

## المقدمة

تعتبر المحاسبة الرشيقة من أفضل البرامج للتحسين المستمر والذي بدوره أصبح معروفا في مجالات العمل في السنوات القليلة الماضية ، و مصطلح الرشاقة من الناحية المحاسبية يعني مجموعة الادوات التي تساعد في الكشف عن العمليات التي تكون فيها الضياع ذو نسبة عالية والعمل على القضاء عليه .

وقد نصف مصطلح المحاسبة الرشيقة بأنه ممارسات إعداد التقارير المالية التي تستخدمها الشركة والتي تتبنى التفكير الرشيق وهي أيضاً التركيز على القيمة المقدمة للعميل والقضاء على الهدر من خلال تحسين سير العمل وإدارة المواد.

والمحاسبة الرشيقة تعني مواءمة الإدارة المالية مع استراتيجيات الشركة الرشيقة .

حيث نشأت المحاسبة الرشيقة كاستجابة لمتطلبات نظم الإنتاج الحديثة وما يسمى (التصنيع الرشيق) ، ففي بحثنا تناولنا المفهوم والاهمية والاهداف في المبحث الاول والذي من خلاله اصبحت المحاسبة الرشيقة من أفضل البرامج للتحسين المستمر والذي بدوره أصبح معروفا في مجالات الأعمال في السنوات القليلة الماضية ، وذكرنا عدة أهداف لها من خلال نقاط موجزة ، وأوضحنا الوجيهان الرئيسيان للمحاسبة الرشيقة ، ومن ثم تطرقنا في البحث الى ذكر الادوات الرئيسية للمحاسبة الرشيقة في جدول ومخطط لبعض من تلك الادوات ، ولن ننسى المبادئ التي كانت تستمد المحاسبة الرشيقة أهميتها ومبادئها والاسس التي تقوم عليها من خلال التفكير الرشيق الذي يلخص بالقول " استخدام اقل ما يمكن من موارد الوحدة مع تحسين الإنتاج او الخدمة" حيث ذكرنا خمسة مبادئ مهمة ، وكان الهدف من المحاسبة الرشيقة هو التعرف على مفهوم القوائم المالية بشكل عام وقائمة التدفقات النقدية بشكل خاص ، اما المبحث الثاني تناولنا فيه كفاءة الاداء وماهي أهميته ومفهومها وخصائصها .

## المنهجية

### ١- مشكلة البحث :

يطرح البحث عدة تساؤلات حول جدوى تطبيق المحاسبة الرشيقة لتحقيق الكفاءة والارقاء بها من خلال الأداء الفعلي للمنظمة .  
كما يثار تساؤل آخر حول فعالية المحاسبة الرشيقة ومدى امكانية توفير متطلباتها في المنظمة وهل يمكن للمنظمة تحمل كلفة تلك المتطلبات .

### ٢- أهمية البحث :

تتضح أهمية البحث من خلال الدور الريادي الذي تتضح به المحاسبة الرشيقة في كونها أحد التقنيات والوسائل الحديثة للارتقاء بأداء المنظمة حسب مستوى الاهتمام الممنوح لعملية التطبيق .

### ٣- أهداف البحث

يهدف البحث الى ما يلي :

- الاطلاع على ماهية المحاسبة الرشيقة وماهية متطلباتها .
- العمل على تسويق أفكار ريادية لمفاهيم حديثة عن المحاسبة .
- توثيق متطلبات العمل لإنجاز هذا النوع من لمحاسبة للارتقاء بكفاءة الأداء المنظمي.

### ٤- فرضية البحث :

يبنى البحث على فرضية العدم (HO) – لا يوجد دور للمحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة الاداء المنظمي .

### ٥- مجتمع وعينة البحث :

يغطي البحث العراق كمجتمع ويمكن اختيار العينة في حال توفرها .

### ٦- الحدود الزمانية والمكانية :

- الحدود الزمانية – يغطي البحث المدة ما بين عامي ( ٢٠٢٤ - ٢٠٢٥ ) .
- الحدود المكانية – يدور البحث حول تطوير هذا المفهوم في العراق .

## المبحث الأول

### المحاسبة الرشيقة

أن من اهم ما افرزته المحاسبة في الاتجاهات الحديثة هو دخول مصطلح جديد اليها، لم يكن في السابق معروف او متداول في الوسط المحاسبي وهذا المصطلح هو الرشاقة Lean والذي جاء اصلاً من الفكر الرشيق ومن هذا المنطلق حاول الباحث اجراء عملية تقويم أداء لأحدى الوحدات الصحية مستعيناً بأحد أساليب المحاسبة الرشيقة التي تعد من احد الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي ، وقد تم اعتماد أسلوب صندوق النقاط في عملية تقويم الأداء، اذ افترض الباحث فرضيتين اساسيتين مفادهما انه هناك هدر حقيقي لموارد الوحدة الصحية واذا ما تم استخدام صندوق الأداء في الوحدة الصحية فإنه سوف يقضى على الهدر الموجود ويرفع من كفاءة الأداء في الوحدة الصحية ، وقد تحقق الباحث من صحة الفرضيتين واثبت نجاحهما في هذا البحث، وفي الخلاصة استنتج الباحث انه هناك هدر حقيقي في الوحدة الصحية سببه عدم رقابة الموارد بالدرجة الأولى وعدم وجود نظام كفوء يتمكن من السيطرة على صرف المواد والتجهيزات الطبية اما التوصيات فقد أوصى الباحث بضرورة تطبيق صندوق الأداء وبكل تفاصيله في وحدة الرقابة الداخلية والتدقيق مما سينعكس ايجاباً على رفع وتقويم الأداء في الوحدة الصحية . ( عبد الجليل ، ٢٠١٨ : ٢٠١ )

### اولاً - المفهوم :

- تعرّف المحاسبة الرشيقة على انها تلك المفاهيم التي صممت لكي تعكس أفضل اداء ممكن الحصول عليه من الوحدة الاقتصادية عند تبنيها لتلك المفاهيم وممارساتها لعملياتها والحصول على انتاج خال من الهدر ومرشوق ، وتكون بذلك قد تضمنت جميع تكاليف الوحدة الاقتصادية من خلال تيار القيمة وادارة المخزون بشكل مناسب وتعديل القوائم المالية لتتضمن معلومات تشغيلية غير مالي .  
( أبو نصار، ٢٠٠٩ : ١١٥ )

- تعد المحاسبة الرشيقة من أفضل البرامج للتحسين المستمر والذي بدوره أصبح معروفا في مجالات الأعمال في السنوات القليلة الماضية ، ومصطلح الرشاقة من الناحية المحاسبية يعني مجموعة الأدوات التي تساعد في الكشف عن العمليات التي تكون فيها الضياع ذو نسبة عالية والعمل على القضاء عليه، تقوم المحاسبة الرشيقة على تخفيض وقت الإنتاج والتكلفة ، وقد قامت العديد من الشركات بتبني تقنية المحاسبة الرشيقة، التي اختلفت عن باقي التقنيات المحاسبية من خلال الفوائد التي تقدمها ، ولما تتبناه الشركات في إيجاد نظام للتطوير والتحسين في مجال العمل وفقاً لما تعمل عليه نظرية الإدارة ، ووجود نظام عملي يساعد في التقليل من التكلفة والهدر في الوقت لأجل إرضاء العملاء فتبني الشركات لنظام المحاسبة الرشيقة هو العمل على التحسين المستمر من أجل التسويق والبيع، والمشتريات (Maskell & Frances, 2007) .

