

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثروت مصطفى على العايدى

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بهدف دعم الميزة التنافسية وتعزيز فرص تحقيق الأرباح (دراسة نظرية تطبيقية)

دكتور/ ثروت مصطفى على العايدى

مدرس المحاسبة والمراجعة بالمعهد العالي للعلوم الإدارية بالقطامية

ملخص

تناولت الدراسة التكامل بين (TC) و (JIT) بهدف خفض التكلفة المادية، والمتمثلة في تكلفة التنفيذ، والتكلفة الزمنية والمتمثلة في مخاطر عدم التنفيذ في الوقت المحدد، وذلك بهدف دعم الميزة التنافسية وزيادة الأرباح، وذلك من خلال التعرف على أوجه هذا التكامل، ثم إمكانية التطبيق على شركة مقاولات مصرية. وقد جاءت النتائج لتشير لكون هذا التكامل قد أدى لخفض الوقت اللازم للتنفيذ، وباعتبار الوقت دالة في التكلفة، فقد أدى ذلك لانخفاض التكلفة. كذلك أشار التكامل لإمكانية التسلسل التنفيذي والزمني لعمليات المقاولات وبما يحقق الأهداف المرجوه.

Abstract:

The study dealt with the integration between (TC) and (JIT) with the aim of reducing the material cost, represented in the cost of implementation, and the time cost represented in the risks of not implementing on time, with the aim of supporting competitive advantage and increasing profits, by identifying the aspects of this integration, then The possibility of applying to an Egyptian contracting company. The results came to indicate that this integration has led to a reduction in the time required for implementation, and as time is a function of cost, this has led to a decrease in cost. The integration also referred to the possibility of the executive and temporal sequence of contracting operations in order to achieve the desired goals.

القسم الأول الإطار العام للبحث

مقدمة:

مشكلة البحث:

أن قطاع المقاولات بصفة عامة وبصفة خاصة رصف الطرق، يستلزم الاستفادة من تقنية ضبط وقت الإنتاج، ويقصد به الالتزام بالتنفيذ في الوقت المحدد تماماً للتسليم للمراحل المختلفة من عملية المقاولات، مع تحقيق التكلفة المستهدفة، والتي تمثل في هذا القطاع تكلفة الظروف المالى أو المقايسة المالية المقدمة لتنفيذ العملية، بالإضافة لهامش الربح المطلوب تحقيقه والذي يندرج ضمناً داخل هذه المقايسة المالية. وبالتالي يتعين الترابط والتكامل بين إمكانية الإنجاز والتسليم في الوقت المحدد وبالتكلفة المستهدفة المرسومة مسبقاً طبقاً للدراسة المالية للعطاء.

وهذه الإشكالية تسعى الدراسة لبحثها من خلال الاستفادة من مزايا كل من أسلوب التكلفة المستهدفة والإنتاج في الوقت المحدد ومن العلاقات التكاملية الترابطية بينهما وبما يحقق أهداف الدراسة.

وعلى تظهر مشكلة هذه الدراسة في مدى إمكانية التكامل والترابط بين أسلوب التكلفة المستهدفة والإنتاج في الوقت المحدد في قطاع مقاولات رصف الطرق للتنفيذ والتسليم للعملية في الوقت المحدد وبأدنى درجة من العيوب في العمليات التشغيلية. حيث يشكل تجاوز المدة الزمنية المحددة لتسليم العملية نوع من المخاطر الخاصة بتعطيل الطرق وما يتبعه من سلبات على القطاعات الإنتاجية بشكل واضح. بالإضافة لمخاطر التعرض للغرامات المالية والمساءلة القانونية.

واستكمالاً لمشكلة الدراسة يمكن صياغتها في التساؤلات التالية:

- 1- هل هناك علاقة تكاملية وتبادلية بين أسلوب التكلفة المستهدفة والإنتاج في الوقت المحدد كمدخل لخفض التكلفة والالتزام بالتسليم في المواعيد المحددة في قطاع مقاولات رصف الطرق. وأن وجدت؟
- 2- ما هي إمكانية الاستفادة من هذه العلاقات في تطوير العمليات التشغيلية لقطاع

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

مقاولات رصف الطرق، وبما يساهم في الالتزام بالتكلفة المستهدفة (المقدمة مسبقاً) والتنفيذ في الوقت المحدد لذلك.

أهمية البحث:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من الأهمية الخاصة التي يكتسبها قطاع المقاولات في هذه الآونة، والتي يمكن ان يلعب التكامل والترابط بين (TC) و (JIT) دور هام في خفض التكلفة التنفيذية مع الالتزام بالتنفيذ في الوقت المحدد، وبما يعكس على دعم الميزة التنافسية وتعزيز فرص الربحية للشركة، حيث تتجه الفلسفة العلمية (TC) لخفض التكلفة مع الالتزام بالجودة، وفي نفس السياق تتجه الفلسفة العلمية (JIT) للالتزام بالإنتاج في الوقت المحدد مع الالتزام بالجودة. وعلية يتكامل وترابط كل منهما من حيث الفلسفة العلمية.

أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في بحث إمكانية التكامل والترابط بين (TC) (JIT) كمدخل لإدارة التكلفة من حيث خفضها، بالإضافة للالتزام بالتسليم للعملية في الوقت المحدد بهدف دعم الميزة التنافسية وتعزيز فرص تحقيق الربحية لشركات المقاولات. وفي سبيل تحقيق الهدف الرئيسي، فسوف يتم التعرض لفلسفة ومضمون وتقييم كل من (TC) و (JIT) كمدخل لإمكانية الاستفادة من الفلسفة العلمية لهما في تحقيق التكامل بينهما.

فروض البحث:

في ضوء مشكلة البحث وأهميته وأهدافه يمكن صياغة الفروض على النحو التالي:

الفرض الرئيسي: أنه يمكن التكامل بين (JIT) , (TC) لخفض التكلفة المادية والزمينية وتعزيز القدرة التنافسية وتحقيق الربحية .

ويفرع من الفرض الرئيسي الفروض الفرعية التالية:

الفرض الأول: أن ممارسة تقنية (JIT) بشكل فعال تساهم في تحسين موثوقية الأداء في الوقت المحدد.

الفرض الثاني: أن ممارسة تقنية (JIT) بشكل فعال تؤثر إيجابيا نحو تعزيز فلسفة (TC).

