

مدخل ما وراء الموازنة وأثره في تحقيق المزايا التنافسية للمنشأة

شريف كمال زكي علي الخضراوي
إشراف

د/ رحاب كمال محمود محمد
مدرس المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة قناة السويس

أ.د/ سامي معروف عبد الرحيم
أستاذ المحاسبة الخاصة
كلية التجارة – جامعة قناة السويس

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدخل ما وراء الموازنة و أبعاده بوصفه من الموضوعات الحديثة التي ظهرت نتيجة التطورات السريعة في دنيا الأعمال والمتمثلة بتطور نظم المعلومات وانتشار الحاسب الآلي والإنترنت على مستوى العالم واستخدامها في إدارة الشركات الإنتاجية والخدمية مما يؤدي إلى زيادة كفاءة عملها الإداري ، بالإضافة إلى التطور الحادث في المقاييس المرجعية والتي تعتبر أحد ركائز مدخل ما وراء الموازنة ، وكذلك هدفت الدراسة إلى عرض بناء القدرة التنافسية للمنشأة ومبادئها ومحدداتها و دعائمها واستراتيجيتها .
وفي ضوء النتائج وفي ضوء النتائج التي تم التوصل إليها تقدم الباحث بعدد من التوصيات من أبرزها ضرورة تطبيق مدخل ما وراء الموازنة بما يعزز تحقيق الميزة التنافسية للشركات .

Abstract

The study aimed to identify the Beyond Budgeting Approach and its dimensions as one of the modern topics that emerged as a result of rapid developments in the business world, which is the development of information systems and the spread of computers

and the Internet worldwide and its use in the management of productive and service companies, which leads to increased efficiency of its administrative work, in addition to the development of the reference standards, which is one of the pillars of the entrance beyond the budget, as well as the aim of the study to offer to build the competitiveness of the facility and its principles and determinants. And its pillars and strategy .In light of the results and in light of the results reached, the researcher made a number of recommendations, most notably the need to apply the Beyond Budgeting Approach in order to enhance the achievement of the competitive advantage of companies .

الفصل الأول: الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة

شهد العالم في الربع الأخير من القرن العشرين طفرة هائلة في كل من تكنولوجيا التصنيع والمعلومات، ترتب عليها العديد من المتغيرات الحديثة مثل الزيادة في درجة تنوع المنتجات، قصر دورة حياتها، انتشار تطبيق الحاسب الآلي، استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التصنيع، إلى جانب اتساع نطاق المنافسة، فلم يعد يقتصر على الأسواق المحلية فقط، بل امتد ليشمل العالم كله، خصوصاً بعد أن وقعت معظم دول العالم على اتفاقية التجارة العالمية المعروفة باسم الجات. إن رغبة الوحدات الاقتصادية في تحقيق التميز العالي، يوجب عليها السعي نحو تحسين الأداء، وأصبح لزاماً على إدارة تلك الوحدات تبني مداخل عدة لتحقيق مزايا تنافسية ومنها خفض التكلفة، جذب عملاء جدد، تحقيق رضا العميل، تحقيق الجودة المناسبة وذلك بهدف الوصول إلى التميز والريادة في الإنتاج ، وعلى تلك الإدارات تبني أساليب إدارية حديثة تساعد على تحقيق تلك المزايا أو بعض منها.

ويوجه للأسلوب التقليدي للموازنة العديد من الانتقادات، حيث أصبح يعاب عليها بأنها لم تعد ملائمة لطبيعة متغيرات القرن الحالي والتي أهم ما يميزه التغيرات السريعة والمتلاحقة والتي يصعب التنبؤ بها، بالإضافة إلى ما تشوب عملية التنبؤ نفسها من أخطاء، ومن ثم أصبحت الموازنة أداة معوقة للتغيير والتحديث بدلاً من أن تكون أداة تحفيز، ومن ثم أصبح العديد من المنشآت في حاجة إلى أداة مساعدة أو أداة لتحل محل الموازنة التقليدية وذلك للقضاء على مثل هذه الجوانب السلبية، مما دعي العديد من المنشآت إلى العمل بدون موازنة أو التحول إلى الأخذ بمدخل ما وراء الموازنة Beyond Budgeting.

ويعد مدخل ما وراء الموازنة بمثابة مدخل لإعادة التفكير في كيفية إدارة موارد المنشأة بأسلوب إداري وتنفيذي خلاق والنظر إلى أبعد من أن تكون الموازنة مجرد أرقام محددة مسبقاً إلى أن تكون أهداف ديناميكية مستمدة من أفضل الممارسات. ويمثل التحول لمدخل ما وراء الموازنة تحولاً من مجرد أوامر مكتوبة تتصف بالبيروقراطية في شكل خطط ورقابة لاحقة للعمليات إلى نموذج يتبنى مدخلاً يؤدي إلى خلق روح الإبداع وتحقيق ريادة تنافسية مستدامة تركز ليس فقط على خفض التكلفة بل خلق القيمة أيضاً .

ثانياً: مشكلة البحث

لم يعد الأسلوب التقليدي للموازنات Traditional Budgets ملائماً لطبيعة متغيرات القرن الحالي والذي أهم ما يميزه التغيرات السريعة والمتلاحقة والتي يصعب التنبؤ بها، ومن ثم فإن الموازنة التقليدية أصبحت أداة معوقة للتغيير والتحديث، ويعتبر مدخل ما وراء الموازنة Beyond Budgeting من بين أحد الحلول التي ظهرت في أواخر القرن الماضي في المملكة المتحدة في عام ١٩٩٨ كأداة للتغلب على عيوب الموازنة التقليدية ومفهوم جديد لمساعدة المنشآت في أن يكون لديها القدرة على الاستجابة السريعة للمتغيرات البيئية وتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد.

ويختلف مدخل ما وراء الموازنة عن المدخل التقليدي للموازنة في العديد من الجوانب منها كيفية التخطيط ووضع الأهداف وكيفية استغلال موارد المنشأة، ومن أبرز

شريفه جمال زكي محلي الخضراوي

الاختلافات بين هذا المدخل والمدخل التقليدي للموازنة هو الاختلاف في أسلوب تحقيق الرقابة ، حيث تحول أسلوب الرقابة في مدخل ما وراء الموازنة من مجرد مقارنة الأداء الفعلي بأرقام الموازنة المعدة سلفاً (الرقابة اللاحقة) إلى مقارنة الأداء الفعلي بأفضل الممارسات لدى المنافسين Benchmarked واعتماداً على أسلوب التغذية العكسية Feed-back المستمرة بدلاً من الاعتماد على تحديد انحرافات الموازنة الموجودة في المدخل التقليدي.

وتكمن مشكلة البحث في عدم ملائمة نظام الموازنة التقليدية للمتغيرات البيئية المعاصرة، حيث أصبحت الموازنات التقليدية في الكثير من المنشآت مجرد أداة مرجعية متقدمة لإدارة ورقابة الأداء، ومن ثم فقدت دورها في التخطيط والتنسيق والتحفيز والرقابة مما قد يترتب عليه عدم التخصيص الأمثل للموارد، بل وتلجأ الجمعيات العمومية لبعض الشركات إلى البحث لإيجاد المبررات غير الموضوعية للخروج من أخطاء التنبؤ ومن سلبيات الأداء وانحرافات الموازنة، كما أن الموازنة التقليدية لا تدعم تبني المنشأة الأساليب التكنولوجية الحديثة ، و أن التحول إلى مدخل ما وراء الموازنة والذي يركز في الأساس على خلق القيمة وتطبيق معايير للأداء تختلف عن تلك المقاييس التقليدية مستمدة من خارج حدود المنشأة وليس مجرد معايير داخلية متقدمة تحتويها الموازنة يؤدي إلى تحقيق مزايا تنافسية للمنشأة .

ويمكن أن نحدد مشكلة هذه الدراسة في التساؤلات التالية :

- ١- ما هو مدخل ما وراء الموازنة وما هي أبعاده ؟
- ٢- ما هي الميزة التنافسية وكيف يتم بناءها وأشكالها ؟
- ٣- هل هناك علاقة بين مدخل ما وراء الموازنة و الميزة أو المزايا التي يمكن تحقيقها من تطبيق هذا المدخل ؟

ثالثاً: أهداف البحث

في ضوء مشكلة البحث تتمثل أهداف البحث في الآتي:

- ١- بيان الانتقادات الموجهة للمداخل التقليدية في إعداد الموازنات التخطيطية.
- ٢- عرض المداخل الحديثة لإعداد الموازنة ومنها مدخل ما وراء الموازنة.

٣- تطبيق مدخل ما وراء الموازنة يؤدي إلى تفعيل المزايا التنافسية وتدعيم المركز التنافسي للمنشأة.

رابعًا: أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من بعدين أساسيين، بعد علمي والآخر عملي كالآتي:

• البعد العلمي:

ويتمثل في:

- ١- ندرة الأبحاث لدى المكتبة العربية في مجال تطبيق مدخل ما وراء الموازنة ومحاسبة.
- ٢- ركزت غالبية الأبحاث إما على مرحلة إعداد الموازنة التقليدية والرقابة اللاحقة لمرحلة التصنيع، وإما مرحلة القياس بتركيزها على أساليب وأدوات إدارة التكلفة لأغراض القياس والرقابة.
- ٣- تقدم الدراسة إطارًا نظريًا عن مفاهيم مدخل ما وراء الموازنة وأساليبه وأدواته والتي يمكن من خلاله الانتقال بمدخل ما وراء الموازنة لكي يكون واقعا ملموسًا.
- ٤- تقدم الدراسة إطارًا نظريًا عن مفاهيم الميزة التنافسية وأهم مداخل بنائها، والتي يمكن من خلالها تحقيق البقاء والنمو والتفوق على المنافسين.
- ٥- إبراز دور مدخل ما وراء الموازنة في تحقيق ميزة أو مزايا تنافسية عند تطبيقه.

• البعد العملي:

ويتمثل في:

- ١- حاجة العديد من الشركات المصرية إلى تبني الأساليب الحديثة للقضاء على الجوانب السلبية الموجودة في أسلوب الموازنة التقليدية.
- ٢- الحاجة إلى تبني الشركات للأدوات المستحدثة لخفض التكاليف وتحقيق متطلبات الجودة الشاملة والتركيز على خلق القيمة للمستهلك ومن بين هذه الأساليب مدخل ما وراء الموازنة حتى تتمكن هذه الشركات من البقاء والتنمية

شريفه جمال زكي علي الخضراوي

المستدامة، حيث إن بعض من هذه الشركات باتت تقع تحت تهديدات الخروج من سوق المنافسة لعدم القدرة على الوفاء بمتطلبات أنماط المنافسة المعاصرة، وذلك إما بسبب انخفاض الجودة أو زيادة في التكاليف.