• وهناك مفاهيم وتعريفات أخرى للمحاسبة الرشيقة : حيث تعتبر مقارنة محاسبية جديدة تتبع من الاهتمام المتزايد للمؤسسات بثقافة التركيز الرشيق وتطويرها موجه بشكل اساسي نحو المحاسبة الإدارية لأن القوائم المالية مقيدة باطار قانوني لا يمكن تغييره ، ظهرت المحاسبة الرشيقة كبديل للأنظمة المحاسبية التقليدية خاصة المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف .

• كما عرفها " Brian Maskell " انها التغيرات المطلوبة في عمليات المحاسبة ، الرقابة ، القياس ، والعمليات الإدارية لدعم التفكير الرشيق. (الشيرازي ، ١٩٩٠ : ٢٢٧ )

• وعرفها آخرون بانها " مفهوم جديد مصمم ليعكس ويشكل افضل الاداء المالي للمؤسسات التي تتخذ مفاهيم التفكير الرشيق كأحد استراتيجيات أعمالها الذي يتطلب تغييراً في نظم المحاسبة والقياس والرقابة بالشكل الذي يخدم ويعكس بصورة صحيحة نتائج تطبيق مبادئ التفكير الرشيق في أنشطة المؤسسات كافة " . ( سيروان ، ٢٠٠٦ : ١٢١ )

• ويذكر الزبيدي أن المحاسبة الرشيقة لها مفهومان وهما :-

تحليل تكلفة تدفق القيمة ويشمل جميع الأنشطة التي تستضيف القيمة والتي تساهم في توفير منتجات وخدمات محددة للعملاء .

أما بالنسبة لعملية تحليل قيمة تدفق القيمة فإن هدفها هو تحديد مجالات الخسارة والاختناقات والطاقة الخاملة ومجالات الفرص المتاحة وفقاً لهذا البيان يتم تفسير تأثير التغيير في التكاليف المتعلقة بالمنتج بسبب استبعاد الطاقة الخاملة والخسارة والهدر وما إلى ذلك ويعد ذلك انعكاس سلبي على ربحية الوحدة الاقتصادية .

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج ان المحاسبة الرشيقة :

هي نظام محاسبي يتوافق مع المؤسسات التي تتبنى التفكير الرشيق حيث يجب

ان تحدث تغييرات في نظم المحاسبة التقليدية بحيث توفير معلومات مفيدة .

**وان مصطلح المحاسبة الرشيقة له وجهان :** ( الشيرازي ، ١٩٩٠ : ٢٢٧ )

- الوجه الاول : يشير الى تطبيق المفاهيم الرشيقة في إجراءات النظام المحاسبي والرقابي وفي عملية القياس والهدف وازالة الضياع وتسريع الإجراءات وازالة الأخطاء وجعل الإجراءات واضحة ومفهومة .

- الوجه الثاني : إجراء تغييرات جذرية في نظم المحاسبة والرقابة والقياس التقليدي وتوجب هذه التغييرات باتجاه تحقيق المفاهيم الرشيقة وذلك من أجل ان تكون اكثر ملائمة للبيئة الرشيقة وبالشكل الذي يؤدي الى توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات والرقابة ، وتعطي صورة واضحة عن قيمة العملاء وتكون بسيطة وواضحة ومرئية لكافة المستويات داخل المؤسسة .

## " أدوات المحاسبة الرشيقة "

وان المحاسبة الرشيقة تعتمد على عدة أدوات يمكن إيجازها في الجدول رقم (١) :

### جدول رقم (١)

٠١	خرائط تيار القيمة	٠١٢	التكلفة الاضافية وتحليل الربحية باستخدام تيار وصندوق الاداء
٠٢	سلسلة القيمة	٠١٣	نشر سياسة هوشين
٠٣	التحسين المستمر كايزن	٠١٤	مبيعات ، عمليات ، تخطيط مالي
٠٤	مخطط قياس الأداء	٠١٥	تكاليف تيار القيمة للحالة الحالية والمستقبلية
٠٥	بطاقة أداء تيار القيمة تحتوي على متابعة التدفق والتحسين المستمر	٠١٦	صندوق الأداء ، تظهر التغيرات على جانب العمليات المالية والطاقة الناتجة عن تحسينات الترشيح والتخطيط المالي للاستفادة من التغير في الترشيح
٠٦	صندوق النقاط وأداء تيار القيمة	٠١٧	مقاييس أداء لتتبع مشاركة العاملين في التحسين المستمر ، رضا العاملين ، التدريب الشامل ، التعلم
٠٧	تكلفة تيار القيمة	٠١٨	المشاركة في الأرباح
٠٨	قائمة دخل تيار القيمة	٠١٩	مصفوفة استبعاد المعاملات
٠٩	التكلفة المستهدفة	٠٢٠	خرائط عمليات المخاطر الرقابة والمسؤولية وفقاً لقانون SOX
٠١٠	القوائم المالية الواضحة وفقاً لتيار القيمة	٠٢١	طرق تقييم المخزون كالجرد المستمر وتكاليف الانتاج .
٠١١	تقارير مالية سهلة وبسيطة على الأساس النقدي للمحاسبة	٠٢٢	تقارير باستخدام بطاقات الأداء المرئي حول تيارات القيمة ، خلايا التصنيع ، تصميم المنتجات ، التوزيع المبيعات والادارة .

## ثانياً – النشأة :

نشأت المحاسبة الرشيفة (Lean Accounting) كاستجابة لمتطلبات نظم الإنتاج الحديثة ( التصنيع الرشيق) بهدف التخلص من الهدر وتوفير معلومات سريعة ودقيقة لإدارة المؤسسات.

وقد تطورت المحاسبة الرشيفة لتعزيز الميزة التنافسية عبر أدوات مثل محاسبة تيار القيمة مبتعدة عن التقليد التقليدي الذي لا يواكب التغيرات السريعة في بيئة الأعمال .

وفي ظل التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال والتقدم التكنولوجي الهائل ، واجهت الوحدات الاقتصادية تحدياً كبيراً يتمثل في زيادة حدة المنافسة بينها ، ويتطلب المحرك الرئيسي للميزة التنافسية وعي هذه الوحدات بجودة المنتج وما ينعكس في تحسينه معاني مختلفة تتمثل في خفض التكاليف والقضاء على ضياع الموارد والعمل وفق متطلبات العميل وغيرها ، لذلك يمكن القول أن شدة المنافسة فرضت على هذه الوحدات مزيداً من الاهتمام بمستوى الجودة من حيث طلب العملاء لمنتجات عالية الجودة ، وقد أصبحت عملية تحسين جودة المنتجات المقدمة للعملاء مفتاح النجاح بالنسبة للعديد من هذه الوحدات الاقتصادية وهدف استراتيجي أساسي لهذه الوحدات ، من حيث تحسين الجودة يؤدي إلى تحقيق رضا العملاء ، وهذا يؤدي إلى زيادة حصة الوحدة في السوق ، ونتيجة لذلك تعزيز موقعها التنافسي في ظل كل هذه التطورات .