حدود البحث:

١- الحدود الخاصة بعرض وتحليل مفردات الدراسة: اقتصر الباحث على عرض ما

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

يتعلق بكل من (TC) و (JIT) على ما يمثل مدخل - من وجهة نظر الباحث -
لإمكانية التكامل بينهما، ودون الاسهاب والإطالة، باعتبار أنهما قد سبق عرض
الأطر النظرية لهما في أبحاث سابقة، وحتى يتسع المجال لعرض فلسفة ومضمون
التكامل بينهما من الناحية النظرية والتطبيقية.
٢- الحدود الخاصة بمجال التطبيق: اقتصر الباحث على شركة السلام للمقاولات
ورصف الطرق (قطاع خاص) وذلك لخبرة الشركة الكبيرة وقدمها في هذا
المجال، بالإضافة لتوفير البيانات والمعلومات اللازمة للبحث.
منهجية البحث:

انطلاقاً من أهمية البحث وتحقيقاً لأهدافه، فإن الباحث ساقف يعتمد على المنهج
الإستقرائي، من حيث إستقراء الكتابات الرائدة والدراسات السابقة التى يتمنها الفكر
المحاسبى والمرتبطة بالتكلفة المستهدفة والإنتاج في الوقت المحدد، وذلك من اجل
الاستفادة منها في صياغة الإطار النظرى للبحث. كما يعتمد الباحث على المنهج
الاستنباطى للتوصل إلى كيفية ومدى إمكانية التكامل بين التكلفة المستهدفة والإنتاج في
الوقت المحدد، من منظور الاستفادة من مزايا كل منهما في آن واحد، وفى دراسة
تطبيقية على احدى شركات قطاع مقاولات رصف الطرق المصرية.

تقسيمات البحث

- القسم الأول: الإطار العام للبحث.
- القسم الثانى: الدراسات السابقة فى مجال البحث.
- القسم الثالث: التكلفة المستهدفة بين المفاهيم والتقييم
- القسم الرابع: الإنتاج في الوقت المحدد بين المفاهيم والتقييم.
- القسم الخامس: أثر التكامل بين (tc) و (jit) .
- القسم السادس: الدراسة التطبيقية.
- النتائج والتوصيات
- المصادر والمراجع
- ملاحق البحث

التكامل بين (TC) و (JIT) كمعدل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

القسم الثاني الدراسات السابقة في مجال البحث:

مقدمة:

تناولت معظم الدراسات السابقة – على حد علم الباحث – تقنية (TC) و (JIT) وأثرها على إدارة التكلفة في العمليات الإنتاجية، سواء بشكل منفرد أو بالتكامل مع احد التقنيات الأخرى لإدارة التكلفة. إلا أنها لم تتناول بشكل مباشر إمكانية التكامل بين (TC) و (JIT) وكيفية الاستفادة منها في خفض التكلفة المادية والزمنية في أن واحد، مما حذى بالباحث البحث في هذه القضية.

وعليه فسوف يتم عرض أهم الدراسات السابقة و ذلك على النحو التالي (*):

١- دراسة (Sharafoddin,s.,2016):

تبنّت الدراسة بحث المنهج التقليدي لإدارة التكاليف من حيث مزاياه و عيوبه، وكذلك علاقته بالعملاء وكيفية التحول إلى (TC) في ايران. وتشير الدراسة لكون (TC) يساهم في تحديد أسعار تنافسية، وذلك باستخدام هندسة القيمة والتكاليف على أساس النشاط باعتبارها أدوات تنفيذية هامة لنجاح تطبيق تقنية (TC). ولقد خلصت الدراسة لكون (TC) أخذ أهم تقنيات إدارة التكلفة بهدف خفضها خلال مراحل التخطيط وتصميم المنتجات، كما أنها تساهم في تحقيق الربحية والاستمرارية في الاجل الطويل.

٢- دراسة (Wyk,g.,naidoo,v.,2017)

تناولت الدراسة كيفية التحقق من الآثار المالية على أداء الشركة في الحد من الإنتاج المعيب بدلالة تقنية (Jit). كما تناولت النظر في الربح الناتج عن تنفيذ (JIT) بمقارنة بالآثار الناتجة عن عدم تنفيذه، حيث أن أرباح الشركات في جنوب افريقيا تزيد من الناتج القومي وفرص العمل. ولذا تناولت الدراسة النظر في حالتين (شركتين) احدهما تطبق (JIT) والأخرى لا تعمل به، وتمت المقارنة على مستوى الربح المحقق في الحالتين. ولقد خلصت الدراسة إلى أنه رغما عن مشاكل التشغيل والتنفيذ في (JIT) إلا أنه في حال وجود تكنولوجيا معلومات جيدة يساهم في تحسين الإنتاجية

(*) اقتصر الباحث على عرض الدراسات لخمس سنوات سابقة، بالإضافة لسنة اعداد البحث ٢٠٢١ .

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

في الاجل الطويل. هذا وقد تم عمل استبيان وزع على العاملين والمديرين وجاءت الإجابات متضاربة بشأن فعالية (JIT).
٣- (دراسة الهجان، ٢٠١٧):

استهدفت الدراسة التحقق من مدى تأثير استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة على أداء شركات المقاولات. ولقد أشارت الدراسة لكون أسلوب التكلفة المستهدفة لا يكفى بمفرده لتحقيق أهداف التكلفة ولقد خلصت الدراسة لكون هذا الأسلوب يؤدي لخفض التكلفة دون التأثير على جودة وقت التسليم.

٤- دراسة (Goncalves,t., et al,2018)

استهدفت الدراسة التعرف على فلسفة (TC) وعلاقته بمنظور الربحية الخاص بالمساهمين، وكيفية الاستفادة - منه في مواجهة المنافسة المتزايدة من خلال محاولات خفض التكلفة. ولقد خلصت الدراسة إلى ان الربط بين (TC) وبعض أدوات إدارة التكلفة سيكون له دور فعال في مواجهة المنافسة، بالإضافة لعدم تجاوز تطلعات المساهمين بشأن الربحية.

٥- دراسة (الغنام، ٢٠١٨)

استهدفت الدراسة تناول تحليل العائد والتكلفة نتيجة استخدام (JIT) وأثره على خفض التكاليف الصناعية. ولقد خلصت الدراسة إلى ان تطبيق (JIT) يؤدي لتخفيض تكاليف المخزون بكافة أنواعه وبالتالي يؤدي لتحويل الاستثمار إلى مجالات أخرى تساهم في تحسين الأداء التكاليفي للشركة.

