



دور تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد بهدف تحقيق الميزة التنافسية دراسة استطلاعية: لاراء عينة من المحاسبين والمدققين والمدراء الماليين في عينة من الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية

بصيرة مجید نجم¹، بینایی کاواني اسعد²

¹قسم المحاسبة، كلية إدارة ولاقتصاد، جامعة السليمانية، السليمانية، العراق

²قسم التقنيات المحاسبية، كلية التقنية الإدارية، جامعة السليمانية التقنية، السليمانية، العراق

Email: basira.najm@univsul.edu.iq¹, benakawan55@gmail.com²

الملخص:

يهدف البحث إلى التعرف على مفهوم تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وبيان أهميتها وتحديد أبعادها وبيان التأثيرات التي يسببها على ممارسات ادارة سلاسل التوريد، وبيان الإطار النظري لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة وإدارة سلاسل التوريد، وهذا يساهم في بيان أوجه الإستفادة منها، في تحقيق الميزة التنافسية. ومن خلال هذا البحث يمكن إبراز أهمية تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، وتوضيح الآثار الإيجابية التي يمكن التوصل إليها في حال إتمام تطبيقها بين الأطراف المشتركة ضمن سلسلة التوريد، وتعزيز العلاقة الاستراتيجية بين الشركات الصناعية وعملائها في سبيل تحقيق المزايا التنافسية التي تضمن لها الاستمرار في بيئة الأعمال ولتحقيق أهداف البحث اعتمدنا الباحثتان الوصف التحليلي والمسح الميداني للحصول على البيانات من مصادرها الرئيسية من خلال الاعتماد على استبانة تم تصميمها لتحقيق أهداف هذا البحث، ثم توزيعها على عينة من المحاسبين والمدققين والمدراء الماليين في عينة من الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية، ولتحليل نتائج الجانب الميداني أعتمدنا الباحثتان على نتائج تحليل برنامج (SPSS VE 24 & SMART PLUS)

ومن أهم النتائج التي توصل إليه البحث: وجود علاقة ذو دلالة إحصائية بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة والميزة التنافسية بمقدار (0.586)، وأوصى البحث بضرورة تطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة لأنها تساهم في تحقيق المزايا التنافسية للشركات الصناعية ومواكبة التطورات البيئية المستجدة وفتح سجلات للشركاء داخل سلسلة التوريد بطريقة تساعد في تحقيق الميزة التنافسية واستدامتها.

الكلمات المفتاحية: تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، سلاسل التوريد، الميزة التنافسية، الشركات الصناعية.

پوخته:

ئامانجي تویزینەوەکە دیاریکردنى چەمكى تەكىنلۇزىيائى كىرنەوهى تۆمارە ژمیرىيارىيەكانە و ئاماڭىزىرىنەكەنەن بەگىنگىيەكانى دىيارىكىردنى رەھەندەكەنەن ونىشاندانى كارېگىرىيەكانى لەسەر كىردار مەكانى بېرىۋەبرىنى زنجىرە هاوردەكەن (دابىنەكەن) و ئاماڭىزىرىنەن بە چوارچىبوە تىزۈرى تەكىنلۇزىيائى كىرنەوهى تۆمارە ژمیرىيارىيەكانە و بېرىۋەبرىنى زنجىرە هاوردەكەن و ئەمەش ھۆكارىكە بۇ پېشاندانى سوودەكەنەيان كەھۋەكارن بۇ لە بەمدەستەنەنانى تايىەتمەندى پېشىرىكى. لە رېيگەن تویزینەوەيەوە دەۋانىزىت تىشكى بخىرىتە سەر گەرنىگى تەكىنلۇزىيائى كىرنەوهى تۆمارە ژمیرىيارىيەكانە و كارېگەرمىيە ئەرەننەيەكانى كەدەتوانىزىت بەمدەست بەھېزىرىت لەكتىيگ دا بەتمواوى جى بەھىنە بىكىرتى لە نىوان لايەنە بەشدار بەمکان لەزنجىرە مەكانى هاوردەكەن، ھەروەھا بۇ بەھېزىرىنى پەيپەندى ستراتېتىزى نىوان كۆمپانىا پېشەسازىيەكان و كېيارەكانىان بۇ بەمدەست ھەننەن تايىەت مەندى پېشىرىكى بەئامانجي مانەوە و بەردىھەمەمان لە ژىنگەنە بازىرگانى بۇ گەشتىن بە ئامانجەكانى تویزینەوەکە تۆیزەر پېشىتى بەستوھ بە وەسىۋ شېكىردنەو بولارى راپرسى بۇ بەمدەست ھەننەن داتاكان لەسەر چاوه سەرەكىيەكانىمۇ بەپېشىت بەستن بەھۇرەمى ရاپرسى كەامادەكراوه بۇ گەشتىن بە ئامانجي ئەم تویزینەوەيە، پاشان دابېشىراوه بەسەر كۆمەلگە لە ژمیرىياران و وردىيەن و بېرىۋەبەرانى دارايى كە كاردەكەن لە چەند كۆمپانىيەكى پېشەسازىدا كەدەكەنونە سنورى پارىزگاي سليمانى. بۇ شېكىردنەوە ئەنچامى لايەنلى مەيدانى تویزەر پېشىتى بەستوھ بە ئەنچامەكانى پروگرامى شىكارى (SPSS VE 24 & SMART PLUS). لەگىنگەرلىن ئەنچامەكانى تویزینەوەكە بۇونى پەيپەندىيەكى ئامارىي لەتىوان تەكىنلۇزىيائى كىرنەوهى تۆمارە ژمیرىيارىيەكان و تايىەتمەندى پېشىرىكى بە رېيەن (0.586)، بۇونى كارېگەرمى نايراستەمۇخۇ تەكىنلۇزىيائى كىرنەوهى تۆمارە ژمیرىيارىيەكان (OBTA) لەسەر تايىەت مەندى پېشىرىكى لە رېيگەن



بهریوبه‌ردنی زنجیره‌ی هاوردکان و مک‌گور اویکی ناوهندگیر بهو و اتایه‌ی که بهریوبه‌ردنی زنجیره‌ی هاوردکان ناوهندگیر دهیت لهنیوان همدو و گور اوی ته‌کنله‌لوزیای کرنمه‌ی توماره ژمیریاری‌یه‌کان و تاییتم مهندسی پیشبرکی بتو زیاد کردنی کاریگه‌ریه‌کانی ئم تکنله‌لوزیایه. تویزینه‌یه که پیشترکی کردوه که ته‌کنله‌لوزیای کرنمه‌ی توماره ژمیریاری‌یه‌کان کاری پیکریت چونکه هوكاریکه بو به‌دهست هنیانی تاییتم مهندسی پیشترکی بتو کومپانیا پیشه سازی‌یه‌کان و بهردوامبوون له‌بهر هوپیش چوونی گوران و تازمگه‌ریه ژینگه‌یه‌کان وه کردنمه‌ی توماره ژمیریاری‌یه‌کانیان له‌ناو زنجیره‌ی هاوردکان به‌شیوازیک که یاره‌تیده‌ریت له‌سودمه‌ند بوون له خسلتی کیبرکی و مانه‌هیان له‌لوتكه‌دا.

کلیه‌وشه: وشهی سهره‌کی: ته‌کنله‌لوزیای ژمیریاری کتیبی کراوه، زنجیره‌کانی دابینکردن، سوودی کیبرکی، کومپانیا پیش‌سازی‌یه‌کان.

Abstract:

The research aims to identify the concept of openbook accounting technology , explain its importance, define its dimensions, and indicate the effects it causes on the practices of supply chain management, and clarify the theoretical framework for openbook accounting technology and supply chain management, and this contributes to a statement of the ways to benefit from them in achieving competitive advantage. Through this research, it is possible to highlight the importance of openbook accounting technology, and to clarify the positive effects that can be reached in the event of completion of its application between the parties involved in the supply chains, and to strengthen the strategic relationship between industrial companies and their customers in order to achieve competitive advantages that ensure their continuity in the business environment. To achieve the objectives of the research, the researcher relied on the analytical description and the field survey to obtain data from its main sources by relying on a questionnaire designed to achieve the objectives of this research, then distributed it to a sample of accountants, auditors and financial managers in a sample of industrial companies operating in Sulaymaniyah Governorate, and to analyze the results of the field side. The two researchers relied on the results of the analysis of the program (SPSS VE 24 & SMART PLUS).

Among the most important results of the research: the existence of a statistically significant relationship between the openbook accounting technology and the competitive advantage of (0.586), and the presence of an indirect, statistically significant effect of the openbook accounting technology (OBAT) on the competitive advantage through supply chain management as an intermediate variable, that is, the management variable The supply chain mediates the relationship between two variables: openbook accounting technology and competitive advantage. The research recommended the need to apply openbook accounting technology because it contributes to achieving competitive advantages for industrial companies, keeping pace with emerging environmental development, and opening books for partners within supply chains, which helps achieve and sustain a competitive advantage.

Key words: Open book accounting technology, supply chains, competitive advantage, industrial companies.

المقدمة:

بعد ظهور عصر العولمة وتطور التكنولوجيا والتطورات المحيطة بكل جوانب الحياة والتغيرات الهائلة التي يعيشها المجتمع البشري كان لابد لشركات الصناعية مواكبة هذه التطورات وأن تسلك جميع الطرق المؤدية إلى القمة والعمل على توفير احتياجات المجتمع حسب متطلبات العملاء بأقل كلفة وأقل جهد وتقدم أفضل المنتجات نوعاً وكماً لنيل رضاهم وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية بين الشركات والمصانع العاملة في نفس المجال وللوصول إلى ذلك المستوى لابد من مواجهة كافة الضغوطات المحيطة بها من داخل أو خارج بيئة العمل والاهتمام بتجديد منتجاتها وتنوعها والعمل على تحسينها باستمرار من قبل المنتجين دون أهمال أو قصور، أن تقنيات محاسبة السجلات المفتوحة قد تم وصفها على أنها أحد الوسائل العامة لإدارة التكاليف بفعالية في العلاقات بين المورد والمشتري وتحسين جودة العلاقة بينهما، ولكن الإفصاح عن البيانات يتربّط عليه خطر بالنسبة للمورد وأن المشتري يقوم باستخدام البيانات أثناء فترة المفاوضات للضغط على هامش ربح المورد. وسلسلة التوريد التي تكشف خلال محاسبة السجلات المفتوحة والتي تكون أحدى آليات الادارة التكلفة وأظهار بعض أطراف سلسلة التوريد من كلا الجانبين (الموردين والمشترين).

ولتحقيق هدف البحث فقد تم تقسيمه إلى أربعة مباحث، تناول المبحث الأول منهجية البحث والدراسات السابقة، في حين تناول المبحث الثاني الإطار النظري للبحث، أما المبحث الثالث فقد خصص للجانب الميداني، أما المبحث الرابع فقد خصص لأهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها البحث.

المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة

أولاً: منهجية البحث

1- مشكلة البحث

نتيجة التطورات الهائلة في البيئة المحيطة التي فرضتها التطورات العلمية والتكنولوجية والاقتصادية وغيرها التي تسببت في ظهور الثورة التكنولوجية وظهور المنافسة الشديدة بين الشركات في طرح المنتجات الجديدة في الأسواق أو تطوير منتجاتها، تواجه معظم الشركات الكثير من التحديات والمنافسة الشديدة فيما بينها، ما يتطلب منها مواجهة هذه التحديات من خلال فتح سجلاتها للموردين الذين يتعاملون مع الشركة لمحافظة على علامتها وارضائهم بهدف تحقيق الميزة التنافسية، ومن هنا تتمحور مشكلة البحث في محاولة الإجابة عن الأسئلة الآتية:

1. ماهي التأثيرات التي تسببها تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ممارسات إدارة سلسلة التوريد؟
2. هل أن تقنية محاسبة السجلات المفتوحة تحقق الميزة التنافسية لشركات الصناعية؟

2- أهداف البحث

يمكن تحديد أهم أهداف البحث بالآتي:

1. التعرف على مفهوم تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وبيان أهميتها.
2. تحديد أبعاد محاسبة السجلات المفتوحة وتأثيراتها.
3. إبراز ممارسات إدارة سلسلة التوريد.
4. بيان التأثيرات التي يسببها تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على ممارسات ادارة سلسلة التوريد.
5. تحديد أهمية تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وما لها من تأثير في تحقيق الميزة التنافسية.
6. تسلیط الضوء على تأثيرات محاسبة السجلات المفتوحة التي تكون سبباً في تحقيق الميزة التنافسية.

3- أهمية البحث

يمكننا بيان أهمية البحث فيما يأتي :

1. من خلال هذا البحث سوف يتم تسلیط الضوء على أهمية تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، وتوضیح الآثار الإيجابية التي يمكن تحقيقها في حالة تطبيقها بين أطراف الشراكة ضمن سلسلة التوريد، وزيادة علاقة الشراكة الاستراتيجية بين الشركات الصناعية وعمالئها في سبيل تحقيق المزايا التنافسية التي تضمن لها الاستمرار في بيئة الأعمال.



2. الوصول إلى النتائج والتي على ضوئها يمكن تقديم التوصيات إلى الشركات الصناعية لعلها تساهم في تحقيق أهداف ومتطلبات هذه الشركات في اتخاذ القرارات فيما يتعلق منها بخفض التكلفة وتعظيم العائد من الأداء واستغلال الوقت بما يحقق لها ميزة تنافسية تدعم استمرارها في الأسواق.
3. تكمن أهمية هذا البحث في بيان كيفية الاعتماد على تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في الشركات الصناعية ودورها في دعم إدارة سلاسل التوريد لتحقيق الميزة التنافسية.
4. تتباين أهمية هذا البحث من أهمية موضوع تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، إمكانية الاستفادة من هذه التقنية كوسيلة لتحقيق الميزة التنافسية وإبراز الدور الحيوي الهام الذي تلعبه المعلومات التي توفرها تقنية محاسبة السجلات المفتوحة ضمن سلسلة التوريد.
5. ندرة الدراسات التي تناولت العلاقة بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وعلاقتها بدعم إدارة سلاسل التوريد بهدف تحقيق الميزة التنافسية. ومحاولة إضافة دراسة جديدة في هذا المجال بغرض تطوير البحث العلمي.
6. أن البحث توأك التطور العلمي في موضوع هام من مواضيع علم المحاسبة (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة) خاصة وأن هناك حاجة ملحة لاستخدام تقنيات جديدة تساهم في تحقيق الميزة التنافسية من خلال تبادل المعلومات مع أصحاب المصالح لتخفيض تكلفة التوريد وكلفة الإنتاج وإدامة الصلة لتحقيق الميزة التنافسية.

4- فرضية البحث

في ظل مشكلة البحث يمكن تحديد فرضية البحث بما يأتي:

- 1- **الفرضية الرئيسية الأولى:** هناك دور لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم إدارة سلاسل التوريد.
- أ/ هناك علاقة ذات دلالة احصائية معنوية بين محاسبة السجلات المفتوحة وادارة سلاسل التوريد.
- ب/ هناك تأثير ذات دلالة احصائية معنوية بين محاسبة السجلات المفتوحة وادارة سلاسل التوريد.
- 2- **الفرضية الرئيسية الثانية:** هناك دور مهم لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم إدارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية.

