

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العقيد أحمد دراية - أدرار-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة تدخل ضمن نيل شهادة الماستر أكاديم

قسم: العلوم التجارية

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير



تحت عنوان

در الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة

دراسة حالة مؤسسة حبيب أدرار

تحت اشراف الأستاذ:

- بلوافي عبد المالك

من إعداد الطالبتين

- أبالحبيب فاطمة.

- مولاي مبارك ملاتي.

أعضاء لجنة المناقشة

أستاذ محاضرة أ

أستاذ محاضرة ب

أستاذ محاضرة ب

رئيساً

مقررًا ومشرفاً

مناقشاً

- بلبالي عبد الرحيم

- بلوافي عبد المالك

- بن زيدي عبد اللطيف

السنة الجامعية 2021/2022



شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): يرواني عبد خالد

المشرف مذكرة الماستر.

الموسومة بـ: دور الرقابة على تكاليف المؤسسة في تحسين
الإدارة العالي للتربية

من إنجاز الطالب(ة): أبا حبيب قاسم

و الطالب(ة): مولاي صبار له مولاي

كلية: العلوم الإنسانية والاجتماعية وعلم النفس

القسم: العلوم الإنسانية

التخصص: تدقيق ومراقبة النسيب

تاريخ تقييم / مناقشة: 10 جوان 2021

أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين
النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.
ولمكانهم إيداع النسخ الورقية (02) والالكترونية (PDF).

- امضاء المشرف:

يرواني عبد خالد
مشرف

ادرار في: 24 JUN 2021

مساعد رئيس القسم:

د. لبن العريجة محمد
رئيس قسم العلوم التجارية
كلية العلوم التجارية
جامعة ادرار

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

((رَبَّنَا آتِنَا مِنْ لَدُنْكَ رَحْمَةً وَهَيِّئْ لَنَا مِنْ

أَمْرِنَا رَشَدًا))

صدق الله العظيم

إهداء

اللهم لك الحمد والشكر عدد ما خلقت ورزقت يا من علمتني ورزقتني اهدي إليك
شيء من جزيل فتقبله مني يا رب واجعله في ميزاني حسناتي.
كما أهدي هذا العمل إلى المعلم الأول الذي سطر بعد الجهل علماء وشق في عباب
الظلم نور سيدنا وحبينا وشفيعنا يوم القيامة محمد صلى الله عليه وسلم
إلى التي أخص الله تعالى الجنة تحت قدميها، إليك اهدي ما وصلت إليه لعل فرحة عينيك
ورضا قلبك ينير لي باقي الدرب "أمي" الحبية حفظها الله ورعاها.
إلى من كان لي سندا ودعما والى من كاخ ليزرع في نفسي بذرة الخير، إلى صاحب القلب الكبير
"أبي" الغالي حفظه الله ورعاها.
إلى أحق الناس بصحبتى وحيي إلى من كانوا سندي ولا زالوا إلى من شاركوني الدمعة
والبسمة إخوتي الكرام.

إلى البراءة الصغرة في العائلة أبنتي وقره عيني "دعاء"

إلى الأستاذ الفاضل "بلوافي عبد المالك"

إلى كل من أتممت معهم مشواري الجامعي طلبة ماستر علوم التجارة وبالأخص
قسم تدقيق ومراقبة التسيير.

وإلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

فاطمة

إهداء

"الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا إن هدانا "

الحمد لله الذي أعانني على إتمام هذه الرسالة وبعد:

كيف يمكن أن اعبر عن إحساسي بالامتنان لوالدي اللذان فعلا

الكثير من اجلي منذ صغري وحتى كبرت

أهدي هذا العمل إلى أعظم امرأة بين نساء الكون إلى روح أمي

الغالية "حساني فاطمة" وأقول لها رحمكي الله يا أمي وأسكنني

فسيح جناته وجعل الله قبري روضة من رياض الجنة.

إلى من أحمل اسمه بفخر، الذي لم أجد له عبارات تقيه حقه

بالتقدير والاحترام ، الذي علمني كيف يكون الصبر طريقا

للنجاح إلى قدوتي ومفخرتي والدي الحبيب

"مولاي مبارك عبد الله".

مولاتي

شكر وعرفان

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم
"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

صدق رسول الله صلى الله عليه وسلم
الحمد لله على إحسانه والشكر له على توفيقه وامتنانه ونشهد
أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له تعظيماً لشأنه ونشهد أن سيدنا ونبينا محمد
عبده ورسوله الداعي إلى رضوانه
صلى الله عليه وعلى آله وأصحابه وأتباعه وسلم.

بعد شكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع
أتقدم بجزيل الشكر إلى الوالدان العزيزان الذين أعانونا وشجعونا
على الاستمرار في مسيرة العلم والنجاح، وإكمال الدراسة الجامعية
والبحث؛ كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى من شرفنا بإشرافه على مذكرة الماجستير
الأستاذ "بلوافي عبد المالك" الذي لن تكفي حروف هذه المذكرة لإيفائه حقه
بصبره الكبير علينا، ولتوجيهاته العلمية التي لا تقدر بثمن، والتي ساهمت
بشكل كبير في إتمام واستكمال هذا العمل؛ إلى كل أساتذة
قسم علوم التجارة.

كما نتوجه بخالص شكرنا وتقديرنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد
على إنجاز وإتمام هذا العمل.

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي
و على والدي و أن أعمل صالحاً ترضاه
وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين".

فاطمة - مولاتي

الصفحة	البيان
	أية قرآنية
	إهداء
	شكر وتقدير
I	فهرس الدراسة
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال والرسوم التوضيحية
أ	مقدمة
الفصل الأول: عموميات حول تكاليف الجودة والأداء المالي	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: مفاهيم حول تكاليف الجودة
06	المطلب الأول: مفهوم تكاليف الجودة وأهميتها
06	أولاً: مفهوم تكاليف الجودة
07	ثانياً: أهمية تكاليف الجودة
08	المطلب الثاني: تصنيف تكاليف الجودة
08	أولاً: تصنيف تكاليف الجودة
10	ثانياً: قياس تكاليف الجودة
12	المبحث الثاني: مفهوم الأداء المالي.
12	المطلب الأول: ماهية عملية تقييم الأداء المالي وأهميتها.
12	أولاً: تعريف عملية تقييم الأداء.
13	ثانياً: أهمية تقييم الأداء المالي في المنظمة.
13	المطلب الثاني: الخطوات الأساسية والمجالات العامة لعملية تقييم الأداء.
13	أولاً: خطوات عملية تقييم الأداء.
14	ثانياً: المجالات العامة لعملية تقييم الأداء.

14	المطلب الثالث: ماهية الأداء المالي وأهميته.
14	أولاً: مفهوم الأداء المالي.
15	ثانياً: أهمية تقييم الأداء المالي.
16	ثالثاً: خطوات تقييم الأداء المالي.
17	رابعاً: العوامل المؤثرة في الأداء المالي.
18	المبحث الثالث: العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.
18	المطلب الأول: تخفيض تكاليف الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي وعلى تنافسية المؤسسة.
18	أولاً: تخفيض تكاليف الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي .
19	ثاني: تحسين الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي
19	المطلب الثاني: رضا الزبائن وأثره في تحسين الأداء المالي وتحقيق الجودة.
21	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسات السابقة	
23	المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة.
23	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية .
28	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الاجنبية.
30	المبحث الثاني: عرض أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسات السابقة.
30	المطلب الأول: أوجه الاختلاف.
30	المطلب الثاني: أوجه التشابه.
31	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمؤسسة حليب أدرار - ادرار	
33	المبحث الأول: الطريقة والأدوات والنموذج المتبع في الدراسة
33	المطلب الأول:نبذة تعريفية عن المؤسسة محل الدراسة
33	أولاً التعريف بالمؤسسة ونشاطها .

34	ثانياً: الهيكل التنظيمي لمبنة ادرار.
35	ثالثاً: شرح الهيكل التنظيمي.
37	المطلب الثاني: أعداد وتصميم الاستبيان
37	أولاً: خطوات إعداد الاستبيان.
37	ثانياً: هيكل الاستبيان.
38	المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة
39	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الوصفية وتحليلها
39	المطلب الأول: ثبات وصدق أداة القياس
40	المطلب الثاني: تحليل خصائص العينة المطلوبة
40	أولاً- السن
41	ثانياً- الجنس
42	ثالثاً- المؤهل العلمي
43	رابعاً-الخبرة المهنية
44	المطلب الثالث: تحليل نتائج الدراسة الوصفية لمتغيرات الدراسة
44	أولاً: تحليل نتائج الدراسة الوصفية لمحور الرقابة على تكاليف الجودة
50	ثاني: تحليل نتائج الدراسة الوصفية لمحور الأداء المالي للمؤسسة.
52	المبحث الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج
52	المطلب الأول: اختبار فرضيات الدراسة
52	أولاً- اختبار الفرضية الرئيسية.
53	ثانياً- اختبار الفرضية الفرعية الأولى
55	ثالثاً- اختبار الفرضية الفرعية الثانية
56	رابعاً- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة
57	خامساً- اختبار الفرضية الفرعية الرابعة
59	المطلب النهائي: مناقشة النتائج
60	خلاصة الفصل

فهرس الدراسة

62	الخاتمة
	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق
	ملخص الدراسة

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
39	نتيجة اختبار ثبات أداة القياس	01
40	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	02
41	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	03
42	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	04
43	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	05
44	يوضح استجابة عينة الدراسة حول بعد تكاليف الوقاية	06
46	يوضح استجابة عينة الدراسة حول بعد تكاليف التقييم	07
47	يوضح استجابة عينة الدراسة حول بعد تكاليف الفشل الداخلي	08
48	يوضح استجابة عينة الدراسة حول بعد تكاليف الفشل الخارجي	09
50	يوضح استجابة عينة الدراسة حول محور الأداء المالي للمؤسسة	10
53	يوضح معامل الارتباط ETA للعلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة	11
55	يوضح معامل الارتباط ETA للعلاقة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة	12
56	يوضح معامل الارتباط ETA للعلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة	13
57	يوضح معامل الارتباط ETA للعلاقة بين الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة	14
58	يوضح معامل الارتباط ETA للعلاقة بين الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة	15

قائمة الأشكال والرسوم التوضيحية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
34	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	01
40	يوضح نسب العينة حسب متغير السن	02
41	يوضح نسب العينة حسب متغير الجنس	03
42	يوضح نسب العينة حسب متغير المؤهل العلمي	04
43	يوضح نسب العينة حسب متغير الخبرة المهنية	05
53	مخطط انتشار العلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي	06
54	مخطط انتشار العلاقة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي	07
55	مخطط انتشار العلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي	08
57	مخطط انتشار العلاقة بين الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي	09
58	مخطط انتشار العلاقة بين الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي	10

مقدمة عامة

تمهيد:

مع التطورات المتسارعة التي تواجه المحيط الإنتاجي، إضافة إلى زيادة حجم المؤسسات الإنتاجية وتعدد هياكلها في ظل التطورات التكنولوجية السريعة واشتداد حدة المنافسة أصبح إلزاماً على المؤسسة توفير بقدر كاف أفضل وأدق المعلومات وأكثرها ملائمة ومرونة بشكل يتناسب مع احتياجات إدارتها لمواجهة كل الصعوبات والمشاكل التي تعتمد عليها أثناء مزاولتها لأنشطتها ومهامها.

وبعد أن كان هدف المؤسسات إشباع الطلب الكمي المتزايد بتحسينها للطاقة الإنتاجية، ومع نمو عدد المنتجين وحرية التبادلات التجارية، لم يبق للمؤسسات مجال لتحسين أدائها والحفاظ على مكانتها في السوق، إلا من خلال سلوكها لطريق الجودة، وهو ليس بمتطلب جديد، لكنه أصبح ضرورياً و هاما لكل مؤسسة، بعد أن أصبحت المنتجات متعددة بأشكالها وأنواعها، وصار بإمكان الزبون المفاضلة بين العديد من المنتجات المقدمة، فلا يخفى على أي أحد أن وجود المؤسسة مرهون بوجود زبائنها.

كما احتلت الجودة في الآونة الأخيرة الأسبقية الأولى في سلم اهتمامات القيادات الإدارية، وأصبحت من أهم القضايا في أي مؤسسة تسعى لرفع مستوى أدائها وتحقيق النجاح، وتشكل تكاليف الجودة في الوقت الحاضر نسبة كبيرة من تكاليف الإنتاج في العديد من المنشآت، الأمر الذي يستدعي توفير معلومات عن هذه التكاليف.

وتعتبر تكاليف الجودة أحد الاتجاهات المحاسبية الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر، وأن مفهوم تكاليف الجودة تطور حتى أصبح يشكل جانباً مهماً وأحد المؤشرات الرئيسة في التأثير في تكاليف الانتاج مما ينعكس على مستويات الربحية وقدرة المؤسسات في مواجهة الظروف الطارئة. وعلى الرغم من تطور الذي شهدته المحاسبة خاصة تلك المتعلقة بموضوع التكاليف، إلا انه لا يزال وجود مشاكل تواجه مسيري المؤسسات أهمها مشكلة قياس تكلفة الجودة والرقابة عليها لما لها من دور في تحسين الأداء المالي. من هنا جاءت هذه الدراسة للتعرف على تكاليف الجودة وأهمية الرقابة عليها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

اشكالية الدراسة:

يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة من خلال طرح السؤال الرئيسي التالي:

هل للرقابة على تكاليف الجودة دور في تحسين الأداء المالي لمؤسسة حليب أدرار ؟ ويتفرع منه الأسئلة التالية:

أولاً: هل لتكاليف الوقاية دور في تحسين الأداء المالي لمؤسسة حليب أدرار؟

ثانياً: هل لتكاليف التقييم دور في تحسين الأداء المالي ف لمؤسسة حليب أدرار؟

ثالثاً: هل لتكاليف الفشل الداخلي دور في تحسين الأداء المالي لمؤسسة حليب أدرار؟

رابعاً: هل لتكاليف الفشل الخارجي دور في تحسين الأداء المالي لمؤسسة حليب أدرار؟



فرضيات الدراسة:

استنادا إلى مشكلة الدراسة تمتصياغة الفرضيات التالية الرئيسية؛ التي سيجرى اختبارها، واستخلاص النتائج والتوصيات:
• **الفرضية الرئيسية:** يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي.

واشتق من الفرضية الرئيسية أربعة فرضيات فرعية تبعا لأبعاد الرقابة على تكاليف الرقابة وهي:

- **الفرضية الفرعية الأولى:** يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- **الفرضية الفرعية الثانية:** يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- **الفرضية الفرعية الثالثة:** يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- **الفرضية الفرعية الرابعة:** يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة بالتعرف على دور الرقابة تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية ؛ وتكاليف التقييم ، وتكاليف الفشل الداخلي ؛ وتكاليف الفشل الخارجي) في تحسين الأداء المالي لمؤسسة حليب أدرار ، وذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- إعداد إطار نظري خاص بهذه الدراسة، من خلال الإطلاع على الأدبيات المعاصرة ذات الصلة المباشرة بالدراسة والتعرف على محتوياتها الفكرية واستخلاص أبرز المؤشرات المفيدة للدراسة الحالية، والسير في هداها لبناء الإطار العملي للدراسة.
- بيان دور الرقابة تكاليف الجودة بأبعادها الأربعة في تحسين الاداء المالي لمؤسسة حليب أدرار.
- التعرف على واقع تكاليف الجودة في مؤسسة الحليب ، من حيث مدى إدراك موظفيها بأهمية تكاليف الجودة .
- إبراز أهمية استخدام الرقابة على تكاليف الجودة في تقييم الأداء المالي للمؤسسة .

أسباب اختيار الموضوع :

تكمن أسباب اختيار الموضوع في ما يلي:

- أهمية تكاليف الجودة داخل المؤسسة واعتبارها الأساس الذي يبنى عليه الأداء المالي المناسب بمختلف أنواعه .
- معرفة مدى اهتمام عمال مؤسسة حليب أدرار بأهمية جودة المنتج

مقدمة عامة

- محاولة إثراء المكتبة بموضوع تكاليف الجودة نظرا لقلة الدراسات والابحاث في هذا الموضوع.

حدود الدراسة:

الاطار الزمني: أجريت الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة من 07 مارس 2021 إلى 26 أبريل 2021.

الاطار المكاني: تمثل مجتمع الدراسة في مؤسسة حليب أدرار وعلى عينة عشوائية من عمال المؤسسة تكونت من 30 عاملا.

منهجية البحث:

نعتمد في دراستنا على المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة لمجال البحث مع الاعتماد على المنهج التحليلي في تفسير تلك المعلومات وتحليلها واستخلاص النتائج منها هذا في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي سنحاول الاعتماد على المنهج الخاص بدراسة الحالة بغرض البحث المعمق والمفصل لحالة معينة على ارض الواقع وإسقاط نتائج الدراسة النظرية عليها .

صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهتنا لإنجاز هذه الدراسة نذكر منها:

- قلة المراجع والدراسات ذات الصلة بموضوع دراستنا على مستوى مكتبة جامعة أدرار.
- تعذر السفر للبحث عن المراجع المتخصصة بسبب أزمة كوفيد 19.
- ضيق الفترة المخصصة لانجاز الدراسة.

تقسيم العمل :

من اجل معالجة الموضوع والإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات قمنا بتقسيم الموضوع إلى ثلاثة فصول :

- **الفصل الأول:** تحت عنوان -عموميات حول تكاليف الجودة والأداء المالي - والذي تضمن بدوره أربعة مباحث تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية تكاليف الجودة إما المبحث الثاني فكان تحت عنوان عموميات حول الأداء المالي ومؤشراته ، وأخير في المبحث الثالث تطرقنا إلى العلاقة بين تكاليف الجودة و الأداء المالي في المؤسسة .

- **الفصل الثاني:** متعلق بالدراسات السابقة وأوجه الاختلاف والتشابه بينها وبين الدراسة الحالية.



- **الفصل الثالث:** خصص لدراسة ميدانية في مؤسسة الحليب بإدرار بهدف إسقاط الجوانب النظرية من الدراسة على الواقع الفعلي للمؤسسة الجزائرية ، وتم تقسيم الجانب التطبيقي إلى ثلاث مباحث تطرقنا في المبحث الأول إلى الطريقة والأدوات والنموذج المتبع في الدراسة أما المبحث الثاني فيتعلق بعرض نتائج الدراسة الوصفية وتحليلها أما المبحث الثالث اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج .

الفصل الأول:

عموميات حول تكاليف الجودة والأداء المالي

تمهيد

المؤسسة التي لديها الرغبة في البقاء والنمو مع التفوق، فما عليها سوى أن تتبنى فلسفة جديدة تركز على تقديم قيمة أعلى للمستهلك المستهدف وهذا ما يجعل الاهتمام بالجودة ظاهرة عالمية حيث أصبحت المنظمات والحكومات في العالم توليها اهتماماً خاصاً، وتعتبر تكاليف الجودة احد المؤشرات المهمة التي تلبي حاجة المنظمة بتوفيرها مقاييس مالية وغير مالية لتقييم الأداء المالي بها، ومن خلال التحليل والتكامل ما بين كلف الجودة ومناظير بطاقة العلامات المتوازنة لتقييم أداء المنظمة.

ارتأينا تخصيص هذاالفصل والذي يضم ثلاثة مباحث خصصت في :

المبحث الأول: مفاهيم حول تكاليف الجودة .

المبحث الثاني: مفهوم الأداء المالي .

المبحث الثالث: العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.

المبحث الأول: مفاهيم حول تكاليف الجودة.

سيتم من خلال هذا المبحث التطرق للجانب النظري لمفهوم تكاليف الجودة وأهميتها، وكذلك التصنيفات المتنوعة لها، وكيفية قياسها.

المطلب الأول: مفهوم تكاليف الجودة وأهميتها.

أولاً: مفهوم تكاليف الجودة:

الجودة كمصطلح كلمة مشتقة من الكلمة اللاتينية والتي معناها طبيعة الشيء ودرجة صلاحه ولتحديد مفهوم الجودة لابد من استعراض تعاريف روادها الأوائل وكذلك ما أورده أهم الباحثين والمهتمين بموضوعها. تقوم الإدارة وكجزء من جهودها لإدارة جودة منتجاتها أوخدماتها بقياس تكاليف الأنشطة اللازمة لضبط الجودة وتكاليف الأنشطة أو الإجراءات المتخذة لتصحيح الفشل في ضبط الجودة.¹

✚ **فقد عرفها josephjuran:** بأنها هي الملائمة للغرض أو للاستعمال أي إن السلع والخدمات يجب أن تلبي احتياجات مستخدميه.²

✚ **وعرف josephjuran:** الجودة بأنها تتمثل في تلك الصفات المميزة لمنتج أوخدمة ما.³

✚ **وقد عرف المعيار البريطاني (BS6143):** في الجزء الثاني منه تكلفة الجودة بأنها تكلفة ضمان الجودة وتوكيدها، فضلاً عن الخسارة المتحققة عندما لا تتحقق الجودة. فهي تمثل ما تتفقه المنشأة في سعيها لإنتاج منتجات تتمتع بالجودة العالية (الصرن 2001 339).

✚ **كما تعرفها المواصفات الاسترالية AS2561:** بأنها حاصل الفرق بين التكلفة الحقيقية التي ستحصل إذا لم يحصل أي فشل للمنتج: الحربي والكحلوت، 200510.

وتظهر تكاليف الجودة بموجب هذا التعريف بأنها الفرق الحسابي بين التكلفة المتوقعة أو المحددة مسبقاً لإنتاج منتجات خالية من العيوب ومطابقة للمواصفات وبين التكلفة الفعلية التي تحملتها المنشأة لإنتاج وبيع منتجاتها.

✚ **ويرى (جاريسون ونورين ، 2002:966):** أن تكلفة الجودة لا تخص عملية الإنتاج فحسب ، بلتجاوز ذلك إلى جميع الأنشطة في المنشأة بدءاً من البحث والتطوير وحتى خدمة المستهلك .

