

## مدخل مقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

محمد رضا محمد الجندي

### الملخص :

استهدف البحث دراسة العلاقة بين نظم ادارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية من خلال ( مدخل مقترح ) ، حيث تناول أهم نظم ادارة التكلفة المستحدثة في هذه الشركات مثل : نظام التكلفة علي أساس النشاط ، نظام التكلفة المستهدفة ، نظام التحسين المستمر ، نظام القياس المرجعي ، نظام المحاسبة علي استهلاك الموارد ، نظام محاسبة الانجاز. وعلاقتها بتطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية ، وقد انتهت الدراسة إلي وجود علاقة طردية بين تطبيق المدخل المقترح وبين تحقيق ودعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية ، كما تؤدي المعلومات المالية التي توفرها نظم ادارة التكلفة والمعلومات غير المالية التي توفرها حوكمة المسؤولية الاجتماعية دوراً محورياً في زيادة قدرة وكفاءة الإدارة بالشركات الصناعية علي اتخاذ القرارات الإستراتيجية وتحقيق الميزة التنافسية .

### Abstract :

The research aimed to study the relationship between cost management systems and corporate social responsibility governance through (suggested approach). Where he addressed the most important new cost management systems in these companies, such as : Activity – Based Costing (ABC) , Target Costing (TC), Kaizen Costing (KC), Benchmarking (BM) , Resources Consumption Accounting(RCA) ,Throughput Accounting (TA). And their relationship to the application of corporate social responsibility

governance . The study ended with a relationship between the application of the suggested approach and the achievement and support of the competitive advantage of the Egyptian industrial companies , It also The financial information provided by the cost management systems and the non-financial information provided by the CSR governance play a pivotal role in increasing the ability and efficiency of the management of the industrial companies to make strategic decisions , and Achieving competitive advantage.

#### أولاً : المقدمة وطبيعة المشكلة :

تتعرض نظم إدارة التكلفة في الوقت الحاضر للكثير من أوجه النقد ، وتتركز هذه الإنتقادات في عدم ملاءمة هذه النظم للتطورات التي حدثت في نظم التصنيع ، وبالتالي ترتب علي هذه النظم قصور في توفير معلومات ملائمة ودقيقة تساعد الشركات الصناعية في اتخاذ القرارات الملائمة في إدارة الموارد الخاصة بها بهدف ترشيد هذه الموارد .

ومن أجل ذلك كان لابد من تطوير نظم إدارة التكلفة في الشركات الصناعية ، وذلك بتوفير قاعدة معلومات قوية يمكنها مساعدة الشركة الصناعية في مواجهة المخاطر المحتملة من قبل الشركات المنافسة والتعرف علي نقاط القوة التي أدت إلي ازدهار تلك الشركات ، ونقاط الضعف التي أدت إلي إنهيار البعض الآخر حتي تستطيع الإدارة اتخاذ القرار الخاص لاختيار الاستراتيجية التنافسية الملائمة لها (استراتيجية الريادة التكاليفية ، التمييز ، التركيز).

ومع تزايد الاهتمام في الفترة الأخيرة بمفهوم حوكمة المسؤولية الاجتماعية Corporate Social Responsibility ( CSR ) Governance والذي يقصد به أنه نظام شامل من القواعد والسياسات والإجراءات المطبقة والتي يتم من خلالها الحفاظ علي البعد الاجتماعي والبيئي للشركات الصناعية ليحظي هذا النظام بدور

مدخل مقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

محمد رضا محمد البندوي

فعال في تحديد وتحقيق المسؤولية الاجتماعية ، ورقابة وتقييم المخاطر الناتجة عن إهمال المسؤولية الاجتماعية ، مع السعي نحو تنظيم وتخطيط الأداء الاجتماعي والبيئي للشركات الصناعية ، بالإضافة لتوفير مجموعة متكاملة من الإرشادات التي تساعد علي إدارة التكاليف الاجتماعية والبيئية بالشركات الصناعية.

وبالتالي فإن الأمر يستلزم أن يتم تطوير نظم إدارة التكلفة في ضوء تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية ( مدخل مقترح ) من خلال إرساء إطار لحوكمة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية يحتوي علي مجموعة من الأنظمة والقواعد التي تتكفل بوضع الضوابط اللازمة لتحقيق المسؤولية الاجتماعية ، وكذلك الرقابة والتحكم في الاستراتيجيات والسياسات الاجتماعية والبيئية مما يؤدي لتحقيق ميزة تنافسية ، والتأثير علي التكاليف الاجتماعية والبيئية بالشركات الصناعية.

**مما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في صورة الأسئلة البحثية التالية :**

- ١- مامدي الحاجة لتطوير نظم إدارة التكلفة في الشركات الصناعية ، وماهي الملامح الرئيسية والأبعاد التي يركز عليها عملية التطوير
- ٢- هي إنعكاسات تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية علي ضبط وترشيد التكاليف الاجتماعية بالشركات الصناعية ؟
- ٣- هل يساهم المدخل المقترح لضبط العلاقة بين تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية وتطوير نظم إدارة التكلفة بالشركات الصناعية في تحسين الأداء المالي والاجتماعي والبيئي وتحقيق ميزة تنافسية لهذه الشركات الصناعية ؟

**ثانياً : أهداف البحث :**

**إنطلاقاً من مشكلة البحث وتساؤلاته يمكن تحديد الأهداف في النقاط التالية :**

- ١- تقييم نظم إدارة التكلفة الحالية في الشركات الصناعية ، مع بيان المعوقات والصعوبات الحالية ، وطرح سبل العلاج من خلال تطبيق نظم ادارة تكلفة مستحدثة.

مدخل مقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

محمد رضا محمد البندوي

- ٢- دراسة العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وتطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية .
- ٣- تحديد أثر تطبيق المدخل المقترح علي تحقيق الميزة التنافسية بالشركات الصناعية.

**ثالثاً : أهمية البحث :**

**١- الأهمية العلمية :**

يستمد البحث أهميته العلمية من خلال ندرة الدراسات التي تناولت العلاقة بين نظم إدارة التكلفة المستحدثة وتطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية ، وقصور الدراسات السابقة في توضيح أهمية تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية علي ضبط التكاليف الاجتماعية والبيئية بالشركات الصناعية ، وتوضيح المزايا والمنافع من تطبيق المدخل المقترح.

**٢- الأهمية العملية :**

يستمد البحث أهميته العملية من خلال عدم كفاية الإصدارات المهنية التي تتعلق بتطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها بنظم إدارة التكلفة ، مما يؤدي إلي إهمال تطبيقها في الشركات الصناعية ، ومناداة بعض البنوك والمؤسسات المالية بتطبيق المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية كشرط للحصول علي تمويل منها ، وأثر المدخل المقترح في دعم وتحقيق الميزة التنافسية بالشركات الصناعية.

**رابعاً.. فروض البحث :**

**في ضوء مشكلة البحث ، وأهميته ، وأهدافه فقد تم اقتراح الفروض التالية :**

- ١- " لا توجد اختلافات جوهرية بين آراء عينة الدراسة حول منافع ومتطلبات تطويرنظم إدارة التكلفة في الشركات الصناعية "

مدخل مقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

محمد رضا محمد الجندي

- ٢- " لا توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين فئات الدراسة حول محددات تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية "
- ٣- " لا توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين فئات الدراسة حول أهمية تطبيق المدخل المقترح بالشركات الصناعية "

**خامساً.. منهج البحث :**

**اعتمد الباحث في إعداد هذا البحث علي المنهجين التاليين :**

**أ- المنهج الاستقرائي :**

حيث يتم استقراء البحوث والدراسات والندوات والمؤتمرات والتجارب الدولية والمحلية والجهود المبذولة لمدي تطبيق المدخل المقترح في الشركات الصناعية وأثره علي تحقيق الميزة التنافسية ، وذلك لتكوين الإطار الفكري والفلسفي للبحث .

**ب- المنهج الاستنباطي :**

وذلك بهدف استنباط المتغيرات والأبعاد والتأثيرات المرتبطة بالمدخل المقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية ، وذلك من خلال الدراسة الميدانية باستخدام الأساليب الاحصائية الملائمة.