- أ/ هناك علاقة ذات دلالة احصائية معنوية بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة لدعم إدارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية.
- ب/ هناك تأثير ذات دلالة احصائية معنوية بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة لدعم إدارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية.
- ثانياً: دراسات سابقة:** هناك اهتمام كبير فيما يتعلق بموضع تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وادارة سلاسل التوريد فقد تناول العديد من الباحثين في هذا المجال وسوف نستعرض العدد من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع البحث وكالآتي:

1. دراسة (شوشة ورجب، 2022) دور صمود سلسلة التوريد في العلاقة بين براعة سلسلة التوريد والميزة التنافسية: يهدف البحث إلى استقصاء أثر براعة سلسلة التوريد على الميزة التنافسية، وإختبار دور صمود سلسلة التوريد في تلك العلاقة. فقد تم الاعتماد على تقنية نموذج المعادلة الهيكيلية لإختبار فروض البحث. أثبتت نتائج التحليل الإحصائي وجود أثر إيجابي معنوي لأبعاد براعة سلسلة التوريد على أبعاد الميزة التنافسية، فيما تبين عدم وجود أثر إيجابي بعد استغلال سلسلة التوريد على بعد المنتجات.
2. دراسة (الربيعي، 2021): أثر استخدام أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق جودة التدقيق - بحث ميداني في عينة من الشركات العراقية: يهدف البحث إلى بيان تأثير تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق جودة التدقيق من خلال قياس أثر العلاقة بين كل من جودة التدقيق واستخدام تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، وفي ظل التهديدات المحلية والعالمية التي تتعرض لها الشركات أثناء عملها للحصول على أرباح أعلى أو حصة سوقية. لتحقيق هدف البحث تم تصميم استماراة موجهة إلى مجموعة من المدققين ومراقبى الحسابات، وقد تم الاستعانة بالأساليب الإحصائية، من خلال تطبيق برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) توصل البحث إلى عدد من الاستنتاجات لعل ابرزها وجود ارتباط طردي بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وجودة التدقيق معناه كلما توسعنا في استخدام تقنية محاسبة السجلات المفتوحة سيقابلها تحقيق جودة أعلى لعملية التدقيق.

- 3- دراسة (ضاحي والآخرون، 2021): أثر أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة على إدارة المخاطر التشغيلية في المصادر التجارية العراقية: يهدف البحث إلى تحديد نوع المخاطر التشغيلية في المصادر التجارية العراقية مع إبراز دور التقنية في إدارته للمخاطر التشغيلية في المصادر التجارية العراقية، ومساعدة المصادر التجارية في التعرف على هذه المخاطر وكيفية تجنبها.



واعتمد البحث على منهجين هما المنهج الاستقرائي من خلال الأدبيات، والكتب، والرسائل، والأطروحات العلمية، والمنهج الاستباطي من خلال اختبار فروض البحث.

التوصل البحث إلى أن هذه التقنية تعد إفصاحاً عن معلومات التكاليف خارج حدود الشركة التنظيمية، ضمن علاقة التبادل في سلسل التوريد، وتمثل اتجاهًا نحو الشفافية، ويعمل على تحقيق كفاءة بنقل المعلومات ونشرها.

4. دراسة (2020، Richard Trust and open book accounting ثقة ومحاسبة السجلات المفتوحة): تقدم هذه الأطروحة برنامج البحث الذي تم إجراؤه لفحص العلاقة بين الموردين وتجار التجزئة في قطاع البقالة في المملكة المتحدة. جمع البيانات الأولية من حوالي عشرين مورداً لشركة RetailCo، والتي بنيت على مسح الصناعة الذي تم توفيره للباحث من تقرير Advantage Mirror على RetailCo. حيث استخدم نظرية البنية القوية كعدسة نظرية لتحليل أدلة الحالة، مع كون الإختلاف هو النهج المنهجي. تم استخلاص عدد من الاستنتاجات من البيانات التي تم تحليلها، والتي تضمنت الاختلافات الحقيقة للغاية في أنماط العلاقات التي أظهرها الموردون أصحاب العلامات التجارية الخاصة عن تلك التي أظهرها جميع الموردين ذوي العلامات التجارية تقريباً. كان الموردون الذين يتمتعون بعلامات تجارية خاصة والذين يتمتعون بعلاقات أكثر إيجابية مع RetailCo هم أولئك الذين تبنوا استراتيجية قائمة على الإبتكار. ساعد هؤلاء المشتريون على الوصول إلى أهداف مؤشرات الأداء الرئيسي الخاصة بهم، من خلال مشاركة بيانات التكلفة، ما أدى إلى زيادة الربحية من خفض التكلفة وإمكانية زيادة المبيعات التي يقودها الإبتكار.

موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة موضوع تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وادارة سلسل التوريد ودورهما في تحقيق الميزة التنافسية من زوايا مختلفة، حيث ارتكزت (دراسة شوشة ورجب، 2022) على بيان دور صمود سلسلة التوريد في تحقيق الميزة التنافسية والتوصّل إلى وجود أثر إيجابي معنوي لأبعاد براعة سلسلة التوريد على أبعاد الميزة التنافسية والذي يمثل أحد جوانب البحث الحالية بينما دراسة (الربيعي، 2021) تناولت في دراسته أهمية استخدام تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق جودة عملية التدقيق أما دراسة (ضاحي والآخرون، 2021) فقد تطرق إلى تشخيص نوع المخاطر التشغيلية في المصادر التجارية العراقية وتحديد دور التقنية في إدارة هذه المخاطر، وكيفية تجنبها بينما أكدت دراسة (Richard، 2020) على أهمية استخدام تقنية محاسبة السجلات المفتوحة حيث أدى إلى زيادة الربحية من خلال خفض التكلفة وإمكانية زيادة المبيعات التي يقودها الإبتكار. أن أهم ما يميز البحث الحالي عن الأبحاث السابقة أنه لا توجد دراسة تناولت دور تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم إدارة سلسلة التوريد في بيئه الأعمال العراقية بصورة عامة وفي أقليم كورستان بصورة خاصة وأن هذا البحث هو من الابحاث الاولى التي تناول موضوع تقنية محاسبة السجلات المفتوحة ودورها في دعم سلسل التوريد في تحقيق الميزة التنافسية في القطاع الصناعي في أقليم كورستان، إلا ان غالبية الدراسات السابقة تناولت كل متغير بشكل مستقل، أو مع متغيرات مغایرة من متغيرات البحث الحالي ولعل هذا ما قد يحسب للدراسة الحالية.

المبحث الثاني: الإطار النظري للدراسة

أولاً/ تقنية محاسبة السجلات المفتوحة

نشأت تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في المجال المحاسبي في أوائل التسعينيات من القرن العشرين، حينما بدأ المتخصصون في المحاسبة بتناول الأهمية الموجودة في العلاقات البنية بين الشركات وزيادة الحاجة إلى نظام رقابي لغرض التعاون بين عمليات الإنتاج والتسلیم في الشركة.

تتضمن تقنية محاسبة السجلات المفتوحة مشاركة معلومات التكلفة بين الأطراف في سلسلة التوريد، والقضاء على التكاليف غير المرتبطة بالمشروع أو للأنشطة غير ذات القيمة المضافة. يوفر تقنية محاسبة السجلات المفتوحة قيمة متزايدة للعملاء وأصحاب المصلحة. (Sodhi، 2021: 1)

1- تعريف تقنية محاسبة السجلات المفتوحة: إختلفت الدراسات المحاسبية في تعريفها لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة، وقد اتفق البعض على أنها الإفصاح المنتظم عن المعلومات المحاسبة الإدارية (المالية وغير المالية) بين شركاء سلسلة التوريد. بينما حصرها آخرون في مجرد الإفصاح عن معلومات التكلفة. (محمود، 2018 : 280).



يمكن تعريف OBA على أنه التبادل للمعلومات المالية وغير المالية التي تقوم بها شركات الأعمال بهدف إدارة إرتباطاتهم مع بعض. وفقاً لذلك، تتعلق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة بتبادل المعلومات المالية وغير المالية بين شركاء الأعمال المستقلين قانونياً. بالإضافة إلى المعلومات المالية. (Schneider, 2018: 14).

وعرفت تقنية محاسبة السجلات المفتوحة بأنها إحدى التقنيات المحاسبية الهامة في تفعيل إدارة التكلفة البينية فيما بين المورد والمشتري بما يعم على تحسين جودة العلاقة بين أطراف سلسلة التوريد. (محمود، 2019: 20).

في ضوء التعريف التي تم عرضها يمكن تعريف تقنية محاسبة السجلات المفتوحة بأنها تلك التقنية التي من خلالها يتم تبادل المعلومات بين الشركات المتعاونة سواء كانت هذه المعلومات مالية أو غير مالية داخل سلسلة التوريد والتي تهدف إلى تحسين العلاقات التبادلية بما يعود بمنفعة زائدة على كل أطراف السلسلة من جهة، وتقليل التكاليف بينهم وشفافيتها من جهة أخرى.

2- دوافع استخدام تقنية محاسبة السجلات المفتوحة: هناك مجموعة من الدوافع الرئيسية لاستخدام تقنية محاسبة السجلات المفتوحة من قبل الشركات تمثل في: (ضاحي و الآخرون، 2021) (صابر و الآخرون، 2020: 280).

1- رفع الكفاءة التنافسية: يعتبر من أهم تقييمات المحاسبة الإدارية التي يمكن الإستفادة منها ضمن شبكة الأعمال، مما يعزز من التقليل المستمر لتكلفة الإنتاج، ومعالجة معوقات المنافسات الشديدة.

2- تطبيق بعض الأعمال والبرامج: فهي تساهم في أنشطة التداول وتعزيز تقنيات إدارة التكلفة البينية وتقليل التكلفة وتطوير المزايا التنافسية.

3- ترشيد القرارات: يشارك في تقديم المعلومات الأساسية مما يساعد على اتخاذ العديد من القرارات المرتبطة بشأن الشركات المساهمة وعلى مدار سلسلة التوريد.

4- تعزيز الشفافية: الحاجة الملحة إلى الشفافية في المعاملات البينية، دفع نحو مشاركة معلومات التكلفة، ومعلومات الروابط المشتركة بين الشركاء.

3- محددات ومعوقات تطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة: تُعد محددات تطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة بأنها الدوافع التي تؤدي إلى عدم تنفيذ تقنية محاسبة السجلات المفتوحة. ويعتبر إدراك الشركات لأهمية هذه المحددات، شرطاً أساسياً لفعالية تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، حيث يتأثر بعده عوامل والمتمثلة في المجموعات الثلاث: مجموعة عوامل التطبيق هي عوامل البيئة الخارجية، والعوامل الخاصة بشبكة الأعمال، والعوامل الخاصة بالشركة داخل شبكة الأعمال. إذ تساعد هذه العناصر الشركات على الكشف عن بيانات التكلفة. كما أنه ومن خلال هذه العوامل أو المحددات يمكن تلخيص العوائق التي تشكل حاجزاً أمام تنفيذ تقنية محاسبة السجلات المفتوحة بما يأتي : (حاسب، 2015: 6) (مهاريق، 2017: 890-889) (القصيفي، 2020: 921-922) (أحمد، 2016: 343)، (بن علي وتينيلان، 2020: 10):

أ- العوامل الخارجية: تلعب العديد من المتغيرات الخارجية دوراً في تحفيز الشركة، عند الكشف عن بيانات التكلفة، يتم التعبير عن هذه العوامل بأنها مستوى المنافسة والاتجاهات الاقتصادية (النمو - الركود)، ونظرًا لزيادة المنافسة والنمو الاقتصادي، كانت هناك رغبة متزايدة لدى الشركات الموردة للإفصاح عن بيانات التكلفة.

ب- العوامل الخاصة بالشركة: ضمن شبكة الأعمال: يتأثر تطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة سياسات الشركة، خصوصاً قدر الشركة عند تطبيقها وأهمها حجم الشركة، القدرة المالية، نظام الإنتاج المطبق، ومدى تطور نظم معلومات محاسبة التكاليف، ومدى استخدام الشركة لتقنيات تكاليف متقدمة، واتجاهات الإدارية، والعوامل الإرتباطية، وأهمها الثقة، الإلتزام، بالإضافة إلى الإطار الزمني للشراكة وطبيعة العلاقة داخل شبكة الأعمال، فإن رغبة الشركات الموردة في الكشف عن البيانات تضاف إلى التكلفة، حيث تتبع الشركات الكبيرة ذات أنظمة التكلفة القوية تمايز المنتجات وتلتزم بتبادل العلاقات.

ج- عوامل خاصة بشبكة الأعمال: تتعكس هذه العوامل على نوع الشبكة (الهرمية - العنكبوتية)، ونوع البنية التحتية، والمنتج، وطبيعة العلاقات الاجتماعية في الشبكة. من خلال الشبكات المتدرجة والمنتجات المجمعنة والبنية التحتية القوية، إذ تكون شركات البائعين أكثر استعداداً للكشف عن بيانات التكلفة.

شبكة الأعمال: هي عبارة عن تمثيل بياني لمجموعة من الأنشطة المرتبطة والمتتابعة التي يتكون منها مشروع معين، إذ تظهر تسلسل الأنشطة والأحداث لإنجاز المشروع وبحسب تتابعها الفني المنطقي، وحتى يتم بناء الشبكة، فإن الأمر يتطلب قيام الجهات الفنية بتحديد كافة الأنشطة التي يتكون منها المشروع مع توضيح أي الأنشطة التي يجب البدء بها، أولاً أو النشاط التي لا بد من الانتقال إلى النشاط التالي منه.

ع- أسباب متعلقة بال媿وردين: يعتقد الموردون أن ممارسة تقنية محاسبة السجلات المفتوحة لا توفر مزايا إضافية، ولا تقدم حلولاً مجزية، بينما يعتقد الموردون أن معلومات التكلفة الداخلية يجب أن تظل سرية لأن إفصاحها قد يضر بهم.

هـ- أسباب مشتركة: تتمثل في: عدم قدرة الموردين والمشترين على تصدير أو إنتاج معلومات تكلفة دقيقة، وبالتالي لافائدة من تبادل هذه المعلومات، وهذا يؤدي على عدم موافقة بعض أعضاء سلسلة التوريد (المشترين أو الموردين) على كيفية تطبيق ممارسات تقنية محاسبة السجلات المفتوحة.

وـ- يتعدد المشتري في فتح السجلات مع الموردين الذين يتعامل معهم، ولكن من المرجح أن يفعلوا ذلك مع بعض الموردين الذين يرون إمكانات في قدرات المشتري. إذ يخشى المشترون من احتمال حدوث رد فعل سلبي على عملية فتح السجلات، وقد يؤدي إفصاح الموردين عن بيانات التكلفة إلى زيادة الطلب من قبل الموردين .

ثانياً / ادارة سلسلة التوريد

١- مفهوم وتعريف: نتيجة افتتاح الأسواق واتساعها وزيادة حدة المنافسة، أصبح نجاح الشركة وبقائها في السوق مرتبطة بمدى قدرتها على إحداث تغيرات في عملياتها الانتاجية ومنتجاتها، لتلبية ومواكبة رغبات العملاء، والتركيز على عناصر الميزة التنافسية من (جودة المنتجات، والمرنة، والاستجابة السريعة، وخفض التكلفة لأدنى حد ممكن)، ووجدت الشركات أن جهود تحسين أنشطتها الداخلية غير كافية لمواجهة الضغوط التنافسية المحيطة بها، وكان عليها النظر إلى ما هو أبعد من الحدود الداخلية، لتشمل تلك النظرة الأطراف الخارجية المتمثلة بالموردين والعملاء وكافة الأطراف المرتبطة بالشركة والمعروفة بسلسلة التوريد (chain Supply). الصغير، 2020: 139).

ويعرف أبوخشبة أن إدارة سلسلة التوريد هي عملية تصميم وإدارة سلسلة من الأنشطة التي تضيف قيمة إلى العميل النهائي. ويقتضي التنسيق بين الشركات من أجل تلبية احتياجات العملاء. وتعتبر من الضروريات مثل التكنولوجيا الموثوقة والعمال المهرة والتواصل الفعال والتي تعد كلها ضرورية لإدارة سلسلة التوريد الناجحة. (أبوخشبة، 2017: 4).

وعرف (Lu) سلسلة التوريد بأنها مجموعة من الشركات المشاركة المترابطة، التي تضيف قيمة إلى تدفق المدخلات المحولة من مصدرها الأصلي إلى المنتجات أو الخدمات النهائية التي يطلبها المستهلكون النهائيون المعينون. (Lu، 2011: 9).

ويذكر (Hilton) أن سلسلة التوريد الخاصة بالشركة تشير إلى تدفق كل السلع والخدمات والمعلومات داخل وخارج الشركة. (Hilton, 2019:2)

ويستنتج مما سبق أن سلسلة التوريد هي عملية ذات مراحل متعددة وشبه متداخلة ومعقدة، تبدأ من عمليات شراء المواد الخام وتتجهزها من داخل المصانع، وانتاج مواد تامة الصنع، حتى توصل إلى العميل والمشتري النهائي، كما أن هذه العملية يتطلب وجود أكثر من شركة أو أكثر من جهة للمشاركة في العمل، حتى يتم العمل بصورة مكتملة دون وجود عراقيل وتكلفة زائدة.