خامساً : منهج البحث

سيعتمد الباحث في إعداد هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي حيث يتم دراسة وتحليل الأدبيات ذات الصلة من خلال الزيارة الميدانية لبعض مكاتب الجامعات المصرية وتصفح مواقع الإنترنت من أجل معرفة ما تناولته الكتابات السابقة حول موضوع البحث.

سادساً : الدراسات السابقة

(١) دراسة , Takashi

هدفت الدراسة إلى عرض بداية ظهور مدخل ما وراء الموازنة منذ سنة ٢٠٠٣، وأوضحت أن مدخل ما وراء الموازنة ليس أداة فردية بل هو نموذج تفكير يتضمن بطاقة الأداء المتوازن ، التكلفة على أساس النشاط ، التنبؤات المتجددة ، التحسين النسبي ، وهو أيضا نموذج إدارة التغيير لإنشاء منظمة قابلة للتكيف ، حيث يتم تمكين موظفي الخطوط الأمامية للتعامل مع المشاكل التي يمكن أن تحدث في بيئة الإدارة . وبينت الدراسة أن مدخل ما وراء الموازنة ينقسم إلى نوعين من المبادئ وهي مبادئ القيادة و مبادئ العمليات ، و أوضحت الدراسة أن بعض الشركات اليابانية تحقق إلى حد كبير هدف مدخل ما وراء الموازنة دون إيقاف العمل بالموازنة المعدة بالطرق التقليدية ، ثم عرضت بشيء من التفصيل كل من مبادئ الإدارة و مبادئ العمليات.

وخلصت الدراسة أن شركة Kyocera اليابانية تطبق جميع مبادئ مدخل ما وراء الموازنة ولكنها لا تعلم ذلك ، كما أعادت الدراسة ترتيب مبادئ مدخل ما وراء الموازنة كما يلي(القيمة –الحوكمة– الشفافية – فرق العملBBRT – الثقة – المساءلة – الأهداف – المكافآت – التخطيط – التنسيق – الموارد –الضوابط) .

(2) دراسة , Dileepa

بينت الدراسة أن الموازنة التقليدية ضعيفة جداً ولذلك انتقلت الموازنة إلى الموجة الثالثة المسماة ما بعد الموازنة (الموجة الأولى هي الموازنة التقليدية ، الموجة

الثانية هي الموازنة المحسنة) ، كما بينت أن مدخل ما وراء الموازنة هو نموذج إداري بديل ومتماusk يمكن الشركات من إدارة الأداء من خلال عمليات مصممة خصيصًا لتناسب السوق المتقلبة اليوم، كما بينت الدراسة أن كثير من الباحثين قد أوضحوا كيف يجب على المنظمات الانتقال إلى مدخل ما وراء الموازنة ، إلا أنهم لم يناقشوا سبب تأخر بعض المنظمات فيما يتعلق بتنفيذ مدخل ما وراء الموازنة.

وخلصت الدراسة إلى أنه في الهياكل التنظيمية الحالية، كانت مبادئ القيادة لمدخل ما وراء الموازنة موجودة بقوة مقارنة بمبادئ العملية. وقد وجد أيضًا أن التعقيدات في وضع التوقعات المتجددة، والبيروقراطية، والافتقار إلى الفضائل ، والاعتماد على الموازنات لتقييم الأداء، وإدراك الأهداف الديناميكية على أنها غامضة للغاية بحيث لا يمكن تحديدها، ونقص ذكاء المنافسين هم الحواجز الرئيسية للانتقال إلى مدخل ما وراء الموازنة.

(3) دراسة , Alsharari

استهدفت الدراسة هو شرح عملية التغيرات المحاسبية المطبقة في الجمارك الأردنية لتحل محل التقنيات والأنظمة التقليدية ، التي تتأثر بمبادئ مدخل ما وراء الموازنة والضغوط المؤسسية، و من أجل تحقيق هذا الهدف، استخدمت الدراسة منهج دراسة الحالة المطبقة على الجمارك الأردنية، وهي مؤسسة عامة تأثرت فيها تغيرات نظام المحاسبة بمدخل ما وراء الموازنة ، واستخدمت هذه الدراسة طريقة التتبع لجمع البيانات: المقابلات والملاحظات كدليل أولي ، والوثائق والسجلات الأرشيفية كدليل ثانوي ، وتم تحليل البيانات باستخدام منهج التحليل الموضوعي (Thematic analysis)، و توصلت الدراسة الى أن التغيير في نظام المحاسبة لدى الجمارك الأردنية تأثر بمبادئ ما وراء الموازنة. وخلصت الدراسة إلى أن أكثر المبادئ نجاحًا في التطبيق هي : القيم ، والضوابط ، والفرق ، والأهداف ، والمكافآت ، والمقاييس المرجعية ، والتنسيق ، والحوكمة ، كما حددت أن مبادئ ما وراء الموازنة التي واجهت مقاومة هي : الشفافية ، والثقة ، والمساءلة.

(4) دراسة , Aksom

الهدف من دراسة هو اكتساب فهم حول مدى معرفة مدخل ما وراء الموازنة من

جانب المتبنين المحتملين له ، والمعاني التي يرفقونها به، وآرائهم حول مزاياه وعيوبه، فضلاً عن قابليته للتطبيق بشكل عام ، وهدفت الدراسة أيضاً إلى معرفة ما إذا كانت القوى المؤسسية قد تدخلت وغيرت معنى مدخل ما وراء الموازنة وأثرت على فهم وتصورات المتبنين له. ومن أجل تحقيق هذا الهدف، استخدمت الدراسة مقابلات شخصية شبه منظمة (semi-structured interviews) مع أسئلة مفتوحة لتشجيع الآراء دون أي قيود على أحد عشر ممارساً أو كرائياً ، وتم تحليل البيانات باستخدام منهج تحليل الخطاب (discourse analysis). وخلصت الدراسة إلى أن هناك خطراً في تنفيذ نماذج الإدارة الغربية لأنها لا تتناسب مع تقاليد الأعمال الأوكرانية ، حيث يتمثل العائق الأكثر أهمية في فقدان السيطرة، كما خلصت إلى أن المعاني المؤسسية الجديدة تتغلغل في الجانب المادي من الممارسة وأن هذه المعاني لا تمثل محاولة واعية و نشطة في التغيير، وقد أدى ذلك إلى استنتاج منطقي مفاده أن تطبيق مدخل ما وراء الموازنة في أوكرانيا لن يساهم في اضافته مزيد من التجانس في تطبيق ممارسات الرقابة الإدارية ولكن سينتج عنه ممارسات فريدة ذات خصائص ووظائف ونتائج مختلفة.

(5) دراسة Matejka

هدفت الدراسة إلى تحسين فهم الطرق المختلفة لتطبيق مدخل ما وراء الموازنة في الواقع العملي، و ذلك من اجل تحديد أي من ممارسات الرقابة الإدارية تعتبر أكثر أهمية وأي منها تعتبر هامشية عندما تتخلى المنظمات عن الموازنة السنوية التقليدية و تستخدم مدخل ما وراء الموازنة، وتعتبر هذه الدراسة دراسة استكشافية باستخدام منهج استطلاع الرأي (survey methodology) لـ ٢٠١ منظمة، سواء كانوا منفيين كاملين ، أو منفيين جزئيين ، أو غير منفيين لمدخل ما وراء الموازنة، وتوصلت الدراسة إلى أن المنفيين الكاملين والجزئيين لمدخل ما وراء الموازنة هم أكثر عرضة من غير المنفيين لاتخاذ قرارات لامركزية ، وتخصيص الموارد حسب الحاجة دون جدول زمني ثابت للموافقة، وإلغاء التركيز على المكافآت وخطط الحوافز، ومراجعة الأهداف على أساس أداء أقران خارجيون، كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أن عمليتي الرقابة الإدارية -

ملاءمة الميزانية السنوية لاتخاذ القرار والمقاييس المالية لتقييم الأداء - يصعب التخلي عنها حتى في حالة استخدام مدخل ما وراء الموازنة.

سابعاً: خطة البحث

تتضمن الدراسة الفصول التالية:

الفصل الأول: الإطار العام للبحث.

الفصل الثاني: مدخل ما وراء الموازنة و أبعاده .

الفصل الثالث: بناء القدرة التنافسية للمنشأة.

النتائج والتوصيات

الفصل الثاني: مدخل ما وراء الموازنة و أبعاده

تمهيد

إن الموازنات التخطيطية بشكلها التقليدي أصبحت موضع نقد لكثير من الكتاب من اتجاهات مختلفة تكشف عن مواطن قصورها وعدم ملائمتها لسمات بيئة الأعمال المعاصرة، وذلك لما تعتمد عليه من أساليب وطرق تم تصميمها وتطبيقها في ظل بيئة تختلف تماماً عن البيئة الحالية. وهو الأمر الذي جذب انتباه العديد من الباحثين نحو البحث في مناهج التغلب على أوجه قصور المدخل التقليدي لإعداد الموازنات.

هذا وقد انقسم الباحثون في ذلك بين وجهتي نظر، تتمثل الأولى في أنه يمكن التغلب على أوجه قصور المدخل التقليدي لإعداد الموازنات من خلال إتباع مناهج تحسين الموازنات والتي من أهمها مدخل الموازنة الصفرية ومدخل الموازنة المستمرة أو الدوارة ومدخل الموازنة على أساس الأنشطة، في حين تتمثل وجهة النظر الثانية في أن الموازنات تعد أداة معيبة بطبيعتها ويجب تركها كليةً والتوجه نحو مدخل إداري جديد هو مدخل ما وراء الموازنة.

وفي هذا الفصل سوف نتناول الموضوعات الآتية :

أولاً : تقييم المدخل التقليدي لإعداد الموازنات التخطيطية.

ثانياً : مدخل ما وراء الموازنة.

أولاً : تقييم المدخل التقليدي لإعداد الموازنات

تنظر معظم المنظمات إلى الموازنات على أنها مكون رئيسي ضمن نظم إدارة الأداء، إلا أن المنفعة من وراء استخدامها قد أثارت مؤخراً الكثير من الجدل والنقاش. فعلى الرغم من كون الموازنات تعتبر أداة مفيدة للتخطيط والتنسيق وتقييم الأداء، إلا أن الكثيرين من الباحثين يعتبرها السبب الرئيسي وراء إتباع المديرين لسلوكيات التلاعب وإدارة الأرباح، كما تستغرق الكثير من الوقت وتستهلك تكلفة مرتفعة لإعدادها، وتعد معوق رئيسي للتغيير .