ومن الواضح أن الوحدات الاقتصادية تفكر في إعادة النظر في النظم المحاسبية التقليدية بسبب الانتقادات المتزايدة التي تواجهها هذه الأنظمة بسبب إهمالها لظروف السوق والتطور الذي شهده ومن أهمها ظهور مختلف أنظمة الإنتاج الحديثة وأبرزها نظام الإنتاج أو التصنيع الرشيق وهذا ما استلزمه البحث عن تقنيات محاسبية تتماشى مع هذه التطورات من خلال إنتاج منتجات عالية الجودة .

تعد تقنية المحاسبة اللينة من أهم التقنيات الحديثة للمحاسبة الإدارية التي تهدف إلى تحسين جودة المنتج من خلال تقليل تكلفته وإنتاج منتجات تلبي متطلبات العميل والقضاء على الهدر والخسارة وان ما تحققة تقنية المحاسبة المرنة عند تطبيقها هو فقط استخدام أدوات هذه التقنية مثل مربع نقاط تدفق القيمة والتحسين المستمر وما إلى ذلك ، ولكن من بين المشكلات التي واجهتها كان سلوك اتخاذ القرار الذي يؤثر أدوات المحاسبة المرنة على الرغم من توفير معلومات دقيقة في اتخاذ القرارات الاستثمارية .

يتأثر التأثير السلوكي المتبادل بين أدوات المحاسبة المرنة واتخاذ القرار بشكل مباشر بسلوك وشخصية صانع القرار ، والتي تتأثر بالعوامل النفسية الداخلية التي تنعكس في أدائه فإذا كان صانع القرار يعاني من القلق وقلة التركيز واللامبالاة ، فسوف يؤدي ذلك إلى عدم القدرة على تلبية متطلبات العميل.

والمحاسبة الرشيفة هي أحد المفاهيم التي أطلقها مجموعة من الباحثين في معهد ماساتشوستس للتكنولوجيا في الولايات المتحدة الأمريكية نتيجة للتطورات في أنظمة الإنتاج وظهور مفاهيم ضمن هذه الأنظمة تتناسب مع معنى خفة الحركة مثل ( الإنتاج الخالي من الهدر أو التصنيع الخالي من الهدر والتفكير الخالي من الهدر وما إلى ذلك ) الذي يتطلب من الوحدات الاقتصادية استبدال أنظمة المحاسبة التقليدية بأنظمة حديثة مناسبة للتطورات ، حيث تلعب أنظمة أو تقنيات المحاسبة دوراً مهماً داخل الوحدات الاقتصادية ممن حيث أنها تساعد في اتخاذ القرارات الحاسمة ونتيجة لذلك فهي تؤثر على ربحية هذه الوحدات . ( الاسدي ، ٢٠١٠ : ٧ )

## ثالثاً - الأهمية :

Principles of Lean Accounting تستمد المحاسبة الرشيقة أهميتها ومبادئها والاسس التي تقوم عليها من خلال التفكير الرشيق الذي يلخص بالقول " استخدام اقل ما يمكن من موارد الوحدة مع تحسين الإنتاج او الخدمة " .

المحاسبة الرشيقة (Lean Accounting) تُعد امتداداً طبيعياً لمبادئ Lean Manufacturing، وتهدف إلى تحسين جودة المعلومات المالية بحيث تدعم اتخاذ القرار السريع وتقليل الهدر داخل المؤسسات ، وفيما يلي بعض النقاط التي نوضح فيها أهمية المحاسبة الرشيقة :

١. دعم اتخاذ القرار :

المحاسبة الرشيقة تركز على تقديم معلومات مالية واضحة وبسيطة وفي الوقت المناسب، مما يساعد الإدارة على اتخاذ قرارات دقيقة وسريعة.

٢. تقليل الهدر المالي :

تسهم في كشف الأنشطة غير ذات القيمة (Waste)، وهو مفهوم أساسي في Lean Manufacturing، وبالتالي تقليل التكاليف غير الضرورية.

٣. تحسين الأداء التشغيلي :

من خلال ربط المعلومات المالية بالأداء الفعلي للعمليات، تساعد في تحسين الإنتاجية والكفاءة.

٤. تبسيط التقارير المالية :

بدلاً من التعقيد التقليدي، تعتمد المحاسبة الرشيقة على تقارير سهلة الفهم تركز على القيمة، مثل تقارير تدفق القيمة (Value Stream).

٥. دعم التحسين المستمر :

تتوافق مع فلسفة Kaizen التي تعتمد على التحسين المستمر، حيث توفر بيانات تساعد في تطوير العمليات بشكل دائم .

٦. تعزيز العمل الجماعي :

حيث انها تشجع على مشاركة المعلومات بين الأقسام المختلفة ، مما يزيد من التنسيق والتعاون داخل المؤسسة . ( Maskell , etal , 2011 : 36 )

