفق القيمة
0.795	0.261	4.14	4.18	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
0.610	0.511	4.26	4.19	مبدأ التحسين المستمر
0.983	0.021	4.10	4.10	الدرجة الكلية

ويتبين من خلال الجدول (4.23) :

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات

الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المؤهل العلمي حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4.2 تحليل الفرضية الفرعية الثانية:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الاعمال). وللحصول على صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين للكشف عن دلالة الفروق بين درجات التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الاعمال)، والجدول (4.24) يوضح ذلك.

جدول (4.24): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الاعمال).

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		ادارة الاعمال	المحاسبة	
0.68	.401	4.23	4.19	مبدأ تحديد القيمة
.44	0.778	3.98	3.87	مبدأ تيار القيمة
0.06	1.937	4.19	3.96	مبدأ تدفق القيمة
0.19	1.313	4.27	4.11	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
0.60	1.957	4.36	4.12	مبدأ التحسين المستمر
.13	1.515	4.20	4.04	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول (4.24):

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير التخصص العلمي (المحاسبة، ادارة الاعمال) حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4.3 تحليل الفرضية الفرعية الثالثة:

والتي تنص على توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقه في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).

وللحصول على صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار "T" لعينتين مستقلتين للكشف عن دلالة الفروق بين عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات)، والجدول (4.25) يوضح ذلك.

جدول (4.25): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة اختبار "T" للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقه في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات).

Sig	قيمة "T"	المتوسطات		البيان
		أكثر من 4 دورات	4 دورات فأقل	
.04	1.73	4.31	4.12	مبدأ تحديد القيمة
.002	3.22	4.13	3.73	مبدأ تيار القيمة
.001	3.74	4.25	3.88	مبدأ تدفق القيمة
.05	1.98	4.30	4.07	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
.001	3.37	4.42	4.04	مبدأ التحسين المستمر
.001	3.27	4.28	3.96	الدرجة الكلية

ويتبين من خلال الجدول (4.25):

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقه في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية (4 دورات فأقل، أكثر من 4 دورات) لصالح الذين كانت فترت تدريبيهم أكثر من 4 دورات.

4.3.4.4 تحليل الفرضية الفرعية الرابعة:

والتي تنص على "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقه في

الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تتبع المسمى الوظيفي، وتم حساب متوسط المربعات وقيمة F، والجدول (4.26) يوضح ذلك.

جدول (4.26): حساب المتوسط الحسابي وقيمة F "للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		رئيس قسم	مدير دائرة	مدير عام	
.85	.16	4.16	4.23	4.21	مبدأ تحديد القيمة
.16	1.86	3.733	4.04	3.94	مبدأ تيار القيمة
.18	1.75	3.89	4.15	4.08	مبدأ تدفق القيمة
.25	1.42	4.02	4.27	4.2	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
.25	1.40	4.05	4.27	4.27	مبدأ التحسين المستمر
.20	1.64	3.96	4.19	4.13	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول السابق:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم) حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

4.3.4.5 تحليل الفرضية الفرعية الخامسة:

والتي تنص على "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10). وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، للكشف عن دلالة الفروق بين تتبع عدد سنوات الخبرة، وتم حساب المتوسط الحسابي وقيمة F، ومستوى الدلالة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة (1-5، 6-10، أكثر من 10)، والجدول (4.27) يوضح ذلك.

جدول (4.27): حساب المتوسط الحسابي، وقيمة F للكشف عن الفرق بين متوسط استجابات مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5 ، 6-10 ، أكثر من 10).

Sig	قيمة F	المتوسطات			البيان
		أكثر من 10 سنوات	6-10 سنة	5-1 سنة	
.353	1.05	4.3	4.13	4.2	مبدأ تحديد القيمة
.236	1.46	3.9	3.8	4.09	مبدأ تيار القيمة
.335	1.1	4.1	3.9	4.1	مبدأ تدفق القيمة
.228	1.49	4.29	4.07	4.2	مبدأ الإنتاج حسب الطلب
.298	1.227	4.3	4.11	4.27	مبدأ التحسين المستمر
.217	1.55	4.1	4.01	4.18	الدرجة الكلية

ويتضح من خلال الجدول السابق أنه:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير سنوات الخبرة (1-5 ، 6-10 ، أكثر من 10)، حيث إن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

5.1 النتائج

من خلال الدراسة الميدانية لمعرفة مدى توفر مقومات المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تبين ما يلي:

1. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية ويتبع ذلك فيما يلي:
 - تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق نظام إداري قادر على تحقيق الأهداف المخطط لها عن طريق قيامه بكل من التخطيط والتنظيم والرقابة دون أي إهانة في الوقت.
 - تطبق الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظاماً فعالاً للمعلومات المحاسبية يقوم بتوصيل المعلومات الازمة للإدارة في الوقت المناسب مما يعزز عملية اتخاذ القرار.
 - يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة نظاماً فعالاً للتخطيط المالي والإنتاجي يساعدها على التخطيط الجيد للحصول على الموارد بأقل التكاليف والتخطيط لاستخدام الأمثل لتلك الموارد.
 - تقوم الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق الأساليب الحديثة في الرقابة مما يساعدها على متابعة ومراقبة العمليات الإنتاجية لضمان الإنتاج بالجودة والمواصفات المطلوبة.
 - تهتم إدارة الشركات بتطوير أداء الموظفين وذلك عن طريق اتباعها لنظام فعال لتدريب الموظفين حيث إن معظم الشركات الصناعية تخصص موازنة سنوية لتدريب الموظفين وتطوير أدائهم وزيادة كفاءتهم.
2. يتتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية ويتبع ذلك فيما يلي:
 - تقوم نسبة كبيرة من الشركات الصناعية في قطاع بتطبيق مبدأ تحديد القيمة حيث أن معظم الشركات الصناعية تتواصل مع العملاء لمعرفة متطلباتهم ورغباتهم مما يمكنها من تحديد القيمة من وجهة نظر العملاء.

- يتم تقسيم العمل في نسبة كبيرة من الشركات الصناعية بناءً على تيار القيمة أي بناءً على العمليات اللازمة لإنتاج المنتج منذ بداية استلام الأمر من العميل وحتى تسليم المنتج كما يتم تحويل كل تيار قيمة بالتكليف الخاصة به.
 - هناك نسبة كبيرة من الشركات الصناعية تتميز بتدفق عملياتها الإنتاجية بسهولة وانسيابية حيث إنها تقوم باتباع بعض الإجراءات لضمان تدفق الإنتاج مثل ترتيب الآلات والمعدات داخل المصنع بشكل يضمن انتقال المواد من آلة إلى أخرى دون توقف، مما يمكنها من تحديد نقاط الضعف والاختيارات والقضاء عليها.
 - يتم الإنتاج في معظم الشركات الصناعية وفقاً لطلبات الزبائن وليس وفقاً لخطط مسبقة أو بناءً على التنبؤات.
 - يوجد لدى الكثير من الشركات الصناعية في قطاع غزة الوعي والإدراك اللازم للقيام بعمليات التحسين المستمرة للحصول على منتج ذو جودة وكفاءة عالية وضمان الاستمرار في العمل وتحقيق الميزة التنافسية.
3. لا توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى إلى (متغير المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة).
4. لا توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية في المجالين (نظام إداري سليم، نظام فعال لتدريب الموظفين)، في حين توجد فروق في تقدير أفراد العينة في المجالات الثلاثة (نظام فعال للمعلومات المحاسبية، نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي، نظام فعال للرقابة وقياس الأداء) لصالح الذين عدد دوراتهم التدريبية أكثر من 4.
5. لا توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير(المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة).
6. توجد فروق في تقدير أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية لصالح الذين كانت فترات تدريتهم أكثر من 4 دورات.

5.2 التوصيات

- من خلال ما توصلت إليه الدراسة من نتائج قدمت الباحثة مجموعة من التوصيات وذلك للاستفادة من الدراسة في الجانب التطبيقي:
- ضرورة استمرار الشركات الصناعية باتباع الأساليب الإدارية الحديثة والتطلع إلى كل ما هو جديد في العلوم الإدارية لزيادة قدرتها على التعامل مع الواقع الجديد والمتغير.
 - ضرورة الاهتمام والسعى نحو تطوير نظم المعلومات المحاسبية واستحداث كل ما هو جديد ومتغير في تكنولوجيا المعلومات لتزيد من قدرتها على تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.
 - يحتاج قرار التحول إلى نظام الإنتاج الرشيق ضرورة التخطيط للمدى القريب أي اتباع الخطط قصيرة المدى لذا يفضل أن تقوم الشركات الصناعية بالتخطيط على المدى القريب والابتعاد عن التخطيط لفترات طويلة.
 - ضرورة قيام الشركات الصناعية باستخدام أدوات الرقابة الحديثة التي تتلاءم مع أسلوب المحاسبة الرشيقه ليساعدها ذلك في اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها دون أن يكون هناك أوقات مهدمة.
 - يحتاج تطبيق المحاسبة الرشيقه وجود العاملين القادرين على المحافظة على تدفق سير العمليات بانسيابية واكتشاف الأخطاء ونقط الضعف والعمل على التخلص منها لذا يتطلب من الشركات الصناعية في قطاع غزة أن تخصص دورات تدريبية للعاملين في الشركة تعزز من قدرتهم على معرفة مواطن الاختناق داخل العملية الإنتاجية والقيام بالتخلص منها بصورة سريعة.
 - ضرورة زيادة تربية الوعي لدى إدارة الشركة بأهمية اتباع نظام للتحسين المستمر مما يؤدي إلى تحقيق الكمال وبالتالي يستطيع العميل الحصول على منتج ذو جودة عالية مما يساعد الشركة على الاستمرارية والاستدامة وزيادة القدرة على المنافسة.
 - ضرورة قيام الشركات الصناعية في قطاع غزة بالدراسة الجيدة لأسلوب الإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقه والعمل على تطبيق أدواتها للاستفادة مما يحققه هذا النظام من مزايا ومنافع.