ثالثاً: الميزة التنافسية

١- مفهوم وتعريف الميزة التنافسية: اختلفت الهيئات الاقتصادية الدولية ومعظم الاقتصاديين على تحديد مفهوم دقيق للميزة التنافسية فینطلق بعضهم من مفهوم ضيق ويختصرها في تنافسية السعر والتجارة، ويستعمل البعض الآخر مفهوماً واسعاً يكاد يشمل جميع نواحي النشاط الاقتصادي، وهذا ما يظهر جلياً في التعداد الكبير للمؤشرات المستعملة لقياس القدرة التنافسية. (عبد الله و الياس، 2018: 160).

كما أن الحفاظ على التكاليف المنخفضة للمنتجات في الشركة يؤدي إلى تحقيق الميزة التنافسية القوية، إلا أن وجود المنافسة المتزايدة بين الشركات يؤدي إلى حدوث أخطاء في اتخاذ القرار نظراً لضعف معلومات التكلفة، والتي يمكن أن تشكل خطراً أكبر على الشركة. أدرك العديد من الشركات الحاجة إلى تحسين أنظمة التكلفة حتى يتمكنوا من إنتاج معلومات تكلفة أكثر دقة لتحديد تكلفة المنتجات والخدمات، ومراقبة الاتجاهات في التكاليف بمرور الوقت. (Drury, 2018: 18).

يعمل العديد من الشركات في أسواق وصناعات تنافسية شديدة. ولغرض تحقيق النجاح في هذا الوسط، على الشركة أن تعمل جاهدة لتطوير المزايا التنافسية الإستراتيجية التي تميزها عن الشركات الأخرى، ولتحقيق ذلك يجب أن يسمح الهيكل التنظيمي للشركة بالتكيف والمرنة لكي تستفيد من الفرص المتاحة لذلك يتبنى العديد من الشركات هيكلًا إدارياً لامركزيًا من أجل الحفاظ على ميزة تنافسية. (Frankin , et.al, 2019).

وفي ضوء مasic يمكن تعريف الميزة التنافسية هي القدرة التي تسمح للشركة بالتفوق في الأداء على منافسيها. والتي تجعلها في موقع أفضل بالنظر للشركات الأخرى العاملة في نفس المجال، يمكن أن تشمل المزايا التنافسية الوصول إلى الموارد الطبيعية، مثل المواد الخام عالية الجودة، والطاقة منخفضة التكلفة، والعمالة الماهرة، والموقع الجغرافي، والواحاجز العالية للدخول، والوصول إلى التقنيات الجديدة.

2- أثر تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على تحقيق الميزة التنافسية: في الآونة الأخيرة، تبني العديد من الشركات نهجاً لمساعدتها على دخول الأسواق العالمية لتحقيق برامجها المقصودة، والتي تسعى من أجلها إلى تنفيذ تقنيات وأدوات تكلفة جديدة (إدارة الجودة الشاملة - محاسبة التكاليف على أساس النشاط - سلسلة القيمة، محاسبة السجلات المفتوحة) تحت ضغوط المخاطر التنافسية، ويلجأ إلى اختيار استراتيجية تنافسية مناسبة لدعم تطبيقها هذه الشركات وتمكنها من اكتساب ميزة تنافسية.

من أجل أن تكون شركات الأعمال مبدعة، وأن تكون قادرة على تحقيق أهدافها بفعالية، ومن ثم الحصول على ميزة تنافسية لنفسها حتى تتمكن من مواجهة الشركات المنافسة، كان لابد لها من البحث عن السبيل التي تمكنها من البقاء في السوق، فأصبحت تقوم بمجموعة من الممارسات تغطي جانبي المنبع والمصب لسلسلة التوريد، وتشمل هذه الممارسات الشراكة الاستراتيجية مع الموردين، العلاقات مع العملاء، والتبادل والتدفق المستمر للمعلومات، الاهتمام بجودة المعلومات المتداولة، التعهيد، بهدف تعزيز الإدارة الفعالة لسلسلة التوريد وزيادة استجابتها بسرعة وكفاءة وفعالية للتغيرات في السوق لحفظها على النجاح وخلق ميزة تنافسية. (الشنطاوي والدليمي، 2018: 11-12).

ويطلق على تقنية المحاسبة الإدارية التي تساعد الشركة على تحقيق الميزة التنافسية بتقنية محاسبة السجلات المفتوحة، والتي تعتبر أداة استراتيجية تساعد الشركة على تنفيذ أنشطتها بكفاءة وفعالية، كما أنها تساعد في تقليل التكاليف وتقديم خدمة تميز نفسها عن المنافسين والعمل على بناء ميزة تنافسية قوية تمكنها من الاستمرار والنمو في السوق. ومن أهمية استخدام تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في إدارة تكاليف الشركات، تكمن في دعم المزايا التنافسية للشركات من خلال تخفيض تكاليفها الكلية للمنتج وزيادة جودتها، من خلال شراء المواد من الموردين بأسعار تنافسية أو تفضيلية اعتماداً على سلسلة التوريد، وتوفير الشفافية في الإفصاح عن المعلومات التي تؤدي بدورها إلى تخفيض حجم الفاقد وإضافة القيمة للمنتج النهائي، والذي ينعكس في النهاية على رفع الجودة وزيادة رضا المستهلك النهائي، وبالتالي زيادة الحصة السوقية للشركات التنافسية مما تمكنها من الاستمرار ونمو السوق.

ذلك يمكن أن تساعد تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وشفافية المعلومات بين الموردين والمشترين في تحديد مجالات خفض التكلفة المحتملة لتقليل تكاليف الإنتاج وزيادة الإنتاجية وتحسين الجودة وتحقيق رضا العملاء وتعزيز قوة علاقات الموردين والمشترين.

يعمل المشترون من خلال الاعتماد المتباين بينهم ويقللون من أهدافهم المنضارةة ويجدون الحلول لحفظها على الميزة التنافسية.

كما أن تقنية السجلات المحاسبية المفتوحة كأحدى آليات إدارة التكلفة تساعد الشركات في تحقيق العديد من المزايا التنافسية من خلال توفير أداء أفضل لإدارة التكاليف والرقابة عليها وتحفيضها، والحصول على معلومات تكاليف تفصيلية ودقيقة لاتخاذ القرارات الاستراتيجية، ومتابعة الزيادة في المنافسة وتوفير أساس للقاوض في الأسعار مع الموردين، وتحسين جودة المنتجات من خلال تحسين عمليات الإنتاج وتحسين تصميم المنتج، وتبصير المستثمارات في التكنولوجيا الحديثة، وتحسين في العمليات وأداء الشركة. (نفس مصدر السابق).

رابعاً / مساهمة تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في تعزيز الميزة التنافسية لسلسلة التوريد:

حدد بعض الدراسات العربية منها دراسة (محاريق، 2017) العوامل المؤثرة في نجاح العلاقات بين الموردين والعملاء، ممثلة في مستوى تبادل المعلومات والممارسات الداخلية من الفاقد، وجودة نظم المعلومات، كما توصلت الدراسات إلى وجود علاقة إيجابية بين مستوى إدارة ممارسات سلسلة التوريد وتنمية الميزة التنافسية في الشركات الصناعية، وأشارت دراسة أخرى إلى أن سلسلة التوريد هي إحدى الأدوات التي تستخدمها الشركات لتقديم منتجات متباينة لتحقيق التمييز في بيئة الأعمال التنافسية، أن سلسلة التوريد، تلعب دوراً مهماً في تعزيز تبادل المعلومات وخلق المعرفة بالسوق لاكتساب الميزة التنافسية، ومن هنا تأتي أهمية استخدام تقنيات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية المناسبة للتحكم في تكاليف ممارسة سلسلة التوريد. (غالى، 2017: 467).

وتعتبر محاسبة السجلات المفتوحة واحدة من أهم هذه التقنيات التي تعمل على تدعيم العوامل المؤثرة في نجاح العلاقات المتبادلة لسلالس التوريد من جهة و تدعيم الميزة التنافسية على إمداد سلسلة التوريد من جهة أخرى. بما يتنقق مع متطلبات العملاء وبيئة أسواق الأعمال التي تعمل الشركات الصناعية فيها من خلال: (غالى، 2017: 467) (حامد، 2019: 278).

- 1- تعزيز فرص خفض التكاليف من خلال تتبع التكاليف من نقطة الحصول على المواد الخام إلى تسليم المنتج النهائي للعميل لتحقيق قيمة مضافة، وتحديد تلك الأنشطة التي ليس لها قيمة مضافة ويمكن استبعادها أو تقليلها إلى أقل حد ممكن.
- 2- مشاركة المعلومات في تحسين عمليات التخطيط التعاونية عبر أطراف سلسلة التوريد للاستفادة من القدرات والإمكانيات المتاحة، وتقليل تأثير تقلبات الطلب، وتحسين مستويات خدمة العملاء.
- 3- تحديد مصادر النفايات(فائد) وفرص التحسين المحتملة في جميع أنحاء سلسلة التوريد لنقليل الوقت والتكلفة من خلال القضاء على الهدر من العمليات غير الضرورية، وخلق ونقل القيمة للعملاء، وتوفير الدعم الفني، وتعزيز المركز التنافسي للشركات المتعاونة.
- 4- تزويد الشركاء في سلسلة التوريد بمعلومات حول هيكل تكلفة الإنتاج وتقدير تكلفة المنتجات الجديدة والتحكم فيها لاتخاذ قرارات أفضل تزيد الإيرادات والربحية، وتزيد من حصة الشركاء في السوق.
- 5- وفقاً لمعلومات إدارة التكلفة المشتركة بين جانبي العرض والطلب، يتم تحديد محركات التكلفة كأساس لخفض التكاليف بشكل مشترك وتحقيق التكاليف المستهدفة.
- 6- تعزيز ممارسات وأنشطة سلسلة التوريد من حيث صلتها المباشرة بالعديد من القرارات التي لها تأثير استراتيجي على أداء الشركة، مثل تسعير المنتج وإيجاد أسعار تنافسية، بالإضافة إلى التصنيع والتخزين وتوريد مواد أساسية والمواد الخام.
- 7- تنسيق برامج خفض التكلفة على أساس إدارة علاقات العملاء والموردين، وعلى أساس التعاون المشترك والتحسين المستمر لتحقيق تكاليف تنافسية يعزز الميزة التنافسية لسلسلة التوريد بأكملها.
- 8- إعداد تقارير أداء للتتأكد من مدى مساهمة إدارة سلسلة التوريد في تحقيق الأهداف وتحسين الأداء، مقارنة بمقاييس الأداء المرجعية (أداء أفضل المنافسين Benchmarking)، وذلك لاستكشاف فرص تحسين الأداء وتحديد التوجه الإستراتيجي لسلسلة التوريد.

المبحث الثالث: الجانب الميداني

أولاً: نبذة تعريفية عن عينة البحث

من خلال هذا المبحث يتم عرض الإطار المنهجي للدراسة الميدانية عبر التطرق لمتغيرات نموذج الدراسة الميدانية بالإضافة إلى مختلف الأساليب والأدوات المستخدمة في عملية جمع البيانات وطبيعتها فضلاً عن تحديد الأساليب والبرامج الإحصائية المستخدمة في معالجة وتحليل البيانات.

1- الإطار المنهجي للدراسة الميدانية ووصف إستراتيجية الإستبانة: من أجل تنفيذ الدراسة الميدانية على أفضل وجه بالنظر إلى الأهمية العلمية والعملية التي يمتاز بها الجانب الميداني لهذا البحث، ومن أجل إكمالها والوصول إلى أهدافها، فقد تم التطرق من خلال هذا البحث إلى تقديم مفهوم محدد لأهم الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات المتعلقة بالجانب الميداني، بالإضافة إلى الأساليب الإحصائية التي تم الإعتماد عليها لمعالجة أداة البحث والمتمثلة في إستراتيجية الإستبانة التي تحتوي مجموعة من الأسئلة المعدة خصيصاً لتعطية محاور البحث وذلك بهدف قياس وتحليل الإختبارات الإحصائية لآراء فئة عينة البحث فقد تم اختيار عينة من المختصين العاملين في عينة من الشركات الصناعية بمحافظة السليمانية لقيام بإجراء استقصاء ميداني على الشركات الموضوعة في البحث ليتم تحليل وتقسيم النتائج المحققة من جراء عملية التحليل والتفسير النتائج من الأساليب الإحصائية، وإنعكاس ذلك على اختبار فرضيات البحث للوقوف على تحقيق الأهداف الأساسية من هذه البحث.

2- منهجية الجانب الميداني للدراسة: يختلف منهج البحث العلمية من بحث إلى آخر بحسب كل بحث يتطلب منهجهية مخصصة لها ولذلك نظراً لطبيعة البحث ومشكلتها والفرضيات التي أعددت لها بهدف تحقيق الأهداف المراد الوصول إليها والمتمثلة في دور تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد بهدف تحقيق الميزة التنافسية أعدت الباحثتان منهجهية البحث الحالية بأعتماد على إستراتيجية الأستبانة لجمع البيانات الميدانية فإن مجتمع البحث يكون من (9) الشركات الصناعية في محافظة السليمانية، أما عينة البحث المكونة من المحاسبين والمدراء الماليين العاملين في تلك الشركات. كما قامت الباحثتان بتطوير إستراتيجية الأستبانة لتعطية فروض البحث، حيث تم توزيع (125) إستراتيجية وتم أسترجاع (115) إستراتيجية منها وعدد الاستراتيجيات الصالحة للتحليل (83) إستراتيجية اي بنسبة (72%)، وبناءً على ذلك أعتمد في تحليل البيانات على سلم مقاييس لديكارت الخماسي، وعليه يصبح

توزيع قيمة متوسطات الأوزان كما يلى: (من 1 إلى 1.79 لا أوفق بشدة، من 1.80 إلى 2.59 لا أافق، من 2.60 إلى 3.39 محайд، من 3.40 إلى 4.19 أافق، من 4.20 إلى 5 أافق بشدة). وت تكون استمرارة الاستبانة من محورين وهما:

المحور الأول: يتكون هذا المحور من فقرات التي تختص المعلومات الديموغرافية وال العامة للمشاركين في هذا البحث مثل التحصيل الدراسي وعدد سنوات الخدمة و المشاركة في الدورات التدريبية و عدد الدوافات التي تمت المشاركة فيها والمنصب الوظيفي و عمر الشركة.

المحور الثاني: يتكون هذا المحور من أسئلة المتعلقة بفرضيات البحث، ويكون من ثلاثة فئات بحيث تتضمن هذه الفئات الثلاث على (45) أسئلة وكل فئة تشمل (15) سؤالاً وتكون الفئات كالتالي: الفئة الأولى تقيس المتغير المستقل تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، أما الفئة الثانية تقيس المتغير الوسيط إدارة سلاسل التوريد، والفئة الثالثة تقيس المتغير التابع لميزة التنافسية.

3- البرامج الإحصائية المستخدمة في البحث

بغاية تحليل البيانات الاستبانة المجمعة وإختبار صدق الفرضيات ولوصول لأهداف البحث تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS V24) لوصف مستويات توفر المتغيرات البحث من خلال متوسط الأوزان الانحراف المعياري، إلى جانب ذلك تم استخدام برنامج (Smart PLS 3) وهو برنامج قائم ذاته متخصص في تنفيذ نماذج البحث و نماذج تحليل المسار بطريقة المربعات الصغرى الجزئية (PLS-SEM)، كما تم اعتماد مستوى دالة (0.05).

الجدول (1): أسماء الشركات عينة البحث

أسماء شركات (معامل)			
شركة ماس لإنتاج وصهر الحديد	2	شركة كاسن لإنتاج الأسمنت	1
شركة توانا ستيل لإنتاج وصهر الحديد	4	شركة سوبر ستيل لإنتاج وصهر الحديد	3
شركة لافارج الدولية لإنتاج الأسمنت	6	شركة سليماني ستيل لإنتاج وصهر الحديد	5
شركة أسو للبلوك وطابوق الأحمر	8	شركة ستي ستيل لإنتاج وصهر الحديد	7
			9

المصدر: من أعداد الباحثان.

المبحث الثاني: تحليل البيانات وتفسير نتائج البحث

يتناول هذا المبحث تحليل البيانات الشخصية وتحليل لآراء وإنجاتات أفراد عينة البحث من المحاسبين والمدراء الماليين والمدققين في الشركات الصناعية.