**سادساً.. خطة البحث :**

**ويحتوي البحث علي الفصول التالية :**

الفصل الأول : نظم ادارة التكلفة بالشركات الصناعية

الفصل الثاني : التأصيل العلمي لحوكمة المسؤولية الاجتماعية

الفصل الثالث : الإطار العام للمدخل المقترح بالشركات الصناعية

## الفصل الأول

### نظم ادارة التكلفة بالشركات الصناعية

تعد نظم إدارة التكلفة من أهم النظم التي حظيت بأهتمام كبير من مختلف الأطراف المهتمة بالشركات الصناعية ، وبصفة خاصة بعد أن فرضت ظروف المنافسة العالمية والمتغيرات والتحديات التكنولوجية ضرورة العمل علي تطوير تلك النظم لتصبح قادرة علي إنتاج معلومات واقعية تسهم في تحسين قدرة الشركات الصناعية علي تحقيق أهدافها. (د. ربيع فتوح محمد عيد ، ٢٠١٨ ، ص ٥ )

#### أولاً : مفهوم نظم ادارة التكلفة :

هي عبارة عن مجموعة من الأساليب أو المداخل ، والإجراءات المتطورة الخاصة بإدارة التكلفة التي تستخدمها الشركات الصناعية بغرض التحسين المستمر للأداء وصولاً للكفاءة والفعالية الأعلى ، ومن ثم تدعيم الميزة التنافسية في الأجل القصير والطويل معاً (د. مختار أبو شعيشع ،د. عبدالعزيز زيدان ، ٢٠١٣ ، ص ٥٤ ) من خلال سعي نظم إدارة التكلفة إلي تحقيق مجموعة من الأهداف منها : تخطيط التكلفة، تخفيض التكلفة، رقابة التكلفة ، إدراك التكلفة، تحليل التكلفة، احتواء التكلفة، زيادة التكلفة (p, 2017, Lawal. B. Akeem 2)

#### ثانياً : مدي أهمية نظم إدارة التكلفة بالشركات الصناعية :

تلعب نظم إدارة التكلفة المطبقة دوراً هاماً في الشركات الصناعية المصرية في ظل عدم ملائمة نظم التكاليف التقليدية للتطبيق في هذه الشركات ، وتتمثل هذه الأهمية فيما يلي : (د. محمد السيد الصغير ، ٢٠١٧ ، ص ص ٩٤٦ - ٩٤٧ )

١- تساهم نظم إدارة التكلفة بدوراً رئيسياً وفعالاً في تحديد تكلفة الإنتاج لكل وظيفة أو عملية أو خدمة بشكل دقيق في الشركات الصناعية .

مدخل مقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

محمد رضا محمد الجندي

٢- تساعد نظم إدارة التكلفة علي تحليل وتصنيف وتقييم مختلف الأنشطة التي لا تصيف قيمة بما يساعد علي الحد من التكاليف غير الضرورية في الشركات الصناعية .

٣- تساعد نظم إدارة التكلفة الشركات في وضع اجراءات التخلص من مواطن ، وأسباب الفاقد في الوقت أو تعطل الآلات وعدم الوصول إلي النتائج المرضية للعميل .

٤- توفر نظم إدارة التكلفة للشركات الصناعية البيانات اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية وكذلك إعداد التقارير الخارجية ، وأيضاً عمليات التخطيط واتخاذ القرارات

٥- تستطيع نظم إدارة التكلفة المستحدثة أن تمد الشركات الصناعية بالمعلومات اللازمة لتقييم مدي كفاءة وفعالية أنشطتها الحالية ، ومدي الحاجة إلي تحسين وتطوير أو تغيير تلك الأنشطة بما يحسن الأداء مستقبلاً .

٦- كبر حجم الشركات الصناعية وتشعب اعمالها ، علاوة علي زيادة حدة المنافسة فيما بينها جعلها بحاجة إلي نظم إدارة تكلفة قادرة علي توفير المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة، والمقارنات مع مختلف الشركات، وأيضاً حاجتها إلي ضرورة تفهم مسببات التكلفة غير المباشرة التي تتزايد قيمتها يوم بعد يوم بالنسبة لهيكل التكاليف الأجمالية

**ثالثاً : الخصائص الواجب توافرها في نظم إدارة التكلفة بالشركات الصناعية :**

يري الباحث ضرورة توافر مجموعة من الخصائص في نظم إدارة التكلفة في الشركات الصناعية المصرية حتي تكون هذه النظم فعالة وأهمها :

- ١- ارتكاز النظم على قواعد علمية وواقعية في التطبيق :  
فعالية نظم إدارة التكلفة تقاس بدرجة التوازن بين القواعد العلمية وواقعية التطبيق بحيث لا تغلب القواعد العلمية القائمة عليها النظم لدرجة أن يصبح النظام غير قابل للتطبيق .
- ٢- الكفاءة التحليلية للنظم : (Matsumura , T. .Yatsenko , 2018, pp 6-8)  
(Thomas  
تتسم نظم إدارة التكلفة بالكفاءة التحليلية من خلال تجميع بيانات التكاليف الخاصة بأنشطة الشركة الصناعية ، وتحليلها إلي أعماق متعددة تنتهي بتوفير ثروة من البيانات والمعلومات الدقيقة تجعله قادراً علي مواجهة كافة الخدمات التي تطلب منه
- ٣- الكفاءة الرقابية للنظم :  
حتى تحقق نظم ادارة التكلفة الكفاءة الرقابية يجب أن يتم إعداد المعايير العلمية الدقيقة التي تتيح فرصة المقارنة بين التكاليف المعيارية والفعالية ، وتحديد الفروق بينهما ودراسة أسبابها أولاً بأول دون الانتظار حتي نهاية الفترة المحاسبية.
- ٤- القدرة علي ترشيد قرارات الإدارة :  
تتصف النظم الفعالة بالقدرة علي ترشيد قرارات الإدارة سواء كانت هذه القرارات تتعلق بتخطيط أنشطة الشركة أو قرارات مصححة لعلاج الفروق السالبة أو قرارات تشجيعية لتنمية الفروق الموجبة مما يؤدي إلي تحقيق ميزة تنافسية للشركات الصناعية.
- ٥- التكامل والمعيارية والمرونة :  
يجب أن تتواءم نظم إدارة التكلفة مع واقع البيئة وظروف المجتمع السائدة فتكون الإجراءات التي تقررها قابلة للتطبيق ومتكاملة ومرنة وممكنة الإنجاز بما يوفره واقع الشركات الصناعية من إمكانيات متاحة لديه.
- ٦- مراعاة البعد الاجتماعي للعاملين :  
ضرورة مراعاة البعد الاجتماعي الذي يعتبر أهم مقومات نظم إدارة التكلفة ،

وذلك لتحريك دوافعه نحو تحقيق الأهداف المرجوة منه.

#### رابعاً : منافع تطوير نظم إدارة التكلفة بالشركات الصناعية :

يساعد التطوير في نظم إدارة التكلفة علي الحفاظ علي الوضع التنافسي للشركات الصناعية وتحديد الاستراتيجيات الهادفة إلي تحسين المنافسة المستقبلية وخلق ميزة تنافسية مستدامة من خلال المنافع التي يقدمها هذا التطوير وأهمها : (د. عبير ثابت ، ٢٠١٢ ، ص ص ١٣٥ - ١٣٦)

##### ١- المقارنة المرجعية :

حيث يتم تحديد الشركات الصناعية المنافسة الرائدة في السوق وخاصة أكبر شركة منافسة من أجل إجراء مقارنة بينهما لتحديد الفروق والعمل علي تقليلها من أجل تحسين الموقف التنافسي مع هذه الشركات الصناعية.

##### ٢- التعلم من المنافسين :

وذلك من خلال دراسة تجارب الأسواق المشابهة والاستفادة منها في مجال التخطيط ومحاكاة استراتيجياتهم وأكبر الأمثلة علي ذلك: ماتقوم به شركات المحمول من محاكاة لبعضها حيث تقوم أحداها بتقديم خدمة معينة تلقي رواجاً في السوق فتقوم باقي الشركات المنافسة بمحاكاتها وزيادة حصتها السوقية.