8- ضرورة قيام إدارة الشركات الصناعية بنشر ثقافة النظام الرشيق بين الموظفين والعاملين في الشركة حتى يكون كل عامل قادر على إزالة الهدر والتخلص من الضائue.

5.3 الدراسات المقترحة

- 1- مدى تطبيق الشركات الصناعية في قطاع غزة لأدوات المحاسبة الرشيقه.
- 2- أثر استخدام نظام الإنتاج الرشيق في تخفيض التكاليف الكلية للإنتاج.
- 3- مدى توفر أدوات المحاسبة الرشيقه في المؤسسات الخدمية.
- 4- دور المحاسبة الرشيقه في تحسين جودة الإنتاج في الشركات الصناعية.

المصادر والمراجع

المصادر والمراجع

القرآن الكريم.

أولاً: المراجع العربية:

أحمد، محمود، بسام. (2006م)، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في منشآت الأعمال الفلسطينية دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة الخصوصية المحدودة في قطاع غزة (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية، غزة.

الأ Rossi، معتصم، علي لفتة. (2012م)، تطبيق بعض أدوات الإنتاج الرشيق في معمل رقم (7) في الشركة العامة للصناعات الجلدية دراسة حالة، (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

أوتاني، سومر. (2009م). التخطيط المالي. (د.ط). دمشق - سوريا: جامعة دمشق.

باداود، محمد، إبراهيم. (2016م). الإدارة الرشيقية. تاريخ الاطلاع: 22 أغسطس 2017م، الموقع:

www.al-madina.com

بدران، محمد وليد، ليلى. (2010م). فلسفة التصنيع الرشيق في المنظمات الصناعية والخدمية، (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الاقتصاد، جامعة دمشق.

البكري، حمزة، رياض، والنعيمي، أحمد، مقداد. (2013م). المحاسبة الرشيقية ودورها في احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة، مجلة دراسات حسابية ومالية، 25(8)، 280-298.

جريبان، مارك. (2011م). نظام اللين في المستشفيات . ط1. نيويورك: مطبعة سي ار سي برس ضمن مجموعة تايلور وفرانسيس.

حامد، شعبان، سعيد. (2006). الاتجاهات الحديثة لإدارة الموارد البشرية، (بحث غير منشور). مقدم إلى اللجنة العلمية الدائمة لإدارة الأعمال، جامعة الأزهر.

الحداد، حسن، محمد. (2011م). مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة دراسة تحليلية (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية، غزة.

الحربي، بن صالح، أحمد. (2003م). الرقابة الإدارية وعلاقتها بفعالية الأداء دراسة تطبيقية على المراقبين الحمراءين بجامعة الملك خالد الدولي (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، السعودية.

- الحسناوي، شعبة ذبيان، جميل. (2014). أثر نظام الإنتاج الرشيق في أداء العمليات، دراسة استطلاعية في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية (معمل اسمنت الكوفة)، مجلة القاسمية للعلوم الإدارية والاقتصادية، 16(4)، 71-92.
- حسين، أحمد، وحسين، علي. (1997). نظم المعلومات المحاسبية، الاطار الفكري والنظم التطبيقية. ط1. الإسكندرية: مكتبة الإشعاع.
- خناوي، محمد، يوسف، (2001). نظم المعلومات المحاسبية. ط1. عمان: دار وائل للنشر.
- الحميداوي، جعاز شلاش، فارس، وبهية، حميد عباس، طاهر. (2015). توظيف التصنيع الرشيق في اعادة تصميم الخدمة دراسة حالة مستشفى الديوانية التعليمي، مجلة القاسمية للعلوم الإدارية والاقتصادية، 17(2)، 54-84.
- الحوشل، محمد. (2012). ماذَا تعرف عن التصنيع الرشيق. تاريخ الاطلاع: 18 يوليو 2017م، الموقع: <https://malhwishelar.wordpress.com>
- أبو خضرة، حسام، وعشيش، حسن. (2008). نظم المعلومات المحاسبية، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
- مبادئ الإدارة وتطوير الصناعة. (2011). تاريخ الاطلاع: 17 مايو 2017م، الموقع: <http://edara-eg.net/>
- الدجاج، منيب محمود، محمد، وحسن، ياسين، صفوان. (2010). متطلبات تطبيق التصنيع الرشيق في الصناعة العراقية، مجلة تنمية الرافدين بجامعة الموصل، 97(32)، 99-115.
- الدهراوي، كمال الدين. (1997). مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية. ط1. الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
- الزعبي، عبدالله، علي، والعفيف، حسن، جمال. (2015). إمكانية تطوير أنظمة معلومات مختلطة (Lean Six Sigma)، في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، 7 (14)، 342-321.
- سعيد، مرتضى، اصفاد. (2011). مستويات تطبيق أنشطة نظام الإنتاج الرشيق في المنظمات دراسة حالة في شركة الزوراء العامة. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، 27 (2)، 25-35.
- السلطان، حسن. (2009). إدارة الإنتاج (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة دمشق، الجمهورية العربية السورية.

