



العنوان

دور الرقابة على تكاليف الجودة لتحسين

الأداء المالي

دراسة حالة: مؤسسة " مطاحن الحضنة " _المسيلة_

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في العلوم التجارية

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

أ. د. برحومة عبد الحميد

الأستاذ المشرف المساعد:

أ. عريوة رشيد

إعداد الطلبة:

- نقاز نوال

الجنة المناقشة

الصفة

رئيسا وممتحنا

مقررا ومشرفا

أعضاء اللجنة

أ.د. خباية عبد الله.

أ.د. برحومة عبد الحميد.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

أتوجه بالشكر والحمد لله عز وجل الذي مدني بالقوة والصبر
على مواصلة هذا العمل وإتمامه.

كما أتقدم بجزيل الشكر وعظيم التقدير إلى الأستاذ الدكتور
"عبد الحميد برحومة"

لتفضله بالإشراف على هذه المذكرة.

وأدين بالشكر أيضا إلى الأستاذ "عريوة رشيد" بصفته

مشرفا مساعدا والذي أمد لي المساعدة والتوجيهات.

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل عمال مؤسسة "مطاحن

الفضنة" وعلى رأسهم رئيس مصلحة الجودة ومصلحة

الانتاج والمحاسبة.

الاهداء

إلى أعلى جوهرتين وهبهما الله لي.

إلى من ينبض القلب بجبهما وتشتاق العين لرأيتهما ويعجز اللسان عن شكرهما وقرن

الله رضاهما برضاه

إلى الوالدين الغاليين أطال الله في عمرهما.

إلى أخوتي وأخواتي: عيسى، فريد، فاتن، عادل.

أتمنى لهم النجاح في الحياة.

إلى من شاطرتني الألم والأمل وأشعلت شموع التضحية حبا وكرامة صديقتي العزيزة

عبدو بشرى

إلى كل الأساتذة الذين ساهموا في تعليمي وتكويني.

إلى جميع الأصدقاء ورفقاء دربي خاصة وفاء، بركاهم، فايذة، مريم،

إلى كل الأهل والأقارب.

إلى من تسعه ذاكرتي ولا تسعه مذكرتي.

نقاز نوال

مقدمة

تمهيد:

احتلت الجودة أهمية واسعة في الآونة الأخيرة، فمن الواضح أن السنوات الأخيرة شهدت العديد من التغيرات منها الاتفاقيات التجارية الدولية وتبني بعض الدول لظاهرة العولمة، فضلا عن الاهتمام الدولي الواسع بموضوع إدارة الجودة الشاملة وسلسلة المواصفات الدولية الايزو (ISO9000) وما تتضمنه من مواصفات والتي خلقت نوعا من المنافسة الجادة بين المنظمات، وبما أن هناك جودة فلا بد أن تكون لها تكلفة.

لذا تعد مسألة التكاليف وتخفيضها من المسائل المهمة والملحة التي تسعى إليها أي منظمة ومن أجل البقاء في أي عمل لا بد للشركة من تحقيق ربح يساعدها على النمو والتطوير، وهذا يتطلب تحقيق متطلبات الزبون وتقديم الجودة بأقل تكلفة .

وبهذا تعتبر تكاليف الجودة احد الاتجاهات المحاسبية، وهي تكاليف ملزمة تتحملها المنظمة نتيجة لنشاطها على طول سلسلة المنتج، ولذلك فعدم الاهتمام بها يؤثر بشدة بالنتيجة في تكاليف الإنتاج، وتضع المنشأة في وضع تنافسي حرج جدا. لذا فان انشغالات المستخدمين لتكاليف الجودة لا تكمن في سهولة الحصول عليها وحسب بل تتعدى إلى جودة تلك التكاليف التي يحصلون عليها.

ولم تغب تكاليف الجودة عن عالم التسابق الدائم حول تحسين أداء المؤسسات لان دقتها وجودتها هو الأساس الذي تبنى عليه القرارات الهامة التي تؤثر مباشرة على المؤسسة ، وبالتالي فان تكاليف الجودة تلعب دورا هاما في تحسين الأداء المالي، وذلك من خلال حساب بعض النسب المالية التي تعبر على الوضعية المالية للمؤسسة.

وتعتبر الجزائر من بين البلدان التي انتهجت منهج الإصلاح في تكاليف الجودة من خلال تحمل المؤسسة لمبالغ طائلة لتحقيق مستوى عال من الجودة من خلال منتجاتها من السلع والخدمات، وهذا بغية تحقيق مجموعة من الأهداف من أهمها:

ـ تعزيز قدرتها التنافسية .

ـ إمكانية بقائها واستمرارها كمنافس .

ـ ضمان توفير منتجات بالجودة المطلوبة والمواصفات المحددة.

٧ الإشكالية:

وبناء على ما تقدم قمنا بصياغة الإشكالية الأساسية للدراسة والتي هي على النحو التالي:

ما هو دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؟.

ولكي يتسنى لنا التطرق لمختلف جوانب الموضوع ، ارتأينا إلى تجزئة الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- 1_ هل يؤدي استخدام مؤسسة" مطاحن الحضنة " بالمسيلة قياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة، خفض التكلفة، رضا الزبون؟.
- 2_هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي؟.

٧ الفرضيات:

استنادا إلى مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية الرئيسية التي سيجري اختبارها ، واستخلاص النتائج والتوصيات:

- أدى استخدام مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة قياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة ، خفض التكلفة ، ورضا الزبون.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ايجابية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي.

٧ أهمية الدراسة:

انطلاقا من أهمية تكاليف الجودة في تقييم الأداء المالي للمؤسسة من جهة، واتخاذ القرارات الصائبة المتعلقة بها من جهة أخرى ، بالإضافة إلى ما توفره الرقابة على تكاليف الجودة من تصورات حول التكاليف التي تتحملها الشركات، فقد أشارت الدراسات إلى أهمية الرقابة على تكاليف الجودة في التخلص من المعوقات المختلفة، وهذا يعني تحسين في الإنتاجية وخفض في السعر ، ويترتب على ذلك زيادة في المبيعات وفي الحصة السوقية وينعكس اثر ذلك على الربحية والأداء المالي بشكل عام.

٧ أهداف الدراسة:

ومن بين أهم النقاط التي تهدف هذه الدراسة لمعالجتها نذكر ما يلي:

- التعرف على إدارة الجودة للمؤسسة.
- إبراز أهمية استخدام الرقابة على تكاليف الجودة في تقييم الأداء المالي للمؤسسة.
- محاولة الاطلاع على كيفية توظيف تكاليف الجودة في تقييم الأداء المالي للمؤسسة من خلال دراسة حالة لمؤسسة " مطاحن الحضنة" بولاية المسيلة.
- التعرف على دور تصنيفات تكاليف الجودة.

٧ أسباب اختيار الموضوع:

من أهم أسباب اختيار الموضوع ما يلي:

٨ أسباب موضوعية:

وهي أسباب تتعلق بالموضوع ذاته ويمكن حصرها في الآتي:

1_ أهمية تكاليف الجودة داخل المؤسسة واعتبارها الأساس الذي يبنى عليه الأداء المالي المناسب بمختلف أنواعه.

2_ الاهتمام المتزايد من طرف المؤسسات بتكاليف الجودة والأداء المالي لأهميتها في صنع القرارات المساهمة في تطور واستمرار المؤسسة.

3_ محاولة المساهمة بإضافة علمية في الموضوع.

٧ منهجية الدراسة:

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 الحال بغرض البحث المعمق والمفصل لحالة معينة على أرض الواقع وإسقاط نتائج الدراسة النظرية عليها.

٧ أدوات البحث : اعتمدنا في دراستنا هذه على:

1_ الكتب المتخصصة في مجال البحث.

2_ الأطروحات والرسائل الجامعية.

3_ التقارير والملتقيات والمجلات.

4_ المواقع الالكترونية.

٧ الدراسات السابقة :

لم نتمكن 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.