## رابعاً – المبادئ :

- ١- مبدأ رشاقة وسهولة الاعمال المحاسبية Lean and Simple Business Accounting وتسمى " تطبيق اساليب الرشاقة لعمليات المحاسبة" حيث ان بعض العمليات المحاسبية تحتوي على نوع او اكثر من الهدر حيث يكون هناك نوعين من الهدر الأول لا يمكن القضاء عليه في الاجل القصير والثاني هو الاكثر شيوعا فيمكن التعامل معه ويمكن القضاء عليه عن طريق استخدام اساليب المحاسبة الرشيقة التي تطبق على العمليات المحاسبية بحيث يتم تقليص الهدر والحيلولة دونه ، ويشترط في ذلك تطبيق تلك الادوات والاساليب بالطريقة الصحيحة وبالشكل الملائم في ظل وجود رقابة فاعلة ليتم القضاء التام على كافة مصادر الهدر داخل المؤسسة ، فعند وجود موظفين ذوي الخبرة والكفاءة والمدرين على التعامل مع ادوات الرشاقة فيكون الناتج هو التطبيق الناجح لعمليات الرشاقة داخل المؤسسة (Maskell & Baggaley, 2006:36)
- ٢- مبدأ العمليات المحاسبية الداعمة للتحويل للرشاقة Accounting Processes that Support Lean Transformation حيث ان التقارير المالية و المحاسبية الرشيقة وجميع الانشطة والاساليب التي تحتوي على المعلومات جميعها تعمل على تحسين الأداء المستمر وتعكس القيمة داخل المؤسسة ، وكذلك تركز على استخدام كل المعلومات لفهم وقياس كيفية انشاء قيمة للزبائن .
- ٣- مبدأ وضوح المعلومات وتوصيلها بالوقت المناسب Clear and Timely Communication of Information المحاسبة الرشيقة هي توفير للتقارير مالية والتشغيلية بصورة مفهومة وواضحة وسهلة الاستخدام ، ليتمكن أي مستخدم ان يفهم المحتويات والمعلومات الواردة فيها، فمعلومات كشف الدخل تقدم معلومات شاملة وسهلة وفي الوقت نفسه تكون أقل صعوبة من كشف الموازنة ، ويكون إعداد كشف الدخل الرشيق بشكل شهري او اسبوعي .
- ٤- المبدأ الرابع نجده في التخطيط واعداد الموازنات من منظور الرشاقة Planning and Budgeting from a Lean Perspective وقد نجد بداية التخطيط الرشيق يكون عبر مخطط مختصر للمبيعات والعمليات والتخطيط المالي ، وبهذا تكون النتائج قد وضعت خطة متكاملة للمؤسسة على جميع مستويات تيارات القيمة ، حيث انها سوف تعد بشكل فصلي أو سنوي لسهولة مقارنتها مع المخطط التقليدي الذي كانت تعد عليه لعدة سنوات بسبب صعوبة إعدادها وتعقدها .
- ٥- مبدأ تعزيز ضوابط الرقابة الداخلية المحاسبية Strengthen Internal Accounting Controls لم تكن المحاسبة الرشيقة تتجاهل الرقابة الداخلية بل عملت على دعمها وتعزيزها ، وقد كانت هنالك العديد من الأدوات والأساليب كأداة " مصفوفة للقضاء على المعاملات " وهذه الاداة اساسية للقضاء على العمليات التقليدية غير الضرورية وتميز العمليات الرشيقة داخل المؤسسة دون أن تمس بقوة الرقابة المالية والتشغيلية ، ونجد هناك عدة قوانين ولوائح ، مثل قوانين ساربنز اوكسلي (SOX) حيث تم ادخالها في العمل ضمن تخطيط المؤسسة وفي رسم خرائط المخاطر بشكل واضح ومفهوم ، حيث يتم العمل على تخفيف وتقليل اثر هذه المخاطر، ومن اهم مميزات المحاسبة الرشيقة العمل على تخفيض المخزون الامر الذي يجعل الرقابة عليه ممكنة وغير معقدة . (مهدي، ١٩٩٠ : ٢٢٧).

## خامساً - الأهداف :

تهدف المحاسبة الرشيقة إلى التعرف على مفهوم القوائم المالية بشكل عام وقائمة التدفقات النقدية بشكل خاص، وهذا المعيار هو السابع من معايير المحاسبة الدولية الصادر عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية ، اضافة الى ذلك هنالك طرق وخطوات لإعداد هذه القائمة ومعرفة أهميتها في تقديم المعلومات المهمة للمستثمرين في الوقت المناسب واتخاذ القرارات المناسبة لها ، كذلك أظهرت الدراسات معنى ومفهوم للمحاسبة الرشيقة ومدى أهمية استخدام أدوات المحاسبة

الرشيقة وأهم مقومات تطبيقها عند إعداد قوائم التدفقات النقدية للمؤسسات ، وتم التوصل الى ضرورة استخدام المحاسبة الرشيقة في مؤسسات اقتصادية عند إصدار قوائم التدفقات النقدية للاستفادة من المزايا والمنافع التي تقدمها وايضاً تقليل الهدر الحاصل في الوقت والجهد والكلفة وضرورة نشر ثقافة النظام الرشيق بين الموظفين والعاملين والإدارات العليا على حدٍ سواء ، وضرورة إعداد الموظفين و تدريبهم بشكل جيد لتمكينهم من اكتشاف نقاط الضعف والعمل على القضاء عليها بسرعة، وضرورة قيام الإدارة بمواكبة كل ما هو جديد في العلوم الإدارية ، والعمل على تطوير بيئة العمل بما يتناسب مع التطورات الجديدة .

### ويمكن أن نلخص أهداف المحاسبة الرشيقة في عدة نقاط أهمها :

- ١- الحذف والتطوير: اي حذف الانشطة التي لا تضيف قيمة وتحسين خدمة الزبائن والرقابة بمشاركة الجميع .
- ٢- زيادة المبيعات : وتوفير معل ومعلومات اكثر لاتخاذ القرار فاستعمال التكاليف المعيارية لاتخاذ قرارات التسعير ، جودة المنتج ، الربحية ، والاستثمار الرأسمالي غالبا ما تكون خاطئة لذا فالمؤسسة بحاجة لأدوات المحاسبة الرشيقة كتيار القيمة لاتخاذ قرار احسن .
- ٣- التحديد الواضح للأثر المالي للتحسينات الرشيقة : حيث ان المحاسبة الرشيقة تحدد بوضوح الاثر المالي للتحسينات الرشيقة لأن استخدام نماذج تقليدية لتقويم منافع التحسين الرشيق لا تحقق الهدف .
- ٤- توفير المال وتخفيض التكاليف : توفر المحاسبة الرشيقة المال وتقلل التكاليف فمعظم المؤسسات لا تعرف تكلفة النظم المحاسبية لأنها متأصلة في عمليات المؤسسة ، فان نمو المؤسسات مع المحاسبة الرشيقة يمكنها من القضاء على الضياع الناتج من المعاملات والاجتماعات والتقارير ، وتمكنها ايضا من القضاء على الانظمة المحاسبية التقليدية .
- ٥- تحفيز التحسين الرشيق على المدى الطويل .

٦- توفير المعلومات الملائمة : المحاسبة الرشيقة توفر معلومات دقيقة في الوقت المناسب وقابلة للفهم مما يؤدي إلى التحفيز نحو التحول الرشيق ويساعد علل اتخاذ القرارات مما يؤدي إلى زيادة قيمة الزبائن والنمو في الربحية .

٧- الالتزام بالمبادئ المحاسبية الدولية : المحاسبة الرشيقة تتفق تماما مع المبادئ المحاسبية وانظمة التقارير الخارجية والداخلية . ( المسعودي والقصيبي ، ٢٠١٩ : ١١٧ )

## سادساً - الخصائص :

من أهم خصائص المحاسبة الرشيقة تحول نظام المحاسبة من نظام محاسبة تقليدي الى نظام المحاسبة الرشيقة وهذا يأخذنا الى عدة خطوات حددها huntzinger بما يأتي :

- تعليم جميع العاملين في جميع المستويات للمشاركة في عمليات المؤسسة .
- حذف المعاملات المعقدة من العمليات المالية .
- تحليل بيانات التكلفة لدعم عمليات المحاسبة الرشيقة .
- يعتمد التسعير على حساب التكاليف وتحديد نقطة التعادل والاسواق المنافسة لها .
- تطوير وتحسين التسعيرة لتدفق القيمة والارباح وتحديد أماكن فقدان تدفق القيمة .
- تعليم المدير والطاقم المالي استراتيجيات تدفق القيمة من أجل عملية اتخاذ القرار باستخدام ادوات المحاسبة الرشيقة .
- ربط تدفق القيمة مع الاهداف الاستراتيجية .
- تدريب وتطوير المسؤولين في المؤسسة على نظام المحاسبة الرشيقة . (الغرباوي ، ٢٠١٥ : ١٥٦ )

وقد أضاف بعض المفكرين خاصيتين للمحاسبة الرشيقة :

١- يمكن نظام الإنتاج المرن من إجراء عمليات التشغيل والتصنيع للعديد من المنتجات التي تشترك فيما بينها في بعض الخصائص مثل حجم ونوع المادة المستخدمة في الإنتاج بالإضافة إلى طبيعة العمليات التي سيخضع لها، وهذا يعني أم المؤسسة قادرة على إنتاج العديد من المنتجات المشتركة في بعض الخصائص من خلال خط إنتاجي واحد، حيث يفيد هذا النظام في تدفق المعلومات بصورة فورية وتخفيض العمالة وأوقات التصنيع .