- السمان، أحمد سعدون، ثائر. (2012م). التكامل بين أنظمة إدارة الجودة والتصنيع الرشيق والتصنيع الفعال حوارات فلسفية، مجلة تنمية الراذدين 34(109)، 9-28.
- سمور، سليم ، أحمد. (2014م). دور تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد Just In Time في تعزيز الأداء المالي للشركات الصناعية الفلسطينية. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر ، غزة.
- شجاع، فؤاد، مخلد. (2015م). دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الشرق الأوسط، عمان.
- شرف الدين، مؤمن. (2012م). دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نقاوس. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة فرحت عباس، الجزائر.
- عبد العليم، بكري، محمد. (2007م). مبادئ إدارة الأعمال، مركز التعليم المفتوح بجامعة بنها، برنامج مهارات التسويق والبيع.
- عبدالله، محمد أحمد، محمد، ومنصور، الحسن، فتح الرحمن. (2015م). التكامل بين أسلوبية الكلفة المستهدفة (TC) والتكلفة وفقاً للنشاط (A BC) كأدوات لإدارة التكلفة الاستراتيجية لتحديد تكلفة إنتاج الكهرباء دراسة حالة الشركة السودانية للتوليد الحراري. مجلة العلوم الاقتصادية، 16(1)، 41-21.
- عيسي، كريم، سروان، ومحسن، عبد العزيز، محمد. (2013م). المحاسبة الرشيقية تطبيق نموذج مقترن لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية. مجلة جامعه كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية المجلد 5(20)، 113-132.
- الغرياوي، مهدي عباس، سجاد، والموسوي، نوار كحيط، عباس. (2015م). استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقدير أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، 7(17)، 494-525.
- الفرا، محمد، ماجد. (2005م). تقييم الممارسات الإدارية لدى المنشآت العائلية في قطاع غزة دراسة تطبيقية، مجلة التجارة والتمويل بجامعة طنطا . 2(1)، 40-1.
- كامن، حاتم. (2014م). نموذج مقترن لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية -بغداد" ، مجلة مركز دراسات الكوفة - كلية الإدارية والاقتصاد، 1(35)، 222-255.

كردي، السيد، أحمد. (2010م). أهمية الإدارة. تاريخ الاطلاع: 20 أغسطس 2017م، الموقع:
kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/159041

مجاهد، حسن متولي، دينا. (2011م). إعادة هندسة عمليات التشغيل كمدخل لتطوير الشركات المصرية دراسة تطبيقية على شركة نيسان. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية التجارة، جامعة بنها.

محسن، عبد السلام، إسراء. (2016م). مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة دراسة حالة - بنك فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الأزهر، غزة.

محمد، دنيا. (2014م). نظام الإنتاج الخالي من الفاقد والضائع. تاريخ الاطلاع: 20 أغسطس 2017م، الموقع: www.acc4arab.com

محمد، مجید عبد، رائد. (2013م). استعمال أدوات المحاسبة الرشيدة في تخفيض التكاليف بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، 8(25)، 290-280.

المسعودي، علي جراد، حيدر، والقصير، عباس حمزة، علي. (2014م). التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيدة وبطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، 12، (50)، 270-290.

المشهراوي، حسني قاسم، زاهر. (2015م). استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم استراتيجية الاستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد، (رسالة دكتوراه غير منشورة). كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة الأزهر بغزة.

مقداد، محسن، عوض، محمد. (2010م). نظام المحاسبة المالية الخالي من الفاقد (رسالة دكتوراه غير منشورة). كلية تجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، مصر.