¹- حيدر علي المسعودي ، إدارة تكاليف الجودة استراتيجياً ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع الأردن . عمان ، الطبعة العربية 2010ص50.

²- احمد بن عيشاوي ،إدارة الجودة الشاملة TQM دار الحامد للنشر والتوزيع ،عمان ،الطبعة الاولى 1434.2013 هـ ص20، عن الدراكة مامون ،طارق الشبلي ،ادارة الجودة الشاملة ، دار صفاء للنشر ، عمان ،2001،ص9.

³- احمد بن عيشاوي ، مرجع سبق ذكره ص20.

أي أن تكاليف الجودة تمثل ماتستهلكه نشاطات المنشأة على امتداد سلسلة القيمة للحصول على منتجات بالجودة المطلوبة.

✚ أما (عقلي، 2001 : 30) فيرى أن تكلفة الجودة هي استثمار له عائد يتمثل بالحصول على رضا

وسعادة الزبون وكسب ولائه وجذب زبائن جدد والحصول على حصة أكبر من السوق .

فبموجب هذا التعريف تكون برامج تحسين الجود عبارة عن قرار استثماري تتخذه الإدارة تسعى عن طريقه إلى الحصول على رضا الزبون كمردود لتقديمها منتجات تلبي رغباته واحتياجاته .¹

ثانيًا: أهمية تكاليف الجودة:

يمكن اختصار أهمية تكاليف الجودة في النقاط التالية :²

1. أشارت العديد من الدراسات التي تضمنها الفكر المحاسبي إلى أهمية المحاسبة عن تكاليف الجودة خاصة للمنظمة التي ترغب بالتميز على المستوى العالمي ، وقد أكد المعهد المحاسبي الإداريين الأمريكي (IMA) في دراسة له أن المنظمات التي تهتم بإدارة تكلفة الجودة والمحاسبة أن لديها ميزة تنافسية عن غيرها من المنظمات .

2. كبر حجم التكاليف المتعلقة بالجودة ، إذ قدرت عام 1987م في المملكة المتحدة بمبلغ 10 ملايين جنيه إسترليني وهي تساوي 10 من الناتج القومي الإجمالي ، ولهذا السبب توجب على المنظمات القيام بدراسات موسعة لتكاليف الجودة لغرض معرفة سلوكها وتأثيرها في نشاطها وإرباحها ، ومن ثم القيام بعملية التخطيط والإدارة السليمة لها .

3. تستعمل الإدارة في مساعيها لتحسين الجودة ، ورضا الزبون ، والحصة السوقية ، وتحسين الربح ، تكاليف الجودة كقاسم مشترك اقتصادي ، فهي تشكل الأساسية لإدارة الجودة الشاملة .

ويوفر برنامج تكاليف الجودة تحذيرات مسبقة ضد إي خطر مستقبلي في الوضع المالي .

4. يمكن استعمال معلومات تكاليف لإعداد التقارير ، إي المشاريع ستحقق عائد استثماري أعظم ، وأيها كانت أكثر فعالية في تخفيض تكاليف الفشل وتكاليف التقويم .

¹ حيدر علي سعودي ، مرجع سبق ذكره ، ص 51.

² - نقاز نوال ، مذكر لنيل شهادة الماستر دور الرقابة على تكاليف الجودة لتحسين الأداء المالي ، جامعة المسيلة ، كلية العلوم والتجارية

5. يمكن أن يطبق نظام تكاليف الجودة على كل الأنشطة مهما كانت طبيعتها وحجمها ،مما يساعد المسؤولين على إدراك أهمية نظام تكاليف الجودة ومن ثم إعداد موازنات خاصة تركز على التخلص من أسباب عدم المطابقة بشكل نهائي

6. تستعمل المقاييس المالية لتكاليف الجودة كأساس عام لتقويم المبادلات بين تكاليف الوقاية وتكاليف الفشل، إذ توفر تكاليف الجودة مقياسا مميزا لأداء الجودة.

7. تقيد عملية قياس تكاليف الجودة في قياس أداء الجودة، فتكاليف الجودة الكلية ينبغي أن تتخفف عند تبني إدارة الجودة الشاملة TQM، وإذا لم يحصل ذلك على المنظمة إعادة تفحص عمليات إدارة الجودة .

8. وعن طريق تحديد تكاليف الجودة فان الأفراد العاملين على إنتاج منتج أو تقديم خدمة ما، جميعهم يفهمون ما ستكون عليه التكلفة إذا كانت المنتجات معيبة.

لتشخيص تكاليف الجودة وقياسها منفعتان مضاعفتان هما :

❖ تحديد وفرات التكلفة وتحسين الجودة .

❖ تحسين جودة أداء المنظمة تحسين تكاليف الجودة أيضا .

بحسب ما تقدم فانه كلما زادت المؤسسة من اهتمامها بتكاليف الجودة وتعمقت في دراستها وتحليلها فإنها ستحقق منافع متزايدة على الأمد القريب والبعيد ، كما أن مجرد تحديد وقياس تكاليف الجودة هو دليل على أن المؤسسة تولي مسالة تحقيق الجودة اهتماما خاصا.

المطلب الثاني: تصنيف تكاليف الجودة.

أولاً: تصنيف تكاليف الجودة.

تتحمل المنشأة في سعيها لتوفير وضمان منتجات وخدمات بالجودة المطلوبة أنواعاً مختلفة من التكاليف ، صنفتها مجموعة من الباحثين المختصين منهم:

(جاريسون 383 / 2002 .al. Mors et .al. 2003/267)(Hiltoet.al. 1997/424) (Sommers.

ونورين، 2000:966)،

بأنواع أربعة ضمن مجموعتين رئيسيتين هما:

1) **تكاليف ضبط الجودة أو الرقابة Control Coste**: وتسمى أيضا تكاليف المطابقة Costeof Conformans إذ يعرفها (Morse ;et.al.2002 /383) بوصفها التكاليف المنفقة نتيجة لإمكانيات حدوث المطابقة الرديئة بين المنتجات أو الخدمات الفعلية ومعايير تصميمها . فتكاليف ضبط الجودة تشمل إذن

التكاليف جميعها التي تنفقها المنشأة في جهودها لإنتاج منتجات مطابقة للمواصفات ومنع حدوث المشاكل في إثناء وبعد عملية الإنتاج . وتشمل تكاليف ضبط الجودة:

أ - **تكاليف الوقاية (المنع) Preventive Costs**: هي التكاليف المتعلقة بالأنشطة التي تقلل من أو تستبعد إنتاج سلعة معيبة أو تقديم خدمة أقل من المستوى القياسي ، ومن أكثر الطرق فعالية لخفض تكاليف الجودة مع المحافظة على الجودة العالية للمخرجات هي تحاشي حدوث مشاكل الجودة من البداية، فقد وجدنا الشركات إن تكلفة المنع (الوقاية) أقل من تكلفة تصحيح العيوب بعد حدوثها (جاريسون ونورين ، 996/2000).¹

ب **تكاليف التقييم Appraisal Costs**: وهي كلف تقييم المنتج أو توفير الخدمة لتحديد فيما إذا كان هذا المنتج في حالته التامة أو غير التامة قادر على تلبية المتطلبات الموضوعية من قبل الزبون. وتعد أنشطة التقييم ضرورية في بيئة الجودة الضعيفة، فهي يمكن إن تتشا في إي مكان كتقويم وفحص المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام. من ناحية أخرى فكلف التقييم هي كلف الفحص لضمان تلبية المواصفات (Sommers 1997/424).

وغالبا ما تصنف أنشطة التقييم بأنها أنشطة لا تضيف قيمة، لأن الزبائن لا يدفعون مقابل الفحص ، وإنما يدفعون مقابل المنتج عال الجودة، ويعتقد خبراء الجودة أن أنشطة التقييم يمكن تفاديها عن طريق وضع تعزيزات أكثر في منع العيوب، إذ تدافع إدارة الجودة الشاملة عن عملية مثالية بتقديم تصميم خال من العيوب (ZeroDefects) (Hilteon . et.al.2003/267).

(2) **تكاليف الفشل في ضبط الجودة**: وتسمى أيضا تكاليف عدم المطابقة ويعرفها بأنها التكاليف التي تحدث بسبب المطابقة الرديئة بين المنتجات أو الخدمات ومعايير تصميمها.

أن الفشل في ضبط الجودة يسبب أنشطة الفشل الداخلي والخارجي و بشكل عام تعدها المنظمات أنشطة لا تضيف قيمة، ويرتبط هذا النوع من التكاليف بالمؤشرات الرئيسية التي يمكن أن تحصل في المستقبل نتيجة لانخفاض المبيعات الناتج عن هذا الفشل.²

فهذه التكاليف تحصل عند فشل المنشأة في إنتاج منتج بالشكل الصحيح من المرة الأولى، مما يخلق عدم تطابق هذا المنتج أو الخدمة التام مع متطلبات الزبون، وتتنقسم إلى قسمين :

¹ حيدر علي المسعودي ، مرجع سبق ذكره ، ص53

² حيدر علي المسعودي ، مرجع سبق ذكره ، ص54

أ - **تكاليف الفشل الداخلي:** وهي التكاليف الناتجة عن الأنشطة المطلوبة لتصحيح العمليات والمنتجات أو الخدمات المعيبة التي جرى تحديدها قبل وصولها إلى الزبائن.

وأنشطة الفشل الداخلي أنشطة لا تضيف قيمة ويمكن أن تكون مكلفة جدا خاصة بخسارة وقت العملية فعلى الرغم من أن وقت العملية يمكن أن يكون الأكثر كلفة ، فهو الأكثر صعوبة في القياس لأنه يمكن أن يؤثر على المبيعات المستقبلية للمنشأة .

ب **تكاليف الفشل الخارجي:** يمكن أن تكون أنشطة الفشل الخارجي الأكثر كلفة بسبب تأثيرها على سمعة المنشأة، كذلك فإن التكاليف المنفقة على هذه الأنشطة يمكن أن تكون ضخمة، ويمكن أن تكون صغيرة مقارنة بالكلف الفرضية للمبيعات المستقبلية، والمدافعين عن إدارة الجودة الشاملة يرون بأن كل نشاط سيمنع الفشل الخارجي هو كلف فعال، وهذه الحجة من الصعب دحضها لان الكلف الفرضية عن المبيعات الضائعة يمكن أن تكون مرتفعة جدا لكنها في الوقت نفسه صعبة القياس بشكل موضوعي .¹

ثانياً: قياس تكاليف الجودة.

إن قياس تكاليف الجودة وترجمتها في صورة مالية تفهمها الأطراف المختلفة التي تهتم بدراسة الجودة، يعد أمراً ضرورياً وبحق العديد من المنافع منه.

❖ توفير بيانات كمية تفيد في تقويم مقترحات الاستثمار في مجال تحسين وتطوير الجودة.

❖ تحفيز المسؤولين في المستويات الإدارية المختلفة على الدراسة والفحص لبرامج تحسين وتطوير

الجودة.

- **بيرى Hilton:** أن توفير احتياجات الزبون وتوقعاته في الحصول على منتج أو خدمة متميزة يمكن أن يكون ممكناً إذا كانت المنظمة قادرة على قياس الجودة ، وقد صممت معظم نظم المحاسبة لتحقيق أهداف عدة، إلا انه لم تصمم لتركيز على تكاليف الجودة المنظمة بشكل أساسي.

1- يرى الحريبو الحلوت: إن عملية قياس تكاليف الجودة تجري بموجب أنظمة المحاسبة وفق الخطوات الآتية:²

تشكيل فريق عمل مدرب لحساب تكاليف الجودة وتكاليف الأعمال اليومية، يجتمع هذا الفريق بحلقة عمل لشرح تكاليف الجودة، ويجري تقويم شامل لنفقات جودة التصنيع والخدمات ويحدد المسؤوليات.

2- تحديد تكاليف الجودة وتصنيفها، وتنظيم نموذج لتكاليف الجودة خاص بالمنظمة.

¹- حيدر علي السعودي ، مرجع سبق ذكره ، ص 55.

²- حيدر علي السعودي ، مرجع سبق ذكره، ص 99.

3- عقد اجتماع مراجعة لفريق العمل تجري بهم مقارنة نتائج تكاليف الجودة وتحليلها وتقديمها في تقارير واضحة تبين مناطق الخلل إصدار التحذيرات بشأنه.

4- تكرار العملية ومقارنة النتائج.

ويرى HORENGREN: تحدد المنظمة تكاليف الجودة لمنتجاتها عن طريق تبني الخطوات الخمسة :

➤ الخطوة الأولى: تحديد المنتج المراد احتساب تكاليف جودته.

➤ الخطوة الثانية: تحديد تكاليف جودة المنتج المباشرة.

➤ الخطوة الثالثة: اختيار أساس التوزيع لتخصيص التكاليف الجودة الغير مباشرة على المنتج.

➤ الخطوة الرابعة: احتساب التكاليف الغير المباشرة للجودة الموزعة على المنتج.

➤ الخطوة الخامسة: تحسب التكاليف الكلية للجودة بجمع تكاليف الجودة المباشرة وغير المباشرة

المخصصة للمنتج.

المبحث الثاني: مفهوم الأداء المالي.

يعتبر تقييم الأداء المالي محور مهماً وأساسياً و يحظى بمكانة عالية لدى المسؤولين الماليين في المؤسسة، وذلك لمساهمتها في تحقيق الأهداف المسطرة و معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وتحديد نقاط القوة والضعف، وتقييم الأداء المالي يحدد مدى مكانة المركز المالي للمشروع للوقوف على درجة التوازن ، لهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية عملية تقييم الأداء وأهميتها في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني سنتحدث عن الخطوات الأساسية والمجالات العامة لعملية تقييم الأداء، وأخيراً سنتطرق في المطلب الثالث إلى ماهية تقييم الأداء المالي وأهميته.

المطلب الأول: ماهية عملية تقييم الأداء المالي وأهميتها.

أولاً: تعريف عملية تقييم الأداء.

من الطبيعي أن تسبق عملية القياس مرحلة التقييم في المنظمة، ذلك أن عملية القياس هي عملية التقييم الجبري للشيء ووضعه في صيغة رقم أو عدد أو مبلغ أو نسبة مئوية مصحوبة بوحدة القياس وذلك تكون النتيجة صماء ومن غير تعليق لا تتضمن معنى للشيء المراد تقييمه، لكن بعد عملية القياس تأتي مرحلة التقييم وهي التعليق أو إصدار حكم على النتيجة المتصلعليها.

أما الأداء فهو عمل أو انجاز نشاط أو تنفيذ مهمة ، أو بمعنى القيام بعمل يساعد على الوصول إلى

الأهداف المسطرة ، ومنه الأداء يعني " المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها".¹

إن عملية تقييم الأداء نعني بها إظهار واستخلاص جوانب قوة الشيء وضعفه ((أي الإيجابيات والسلبيات))، وذلك بمقارنة بما كانت تهدف إليه المنظمة مع ما حققته، فينظر إلى عملية تقييم أداء المنظمة ، على أنها: "معرفة مدى تحقيق الأهداف المسطرة للوحدة وكيفية استخدام الموارد وحساب التكاليف وأثار ذلك على الوحدة ذاته".

كما تعرف الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء على أنها "الوسائل التقنية أو العمليات التي يمكن

التدخل بها في طريقة التقييم، ويمكن لكل طريقة أن تحتوي على عدة أدوات".²

من التعاريف السابقة يمكن القول أن عملية تقييم الأداء "عبارة عن عملية تحليل انتقادي شامل للخطط والأهداف، واستخدام الموارد المالية والبشرية والمادية أحسن استغلال وأعلى كفاءة، بحيث يؤدي ذلك.

¹- عبد المحسن توفيق، تقييم الأداء، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، مطبعة الإخوة الأشقاء للطباعة، مصر ، 1998، ص03.

² - Patric Gilbert et Géraldine schmiot, evaluation des compétences et Situation de gestion, Edition

economica, France , 1995, p 152.

إلى تحقيق الأهداف والخطط المرسومة، وتسمح عملية تقييم الأداء في المنظمة على تحديد الانحرافات الناشئة، ليتمكن المسيرين من اتخاذ قرارات صحيحة وتفاذي الانحرافات في المستقبل".¹

ثانياً: أهمية تقييم الأداء المالي في المنظمة.

تكمن أهمية تقييم الأداء في المنظمة فيما يلي :

- 1- تساعد على توجيه الإدارة العليا إلى مراكز المسؤولية التي تكون أكثر حاجة إلى الإشراف .
- 2- يقوم على ترشيد الطاقة البشرية في المنظمة في المستقبل، حيث يتم إبراز العناصر الناجحة وتتميتها، وكذلك إبراز العناصر غير منتجة التي يتطلب الأمر الاستغناء عنها .
- 3- مساعدة المسؤولين على اتخاذ القرارات التي تحقق الأهداف من خلال توجيه نشاطاتهم نحو المجالات التي تخضع للقياس والحكم.

المطلب الثاني: الخطوات الأساسية والمجالات العامة لعملية تقييم الأداء.

أولاً: خطوات عملية تقييم الأداء.

توجد عدة خطوات لعملية تقييم الأداء ويمكن تلخيصها فيما يلي :

- 1) رسم سياسة التقييم وإعلانها على كافة الأفراد الذين يتأثرون بها: يجب أن تبلغ السياسة لجميع من يعينهم الأمر سواء القائمين بالتقييم أو الذين يخضعون لتقييم أدائهم من خلال معرفة الهدف من السياسة والهدف الذي تستخدم من اجله .
- 2) اختيار الطرق التي تتبع في التقييم: يتوقف اختيار الطريقة في الشخص الذي سيتولى إعداد التقرير والأفراد الذين توضع التقرير عن أدائهم.
- 3) تدريب المقومين (*): حتى يكون هناك نجاح في إعداد التقارير لا بد أن يكون الأفراد ملمين بالهدف من إعداد تلك التقارير وطريقة استخدامها ومزاياها وعيوبها.
- 4) تحليل السياسة والنتائج: لا بد أن يحدد الوقت الذي يتم فيه التقييم بحيث تنتهي العملية بالنسبة لأي مجموعة من الأفراد في ظروف محددة.

¹ - السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2000، ص38

ثانياً: المجالات العامة لعملية تقييم الأداء.

يمكن التمييز بين ثلاث مجالات أساسية لعملية تقييم الأداء، ويمكن حصرها فيما يلي:

1. **مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها:** بعد وضع الخطة من طرف المنظمة يستلزم الأمر متابعة ما تمتحيقه للأهداف وفقاً للمواعيد المحددة، أي مقارنة النتائج الفعلية بالأهداف المسطرة، ولا بد من مراقبة تنفيذ الأهداف خلال فترات زمنية متقاربة لتدارك أي اختلال في الوقت المناسب.
 2. **تقييم نتائج الأعم -ال بالنسبة لما كان مستهدف - منه:** ويعني ذلك تقييم النتائج المترتبة على التنفيذ للتأكد من أن التطورات الاقتصادية التي حدثت نتيجة تنفيذ الخطة في حدود ما هو مستهدف منها، وكذلك اكتشاف نقاط الضعف ومعالجتها.
 3. **الرقابة على كافة الأفراد:** ويعني ذلك التأكد من قيام المنظمة بمختلف أوجه نشاطها وتنفيذ أهدافها بأعلى درجة من الكفاية، والرقابة على كافة الأداء لها أهمية بالغة في المنظمة نظراً لضرورة تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.
- المطلب الثالث: ماهية الأداء المالي وأهميته.**
- أولاً: مفهوم الأداء المالي.**

لقد اجمع معظم الباحثين على أن الأداء المالي يعتمد كمفهوم على التحليل المالي والتي تعرف على أنها من الأساليب التي يمكن استخدامها من أجل تحديد قوة المؤسسة وضعفها، وتستخدم النسب المالية بصورة رئيسية في هذا التحليل من أجل مقارنة الأداء الماضي بالأداء الحالي المتوقع، ومعرفة نواحي الاختلاف بينهما، ويؤدي الأداء المالي الجيد إلى تعظيم قيمة المؤسسة من خلال قيامها بالتشخيص الإيجابي (نقاط القوة) والسلبى (نقاط الضعف) لأدائها المالي وهناك من الخبراء المحاسبين من حدد مفهوم الأداء المالي بإطاره الدقيق بأنه: وصف لوضع المؤسسة الحالي وتحديد دقيق للمجالات التي للوصول إلى الأهداف من خلال دراسة المبيعات، الإيرادات، الموجودات، المطلوبات وصافي الثروة.¹

ومن وجهة نظر أخرى فإن الأداء المالي يمثل المفهوم الضيق لأداء المؤسسات حيث ركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء المؤسسات حيث أنه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.²

¹ - حمزة محمود الزبيدي، التحليل وتقييم الأداء والتنبؤ بالفضل، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2004، ص 81.

² - محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد، عمان، 2009، ص 45.

ومما سبق يمكن استنتاج عدة تعاريف للأداء المالي هي:

أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها تجاه المؤسسات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين لتوجه إلى المؤسسة أو الأسهم التي تشير معاييرها المالية على التقدم الناجح عن غيرها.

أداة لتدارك الثغرات والمشاكل والمعوقات التي قد تظهر في مسيرة المؤسسة، فالمؤشرات تدق ناقوس الخطر إذا كانت المؤسسة تواجه صعوبات نقدية أو ربحية أو لكثرة الديون والقروض ومشكل العسر المالي والنقدي وبذلك تنذر إدارتها للعمل على معالجة الخلل.

أداة لتحفيز العاملين والإدارة في المؤسسة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها .

أداة للتعريف على الوضع المالي القائم في المؤسسة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء المؤسسة أو لأداء أسهمها في السوق في يوم محدد وفترة زمنية معينة.

وتعتبر المؤسسة عن أدائها المالي بعبارات تمثل رؤية موضوعية لمستوى الأداء من خلال صيغ ملموسة ذات قيم عديدة وكمية بدلا من استخدام عبارات تؤكد على حقائق عامة حتى يتسنى للمنشآت تحديد مستوى الأداء بدقة عالية وفعالة¹.