##### ٣- تحليل الوضع التنافسي للشركات الصناعية :

من خلال تحليل أوضاع المنافسين داخل الصناعة عن طريق تقييم ورصد اتجاهات مبيعات الشركات المنافسة، حصصهم السوقية ، أحجامهم ، تكلفة الوحدة ، العائد علي المبيعات.

##### ٤- تحديد الفرص والتهديدات :

عن طريق تحديد نقاط القوة والضعف لدي المنافسين حيث تعد نقاط ضعف المنافسين فرصاً ينبغي علي الشركة استغلالها ودعمها وتطويرها إلي جانب دراسة نقاط قوتهم والتي قد تتمثل في استخدام الوسائل التكنولوجية المتقدمة أو أيه

استراتيجية أخرى تميز منتجاتهم والذي يعد تهديداً للشركة يجب بحث وسائل التغلب عليها في المستقبل

### خامساً : نظم إدارة التكلفة المستحدثة بالشركات الصناعية :

في ظل البيئة الحالية التنافسية أصبحت الشركات الصناعية المصرية في حاجة إلي تفعيل استخدام وتطبيق مجموعة من نظم إدارة التكلفة المستحدثة في الشركات الصناعية التي تساعد علي القضاء علي الفاقد والضياع في استخدام وترشيد مواردها بالشكل الذي يدعم من المركز التنافسي لها ويزيد من قدرتها علي التعامل مع التحديات والمخاطر التي قد تتعرض لها ، ومن أهم هذه النظم المستحدثة مايلي :

#### ١- نظام التكلفة علي أساس النشاط : (Activity-Based Costing (ABC

تعتبر محاسبة التكلفة علي أساس النشاط هي نظام لتحميل التكاليف غير المباشرة خلال مرحلتين ، في المرحلة الاولي يتم تحميل الأنشطة بتكاليف الموارد التي استنفذتها ، وفي المرحلة الثانية يتم تحميل تكاليف هذه الأنشطة علي أهداف التكلفة المستخدمة أو المستهلكة ، وبمعني آخر هي نظام يركز محوره علي الأنشطة كوحدات أساسية لتجميع وتحليل وتحميل التكاليف علي الوحدات المستفيدة ، وفي ظله فإن المنتجات النهائية لا تستهلك موارد المنشأة مباشرة ، وإنما تستهلك أنشطة ( مثل تجهيز الآلات ، استلام المواد ، ....) وان هذه الأنشطة تستنفذ موارد المنشأة. (د. الحسين العزازي ، ٢٠١٤ ، ص ٧)

#### أ- دوافع استخدام نظام التكلفة علي أساس النشاط في الشركات الصناعية

(د. عادل نشوان ، ٢٠١٨ ، ص ٦٩)

- يعتبر نظام محاسبي وإداري في نفس الوقت ويقدم معلومات شاملة كما أنه يمثل نقطة البداية للتحسين المستمر.
- يزيد من فعالية النظام الرقابي من خلال مراقبة الأنشطة المتسببة في حدوث التكاليف غير المباشرة ومن ثم تحديد المتسبب في زيادة التكاليف.

- يساعد علي تحديد القيود الحالية والمستقبلية التي تواجهها الشركات الصناعية من خلال تحديد الطاقة المستغلة وغير المستغلة.
- يساعد علي تخفيض التكلفة في الشركات الصناعية من خلال تحديد الأنشطة المضيفة للقيمة وتعزيزها واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة.
- يحسن وظائف الرقابة والتخطيط ويضبط الأنفاق و يقيس التكلفة بشكل سليم.
- يعتبر مدخل تحليل الأنشطة بمثابة الأداة التي تمكن من اكتشاف الفرص واستغلالها .

**ويري الباحث** وجود قصور في نظام التكلفة علي أساس النشاط في الشركات الصناعية تتمثل في مجموعة من الصعوبات عند تطبيقه منها : ارتفاع تكلفه تطبيقه ، وقله الخبرة لدي العاملين عن تطبيقه ، وتعقد التطبيق والصعوبات المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات ، والاعتماد علي المقاييس المالية فقط ، ، وبالتالي يجب العمل علي تطوير نظام التكلفة علي أساس النشاط من خلال عمل تحسينات مستمرة وتحديد المسؤوليات والرقابة علي التكاليف وتدريب العاملين علي تطبيقه والوصول إلي المسببات الحقيقية للتكلفة من أجل خفض التكلفة ، وزيادة القدرة التنافسية لتلك الشركات

## ٢- نظام التحسين المستمر : (Kaizen Costing (KC

يعرف التحسين المستمر بأنه العمل علي إجراء عمليات تطوير وتحسين لأساليب واجراءات تقديم الخدمة ، وتقليل الفاقد في الأنشطة المؤدية للخدمة ، وبالتالي يسعى التحسين المستمر إلي خفض التكاليف عن طريق إزالة أي معوقات في الأداء ، وبالتالي فهو يركز علي طريقة أداء الخدمة وليس الخدمة نفسها ، ويتطلب تطبيق التحسين المستمر تحديد التكلفة المقدرة لكل الأنشطة ثم محاولة تخفيض الفارق بما لا يؤثر علي جودة الخدمة المؤداة للعميل (د. محمد شاهين ، ٢٠١٦ ، ص ص ٤٧٨-٤٧٩)

ويري الباحث أنه يجب أن يتم تطوير نظام التحسين المستمر بصفة مستمرة حيث يجب علي ادارة الشركة الصناعية مشاركة جميع العاملين في كافة المستويات في عملية التطوير بداية من الإدارة العليا ، ويعتبر العاملين هم العناصر الأكثر قدرة علي تقديم أفكار جديدة ومبتكرة لمعرفة مدي منطقيتها ، ولذلك لابد من وضع برامج تحفيزية لمكافأة العاملين وزيادة الدافع لديهم علي إجراء التطوير الذي سيؤدي إلي الحصول علي منتج متميز بتكلفة منخفضة وجودة مرتفعة.

### ٣- نظام التكلفة المستهدفة : Target Costing (TC)

التكلفة المستهدفة ماهي إلا منهج لإدارة التكلفة يستخدم جميع المعلومات المتاحة المالية وغير المالية ، الداخلية والخارجية بهدف إدارة الأرباح والتكلفة بصفة خاصة عن طريق تحديد مستويات جودة وسعر المنتج وشروط توزيعه ، وفي حدود التكلفة المسموح بها ، لتتمكن الشركة من تقديمه بالسعر الذي يقبله السوق ، ويحقق هامش الربح المناسب لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية. (Woods .M., , G .C , 2012, P 261) (Taylor , L., & Ge Fang

- ويري الباحث أنه علي الرغم من أهمية نظام التكلفة الستهدفة كأداة لرقابة وخفض التكلفة إلا أنه واجه العديد من الانتقادات في قدرته علي استيعاب التحديات البيئية الحديثة من أجل الوصول للمزايا التنافسية للشركات الصناعية ويرجع ذلك إلي:
- زيادة وقت تطوير المنتج للوصول للتصميم المناسب الذي يحقق التكلفة المستهدفة.
  - اغفال وابتعاد الشركة عن مستوي التكاليف الذي حددته الشركات الصناعية المنافسة.
  - اعتماد الشركة علي قاعدة بيانات داخلية في تصميم وتخطيط المنتج في حدود التكاليف المستهدفة واغفالها عن مواصفات المنتج التي تحددها الشركات المنافسة.

- صعوبة الاستمرار في المحافظة علي التكلفة المستهدفة بالشركات الصناعية في ظل التطور التكنولوجي السريع والمتزايد ودخول منافسين جدد للأسواق. وبالتالي لابد من تطوير نظام التكلفة المستهدفة لمواكبة التطورات الحديثة وتحديد التكلفة المستهدفة بشكل أمثل من خلال استخدام نظام القياس المرجعي كأداة مكملة لنظام التكلفة المستهدفة في زيادة القدرات التنافسية من خلال تحديد هيكل تكلفة المنافس الحقيقية ومسببات التكلفة وخصائص ومواصفات المنتج التي يرغبها العميل وطرق التشغيل المتميزة بالشركات الصناعية المنافسة.

