



إعادة بناء الميزة التنافسية بعد انتشار Covid-19 مدخل إدارة التكلفة  
Rebuilding the Competitive Advantage after the Spread of  
Covid-19, the Approche of Cost Management

علاء حسين عامر

مدرس مساعد بقسم المحاسبة  
بالمعهد العالي للإدارة بالمحلة الكبرى

Alaa Hussien Amer

Assistant Lecturer In Accounting  
Departement at the Higher Institute of  
Management in Almhala

شريف ناجي عبدالجيد محمد

باحث دكتوراه المحاسبة

Sherif Nagy Abdelgaid

PhD Researcher

2022

## المستخلص

يقدم هذا البحث إطاراً مقترحاً لإعادة بناء الميزة التنافسية للمنشآت بعد الآثار السلبية لانتشار COVID-19 علي مستوى العالم، كما يُقدم البحث خطوات عملية لتطبيق وتنفيذ هذا الإطار في المنشآت بألية تسمح بتحقيق أفضل النتائج في إطار تحقيق الأهداف الاستراتيجية، ولقد اعتمد هذا البحث علي أدوات إدارة التكلفة الإستراتيجية لتحقيق الريادة التكاليفية، كاستراتيجية تنافسية تهدف لإعادة بناء الميزة التنافسية للمنشأة، وتم تطوير هذا الإطار ليتكون من خمسة مراحل مختلفة تُمثل كل مرحلة خطوة ضرورية ولازمة للمرحلة التالية، تم تطبيق مراحل هذا الإطار عملياً من خلال دراسة الحالة وتم جمع البيانات من التقارير المالية المنشورة. ولقد توصل البحث إلى أن تطبيق الإطار المقترح يؤدي لتحقيق المنشأة لوفورات في التكاليف ومن ثم تعزيز الميزة التنافسية، كما تُشير نتائج البحث إلى النجاح في إدارة الأزمة وسرعة التأقلم معها وبالتالي امتصاص أثر الصدمة، من خلال تفعيل أدوات إدارة التكلفة الحديثة لإعادة بناء الميزة التنافسية.

الكلمات المفتاحية: إعادة بناء الميزة التنافسية، أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية، إنتشار

COVID-19

**Abstract**

This research presents a proposed framework for rebuilding the competitive advantage of firms after the negative effects of the spread of COVID-19 worldwide. The research also presents practical steps to apply and implement this framework in firms with a mechanism that allows achieving the best results within the framework of achieving strategic goals, and this research relied on strategic cost management tools to achieve cost leadership, as a competitive strategy aimed at rebuilding the competitive advantage of the firm, and this framework was developed to consist of five different stages, each stage representing a necessary and important step for the next stage, the stages of this framework were practically applied through a case study and data were collected from published financial reports. The research concluded that the application of the proposed framework leads to the establishment achieving cost savings and thus enhancing the competitive advantage, and the results of the research indicate success in managing the crisis and quickly adapting to it and thus absorbing the impact of the shock, by activating modern cost management tools to rebuild competitive advantage.

**Keywords:** rebuilding competitive advantage, strategic cost management tools, spread of COVID-19.

## قائمة المصطلحات

م	المصطلح	الاختصار	المعنى
1	Lean aigle green	(LAG)	استراتيجية الإنتاج المرن الخالي من الفاقد
٢	Big Data Analytics	(BDA)	تحليلات البيانات الضخمة
٣	Supply Chain	(SCs)	سلاسل التوريد
٤	Competative Advantage	(SC)	الميزة التنافسية
٥	Sustainable Competative Advantage	(SCA)	الميزة التنافسية المستدامة
٦	Resource Based Theory	(RBT)	نظرية المنشأة القائمة علي أساس الموارد
٧	Strategic Cost Management Tools	(SCMT)	أدوات إدارة التكلفة استراتيجياً
٨	Target Cost	(TC)	أدوات إدارة التكلفة استراتيجياً
٩	Product Live Cycle Costing	(PLCC)	تكاليف دورة حياة المنتج
١٠	Value Chain Analysis	(VCA)	تحليل سلسلة القيمة

## ١ - مقدمة البحث

لقد أحدث انتشار COVID-19 حالة من التخبط لدي قطاع كبير من منشآت الأعمال، ترتب علي ذلك فقدان العديد من المنشآت لمزاياها المختلفة ونقاط قواها التي تركز عليها للبقاء والنمو في سوق الأعمال العالمي، فلقد بدأت العديد من المنشآت تفقد المزايا التنافسية التي امتلكتها عبر الزمن، ولقدت سادت حالة من عدم التأكد كان من شأنها إرباك متخذي القرارات، وازدادت المشكلة تعقداً لأن الأزمة غيرت من طريقة تفكير الإدارة وسلوك المستثمرين وسلوك العملاء في وقت واحد، وإذ يتم النظر إلى انتشار COVID-19 على أنه وباء عالمي، فإن تأثيره السلبي على أداء المنشآت في سوق رأس المال جعل المستثمر والمستهلك يتصرف بتوتر ويتخذ قرارات غير مدروسة.

ولقد ساد مناخ من عدم التأكد أدى إلى نقص المعلومات وغموض التوقعات، بما أثر على اتجاهات وقرارات الأشخاص. ويرى (Quang et al., 2021) أنه الرغم من أن معظم المنشآت تعاني من التأثير السلبي للأوبئة، إلا أن هذا التأثير يختلف باختلاف أنواع المرض وتطوره. وفي الوقت الذي تسعى فيه المنشآت لمراجعة دورها في التأثير البيئي والاجتماعي، يقرر (Mattera et al., 2021) أن السنوات الأخيرة ونتيجة لإثارة المخاوف بشأن تغير المناخ أنتشر العديد من نماذج الأعمال المستدامة، ينتشر COVID-19 ليصعب عملية التوازن التي كانت تسعى المنشآت لإحداثها بين الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

ويؤكد (Darma & Wardana 2020) أن عدة مدن نفذت إجراءات إغلاق لمنع انتشار Covid-19 وقد أدى إلى خسائر وثغرات مختلفة في مختلف جوانب الحياة. وقد أُجبرت العديد من المنشآت على إغلاق أعمالها مؤقتاً. بدأت المنشآت اتباع الإستراتيجية التكاليفية المناسبة للمساعدة في تسهيل حل المشكلات الإستراتيجية وتشكيل المهام التي تصف

منظور جميع الأنشطة، وتم البحث عن خيارات مختلفة للمنافسة، وتساهم الإدارة الإستراتيجية في دراسة كيف يمكن للمنشأة التغلب على المنشآت الأخرى المنافسة.

كما أدي انتشار COVID-19 لتوجه الإدارة الاستراتيجية بمنشآت الأعمال للبحث عن أدوات إدارة التكلفة التي من شأنها ستساعد في الحفاظ على المزايا التنافسية أو تُعيد بناءها للمنشأة، كما بحثت المنشآت عن كيفية يمكن من خلالها أن تتدرج لتصميم مسار استراتيجي ذو تأثير على المجتمع وكذلك على البيئة في نفس الوقت الذي يحقق فيه أهداف المستثمرين. فسعت بعض المنشآت لتحسين العمليات التجارية وابتكار سياق يربح فيه الجميع. وفي كثير من الحالات تمت المساهمة في تحديد فرص عمل جديدة وتطوير فهم أفضل للسوق وللعلماء. ويمكن للمنشآت أن تفي بمسؤوليتها تجاه القضايا الاجتماعية والبيئية بالتزامن مع نمو الأرباح (Mattera et al., 2021).

## ٢- مشكلة البحث

لما كانت الميزة التنافسية هدفٌ تسعى إليه منشآت الأعمال لأن امتلاكها يؤثر علي الحاضر والمستقبل، ولما كان هذا الأمر مهماً للمنشأة كما أنه دائماً محل إهتمام جميع الأطراف أصحاب المصالح. فإن دراسة أثر انتشار COVID-19 علي الميزة التنافسية للمنشآت وكيف يمكن للمنشآت إعادة بناءميزتها التنافسية تُعد قضية بحثية بالغة الأهمية، وتزداد أهمية هذه القضية باعتبار انتشار COVID-19 كأحد الأزمات العالمية، لذا تستهدف الدراسة الحالية دراسة كيفية إعادة بناء وامتلاك الميزة التنافسية للمنشأة في ظل انتشار COVID-19 بالاعتماد علي مزيج من أدوات إدارة التكلفة. وإذ يُقرر (Cuong et al., 2021) أن دراسة تأثير إنتشار COVID-19 علي ربحية الأسهم والسيولة للمنشآت المدرجة في بورصة الأوراق المالية

أمرٌ بالغ الأهمية، فإن الباحثين يهدفوا في دراسة أثر إنتشار COVID-19 علي الميزة التنافسية وكيف يمكن للمنشآت تطوير وتعديل مسارها الاستراتيجي لتعيد امتلاك ميزة تنافسية تؤمن بقائها في الأسواق.

وإذا كانت المعلومات عموماً والمعلومات المحاسبية بالأخص مؤثرة على قرارات الكفاءات الإدارية، فإن استخدام أدوات إدارة التكلفة بغرض تحسين الأداء وإنتاج معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الإستراتيجية يُعد من أهم المعلومات التي تؤثر على قرارات مثل هذه القرارات. فإذا كانت المنشآت تُقرر اختيارياً مقدار ما تستهدفه من الحصة السوقية، وهو أمرٌ محل ترقب من جميع الأطراف أصحاب المصالح، فإنها يجب أن تُقرر بالتوازي مع ذلك ما هي أنسب أدوات إدارة التكلفة التي تُساعدها علي تحقيق هذا الهدف المنشود، وكلا القرارين مُرتبطٌ بالحاضر والمستقبل فهما يُساعدا في إعادة بناء الميزة التنافسية المفقودة للمنشأة.

ولقد أشار محمد (٢٠١٨) إلي أن المعلومات المحاسبية تُعتبر شريان الحياة Lifeblood بالنسبة للمنشآت، كما أن الهدف الرئيسي للمعلومات المحاسبية هو مساعدة متخذي القرارات علي اتخاذ قراراتٍ مستنيرة Decisions Informed، ومن ثم يجب أن تكون تلك المعلومات دقيقة ومكتملة وشاملة وكذلك أن تُقدم للمستثمر في الوقت المناسب، لأن المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية تدعّم عملية المفاضلة بين الاستراتيجيات، وكذلك توفر فرصة لتقييمها.

ويرى (Alina et al., 2021) أنه رغم وجود مجموعة كبيرة من الأبحاث العلمية المخصصة للجوانب المختلفة والآثار لانتشار COVID-19، لم تتناول العديد منها سبل العلاج التي يجب علي المنشآت اتباعها لتحسين قدراتها في مثل هذه الظروف. الأمر الذي يُزيد من أهمية هذا البحث ويسلط الضوء على توقيته وأهميته. وهذا يُثير السؤال البحثي التالي:

كيف يمكن إعادة بناء الميزة التنافسية للمنشأة بعد انتشار Covid-19؟. ويمكن الإجابة على هذا السؤال البحثي من خلال الأسئلة الفرعية التالية:

١- كيف أثر إنتشار Covid-19 على المزايا التنافسية لمُنشآت الأعمال؟

٢- ما هي الآلية التي يمكن من خلالها استخدام مزيج من أدوات إدارة التكلفة لعلاج آثار إنتشار Covid-19؟

٣- ما هو دور أدوات إدارة التكلفة في إعادة بناء الميزة التنافسية بعد انتشار Covid-19؟

٣- أهداف البحث

ويتمثل الهدف البحثي لهذا البحث في الهدف الرئيسي التالي: تقديم إطار لإعادة بناء الميزة التنافسية للمنشأة بعد انتشار Covid-19. ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال الأهداف الفرعية التالية:

١- توضيح أثر إنتشار Covid-19 على المزايا التنافسية لمُنشآت الأعمال.