- قامت الباحثة سري كريم ريشان الحديثي بإعداد مذكرة تحت عنوان " دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي : دراسة ميدانية لشركات الأدوية الأردنية" _ مقدمة لنيل شهادة الماجستير في كلية الأعمال قسم المحاسبة ، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا ، (2010) _ تناولت فيه دور تكاليف الجودة في

تحسين الأداء المالي للشركات الصناعية، والآثار الايجابية لتطبيق تكاليف الجودة على تحسين أداء الشركات.

- قامت الباحثة يحياوي الهام بإعداد أطروحة تحت عنوان " دور الجودة في تحسين أداء المؤسسات الصناعية: دراسة ميدانية لمؤسسات الاسمنت الجزائرية " _مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف، (2005)_ ألفت فيه الضوء على مستلزمات دور الجودة في تحسين الأداء الكلي في المنظمة كفلسفة معاصرة في محاولة لتقليل الفجوة المعرفية في تبني هذه الفلسفة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية .

٧ هيكل الدراسة:

انطلاقا من طبيعة الموضوع وأهدافه تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي.

تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار العام لإدارة الجودة وإدارة التكاليف والذي خصص مبحثه الأول في إدارة الجودة في المؤسسة من حيث مفهومها والتطور التاريخي لها ، واهم المبادئ المساعدة في اتخاذها، أما المبحث الثاني فقدما النظرة العامة حول سلسلة مواصفات الايزو 9000 من خلال التطرق إلى نشأة وتطور الايزو ISO ، ثم انتقلنا إلى بنود المواصفات القياسية الدولية" الايزو 9000"، ثم انتقلنا إلى أهم الاختلافات بين إدارة الجودة ومواصفات الجودة. أما المبحث الثالث فخصص للبناء المعرفي لإدارة التكاليف والذي تطرقنا من خلاله إلى أهم مفهوم إدارة التكاليف وأهميتها ، لننتقل بعد ذلك لأهداف إدارة التكاليف ثم نتعرف على العلاقة بين إدارة التكاليف وإدارة الجودة.

أما الفصل الثاني من هذه الدراسة فقد تم إبراز عموميات حول تكاليف الجودة والأداء المالي، حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى المحتوى المفاهيمي لتكاليف الجودة وأهميتها من خلال إبراز تعريف تكاليف الجودة ، لننتقل إلى تصنيفات {أنواع} تكاليف الجودة والعلاقة بينها ثم تم التركيز على كيفية قياس تكاليف الجودة، وخصص المبحث الثاني لمفهوم الأداء المالي من حيث تعريفه والخطوات الأساسية والمجالات العامة لعملية تقييم الأداء وكذلك تقديم ماهية تقييم الأداء المالي وأهميته، أما المبحث الثالث فتم التعرض إلى مؤشرات الأداء المالي من خلال إبراز العوامل المؤثرة في الأداء المالي وكذلك تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية وكذلك نتائج قياس وتحليل تكاليف الجودة والأداء المالي (علاقة متبادلة).

أما الفصل الثالث خصص لدراسة ميدانية في مؤسسة " مطاحن الحضنة" _المسيلة_ بهدف إسقاط الجوانب النظرية من الدراسة على الواقع الفعلي للمؤسسة الجزائرية، وتم تقسيم الجانب التطبيقي إلى مبحثين ، من خلال المبحث الأول قمنا بتقديم عام للمؤسسة من خلال تعريفها وتحليل هيكلها التنظيمي وأهم أنشطتها. أما في المبحث الثاني خصص لتحليل البيانات ، واختبار الفرضيات ، وعرض نتائج الدراسة وتحليلها. وفي الأخير عرضنا نتائج الدراسة والاقتراحات.

الفصل الأول

الإطار النظري لإدارة:

1_ الجودة

2_ التكاليف

تمهيد:

اهتم الإنسان منذ القديم بالجودة، واتخذ هذا الاهتمام أشكالاً بدائية وعفوية منتظمة، فقد اهتم الإنسان البدائي بجودة الطعام الذي يأكله، وجودة المواد التي يستخدمها، وجودة أدوات الصيد، وجودة أسلحته الخشبية، ثم تطور الاهتمام بالجودة مع تطور الإنتاج والأسواق.

حيث تعتبر الجودة مدخلاً استراتيجياً لإنتاج أفضل منتج أو خدمة ممكنة، وذلك من خلال الابتكار المستمر، وكاستجابة مباشرة لهذه التحديات حاولت دول عديدة استحداث نظم واليات متطورة في كل جوانب العمل والإنتاج لتحسين الإنتاجية وتخفيض التكاليف، والتعامل الجيد مع المشكلات المختلفة وحلها بطرق غير مسبقة، كالاتمام بالأساليب الإحصائية للرقابة على الجودة.

وكانت اليابان على رأس هذه الدول التي حاولت بشكل كبير التفاعل مع المعطيات الجديدة ومواجهة التغيرات والمشكلات من خلال استحداث نظام إدارة الجودة الذي اثبت مراحل مختلفة ومستويات متدرجة في تلبية المطالب المجتمعية الخدمية منها الإنتاجية. لذلك يدرس هذا الفصل تقديم هذا المدخل الذي يهدف إلى تطوير وتحسين الجودة والإنتاجية، وذلك من خلال التغطية النظرية لمختلف أوجهه . ولتحقيق هذا الهدف اعتمدنا على:

المبحث الأول: _ مفهوم إدارة الجودة .

المبحث الثاني: _ مقاييس الجودة العالمية الايزو 9000.

المبحث الثالث: _ البناء المعرفي لإدارة التكاليف.

المبحث الأول: مفهوم إدارة الجودة .

سيتم من خلال هذا المبحث التطرق للجانب النظري لماهية إدارة الجودة وأهدافها، وكذلك التطور التاريخي لإدارة الجودة، ومبادئ تطبيقها.

المطلب الأول: ماهية إدارة الجودة وأهدافها.

بدأت إدارة الجودة وتبلورت كثمرة تجارب إدارية عديدة في أدبيات الإدارة بعد التسعينات من القرن 20، فلم تظهر بشكل مفاجئ، وإنما ظهرت كمحصلة لتطور الممارسات الإدارية خلال أكثر من مائة عام من تطور الفكر الإداري بمفاهيمه المختلفة بشكل عام، وبالمفاهيم التي تتعلق بإدارة الموارد البشرية بشكل خاص.

وبمراجعة التعريفات المختلفة التي تناولت مفهوم الجودة، نجد انه لا يوجد تعريف نمطي متفق عليه للجودة على المستوى العالمي، على الرغم من أهمية مدخل إدارة الجودة.¹

أولاً مفهوم الجودة:

تعريف الجودة: يرجع مفهوم الجودة إلى الكلمة اللاتينية، والتي تعني طبيعة الشخص أو طبيعة الشيء ودرجة الصلابة، وقديما كانت تعني الدقة والإتقان من خلال قيامهم بتصنيع الآثار والأوابد التاريخية، من تماثيل وقلاع وقصور لأغراض التفاخر بها، أو لاستخدامها لأغراض الحماية، وحدثنا تغير مفهوم الجودة بعد تطور علم الإدارة، وظهور المنظمات الكبرى، وازدياد المنافسة، إذ أصبح لمفهوم الجودة أبعاد جديدة ومشبعة.²

وحسب معيار 8402 الصادر سنة 1986: والذي جاء لتحديد وتوضيح المفردات الخاصة بالجودة، إذ عرف الجودة على أنها: "مجموع الخصائص والصفات للسلعة أو الخدمة التي تمنحها القدرة على إرضاء احتياجات الزبائن الظاهرية أو الخفية".³

يعرفها القاموس Websber (1985): "أنها مصطلح عام قابل للتطبيق على أية صفة أو خاصية منفردة أو شاملة".⁴

ويعرفها قاموس Oxford: أنها درجة التميز أو الأفضلية.⁵

عرف كروسبي فيليب (Crosby) الجودة عام 1979 بأنها: "هي المطابقة للمتطلبات أو المواصفات".⁶

¹ أبو نبعه عبد العزيز، فوزية، مسعد، "إدارة الجودة الشاملة المفاهيم والتطبيقات"، مجلة الإداري، العدد 1998، 74، ص 17.