#### ٤- نظام محاسبة الانجاز : Throughput Accounting (TA)

هو نظام محاسبي لتقييم مدي قدرة الشركات (صناعية - خدمية) علي تعظيم فعالية معدل إنجاز أنشطتها عن طريق استخدام المقاييس المالية في الاستغلال الأفضل للفرص المحتملة (الموارد المقيدة) بغرض الوصول إلي وحدات الهدف خلال وحدة الزمن من خلال ارتكاز هذا النظام علي مقاييس مالية ثلاثة وهي : (د. أمجاد محمد الكومي ، ٢٠١٣ ، ص ص ٥٨٥-٥٨٦)

- معدل الانجاز : Throughput Rate  
وهو ذلك المعدل الذي تتمكن عنده الشركات الصناعية من توليد " الأموال النقدية من المبيعات وليس ( الإنتاج ) من خلال المورد المقيد عند أداء وظيفة محددة.
- المخزون : Investment or Inventory  
وهو يعبر عن حجم " الأموال المستثمرة " بالشركات الصناعية في شراء المواد الخام والمنتجات تحت التشغيل والمنتجات التامة بغرض إعادة بيعها.
- نفقات التشغيل : Operating Expenses  
وهي تلك " الاموال المنفقة " بالشركات الصناعية في تحويل المخزون إلي إنتاجية الإنجاز وتعبر عن التدفقات النقدية الخارجة ولا ترتبط بوظيفة ما.

**ويري الباحث** أن زيادة وتعقد درجة التكنولوجيا في البيئة الصناعية ساهمت في تغيير نمط المنافسة بين الشركات الصناعية ، مما حث ذلك علي ضرورة توجيه اهتماماً أكبر بالمقاييس غير المالية لقياس وتقييم أداء هذه الشركات سعياً وراء تقديم منتجات تنافسية متميزة حتي لا تتعرض لمخاطر فقدان نصيبها السوقي ، وحيث أن نظام محاسبة الانجاز هو تطور طبيعي لنظرية القيود وادارة الاختناقات لأنه يركز علي نقاط الاختناق وتخفيض وقت الإنجاز ، ونجد أن تطبيق معدل الانجاز كأحد مفاهيم نظام محاسبة الانجاز يساعد علي تحليل المسببات الحقيقية بغرض تنظيم قيمة الأداء بالشركات الصناعية ، ومن ثم يلزم الأخذ في الحسبان أن نظام محاسبة الانجاز لا يمكن اعتباره نظاماً مستقلاً ، وانما يعتبر منهجية محاسبية تتحرك نحو تحقيق أولويات الشركة الصناعية من وجهه نظر العملاء ، والتركيز علي طاقتها في الانجاز وذلك بمحاذاة تطبيق نظم إدارة التكلفة الأخرى الملائمة له في الشركات الصناعية

#### ٥- نظام محاسبة استهلاك الموارد: Resources Consumption Accounting

يعتبر نظام محاسبة استهلاك الموارد مدخل شامل ومتكامل لنظم إدارة التكلفة فهو بمثابة مزيجاً من محاسبة الأنشطة ومحاسبة التكاليف الألمانية فيتم من خلاله تخصيص التكلفة المخططة والفعلية علي أساس ما يستهلك من موارد لخدمة العملاء مقاس في شكل كمي ، وهذه التكلفة تتدفق من مجتمعات الموارد إلي موضوعات القياس التكاليفي المختلفة وهي ( الأنشطة ، العمليات ، المنتجات ، العملاء ) مع مراعاة وجود علاقات تشابكية متداخلة بين الموارد بحيث أن كل مورد قد يفيد مورد آخر ويستفيد من مورد آخر ، كما أن هناك بعض الموارد قد تفيد موضوع القياس التكاليفي مباشرة ، وبالتالي فهي تحليل يقوم علي تدعيم طبيعة التكلفة ، ويظهر للإدارة مواطن الطاقة العاطلة / الفائضة ( Mohamed Fathy Elshahat , 2016 , PP 206-208 )

**ويري الباحث** أن نظام محاسبة استهلاك الموارد يعتبر هو الجيل القادم لنظم إدارة التكلفة في تحسين أداء الشركات الصناعية لأنه نظام يجمع بين مزايا ادارة التكلفة وبين نظام المحاسبة عن التكلفة علي أساس النشاط (ABC) بهدف توفير معلومات مالية وتشغيلية أكثر دقة ، وحيث أنه يطبق مبدأ السببية والاستجابة والأداء ،

وبالتالي يوفر هذا النظام المعلومات التي تحقق الاستغلال الكفاء للموارد المتاحة كما ساعد علي تحديد الموارد المقيدة التي تسبب الاختناقات في التشغيل داخل الشركة ، وفي النهاية يعتبر (RCA) مساهمة حقيقية ونظرة إضافية نحو تحقيق هدف إدارة ورقابة وخفض تكاليف المنتج بدقة وعدالة أكبر في الشركات الصناعية

## ٦- نظام القياس المرجعي : Benchmarking (BM)

يعتبر القياس المرجعي أداة فعالة لتحسين الأداء المستقبلي للشركات الصناعية وبالتالي احتواء أهم الأخطار التي تهددها ، وتعزيز الميزة التنافسية لها بالتعلم من أفضل الممارسات والعمليات ، وهي تتضمن التطلع لاختبار كيف يحقق الآخريين مستويات أدائهم وفهم العمليات التي يستخدمونها وتحديد الأنشطة والعمليات التي تتيح للشركة الصناعية تحقيق المميزات وخلق الفجوة بين أدائها وأداء أفضل المنافسين والتفوق عليه عن طريق تحسين وتطوير الأداء والإنتاجية ، واكتشاف أفكار جديدة للتحسين ومحاولة تطويره مستقبلاً بحيث تصبح المنشأة أفضل من الأفضل بمعنى تقديم المنتج أو الخدمة بجودة أفضل من أفضل منافس في السوق . ( عبدالعزیز محسن ، ٢٠١٧ ، ص ٥٣٠ )

ويري الباحث أن وجود صعوبات بالنظام لايعني التخلي عن هذا النظام بل يجب مواجهتها ووضع الحلول المناسبة لها : مثل بناء فريق عمل فعال يؤثر علي أهمية إشراك العاملين في عملية تطوير نظام القياس المرجعي ، والالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي للقياس المرجعي ، وإيجاد علاقة تكاملية مع نظم إدارة التكلفة من أجل زيادة القدرة علي إدارة الموارد بشكل أفضل وتحديد مواطن الضعف في العمليات الإنتاجية ومحاولة التخلص منها أو تحسينها وتوفير المعلومات المطلوبة من خلال تحليل الأنشطة ووضع مقاييس مرجعية مالية وغير مالية ترتبط بالأهداف الاستراتيجية للشركة من زيادة الحصة السوقية ، وخفض التكلفة مع أعلى مستويات الجودة ، والتحسين المستمر في أداء الشركات الصناعية بما يساعد علي زيادة القدرات التنافسية لها .