٢- اقتراح آلية يمكن من خلالها استخدام مزيج من أدوات إدارة التكلفة لعلاج آثار إنتشار Covid-19.

٣- بيان دور أدوات إدارة التكلفة في إعادة بناء الميزة التنافسية بعد انتشار Covid-19.

٤- تقديم إطار يُساعد المنشآت لإعادة بناء الميزايا التنافسية المفقودة.



#### ٤ - أهمية البحث

تتمثل الأهمية العلمية لهذا البحث في أنه يدعم عدد من الدراسات السابقة في مجال تحديد أثر انتشار Covid-19 علي القدرات التنافسية للمنشآت، وإذ تتعدد نتائج الدراسات السابقة وتتوافق أحياناً وتتعارض أحياناً، يأتي هذا البحث ليدعم الدراسة في هذه القضية بهدف إعادة ترميم المزايا التنافسية للمنشآت، وكذلك تتمثل الأهمية العلمية فيما يقدمه هذا البحث من إثراء علمي في مجال إعادة بناء الميزة التنافسية وهو مجال تندر فيه الكتابات البحثية نظراً لتعدد الأبعاد والقرارات. كما تتمثل الأهمية العملية لهذا البحث فيما يقدمه من نتائج عملية تتمثل في مجموعة من النتائج تُساعد متخذي القرارات علي ترشيد قراراتهم، وتساعد مديري المنشآت علي اتخاذ أفضل الخيارات الاستراتيجية لتبقي المنشآت وتعيد لنفسها ميزة تنافسية مناسبة، وتتمثل الإضافة العملية في تقديم تفسير لأثر انتشار Covid-19 علي الميزة التنافسية واقتراح آليات لعلاج هذا الأثر ثم تقديم خطوات عملية لتطبيق هذه الآلية والإستفادة منها، ومن المتوقع أن تتمثل الأهمية العملية لهذه النتائج في دعم عمليات اتخاذ القرارات لدى مديري منشآت الأعمال، كما تدعّم وترشد القرارات لدي المستثمرين وباقي الأطراف أصحاب المصالح.

#### ٥ - منهجية البحث

يعتمد هذا البحث علي المنهج الإيجابي Postive Approach ويجمع المنهج الإيجابي بين المنهجين الاستنباطي Deductive والإستقرائي Inductive وكلاهما مطلوب لإتمام هذا البحث، وإذ يتم الاعتماد علي المنهج الاستنباطي لتطوير واشتقاق الآليات والأدوات الاستراتيجية المناسبة لدعم عملية إعادة بناء الميزة التنافسية من الدراسات السابقة والنظريات العلمية، فإنه يتم الاعتماد علي المنهج الإستقرائي للتحقق من قابلية الآلية المقترحة للتطبيق والإستفادة منها، أما الطريقة البحثية التي يعتمد عليها هذا البحث فهي دراسة الحالة Case

Study، والتي تقوم بجمع بيانات واقعية من واقع ميداني عن حالة محددة، وهي بيانات أكثر موثوقية من غيرها، ثم يتم تحليل هذه البيانات للحصول علي نتائج واقعية.

## ٦- الدراسات السابقة

تم تنظيم الدراسات السابقة في ضوء متغيرات البحث علي ثلاث مجموعات كما يلي:

### ١-٦ المجموعة الأولى وتتناول: دور انتشار Covid-19 في إضعاف المزايا التنافسية

تُعد عملية تحديد وتفسير السمات المميزة لبعض الصناعات ومنها صناعة الأسمدة العالمية، عملية ذات أهمية استراتيجية من خلال التحليل المقارن لمختلف القطاعات وتحليل القوى الخمس التنافسية في هذه الصناعة. وتحديد قائمة عوامل النجاح الرئيسية، وتزداد هذه الصعوبة وفقاً (Alina et al., (2021) أثناء انتشار الأوبئة العالمية، ورغم انتشار COVID-19 فقد حافظت شركات الأسمدة الأجنبية الرائدة على مرونة سلسلة التوريد أثناء انتشار COVID-19، وتم الإفصاح في هذه الفترة عن نتائج مالية قوية إلى حد ما. حيث تم تعويض أحجام المبيعات القوية لمنشآت الأعمال من خلال انخفاض تكلفة المنتجات المباعة.

ويقرر (Alina et al., (2021) أن تصنيف المزايا التنافسية يمكن أن يتم من خلال إطار عمل متكامل يوضح سبب "التكافؤ التنافسي" للمنشآت تجاه انتشار COVID-19 ويزودها بالمرونة الاستراتيجية أثناء الأزمة، ويقوم إطار العمل بالتحقق من الدور الجديد وطبيعة المزايا التنافسية المستدامة مع تصور تحولها من المزايا التقليدية إلى المزايا التنافسية القائمة على الكفاءات الأساسية من خلال الإطار المفاهيمي للمعايير الرئيسية. ويعود Alina et al., (2021) فيشير إلى أن صناعة الأسمدة العالمية لم تتأثر بشدة بفترة انتشار COVID-

19، حيث انخفضت أسعار الأسمدة بشكل مطرد على مدى السنوات التسع الماضية وخلال انتشار COVID-19 في عام ٢٠٢٠ ظلت عند مستويات متوسطة أو أقل قليلاً.

ولقد درس (Mattera et al., 2021) مدي تكيف منشآت الأعمال وقدرتها على بناء نماذج أعمال أكثر مرونة في ظل انتشار COVID-19، فقام بدراسة تأثير الوباء في سوق الطاقة الإيطالي ومدي التوجه والانتقال إلى أنظمة الطاقة المتجددة. فوجد أن الانتقال للطاقة المتجددة زادت أثناء انتشار COVID-19، وقد قدمت هذه الدراسة رؤية تؤكد على أن انتشار COVID-19 لم يحد من الانتقال إلى إنتاج طاقة أكثر استدامة. بل أدى إلى زيادة التوازن الذي يساهم بشكل مباشر في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

ولقد كان الهدف من دراسة (Mattera et al., 2021) تقديم إطار عمل بهدف تطوير الممارسات الإدارية الجيدة لتنفيذ نماذج الأعمال المستدامة، يقلل من أثار إنتشار COVID-19. ولتحقيق هذا الهدف تم التحليل على الشركات التي تتفد المبادئ التوجيهية للمبادرة العالمية لإعداد التقارير و/ أو المبادئ التوجيهية الخاصة بمبادرة الأمم المتحدة للإدارة العامة، وهما مبادرات عالمية للتقرير عن نتائج الأعمال بشفافية. وتساعد هذه المبادرات علي تحسين الأداء ثم إعداد التقارير التي تعبر عن هذا الأداء بشفافية، وهذا يستدعي من الإدارة وضع الاستراتيجيات المناسبة لتحقيق المزايا التنافسية من خلال زيادة التكلفة كأحد الاستراتيجيات التنافسية، ويعد فهم كيفية تنفيذ استراتيجيات التنافس وتطبيقها أحد أهم عوامل تحسين عملية خلق القيمة للشركة، وهو ما يُمكن المنشأة من بناء قدرة للتغلب على الأزمات. ولقد اتضح من النتائج أن قطاع الطاقة على سبيل المثال قد عانى من تأثير أكبر مقارنة بالقطاعات الأخرى، فقد شهد أداء هذا القطاع طوال عام ٢٠٢٠ انخفاضاً كبيراً عند انتشار COVID-19 (Mattera et al., 2021).

كما تم اعتماد الابتكار الاجتماعي للعديد من منشآت الأعمال كاستراتيجية تمايز تنافسية، لتمكن الشركات من التحول من كونها مسؤولة اجتماعياً فقط إلى أن تصبح مبتكرة اجتماعياً من خلال تقديم حلول للتحديات الاجتماعية والاقتصادية والثقافية والبيئية من خلال عملياتها المبتكرة، وبالتالي فإن هذه المنشآت من خلال تضمين جوانب الابتكار الاجتماعي في إدارة العمليات واستراتيجيات الأعمال الخاصة بها ستخدم بشكل أفضل الاحتياجات الاجتماعية وتحافظ على ميزة تنافسية فريدة (Adel et al., 2021).

كما يعد دور الجامعات مهماً فقد تقدم اقتراح طرق جديدة لزيادة الصحة الاقتصادية من خلال إعادة التفكير في ممارسات الأعمال الحالية وإنشاء نماذج مبتكرة جديدة للتعامل مع انتشار Covid-19 من خلال إجراء البحوث أو العمل عن كثب مع الصناعة لتحقيق هذه الغاية (Adel et al., 2021). وبالتالي فإن هذه المؤسسات من خلال تضمين أبعاد الابتكار الاجتماعي في عملياتها وعمليات إدارة المعرفة والاستراتيجيات التنافسية والتعاونية، ستولد قيماً اجتماعية تخدم بشكل أفضل الاحتياجات الاجتماعية البشرية وتحافظ على ميزة فريدة على منافسيها، كمصدر مستدام للميزة التنافسية الفريدة، يمكن للجامعات المشاركة بنشاط في توليد الابتكار الاجتماعي من خلال طرق مختلفة.

ويمكن أن يتم اختيار أفضل الاستراتيجيات في المنافسة بهدف الحصول على ميزة تنافسية للمنشأة والمنتجات التي تبيعها. فتحسين الميزة التنافسية يمكن أن يجعل المنشأة رائدة في السوق. ولقد ذكر بورتر أن هناك ثلاث استراتيجيات تنافسية: **إستراتيجية ريادة التكلفة** حيث تؤكد هذه الإستراتيجية على الجهد المبذول لإنتاج نفس المنتج أو المنتج القياسي عن طريق تقليل تكاليف الإنتاج، واستراتيجية التمايز وتمثل القدرة على خلق تفرد لها في السوق المستهدف، وتجعل المنتجات المختلفة تجذب اهتمام عملائها المحتملين. واستراتيجية التركيز

من خلال استهداف سوق محدد للمنتجات وهي مفيدة جدا لبناء ميزة تنافسية في قطاع أضيق من السوق (Darma & Wardana (2020).

كما أثر انتشار Covid-19 على تقليل أرباح منشآت الأعمال من خلال انخفاض المبيعات، وصعوبة الحصول على رأس المال، والقيود المفروضة على توزيع المنتجات، وصعوبة توفير المواد الخام. كما أدى ذلك لانخفاض الطلب على السلع والخدمات وعدم القدرة على العمل على النحو الأمثل في أداء الأعمال. ولقد لجأت بعض المنشآت للاستخدام المكثف للتجارة الإلكترونية رغبةً في زيادة القدرة التنافسية للأعمال. وتتمتع التجارة الإلكترونية بالعديد من المزايا بما في ذلك عدم الاضطرار إلى إنفاق المزيد والقدرة على استخدام العمالة بكفاءة، كما تسمح التجارة الإلكترونية المعاملات لعبور الوقت والحدود الإقليمية بصورة أسهل. ويمكن تحقيق الميزة التنافسية إذا تمكنت المنشآت المتناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة من فهم احتياجات المستهلك وسلوك السوق الحالي (Hesti, 2020).