نوفل، عبدالله. (2014م). منهجة الإدارة اليابانية بمفهوم كايزن، خطة التطوير المهني بمدرسة محمد بن عبد الوهاب الثانوية المستقلة للبنين، قطر.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- Abdullah, F. M. (2003). *Lean manufacturing tools and techniques in the process industry with a focus on steel* (P.H.D). University of pittsburgh.
- Arora, V., & Soral, G. (2017). Conceptual Issues in Lean Accounting: A Review. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 16(3)66-78.
- Berlec, T., & Starbek, M. (2009). *Eliminating waste in companies. Slovenia*.
- Diekmann, J. E., Krewedl, M., Balonick, J., Stewart, T., & Won, S. (2004). *Application of lean manufacturing principles to construction*. The Construction Industry Institute The University of Texas at Austin
- Domingo, R. T.(2015). *Identifying and Eliminating The Seven Wastes or Muda*. A Report to Asian Institute of management.
- Hines, P., & Taylor, D. (2000). *Going lean*. Cardiff, UK: Lean Enterprise Research Centre Cardiff Business.
- Jackson, Brett, M.S. (2013). *Seven Wastes, Work shop leader*. USA: Kaizen promotion office.
- Jakubiec, M., & Brodnicka, E. (2016). Kaizen Concept in the Process of a Quality Improvement in the Company. *Przedsiębiorstwo we współczesnej gospodarce-teoria i praktyka*, 2(1), 89-101.
- Jiménez, E., Tejeda, A., Pérez, M., Blanco, J., & Martínez, E. (2012). Applicability of lean production with VSM to the Rioja wine sector. *International Journal of Production Research*, 50(7), 1890-1904.
- Kennedy, Frances A. and Brewer, Peter C.. (Nov2005). *Lean What's It All About? Accounting. Strategic Finance*. Vol. 87. Issue 5. p26- 34.
- Kilpatrick, J. (2003). Lean principles. *Utah Manufacturing Extension Partnership*, 3(68), 1-5.
- Kocamiş, T. U. (2015). Lean Accounting Method for Reduction in Production Costs in Companies. *International Journal of Business and Social Science*, 6(9), 6-13.
- Krajewski, L. J., & Ritzman, L. P. (2005). *Operations management: processes and value chains*. (7th ed). Minnesota: Prentice Hall.

- Maskell, B. H., & Baggaley, B. L. (2006). Lean accounting: What's it all about?. *Target Magazine*, 22(1), 35-43.
- Maskell, B. H., Baggaley, B., & Grasso, L. (2011). *Practical lean accounting: a proven system for measuring and managing the lean enterprise*. Palestine: CRC Press.
- McVay, G., Kennedy, F., & Fullerton, R. (2013). *Accounting in the lean enterprise: providing simple, practical, and decision-relevant information*. Palestine: CRC Press.
- Merwe, A.V. (2008). *Debating the Principles: Asking Questions of Lean Accounting ,Cost Management* .September-October, 1-12.
- Noreen, E. W., Brewer, P. C., & Garrison, R. H. (2008). *Managerial accounting for managers*. (4th ed). USA: McGraw-Hill Irwin
- Pereira, R. (2009). Skill builder-The Seven Wastes. *I Six Sigma Magazine*, 5(5),255-265.
- Ramezani, A. R., & Mahdloo, M. (2014). Lean and its Basic Components. *Academic Journal of Research in Business & Accounting*, 2(4), 36-45.
- Rosa, A. C. R., & Machado, M. J. C. V. (2013). Lean accounting: accounting contribution for lean management philosophy. *Tourism & Management Studies*,3(6) 886-895.
- Sinocchi, Michael. (2012). *A blog of news, research and trends on all things lean*, 1st Jan, 2018, The web: Leaninsider.productivitypress.com
- Womack, J. P., & Jones, D. T. (2010). *Lean thinking: banish waste and create wealth in your corporation*. New York: Simon and Schuster.
- Womack, J. P., Jones, D. T., & Roos, D. (1991). *The machine that changed the world: The story of lean production*. New York: 1st Harper Perennial.

الملحق

الملحق

ملحق (1): استبانة الدراسة



الجامعة الإسلامية - غزة
عمادة الدراسات العليا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والتمويل

استماراة استبيان

استماراة للتعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في
قطاع غزة (دراسة ميدانية تحليلية)

أخي الكريم / أخي الكريمة المحترم/ة
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد:

نقوم الباحثة بإجراء دراسة ميدانية تحليلية حول موضوع:
مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة
(دراسة ميدانية تحليلية)

نأمل التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانة بدقة، والتي تدور حول مدى توفر مقومات المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية، علماً بأن المحاسبة الرشيقية نظام إداري يعتمد على التفكير البسيط والإنتاج بدون فقد مع التخلص من الأنشطة التي لا تضييف قيمة للوصول بالتكليف إلى أدنى مستوى. وننهيب بكم أن تولوا هذه الاستبانة اهتمامكم، حيث إن صحة نتائج الاستبانات تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتكم، علماً أن جميع إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شكراً لكم حسن تعاونكم
وتفضلاً بقبول فائق التقدير والاحترام