أولاً : البيانات الشخصية لعينة البحث

1- تحليل الإجابات المتعلقة بالتحصيل الدراسي:

الجدول (2) يعرض توزيع أفراد عينة البحث من المحاسبين والمدققين والمدراء الماليين في الشركات الصناعية حسب التحصيل الدراسي وكالآتي:

جدول (2) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للتحصيل الدراسي

الفنية	المجموع	العدد	النسبة المئوية %
بكالوريوس		78	94.0
دبلوم عالي		0	0.0
ماجستير		5	6.0
المجموع	83	83	100.0

المصدر: من أعداد الباحثان، إعتماداً على نتائج برنامج الحاسوب الإلكتروني (SPSS)

تبين من نتائج الجدول اعلاه بأن افراد عينة البحث وزع على ثلاثة فئات من حاملي الشهادات حسب التحصيل الدراسي، اذ تم الاعتماد إبتدأ على شهادة البكالوريوس باعتبار موضوع تقنية محاسبة السجلات المفتوحة من التقنيات الحديثة في علم المحاسبة



الإدارية، من وجهة نظر الباحثان لأن هم ممن لديهم الكفاءة العلمية ويمتلكون مؤهلات تمكنهم من الإجابات على أسئلة الإستبانة بشكل موضوعي وموثوقي، بحيث تمكن الباحثان من الإعتماد عليها لأغراض تحليل محاور الإستبانة وإختيار فرضيات البحث. من خلال الجدول (2) يلاحظ عدد أفراد عينة البحث الذين مؤهلهم العلمي بكالوريوس (78) فرداً بنسبة (94.0%) بينما كان عدد أفراد عينة البحث الحاصلين على درجة الماجستير فأعلى (5) أفراد بنسبة (6.0%).

2- عدد سنوات الخدمة

الجدول (3) يعرض توزيع أفراد عينة البحث من المتخصصين في الشركات الصناعية حسب سنوات الخدمة وكالآتي:

جدول (3) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً عدد سنوات الخدمة

الفئة	العدد	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	18	21.7
5 - 10 سنوات	24	28.9
من 11 - 15 سنة	26	31.3
أكثر من 15 سنة	15	18.1
المجموع	83	100.0

المصدر: من أعداد الباحثان، اعتماداً على نتائج برنامج الحاسوب الإلكتروني (SPSS)

اتضح من نتائج جدول اعلاه أن عدد أفراد عينة البحث من المتخصصين في الشركات الصناعية هم ممن لديهم خبرة عملية (11 – 15 سنة) من عينة البحث جاءت في المرتبة الأولى والبالغ عددهم (26) فرداً ونسبة (31.3%)، وهذا يدل على أن غالبية العظمى من العاملين في شركات عينة البحث لديهم خبرة مقبولة في مجال عملهم وفي المرتبة الثانية جاءت سنوات الخبرة (من 5 – 10 سنوات) بنسبة (28.9%) والبالغ عددهم (24) فرداً، وفي المرتبة الثالثة جاءت سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات) بنسبة (21.7%) والبالغ عددهم (18) فرداً، وفي المرتبة الرابعة (16 سنة وأكثر) بنسبة (18.1%) والبالغ عددهم (15) فرداً.

3- المشاركة في الدورات التدريبية

الجدول (4) يعرض توزيع أفراد عينة البحث حسب مشاركتهم في الدورات التدريبية وكالآتي:

جدول (4) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً المشاركة في الدورات التدريبية

الفئة	العدد	النسبة المئوية %
مشارك	66	79.5
غير مشارك	17	20.5
المجموع	83	100.0

المصدر: من أعداد الباحثان، اعتماداً على نتائج برنامج الحاسوب الإلكتروني (SPSS)

يلاحظ من بيانات جدول (4) بأن (79.5%) من عينة البحث والبالغ عددهم (66) فرداً هم الذين شاركوا في الدورات التدريبية في مجال المحاسبة أو الادارة، هذا يدل على أن مجتمع البحث (الشركات الصناعية) يهتمون بالتدريب وتطوير كوادرهم في مجال المحاسبة والادارة. أما (17) فرداً من عينة البحث لم يشاركون في الدورات التدريبية ونسبة (20.5%).

4- عدد الدورات التي تمت المشاركة فيها: اذكر العدد (في حال المشاركة)

يعرض الجدول (5) عدد الدورات التي شاركت فيها الأفراد المستجوبين في عينة البحث وذكر العدد الدورات في حال المشاركة وكالآتي:

جدول (5) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً لعدد الدورات التي تمت المشاركة فيها

الفئة	العدد	النسبة المئوية %
غير مشارك	17	20.5
1 - 2 دورات	24	28.9
3 - 4 دورات	15	18.1
أكثر من 4 دورات	27	32.5
المجموع	83	100.0

المصدر: من أعداد الباحثتان، إعتماداً على نتائج برنامج الحاسب الإلكتروني (SPSS)

تشير بيانات الجدول (5) إلى أن معظم أفراد عينة البحث والذين شاركوا في الدورات كانت (أكثر من 4 دورات) حيث كان بنسبة (%)32.5 والبالغ عددهم (27) فرداً، بينما كان الذين شاركوا في الدورات (1-2 دورتين) وكان بنسبة (%)28.9 وبالبالغ عددهم (24) فرداً، وأقل عدد منهم من الذين شاركوا في (3-4 دورات) كانت بنسبة (%)18.1 وبالبالغ عددهم (24) فرداً. فضلاً عن ذلك أن هذه الشركات تستثمر أموالها في الكوادر المحاسبية والإدارية.

5- المنصب الوظيفي

يعرض الجدول (6) توزيع أفراد عينة البحث حسب مجال العمل والمنصب الوظيفي وكالآتي:

جدول (6) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً المنصب الوظيفي

الفئة	العدد	النسبة المئوية %
محاسب	45	54.2
مدير حسابات	7	8.4
مدقق داخلي	9	10.8
مدير مالي	6	7.2
مدير مبيعات	5	6.0
مدير مشتريات	5	6.0
مسؤول مخزن	6	7.2
المجموع	83	100.0

المصدر: من أعداد الباحثتان، إعتماداً على نتائج برنامج الحاسب الإلكتروني (SPSS)

يوضح الجدول (6) أن غالبية أفراد عينة البحث ونسبتهم (54.2%) كان لديهم منصب وظيفي بدرجة محاسب وبالبالغ عددهم (45) فرداً، ونسبة (10.8%) من عينة البحث كان لديهم منصب المدقق الداخلي والمبالغ عددهم (9) أفراد، ونسبة (8.4%) من عينة البحث شغلو منصب مدير حساب وبالبالغ عددهم (7) أفراد، ونسبة (7.2%) منهم كان لديهم منصب مدير المالي وبالبالغ عددهم (6) أفراد.



6- الخبرة العملية للشركة

يعرض الجدول (7) توزيع أفراد عينة البحث حسب الخبرة العملية للشركة عينة البحث وكالاتي:

جدول (7) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للخبرة العملية للشركة

الفئة	العدد	النسبة المئوية %
-0 < 5	6	7.2
15 - 6	52	62.7
فأكثر 15	25	30.1
المجموع	83	100.0

المصدر: من أعداد الباحثتين، اعتماداً على نتائج برنامج الحاسوب الإلكتروني (SPSS)

تشير بيانات الجدول رقم (7) الى حيث يلاحظ من خلال الجدول بأن غالبية الفئة لخبرة العملية للشركة بين (من 5 الى 15 سنة) من عينة البحث جاءت في المرتبة الأولى ونسبتها (62.7%) والبالغ عددهم (52) فرداً، بينما جاء الخبرة العملية للشركة في المرتبة الثانية (أكثر من 15 سنة) بنسبة (30.1%) والبالغ عددهم (25) فرداً، وفي المركز الثالث جاء الخبرة العملية للشركة (أقل من 5 سنوات) بنسبة (7.2%) والبالغ عددهم (6) أفراد.

ثانياً : مراحل ومعايير تقييم نموذج البحث حسب منهجة (SEM-PLS)

تم اعتماد على برنامج (SMART- PLS) لقياس صدق وثبات الاستبانة بدلاً من البرنامج الحزمة الاحصائية (SPSS) وذلك بسبب ان البرنامج (SEM-PLS) لا تأخذ بقيم أقل من (0.7) وهذا يدل أن استلة محاور الاستبانة لديها ثبات ومصداقية أعلى مما لو تم قياسها على اساس البرنامج الاحصائي (SPSS).

يتم تقييم نموذج البحث حسب منهجة (SEM-PLS) عبر مرحلتين:

أولاً: تقييم واختبار العلاقة الارتباطية بين متغيرات البحث وعناصر القياس (المؤشرات) التابعة لها أو المستخدمة في قياسها وتسمى هذه المرحلة بالتقييم القياسي للنموذج البحثي،

أما المرحلة الثانية: تقييم جودة واختبار العلاقة بين متغيرات البحث الكامنة ببعضها داخل نموذج البحث وتسمى الهيكل للنموذج البحثي، وتم عملية التقييم حسب منهجة (SEM-PLS) وفق معايير واجراءات محددة.

1- تقييم نموذج القياس: الهدف منه ضمان الموثوقية والمصداقية لمتغيرات البحث ومؤشراتها.

أ- الموثوقية و المصداقية التقاريبية لنموذج القياس

يسعى بصدق قياس السمة أو البناء الذي سوف نقوم بحسابه من خلال الصدق التقاربي والصدق التميزي يقصد به أن المؤشرات ينبغي لها أن تقيس وترتبط بنفس الظاهرة

جدول (8) قياس صدق وثبات الاستبانة (حسب اسئلة المحاور)

A1 تقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)			A2 ادارة سلاسل التوريد (SCM)			A3 تحقيق الميزة التنافسية (CA)		
معايير تقييم المصداقية التقاريرية			معايير تقييم المصداقية التقاريرية			معايير تقييم المصداقية التقاريرية		
التحميلات الخارجية			التحميلات الخارجية			التحميلات الخارجية		
VIF	ملاحظة	(تكون) < 0.7	VIF	ملاحظة	(تكون) < 0.7	VIF	ملاحظة	الفأكونباخ
2.078	احتفاظ	0.723	CA1	2.879	احتفاظ	0.75	SCM1	4.12
2.41	احتفاظ	0.725	CA2	3.612	احتفاظ	0.841	SCM2	3.764
4.231	احتفاظ	0.735	CA3	3.875	احتفاظ	0.81	SCM3	4.581
3.35	احتفاظ	0.718	CA4	4.93	احتفاظ	0.834	SCM4	4.581
2.338	احتفاظ	0.737	CA5	4.196	احتفاظ	0.836	SCM5	3.427
3.039	احتفاظ	0.785	CA6	4.408	احتفاظ	0.868	SCM6	3.735
4.277	احتفاظ	0.839	CA7	3.738	احتفاظ	0.794	SCM7	3.232
2.928	احتفاظ	0.77	CA8	3.738	احتفاظ	0.819	SCM8	3.106
3.275	احتفاظ	0.827	CA9	3.979	احتفاظ	0.836	SCM9	3.354
3.196	احتفاظ	0.805	CA10	4.256	احتفاظ	0.852	SCM10	3.417
4.724	احتفاظ	0.814	CA11	3.705	احتفاظ	0.806	SCM11	3.707
3.622	احتفاظ	0.743	CA12	3.34	احتفاظ	0.796	SCM12	3.635
2.668	احتفاظ	0.708	CA13	3.756	احتفاظ	0.842	SCM13	3.305
2.288	احتفاظ	0.726	CA14	3.665	احتفاظ	0.84	SCM14	3.35
2.897	احتفاظ	0.764	CA15	3.626	احتفاظ	0.819	SCM15	4.367
0.581	AVE > (0.5)		0.678	AVE > (0.5)		0.684	AVE > (0.5)	
0.948	< (0.7) (ألفا كرو نباخ ألفا)		0.966	< (0.7) (ألفا كرو نباخ ألفا)		0.967	< (0.7) (ألفا كرو نباخ ألفا)	

المصدر : من أعداد الباحثان أعتماد على مخرجات برنامج Smart PLS.v3 : متوسط التباين المفسر

VIF: معامل التضخم التباين

المصداقية التقاريرية: يقييم المصداقية التقاريرية للمتغيرات ننظر في التحميلات الخارجية (Outer Loadings) (Outer Loadings) أذ يجب ان تكون قيمة التحميلات الخارجية (Outer Loadings) لكل مؤشر اعلى من (0.7) و هو يتتحقق في كل المؤشرات، المصداقية التقاريرية: حتى تكون المصداقية التقاريرية مقبولة يجب ان تكون قيمة التحميلات الخارجية اكثرب من (0.7). و عليه من اجل الوصول إلى مستويات عالية من المصداقية التقاريرية للمتغيرات الكامنة لابد حذف المؤشرات ذات قيم تحمل خارجي اقل أو تساوي (0.7) و إعادة تقييم النموذج القياسي، فتحسب قيمة (AVE) لدى المتغيرات الكامنة حيث جميع القيم محصورة بين ادنى قيمة (0.581) إلى أعلى قيمة (0.684) والتي يجب أن تكون كلها أعلى من (0.5) وفي الأخير يلاحظ ان كل المتغيرات البحث (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، ادارة سلاسل التوريد، تحقيق الميزة التنافسية) ومؤشراتها تتمنع بمستويات عالية من الصدق التقاريري أي ان كل المتغير يتضمن أكثر من (50%)، من تباين المؤشر فمثلاً مؤشرات (OBAT 1) تفسير نسبة (0.878) من التباين فيما يتعلق بمتغير تقنية محاسبة السجلات المفتوحة.

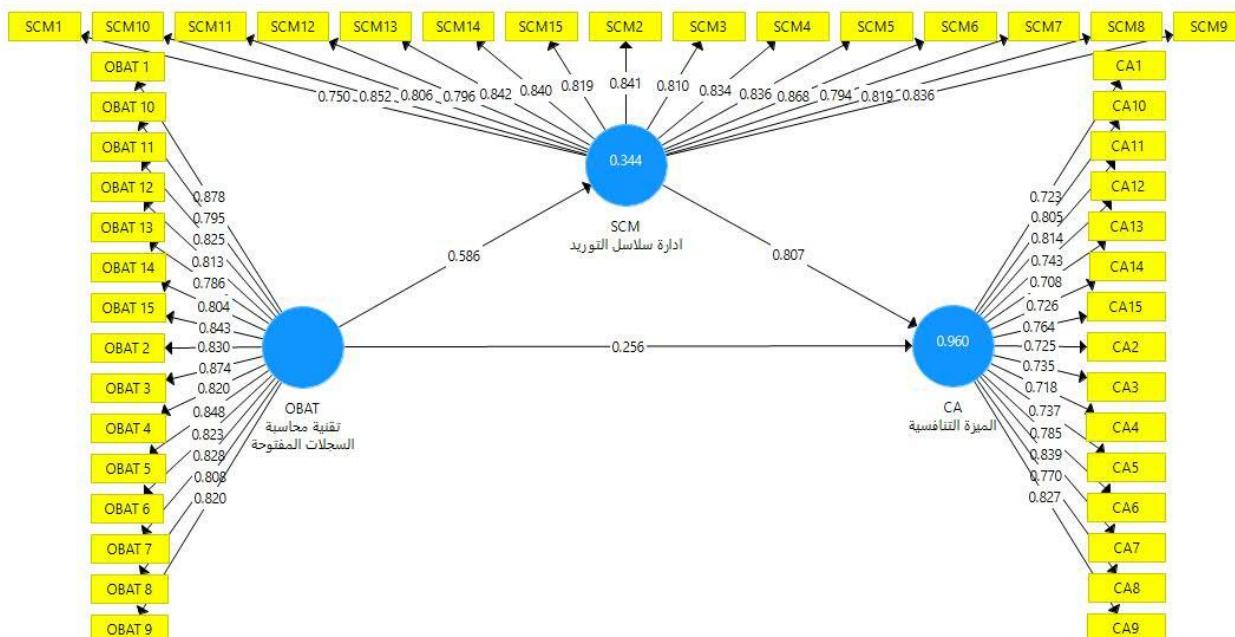
الاتساق الداخلي: يعرض الجدول الرقم(8) موثوقية الاتساق الداخلي من خلال قيم المعاملات التي تقييم الثبات وهي قيم الموثوقية المركبة وقيم معامل الفا كرونباخ لكل متغير في النموذج القياسي، حيث تعتبر أغلب المعاملات ذات قيم جيدة في معظمها اذا تجاوزت قيمة ألفا كرو نباخ (اكبر من 0.7)، كما بلغت قيم الموثوقية المركبة بنسبة 80% وهي (اكبر من 0.7)، وعليه فإن جميع المتغيرات تتمنع بمستويات عالية من موثوقية الاتساق الداخلي ومنه يمكن الاعتماد عليها في تقييم النموذج الهيكلاني واختبار الفرضيات.