وتشير البحوث إلى أن ٨٠% من المنظمات غير راضية عن نظم التخطيط وإعداد الموازنات بها بشكل جعلها تسعى جدياً إلى إعادة هندسة هذه النظم. وبذلك فقد تحولت الموازنات من كونها أداة تلعب دوراً رئيساً في نظم إدارة الأداء في معظم المنظمات إلى كونها موضع انتقاد وجدل كبيرين سواء على مستوى الكتابات والدراسات الأكاديمية أو على مستوى الممارسات العملية على حد سواء. فعلى الرغم من تطور العديد من الأدوات الإدارية وتطبيق المنظمات للعديد من النظم الحديثة مثل إدارة الجودة الشاملة، القيمة الاقتصادية المضافة، بطاقة الأداء المتوازن، وذلك لمواكبة التطورات الحديثة التي صاحبت التحول من عصر الصناعة إلى عصر المعلومات، إلا أن ذلك لم يصاحبه تطور مماثل للأسلوب التقليدي لإعداد الموازنات . وهناك اثنتي عشر نقطة ضعف في النظام التقليدي لإعداد الموازنات يمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات كما يلي:

(أ) الاستراتيجية التنافسية

- ١ - الموازنات غير مرنة وتعوق التغيير.
- ٢ - الموازنات نادراً ما تركز على الاستراتيجية بل تتعارض معها غالباً.
- ٣ - الموازنات تركز على خفض التكلفة وليس على خلق القيمة.
- ٤ - القيمة المضافة بواسطة الموازنات منخفضة، خاصة إذا ما أخذ في الاعتبار الوقت اللازم لإعدادها.

(ب) العملية التنظيمية

- ٥- الموازنات تستنفد الكثير من الوقت والتكلفة لإعدادها.
- ٦- الموازنات يتم إعدادها وتحديثها بشكل غير متكرر، بشكل سنوي عادة.
- ٧- الموازنات تعتمد على افتراضات غير مدعمة وتقديرات غير دقيقة.
- ٨- الموازنات تشجع على التلاعب والسلوكيات غير المرغوبة.

(ج) المقدرة التنظيمية

- ٩- الموازنات تؤدي إلى إطالة الخطوط الرأسية للإشراف والرقابة.
 - ١٠- الموازنات لا تعكس هيكل شبكات الأعمال الجديدة التي تتبناها المنظمة
 - ١١- الموازنات تزيد من القيود الإدارية على الأقسام بدلاً من تشجيع مشاركة المعرفة.
 - ١٢- الموازنات تشعر الأفراد بانخفاض قيمتهم.
- ويمكن تلخيص الانتقادات الموجهة إلى النظام التقليدي لإعداد الموازنات في أربعة مقومات أساسية وهي :
- أ- أن استخدام الموازنات كعقد ثابت للأداء يؤدي إلى فقد عملية تقويم الأداء لمصداقيتها وتشجيع ما يسمى بسلوكيات التلاعب بالموازنة.
 - ب- أن استخدام الموازنات المعدة طبقاً للمدخل التقليدي يعوق المنظمة من التكيف مع التغيرات البيئية في الوقت المناسب.
 - ج- أن الموازنات تعد بشكل مستقل عن الاستراتيجية مما يجعلها لا تفي بمتطلبات المنافسة التي تواجه المنظمات.
 - د- أن الموازنات تستنفد الكثير من الوقت والجهد والمال.
- ويتضح للباحث مما سبق أن المدخل التقليدي لإعداد الموازنات تعرض لكثير من الانتقادات بشكل كان لا بد معه من اقتراح مناهج متطورة للتغلب على أوجه قصور ذلك المدخل التقليدي لإعداد الموازنات.

ثانياً: مدخل ما وراء الموازنة

يرى مؤيدو هذا المدخل أن الموازنة بشكلها التقليدي عملية معيبة بشكل جوهري بحيث لا يجدي معه إجراء تحسينات أو تعديلات وإنما الحل هو ترك الموازنة وهو ما أطلق عليه مدخل ما وراء الموازنة Beyond Budget، ويعتمد هذا المدخل على التخلي عن ما يطلق عليه معوق الأداء السنوي Annual Performance trap والذي ينطوي على سلوكيات مختلفة وظيفياً تنتج عن مبدأ تقويم أداء المديرين التنفيذيين في ضوء أهداف الموازنة التي يتم وضعها في افتراضات غير موضوعية وتقديرات غير دقيقة وتظل ثابتة لموازنة العام المقبل، حيث يقترح هذا المدخل استبدال ما يسمى بعقود الأداء الثابتة بعقود الأداء النسبية القابلة للتعديل Relative Performance Contract with hindsight والتي يتم وضع القيم المستهدفة باستخدام المقاييس المرجعية سواء الداخلية أو الخارجية مع إمكانية تعديلها في ضوء كلاً من الأداء التشغيلي الفعلي والظروف الاقتصادية المستجدة ، وسوف نتناول هذا المدخل بشئ من التفصيل كما يلي :

١ - مفهوم مدخل ما وراء الموازنة:

- لم تتعرض الكثير من الدراسات لمفهوم أو تعريف محدد لمدخل ما وراء الموازنة إلا أنه يمكن الوقوف على التعريفات الآتية:
- مدخل إداري يعمل على تحويل المركزية إلى وحدات عمل شبكية مفوضة الصلاحيات واستبدال عملية الموازنة بهيكل متكامل من الأدوات الإدارية مثل بطاقة الأداء المتوازن والتنبؤات المستمرة.
 - مدخل ما وراء الموازنة عبارة عن مجموعة من المبادئ الإرشادية والتي إذا ما تم إتباعها سوف تمكن المنظمة من إدارة أدائها وتفويض عملية اتخاذ القرارات بدون الحاجة إلى الموازنات التقليدية، وغرضها هو تمكين المنظمة من الوفاء بمتطلبات النجاح في عصر المعلومات (مثل أن تكون منظمة قادرة على التكيف في ظل ظروف يصعب التنبؤ بها).

- مدخل ما وراء الموازنة مجموعة من مبادئ إدارة الأداء والتي يترتب على تبنيها عمليات رقابة أداء أكثر ديناميكية والتي تمكن المنظمات من أن تكون أكثر استجابة للفرص والتغيرات ، وبالتالي القدرة على خلق قيمة أكبر فهو مدخل إداري يمكن من تفويض أكبر للمسئولية بما يؤدي إلى زيادة رضا العاملين وخلق قيمة للعملاء بصورة أكبر من المنافسين.
- مدخل ما وراء الموازنة نموذج مسؤولية Responsibility model يتولى فيه المديرون مسؤولية تحقيق أهداف ديناميكية تعتمد على المقاييس المرجعية المرتبطة بمستويات أداء كل من المنظمات الرائدة والمنظمات المنافسة والفترات السابقة ، والتي تتطلب مدخل تكيفي Adaptive approach يعمل من خلال تفويض السلطة والمسئولية للمديرين في الإدارات المباشرة .
- أن مدخل ما وراء الموازنة هو المصطلح الذي يطلق على مجموعة الممارسات التي تهدف إلى استبدال عملية الموازنات وتحرير الأفراد ذوى الإمكانيات من قيود العقود الثابتة للأداء والانتقال من نماذج الأعمال القائمة على الهياكل المركزية إلى تلك القائمة على شبكات الأعمال مفوضة الصلاحيات.

ويقترح الباحث من خلال عرض وجهات النظر السابقة حول مفهوم ما وراء الموازنة التعريف التالي: "مدخل ما وراء الموازنة هو مدخل متكامل لإدارة الأداء يعمل على استبدال الموازنات كأداة وحيدة مهيمنة للقيام بوظائف التخطيط، القياس، الرقابة، وتقويم الأداء بمجموعة متكاملة من الأدوات الإدارية الحديثة التي يتم تطبيقها في ضوء مجموعة من مبادئ تفويض السلطة والمسئولية والذي يترتب على إتباعها الوصول إلى منظمات لامركزية قادرة على التكيف والتميز والوفاء بمتطلبات المنافسة في ظل البيئة المعاصرة "

٢- مبادئ مدخل ما وراء الموازنة

يضم مدخل ما وراء الموازنة إثني عشر مبدأً مشتقة من خبرات وممارسات خمسة وعشرين منظمة والتي قامت بطريقة أو بأخرى بإحلال المدخل التقليدي

للموازنات وما يفرضه من نظام الأوامر والرقابة Command and control بآليات توجيهية جديدة لأغراض إدارة الأداء تهدف إلى تطبيق عمليات تخطيطية أكثر قدرة على التكيف مع التغيرات البيئية والاتجاه نحو مزيداً من تفويض السلطة والمسائلة لفرق عمل أكثر قرباً واحتكاكاً بالعملاء وأكثر قدرة على التعامل معهم وأكثر فهماً لرغباتهم، هذا وتضم هذه المبادئ مجموعتين من المبادئ تتمثل المجموعة الأولى في مبادئ القيادة Leadership principles وتضم الست مبادئ الأولى، و تتمثل المجموعة الثانية في مبادئ التشغيل process principles وتضم الست مبادئ الأخيرة، هذا ويمكن توضيح هذه المبادئ كما يلي :

مبادئ القيادة Leadership principles :

- (١) العميل Customer تركيز كل على تعظيم القيمة من وجهة نظر العميل الخاص به، وليس على الوفاء بالمستهدفات الداخلية.
- (٢) المساءلة Accountability إيجاد وخلق شبكة الوحدات الصغيرة والتي تأخذ بشكل فرق عمل مسؤولة عن تحقيق نتائج معين، وليس هيكل هرمي مركزي.
- (٣) الأداء Performance بناء مناخ محفز وأكثر مرونة للأداء قائم على النجاح المقارن للمنظمات الرائدة وأفضل المنافسين وليس توجيه الأداء نحو الوفاء بمستهدفات الموازنة.
- (٤) حرية التصرف Freedom تفويض سلطة اتخاذ القرار وحرية التصرف لفرق العمل بالإدارات المباشرة وليس فقط إلزامهم بالخطة الموضوعية.
- (٥) حوكمة المنظمة Governance وضع إطار للحوكمة قائم على حدود وقيم واضحة للعمل وليس على إجراءات وموازنات تفصيلية

(٦) المعلومات Information ترويج ثقافة المعلومات المتاحة والمشاركة على كافة المستويات الإدارية وليس قصرها فقط على أولئك الذين يرغبون في المعرفة.

مبادئ التشغيل : Process principles :

- (١) المســـــــتهدفات Targets المستهدفات طموحة تهدف إلى تحقيق التحسين النسبي المستمر للأداء وإلى التغلب على المنافسة وليست مستهدفات سنوية ثابتة توجه نحو التغلب على الموازنة.
- (٢) المكافآت Rewards مكافأة النجاح المشترك الذي يتحدد في ضوء الأداء التنافسي المقارن على مستوى كل من الوحدات التشغيلية والمنظمة ككل، وليس المكافآت القائمة على المستهدفات الثابتة.
- (٣) التخطيط Planning ينظر إلى كل من عملية التخطيط والعملية الاستراتيجية على أنهما عمليات شاملة- تغطي جميع جوانب المنظمة- ومستمرة، وليس حدث سنوي يتم من أعلى لأسفل .
- (٤) المـــــــوارد Resources إمداد العمليات بالموارد عند الحاجة إليها بالتكلفة العادلة وليس بناء على التخصيص والتوزيع السنوي لها القائم على اعتمادات الموازنة.
- (٥) التنسيق Co-ordination تنسيق العمليات المتداخلة بين الوحدات التنظيمية من خلال التفاعل الديناميكي بينها والذي يتحقق بدوره من خلال تصميم العملية وليس من خلال دورة الموازنات السنوية.
- (٦) آليات الرقابة Control آليات رقابية تعتمد على عدد محدود من محددات الأداء الرئيسية وعلى تقارير اتجاهات الأداء، وليس على تقارير الانحراف عن المخطط بالموازنات.