ولقد أدى انتشار COVID-19 إلى الإسراع من عمليات التحول الرقمي في كل من الأعمال التجارية، فلم تُسرّع اهرة انتشار COVID-19 من عمليات التحول الرقمي فحسب، بل أدت أيضاً إلى تقاوم الفجوة الاجتماعية بين الطبقات، ولا تمتلك جميع المنشآت والأفراد نفس الموارد لمواجهة تحديات التحول الرقمي. وتعتمد عمليات التحول الرقمي على القوى العاملة والوسائل المتاحة لها والتكنولوجيا، فهناك مجموعة كبيرة من التقنيات الجديدة التي ساهمت بالفعل في التحول الرقمي للعديد من الشركات والصناعات، فمع إنترت الأشياء تتحول رؤية وتصور النشاط بالكامل مما يوفر العديد من المزايا التنافسية. وهذا ما يجعل هذه المعلومات أساسية للتغلب على التحديات والصعوبات التي تواجه المنشآت بسبب انتشار COVID-19 (Fernando, et al., 2020).

ولقد استهدفت بعض الدراسات بحث أثر انتشار COVID-19 والإجراءات الحكومية لمكافحة الأمراض على عوائد الأسهم والسيولة لمُنشآت الأعمال المُدرجة في فيتنام في قطاع الخدمات المالية، وهدفت الدراسة لقياس أثر جائحة COVID-19 على سوق الأسهم، في ظل تضارب التوقعات بشأن هذا الأثر. ولذلك فإن هذه الدراسة هدفت لإجراء بحث متعمق لسيولة سوق الأوراق المالية وربحياتها في ظل انتشار الوباء وسياسات مكافحة الأمراض التي تفرضها الحكومة. وإذ يلعب القطاع المصرفي والمالي دورًا حيويًا في سوق الأوراق المالية في معظم الدول بما في ذلك فيتنام (Cuong et al., 2021).

ويري (Daniel et al., 2021) أن المُنشآت الأكثر كفاءة حققت عوائد أعلى خلال الفترة التي انخفضت فيها أسواق الأسهم الأمريكية بشكل كبير، كما توصلت الدراسة إلى أن المُنشآت عالية الكفاءة حققت عوائد تراكمية أعلى بنسبة ٩.٤٤ نقطة مئوية على الأقل خلال انهيار السوق. كما أن المحفظة طويلة الأجل التي تمتلكها مُنشآت تتسم بالكفاءة كانت تحقق أيضاً عائداً أسبوعياً إيجابياً بشكل ملحوظ بنسبة ٣.٥٣٪ في المتوسط. وبشكل عام تظهر النتائج أن كفاءة المُنشأة لها قوة تفسيرية كبيرة لعوائد الأسهم خلال فترة الأزمة.

#### ٦-٢ المجموعة الثانية وتتناول: دور أدوات إدارة التكلفة في معالجة آثار انتشار Covid-19

لقد استهدف (Bedford, et al., 2022) استكشاف الآثار السلوكية الناتجة عن التغييرات الناجمة من إنتشار COVID-19 في ممارسات الرقابة الإدارية وتحديد العوامل التي من شأنها أن تحد أو تزيد من هذه الآثار. ولقد انكمش الاقتصاد الهولندي بشكل كبير خلال المراحل الأولى من إنتشار COVID-19 حيث كان الناتج المحلي الإجمالي في الربع الثاني من عام ٢٠٢٠ أي الوقت الذي تم فيه جمع البيانات أقل بنسبة ٨.٥ في المائة من الربع الأول من ذلك العام أظهرت تلك الدراسة بعد الرجوع لعدد ١٧٢ مديري وحدات الأعمال في هولندا، أن منشآت الأعمال تُحکم tighten إعداد الموازنات من خلال زيادة الرقابة عليها

كأستجابة للتأثير السلبي من إنتشار COVID-19، ويؤثر هذا الإحكام تأثيراً إيجابياً على سلوك العاملين، كما أنه إذا استخدمت منشآت الأعمال الموازنات لمساعدة المديرين على اكسابهم فهماً أعمق لمهامهم ومسئولياتهم، فإنهم يكونون أكثر قدرة على الاستجابة للصدمات السلبية الناتجة من إنتشار COVID-19، ويساعدهم على تخفيف الآثار السلوكية غير المرغوب فيها.

ويعد تبني ممارسات Lean aigle green (LAG) كأداة من أدوات إدارة التكلفة لتحسن الكفاءة التشغيلية والاقتصادية والبيئية لمنشآت الأعمال في سلال التوريد أمرٌ ضروري لدعم الأستدامة في ظل إنتشار COVID-19، وذلك من خلال التأثير على مؤشرات الأداء الخاصة بسلاسل التوريد اللقاحات (Vaccine supply chain (VSC) (Yadav & Kumar, 2022)

حيث قدمت الدراسة العديد من العوامل التي من شأنها ان تدعم أو تعرقل تطبيق

LAG لدعم VSC وهم:



وباستخدام مدخل التحليل الدرجي AHP تم ترتيب العوامل ذات الأولوية وفقاً للأهمية النسبية، أوضحت الدراسة أن التغليف المستدام أعلى وزناً نسبياً، يليه التنسيق، يليه الدعم الإداري الفعال، يليه التوافق الديناميكي. مما يسلط الضوء على ضرورة التركيز على مؤشرات الأداء المتعلقة بتلك العوامل ذات الأهمية النسبية العالية.



ولقد أوضح (Bag et al., 2021) دور المدخلات التكنولوجية مثل تحليلات البيانات الضخمة Big Data Analytics في استعادة القوة والمرونة لسلاسل التوريد بعد إنتشار COVID-19، وذلك من خلال تحديد المخاطر المرتبطة بإدارة سلسلة الشراء والتوريد باستخدام نموذج افتراضي لتحقيق مرونة سلسلة التوريد عن طريق تحليلات البيانات الضخمة. ويمكن استخدام أدوات تحليل البيانات الضخمة للمساعدة في استعادة وزيادة مرونة سلاسل التوريد، حيث مكنت منشآت الأعمال من تطوير قدرات إدارة المخاطر الداخلية خلال جائحة COVID-19 مما أدى إلى زيادة قدرات المنشأة من إدارة المخاطر الخارجية.

كما أن تحليل البيانات الضخمة المستند للموارد BDA-based resources إذا تم دمجها بشكل صحيح في خطط وإجراءات عمل المنشأة يساهم في دعم ميزتها التنافسية المستدامة، حيث يساعد وضوح أهداف BDA المديرين على تركيز الانتباه على الموارد والقدرات والكفاءات الداخلية والخارجية لمواءمة BDA مع أهداف SCM لتحقيق ميزة تنافسية مستدامة، كما تُمكن الأدوات الخاصة BDA منشآت الأعمال لاعتماد استراتيجيات مبتكرة لإدارة سلاسل التوريد حيث تعزز كفاءتها في الأوقات العادية وكذلك للاستعداد بشكل استباقي للاستجابة للتحديات المفروضة من قبل COVID-19، وأخيراً تساعد المديرين على حل المشاكل واتخاذ القرارات.

وسعي (Hohenstein, 2021) لاستكشاف التأثير الذي أحدثته جائحة COVID-19 على سلاسل التوريد (SCs)، وبيان الدور الرئيسي لإدارة مخاطر سلسلة التوريد Supply Chain Risk Management في تعزيز الأداء والحفاظ على القدرة التنافسية والبقاء في ظل التحديات الجديدة. فقدم دليلاً تجريبياً على تأثر سلاسل التوريد بانتشار COVID-19 تأثيراً شديداً، والذي فرض العديد من التحديات على منشآت LSPs ، كما توصلت هذه الدراسة إلى ثمانية عوامل ضرورية تمكن هذه المنشآت من التكيف في ظل تلك التحديات وهم: تخطيط

استمرارية الأعمال، التعاون، التواصل، ثقافة المنشأة، التحول الرقمي، إدارة الموارد البشرية، والرؤية.

وقدم Sodhi, (2020) دراسة لمساعدة منشآت الأعمال وبالأخص قطاع الصناعة على التعافي من الآثار الناتجة من انتشار COVID-19، وذلك بالاعتماد على أدوات وأساليب منهجية ستة سبجما الخالية من الفاقد Lean six sigma باعتبارها منهجية بنائية لتحسين الأداء، وباستخدام مدخل التحليل الدرجي AHP تم ترتيب الأدوات وفقا للأولوية بالاعتماد على الأهمية النسبية وهم بالترتيب (Define- measure- Analysis- control- Improve- Value - Value Stream-Flow- Pull- Perfection)

وتتجسد آثار COVID-19 على العلاقة بين تطبيق منهجية الخلو من الفاقد Lean ومستوى أداء الخدمة. في سعي منشآت الأعمال لتحسين عملياتها وخدماتها، فأصبحت المنشآت تميل إلى أن تصبح أكثر مرونة للتكيف مع الطلبات والتغييرات الخارجية من العملاء أو الموردين أو المنافسين. كانت هذه التغييرات نتيجة لانتشار COVID-19، ولقد انعكس هذا الأثر على سلاسل التوريد فاتجهت المنشآت لتنفيذ ممارسات منهجية الخلو من الفاقد لتحقيق نتائج أداء أفضل من حيث الجودة والتسليم (Tortorella, et al, 2020).

### ٦-٣ المجموعة الثالثة وتتناول: دور مدخل إدارة التكلفة في إعادة بناء الميزة التنافسية

لقد أدت التحولات والتغيرات التي شهدتها بيئة الأعمال وبالأخص المنافسة الحادة، إلى توجيه المنشآت نحو البحث عن سبل التعامل مع مقتضيات البيئة التنافسية الجديدة، وأصبحت المنشأة تحاف علي بقائها ونموها في ظل المنافسة الحادة التي لم تعد في إطار محلي ولا حتي إقليمي بل أصبحت منافسة دولية عالمية. فأصبح البحث يدور حول الإجابة علي السؤال القائل ما هي المصادر التي تحقق لها ميزة تنافسية مستدامة؟، وتتمثل الإجابة

في وجوب امتلاك المنشأة لمجموعة من المصادر لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة (Shan-Tung, 2015).

ويري (محمد، ٢٠١٨) تختلف الميزة التنافسية CA عن الميزة التنافسية المستدامة SCA، حيث يرى الباحث أن الميزة التنافسية قد تفقدها المنشأة بمجرد امتلاك أي منشأة أخرى لميزة مماثلة أو بمجرد أن يقوم المنافسون باتباع استراتيجية مماثلة أو بامتلاك قدرات مماثلة، أما الميزة التنافسية المستدامة تكون لتلك المنشآت التي تمتلك استراتيجيات وموارد استراتيجية وكفاءات إدارية تُميزها عن المنافسين في جانبين أساسيين الجانب الأول هو أن مصادر الميزة التنافسية المستدامة يصعب ويستعصي علي المنافسين تقليدها. بينما الجانب الثاني أن تكون المنشأة قادرة مع امتلاك هذه المصادر علي استعادة و/ أو خلق ميزة تنافسية جديدة كلما فقدت ميزة تميزها عن المنافسين. ويمكن أن يتم فقدان الميزة التنافسية في الأجل القصير لكن من منظور الأجل الطويل فإن المنشأة تستطيع الحفاظ عليها وذلك من خلال امتلاكها ما يسمى بمصادر الميزة التنافسية المستدامة.

