



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع لـ 2016
تأثير انخفاض التكاليف والسياسة السعرية في كسب رضا المستهلك
دراسة في الشركة العامة لصناعة البطاريات السائلة

Effect of Cost Reduction and Price Policy in Earning Customer Satisfaction
Study in Public Company liquid Battery Industry

أ.م.د. سالم محمد عبود
مركز بحوث السوق وحماية المستهلك - جامعة بغداد

المستخلص

ان اي شركة صناعية لابد ان تفكر باليات التسويق و من هم المستفيدين والسعي نحو كسب رضا الزبون مع الحصول على مزايا تنافسية. تعاني معظم شركاتنا الصناعية من مشاكل متنوعة سواء في مجال الانتاج او التسويق او مواكبة المستجدات او من الالتزام بمواصفات الجودة مما سبب عزوف الزبائن عن شراء المنتج المحلي لأسباب متعددة وخصوصا في ظل سياسة اقتصادية غير مخططة وانكشاف السوق امام المنتجات المستوردة واغراق السوق بشتى السلع والخدمات التي لا يمكن للصناعة المحلية منافستها مما فقد المزايا التنافسية وتغطية متطلبات العمل بل وصل البعض التوقف او فضلا والشركة العامة للبطاريات من الشركات العريقة التي تواجه العديد من التحديات وتسعى هذه الدراسة لتحليلية التعرف على مواطن القوة والضعف واسبابها من جهتي النظر المؤسسية والزبائن. ويجاد الحلول الواقعية بما يساهم في الارتقاء بالمنتج المحلي وتعزيز الاقتصاد الوطني

الكلمات المفتاحية التكاليف , والسياسة السعرية , الزبون , البطاريات . خفض التكاليف

Abstract

that any industrial company that must think about marketing mechanisms and who are the beneficiaries and the pursuit of gain customer satisfaction with access to competitive advantages. Most industrialized our companies from a variety of problems experienced both in the field of production, marketing, or keep up with new developments or commitment to quality standards, which caused the reluctance of customers to buy local products for various reasons, and especially in light of unplanned economic policy and exposure to market to imported products flooding the market with various goods and services that do not can the domestic industry rival, which has competitive advantages and meet business requirements, but others arrived to stop or as well as the General Company for batteries firmly established companies face many challenges this study seeks to analytical identify strengths and weaknesses and their causes from both institutional matter and customers. And find realistic solutions which contribute to the upgrading of local products and the strengthening of the national economy.

Keywords: costs : , price policy, the customer, batteries. Cut cost

١- منهجية البحث

١-١- مشكلة البحث

تعاني معظم شركاتنا الصناعية من مشاكل جما سواء في مجال الانتاج او مواكبة المستجدات او من الالتزام بمواصفات الجودة وكذلك عزوف الزبائن عن شراء المنتج المحلي لأسباب متعددة وخصوصا في ظل سياسة اقتصادية غير مخططة وانكشاف السوق امام المنتجات المستوردة واغراق السوق بشتى السلع والخدمات التي لا



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع لـ 2016 تأثير انخفاض التكاليف والسياسة السعرية في كسب رضا المستهلك دراسة في الشركة العامة صناعة البطاريات السائلة

يمكن للصناعة المحلية منافستها ويعاني القطاع الصناعي من مشاكل بعد ٢٠٠٣ . مما فقد المزايا التنافسية وتغطية متطلبات العمل بل وصل البعض التوقف مما سبب سوء في ادارة العلاقة مع الزبون وعدم المساهمة في تنمية الناتج المحلي .لذا فان التساؤلات

- هل هناك سياسة اقتصادية للنهوض بالمنتج المحلي ودعمه؟
- هل لسياسة الاغراق تأثير على تطوير المنتج المحلي ام ان الفساد كان العامل المباشر؟
- هل هناك امكانية لشركتنا الصناعية بالقدرة على التنافس وكسب رضا الزبون؟
- هل هناك ضعف في الانظمة والهياكل والادارات والتخصصات؟

١-٢-اهداف البحث

تهدف الدراسة لتحقيق الاهداف الاتية:

١- دراسة الواقع للمنتج المحلي والعوامل التي ساهم في ضعف المنافسة والتطوير وتحديد صناعة البطاريات السائلة.

٢- دور التكاليف والسياسة السعرية في دعم المنتج المحلي وتطوير مستوى الانتاج وجودته.

٣- وضع الاليات العملية التي تمكن الشركات المحلية من المنافسة وكسب رضا الزبون.

١-٣- فرضية البحث

١- هناك علاقة عكسية بين جودة الانتاج و عزوف الزبائن عن شراء المنتج المحلي .

٢- ان هناك علاقة معنوية بين السياسة السعرية و المزايا التنافسية ورضا الزبون .

١-٤ منهجية البحث

اعتمد البحث المنهج الوصفي ,والتحليلي والاستطلاعي لاراء عينة من الزبائن بهدف تحليل بيانات فضلا عن اجراء المقابلات مع الادارات العليا والوسطى ومدراء الاقسام والشعب ..

١-٥ الحدود البحث

- الحدود المكانية ثم اختيار الشركة العامة صناعة البطاريات السائلة كمجال للدراسة

- الحدود الزمانية تمثل الوقت المستغرق في اعداد البحث وتطبيق ادواته المدة من (١٥/١/٢٠١٥ - ١/١٢/٢٠١٥).

٢- مدخل المفاهيمي للدراسة

اولا: ماهية التكاليف واهدافه ومناهج تخفيض التكاليف

تعرف التكاليف والمحاسبة عليها بانها اداة تحليلية لها قواعد واسس واجراءات تساعد في عملية قياس كلفة للمنتج او الخدمة او اي عملية من العمليات فضلا عن اسناد الادارة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرار (عبود: ٢٠١١: ١٧) : كما ان الوظائف الرئيسية والاهداف التي تسعى لتحقيقها هي :

١. قياس كلفة المنتج او الخدمة او احدى العمليات او الكلفة النهائية او كلفة تحت التشغيل او معرفة كلفة اي عنصر من عناصر التكاليف .
٢. انتاج المعلومات وتقديمها للمستفيدين والادارة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرار و تقويم الاداء .
٣. المساعدة في اتخاذ قرار تسعير المنتجات والخدمات.
٤. التخطيط للمستقبل وترشيد القرارات الادارية.

في ضوء هذه الاهداف نجد ان من لمحاسبة التكاليف هدف رئيسي هو الرقابة وتخفيض التكاليف وان تحقيق الكفاءة والاقتصادية والفاعلية مقومات الاهداف في استخدام المواد والعمالة والآلات وغيرها من عوامل الانتاج. وقد عرف مفهوم تخفيض الكلفة بأنه (الانتقال من المستوى الحالي للتكاليف الى مستوى أقل منه ويتطلب ذلك تغيير في الظروف التي تحسب على أساسها التكاليف بحيث يتمكن المشروع من انتاج نفس المنتج بتكاليف أقل ويجب أن تتم عملية خفض الكلفة دون المساس بنوعية ومواصفات السلعة المنتجة أو الحزمة المقدمة فمثلا استخدام مواد أولية رديئة النوعية (كونها أقل كلفة) في صناعة سلعة معينة لا يعد تخفيضا للتكاليف لكون المادة الأولية المستخدمة في صناعة السلعة أدت الى ظهور منتج دون المواصفات المطلوبة. (القباني: ٢٠٠٩ : ٤٦) وقد يتداخل مفهوم تخفيض التكاليف والرقابة على التكاليف عند البعض نجد أن هناك علاقة قوية بين الرقابة على التكاليف وتخفيض التكاليف فالرقابة على التكاليف التي تعمل في ظل الظروف الحالية الموجودة في المشروع اما تخفيض التكاليف يتطلب تغيير الظروف المحيطة بالمشروع اي الانتقال من مستوى تكاليف حالي الى مستوى اقل منه والرقابة تمثل عملية تتبع المتحقق قياسا الى المخطط او المعياري وتحديد الانحراف واسبابه وايجاد المعالجة المناسبة. من هنا نجد ان معهد محاسبة التكاليف قد عرف خفض الكلفة بأنه تحقيق وفورات حقيقية ومستمرة في كلفة الوحدة من البضاعة المصنعة أو الخدمة المقدمة دون التأثير على ملائمتها للاستخدام المطلوب ويلاحظ من التعريف أعلاه بأنه تم افتراض احتفاظ المنتج بنوعيته ومميزاته الضرورية كذلك فإن مصطلح خفض الكلفة يشير الى ضرورة احداث وفورات في كل من التكاليف الصناعية والإدارية والتوزيع والبيع وذلك من خلال استبعاد الأجزاء غير الضرورية في تصميم المنتج . وعادة ما يقع خفض كلفة وحدة الانتاج عن طريق تخفيض تكلفة الوحدة من المنتج بتخفيض تكاليف الانتاج في ضوء حجم معين من النشاط تخفيض تكلفة الوحدة من المنتج بزيادة الانتاجية أي زيادة الانتاج في ضوء حجم معين من النفقات.(المسعودي : ٢٠٠٨ : ٣٤) كما أن عملية خفض الكلفة ليست أسلوب تلجأ اليه المنشأة في أوقات الأزمات فحسب بل هي عملية مستمرة تحاول أن تنظم وتسخر كافة القدرات والتسهيلات المتاحة لأي منشأة وينبغي أن تهتم بها كافة المستويات الإدارية

في الوحدة الاقتصادية من خلال التخطيط لها ووضع البرامج العلمية التي تمكن الإدارة من تخفيض التكاليف إلى أدنى مستوى ممكن. هناك علاقة وثيقة بينهما لا بد من توضيحها وذلك لارتباطها المباشر. ان عملية تخفيض الكلفة لا يمكن ان تنجز الا بوجود رقابة فاعلة أي ان رقابة الكلفة تهدف الى مطابقة الأداء وأن يكون الأداء الفعلي أكفأ من الأداء المخطط وهذه تحتاج الى انظمة تكاليف وادارة الكلفة وفي ظل المنافسة الواسعة التي تشهدها منظمات الاعمال في عالمنا اليوم تعد مسألة تخفيض التكاليف من أهم الأهداف التي تسعى إليها تلك المنظمات للحفاظ على موقعها التنافسي إزاء المنظمات الأخرى. (كريستوفر: ٢٠١٠ : ٦٠).