٦- دراسة (Bo, et al,2020)

أشارت لكون تحقيق (TC) يشكل مصدر قلق لكثير من المديرين لأنه يرتبط بإدارة المخاطر لنظام الإنتاج والمخزون، وعلية استهدفت الدراسة دراسة نموذجين لكيفية الإنتاج في ظل الطلب الغير منتظم مع الاخذ في الاعتبار تكلفة الاحتفاظ بالمخزون. مع بيان دور قرارات المخزون في التأثير على تحقيق التكلفة المستهدفة. ولقد خلصت الدراسة لعدة نتائج، من أهمها، أن انخفاض مستويات المخزون قد يؤثر بالسلب على تحقيق (TC)، كما أن الاحتفاظ بمستويات المخزون المثلى هي الأخرى تؤثر بالسلب

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

على تحقيق التكلفة المستهدفة، أي أن مستوى المخزون في ظل الطلب غير المنتظم له تأثير سلبي واضح على إمكانية تحقيق (TC).

٧- دراسة (Agrowal,m,2021)

تناولت الدراسة كيفية توفير افضل جودة للمخرجات بأقل تكلفة وفي الوقت المناسب (الصحيح) ومن خلال مناقشة المبادئ الهامة لفهم إطار تنفيذ (JIT) في الشركات الصناعية. ولقد خلصت الدراسة لكون (JIT) يعبر عن مفهوم بسيط ولا يحمل أي تعقيد، وانه يساهم في القضاء على الأنشطة غير الضرورية، ومن ثم يمكن ان يتيح فرصة انتاج نفس المنتج بتكلفة اقل وبالجودة المطلوبة.

التعليق على الدراسات السابقة

أنها تركز على أن التكلفة المستهدفة تعتمد على فكرة أن متطلبات العميل هي الدافع لتحديد مواصفات المنتج، وأن الشركة لا تملك التحكم في سعر السوق التنافسي، والذي يخضع لقوى المنافسة. وهذا الطرح مقبول في الشركات الإنتاجية (الصناعية) إلا أنه مختلف في حالة المقاولات وخصوصا المتخصصة منها (رصف الطرق) حيث يتم اعتماد قيمة المناقصة كقيمة بيعيه او تعاقدية، ومن ثم فإن الإشكالية هي التنفيذ بتكلفة تقل عن تلك القيمة المتعاقد عليها والتسليم في الوقت المحدد لانتهاء العملية، وبما يساهم في تعزيز القدرة التنافسية وفرص تحقيق الربحية، وهذا ما سيكون موضوع الدراسة الحالية.

القسم الثالث

التكلفة المستهدفة بين المفاهيم والتقييم

أولاً: مفهوم وفلسفة التكلفة المستهدفة:

ان أسلوب التكلفة المستهدفة يعتبر مقدمة للربط بين المحاسبة الإدارية والتسويق، وذلك لما يتطلبه من توفير معلومات من خارج الشركة والتي يمكن توفيرها بمعرفة إدارة التسويق، بالإضافة لاعتباره من أساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة لما يتطلبه من الاهتمام بكل من المنافسين والعملاء وهي موضوعات تمثل جوهر التسويق (عمران، ٢٠١١، ص: ٦٦؛ الهجان، ٢٠١٧، ص: ٥٠٨؛ فتوح، ٢٠١٧، ص: ٦٣١؛ Qingkai,j., et al, 2020,P:1). Sharafoddin,s.,2016, P: 125 .

التكامل بين (TC) و (JIT) كمعدل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

هذا وقد تم تعريف أسلوب التكلفة المستهدفة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين على أنه " منهج لإدارة التكلفة يعتمد على الإنتاج بناء على الطلب، ويرجع ذلك لتركيزه على متطلبات العميل فيما يتعلق بالجودة والتكلفة والوقت " (الغمرى، ٢٠١٩، ص:٧٥٩). كما عرف أسلوب التكلفة المستهدفة بأنه أحد أدوات إدارة التكاليف الحديثة التي تستخدم بهدف تحقيق أهداف الإدارة من تخطيط وتنظيم وإنتاج ورقابة لدعم القدرة التنافسية (الفيتورى، عليان، ٢٠١٩، ص:١٢٩). وبالتالي فهو أسلوب استباقي وتفاعلي لتخطيط ربحية الشركة وإدارة التكاليف وضمان نجاح المنتجات من حيث قبول السوق لها (Gopalakrishnan,m.,et al.,2020,P:2-3). ويستخلص الباحث من التعاريف والمفاهيم السابقة أن أسلوب التكلفة المستهدفة يعتبر أحد أدوات إدارة التكلفة الحديثة من خلال تخطيط الربح وخفض التكلفة على أساس سعر البيع المستهدف، وذلك من منطلق التركيز على العميل في ظل الأسواق التنافسية المستهدفة.

ثانياً: مناهج ومبادئ التكلفة المستهدفة:

تتمثل المنهجية الأساسية لأسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد الأسعار التي تأخذ في الاعتبار ظروف السوق ويقبلها المستهلك في نفس الوقت، وبالتالي يركز هذا الأسلوب على جانبين، الأول وهو التنظيمي والذي يتعلق بالعمليات اللازمة لإدارة التكلفة المستهدفة، والثاني وهو الفني، والذي يتعلق بأدوات دعم أسلوب التكلفة المستهدفة مثل هندسة القيمة (سمرة، السعان، ٢٠١٨، صص:٦-٣).

ثالثاً: تقييم أسلوب التكلفة المستهدفة:

يرى (الغمرى، ٢٠١٩، ص:٧٦٨؛ الهجان، ٢٠١٧، ص ص:٥١٠-٥١١) ان ما يميز هذا الأسلوب كونه يعتبر العميل الركيزة الأساسية له ويهدف لتعزيز القيمة المحققة له من خلال تخفيض التكلفة ورضا العميل في نفس الوقت، كما أنه يركز على إنتاج يقابل توقعات العميل وفي حدود ومراعاة ظروف السوق التنافسية. كما أنه يعمل على تحسين الأداء التكاليفي للشركة على المدى الطويل والوصول للتكلفة التنافسية في ضوء ظروف السوق (Sharafoddin,s.,2016, P: 123;Kadarao,j.,et al,2015,P:1195) وبالرغم من ذلك يرى (Yasukat,k.,et al,2013,P:18)

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

أنه يحتاج لمعلومات كثيرة ومتنوعة عن تكاليف المنتج خلال سلسلة القيمة للشركة، كما أنه هناك آثار سلبية لطول الوقت اللازم للتحسين والتطوير للوصول للتكلفة المستهدفة، بالإضافة لتعارض المصالح بين الأطراف المسؤولة عن تحديد التكلفة المستهدفة. كما يرى (Boli,et al,2020,P:2-3) أنه في ظل الطلب الغير منتظم فإن مستويات الاحتفاظ بالمخزون لها تأثير واضح على تحقيق (TC) حيث انخفاض مستوى المخزون قد يؤدي لمخاطر إدارة العملية الإنتاجية. إلا أن الباحث يرى أن هذه الصعوبات لا تنفي أهمية هذا الأسلوب في ظل السوق شديدة التنافسية، وأنه يمكن التغلب عليها باستخدام الأدوات الحديثة لجمع المعلومات، مع تحديد الفريق المسؤول عن إشكالية تحديد التكلفة المستهدفة بالشركة.