مشكلة التداخل الخطى: تستخدم مشكلة التداخل الخطى لفحص العلاقة، وفق طريقة (PLS-SEM) تبرز مشكلة التداخل الخطى (Collinearity) عندما تكون قيم(VIF) معامل تضخم التباين من خلال الجدول (8) يلاحظ ان جميع قيم (VIF) أصغر من (5) وعليه لا يشكل التداخل الخطى بين المتغيرات مشكلة في تقييم جودة النموذج الهيكلى إلى عدم وجود مشاكل التعدد الخطى .Multicollinearity

جدول (9) نتائج قياس صدق وثبات الاستبانة على مستوى المحاور

المتغيرات	ألفا كرو نباخ	متوسط التباين المفسر AVE
تحقيق الميزة التنافسية (CA)	0.948	0.581
تقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)	0.967	0.684
ادارة سلاسل التوريد (SCM)	0.966	0.678

المصدر : من أعداد الباحثان أعتمد على مخرجات برنامج (Smart PLS.v3)
 يحتوي النموذج المحدد في هذا البحث على ثلاثة متغيرات كامنة مع نموذج قياس عاكس، نود إيجاد تقديرات بين المتغيرات الكامنة والظاهرة، ويوضح الجدول (9) تقديرات "ألفا كرونباخ "ومتوسط التباين المفسر«AVE» ، بينما يبين الجدول (11) الارتباط وصحة التمايز



الشكل 1 : نموذج البحث باستخدام برنامج (SMART PLS3)

المصدر : من أعداد الباحثان أعتمد على مخرجات برنامج (Smart PLS.v3)

كما يمكن تعبير عن نموذج البحث في المعادلة كالتالي:

$$= e \mathbf{X}(\text{independent variable}) + B_1 Y(\text{dependent}) = B_0 \\ \text{ادارة سلاسل التوريد } (Y_i) = 1.666 + 0.549 \times (\text{تقنية محاسبة السجلات المفتوحة})$$



جدول (10) علاقة الارتباط بين المتغيرات

ادارة سلاسل التوريد (SCM)	تحقيق الميزة التنافسية (CA)	المتغيرات
0.586	0.256	تقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)
	0.807	ادارة سلاسل التوريد -> تقنية محاسبة السجلات المفتوحة OBAT

المصدر : من أعداد الباحثتان أعتماد على مخرجات برنامج (Smart PLS.v3)

تشير الفرضية الرئيسية الاولى إلى انه " توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين (محاسبة السجلات المفتوحة و ادارة سلاسل التوريد). ومن خلال الجدول (10) يلاحظ أن قيمة معامل الارتباط بين(محاسبة السجلات المفتوحة و ادارة سلاسل التوريد) يساوي 0.586. والفرضية فرعية الثانية انه " توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين متغيري البحث: (محاسبة السجلات المفتوحة وتحقيق الميزة التنافسية). ومعامل الارتباط بين(محاسبة السجلات المفتوحة وتحقيق الميزة التنافسية) يساوي (0.256) وهذا يعني انه دال احصائيا ويوجد ارتباطاً موجباً.

والفرضية الرئيسية الثانية توجد علاقة ارتباطية بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية تساوي (0.807) وهذا يعني يوجد ارتباط قوية بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية.

جدول (11) الارتباط وصحة التمايز

تحقيق الميزة التنافسية (CA)	ادارة سلاسل التوريد (SCM)	تقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)	المتغيرات
0.73		0.827	تقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)
0.757	0.823	0.586	ادارة سلاسل التوريد (SCM)
0.762			تحقيق الميزة التنافسية (CA)

المصدر : من أعداد الباحثتان بأعتماد على مخرجات برنامج (Smart PLS.v3)

تم تقييم صحة التمايز Discriminant Validity من خلال معيار (Fornel Lacker(Hamid & Sami, 2017) حيث يبين الجدول (11) أن الجذر التربيعي ل AVE (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، ادارة سلاسل التوريد، تحقيق الميزة التنافسية)، أكبر من الارتباطات المرافقه للمتغيرات الكامنة المراافقه (Correlations LVC latent Variables)، وهذا ما يشير إلى صحة التمايز، أن كل المتغيرات (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة، ادارة سلاسل التوريد، تحقيق الميزة التنافسية) تحقق هذا الشرط.

ب/ المصداقية التمايزية لنموذج القياس

من خلال المصداقية التمايزية لنموذج القياس يتم التتحقق بأن المؤشرات التي تقيس متغيراً معيناً لا تقيس متغيراً آخر، ولتقديم المصداقية التمايزية يتم اعتماد على أهم معيارين وهما: معيار فورنيل لاركر(Fornell Larcker) و معيار heterotrait (HTMT) و سيتم الاعتماد عليه كما هو موضوع في الجدول (12) (Henseler, Ringle, & Sarstedt, 2015) ،Monotrait Ratio :

جدول (12) المصداقية التمييزية للمتغيرات من خلال معايير (HTMT)

المتغيرات	ادارة سلاسل التوريد (SCM)	تقنيّة محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)	تحقيق الميزة التنافسية (CA)	تقنيّة محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)	تقنيّة محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT) (OBAT)	تقنيّة محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)
	0.596	9880.	0.76			
المصدر : من أعداد الباحثتان اعتمد على مخرجات برنامج (Smart PLS.v3)، HTMT: معيار لقياس المصداقية لمتغيرات البحث داخل برنامج (Smart PLS.v3)						

HTMT هو مقياس للتشابه بين المتغيرات الكامنة. إذا كان من الواضح أن HTMT أصغر من واحد، فيمكن اعتبار الصلاحية التمييزية ثابتة.

يعرض الجدول الرقم (12) نتائج تقييم معايير (HTMT) حيث ان جميع قيم (HTMT) أقل من درجة (0.9)، وهذا ما يشير الى صحة التمييز بين المتغيرات في نموذج القياس المتعلق بالبحث، اي اختلاف بين المتغيرات المدروسة فيما بينها وعدم تشابهها فكل متغير يمثل نفسه. من خلال استخدام معايير تقييم نموذج القياس للدراسة تم اجراء تعديلات عليه بحذف بعض المؤشرات، وعليه تم دعم موثوقية المتغيرات ومصادقتها، ومنه يمكن الاعتماد عليها بعد التعديل في البحث وأنها صالحة لتقييم النموذج الهيكلي. يعرض الجدول نتائج تقييم معيار (HTMT) حيث ان جميع قيمها أقل من مستوى (0.9) وهذا يشير الى صحة التمايز بين المتغيرات في نموذج القياس المتعلق بالبحث.

الفقرة الثالثة: تحليل آراء واجبات أفراد العينة حول متغيرات البحث

تم تحليل الاجابات بشأن فقرات الاستبانة باستخدام التحليلات الاحصائية كالتوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف لكل من متغيرات البحث، باستخدام برنامج (SPSS24).

١- تقنية محاسبة السجلات المفتوحة

المحور الأول والذي يمثل أسلمة المتعلقة بـ(تقنية محاسبة السجلات المفتوحة) يأخذ الرمز(A1) ويكون من خمس عشرة عبارة تأخذ الرموز من (1 OBAT إلى 15 OBAT) على التوالي، كالتالي:

جدول (13) وصف المتغيرات (محاسبة السجلات المفتوحة A1)

النتيجة	أهمية النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط	أوافق بشدة	أوافق	محابي	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المحور
Results	RI	S.D	Mean	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	OBAT 1
				%	%	%	%	%	
أوافق	80.96	0.88	4.05	25	44	9	3	2	OBAT 1
				30.12	53.01	10.84	3.61	2.41	
أوافق	76.34	0.90	3.82	16	44	15	5	2	OBAT 2
				19.51	53.66	18.29	6.10	2.44	
أوافق	81.20	0.80	4.06	21	52	6	2	2	OBAT 3
				25.30	62.65	7.23	2.41	2.41	
أوافق	81.45	0.84	4.07	27	39	14	2	1	OBAT 4
				32.53	46.99	16.87	2.41	1.20	
أوافق	80.00	0.88	4.00	23	44	11	3	2	OBAT 5
				27.71	53.01	13.25	3.61	2.41	
أوافق	75.90	1.00	3.80	22	32	21	6	2	OBAT 6
				26.51	38.55	25.30	7.23	2.41	
أوافق	77.11	0.81	3.86	16	44	19	3	1	OBAT 7
				19.28	53.01	22.89	3.61	1.20	
أوافق	77.59	0.72	3.88	14	48	18	3	0	OBAT 8
				16.87	57.83	21.69	3.61	0.00	
أوافق	76.39	0.77	3.82	10	54	15	2	2	OBAT 9
				12.05	65.06	18.07	2.41	2.41	
أوافق	81.45	0.82	4.07	25	44	10	3	1	OBAT 10
				30.12	53.01	12.05	3.61	1.20	
أوافق	73.98	0.89	3.70	14	39	22	7	1	OBAT 11
				16.87	46.99	26.51	8.43	1.20	
أوافق	79.04	0.81	3.95	19	46	14	3	1	OBAT 12
				22.89	55.42	16.87	3.61	1.20	
أوافق	81.69	0.94	4.08	31	35	12	3	2	OBAT 13
				37.35	42.17	14.46	3.61	2.41	
أوافق	74.94	0.84	3.75	12	45	21	3	2	OBAT 14
				14.46	54.22	25.30	3.61	2.41	
أوافق	80.72	0.77	4.04	20	51	8	3	1	OBAT 15
				24.10	61.45	9.64	3.61	1.20	
أوافق	78.58	0.85	3.93	295	661	215	51	22	النكرار الكلي
				23.71	53.14	17.28	4.10	1.77	معدل النسبة المئوية

من اعداد الباحثان: اعتماداً على نتائج برنامج الحاسوب الالكتروني (SPSS)

يتضح من الجدول (13) الذي يستعرض نتائج تحليل إجابات أفراد عينة البحث لعبارات المحور الأول (A1: تقنية محاسبة السجلات المفتوحة) وأن إجمالي المتوسط الحسابي بلغ (3.93) وهو أكبر من الوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي بمقدار (0.93)، بانحراف معياري قدره (0.85)، وبلغت الأهمية النسبية (78.58)% ويدل على إنفاق المبحوثين على اختيار (أوافق) وذلك بنسبة (53.14)% كما موضح في الجدول (13)، وببلغ الانحراف المعياري (0.85)، وبلغت الأهمية النسبية للمحور (78.58).

إضافة إلى ذلك بلغت النسبة الإجمالية للأشخاص الذين أجابوا بـ (أوافق بشدة) إلى (23.71%) والذين كانوا (محايدين) (17.28%) والذين كانوا (لا أافق) من قبل (4.10%) وكانتوا (لا أافق بشدة) بنسبة (1.77%). وهذا يشير إلى تقارب آراء المبحوثين وتمركزها حول قيمة الوسط الحسابي العام. كما يلاحظ من خلال الجدول نفسه بأن ترتيب العبارات المحور الأول (A1) بأن العبارة (OBAT) 13 تهم الشركة بقياس المؤشرات المتعلقة بجودة المنتج بهدف ارضاء العملاء) تأتي في مرتبة الأولى، حيث أن المتوسط الحسابي الموزون لهذا السؤال هو (4.08)، والانحراف المعياري (0.94) والأهمية النسبية (81.69%)، وفي المرتبة الثانية تأتي كلا عبارتين (OBAT) 4: تسعى تقنية محاسبة السجلات المفتوحة إلى ادارة التكلفة وتحقيقها بشكل أكثر كفاءة وفاعلية من خلال تحليل معلومات التكلفة ومشاركتها بين شركاء) بالمتوسط الحسابي الموزون (4.07) والانحراف المعياري (0.84) والأهمية النسبية (81.45%). و (OBAT) 10: أن تطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة يعزز الثقة بين اطراف الشراكة مما يمكن من تدفق المعلومات بفعالية لتحقيق الأهداف المشتركة) المتوسط الحسابي الموزون هو (4.07) والانحراف المعياري (0.82) والأهمية النسبية (81.45%)، بينما حقق المرتبة الثالثة عبارة (OBAT) 3: لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة دوراً في مراقبة الانشطة وتطوير عمليات الإنتاج) بالمتوسط الحسابي الموزون (4.06) والانحراف المعياري (0.80) والأهمية النسبية (81.20%). أما عبارة (OBAT) 1: تساهم تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في تبادل المعلومات والموردين وتمكن الشركة من اختيار المورديها) بالمتوسط الحسابي الموزون (4.05) والانحراف المعياري (0.88) والأهمية النسبية (80.96%) نالت المرتبة الرابعة. وجاء في مرتبة الخامسة عبارة (OBAT) 15: تساهم تطبيق محاسبة السجلات المفتوحة في تحليل وتبادل معلومات التكاليف بين اطراف الشراكة بما يمكن من تدفق المعلومات بفعالية لتحقيق الأهداف المشتركة) المتوسط الحسابي الموزون لهذه العبارة هي (4.04) والانحراف المعياري (0.77) والأهمية النسبية (80.72%). نالت المرتبة السادسة عبارة (OBAT) 5: تساعد تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على تحسين كفاءة التكلفة المنتج من خلال تحسين الاتصال بين المورد والشركة) بالمتوسط الحسابي الموزون (4.00) والانحراف المعياري (0.88) والأهمية النسبية (80.00%). وفي المرتبة السابعة نالتها عبارة (OBAT) 12: تساعد تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على توحيد الطرق والأنظمة المحاسبية بين أعضاء سلسلة التوريد) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.95) والانحراف المعياري (0.81) والأهمية النسبية (79.04%) والمرتبة الثامنة لعبارة (OBAT) 8: يؤدي التدفق السريع لمعلومات التكلفة بين أعضاء الشركة وسلسلة التوريد إلى تحسين خدمة العملاء واحتياجاتهم) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.88) والانحراف المعياري (0.72) والأهمية النسبية (77.59%). وفي مرتبة التاسعة جاءت عبارة (OBAT) 7: ان تطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة تؤدي إلى الاستجابة لطلبات العميل من خلال تحسين كفاءة العمليات الداخلية) والمتوسط الحسابي الموزون للعبارة (3.86) والانحراف المعياري (0.81) والأهمية النسبية (77.11%). والمرتبة العاشرة تأتي عبارة (OBAT) 9: تساهم تطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في شركة معلومات عن هيكل التكلفة لدى المورد) المتوسط الحسابي الموزون لها (3.82) والانحراف المعياري (0.77) والأهمية النسبية (76.39%). كما نالت المرتبة الحادية عشر عبارة (OBAT) 2: تعمل تقنية محاسبة السجلات المفتوحة في التنسيق بين الموردين والشركة، خصوصاً مع تزايد الطلب بما يؤمن عدم الاحتفاظ بمستويات عالية من المخزون) المتوسط الحسابي الموزون لها (3.82) والانحراف المعياري (0.90) والأهمية النسبية (76.34%). وفي المرتبة ثانية عشر تأتي عبارة (OBAT) 6: تساعد تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على تخفيض وقت دورة الإنتاج حيث أن المتوسط الحسابي الموزون هو (3.80) والانحراف المعياري (1.00) والأهمية النسبية (75.90%). وجاء في مرتبة ثلاثة عشر عبارة (OBAT) 14: تسعى الشركة من خلال تطبيقها لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة إلى تحالفات مع الموردين والعملاء) المتوسط الحسابي الموزون (3.75) والانحراف المعياري (0.84) والأهمية النسبية (74.94%). وفي المرتبة الرابعة عشر تأتي عبارة (OBAT) 11: تعمل تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على تقديم الشركة معلومات عن التغذية العكسية ومقترنات لتحسين وتطوير أدائهم) قد حصلت أقل نسبة حيث أن المتوسط الحسابي الموزون هو (3.70) والانحراف المعياري (0.89) والأهمية النسبية (73.98%). نستنتج مما سبق عرضه إن معظم أفراد عينة البحث متقدون على الفوائد وتأثيرات الاجابية لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة على الشركات الصناعية وتأثير هذه التقنية على تحقيق الميزة التنافسية.