² إياد عبد الله شعبان، إدارة الجودة الشاملة، دار وهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص 43.

³ إياد عبد الله شعبان، مرجع نفسه، ص 57.

⁴ علي السلمي، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات التأهيل الايزو 9000، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، 1995، ص 165.

⁵ جمال الدين لعويسات، مرجع سابق، ص 35.

⁶ إياد عبد الله شعبان، مرجع سابق، ص 60.

ويرى لاقوشي (Laguchy) 1989: أن الجودة هي تفادي الخسارة التي يسببها المنتج للمجتمع بعد إرساله للمستعمل، ويتضمن ذلك الخسائر الناجمة عن الفشل في تلبية توقعات العميل والفشل في تلبية خصائص الأداء والتأثيرات الجانبية الناجمة عن المنتج كالتلوث والضجيج وغيرها.¹

التعريف الرسمي للجودة من قبل بعض المنظمات الدولية:

تعرفها الجمعية الأمريكية للجودة: أنها الهيئة أو الخصائص الكلية للسلعة أو الخدمة التي تعكس قدرتها على تلبية حاجات صريحة وضمنية.²

ويرى آخرون أن الجودة: "هي الاستثمار الأمثل والفعال للموارد المادية والبشرية، من أجل التوصل إلى منتج وتحقيق أهداف المنظمة في إطار التوافق مع متطلبات المجتمع، وذلك من خلال برنامج مصمم لمراقبة وتقييم وتحسين العمل بشكل مستمر".³

وفي ضوء هذا التعريف تتطلب الجودة ما يلي:

1_ وجود سياسة واضحة ومحددة للجودة.

2_ كفاءة التنظيم الإداري والوظيفي لضمان تحقيق الجودة.

3_ الرقابة الدورية المنتظمة على مراحل العمليات بهدف منع الخطأ لعلاجه.

4_ وجود نظام المراجعة الدورية لتفادي وقوع الخطأ مستقبلاً.

ثانياً_ إدارة الجودة :

اختلف الكثير من الباحثين والكتاب حول إبراز تعريف محدد لإدارة الجودة، ويمكن القول بان إدارة الجودة هي احد ابرز المفاهيم الإدارية الحديثة التي تعمل على إحداث تغييرات جذرية في أسلوب عمل المنظمة وفي فلسفتها وأهدافها، بهدف إجراء تحسينات شاملة في جميع مراحل العمل بالشكل الذي يتفق مع المواصفات المحددة والمتفقتة مع رغبات العملاء، ليس فقط إلى إرضاء العملاء أو إسعادهم، وإنما إلى إبهارهم من خلال تقديم سلع وخدمات لا يتوقعونها.⁴

وفي تعريف آخر لإدارة الجودة : "عائلة من المواصفات التي تحدد مجموعة من العناصر أو المتطلبات الأساسية التي يستند عليها نظام إدارة الجودة الشاملة في المنظمات، بحيث يوفر مجموعة من المتطلبات والإرشادات التي تحدد ماهية الخصائص والصفات التي يجب توفرها في أنظمة

¹ أبو نبعة عبد العزيز، فوزية، مسعد، مرجع سابق، ص 23.

² باسل فارس قنديل ، اثر تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة على السياسات التنافسية في المنشآت الصناعية دراسة حالة على منشأة القطاع الصناعي في قطاع غزة ،فلسطين ، رسالة ماجستير، معهد العلوم التجارية والاقتصادية ، 2008، ص 114.

³ علوان قاسم ، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الايزو 9001، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص 17.

⁴ محمد عبد الوهاب العزاوي، مرجع سابق، ص 78.

الجودة، ولكنه لا يحدد كيفية تطبيق هذه المتطلبات فهو يركز على ما هو مطلوب وليس على الكيفية التي يتم بها تلبية تلك المتطلبات".¹

تعرفها منظمة الجودة البريطانية: "على أنها الفلسفة الإدارية للمنظمة التي تدرك من خلالها تحقيق كل من احتياجات المستهلك وكذلك تحقيق أهداف المشروع معا".²

تعريف أوكلاند (OKLAND): "على أنها الوسيلة التي تدار بها المنظمة لتطوير فاعليتها ومرونتها ووضعها التنافسي على نطاق العمل ككل".³

وعرفها تونكس "Tuneks بأنها" اشتراك والتزام الإدارة والموظف في ترشيد العمل عن طريق توفير ما يتوقعه العمال أو ما يفوق توقعاته".⁴

كذلك عرفت إدارة الجودة: على أنها عبارة عن احترام العميل والعمل على إرضائه وإشباع رغباته المعلنة والمفترضة من خلال تقديم خدمات ذات نوعية عالية في الوقت الملائم، بهدف تقليص معدلات شكاوي العملاء، والتطوير المستمر في الإنتاج.⁵

قدم فيجنباوم (Feigenbaum) في عام 1983 أول تعريف لإدارة الجودة في الطبعة الأولى من كتابه "total quality control"، إذ عرفها بأنها نظام فاعل لتكامل جهود تطوير، وصيانة، وتحسين الجودة لمختلف المنظمات لتكون قادرة على الإنتاج والخدمة في اغلب المستويات الاقتصادية والتي تسمح بإرضاء تام للزبون.⁶

ثالثاً_ أهداف إدارة الجودة:

إدارة الجودة عدد من الأهداف التي ترغب إدارة المنظمة في تحقيقها والتي يجب عليها معرفة كيفية إدارة هذه الأهداف في الاتجاه الصحيح وتنفيذها في الوقت المناسب، وعلى إدارة المنظمة الاهتمام بالموازنة بين أهداف إدارة الجودة وفق معيار الأهمية النسبية والعمل على علاج أوجه الضعف في المنظمة.⁷

يجب على إدارة المنظمة تعلم القيم الجديدة والممارسات التي يجب أن تتخذها عند ممارسة جميع الأنشطة اللازمة لتحسين الجودة، ويمكن تحديد أهم أهداف إدارة الجودة وفق الآتي:

¹ نزعى عز الدين_ نزعى فاطمة الزهراء، الملتقى الوطني بعنوان إدارة الجودة الشاملة وتنمية أداء المؤسسة، المملكة العربية السعودية، ص 33.

² محمد الصيرفي، مرجع سابق، ص 80.

³ خضير كاظم حمود، المنظمة الدولية للتوحيد القياسي الايزو، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 96.

⁴ Edward , The Strategic Management process ,Prentice_USA,Austen Press ,Irwin,1995,p31 .

⁵Gavin ,David A ; Managing Quality , New York ,the free press,1988,p12 .

⁶ محمد عبد الوهاب العزاوي، مرجع سابق، ص 86.