شريفه جمال زكي علي الخضراوي

و يرى الباحث أن المبادئ السابقة و التي تمثل الأسس المكونة لمنهج ما وراء الموازنة لا يمكن اعتبارها ابتكاراً لهذا المدخل، إلا أن تجميعها في إطار متكامل لإدارة الأداء وتوضيح الكيفية التي يمكن أن تعمل بها للقيام بوظائف الموازنات ضمن منظومة إدارة الأداء من تخطيط، تنسيق، قياس، ورقابة ، وتقويم الأداء هو المساهمة لهذا المدخل.

وفيما يلي توضيح لإطار تطبيق مدخل ما وراء الموازنة القائم على هاتين المجموعتين لمبادئ ما وراء الموازنة :

المجموعة الأولى: مبادئ القيادة لخلق هيكل تنظيمي لامركزي مرن

تقدم هذه المجموعة من مبادئ ما وراء الموازنة إطاراً لإعداد القادة، وذلك من خلال الاعتماد على هيكل تنظيمي مرن تفوض فيه المسؤوليات لفرق العمل بالإدارة المباشرة *Front line teams* ، ومن ثم تمكينهم من الاستجابة بالسرعة المطلوبة للمستجدات من الفرص والتهديدات، ويجعلهم مسئولين عن التحسين المستمر للأداء النسبي- الأداء المقارن بأداء المنظمات الرائدة والمثيلة- وذلك لتعظيم القيمة من وجهة نظر العميل (سواء الخارجي أو الداخلي) .

ويري الباحث أن السبب المنطقي المؤيد لتفويض المسؤوليات إلى أفراد الإدارة المباشرة يتمثل في أنهم هم الأقرب للعملاء وبالتالي هم الأكثر قدرة على الاستجابة للتغيرات التي تطرأ في متطلباتهم.

هذا وتتمثل مبادئ القيادة لخلق هيكل تنظيمي لامركزي مرن في المبادئ التالية:

١- الحوكمة الذاتية *Self-Governance*

تطبيق مدخل ما وراء الموازنة يستلزم ضرورة إحلال القواعد والإجراءات التفصيلية للعمليات بمجموعة من القيم والمبادئ والتي تعمل بمثابة حدود حاكمة للأداء يعتمد عليها كأساس للعمل واتخاذ القرارات. بحيث يكون لمديري الإدارة المباشرة حرية التصرف بالسرعة والفعالية المطلوبة داخل هذه الحدود دون الرجوع لمستويات الإدارة العليا ، وفي ظل هذا المبدأ يتم تقسيم الهيكل التنظيمي الهرمي إلى وحدات إدارية أصغر تأخذ شكل فرق العمل ذاتية *Self-managing units* ويعمل ذلك على

الاستغناء عن نظم الرقابة المركزية والتي تتضمن العديد من قواعد وإجراءات العمل التفصيلية، كذلك تخفيض درجة عقد الهيكل التنظيمي وزيادة مرونته نظراً لصغر حجم الوحدات الإدارية ذاتية الإدارة وهو ما يترتب عليه تخفيض تكلفة التشغيل.

٢- مديرون مفوضون الصلاحيات Empowered Managers

يهتم هذا المبدأ بضرورة نقل سلطة اتخاذ القرار إلى أقرب ما يمكن من العميل إلى مديري الإدارة المباشرة بحيث يتم إمدادهم بكل ما يحتاجونه من معلومات وتدريب ويدعو هذا المبدأ إلى إطلاق حريات الأفراد من القيام بالتعديلات والمناورات اللازمة لمواجهة المواقف المختلفة .

٣ - المسؤولية عن تحقيق نتائج ديناميكية Accountability for Dynamic

Outcomes

يهتم هذا المبدأ بضرورة جعل المديرين مسؤولين عن تحقيق نتائج ومخرجات تنافسية وليس مجرد الوفاء بمستهدفات الموازنة المحددة مسبقاً لقسم معين أو وظيفة معينة ، وهذا يعني أن تقييم أداء المديرين يعتمد على مقارنة ما تم تحقيقه مع ما كان ممكن تحقيقه في ضوء ظروف التشغيل التي كانت سائدة أثناء التنفيذ، هذا مع مراعاة ضرورة وضع النتائج المرغوب في تحقيقها بشكل ديناميكي يمكن من تعديلها أثناء التنفيذ بما يطرأ من مستجدات وليس وضعها بشكل ثابت في بداية فترة الموازنة لأن ذلك قد لا يشجع الأفراد على تحقيق مستهدفات أعلى من تلك المحددة مقدماً.

٤ - الهيكل التنظيمي الشبكي Network structure

يهتم هذا المبدأ بضرورة التحول من نموذج الهيكل التنظيمي هرمي الشكل Multidivisional M-form Model إلى نموذج الهيكل التنظيمي المسطح شبكي الشكل Flat Network N-form Model والذي فيه تشكل الوحدات الإدارية المدارة ذاتياً وحدات اقتصادية مستقلة موجهة بالعميل، وتتركز اهتمامات هذه الوحدات بشكل أساسي نحو خلق وتوصيل القيمة لعملائها وذلك بما يعمل على تحقيق المرونة وزيادة سرعة الاستجابة اللازمة للتعامل مع الفرص والتهديدات غير المتوقعة في السوق .

٥- التنسيق وفقاً لمفهوم السوق Marker Coordination

يتطلب تطبيق مدخل ما وراء الموازنة تنظيم وتنسيق العلاقة بين الوحدات التشغيلية ذاتية الإدارة وبين وحدات الخدمات المركزية في شكل علاقات العميل بالمورد Customer-Supplier relationships، بحيث تمثل فيها الخدمات المقدمة من وحدات الخدمات الداخلية- مثل خدمات إدارة الموارد البشرية – منتجات يتم شراؤها بواسطة الوحدات التشغيلية ذاتية الإدارة، وهو ما يعمل على زيادة مستوى جودة تلك الخدمات.

٦- قيادة داعمة Supportive Leadership

يهتم هذا المبدأ بضرورة إحلال نظام الأوامر والرقابة بنظام قيادة داعمة تقوم فيه الإدارة العليا بقيادة وحث أعضاء المنظمة على تحقيق أهداف قابلة للتوسع والتمدد Stretching goals والقيام بدور المرشد والمنسق بين مديري الوحدات ذاتية الإدارة.

المجموعة الثانية: مبادئ تصميم عمليات إدارية قادرة على التكيف

تهتم هذه المبادئ بتوفير الدعم اللازم لنظم إدارة الأداء لتكون أكثر قدرة على التأقلم والتكيف، وهو ما يمكن المنظمات من التكيف بالسرعة المطلوبة وبالشكل المناسب مع التطورات في البيئة التنافسية وفي تلبية احتياجات العميل وتمثل مبادئ تصميم عمليات إدارية قادرة على التكيف في المبادئ التالية:

٧- مستهدفات نسبية Relative Targets

يهتم (هذا المبدأ بضرورة وضع مستهدفات الأداء بشكل نسبي مقارنة بأداء المنافسين والمنظمات المثيلة وبشكل يعمل على تعظيم القيمة في الأجل الطويل وهو ما يشار إليه بوضع مستهدفات الأداء للتغلب على المنافسة وليس مجرد تحقيق مستهدفات الموازنة Beat competition not Beat budget، ويراعي أن يتم مراجع وتعديل هذه المستهدفات بشكل مستمر بناء على أداء المنافسين والتطورات السوقية.

٨- عملية مستمرة لوضع الاستراتيجية Continuous strategy-setting

يهتم هذا المبدأ بضرورة النظر إلى عملية وضع الخطط والاستراتيجيات على

أنها عملية مستمرة تتم من أسفل لأعلى وليس ممارسة أو حدث سنوي يتم من أعلى لأسفل حيث يتم تحديثها بشكل مستمر بناء على الظروف وفي ضوء الإشارات القادمة من الإدارة المباشرة بالمنظمة مع ضرورة التركيز على دور الإدارة المباشرة في البحث عن طرق جديدة لرضا العميل.

٩- نظم تنبؤية Anticipatory systems

يهتم هذا المبدأ بضرورة الاعتماد على أسلوب التنبؤات المستمرة في تقدير محددات أو مؤشرات الأداء الرئيسية Key performance Indicators سواء كانت مالية أو غير مالية وهو ما يساعد على الكشف المبكر للفرص والتهديدات المحتملة هذا ويراعي أن يتم فصل هذه التنبؤات عن نظم الحوافز والمكافآت بما يضمن وضع هذه التنبؤات بشكل موضوعي غير متحيز.

١٠ - الإمداد بالموارد حسب الطلب Resource on Demand

يهتم هذا المبدأ بضرورة توفير الموارد عند وقت الحاجة إليها Just-in-time وبالتكلفة العادلة لها، وليس توفيرها لتخزينها لحين الحاجة إليها just-in-case هذا ويتم تخصيص الموارد على الوحدات الأكثر حاجة إليها في الوقت الأكثر حاجة إليها وبناء على التوجه السوقي والوعي التكاليف.

١١ - آليات الرقابة Controls

يهتم هذا المبدأ بضرورة استخدام مجموعة متوازنة من مؤشرات الأداء الأساسية المالية وغير المالية لمقارنة نتائج الوحدات الإدارية ذاتية الإدارة مع نتائج الوحدات الإدارية الأخرى بالمنظمة أو بالمنظمات المنافسة أو المثيلة إذا أمكن ذلك. ويتطلب تطبيق هذا المبدأ توافر نظام مفتوح للمعلومات الإدارية بشكل يمكن من مقارنة نتائج الوحدات ذاتية الإدارة مع المستهدفات ، نتائج الوحدات الأخرى ، والمنافسين أو المنظمات المثيلة (المقاييس المرجعية).

١٢ - مكافآت نسبية للفريق Relative Team Rewards

في ظل هذا المبدأ فإن المكافآت تعتمد على نتائج أداء الوحدات الإدارية ذاتية الإدارة وعلى نتائج أداء المنظمة ككل أيضا وذلك مقارنة مع أداء المنافسين. وتركز

المكافآت على أداء الفريق أو الأداء الجماعي بدلا من التركيز على الأداء الفردي وهو ما يعمل على تشجيع مشاركة المعلومات والتعاون كذلك ويراعي هنا ألا ترتبط هذه المكافآت بالتنبؤات.