2- تطبيق ادارة سلاسل التوريد

المحور الثاني والذي يمثل أسلمة المتعلقة بـ(تطبيق ادارة سلاسل التوريد) يأخذ الرمز (A2) ويكون من خمس عشرة عبارة تأخذ الرموز من (1 إلى 15) على التوالي، كالتالي:

جدول (14) وصف المتغيرات (تطبيق ادارة سلاسل التوريد A2)

النتيجة	أهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المحور
Results	RI	S.D	Mean	النكرار	النكرار	النكرار	النكرار	النكرار	SCM 1
				%	%	%	%	%	
أوافق	80.48	0.80	4.02	21	48	10	3	1	SCM 1
				25.30	57.83	12.05	3.61	1.20	
أوافق	77.83	0.73	3.89	16	44	21	2	0	SCM 2
				19.28	53.01	25.30	2.41	0.00	
أوافق	77.83	0.78	3.89	19	38	24	2	0	SCM 3
				22.89	45.78	28.92	2.41	0.00	
أوافق	77.11	0.78	3.86	18	37	26	2	0	SCM 4
				21.69	44.58	31.33	2.41	0.00	
أوافق	78.55	0.81	3.93	19	43	18	2	1	SCM 5
				22.89	51.81	21.69	2.41	1.20	
أوافق	75.66	0.72	3.78	11	46	23	3	0	SCM 6
				13.25	55.42	27.71	3.61	0.00	
أوافق	77.11	0.84	3.86	21	32	27	3	0	SCM 7
				25.30	38.55	32.53	3.61	0.00	
أوافق	72.05	0.87	3.60	9	43	21	9	1	SCM 8
				10.84	51.81	25.30	10.84	1.20	
أوافق	75.42	0.82	3.77	13	44	21	4	1	SCM 9
				15.66	53.01	25.30	4.82	1.20	
أوافق	76.63	0.87	3.83	19	37	21	6	0	SCM 10
				22.89	44.58	25.30	7.23	0.00	
أوافق	76.87	0.89	3.84	19	39	19	5	1	SCM 11
				22.89	46.99	22.89	6.02	1.20	
أوافق	74.94	0.82	3.75	14	40	23	6	0	SCM 12
				16.87	48.19	27.71	7.23	0.00	
أوافق	72.53	0.89	3.63	10	44	18	10	1	SCM 13
				12.05	53.01	21.69	12.05	1.20	
أوافق	77.83	0.94	3.89	25	30	23	4	1	SCM 14
				30.12	36.14	27.71	4.82	1.20	
أوافق	73.81	0.84	3.69	10	47	19	7	1	SCM 15
				11.90	55.95	22.62	8.33	1.19	
أوافق	76.31	0.83	3.82	244	612	314	68	8	النكرار الكلي
				19.58	49.12	25.20	5.46	0.64	معدل النسبة المئوية

من اعداد الباحثان: إعتماداً على نتائج برنامج الحاسوب الإلكتروني (SPSS)





يتضح من الجدول (14) الذي يستعرض نتائج التحليل إجابات أفراد عينة البحث لعبارات المحور الثاني (A2: تطبيق ادارة سلاسل التوريد) أن إجمالي المتوسط الحسابي المرجح للبعد (تطبيقات ادارة سلاسل التوريد) بلغ (3.82)، بانحراف معياري قدره (0.83)، وبلغت الأهمية النسبية (76.31%). إضافة إلى ذلك بلغت النسبة الإجمالية للأشخاص الذين أجابوا بـ (أوافق بشدة) إلى (19.58%) والذين كانوا (أوافق) بنسبة (49.12%) والذين كانوا (محايد) (25.20%) والذين كانوا (لا أوافق) من قبل (5.46%) وكأنوا (لا أوافق بشدة) بنسبة (0.64%). وهذا يشير إلى تقارب آراء المبحوثين وتمرزها حول قيمة الوسط الحسابي العام. كما يلاحظ من خلال الجدول نفسه بأن ترتيب عبارات المحور الثاني (A2) بأن مرتبة الأولى نالتها العبارة (1) SCM تسهل سلسلة التوريد اجراء التحسين والتطوير عند تصميم المنتجات والخدمات للشركة) حيث أن المتوسط الحسابي الموزون (4.02)، والانحراف المعياري (0.80) والأهمية النسبية (80.48%) قد حصلت على أعلى نسبة. والمرتبة ثانية لعبارة (5) SCM: تعتمد الشركة على الوقت وال TORIDE والكلفة في اختيار عمالها) المتوسط الحسابي الموزون (3.93)، والانحراف المعياري (0.81) والأهمية النسبية (78.55%). أما عبارات (2) SCM: تتسم سلسلة التوريد في الشركة بالعمل على تطبيق عملية الجودة وفق لمتطلبات العميل) المتوسط الحسابي الموزون (3.89)، والانحراف المعياري (0.78) والأهمية النسبية (77.83%)، و (3) SCM: تنشأ علاقات شركة استراتيجية بين الشركة وأطراف لأخرى سلسلة التوريد) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.89)، والانحراف المعياري (0.78) والأهمية النسبية (77.83%)، و (4) SCM: اختيار الموردين ذو القدرة على توريد الموارد بالجودة المطلوبة له دور هام في زيادة القدرة التنافسية) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.89)، والانحراف المعياري (0.94) والأهمية النسبية (77.83%) فقد جاؤوا بالمرتبة الثالثة، وفي المرتبة الرابعة تأتي كلا العبارتين (4) SCM: تسعى الشركة في البحث عن مداخل وممارسات حديثة لحل مشاكل سلسلة التوريد) المتوسط الحسابي الموزون لها هي (3.86)، والانحراف المعياري (0.78) والأهمية النسبية (77.11%)، و (7) SCM: تختار الشركة عمالاً موثوقين لتنمية علاقة معهم داخل سلسلة التوريد) المتوسط الحسابي الموزون لها هي (3.84)، والانحراف المعياري (0.84) والأهمية النسبية (77.11%). والمرتبة الخامسة لعبارة (11) SCM: لدى إدارة سلسلة التوريد مكانة مهمة في الهيكل التنظيمي في الشركة) المتوسط الحسابي الموزون لها (3.84)، والانحراف المعياري (0.89) والأهمية النسبية (76.87%) تأتي في المرتبة السادسة العبارة (10) SCM: تساهُم إدارة تكاليف سلسلة التوريد في تخفيض التكاليف وتقليل وقت تطوير المنتجات وبالتالي تحقيق رغبات العملاء بما يساهم في تحقيق مبادئ محاسبة السجلات المفتوحة) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.83)، والانحراف المعياري (0.87) والأهمية النسبية (76.63%). والمرتبة السابعة لعبارة (6) SCM: تتبادل إدارة شركة المعلومات مع شركائها ضمن سلسلة التوريد في الوقت الملائم) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.78)، والانحراف المعياري (0.72) والأهمية النسبية (75.66%). أما عبارات (9) SCM: تعمل الشركة داخل سلسلة التوريد على اتخاذ القرارات المفيدة لصالح جميع عناصر سلسلة التوريد) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.77)، والانحراف المعياري (0.82) والأهمية النسبية (75.42%) فقد نالت المرتبة الثامنة. وفي المرتبة التاسعة جاءت العبارة (12) SCM: يساهم جميع عناصر السلسلة التوريد في تحديد الأهداف الاستراتيجية) والمتوسط الحسابي الموزون للعبارة (3.75)، والانحراف المعياري لها (0.82) والأهمية النسبية لها (74.94%). وفي المرتبة العشرة العبارة (15) SCM: تعمل الشركة على تخفيض المخزون مع شركائها في سلسلة التوريد) حيث أن المتوسط الحسابي الموزون لها (3.69)، والانحراف المعياري (0.84) والأهمية النسبية (73.81%). والمرتبة أحده عشر لعبارة (13) SCM: تشتري الشركة موادها أولية وفقاً للأسعار التي يحددها الموردون) حيث أن المتوسط الحسابي الموزون (3.63)، والانحراف المعياري (0.89) والأهمية النسبية (72.53%). بينما حق عبارات (8) SCM: موردين الشركة لا يسببون في تأخير والأعطال في عملية النقل) قد حصلت أقل نسبة حيث أن المتوسط الحسابي الموزون هو (3.86)، والانحراف المعياري (0.78) والأهمية النسبية (77.11%). تستنتج مما سبق عرضه إن معظم أفراد عينة البحث متتفقون على فوائد وتأثيرات الإيجابية ودور الوساطة لتطبيق ادارة سلاسل التوريد والفائدة الراجع للشركات الصناعية وتأثيره في تحقيق الميزة التنافسية.

3- بعد تحقيق الميزة التنافسية

المحور الثالث والذي يمثل أسئلة المتعلقة بـ (تحقيق الميزة التنافسية) يأخذ الرمز (A3) ويكون من خمس عشرة عبارة تأخذ الرموز من (CA 1 إلى CA 15) على التوالي، كالتالي:

جدول (15) وصف المتغيرات (تحقيق الميزة التنافسية A3)

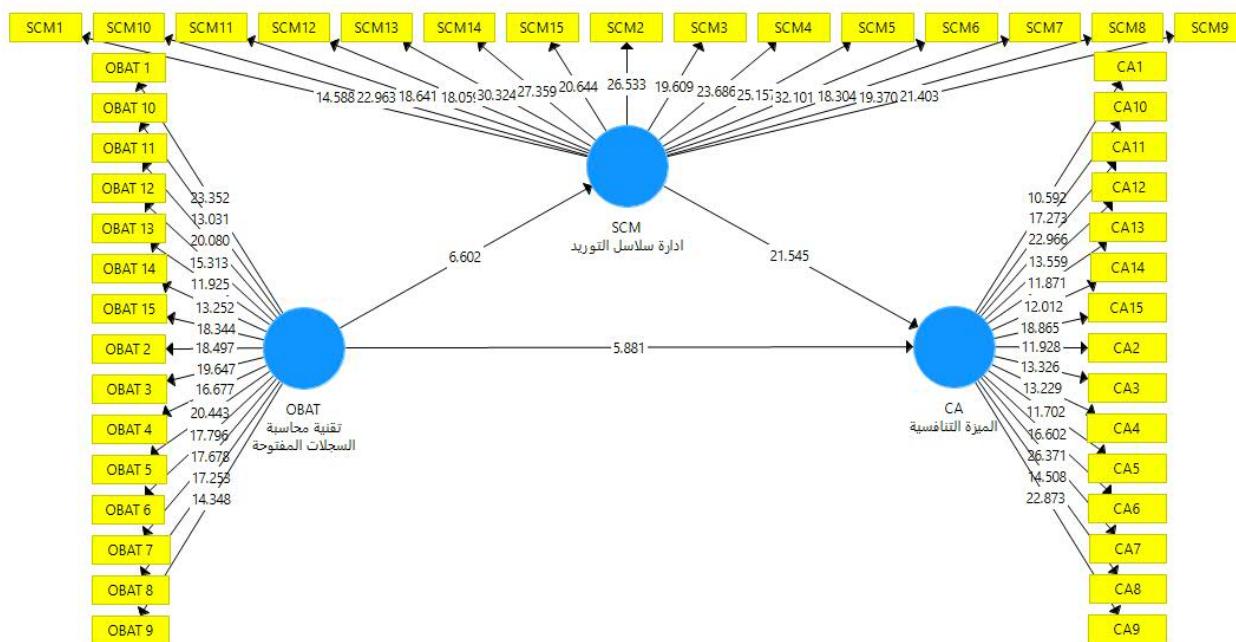
النتيجة	أهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المحور		
									النكرار	%	
Results	RI	S.D	Mean	النكرار	النكرار	النكرار	النكرار	النكرار	النكرار	%	
				%	%	%	%	%			
أوافق	77.11	0.80	3.86	14	49	15	4	1	CA 1	1	
				16.87	59.04	18.07	4.82	1.20			
أوافق	78.31	0.75	3.92	17	45	18	3	0	CA 2	0.00	
				20.48	54.22	21.69	3.61	0.00			
أوافق	75.90	0.91	3.80	17	40	20	4	2	CA 3	2.41	
				20.48	48.19	24.10	4.82	2.41			
أوافق	73.73	0.87	3.69	14	36	27	5	1	CA 4	1.20	
				16.87	43.37	32.53	6.02	1.20			
أوافق	77.83	0.77	3.89	18	40	23	2	0	CA 5	0.00	
				21.69	48.19	27.71	2.41	0.00			
أوافق	78.55	0.84	3.93	20	42	17	3	1	CA 6	1.20	
				24.10	50.60	20.48	3.61	1.20			
أوافق	79.28	0.79	3.96	21	41	18	3	0	CA 7	0.00	
				25.30	49.40	21.69	3.61	0.00			
أوافق	79.04	0.76	3.95	21	38	23	1	0	CA 8	0.00	
				25.30	45.78	27.71	1.20	0.00			
أوافق	77.83	0.84	3.89	19	41	19	3	1	CA 9	1.20	
				22.89	49.40	22.89	3.61	1.20			
أوافق	78.55	0.84	3.93	20	42	17	3	1	CA 10	1.20	
				24.10	50.60	20.48	3.61	1.20			
أوافق	77.83	0.80	3.89	18	42	19	4	0	CA 11	0.00	
				21.69	50.60	22.89	4.82	0.00			
أوافق	77.11	0.73	3.86	14	46	20	3	0	CA 12	0.00	
				16.87	55.42	24.10	3.61	0.00			
أوافق	73.01	0.71	3.65	8	41	31	3	0	CA 13	0.00	
				9.64	49.40	37.35	3.61	0.00			
أوافق	76.63	0.70	3.83	13	44	25	1	0	CA 14	0.00	
				15.66	53.01	30.12	1.20	0.00			
أوافق	75.18	0.76	3.76	14	37	30	2	0	CA 15	0.00	
				16.87	44.58	36.14	2.41	0.00			
أوافق	77.06	0.79	3.85	248	624	322	44	7	النكرار الكلي		
				19.92	50.12	25.86	3.53	0.56	معدل النسبة المئوية		

من اعداد الباحثان: اعتماداً على نتائج برنامج الحاسوب الالكتروني (SPSS)