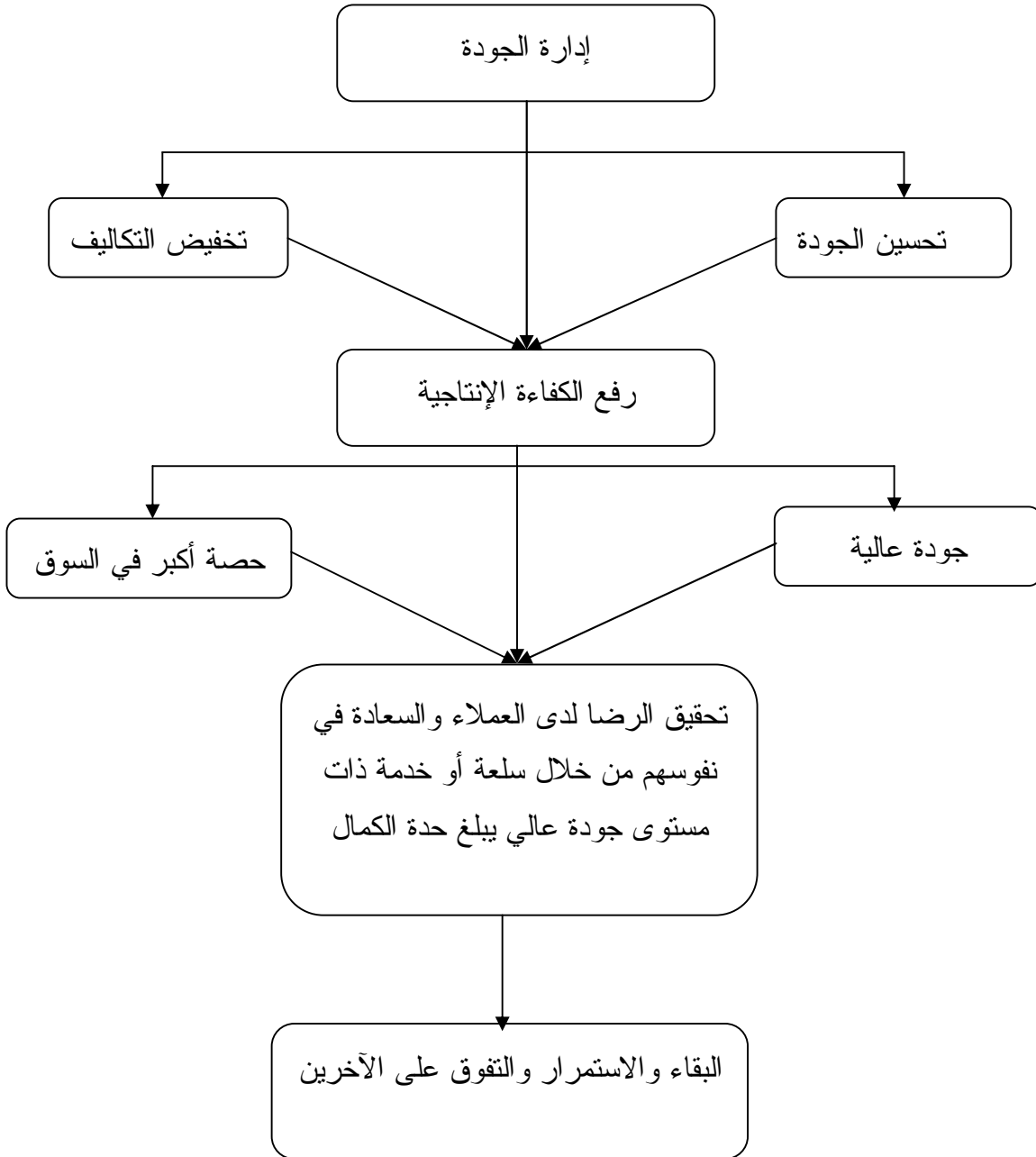
⁷فريد راجب النجار، إدارة الجودة الشاملة، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2009، ص 67.

- زيادة الربحية: من خلال القيام بالعمل صحيحا من المرة الأولى ،وتخفيض التكلفة بتخفيض عيوب الإنتاج، وزيادة رضا العملاء ، وانخفاض شكاوي العملاء.
 - تقوية المركز التنافسي للمنظمة وزيادة حصتها في السوق: وذلك بتقديم منتج أو خدمة بجودة عالية ،وفقا لطلب العميل بالسعر المناسب ،وفي الوقت المناسب ،من اجل كسب رضا العميل وتحقيق التميز.
 - تحسين الأداء والإنتاجية: من خلال القيام بتطور أسلوب فرق العمل ،وتبني مبدأ المشاركة الجماعية في حل مشاكل العمل، وتحسين الجودة ،والتعليم والتدريب المستمرين.¹
 - تخفيض معدل دوران العمل: باستخدام الحوافز المادية والمعنوية، وتبني العمل الجماعي وروح الفريق والتعاون، الأمر الذي يخلق لدى العاملين ولاء وانتماء للمنظمة والبقاء فيها.
 - رفع كفاءة عملية اتخاذ القرارات : بالمشاركة والتشاور، وتوفر المعلومات عن موضوع القرار .
 - توسيع أفق القيادة الإدارية العليا: بتوجيه تفكيرها نحو التخطيط الاستراتيجي، واتخاذ قرارات أفضل.²
 - كسب رضا المجتمع: بإشباع رغبات العملاء الذين يشكلون جزءا من المجتمع، والمحافظة على البيئة والصحة العامة.
 - تحسين الاتصال: التعاون بين وحدات المنظمة ، وتحسين العلاقات الإنتاجية، ورفع الروح المعنوية للعاملين.
- يمكن توضيح هذه الإستراتيجية الهادفة (أهداف إدارة الجودة) من خلال الشكل الموالي:

¹ فريد راغب النجار، مرجع سابق، 68.

² مأمون الدرادكة، الجودة في المنظمات الحديثة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2002، ص188.

الشكل رقم 1.1: إستراتيجية تحقيق مستوى عالي من الجودة.



المصدر: محمد الصيرفي، إدارة الجودة الشاملة، مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2008، ص 40.

من خلال الشكل يتضح لنا بان إدارة الجودة تعمل على تحسين الجودة وفي نفس الوقت خفض التكاليف ، وبالتالي رفع الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة أي (جودة عالية + حصة اكبر في السوق) ، وكل هذا يؤدي إلى تحقيق الرضا لدى الزبائن وبالتالي البقاء والاستمرار للمؤسسة والتفوق على الآخرين.

المطلب الثاني: التطور التاريخي لإدارة الجودة .

إن ظهور الجودة لم يكن في مرحلة معينة من التاريخ، فهي عنصر أساسي من سلوك الإنسان الذي يتطور حسب الضرورة .

ولقد مرت الجودة بعدة مراحل منذ العصور السابقة حتى عهد الثورة الصناعية، التي تميزت بالتطور التقني الذي سهل عملية الإنتاج وزيادة الطلب على المنتجات الصناعية وبذلك تغير مفهوم الجودة.¹

ويمكننا وبشكل عام تلخيص التطورات التي عرفتها الجودة كما يأتي:
أولاً: مرحلة الفحص والتفتيش (1900 1940):

ظهرت هذه المرحلة بظهور الثورة الصناعية، وبرزت حالات الإنتاج، وظهر نظام الإنتاج الحرفي الذي اتسم بمحدودية السلع المنتجة، وإمكانية متابعة الفحص والتفتيش أثناء العمليات الإنتاجية، وقد كانت الضرورة القائمة حينما بدأت حالات الإنتاج، واستدعى الأمر وجود إدارة تهتم بالفحص والتفتيش للمنتجات النهائية.²

وتتمثل إدارة الجودة طبقاً لهذا المفهوم في التأكد من أن المنتج يتم وفقاً لمواصفات تم تحديدها من قبل أي هي نظام يستعمل لاكتشاف الأخطاء في المنتجات ثم تصحيحها . إن عملية الفحص لأغراض الجودة كانت مجرد ضمان أن المنتج أو الخدمة المطابقة للمواصفات الموضوعية هي التي تنقل إلى خارج المنشأة في طريقها إلى المستهلكين، أي أن الفحص يحول دون وصول الوحدات المعيبة التي لا تلبى رغبات الزبائن إليهم، فالفحص لا يمنع وقوع الخطأ، بل تنحصر مهمته في اكتشاف الخطأ.