مع تحيات الباحثة
خلود بشير الطيب

القسم الأول: المعلومات العامة

الرجاء الإجابة على الأسئلة التالية بوضع دائرة حول الإجابة الأفضل:

1- المؤهل العلمي:

- ب- دراسات عليا _____ أ- بكالوريوس
د- أخرى حدد _____ د- أخرى حدد

2- التخصص العلمي:

- ج- اقتصاد _____ ب- إدارة أعمال _____ أ- محاسبة
د- رئيس قسم _____ ب- مدير دائرة _____ د- أخرى حدد

3- المسمى الوظيفي:

- د- رئيس قسم _____ ب- مدير عام _____ أ- مدير عام
ج- أكثر من 10 سنوات _____ ب- 6-10 سنوات _____ ب- ج- أخرى حدد

4- عدد سنوات الخبرة:

- ج- أكثر من 10 سنوات _____ ب- 6-10 سنوات _____ أ- 5 سنوات

5- عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال العمل:

- ج- أكثر من 4 دورات _____ ب- 4 دورات فأقل _____ أ- لا توجد

القسم الثاني (أولاً: المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيقية): الرجاء وضع إشارة (✓) أمام الإجابة التي تراها مناسبة:

درجة الموافقة					العبارة	رقم
قليلة جداً	قليلة	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً		
أولاً: نظام إداري سليم						
					يتتوفر لدى إدارة الشركة الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة فيما يختص بتحديد احتياجات الشركة من الموارد.	1
					يتتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على القيام بمهامها من تخطيط وتنظيم وتنسيق ورقابة دون أي إهار في الوقت.	2
					يتتوفر لدى إدارة الشركة القدرة على دراسة البيئة الداخلية والخارجية بشكل دقيق.	3
					تتبع إدارة الشركة إجراءات وبرامج تساعدها في تحقيق الأهداف المخطط لها.	4
					تستطيع إدارة الشركة استغلال الموارد المتاحة لديها بشكل سليم دون أن يكون هناك موارد مهدرة.	5
					تعمل إدارة الشركة بروح الفريق الواحد الذي تجمعه مصلحة واحدة مشتركة.	6
ثانياً: نظام فعال للمعلومات المحاسبية						
					يتتوفر لدى الشركة نظام للمعلومات المحاسبية يساعدها في تحقيق أهدافها.	7
					يعالج نظام المعلومات المحاسبية المستخدم البيانات بسرعة كافية لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب.	8
					يمكن استرجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة في قواعد البيانات بسرعة وبدقة عالية.	9
					يتتصف نظام المعلومات المحاسبية في الشركة بالمرنة العالية بما يتلاءم مع التغيرات الطارئة في المنشأة.	10
					يلائم نظام المعلومات المحاسبية في الشركة مستخدمي هذا النظام	11

درجة الموافقة						العبارة	رقم
كثيرة جداً	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جداً	كثيرة جداً		
ثالثاً: نظام فعال للتخطيط المالي والإنتاجي							
					يوجد لدى الشركة خطة استراتيجية قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية.	12	
					تستطيع إدارة الشركة تحديد القطاعات والشريحة السوقية المستهدفة.	13	
					يتوفر لدى الشركة خطة مالية وإنتاجية تحدد من خلالها مصادر الحصول على الموارد اللازمة بأقل التكاليف.	14	
					تضع إدارة الشركة خطة مناسبة لاستثمار الأموال المتاحة لديها بشكل يضمن تحقيق أفضل عوائد ممكنة.	15	
رابعاً: نظام فعال للرقابة وقياس الأداء							
					يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة داخل الشركة.	16	
					تقوم الشركة بمراقبة مستمرة للعاملين لمعرفة مدى انجازهم لواجباتهم خلال الوقت المحدد.	17	
					هناك متابعة مستمرة من قبل إدارة الشركة لمستوى جودة المنتجات المقدمة للزيائن.	18	
					يتم تطبيق نظام رقابي يشتمل على اجراءات وقائية وتصحيحية.	19	
					يوجد في الشركة نظام رقابي داخلي قادر على العمل باستقلالية تامة.	20	
					يتم متابعة ورقابة التكاليف بشكل دائم وبدقة عالية.	21	
خامساً: نظام فعال لتربية الموظفين							
					تقدم الشركة برامج التدريب اللازمة لموظفيها لتطوير قدراتهم كل حسب حاجته.	22	
					تساهم الشركة في تدريب الموظفين لزيادة قدرتهم على اكتشاف الأخطاء.	23	
					تهتم إدارة الشركة بالعنصر البشري من خلال توظيف الأفراد المؤهلين وتحفيزهم وتدريبهم.	24	
					تشارك الإدارة الموظفين في رسم الخطط ووضع الأهداف بما يناسب كل قسم من أقسام الشركة.	25	
					تخصص الشركة موازنة سنوية لتدريب الموظفين لديها.	26	