الفصل الثالث : بناء القدرة التنافسية للمنشأة

يشهد المجال الصناعي تنافسيا حادا وسباقا هائلا بين المنشآت الصناعية سواء على المستوى المحلي أو على المستوى العالمي سعيا وراء السيطرة على الأسواق واجتذاب عملاء جدد بل وتوجهت بعض الشركات العالمية للاندماج سعيا وراء التوسع، والتطور.

وفي ظل هذا المناخ أصبح لزاما على مديري المنشآت الصناعية تحديد الاستراتيجية المناسبة لإدارة أعمالهم وتشمل هذه الاستراتيجية وضع أهداف محددة واختيار العناصر التي يمكن للمنشأة أن تتنافس وتتميز من خلالها وتحديد السياسات والوسائل الضرورية لدعم هذه العناصر في حدود الموارد المتاحة للمنشأة ومن منطلق ثقافة القيمة المضافة تسعى المؤسسات من خلال :

- 1- دعم وتطوير القدرات التصنيعية وتطوير منتجات جديدة.
 - 2- التوسع في الأسواق القائمة عن طريق زيادة جاذبية المنتج أو من خلال حملات دعائية ناجحة.
 - 3- إنشاء أسواق جديدة والبحث عن فئات جديدة من العملاء.
- وتسعى المنشآت المعاصرة في ظل البيئة شديدة التنافسية إلى كسب ميزة تنافسية على غيرها من المنشآت العاملة في نفس النشاط وذلك من خلال إضافة قيمة للعميل وتحقيق التمييز عن طريق استغلال الموارد المتاحة للمنشأة.
- ومن أبرز سمات العصر الحديث هي التنافسية كحقيقة أساسية تحدد نجاح أو فشل المنشآت بدرجة غير مسبوقه ومن هنا أصبحت المنشآت في موقف يحتم عليها العمل الجاد والمستمر بدرجة غير مسبوقه لاكتساب الميزات التنافسية لإمكانية تحسين موقعها في الأسواق، ويمكن للمنشأة تحقيق الميزة التنافسية من خلال الاستغلال الأفضل للإمكانات والموارد الفنية والمادية والتنظيمية المتاحة بالإضافة إلى القدرات

والكفاءات والمعرفة وغيرها من الإمكانيات التي تتمتع بها المنشأة والتي تمكنها من تصميم وتطبيق استراتيجيتها التنافسية.

إن بناء الميزة التنافسية للمنشأة يمكن أن يتم من خلال تناول النقاط التالية :

أولاً : تعريف الميزة التنافسية

اختلفت آراء الباحثين والكتاب في تعريف التنافسية ولا شك أن هذا الاختلاف يرجع إلى اختلاف مجالات اهتمام وتخصصات كل منهم ومن أهم هذه التعريفات التي وردت في الأدبيات الإدارية والمحاسبية في خصوص الميزة التنافسية ما يلي:

- الميزة التنافسية هي "المهارة أو التقنية أو الموارد المتميزة الذي يتيح للمنشأة إنتاج قيم ومنافع للعملاء تزيد عما يقدمه لهم المنافسون ويؤكد تميزها واختلافها عن هؤلاء المنافسين من وجهة نظر العملاء الذين يتقبلون هذا الاختلاف والتميز حيث يحقق لهم المزيد من المنافع والقيم التي تتفوق على ما يقدمه لهم المنافسون الآخرون" .

- الميزة التنافسية هي "قدرة المنشأة على صياغة وتطبيق الاستراتيجيات التي تجعلها في مركز أفضل بالنسبة للمنشآت الأخرى العاملة في نفس النشاط" .

- الميزة التنافسية هي "ميزة أو عنصر تفوق المنشأة يتم تحقيقه في حالة اتباعها لاستراتيجية معينة للتنافس" .

- الميزة التنافسية أنها "تنشأ بمجرد توصل المنشأة إلى اكتشاف طرق جديدة أكثر فعالية من تلك المستعملة من قبل المتنافسين حيث يكون مقدرها تجسيد هذا الاكتشاف ميدانيا" .

ويرى الباحث أن المفهوم الشامل للميزة التنافسية يمكن أن يتمثل في:

عنصر التفوق للمنشأة والذي ينتج نتيجة اتباع المنشأة طرق واستراتيجيات جديدة تهدف إلى تلبية طاببات المستهلكين بطريقة أفضل من المنافسين سواء كان ذلك على مستوى جودة المنتج أو الخدمة أو كان على مستوى التكلفة والسعر.

ثانياً: مستويات القدرة التنافسية

هناك أربعة مستويات للقدرة التنافسية تتمثل فيما يلي:

(١) القدرة التنافسية على مستوى المنشأة

وهنا تتفق معظم الدراسات على أن مستوى المنشأة هو أفضل مستوى لتحديد مفهوم القدرة التنافسية للشركات وليست الدول هي التي تتنافس في الأسواق الدولية ولقد جاء مفهوم القدرة التنافسية على مستوى المنشأة ليعكس أربعة معايير أساسية هي:

- أ- الربحية: هي قدرة الشركة على تحقيق ربح مضطرد قابل للاستمرار.
- ب- التميز: هو نجاح الشركة في إضافة شيء يختلف عن منافسيها من خلال منتج مميز أو تكلفة منخفضة نسبياً أو كليهما.
- ج- التفوق أو المساهمة في التجارة الدولية: ويقصد بها قدرة الشركة على زيادة حصتها في السوق الدولية.

- د- المساهمة في النمو المضطرد: ويقصد به مساهمة الشركة في زيادة نصيب الفرد من الدخل الحقيقي والمحافظة على هذه الزيادة.
- ومما لا شك فيه أن الشركة ذات الطبيعة التنافسية هي الشركة التي تحقق المعايير الأربعة بطبيعتها مع الحفاظ على استمراريتها في بيئة تنافسية دولية.

(٢) القدرة التنافسية على مستوى الصناعة

يعد مفهوم القدرة التنافسية على مستوى الصناعة متشابهاً إلى حد كبير مع مفهومها على مستوى المنشأة لأن الصناعة التي تتمتع بالقدرة التنافسية تتضمن شركات قادرة على المنافسة في الأسواق المحلية والدولية كما أن نجاح مجموعة من المنشآت المكمل بعضها البعض في تحقيق ميزة تنافسية دليل على وجود عوامل قوة في الصناعة ككل وعند الحديث عن تنافسية قطاع صناعي معين فإننا نعني قدرة شركات قطاع صناعي معين في دولة ما على تحقيق نجاح مستمر في الأسواق الدولية دون الاعتماد على الدعم والحماية الحكومية وبالتالي تتميز تلك الدولة في هذه الصناعة.

(٣) القدرة التنافسية على مستوى الدولة

لقد بدأ الاهتمام بالقدرة التنافسية على مستوى الدول مع ظهور العجز الكبير في

شريفه جمال زكي علي الخضراوي

الميزان التجاري للولايات المتحدة الأمريكية خلال المدة من ١٩٨١-١٩٨٧ في الميزان خاصة مع اليابان وزيادة المديونية الخارجية لها وارتفاع حدة المنافسة الأجنبية في الأسواق الأمريكية وأعيد الاهتمام بتنافسية الدولة في بداية التسعينات كإفراز طبيعي لما شهده الاقتصاد العالمي من تغيرات جديدة كظاهرة العولمة وتحرير التجارة والاستثمارات الدولية والتقدم السريع في أساليب التكنولوجيا والتي كان من شأنها تكوين بيئة محتدمة التنافس.

٤) القدرة التنافسية على مستوى الإقليم

كثيراً ما يؤدي صغر حجم الدولة ومن ثم صغر حجم أسواقها وضعف إمكانياتها ومحدودية مواردها الاقتصادية إلى قيامها بوضع ترتيبات اقتصادية ثنائية أو جماعية تؤمن إطاراً إقليمياً مشتركاً لعمل الوحدات الاقتصادية في هذه الدول وتعزيز قدرتها التنافسية ، فمن أهم المتغيرات التي شهدتها الساحة الدولية التي شكلت النظام الاقتصادي العالمي الجديد هو اتجاه الكثير من هذه الدول نحو الاندماج الإقليمي بحيث تضاءلت أهمية الدول كجمال أو كناطق يؤخذ في الاعتبار عند رسم السياسة الاقتصادية وقد حلت محلها الأقاليم.

ثالثاً: المبادئ الأساسية لبناء القدرة التنافسية

تتمثل أهم مبادئ بناء القدرة التنافسية في :

١) التبسيط

ويهدف لخفض الفاقد في كافة صورة ومجالاته من خلال خفض مدخلات النشاط مع الحفاظ على مستوى مخرجاته ويتحقق ذلك بالتعامل مع متطلبات أقل تكلفة وحسن التعامل مع الموارد المختلفة.

٢) التنميط

وله ثلاث مجالات للتطبيق هي:

- وضع معايير وصفية ومقاييس ثابتة للتفاهم مثل مواصفات المنتج تسهل التفاهم بين المنتجين والعملاء والموردين.

شريفه جمال زكي علي الخضراوي

- توحيد بعض أجزاء المنتجات أو الموديلات بحيث يمكن استخدام هذا الجزء الموحد داخل جميع المنتجات أو الموديلات وتوحيد استخدام بعض المعدات لعمليات محددة.
- تنظيم وضع معايير ثابتة لإجراءات العمل مثل مبادئ اقتصاد الحركة مما يدعم الجودة ويحسن دقة الأداء وغالبا تتم عملية التتميط أثناء بناء التكنولوجي.

٣) التقدم التكنولوجي

ويسير في ثلاث اتجاهات هي:

- تقديم منتجات جديدة أقل سعرا وأعلى كفاءة مثلما يحدث في مكونات الحاسب الآلي.
- ميكنة تكنولوجيا التشغيل باستخدام التحكم الآلي والكمبيوتر لتحسين دقة التشغيل.
- توظيف تقنيات إدارة متقدمة مثل مراقبة الجودة وتحسين العمليات.

٤) التخصص

وله طريقتان هما:

- تركيز مجال الأعمال في نطاق محدود وتوجيه كافة الموارد لهذا النطاق.
- تقسيم العمل إلى أجزاء وتخصيص فرد أو مجموعة أفراد لكل جزء وتختلف المؤسسات فيما بينها في تنفي هذا المدخل ويتيح ارتفاع مستوى العاملين الفني والمهاري الفرصة للمنشآت لتوزيع جيد للأفراد لتنفيذ الخطط التصنيعية وخاصة عندما تحتاج المنشآت إلى إنتاج كمية محدودة من بعض الأجزاء أو منتج تام إضافي بدون التأثير على خطط المنتج الرئيسي.