القسم الرابع

الإنتاج في الوقت المحدد بين المفاهيم والتقييم

أولاً: مفهوم وفلسفة الإنتاج في الوقت المحدد:

عرف (Kootanaee, et al,2013,P:8) الإنتاج في الوقت المحدد بأنه نظام يعمل على شراء المواد اللازمة للعملية الإنتاجية والإنتاج بالكمية والوقت المحدد وفقاً لاحتياجات العملاء. كما عرفه (Singh & Garg, 2011,P:27;Agrowal,m.2021, Pp:1-2)) بأنه نظام يعمل على خلق قيمة مضافة للشركة من خلال استبعاد أي نشاط قد لا يؤدي إلى إضافة قيمة للمنتج. في حين عرفه (الغنام، ٢٠١٨ ، ص:٦) بأنه يعتمد على فلسفة تخفيض المخزون إلى أدنى حد ممكن، والقيام بالشراء للمواد بالكميات والوقت المناسبين، بالإضافة للإنتاج بالكمية والوقت المحدد لتلبية احتياجات العملاء.

ثانياً: تقييم نظام الإنتاج في الوقت المحدد :

يرى (Meddouren,a.,et al,2019,P:2396) ان (JIT) يلعب دوراً هاماً في تحقيق الأرباح، بالإضافة لكونه أصبح أداءه مناسبة لتقييم جودة الأرباح والعمليات التشغيلية. كما يرى (الغنام، ٢٠١٨ ، ص:١٢) أنه يسعى لتخفيض المخزون بكل أنواعه مما يؤدي لخفض تكاليف الاحتفاظ

التكامل بين (TC) و (JIT) كمعدل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

بالمخزون، بالإضافة لكونه يعمل على تدريب العاملين لرفع قدرتهم على استخدام الآلات، كما أنه يقتصر على عاملين ذوى خبرة وكفاءة عالية مما يساهم في تفعيل جودة المنتجات. وبالتالي فهو نظام له دلالة كبيرة في خفض التكاليف فى الشركات (Agrowal,m,2021, P:3). وبالرغم عن ذلك يرى (Wyk,g.,naidoo,v.,2017,P:237) أن الدراسات المسحية التي تناولت العلاقة بين تطبيق (JIT) وأداء الشركة وفقا للإنتاجية والمهلة الزمنية والجودة قد فشلت في العثور على علاقة لها دلالة معنوية، كما انتقدت فعاليته بشأن الحصول على مورد يقدم سعر منخفض يساهم في خفض التكلفة للمنتجات. كما يرى(الراوى، ٢٠١٠، ص:٩-١٠) أن تطبيق (JIT) يحتاج لفترة طويلة حتى تظهر النتائج، وعادة تكون الإدارة متعجلة للنتائج وتركز على الاجل القصير، كذلك فإن أحد أهداف (JIT) هو تخفيض فترة الإعداد ولكن بعض العمليات تحتاج إلى وقت إعداد كبير ولا يمكن تخفيضه عن طريق التدريب، كما أنه على من الإنتاج وفقا للمجموعات الآلية هو مفهوم مهم في (JIT)، إلا أن بعض الأنواع من الآلات لا يمكن تضمينها في نظام المجموعة الآلية، سواء بسبب الحجم أو الاستخدام الواسع.

القسم الخامس

أثر التكامل بين (Tc) و (Jit)

مقدمة:

أن التكامل والتفاعل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وأسلوب الإنتاج في الوقت المحدد قد يؤدي إلى نتائج إيجابية ملموسة في الممارسات العملية سواء في القطاعات الإنتاجية أو ذات الطبيعة الخاصة مثل نشاط المقاولات المتخصصة كصرف الطرق. ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة فى هذا القسم، فسوف يتناول الباحث من خلال النقاط التالية:

أولاً: فلسفة التكامل بين (Tc) و (Jit):

أن (Jit) تؤثر في الأداء التشغيلي للمنشأة، ومن ثم يمتد أثرها لإشكالية خفض تكلفة

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

الإنتاج (تكلفة تنفيذ المقولة)، وهى نفس الإشكالية التي يؤثر فيها (Tc)، وبالتالي فهناك تبادل وتكامل علمي بينهما من حيث تقابل العديد من الأهداف.

ثانياً: محاور التكامل بين (Tc) و (Jit):

ترتكز محاور التكامل على الاستفادة من مزايا كل من (Tc) و (Jit) في أن واحد لتحقيق الهدف الرئيس وهو تنفيذ عملية المقاولات بالتكلفة المستهدفة وفي الوقت المحدد لتسليم العملية. وذلك على النحو التالي:

• بالنسبة إلى (Tc)

(جدول رقم ١)

الرمز*	مزايا (Tc)
(Tc-m1)	١- خفض تكاليف مرحلة التصميم (مرحلة دراسة العطاء)
(Tc-m2)	٢- التأكيد على جودة المنتج (تنفيذ العمليات طبقاً للمواصفات المتعاقد عليها في العقد)
(Tc-m3)	٣- ومن البند ٢،١ يمكن خفض التكلفة والاستفادة منها كميزة تنافسية
(Tc-m4)	٤- التخطيط في الأجل الطويل (الفترة المستقبلية) حيث أنه يحدد التكلفة والربح المناسبين، والتكلفة في قطاع المقاولات تعنى الدراسة المالية المقدمة مطروحا منها قيمة الخفض في التكلفة والذي يعبر عن هامش الربح المستهدف. والذي يتولد عن التنفيذ في الوقت المحدد
(Tc-m5)	٥- تنمية روح الفريق، حيث تبني جودة كل مرحلة على ما سبقها من مراحل، وهذا يأتي بالتنسيق الجيد بين فريق العمل لضبط التنفيذ في الوقت اللازم.
(Tc-m6)	٦- أن سعر المنتج هو البداية، ولذا يتعين إدارة التكلفة لكي تتلاءم مع السعر وهامش الربح المطلوب، وفي المقاولات فإن السعر قد حدد مسبقاً في العطاء المقدم، ولذا يبقى إدارة التكلفة وتحقيق هامش الربح المرغوب فيه، وهذا يأتي بالتنفيذ لكل مرحلة في الوقت المحدد لها.