ثانياً: أهمية تقييم الأداء المالي.

تعتبر عملية تقييم الأداء المالي للمنظمة في معرفة مدى سلامة المركز المالي، والسيولة التي تهدف أساساً إلى الوصول لحكم حول مدى مقدرة المنظمة على الوفاء بالتزاماتها على لمواعيد الاستحقاق سواء في الأجل القصير أو الطويل.

يعتبر تقييم الأداء المالي احد العوامل الهامة في الحكم على مدى نجاح الإدارة في القرارات الاستثمارية وتوزيع الأصول وأوجه استثمار الأموال، بالإضافة إلى أن عملية التقييم هذه تقيس الربحية، أي مدى قدرة المنظمة على تحقيق عوائد على استثمارها، والتي تترجم محاولاتها في تعظيم الأرباح مع اخذ المخاطرة في الحسبان وهي بذلك تقييم التسيير داخل المنظمة من خلال نجاح الإدارة في استغلال الأموال المتاحة في تحقيق عائد من وراء القرارات الاستثمارية المختلفة حالياً والتنبؤ بهذا النجاح في المستقبل².

¹ - خطاب موسى ساعد، طبيباوي مداني، مذكرة لنيل شهادة الماستر دور الرقابة المالية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، جامعة ألكي محمد اولحاج البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2017-2018.

² - نور الدين خباية، الادارة المالية، دار النهضة العملية للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، 1997 ص24 .

وتتبع أهمية عملية تقييم الأداء المالي من خلال ¹:

- متابعة ومعرفة نشاط المنظمة وطبيعتها .
- متابعة ومعرفة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة.
- المساعدة في فهم التفاعل مع البيانات المالية .
- المساعدة في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية.
- يساعد على توجيه الإدارة العليا إلى مراكز المسؤولية التي تكون أكثر حاجة للإشراف.
- يقوم على ترشيد الطاقة البشرية مستقبلاً، حيث يبرز العناصر الناجحة وتمييزها، وكذلك العناصر غير المنتجة، التي يتطلب الأمر الاستغناء عنها.
- مساعدة مدراء الأقسام على اتخاذ القرارات التي تحقق الأهداف .

ففي الوقت الذي كانت أفكار النظرية الاقتصادية الكلاسيكية توفر إسهامات مفكري الإدارة الكلاسيكية أمثال: **Fayol - Taylor** بتدعيم فكرة المنظمة بوصفها هدفاً اقتصادياً يسعى لتعظيم الربح، اتخذ الأداء في ضوء ذلك مفهوم الاستخدام الاقتصادي لموارد المنظمة واعتمدت المقاييس المالية كالربحية والسيولة، بوصفها معايير تعكس مدى تحقيق الأهداف الاقتصادية.

ويذهب بعض الكتاب إلى أبعد من ذلك في التأكيد على أهمية الأداء المالي، وذلك إلى حد اعتباره الهدف الأهم بالمنظمة، وضمن هذا التوجه يعبر عن تلك الأهمية بالقول "إن الأداء المالي المتفوق يعد هدف المنظمات الأساسي، وأن الأهداف الثانوية للمنظمة يمكن تحقيقها ضمناً من خلال تحقيق الأداء المالي المرفق".²

ثالثاً: خطوات تقييم الأداء المالي.

إن تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية يعد وسيلة ضرورية لتحسينه من خلال مختلف المعلومات التي يقوم بتوفيرها حول تحليل الأداء والانحرافات المنبثقة منه وكيفية تصحيحها وتجنبها مستقبلاً، وعلى العموم فإنه يوجد اتفاق ملحوظ بين الكثير من الأبحاث حول خطوات التقييم كما يلي:

1 تحديد معايير الأداء: ويقصد بتحديد معايير الأداء تحديد أداء معياري مقدر يمثل الهدف المرجو

تحقيقه، حيث يمكن من المقارنة بالأداء الفعلي وتحديد الانحرافات الموجودة، هذه الخطوة تعد بمثابة الحجر الأساس في عملية تقييم الأداء المالي، في غيابها يجعل من عملية التقييم لا معنى لها.

¹- نور الدين خبابة، الإدارة المالية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 1997، ص 24

²- حسيل سارة، مذكرة لنيل شهادة الماستر اثر تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية جامعة ام البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ص 44.

2- قياس الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات: بعد تحديد معايير الأداء المتوقع، تأتي هذه الخطوة والتي تتجلى في الحصول على مختلف المعلومات المالية من الكشوف المالية والتقارير السنوية المتعلقة بالأداء المالي للمؤسسة، ثم قياس الأداء المالي الفعلي من خلالها وفق مؤشرات ومقاييس محددة سلفاً، ومن ثم مقارنة الأداء المالي الفعلي بالأداء المعياري وتحديد مختلف الانحرافات والفروقات إن وجدت.

3- تقييم الأداء وتحليل الانحرافات : يقصد بتقييم الأداء إجراء عملية تحليل دقيق له، وعليه يتم بهذه الخطوة تحليل دقيق لمخرجات القياس والبحث في مسببات الانحرافات تسببها قصور من طرف العمال،الموردين أو قصور في القياس وقد يكون قصور في تحديد الأداء المعياري الذي يكون غي واقعي...الخ، وتحديد درجة الانحراف(انحراف خطي أو انحراف سطحي).

4- تصحيح الانحرافات: في الأخير تأتي هذه الخطوة على ضوء ماتم في الخطوات السابقة،هنا يتم وضع التوصيات والاقتراحات اللازمة لتصحيح هذه الانحرافات، وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة للأهداف المؤسسة وخططها من أجل القضاء على هذه الفروقات، وهنا يتجل بللدور الكبير والفعلي للعملية تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية في تحقيق الأهداف المرسومة لها.

رابعاً:العوامل المؤثرة في الأداء المالي.

يساهم الأداء المالي في إتاحة الموارد وغيرها ويزود المؤسسة بفرص للاستثمار في ميادين الأداء المختلفة التي تساعد في تلبية احتياجات المصالح وتحقيق أهدافهم.

ويتأثر الأداء المالي بعوامل بيئية تمثل العوامل الاقتصادية وهيكل الصناعة وغيرها،وعوامل تنظيمية مثل الهيكل التنظيمي،وعوامل إدارية مثل:القدرات الإدارية، ومدى توفر جانب الخبرة والمعرفة لدى المديرين.¹

ومن أهم العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمنظمة نجد:

1)العوامل الداخلية: وهي تلك العوامل التي تؤثر على المنظمة والتي يمكن للمنظمة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد وتقليل التكاليف ومن أهم هذه العوامل نجد:

- أ - الرقابة على التكاليف
- ب - الرقابة على كفاءة واستخدام الموارد المالية المتاحة
- ت - الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال .

¹صادق راشد الشمري، إستراتيجية إدارة المخاطر المصرفية وأثرها في الأداء المالي للمصارف التجارية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان،الأردن، 2013، ص4.

(2) العوامل الخارجية : تواجه المنظمة مجموعة من التغيرات الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن لإدارة المنظمة السيطرة عليها، وإنما يمكن توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات، ومحاولة إعطاء خطط لمواجهةها والتقليل من تأثيرها وتشمل هذه العوامل :

أ . التغيرات العلمية والتكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات .

ب . القوانين والتعليمات المطبقة على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق .

ج . السياسات المالية والاقتصادية للدولة .

يتحقق الأداء المالي الجديد من خلال تطوير القدرات التنظيمية التي تساهم في زيادة قدرة المنظمة على التعامل الصحيح مع بيئة الصناعة، وتساعد في ضمان تنفيذ العمليات بكفاءة وبالتالي: كسب مزايا تنافسية تؤدي إلى تطوير الأداء المالي¹.

المبحث الثالث: العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.

سنتطرق في هذا المبحث إلى تخفيض تكاليف الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي وعلى تنافسية المؤسسة في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني سنتحدث عن رضا الزبائن وأثره في تحسين الأداء المالي وتحقيق الجودة، وأخيرا سنتطرق في المبحث الثالث إلى ماهية تقييم الأداء المالي وأهميته.

المطلب الأول: تخفيض تكاليف الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي وعلى تنافسية المؤسسة.

إن قياس وتحليل تكاليف الجودة يعتبر من النتائج الايجابية إذ يؤدي إلى خفض التكلفة، وتحسين الجودة الإنتاجية، ورضا الزبائن وهي أما متفرقة أو مجتمعة تمنح الشركة ميزة تنافسية وفي موقع السوق تساهم هذه الميزة في زيادة حصة الشركة في السوق وزيادة مبيعاتها فضلا عن السمعة وثقة الزبائن وكليهما يمثلان نتائج استثمار ايجابية للمدى البعيد مؤكدة العلاقة الايجابية بين جودة المنتجات التي تنتجها الشركة والأداء المالي كما يلي:

أولاً: تخفيض تكاليف الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي .

ففي هذا المجال يؤكد من الجودة العالية يترتب عليها ارتفاع الإنتاجية وانخفاض في التكاليف ، ومن العناصر التي يستهدفها انخفاض تكاليف الجودة عديدة مثل : (إعادة العمل، الشكاوي والضمان ، الفحص والاختبار) وان المجالات التي تؤثر فيها هذا التخفيض هو ارتفاع الإنتاجية، أسعار تنافسية منخفضة، ارتفاع في حجم المبيعات، صورة جيدة للشركة ، وهذا يعني بالضرورة انعكاس على الإيرادات وهذه تزيد الربحية وبالتالي تؤثر على الأداء المالي².

¹ - عدنان تايه الأنعمي وارشاد فؤاد التميمي ، مرجع سبق ذكره ، ص109 .

² -نقاز نوال ، مرجع سابق ، ص66،67

ثاني: تحسين الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي :

يشير أن التحسين في الجودة يساعد الشركات على تخفيض تكاليفها وزيادة الحصة السوقية، وهذا يعني زيادة مبيعاتها وبأسعار مناسبة، مقارنة بالمنافسين وما يترتب على ذلك من زيادة في الإنتاجية وبالتالي تحسين ربحية الشركة.

يرى أن إحدى النتائج المهمة لتحسين الجودة هي تخفيض كمية مردودات المبيعات وما يرتبط بذلك المردودات من تخفيض التكاليف وينعكس ذلك على تحسين في الإنتاجية من خلال زيادة نسبة المخرجات العالية الجودة ويؤدي ذلك إلى زيادة في الحصة السوقية وهذه تزيد من إيرادات الشركة التي سوف يظهر أثرها على التحسين في مقاييس الأداء المالي.¹

المطلب الثاني: رضا الزبائن وأثره في تحسين الأداء المالي وتحقيق الجودة.

تشير الدراسات إلى المدى العشرين سنة الماضية إلا أن طلب الزبائن على جودة المنتجات والخدمات غير الطرق التي تقوم بها الشركة بأعمالها، فقد أدركت إدارة الشركات أن تحسين الجودة يلبي احتياجات ورغبات الزبائن.²

كما تحرص العديد من المؤسسات على تطوير وتحقيق مستوى جودة خدماتها لنيل رضا زبائنها باستخدام مجموعة من الطرق والأساليب منها

1- تحليل شكاوي الزبائن: تعتبر شكاوي الزبائن مؤشرا خطيرا لمستوى جودة الخدمة المقدمة وبالنسبة لبعض المؤسسات فإن هذه الوسيلة تعتبر الأداة الرئيسية للتعرف على أداء الزبائن، ومدى رضاهم على مستويات الخدمة المقدمة، كما تقوم بها مؤسسة بحثية متخصصة.

2- العمل على استقطاب وتوظيف أفضل الكفاءات: أن وضع معايير وبرامج لتحسين جودة الخدمة ليس لها قيمة ما لم يتوافر لدى المؤسسة قاعدة من الأفراد الذين يتمتعون بشكل ايجابي والمقدرة على تحقيق تلك المعايير وتشير نتائج الدراسات إلى أن نحو ثلث مشكلات الجودة تنحصر في ضعف مهارات مقدمي الخدمة أو افتقارهم للرغبة في العمل وتدني نظرهم للزبون، ولذا فإن المؤسسة يجب أن تكون حريصة على انتقاء وتوظيف أفضل العناصر التي سوف تقوم بالعرض الفعلي للمؤسسة.

¹- خالد محمد بني حمدان - وائل محمد إدريس، الإستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار اليازوريلنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية 2009م ص238.

²- م نير شاكر محمود وآخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008م ص197،

3- تنمية ثقافية تنظيمية تدعم الجودة: يتطلب تحقيق التميز في الخدمة أن تصبح الجودة شعاراً يؤمن به جميع العاملين ويسعون إلى التطبيق العملي له ،بمعنى أن تصبح الجودة قيمة تنظيمية يتولد عنها الإشباع ،والرضا بل و التحفيز لدى العاملين .

4- تأكيد دور فرق الجودة: يتمثل احد المتطلبات البارزة لتحقيق جودة الخدمة في وجود ما يسمى بفرق الجودة ويقصد بفرق الجودة (مجتمع العاملين الذين تتوفر لديهم المقدرة على التنسيق والعمل المشترك والربة في تحقيق الأداء المتميز وتوليد الشعور بالرضا لدى الزبائن).

5- وجود تعهد أو التزام إداري نحو جودة الخدمة: يرتبط تحقيق الفعالية والنجاح لبرامج جودة الخدمة أو العناية بالزبائن بضرورة إحداث تغير جذري في ثقافة المؤسسة ككل بدءاً من الإدارة العليا وانتهاءً بالمستويات التنفيذية¹.

¹- قراوي إسلام غازي محمد ، مذكرة لنيل شهادة الماستر تأثير جودة الخدمة على رضا الزبون الخارجي ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،2014-2015 ،ص88.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تطرقنا إلى مفهوم تكاليف الجودة وأهميتها وهذا يعتبر من الاتجاهات الفكرية الحديثة في مجال الإدارة، حيث أصبحت تمثل مدخلا علميا متكاملًا يسعى إلى تطوير أداء المؤسسات بغية تحسين جودة منتجاتها من السلع والخدمات وهذا تم إدراجه في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني تطرقنا إلى مفهوم الأداء المالي الذي أصبح يمثل محورا أساسيا وفعالًا للنمو والاستمرارية، فهو آلية تمكن من نجاح المؤسسة في الاستخدام الأمثل للوسائل المالية المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المرسومة، لذا يجب تقييم الأداء المالي في المؤسسة لإعطاء الصورة الحقيقية لها، باعتبارها أداة رقابية فعالة تعتمد عليها المؤسسة في دراسة وتحليل مركزها المالي وربحية أموالها، وكذا الكشف عن مواطن القوة والضعف، وهو ما يسمح لها باستغلال مواطن القوة لتدعيمها، ومحاولة معالجة نقاط الضعف باتخاذ القرارات الصحيحة المناسبة، وبالتالي تحسين الأداء المالي، وعليه بات من الضروري أن تعتمد المؤسسة مهما كان حجمها وطبيعة نشاطها.

الفصل الثاني:
الدراسات السابقة

الفصل الثاني: الدراسات السابقة.

تمكن من الحصول على الدراسات التي عالجت موضوع المذكرة على النحو الذي جاءت به، غير أن بعضها تعرض للموضوع من زاوية أخرى فلكل منها مجال اهتمام ونقطة ارتكاز.

المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة.

سيتم من خلال هذا المبحث التطرق إلى الدراسات السابقة باللغة العربية في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني سوف نتطرق إلى الدراسات باللغة الأجنبية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية .

1- دراسة زهير خضر ياسين: "الأبعاد المختلفة للرقابة على التكاليف" - مجلة كلية بغداد للعلوم

الاقتصادية الجامعية - العدد الثاني والعشرون.

- تهدف الدراسة بأن أهمية الرقابة على التكاليف في منشآت الأعمال مع محاولة تحليل الأبعاد المختلفة للرقابة على التكاليف، ومن الأساليب المستخدمة في هذه الدراسة الأسلوب الإسيقوائي الوصفي مع الاستعانة بالأبيات والمصادر ذات العلاقة بالموضوع

ومن بين النتائج المتوصل إليها :

- إن رقابة التكاليف نشاط شمولي لا يشمل بعداً محاسبياً واحداً، بل يتأثر بأبعاد أخرى أهمها الإداري والاقتصادي والجودة.

- إن أغلب وظائف رقابة التكاليف تركز على الجانب المحاسبي وتترك الأخذ بنظر الاعتبار بقية الجوانب. - في الوقت الذي تفتقر فيه المنشآت العراقية إلى نظم تكاليف فاعلة، فإن رقابة الكلفة بها ضعيفة إضافة إلى الافتقار إلى نظم كلفة معيارية.

2- دراسة خالد سامي حمودة: "واقع الجودة في الشركات الصناعية الفلسطينية" - دراسة حالة قطاع غزة،

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل سنة 2014.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع تكاليف الجودة في شركات صناعة الأغذية الفلسطينية في قطاع غزة، من حيث إدراك مدراء إنتاج ومحاسبي هذه الشركات بأهمية قياس تكاليف الجودة، ومدى تطبيق أنظمة تكاليف الجودة، ومدى اهتمامهم بأنواع ومسببات هذه التكاليف.

- توضيح المفاهيم المتعلقة بتكاليف الجودة وأهميتها ومسبباتها وتصنيفاتها والمعالجة المحاسبية لهذه التكاليف.

- إفادة الشركات الصناعية في فلسطين وخصوصاً صناعة الأغذية بأهمية تكاليف الجودة وحجمها وطرق قياسها والفوائد المترتبة على خفضها والأثر المنعكس من ذلك على أداء هذه الشركات. ولتحقيق هذه أهداف الدراسة تم استخدام الأسلوب الوصفي التحليلي لذلك تم تصميم أسئلة وتوزيعها على مجتمع الدراسة البالغ عددها 38 شركة صناعة أغذية وتم تحليل بيانات النتائج الأولية باستخدام برنامج SPSS الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة. ومن بين النتائج المتوصل إليها:
- يوجد إدراك لدى إدارات الشركات الصناعية الفلسطينية لأهمية تكاليف الجودة.
- تهتم إدارات الشركات الصناعية الفلسطينية بسياسات تخفيض تكاليف الجودة.
- تطبيق إدارات الشركات الصناعية الفلسطينية نظام تكاليف الجودة بدرجة كبيرة.
- 3- دراسة للأستاذة ريم محمد عامر - الأستاذة الدكتورة ماهر موسى درغام: "علاقة تكاليف الجودة بالأداء الإستراتيجي" - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في غزة - المجلة العربية للإدارة، مج 38، ع 4- ديسمبر (كانون الأول) 2018.
- وتتمثل أهداف هذه الدراسة في:
- التعرف على واقع تكاليف الجودة في الشركات الصناعية في قطاع غزة ومدى تطبيقها لأنظمة تكاليف الجودة.
- التعرف على مدى العلاقة بين تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) والأداء الإستراتيجي (الأداء المالي - الأداء التشغيلي - الأداء التنافسي) للشركات الصناعية في قطاع غزة.
- وقد اعتمدت الدراسة على الأسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة مايلي:
- إن الشركات الصناعية في قطاع غزة تهتم بتكاليف الجودة (تكاليف الوقاية - تكاليف التقييم - تكاليف الفشل الداخلي والخارجي).
- إن ارتفاع مستوى جودة (تكاليف الوقاية - تكاليف التقييم - تكاليف الفشل الداخلي - وتكاليف الفشل الخارجي) يدل على أن الشركات الصناعية الفلسطينية تسعى إلى الحد من العيوب وإنتاج منتجات بجودة مرتفعة لتحقيق التفوق لديها على مستوى السوق المحلية.

- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق تكاليف الجودة والأداء الإستراتيجي لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة.

4- دراسة حطاب دلال وزعبيط نور الدين: " دور نظام محاسبة التكاليف المبني على أساس الأنشطة في ضبط تكاليف الجودة"، مجلة الدراسات الاقتصادية- العدد رقم 03-2016.

- يهدف البحث إلى تحديد الأنشطة المسببة لحدوث تكاليف الجودة مما يسهل قياس تكاليف الجودة بالاعتماد على نظام محاسبة التكاليف المبني على أساس الأنشطة وبالتالي ضبطها، وتخفيض تكاليف الإنتاج بصفة عامة وتكاليف الجودة بصفة خاصة.

وبغرض إنجاز هذا البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك لملائمة هذا المنهج لأسلوب البحث، مع عرض نموذج مقترح لمؤسسة لسنتين متتاليتين يبين طريقة قياس تكاليف الجودة باستخدام نظام .ABC

ومن بين أهم النتائج المتوصل إليها:

- يعد قياس وتحليل تكاليف الجودة يعد ضروري في تشخيص أوجه الإخفاق والعيوب والكيفية التي يمكن من خلالها تقليل هذه العيوب.

- يركز نظام ABC على ضبط التكاليف، من خلال تخصيص تكاليف الجودة على الأنشطة المرتبطة بالجودة.

- كلما قامت المؤسسة بالتركيز على تكاليف المنح والتقييم كلما اتجهت تكاليف الفشل إلى الانخفاض.

- التمييز بين أنواع تكاليف الجودة والتحديد الدقيق لأهم الأنشطة المتعلقة بالجودة.

5- دراسة من إعداد الطالبة حسيل سارة: " أثر تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في المؤسسة

الاقتصادية"- دراسة ميدانية مؤسسة Prolipos لإنتاج الزيوت والمواد الدسمة- عين ميله- مذكرة

مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية تخصص مراجعة وتدقيق لسنة

2016.

تهدف الدراسة في تحقيق مايلي:

- التعرف على تكاليف الجودة للمؤسسة وإلقاء الضوء على أهم المؤشرات المعتمدة لقياسها.

- محاولة إلقاء على أهم المؤشرات المعتمدة في عملية قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

- التعرف على واقع تكاليف الجودة في مؤسسة بروليوس، من حيث مدى إدراك موظفيها بأهمية تكاليف

الجودة، ومدى اهتمامهم بأنواع ومسببات هذه التكاليف.