ثانياً: مرحلة مراقبة الجودة (السيطرة النوعية) (1940 1960):

تميزت هذه المرحلة في البداية بظهور نظرية تايلور، التي اهتمت بالتنظيم العلمي للعمل، والتي تقوم على الفصل بين مراحل: التصميم، التحضير، المراقبة، وبين مرحلة التنفيذ . ثم ظهر بعد ذلك في الولايات المتحدة الأمريكية مصطلح مراقبة الجودة التي فصلت بين أقسام الإنتاج وأقسام المراقبة.³

كما أن الهدف الأساسي من رقابة الجودة هو منع وتفادي الأخطاء قبل حدوثها وليس مجرد اكتشاف الأخطاء والعمل على علاجها. إن موضوع الرقابة على الجودة ظهر مع ظهور أسلوب الإنتاج الكبير

¹ جمال الدين لعويسات، إدارة الجودة الشاملة، دار هومه للنشر والتوزيع، أبو ظبي، الإمارات العربية السعودية، 2005، ص 10.

² محمود فوزي احمد بدوي، إدارة التعليم والجودة الشاملة ، دار التعليم الجامعي للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2008، ص 299.

³ محمود فوزي احمد بدوي، مرجع سابق، ص 301.

عام 1930، الذي صاحبه آنذاك مفهوم تنميط وتوحيد الإنتاج كوسيلة للتخفيض من الجهود المبذولة في مجالها، ذلك لان المنتج ذو مواصفات قياسية نمطية موحدة.

هذه المرحلة تشير إلى استعمال المواصفات والفحص ليشمل جميع مراحل الإنتاج، إذ أن مراقبة الجودة ينبغي أن تكون ملازمة للعملية الإنتاجية منذ بدا طلب المواد الأولية واستلامها وفحصها ومطابقتها مع المواصفات المحددة. فان السيطرة على الجودة (مراقبة الجودة) تبدأ من اختيار المواد الأولية بالمواصفات الفنية المطلوبة ومرورا بوقاية العملية الإنتاجية والسيطرة على أنشطتها المختلفة في رقابة المكان والعمال في أقسام الإنتاج، والى آخر نشاط يتعلق بالمنتج لينتج بحسب المواصفات المحددة.

ثالثا: مرحلة تأكيد (ضمان) الجودة 1960 1980:

بدا التفكير بمفهوم الجودة عام 1952، إذ يهتم بتحسين جودة المنتج وفي نفس الوقت جودة الأسلوب الإنتاجي فضلا عن العيوب أو الأخطاء التي يتم اكتشافها في المراحل الأولى للإنتاج أين تكون تكلفتها اقل، إذا فتأكد الجودة هو تأمين السير الحسن لنشاطات المنظمة والهدف منه تقليص عدم مطابقة المنتجات.¹

ولقد تميزت هذه المرحلة عن سابقتها بتعميق النظرة نحو مفهوم الجودة وذلك وفقا لما تشير به مراجعة الركائز الأساسية التي تستند إليها، وتتمثل في قياس وتقدير تكلفة الجودة.

خلق هذا المفهوم الجديد في الجودة تغيرا في الأدوار والمسؤوليات ما بين وظيفتي الإنتاج والجودة، أي الانتقال من جودة المنتج أو الخدمة إلى جودة النظام والأساس في ذلك منع وقوع الخطأ.²

1- وظيفة الإنتاج: المسؤول عن هذه الوظيفة هو مسؤول عن جودة المنتجات، وبذلك تسند له مهمة المراقبة خلال عملية الإنتاج وعند الانتهاء منها .

2- وظيفة تأكيد الجودة: مسؤولة عن جودة المنتجات بالنظر لرأي الزبائن، ويمكن تلخيص دورها فيما يلي:

- بالنسبة لوظيفة الإنتاج: تتدخل وظيفة تأكيد الجودة :

_وضع طرق للمراقبة.

_تقييم الوسائل المستعملة من آلات ومعدات .

_القيام بالمراجعة.

- بالنسبة لوظيفة التخزين:

تقوم وظيفة تأكيد الجودة بأخذ قرار قبول أو عدم قبول المنتجات الموجهة للتخزين، وذلك حسب النتائج المتحصل عليها عند الإنتاج والمراقبة.

¹ حمدي عبد العظيم، المنهج العلمي لإدارة الجودة الشاملة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2008، ص36.

² حمدي عبد العظيم، مرجع سابق، ص 38.

- بالنسبة للمستهلكين والزبائن: يتمثل دور وظيفة تأكيد الجودة في:

_استقبال وتحليل الشكاوى وإيجاد التصحيحات الملائمة .

رابعاً: مرحلة إدارة الجودة. (1980 2010):

تميز مطلع سنوات الثمانينات باشتداد المنافسة العالمية وبالتفوق والنجاح الصناعي لدى اليابانيين، هذا ما جعل الخبراء والمختصين في علوم الإدارة والتسيير يعترفون بأن التسيير الشامل للجودة (وهو ما طبق في اليابان) هي احد عوامل نجاح صناعتها.¹

وتعتبر هذه المرحلة من مراحل تطور مفهوم إدارة الجودة الشاملة بشكل أساسي باعتمادها على مفهوم شامل لجودة أداء المنظمة ككل، ومن هنا فقد اتسمت هذه المرحلة بنظرة أكثر شمولاً وعمقاً لمفهوم الجودة.

وترتكز إدارة الجودة على العديد من المفاهيم التي تشكل إطارها ومفهومها وفلسفتها، فاحد مفاهيم الجودة "أنها عبارة عن أداء العمل بطريقة صحيحة من أول مرة، ويتمثل هذا المفهوم المركز الرئيسي لإدارة الجودة الشاملة، مما يؤدي إلى التقليل من العيوب.

بصفة عامة هي نظام شامل للقيادة والتشغيل للمنظمة، يعتمد على مشاركة جميع العاملين، والموردين، من أجل التحسين المستمر للجودة.

ومن خلال تلك المراحل المختلفة لتطور الجودة يمكن لنا القول ما يلي:²

1_ إن مفهوم الجودة انتقل من السيطرة على العيوب إلى منع العيوب، وهو مبدأ الوقاية خير من العلاج.

2_ مفهوم وضبط الجودة تدرج من منظور المنتج إلى منظور الزبون.

3_ الانتقال من الاهتمام بالمنتج إلى العمليات ثم إلى الخدمات.

4_ دور الإدارة انتقل من الحرفي، رئيس العمال، وقسم الجودة في المنظمة إلى الدور الاستراتيجي للجودة، حيث تتولاه الإدارة العليا

v الرواد الأوائل لإدارة الجودة :

هناك عدد من العلماء البارزين الذين كانت لهم إسهاماتهم المتميزة، في بناء وتنمية مفاهيم الجودة الشاملة ومنهم:

¹ فتحية حبشي، إدارة الجودة الشاملة دراسة حالة في وحدة "قرمال" لإنتاج الأدوية بقسنطينة، رسالة دكتوراه، معهد العلوم

الاقتصادية، الجزائر، 2007، ص 41.

² حسين دياب، الملتقى العربي الثالث "إدارة الجودة الشاملة وبناء القدرات المؤسسية"، الشارقة، دولة الإمارات العربية المتحدة،

17_15 مارس، 2009، ص 13.

أولاً: ادوارد ديمينج (Edward Deming) //

يعتبر ديمينج علامة مميزة في إدارة الجودة الشاملة، ولقد كتب تفصيلات كثيرة خلال سنوات متعددة من

العمل ليشرح فلسفته وطرقه، ولقد تركزت أفكاره الرئيسية على اثنتا عشرة نقطة وهي:¹

- 1_ تبني فلسفة التطوير والتحسين لمواجهة التحديات.
- 2_ التوقف عن الاعتماد على أساليب التنقيش والفحص الشامل لتحقيق الجودة.
- 3_ التوقف عن ممارسة تقويم الأعمال واختيار الموردين بناء على السعر فقط.
- 4_ التحسين المستمر لكل العمليات والأنشطة المتصلة بالتخطيط والإنتاج والخدمات المساعدة من أجل تطوير الجودة وزيادة الإنتاجية وبالتالي التخفيض المستمر في التكاليف.
- 5_ تأجيل التدريب في العمل مع الاعتماد على الطرق الحديثة في التدريب.
- 6_ تحقيق التنسيق بين الإشراف والقيادة.
- 7_ إبعاد الخوف عن المرؤوسين والعاملين، والعمل على توفير المناخ الملائم المحفز، ليعمل الجميع بفعالية من أجل المنظمة.
- 8_ العمل على إزالة العوائق التنظيمية والخلافات الموجودة بين الأقسام والإدارات المكونة للمنظمة.
- 9_ التخلي عن الشعارات والتهافتات والتحذيرات الموجهة إلى العاملين والتي تطالبهم بمستويات جديدة للإنتاجية بدون تقديم الوسائل.
- 10_ إزالة الحواجز التي تحرم العاملين من التفاخر بالعمل، والتخلص من نظام التقويم السنوي والجدارة.
- 11_ تأسيس وإقامة برامج قوية للتعليم وإعادة التدريب والتطوير الذاتي لكل فرد في المنظمة لمواجهة التقدم التكنولوجي.
- 12_ تشجيع كل فرد في مكانه المناسب على أن يخصص جهده من أجل التطوير المستمر.