* وهو رمز مقابل كل ميزة في (Tc) لإمكان إدراج تلك المزايا في جدول أو شكل يرتبط بمزايا (Jit)

التكامل بين (TC) و (JIT) كمعدل لخفض الوقت الممثل كدالة فهي التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

• بالنسبة إلى (Jit)

(جدول رقم ٢)

الرمز*	مزايا (Jit)
(Jit-m1)	١- معالجة نقاط الاختناق لتحقيق توازن وتسلسل خطوط الإنتاج (المراحل المتتالية والمتعاقبة لتنفيذ العملية)
(Jit-m2)	٢- انجاز كل مرحلة من مراحل التنفيذ لعملية المقاولات في الوقت المحدد لها

• علاقات الارتباط والتكامل بين (Tc) و (Jit)

(جدول رقم ٣)

أسلوب (Jit)		أسلوب (Tc)	
مزايا (Jit)	ارتباطه مع (Tc)	ارتباطه مع (Jit)	مزايا (Tc)
(Jit-m1)	(Tc-m5)	(Jit-m2)	(Tc-m2)
	(Tc-m6)	(Jit-m2)	(Tc-m4)
(Jit-m2)	(Tc-m2)	(Jit-m2)	(Tc-m5)
	(Tc-m4)	(Jit-m1)	(Tc-m6)
	(Tc-m5)		

ومن الجدول رقم (٣) يلاحظ ان علاقات الارتباط والتكامل بين (Tc) و (Jit) تأخذ المسار التالي:

- ١- أن (Jit-m1) ترتبط بـ (Tc-m1) والمعنية بمرحلة دراسة العطاء باقل تكلفة ممكنة (مرحلة التصميم)، حيث يتقابل التصميم الجيد لكيفية تنفيذ عملية المقاولات مع معالجة نقاط الاختناق وتحقيق التوازن لخطوط الإنتاج (مراحل تنفيذ العملية).
- ٢- أن (Jit-m1) ترتبط بـ (Tc-m5) والمعنية بتنمية روح الفريق، والتي تمثل حيز الأساس في معالجة نقاط الاختناق لتحقيق توازن وتسلسل مراحل تنفيذ العمليات، وذلك من خلال التنسيق والتعاون بين الإدارات والاقسام المختلفة. كما أن (Jit-m1) ترتبط بـ (Tc-m6) والمعنية بمحاولة إدارة التكلفة لكي تتلاءم مع السعر وهامش الربح، حيث أن معالجة نقاط الاختناق تلعب دوراً هاماً في تنفيذ العمليات بالسعر المخطط مسبقاً.

* وهو رمز مقابل كل ميزة في (Jit) لإمكان ادراج تلك المزايا في جدول أو شكل يرتبط بمزايا (Tc)

التكامل بين (TC) و (JIT) كمعدل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

- ٣- أن (Jit-m2) ترتبط وتتكامل مع كل من (Tc-m2) ، (Tc-m4) ، (Tc-m5) ، وذلك على النحو التالي:
- بالنسبة إلى (Tc-m2) والمعنية بالتأكيد على الجودة، فإن انجاز كل مرحلة في الوقت المحدد لكونها تمثل مدخل لمرحلة تالية لها، فلا بد أن تكون بالجودة المطلوبة لكي يبني عليها المراحل التالية لها.
 - بالنسبة إلى (Tc-m4) والمعنية بفكرة التخطيط ، فإنه يلزم لتنفيذ كل مرحلة بشكل جيد وضع خطة مستقبلية للتكلفة وهامش الربح المناسبين، ثم عمل جدول زمني للتنفيذ طبقاً للمعطيات التشغيلية الفعلية.
 - بالنسبة إلى (Tc-m5) والمعنية بتنمية روح الفريق، حيث يتطلب انجاز كل مرحلة من مراحل تنفيذ المقاوله في الوقت المحدد التفاعل والتنسيق بين فريق العمل ومن خلال تفعيل روح الفريق في العملية التشغيلية.

القسم السادس الدراسة التطبيقية

مقدمة:

في ظل تنفيذ عملية مقاولات رصف طرق (محل الدراسة)، فإن المدة المحددة للتنفيذ ستة أشهر كحد اقصى، ولذا يتعين أن يحقق التكامل والترابط بين (Tc) ، (Jit) إمكانية تنفيذ العملية بمراحلها المختلفة وبتكلفتها المحددة مسبقاً (المستهدفة) في مدة لا تتجاوز ستة أشهر، وذلك لأن التجاوز في مدة التنفيذ يتبعه تكاليف إضافية محملة على العملية، والتي بدورها تضعف الميزة التنافسية المرجوة من فكرة التكامل، والتي مفترض فيها ان تساهم في توليد الأرباح المستقبلية لمثل هذه المنشأة. وتحقيقاً لأهداف الدراسة في هذا القسم فسوف يتناوله الباحث على النحو التالي:

أولاً: مبررات اختيار هذه المنشأة (شركة السلام للمقاولات العمومية و رصف الطرق) لأغراض الدراسة:

جاء اختيار هذه المنشأة نتيجة لخبراتها في هذا المجال، حيث سبق لها تنفيذ العديد

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

من عمليات مقاولات رصف الطرق، ومن ثم يتوافر لديها الخبرات التي تساهم بشكل فعال في إعطاء البيانات والمعلومات اللازمة لأغراض الدراسة، بالإضافة لكونها يمكن أن تطبق نتائج هذه الدراسة وتستفيد منها.
ثانياً: عملية المقاوله محل الدراسة:

هي عملية مسندة من قبل محافظة جنوب سيناء، لاستكمال رصف طرق داخلية بالمدينة والقرى وتطوير ورفع كفاءة طريق العبور حتى موقع جامعة الملك سلمان. والتي قدم عنها عطاء فنى ومالي بقيمة قدرها ١٠٦٩٢٩٦٢.٥٠ اجنية شامل ضريبة القيمة المضافة. وبقيمة قدرها ١٠١٨٣٧٧٣,٨٠ اجنية بعد استبعاد ضريبة القيمة المضافة. مع الاخذ في الاعتبار ان تكلفة تنفيذ العملية تتضمن تكلفة مواد ومعدات تشغيل و عمالة دائمة، و عمالة خارجية (مؤقتة)، وتشكل نسبة العمالة الخارجية ٢٠% من اجمالي تكلفة العملية، والتي تبلغ ٢٠٣٦٥٥٤.٧٦ اجنية (*).