- إفادة المؤسسة الصناعية الجزائرية بأهمية تكاليف الجودة وحجمها وطرق قياسها والفوائد المترتبة على خفضها والأثر المنعكس من ذلك الأداء المالي.

وبناءً على طبيعة الإشكالية المطروحة وبغية الوصول إلى الأهداف المرجوة في هذا البحث، تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لدراسة هذا الموضوع في جانبه النظري، بالإضافة إلى الأداة الإحصائية للدراسة التطبيقية بالاستعانة ببرنامج التحليل الإحصائي SPSS لتحليل نتائج محاور الاستبيان وبرنامج EXCEL لرسم الأشكال البيانية.

حيث أشارت نتائج الدراسة إلى أن تكاليف الجودة ونتائجها في المؤسسة محل الدراسة جاءت مستوياتها إيجابية وتبين أن هناك أثر لتكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي، ولقد لخصت الدراسة بتقديم مجموعة من التوصيات والاستنتاجات بأن دراسة وتحليل تكاليف الجودة مهمة جداً في المؤسسة من أجل تحسين أداؤها وأدائها المالي.

6- دراسة نقاز نوال: " دور الرقابة على تكاليف الجودة لتحسين الأداء المالي" - دراسة حالة مطاحن الحضنة - المسيلة - مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر (أكاديمي) في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق لسنة 2013.

من بين أهم النقاط التي تهدف الدراسة لمعالجتها نذكر مايلي:

- التعرف على إدارة الجودة للمؤسسة.

- إبراز أهمية استخدام الرقابة على تكاليف الجودة في تقييم الأداء المالي للمؤسسة.

- التعرف على دور تصنيفات تكاليف الجودة.

أما من حيث منهجية الدراسة تعتمد على المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة لمجال

البحث مع الاعتماد على المنهج التحليلي في تفسير تلك المعلومات وتحليلها واستخلاص النتائج منها.

- محاولة الإطلاع على كيفية توظيف تكاليف الجودة في تقييم الأداء المالي للمؤسسة من خلال دراسة حالة

لمؤسسة " مطاحن الحضنة" بولاية مسيلة.

ومن بين النتائج المتوصل إليها:

- يؤدي استخدام مؤسسة "مطاحن الحضنة" قياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة الإنتاجية،

خفض التكلفة، ورضا الزبون وذلك من خلال:

أ. موافقة نسبة كبيرة من العينة بأن هناك اقتناع من طرف الإدارة العليا بأهمية تطبيق إدارة الجودة.

ب. موافقة نسبة كبيرة من العينة بأن هناك التزام من طرف الإدارة العليا بتوفير المتطلبات اللازمة لتطبيق إدارة الجودة.

ت. إن مستوى جودة تكاليف التقييم في المؤسسة مرتفع وهذا يعني أن إدارة المؤسسة تقيم تكاليف الجودة، كما أنها تؤكد على تكاليف دراسات قدرات العملية الإنتاجية.

- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية إيجابية بين نتائج وتحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي.

7- دراسة الأستاذ الدكتور عبد الناصر إبراهيم نور- والدكتور عبد العزيز أحمد الشرباتي- محمد محمود النحوي: " أثر إدارة الجودة الشاملة وتقنيات إدارة التكلفة في تحسين الأداء في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

هدف هذه الدراسة إلى تحديد أهمية تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة TQM (تحسين الجودة، وتخفيض التكاليف، ورضا الزبائن) على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وإلى أي مدى يؤثر تكامل عناصر إدارة الجودة الشاملة TQM مع استخدام تقنيات إدارة التكلفة المتمثلة (نظام الإنتاج في الوقت المحدد، والتكاليف على أساس الأنشطة، والتكلفة المستهدفة، وهندسة القيمة ونظرية القيود وبطاقة الأداء المتوازنة) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية .

وتم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية في تحليل البيانات ضمن برنامج الرزم الإحصائية العلوم الاجتماعية (SPSS) مثل: المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، والانحدار البسيط، والانحدار المتعدد، بالإضافة إلى تحليل المسار الحرج لإيجاد الأثر المباشر وغير المباشر.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج عدة من أهمها وجود أثر لعناصر إدارة الجودة الشاملة (تحسين الجودة، وتخفيض التكاليف، ورضا الزبائن) في تحسين الأداء في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، ووجود أثر لعناصر تقنيات إدارة التكلفة في تحسين الأداء في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، ووجود أثر للتكامل بين تطبيق إدارة الجودة الشاملة مع استخدام تقنيات إدارة التكلفة في تحسين الأداء في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

8- دراسة بدر ناصر الحربي: " الرقابة على تكاليف الجودة وأثرها في تحسين مواصفات مشاريع الطرق لشركات المقاولات الكويتية" - رسالة مقدمة إلى كلية الدراسات العليا استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الإدارة الهندسية- قسم النظم الصناعية- جامعة مؤتة 2016.

إن الهدف الأساسي لهذه الدراسة يتمثل في معرفة أثر الرقابة على تكاليف الجودة (تكاليف الفحص والتقييم)، تحسين تنفيذ مشاريع الطرق لشركات المقاولات الكويتية.

كما تسعى إلى تحقيق الأهداف الفرعية الآتية:

- بيان أثر الرقابة على تكاليف الجودة (تكاليف المنع، تكاليف الفحص والتقويم) في تحسين تنفيذ مشاريع الطرق لشركات المقاولات الكويتية.

- التعرف على واقع تكاليف الجودة في مشاريع الطرق لشركات المقاولات الكويتية، من حيث مدى إدراك مهندسي هذه الشركات بأهمية تنفيذ هذه المشاريع.

- التعرف على مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة بين مجموعة المتغيرات المستقلة والمتغير التابع التي تعزى للعوامل الديموغرافية للمستجيبين (النوع الاجتماعي ، العمر، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة)

كما تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الميدانية والتي أتبع فيها الباحث الأسلوب الوصفي التحليلي. وقد أظهرت الدراسة النتائج الآتية:

- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تحسين مواصفات مشاريع الطرق لشركات المقاولات الكويتية تعزى للنوع الاجتماعي وإلى العمر - المؤهل العلمي ولسنوات الخبرة وهي أكبر من 0.05.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.

1- دراسة Tomasi Mutya. Cost Control A Fundamental Tool towards Organisation January 2018 Performance

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد تأثير ضبط التكاليف على أداء المنظمة من خلال أهداف الدراسة. ومن النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة حول العلاقة بين مراقبة التكلفة وأداء المنظمة كالتالي:

- هناك علاقة ايجابية قوية وذات دلالة بين مراقبة التكلفة وأداء المنظمة
- البحث إلى أن تطبيق التحكم في التكاليف له تأثيرات اكبر على أداء المنظمة وان مبادئ التحكم في التكلفة وتقنياتها مثل أعداد الميزانية والتكلفة المعيارية يتم تبنيها وممارستها كمساعدة في عملية اتخاذ القرار للإدارة .

2- دراسة Maher Abulaila .The Impact of Quality Cost on Financial Performance of

Banks Operating in Jordan .Research journal of Finance and Accounting .Imam Abdul Rahman bin Faisal University .February 2019

تهدف هذه الدراسة إلى فحص تأثير تكلفة الجودة على الأداء المالي للبنوك العاملة في الأردن ومن النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة كما يلي:

- البنوك العاملة في الأردن تهتم بأنشطة الجودة .

- وجود تأثير ذي دلالة أخصائية لتكلفة الجودة على الأداء المالي.
- وجود تفاوتات في تأثير أبعاد تكاليف الجودة (سلبية وإيجابية) على مؤشرات الأداء المالي.
- حجم البنك هو المتغير الأهم في التأثير على أداء البنوك العاملة في الأردن.

3- دراسة Lawal Babatunde Akeem . Effect of Cost Reduction Techniques in Organization Performance .International Business and Management.2017

تهدف هذه الدراسة إلى الفحص والتقييم بشكل نقدي وتطبيق مراقبة التكاليف، وخفض التكاليف في الأداء التنظيمي وكذلك لمراجعة الميزانية كأداة فعالة لتحكم في التكاليف وخفض التكاليف .
النتائج المتوصل إليها:

- 1- مراقبة التكاليف لها تأثير إيجابي على تنظيم الأداء.
- 2- هنالك ملف تحتاج المنظمة لتطبيق التحكم في التكلفة
- 3- غياب السلوك السيطرة مثل التحفيز والحوافز وما إلى ذلك، سيؤثر الموظفون على نجاح التحكم في التكاليف وإستراتيجية خفض التكلفة في المنظمة
- 4- عنصر التكلفة مثل المواد والعمالة وعامل التكلفة العامة، يمكن أيضا التحكم في السلوك بشكل إستراتيجي.
- 5- يجب استخدام الميزانية لمراقبة العملية في المنظمة من أجل التأكد من أن المال ولا يتم إهدار الموارد.

المبحث الثاني: عرض أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسات السابقة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني سنتحدث عن أوجه التشابه وما يميزها عن الدراسات السابقة.

المطلب الأول: أوجه الاختلاف.

الدراسات السابقة تطرقت إلى إدارة تكاليف الجودة الشاملة وأثارها على تحسين الأداء المالي دون الأخذ بعين الاعتبار دور الرقابة على تحسين تكاليف الجودة في الأداء المالي للمؤسسة ، حيث أعتدنا في دراستنا هذه على تكاليف ضبط الجودة المتعارف عليها وهي تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم و تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي، وكذلك سنتناول مفاهيم حول تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الإنتاجية.

المطلب الثاني: أوجه التشابه.

تتشابه هذه الدراسة في الهدف الرئيسي وهو معرفة حقيقة تعامل المؤسسة الإنتاجية مع تكاليف الجودة والأداء المالي للمؤسسة.

بالإضافة إلى توقيت الدراسة، حيث تم إعداد الدراسة سنة 2021م ومجتمع الدراسة على مؤسسة إنتاجية جزائرية بولاية أدرار.

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى مبحثين، الأول تناولنا فيه الدراسات السابقة باللغتين العربية والفرنسية، والذي تم إدراج فيه بعض المذكرات والكتب التي تدخل ضمن موضوعنا هذا دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإنتاجية، أما المبحث الثاني تطرقنا إلى أوجه الاختلاف والتشابه بين دراستنا والدراسات السابقة، ونستنتج أنه لا يمكن للمؤسسة تحقيق هذا الهدف إلا إذا اهتمت بنظام تحليل تكاليف الجودة التي تقوم بتحسين الجودة الإنتاجية، ورضا الزبون بصفة خاصة، لأن المؤسسة تسعى إلى تعظيم أرباحها فهي تعطي أهمية بالغة للأداء المالي فهو يعتبر مؤشر أساسي يعبر عن مدى نجاح المؤسسة.

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

المبحث الأول: الطريقة والأدوات والنموذج المتبع في الدراسة.

نحاول في هذا المبحث عرض وتحليل الطريقة والأدوات والنماذج المتبعة في الدراسة على النحو التالي:

- نبذة تعريفية عن المؤسسة محل الدراسة (المجتمع والعينة).
- إعداد وتصميم الاستبيان.
- الأساليب الإحصائية المستخدمة.

المطلب الأول: نبذة تعريفية عن المؤسسة محل الدراسة.

خصص هذا المبحث لتقديم المؤسسة محل الدراسة وهي مؤسسة الحليب ادرار من خلال تعريفها و نشأتها والهيكل التنظيمي لها والأهداف التي تسعى التي تحقيقها.

أولاً: التعريف بالمؤسسة ونشاطها .

تأسست وحدة أدرار في نوفمبر 2010 وتم إنشائها في ظل برنامج المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المطروح من طرف الدولة .

تقع ملبنة حليب أدرار في عاصمة ولاية ادرار على بعد 02 كلم في المنطقة الصناعية للولاية، وتترجع على مساحة 7200م موزعة كما يلي:

1- المساحة المغطاة:

- 1000 م مخصصة لورشة الإنتاج الحليب .
- 10 م مخصصة للمبنى الإداري .

2- المخازن:

- مخزن واحد يتسع ل 20طن مساحته 120م .
- غرف التبريد.

- هناك غرف واحدة تتسع ل 53000ل من الحليب كحد أقصى.

3- المساحة غير المغطاة :

تقدر هذه المساحة ب6200م وسيتم دمجها بالمصنع مستقبلا ليشمل إنتاج معظم مشتقات الحليب .

التعريف بالمنتج: إنتاج حليب خالي من الدسم في علب بلاستيكية من حجم 1 لتر .

أهم المنتجات التي تنتجها المؤسسة.

تنتج المؤسسة حوالي 10000 لتر من الحليب توزعها كلها وهي مقسمة كالتالي :

-8000 لتر من الحليب معقم، 200 لتر لبن.

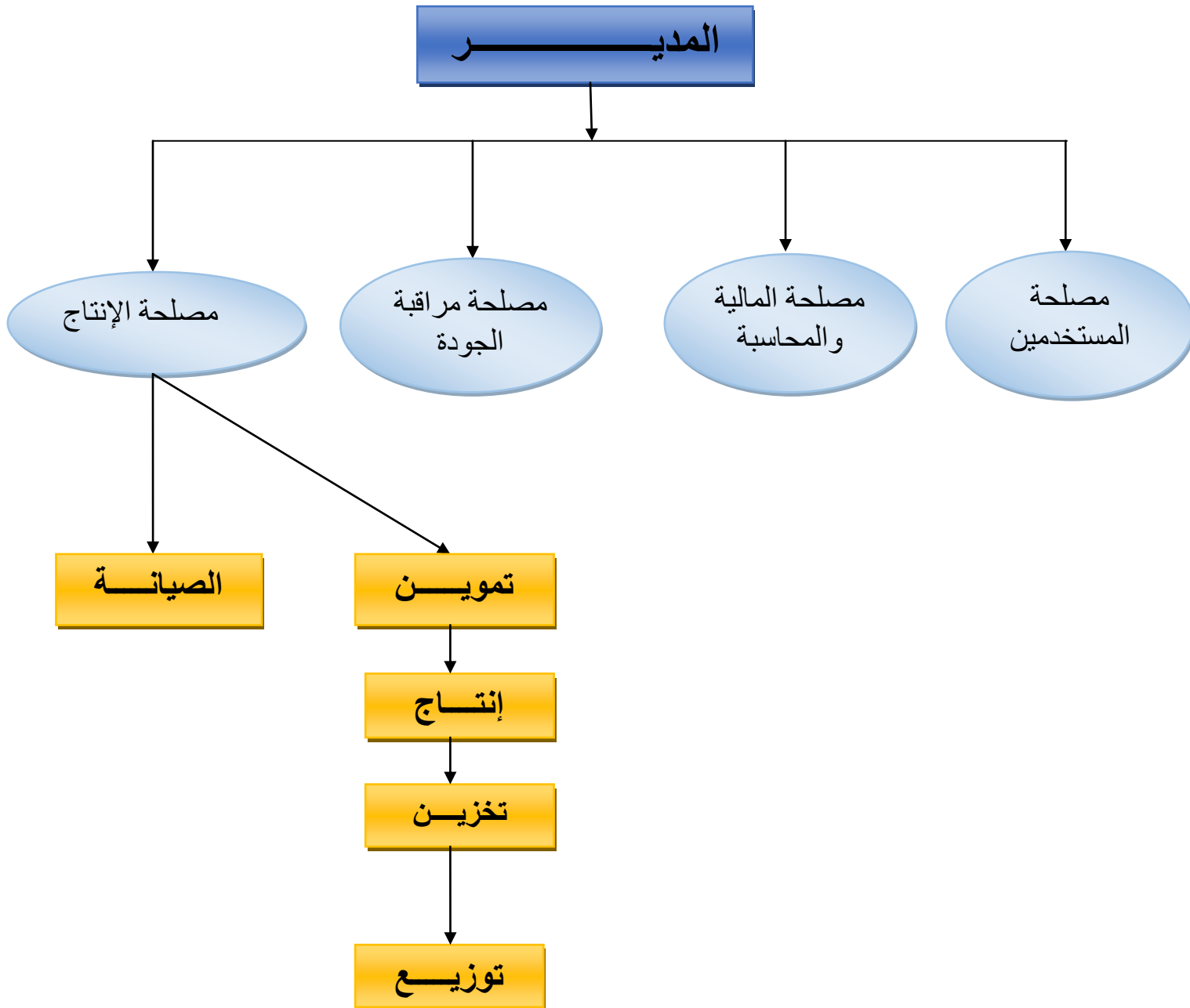
-كما أن الملبنة تنتج وعاء بلاستيكي يوميا .

ثانياً: الهيكل التنظيمي لملبنة ادرار.

يعتبر الهيكل التنظيمي الإطار الموزع والمحدد للمسؤوليات بين مختلف المستويات الإدارية والمصالح داخل

المؤسسة ،ويمكن عرض الهيكل التنظيمي لملبنة ادرار في الشكل التالي .

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي للمؤسسة .



ثالثاً: شرح الهيكل التنظيمي.

- 1- **مصلحة الإنتاج:** وهذه المصلحة تضم 03 ورشات: ورشة التحضير-ورشة التعقيم -ورشة التعليب
 - أ- ورشة التحضير: ويتم في هذه المرحلة تخليط المواد الأولية *مسحوق الحليب *مع إضافة الماء وبعض المستلزمات الضرورية للحصول على الحليب.
 - ب- ورشة التعقيم: في هذه المرحلة يتم تعقيم الحليب أو ما يعرف بعملية البسترة حيث يكون صالحاً للاستهلاك
 - ج- ورشة التعليب: في هذه الورشة يتم تعليب الحليب بنوعين حليب نبستر أو حليب البقرة وكذلك لبن في مواد التعليب والتغليف البلاستيكية.
- 2- **الصيانة:** تقوم هذه المصلحة بصيانة وإصلاح آلات التجهيز مستعملة في الإنتاج، ولها علاقة أيضاً مع مصلحة التموين والتوزيع حيث تسهر هذه المصلحة على:
 - ضمان المحافظة على وسائل الإنتاج.
 - تحقيق الأهداف المسطرة ضمن برنامج الصيانة المعد سابقاً.

المخبر: يقوم باستقبال حليب المربين وإجراء تحاليل للتأكد من مدى مطابقته للمعايير المطلوبة سواء تعلق الأمر بنسبة الماء أو درجة الحموضة وهذا عن طريق تحاليل كيميائية ثم تحاليل بكتريولوجي للتأكد من خلوه من أي أمراض .

 - تجميع واستقبال الحليب.

دورها استقبال حليب المربين وتسييرهم إدارياً حيث تعادل مساهمة المربين بالحليب الطبيعي 25 بالمئة من الإنتاج الكلي ويتم تسييرهم وتنظيمهم بالتعاون مع المخبر .
- 3- **مصلحة المستخدمين:** تهتم هذه المصلحة بجميع شؤون المستخدمين كأعداد برامج التكوين، وتسيير المسار المهني للعمال ومعالجة المشاكل ذات البعد الاجتماعي لهم وكذا مسك سجلات خاصة باليد العاملة.
- 4- **مصلحة المحاسبة والمالية:** تحتوي هذه الوظيفة على المصالح التالية:
 - أ- **مصلحة المحاسبة العامة والمالية:** والتي تعني بضبط العمليات والحسابات المالية التجارية وفقاً لأصول المحاسبة المتعارف عليها، وبناءاً على الوثائق التي يحتفظ بها لغرض الإثبات ومن أهم مهامها:
 - مراقبة خزينة المؤسسة .
 - تبرير نفقات ومداخل المؤسسة.
 - القيام بعملية الجرد والترحيل إلى دفتر الأستاذ وتسجيل العمليات يومياً.
 - مراقبة ومتابعة الصندوق وتوجيه المداخل إلى البنك.

ب- محاسبة المواد:

وتهتم بتسجيل وتخزين المدخلات والمخرجات للمواد الأولية المختلفة مواد التغليف ، مواد التنظيف، قطع الغيار ومواد أخرى في نظام الإعلام الآلي، وتزود مصلحة المحاسبة العامة بالقوائم الخاصة بالاستهلاك مواد ولوازم كل شهر وكذلك المدخلات لهذه الأخيرة .

5- مصلحة مراقبة النوعية :

حيث تقوم بمراقبة جودة المنتج عن طريق تحليل عينة الاعتماد على المعايير الأولية، ولها دور أساسي وصلاحيات واسعة فيما يتعلق بالقرارات التي تخص عملية الإنتاج.

* طريقة وأدوات إجراء الدراسة الميدانية:

* من أجل إسقاط الدراسة النظرية ومعرفة دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الإنتاجية، فقد تم التركيز على مجتمع المؤسسات الإنتاجية بصفتها تتأقلم مع موضوع دراستنا، حيث تم اختيار مؤسسة الحليب، باعتبارها تطبق تكاليف الجودة التي تمكنا من إبراز مدى تأثيرها على أدائها المالي.

1) أولاً: مجتمع العينة:

تهدف هذه الدراسة إلى بيان دور تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي ، ومجتمع الدراسة يتمثل في: جميع أفراد المستوى الإداري في المؤسسة.

وترجع أسباب اختيار هذه المؤسسة إلى ما يلي :

1- لديها اطلاع وبعض المعلومات عن مفاهيم تكاليف الجودة والأداء المالي ، وبالتالي تدعم هدف البحث المتمثل في دراسة تأثير تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي .

2- وجود مصلحة الجودة بالمؤسسة يدل على وجود نظام وإجراءات تدعم اهتمامها بالجودة ، وبالتالي في ذلك تسهيل للمهمة .

3- تتميز هذه المؤسسة بوجود معرفة لدى العاملين أو الإدارة العليا ورؤساء الأقسام على أقل تقدير بمفهوم الجودة والأداء المالي، مما يسهل عملية تعبئة الاستبيانات عند توزيعها عليهم.