ثانياً: جوزيف جوران (Joseph Juran).

وهو عالم أمريكي من أعلام الجودة في الوقت المعاصر وهو صاحب القول المشهور: {الجودة الشاملة لا تحدث بالصدفة، بل يجب أن يكون مخطط لها}. ولقد كلف بتطوير الجودة في الصناعة اليابانية، حيث ألف عدة كتب حول مسألة إدارة الجودة الشاملة، تناولها المختصون باهتمام عبر العالم، ولقد وضع جوران خطوات هامة يتعين على المنظمة أن تتبعها كمدخل لتطبيق إدارة الجودة الشاملة، وتحقيق التطوير والتحسين المستمر وتشتمل هذه الخطوات على:²

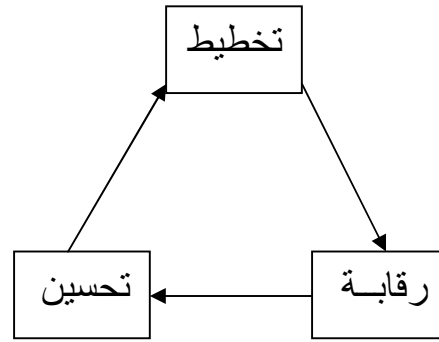
¹ محمد عبد الوهاب العزاوي، إدارة الجودة الشاملة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 21.

² إسماعيل إبراهيم فزاز وآخرون، أساليب حديثة أخرى في إدارة الجودة الشاملة، المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص 116.

- 1_ بناء الوعي بضرورة الحاجة إلى التحسين والتطوير للجودة.
- 2_ تحديد أهداف التحسين المستمر.
- 3_ بناء تنظيم لتحقيق تلك الأهداف من خلال تأسيس مجلس للجودة .
- 4_ تحديد المشكلات.
- 5_ اختيار المشروعات التحسين.
- 6_ تحديد فرق العمل.
- 7_ اختيار المستهلكين.

يوضح الشكل الموالي ثلاثية الجودة التي اعتمدها جوران ويلاحظ منه الاتي:

الشكل رقم 2.1: ثلاثية الجودة عند جوران.



المصدر: خضير كاظم حمود، إدارة الجودة الشاملة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2000، ص 95.

1_ تخطيط الجودة: ويشمل على ما يلي:¹

- _ تحديد من هم عملاء المنظمة.
 - _ تحديد الحاجيات الحالية والمستقبلية للعملاء.
 - _ تصميم السلعة بشكل ،أو بمواصفات وجودة تلبية حاجات العملاء.
 - _ تصميم العمليات بشكل تكون قادرة على توفير الجودة المطلوبة .
 - _ وضع خطة تحقيق الجودة موضع التنفيذ.
- #### 2_ الرقابة الفعالة على الجودة: وتشمل على ما يلي:
- _ قياس الأداء أو الانجاز المحقق.

¹إسماعيل إبراهيم فزاز وآخرون، مرجع سابق، ص 118.

_مقارنة الانجاز بالمعايير الموضوعه للجوده.

_تحديد الانحرافات عن المعايير واتخاذ التدابير اللازمة حيالها.

_الرقابة الفعالة هي الرقابة المستمرة.

_الرقابة الفعالة تستخدم الأساليب الإحصائية.

3_التحسين المستمر للجودة: وتشتمل على ما يلي:

_تحديد أهداف عملية التحسين المستمر.

_توفير التدريب لكل فرد.

_الاعتراف والشهادة بالإنجاز.

_التحسين الفعال هو الذي يقوم على أساس المشاركة.

ثالثاً: فيليب كروسبي (Philip Crosby).

بدا كروسبي حياته المهنية بوظيفة مشرف خطوط إنتاج في شركة أمريكية، بعد ذلك شغل عدة مناصب فيها إلى أن وصل إلى منصب نائب المدير، وقد ساعدته هذه الخبرة على إصدار كتابين في مجال الجودة: الأول بعنوان: Quality is Free، والثاني بعنوان: Quality Without Tears.

ومن الأفكار التي أسهم فيها: ¹

1_اقتناع الإدارة بالجودة.

2_تكوين فرق التطوير QITS تشمل ممثلين من كل الأقسام.

3_تحديد المشاكل المتعلقة بالجودة.

4_تقييم تكلفة الجو

5_زيادة الوعي بالجودة ومشاركة جميع العاملين.

6_اتخاذ الإجراءات لكل المشاكل السابق تحديدها .

7_التركيز على التطوير المستمر للجودة.

8_تشجيع العاملين على تحقيق أهداف التطوير.

9_تشجيع وتقدير المشاركة.

10_عقد اجتماعات خاصة بالجودة بصفة دورية.

رابعاً: ارماند فيجنوم.

تمثلت مساهمات فيجنوم في الجودة فيما يلي: ²

¹ يوسف حجيم الطائي وآخرون، نظم إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص 32.

² رعد عبد الله الطائي وعيسى قداد، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 52.

أشار فيجنوم إلى مفهوم الجودة من المنبع، فالمسؤولية عن الجودة يجب أن تكون على من يؤدون العمل، هذا يعني أن كل عامل يجب أن يكون مسؤولاً عن أداء عمله بجودة متميزة.

كما أكد على ضرورة أن تكون جودة المنتج أعلى أهمية من معدلات وأحجام الإنتاج، ويجب أن يكون للعاملين الحق في إيقاف الإنتاج عند حدوث أي مشاكل في جودة السلع التي يتم إنتاجها.

يوضح الجدول الموالي ملخص لمميزات وخصائص ابرز مراحل إدارة الجودة:

الجدول رقم 2.1: ملخص لخصائص ابرز مراحل إدارة الجودة.

مراحل خصائص	الفحص والتفتيش	الرقابة على الجودة	تأكيد أو ضمان الجودة	إدارة الجودة الشاملة
الاهتمامات	تحديد الانحراف أو الخطأ (كشف الخطأ)	مراقبة جودة المنتج النهائي	التأكد من الجودة خلال عملية الإنتاج وعند الانتهاء منها	التسيير الشامل لجودة المدخلات، العمليات، والمخرجات في المنظمة.
الفترة الزمنية لانطلاق المرحلة	بداية القرن 20	مطلع الثلاثينات	سنوات الخمسينات	بداية الثمانينات
النموذج والتقنيات الأساسية	فحص الجودة بالمطابقة بين جودة المنتج المنجزة والمعايير المحددة مسبقاً	الاحتمالات والإحصاء	الإجراءات التنظيمية والتقنية	تكوين وتحفيز العنصر البشري
الجهات المختصة مباشرة	مفتشين مختصين بمراقبة الجودة	مهندسي الجودة	مسؤولي وظيفة الإنتاج ووظيفة تأكيد الجودة	جميع أعضاء المنظمة ومحيطها
الرواد الممهدين للانطلاق	فريدريك تايلور	ادوارد ديمينج	جوزيف جوران	مهد لظهور هذا المفهوم كل من ديمينج، جوران، كروسبي، فيجنوم.