ثالثاً: إمكانية إسقاط فلسفة ومضمون التكامل والترابط بين (Jit) و (TC) على تنفيذ المقاوله محل الدراسة:

١- تخطيط البرنامج الزمني التنفيذي للعملية من حيث مدة التنفيذ المقترح لكل مرحلة من المراحل التنفيذية المختلفة للعملية، بالإضافة لنسبة كل مرحلة من إجمالي تكلفة العملية (العطاء) وذلك على النحو التالي:

(جدول رقم ٤)

البيان (مراحل التنفيذ)	المدة المستهدفة (بالايام)	نسبة تكلفة المرحلة من اجمالي تكلفة العملية
١- عمل ميزانيات للطريق	٧	٠.٥%
٢- اعمال تمهيد وردم وقطع اترية	٢٠	٢%

(*) تتمثل العمالة الخارجية في العمالة الغير دائمة، والتي تعمل باليومية، وتشكل نسبتها ٢٠% من اجمالي تكلفة العملية طبقاً لبيانات الادارة الهندسية بالشركة.

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية

د/ ثرويه مصطفى على العايدى

٢٥%	٦٢	٣- طبقة الأثاث وفيها توريد سن ٦ سم وتشغيله
١٨%	٢٨	٤- اعمال بلدورات (*) ورفع مناسيب مطابق
٥%	٨	٥- اعمال رش مادة MCQ (طبقة تشريب)
٤٥%	٤٥	٦- اعمال الاسفلت
٤%	٨	٧- الدهانات للبلدورات وتشطيب الموقع
٠.٣%	٠٠	٨- حراسة معدات بالموقع
٩٩.٨%	١٧٨	الاجمالي

هذا وللاستفادة من التكامل بين (TC) و (JIT) فسوف يتم تقسيم العملية الى أربعة قطاعات، بحيث يتم عمل جدول زمنى للتنفيذ يعتمد على التابع لكل قطاع مع القطاعات التي تليه، وذلك للاستفادة من مزايا (JIT) من حيث الانتهاء من الاعمال لكل مرحلة يبدأ بعده مباشرة تنفيذ المرحلة التالية، وبالتالي يكون تاريخ انتهاء أي مرحلة هو بداية المرحلة التالية، ودون اى مساس بالتكلفة المستهدفة. وذلك من خلال جدول (بيان) زمنى للتنفيذ لكافة المراحل، وعلى النحو التالى:

(جدول رقم ٥) (اعمال ميزانيات الطريق والمدة الزمنية للتنفيذ بالايام)			
نوفمبر	ديسمبر	يناير	فبراير
ق١ (٦-٤)*			
ق٢ (٧-٦)			
ق٣ (٨-٧)			
ق٤ (١٠-٨)			

(جدول رقم ٦) (اعمال تمهيد وردم وقطع اترية والمدة الزمنية للتنفيذ بالايام)

نوفمبر	ديسمبر	يناير	فبراير
ق١ (١٥-١١)			
ق٢ (٢٠-١٦)			
ق٣ (٢٥-٢١)			
ق٤ (٣٠-٢٦)			

(*) ويتم توريدها في الوقت المناسب للتشغيل، وذلك بالاعتماد على موردين اكفاء، ولتلاشى تخزين مواد التشغيل الخاصة بها، أو تخزينها لحين التشغيل. وذلك من منطلق الاستفادة من مزايا (Jit).

(*) يتم تقسيم الطريق (محل عملية الرصف) الى أربعة قطاعات، ويرمز لكل قطاع بالرمز (ق) وعلية فان ق١ (٦-٤) تعنى القطاع الأول من الطريق، وان المدة الزمنية للتنفيذ بالايام تبدأ من يوم ٤ نوفمبر وتنتهى يوم ٦ نوفمبر.

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة فهي التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

(جدول رقم ٧) (اعمال طبقة الاثاث والمدة الزمنية للتنفيذ بالايام)			
نوفمبر	ديسمبر	يناير	فبراير
	ق١(١٥-١)		
	ق٢(٣٠-١٦)		
	ق٣(٠٠-٣١)	ق٣(١٤-١)	
		ق٤(٣١-١٥)	

(جدول رقم ٨) (اعمال بلدورات ورفع مناسيب مطابق والمدة الزمنية للتنفيذ بالايام)			
نوفمبر	ديسمبر	يناير	فبراير
	ق١(٢٢-١٦)		
		ق٢(٧-١)	
		ق٣(٢١-١٥)	
			ق٤(٧-١)

(جدول رقم ٩) (اعمال رش MCQ والمدة الزمنية للتنفيذ بالايام)			
نوفمبر	ديسمبر	يناير	فبراير
	ق١(٢٤-٢٣)		
	ق٢(٠٠-٣٠)	ق٢(٩-٨)	
		ق٣(٢٣-٢٢)	
			ق٤(٩-٨)

(جدول رقم ١٠) (اعمال الاسفلت والمدة الزمنية للتنفيذ بالايام)			
نوفمبر	ديسمبر	يناير	فبراير
		ق١(١٢-٢)	
		ق٢(٢١-١٠)	
	ق٣(٣١-٢٤)	ق٣(٥-١)	
			ق٤(٢٢-١٠)

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة فهي التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

(جدول رقم ١١) (اعمال الاسفلت والمدة الزمنية للتنفيذ بالايام)			
نوفمبر	ديسمبر	يناير	فبراير
		ق١(١٣-١٤)	
		ق٢(٢٢-٢٣)	
		ق٣(٣٠-٣١)	ق٣(١-٢)
			ق٤(٢٣-٢٤)

هذا وبفحص بيانات الجدول رقم (١) نجد ان مدة تنفيذ العملية ١٧٨ يوم أي ما يعادل ٥.٩٣ شهر، وهذا هو المجموع الزمني للمراحل المختلفة للتنفيذ، ولكن في ظل التكامل بين (TC) و (JIT) نجد ان هناك تتابع زمني للمراحل واحده تلو الأخرى، وذلك يتضح من الجداول من رقم (٥-١١)، حيث يتم البدء في العملية يوم ٤/١١/٢٠٢٠ ويتم الانتهاء في ١/٤/٢٠٢٠ بعدد أيام يعادل ١٤٦ يوم أي ٤.٨٨ شهر. وهذا يعنى إمكانية توفير مقابل ايجار بعض المعدات وبما يعادل التكلفة الزمنية لعدد ٣٢ يوم، أو ما يقارب ذلك، بالإضافة لخفض التكاليف المرتبطة بالحراسة والإقامة للعمالة.