٥) تراكم الخبرة

يعتمد هذا المبدأ على أثر تراكم الخبرات على كل المجالات والأنشطة ويؤدي إلى:

- أداء المهام بسرعة أعلى وجودة أفضل وتكلفة أقل.
- ازدياد فرص التطوير والتحسين والابتكارات.

- دعم مبادئ القدرة التنافسية الأخرى مثل التبسيط- التنميط-التقدم التكنولوجي.
- ويتطلب مبدأ تراكم الخبرة التدريب المستمر في كل النشطة. ويتم تبادل الخبرة بين الشركات التي تتعاون في إنتاج أجزاء منتج معين مثل تعاون شركات الحاسب مع منتجي الشاشات ومشغلات الأقراص وبرامج التشغيل.

٦) الاندماج والتحالف

أحياناً يحدث تحالف واندماج بين مؤسستين تعملان في مجال واحد أو في مجالين مختلفين ويعتبر هذا الاندماج بمثابة توسع لكلا الطرفين ومن نتائجه:

- الانتفاع بالموارد غير المستخدمة مثل الطاقة التصنيعية الفائضة والموارد البشرية وكافة أنواع الموارد الأخرى.
- الانتفاع بالقدرة الكامنة لإنتاج منتجات جديدة بالتكنولوجيا القائمة.
- الحصول على أسواق جديدة عبر العلامات التجارية والتوسع في الأسواق القائمة.
- استخدام أفضل لموارد المعلومات.
- تطور واضح في العناصر التنافسية مثل الجودة- التكاليف- التوريد- الخدمة وذلك نتيجة لتراكم الخبرات وتكاملها.

٧) التكيف مع البيئة والتأثير فيها:

حيث تسعى المؤسسات الصناعية لتكييف نفسها لتحقيق أقصى انتفاع من البيئة المحيطة ويشمل ذلك:-

- اختيار المواقع التي تناسب المكاتب والإدارة.
- اختيار مواقع المصانع قريبة من مناطق توفر المواد الخام والعمالة والموارد الأخرى.
- اختيار أماكن قريبة من الأسواق.
- اختيار أماكن قريبة من صناعات مغذية.
- اختيار أماكن تحقق لها منفعة من قوانينها المحلية.

كذلك تسعى المنشآت الصناعية للتأثير في المناخ المحيط بها مثل سعيها لدى السلطات المحلية لتقديم تسهيلات مختلفة تساعد المنشأة على تحقيق أهدافها.

رابعاً : محددات القدرة التنافسية

إن بناء قدرة تنافسية دولية يتطلب توفر جملة من المحددات داخل الاقتصاد القومي، وتمثل هذه المحددات مجموعة العوامل التي توضح أن قطاع ما أو صناعة ما ذات قدرة تنافسية في الأسواق الدولية أم لا، أو هي مجموعة العوامل التي يمكن من خلالها العمل على تعزيز قدرة القطاع أو الصناعة على منافسة الصناعات المماثلة في الدول الأخرى.

وتشتمل محددات القدرة التنافسية على محددات رئيسية وأخرى مساعدة أو مكملتها وهي على النحو الآتي :

١-المحددات الرئيسية: وتتضمن هذه المحددات أربعة محددات أساسية وهي:

أ- **عوامل التصنيع وخصائصها:** مما لا شك فيه أن عوامل التصنيع هي المدخلات الضرورية اللازمة لدعم صناعة ما على المنافسة ، وتأخذ هذه العوامل الشكل التقليدي للموارد الطبيعية بما فيها الأرض والمياه والمعادن والموارد البشرية ورأس المال بالإضافة إلى البيئة الأساسية من نظم اتصالات ومواصلات وطرق وغيرها من مصادر المعرفة مثل الجامعات ومراكز الأبحاث والمعلومات وكذلك الظروف المناخية وهناك عدة تصنيفات لعوامل التصنيع، التصنيف الأول يمتد بين العوامل الأساسية وهي الموروثة التي لم يبذل المجتمع جهداً للحصول عليها مثل الموارد الطبيعية والعوامل المناخية والعمالة غير الماهرة ونصف الماهرة وهناك أيضاً العوامل المتقدمة وتشمل كل ما تم تطويره من خلال الاستثمار في كل من رأس المال البشري والمادي ومثال ذلك العلماء والمعاهد والمؤسسات العلمية المتطورة والعمالة الماهرة المتخصصة ونظم المعلومات الحديثة وقواعد البيانات.

أما التصنيف الثاني فهو يميز بين العوامل العامة والعوامل المتخصصة فبالنسبة للعوامل العامة فهي تلك العوامل التي يمكن استخدامها في مدى واسع من

الأنشطة والصناعات مثل توفر بنية أساسية ذات كفاءة وتوفر رؤوس أموال قابلة للإقراض وتوفر خريجي الجامعات من تخصصات متنوعة، أما بالنسبة للعوامل المتخصصة فهي تشمل العوامل التي تلائم مدى محدود من الأنشطة والصناعات أو حتى نشاط واحد مثل وجود مهارات وكفاءات علمية نادرة ووجود معاهد متطورة ومتميزة ومتخصصة في مجال معين.

ب- **الطلب وخصائصه:** يعد الطلب أحد المحددات الأساسية للميزة التنافسية، كما أن إدراج الطلب المحلي كأحد محددات القدرة التنافسية لم يقتصر على حجم الطلب ومعدل نموه، بل يتسع ليشمل هيكل الطلب ونوعيته والآلية التي يتم فيها تدوين هذا الطلب في الأسواق العالمية، كما أن الضغوط المستمرة من قبل المستهلكين المحليين لطلب منتجات متميزة قد تؤدي إلى تحفيز المنشآت على الابتكار والتجديد والتطور، من أجل تلبية احتياجات هؤلاء المستهلكين الأمر الذي ينعكس في النهاية على تقوية وتعزيز المزايا التنافسية المتحققة للصناعة مقارنة بالمنافسين ما تتمتع بطلب محلي مرتفع قد يكون مصدراً للميزة التنافسية من خلال الاستفادة من اقتصاديات الحجم بما يمكنها من المنافسة في الأسواق العالمية، والمنشآت التي تحقق مزايا تنافسية في الأسواق الدولية هي التي تملك حصة كبيرة من الطلب المحلي، وأن وجود مستهلكي على درجة كبيرة من الثقافة والدراية بالمنتجات التي يستلهمونها يكون له عظيم الأثر في تعزيز المزايا التنافسية المحققة.

ويؤدي حجم الطلب المحلي ومعدل نموه إلى تحقيق القدرة التنافسية وذلك لأن توافر الطلب المحلي وزيادته بمعدلات مرتفعة يمكن المنشأة من تحقيق اقتصاديات الحجم في السوق المحلي وارتفاع الطلب المحل يحفز على إجراء المزيد من الابتكار مما يعمل على تحسين ورفع مستوى التصنيع ولا يقتصر دور الطلب المحلي في تدعيم القدرة التنافسية للصادرات الصناعية بل يؤدي تطور الطلب المحلي إلى زيادة القدرة التنافسية في جذب الاستثمار الأجنبي

المباشر، حيث يمثل تطور الجانب المحلي أحد العوامل الاقتصادية الديناميكية التي تعمل على جذب الاستثمار الأجنبي المباشر.

ج- **الصناعات المكملة والمغذية:** يقوم هذا المحدد بدور رئيسي في تحقيق الميزة التنافسية في صناعة ما للدولة وهي توافر مجموعة من الصناعات المتكاملة إلى تعتمد على بعضها البعض مما يتيح سهولة وكفاءة الحصول على المدخلات الضرورية لبعض الصناعات في ظل العلاقات المكملة لبعضها البعض هذا فضلا عن أهمية توفير هذه الصناعات المغذية في الحث على الاستمرار والاتجاه نحو التطوير والتجديد والابتكار في المنتجات القائمة وسهولة تدفق المعلومات والتبادل الفني فيما بينها ولا يخفى أثر هذه العوامل على إمكانية خلق القدرة التنافسية في صناعة ما والمحافظة عليها وهذا يعني أن المنشآت الصناعية لا يمكنها تحقيق الميزة التنافسية من خلال تواجدها في صناعات منفردة ولكن من خلال ارتباطها بغيرها من المنشآت المحلية الكفاء في الصناعات المرتبطة والمغذية أي أن تواجد الصناعة كجزء من تجمعات صناعية عنقودية يمثل عاملا مهما في تحقيق التنافسية على المستوى الدولي فالشبكة المعقدة من التفاعلات داخل التجمعات تستطيع أن تكون مصدرا رئيسيا من مصادر الميزة التنافسية وغالبا ما تكون هذه التجمعات متركزة جغرافيا الأمر الذي يجعل التفاعل أكثر ديناميكية.

د- **هيكل المنشأة والمنافسة المحلية:** يتمثل هذا المحدد في البيئة المحلية التي تتواجد فيها المنشأة بما فيها من سياسات ومؤسسات وأنظمة تعليمية وتدريبية وما تسود فيها من عادات وتقاليد كما يشمل هذا المحدد أيضا أهداف المنشأة واستراتيجيتها وأنظمتها الإدارية وكلما اتسقت أهداف المنشأة مع البيئة المحلية التي تتواجد فيها اكتسبت هذه المنشأة ميزة تنافسية مستقرة إلى حد كبير.

٢- **المحددات المساعدة:** تتمثل ذلك المحددات المساعدة أو المكملة في تحديد دور الحكومة فمما لا شك فيه أن الحكومة تلعب دورا هاما في التأثير على اكتساب ميزة تنافسية سواء بالإيجاب أو السلب فعلى مستوى عوامل التصنيع تستطيع الحكومة

شريفه جمال زكي محلي الخضراوي

الارتقاء بتنمية العوامل من خلال ما تبذله من جهود لزيادة التصنيعية عن طريق زيادة الاستثمارات في برامج التعليم والتدريب وربطها بالواقع الصناعي وإتباع السياسات التي تؤدي إلى زيادة الادخار وتشجيع الاستثمار وكفاءة تخصيص الاستثمار بين الاستخدامات المختلفة وأيضاً دعم وتشجيع عملية التطوير والابتكار وتوفير البيانات والإحصاءات اللازمة لذلك وزيادة الاستثمارات في البيئة الأساسية فالحكومة قد تؤثر في عرض عناصر التصنيع سواء بالدعم أو بفرض الضرائب على رأس المال وكذلك يمكنها التحكم في أسواق رأس المال.

وتؤثر الحكومة في الطلب المحلي من خلال دورها كمشتري ومن خلال وضع قواعد خاصة بمواصفات المنتج وقوانين حماية المستهلك ومنع الغش الصناعي وكذلك توعية المستهلك بأنواع المنتجات وخصائصها كي تمكنه من اختيار المنتج الأفضل والأكثر تقدماً ومن ثم تحسين نوعية الطلب المحلي.