## الفصل الثاني

### التأصيل العلمي لحوكمة المسؤولية الاجتماعية

تعد المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية من الممارسات الإدارية الحديثة التي تهدف إلى تحسين وتعزيز صورة وسمعة الشركة مما ينعكس إيجابياً على عائداتها ووضعها التنافسي في الأجل الطويل ، ولذلك فإن المسؤولية الاجتماعية للشركة الصناعية تعتبر استثماراً طويلاً الأجل له عائد علي المدى الطويل يفوق التكلفة المنفقة علي أوجه النشاط الاجتماعي والبيئي للشركات الصناعية (PP, 2018, 5-6 Jariyah , B. Solikhah )

#### أولاً - مفهوم حوكمة المسؤولية الاجتماعية :

يري الباحث أن المفهوم الشامل لحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية Corporate Social Responsibility ( CSR ) Governance يقصد به أنه نظام شامل من القواعد والسياسات والإجراءات المطبقة والتي يتم من خلالها الحفاظ علي البعد الاجتماعي والبيئي للشركات الصناعية ليحظي هذا النظام بدور فعال في تحديد وتحقيق المسؤولية الاجتماعية ، ورقابة وتقييم المخاطر الناتجة عن إهمال المسؤولية الاجتماعية ، مع السعي نحو تنظيم وتخطيط الأداء الاجتماعي للشركات الصناعية ، بالإضافة لتوفير مجموعة متكاملة من الإرشادات التي تساعد علي إدارة وضبط التكاليف الاجتماعية والبيئية بالشركات الصناعية

#### ثانياً- دوافع الإلتزام بحوكمة المسؤولية الاجتماعية :

وهي عبارة عن مجموعة من المنافع المتوقعة من إلتزام الشركات الصناعية بحوكمة المسؤولية الاجتماعية ، وأهم هذه المنافع مايلي:

#### ● تحسين سمعة الشركات الصناعية

يؤثر الإلتزام بحوكمة المسؤولية الاجتماعية علي سمعة الشركات الصناعية ، حيث إن الشركات التي تتصف بتحقيق أداء جيد فيما يتعلق بحوكمة المسؤولية تتحسن سمعتها في المجتمع كشرركات تسعى إلي الحفاظ وتنمية المجتمع التي تعمل به ، بينما

الشركات التي يكون أداؤها سيئاً فيما يتعلق بأبعاد المسؤولية الاجتماعية تكون سمعتها معرضة للخطر بين أصحاب المصالح.

• توقع وإدارة أفضل للمخاطر بالشركات الصناعية

تؤدي حوكمة المسؤولية الاجتماعية إلي زيادة فاعلية إدارة المخاطر القانونية والاجتماعية والبيئية والاقتصادية وغيرها ، وذلك انطلاقاً من أن التحديد المستمر من قبل الشركات لتأثيرها علي مصالح الأطراف المعنية من أفضل السبل لتوقع وإدارة المخاطر ، بالإضافة إلي زيادة مستوي الرقابة من قبل أصحاب المصلحة لأنشطة الشركات ، الأمر الذي يترتب عليه استقرار المجتمع بشكل عام ( 2017 , PP 637 , Achintya Nath S , et al - 640 )

• زيادة تنمية وتوظيف وتطوير العاملين بالشركات الصناعية

يزيد الالتزام بحوكمة المسؤولية الاجتماعية من قدرة الشركات الصناعية علي توظيف وتطوير والاحتفاظ بالعاملين ، وذلك انطلاقاً مما يمكن أن يترتب علي الالتزام بحوكمة المسؤولية للشركات من اعتراز العاملين بمنتجات الشركة وممارستها ، أو تحسين الشركة للممارسات المتعلقة بالموارد البشرية ، أو تبني الشركة البرامج والأنشطة التي تعمل علي تحسين معنويات العاملين وولائهم ، مما يؤدي في النهاية إلي زيادة رغبة أفراد المجتمع في الانضمام إلي هذه الشركة ، بالإضافة إلي تمسك العمالة بالعمل في الشركة.

• تحسين الابتكار والقدرة التنافسية للشركات الصناعية

تعتبر التغذية العكسية من مختلف أصحاب المصالح أحد الخطوط الهامة في سبيل تحقيق الشركات الصناعية التزامها بحوكمة المسؤولية الاجتماعية ، وذلك انطلاقاً من تركيز حوكمة المسؤولية للشركات علي مصالح جميع أصحاب المصالح في الاعتبار ، ومن ثم تعتبر التغذية العكسية من مختلف أصحاب المصالح مصدراً غنياً للأفكار لمنتجات جديدة بالإضافة إلي تحسين العمليات واقتراح أسواق جديدة ، الذي يؤدي إلي إضافة مزايا تنافسية جديدة للشركة.

- تحسين الأداء المالي للشركات الصناعية  
يعتبر من أهم الدوافع التي تؤدي لألتزام الشركات الصناعية بحوكمة المسؤولية الاجتماعية هو تحسين الأداء المالي بها ، وذلك انطلاقاً من تزايد الأدلة في أسواق رأس المال علي أن الشركات الصناعية التي تراعي الأبعاد الاجتماعية والبيئية بشكل فعال تميل إلي تحقيق نتائج مالية جيدة حسب المخاطر أفضل من مثيلتها في الصناعة ( د. خالد سعيد بركات ، ٢٠١٨ ، ص ص ٧٠١ - ٧٠٢ )
- تعزيز الكفاءة التشغيلية وتخفيض التكاليف بالشركات الصناعية  
يمكن للشركات زيادة كفاءتها التشغيلية وتخفيض تكاليفها ، وذلك انطلاقاً مما يوفره الألتزام بحوكمة المسؤولية للشركات من نهج منظم للإدارة ، يتضمن التحسين المستمر من خلال تقييم الجوانب الاجتماعية والبيئية لأنشطة الشركة ، وبالتالي ضبط التكاليف الاجتماعية بالشركات.
- زيادة قدرة الشركات الصناعية علي مواكبة التغير  
الشركات الصناعية التي تقوم بالحوار المستمر مع أصحاب المصالح ، تتميز بقدرة أكبر علي توقع التغيرات التنظيمية والاقتصادية والاجتماعية والبيئية التي قد تحدث بجانب الاستجابة لها ، ومن ثم تعتمد الشركات علي الألتزام بالحوكمة للكشف عن الاتجاهات الحديثة في السوق.
- سهولة حصول الشركات الصناعية علي التمويل اللازم  
تتجه البنوك والمؤسسات المالية في الوقت الحالي بشكل متزايد إلي تضمين المعايير الاجتماعية والبيئية في تقييمها للمشاريع ، وبالمثل عندما يقوم المستثمرون باتخاذ قرارات بشأن استثمار أموالهم بالبحث عن الشركات التي تتصف بوجود إدارة فعالة لحوكمة المسؤولية الاجتماعية ، وبالتالي فإلتزام الشركات بحوكمة المسؤولية يسهل حصولها علي التمويل المطلوب.

### • تعزيز الشركات الصناعية فعالية العمل في المجتمع

الفهم الجيد لاحتياجات أصحاب المصالح في الشركة وتضمين متطلباتهم في أهداف وأنشطة الشركة يؤدي إلي تحسين العلاقة مع أصحاب المصالح ، وهذا يؤدي إلي التطور بتكوين تحالفات أكثر قوة واستمرارية بين الشركة والمجتمع ، ومن ثم فإن التزام الشركات بحوكمة المسؤولية يساعد في بناء رأس المالي الاجتماعي للشركات الصناعية.

### ثالثاً- محددات فعالية حوكمة المسؤولية الاجتماعية :

يقصد بمحددات فعالية حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية هي أهم المقاييس أو العوامل (المتغيرات التفسيرية) التي يمكن من خلالها الحكم علي كفاءة أداء الشركات تجاه تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية ، وفيما يلي أهم هذه المحددات :

أ- سمعة الشركة :

يساهم تفعيل الشركات الصناعية لحوكمة المسؤولية الاجتماعية في تحسين السلوك الاجتماعي للشركات ، الأمر الذي يؤدي إلي تحسين الأداء المالي والاجتماعي للشركات عبر تحسين استخدام الموارد المالية والمادية بكفاءة وتعزيز سمعة الشركات وتحقيق الميزة التنافسية في السوق من خلال تحسين مستوي الأداء لدي العاملين ، ويساهم في تفعيل مخاطر الأعمال من خلال تحسين العلاقات مع السلطات التنظيمية والعملاء وتخفيض المخاطر الاجتماعية ومخاطر التلوث البيئي وتقليل العقوبات عن الأنشطة التي تسبب التلوث البيئي ، والمحافظة هلي حقوق العاملين والعملاء والمجتمع والبيئة. (د. أمال محمد محمد عوض ، ٢٠١٧ ، ص ص ١٢٤٢ – ١٢٤٤)

### ب- حجم القضايا الاجتماعية :

يرى الباحث أن حجم القضايا الاجتماعية يعتبر أحد المحددات الهامة لفعالية حوكمة المسؤولية الاجتماعية حيث أن زيادة حجم القضايا الاجتماعية في الشركات الصناعية يؤدي

مدخل مقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

محمد رضا محمد الجندي

لإنخفاض سمعتها ، وبالتالي تحتاج مشكلة المنازعات القضائية إلى دراسة متعمقة لتفادي المخاطر الاجتماعية الناشئة منها وتؤثر على موارد الشركات ، وقد تؤدي إلى ضياع عوائد على الشركات كان من الممكن أن يتم استغلالها أفضل استغلال .