وعليه وبحساب الفرق الزمني يعادل (١٧٨-١٤٦=٣٢ يوم *). ومع الاخذ في الاعتبار ان الوقت يقابله تكلفة، فإن الفرق في الوقت يمثل فرق في التكلفة، وذلك كما يلي:

جدول تحليل تكلفة عمالة خارجية (جدول رقم ١٢)

١١٤٤١.٣٢	قيمة اليوم من تكلفة العمالة الخارجية = ١١٤٤١.٣٢ = ٢٠٣٦٥٥٤.٧٦ / ج١٧٨ يوم
٣٦٦١٢٢.٢٠	قيمة ٣٢ يوم (الوفر الزمني) تعادل (٣٦٦١٢٢.٢٠ = ٣٢ * ١١٤٤١.٣٢)
٣,٦٠%	نسبة الوفر من اجمالي العملية (٣٦٦١٢٢ / ١٠١٨٣٧٧٣ / ٣٦٦١٢٢) = ٣,٦٠%

* مع العلم ان عدد ١٤٦ يوم تم حسابه كما يلي (بداية العملية في ١١/٤ وانتهاء في ٢/٢٤ أي ١١٤ يوم + ١٦ يوم اجازات وعطلات + ١٦ يوم صيانة للمعدات)

التكامل بين (TC) و (JIT) كمعدل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

هذا ومع الاخذ في الاعتبار انه عند دراسة العملية فإن التكلفة المستهدفة لتنفيذ العملية قدرت بمبلغ ٨٣٥٠٦٩٤ ج وبما يعادل ١٨% من قيمة العملية، إلا أنه عند التنفيذ الفعلي بلغت التكلفة ٨٩٦١٧٢١ ج(*) اى بفارق قدره ٦١١٠٢٧ ج ، بما يعنى انحراف عن التكلفة المستهدفة بنسبة ٦.٨٢%. إلا أنه في ظل التكامل فإن نسبة الوفر الى التكلفة المستهدفة يعادل ٤.٠٩% ، أي أنه في ظل التكامل تم معالجة ٩٧.٩٧% من نسبة الانحراف عن التكلفة المستهدفة.

وبالتالي فإن ذلك يساهم في دعم الميزة التنافسية للمنشأة من حيث قدرتها على التنفيذ في الوقت المحدد وبالتكلفة المستهدفة. وهذا الامر لا يتحقق إلا من خلال التكامل بين (Tc) و (JIT) حيث انه هناك تكامل وترابط بين (TC-m4 مع JIT-m4 وفى نفس الوقت تكامل وترابط بين (TC-m2 مع JIT-m2) وهذا يوفر التخطيط الجيد لكل مرحلة للتحكم في عمل الجدول الزمنى اللازم للتنفيذ. وهو ما يثبت صحة الفرض الرئيسى للبحث والذي مفاده: أنه يمكن التكامل بين (JIT) , (TC) لخفض التكلفة المادية والزمنية وتعزيز القدرة التنافسية وتحقيق الربحية .
وكذلك فإن علاقة الارتباط والتكامل بين (JIT-m1 مع TC-m5) تعنى إمكانية تحقيق التوازن والتسلسل في مراحل تنفيذ العملية.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

- من خلال الدراسة توصل الباحث للنتائج التالية:
- أن التكامل والترابط بين تقنية (TC) و (JIT) يدعم تفعيل كل منهما وبما ينعكس على الممارسات العملية.
 - أن استخدام أدوات إدارة التكلفة والتي منها تقنية (TC) و (JIT) هو احد سبل خفض التكلفة مع الاحتفاظ بالجودة وتقديم المنتج أو الخدمة عند الحاجة إليه أو طلبه. وهذا الطرح يساهم في تعزيز فرص المنافسة وتحقيق الربحية في أن واحد.

(*) البيانات من واقع بيانات الادارة الهندسية بالشركة.

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية

د/ ثرويه مصطفى على العايدى

- أن مدى نجاح تطبيق تقنية (TC) و (JIT) يعتمد الى حد كبير على درجة انتظام الموردين في التوريد في الوقت المطلوب. كما يدعم الطلب المنتظم مدى إمكانية الاستفادة من تكامل (TC) و (JIT).
- أن قطاع المقاولات يحتاج لاستخدام أدوات إدارة التكلفة والتقنيات المساعدة التي تتناسب مع هذا النشاط. ولقد أظهرت الدراسة التطبيقية مدى إمكانية استفادة هذا القطاع من تلك التقنيات في خفض تكاليف تنفيذ العمليات وتسليمها في الوقت المحدد لذلك بما يساهم في تعزيز فرص المنافسة وتحقيق الربحية.

ثانياً: التوصيات:

في ضوء النتائج السابقة يوصى الباحث بالآتي:

- أهمية التوجه نحو المزيد من الدراسات والأبحاث التي تربط بين أدوات إدارة التكلفة بهدف خفض تكاليف الإنتاج والتنفيذ كوسيلة لدعم الميزة التنافسية.
- ضرورة العمل على مواكبة التطور التكنولوجي فيما يخص أساليب تنفيذ عمليات المقاولات لدعم فلسفة خفض التكلفة.