ثانياً: المقومات الإجرائية الازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقه (المبادئ): الرجاء وضع إشارة (✓) أمام الإجابة التي تراها مناسبة:

درجة الموافقة					العبارة	رقم
قليلة جداً	قليلة	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً		
أولاً: مبدأ تحديد القيمة						
					يعتبر العميل هو بؤرة التركيز بالنسبة للمنشأة.	27
					تتواصل إدارة الشركة مع العملاء بصورة مستمرة لمعرفة رغباتهم ومتطلباتهم.	28
					يتم تصميم المنتجات وفقاً لمتطلبات ورغبات العملاء وحسب المواصفات التي يرغبون بها.	29
					تقديم الشركة منتجاتها للعملاء بالأسعار المناسبة لهم.	30
					يتم تقديم المنتجات للعملاء في الوقت المناسب دون أي تأخير.	31
					يتم تحديد قيمة الأنشطة وفقاً لوجهة نظر العملاء.	32
					يمكن التمييز بين الأنشطة التي تضفي قيمة والأنشطة التي لا تضفي قيمة بالنسبة للعميل.	33
ثانياً: مبدأ تيار القيمة						
					يتم تحديد ومتابعة كافة الأنشطة الازمة للحصول على المنتج من بداية استلام الطلبات وحتى تسليم المنتج.	34
					يتم تقسيم العمل وفقاً لتيارات القيمة (سلسلة من العمليات الازمة للوصول إلى منتج معين أو مجموعة منتجات).	35
					يتم تحديد عدد تيارات القيمة الواجب إنشاؤها.	36
					يتم تحديد العمليات التي يتضمنها كل تيار قيمة.	37
					توزيع الموارد المتاحة (العاملين والآلات وغيرها) على تيارات القيمة لضمان استقلالية كل تيار.	38
					يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات فريق تيار القيمة بدقة ووضوح.	39
					يتم تحمل كل تيار قيمة بالتكليف الخاصة به.	40
					يتم متابعة ودراسة وقت تنفيذ الأنشطة والعمليات للتأكد من الالتزام بالوقت المحدد للتنفيذ.	41

درجة الموافقة					العبارة	رقم
قليلة جداً	قليلة	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً		
ثالثاً: مبدأ تدفق القيمة						
					يتم تدفق الأنشطة والعمليات داخل المنشأة بانسيابية وسهولة دون وجود معوقات.	42
					يمكن تحديد مواطن الاختلافات وتعثر سير العمليات بصورة دقيقة.	43
					يتم ترتيب الآلات داخل المصنع بشكل متسلسل لضمان تدفق الإنتاج دون وجود فترات انتظار.	44
					تدفق وحدات الإنتاج المراد تصنيعها من عملية إلى أخرى في وقت متزامن.	45
					يمكن القضاء على الحاجز التقليدية التي تعطل سير العمل.	46
					يتم رسم واستخدام خرائط تدفق العمليات لتيار القيمة.	47
					يمكن تحديد مواطن الفاقد والضياع (الهدر) في الموارد والوقت.	48
					يتم التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة.	49
					يتم استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد بدلاً من أسلوب الإنتاج الضخم.	50
					يتم استخدام أساليب عمل وأدوات تساعد في التخلص من إنتاج منتجات معيبة.	51
رابعاً: مبدأ السحب						
					يتم جدولة العمليات لتلبية طلبات العملاء التي تصل إلى الشركة.	52
					يتم الإنتاج وفقاً لطلبات العملاء وليس وفقاً لتوقعات الطلب في السوق.	53
					تقوم الشركة ببناء شراكة قوية مع الموردين لضمان التوريد الفوري دون تأخير.	54
					تعتمد الشركة على عماله مدربة ومجاهزة جيداً.	55
					يتم استخدام الآلات والمعدات الحديثة لتلبية احتياجات العملاء ومتطلباتهم المتغيرة.	56
					تسعى الشركة إلى الحد من تخزين المنتجات تامة الصنع الذي يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة.	57
					يتتوفر نظام للصيانة الفورية والفحص الدوري للآلات.	58