ثانيا : السياسة السعرية وعلاقتها بالتكاليف

يمثل السعر القيمة النقدية التي يدفعها المشتري مقابل الحصول على المنتج او الخدمة وان مضمون السعر يتضمن التكلفة المالية المباشرة التي يدفعها المستهلك. وعليه فان السعر يعد العنصر الأهم من بين عناصر المزيج التسويقي لأنه يحدد مصير شركة في نجاحها أو فشلها أو أن السياسة السعرية الرشيدة التي تأخذ بنظر الاعتبار الظروف والمتغيرات البيئية وحالة المنافسة في الأسواق هي التي تقود إلى نجاح المؤسسات وتضمن لها عنصر الدوام والبقاء في سوق المنافسة. وعلى هذا الأساس يتطلب من جميع المنشآت التي تبغي الربح أو لا تبغيه أن تثبت وتحدد أسعار سلعها وخدماتها (الطائي , والعلاق , ٢٠٠٩:٢٦٠)

العوامل المؤثرة في قرارات التسعير *Factors Affecting Pricing Decisions*

ان السياسة السعرية تتحدد في ضوء أهداف الشركة وطبيعة المنتج وعناصر التكاليف والمنافسة وحجم الطلب والإدارة هي التي تقرر النتائج المرجوة من وراء سياسات التسعير فالاستراتيجيات هي الوسائل التي يستعمل من خلالها السعر لتحقيق هذه الأهداف من خلال تحليل العوامل الكامنة التي تؤثر في قرارات التسعير ويمكن تحديد أربعة أسس مهمة لتقرير الأسعار وهي (الضمور, ٢٠٠٨ : ٢٨٠):

١. تكلفة إنتاج او الخدمة .
 ٢. المبلغ الذي يكون المستهلكون مستعدون لدفعه لقاء الانتفاع بالمنتج.
 ٣. السعر الذي يتقاضاه المنافسون .
 ٤. القيود المفروضة على التسعير من الجهات الخارجية .
- وفي جانب آخر يعد السعر عاملا مهما في التخطيط التسويقي وتحليل السوق والتنبؤ بالمبيعات والسعر موضوع مهم عند تقييم مكانة العلامة ومقارنتها مع مثيلاتها لعلامات المنافسين. وهناك عوامل مؤثرة في قرارات التسعير تتمثل في ثلاث انواع وكالاتي : (عبود واخرون: ٢٠١٣ : ٥٤)

* العوامل الداخلية : وتشمل أهداف التسعير واستراتيجية المزيج التسويقي و التكاليف و الاعتبارات التنظيمية

* العوامل الخارجية S مثل طبيعة الطلب والسوق و المنافسة

* العوامل البيئية المحيطة بالمنظمة وتشمل : العوامل الاقتصادية و العوامل القانونية

كما ان هناك طرق متعددة تعتمد في تحديد السعر و مناهج لقياسه تعد كلفة المنتج أو الخدمة أساس عملية التسعير فضلا عن أسعار المنافسين والعوامل الداخلية والخارجية تمكن الشركة الوصول إلى أفضل الأسعار. يرى (Kotler) المداخل التالية وهي مدخل يعتمد التكاليف ويتضمن طريقة فائض التكلفة و تحليل نقطة التعادل والتسعير على أساس الهدف الربحي والثاني هو مدخل يعتمد على المشتري ويمثل (تسعير القيمة المدركة) اما الثالث فهو مدخل يعتمد على المنافسة. (كوتلر : ٢٠١٣ : ٤٣٥)

ثالثا : رضا الزبون والمزايا التنافسية

يعد الزبون الطرف المهم في المعادلة الاقتصادية كونه الغاية التي تسعى الشركة الى بلوغ رضاها وتكوين علاقات جيدة تضمن عملها وتحقيق مزايا تنافسية في السوق. لهذا تعد ابحاث السوق والتعرف على رغبات الزبون مرتكز لتطوير الانتاج. وتمثل ادارة العلاقة مع الزبون من الاساليب التي تعتمدها الادارة في مجال التسويق والتي تعني (القدرة على على الحوار مع الزبائن باستعمال التشكيلة من الوسائل المختلفة التي تعمل عابالقاء باتصال دائم مع الزبون وكيفية بناء علاقات طويلة الأمد بين الزبائن والمنظمة وان يكون الزبون واعتباره أحد الأركان الأساسية للمنظمة) وأن الإطار العام لعملية إدارة علاقة الزبون تمثل عمليات فرعية تتمثل بعملية تشكيل علاقة الزبون وعملية الحكم على العلاقة وعملية تقييم الأداء العلائقي وعملية تطور أو تحسين إدارة علاقات الزبون. (الطائي و العبادي ٢٠٠٩ : ١٤٩).

ومن المعلوم أن الجودة أصبحت سلاح تنافسي ومن أكثر القضايا أهمية في القرن العشرين فقد حددت معايير عالمية ومواصفات قياسية في حقيقية الأمر. مفهوم الجودة هو التفوق والتميز في الاداء التنظيمي والعمل على اسعاد وارضاء المستهلكين (عبود : ٢٠١٠ : ٥١١). وبهذا تكون الجودة هي التركيز على الزبون Customer Focus من جانب اخر تلعب الجودة والالتزام بالمواصفات دورا في تعزيز الثقة بالمنتج وكسب رضاه واستمراره باقتناء المنتج المحلي. ويعد تحقيق رضا الزبون مبدأ مهما من مبادئ ادارة الجودة الشاملة التي تسعى تحقيقها بوساطة تلبية رغباتهم وطموحاتهم وتوقعاتهم عن جودة الخدمة المقدمة لهم وفي حالة تحقيق ذلك يكون بمثابة تحقيق للهدف النهائي لفلسفة ادارة الجودة الشاملة (عبدالعظيم : ٢٠٠٨ : ١٥٠) وتسعى الادارة في المنظمات التي لديها توجه بالزبون الى الاحتفاظ بالزبائن الحاليين فضلا عن استقطاب وجذب زبائن جدد. وتعد مهمة الاحتفاظ بالزبائن الحاليين اصعب من جذب واستقطاب زبائن الجدد. وتلعب تكاليف الجودة اثر في كسب رضا الزبون ومن ثم تحقيق المزايا التنافسية والتي تعرف بأنها مصدر لتعزيز وضع الشركة في السوق وتحقيق لها الأرباح من خلال تميزها وتفوقها في مجالات جودة المنتج والسعر والتكلفة والتركيز في الإنتاج . وهناك عوامل متعددة تقف وراء سعي الشركات الصناعية للمنافسة في الأسواق العالمية مثل التغيرات الاقتصادية الواسعة والسريعة في مجالات تكنولوجيا التصنيع والاتصالات والمعلومات وأتساع مدى الأسواق نحو العالمية وحصول الاندماجات والتحالفات بين الشركات الصناعية الكبيرة للاستفادة من الخبرات والتخصص في الأعمال لتحقيق التكامل في الإدارة والإنتاج والتسويق والتوزيع والخدمات والمعلومات و توافر الفرص الاستثمارية الضخمة وتزايد حجم ضغوطات قوى المنافسة وهيمنتها على الأسواق و حدوث تغيرات كبيرة ومستمرة في ثقافات وسلوكيات الزبائن

أدت إلى سرعة التغيير في رغباتهم واحتياجاتهم من السلع أو الخدمات. و تحصل الشركة على ميزة تنافسية لأنها سوف تحقق مجموعة من المنافع فهي تولد حافز على التحسين المستمر والاستغلال الأمثل للإمكانات الموجهة نحو الزبون والمحافظة على الميزة التنافسية أطول فترة زمنية و زيادة رضا الزبائن وولائهم لمنتجات الشركة سيعرقل محاولات المنافسين لجذب هؤلاء الزبائن. وزيادة الحصة السوقية للشركة من خلال تحسين أداء الشركة على تقديم قيمة أكبر للزبائن. وزيادة ربحية الشركة وتعزيز مركزها التنافسي و تحسين مستوى الإنتاجية والجودة في جميع أنشطة سلسلة القيمة. تأثير العوامل الداخلية والخارجية على تحقيق الميزة التنافسية (ذياب ٢٠١٣ : ٣٤).

لقد أصبح الوقت يمثل ميزة تنافسية تتسابق عليه الوحدات الاقتصادية للحصول على أكبر فرصة استثمارية والسرعة في تطوير وتقديم المنتجات الى الاسواق قبل غيرها من المنافسين وطبقاً لذلك يعتبر الوقت من مال واكتسابه يعني زيادة إيرادات الوحدة الاقتصادية قبل غيرها من حيث استغلال الفرص المتاحة في السوق. يتحدد وقت الاستجابة للزبون في بيئة التصنيع الحديثة بالوقت الذي يضيف قيمة ويعرف بوقت دورة التصنيع والتسليم للزبون، ويتضمن وقت استلام الطلب من الزبون ووقت عمليات التصنيع ووقت تسليم المنتج النهائي إلى الزبون بعد أن تم استبعاد الوقت الذي لا يضيف قيمة (وقت الانتظار , وقت الفحص، وقت المناولة , وقت التخزين) لتقليص وقت الدورة من خلال تحسين كفاءة دورة التصنيع. (Garrison, & Noreen, ٢٠٠٨ ٤٤٧) فكلما قل وقت الاستجابة الكلي للزبون كلما زاد رضا الزبون وازدادت معه الحصة السوقية وتحسنت الربحية.