2) ثانياً :عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من عمال في مؤسسة الحليب والبالغ عددهم 40 عامل وقد يزيد عدد العمال إلى 60 عامل على حسب الطلب المتزايد على كمية الحليب، وقمنا بتوزيع 30 استمارة استبان، تتميز عينة الدراسة بأنها عينة متحيزة ، حيث تم توزيع الاستبيانات على بعض أفراد عمال المؤسسة ، ويرجع سبب تركيزنا على البعض فقط لأنهم أكثر دراية ومعرفة بجوانب الموضوع داخل المؤسسة.

المطلب الثاني: إعداد وتصميم الاستبيان.

من خلال هذا المطلب، سنتطرق إلى خطوات إعداد الاستمارة الأولية للاستبيان، بالإضافة إلى هيكل الاستبيان وطرق توزيع استمارة على أفراد العينة.

أولاً: خطوات إعداد الاستبيان.

تمثل استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعطيات، والتمثلة في آراء وجهات نظر إطارات وأعاون التحكم حول إشكالية الدراسة . ولكي تكون الاستمارة دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة والوضوح والمضمون، فقد مرتصميمها على مرحلتين:

1- مرحلة التصميم الأولي: تعتبر هذه الخطوة الأولى في إعداد الاستمارة، وانطلاقاً من الجانب النظري والدراسات السابقة تم صياغة مجموعة من الأسئلة مراعين في ذلك إشكالية البحث والفرضيات الموضوعية، ولقد راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي :

-صياغة عبارات الأسئلة بطريقة بسيطة وواضحة لنقادي الالتباس.

-ترتيب الأسئلة وتسلسلها وربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية.

بعد الانتهاء من إعداد الأسئلة تم عرضها على الأستاذ المشرف من أجل اختبار منهجيتها العلمية ومدى ملائمتها لجمع البيانات وقد تم خلال هذه المرحلة تعديلها بشكل أولي.

بعد ذلك تم عرض الاستمارة على مجموعة من الأساتذة المختصين في المحاسبة والمالية، وذلك بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة وصياغة الأسئلة، وتقادي الأخطاء التقنية والمنهجية التي قد تحول دون الوصول إلى الأهداف المنشودة.

2- مرحلة التصميم النهائي: بعد المراجعة والأخذ بعين الاعتبار الملاحظات المقدمة من قبل المحكمين، فقد شملت معظم آرائهم تعديلات في صياغة الأسئلة وحذف البعض منها، انتقلنا إلى مرحلة التصميم النهائي للاستبيان، وبعد تصحيح الأخطاء والتعديل النهائي تم توزيع الاستبيان .

ثانياً: هيكل الاستبيان.

احتوى الاستبيان قسمين من الأسئلة على النحو التالي:

-**القسم الأول:** خاص بالأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة (السن،الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).

-**القسم الثاني:** متعلق بالأسئلة الخاصة بموضوع الدراسة حيث قسم إلى محورين، المحور الأول خاص

بالرقابة على تكاليف الجودة ويتكون من أربعة أجزاء، أما المحور الثاني خاص بتحسين الأداء المالي للمؤسسة ويتكون من جزء واحد وذلك تماشياً مع طبيعة الموضوع، ضم المحورين في مجملها 27 سؤال.

✚ **المحور الأول:** الرقابة على تكاليف الجودة.

الجزء الأول: ضم 5 أسئلة حول مستوى تكاليف الوقاية في مؤسسة الحليب.

الجزء الثاني: ضم 5 أسئلة حول مستوى تكاليف التقييم في مؤسسة الحليب.

الجزء الثالث: ضم 5 أسئلة حول مستوى تكاليف الفشل الداخلي في مؤسسة الحليب.

الجزء الرابع: ضم 5 أسئلة حول مستوى تكاليف الفشل الخارجي في مؤسسة الحليب.

✚ **المحور الثاني:** تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

الذي يضم 7 أسئلة حول مستوى الرقابة وتكاليف الجودة والأداء المالي.

المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة.

تم التعامل مع البيانات المحصلة من الاستبيانات المقبولة، بتفريغ البيانات من خلال تبويب المعلومات الشخصية التي تخص عينة الدراسة في برنامج spss لاستخراج التكرارات والنسب المئوية، كما تم الاعتماد في عرض البيانات على برنامج Excel ليترجمها إلى أشكال بيانية بسيطة بهدف تسهيل عملية التحليل.

بالنسبة لمحاور الاستبيان، تم تجميع وتبويب إجابات أفراد العينة في برنامج spss الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الاستبيان، ومن بين هذه الأساليب نجد:

التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابة عينة الدراسة لكل عبارة، والانحرافات المعيارية لمعرفة مدى إنحراف استجابة عينة الدراسة واختبار الفرضيات، لإعطاء صورة دقيقة عن مضمون الجداول وبالتالي تحديد النتائج المتوصل إليها.

ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم جمعها، استخدمنا العديد من الأساليب الإحصائية التي تتمثل في ما يلي:

- استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل فقرة في الاستبيان
- قياس المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة في الاستبيان
- قياس المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري لكل محور من محاور الاستبيان
- معامل ارتباط Eta لقياس محاور الدراسة
- معامل كرونباخ.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الوصفية وتحليلها.

نحاول في هذا المبحث عرض وتحليل نتائج الدراسة الوصفية على النحو التالي:

- صدق وثبات العينة المدروسة.
- تحليل خصائص العينة المدروسة.
- تحليل نتائج الدراسة الوصفية لأبعاد ومحاور الدراسة.

المطلب الأول: صدق وثبات أداة القياس.

صدق الاستبيان يعني تمثيله للمجتمع المدروس بشكل جيد، أي أن الإجابات التي نحصل عليها من أسئلة الاستبيان تعطينا المعلومات التي وضعت لأجلها الأسئلة، أما ثبات الاستبيان فيعني أننا إذا أعدنا توزيع نفس الاستبيان على عينة أخرى من نفس المجتمع فإن النتائج ستكون مقاربة لنتائج العينة الأولى، ويتم اختبار صدق وثبات الاستبيان بعدة أدوات أشهرها معامل ألفا-كرونباخ، حيث يأخذ هذا المعامل قيما بين الصفر والواحد، وتشير أغلب الدراسات إلى أنه يجب أن تكون معامل ألفا-كرونباخ أكبر من 0.60 حتى يتسنى قبول أداة القياس، وبالنسبة لدراستنا فنتيجة اختبار ثبات أداة القياس موضحة في الجدول الموالي.

الجدول رقم(01): نتيجة اختبار ثبات أداة القياس

البيان	عدد العبارات	معامل الثبات ألفا كرونباخ
القيمة الإجمالية لجميع متغيرات الدراسة	27 عبارة	0.707

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماد على مخرجات spss.

يتضح من الجدول أن القيمة الإجمالية لمعامل الثبات ألفا كرونباخ لجميع متغيرات الدراسة قدرت بـ 0.707 وهي أكبر من 0.6 مما يدل على أداة القياس الاستبانة على درجة مرتفعة من الثبات وهي قابلة للدراسة والتحليل.

المطلب الثاني: تحليل خصائص العينة المدروسة.

تناول القسم الأول من الاستبانة أسئلة حول البيانات الشخصية لأفراد العينة وهي: السن، الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، وفيما يلي نستعرض توزيع أفراد العينة حسب كل متغير مع التحليل الوصفي.

أولاً-السن: توزع أفراد العينة حسب متغير السن موضحة في الجدول الموالي
الجدول رقم(02): توزع أفراد العينة حسب متغير السن.

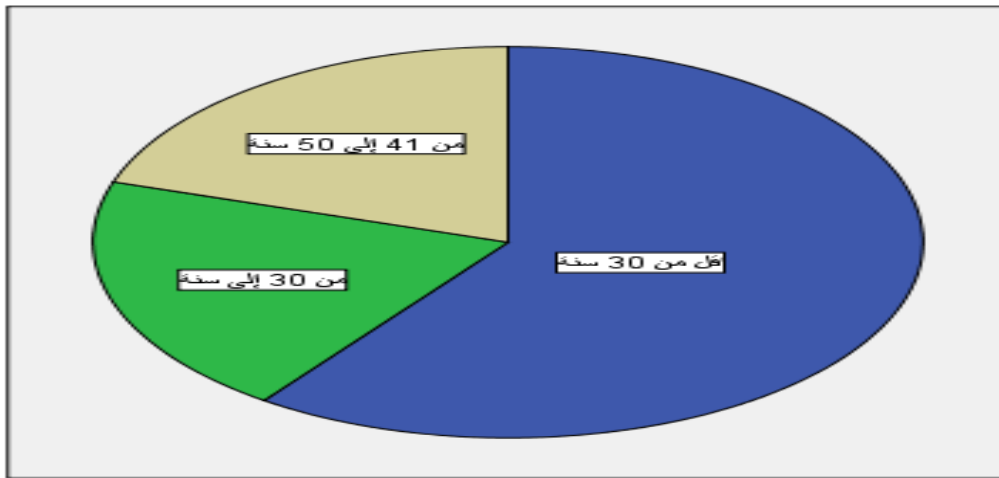
النسبة المئوية %	التكرار	السن
60.0%	18	أقل من 30 سنة
20.0%	6	من 30 إلى 40 سنة
20.0%	6	من 41 إلى 50 سنة
100.0%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

من خلال نتائج الجدول يلاحظ أن الفئة السائدة هي فئة الموظفين الذين أعمارهم أقل من 30 سنة حيث قدر عددهم بـ 18 عاملاً من أصل 30 عاملاً مستجوباً بما نسبته 60 %، مما يدل على أن معظم عمال المؤسسة من فئة الشباب، تليها فئة العمال الذين تتراوح من 30 إلى 40 سنة بـ 6 عمال بنسبة 20% وكذلك فئة العمال الذين تتراوح أعمارهم من 41 إلى 50 سنة بـ 6 عمال بما نسبته 20%.

وهذا ما يوضحه الشكل الموالي.

الشكل رقم:(02): يوضح نسب العينة حسب متغير السن.



المصدر: اعتماداً على مخرجات spss.

ثانياً-الجنس:توزع أفراد العينة حسب متغير الجنس موضحة في الجدول الموالي

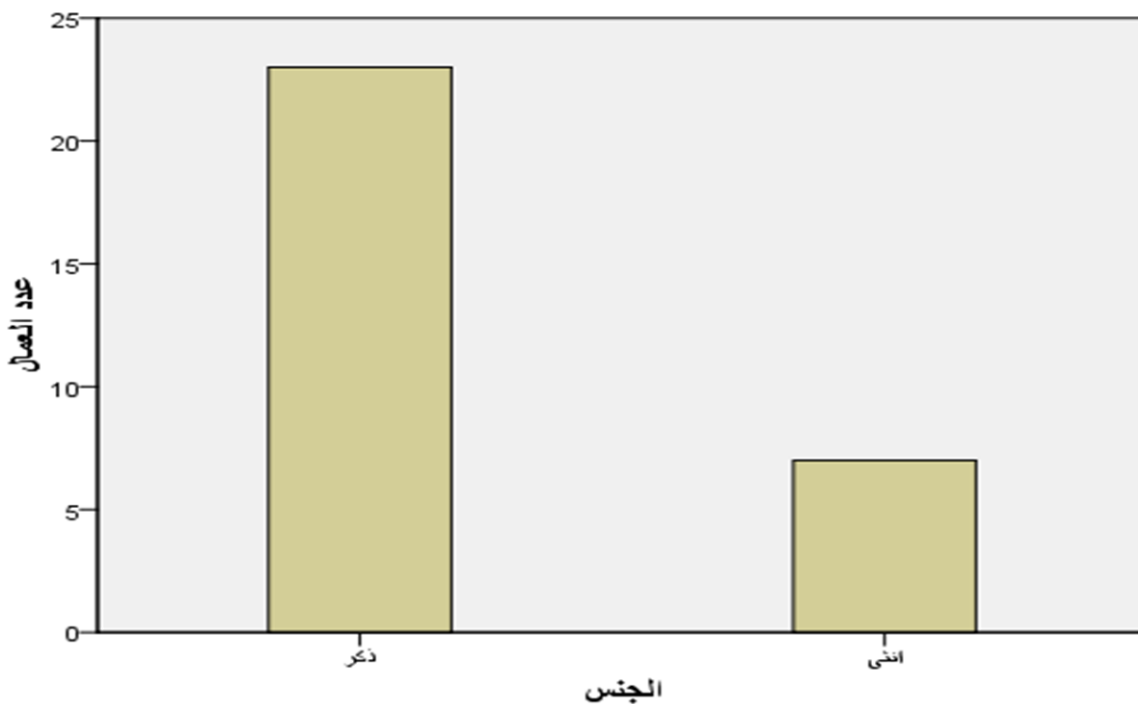
الجدول رقم(03): توزع أفراد العينة حسب متغير الجنس

النسبة المئوية	التكرار	الجنس
76.7%	23	ذكر
23.3%	7	انثى
100.0%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن الفئة السائدة هي فئة الذكور الذي قدر عددهم بـ 23 عاملاً من أصل 30 عاملاً مستجوباً بنسبة 76.7%، مما يدل على أن معظم عمال المؤسسة من فئة الذكور، تليها الإناث الذي تمثل بـ 7 عاملات بنسبة 23.3% وهذا ما يوضحه أيضاً الشكل الموالي.

الشكل رقم(03): يوضح نسب العينة حسب متغير الجنس.



المصدر: مخرجات spss.

ثالثاً-المؤهل العلمي:توزع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي موضحة في الجدول الموالي.

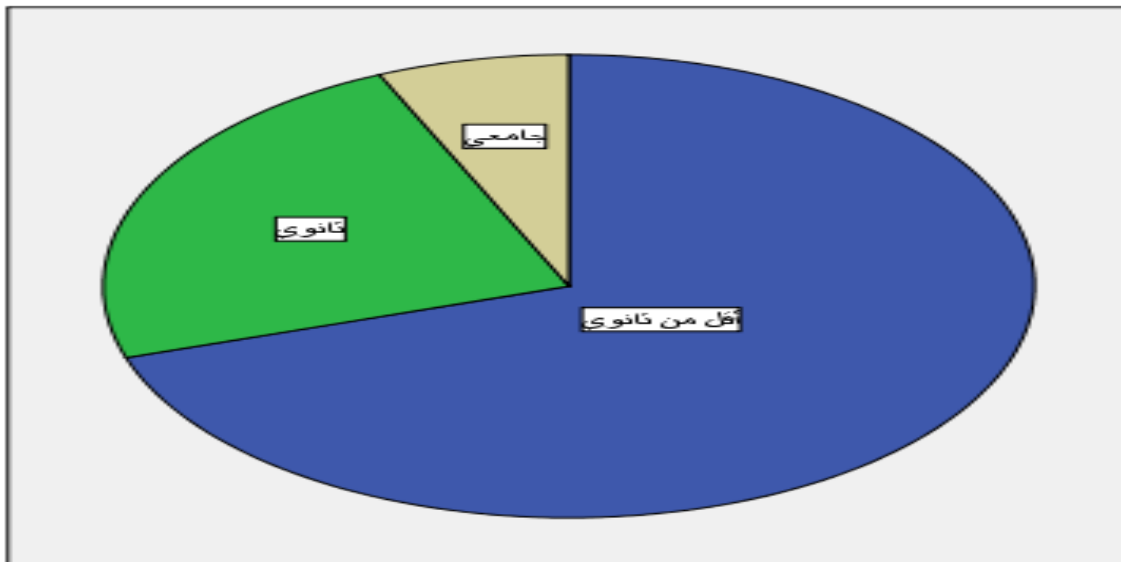
الجدول رقم(04): توزع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
70.0%	21	أقل من ثانوي
23.3%	7	ثانوي
6.7%	2	جامعي
100.0%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن الفئة السائدة هي الفئة أقل من ثانوي الذي يقدر عددهم بـ 21 عاملاً من أصل 30 عاملاً مستجوباً بما نسبته 70%، مما يدل على أن معظم عمال المؤسسة مستواهم العلمي أقل من ثانوي، تليها فئة العمال الذين مستواهم ثانوي بـ 7 عمال بنسبة 23.3%، أما فئة العمال الذين مستواهم جامعي عاملين فقط الذي تبلغ نسبتهم 6.7% ، وهذا ما يبينه كذلك الشكل التالي:

الشكل رقم(03): يوضح نسب العينة حسب متغير المؤهل العلمي.



المصدر: مخرجات spss

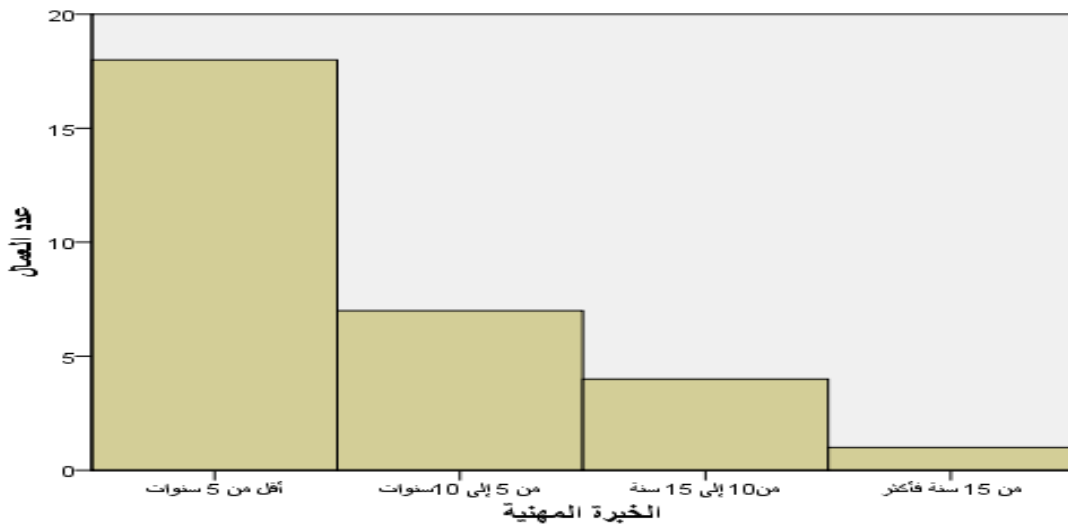
رابعاً-الخبرة المهنية: توزع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية موضحة في الجدول الموالي
الجدول رقم(05): توزع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرار	الخبرة المهنية
60.0%	18	أقل من 5 سنوات
23.3%	7	من 5 إلى 10 سنوات
13.3%	4	من 10 إلى 15 سنة
3.3%	1	من 15 سنة فأكثر
100.0%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن الفئة السائدة هي فئة أقل من 5 سنوات الذي يقدر عددهم بـ18 عاملاً من أصل 30 عاملاً مستجوباً بما نسبته 60%، مما يدل أن معظم عمال المؤسسة مدة خبرتهم لا تتجاوز 5 سنوات، تليها العمال الذين مدة خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات بـ7 عمال بنسبة 23.3%، وكذلك فئة العمال الذين خبرتهم من 10 إلى 15 سنة بـ4 عمال بنسبة 13.3%، أما الفئة الأقل في المؤسسة هي فئة العمال الذين خبرتهم أكثر من 15 سنة بنسبة 3.3% أي عامل واحد، وهذا ما يوضحه الشكل التالي.

الشكل رقم(03): يوضح نسب العينة حسب متغير الخبرة المهنية.



المصدر: مخرجات spss

المطلب الثالث: تحليل نتائج الدراسة الوصفية لمتغيرات الدراسة.

يهدف هذا التحليل إلى دراسة استجابة أفراد العينة المدروسة حول عبارات محاور الدراسة اعتماداً على التكرارات والنسب المئوية مع تحديد درجة الموافقة وترتيب كل عبارة اعتماداً المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما أنه في حالة تساوي المتوسط الحسابي للعبارات يتم ترتيبها وفقاً للانحراف المعياري.

أولاً: تحليل نتائج الدراسة الوصفية لمحور الرقابة على تكاليف الجودة

يعتبر محور الرقابة على تكاليف الجودة المحور أو المتغير المستقل للدراسة، وينقسم هذا المتغير إلى أربعة أبعاد هي: (بعد تكاليف الوقاية، بعد تكاليف التقييم، بعد تكاليف الفشل الداخلي، بعد تكاليف الفشل الخارجي)، وفيما يلي نستعرض نتائج الدراسة الوصفية وتحليلها:

1 تحليل نتائج الدراسة الوصفية لبعء تكاليف الوقاية: بالنسبة لبعء تكاليف الوقاية .

الجدول رقم (06) : يوضح استجابة عينة الدراسة حول بعء تكاليف الوقاية

العبارة	تكرار والنسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	ترتيب العبارة
تراقب المؤسسة عن طريق موظفين لمنع عدم تطابق مواصفات المنتج المحددة مسبقاً	تكرار	19	10	1	-	-	4.6	0.5	موافق بشدة	01
	النسبة	%63.3	33.3%	%3.3	-	-		63		
يتم حساب جميع التكاليف المترتبة على تصميم المنتج بشكل دقيق.	تكرار	4	15	11	-	-	3.77	0.679	موافق	05
	النسبة	%13.3	%50	%36.7	-	-				
يتم التأكد من سلامة المعدات وقدرتها على العمل قبل البدء في عملية الإنتاج	تكرار	10	8	9	3	-	3.83	1.02	موافق	03
	النسبة	%33.3	%26.7	%30	%10	-		0		
تقوم المؤسسة	تكرار	10	9	7	4	-	3.83	1.053	موافق	04

				–	13.3%	23.3%	30%	33.3%	النسبة	بعقد دورات تدريبية متخصصة للعمال لتحسين أدائهم
02	موافق	0.973	3.87	1	2	4	16	7	تكرار	تعمل المؤسسة على ضمان تقديم منتجات خالية من العيوب.
				3.3%	6.7%	13.3%	53.3%	23.3%	النسبة	
			3.98	المتوسط الحسابي المرجح						
		موافق								

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (06) يتضح أن العبارة " تراقب المؤسسة عن طريق موظفين لمنع عدم تطابق مواصفات المنتج المحددة مسبقاً " جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.6 و بانحراف معياري 0.563 بدرجة موافق بشدة، تليها في المرتبة الثانية العبارة التي تنص على " عمل المؤسسة على ضمان تقديم منتجات خالية من العيوب " بمتوسط حسابي 3.87 و بانحراف معياري 0.973 بدرجة موافق، وجاءت العبارة " يتم التأكد من سلامة المعدات وقدرتها على العمل قبل البدء في عملية الإنتاج " في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3.83 وانحراف معياري 1.020 وبدرجة موافق، في حين جاءت العبارة التي تنص " تقوم المؤسسة بعقد دورات تدريبية متخصصة للعمال لتحسين أدائهم " في المرتبة الرابعة بدرجة موافق بالرغم من تساوي متوسطها الحسابي مع العبارة السابقة بسبب أن لها انحراف معياري أكبر من العبارة السابقة، وفي المرتبة الخامسة والأخيرة جاءت عبارة " يتم حساب جميع التكاليف المترتبة على تصميم المنتج بشكل دقيق " بمتوسط حسابي 3.77 وبدرجة موافق.