ولا يقتصر الاهتمام في ضوء نظرية المنشأة القائمة علي أساس الموارد RBT علي البيئة الداخلية فقط بل يمتد أيضا للبيئة الخارجية. وتُستمد القدرة التنافسية للمنشأة من بيئة الأعمال الخارجية وذلك وفق نموذج القوي الخمسة، فاستراتيجية الأعمال التنافسية يتم صياغتها بمراعاة التغيرات في البيئة الخارجية، كما تُستمد من البيئة الداخلية بالنظر إلي الموارد الاستراتيجية، فتحديد الربحية من قبل الكفاءات الإدارية أمرٌ يتوقف علي مدي قدرة استثمار الموارد الاستراتيجية منشأة المتاحة بها للتعامل مع القوي الخارجية. وتمثل الاستراتيجية الجيدة مصدرا للميزة التنافسية كما تمثل الموارد والقدرات من أهم هذه المصادر، ويؤكد Frank (2016) علي وجهة النظر التي ترى أن الميزة التنافسية المستدامة رغم صعوبة تحقيقها أمرٌ مرغوب فيه، ويؤكد أيضا أن الباحثين الأكاديميين عند بحثهم عن مسببات Drivers لتحقيق

الميزة التنافسية المستدامة وجدوا أن الاستراتيجيات المحكمة و/ أو هيكل الصناعة و/ أو موارد المنشأة قد تكون مسببات لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة.

ويقرر (Shan-Tung, 2015) أن وجود مجموعة من الموارد ومجموعة من القدرات جنباً إلى جنب يحقق للمنشأة ميزة تنافسية مستدامة، وكأحد أهم الخصائص التي يجب أن تتمتع بها الكفاءات الإدارية فإن التعلم التنظيمي Learning Organizational يساعد علي تحقيق الميزة التنافسية المستدامة. ويكون دور المرونة الاستراتيجية في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة من خلال عمليات الاحتفاظ بالكفاءات الإدارية وتطويرها وتجديدها، بما يخلق كفاءة وفعالية واسعة في أداء العمليات الداخلية ويحقق الاستعداد المستمر للتغيير، ويتوقف نجاح المنشأة في تحقيق ذلك علي مدى مراعاة المنشأة للمتغيرات الموقفية.

#### ٦-٤ التعليق على الدراسات السابقة:

يتبين من العرض السابق للدراسات السابقة أن اهتمامات الدراسات السابقة أنصبت على ثلاث محاور رئيسية كما يلي:

**يتمثل المحور الأول** في مجموعة من الدراسات التي تناولت دور انتشار Covid-19 في إضعاف المزايا التنافسية، وركزت دراسات هذا المحور علي الآثار السلبية لانتشار Covid-19 وبالأخص علي الميزة التنافسية، فلقد تزايدت الآثار السلبية علي القدرات التنافسية لمُعظم المنشآت علي حدٍ سواء، ورغم أن معظم الدراسات ركزت علي الآثار السلبية ولكن عدد قليل من هذه الدراسات تناول بعض الآثار الإيجابية لبعض القطاعات، أما **المحور الثاني** فلقد تناول دور أدوات إدارة التكلفة في معالجة آثار انتشار Covid-19 وقدمت العديد من الدراسات مبادرات لعلاج الآثار المترتبة علي ذلك، إلا أن معظم المبادرات المقدمة مبادرات مُجزأة ولذلك هناك حاجة ماسة لمبادرة شاملة، تسعى لتمكين منشآت الأعمال من إعادة إمتلاك

الميزة التنافسية، كما تناول المحور الثالث دور مدخل إدارة التكلفة في إعادة بناء الميزة التنافسية، وقدمت عدد من الدراسات أدوات مختلفة لإدارة التكلفة كركائز لبناء الميزة التنافسية، لكن لم تجمع العديد من الدراسات بين مزيج مناسب من الأدوات المختلفة التي تُساهم بالسرعة الكافية في إعادة بناء الميزة التنافسية.

أصبحت الفجوة البحثية واضحة الآن فمن خلال التحليل السابق، يتضح وجود فجوة نابعة من الآثار السلبية التي أحدثتها انتشار Covid-19، والتي تمثلت في ضعف أو فقدان الميزة التنافسية للمنشأة، الأمر الذي يجعل المنشآت والباحثين على حدٍ سواء في بحث مُستمر عن المزيج المناسب من أدوات إدارة التكلفة التي تحقق للمنشأة كفاءة وفعالية العمليات وخفض التكاليف، ومن ثم زيادة التكلفة وتحقيق هدف إعادة بناء الميزة التنافسية.

#### ٧- التأسيس النظري لمتغيرات الدراسة

يتناول هذا القسم التأسيس النظري لمتغيرات البحث وذلك علي النحو التالي:

#### ٧-١ تأسيس أثر إنتشار COVID-19 على الميزة التنافسية

تسعى معظم المنشآت إلى تحقيق ميزة تنافسية لذلك كان يجب على تلك المنشآت أن تبحث عما يُميزها عن منافسيها من خلال تبني استراتيجية معينة أو التنوع في تبني الاستراتيجيات ، وفي هذا الصدد أوضح (porter,1985,p11) أنه يوجد ثلاث استراتيجيات يُمكن للمنشآت اتباعها وهي استراتيجية زيادة التكلفة Cost Leadership ، واستراتيجية التمايز Differentiation واستراتيجية التركيز Focus ، كما أوضح (هلال، ٢٠١٢، ٣٨) أن المقصود باستراتيجية زيادة التكلفة أن تكون خطط المنشأة وقراراتها تساعد على توجيه المنشأة نحو تحقيق تكلفة أقل من المنافسين مع الاحتفاظ بنفس القيمة أو تحسينها، كما أوضح أن استراتيجية تمايز المنتجات تقتضي أن تعمل المنشأة بخططها وقراراتها في اتجاه رفع القيمة

المحققة للعميل عن طريق تقديم منتج متميز رغم أن تكلفته تعادل مثيله في السوق، ويمكن للمنشأة اتباع استراتيجية التركيز عندما تستهدف شريحة معينة من العملاء أو سوقاً في منطقة جغرافية معينة. كما أن الميزة التنافسية تشير إلى نقاط القوة التي تُمكن المنشأة من الوصول إلى التميز في تخصصها مقارنة بمنافسيها.

وتنشأ الميزة التنافسية من الاستغلال الأمثل للفرص والإمكانيات والحد من تهديدات البيئة الخارجية بشكل أفضل من منافسيها، والاعتماد على الأداء المتميز للموارد الداخلية الملموسة وغير الملموسة، واستغلال الكفاءات والمهارات الكامنة في أنشطة وعمليات المنشأة بشكل أمثل.

ويرى الباحثين أن COVID-19 يعد تهديداً خارجياً يضاعف من الميزة التنافسية، لذلك يجب على منشآت الأعمال التصدي الفعال لمثل هذه التهديدات. كما إن إنتشار COVID-19 يمثل تهديداً على منشآت الأعمال ويتمثل هذا التهديد في إعاقة تلك المنشآت من إدراكها الميزة التنافسية المستهدفة، وتتمثل الميزة التنافسية في أحد الأشكال الآتية (Hoque, 2011):

زيادة درجة رضا العملاء الحاليين وجذب الجديد منهم.

زيادة درجة تقديم منتجات عالية الجودة وبأسعار أقل من منافسيها.

تحسين المنتجات الحالية وتطويرها باستمرار.

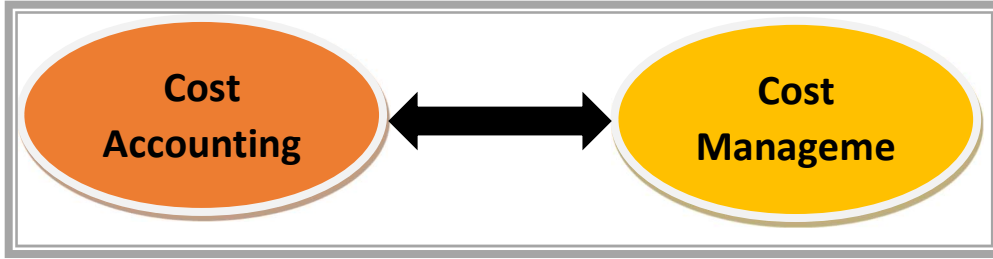
دعم التحسين المستمر ونشر ثقافة التوجه بالعميل.

الاستجابة السريعة لرغبات العملاء من خلال تفويض السلطة.

التركيز على العلاقات طويلة الأجل مع الموردين.

## ٧-٢ دور أدوات إدارة التكلفة كمدخل لإعادة بناء الميزة التنافسية

تتكامل نظم محاسبة التكاليف مع نظم وأساليب وأدوات إدارة التكلفة وينعكس ذلك في شكل علاقة تبادلية عضوية، حيث تقوم نظم التكاليف بعمل انعكاس Reflecting لتدفق التكلفة Cost Flow من المواد الأولية إلى أن تصل إلى تكلفة البضاعة المباعة، ليس فقط من أجل القياس وتقييم الأداء ولكن أيضا لعكس ما هو قائم كي يمد الإدارة بمعلومات تساعدهم في اتخاذ قرارات Decision Making سليمة من شأنها أن تأخذ بيد المنشأة إلى الأفضل دائماً.



كما يتمثل الدور الأساسي لأدوات إدارة التكلفة في الكشف عن المشاكل Reveal Problems التي تُكتشف من جراء تطبيق كل أداة وليس حلها، والإدارة هي المعنية بحل تلك المشاكل، وذلك في سبيل تعظيم القيمة المقدمة للعميل بأقل تكلفة ممكنة To Maximize Customer Value at Lower Cost. والسؤال الذي يطرح نفسه ماذا لو لم تحقيق تلك النظم التوجه الإستراتيجي Strategic Orientation؟ لن تستطيع المنشأة التصدي للتهديدات الخارجية وذلك بسبب

- عدم التوافق بين أداء المنشأة واحتياجات العميل.
- ضعف الموقف التنافسي للمنشأة.
- عدم القدرة على تحديد أثر القرارات على سلسلة التوريد Supply Chain.
- ضعف قدرة الإدارة على تحديد الاستراتيجية التي تتبناها المنشأة في منافستها.

إن التصدي الجيد لمثل هذه التهديدات الخارجية يُمكن المنشأة من تحقيق الميزة التنافسية، ويتوقف هذا التصدي على مدى قدرة المنشأة على الاستخدام الأمثل لمواردها المتاحة من موارد ملموسة أو غير ملموسة، وتوظيفها بشكل علمي للحصول على أكبر نفع منها مع تحمل أقل التكاليف، وأيضاً تمكين الإدارة من الحصول على معلومات تتسم بخصائص الجودة، لكي تعكس ما يتوقعه العميل من المنتج أو الخدمة، كما يتوقف على مدى تبني المنشأة لممارسات التصنيع المتقدمة وأدوات المحاسبة الإدارية الحديثة المصممة خصيصاً لضمان إرضاء العميل (عامر، ٢٠٢٠).