وتؤثر الحكومة في استراتيجية المنشأة وهيكلها من خلال السياسات مثل السياسات الضريبية أو بمعنى أشمل وأعم من خلال سياساتها المحلية التي تحفز المنشآت على التطوير والابتكار وسن القوانين لمقاومة الاحتكار وعدم اللجوء للسياسات التي تعزل المنشآت المحلية عن المنافسة الخارجية بل تشجع تلك المنشآت على إتباع استراتيجيات للتوجه إلى الخارج.

خامساً : دعائم الميزة التنافسية

يعد التميز هدفاً استراتيجياً للمنشآت لمواجهة المنافسة، ويتطلب تحقيق ذلك تحليل الأنشطة التي تمارسها المنشأة خلال دورة حياة المنتج للبحث عن مواطن التميز التي يمكن تحقيقها ويتوقف البقاء والاستمرار للمنشأة لدعائم ومقومات التميز والتفرد على المنتجين الآخرين.

وتتمثل أهم دعائم الميزة التنافسية في:

- ١- التميز في التكلفة.
- ٢- التميز بالجودة.
- ٣- التميز بالابتكار والتجديد.

شريفه جمال زكي علي الخضراوي

وتحقق هذه العناصر الثلاثة أركان القدرة التنافسية حيث أن التميز في التكلفة يتيح للمنشأة القدرة على تحقيق التفوق التنافسي في السعر والذي يعتبر احد معايير التفضيل الهامة بالنسبة للمستهلك كما يؤدي التميز في الجودة إلى إيجاد درجة عالية من الثقة في المنتج الذي تقدمه المنشأة بما يدعم ولاء المستهلك للمنتج مقارنة بالمنتجات المنافسة أما تميز المنشأة بالابتكار والتجديد فهو يساهم في تحقيق التفوق التنافسي للمنشأة خاصة إذا كان هذا الابتكار من النوع الذي يصعب تقليده من جانب المنافسين فكلما كان الابتكار صعب التقليد من جانب المنافسين كلما تمكنت المنشأة من الاحتفاظ بالموقف التنافسي لمدة أطول.

وفيما يلي توضيحاً لذلك:

١- **التميز في التكلفة:** يعتبر التميز في التكلفة أكثر المداخل فاعلية خاصة في بيئة العمال المصرية حيث تنخفض تكلفة العمالة والخامات المحلية مقارنة بالدول الصناعية الأخرى مع ملاحظة أن تحقيق التميز في التكلفة لا يعني التأثير السلبي على الخصائص والمواصفات والجودة وإنما يعني محاولة البحث الدائم والمستمر عن مواطن الضياع بأنواعه المختلفة ومحاولة التخلص منها وكذلك تحليل الأنشطة المختلفة بغرض استبعاد تلك التي لا تضيف قيمة مع إعادة هندسة التكلفة أي محاولة إنتاج السلعة المطلوبة بالجودة والمواصفات والخصائص المتميزة وبأقل التكلفة مقارنة بالمنافسين.

وتعتبر التكلفة أحد محددات الاختيار الاستراتيجي للمنشأة ومن خلال الإدارة الفعالة لتكلفة أنشطة مراحل دورة حياة المنتج يمكن تدعيم القدرة التنافسية للمنشأة.

وتتمثل أبعاد مدخل التميز في التكلفة في ثلاثة أبعاد رئيسية هي:

أ- انخفاض تكلفة التصنيع عن تكلفة المنافسين مع تساوى الجودة والسعر الأمر الذي يؤثر ايجابيا على هامش الربح ومن ثم قدرة المنظمة على البقاء والاستمرار والمنافسة.

ب- انخفاض تكلفة التصنيع عن تكلفة المنافسين مع تساوى الجودة الأمر الذى قد يمكن المنشأة من البيع بسعر أقل من أسعار المنافسين مع المحافظة على الربح المستهدف معا يحقق متطلبات التميز بالأسعار.

ج- انخفاض تكلفة التصنيع عن تكلفة المنافسين وبجودة أعلى الأمر الذي يتيح للمنشأة فرصة رفع أسعارها عن أسعار المنافسين مع المحافظة على حصنها في السوق وزيادة الربح المستهدف.

٢- التميز بالجودة: اتفق معظم الباحثين على أن مفهوم الجودة يتضمن بعدين أساسيين هما:- جودة التصميم Quality of Design وجودة المطابقة Quality of conformance وتعتبر جودة التصميم عن مدي مطابقة المنتج الفعلي لمواصفات التصميم وخلوه من المشاكل والعيوب المؤثرة على أدائه أما جودة المطابقة في تعبر عن مدي مطابقة مواصفات التصميم لتوقعات ورغبات العملاء.

ويرى الباحث أن الجودة تتحقق عندما يفى المنتج بمتطلبات تصميمه ويحتوى على كل الصفات والخصائص التي يتوقعها المستهلك بما يحقق رضا العميل وبالتالي تتحسن قدرة المنشأة على الاحتفاظ بعملائها بل وجذب عملاء جدد.

ولقد تطور مفهوم الجودة من خلال عدة مراحل هي:

أ - مرحلة الفحص: والغرض منها ضمان مطابقة الوحدات المنتجة للمواصفات .
ب - مرحلة المراقبة الإحصائية للجودة: وهي تعتمد على استخدام الأساليب الإحصائية في مراقبة الجودة.

ج - مرحلة تأكيد أو ضمان الجودة: حيث أخذت الجودة اهتماما أكثر عمقا بحيث بدأ النظر إلى الجودة من منظور تخطيط الجودة وتحسين تصميم المنتج وتطوير العمليات ومشاركة وتحفيز العاملين والعمل على منع وقوع الأخطاء.

د - مرحلة إدارة الجودة الشاملة: وفي هذه المرحلة أصبحت الجودة مهمة كل إدارة وكل عامل في المنشأة فإدارة الجودة الشاملة تعبر عن فلسفة تنظيمية تقوم على

تحقيق الترابط بين جودة المنتج وتحقيق الرضا الكامل للعاملين من خلال التحسين المستمر لجميع مجالات العمل في المنشأة ومشاركة جميع العاملين .

٣- التميز بالابتكار والتجديد: يعتبر الابتكار والتجديد أحد أساليب المنشأة كبديل في حالات كثيرة للمنافسة السعرية ويقوم هذا الأسلوب على تقديم الجديد من المنتجات والأساليب التصنيعية والمبتكرات التي تدعم التفوق التنافسي وتضم لها البقاء والنمو فالمنشأة من خلال التطوير تسعى بصفة مستمرة على كل عملياتها أكثر كفاءة وفاعلية بشكل يمكنها من تقديم منتجات أفضل وبسعر أقل.

ويلجأ كثيرا من المنتجين إلى استراتيجية إيجاد فروق في المنتجات لضمان استمرار دورة حياة المنتج لفترة طويلة وضمان عدم تحول العملاء لمنافسين آخرين والمدخل إلى ذلك هو التحسين المستمر وتطوير المنتجات أو إحلال منتجات جديدة بصفة دائمة محل المنتجات القائمة فالمنتجات الجديدة يمكن أن تسهم في ربحية أكبر وضمان البقاء والنمو للمنشأة.

سادساً : استراتيجيات التميز

يمكن تصنيف استراتيجيات التميز إلى أربعة أنواع رئيسية هي (مجموعة من

الخبراء):-

١- الابتكار: وهذه استراتيجية تعتمد على المبادأة في الإبداع والتفوق على منتجات المنافسين بالأفكار الحديثة والمنتجات المتطورة بما يحقق جذب العملاء وهي أساسية في دعم التصنيع بمراحله الأولى أو تجديد وتحسين المنتجات السابقة لإطالة عمر المنتج كما تعتمد هذه الاستراتيجية على تقديم نتجت مختلف عن منتجات المنافسين وهذا يتطلب من إدارة المنشأة متابعة ملاحظات العملاء والمعلومات الخاصة حول الخدمة المرغوبة لديهم.

٢- التنافس: وتهدف هذه الاستراتيجية إلى تحقيق مزايا مستمرة ترتبط بالتكلفة وجودة وسرعة الاستجابة لأي طلبات واحتياجات خاصة بالعملاء عن طريق وسائل مختلفة منها اختراق السوق عن طريق تكثيف الجهود الإعلانية لزيادة

حصة المنشأة من المبيعات والتوسع والانتشار في قنوات التوزيع للتعريف بالمنتج والتنوع المتجانس مع منتجات جديدة لها علاقة بالمنتج الحالي.

٣- **الدفاع:** وهي استراتيجية تحقيق موقفا الاستعداد والمواجهة تجاه الاضطرابات المتوقعة في السوق التنافسي مثل السيطرة على مصادر التوريد والمواد الخام أو تحقيق مكانة احتكارية للمنتج أو خدمة فريدة في منطقة معينة وقد وضعت حلول مساندة لها من خلال التعاون مع متجانس في عملية التسويق والتوزيع تتناسب مع هذه الأنشطة في التركيز على خدمة شريحة معينة من السوق أو التركيز على تقديم منتج متميز مرحلة النضوج للمنتج في السوق وصولاً إلى مرحلة التشبع للمبيعات وتحقيق أعلى معدل ربحي للمنتج.

٤- **التحفظ:** وهذه الاستراتيجية تحاول الحفاظ على وضع المنتج الحالي بعد الوصول إلى أعلى مستوى إنتاجية مع ثبات في مستوى الدخل وتحاول الإدارة تفادي مشكلة انتقال المستهلك إلى السلع البديلة مع مرور الزمن مما يحفز المؤسسة على تطوير المنتج وتعديل بعض المشاكل فيه تفادياً لتراجع الطلب عليه وهذا التحفظ للإدارة يساعد على مواجهة الانكماش للمنشأة بتقليل كمية التصنيع والوقوع في الأزمة السوقية مما يوحى للمستهلك انتهاء القدرة التصنيعية المتميزة لدي هذه المنشأة.

سابعاً : الاستراتيجيات التنافسية

تتمثل الاستراتيجيات التنافسية في ثلاثة استراتيجيات رئيسية هي :

(١) **استراتيجية ريادة التكلفة Cost Leadership Strategy:** وفي إطار هذه الاستراتيجية تتجه للمنشأة إلى تخفيض التكاليف مقارنة بمنافسيها داخل الصناعة التي تنتمي إليها ويمكن أن تتحقق التكلفة المنخفضة من خلال عدة أساليب منها:-

- اقتصاديات الحجم في التصنيع.
- آثار منحني الخبرة.
- الرقابة على التكاليف.
- العمل على تخفيض التكاليف في شتى المجالات.

شريفه جمال زكي علي الخضراوي

وتتضح أهمية ميزة التكلفة الأقل في توفير قدر من الحماية للمنشأة ضد كل أنواع قوى التنافس وزيادة مرونة المنشأة في تسعير منتجاتها ولذلك تحتاج الإدارة إلى معلومات عن هيكل المنافسين ونمط تغير هذه التكاليف حيث تواجد لدي كل منافس منحى تكلفة خاص به ومحدد في ضوء حجم نشاطه.