٣- تحليل ومناقشة النتائج (التطبيقي)

اولاً : نبذة تاريخية مختصرة عن الشركة العامة لصناعة البطاريات (عينة الدراسة):

تأسست الشركة العامة لصناعة البطاريات عام ١٩٧٥ بعد أن تم دمج كل من الشركة العامة لصناعة البطاريات السائلة والشركة العامة لصناعة البطاريات الجافة والتابعة لوزارة الصناعة والمعادن و تعد الشركة الشركات الرائدة في منطقة الشرق الاوسط في مجال صناعة البطاريات حيث تعود بداياتها لسنتين القرن الماضي من خلال انتاج البطاريات الخاصة بالسيارات والآليات بترخيص من شركة كلورايد الانكليزية اضافة الى انتاج البطاريات الجافة لتشغيل الاجهزة الصغيرة بترخيص من شركة هيلنس وهيتاشي يتولى مسؤولياتها وادارتها العامة كفاءة مهنية صناعية اكااديمية وعملية وخبرة متمرسه تراكمية في ميادين الحقول الصناعية وادارة المشاريع ورسم الخطط والبرامج التطبيقية للقوة العاملة في الميادين الانتاجية وتضم الشركة حالياً عدة معامل وهي: (التقرير السنوي للشركة ٢٠١٤)

١- معمل بابل لإنتاج بطاريات الرصاص الحامضية في موقع الوزيرية.

٢- معمل النور لإنتاج البطاريات الجافة في موقع أبي غريب.

٣- مسبك الرصاص لإنتاج الرصاص النقي والسباتكي في موقع خان ضاري.

تنتج الشركة/ معامل بلبل عدة أنواع مختلفة من البطاريات الرصاصية الحامضية للشروع بالحركة والإثارة (SLI) (Starting Lighing And ignition) بموجب الموافقة العالمية (ICE.٩٥) والمواصفات العراقية رقم (٨٠) وتنتج هذه البطاريات مشحونة شحناً جافاً ويمكن استخدامها بعد ملئها وسيتم التركيز على معمل بابل (١,٢)

لإنتاج البطاريات السائلة الحامضية موقع الوزيري - بغداد يختص المعملين بانتاج انواع مختلفة من البطاريات السائلة الحامضية الرصاصية وبسعات مختلفة (٥٥A ، ٦٠A ، ٧٥A ، ٩٠A ، ١٣٥A ، ١٥٠A ، ١٨٠A) ، والتي تستخدم لأغراض متعددة ، مثل تشغيل السيارات الصالون وسيارات الحمل للشروع بالحركة و لأغراض الانارة (SLI) اذ تنتج هذه البطاريات المشحونة شحناً جافاً وتصبح جاهزة للاستخدام بعد ملئها بحامض الكبريتيك المخفف ويوزن نوعي (١.٢٤٥ - ١.٢٥٠) دون الحاجة الى شحن اضافي . وتصنف هذه البطاريات الى نوعين رئيسيين هما :-

١. بطاريات ذات الحاويات البلاستيكية

٢. بطاريات ذات الحاويات المطاطية

ثانياً: دراسة واقع الشركة وسياتها الانتاجية والتسويقية والتحديات:

تم الاعتماد في هذا المحور على سجلات الشركة والتقارير المقدمة من قسم التخطيط والمتابعة، فضلاً عن المقابلات الشخصية للمدير العام ورؤساء الاقسام والشعب . والملاحظ ان الشركة تعمل على تحسين كفاءة المنتج القديم من البطاريات السائلة ورفع جودتها عن طريق تطوير الخطوط الانتاجية العاملة للبطاريات الحامضية وبمختلف السعات وبما يلائم حاجة السوق المحلية او العالمية، اذ قامت الشركة بتحسين وتطوير السبيكة المستخدمة في صناعة البطاريات السائلة، وذلك لغرض اعادة ثقة المستهلك بالمنتج المحلي والسمعة الجيدة التي كان يتمتع بها للسنوات السابقة قبل فترة الحصار وكذلك المنافسة المنتج المستورد من خلال تغيير الالوان الخارجية وتحسين المظهر الخارجي واتقان (finishing) للبطارية كما مبين في جدول (١) .

جدول (١) بين حجم الطاقة الانتاجية (بالالاف)

المنتج	الطاقة التصميمية	الطاقة المتاحة	الطاقة الانتاجية المخططة الحالية	لاننتاج المتوقع بعد الاستثمار
بطارية قياسية	٢٥٧	١٦٨	١٦٨	٣٦٠

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على التقارير الشهرية لاقسام التخطيط والتسويق والسيطرة على النوعية للمدة ٢٠١٤

ثالثاً : اليات قياس كلفة المنتج في الشركة

ان الشركة تعتمد النظام المحاسبي الموحد كإطار في اعداد حساباتها ومن ضمنه تطبيق نظام التكاليف من خلال توزيع وتحميل الاستخدامات على مراكز الكلفة فضلاً عن اعتماد النظرية الاجمالية ومن خلال سجل التكاليف العام يمكن معرفة كيفية الاحتساب لكل منتج تتكون الشركة من عدة اقسام و معامل و من ضمنها قسم الشؤون المالية و يتكون هذا القسم من عدة شعب من ضمنها شعبة التكلفة و الاحصاء و الموازنة و المصروفات و الرواتب و الصندوق و حسابات المخازن و السجلات و يتم تبويب الاستخدامات و القيود على مراكز الكلف حيث تتكون مراكز التكلفة في ضوء النظام المحاسبي الموحد من التبويبات.

(٥ مراكز الانتاج , ٦ مراكز خدمات الانتاج , ٧ مراكز خدمات تسويقية , ٨ مراكز خدمات ادارية). حيث يتم تحليل المصاريف على اساس الاستخدامات (من حساب ٣١ حتى ٣٩) و يتم تحميل كل مركز تكلفه بالمصاريف المرتبطة به و من ثم يتم توزيع مراكز (٨,٧,٦) على المركز (٥) لغرض احتساب تكاليف انتاج الوحدة الواحدة و من ثم يتم اعداد التقارير الشهرية الخاصة عن كلف الانتاج و استخراج المؤشرات الكفوية التي يتم ارسالها من الشركة للوزارة و تعتمد هذه الاجراءات لاحتساب تكاليف المنتجات و وضع الاسعار لمنتجات الشركة (ذياب : ٢٠١٢ : ٧٩) تعد عملية تحديد التكاليف الكلية الفعلية لا نتاج البطارية السائلة الحامضية بمثابة هدف التخفيض و من واقع سجلات التكاليف امكن استخلاص مكونات التكاليف الكلية الفعلية (المتغيرة والثابتة) للبطارية السائلة (٥٥A) موزعة على مراكز التكلفة الانتاجية والخدمية في حالة الاخذ بنظر الاعتبار منحة الرواتب المستلمة من الخزينة المركزية والقرض او في حالة عدم الاخذ بالمنحة التكاليف الكلية الفعلية للبطارية السائلة القياسية (٥٥A) بشكل مقارن بين حالة الاخذ بنظر الاعتبار منحة الرواتب والقرض وحالة استبعادهما ,

رابعا : مقارنة بين المنتج للشركة والمعروض في السوق المحلي من المنتجات المستوردة لقد اغرق السوق العراقي بأشكال من البطاريات و من منشئ مختلفة و بأسعار تنافسية وبأشكال جذابة ساهمت في التأثير على سلوك المستهلك فضلا عن عدم وجود مواكبة تكنولوجيا للصناعة العراقية لهذه المنتجات التي اغرق السوق و من خلا الجدول يمكن ملاحظة الاسعار و المنشئ و الانواع والذي يعكس الفارق السعري الذي شكل سببا في العزوف عن المنتج المحلي .

جدول (٢) مقارنة بين اسعار البطاريات المستوردة و مايقبلها من المنتج المحلي عام ٢٠١٤

نوع البطارية	سعر بيع البطارية المحلية بالمفرد للشركة	أسعار بيع البطاريات المستوردة		
		المنشأ	السعر بالدولار للوحدة الواحدة	السعر بالدينار للوحدة الواحدة
بطارية بابل ٥٥A	٦٥٠٠٠	كوري	٤١	٥٤٥١٠
		تايلندي	٤٣	٥٠٩٥٥
		صيني	٤٠	٤٧٤٠٠
		ايراني	٤٢	٤٩٧٧٠
بطارية دجلة ٦٠A	٧٠٠٠٠	كوري	٤٨	٥٦٨٨٠
		تايلندي	٤٦	٥٤٥١٠
		صيني	٤٣	٥٠٩٥٥
		ايراني	٤٠	٤٧٤٠٠
بطارية دجلة ٧٥A	٨٠٠٠٠	كوري	٥٠	٥٩٢٥٠
		تايلندي	٤٧	٥٥٦٩٥

٥٤٥١٠	٤٦	صيني		
٥٠٩٥٥	٤٣	ايراني		
٧٧٠٢٥	٦٥	كوري		
٧١١٠٠	٦٠	تايلندي	١٠٠٠٠٠	بطارية ٩٠A
٦٩٩١٥	٥٩	صيني		
٦٩٩١٥	٥٩	ايراني		
١٠٠٧٢٥	٨٥	كوري مغلق		
٨٦٥٠٥	٧٣	تايلندي	١٣٥٠٠٠	بطارية ١٣٥A
٩٤٨٠٠	٨٠	صيني مغلق		
٨٥٣٢٠	٧٢	ايراني		
١١٨٥٠٠	١٠٠	كوري مغلق		
١١٢٥٧٥	٩٥	تايلندي	١٥٠٠٠٠	بطارية بلاستيك ١٥٠A
١١٠٢٠٥	٩٣	صيني		
٩٣٦١٥	٧٩	ايراني		
١٤٨١٢٥	١٢٥	كوري		
١١٢٥٧٥	٩٥	تايلندي	١٦٠٠٠٠	بطارية بابل ١٨٠A
١٣٠٣٥٠	١١٠	صيني		
١١٢٥٧٥	٩٥	ايراني		