المصدر: فطمي نصر الله، الايزو 9000 بداية الطريق للمنظومة الإدارية، الشركة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، 1996، ص 87.

المطلب الثالث: مبادئ تطبيق إدارة الجودة.

بالرغم من أن الشركات تستخدم مصطلحات مختلفة من أجل الإشارة إلى أسلوبها في إدارة الجودة، إلا أن تلك الشركات تتفق إلى حد كبير على مبادئ عامة لإدارة الجودة، وبشكل اشمل هناك نوعين من المبادئ أو المقومات {مبادئ عامة_مبادئ خاصة}.

أولاً: المبادئ العامة: ويذكر منها:¹

1_ **التركيز على المستهلك:** والمقصود بالمستهلك ليس فقط المستهلكين الخارجيين للمنظمة، ولكن أيضاً المقصود المستهلكين الداخليين، وهم الوحدات التنظيمية داخل المنظمة، سواء كانوا أقساماً أو إدارات أو أفراد، فالإدارات والأقسام داخل المنظمة ينظر إليها على أنها مورد ومستهلك في نفس الوقت.

2_ **التركيز على العمليات مثلما يتم التركيز على النتائج:**

تعني إذن الجودة الأولى بالنتائج المحققة، ولكن الأمر يجب أن يشمل الاهتمام بجودة العمليات التي تؤدي إلى المنتج، فجودة العمليات هي التي تؤدي إلى جودة المنتج وهذا هو ما يؤدي إلى النجاح والاستمرارية.

3_ **الوقاية من الأخطاء قبل وقوعها:**

وهذا المبدأ يتحقق عندما يتم التركيز على العمليات التي تؤدي إلى النتائج المتوقعة، فالتركيز على العمليات يمكننا من الوقاية من الأخطاء قبل وقوعها، وهذا يتطلب استخدام معايير لقياس جودة المنتجات والخدمات أثناء عملية الإنتاج.

4_ **التغذية العكسية:**

هذا المبدأ مهم وضروري لأنه في الغالب يسمح للمبادئ الخمس السابقة إن تحقق النتائج المطلوبة منها. وفي هذا المجال تلعب الاتصالات الدور الرئيسي لأي منتج، ومن ثم فإن النجاح في الحصول على التغذية العكسية والأمنية، يعتبر من العوامل الأساسية التي تسهم في تمهيد وزيادة فرص النجاح والإبداع.

ثانياً: المبادئ الخاصة: من أهم المبادئ الخاصة الآتي:

1_ **التحديد الواضح لطرق وأساليب القياس الواجب توافرها أو إتباعها لاختبار المنتج، وكذلك نوعية الأجهزة والمعدات والأدوات الواجب استخدامها والأساليب الواجب إتباعها للتأكد من ضبط تلك الأجهزة والمعدات.**

2_ **وضوح خطوط السلطة والمسؤولية فيما يتعلق بنظام إدارة الجودة الشاملة بالمنشأة، وعلاقتها بكافة المستويات الإدارية والتنظيمية بالمؤسسة.**

¹ سمير محمد عبد العزيز، اقتصاديات جودة المنتج بين إدارة الجودة الشاملة والايزو 9000، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية للنشر والتوزيع، 2000، ص، 67.

3-توافر نظام جيد للمعلومات يساعد على اتخاذ الإجراءات الوقائية والتصحيحية في حينها مع إنشاء نظم الرقابة الداخلية_المحاسبية والإدارية والضبط الداخلي_الكفيلة بالمحافظة على حسن تطبيق خطوات النظام في كافة مراحلها.

4-وجود دليل موثق لنظام إدارة الجودة بالمنشأة.

5-توفير وسيلة الإعلان المناسبة عن طريق استعمال المنتج من جانب المستهلك وكذلك الظروف الواجب توافرها.

المبحث الثاني: نظرة عامة حول سلسلة مواصفات الايزو 9000.

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى المواصفات القياسية العالمية الايزو 9000 من خلال معرفة نشأته وبنوده واهم الاختلافات بينه وبين إدارة الجودة .

المطلب الأول: نشأة وتطور الايزو ISO.

كان لنجاح المواصفات العسكرية البريطانية والأمريكية، التي عالجت إشكالية عدم تطبيق المنتجات لمطالبات العميل، ثم ظهور المواصفات البريطانية الشهيرة BS5750 عام 1979، وما تبعها من مواصفات وطنية وإقليمية مشابهة، دورا كبيرا في ظهور سلسلة المواصفات العالمية، لا سيما بعد تعدد هذه المواصفات الوطنية، وعدم التماثل بين متطلباتها، مما شكل عائقا تجاريا أمام حرية التبادل التجاري بين الدول، وهكذا ظهرت الحاجة لأهمية إيجاد مواصفات عالمية، تحقق نفس النجاح الذي حققته المواصفات السابقة، وتتجاوز مشكلة عدم تماثل المتطلبات وتناقضها، فكان الهدف الأساسي لمنظمة الايزو هو توحيد المواصفات الوطنية، في مواصفة قياسية عالمية، لتسهيل التبادل التجاري العالمي للسلع والخدمات، ومواجهة الاتجاه المتزايد نحو متطلبات أكثر للعميل فيما يتعلق بالجودة.¹

الايزو² ISO كلمة مشتقة من الكلمة الإغريقية "ISOS" أي التساوي وليست اختصار التسمية. وفي مجال المواصفات تعني ايزو ISO تساوي الشيء بالمقارنة مع المواصفة.

ايزو"ISO" هي منظمة غير حكومية وليست جزءا من الأمم المتحدة مع أن أعضائها يمثلون أكثر من 170 بلدا.³

ايزو"ISO" غير مسؤولة عن التحقق بمدى مطابقة ما ينفذه المستخدم للمواصفة مع متطلبات هذه المواصفة.⁴

ومن الضروري التمييز بين المواصفة القياسية للمنتج التي تبين الصفات المميزة المختلفة التي يجب أن تتوفر في المنتج ليكون مطابقا للمواصفة القياسية له والمواصفة القياسية لنظام إدارة الجودة الذي يحدد أسلوب إدارة الجودة في المنظمة الذي يضمن مطابقة المنتج لمستوى الجودة الذي تم تحديده من قبل المنظمة، فيمكن للمنظمة أن تحدد مستوى الجودة الذي تريده لمنتجاتها.

الايزو 9000: عبارة عن سلسلة من المواصفات المكتوبة أصدرتها المنظمة العالمية للمواصفات 1987 تحدد هذه السلسلة وتصف العناصر الرئيسية المطلوب توافرها في نظام إدارة الجودة الذي

¹ إياذ عبد الله شعبان، مرجع سابق، ص 115.

² المرجع نفسه، ص 116.

³ مرجان مجبل رفيق، "دراسة سلسلة معايير الايزو للوصول إلى إدارة الجودة الشاملة"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الرابع، العدد الأول، دمشق، 2008، ص 16.

⁴Drury_ Colin Cost and Management Accounting :an introduction « fifth edition business press

Thomson learning great Britain, 2003,p55.

يتعين أن تصمم إدارة المنظمة للتأكد من أن منتجاتها (سلع أو خدمات) تتوافق مع _ أو تفوق_ حاجيات العملاء.¹

المطلب الثاني: بنود المواصفات القياسية الدولية "الايزو9000".

تنقسم هذه المواصفات بشكل عام إلى مجموعة مواصفات تختلف باختلاف درجة شمولية كل منها وهي:²

الايزو(ISO)9000: وتطبق على المؤسسات التي تقوم بالإنتاج، والتوزيع، التركيب، والتصميم، ومن ثم فهي أكثر المواصفات شمولاً.

الايزو(ISO) 9002: وهي الأخرى تنطبق على المؤسسات التي تقوم بنفس الأعمال السابق ذكرها في الايزو 9001 فيما عدا التصميم.

الايزو(ISO)9003: تتناول هذه المواصفة النشاطات المتعلقة بمنظومة الجودة في مجال التفتيش والاختبارات النهائية.