يتضح من الجدول (15) الذي يستعرض نتائج التحليل إجابات أفراد عينة البحث لعبارات المحرر الثالث (A3: تحقيق الميزة التنافسية) أن إجمالي المتوسط الحسابي المرجح للبعد (تحقيق الميزة التنافسية) بلغ (3.85)، بانحراف معياري قدره (0.79)، وبلغت الأهمية النسبية (77.06%). إضافة إلى ذلك بلغت النسبة الإجمالية للأشخاص الذين أجابوا بـ (أوافق بشدة) إلى (19.92%) والذين كانوا (أوافق) بنسبة (50.12%) والذين كانوا (محايد) (25.86%) والذين كانوا (لا أوافق) من قبل (3.53%) وكانوا (لا أوافق بشدة) بنسبة (0.56%). وهذا يشير إلى تقارب أراء المبحوثين وتمرزها حول قيمة الوسط الحسابي العام. كما يلاحظ من خلال الجدول نفسه بأن ترتيب العبارات المحرر الثالث (A3) بأن مرتبة الأولى نالتها العبارة (7) CA: تمتلك الشركة القدرة على استجابة السريعة للتغيرات من السوق بما يخدم متطلبات العملاء قد حصلت على أعلى نسبة، حيث أن المتوسط الحسابي الموزون (3.96)، والانحراف المعياري (0.79) والأهمية النسبية (79.28%). والمرتبة الثانية لعبارة (8) CA: تمتلك الشركة القدرة على استجابة السريعة للتغيرات من السوق بما يخدم متطلبات العملاء حيث أن المتوسط الحسابي الموزون (3.95)، والانحراف المعياري (0.76) والأهمية النسبية (79.04%). وفي المرتبة الثالثة فقد جاءت العبارتين الأولى (6) CA: تعمل الشركة على تطوير منتجاتها الحالية وتحسينها وتقديم منتجات جديدة) المتوسط الحسابي الموزون لها (3.93)، والانحراف المعياري (0.84) والأهمية النسبية (78.55%)، والثانية (CA 10: تتميز الشركة بقدرة على المنافسة على أساس الجودة) المتوسط الحسابي الموزون لها (3.93)، والانحراف المعياري (0.84) والأهمية النسبية (78.55%). وأربعة عبارات من المحرر (A3) نالوا المرتبة الرابعة بالترتيب (CA 2: تتميز الشركة بالقدرة على معرفة احتياجات العملاء والسوق وبشكل مستمر)، و(5) CA: منتجات الشركة لها القدرة على منافسة المنتجات الأجنبية الموجودة في السوق المحلي)، و(9) CA: للشركة بالقدرة على التحكم في إنتاج منتجات مطابقة لمواصفات العالمية)، و(11) CA: تتم طلبات العملاء في المواعيد المحددة عند تسليم المنتجات الشركة) بالمتوسط الحسابي الموزون (3.92)، (3.98)، (3.89)، (3.89) والانحراف المعياري (0.75)، (0.77)، (0.80)، (0.84) والأهمية النسبية (78.55%) فهذا مؤشر على أنأغلبية أفراد العينة موافقون على هذه الفقرات. تأتي في المرتبة الخامسة كلا العبارتين (CA 1: تحافظ الشركة على مستوى مرضي من المنافسة بينها وبين الشركات الأخرى المنافسة لها) بالمتوسط الحسابي (3.86) والانحراف المعياري (0.80) والأهمية النسبية (77.11%)، و(12) CA: منتجات الشركة لها قدرة على الدخول إلى أسواق جديدة داخلياً وخارجياً) بالمتوسط الحسابي (3.73) والانحراف المعياري (0.80) والأهمية النسبية (77.11%). والمرتبة السادسة لعبارة (CA 14: تبحث الشركة عن خطط استراتيجية بهدف تعظيم حصتها السوقية) المتوسط الحسابي الموزون لهذه العبارة (3.83) والانحراف المعياري (0.70) والأهمية النسبية (76.63%). وفي المرتبة السابعة تأتي عبارة (CA 3: تستخدم الشركة مواد ذات تكلفة منخفضة في الإنتاج مقارنة بالمنافسين دون التضحية بالجودة) المتوسط الحسابي الموزون (3.80) والانحراف المعياري (0.91) والأهمية النسبية (75.90%). أما العبارتين (CA 15: تساهم حملات التسويقية في زيادة أرباح الشركة)، و(4) CA: تتميز الشركة بتقديم أقل سعر مع الإحتفاظ بجودة المنتج) نالوا المرتبة الثامنة والتاسعة على التوالي بالمتوسط الحسابي (3.76)، (3.69) والانحراف المعياري (0.76)، (0.87) والأهمية النسبية (75.18%)، (73.73). وفي المرتبة العاشرة والأخيرة تأتي عبارة (CA 13: السعر عاملاً أساسياً لمواجهة منافسي الشركة) قد حصلت أقل نسبة حيث أن المتوسط الحسابي الموزون هو (3.65) والانحراف المعياري (0.71) والأهمية النسبية (73.01%). فهذا يدل على أنأغلبية أفراد العينة موافقون على هذه الفقرات أيضاً.

الفقرة الرابعة : تقييم النموذج الهيكلي واختبار الفرضيات

بمجرد إثبات موثوقية ومصداقية نماذج القياس واستيفاء معظم معايير التقييم (AVE, HTMT, Outer Loadings, Cronbach's Alpha, Composite Reliability) يتم الانتقال إلى تقييم نتائج النموذج الهيكلي باستخدام تقنية Bootstrapping (Smart PLS) ولتقييم العلاقة المفترضة في النموذج الهيكلي واختبار الفرضيات أي مدى قدرة المتغير المستقل على التأثير على المتغير التابع وما مدى تأثير المتغير الوسيط في العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع تعتمد على مجموعة من المعايير (R^2 , F^2 , Q^2) دالة احصائية لمسار المباشرة وغير المباشرة.



الشكل 2 : يبين تقييم مسارات النموذج الهيكل باستخدام تقنية (Bootstrapping)

المصدر: من أعداد الباحثان أعتماد على مخرجات برنامج Smart PLS.v3

Bootstrapping: هي أحد التقنيات التحليلية داخل برنامج الألكتروني (Smart PLS.v3) وعرفت بأنها طريقة إعادة سحب العينات من مجموعة البيانات بطريقة عشوائية مع الاستبدال، ثم استخدام هذه العينات في تقدير نموذج المسار عدة مرات في ظل هذا التغيير في تركيبة البيانات بهدف تحقيق الفرضيات:

1- الفرضية الرئيسية الأولى: هناك دور لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد.

أ / هناك علاقة ذات دلالة احصائية معنوية بين محاسبة السجلات المفتوحة و ادارة سلاسل التوريد. ب/ هناك تأثير ذات دلالة احصائية معنوية بين محاسبة السجلات المفتوحة و ادارة سلاسل التوريد.

2- الفرضية الرئيسية الثانية: هناك دور مهم لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية.

أ / هناك علاقة ذات دلالة احصائية معنوية بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة لدعم ادارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية. ب/ هناك تأثير ذات دلالة احصائية معنوية بين لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة لدعم ادارة سلاسل التوريد بهدف تحقيق الميزة التنافسي

1- تقييم التداخل الخطي بين المتغيرات في النموذج الهيكل للدراسة

لتقييم التداخل الخطي بين المتغيرات عن طريق الدلالة الإحصائية لمعامل المسار مباشرة (parameter) وغير مباشرة من خلال الفحص مستوى مشكلة التداخل بين المتغيرات في النموذج الهيكل.

تبين مما سبق أن عملية بناء نموذج هذا البحث موثوقة وصالحة، والخطوة التالية في PLS-SEM هي تقييم النموذج البنائي، وقبل الانتقال إليه من المهم فحص مستوى العلاقة الخطية المتداخلة في النموذج البنائي، ولأن معاملات المتغيرات المستقلة قد تكون متحيزة بسبب وجود مستوى عال من علاقة خطية متداخلة بين المتغيرات الكامنة المتوفعة، تحتاج إلى فحص هذه العلاقة، وفق طريقة PLS-SEM تبرز مشكلة التداخل الخطي (Collinearity) عندما تكون قيم التسامح (Tolerance) من (0.20) أو أقل، وقيم VIF معامل تضخم التباين) من وأعلى على التوالي (Hair, Hult, Ringle & Sarstedt, 2010) أو أقل، ونحتاج إلى فحص العلاقة الخطية المتداخلة من خلال تقييم قيمة (VIF) كما هو مبين في الجدول أدناه:

جدول (16) فحص مشكلة التداخل الخطى بين المتغيرات

المتغيرات	معامل تضخم التباين Variance inflation factor (VIF)			
	نقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)	ادارة سلاسل التوريد (SCM)	ادارة سلاسل التوريد	نقنية محاسبة السجلات المفتوحة
نقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)	1	1.524		
ادارة سلاسل التوريد (SCM)		1.524		

المصدر : من أعداد الباحثتان أعتمدت على مخرجات برنامج (Smart PLS.v3)

يشير الجدول (16) ان جميع قيم (VIF) أصغر من (5) وعليه لا يشكل التداخل الخطى بين المتغيرات مشكلة في تقييم جودة النموذج الهيكلي الذي يبين للعلاقة بين نقنية محاسبة السجلات المفتوحة وتحقيق الميزة التنافسية من خلال ادارة سلاسل التوريد.

2- معاملات الانحدار

تظهر معاملات المسارات المباشرة وغير المباشرة أن علاقة النموذج البنوي ذات دلالة إحصائية الجدول (16)

جدول (17) تقييم الدلالة الإحصائية لمسارات regression (العلاقات مباشرة وغير المباشرة في النموذج البحثي)

نوع التأثير	العلاقات بين المتغيرات	معامل المسار	T-Test	P-value	القرار الفرضية
تأثير مباشر	الميزة التنافسية_OBAT - نقنية محاسبة السجلات المفتوحة	CA	5.881	0.000	قبول
تأثير غير مباشر	ادارة سلاسل التوريد_OBAT >نقنية محاسبة السجلات المفتوحة	SCM	6.602	0.000	قبول
تأثير غير مباشر	الميزة التنافسية_SCM >-ادارة سلاسل التوريد	CA	21.545	0.000	قبول
تأثير غير مباشر	نقنية محاسبة السجلات المفتوحة_OBAT - الميزة التنافسية_SCM ادارة سلاسل التوريد - CA		7.351	0.000	قبول

المصدر : من أعداد الباحثتان بأعتماد على مخرجات برنامج (Smart PLS.v3)

يعرض الجدول (17) ملخصاً لتقديرات معامل المسار، وقيم (T) وقيم (P) وقيم (F) ومجالات ثقة (95%) ولتقدير دلالة الإحصائية لمعاملات المسار فإنه يمكن اعتماد على تقسيم تقرير قيمة (T) ومجالاتها مع القيمة الحرية (T=1.96) عند (0.05) أو قيمة الاحتمال الخطأ (p-value) ومقارنتها مع (0.05)، وأيضاً يمكن الاعتماد على مجال الثقة المعامل مسار المقدر حيث أن قيمة الصفر لا تتفق في هذا المجال، وعليه نستنتج أن معامل المسار له دالة احصائية عند مستوى 5%.

1- تأثير مباشر: الدلالة الإحصائية للعلاقة المباشرة بين (SCM ادارة سلاسل التوريد > نقنية محاسبة السجلات المفتوحة OBAT) نجد قيمة (T=6.602) المحسوبة اكبر من قيمة (T=1.96) الحرجة عند مستوى دلالة (0.05) مما يدل على أن العلاقة بين المتغيرات ذات دلالة احصائية، وأيضاً قيم (P-value<0.05) ، كما يلاحظ معامل المسار (B=0.581) لا يتضمن قيمة الصفر.

ومنه نقبل فرضية الأولى والتي تنص على (هناك دور لنقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد منه تأكيد من وجود أثر مباشر عند مستوى دلالة (0.05) نقنية محاسبة السجلات المفتوحة على ادارة سلاسل التوريد، حيث أنه كل زيادة في مستوى تقنية محاسبة السجلات المفتوحة بوحدة واحدة تؤدي إلى زيادة إيجابية في درجات تعزيز ادارة سلاسل التوريد بقيم (0.581) وحدة).



2- تأثير مباشر: الدلالة الإحصائية للعلاقة المباشرة بين (الميزة التافسية CA > تقنية محاسبة السجلات المفتوحة OBAT) نجد قيمة (T=5.881) المحسوبة اكبر من قيمة (T=1.96) الحرجة عند مستوى دلالة (0.05) مما يدل على أن العلاقة بين المتغيرات ذات دلالة احصائية، وأيضاً قيم (P-value<0.05)، كما يلاحظ معامل المسار (B=0.259) لا يتضمن قيمة الصفر اي ان هناك تأثير لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة على الميزة التافسية.

ومنه نقبل الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة الإحصائية بين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة والميزة التافسية) من خلاله نتأكد من وجود أثر مباشر عند مستوى دلالة (0.05) تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على الميزة التافسية، كما أن أي زيادة في مستوى (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة) تؤدي إلى زيادة في درجات تعزيز الميزة التافسية بقيمة (0.259) وحدة.

3- تأثير مباشر : الدلالة الإحصائية للعلاقة المباشرة بين (CA الميزة التافسية >-ادارة سلاسل التوريدSCM) نجد قيمة (T=21.545) المحسوبة اكبر من قيمة (T=1.96) الحرجة عند مستوى دلالة (0.05) مما يدل على أن العلاقة بين المتغيرات ذات دلالة احصائية، وأيضاً قيم (P-value<0.05)، كما يلاحظ معامل المسار (B=0.807) لا يتضمن قيمة الصفر.

ومنه نقبل الفرضية يوجد أثر مباشر عند مستوى دلالة (0.05) ادارة سلاسل التوريد على الميزة التافسية، حيث أنه كل زيادة في مستوى ادارة سلاسل التوريد SCM بوحدة واحدة تؤدي إلى زيادة إيجابية في درجات تعزيز الميزة التافسية بقيم (0.807) وحدة

4- تأثير غير مباشر : الدلالة الإحصائية للعلاقة غير المباشرة بين (CA الميزة التافسية SCM >-ادارة سلاسل التوريد >- تقنية محاسبة السجلات المفتوحة OBAT) من خلال نجد قيمة (T=7.351) المحسوبة اكبر من قيمة (T=1.96) الحرجة عند مستوى دلالة (0.05) مما يدل على أن العلاقة بين المتغيرات ذات دلالة احصائية، وأيضاً قيم (P-value<0.05) ، كما يلاحظ معامل المسار (B=0.467) لا يتضمن قيمة الصفر.

ومنه نقبل الفرضية الرئيسية الثانية والتي تنص على (هناك دور مهم لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم ادارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التافسية) منه نتأكد من وجود أثر غير مباشر عند مستوى دلالة (0.05) تقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT) على الميزة التافسية من خلال ادارة سلاسل التوريد كمتغير وسيط، أي أن متغير ادارة سلاسل التوريد يتوسط العلاقة بين المتغيرين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة والميزة التافسية، وبلغت قيمة التأثير الكلي لهذا الوساطة = (الأثر المباشر + الأثر غير مباشر) = (0.467+0.259) = (0.726) وحدة.

3- تحديد نوع تأثير الوساطة لمتغير جودة العلاقة في نموذج البحث

هناك ثلاثة أنواع من المتغير الوسيط: وساطة كافية إذا كان التأثير المباشر غير دال احصائياً والتأثير غير المباشر دال احصائياً، وساطة جزئية تكميلية إذا كان: التأثير المباشر دال احصائياً، التأثير غير المباشر دال احصائياً ويشيران إلى نفس الاتجاه، وساطة جزئية تناهبية إذا كان: التأثير المباشر دال احصائياً، التأثير غير المباشر دال احصائياً، يشيران إلى اتجاهين متعاكسين (Zhao, 2010, p. 201 LYNCH, & CHEN, 2010, p. 201)، وعليه نوع الوساطة التي يتميز بها متغير (ادارة سلاسل التوريد) في العلاقة بين (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وتحقيق الميزة التافسية) هي وساطة جزئية تكميلية، حيث أن كلا التأثيرات المباشرة غير المباشرة لهما دلالة احصائية وأنهما يتحركان في نفس الاتجاه (تأثير إيجابي).

وبشكل أكثر تحديداً تعمل (ادارة سلاسل التوريد) كوسيل تكميلي؛ فارتفاع مستويات (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة) تزيد من (ادارة سلاسل التوريد) مما يؤدي إلى (تحقيق الميزة التافسية) وبذلك يفسر متغير ادارة سلاسل التوريد ببعضًا من تأثير تقنية محاسبة السجلات المفتوحة على تحقيق الميزة التافسية.

جدول (18) تقييم معامل التحديد R^2 , حجم التأثير f^2 , الملائمة التنبؤية Q^2 في النموذج

الملائمة التنبؤية Q^2	حجم التأثير f^2		معامل التحديد R^2	المتغيرات
	ادارة سلاسل التوريد (SCM)	تحقيق الميزة التناافسية (CA)		
0.552 (محقق)			0.96 (كبيرة)	تحقيق الميزة التناافسية (CA)
	0.524 (كبير)	1.073 (كبير)		تقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT)
0.226 (محقق)		10.625 (كبير)	0.344 (متوسطة)	ادارة سلاسل التوريد (SCM)
				Gof = 0.614887

المصدر : من أعداد الباحثان أعتمد على مخرجات برنامج Smart PLS.v3

يعرض الجدول (18) ملخصاً تقييم معامل التحديد R^2 , حجم التأثير f^2 , الملائمة التنبؤية Q^2 في النموذج على الرغم من أن المستوى المقبول لقيمة R^2 يعتمد على سياق البحث (Talk and Miller., 1992) (Hair et al., 2010)، اقترح (Chin., 1998) أن قيمة R^2 تترواح بين 0.10 كحد أدنى مقبول. وفي الوقت نفسه، يقترح (Chin., 1998) أن قيم R^2 التربعية 0.67 يعتبر كبيرة و 0.33 متوسطة و 0.19 ضعيفة في PLS-SEM على التوالي.