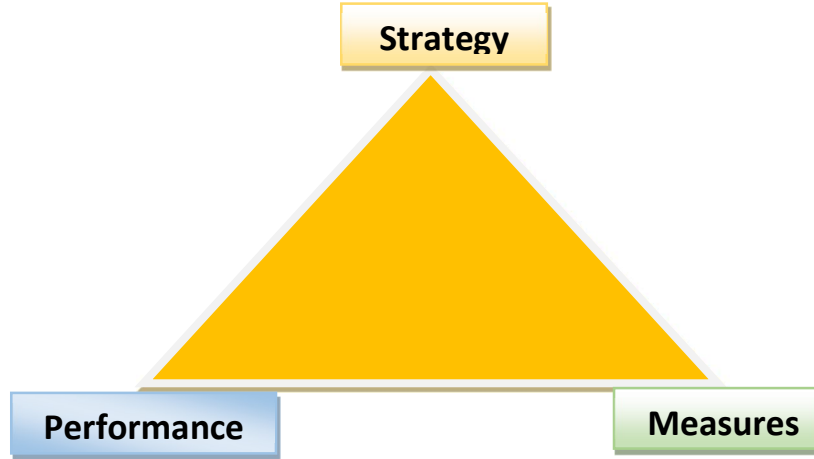
في الوقت الراهن وفي ظل COVID-19 تواجه المنشآت بيئة ديناميكية نتيجة التحديات المفروضة من قبل COVID-19، الأمر الذي ألزم المنشآت بتبني ممارسات تصنيع مرنة، توفر تحليلاً متأنياً يمكن تلك المنشآت من الفهم الجيد لاحتياجات العميل كي تتمكن من مجابهة هذا التغير، كما يجب علي ممارسات المحاسبة الإدارية تطويع أدواتها وأساليبها بما يتناسب مع الظروف الراهنة، كي تتمكن من إمداد المنشأة بالمعلومات الملائمة لمتخذ القرار، الأمر الذي يستدعي ضرورة التركيز على ممارسات المحاسبة الإدارية و ممارسات التصنيع المتقدمة باعتبارهما صمامي الأمان للمنشأة كي تتمكن من السير نحو تحقيق ميزة تنافسية في ظل التحديات المفروضة.

يجب على مصممي النظم دراسة العوامل الموقفية Situational Factors المحيطة التي تؤثر على المنشأة، حيث أنه لا توجد نظم تكاليف تتوافق مع كافة بيانات الإنتاج إنما يختلف النظام التكاليفي المطبق باختلاف خصائصها والعوامل المحيطة، ويرى الباحثين ان COVID-19 افرز عوامل محيطة تتمثل في التحديات والضغوط الخارجية، ولا شك أن عدم أخذ تلك العوامل في الحسبان ودراستها يعوق المنشأة من تحقيق ميزة تنافسية.

ولكي ينتهي للباحثين الإجابة على هذا السؤال لابد أولاً معرفة ما هو العامل المحوري أو المعيار Criteria الذي من خلاله يتم الحكم على أي أداة من أدوات إدارة التكلفة بأنها ذات توجه إستراتيجي تساعد المنشأة من تحقيق الميزة التنافسية، يتمثل المعيار في قدرة النظام على توليد معلومات تستخدم في تكوين المقاييس Measures وتعمل تلك المقاييس على ترجمة



الاستراتيجية، وبذلك يتم الربط بين النظام والإستراتيجية. ويوضح الشكل العلاقة العضوية بين كل من الاستراتيجية، الأداء، ومقاييس الأداء



وتعليقاً على الشكل السابق، فإنه يتم صياغة الاستراتيجية في ضوء قدرات المنشأة، وتتبع الإستراتيجية في شكل مجموعة من الأهداف الاستراتيجية، ويتم ترجمتها في صورة مقاييس الأداء، ارتباط مقاييس الأداء بأهداف استراتيجية المنشأة تُمكن المنشأة من رصد التقدم نحو النتائج المستهدفة، وتحديد أماكن القصور التي تحول بين المنشأة وبين تحقيق أهدافها. ويتم الأداء في ضوء الاستراتيجية من خلال أن الأفراد يؤدون عملهم تحقيقاً للإستراتيجية. كما يتم الربط بين الأداء الاستراتيجي ومقاييس الأداء لمعرفة مدى التقدم نحو تحقيق الأهداف الاستراتيجية المنبثقة من الاستراتيجية، وبالتالي دعم الميزة التنافسية.

تأسيساً علي ما سبق يرى الباحثان أن أدوات إدارة التكلفة ذات التوجه الإستراتيجي من شأنها أن تساعد منشآت الأعمال من التصدي للتحديات المفروضة من قبل COVID-19 والتكيف مع العوامل المحيطة الجديدة تحقيقاً للميزة التنافسية. ومن أهم هذه الأدوات التي يسعى هذا البحث لإجراء التكامل بينها:

### - التكلفة المستهدفة TC

وتعد التكلفة المستهدفة إحدى أدوات إدارة التكلفة ذات التوجه الإستراتيجي التي تبحث حول إمكانية تخفيض التكلفة وذلك في المراحل المبكرة للمنتج، وبالأخص في مرحلة التصميم، كما تبحث وتؤكد على جودة المنتج، ويرى (خطاب، ٢٠١٠) أن اتباع التكلفة المستهدفة يزيد من قدرة المنشأة التنافسية، ويساعدها على تحقيق هدف البقاء والنمو، ويزيد من ثقة المستهلكين في المنشأة.

### - تحليل سلسلة القيمة VCA

كما يُعد مفهوم تحليل سلسلة القيمة أداة هامة لتقويم أداء المنشأة، لما لعملياتها من تأثير على الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع بأكمله. حيث يرى (Mandal & Goswami, 2008) أن الربح لا يشكل سوى جزء صغير من إجمالي القيمة أو الثروة المتولدة للمنشآت في فترة معينة، لذلك فإن تحسين القيمة يُعد المعيار الأنسب لتقويم الأداء، وينبغي على المديرين السعي نحو هدف تحسين القيمة على مدار سلسلة القيمة.

### - تكاليف دورة حياة المنتج PLCC

وتعمل تكاليف دورة حياة المنتج على دراسة التكلفة على مدار جميع مراحل سلسلة القيمة، وتبحث حول إمكانية تخفيض التكلفة في كل مرحلة من مراحل دورة حياة المنتج مما يؤثر بالإيجاب على ربحية المنشأة وتعزيز قدراتها التنافسية في السوق، ويرى (خطاب، ٢٠١٠) أن الاعتماد على تكاليف دورة حياة المنتج يؤدي إلى تعظيم ربحية المنشأة ويزيد من قدرتها التنافسية.

### ٨- دراسة الحالة

يتناول هذا القسم بالدراسة والتحليل دراسة الحالة والتي تهدف إلى التعرف على قابلية الإطار المقترح للتطبيق في حالة محددة، وتتميز دراسة الحالة بأنها تستهدف تكثيف الدراسة

علي مفردة معينة من مفردات مجتمع الدراسة، مكثفة بما يُتيح التحديد الدقيق لمواطن وفرص التحسين في أداء المنشآت، ويُساعد علي اقتراح أفضل نموذج يُمكن من خلاله تطوير أداء المنشأة، وكذلك اقتراح آلية مناسبة لهذا النموذج، ورغم أن تعميم نتائج دراسة الحالة مُقيدة فهي تعاني من الصلاحية الخارجية، إلا أنها تتمتع بصلاحية داخلية كبيرة لأنها دراسة مكثفة علي حالة محددة معلوم خصائص وسمات هذه الحالة والظروف السياقية والمتغيرات الموقفية، ولقد تم الاعتماد علي دراسة الحالة في هذا البحث لإتمام التحقق من صلاحية وقابلية الإطار المقترح للتطبيق علي المنشأة قيد الدراسة.

#### ٨-١ الهدف من دراسة الحالة

يتمثل الهدف من دراسة الحالة في تقييم فعالية تطبيق الإطار المقترح لإعادة بناء الميزة التنافسية في ظل التحديات المختلفة التي تواجهها منشآت الأعمال المصرية وبالأخص في ظل أزمة انتشار COVID-19، وبحث دور أدوات إدارة التكلفة المقترحة في تخفيض وتحسين التكاليف ورفع كفاءة العمليات ومدى قابلية الإطار المقترح للتطبيق ودعمه للمنشآت لتحقيق الميزة التنافسية، وذلك من خلال تحديد مقدار الوفورات في التكاليف، وكذلك حجم التحسينات الذي تُحدثه أدوات إدارة التكلفة الحديثة من خلال توفير معلومات مناسبة لاتخاذ القرارات المناسبة في التوقيت المناسب.

#### ٨-٢ مجتمع وعينة الدراسة

يتم الإعتماد على دراسة الحالة كطريقة بحثية لبحث وتقييم نتائج تطبيق الإطار المقترح علي حالة عملية واقعية من واقع منشآت الأعمال المصرية، وبالتالي فإنه يتم اختيار حالة فردية من مجتمع الدراسة يتم جمع البيانات والمعلومات حولها للوصول إلى نتائج البحث، ويمكن توضيح المجتمع وعينة البحث، تُمثل منشآت قطاع الرعاية الصحية التي تعمل في بيئة الأعمال المصرية مجتمع لهذه الدراسة، وذلك لما لها من تأثير كبير على الناتج القومي المصرى ودعم للاقتصاد الوطني، ويعد هذا القطاع من القطاعات الصناعية التي تقوم بإنتاج وتقديم الأدوية ومستلزمات الرعاية الصحية كثيفة العمالة، وتتسم المنشآت الصناعية بأنها

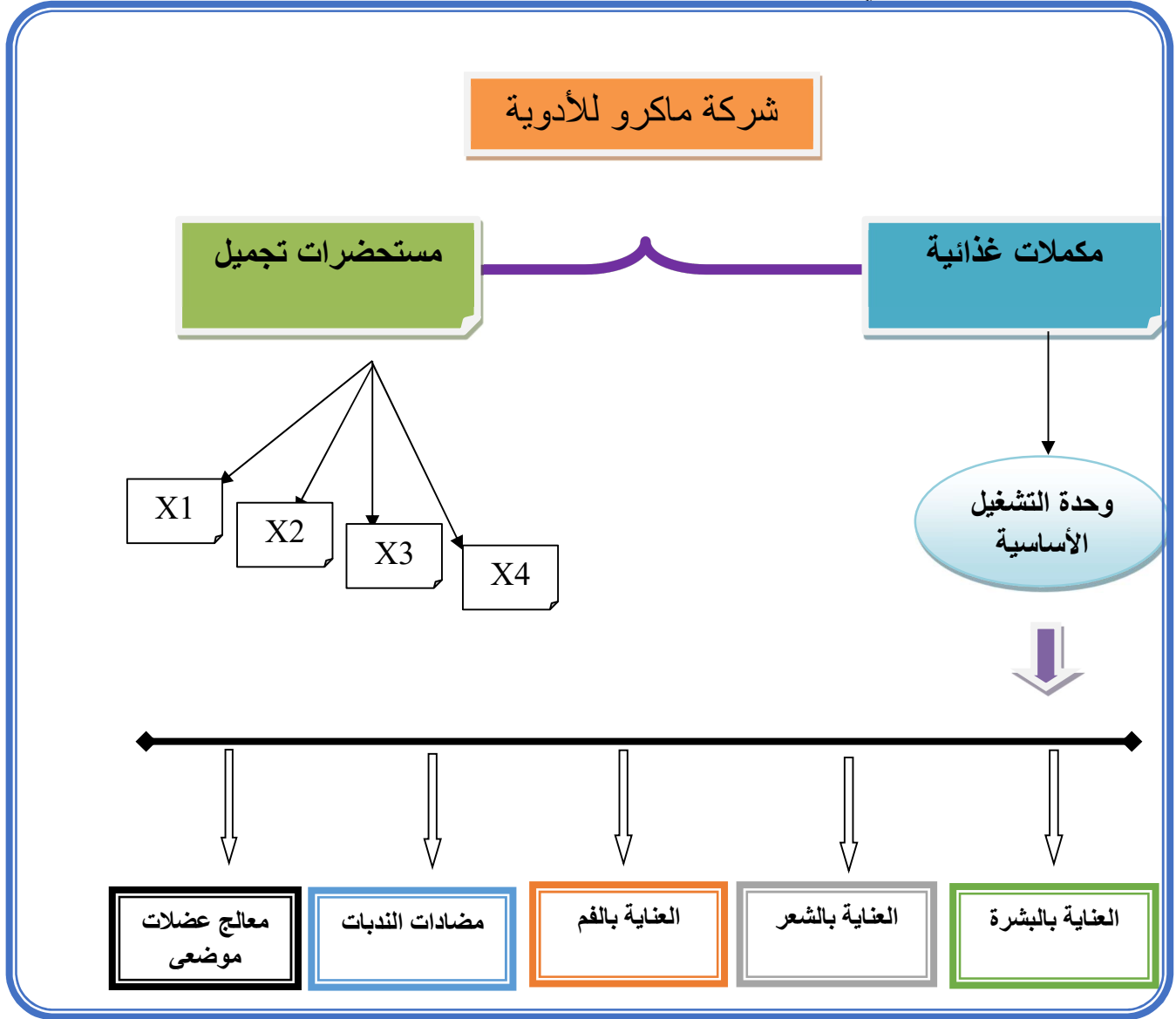
كثيفة الآلات، وبالتالي فإن هذه المنشآت تعمل في بيئة مليئة بالتحديات التنافسية، ولكي تستطيع أن تقاوم وتحافظ على مكانتها التنافسية فهي في سعي دائم نحو إختيار أفضل فلسفات وأدوات إدارة التكلفة، ومن ثم فإنه يتم اختيار حالة من داخل هذا القطاع إستكمالاً لتحقيق هدف هذا البحث.