٢- لا يوجد أثر لحجم أمر التشغيل أو عدد مرات الإنتاج على تكلفة الإنتاج الوحدوية للمجموعة التي تنتج في خط إنتاجي واحد ، وهذا يعني عدم وجود تكاليف إضافية نتيجة تعدد وتنوع المنتجات ، ويرجع ذلك إلى تطوير وتحسين أساليب وطرق أداء عمليات التصنيع المعتمدة على هذا النظام .

( العفيري ، ٢٠١٠ : ٢١ )

## سابعاً - المعوقات :

ومن خلال الاطلاع على موضوع المحاسبة الرشيقة وجدنا هنالك عدة معوقات يجب اخذها بنظر الاعتبار في المحاسبة الرشيقة ، حيث ان التحول الى المحاسبة الرشيقة يواجه بعض الصعوبات والمعوقات منها :

- الافتقار الى التقرب بين الاقسام المختلفة فالعديد من المؤسسات تحدد موقع لوظائف المحاسبة المالية على مسافة بعيدة عن مواقع الانتاج حيث ان تيارات القيمة تستبعد الاقسام الوظيفية التقليدية ، وحتى ان معظم المؤسسات لا تجعل المحاسبين يتفاعلون مع افراد الانتاج .
- يتطلب من المحاسب الاداري ربط كل الارقام التي يحصل عليها في الكشوفات المالية وترك عقلية التكلفة التاريخية في اعداد قوائمها المالية .
- هنالك افتقار للدعم والاسناد البحثي لمنهجيات المحاسبة الجديدة لذلك فان ادارة الانتاج تستجيب لتطور التقنيات الجديدة ويكون اقل دافعية للمحاسبين لوضع خطوات الاسناد والدعم لهذه التقنيات . ( شجاع، ٢٠١٥ : ٤٤ )

## ثامناً - الفرق بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة :

ان الجوهر الأساسي من وجود المحاسب في الوحدات الاقتصادية ليس الاقتصار على تسجيل الاحداث المالية فحسب ولكن مع مرور الزمن وتطور العلوم والتكنولوجيا تطورت ايضاً مهام المحاسب فقد رقى لأن يكون نظام متكامل يجهز الإدارة بالمعلومات اللازمة والمناسبة والضرورية في الوقت المناسب لاتخاذ العديد من القرارات الحاسمة التي تخص مستقبل الوحدة الاقتصادية وطبيعة نشاطها، عليه فأن الممارسات الحديثة التي تطبقها المحاسبة وفي جميع فروعها المالية والإدارية والكفوية تختلف ببعض الجوانب عن الممارسات التقليدية.

ان المحاسبة التقليدية تشير إلى مبادئ التصنيع التي ركزت على إنتاج المنتج لتحقيق وفورات في الحجم من خلال فترات طويلة لعملية الإنتاج للمنتج كما في المراحل او الأوامر الانتاجية. وتحكم هذه العملية مجموعة كبيرة من اللوائح والتعليمات والمستندات المفروضة من قبل المدققين الخارجيين والهيئات التنظيمية . بينما المحاسبة الرشيقة تركز على صنع المنتج في وقت معين ومحدد لدى الزبون والوحدة وفي الواقع ليست النظم التقليدية طريقة خاطئة للعمل، ولكنها مصممة لدعم الإنتاج الضخم. وان المحاسبة الرشيقة تتخلى عن الافتراض الذي يقضي الإنتاج بكميات ضخمة. كما انها تلغي الحاجة إلى إجراءات حفظ المخزون الكثيرة والمتشعبة وطرق صرفه والاحتفاظ به وتسجيله والمراقبة عليه. هذا هو الفرق الرئيسي بين الرشاقة والمدخل التقليدي للمحاسبة . ( عبد الجليل، ٢٠١٨ : ٢٠٧ )

وفيما يأتي ملخص لأهم الفروق بين المحاسبة الرشيقية والمحاسبة التقليدية من خلال جدول رقم (٢)

جدول رقم (٢)

المحاسبة التقليدية	المحاسبة الرشيقية	
هي عمليات كبيرة ومعقدة ومفعلة تتطلب قدراً كبيراً من العمل غير الروتيني .	سريعة وبسيطة وتوفر دقة المعلومات لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.	١-
من الصعب أن يفهم معظم المستخدمين محتوياتها بسبب نظام المحاسبة المالية المعقد.	تتمتع بالوضوح وسهولة الفهم والتقارير فيها بسيطة اللغة وواضحة المعاني.	٢-
تقارير الانحرافات لصنع القرار فإنه يدعمه عادة المعيارية التي تقوض مساعي الرقابة.	عملية صنع القرار تدعمها مؤشرات تيارات القيمة وصندوق الأداء.	٣-
يدعم وجهة نظر اقسام او ادارات الإنتاج.	بالنسبة لتكلفة المنتج، فإنه يدعم مدخل تيار القيمة الذي يرتبط بعملية المنتج بأكملها.	٤-
النظم التقليدية تضيق تركيز الرقابة والتحسين المالي.	المحاسبة الرشيقية تتيح الرقابة والتحسين المالي لتيار القيمة.	٥-
تدعم النظم التقليدية التقارير المالية السنوية وفي افضل الأحوال تدعم التقرير الفصلي.	المحاسبة الرشيقية تتيح التسعير القائم على القيمة.	٦-
في المحاسبة التقليدية هناك تركيز ضيق على جانب التكلفة من دفتر الأستاذ، وليس على العائدات أو القيمة.	في المحاسبة الرشيقية تعرض كامل الإيرادات والتكاليف دون مخصصات.	٧-
تدعم النظم التقليدية التقارير المالية السنوية وفي افضل الأحوال تدعم التقرير الفصلي .	تدعم المحاسبة الرشيقية قوائم الدخل لتيار القيمة بشكل أسبوعي. وتعطي أفضل فهم ورقابة محكمة.	٨-
توفر تقارير متعددة الصفحات مع مصطلحات محاسبية غير شفافة .	يوفر المزيد من الرقابة من خلال الإدارة المرئية .	٩-
محاسبة التكلفة التقليدية لديها ضوابط ضعيفة، وذلك بسبب الدورة الشهرية والتوجه التاريخي والتركيز الضيق.	توفر المحاسبة الرشيقية ضوابط فعالة بسبب تقديم التقارير بفترات قصيرة وفي الوقت المناسب.	١٠-
المساءلة عن العملية برمتها غير موجودة في هذا النظام .	وهو يركز على المساءلة والمحاسبة على مدير تيار القيمة .	١١-