معامل التحديد R^2 : تفسير قيم معامل التحديد (R^2) نموذج البحث: تبين أن متغير تقنية محاسبة السجلات المفتوحة يتفسر (34.4%) من المتغيرات التي تحدث إدارة سلاسل التوريد، وهي قيمة متوسطة لأنها ضمن مجال ($R^2 < 0.33$). كما أن المتغيرات (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة و إدارة سلاسل التوريد) معاً تفسير (96.0%) من التغيرات التي تحدث (تحقيق الميزة التناافسية)، وهي قيمة مرتفعة لأنها ضمن مجال ($R^2 > 0.67$), وهي قيمة كبيرة لأنها ضمن مجال (0.67).

حجم التأثير f^2 : يشير حجم التأثير إلى التأثير النسبي لمتغير خارجي كامن معين على متغير (متغيرات) كامنة داخلية عن طريق التغيرات في مربع R^2 (Chin, 1998). يتم حسابه كزيادة في R^2 للمتغير الكامن الذي يتصل به المسار، بالنسبة إلى نسبة المتغير الكامن للتباين غير المبرر (Chin, 1998).

تفسير حجم التأثير (f^2) (Cohn., 1988) يعتبر فوق 0.35 حجم تأثير كبير، من 0.15 إلى 0.35 حجم تأثير متوسط. بين 0.02 إلى 0.15 يعتبر حجم تأثير صغير. تعتبر قيم f^2 أقل من 0.02 مع عدم وجود حجم تأثير.

كما يمكن تلخيص النقاط الأعلى في الجدول (19) وكائي:

تفسير	قيمة R^2	تفسير	قيمة حجم التأثير f^2
أدنى مقبول	$0.19 <$	لا يوجد تأثير	أقل من 0.02
ضعيفة	0.19 – 0.32	ضعيفة	0.02 - 0.15
متوسطة	0.33 – 0.66	متوسطة	0.15 – 0.35
كبيرة	≤ 0.67	كبيرة	> 0.35

المصدر: من أعداد الباحثان.

الملائمة التنبؤية Q^2 : تفسير قيم الملائمة التنبؤية (Q^2) للحكم على مدى الملائمة التنبؤية للمتغيرات في نموذج البحث ننظر في قيمة (Q^2) إذ أنها أكبر من الصفر (0) وتشير ذلك إلى أن المتغيرات (تقنية محاسبة السجلات المفتوحة و إدارة سلاسل التوريد) لها ملائمة (قدرة) تنبؤية بالمتغير التابع تحقيق الميزة التناافسية أي يمكن الاعتماد على المتغير المستقل و المتغير الوسيط في التنبؤ بمتغير التابع تحقيق الميزة التناافسية قيد البحث.

من خلال النقاط الواردة أعلاه فقد تحقق إثبات قبول الفرضيتين الرئيسيتين للبحث التي تنص أحدهما على: هناك دور لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم إدارة سلاسل التوريد.

بينما تنص الأخرى على أن هناك دور مهم لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم إدارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التناافسية.



المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

يمكن تحديد أهم إستنتاجات البحث بما يأتي :

- 1- تعد تقنية محاسبة السجلات المفتوحة إحدى تقنيات إدارة التكلفة التي لها دور في زيادة إمكانيات نمو المنتج واستدامته في البيئة التنافسية، حيث تتبّع من فكرة تلبية متطلبات العملاء كأولوية تنافسية.
- 2- أن تقنية محاسبة السجلات المفتوحة تساهُم في تسهيل وتنظيم تبادل معلومات التكلفة بين أطراف سلسلة التوريد، حيث أنها تعد وسيلة للإفصاح عن المعلومات الحساسة والتي عادة ما كانت تبقيها الشركات سرية، كما أن التبادل يكون بشكل اختياري، لتحقيق الهدف المشترك لرقابة وحصر التكاليف الكلية للمنتج.
- 3- سلسلة التوريد هي أحد المصادر الرئيسية لتحقيق الميزة التنافسية، إذ أمكن ممارستها وتطبيقها من قبل الشركات الصناعية، بأعتبارها نظام يخدم جميع أطراف التبادل التي من شأنها دعم تنافسية تلك الشركات.
- 4- إن الاهتمام بتقنيات المحاسبة الإدارية وبالاخص تقنية محاسبة السجلات المفتوحة من قبل الشركات الصناعية بمحافظة السليمانية مازال في المرحلة البدائية لأسباب عديدة منها، قلة الكفاءة والخبرات المهنية وقلة الكوادر مؤهلة علمياً في مجال المحاسبة الإدارية، وعدم الإدراك لدى الشركات الصناعية فيما يتعلق بتقنيات المحاسبة الإدارية الحديثة.
- 5- يوجد أثر مباشر ذو دلالة احصائية لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة على الميزة التنافسية، كما أن أي زيادة في مستوى تقنية محاسبة السجلات المفتوحة تؤدي إلى زيادة في درجات تعزيز الميزة التنافسية.
- 6- يوجد تأثير مباشر ذو دلالة احصائية لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة على إدارة سلاسل التوريد، حيث أنه كل زيادة في مستوى تقنية محاسبة السجلات المفتوحة بوحدة واحدة تؤدي إلى زيادة إيجابية في درجات تعزيز إدارة سلاسل التوريد.
- 7- يوجد تأثير غير مباشر ذو دلالة احصائية لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة (OBAT) على الميزة التنافسية من خلال إدارة سلاسل التوريد كمتغير وسيط، أي أن متغير إدارة سلاسل التوريد يتوسط العلاقة بين المتغيرين تقنية محاسبة السجلات المفتوحة والميزة التنافسية، وبلغت قيمة التأثير الكلي لهذه الوساطة = (الاثر المباشر + الاثر غير مباشر) = (0.467 + 0.259) = 0.726 وحدة.
- 8- تبين ان هناك دور لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم إدارة سلاسل التوريد من خلال اثبات فرضية الرئيسة الأولى التي تم اثباتها من خلال فرضيتين فرعتين حيث تم اثبات فرضية الفرعية الأولى معامل الارتباط (0.586) وفرضي الفرعية الثانية معامل الارتباط (0.730).
- 9- تبين بأن تطبيق كل من محاسبة السجلات المفتوحة وسلاسل التوريد سوف تساهُم في تحقيق الميزة التنافسية بشكل أفضل وهذا ما اثبته فرضية الرئيسة الثانية التي تنص على (هناك دور مهم لتقنية محاسبة السجلات المفتوحة في دعم إدارة سلاسل التوريد وتحقيق الميزة التنافسية) بمعامل الارتباط (0.807).
- 10- تبين بأن محاسبة السجلات المفتوحة لها تأثير ودور في تحقيق الميزة التنافسية بمقاييس (0.256)
- 11- تبين بأن سلاسل التوريد تساهُم في تحقيق ميزة التنافسية بمعامل الارتباط (0.757)

التوصيات

- 1- لأن تقنية محاسبة السجلات المفتوحة لها علاقة إيجابية ودور مهم في دعم إدارة سلاسل التوريد لابد لشركات الصناعية تطبيق هذه التقنية.
- 2- أن تطبيق كل من محاسبة السجلات المفتوحة وسلاسل التوريد تساهُم في تحقيق الميزة التنافسية بشكل أفضل وتؤدي لرفع مكانتهم في سوق وكسب رضا عملائهم يوصي البحث شركات الصناعية بتبني هذين التقنيتين.
- 3- ضرورة تبني تقنيات محاسبة الإدارية الحديثة من قبل الشركات الصناعية وبالاخص تقنية محاسبة السجلات المفتوحة التي تساعد الشركات في تحقيق العديد من المزايا التنافسية.
- 4- ضرورة فتح دورات تدريبية لكوادر الشركات الصناعية في مجال المحاسبة الإدارية وتقنياتها الحديثة كتقنية محاسبة السجلات المفتوحة لتنمية مهاراتهم ورفع كفاءتهم وفاعليتهم فضلاً عن فتح دورات تدريبية لإدارة سلسلة التوريد.
- 5- إجراء المزيد من الأبحاث والدراسات فيما يتعلق بتقنية محاسبة السجلات المفتوحة وربطها بمتغيرات أخرى لتحسين أداء الشركات الصناعية تكون هناك حاجة لنشر الثقافة المحاسبة الإدارية وبالاخص تقنية محاسبة السجلات المفتوحة وتطبيقاتها عملياً.

- 6- ضرورة ادراك الشركات الصناعية لتطبيق تقنية محاسبة السجلات المفتوحة ودعم الثقة وال العلاقات المتبدلة بين أعضاء سلسلة التوريد في ظل علاقات الشراكة طويلة الأمد وتعزيز الدور التنافسي لجميع أطراف الشراكة.
- 7- من الضروري أن تسعى الشركات الصناعية لتطوير مزايا التنافسية بشكل مستمر لحماية مكانتها في السوق.

قائمة المصادر والمراجع

1- المصادر العربية

1. أبو خشب، د. محمد محمود،(2017)، تأثير قدرات تكنولوجيا المعلومات على أداء المنظمة في ظل تكامل سلسلة التوريد، كلية التجارة- جامعة الاسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الأول- المجلد الرابع والخمسون- يناير 2017، مصر.
2. أحمد، مروء إبراهيم ربيع،(2016)، محددات ونتائج تطبيق أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة مع دراسة استطلاعية على المنشآت الصناعية المصرية، جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة، دار المنظومة، المجلد/العدد: مج 20 ع3، الصفحات: 387 – 3، مصر.
3. بن علي، إكرام و تينيلان، فاطمة،(2020)، استخدام نماذج شبكات الأعمال الحديثة في تخطيط ومراقبة المشاريع دراسة حالة: مشروع لإدارة العمومية المنجز من طرف مؤسسة "إيباش" بولاية أدرار، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي شعبة التسويير، تخصص إدارة أعمال، جامعة أحمد دراية -أدرار- الجزائر
4. حامد، جمال عبد العاطي،(2019)، دور أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة في دعم قرارات سلسلة التوريد- دراسة ميدانية، أستاذ مساعد بقسم المحاسبة كلية التجارة وادارة الاعمال، جامعة حلوان، المجلد العاشر- العدد الرابع-الجزء الثاني، مصر.
5. حساب، حسين علي،(2015)، دراسة العوامل المؤثرة على تبني أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة، دراسة استطلاعية، كلية التجارة جامعة المنصورة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المقالة 12، المجلد 40، العدد 3، يوليو 2016، الصفحة 439-463، مصر.
6. الريبيعي، م.د. نجلاء سادة حسون،(2021)، اثر استخدام اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق جودة التدقيق - بحث ميداني في عينة من الشركات العراقية،جامعة النهرین - كلية اقتصاديات الاعمال، العراق.
7. الشطناوي، د. حسن محمود و الدليمي، أ.د. خليل إبراهيم،(2018)، اثر سياسة السجلات المحاسبية المفتوحة كأحد آليات إدارة التكلفة في تحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، كلية العلوم الإدارية والمالية- قسم المحاسبة- جامعة إربد الأهلية، عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي ،الأردن.
8. شوشة، د.أمير علي المرسي و رجب، أ.أمل جاد محمد،(2022)، دور صمود سلسلة التوريد في العلاقة بين براعة سلسلة التوريد والميزة التنافسية، دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية بمدينة دمياط الجديدة،المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة،جامعة دمياط،المجلد الثالث، العدد الأول، الجزء الثالث، مصر.
9. صابر، م.م. سردار عبدالله و صابر، أ.م. رزكار عبدالله و علي، بارزان عمر،(2020)، تبني اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة وتأثيره في دعم استراتيجيات Porter التنافسية- دراسة استطلاعية لأراء عينة من محاسبى الشركات الصناعية في إقليم كورستان/العراق، المجلة الأكademie لجامعة نوروز ، مجلد 10، عدد 10.
10. الصغير، د. محمد السيد محمد،(2020)، اثر استخدام تقنية سلسلة الكتل Blockchain في تتبع سلسلة التوريد التصنيعية على تفعيل أدوات إدارة التكلفة البنائية وتعزيز القدرة التنافسية - دراسة ميدانية، أستاذ مساعد المحاسبة كلية التجارة- جامعة سوهاج- قسم المحاسبة، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد(21)- العدد الثالث- يوليو2020، مصر.
11. صاحي، م.م. حسن نايب و ازغier، م.م. حيدر بدر و شاكر م. امير صاحب،(2021)، اثر أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة على إدارة المخاطر التشغيلية في المصارف التجارية العراقية، جامعة الكوفة، كلية الأدارة والأقتصاد، أوراق الثقافية، مجلة الآداب والعلوم الإنسانية، السنة الثالثة _ العدد السادس عشر - خريف-1-2021
12. صاحي، م.م. حسن نايب و ازغier، م.م. حيدر بدر و شاكر م. امير صاحب،(2021)، اثر أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة على إدارة المخاطر التشغيلية في المصارف التجارية العراقية، جامعة الكوفة، كلية الأدارة والأقتصاد، أوراق الثقافية، مجلة الآداب والعلوم الإنسانية، السنة الثالثة _ العدد السادس عشر - خريف-1-2021
13. عبدالله، كسرا عنتر والياس، م.م. انتصار ابراهيم،(2018)، دور رئيس المال الفكري في دعم المزايا التنافسية-دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في المصارف التجارية في إقليم كورستان، كلية الإداره والاقتصاد/جامعة نوروز ، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية/المجلد(2) العدد(42) ج 2، العراق.



14. غالى، أشرف محمد،(2017)، أثر تفعيل أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة OBA على تدعيم إدارة تكلفة مسار تدفق القيمة الخالية من الفاقد مع LVSCM دراسة ميدانية، دار المنظومة، الفكر المحاسبي، جامعة قناة السويس- كلية التجارة- قسم المحاسبة والمراجعة، مصر.
15. القصيفي، هدير إبراهيم محمد،(2020)، أثر استخدام أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة على إدارة تكلفة سلسلة التوريد الإلكترونية، جامعة قناة السويس- كلية التجارة بالاسماعيلية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، مجلد 11، عدد 2، مصر.
16. محاريق، هانى أحمد،(2017)، دور محاسبة السجلات المفتوحة كاداة لإدارة التكلفة البينية في تدعيم عمليات اتخاذ القرارات بسلسل التوريد- دراسة استطلاعية، أستاذ المحاسبة المساعد، كلية التجارة- جامعة طنطا، مصر.
17. محمود، شاهندا أحمد أحمد،(2018)، أثر اسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة على الأداء المالي للشركات- دراسة حالة، المعيدة بقسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة- جامعة الاسكندرية، مصر.
18. محمود، صالح خضر محمد،(2019)، دور محاسبة السجلات المفتوحة في خفض تكاليف الإنتاج/ دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية السودانية، رسالة ماجستير، جامعة النيلين- كلية التجارة، Sudan.

2- المصادر الأجنبية

1. Drury ,Colin,(2018), **Management and Cost Accounting** ,10th Edition, Copyright 2018 Cengage Learning. All Rights Reserved.
2. Frankin, Mitcheel & Gabaybeal, Patty& Cooper, Dixon, (2019), **Principles of Accounting, Volume 2 Managerial Accounting**, Le Moyne College (Financial Accounting) University of Michigan-Dearborn (Managerial Accounting) Ouachita Baptist University. OpenStax Rice University
3. Hilton, W. Ronald & Platt, E. David,(Managerial Accounting Creating Value in a Dynamic Business Environment Eleventh Edition Cornell University University of Texas at Austin, Published by McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza, New York, NY 10121. Copyright © 2017 by McGraw-Hill Education. All rights reserved. Printed in the United States of America. Previous editions © 2014, 2011, and 2009.
4. Lu, Dr Dawei, (2011), **Fundamentals of Supply Chain Management**, London Business School. London Business School. Ventus Publishing Aps Ebooks at bookboon.com , london
5. Richard, Bruce, (2020), **Trust and open book accounting**. PhD thesis, University of Sheffield. > Faculty of Social Sciences (Sheffield) > UK.
6. Schneider, Christoph , (2018), **Open Book Accounting and resource Interdependencies The Case Of Capital Equipment Sales**, Akademisk avhandling som för avläggande av ekonomie doktorsexamen vid Handelshögskolan i Stockholm.
7. Sodhi, Ekjot, (2021), **Implementing Open book Accounting Principles on Cost based Contracts**, cecelia.fadipe.