وتُمثل منشأة ماكرو حالة مُناسبة لأحد أهم منشآت الأعمال التي سارعت لإعادة بناء ميزة تنافسية لها بعد الأزمة، ولقد تأسست ماكرو في عام ٢٠٠٥ وبعد مرحلة تطوير أولية استمرت حوالي ثلاث سنوات، فقد بدأت مراحل التأسيس في عام ٢٠٠٢ من قبل الدكتور أحمد النيب وشريكه. وتتبع ماكرو نموذجاً خفيفاً للأصول حيث تقوم بتصنيع جميع منتجاتها في منشآت إنتاج الأدوية الأخرى. قدمت ماكرو في البداية مستحضرات التجميل وأربعة مكملات غذائية. ولكن اعتباراً من عام ٢٠٠٧؛ شرعت في استراتيجية جديدة حيث تحولت تدريجياً نحو تقديم منتجات مستحضرات التجميل فقط. في عام ٢٠١٠ أنشأت ماكرو منشأة الإنتاج الخاصة بها بسعة إجمالية تبلغ ٧٨ ألف وحدة لكل ورديّة في اليوم. وبدأت مرحلة التحول إلى شركة رائدة في السوق مع أكثر من ٦٠٠ موظف. كما بدأت ماكرو في الدخول إلى أسواق جديدة من خلال تصدير منتجاتها إلى دول إفريقيا والشرق الأوسط.

تحولت ماكرو من علامة تجارية متواضعة تساعد المصريين في الحفاظ على صحتهم وجمالهم باستخدام مستحضرات تجميل سليمة علمياً، إلى علامة تجارية تساعد المهنيين الطبيين على إثبات أن الصحة والجمال الحقيقيين ينبعان من العلم بالإضافة إلى المكونات الطبيعية التي يتم تحضيرها بتقنيات تم اختبارها على مدار الوقت. وأصبحت ماكرو تطمح لأن تصبح من رواد صناعة الأدوية في أسواق الشرق الأوسط وأفريقيا مع نظرة مستقبلية للتوسع في أسواق أكبر في جميع أنحاء العالم وذلك كله تحت شعار "إحضار علم الطبيعة إلى كل منزل".

وتسير قدرة ماكرو على الابتكار الذي يلبي اتجاهات السوق العالمية جنباً إلى جنب مع القدرة على تخصيص هذه الاتجاهات العالمية بشكل أكبر لاستيعاب ديناميكيات السوق

المحلية مما يخلق منتجات تجمع بين المتطلبات العالمية والمحلي، وتضمن الفرق تنفيذ هذه الإرشادات لتقديم منتجات عالية الجودة، وتقدم ماكرو عدد من المنتجات يمكن توضيحها من خلال الشكل التالي:



شكل نموذج الإتساع/ والعمق لمنتجات ماكرو (المصدر: الباحثان)

ويبرر الباحثان سبب اختيار ماكرو بأن "ماكرو جروب" هي صاحبة آخر الأطروحات في البورصة المصرية، في فبراير الماضي إذ تم تنفيذ الطرح العام والخاص لأسهم ماكرو جروب، بقيمة إجمالية ١.٢٨ مليار جنيه، بطرح ٢٦٤.٥١ مليون سهم بنسبة ٤٥.٨% من أسهم الشركة بسعر ٤.٨٥ جنيه للسهم على شريحتين العام والخاص. وجاءت الشريحة الأولى (الطرح العام) بعدد ١٣.٢٢٥ مليون سهم، بما يُمثل نسبة ٥% من إجمالي الأسهم المطروحة للبيع التي تمثل نسبة ٢.٣% من إجمالي أسهم الشركة المصدرة بتغطية نحو ١٠٢ مرة تقريباً، بينما تمت الشريحة الثانية (الطرح الخاص) من خلال عدد ٢٥١.٢٨٧ مليون سهم وتمثل نسبة ٩٥% من عدد الأسهم المطروحة للبيع، والتي تمثل ٤٣.٥% من إجمالي أسهم الشركة المصدرة بنسبة تغطية ١.٧٩ مرة.

#### ٣-٨ مصادر جمع البيانات

اعتمد الباحثان في جمع البيانات علي المصادر المختلفة لجمع البيانات سواء كانت مصادر أولية مثل التواصل مع المديرين والمسؤولين عن ماكرو، أو كانت مصادر ثانوية مثل التقارير المالية وغير المالية المنشورة، والمعلومات المختلفة المتاحة علي المواقع الإلكترونية، كما تم تصميم خريطة الأنشطة لجمع بيانات عن الحالة الحالية لأنشطة ماكرو، لجمع المعلومات والوقوف علي مدي فعالية الإطار المقترح وقابليته للتطبيق.

#### ٤-٨ خطوات الإطار المقترح

يمكن إعادة بناء الميزة التنافسية للمنشأة من خلال تطبيق الإطار المقترح علي خمسة مراحل مختلفة، تعد كل مرحلة خطوة ضرورية لبدء المرحلة التالية ويمكن عرض هذه المراحل كما يلي:

## ١- تحليل الواقع:

تهدف هذه المرحلة من مراحل تطبيق الإطار المقترح إلي التعرف علي نقاط القوة ونقاط الضعف لدي ماكرو، وكذلك التعرف علي الفرص والتهديدات في بيئة الأعمال الخارجية، ويمكن من خلال هذه المرحلة معرفة الموقف الحالي للمنشأة ومقارنته بالموقف الإستراتيجي المستهدف وتحديد مدي التقدم نحو الأهداف الموضوعية، ثم التعرف علي المعوقات والتحديات التي يجب التغلب عليها، ويقترح الباحثان في هذه المرحلة استخدام تحليل SWOT لتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف والاستناد لنقاط القوة لمعالجة نقاط الضعف، وكذلك لتحديد الفرص في البيئة الخارجية والتهديدات واستثمار الفرص والتصدي للتهديدات.

## ٢- صياغة التوجه الإستراتيجي الجديد

تُساهم مرحلة تحليل الواقع في إعادة صياغة التوجه الإستراتيجي للمنشأة، ويتم إعداد التوجه الإستراتيجي الجديد في ضوء الإمكانيات والقدرات المتاحة لدي المنشأة ورغبةً في استثمار الفرص وتجنباً للمخاطر بالبيئة المحيطة، ووفقاً لتوجهات منشآت الأعمال الإستراتيجية في إطار تحقيق الميزة التنافسية فإن بدائل الإستراتيجيات المتاحة للمنشآت هي استراتيجية ريادة التكلفة أو استراتيجية التمايز أو استراتيجية التركيز، ووفقاً لمدخل هذا البحث فإن الإستراتيجية التي يجب اختيارها هي استراتيجية ريادة التكلفة. ويتم إعادة التوجه الإستراتيجي للمنشأة تجاه هذه الإستراتيجية التنافسية رغبة في إعادة بناء الميزة التنافسية بعد أزمة إنتشار COVID-19.

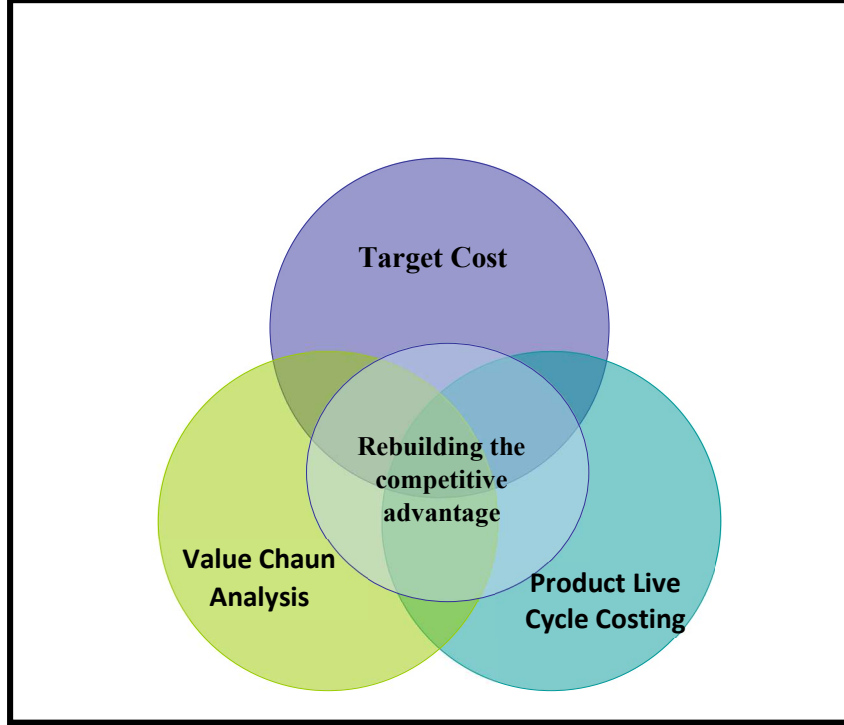
### ٣- إعادة ترتيب الأولويات

يوجد العديد من البدائل والأدوات المختلفة التي يُمكن أن تُساهم في تحقيق استراتيجية زيادة التكلفة، ونظراً لقيود الوقت والتكلفة والتعقد وفي بعض الأحيان التعارض، فإنه يتم تحديد وترتيب الأولويات باختيار أفضل الأدوات مُساهمة في تحقيق التوجه الاستراتيجي. ورغم تنوع وتعدد أدوات إدارة التكلفة فإن مقتضيات إدارة الأزمات تقتضي التركيز علي أفضل الأدوات واختيارها لتحقيق الغرض والتوجه الإستراتيجي في أقل وقت ممكن وبتكلفة ودرجة من التعقد معقولة و/أو مقبولة.

### ٤- مزج وتوليف أدوات إدارة التكلفة

يجب التوليف والمزج بين أدوات إدارة التكلفة التي تم اختيارها بهدف الوصول إلي أفضل تنسيق بين المجموعة المُختارة، وتعد هذه المرحلة مهمة لأنها تعمل علي تنسيق وتضافر الجهود بهدف تعظيم النتائج المتوقعة من تطبيق هذا المزيج من أدوات إدارة التكلفة الحديثة، وهنا تعمل كل أداة كداعم ومكمل لأدوار باقي الأدوات. ومن المأمول في هذه المرحلة إزالة كافة التعارضات المُحتملة بين الأدوات المختلفة، رغبة في أن تعمل الأدوات معاً في شكل مُنسق وبطريقة جيدة لتحقيق الأهداف المرغوبة.