(عبد الجليل ، ٢٠١٨ : ٢٠٧)

## المبحث الثاني

### كفاءة الأداء

كفاءة الأداء : هي القدرة على تحقيق أقصى النتائج والمخرجات باستخدام أقل قدر من الموارد (وقت، تكلفة، جهد)، وهي تعكس مدى جودة استخدام الموارد المتاحة. تشمل جوانب تقييمها قياس الإنتاجية، الاستفادة من الطاقة الإنتاجية، والقيمة المضافة، وتختلف عن الفاعلية التي تركز على تحقيق الأهداف بغض النظر عن التكلفة ، إن متابعة أداء المؤسسات عموماً والاقتصادية منها خصوصاً يعتبر أحد أهم المواضيع التي تشغل بال المسيرين، أن لم نقل الأهم في واقع المؤسسة لدى كل من له بها صلة مباشرة أو غير مباشرة، باعتباره يعكس النتيجة المنتظرة من وراء كل نشاط. إن هذه الأهمية للأداء في مراكز صناعته جعلته كمصطلح، يجب تحديده وضبط مدلوله، ينتقل إلى ميدان البحث العلمي ويشكل محورا قائما بذاته للبحث، ذلك لأنه على ضوء تعريفه تتحدد مؤشرات قياسه كما يمكن تصور الإجراءات التي تسمح بتحسينه. لعل ما يبرر ذلك تعدد المداخل وزوايا النظر التي عولج بها من اعتباره مرادفاً للكفاءة أو الفعالية إلى حصره في المورد البشري أو تعميمه على جميع الموارد المستعملة في المؤسسة فضلاً عن تناوله في شكله النقدي أو العيني. ولتسليط الضوء على هذا المصطلح البالغ الأهمية في الأدب التسبيري نتناوله في هذا المقال من مختلف زوايا النظر إضافة إلى طرح مفهوم وصعوبات قياسه. (مجلة العلوم الانسانية ، ٢٠٠١ : ٨٥)

### أولاً - المفهوم :

تعرف كفاءة الاداء " بأنها قياس مدى انجاز الوحدات التنظيمية لأهدافها باستخدام مقاييس مناسبة وذلك بهدف اكتشاف نقاط الضعف و القوة والتحرري عن اسبابها في سبيل تدعيم الجوانب الايجابية وازالة السلبية منها .

- و تعرف كفاءة الاداء " هو النتيجة المحصل عليها في اي ميدان عمل كالنتائج التي تم تحقيقها لدى ممارسة عمل ما والمعبر عنها بوحدات قياس معينة " (ابو خمخ، ٢٠٠٢ : ١٢٦) .
- ويعرفها اخرون " بأنه عملية اتخاذ قرار في نسبة او مقدار الانجاز الذي يقوم به الموظف وتزويد هذا الموظف بالمعلومات بهدف اجراء تعديل او تحسين على ادائه او انجازه في حالة عدم توافق الانجاز مع المعايير " (درة و اخرون، ١٩٩٤ : ٢٢٤) .
- ويوضح Wiersema : (بان الاداء هو قدرة المنظمة على تحقيق اهدافها طويلة الامد التي تتمثل في البقاء والتكيف و النمو و يشير " Dess & Miller " الى انه تعبير عن اداء الاعمال باستخدام مؤشرات مالية و انه الداعم الرئيسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المنظمات اما التقويم هو عبارة عن مجموعة من الاجراءات و النسب والمؤشرات و المعايير التي تستخدم في تحديد قيمة و بيان مدى تحقيق الاهداف التي وضع المشروع من اجلها اي مقدار ما يحقق من عوائد تقييم الأداء في الأنشطة الإنتاجية . (wiersema , 1995 : 278)

## ثانياً - الأهمية :

إن عملية تقويم الأداء مرتبط ارتباطاً وثيقاً بمشروع موضوع التقويم نتيجة لارتباطها بأهداف ومجالات أنشطة ذلك المشروع مما يتطلب دائماً ضرورة اختيار المعايير المناسبة التي تتفق مع أهداف المشروع وامكانياته المتاحة وبما يتناسب وينسجم مع طبيعة النشاط الذي يزاوله ذلك المشروع وحسب النظام الذي يعمل به ، حيث ان تحديد تلك المعايير يتوقف الى حد كبير عن كمية ونوعية البيانات والمعلومات المتوفرة .

وهناك أهمية اخرى لكفاءة الاداء ، حيث تشير الكفاءة بصورة عامة الى النسب بين المخرجات والمدخلات وعلى سبيل المثال يقال ان الادارة كفاً لأنها قامت بإنتاج اكثر وافضل باستخدام موارد اقل من العمل والمواد والوقت خلال فترة زمنية قصيرة . ( ابو زيد ، ١٩٨٧ : ٣٧٢ )

## ثالثاً - المستلزمات :

قد تتطلب عملية كفاءة الاداء وتقويمه توفير مستلزمات معينة نلخصها في عدة نقاط :

- ١- تحديد الأهداف : يجب ان تحدد الاهداف بدقة ووضوح وان تكون هذه الاهداف شاملة .
- ٢- تحديد مراكز المسؤولية : ولا بد من تحديد مسؤولية كل وحدة من الوحدات الادارية والانتاجية بصورة صحيحة .
- ٣- ضرورة وجود مؤشرات ومعايير واضحة الاداء ويجب ان تتصف هذه المعايير بالوضوح والدقة والبساطة .
- ٤- توفر نظام سليم وفعال للمعلومات : لان المعلومات شيء ضروري لتقويم الاداء اذ لا بد من توفرها بالطريقة والكم والنوع والسرعة المطلوبة وان تتسم بالوضوح والدقة .
- ٥- تحديد الجهة المسؤولة عن تقويم الاداء وكفاءته : هنالك أكثر من جهة مسؤولة عن تقويم الاداء وكفاءته فقد تكون الجهاز الاداري داخل المنشأة او الوزارة او الجهاز المركزي للرقابة او جميعهم معاً طالما انه لا يوجد تعارض بين اهداف هذه الجهات . ( Baggaley , 2006 : 36 )

## رابعاً - الأهداف :

عندما يتعلق الأمر بأهداف ، فمن المحتمل أننا ندرك أن لكفاءة الاداء والإنتاجية أمران بالغ الأهمية ، ولكن كيف يمكننا تحقيق ذلك بنجاح؟ يكمن مفتاح الحصول على أداء جيد وشامل في خمسة أهداف لكفاءة الأداء وهذه الأهداف هي ( الجودة والسرعة والموثوقية والمرونة والتكلفة ) .

وسوف نتطرق الى شرح موجز لهذه الأهداف فيما يأتي :

١- الهدف الأول لكفاءة الأداء هو الجودة :  
تعد الجودة هي المؤشر المرئي لمدى جودة وكفاءة أداء أي عملية ، وهي مؤشر ثابت يعتمد عليه العملاء والموظفون في توقعاتهم .  
تعتبر الجودة عنصر أساسي في الأداء ، ولذلك فهي تؤثر بشكل كبير على رضا العميل للمنتج .