وبالنسبة للبعد الكل أي بعد تكاليف الوقاية فقد بلغت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لاستجابة أفراد العينة على العبارات الخمسة للبعد 3.98 مما يدل على ان اجابة أفراد العينة حول بعد تكاليف الوقاية كانت بدرجة موافق.

2- تحليل نتائج الدراسة الوصفية لبعث تكاليف التقييم: بالنسبة لبعث تكاليف التقييم فنتائج الدراسة الوصفية له موضحة في الجدول رقم (07).

الجدول رقم (07): استجابة عينة الدراسة حول بعث تكاليف التقييم

ترتيب العبارة	درجة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تكرار ونسبة	العبارة
01	موافق بشدة	0.730	4.47	-	-	4	8	18	التكرار	تتحمل المؤسسة
				-	-	%13.3	%26.7	%60	النسبة	التكاليف المرتبطة بفحص ومراقبة المواد الأولية المشتراة.
05	موافق	0.724	3.40	-	3	13	13	1	التكرار	يتم حساب
				-	%10	%43.3	%43.3	3.3 %	النسبة	تكلفة تجريب المنتج الجديد قبل طرحه في السوق.
03	موافق	1.112	3.93	-	5	4	9	12	التكرار	يتم حساب
				-	%16.7	%13.3	%30	%40	النسبة	تكاليف عمليات الرقابة على جودة المنتجات بشكل دقيق.
04	موافق	0.928	3.63	-	3	11	10	6	التكرار	تقوم المؤسسة
				-	%10	%36.7	%33.3	%20	النسبة	بحساب التكاليف أو الخسائر الناتجة عن عدم المطابقة للمواصفات.
02	موافق بشدة	0.980	4.27	-	1	8	3	18	تكرار	تحصل
				-	%3.3	%26.7	%10	%60	النسبة	المؤسسة على شهادة تصديق على مطابقة المنتج للمواصفات من جهات خارجية.
			3.94	المتوسط الحسابي المرجح						
موافق										

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم (07) يتضح أن العبارة " تتحمل المؤسسة التكاليف المرتبطة بفحص ومراقبة المواد الأولية المشتراة المحددة مسبقاً " جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.47 وبانحراف معياري 0.730 بدرجة موافق بشدة تليها في المرتبة الثانية العبارة التي تنص " تحصل المؤسسة على شهادة تصديق على مطابقة المنتج للمواصفات من جهات خارجية " بمتوسط حسابي 4.27 وبانحراف معياري 0.980 بدرجة موافق بشدة، وجاءت العبارة "يتم حساب تكاليف عمليات الرقابة على جودة المنتجات بشكل دقيق" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3.93 وبانحراف معياري 1.112 وبدرجة موافق، وجاءت العبارة "تقوم المؤسسة بحساب التكاليف أو الخسائر الناتجة عن عدم المطابقة للمواصفات " في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.63 وبانحراف معياري 0.928 وبدرجة موافق، وفي المرتبة الخامسة والأخيرة جاءت العبارة " يتم حساب تكلفة تجريب المنتج الجديد قبل طرحه في السوق " بمتوسط حسابي 3.40 وبانحراف معياري 0.724 وبدرجة موافق.

أما بالنسبة لبعء تكاليف التقييم فقد بلغت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لاستجابة أفراد العينة على العبارات الخمسة للبعء 3.94 مما يدل على أن إجابة أفراد العينة حول تكاليف التقييم كانت بدرجة موافق.

3- تحليل نتائج الدراسة الوصفية لبعء تكاليف الفشل الداخلي: يوضح الجدول رقم (08) استجابة عينة الدراسة حول بعء تكاليف الفشل الداخلي

الجدول رقم (08): استجابة عينة الدراسة حول بعء تكاليف الفشل الداخلي.

العبارة	ترتيب العبارة	درجة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق	غير موافق فقياً	محايد	موافق	موافق بشدة	تكرار ونسبة	العبارة
تحرص المؤسسة على اكتشاف المنتجات المعيبة قبل وصولها للزبون	02	موافق	0.691	3.73	-	2	6	20	2	التكرار	تحرص المؤسسة على اكتشاف المنتجات المعيبة قبل وصولها للزبون
					-	%6.7	%20	%66.7	%6.7	النسبة	
يتم حساب تكاليف إعادة تصنيع المنتجات المعيبة.	01	موافق	0.980	4.03	-	1	8	10	11	التكرار	يتم حساب تكاليف إعادة تصنيع المنتجات المعيبة.
					-	%3.3	%26.7	%33.3	%36.7	النسبة	
تقوم المؤسسة بحساب تكاليف إعادة الفحص والاختبار للمنتجات التي يتم إصلاحها.	04	محايد	1.093	3.33	2	4	10	10	4	التكرار	تقوم المؤسسة بحساب تكاليف إعادة الفحص والاختبار للمنتجات التي يتم إصلاحها.
					%6.7	%13.3	%33.3	%33.3	%13.3	النسبة	
تهتم المؤسسة	03	موافق	0.750	3.70	-	2	8	17	3	التكرار	تهتم المؤسسة

									النسبة	بتكاليف تشخيص مسببات المنتجات التالفة.
					6.7%	26.7%	56.7%	10%		
05	محايد	1.167	3.13	3	5	11	7	4	التكرار	يتم حساب التكاليف المرتبة على خفض السعر للمنتجات المعيبة والقابلة للبيع.
				10%	16.7%	36.7%	23.3%	13.3%	النسبة	
	موافق		3.58	المتوسط الحسابي المرجح						

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم (08) يتضح أن العبارة " يتم حساب تكاليف إعادة تصنيع المنتجات المعيبة " جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.03 وبانحراف معياري 0.980 بدرجة موافق تليها في المرتبة الثانية العبارة التي تنص " تحرص المؤسسة على اكتشاف المنتجات المعيبة قبل وصولها للزبون " بمتوسط حسابي 3.73 وبانحراف معياري 0.691 بدرجة موافق، وجاءت العبارة " تهتم المؤسسة بتكاليف تشخيص مسببات المنتجات التالفة" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3.70 وبانحراف معياري 0.750 وبدرجة موافق، وجاءت العبارة " تقوم المؤسسة بحساب تكاليف إعادة الفحص والاختبار للمنتجات التي يتم إصلاحها " في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.33 وبانحراف معياري 1.093 وبدرجة محايد، وفي المرتبة الخامسة والأخيرة جاءت العبارة "يتم حساب التكاليف المترتبة على خفض السعر للمنتجات المعيبة والقابلة للبيع " بمتوسط حسابي 3.13 وبانحراف معياري 1.167 وبدرجة محايد. أما بالنسبة لبعد تكاليف الفشل الداخلي فقد بلغت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لاستجابة أفراد العينة على العبارات الخمسة للبعد 3.58 مما يدل على أن إجابة أفراد العينة حول تكاليف الفشل الداخلي كانت بدرجة موافق.

3- تحليل نتائج الدراسة الوصفية لبعد تكاليف الفشل الخارجي: يوضح الجدول رقم (09) استجابة عينة الدراسة حول بعد تكاليف الفشل الخارجي.

الجدول رقم (09): استجابة عينة الدراسة حول بعد تكاليف الفشل الخارجي.

ترتيب العبارة	درجة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تكرار ونسبة	العبارة
01	موافق	0.819	4.13	-	1	5	13	11	التكرار	تتحمل المؤسسة جميع التكاليف الناجمة عن استلام الزبون منتج غير صالح.
				-	3.3%	16.7%	43.3%	36.7%	النسبة	

03	موافق	0.561	3.70	-	-	12	15	3	التكرار	تتحمل المؤسسة التكاليف المترتبة عن إعادة تصليح المنتجات المعيبة.
				-	-	%40	%50	%10	النسبة	
04	موافق	1.037	3.6	1	3	9	11	6	التكرار	تقوم المؤسسة بحساب تكاليف خدمات ما بعد البيع.
				%3.3	%10	%30	%36.7	%20	النسبة	
02	موافق	1.048	3.73	1	2	9	10	8	التكرار	يتم حساب الخسائر الناتجة عن إنخفاض أسعار المنتجات وحصصة المؤسسة في السوق.
				%3.3	%6.7	%30	%33.3	%26.7	النسبة	
05	موافق	1.074	3.47	2	2	11	10	5	التكرار	يتم حساب التكاليف القضائية المترتبة عن الشكاوى المرفوعة من طرف الزبائن المتضررين.
				%6.7	%6.7	%36.7	%33.3	%16.7	النسبة	
	موافق		3.72							المتوسط الحسابي المرجح

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول رقم (09) يتضح أن العبارة " تتحمل المؤسسة جميع التكاليف الناتجة عن استلام الزبون منتج غير صالح" جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.13 و بانحراف معياري 0.819 بدرجة موافق تليها في المرتبة الثانية العبارة التي تنص " يتم حساب الخسائر الناتجة عن انخفاض أسعار المنتجات وحصصة المؤسسة في السوق " بمتوسط حسابي 3.73 و بانحراف معياري 1.048 بدرجة موافق ، وجاءت العبارة " تتحمل المؤسسة التكاليف المترتبة عن إعادة تصليح المنتجات المعيبة " في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3.70 و بانحراف معياري 0.561 وبدرجة موافق، وجاءت العبارة " تقوم المؤسسة بحساب تكاليف خدمات ما بعد البيع " في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.6 و بانحراف معياري 1.037 وبدرجة موافق، وفي المرتبة الخامسة والأخيرة جاءت العبارة " يتم حساب التكاليف القضائية المترتبة عن الشكاوى المرفوعة من طرف الزبائن المتضررين " بمتوسط حسابي 3.47 و بانحراف معياري 1.047 وبدرجة موافق.

أما بالنسبة لبعء تكاليف الفشل الخارجي فقد بلغت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لاستجابة أفراد العينة على العبارات الخمسة للبعء 3.72 مما يدل على أن إجابة أفراد العينة حول تكاليف الفشل الخارجي كانت بدرجة موافق.

ثانيًا: تحليل نتائج الدراسة الوصفية لمحور الأداء المالي للمؤسسة.

يمثل محور الأداء المالي المتغير التابع في الدراسة مكون من سبعة عبارات، ويمثل الجدول رقم (10) استجابة أفراد العينة حول عبارات المحور

الجدول رقم (10): استجابة عينة الدراسة حول محور الأداء المالي للمؤسسة.

العبارة	التكرار والنسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	ترتيب العبارة
أحرزت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على الاستثمار	التكرار	19	8	2	1	-	4.5	0.777	موافق بشدة	01
	النسبة	%63.3	%26.7	%6.7	%3.3	-				
حققت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على حق الملكية	التكرار	3	16	8	2	1	3.6	0.894	موافق	06
	النسبة	%10	%53.3	%26.7	%6.7	%3.3				
أحرزت المؤسسة تغييراً إيجابياً في الربح الإجمالي على العمليات.	التكرار	10	9	9	2	-	3.9	0.960	موافق	02
	النسبة	%33.3	%30	%30	%6.7	-				
صافي الأرباح بعد الضرائب للمؤسسة حقق زيادة	التكرار	10	10	7	1	2	3.83	1.147	موافق	03
	النسبة	%33.3	%33.3	%23.3	%3.3	%6.7				

04	موافق	0.858	3.77	-	1	12	10	7	التكرار	حققت المؤسسة تحسناً في المردودية المالية.
				-	%3.3	%40	%33.3	%23.3	النسبة	
07	موافق	0.968	3.60	-	4	10	10	6	التكرار	تعتمد المؤسسة على معايير محددة لقياس أداء عملياتها.
				-	%13.3	%33.3	%33.3	%20	النسبة	
05	موافق	1.093	3.67	2	1	9	11	7	التكرار	تستخدم المؤسسة معايير للتصحيح في حالة وجود إنحرافات
				%6.7	%3.3	%30	%36.7	%23.3	النسبة	
	موافق		3.83							

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم () يتضح أن العبارة " أحرزت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على الاستثمار " جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.5 و بانحراف معياري 0.777 بدرجة موافق بشدة تليها في المرتبة الثانية العبارة التي تنص " أحرزت المؤسسة تغيراً إيجابياً في الربح الإجمالي على العمليات " بمتوسط حسابي 3.9 و بانحراف معياري 0.960 بدرجة موافق ، وجاءت العبارة " صافي الأرباح على الضرائب للمؤسسة حقق زيادة " في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3.83 و بانحراف معياري 1.147 وبدرجة موافق، وجاءت العبارة " حققت المؤسسة تحسناً في المردودية المالية " في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.77 و بانحراف معياري 0.858 وبدرجة موافق، وجاءت العبارة " تستخدم المؤسسة معايير للتصحيح في حالة وجود انحرافات " في المرتبة الخامسة و بمتوسط حسابي 3.67 و بانحراف معياري 1.093 وبدرجة موافق، وجاءت العبارة " حققت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على حق الملكية " في المرتبة السادسة و بمتوسط حسابي 3.60 و بانحراف معياري 0.894 وبدرجة موافق، وفي المرتبة السابعة والأخيرة

جاءت العبارة " تعتمد المؤسسة معايير للتصحيح في حالة وجود انحرافات " بمتوسط حسابي 3.60 وانحراف معياري 0.968 وبدرجة موافق.

أما بالنسبة لبعء الأداء المالي للمؤسسة فقد بلغت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لاستجابة أفراد العينة على العبارات الخمسة للبعء 3.83 مما يدل على أن إجابة أفراد العينة حول الأداء المالي للمؤسسة كانت بدرجة موافق.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج.

يعالج هذا المبحث اختبار فرضيات الدراسة المتكونة من فرضية رئيسية بين المتغيرين الرئيسيين للدراسة المتغير المستقل المتمثل في الرقابة على تكاليف الجودة والمتغير التابع المتمثل في الأداء المالي للمؤسسة، بالإضافة إلى اختبار الفرضيات الفرعية الأربعة لعلاقة أبعاد الرقابة على تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) بتحسين الأداء المالي للمؤسسة.

المطلب الأول: اختبار فرضيات الدراسة.

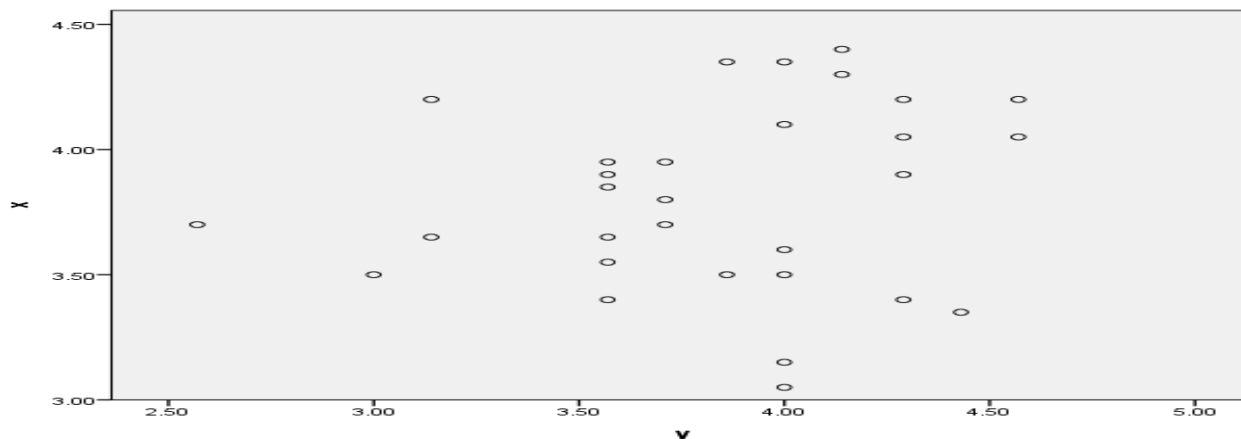
انطلاقاً من نوع فرضيات الدراسة والتي هي من الفرضيات الارتباطية فقد ذهب معظم النظريات والدراسات السابقة أن اختبار هذا النوع من الفرضيات يعتمد بالأساس على معامل الارتباط، وعليه سوف نقتصر في اختبارنا لفرضيات الدراسة على معامل الارتباط الذي يحدد نوع العلاقة ودرجتها واتجاهها، كما أنه يجب قبل تحديد معامل الارتباط المناسب لاختبار الفرضية يجب التأكد من خطية أو عدم خطية العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع وذلك من خلال شكل الانتشار حيث يعتبر أفضل طريقة للكشف عن نوع العلاقة خطية أم أنها غير خطية.

أولاً-اختبار الفرضية الرئيسية.

" يوجد ارتباط موجب دال إحصائياً بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي "

لاختبار هذه الفرضية يجب التأكد من خطية العلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة أو عدم خطيتها لاختيار معامل الارتباط الأنسب وهذا من خلال شكل الانتشار.

الشكل رقم(06): مخطط انتشار العلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي.



المصدر: مخرجات spss

يتضح جلياً من شكل الانتشار وجود علاقة غير خطية بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي لاختبار درجة ونوع الارتباط بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة نستخدم معامل الارتباط Eta، كما انه لمعرفة حجم أثر الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال تربيع قيمة معامل الارتباط Eta، ويوضح الجدول الموالي العلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة باستخدام معامل الارتباط Eta. الجدول رقم(12) : معامل الارتباط Eta للعلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة و تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

الدلالة الإحصائية	مربع معامل الارتباط Eta	معامل الارتباط Eta	
0.00	0.639	0.799	العلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات spss

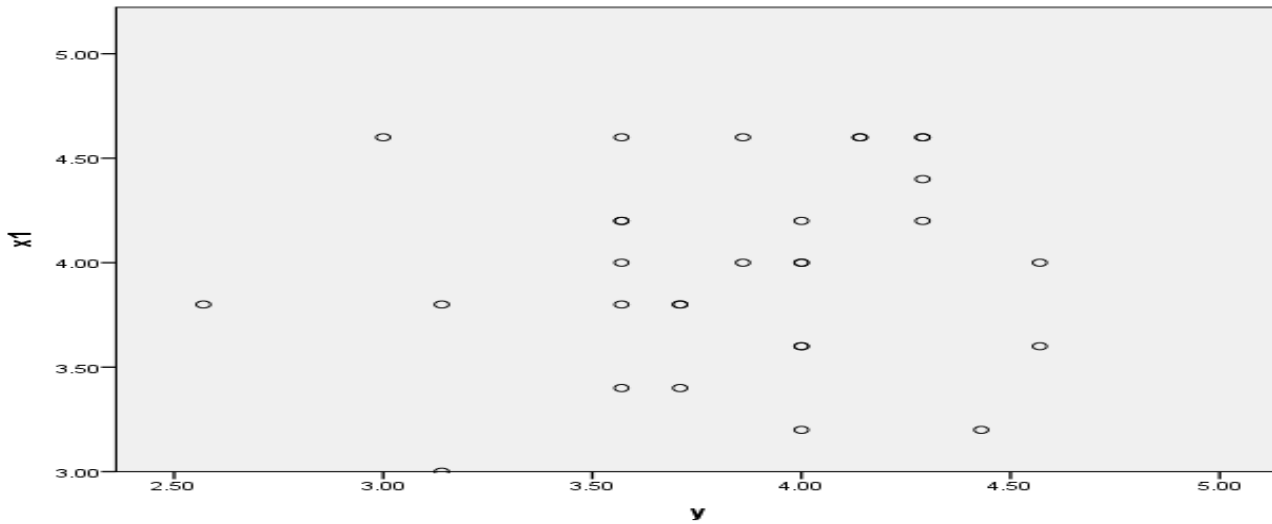
يتضح من خلال الجدول أن قيمة معامل الارتباط Eta هي 0.799 مما يدل على وجود علاقة قوية موجبة بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، كما تبين قيمة مربعمعامل الارتباط Eta أن حوالي 63.9% من التغيرات في الأداء المالي للمؤسسة بسبب الرقابة على تكاليف الجودة.

وعليه نقبل الفرضية الرئيسية التي تنص على أنه " يوجد ارتباط موجب دال إحصائيا بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة".

ثانياً- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

" يوجد ارتباط موجب دال إحصائيا بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة "

لاختبار هذه الفرضية يجب التأكد من خطية العلاقة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة أو عدم خطيتها لاختيار معامل الارتباط الأنسب وهذا من خلال شكل الانتشار. الشكل رقم (07): مخطط انتشار العلاقة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي.



المصدر: مخرجات spss

يتضح جليا من شكل الانتشار عدم وجود علاقة خطية بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي لاختبار درجة ونوع الارتباط بين تكاليف الوقاية و تحسين الأداء المالي للمؤسسة نستخدم معامل الارتباط Eta، كما انه لمعرفة حجم أثر تكاليف الوقاية في الأداء المالي للمؤسسة من خلال تربيع قيمة معامل الارتباط Eta، ويوضح الجدول الموالي العلاقة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة باستخدام معامل الارتباط Eta.