المصدر: طالب. مهندس مجيد استعمال تقنيي التكلفة المستهدفة وإدارة الجودة الشاملة لتحقيق الميزة التنافسية
جامعة بغداد كلية الإدارة والاقتصاد / ٢٠١٠ بتصرف
جدول (٣) اسعار البيع للبطاريات المطروحة في السوق من قبل الشركة واسعار بيع البطاريات المستوردة
هي السائدة في الاسواق المحلية لغاية تاريخ

هامش الربح للوحة الواحدة (الخصارة)	سعر بيع البطارية الواحدة (المحلية)	التكلفة الكلية الفعلية للبطارية الواحدة	نوع البطارية
(٨١٢٣٦)	٦٥٠٠٠	١٤٦٢٣٦	بطارية (٥٥A) القياسية
(٩٠٨٦٠)	٧٠٠٠٠	١٦٠٨٦٠	بطارية A ٦٠
(١١٨٢٩٦)	٨٠٠٠٠	١٩٨٢٩٦	بطارية A ٧٥
(١٣٤٧٠٩)	١٠٠٠٠٠	٢٣٤٧٠٩	بطارية A ٩٠

بطارية A 135	343947	135000	(208947)
بطارية A 150	380360	150000	(230360)
بطارية A 180	453332	160000	(293332)

خامساً : طبيعة المنتج و خصائص الخدمة المقدمة:

- من المعلوم ان الشركة تقوم بإنتاج مختلف أنواع البطاريات في معامل بابل، ولاستخدامات وكما يلي:
- بطارية سائنة حامضية رصاصية بلاستيكية ذات ساعات مختلفة (A-55A-150A) تستخدم لسيارات الصالون والحمل لشروع الحركة (S.L.I) بموجب المواصفة العالمية (IEC-95) والمواصفة العراقية رقم (81) وتنتج هذه البطاريات مشحونة شحناً جافاً ويمكن استخدامها بعد ملئها بحامض الكبريتيك المخفف بوزن نوعي (1.250-1.240) دون الحاجة الى شحن اضافي.
 - تعمل الشركة حالياً على تلبية حاجة السوق وذلك بإنتاج البطاريات الحامضية ذات السعات الكبيرة، والبطاريات الجافة ذات السعات الصغيرة.
 - تقوم الشركة بتقديم قيمة اضافية للزبائن تتمثل بخدمات ما بعد البيع و ضمان المنتج لمدة ستة اشهر اضافية الى اعتماد مبدأ جديد حالياً وهو فحص المنتج لدى الزبون من خلال ارسال مخول فني لدوائر الدولة بالذات واعتماد الشركة مبدأ التعويض في البيع. (انظر جدول 4)

جدول (4) المنتجات بمواصفاتها الفنية

نوع الاستخدام	سعة البطارية امبير/ ساعة	جهد البطارية	الابعاد الخارجية للبطارية بالمليمتر	نوع البطارية والرمز التصنيعي
يستخدم للسيارات الصالون	60	12	190x170x232	A60
يستخدم للسيارات الحمل الصغيرة والساحبات	75	12	223x180x172	دجلة 75 1XNF11-R
يستخدم للسيارات الكبيرة والساحبات	90	12	226x170x352	دجلة 90 1XCS13-R
يستخدم للسيارات الكبيرة والعاكسات المنزلية	135	12	223x188x510	دجلة 135 1XTFZ19-
يستخدم للسيارات الكبيرة والعاكسات المنزلية	150	12	223x188x510	1XTFZ21-3R 150

المصدر: التقرير السنوي للشركة لعام 2014 قسم التخطيط والمتابعة



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016
تأثير انخفاض التكاليف والسياسة السعرية في كسب رضا المستهلك
دراسة في الشركة العامة لصناعة البطاريات السائلة

سادسا : قراءة تحليلية لقائمة الدخل والايردات

لغرض ادارة عملية الانتاج وتأمين السيولة التي تمكن الشركة من النهوض والاستمرار فقد لجأت الشركة الى موضوع (التصنيع للغير وفق قانون (١٩٩٦ السنة ١٦٢) والذي سمح لشركات القطاع العام بالاتفاق لاغراض التشغيل والانتاج للغير اي تخصيص خطوط انتاجية او انتاج لمصلحة طرف في القطاع الاخر وعتد مسوى معين او باسم يراه الطرف المتعاقد. فقد قامت الشركة بابرام عقود مع لقطاع الخاص لتوفير اجزاء بطاريات مغلقة نصف مصنعة والواح كاملة الصنع وبمواصفات عالمية ليتم تجميعها داخل الشركة واجراء عمليات الفحص والتقييس ليتم بعدها تثبيت الاسم لتجاري للشركة ثم يتم تسويقها ضمن المنافذ التسويقية المعتمدة من قبل الشركة او تسويق من قبل القطاع الخاص بعلامة تجارية يتفق عليها الطرفان.

ان هذه العملية تختصر الكثير من المعوقات الانتاجية الحالية لتوفير البطاريات بالكميات المطلوبة حاليا لتغطية السوق المحلية، كما تؤدي الى تقليل او انعدام نسبة التلف الحاصلة في مراحل الانتاج وبالتالي الى تأمين السيولة التي تنهض بواقع عمل الشركة. استأنفت الشركة الانتاج بعد اعمال تاهيل الشركة للاعوام ٢٠٠٨-٢٠١٢ حققت الشركة ايرادات في عام ٢٠١٠ بنسبة زيادة ١١٤% عن عام ٢٠٠٩ وفي عام ٢٠١١ حققت زيادة بنسبة ٢١٥% عن عام ٢٠٠٩ وفي عام ٢٠١٢ حققت نسبة ١٩٥% عن عام ٢٠٠٩. رغم ان لم تحقق ارباح لكنها تزال نشاطها ، وتتمثل النفقات الاساسية التي تتكبدها الشركة في تكلفة المواد ونسبة رواتب المنتسبين وخاصة في ضوء عدم قدرة الشركة على تقليل اعداد المنتسبين الا في حالات التنقل المحدودة الى وزارات اخريوكما يوضح الجدول (٥)

جدول (٥) بين العائدات المتحققة والنفقات للمدة من ٢٠١٠ - ٢٠١٤ (المبالغ بالدينار/بالمليون)

العائدات	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣	٢٠١٤
العائدات	١٢٢٣	٢٠١٠	١٦٨٥	٢٩٣٧	١٠٢٢
تكلفة السلع المباعة	٤٥٨	١٨١٩	١٤٨٢	٦٨٨	٦٨٧
تكلفة السلع المباعة % من العائدات	٣٧%	٩٣%	٨٨%	٢٤%	٦٨%
هامش الربح الاجمالي	٧٦٥	١١٩	٢٠٣	٢٢٤٩	٣٣٥
مصروفات المبيعات والمصروفات العامة والادارية	٥٥٤	١١٦٢	٢٤٤٥	٢٨١٥	٧١٣
مصروفات المبيعات والمصروفات العامة والادارية % من العائدات	٤٥%	٥٨%	١٤٥%	٩٦%	٧٠%

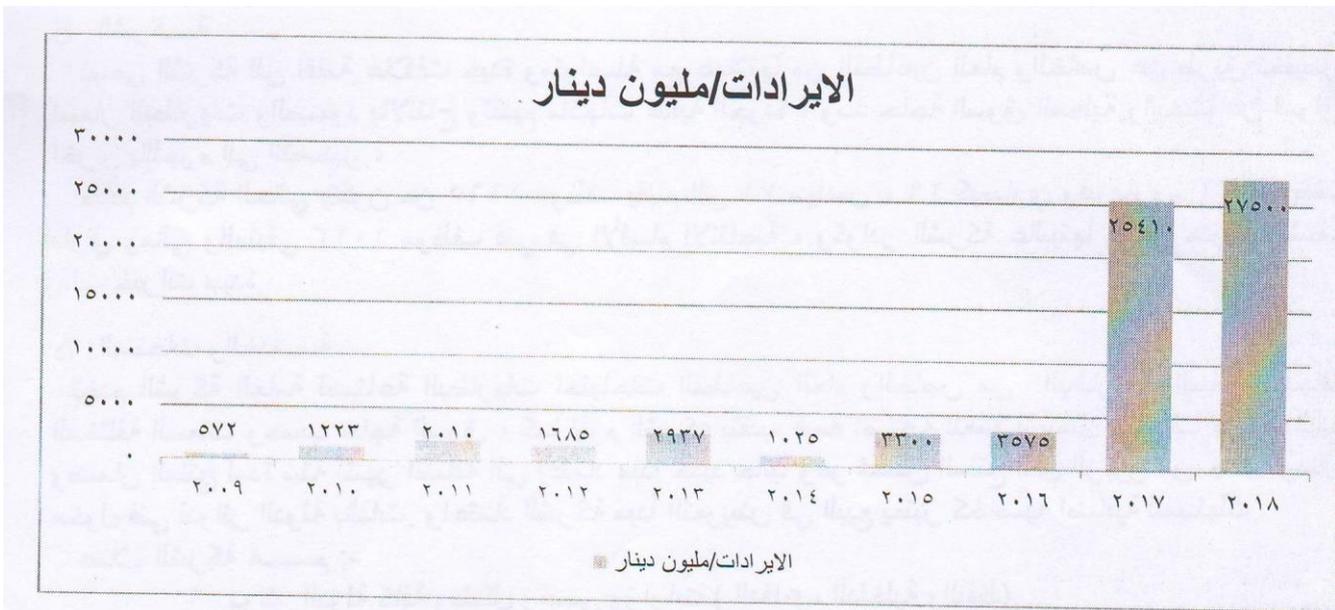


مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع لـ 2016
تأثير انخفاض التكاليف والسياسة السعرية في كسب رضا المستهلك
دراسة في الشركة العامة لصناعة البطاريات السائلة