### ج- ضبط التكاليف الاجتماعية والبيئية :

تمثل أحد المحددات الهامة في تحديد مستوى فعالية حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية في الأجل القصير ، وهي عبارة عن قدرة الشركات على الوفاء بإدارة وضبط التكاليف الناتجة عن ممارسات المسؤولية الاجتماعية في الوقت المحدد خاصة المتعلقة بحقوق العاملين، وتعد هذه القدرة أمراً أساسياً للحفاظ على سمعة الشركة ولضمان استمراريتها.

### د- الأداء المالي للشركة :

لا يزال الأداء المالي هو المعيار الرئيسي للحكم على كفاءة وفعالية الشركات ، فالأداء المالي مؤشر قوى على مدى نجاح الشركات في تحقيق أهدافها ، وزيادة الأداء المالي يدعم الموقف التنافسي للشركات من خلال زيادة حجم الشركة، وخفض مستوي المخاطر المالية التي تتعرض لها ، وزيادة معدل نمو الشركة، ومن ثم يصبح مركزها المالي والتنافسي أكثر قوة (د. ايمان محمد سلامة ، ٢٠١٧ ، ص ص ٩٣٩ - ٩٥٠)

### هـ- الممارسات السلبية للمسؤولية الاجتماعية :

قد يعتبر الدافع من ممارسة الشركات لمسئوليتها الاجتماعية هو دافعاً أخلاقياً ، أي يكون استخدام ممارسات المسؤولية الاجتماعية قائماً على الالتزام بأخلاقيات الأعمال تجاه أصحاب المصالح الداخليين والخارجيين وتجنب الأضرار بأي فئة من فئات المجتمع ، ووفقاً لهذا الدافع الأخلاقي تسعى الشركات لتحسين سمعتها وتحقيق النمو في المبيعات وتحسين الأداء المالي للشركات ، ولكن في ظل عدم توافر قوانين وقواعد منظمة وملزمة للمسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية تقوم بعض الشركات بممارسات سلبية غير أخلاقية للمسؤولية الاجتماعية بهدف تحقيق مصالح خاصة لها وتؤثر على حقوق العاملين والعملاء والمجتمع والبيئة. (د. خالد سعيد بركات ، ٢٠١٨ ، ص ١٠٠٦)

### الفصل الثالث

## الإطار العام للمدخل المقترح بالشركات الصناعية

### أولاً - أهداف المدخل المقترح :

الهدف الأساسي من المدخل المقترح هو ضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بهدف تحقيق ميزة تنافسية بالشركات الصناعية ويتم ذلك من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية المتمثلة في :

- 1- دراسة وتقييم إمكانية تطبيق المدخل المقترح في الشركات الصناعية .
- 2- تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف من خلال دراسة وتقييم نظم التكاليف المطبقة في الشركات الصناعية المصرية ، مع بيان المعوقات والصعوبات الحالية ، وطرح سبل العلاج ، والعمل علي استخدام نظم إدارة التكلفة المستحدثة .
- 3- التصدي لحالات الممارسات السلبية غير الاخلاقية للمسؤولية الاجتماعية من خلال تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية التي تعتبر أداة لمنع التلاعب مثل ادارة الارباح ، وتضليل المستخدمين بالشركات الصناعية.
- 4- العمل علي تحسين وزيادة كفاءة وفعالية العاملين في الشركات الصناعية من ناحية اتمام العمليات في الوقت المحدد وتحسين كفاءة أداء العمليات ( P2 , 2017 , Cresnar Rok , Nedelko Zlatko )

### ثانياً - أهمية المدخل المقترح :

- 1- يساعد الشركات الصناعية علي تطوير نظم إدارة التكلفة وضبط التكاليف الاجتماعية ، وزيادة فاعلية ممارسات المسؤولية الاجتماعية.
- 2- محاولة يقوم بها الباحث لسد الثغرة في الجانب التطبيقي من خلال السعي نحو إحداث تكامل وتنظيم بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بهدف دعم القدرة التنافسية للشركات الصناعية ، وتحقيق ميزة تنافسية من خلال وضع مدخل مقترح يساعد في الاستفادة من نظم إدارة التكلفة المستحدثة وتطبيق حوكمة

المسؤولية الاجتماعية في تحقيق ذلك الهدف ، ويكون مساهمة علمية متواضعة يستفيد منها الباحثين في ذلك المجال.

ج- المساعدة في تحقيق استراتيجية الشركات الصناعية بزيادة القدرات التنافسية لتعظيم قيمة الشركات من خلال تبني نظم إدارة تكلفة مستحدثة بالشركات لتطوير الأداء الاستراتيجي. ( Kiril Dimitrov , 2018 , PP212-213 )

### ثالثاً - مقومات ودعائم المدخل المقترح :

يري الباحث أن تطبيق المدخل المقترح في الشركات الصناعية يحتاج إلي

بعض المقومات التي تكفل نجاحه ، وأهم هذه المقومات مايلي :

١- التحديد الواضح لاستراتيجية الشركات الصناعية

٢- اشتراك الادارة العليا في تطبيق المدخل المقترح

٣- وضع حوافز لتطبيق المدخل المقترح

٤- سياسة التدريب المستمر لفريق العمل

٥- توافر نظام إداري كفاء :

٦- التحديث المستمر للمدخل المقترح

### رابعاً : المعايير المقترحة لتقييم نفعية المدخل المقترح

١ - معيار مناسبة مضمون المدخل المقترح لحاجة الشركات الصناعية

٢ - معيار الموضوعية

٣ - معيار التكلفة والعائد

٤ - معيار القابلية للتحقق والمقارنة

٥ - معيار القابلية للفهم

٦ - معيار القابلية للقياس

٧ - معيار الأهمية النسبية

٨ - معيار التطابق والتوافق

### خامساً : الخطوات الإجرائية لتطبيق المدخل المقترح بالشركات الصناعية الإجراء الأول : تقييم الوضع الحالي للشركات الصناعية :

ويقصد به مقارنة أداء الشركات الصناعية بأفضل منافسيها في الأسواق الدولية والمحلية ، وتحديد مكانها التنافسي وتقييم الوضع الداخلي للشركات علي مستوي أقسامه المختلفة والموارد المتاحة لديها ، وتحديد نقاط القوة والضعف للشركات من خلال تحليل كل الفرص والتهديدات الخارجية لها ، وتحليل كل أنشطة الشركة ، ومعرفة احتمالات النجاح أو الفشل في التغلب علي نقاط الضعف وتقوية نقاط القوة .

### الإجراء الثاني : دراسة وتحديد التكاليف الأولية لتطبيق المدخل المقترح

ويتم في هذا الإجراء تحديد التكاليف الأولية الناجمة عن تطبيق المدخل المقترح بالشركات الصناعية المصرية ومن أهم عناصر التكاليف مايلي :

- تكلفة دراسة الجدوي للمدخل المقترح
- تكلفة التعرف علي آراء العاملين بالشركات الصناعية
- تكلفة تدريب العاملين بالشركات الصناعية
- تكلفة التحول من النظام الحالي إلي المدخل المقترح
- تكلفة متابعة تطبيق المدخل المقترح

### الإجراء الثالث : تحديد متطلبات تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

- ضرورة إلتزام الشركات الصناعية بتطبيق مبادئ وقواعد حوكمة الشركات لأن الشركات التي تطبقها تساعد وتمثل المدخل الأساسي في تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية نتيجة وجود هيكل كامل من مبادئ وأليات حوكمة الشركات الذي يبدأ من خلاله في تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية .
- حتمية توافر التأهيل العلمي والعملية الكافي للمحاسبين الإداريين للقيام بضبط التكاليف الاجتماعية والبيئية من خلال التزام الشركات بتطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية .

- ضرورة إنشاء لجنة مستقلة لحوكمة المسؤولية الاجتماعية تكون منبثقة من مجلس الإدارة وتكون من أفراد مستقلين ولديهم المهارة والخبرة والكفاءة والمعرفة بممارسات المسؤولية الاجتماعية من أجل المساعدة في تحقيق الرقابة الفعالة في تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية المصرية.
- إلزام البنوك والمؤسسات المالية الشركات الصناعية المصرية بتطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية كشرط للحصول علي تمويل منها.

#### **الإجراء الرابع : دراسة شاملة لنظم التكلفة المطبقة بالشركات الصناعية**

يتم دراسة وتحليل وتقييم نظم التكلفة المطبقة بالشركات الصناعية المصرية حيث ركز الفكر التكاليفي لفترة طويلة علي أربعة محاور أساسية لممارسة أنشطتها التكاليفية وهي قياس تكلفة المنتج ، والمساهمة في تسعير المنتج ، والرقابة علي عناصر التكاليف ، وتوفير البيانات والمعلومات التكاليفية لترشيد عملية اتخاذ القرار ، ولكن مع زيادة الضغوط التنافسية والتي تعمل في ظلها الشركات الصناعية وبحثها عن المزايا التنافسية وخاصة غير التقليدية والتي تعد أحد العوامل المؤثرة علي نظم التكلفة في هذه الشركات

#### **الإجراء الخامس: حصر وتحليل جميع الأنشطة والعمليات في الشركات الصناعية**

يتم ذلك من خلال الاعتماد علي مدخل تحليل الأنشطة وهو من المداخل الحديثة في مجال محاسبة التكاليف ، حيث يعتبر من الأدوات المساعدة التي يمكن استخدامها لتحقيق معدلات التخصيص المستهدفة لتكاليف الإنتاج ، والتكاليف الاجتماعية خلال دورة حياة المنتج ، كما يساعد هذا المدخل علي تحقيق أبعاد ومقومات نظم إدارة التكلفة في الشركات الصناعية من خلال تخطيط وتحليل الأنشطة والعمليات والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة والوصول إلي المواطن الحقيقية لخفض التكلفة تدعيماً للقدرة التنافسية للشركات الصناعية

#### **الإجراء السادس : تحديد درجة تركيز التكاليف الاجتماعية بالشركات الصناعية**

ويتم ذلك من خلال مجموعات الأنشطة في الشركات الصناعية وهي :

### ١- مرحلة ما قبل الإنتاج :

وتشمل كافة عمليات وأنشطة الاداء الاجتماعي التي تهدف إلي تحقيق ضمانات التوافق الاجتماعي للمنتج أو بيئة المصنع أو البيئة الخارجية في مرحلة البحوث والتطوير والتصميم الأولي للمنتج في الشركات الصناعية.

### ٢- مرحلة الإنتاج :

وتتضمن هذه المرحلة كافة الأنشطة والعمليات التي تهدف إلي تحقيق الأمن الاجتماعي للعمليات الإنتاجية ونتائجها من حوادث وأضرار للعاملين والمجتمع أو العملاء أو البيئة. ( Lee .E , Martin Walker , Zeng .C , 2017 , PP179-181 )

### ٣- مرحلة ما بعد الإنتاج :

وتتضمن مجموعة الأنشطة التي تتبناها الشركات الصناعية لتحقيق التوافق الاجتماعي في مرحلة التعبئة والتغليف ، بالإضافة إلي الأنشطة المتعلقة بالتخلص من نفايات وبقايا الإنتاج

بعد الاستخدام ، كذلك الإلتزامات الاجتماعية التي تقع علي الشركات الصناعية نتيجة تحقق الأضرار مثل الغرامات والتعويضات من القضايا الاجتماعية والالتزامات المستقبلية

**الإجراء السابع : قياس أثر تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية**

قياس وتحديد أثر تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية لتحديد وتقييم أداء الشركة والعاملين بمقارنة النتائج الفعلية لتطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية والنتائج قبل التطبيق للوقوف علي مناطق الضعف والقصور في تطبيق الحوكمة إن وجدت قبل أن يتم تطبيق المدخل المقترح .

**سادساً - النتائج المترتبة علي عدم تطبيق أو تطبيق المدخل المقترح .**

**أ- حالة عدم تطبيق المدخل المقترح بالشركات الصناعية**

في حالة الفشل في تطبيق المدخل المقترح بالشركات الصناعية ، نتيجة عدم

اقناع الشركات الصناعية بأهمية وضرورة تطبيق المدخل المقترح ، لذا يلزم تحديد الخسارة المتوقعة ( تكلفة الفرصة البديلة ) الناجمة عن عدم تطبيق الشركات الصناعية للمدخل المقترح واستمرار الوضع الحالي للشركات الصناعية ، ولكن ذلك قد يؤثر بالسلب علي خفض التكلفة وهامش الربح المستهدف وضبط التكاليف الاجتماعية ورضاء العملاء والعاملين والمجتمع ، وحماية البيئة ، الأمر الذي يؤثر سلباً علي طموحات وأهداف الشركات الصناعية.

ولكن الطبيعة الديناميكية لبيئة الأعمال والتطور التكنولوجي وشدة المنافسة بين الشركات الصناعية تدفع إلي ضرورة تطبيق المدخل المقترح ، ولذا يجب تحديد العائد المتوقع من تطبيق المدخل المقترح ومعرفة هل العائد يفوق ذلك الذي تحققه الشركات قبل تطبيق المدخل أم لا ؟

#### ب- حالة تطبيق المدخل المقترح بالشركات الصناعية

يتم تطبيق المدخل المقترح بالشركات الصناعية من خلال أن تقوم الإدارة العليا بعمل فريق مكون من رئيس مجلس الإدارة والنواب والمحاسبين الإداريين ومديري الأقسام وعامل من كل قسم للمناقشة في وضع الخطط اللازمة لتطبيق المدخل المقترح .

ويري الباحث ضرورة أن يتم تغيير كامل في الفكر الإداري والتنفيذي لمختلف الأفراد بالشركات الصناعية حيث تصبح إيجابية الأفراد وتكاملهم الأساس الجوهرى لنجاح المدخل المقترح ، وليس الأساس هو التسلسل الوظيفي أو النظام الإداري بل الاعتماد علي فرق العمل المدارة ذاتياً ومستوي تكاملها ومدى تنوع وتوافق مهارات أفراد الفريق في تطبيق المدخل ، وأيضاً إهمال الفكر التقليدي الذي يقوم بإنتاج منتج بدون النظر إلي متطلبات العملاء والعاملين والمجتمع والبيئة ، ولذلك لا بد من التحديد الواضح لسلطات ومسئوليات كل فرق العمل القائمة علي تطبيق المنهج بالشركة ، وحيث كلما استطاعت إدارة الشركة تحقيق التكامل والتواءم مع أفراد الشركة جميعاً لتحقيق الأداء الاستراتيجي لها ، كلما أمكن تطبيق المدخل المقترح بنجاح.