#### ٥- التطبيق والتطوير المستمر

يتم البدء في تنفيذ التوجه الإستراتيجي الجديد واستثمار كافة الأدوات لتحقيق الأهداف وإعادة بناء الميزة التنافسية في هذه المرحلة، ويبدأ التنفيذ وفق السيناريو الموضوع مسبقاً مع التركيز علي تعظيم المنفعة من هذا التطبيق. وتجدر الإشارة إلي وجوب المراقبة والمتابعة المستمرة إستعداداً لتعديل مسار السيناريو الموضوع أو تغيير هذا السيناريو إذا تطلب الأمر، وفي هذه المرحلة يتم رصدنتج التطبيق وتطوير الأداء بشكل مستمر، ولا توجد حدود عليا لهذه المرحلة بل الأمر يستدعي التطوير المستمر لهدفين أساسيين هما: إعادة بناء الميزة التنافسية والحفاظ علي الميزة التنافسية المكتسبة.

## ٨-٥ تطبيق الإطار المقترح

تم بحث فعالية تطبيق الإطار المقترح علي حالة ماكرو بهدف الوقوف علي مقدار التقدم في مجال إعادة بناء الميزة التنافسية بعد إنتشار COVID-19 وذلك من خلال المراحل الخمسة للإطار المقترح، وذلك من خلال تطبيق خريطة الحالة الحالية وخريطة الحالة الاستراتيجية، وكانت النتائج كما يلي:

## - رصد وتفسير نمو القيم المالية

تم رصد بعض القيم المالية والتعليق عليها كما بالجدول التالي

## جدول القيم المالية لماكرو في ظل COVID-19

م	البيان	٢٠٢٠	٢٠٢١	معدل النمو
١	إيراد المبيعات	٣٠.٤٠٣١٢٨٥	٤١٧١٤٢٧٨٧	٪٣٧
٢	تكلفة المبيعات	٦٦٤٥٢١٢٦	٨٢٢٠.٤٥٨٩	٪٢٣
٣	صافي الربح	٩٩٣٥٥٧٨٩	١٠.٦٨٢١٠٩٩	٪٧.٥
٤	نصيب السهم	٠.١٧	٠.١٨	٪٥.٨

يتضح من الجدول السابق أن هناك معدلات نمو في مبيعات ماكرو إلا أن معدل النمو في تكاليف إيرادات هذه المبيعات جاء أقل من معدل نمو المبيعات نفسها، الأمر الذي يعني أن ماكرو تحقق نمو في المبيعات وفي ذات الوقت وفر في التكاليف، وقد بلغ الفرق بين نمو إيراد المبيعات ونمو تكاليف الإيراد ١٤٪ وهو يعد وفرًا في التكاليف.

## - تصميم خريطة الحالة

تم تصميم خريطة الحالة وفقاً للجدول التالي:

## تصميم خريطة الحالة الحالية / الحالة الاستراتيجية

م	البيان	خريطة الحالة الحالية		خريطة الحالة الاستراتيجية	
		التكلفة	الزمن اللازم	التكلفة	الزمن المتوقع
١	اختيار أفضل الموردين	١٨٠	٥%	٩٠	٣%
٢	تنفيذ الصفقات وستلام المواد الخام داخل المصنع	٢٤٠	٣٠%	١٨٠	٢٥%
٣	القيام بتخزين المواد الخام	٦٠	١٠%	٥٠	١٠%
٤	تخزين قطع الغيار	٦٠	٥%	٥٠	١٠%
٥	المناولة لبدء التصنيع	١٥	٢.٥%	١٠	٢%
٦	تركيب المواد الخام	١٢٠	١٥%	١٠٠	١٠%
٧	استلام وتغليف المنتجات	٦٠	٧.٥%	٥٠	٧%
٨	صيانة المعدات	٢٠٠	١٠%	١٨٠	٨%
٩	التوزيع/س	٢٤	١٠%	٢٠	٧%
١٠	التحصيل/س	٢٤	٥%	٢٠	٣%
	إجمالي		١٠٠%		٨٥%

يتبين من الخريطة السابقة أن ماكرو ومع إعادة صياغة التوجه الإستراتيجي قد حسنت من العمليات بما أدى إلي تحقيق ريادة تكاليفية، وحسن من الميزة التناسية للمنشأة، ولقد وأشارت تقارير (almannews.com) إلى أن ماكرو كانت قد تمكنت خلال ٢٠٢٠ من النمو بمبيعاتها بأكثر من ٣٠٪ مقارنة بعام ٢٠١٩ وحققت المبيعات حوالي ٤٣١ مليون جنيه. فقد استهدفت ماكرو ريادة التكلفة من خلال اعتماد منهجية مبتكرة لدعم وضع مبيعاتها في ظل انتشار COVID-19، وذلك باعتمادها على وجود مخزون من المواد الخام اللازمة للإنتاج لمدة تكفي عدة شهور، كما تم الاحتفاظ أيضاً بمخزون من المنتجات المصنعة للتحوط ضد أي مفاجآت جديدة لمدة تكفي لشهرين، وخاصة في ظل قرارات الحكومة بمنع التكدس في المصانع واللجوء للعمل بطاقات أقل.

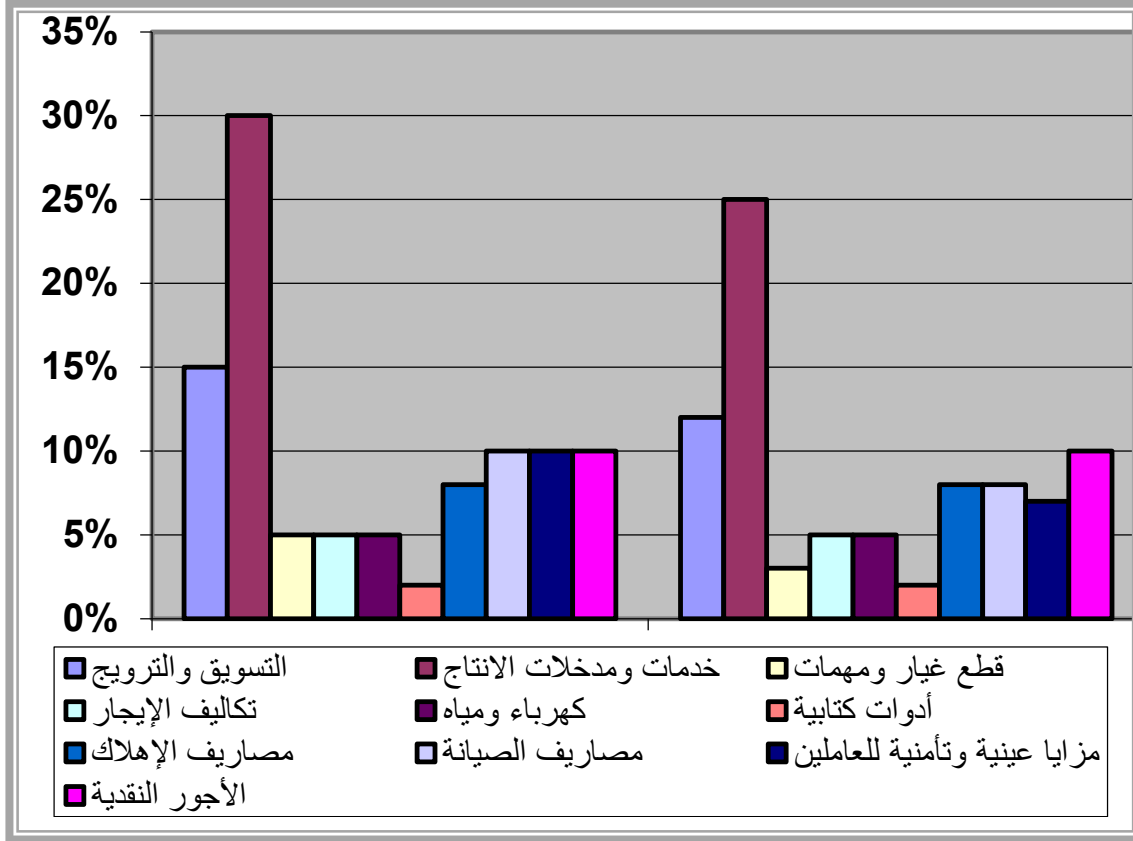
- تصميم خريطة الوفورات

كما تم تصميم خريطة الوفورات وفقاً للجدول التالي:

### قياس الخفض في التكاليف نتيجة تطبيق الإطار المقترح

م	البيان	قبل التطبيق	بعد التطبيق	الوفورات في التكلفة
١	التسويق والترويج	%١٥	%١٢	%٣
٢	خدمات ومدخلات الإنتاج	%٣٠	%٢٥	%٥
٣	قطع غيار ومهمات	%٥	%٣	%٢
٤	تكاليف الإيجار	%٥	%٥	٠
٥	كهرباء ومياه	%٥	%٥	٠
٦	أدوات كتابية	%٢	%٢	٠
٧	مصاريف الإهلاك	%٨	%٨	٠
٨	مصاريف الصيانة	%١٠	%٨	%٢
٩	مزايا عينية وتأمينية للعاملين	%١٠	%٧	%٣
١٠	الأجور النقدية	%١٠	%١٠	٠
	الإجمالي	%١٠٠	%٨٥	%١٥

يتبين من الجدول السابق أن اتباع استراتيجية جديدة تتوجه بزيادة التكلفة قد حقق لماكرو وفورات في التكاليف مما عزز من الميزة التنافسية للمنشأة، وهو ما يتوافق مع ما ورد في تقرير المنشأة السنوي حيث أن الحصة السوقية لهذه المنشأة أرتفعت بعد اتخاذ خطوات استراتيجية جديدة، ويمكن التعبير عن مستوى التحسن من خلال الشكل التالي:



## ٩- تفسير نتائج الدراسة

- ١- أحدث انتشار COVID-19 تخلخل في نتائج أعمال أغلب مُنشآت الأعمال.
- ٢- باتت أغلب المُنشآت الأعمال بحاجة لإعادة صياغة التوجه الاستراتيجي لها.
- ٣- أدى تطبيق الإطار المُقترح لتحقيق المُنشأة لوفورات في التكاليف ومن ثم تعزيز الميزة التنافسية
- ٤- أن بعض القطاعات قد حققت أرباحاً وارتفعت أسهمها بقدر يعادل أو يفوق الخسائر لدي القطاعات الأخرى.
- ٥- أن بعض الدول ومن بينها مصر حققت معدلات نمو اقتصادي في عام ٢٠٢٠ قد يكافئ الخسائر الناتجة عن انتشار Covid-19.
- ٦- نجحت العديد من مُنشآت الأعمال في إدارة الأزمة وسرعة التأقلم معها وبالتالي امتصاص أثر الصدمة، من خلال تفعيل أدوات إدارة التكلفة الحديثة.

**الخلاصة والنتائج والتوصيات**

خُص هذا البحث في التأصيل النظري إلى أهمية قيام منشآت الأعمال المصرية بالاختيار والمزج بين أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية بهدف تحقيق ريادة التكلفة ومن ثم تحقيق الميزة التنافسية، وتناول البحث عرضاً للأسس العلمية والنظريات المختلفة التي تناولت أهمية أدوات إدارة التكلفة ودورها في تحقيق استراتيجية ريادة التكلفة وكذلك دعم الميزة التنافسية، وتم عرض عدداً من الدراسات السابقة التي تناولت أهمية التأصيل العلمي لمتغيرات البحث المختلفة، فمن ناحية فإن آثار انتشار COVID-19 لا تحمل اتجاهاً ولا نمطاً واحداً، ومن ناحية أخرى لا يوجد إطار عام يلقي قبولاً لدى الباحثين لإعادة بناء الميزة التنافسية، وهي قضية تمثل تحدٍ كبير للمنشآت بل وتعد صعبة من الناحية النظرية والعملية.