الجدول رقم(13) : معامل الارتباط Eta للعلاقة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

معامل الارتباط Eta	مربع معامل الارتباط Eta	الدلالة الإحصائية
0.667	0.445	0.00

العلاقة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss.

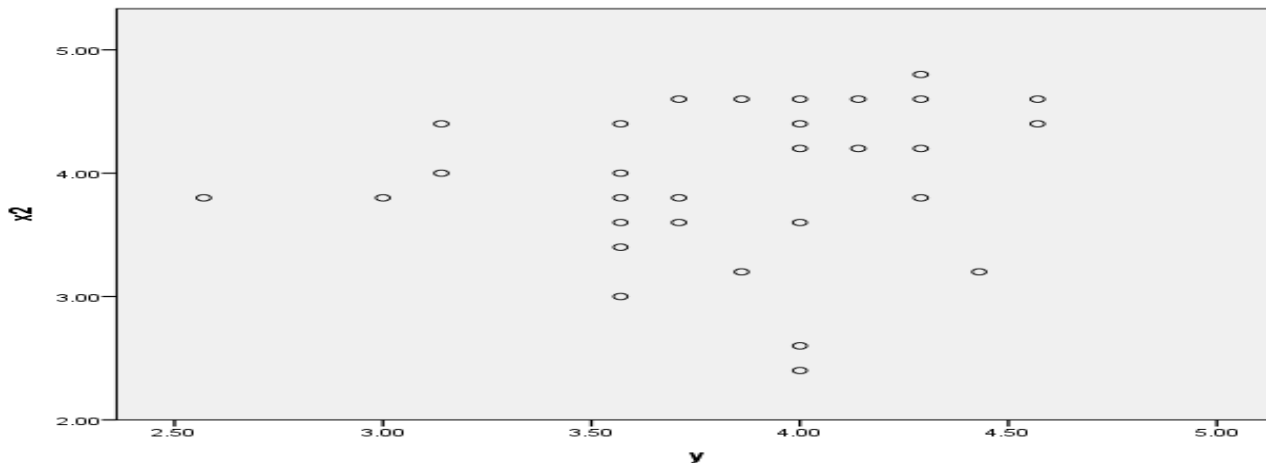
يتضح من خلال الجدول أن قيمة معامل الارتباط Eta هي 0.667 مما يدل على وجود علاقة متوسطة موجبة بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، كما تبين قيمة مربع معامل الارتباط Eta أن حوالي 44.5% من التغيرات في الأداء المالي للمؤسسة بسبب تكاليف الوقاية.

وعليه نقبل الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على " يوجد ارتباط موجب دال إحصائيا بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة "

ثالثاً-اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

" يوجد ارتباط موجب دال إحصائيا بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة " لاختبار هذه الفرضية يجب التأكد من خطية العلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة أو عدم خطيتها لاختيار معامل الارتباط الأنسب وهذا من خلال شكل الانتشار.

الشكل رقم(08): مخطط انتشار العلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي.



المصدر: مخرجات spss

يتضح جليا من شكل الانتشار عدم خطية العلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي لاختبار درجة ونوع الارتباط بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة نستخدم معامل الارتباط Eta، كما انه لمعرفة حجم أثر تكاليف التقييم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال تربيع قيمة معامل الارتباط Eta، ويوضح الجدول الموالي العلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة باستخدام معامل الارتباط Eta.

الجدول رقم(14) : معامل الارتباط Eta للعلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

الدالة الإحصائية	معامل الارتباط Eta	معامل الارتباط Eta	
0.00	0.408	0.639	العلاقة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss

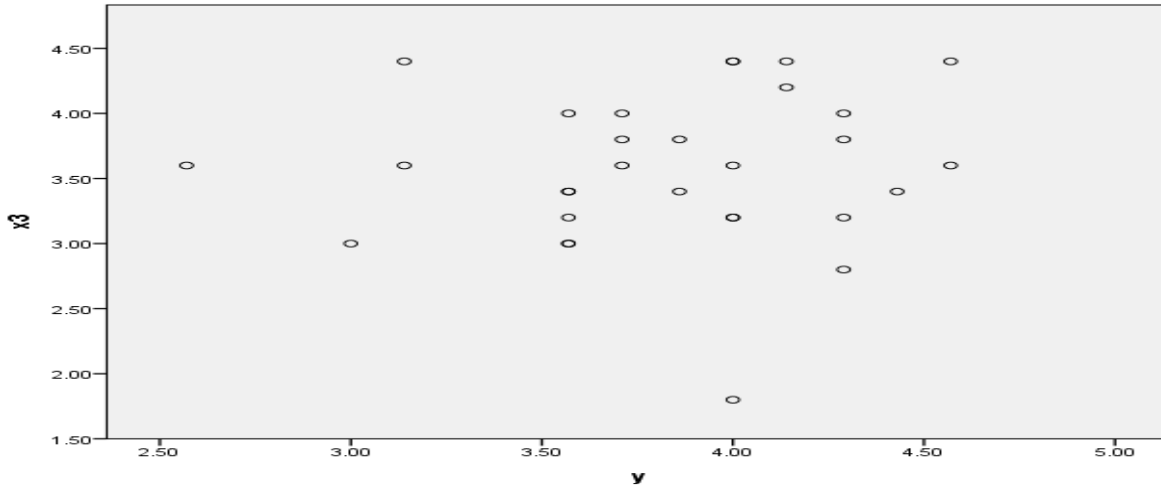
يتضح من خلال الجدول أن قيمة معامل الارتباط Eta هي 0.639 مما يدل على وجود علاقة متوسطة موجبة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، كما تبين قيمة مربع معامل الارتباط Eta أن حوالي 40.8% من التغيرات في الأداء المالي للمؤسسة تعود إلى التغير في تكاليف الوقاية. وعليه نقبل الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على " يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة ".

رابعاً- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

" يوجد ارتباط موجب دال إحصائيا بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة "

لاختبار هذه الفرضية يجب التأكد من خطية العلاقة بين تكاليف الفشل الداخلي والأداء المالي للمؤسسة أو عدم خطيتها لاختيار معامل الارتباط الأنسب وهذا من خلال شكل الانتشار.

الشكل رقم(09):مخطط انتشار العلاقة بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي.



المصدر: مخرجات spss

يلاحظ من شكل الانتشار عدم وجود علاقة خطية بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي لاختبار درجة ونوع الارتباط بين تكاليف الفشل الداخلي و تحسين الأداء المالي للمؤسسة نستخدم معامل الارتباط Eta، كما انه لمعرفة حجم أثر تكاليف الفشل الداخلي فیتحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال تربيع قيمة معامل الارتباط Eta، ويوضح الجدول الموالي العلاقة بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة باستخدام معامل الارتباط Eta.

الجدول رقم(15) : معامل الارتباط Eta للعلاقة بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي

الدلالة الإحصائية	مربع معامل الارتباط Eta	معامل الارتباط Eta	
0.00	0.226	0.475	العلاقة بين تكاليف الفشل الداخلي و تحسين الأداء المالي للمؤسسة

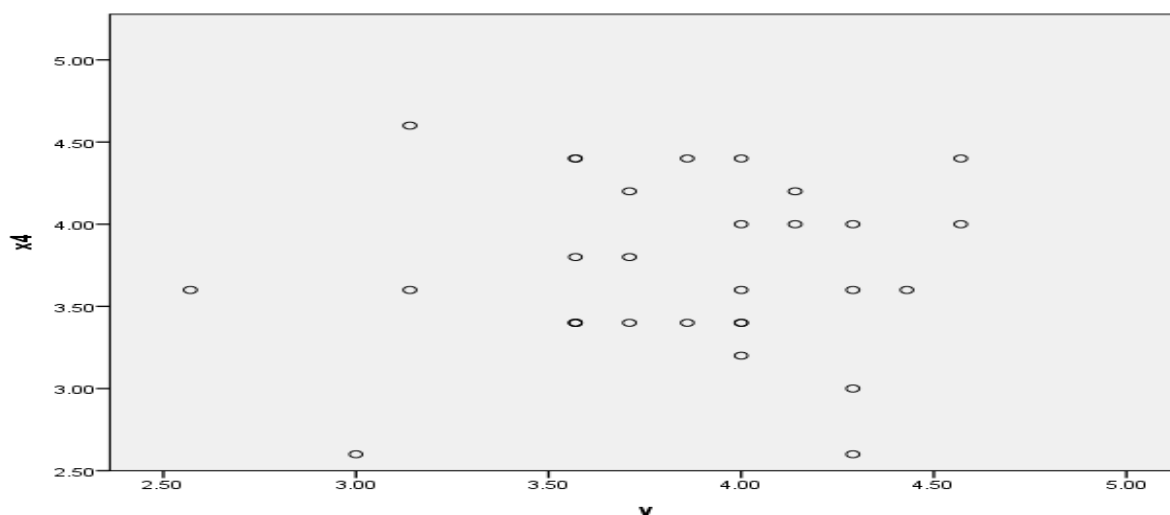
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss.

يتضح من خلال الجدول أن قيمة معامل الارتباط Eta هي 0.475 مما يدل على وجود علاقة ضعيفة موجبة بين تكاليف الفشل الداخلي والأداء المالي للمؤسسة، كما تبين قيمة مربع معامل الارتباط Eta أن حوالي 22.6% من التغيرات في الأداء المالي للمؤسسة تعود إلى التغير في تكاليف الفشل الداخلي. وعليه نقبل الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على " يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة ".

خامساً-اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

"يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة"
لاختبار هذه الفرضية يجب التأكد من خطية العلاقة بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة أو عدم خطيتها لاختيار معامل الارتباط الأنسب وهذا من خلال شكل الانتشار.

الشكل رقم(10):مخطط انتشار العلاقة بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي.



المصدر: مخرجات spss

يلاحظ من شكل الانتشار عدم وجود علاقة خطية بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي لاختبار درجة ونوع الارتباط بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة نستخدم معامل الارتباط Eta، كما انه لمعرفة حجم أثر تكاليف الفشل الخارجي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال تربيع قيمة معامل الارتباط Eta، ويوضح الجدول الموالي العلاقة بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة باستخدام معامل الارتباط Eta.

الجدول رقم(16) : معامل الارتباط Eta للعلاقة بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي

الدالة الإحصائية	مربع معامل الارتباط Eta	معامل الارتباط Eta	
0.00	0.277	0.526	العلاقة بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss

يتضح من خلال الجدول أن قيمة معامل الارتباط Eta هي 0.526 مما يدل على وجود علاقة متوسطة موجبة بين تكاليف الفشل الخارجي والأداء المالي للمؤسسة، كما تبين قيمة مربع معامل الارتباط Eta أن حوالي 27.7% من التغيرات في الأداء المالي للمؤسسة تعود إلى التغير في تكاليف الفشل الخارجي. وعليه نقبل الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على " يوجد ارتباط موجب دال احصائيا بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة "

المطلب الثاني: مناقشة النتائج.

من خلال اختبار فرضيات الدراسة توصلنا للنتائج التالية:

- اتضح من أشكال الانتشار أن هناك علاقة غير خطية بين جميع المتغيرات المستقلة والمتغير التابع وبالتالي فإن معامل الارتباط المناسب لدراسة العلاقات غير الخطية هو معامل الارتباط Eta.
- لمعرفة حجم أثر المتغير المستقل في المتغير التابع قمنا بحساب مربع Eta حيث يفسر مربع معامل الارتباط Eta التغيرات التي تحدث في المتغير التابع بسبب المتغير المستقل.
- وجود ارتباط موجب ومتوسط بين تكاليف الوقاية و تحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- وجود علاقة متوسطة موجبة بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- وجود علاقة ضعيفة موجبة بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- تبين أن هناك علاقة موجبة متوسطة بين تكاليف الفشل الخارجي و تحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- وكننتيجة عامة توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباطية قوية موجبة بين الرقابة على تكاليف الجودة بأبعادها الأربعة مجتمعة وتحسين الأداء المالي لمؤسسة الحليب بأدرار.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل يمكن القول أنه تمت محاولة إسقاط الجانب النظري على مؤسسة إنتاجية تنشط في ظل محيط تنافسي متغير، مستعينين على ذلك بما تحصلنا عليه من معلومات، وذلك من أجل الوقوف على واقع تكاليف الجودة ومعرفة مدى مساهمتها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة. وقد تم جمع البيانات اللازمة على المستوى الميداني من خلال الاعتماد على استبيان، هذه الأخيرة تمت مع موظفي مؤسسة الحليب.

وفي آخر هذا الفصل تم تقديم النتائج المتوصل إليها على المستوى الميداني، والتوصل لإثباتها لجل الفرضيات المقدمة.

خاتمة

الخاتمة:

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لهذا الموضوع، أتضح لنا أن دراسة وتحليل وتطبيق تكاليف الجودة (الوقاية، التقويم، الفشل الداخلي والفشل الخارجي) تساهم في إنتاج منتجات عالية الجودة وبتكلفة منخفضة، بما يؤدي إلى بيعها في السوق بأسعار تنافسية تمكن المؤسسة من أن تكسب حصة سوقية عالية نسبياً، مع المحافظة على الزبائن الحاليين والحصول على زبائن جدد، كما أتضح لنا أن تقييم الأداء المالي يمثل المرآة العاكسة لنشاط المؤسسة أمام كل المتعاملين معها، كما يمكن من خلال تقييم الأداء المالي مراقبة حركة المؤسسة واتخاذ القرارات الصحيحة اللازمة للأهداف المراد تحقيقها، والكشف عن أسباب الضعف في المؤسسة ومحاولة مساعدتها للخروج منها وتفاديها في المستقبل.

وعلى ضوء ماسبق تبرز أهمية بحثنا في دور الرقابة في تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإنتاجية إذ يمكننا القول أن الاهتمام بتكاليف الجودة من أجل زيادة الربحية أصبح أكثر من الضروري على المؤسسات الراغبة فعلاً في البقاء والتطور.

وعليه حاولت الدراسة الإجابة على التساؤل الرئيسي المتمثل في: **هل للرقابة على تكاليف الجودة دور في تحسين الأداء المالي لمؤسسة حليب أدرار**؟ وتفرعت من هذا التساؤل الرئيسي أسئلة فرعية، كما تم اختبار الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة، واتبعت الدراسة في سبيل الإجابة على التساؤلات واختبار الفرضيات الأسلوب الوصفي والتحليلي والقياسي من خلال تحليل استبيان وجه لـ 30 عاملاً في مؤسسة حليب أدرار اعتماداً على برنامج باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

اختبار الفرضيات:

تم اختبار خمسة فرضيات واحدة رئيسية وأربعة فرعية وكانت نتائج اختبارها كما يلي:

- **الفرضية الرئيسية:** يوجد ارتباط موجب دال احصائياً بين الرقابة على تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي. تم قبولها

- **الفرضية الفرعية الأولى:** يوجد ارتباط موجب دال احصائياً بين تكاليف الوقاية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة. تم قبولها

- **الفرضية الفرعية الثانية:** يوجد ارتباط موجب دال احصائياً بين تكاليف التقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة. تم اثبات صحتها.

- **الفرضية الفرعية الثالثة:** يوجد ارتباط موجب دال احصائياً بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة. تم اثبات صحتها

- الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد ارتباط موجب دال إحصائياً بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة. تم اثبات صحتها

كما توصلت الدراسات إلى جملة من النتائج والتوصيات والاقتراحات نستعرضها فيما يلي:
أولاً/ نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمثلت فيما يلي:

✓ تعد دراسة تكاليف الجودة أداة من الأدوات التي تساهم في التحسين المستمر للجودة، حيث أن دراسة تكاليف الجودة وتحليلها تساهم في تشخيص أوجه الإخفاق والعيوب الكيفية التي يمكن من خلالها تقليل هذه العيوب.

✓ إن تطبيق تكاليف الجودة وحسن استغلالها أصبح أمراً ضرورياً، ومؤشراً هاماً لمدى تحسين الأداء بصفة عامة و الأداء المالي بصفة خاصة.

✓ يقوم تقييم الأداء المالي على تحديد الأهمية بين النتائج والموارد المستخدمة للحكم على مكانة المؤسسة ووضعيتها المالية.

✓ إن مستوى جودة التكاليف الكلية (الوقاية، التقييم، الفشل الداخلي والفشل الخارجي) في مؤسسة حليب أدرار مرتفع، وهذا ما يؤكد أن المؤسسة محل الدراسة تهتم بجودة منتجاتها بشكل كبير.

✓ أكدت نتائج الدراسة على وجود ارتباط موجب دال إحصائياً بين الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما تثبته الفرضية الرئيسية.

✓ أكدت نتائج الدراسة على وجود ارتباط موجب دال إحصائياً بين تكاليف الوقاية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما تثبته الفرضية الفرعية الأولى.

✓ أكدت نتائج الدراسة على وجود ارتباط موجب دال إحصائياً تكاليف التقييم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما تثبته الفرضية الفرعية الثانية.

✓ أكدت نتائج الدراسة على وجود ارتباط موجب دال إحصائياً بين تكاليف الفشل الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما تثبته الفرضية الفرعية الثالثة.

✓ أكدت نتائج الدراسة على وجود ارتباط موجب دال إحصائياً بين تكاليف الفشل الخارجي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما تثبته الفرضية الفرعية الرابعة.

ثانياً/ التوصيات: توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها:

- ضرورة دراسة تكاليف الجودة من أجل ضمان التحسين المستمر للمنتجات، وذلك من خلال تحليل تكاليف الجودة و اكتشاف تكاليف المنتجات المعيبة، و إيجاد السبل الكفيلة لتقليل هذه التكاليف، والتحسين المستمر من جودة المنتجات في نفس الوقت.
- العمل على زيادة الدعم والإدراك بمفهوم تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي لجميع موظفي المؤسسة وذلك للوصول إلى إمكانية تطبيق تكاليف الجودة بفعالية وكفاءة.
- ضرورة أن تهتم المؤسسة بتطبيق تكاليف الجودة، خفض التكلفة وتحسين الجودة والإنتاجية، ورضا الزبائن، لأنها تمنح المؤسسة ميزة تنافسية في السوق وزيادة مبيعاتها فضلا عن السمعة وثقة الزبائن وكليهما يمثلان نتائج استثمار إيجابية للمدى البعيد.
- كون مقاييس الأداء المالي جسر رابط بين الأهداف وكافة الأنشطة التي يتم تنفيذها لتحقيق هذه الأهداف، نوصي بتوضيح علاقته بتكاليف الجودة في كشوفات تحليلية خاصة مع ذكر مقاييس الأداء المالي المستخدمة.

ثالثا/ أفاق الدراسة: وفي الأخير يمكن القول أن دراستنا لم تلم بجميع الجوانب والتفاصيل المتعلقة

بالموضوع، إذ يبقى مجرد محاولة تشويها بعض النقائص لعلها تكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

- احمد بن عيشاوي، إدارة الجودة الشاملة TQM دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الاولى 2013.1434هـ، عن الدراركة مامون، طارق الشبلي، إدارة الجودة الشاملة، دار صفاء للنشر، عمان 2001
- حيدر علي المسعودي، ادارة تكاليف الجودة استراتيجيا، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع الاردن . عمان، الطبعة العربية 2010
- حمزة محمود الزبيدي، التحليل وتقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2004 .
- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد، عمان، 2009،
- خطاب موسى ساعد، طبيباوي مداني، مذكرة لنيل شهادة الماستر دور الرقابة المالية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، جامعة أكلي محمد اولحاج البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2017-2018
- حسيل سارة، مذكرة لنيل شهادة الماستر اثر تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية جامعة ام البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير .
- نور الدين خبابة، الادارة المالية، دار النهضة العملية للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، 1997
- نفاذ نوال، مذكرة لنيل شهادة الماستر دور الرقابة على تكاليف الجودة لتحسين الأداء المالي، جامعة المسيلة، كلية العلوم والتجارية وعلوم التسيير 2013-2014
- عدنان تايه أنعمي وارشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي اتجاهات معاصرة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان /الأردن، الطبعة العربية . 2008،
- قراوي إسلام غازي محمد، مذكرة لنيل شهادة الماستر تأثير جودة الخدمة على رضا الزبون الخارجي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2014-2015،
- زهير خضر ياسين: "الأبعاد المختلفة للرقابة على التكاليف"- مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية العدد الثاني والعشرون.
- خالد سامي حمودة: "واقع الجودة في الشركات الصناعية الفلسطينية"- دراسة حالة قطاع غزة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل سنة 2014.
- ريم محمد عامر - الأستاذ الدكتور ماهر موسى درغام: "علاقة تكاليف الجودة بالأداء الإستراتيجي"- دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في غزة- المجلة العربية للإدارة، مج 38، ع 4- ديسمبر (كانون الأول) 2018.
- خطاب دلال وزعيبيط نور الدين: " دور نظام محاسبة التكاليف المبني على أساس الأنشطة في ضبط تكاليف الجودة"، مجلة الدراسات الاقتصادية- العدد رقم 03-2016.
- عبد الناصر إبراهيم نور- والدكتور عبد العزيز أحمد الشرياتي- محمد محمود النحوي: " أثر إدارة الجودة الشاملة وتقنيات إدارة التكلفة في تحسين الأداء في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.
- بدر ناصر الحربي: " الرقابة على تكاليف الجودة وأثرها في تحسين مواصفات مشاريع الطرق لشركات

- المقاولات الكويتية"- رسالة مقدمة إلى كلية الدراسات العليا استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الإدارة الهندسية- قسم النظم الصناعية- جامعة مؤتة 2016.
- عبد المحسن توفيق، تقييم الأداء، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، مطبعة الإخوة الأشقاء للطباعة، مصر ، 1998.
- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2000، ص38
- صادق راشد الشمري، إستراتيجية إدارة المخاطر المصرفية وأثرها في الأداء المالي للمصارف التجارية، دار اليازوري، العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.
- خالد محمد بني حمدان- وائل محمد إدريس، الإستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية 2009م ص238.
- منير شاكر محمود وآخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات ، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008م ص197.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية

- ✓ TomasiMutya. Cost Cntrol A F undamental Tool towards Organisation Performance. ganurary 2018
- ✓ Maher Abulaila .The Impact of Quality Cost on Financial Performance of Banks Operating in gordan .Research gournal of Finance and Accounting .Imam Abdul Rahman bin Faisal University .February 2019
- ✓ LawalBabatundeAkeem . Effect of Cost Reduction Techniques in Organization Performance .International Business and Management.2017
- ✓ Patric Gilbert et Géraldine schmiot, evaluation des compétences et Situation de gestion, Edition economica, France , 1995, p 152.