الربح/ الخسارة من بيع الاصول	(١٩٨١٨)	(١٨٧٧٤)	(١٧٧٢٢)	(١٦٢١٦)	(١٦٦٨٢)
الارباح التشغيلية	-	-	-	-	-
مصروفات الفائدة	-	-	-	-	-
الارباح قبل خصم ضرائب الدخل وتوقف العمليات	-	-	-	-	-
مخصص ضرائب الدخل	-	-	-	-	-
صافي الارباح	(١٩٨١٨)	(١٨٧٧٤)	(١٧٧٢٢)	(١٦٢١٦)	(١٦٦٨٢)

المصدر: التقرير السنوي لعام ٢٠١٤ قسم التخطيط والمتابعة في الشركة

وقد حققت الشركة إيرادات متزايدة خلال السنوات الماضية من خلال زيادة معدلات الانتاج وخفض كلفة المنتج وتخفيض اسعار البيع وبالتالي زيادة المبيعات وتحقيق إيرادات للشركة. علما ان الشركة لها منافذ تسويقية تبيع للمواطن والمؤسسات الحكومية وخصوصا المؤسسات العسكرية ويمثل المخطط ادناه إيرادات الشركة للسنوات السابقة مع الإيرادات المتوقعة للسنوات القادمة انظر الشكل (١)



المصدر: التقرير السنوي للشركة لعام ٢٠١٤ قسم التخطيط والمتابعة

سابعاً : آراء واتجاهات رؤساء الأقسام والشعب

تم توجيه عدد من الاسئلة المباشرة خلال المقابلات الشخصية وكانت الاجابات كما يلي:

س ١ : هل تحتاج الشركة الى فرض سياسة لحماية المنتج فقد كان الآراء تتفق تماما مع هذه السياسات من خلال تطبيق الحالات الآتية :

- قيام الشركة بتخفيض تكاليف المنتج اولا للمرونة السعرية وهذا معمول به حالياً في الشركة.

- فرض رسوم وضرائب من قبل الدولة على المستورد.

- وضع ضوابط سعرية للسوق والشركات للموازنة بينهم.

س ٢ - هل السياسة الاستراتيجية للتسعير علاقة بتخفيض التكاليف :

نجد ان عينة الدراسة قد حددت ان الشركة تسعى الى تسويق جميع البطاريات المنتجة والوصول الى تحقيق نسبة ربح تصل الى ٢٥% من كلفة الانتاج وتعتمد الشركة في تسعير منتجاتها على اسعار لبطاريات المستوردة بتخفيض نسبة ١٠% عن السعر في السوق المحلية مع ملاحظة كلف الانتاج بشكل مستمر. حالياً تعمل الشركة على خفض كلف انتاجها باستخدام تقنيات حديثة او بدائل في المواد او الدخول في استثمارات وهذا يعطي المرونة في تعديل الاسعار وجعلها منافسة لاسعار السوق المحلية مما يؤثر بشكل كبير على العملية التسويقية.

س ٣- وهل هناك مخاطر محتملة بسبب فتح باب الاستيراد للمنتجات الاجنبية :

تجد عينة الدراسة او ما تم أعداده في التقارير الداخلية بان مخاطر السوق تكمن في كميات البطاريات المستوردة التي تدخل الى البلد في الوقت الحاضر التي تنافس منتجات الشركة من ناحية الاسعار ولكن ليس جميع المنتجات تمتلك النوعية الجيدة حيث ان هناك انواع ومناشئ رديئة، في الوقت الذي توفر فيه منتجات الشركة النوعية الجيدة والكفاءة العالية. فضلا عن شمول الشركة بالقطع المبرمج للتيار الكهربائي خلال فصل الصيف.

س ٤- للمخاطر الامنية والسياسية اثر مباشر في جودة الانتاج والحصول على مزايا تنافسية ؟

في ما يتعلق بالمخاطر السياسية فان الشركة خاضعة لسلطة الحكومة المركزية وتخضع لكافة الضوابط والتعليمات الخاصة بوزارة الصناعة والمعادن ولا ترتبط باي جهة سياسية او غيرها كما ان غالبية المنتسبين غير مرتبطين باي جهة سياسية. كما تعاني الشركة من الظروف الامنية وانقطاع الطرق بعض الاحيان. تعاني الشركة احيانا من عدم امكانية تامين حاجة المعامل من المادة الاولية (الرصاص) وذلك لتوقف المسبك عن العمل بسبب الظروف الامنية الصعبة لمنطقة (خان ضاري) وانقطاع الطرق لكونها احدى المناطق الساخنة. كما اثرت الظروف الامنية التي مر بها البلد والتي ادت الى تعذر تشغيل المعامل لثلاث وجبات عمل والاكتفاء بوجبة عمل صباحية وان طبيعة العمل في بعض المكائن تتطلب التشغيل لثلاث وجبات عمل.

س ٥ - هل تمثل المخاطر المالية احد التحديات في التنافس؟

ان الشركة ذات تمويل ذاتي ومصادر التمويل تتمثل بوزارة الصناعة التي ترتبط بميزانية وتوجهات الدولة فيما يخص القطاع الصناعي في البلد. وبسبب ترك الحكومة للاقتصاد الاشتراكي والتحول بعد ٢٠٠٣ والتوجه نحو الاستثمارات التي تعطلت بسبب الظروف الامنية فقد عانت الشركة من انعدام رؤوس الاموال كما عانت الشركة



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016 تأثير انخفاض التكاليف والسياسة السعرية في كسب رضا المستهلك دراسة في الشركة العامة لصناعة البطاريات السائنة

من عزوف العاملين عن العمل في فترات معينة. وظهر مشاكل وذلك بسبب تدني مستوى الرواتب وعدم امكانية الشركة تأمين السيولة اللازمة لصرف نسبة الرواتب .

س٦- هل هناك افتراضات الاساسية والرؤية المستقبلية :

ان الشركة وضعت في تقريرها عام ٢٠١٤ مجموعة من الرؤى والمستقبلية في النهوض بواقع الشركة ومن اهمها:

- زيادة الايرادات المتحققة للشركة من خلال زيادة الإنتاج و المبيعات من خلال سياسة التشغيل المشترك وادخال المكننة الحديثة.

- خفض كلفة تصنيع البطارية وزيادة المبيعات بعد تشغيل مشروع بطارية عديمة الادامة من خلال التعاون مع الشركات الاجنبية ذات الخبرة وفق الضوابط.

- انخفاض تكاليف المبيعات والتكاليف الادارية نتيجة زيادة فاعلية عمل ادارة التسويق واستخدام البرامج التسويقية الحديثة.

س٧- وهل تسعى الشركة الى تجاوز التحديات الفنية والمشاكل التسويقية والالتزام بالجودة والسعي لكسب رضى الزبون وتحقيق المزايا التنافسية؟

ان الدراسات التي قامت بها الشركة للنهوض بالواقع وتجاوز المشاكل والتحديات فهناك رؤيه للادارة العليا لخصها مدير عام الشركة بما يلي :

- ١- وصول ارسالية القوالب والموصلات للبطارية ٥٥ امبير و ١٠٠ امبير مع الادوات الاحتياطية من شركة كولجز الايطالية. ان هذه الارسالية هي مستلزمات الخط الايطالي الجديد لإنتاج بطاريات DIN٥٥ , DIN١٠٠ ،
- ٢- ان الشركة قامت بتوجيه دعوة الى شركة انجل النمساوية لتجهيزها بادوات احتياطية لماكنة انجل بمبلغ (١٨٠٩٥.٨٦) يورو ودعوة الى شركة (WIRTZ) الامريكية لتجهيزها بسبيري لقوالب المشبكات بمبلغ (٥٥٤٧) دولار وقالب مشبكات سالبة وموجبة للبطارية ١٠٠ امبير مع الادوات الاحتياطية بمبلغ (١٠٠٠٠) دولار.
- ٣- احالة تجهيز خط انتاج وتعبئة الماء المقطر اللايوني على شركة ابن سينا بمبلغ مليار دينار ضمن تخصيصات الموازنة الاستثمارية للعام ٢٠١١ حيث تم رفع المعاملة الى الوزارة لاستحصال الموافقات (مع دراسة الجدوى ومواصفات الجودة المطلوبة).

٤- استعدادها لإنتاج بطاريات الطائرات والدبابات والقاطرات وبطاريات خاصة بالرافعات الشوكية.

٥- وفي خطوة تعد مهمة في اتجاه تحسين النشاط الصناعي الذي يخدم قطاعات انتاجية مختلفة ان الشركة عقدت

مباحثات موسعة مع شركة يابانية متخصصة من اجل تبديل الادوات الاحتياطية الخاصة بالشركة وادخال

تكنولوجيا حديثة الى معامل الشركة كافة وباللغة ثلاثة معامل وهي معمل الوزيرية والذي يضم معمل بابل (١)

والذي ينتج بطاريات ذات ساعات كبيرة من (٦٠-١٣٥) أمبير ومعمل بابل (٢) الخاص بإنتاج بطاريات ذات

(٥٥) امبير تلائم جميع أنواع السيارات ومعمل النور المتوقف حالياً عن العمل بسبب موقعه في منطقة ابو

غريب.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016
تأثير انخفاض التكاليف والسياسة السعرية في كسب رضا المستهلك
دراسة في الشركة العامة لصناعة البطاريات السائلة

- ٦- في حين يتخصص معمل دجلة باستخراج الرصاص النقي والسبائك من البطاريات المستهلكة واستخدامها كمواد اولية داخلية في انتاج البطاريات الجديدة ونظراً لأهمية هذه الصناعة في دعم القطاع العام والخاص تعمل الشركة عبر وضع دراسة موسعة لفتح منافذ تسويقية في كل انحاء العراق علاوة على الوكلاء التابعين للشركة بما يسهم في دعم الاقتصاد الوطني بدلاً من المستورد الداخل الى البلد بدون رقابة وضمان.
- ٧- ان سعر البطارية (٢٠) الف دينار وبضمان (٦) أشهر مقارنة لأسعار المستورد التي تصل الى (٦٥) الف دينار وبدون ضمان .
- ٨- مع اهمية ان يتم وضع سياسة للاستيراد والحد من اغراق السوق ووضع ضوابط وتفعيل قانون حماية المنتج والتعريف الكمبركية.