درجة الموافقة						العبارة	رقم
كثيرة جداً	كبيرة جداً	متوسطة	قليلة جداً	قليلة جداً			
خامساً: مبدأ التحسين المستمر							
					تعاون إدارة الشركة مع فرق عمل من المشغلين والفنين القيام بالتحسينات المستمرة.	59	
					يتم متابعة المنتجات المقدمة للعملاء بصورة مستمرة للتأكد من مدى جودتها.	60	
					تستخدم الشركة التكنولوجيا والتقنيات المستحدثة في العمليات الإنتاجية.	61	
					يتم التواصل مع الشركات الخارجية لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة.	62	
					تدعم الإدارة العليا في الشركة برامج التحسين بشكل مستمر.	63	
					تشعر إدارة الشركة إلى إرضاء عملائها من خلال تحسين جودة المنتجات المقدمة إليهم.	64	
					تشعر إدارة الشركة إلى نشر ثقافة إزالة الهدر (الأنشطة التي لا تضيف قيمة) بين العاملين.	65	
					يتم العمل على تصحيح الأخطاء ومعالجتها بدلاً من التركيز على الأشخاص المخطئين.	66	

ملحق (2): قائمة المحكمين

الاسم	التخصص	الوظيفة	مكان العمل
أ.د. حمدي زعرب	محاسبة	محاضر أكاديمي	الجامعة الإسلامية
أ.د. محمد العشي	محاسبة	رئيس قسم المحاسبة	الجامعة الإسلامية
د. هشام ماضي	محاسبة	محاضر أكاديمي	الجامعة الإسلامية
د. زاهر المشهراوي	محاسبة	أستاذ مساعد	جامعة فلسطين
أ.د. جبر الداعور	محاسبة	رئيس قسم المحاسبة	جامعة الأزهر
أ.د. سمير صافي	إحصاء	محاضر أكاديمي	الجامعة الإسلامية

ملحق (3): أسماء الشركات

الرقم	اسم الشركة
1	مصانع العودة
2	شركة رجب العشي للتجارة العامة والخياطة
3	شركة حسن شحادة وأولاده _ حسنكو
4	شركة الغوطى
5	شركة صناعات أوريكس التجارية فالنسيا
6	شركة الأبي إخوان للصناعات الغذائية
7	شركة بيونير للصناعة والتجارة العامة
8	شركة جبر للملابس
9	شركة أسكمو العروسة
10	مصنع الشام للمشروبات الخفيفة
11	شركة نبيل شراب وأولاده للزجاج والمرايا
12	مصنع سعدي صالح للورق الصحي
13	مصنع الأسد للمحارم
14	شركة أبناء إبراهيم أبو الهنا للمحارم
15	شركة أبناء الحاج ياسين شومر للتجارة العامة
16	مصنع مهانى إخوان للبلاستيك
17	تمسکو للصناعة والتجارة
18	شركة الحضارة للصناعة والتجارية
19	شركة العشي للأخشاب
20	الشركة الوطنية للمشروبات الغازية (كوكاكولا)
21	شركة نيو هاوس ستايل للألمونيوم
22	شركة عجور إخوان لصناعة الأثاث
23	شركة أبناء علاء الدين للموبيليا
24	شركة محمود عطا الخليلي وأولاده للتجارة والصناعة
25	شركة الصدفي للتجارة والصناعة (مواد غذائية)
26	شركة أحمد زلموط وأولاده
27	أبناء الحاج محمود أبو حليمة للتجارة والصناعة
28	مجموعة مصانع سرابيو الوادية
29	شركة غزة لصناعة الإسفلنج _ فومكو
30	شركة الياجي لتعبئة المشروبات الخفيفة

الرقم	اسم الشركة
31	شركة المدينة للمشروعات الخفيفة فيتال
32	شركة بشير السكسك وشركاه
33	مصنع العريس ببوظة والآيسكريم
34	مصنع المدهون للرخام والجرانيت
35	مصنع انتر لوك الجنوب
36	شركة مصانع القدس للصناعات الكيماوية
37	مصنع حسين
38	مصنع حسين أبو غليون للرخام والجرانيت
39	مصنع خالد حجازي لصناعة ماكنات الالمونيوم
40	شركة تل الزهور للأدواء الطبية
41	شركة عابد للرخام والجرانيت
42	شركة العجمي للرخام والجرانيت
43	شركة سلطان للإسفنج
44	مصنع بشير أبو العوف للملابس
45	شركة نوفل للملابس
46	شركة الشوا واليازجي للجرانيت
47	مصنع الحبشي للباطاط
48	شركة الماجد للملابس الجاهزة
49	الشركة العربية للأخشاب
50	الشركة المتحدة للباطون
51	شركة رئيسي للتجارة العامة
52	شركة لайн فود (صابحة)
53	مؤسسة الحلو للتجارة والصناعة _ أبواب انترلوك
54	شركة الصناعات الكهربائية
55	شركة الدعايسة
56	شركة الخزندار
57	شركة سليم للإسفنج
58	مصنع دلول للألبان
59	مصنع مزاج للكيك والحلويات
60	مصنع الكمال للصناعة والتجارة _ مقرومشات