الملاحق

استبيان لمعرفة دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة

السيدة (ة) الفاضل(ة)

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

في إطار إعداد مذكرة ماستر المعنونة بـ " دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة" وهي من متطلبات الحصول على شهادة الماستر في تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة من أجل معرفة دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي وقد وقع اختيارنا على مؤسستكم كعينة لهذه الدراسة. وبذلك نأمل منكم أن لا تبخلوا علينا بالإجابة على أسئلة الاستبيان بموضوعية ودقة ، ونحيطكم علماً أننا سنتعامل مع إجاباتكم بسرية تامة ونستخدمها إلا لأغراض البحث العلمي فقط. إن نجاح هذه الدراسة يتوقف على مبادرتكم الفاعلة شاكرين لكم اهتمامكم الذي هو محل تقديرنا.

تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام وشكراً على حسن تعاونكم.

الطالبتين:

- أباالحبيب فاطمة

- مولاي مبارك مولاتي

يرجى وضع علامة (X) في الخانة المناسبة
القسم الأول : البيانات الشخصية

1- السن:

<input type="checkbox"/>	من 30-40 سنة	<input type="checkbox"/>	أقل من 30 سنة
<input type="checkbox"/>	من 51 سنة فأكثر	<input type="checkbox"/>	من 41 إلى 50 سنة

2- الجنس:

<input type="checkbox"/>	أنثى	<input type="checkbox"/>	ذكر
--------------------------	------	--------------------------	-----

3- المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	ثانوي	<input type="checkbox"/>	أقل من ثانوي
<input type="checkbox"/>	دراسات عليا	<input type="checkbox"/>	جامعي

4- الخبرة المهنية :

<input type="checkbox"/>	من 5 إلى 10 سنوات	<input type="checkbox"/>	أقل من 5 سنوات
<input type="checkbox"/>	من 15 سنة فأكثر	<input type="checkbox"/>	من 10 إلى 15 سنة

القسم الثاني: محاور الاستبيان.

المحور الأول: الرقابة على تكاليف الجودة

الرقم	الأسئلة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
تكاليف الوقاية						
01	تراقب المؤسسة عن طريق موظفين لمنع عدم تطابق مواصفات المنتج المحددة مسبقاً					
02	يتم حساب جميع التكاليف المترتبة على تصميم المنتج بشكل دقيق.					
03	يتم التأكد من سلامة المعدات وقدرتها على العمل قبل البدء في عملية الإنتاج					
04	تقوم المؤسسة بعقد دورات تدريبية متخصصة للعمال لتحسين أدائهم.					
05	تعمل المؤسسة على ضمان تقديم منتجات خالية من العيوب.					
تكاليف التقييم						
01	تتحمل المؤسسة التكاليف المرتبطة بفحص ومراقبة المواد الأولية المشتراة.					
02	يتم حساب تكلفة تجريب المنتج الجديد قبل طرحه في السوق.					
03	يتم حساب تكاليف عمليات الرقابة على جودة المنتجات بشكل دقيق.					
04	تقوم المؤسسة بحساب التكاليف أو الخسائر الناتجة عن عدم المطابقة					

					للمواصفات.
					05 تحصل المؤسسة على شهادة تصديق على مطابقة المنتج للمواصفات من جهات خارجية.
تكاليف الفشل الداخلي					
					01 تحرص المؤسسة على اكتشاف المنتجات المعيبة قبل وصولها للزبون.
					02 يتم حساب تكاليف إعادة تصنيع المنتجات المعيبة.
					03 تقوم المؤسسة بحساب تكاليف إعادة الفحص والاختبار للمنتجات التي يتم إصلاحها.
					04 تهتم المؤسسة بتكاليف تشخيص مسببات المنتجات التالفة.
					05 يتم حساب التكاليف المترتبة على خفض السعر للمنتجات المعيبة والقابلية للبيع.
تكاليف الفشل الخارجي					
					01 تتحمل المؤسسة جميع التكاليف الناجمة عن استلام الزبون منتج غير صالح.
					02 تتحمل المؤسسة التكاليف المترتبة عن إعادة تصليح المنتجات المعيبة.
					03 تقوم المؤسسة بحساب تكاليف خدمات ما بعد البيع.
					04 يتم حساب الخسائر الناتجة عن إنخفاض أسعار المنتجات وحصّة

					المؤسسة في السوق.	
					يتم حساب التكاليف القضائية المرتبة عن الشكاوى المرفوعة من طرف الزبائن المتضررين.	05

المحور الثاني: العلاقة بين الرقابة على تكاليف الجودة والأداء المالي في المؤسسة.

الرقم	الأسئلة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	أحرزت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على الاستثمار.					
02	حققت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على حق الملكية.					
03	أحرزت المؤسسة تغيراً إيجابياً في الربح الإجمالي على العمليات.					
04	صافي الأرباح بعد الضرائب للمؤسسة حقق زيادة.					
05	حققت المؤسسة تحسناً في المردودية المالية.					
06	تعتمد المؤسسة على معايير محددة لقياس أداء عملياتها.					
07	تستخدم المؤسسة معايير للتصحيح في حالة وجود انحرافات.					

انتهى شكرًا لكم على تعاونكم.

Case Processing Summary

	N	%
Valid	30	100.0
Excluded ^a	0	.0
Total	30	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.707	27

السن

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من 30 سنة	18	60.0	60.0	60.0
من 30 إلى سنة	6	20.0	20.0	80.0
الجنس				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	23	76.7	76.7	76.7
انثى	7	23.3	23.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من 5 سنوات	18	60.0	60.0	60.0
من 5 إلى 10 سنوات	7	23.3	23.3	83.3
من 10 إلى 15 سنة	4	13.3	13.3	96.7
من 15 سنة فأكثر	1	3.3	3.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

Statistics

المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من ثانوي	21	70.0	70.0	70.0
ثانوي	7	23.3	23.3	93.3
جامعي	2	6.7	6.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

	ترقب المؤسسة عن طريق موظفين لمنع عدم تطابق مواصفات المنتج المحددة مسبقاً	يتم حساب جميع التكاليف المترتبة على تصميم المنتج بشكل دقيق	يتم التأكد من سلامة المعدات وقدرتها على العمل قبل البدء في عملية الإنتاج	تقوم المؤسسة بعقد دورات تدريبية متخصصة للعمال لتحسين أدائهم	تعمل المؤسسة على ضمان تقديم منتجات خالية من العيوب
N	30	30	30	30	30
Mean	4.60	3.77	3.83	3.83	3.87
Std. Deviation	.563	.679	1.020	1.053	.973

Statistics

	تتحمل المؤسسة التكاليف المرتبطة بفحص ومراقبة المواد الأولية المشتراة	يتم حساب تكلفة تجريب المنتج الجديد قبل طرحه في السوق	يتم حساب تكاليف عمليات الرقابة على جودة المنتجات بشكل دقيق	تقوم المؤسسة بحساب التكاليف أو الخسائر الناتجة عن عدم المطابقة للمواصفات	تحصل المؤسسة على شهادة تصديق على مطابقة المنتج للمواصفات من جهات خارجية
N	30	30	30	30	30
Mean	4.47	3.40	3.93	3.63	4.27
Std. Deviation	.730	.724	1.112	.928	.980

Statistics

		تحرص المؤسسة على اكتشاف المنتجات المعيبة قبل وصولها للزبون.	يتم حساب تكاليف إعادة تصنيع المنتجات المعيبة.	تقوم المؤسسة بحساب تكاليف إعادة الفحص والاختبار للمنتجات التي يتم إصلاحها.	تهتم المؤسسة بتكاليف تشخيص مسببات المنتجات التالفة.	يتم حساب التكاليف المترتبة على خفض السعر للمنتجات المعيبة والقبالة للبيع.
N	Valid	30	30	30	30	30
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		3.73	4.03	3.33	3.70	3.13
Std. Deviation		.691	.890	1.093	.750	1.167

Statistics

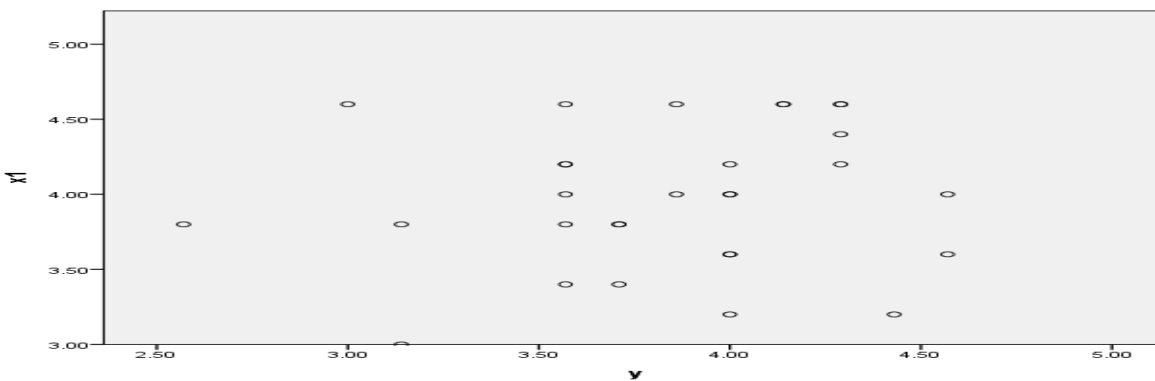
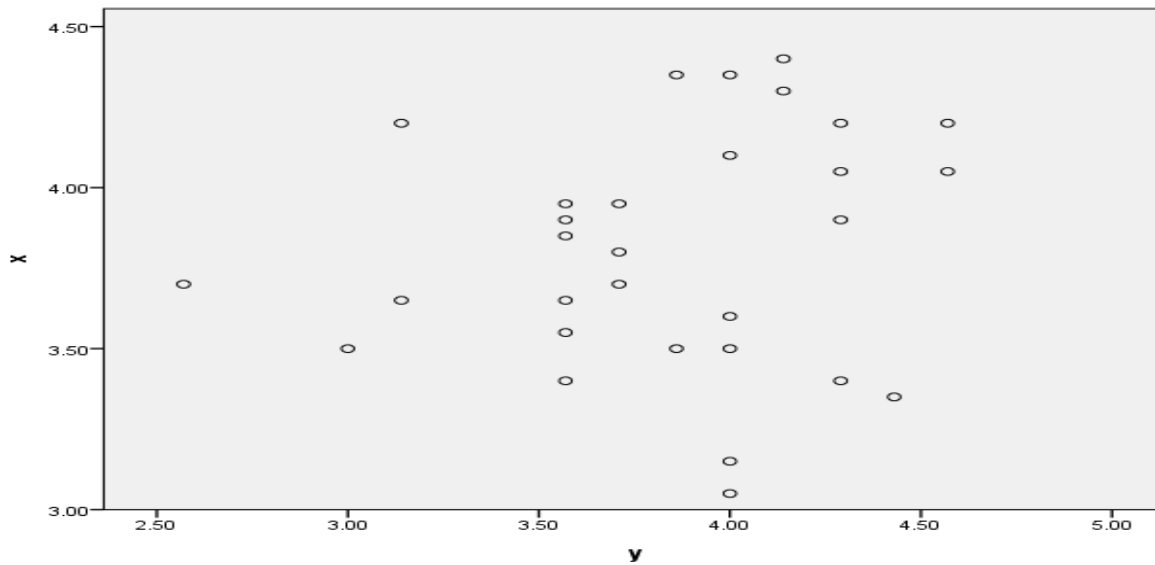
		تتحمل المؤسسة جميع التكاليف الناتجة عن استلام الزبون منتج غير صالح.	تتحمل المؤسسة التكاليف المترتبة عن إعادة تصليح المنتجات المعيبة.	تقوم المؤسسة بحساب تكاليف خدمات ما بعد البيع.	يتم حساب الخسائر الناتجة عن انخفاض أسعار المنتجات وحصة المؤسسة في السوق.	يتم حساب التكاليف القضائية المترتبة عن الشكاوى المرفوعة من طرف الزبائن المتضررين.
N	Valid	30	30	30	30	30
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4.13	3.70	3.60	3.73	3.47
Std. Deviation		.819	.651	1.037	1.048	1.074

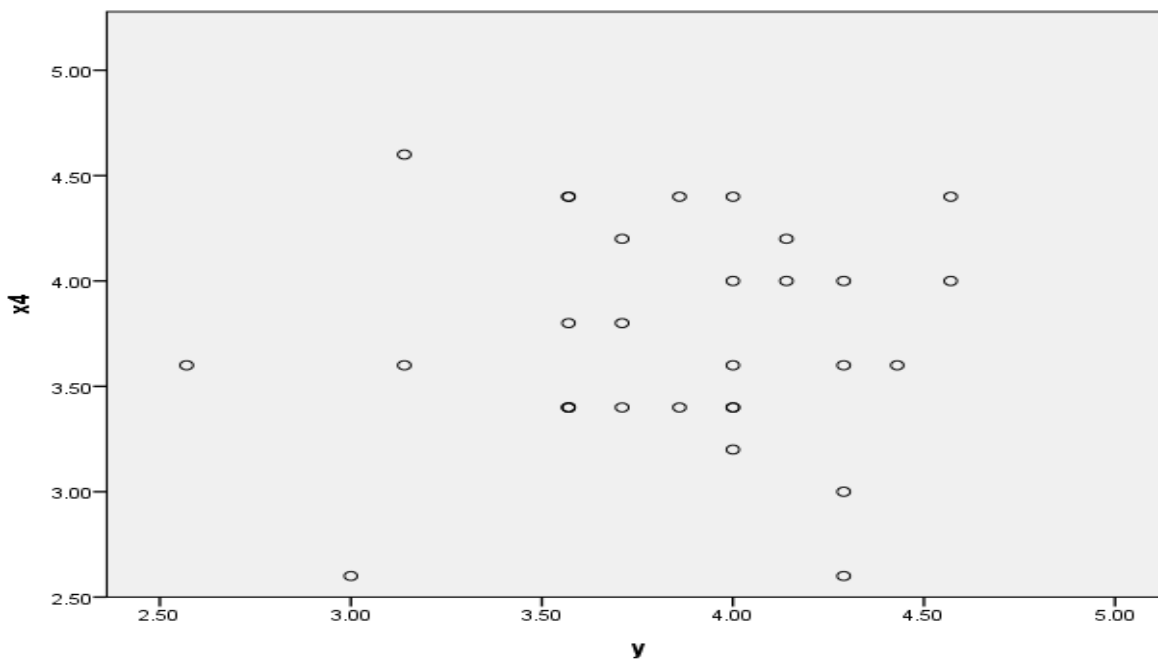
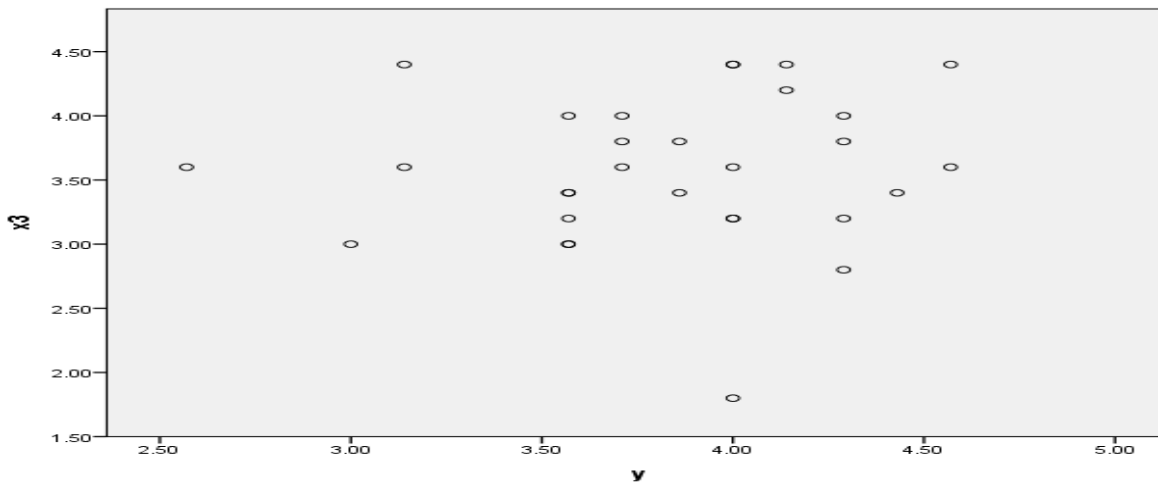
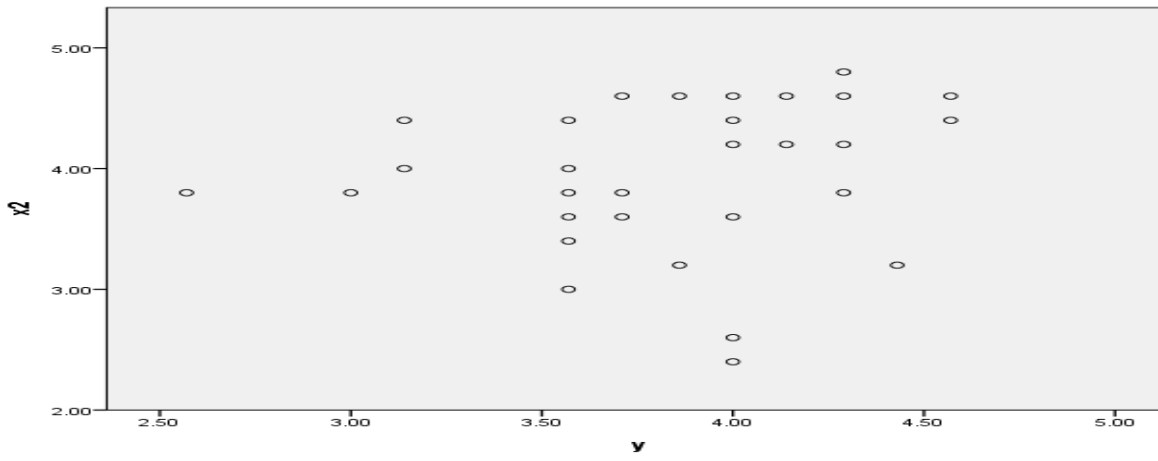
Statistics

		أحرزت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على الاستثمار.	حققت المؤسسة تحسناً في معدل العائد على حق الملكية.	أحرزت المؤسسة تغيراً إيجابياً في الربح الإجمالي على العمليات.	صافي الأرباح بعد الضرائب للمؤسسة حقق زيادة.	حققت المؤسسة تحسناً في المردودية المالية.
N	Valid	30	30	30	30	30
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4.50	3.60	3.90	3.83	3.77
Std. Deviation		.777	.894	.960	1.147	.858

Statistics

		تستخدم المؤسسة معايير للتصحيح في حالة وجود انحرافات.	تتعتمد المؤسسة على معايير محددة لقياس أداء عملياتها.
N	Valid	30	30
	Missing	0	0
Mean		3.67	3.60
Std. Deviation		1.093	.968





	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
y * x	30	100.0%	0	0.0%	30	100.0%

Measures of Association

	Eta	Eta Squared
y * x	.799	.639

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
y * x1	30	100.0%	0	0.0%	30	100.0%

Measures of Association

	Eta	Eta Squared
y * x1	.667	.445

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
y * x2	30	100.0%	0	0.0%	30	100.0%

Measures of Association

	Eta	Eta Squared
y * x2	.639	.408

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent

y * x3	30	100.0%	0	0.0%	30	100.0%
--------	----	--------	---	------	----	--------

Measures of Association

	Eta	Eta Squared
y * x3	.475	.226

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
y * x4	30	100.0%	0	0.0%	30	100.0%

Measures of Association

	Eta	Eta Squared
y * x4	.526	.277

ملخص الدراسة

دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة - دراسة حالة مؤسسة حليب أدرار
المُلخَص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي) في تحسين الأداء المالي لمؤسسة حليب أدرار. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة موجهة لعمال مؤسسة حليب أدرار وفي ضوء ذلك جرى جمع وتحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS. تكونت عينة الدراسة من (30) عامل.

وتم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية لتحقيق أهداف الدراسة وبعد إجراء عملية التحليل لبيانات الدراسة وفرضيات توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج كان أهمها: أن مستوى الرقابة على جودة التكاليف والأداء المالي كان مرتفعاً في مؤسسة حليب أدرار كما بينت النتائج وجود وجود علاقة ارتباطية قوية موجبة بين الرقابة على تكاليف الجودة بأبعادها الأربعة مجتمعة وتحسين الأداء المالي لمؤسسة الحليب بأدرار
الكلمات المفتاحية: الرقابة، تكاليف الجودة ، الأداء المالي ، علاقة

Summary:

The study aimed to identify the role of quality costs (prevention costs, evaluation costs, internal failure costs, and external failure costs) in improving the financial performance of the Adrar Milk Corporation.

To achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed for the workers of the Adrar Milk Corporation. In light of this, data were collected and analyzed, and hypotheses were tested using the Statistical Package for Social Sciences SPSS. The study sample consisted of (30) workers.

Several statistical methods were used to achieve the objectives of the study, and after conducting the analysis process for the study data and hypotheses, the study reached a number of results, the most important of which were: The level of control over the quality of costs and financial performance was high in Adrar Milk Corporation. On the costs of quality in its four dimensions combined, and improving the financial performance of the Adrar Milk Corporation.

Key Words: Censorship; Quality costs; Financial performance: Relationship.