٢- الهدف الثاني لكفاءة الأداء السرعة :  
السرعة هي الفترة الزمنية بين طلب العميل لمنتج أو خدمة واستلامه لها، وعندما تُسَلَّم المؤسسة السلع أو الخدمات في الوقت المحدد ، يزداد احتمال رضا العميل عن تجربته ، إذا استطعت تقديم خدمة أو منتج بشكل أسرع من الشركات الأخرى دون المساس بالجودة ، فأنت بالفعل على تسير في الطريق الصحيح نحو النجاح .

٣- الهدف الثالث لأداء المرونة :

تعد المرونة وسيلة من وسائل التغيير لعملية ما كي تتوافق مع متطلبات العميل ، وقد يشمل ذلك تغيير ما تقوم به العملية أو كيفية عملها بحيث تكون الخدمة مصممة خصيصاً لتلبية احتياجاته ، ومن المرجح أن يطلب العملاء تغييراً لعدة أسباب منها :

- تحدث مرونة المنتج أو الخدمة من أجل طرح منتج جديد أو معدل .
- المرونة في المزج تعني القدرة على زيادة تنوع المنتجات المتاحة .
- تتضمن مرونة الحجم إنتاج عملية ما ، والقدرة على إنتاج كميات أو أحجام مختلفة.
- مرونة التسليم تعني القدرة على تغيير مواعيد تسليم المنتج أو الخدمة.
- إن التحلي بالمرونة يمنح الشركات القدرة على الاحتفاظ بميزة تنافسية بفضل تنوع منتجاتها ، واختلاف أحجامها ، وتفاوت مواعيد التسليم . ( العمار ، ١٩٩٧ : ٢٧ )

## خامساً - الخصائص :

تتضمن خصائص كفاءة الأداء تحقيق أقصى إنتاجية بأقل تكاليف وموارد ممكنة، وتشمل الدقة، والسرعة، والابتكار، والتكيف مع تغييرات حمل العمل. ترتبط الكفاءة بمدى الاستغلال الأمثل للطاقة الإنتاجية والوقت، مما يساهم في زيادة العوائد وتحسين الجودة، وهو ما يعد ركيزة أساسية في إدارة وتقييم الأداء المؤسسي والفردى .

ومن أبرز خصائص كفاءة الأداء :

- الاستغلال الأمثل للموارد (الطاقة الإنتاجية): تركز الكفاءة على ربط الطاقات الإنتاجية المتاحة (ساعات عمل، مواد أولية) بالموارد المتاحة لتقليل الهدر.
- علاقة العائد بالتكلفة : قياس الأداء من خلال تحقيق أعلى عائد (إنتاج ومبيعات) بأقل تكاليف .
- الجودة والدقة : مدى إتقان العمل المنجز ودقته، وليس فقط سرعة إنجازه.
- السرعة في الإنجاز : السرعة في الفهم والإدراك وتنفيذ المهام .
- التكيف والمرونة: قدرة نظام العمل على التأقلم مع التقلبات في الطلبات أو زيادة الأحمال دون التأثير على جودة العمل.
- الابتكار: تقديم حلول جديدة وأفكار مبتكرة لتحسين الأداء.
- الالتزام: المحافظة على التوجيهات والمواعيد النهائية.
- الاستمرارية والانتظام : تقييم الأداء بشكل دوري لضمان تحسين المهارات وتطويرها . ( عبد الناصر وآخرون ، ٢٠١٠ : ٢٧٩ )

## الخاتمة :

تناولنا في بحثنا لمحة قصيرة ومختصرة عن المحاسبة الرشيقة من خلال بحثنا وقد بينا اهمية المحاسبة الرشيقة وأهدافها وكيف نصنع من خلالها ونعزز التعاملات التجارية وأوضحنا كيف ان المحاسبة الرشيقة تتماثل مع التركيز الرشيق الذي تتبناه العديد من المؤسسات التي تلاقي حاجتها الماسة والمهمة للمحاسبة الرشيقة .

وتوصلنا في بحثنا الى دور المحاسبة الرشيقة في خلق قيمة للزبون من خلال القضاء على الانشطة المحاسبية التي لا تضيف قيمة باستخدام العديد من الادوات والتركيز على سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة والتحسين المستمر وتحديد كيف تساعدك اداة في خلق القيمة وهذا ما توافق مع دراسة حيدر علي جراد المسعودي التي اكدت على اهمية سلسلة القيمة في خلق قيمة للزبون .  
وقد انتهت الدراسة بالتوصيات التالية :

- إن اهمية الزبون للمؤسسة يوجب عليها الاهتمام بكيفية خلق قيمة لا .
  - علل المؤسسات الاهتمام اكثر بالمحاسبة الإدارية واستخدام ادوات حديثة بدلاً من الادوات القديمة لتحقيق نتائج افضل وقيمة اكبر .
- وفي البحث الثاني تناولنا موضوع كفاءة الأداء وما هو مفهومها وقد كانت لها تعريفات عديدة، وأوضحنا تعريف الأداء " بأنه عملية اتخاذ قرار في نسبة او مقدار الانجاز الذي يقوم به الموظف وتزويد هذا الموظف بالمعلومات بهدف اجراء تعديل او تحسين على ادائه او انجازه في حالة عدم توافق الانجاز مع المعايير ، وذكرنا أيضاً أهمية كفاءة الأداء وماهي أهدافها والتعرف على خصائصها التي تساعد في الاتجاه الصحيح للعمل وقد استنتجنا بانها تهدف إلى تعظيم المخرجات بأقل التكاليف والموارد المتاحة (الجودة ، السرعة ، الموثوقية ، المرونة ، التكلفة ) ، حيث ان خصائصها تشمل الدقة، السرعة في الإنجاز، والمعرفة الفنية ، بينما تهدف لتقييم وتطوير الموظفين، ربط الطاقة الإنتاجية بالأرباح ، وزيادة القدرة التنافسية .

هذا ومن الله التوفيق

## الاستنتاجات

بعد تحليل البيانات للمحاسبة الرشيقة تم الوصول الى النتائج التالية .

- ١- وجود تأثير إيجابي واضح للمحاسبة الرشيقة على تقليل التكاليف .
- ٢- تساهم المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة الأداء المالي .
- ٣- تساعد في تسريع عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسات .
- ٤- توفر معلومات مالية أكثر دقة وملاءمة للإدارة .
- ٥- ضعف تطبيق المحاسبة الرشيقة في بعض المؤسسات بسبب نقص المعرفة بها .

**اما استنتاجات موضوع كفاءة الأداء نلخصها في عدة نقاط مهمة وهي :**

- ١- وجود علاقة إيجابية بين تحسين كفاءة الأداء وزيادة الإنتاجية داخل المؤسسات .
- ٢- تساهم الإدارة الفعالة للموارد (البشرية والمالية) في رفع مستوى كفاءة الأداء .
- ٣- تلعب التكنولوجيا الحديثة دورًا مهمًا في تحسين سرعة ودقة إنجاز الأعمال .
- ٤- ضعف التدريب والتأهيل المستمر يؤثر سلبيًا على كفاءة أداء العاملين .
- ٥- وجود قصور في بعض الأنظمة الإدارية التقليدية مما يؤدي إلى انخفاض الكفاءة .
- ٦- تحسين بيئة العمل يؤدي إلى رفع مستوى رضا العاملين وبالتالي تحسين أدائهم .
- ٧- غياب مؤشرات قياس الأداء الواضحة يحد من القدرة على تقييم الكفاءة بشكل دقيق .