## النتائج والتوصيات

### أولاً- النتائج :

توصلت الدراسة إلي عدة نتائج تتمثل في :

- ١- ضعف نظم التكاليف التقليدية في الشركات الصناعية في القدرة علي تحديد انحرافات التكاليف أو الوفورات التي تتحقق وتفسير أسبابها ، وقصور في ضبط التكاليف الاجتماعية والبيئية ، وبالتالي صعوبة التعرف علي فرص توفير التكاليف وتعزيز استدامة الشركات الصناعية.
- ٢- تلعب المعلومات المالية التي توفرها نظم ادارة التكلفة ، والمعلومات غير المالية التي توفرها حوكمة المسؤولية الاجتماعية دوراً محورياً في زيادة قدرة وكفاءة الإدارة بالشركات الصناعية علي اتخاذ القرارات الإستراتيجية وتحقيق الميزة التنافسية
- ٣- وجود علاقة طردية بين تطبيق المدخل المقترح وبين تحقيق ودعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية
- ٤- توجد حاجة ملحة لإرساء منظومة حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية المصرية في ظل تزايد حجم القضايا الاجتماعية والبيئية ضد هذه الشركات ، وزيادة الممارسات غير الاخلاقية للمسؤولية الاجتماعية ، وانخفاض الرقابة علي التكاليف الاجتماعية والبيئية

### ثانياً- التوصيات :

اعتماداً علي ماتم التوصل إليه من نتائج ، يوصي الباحث بمايلي :

- ١- إصدار قانون موحد ومستقل يضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية ، ويكون هذا القانون ملزم التطبيق في جميع الشركات الصناعية.
- ٢- يجب وضع مجموعة من الحوافز الحكومية والضريبية والتشجيعية للشركات الصناعية المصرية التي تتبنى تطبيق منظومة حوكمة المسؤولية الاجتماعية من أجل حماية حقوق العاملين والعملاء والمجتمع والبيئة

- ٣- زيادة الوعي والثقافة لدي العاملين في الشركات الصناعية بأهمية حوكمة المسؤولية الاجتماعية ومساهمتها في إضافة قيمة للشركة ، وتحسين الوضع التنافسي.
- ٤- ضرورة توفير مجموعة من الآليات الأكاديمية والمهنية لتفعيل المدخل المقترح من أجل تحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية من خلال تطوير مقررات التعليم المحاسبي وبرامج التعليم المهني المستمر وعقد المؤتمرات والندوات وتفعيل المساءلة المهنية للقائمين بحوكمة المسؤولية الاجتماعية ، وتغليظ عقوبة الإخلال بهذه المسؤولية من جهة أخرى ، الأمر الذي سيكون مردوده إيجابياً علي تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية.

## المراجع

### أولاً : المراجع العربية أ- الدوريات العلمية :

- ١- د. الحسين محمد العزازي ، " استخدام المبادرات الإستراتيجية – محاسبة تكلفة النشاط (A.B.C) ومحاسبة الإنجاز (T.A) – في إدارة وتخفيض تكلفة المنتج وتعظيم الربحية بالمنشآت الخدمية – دراسة تطبيقية " ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، العدد الثاني -الجزء الثاني ، ديسمبر ٢٠١٤ .
- ٢- د. أمال محمد محمد عوض ، " تحليل وتقييم العلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي والأداء المالي لأغراض التنمية المستدامة : دراسة استكشافية في منشآت الأعمال المصرية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الرابع \_ الجزء الثاني ، ديسمبر ٢٠١٧ .
- ٣- د. أمجاد محمد الكومي ، " أثر استخدام مدخل المحاسبة عن الانجاز في تطوير جودة الخدمات المصرفية في ظل منهجية سيجما ستة : دراسة ميدانية علي القطاع المصرفي السعودي " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثالث ، أكتوبر ٢٠١٣ .

- ٤- د. ايمان محمد السعيد سلامة ، " أثر الأداء المالي والسوقي علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية – دراسة تطبيقية " ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الرابع \_ الجزء الثاني ، ديسمبر ٢٠١٧ .
- ٥- د. خالد سعيد بركات ، " جودة الإفصاح المحاسبي الاجتماعي وعلاقتها بإدارة الأرباح في الشركات السعودية ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الثاني والعشرون ، العدد الأول ، ابريل ٢٠١٨ .
- ٦- د. خالد سعيد بركات ، " توصيف العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن أبعاد المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي – دراسة وصفية تحليلية علي الشركات السعودية ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الثاني والعشرون ، العدد الأول ، ابريل ٢٠١٨ .
- ٧- د. ربيع فتوح محمد عيد ، " أثر الجمع والتكامل بين مدخلي تكاليف المواصفات والأنشطة علي الأداء المالي للشركة – دراسة حالة " ، **مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية** ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، المجلد الخامس والخمسون ، العدد الأول - الجزء الثاني ، يناير ٢٠١٨ .
- ٨- أ. عادل أحمد عايض نشوان ، " إدارة تكلفة معالجة مياه الصرف الصحي باستخدام التكامل بين أسلوبي التكلفة المستهدفة والتكلفة علي أساس النشاط – دراسة حالة " ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، مجلد ٢٢ ، العدد الثالث ، أكتوبر ٢٠١٨ .
- ٩- أ. عبدالعزيز محسن الهجان ، " أثر استخدام أسلوب القياس المرجعي علي تحسين أداء شركات قطاع المقاولات " ، **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبحوث البيئية** ، كلية التجارة ، جامعة قناة السويس ، المجلد الثامن ، العدد الثاني ، ٢٠١٧ .
- ١٠- د. عيبر ثابت أحمد ، " دور المحاسبة الإدارية التنافسية في دعم وتطوير الميزة التنافسية – دراسة ميدانية " ، **مجلة البحوث التجارية المعاصرة** ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، العدد الثاني - الجزء الثاني ، ديسمبر ٢٠١٢ .
- ١١- د. محمد أحمد محمد شاهين ، " دراسة تحليلية لأساليب وأدوات التكلفة خلال تصميم وتطوير المنتجات الجديدة " ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الأول ، ابريل ٢٠١٦ .
- ١٢- د. محمد السيد محمد الصغير ، إطار مقترح لاختبار مدي تكيف أنظمة التكاليف المختلفة مع متطلبات بيئة المنشآت الخدمية – دراسة نظرية ميدانية " ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني – الجزء الثاني ، يوليو ٢٠١٧ .
- ١٣- د. مختار اسماعيل أبو شعيشع ، د. عبدالعزيز محمد أيوب زيدان ، " دراسة تحليلية للمحاسبة عن استهلاك الموارد كمدخل لتطوير نظم إدارة التكلفة في ظل بيئة التصنيع الحديثة " ، **مجلة**

مدخل مقترح لضبط العلاقة بين نظم إدارة التكلفة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية

محمد رضا محمد البندوي

العلوم الإدارية ، كلية العلوم المالية والإدارية ، جامعة الطائف- السعودية ، العدد الثاني-الجزء الأول ، أبريل ٢٠١٣ .

ثانياً : المراجع الأجنبية

- 1- Achintya Nath Sexena , Indrajit Dube , C .S . Mishra " Corporate Risk Disclosure : A Review " , 2017 , **Available at : [www . ssrn . com](http://www.ssrn.com)**.
- 2- Cresnar Rok , Nedelko Zlatko " The Role and Importance of Employee,s Productivity in Industry "., 2017 , , **Available at : [Researchgate .net](http://Researchgate.net)**
- 3- Ella Mae Matsumura , Tyler Thomas & Dimitri Yatsenko , " Adverse Effects of Confidence in Complex Cost Systems Amid Competition " ,. May 2018 , **Available at : [www. ssrn .com](http://www.ssrn.com)**
- 4- Jariyah , Badingatus Solikhah " Corporate Social Responsibility ( CSR ) , Acontribution From Business Towards Environment and Society " , 17 April 2018 , **Available at : [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com)**
- 5- Kiril Dimitrov " The Characteristics of Preferred Strategic Postures by Bulgarian Industrial Companies in The World Financial and Economic Crisis "., Aug 2018 , **Available at : [www. ssrn .com](http://www.ssrn.com)**
- 6- Lawal Babatunde Akeem , " Effect of Cost Control and Cost Reduction Techniques in Organizational Performance " , International Business and Management. Vol . 14, No . 3 , 2017
- 7- Lee .E , Martin Walker , Zeng .C , " Do Chinese State Subsidies Affect Voluntary Corporate Social Responsibility Disclosure ? " , **Journal of Accounting and Public Policy** , No . 36 , 2017 . , Available at : [www.elsevier.com](http://www.elsevier.com)
- 8- Mohamed Fathy Elshahat , " Resource Consumption Accounting (RCA) : The Challenges and Application Obstacles in The Egyptian Automotive Industry " , **Journal Of Accounting and Auditing** , Faculty of Commerce , Beni Suf University . Vol . 4 , Issue . 1 , June 2016
- 9- Woods .M., Taylor , L., & Ge Fang , G .C , " Electronics : A Case Study of Economic Value Added in Target Costing " , **Management Accounting Research** . Vol . 23 , No . 4 , 2012 , Available at : [www.proquest .com](http://www.proquest.com)