الجدول (٦) يبين المعلومات الفعلية والتوقعات الاستباقية للسنوات القادمة من (٢٠١٥-٢٠١٨)

السنوات	٢٠١٥	٢٠١٦	٢٠١٧	٢٠١٨
العائدات	٣٣٠٠	٣٥٧٥	٢٥٤١٠	٢٧٥٠٠
تكلفة السلع المباعة	٣٤٨٠	٣٨٢٨	١٩٥٠٠	٢١٠٠٠
تكلفة السلع المباعة % من العائدات	%١٠٥	%١٠٧	%٧٧	%٧٦
هامش الربح الاجمالي	١٨٠	٢٥٣	٤٤١٠	٦٥٠٠
مصروفات المبيعات والمصروفات العامة والادارية	٣٠٤٠	٣٣٤٤	١٦٩٦٥	١٨٢٧٠
مصروفات المبيعات والمصروفات العامة	%٩٢	%٩٤	%٦٦	%٦٦
الربح/ الخسارة من بيع الاصول	٣٢٨٢	٣٦٧٨	١٦٥٣٢	١٨٩٩٩
الارباح التشغيلية	٢٦٠	٢٣١	٨٤٤٥	٩٢٣٠
مصروفات الفائدة	-	-	-	-
الارباح قبل خصم ضرائب الدخل وتوقف العمليات	-	-	-	-
مخصص ضرائب الدخل	-	-	-	-
صافي الارباح	٢٦٠	٢٣١	٨٤٤٥	٩٢٣٠

المصدر : تقرير الشركة السنوي لعام ٢٠١٤

الملاحظ ان المقترحات والاليات التي تسعى الشركة لتطبيقها والتعاقد معها وفق الضوابط قد قامت بدراسة الجدوى والاليات والتوقيينات واستخدام التكنولوجيا التي تسعى للتحسين المستمر .

س ٨ - وحول ماهية الفرص والعوامل التي يمكن ان تساهم في النجاح والعودة للسوق وفق مواصفات الجودة وكسب ثقة المستهلك والقدرة على التنافس فق تبلورت في جملة من العوامل الاساسية من اهمها الاساسية:

- تطوير قدرات المبيعات والتسويق والدعاية والاعلان.
- الاستمرار بتطوير خطوط الانتاج وبما يتناسب وحجم التطور العالمي سنويا.
- المنافسة من خلال اعطاء فترة ضمان اعلى من السوق المحلي.
- فرض رسوم وضرائب من قبل الدولة على المنتجات المستوردة.
- وضع ضوابط سعرية للسوق والشركات للموازنة بينهم.
- التوسع في اسواق جديدة واقامة علاقات مع عملاء جدد.

س ٩- اما بخصوص المقارنة التنافسية مع المستورد او ما هو حاليا من منتجات فقد تمحورت الاجابة بمايلي:

تعاني منتجات الشركة من منافسة البطاريات المستوردة من مناشئ (كوري، صيني، ماليزي، ايراني). لجأت الشركة الى ضرورة التحول الى انتاج البطارية عديمة الادمية (المغلقة التي لاتحتاج الى صيانة). وحسب حاجة السوق وعدم استجابة السوق المحلي والشركات الحكومية لشراء البطاريات السائبة المنتجة وذلك لتلاشي استخدامها في العجلات الحديثة واغراق السوق بالأنواع البديلة مؤثر جداً على تسويق الشركة بالرغم من التخفيض المستمر بالأسعار والدعاية المستمرة وتحسين نوعية المنتج من ناحية الجودة والمظهر الخارجي، كما يتم اتباع اسلوب ايصال المنتج الى الزبون في التسويق حيث تشكيل فرق تسويق جواله لا يصال منتجات الشركة الى مراكز البيع الرئيسية في بغداد والمحافظات، وهناك تعليمات من اللجنة الاقتصادية لمجلس الوزراء تجيز لدوائر الدولة بشراء المنتجات من السوق المحلي دون الالتزام بالشراء من شركات الصناعة وانما تدخل كمنافس لها مع وجود المغريات في السوق المحلي والتي تؤثر على التسويق الحكومي. تشير التقديرات الاحصائية ان حاجة السوق من البطاريات تبلغ اكثر من ٢ مليون بطارية سنوياً، بامكان الشركة سد ١٠٠% من البطاريات السائبة و ٣٠% من البطاريات الجافة، اما النسبة المتبقية فهي مستوردة من مناشئ (كوري، صيني، ومناي اخرى وبالاخص البطاريات ٣K والعين السحرية).تواجه الشركة منافسة شديدة من البطاريات المستورة من قبل القطاع الخاص وخاصة من ناحية الاسعار، ولكن على حساب الجودة والمواصفات العالمية المعتمدة. تمثل مبيعات الشركة من البطاريات ١٠٠% من ايرادات الشركة، وخلال عام ٢٠١٣ بلغت نسبة مشاركة الشركة في سوق البطاريات ٥% لعزوف وزارات اغلب ودوائر الدولة عن شراء البطاريات السائبة المنتجة حالياً في الشركة.ومع تحول الشركة الى انتاج البطاريات الجافة العديمة الادمية يمكن اعادة احتساب نسبة مشاركة لشركة في سوق البطاريات التي ستبلغ ٣٠% خلال السنتين القادمتين، مقارنة مع الشركات الاخرى من المناشئ المختلفة. ان المنافسون يعتمدون على استيراد المنتجات ذات المظهر الخارجي البراق المغربي للمستهلك، على

الرغم من الاستيراد يعتمد في الغالب على المنشآت الغير معتمدة عالمياً وكذلك عدم وجود ضمان للمنتج المستورد.

الثامن : التحديات التي تواجه نشاط الشركة:

خلال استطلاع الراي والمقابلات الشخصية للعديد من المسؤولين وذوي الخبرة في الشركة سواء بالجانب الفني والمالي و الاداري والجودة والتسويق والعلاقات العامة .ان هناك جملة من التحديات تواجه عمل الشركة سواء في المجال الانتاجي والفني او التسويقي التي ساهمت في الفجوة وعدم المواكبة وامكانية تحقيق المزايا التنافسية رغم توفر الكثير من عوامل عملية النجاح والنهوض واعادة تأهيلها الى السوق والمنافسة وخصوصا بعد ٢٠٠٣ وانعدام السياسة الاقتصادية والاضعاف المتعمد للصناعة والوطنية في ظل فوضى التغيير ومن اهم تلك التحديات:

- مشكلة التكنولوجيا والفجوة التي حصلت بين ما هو متوفر في السوق وبين ما موجود من مكائن.
- التحول نحو اقتصاد السوق من قبل الدولة دون رسم سياسة اقتصادية للنهوض بالواقع الصناعي.مع ضعف التشريعات والقوانين والروتين المعتمد مع عدم تفعيل السياسات والتشريعات الخاصة بالسيطرة على الاسعار والمعاملة بالمثل في عمليات الاستيراد والتصدير وفرض الرسوم الكمركية والضرائب المناسبة وخلق حالة من التوازن مع المنتج العراقي في السوق المحلية.
- رغم توفر المواد الاولية من البطاريات القديمة وامكانية تدويرها واعادتها ولكن بالمقابل لا توجد اجهزة تساعد في ذلك بل هناك محاولة لبيع هذه البطاريات كمخلفات للشركات الاخرى خارج العراق.
- انعدام روح المنافسة وعدم الاهتمام بالملاكات والسعي نحو افشال عمل الشركات حتى تتم عملية الاستيراد.
- اغراق السوق العراقي بمختلف البطاريات ذات الكلفة الواطئة والشكل الخارجي والسعر المنافس.
- كون الشركة تمويل ذاتي فان عملية دفع الرواتب تتأخر بسبب عدم وجود مبيعات بنفس الحجم لتغطية النفقات وقلة دعم وزارة المالية بالقروض لسد الفجوة المالية.
- عدم السعي نحو سياسة استثمارية تساهم في تطوير العمل بل وجود معوقات تصعب عملية استخدام التكنولوجيا واستثمار الخطوط بشكل اقتصادي وفاعل.
- هناك تشجيع غير مباشر الى التجار في استيراد من مختلف المنشآت دون وجود رقابة على المنافذ الحدودية فضلاً عن عدم جودة الكثير من المنتجات المستوردة.
- ان عزوف المواطن قد تقف ورائه عوامل عديدة منها السعر او الموديل او الدعاية او كون الرغبة او الشعور بان كل مستورد هو حتماً افضل من الصناعة المحلية. وعدم الاهتمام بدراسات السوق وبحوث المستهلك وتحليل اسعار منتجات المنافسين ومقارنتها مرجعياً مع عروض الشركة في السوق المحلية.
- ان ارتفاع تكلفة انتاج البطارية المحلية وبيعها بسعر قليل يبتعد كثيراً عن هذه التكلفة سيؤدي حتماً الى تحمل الشركة خسائر تراكمية مستمرة .