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

المراجع والمصادر

أولاً: المراجع والمصادر العربية:

١- الدوريات :

- الهجان، عبد العزيز محسن، "أثر استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة على تحسين أداء في قطاع شركات المقاولات"، *المجلة العلمية للدراسات البيئية والتجارية*، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ٢٠١٧، مجلد ٨، عدد ٢، ص ص: ٥٠١-٥٢٤.
- الراوى، عادل صالح، "نظام الإنتاج في الوقت المحدد JIT وأثره على التكاليف الإنتاجية في المنشآت الصناعية"، *مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية*، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الانبار، ٢٠١٠، مجلد ٢، عدد ٣، ص ص: ١-٢٧.
- الغنام، صابر حسن، "دراسة وتحليل نظام الإنتاج في الوقت المحدد JIT وأثره على خفض التكاليف بالتطبيق على الشركات الصناعية المصرية"، *مجلة البحوث المالية والتجارية*، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، ٢٠١٨، عدد ٣، ص ص: ١-٢٩.
- الفيتورى، عبد السلام محمد؛ عليان، عبد الرحمن، " دور التكلفة المستهدفة في ترشيد الخدمات المصرفية: دراسة تطبيقية في مصرف الأجماع العربى بليبيا"، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٩، عدد ٣، أكتوبر، ص ص: ١٢١-١٦٢.
- سمره، ياسر محمد؛ الزهار، هانى محمد؛ السقعان، كريم محمد، " أثر تطوير طريقة الجمع لحساب التكلفة المستهدفة (TC) باستخدام المحاسبة عن الطاقة ومسببات الموارد بمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد (RCA : دراسة نظرية تطبيقية)"، *مجلة البحوث المالية والتجارية*، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، ٢٠١٨، عدد ٤، ص ص: ٨٨-١٠٣.
- فتوح، ولاء محمد، "استخدام التكلفة المستهدفة في تطوير معايير التكلفة"، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ٢٠١٧، مجلد ٨، عدد ٤، ص ص: ٦٢٩-٦٥٤.
- الغمري، مروة يوسف، "التكلفة المستهدفة وكايزن كألية لتعزيز القيمة المدركة للعميل"، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ٢٠١٩، مجلد ١٠، عدد ٢، ص ص: ٧٥٤-٧٧٨.
- عمران، صلاح محمد، " إدارة العميل في ظل إطار المحاسبة الإدارية ودعم القدرة التنافسية- دراسة تحليلية ميدانية"، *المجلة العلمية*، كلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد الخمسون، يونيو، ٢٠١١، ص ص: ٦-٦٨.

ثانيا: المراجع والمصادر الاجنبية:

Periodicals:

- Agrowal,m,," Applications of just in time in manufacturing industry", **Materials science and engineering**, 2021,vol.1116, PP:1-7.
- Bo,l.,Qingkai,j.,&Risa,a,," Optimizing a production-inventory system under a cost target", **Computers and Operations Research**, 2020, vol.123, Pp:1-16.
- Gopalakrishnan,m.,Libby,t.,Samuels,j.,& Swems,d., "The effect of goal specificity and new product development process an cost reduction performance",**Accounting, Organization and society**,2015,vol.42, Pp:1-11.
- Goncables,t.,Gaio,g.,&Silva,m,,"Target costing and innovation-exploratory configurations: A comparison of fsQCA, multivariate regression, and variable cluster analysis", **Journal of Business Research**,2018, vol.89, Pp:378-384.
- Kootanae,a., Babu,k., Talari,h.,,"Jit in time manufacturing system: from introduction to implement", **Journal of economies, Business and Finance**, 2013,vol.1, N.1,Pp:1-19.
- Meddourene,a.,Bauzouia,b.,Abbou,b., Achour,n.,&Farraa,b., "An hybrid SA- DATC approach for Jit open-shop scheduling problem with earliness and tardiness penalties", **IFAC, paper online**, 2019,Pp:13-52. Available online at www.sciencedirect.com
- Sharafoddin,s,,"The utilization of target costing and a its implementation method in Iran", **procedia economics and finance**,2016,vol.36,Pp:123-127.
- Sing,s.,Gory,d,,"Jit system concepts benefits and motivation in Indian industries" ,**IJMBS**,2011, vol.1,N.1 , Pp:25-39.
- Wyk,g.,Naidoo,v.,," Critical assessment of Just-in-Time (JIT) process within a South African company: the case of Sabertek", **Investment**

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية.....
د/ ثرويه مصطفى على العايدى

Management and Financial Innovations, Vol.13, N. 3, 2016, Pp:237-247.

- Yauskat,k., Yoshida,a., Yamada,l., & Outa,k., " Longitudinal case study of target cost management implementation at shipbuilding company", **Journal of accounting and organizational**, vol.9, N.4, Pp:1-33.

التكامل بين (TC) و (JIT) كمدخل لخفض الوقت الممثل كدالة في التكلفة بصدده دعم الميزة التنافسية
 د/ ثرويه مصطفى على العايدى

ملحق رقم (١) إخطار قبول العطاء

اسم الجهة الإدارية للموجهة: مركز الدراسات والبحوث

اسم المشتري: د. ثرويه مصطفى على العايدى

الهدف / الغرض من الإخطار: إخطار قبول العطاء

المتقدم / المستفيد: م. عبد السلام ثابت حيا من

بعد التقييم: (شمارح الاستغلال - المتطلبات - الاستجابة)

تتميز بأنه قد تم قبول العطاء المقدم منكم في المناقصة (عامة / محدودة / مملوكة) / المكملة رقم ١١١ لسنة ٢٠٢١ وذلك عن طريق الإخطار / تلبية الأوصاف الماكورة فيما بعد بالكميات والأسعار الموضحة فيما يلي:

قوله هذا لمدة تنفيذ العطاء: ١٢٤٩٦٦٦ من ٢٠٢١

الصف / العمل	الوحدة	الكمية	القيمة	الإجمالي	ملاحظات
		قرش	جنيه	قرش	جنيه
استعداد لصفحة علمية ولقاء لملتقى والفرقة العلمية ورفع محتوى علمي للمؤتمرات صوتية على مدار الجدران					
١٦٩٤٩٦٦					
(فصل علمي ومحتوى علمي للمؤتمرات واللقاءات العلمية) التي تنفذها المؤسسة					

وذلك بالشروط الآتية:

- الدفع
- الاستلام
- مدة التنفيذ / التوريد بمدة شهر
-
-

وعليكم إيداع التأمين النهائي المستحق بنسبة ٥٪ من القيمة الإجمالية لمسئول هذا الإخطار في ميعاد أخطاء
 يوماً تبدأ من تاريخ اليوم التالي لهذا الإخطار - كما أنه يضمن عليكم المشور خلال هذه الفترة لتوقيع العقد .
 ويتضمن هذا التعاقد لكافة الشروط والأحكام المقررة بالقانون رقم ٤ لسنة ٢٠٠٨ بتنظيم المناقصات والمزايدات ولائحته
 التنفيذية .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

مدير المشتريات / المسئول المختص

على إيداع التأمين

م. محمد صالح
 م. محمد صالح