## التوصيات

بناءً على الاستنتاجات في المحاسبة الرشيقة ، يوصي البحث بما يلي :

- ١- ضرورة تبني المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الصناعية والخدمية .
  - ٢- تدريب الكوادر المحاسبية على أساليب المحاسبة الحديثة .
  - ٣- تطوير الأنظمة المحاسبية لتتوافق مع بيئة الإنتاج الرشيق .
  - ٤- زيادة الوعي بأهمية تقليل الهدر وتحسين الكفاءة .
  - ٥- تشجيع استخدام التكنولوجيا الحديثة لدعم المحاسبة الرشيقة .
  - ٦- إجراء المزيد من الدراسات التطبيقية في هذا المجال .
- أما بخصوص كفاءة الأداء وبناءً على الاستنتاجات، يوصي البحث بما يلي:**
- ١- ضرورة اعتماد أنظمة حديثة لقياس كفاءة الأداء داخل المؤسسات .
  - ٢- الاستثمار في تدريب وتطوير الموارد البشرية بشكل مستمر .
  - ٣- استخدام التكنولوجيا والأنظمة الرقمية لتحسين كفاءة العمليات .
  - ٤- تطوير الهياكل التنظيمية بما ينسجم مع متطلبات العمل الحديثة .
  - ٥- تعزيز ثقافة العمل الجماعي والتعاون بين الموظفين .
  - ٦- تحسين بيئة العمل بما يدعم الراحة النفسية والإنتاجية .
  - ٧- وضع معايير واضحة ومؤشرات أداء (KPIs) لقياس كفاءة الأداء .
  - ٨- تشجيع الابتكار والإبداع لدى العاملين لتحسين الأداء المؤسسي .
  - ٩- إجراء تقييم دوري للأداء لمعالجة نقاط الضعف .
  - ١٠- الاستفادة من التجارب الناجحة للمؤسسات الأخرى في هذا المجال .

## المصادر

- ١- ( أبو نصار ، محمد ، جمعة ، ٢٠٠٩ ) ( معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية ) الطبعة الثانية، الأردن : عمان ، دائرة المكتبة الوطنية .
- ٢- ( الشيرازي ، مهدي ، ١٩٩٠ ) ( نظرية المحاسبة ) الطبعة الأولى ، الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع .
- ٣- ( عبد الجليل ، سعد ، ٢٠١٨ ) ( التكامل بين أسلوبَي أدوات لإدارة التكلفة الاستراتيجية ) A BC ( والتكلفة وفقا للنشاط ) TC ( الكلفة المستهدفة لتحديد تكلفة إنتاج الكهرباء دراسة حالة الشركة السودانية للتوليد الحراري ، مجلة العلوم الاقتصادية .
- ٤- ( نشوان ، حسن عابدين ، ١٩٩٦ ) ( تطبيق بعض أدوات الإنتاج الرشيق في معمل رقم ٧ في الشركة العامة للصناعات الجلدية دراسة حالة ) رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد
- ٥- ( الأسدي ، عبد الستار ، ٢٠٠٩ ) " تقويم كفاءة الأداء ونشأتها من خلال المعيار العائد " دراسة حالة " ، معهد الإدارة الرصافة قسم المحاسبة ، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد التاسع عشر .
- ٦- ( Maskell , Baggaley ، ٢٠١١ ) ( اهمية المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية ) ، مجلة دراسات محاسبية ومالية .
- ٧- ( المسعودي ، حيدر ، علي ، جراد ، والقصيبي ، علي ، عباس ، حمزة ، ٢٠١٠ ) " التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقة وبطاقة الأداء الاستراتيجية المتوازن المستدامة " المجلة العراقية للعلوم الإدارية ، جامعة كربلاء، العراق، المجلد ١٢ ، العدد ٥٠ .
- ٨- ( أحمد ، محمد ، العفيري ، ٢٠١٠ ) ( اعداد وتحليل وتفسير القوائم المالية المحاسبية وخصائصها ) المكتب الجامعي الحديث .
- ٩- ( سيروان ، عيسى ، كريم ، ٢٠٠٦ ) ، "المحاسبة الرشيقة تطبيق نموذج مقترح لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج

- ١٠- ( مهدي ، عطية ، موحى ، ١٩٩٠ ) مؤشرات الاداء المالي والاستراتيجي في مبادئ المحاسبة الرشيقة .
- ١١- ( الغرباوي ، مهدي ، عباس ، ٢٠١٥ ) ( استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية ) ، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية .
- ١٢- ( شجاع ، مخلد ، فؤاد ، ٢٠١٥ ) ( دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف ومعالجة المعوقات ) دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الشرق الأوسط ، الاردن .
- ١٣- ( ابو خمخ ، إبراهيم حماد طارق عبد العال . عطية، هاشم احمد ، ٢٠٠٢ ) ( اساسيات المحاسبة في تحسين كفاءة الاداء ومفهومها ) ، مطبعة دار السلام ، مصر .
- ١٤- ( درة ، عبد الباري ، ١٩٩٤ ) ( أصول المحاسبة المالية ) ، الجزء الثاني ، الأردن عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة .
- ١٥- ( مجلة العلوم الانسانية ، ٢٠٠١ ) ( دور معلومات التدفقات النقدية في اتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض في الشركات الخاصة السورية ، دراسة تطبيقية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد ٢٢ ، العدد الأول .
- ١٦- ( عبد الكريم ، وعبد العزيز ، ١٩٩٧ ) ( المحاسبة الرشيقة نموذج مقترح لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية ) ، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد ٥ ، العدد ١ .
- ١٧- ( عبد الناصر ، لطيف ، نور الدين ، ٢٠١٠ ) ( التحليل المالي باستخدام البيانات المحاسبية ) الطبعة الخامسة ، الأردن : عمان ، دار وائل للنشر .
- ١٨- ( ابو زيد ، محمد ، خيرى ، سليم ، ١٩٨٧ ) ( دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف وقياس الاداء المالي ، مجلة المحاسب العربي العدد ٤٤ .
- ١٩- ( Robin ، Wiersema ، ١٩٩٥ ) ( نموذج مقترح لقياس منفعة القوائم المالية في ضوء التغيرات الحديثة في المفاهيم والسياسات المحاسبية دراسة ميدانية ) ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة، جامعة عين شمس ، العدد الأول .
- ٢٠- ( الموسوي نوار ، والغرباوي مهدي عباس ، ٢٠١٥ ) ( استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية ) ، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية .
- ٢١- ( العمار ، رضوان ، وليد ، ١٩٩٧ ) ( أساسيات في الإدارة المالية مدخل اتخاذ قرارات الاستثمار وسياسات التمويل ) - عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.