ورغبة من الباحثين في زيادة تحسين وتعزيز نتائج الإعتماد على أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية، تم تطوير إطار مصمم خصيصاً لإعادة بناء الميزة التنافسية، هذا الإطار تم إعداده تمهيداً لتطبيقه علي عينة من المنشآت المصرية تتمثل في حالة واحدة. ويوفر هذا الإطار خطوات خمس لتطبيق أدوات إدارة التكلفة الإستراتيجية لتحقيق الريادة التكاليفية للمنشآت المصرية، ويحتاج هذا الإطار إلي تضافر جهود جميع العاملين بالمنشأة لتحقيق نجاحه، ويُعد هذا الإطار خطوة لتمكين الإدارة إعادة بناء الميزة التنافسية.

ولقد تم تطبيق هذا المؤشر علي حالة منشأة ماكرو وتشير النتائج إلي أن المنشأة قد استعادت وبسرعة الميزة التنافسية لها بين منشآت هذا القطاع محلياً، بل وبدأت المنشأة تُفكر في التصدير للدول المختلفة، ويوصي الباحثان المنشآت المختلفة في البيئة المصرية بالمحافظة علي تطبيق أفضل أدوات إدارة التكلفة، للحصول علي مراكز تنافسية جيدة وتحقيق أهداف الريادة التكلفة، كما أن الفرص لدي الباحثين الأكاديميين لتقديم العديد من الأطر والإقتراحات التي تُساهم في تحقيق الميزة التنافسية للمنشأة أو تُساعد علي إعادة بناء الميزة التنافسية بعد فقدانها، وبذلك يتم التوجه نحو أفضل الخيارات الاستراتيجية وتحقيق الرفاهية لجميع الأطراف أصحاب المصالح.

## المراجع

## أولاً: المراجع باللغة العربية

محمد، شريف ناجي (٢٠١٨) "محددات تعديل استراتيجية المنشأة باستخدام المعلومات المحاسبية بهدف تحقيق الميزة التنافسية المستدامة" رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة جامعة طنطا.

محمد، شريف ناجي، متولي، أسامة محمد، يوسف، مي مغاوري، أحمد، ياسمين محمد (٢٠٢١) "دور العلاقة التكاملية بين التحول الرقمي ورأس المال البشري في تحقيق التنمية المستدامة بالدول العربية" المؤتمر العلمي الدولي المستوي السابع عشر كلية الأعمال جامعة الزيتونة.

محمد، شريف ناجي، هلال، سمير رياض، أبو موسى، أحمد عبدالسلام (٢٠١٨) " نموذج مقترح لقياس محدثات المرونة الاستراتيجية باستخدام المعلومات المحاسبية بهدف تحقيق الميزة التنافسية المستدامة" المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة جامعة المنصورة م ٤٢ ع ١ ص ٢٤٢ - ٢٨٠

محمد، شريف ناجي، هلال، سمير رياض، أبو موسى، أحمد عبدالسلام (٢٠١٨) " نحو بناء مؤشر كمي موضوعي لقياس مستوي التحول الرقمي يهد استدلماً منشآت الأعمال المصرية: دراسة تطبيقية" المؤتمر العلمي الدولي الأول ... رؤية الفكر المالي والإداري في عصر الرقمنة لتحقيق التنمية المستدامة ٢٠٣٠ كلية التجارة جامعة السادات م ٤١ ع ١ ص ٣٦٨ - ٣٩٦ .

عامر، علاء حسين (٢٠١٩) "إطار مقترح لتكامل القياس المتوازن للأداء مع منهجية ستة سيجم الخالية من الفاقد لاحتواء فجوة توقعات العملاء لدعم الميزة التنافسية" رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة جامعة طنطا.

هلال، سمير رياض. (٢٠١٢). دراسات في المحاسبة الإدارية المتقدمة. مكتبة الكتب. كلية التجارة. جامعة طنطا.

**- ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية**

- Adel, H. M., Zeinhom, G. A., & Younis, R. A. A. (2021). From university social-responsibility to social-innovation strategy for quality accreditation and sustainable competitive advantage during COVID-19 pandemic. **Journal of Humanities and Applied Social Sciences.**
- Akpan, I. J., Soopramanien, D., & Kwak, D. H. (2021). Cutting-edge technologies for small business and innovation in the era of COVID-19 **global health pandemic. Journal of Small Business & Entrepreneurship, 33(6), 607-617**
- Akpan, I. J., Udoh, E. A. P., & Adebisi, B. (2020). Small business awareness and adoption of state-of-the-art technologies in emerging and developing markets, and lessons from the COVID-19 pandemic. **Journal of Small Business & Entrepreneurship, 1-18**
- Almeida, F., Santos, J. D., & Monteiro, J. A. (2020). The challenges and opportunities in the digitalization of companies in a post-COVID-19 World. **IEEE Engineering Management Review, 48(3), 97-103**
- Bag, S., Dhamija, D., Luthra, S., Huisingh, D.(2021). How big data analytics can help manufacturing companies strengthen supply chain resilience in the context of the COVID-19 pandemic. **The International Journal of Logistics Management, Vol. 33.**
- Bedford, F. Spekl, R. Widener, S. (2022). Budgeting and employee stress in times of crisis: Evidence from the Covid-19 pandemic. **Accounting, Organizations and Society.**



- Bratianu, C., & Bejinaru, R. (2021). COVID-19 induced emergent knowledge strategies. **Knowledge and Process Management, 28(1), 11-17**
- Cuong Nguyen, Phan Hai, Da Nang Vietnam, Huyen Nguyen. (2021) Stock market returns and liquidity during the COVID-19 outbreak: evidence from the financial services sector in Vietnam. **Asian Journal of Economics and Banking Emerald Publishing Limited 2615-9821.DOI 10.1108/AJEB-06-0070**
- Daniel Neukirchen, Neukirchen, Nils Engelhardt, Miguel Krause, Peter N. Posch (2021) .Firm efficiency and stock returns during the COVID-19 crisis Daniel, **Finance Research Letters <https://doi.org/10.1016/j.frl.102037>**.
- Frank Rothaermel (2016) "Competitive Advantage in Technology Intensive Industries" **Innovation and Economic Growth, Vol. 26. pp. 233-256.**
- Hohenstein, N. (2021). Supply chain risk management in the COVID-19 pandemic: strategies and empirical lessons for improving global logistics service providers' performance. **The International Journal of Logistics Management. <https://10.1108/IJLM-02-2021-0109>**
- Hoque, Z, 2011, "Strategic Management Accounting in The Value-Chain Framework: a Case Study", **Journal of Cost Management, March/April, P.22.**
- Ilinova, A., Dmitrieva, D., & Kraslawski, A. (2021). Influence of COVID-19 pandemic on fertilizer companies: **The role of competitive advantages. Resources Policy, 71, 102019**
- Mahdi, O. R., & Nassar, I. A. (2021). The business model of sustainable competitive advantage through strategic leadership capabilities and knowledge management processes to overcome covid-19 pandemic. **Sustainability, 13(17), 9891**

- Mandal, Niranjana & Goswami, suvarun, (2008), Value Added Statement (VAS) – A Critical Analysis A case Study of Bharat Heavy Electricals Limited, Great Lakes Herald, **Vol. 2, No. 2, pp.98-120.**
- Mattera, M., Ruiz-Morales, C. A., Gava, L., & Soto, F. (2021). Sustainable business models to create sustainable competitive advantages: strategic approach to overcoming COVID-19 crisis and improve financial performance. **Competitiveness Review: An International Business Journal**
- Outbreak Finance Research Letters, <https://doi.org/10.1016/j.frl.102351>
- Papadopoulos, T., Baltas, K. N., & Balta, M. E. (2020). The use of digital technologies by small and medium enterprises during COVID-19: **Implications for theory and practice. International Journal of Information Management, 55, 102192**
- Po-Hsing Tseng, Chun-Hsiung Liao (2015) "Supply Chain Integration, Information Technology, Market Orientation and Firm Performance in Container Shipping Firms" **The International Journal of Logistics Management, Vol. 26No 1, pp. 82-106.**
- Porter, M. (1985) Competitive Advantage. **Creating and Sustaining Superior Performance.p11**
- Shu-Mei Tseng (2017) "How Information Quality Leads to Operational Capabilities and Corporate Performance" **International Journal of Innovative Science, Engineering & Technology, Vol. 4 No 1, pp. 26-34**
- Sodhi, H.S. (2020), "Lean Six Sigma: a clinical treatment for the recovery of Indian manufacturing sector from the after-effects of corona virus", **World Journal of Science, Technology and**

***Sustainable Development, Vol. 17 No. 3, pp. 311-322.***  
**<https://doi.org/10.1108>**

- Song, H. J., Yeon, J., & Lee, S. (2021). Impact of the COVID-19 pandemic: Evidence from the US restaurant industry. ***International Journal of Hospitality Management, 92, 102702***
- Song, H. J., Yeon, J., & Lee, S. (2021). Impact of the COVID-19 pandemic: Evidence from the US restaurant industry. ***International Journal of Hospitality Management, 92, 102702***
- Tortorella, G., Narayanamurthy, G., Godinho Filho, M., Portioli Staudacher, A. and Mac Cawley, A.F. (2020), "Pandemic's effect on the relationship between lean implementation and service performance", ***Journal of Service Theory and Practice, Vol. 31 No. 2, pp. 203-224. https://doi.org/10.1108/JSTP-07-2020-0182.***
- Tung-Shan Liao, John Rice, Juin-Cherng Lu (2015) "The Vicissitudes of Competitive Advantage, Empirical Evidence from Australian Manufacturing SMEs" ***Journal of Small Business Management No 53-2.***
- Wardana, I. M. A., & Darma, G. S. (2020). Garment Industry Competitive Advantage Strategy During Covid-19 Pandemic. ***PalArch's Journal of Archaeology of Egypt/Egyptology, 17(7), 5598-5610.***
- Yadav, A. Kummar, D.(2022). A fuzzy decision framework of lean-agile-green (LAG) practices for sustainable vaccine supply chain. ***International Journal of Productivity and Performance Management. 10.1108/IJPPM-10-2021-0590.***

- <https://almaalnews.com/%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%A7%D9%84-%D8%AD%D8%A7%D9%88%D8%B1%D8%AA-D8%A3%D8%AD%D9%85%D8%AF-%D8%A7%D9%84%D9%86%D8%A7%D9%8A%D8%A88%B1%D8%A6%D9%8A%D8%B3-%D9%85%D8%AC%D9%84%D8%B3-%D8%A7%D9%84/>
- <https://almaalnews.com/%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%A7%D9%84-D8%AD%D8%A7%D9%88%D8%B1%D8%AA-%D8%A3%D8%AD%D9%85%D8%AF-%D8%A7%D9%84%D9%86%D8%A7%D9%8A%D8%A8-%D8%B1%D8%A6%D9%8A%D8%B3-%D9%85%D8%AC%D9%84%D8%B3-%D8%A7%D9%84/>
- <https://ir.macro-egy.com/ar/who-we-are#main-menu>