تاسعا: اراء واجابات عينة من المستهلكين

تم استطلاع اراء عينة من الزبائن ممن يملكون سيارات مختلفة الانواع ويتعاملون في السوق لشراء البطاريات وتم اختيار (١٠٠) في سوق الذي يتداول بيع وشراء البطاريات .و تتبلور الاسئلة في مجال اسباب العزوف عن شراء المنتج المحلي والمقترحات التي يمكن تنهض بالصناعة المحلية انظر جدول(٧)

جدول(٧) يعبر عن اجابات عينة من المستهلكين

لا اتفق بشدة	لا اتفق	غير متأكد	اتفق	اتفق بشدة	الفقرات	
اولا : العوامل التي تقف وراء عزوف الزبائن عن شراء المنتج						
	١	٤	٢٠	٧٥	التكرار	١
	١	٤	٢٠	٧٥	%	يمثل السعر احد العوامل المؤثر في شراء المنتج المستورد
	-	١٠	٣٠	٦٠	التكرار	٢
	-	١٠	٣٠	٦٠	%	هناك ارتفاع كلفة صنع البطارية نتيجة ارتفاع اسعار المواد الداخلة في صنع ينعكس على السعر
	٥	-	٧٥	٢٠	التكرار	٣
	٥	-	٧٥	٢٠	%	الشكل الخارجي والتصميم الحديث او الموديل لما له من اثر في لاقبال والشراء فضلا عن السعر
	-	١٠	٦٠	٣٠	التكرار	٤
	-	١٠	٦٠	٣٠	%	ضعف الالتزام الاخلاقي وعدم نمو الوعي نحو المسؤولية المجتمعية
	٤	٣	٢٠	٧٣	التكرار	٥
	٤	٣	٢٠	٧٣	%	هل نعتقد ان الدولة وسياسها الاقتصادية اثر في تخلف الصناعة الوطنية وعدم وجود وحماية للمنتج المحلي ما زاد في عزوف
	٧	٢٠	٥٣	٢٠	التكرار	٦
	٧	٢٠	٥٣	٢٠	%	ما زال الاعلام بكل انواع لم يأخذ دوره في حماية المنتج ,ورفع الوعي للمستهلك
	-	٧	٦٨	٢٥	التكرار	٧
	-	٧	٦٨	٢٥	%	عدم تحديث المنتج وتنوعه وطريقة واسلوب التعليق فضلا عن درجة الضمانات المقدمة ما بعد البيع
	٥	٥	٧٠	٢٠	التكرار	٨
	٥	٥	٧٠	٢٠	%	ضعف روح التشجيع المنتج الوطني من خلال عدم الالتزام بالجودة وكذلك الموديل والدعاية
	٢	٢	٦٨	١٠	التكرار	٩
	٢	٢	٦٨	١٠	%	ضعف السياسة التسويقية والاجراءات المعتدة وعملية الحصول على البطارية

ثانيا: العوامل التي تساهم في النهوض بالصناعة الوطني(وتحديدا البطاريات عينة الدراسة):

١	تشريع القوانين التي تحمي المنتج الوطني وتفعيل ما هو مشرع	لتكرار	٢٠	٦٨	-
		%	٢٠	٦٨	-
٢	ايقاف الاستيراد العشوائي والعمل ودعم المنتج المحلي	لتكرار	٤٥	٥٣	-
		%	٤٥	٥٣	-
٣	فتح باب الاستثمار المنظم والذي يخدم الاقتصاد الوطني وليس يسرقه	لتكرار	٦٠	٣٨	-
		%	٦٠	٣٨	-
٤	تطوير الملاكات والخبرات وتدريبهم واطلاعهم على التقنيات والتطور الفني بالعالم	التكرار	٣٨	٥٦	٦
		%	٣٨	٥٦	٦
٥	ادخال التقنيات الحديثة وتجاوز الفجوة التكنولوجية بما يمكن المنتج المحلي من التنافس مع المستورد	التكرار	٣٤	٦٣	٣
			٣٤	٦٣	٣

تحليل و المناقشة:

اظهرت النتائج من اجابات عينة الدراسة المبينة في الجدول اتجاهات عام متوافقة حول اسباب عروف المستهلك عن شراء المنتج المحلي (البطاريات) لهذا المنتج ويمكن توضيح ذلك حسب طبيعة كل سؤال:

اولا : العوامل التي تقف وراء عزوف الزبائن عن شراء المنتج:

س١ يمثل السعر احد العوامل المؤثر في شراء المنتج المستورد.

كانت عينة الدراسة متوافقة بنسبة ٩٥% بان السعر هو سبب رئيس في العزوف في حين ١% لم تتفق مع هذا الاتجاه وان ٤% كانت اجاباهم غير محددة.

س٢ هناك ارتفاع كلفة صنع البطارية نتيجة ارتفاع اسعار المواد الداخلة في صنع يعكس على السعر .

ان ٩٠% من العينة تؤكد بان وراء ارتفاع الاسعار هو ان ارتفاع كلفة المواد الاولية وهذا يمثل عامل مؤثر وسلبى.

س٣ الشكل الخارجي والتصميم الحديث او الموديل لما له من اثر في لاقبال والشراء فضلا عن السعر .

يلعب الشكل الخارجي والتصميم اثر في جذب الزبون والاقبال على شراء المنتج المحلي وهذا ما توافقت عليه عينة الدراسة بنسبة ٩٥% في حين نجد ان ٥% فضلا عن اهمية جودة المنتج وفاعليته.

س٤ ضعف الالتزام الاخلاقي وعدم نمو الوعي نحو المسؤولية المجتمعية.

ان عينة الدراسة اوعزت وبنسبة ٩٠% الى ان الضعف الاخلاقي والوازع في تحمل المسؤولية الاجتماعية وراء

عدم ظهور الانتاج بالمستوى المطلوب مما سبب عزوف المستهلك او الزبون ان ١٠% لم يؤكد.

س٥ هل نعتقد ان الدولة وسياسها الاقتصادية اثر في تخلف الصناعة الوطنية وعدم وجود حماية للمنتج المحلي ما زاد في عزوف.

ان السياسة الاقتصادية الدولية لها الاثر في تخلف الصناعة وصعوبة منافستها للمنتج المستورد وهذا ما ذهبت اليه ٩٣% من حيث الدراسة في حيث نجد ٢% لا يتوافقون مع هذا الراي والباقون لم يحدد اجاباتهم. س٦ مازال الاعلام بكل انواع لم بأخذ دوره في حماية المنتج ورفع الوعي للمستهلك. ان عينة الدراسة تحيل احد اسباب العزوف الى السياسة الترويجية والاعلام ووعي المستهلك, وبهذا نجد ان ٨٣% يتفقون تماما مع هذا الاتجاه والباقي لا يرون ذلك. س٧ عدم تحديث المنتج وتنوعه وطريقة واسلوب التعليق فضلا عن درجة الضمانات المقدمة ما بعد البيع. ان عينة الدراسة تجد ان اي شركة صناعية لايد لها ان تحدث منتجها بما يتناسب مع رغبات الزبون ولكن كانت اجابات عينة الدراسة بنسبة ٩٣% تؤكد بانه لا توجد تحديث و لأ خدمات ما بعد بيع او ضمانات. س٨ ضعف روح التشجيع للمبني الوطني من خلال عدم الالتزام بالجودة وكذلك الموديل والدعاية. ظهرت نتائج الدراسة وبنسبة الاغلبية بان هناك ضعف في روح تشجيع المنتج المحلي لعدم التزامه بالجودة والموديل.

س٩ ضعف السياسة التسويقية والاجراءات المعتدة وعملية الحصول على البطارية. ان ضعف السياسة التسويقية والاجراءات المعقدة وعدم التوفير بالوقت المحدد يشكل عند ٧٨% من عينة الدراسة ترجع ذلك الاساس العزوف.

ثانيا: العوامل التي تساهم في النهوض بالصناعة الوطني(وتحديدا البطاريات عينة الدراسة):

عند الاستفسار عن العوامل التي يمكن ان تساهم في النهوض بالصناعة الوطنية (الانتاج البطاريات) كما يلي: س١ تشريع القوانين التي تحمي المنتج الوطني وتفعيل ما هو مشروع.

ان اغلب عينة الدراسة بجد ان التشريع الحماية ضرورة للتقوض

س٢ ايقاف الاستيراد العشوائي والعمل ودعم المنتج المحلي.

ان ٩٨% من عينة الدراسة تجد ايقاف الاستيراد العشوائي او وضع موازنة سوف يساهم في انجاح عملية حماية المنتج المحلي.

س٣ فتح باب الاستثمار المنظم والذي يخدم الاقتصاد الوطني وليس يسرقه.

ان ٩٨% من عينة الدراسة نجد ان الاستثمار مدخل يساهم في عملية النهوض بالصناعة الوطنية (البطاريات)

س٤ تطوير الملاكات والخبرات وتدريبهم واطلاعهم على التقنيات والتطور الفني بالعالم.

ان تطوير والمحافظة على خبرات العاملين واستقطابهم بعد مدخل رئيسي في ادارة الانتاج والعلميات هذا ما اتفقت ٩٤% من عينة الدراسة .

س٥ ادخال التقنيات الحديثة وتجاوز الفجوة التكنولوجية بما يمكن المنتج المحلي من التنافس مع المستورد.

ان المشكلة تنحصر بالفجوة التكنولوجيا وهذا من اكدته ٩٧% من عينة الدراسة ,لذا اصبح ادخال التقنيات الحديثة وتطوير الخطوط الانتاجية سوف يساهم في تحقيق المزايا التنافسية.