(٢) استراتيجية التمييز **Differentiation strategy**: تركز هذه الاستراتيجية على تقديم منتج أفضل يعنقد المستهلكون لأنه يستحق سعرا على مقابل تميزه ويمكن أن يتخذ هذا التمييز عدة أشكال مختلفة فقد يقوم على سمعة العلامة التجارية أو التكنولوجيا المستخدمة أو الخصائص أو شبكة منافذ التوزيع أو الخدمات التي تقدم للمستهلك.

ويمكن للمنشأة أن تستخدم أكثر من أسلوب في نفس الوقت لتمييز منتجاتها ومن أهم مجالات التمييز التي تحقق للمنشأة ميزة تنافسية أفضل ولفترة زمنية أطول هي:- التمييز على أساس التفوق الفني وعلى أساس الجودة هذا بالإضافة إلى تقديم خدمات مساعدة أكثر للمستهلك.

ولا يعني إتباع هذه الاستراتيجية إغفال أهمية تخفيض التكلفة وإنما يكمن من خلالها أن تحقق المنشأة عائدا يفوق متوسط الصناعة لأنها تحقق موقفا دفاعيا أمام القوى التنافسية المختلفة المحيطة بها، فهذه الاستراتيجية تعزل المنشأة عن منافسيها لما تحققة من ميزة ولاء المستهلك للعلامة التجارية ومن ثم انخفاض مرونة السعر، وبالإضافة إلى إيجاد حاجز لدخول منافسين جدد وانخفاض تأثير المستهلك كأحد القوى المؤثرة على المنشأة.

(٣) استراتيجية التركيز **Focus Strategy**: تهدف هذه الاستراتيجية إلى بناء ميزة تنافسية والوصول على موقع أفضل في السوق من خلال التركيز على إشباع حاجات خاصة لمجموعة معينة من المستهلكين أو لسوق جغرافي محدود أو التركيز على استخدامات معينة للمنتج، فالسمة المميزة لهذه الاستراتيجية هي تخصص المنشأة في خدمة شريحة معينة من السوق الكلي أو التخصص في تقديم منتج معين.

شريفه جمال زكي محلي الخضراوي

ويمكن القول أن وضع كل السياسات الوظيفية لخدمة شريحة استراتيجية معينة تساعد على إدارة موارد المنشأة بشكل أكثر فاعلية وكفاءة مقارنة بمنافسيها الذين ينافسون على شريحة أكبر ومن يمكن للمنشأة أن تحقق التميز من خلال إشباع حاجات شريحة سوقية معينة، أو تخفيض تكاليفها لخدمة هذه الشريحة أو تحقيق الميزتين معا، ويساهم تحليل سلسلة القيمة في التعرف على الأنشطة التي تتميز بها المنشأة وتوجيه إمكانيات تتوافر مقومات تميزه في الأنشطة التي تؤديها المنشأة.

النتائج والتوصيات

أولاً : النتائج

- ١- يعاني المدخل التقليدي لإعداد الموازنات من مجموعة من أوجه القصور التي تجعله لا يتوافق مع طبيعة بيئة الأعمال المعاصرة للمنظمات المصرية كان من ضمنها إتباع المديرين لسلوكيات التلاعب بأرقام الموازنة مثل التقدير الأقل مما يجب للإيرادات والتقدير الأعلى مما يجب للنفقات عند إعداد الموازنة وذلك من أجل وضع مستهدفات أداء يسهل تحقيقها من جانب المديرين ، تعجيل نفقات الفترة التالية للفترة الحالية أو تأجيل إيرادات الفترة الحالية للفترة التالية ، وكذلك فإن إعداد الموازنة في النظام التقليدي يستغرق وقتاً طويلاً .
- ٢- يؤدي مدخل ما وراء الموازنة إلي فعالية مجالا التخطيط والرقابة وتقييم الأداء ، كما أنه يساعد علي زيادة دقة التنبؤات المالية والتنبؤ بمتطلبات المنظمة من الموارد وذلك من خلال تحليل المنتجات وفهم العلاقة السببية بين عناصر التكاليف وأغراض التكلفة ، كما أنه يعمل علي ربط الموازنة بالأهداف الاستراتيجية للمنظمة من خلال تدعيم الإدارة الاستراتيجية .
- ٣- يؤدي مدخل ما وراء الموازنة إلي تحسين الأداء المالي وغير المالي للمنظمة ، حيث يساعد تخفيض الطاقة العاطلة ، كما أنه يمكن من التعرف علي الفرص الممكنة لتخفيض التكلفة لضمان الاستخدام الأمثل للموارد علي مستوى المنظمة ككل .

- ٤- يؤدي مدخل ما وراء الموازنة إلي زيادة القدرة التنافسية للمنظمة ويحقق لها العديد من المنافع ومنها تدعيم القدرة التنافسية للمنظمة وكذلك دعم هدف التحسين المستمر ونشر ثقافة التوجه للمستهلك .

ثانياً : التوصيات

- ١- نشر وتوضيح الإطار الفكري لمدخل ما وراء الموازنة بين المنشآت المصرية لتوضيح مزايا ذلك التكامل وأثرها علي تحسن الوضع التنافسي للمنشأة من خلال تحقيق رضا العملاء الذي يمثل أساس التصدي للمنافسة العالمية .
- ٢- أن تسعى المنظمات نحو تطبيق مدخل ما وراء الموازنة لما تبين له من منافع عامة في مجالات نظم إدارة الأداء ، وتحسين الأداء المالي وغير المالي ، وزيادة القدرة التنافسية لمنظمة الأعمال.
- ٣- وضع وتطبيق استراتيجيات فعالة لتمكين المنظمات من تحقيق النجاح التنافسي المستدام ، ويمكن ذلك من خلال تطبيق مدخل ما وراء الموازنة.
- ٤- تطوير طرق إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية المصرية حتى تتسع دائرة اهتمامها لتأخذ في الاعتبار تأثيرات البيئة الخارجية ، مما يدعم قدرة المنظمات علي الوصول إلى التكلفة التنافسية وتحقيق استراتيجيات زيادة التكلفة في البيئة التنافسية الجديدة .
- ٥- لنجاح تطبيق مدخل ما وراء الموازنة يجب أن تكون الإدارة العليا بالمنشآت لديها استعداد لقيادة عملية التطبيق ، كما يجب أن يكون لديها اقتناع بأن ذلك يعزز المركز التنافسي لمنشأتهم، ويتطلب ذلك محاكاة الإدارة العليا لبعض المنشآت والمصانع التي تطبيق هذه المفاهيم للتعرف علي المنافع الإيجابية التي حققتها وكيفية التطبيق ، والمشاكل والمعوقات وأوجه التغلب عليها .
- ٦- تهيئة وإعداد الموظفين في كل المستويات من خلال برامج تدريبية توضح المزايا الناتجة من تطبيق مدخل ما وراء الموازنة.

مراجع البحث

أولاً : المراجع العربية

أ - الكتب

- 1- شتا، على أبو الفتح احمد، (٢٠١٠)، دراسات في المحاسبة الإدارية ، الجزء الأول، الموازنات التخطيطية والمحاسبة عن المسئولية ، الطبعة الأولى ، جامعة القاهرة ، *الناشر دار النهضة العربية* ، القاهرة .
- 2- مجموعة من الخبراء ، (٢٠١٤)، استراتيجيات التميز في المنظمات في بيئة متجددة، *الناشر المنظمة العربية للتنمية الإدارية* ، القاهرة .
- 3- أبوبكر، مصطفى محمود، (٢٠١٢)، الموارد البشرية مدخل لتحقيق الميزة التنافسية ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، *الدار الجامعية* .
- 4- خليل، نبيل مرسى ، (٢٠١٣)، الميزة التنافسية في مجال الأعمال ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية *الناشر الدار الجامعية* ، الإسكندرية.
- 5- خليل، نبيل مرسى، (٢٠١٧)، الإدارة الاستراتيجية المعاصرة - مفاهيم وتطبيقات عملية، *الناشر خوارزم العلمية* ، جدة ، السعودية.

ب - الدوريات

- 1- أمين، أشرف أحمد محمد ، (٢٠١٤)، نحو تحقيق التكامل بين نظام قياس الأداء المتوازن وأسلوب المقياس المرجعي لتحسين الأداء لدعم القدرة التنافسية للمنشأة، *مجلة المحاسبة المصرية* ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد السابع .
- 2- حلس، سالم، (٢٠٠٦)، دور الموازنة كأساس للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية ، *مجلة الجامعة الإسلامية* ، غزة ، المجلد الرابع عشر.
- 3- قايد، عادل طه احمد، (٢٠١٥)، تطوير إعداد الموازنات بمنظمات المجتمع المدني واختيار تطبيق أسلوب الموازنة على أساس النشاط ، *مجلة الفكر المحاسبي* ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الأول .
- 4- نور، عبد الناصر، (٢٠٠٢)، العوامل المحددة للعلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل والمنظمة ، *مجلة دراسات العلوم الإدارية* ، العدد ٢٩ ، الجزء الثاني .
- 5- عبد الحليم، عمر محمد سعيد، (٢٠١٢)، استخدام المدخل المتقدم لنظم الموازنات في دعم التغيير الاستراتيجي بالشركات الصناعية ، *مجلة المحاسبة المصرية* ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد الثالث.

ثانياً : المراجع الأجنبية

(1)Periodicals:

- 1- Alsharari, N. M., (2020), Accounting changes and beyond budgeting principles (BBP) in the public sector 'Institutional isomorphism', *International journal of public sector management*.
- 2- Aksom, H., (2020), Managerial understanding and attitudes towards beyond budgeting in Ukraine. *International journal of management practice*.
- 3- Becker, S., Messner, M., & Schaffer, U., (2020), The interplay of core and peripheral actors in the trajectory of an accounting innovation: insights from beyond budgeting, *Contemporary accounting research*.
- 4- Barrett, M.,and Fraser L.,(2014), Conflicting Roles in Budgeting for Operations, *Harvard Business Review* .
- 5- Bock, C. ,(2015),Recent Development in Budgeting: An Overview. *Management Accounting Assignment*.
- 6- Brimson, J.,and Fraser R.,(2013), The Key Features of ABB, *Management Accounting* .
- 7- Bunce, Peter ,and Fraser, R.,(2013), Beyond budgeting , *Management Accounting* .
- 8- Carrison, R. , Noreen, E.,(2016), Managerial Accounting , *McGraw – Hill* , Irwin, New York.
- 9- Connolly, T.,andShowrth, A.,(2012), An Integrated Activity Based Approach to Budgeting, *Management Accounting*.

ثالثاً: الشبكة الدولية (الانترنت)

1-<https://malhwishelar.wordpress.com/2012/04/16>

2-<https://www.almrsal.com/post/552984>

3-<https://www.iasj.net/iasj?FUNC=fulltext>