الاستنتاجات

يمكن بلورة اهم الاستنتاجات التي توصل اليها الباحث ومنها :

- ١- ان الصناعة العراقية تعاني من مشاكل متنوعة منذ فترة الحصار مروراً بما حصل بعد ٢٠٠٣ من اغراق للسوق مع عدم وجود سياسة اقتصادية وتنموية حقيقية ما انعكس على الصناعة الوطنية وخصوصاً (الشركة عينة الدراسة)
- ٢- هناك فجوة تكنولوجية فقد كانت السبب في صعوبة التنافس للمنتج الوطني مع المنتجات المستوردة وهذا ما تتفق عليه عينة الدراسة وما أفرزته المقابلات الشخصية والتقارير السنوية .
- ٣- ضعف الدعم المالي وعدم الاهتمام بالموارد البشرية المتخصصة مما ساهم في تسربها او تقادم خيرتها.
- ٤- عدم وجود نظم جودة تتناسب مع سوق التنافس مما شكل عامل طارد الصالح للمنتجات المستوردة .
- ٥- عدم السعي نحو سياسة استثمارية تساهم في تطوير العمل بل وجود معوقات تصعب عملية استخدام التكنولوجيا واستثمار الخطوط بشكل اقتصادي وفعال.
- ٦- هناك تشجيع غير مباشر الى التجار في استيراد من مختلف المنشآت دون وجود رقابة على المنافذ الحدودية فضلاً عن عدم جودة الكثير من المنتجات المستوردة.
- ٧- اكدت ٩١% من عينة الدراسة بان عزوف المواطن قد تقف ورائه عوامل عديدة منها السعر او الموديل او الدعاية او كون الرغبة او الشعور بان كل ما هو مستورد هو حتماً افضل من الصناعة المحلية. وعدم الاهتمام بدراسات السوق وبحوث المستهلك وتحليل اسعار منتجات المنافسين ومقارنتها مرجعياً مع عروض الشركة في السوق المحلية.
- ٨- رغم توفر المواد الاولية من البطاريات القديمة وامكانية تدويرها واعادتها ولكن بالمقابل لا توجد اجهزة تساعد في ذلك بل هناك محاولة لبيع هذه البطاريات كمخلفات للشركات الاخرى خارج العراق وهذا ما اكدته ٨٩% من عينة الدراسة لرؤساء الاقسام في الشركة .
- ٩- انعدام روح المنافسة وعدم الاهتمام بالملاكات والسعي نحو افشال عمل الشركات حتى تتم عملية الاستيراد.
- ١٠- كما عملية التحول نحو اقتصاد السوق من قبل الدولة بدون رسم سياسة اقتصادية للنهوض بالواقع الصناعي فضلاً مع ضعف التشريعات والقوانين والروتين المعتمد مع عدم تفعيل السياسات والتشريعات الخاصة بالسيطرة على الاسعار والمعاملة بالمثل في عمليات الاستيراد والتصدير وفرض الرسوم الكمركية ، والضرائب لتعويق كفاءة مبيعات البطاريات المستوردة ، وخلق حالة من التوازن مع المنتج العراقي في السوق المحلية.

التوصيات

- ١- الاهتمام بسلوك المستهلك ورغبات الزبائن والمنافسين والاحتفاظ بقاعدة بيانات لمراجعة التطور بطلبات السوق وحجم التنافس والمنتجات المشابه وهذا يتحقق من خلال الدراسات والبحوث وبالتعاون مع الجامعات ذات العلاقة وبيوت الخبرة.
- ٢- ضرورة قيام الحكومة والجهات المعنية برسم سياسة اقتصادية ودعم مالي حقيقي يتناسب مع واقع الشركة والتحديات التي تواجهها.
- ٣- التأكيد على ردم الفجوة التكنولوجية بين ما هو موجود بالشركة وماهي عليه الشركات النظرية وتوصلت من تقنيات حديثة انعكست على جودة المنتج والتكاليف .
- ٤- ان الشركات الصناعية العراقية بحاجة ملحة الى تركيز استراتيجياتها نحو تقديم منتجات او خدمات تلبي حاجات وتوقعات الزبائن من حيث الجودة والسعر والتسليم في الوقت المحدد مع توفر مرونة عالية في تنويع تشكيلة المبيعات وتطويرها باستمرار من اجل تنمية الطلب في السوق العراقية ومواجهة تهديدات المنافسين المحليين والخارجيين. مع تقديم خدمات وصيانة ما بعد البيع
- ٥- رسم سياسة استيراد وعدم اغراق السوق المحلي بالمنتجات التي تؤثر على الصناعات المحلية وهذا يستلزم اعتماد سياسات واضحة ومتوازنة في مجالات التبادل التجاري مع الدول المصدرة للعراق من قبل الدولة.
- ٦- فتح باب الاستثمار مع القطاع الخاص وعقود الخدمة او المشاركة بما يساهم في دعم الاقتصاد الوطني والتنمية وتطوير الصناعة الوطنية ويلبي الطلب المحلي وامكانية التصدير للأسواق المجاورة
- ٧- من اجل خلق مزايا تنافسية وتقديم المنتج بالسعر المناسب لابد من السعي المستمر نحو تخفيض تكاليف انتاج وتسويق البطاريات السائنة وخلق المرونة السعرية لزيادة ايرادات المبيعات.
- ٨- الالتزام بتطبيق المعايير الدولية في تطبيق نظم الجودة واهمية تنسيق العمل بين حسابات التكاليف والسيطرة على النوعية في الشركة وعدم الاكتفاء بأعداد تقارير الرقابة الاحصائية حول التلف والمعيب والمرتجعات لا سباب مصنعية اوغير مصنعية ،
- ٩- ايجاد احجام وانواع واشكال تجعل امام خيارات متعددة ومناسبة. الاستمرار بتطوير خطوط الانتاج وبما يتناسب مع التطور العالمي سنوياً.
- ١٠- فرض رسوم وضرائب من قبل الدولة على المنتجات المستوردة. مع وضع ضوابط سعرية للسوق والشركات للموازنة بينهم.
- ١١- تطوير قدرات المبيعات والتسويق والاعلان والدعاية مع تقديم فترة ضمان اعلى من السوق المحلي.

المصادر العربية

- ١- دعبول , محمد زاهر , وأيوب محمد , (٢٠٠٣) مبادئ تسويق الخدمات " دار الرضا للنشر , سوريا .
- ٢- القباني . ثناء علي(٢٠٠٩) - قياس محاسبة التكاليف ونظم ادارة التكلفة الدار الجامعية مصر
- ٣- الضمور , هاني حامد (٢٠٠٨) تسويق الخدمات " دار وائل للنشر والتوزيع ,الأردن .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016 تأثير انخفاض التكاليف والسياسة السعرية في كسب رضا المستهلك دراسة في الشركة العامة لصناعة البطاريات السائلة

- ٤- العلاق, بشير عباس (٢٠٠٤) " الخدمات الالكترونية بين النظرية والتطبيق - مدخل تسويقي استراتيجي المنظمة العربية للتنمية الادارية القاهرة
- ٥- عبود. سالم محمد (٢٠٠٩) تطبيقات حديثة في المحاسبة الادارية، دار الدكتور للعلوم الادارية، العراق،
- ٦- ياسمين خضير عباس الدوري(٢٠١٠): دور تمكين العاملين في الاداء المنظمي في إطار عناصر إدارة الجودة الشاملة: دراسة ميدانية لآراء القيادات العلمية لعدد من الكليات في جامعة بغداد، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد
- ٧- مأمون الدرادكة، و طارق الشبلي(٢٠١١) ,الجودة في المنظمات الحديثة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن،
- ٨- محمد عبد الوهاب العزاوي (٢٠٠٥) : إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوردي للنشر والتوزيع ، عمان، الاردن،
- ٩- محمود حسين الوادي، وعبد الله إبراهيم عبد الله النزال، و بلال محمود الوادي(٢٠١٢): إدارة الجودة الشاملة في منظمات الاعمال ، بين النظرية والتطبيق، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، الاردن،
- ١٠- خليل إبراهيم محمود العاني، وإسماعيل إبراهيم القزاز، وعادل عبد المالك كوريل(٢٠٠٢) : إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الأيزو ٩٠٠١ : ٢٠٠٠ ، الطبعة الاولى ، مطبعة الاشقر ، بغداد ،
- ١١- كارول بستر فيلد (٢٠٠٤) :إدارة الجودة الشاملة، ترجمة راشد بن محمد الجمالي، الرياض، جامعة الملك سعود
- ١٢-طالب. مهند مجيد (٢٠١٠) استعمال تقنيتي التكلفة المستهدفة وإدارة الجودة الشاملة لتحقيق الميزة التنافسية جامعة بغداد كلية الإدارة والاقتصاد /قسم المحاسبة
- ١٣- حيدر علي جراد المسعودي(٢٠٠٨) (إمكانية تطبيق تقنيات إدارة الكلفة الاستراتيجية لإدارة تكاليف الجودة وأثرها في تعزيز الميزة التنافسية المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد
- ١٤-ذياب .خضير سلمان (٢٠١٢)تقنية التحسين المستمر ودورها في تحقيق الميزة التنافسية (بحث تطبيقي في الشركة العامة لصناعة البطاريات) المعهد العالي للدراسات المحاسبية و المالية
- ١٥- سلطان ،يوسف حجيم ودباس ،هاشم فوزي (٢٠٠٩) ادارة علاقات الزبون ،دار وراق للنشر عمان
- ١٦- جثير ،سعدون حمود وحسين ،حسين وليد التسويق مدخل معاصر (٢٠١٤) دار غيداء للنشر عمان
- ١٧- كريستوفر.مارتن (٢٠١٠) استراتيجيات خفض التكاليف و تحسين الخدمات ترجمة احمد فوزي ،سلسلة

الادارة مصر

المصادر الاحبية

١. Kotler, P., & Armstrong, G (٢٠١١) "Principles of Marketing" ١٣th ed Printice Hall, New Jersey

٢. Gronroos, C., (٢٠١٠) , " Strategic Marketing & Marketing the services Sector . " Marketing science institute

٣- abloski, J. (١٩٩١): Implementing Total Quality Management, U.S.A

٤ - Avidl Goetsch, Stanley Davis (١٩٩٤): Total Quality, MAC Millan College - ١ Publishing. New York, P٤.

الانترنت:

١- دورة ادارة الجودة الشاملة انظر الرابط <http://eng4all.net/engineering/index.php?title>