هناك العديد من المواصفات الأخرى والتي تعتبر خطوطاً إرشادية بمختلف النواحي التي تلزم التوافق مع أي من المواصفات الأساسية 9002، 9001، 9003، ومنها:

أ- المواصفة 9000: هي المرشد الذي يحدد مجالات تطبيق كلمانيزو 9001، والايزو 9002، والايزو 9003.

ب- المواصفة 9004: تحدد عناصر ومكونات نظام الجودة، وتعتبر المرشد الذي يحدد كيفية إدارة

الجودة، وتعتبر المرشد الذي يحدد كيفية إدارة الجودة وهي بذلك تختلف جذرياً عن المواصفات

9003، 9002، 9001 في أن الأخيرة تعاقدية أو تتضمن صيغة الالتزام من المورد أو المصنع تجاه

الزبون، والصفة التعاقدية هنا تفرض الحصول على شهادة، إما المواصفة 9004 فهي إرشادية فقط.

ج- المواصفة 402: هي معجم بالألفاظ والاصطلاحات المستخدمة في المواصفات الأساسية (الايزو: 9003، 9002، 9001) مع شرح واف لها.³

د- المواصفة 10011/1، 10011/2، 10011/3: وهي تتضمن الخطوط الإرشادية الخاصة لإجراء أعمال المراجعة على منظومة الجودة وأساليب التخطيط لها.⁴

هـ- المواصفة 10012/1: وهي تعالج موضوع المعاينة اللازمة لأجهزة القياس داخل المؤسسة.⁵

¹ عباسي مجد جلال، "الايزو 9000 أداة للتطوير المستمر، دراسة منشورة، 1997، ص 3.

² Drury, Colin, op-cit , p :213.

³ عباسي مجد جلال، مرجع سابق، ص 26.

⁴ إياذ عبد الله شعبان، مرجع سابق، ص 119.

⁵ سمير محمد عبد العزيز، مرجع سابق، ص 87.

المطلب الثالث: أهم الاختلافات بين إدارة الجودة ومواصفات الجودة:

يمثل تعريف إدارة الجودة مدخل إلى التطوير الشامل المستمر، ويشمل كافة مراحل ونواحي الأداء ويشكل مسؤولية تضامنية للإدارة العليا والإدارات والأقسام، وفرق العمل والأفراد سعياً لإشباع حاجات وتوقعات العميل، ويشمل نطاقها أي كافة مراحل التشغيل منذ التعامل مع المورد مروراً بعمليات التشغيل¹.

ويرى "هيتوشي كيومي" أستاذ الهندسة بجامعة طوكيو ورئيس اللجنة المعنية بتطوير نظم مراجعة الجودة وبرنامج تأهيل الشركات اليابانية للايزو، حيث يعتبر أن مواصفات الايزو تمثل إدارة الجودة من وجهة نظر المشتري، بينما تتبع إدارة الجودة الشاملة من وجهة نظر المورد.² وهكذا فإن الايزو 9000 تمثل نظاماً للجودة يقوم على مواصفات موثقة، بينما إدارة الجودة هي إدارة للجودة من منظور شامل، إنها ليستا متعارضتين، بل هما متكاملتان ومن نسيج واحد. ويمكن انجاز أهم الاختلافات بين إدارة الجودة ومواصفات الجودة 9000 في الجدول التالي:

الجدول رقم 4.1: أهم الاختلافات بين إدارة الجودة ومواصفات الجودة 9000.

إدارة الجودة	مواصفات الجودة 9000
موجهة بالعملاء	ليس ضرورياً أن تكون موجهة بالعملاء.
تمثل المحور الأساسي لإستراتيجية المنشأة.	قد لا تمثل جزءاً متكاملًا الإستراتيجية.
موجهة بفلسفة، ومفاهيم، وأدوات وأساليب شاملة.	موجهة بالإجراءات للنظام الفني.
تمثل رحلة بلا نهاية، فالتحسين والتطوير المستمر احد المحاور الأساسية في الفلسفة.	التحسين والتطوير المستمر غير وارد فالمعايير محددة بإجراءات وطرق عمل سليمة.
تشمل جميع الإدارات والأقسام والوحدات والمستويات التنظيمية.	يمكن تطبيقها على أقسام وإدارات محددة وليس بالضرورة على مستوى المنشأة ككل.
يتولى مسؤوليتها كل فرد في المنشأة وليس إدارة أو قسم محدد.	يتولى مسؤوليتها قسم أو إدارة مراقبة الجودة.
تحتاج إلى إحداث تغيير شامل في المفاهيم والنظم ومرحل التشغيل.	قد لا تتطلب إجراء تعديلات جوهرية في الأوضاع الحالية.

المصدر: عباسي مجد جلال، "الايزو 9000 أداة للتطوير المستمر، دراسة منشورة، 1997، ص 16.

¹http://www.ISO Org ISO9000 /2000 .Com/ ISO Family.Htm.

²جون مارش، ترجمة عبد الفتاح السيد النعماني، إدارة الجودة الشاملة والايزو، الجزء الثالث، مركز الخبرات المهنية للإدارة "بميك"، القاهرة، 1997، ص 86.

المبحث الثالث: البناء المعرفي لإدارة التكاليف.

سننتظر من خلال هذا المبحث إلى مفهوم التكلفة وإدارة التكلفة، ومدى أهميتها وهدفها بالنسبة للمنظمة، كما سنتطرق إلى العلاقة الواردة بين إدارة التكاليف وإدارة الجودة الشاملة.

المطلب الأول: مفهوم إدارة التكاليف وأهميتها.

إن الاستثمار الأمثل لموارد المنظمة يتطلب توفير معلومات مالية وغير مالية عن طريق أنظمة المحاسبة في المنشأة في سبيل إدارة هذه الموارد بشكل كفاء وتحقيق الاستثمار الأمثل لها بما يحقق أهداف الإدارة العليا، وعملية تهيئة وتقديم هذه المعلومات للإدارة باستعمال التقنيات اللازمة تعرف بإدارة التكاليف، وهي المهمة الرئيسية للنظام المحاسبي في المنشأة. وانسجاماً مع هدف البحث سيجري التطرق إلى مفهوم مختصر لأهم التقنيات الحديثة لإدارة التكاليف.¹

أولاً: مفهوم التكلفة.

يمكن تعريف التكلفة "Cost" بأنها "قيمة" التضحية Sacrifice التي تتم بهدف الحصول على بضائع أو خدمات، وتقاس تلك التضحية بقيمة الانخفاض في الأصول أو الزيادة في الالتزامات نظير الحصول على تلك البضائع أو الخدمات. ويمكن تعريف أي مصروف بأنه تكلفة تم استهلاكها نظير الحصول على منفعة، أما التكاليف التي لم تستهلك بعد والتي من المتوقع أن تعطي منافع مستقبلية فإنها تعامل باعتبارها أصل.²

تعد التكاليف احد عوامل النجاح الرئيسية للمنظمة، إضافة إلى الجودة، والوقت، والإبداع، لذا تسعى منظمات الأعمال إلى السيطرة على تكاليف إنتاج سلعها أو خدماتها باستعمال طرق معينة وأساليب مختلفة تمكنها من الوصول إلى أهدافها في تحقيق رضا الزبون الناتج عن زيادة قيمة المنتج لديه مقارنة بالمنتجات المنافسة، ويستعمل مصطلح إدارة التكاليف لوصف المناهج والأنشطة المستعملة لإدارة قرارات التخطيط والرقابة قصيرة وطويلة الأجل التي تزيد القيمة للزبون وتخفض تكلفة المنتجات والخدمات، وتتضمن إدارة التكاليف التخفيض المستمر للتكاليف، وتخطيط ورقابة التكاليف وعادة ما ترتبط بتخطيط الإيرادات والربحية.

ثانياً: مفهوم إدارة التكاليف.

يعرفها هورنجرن Horanjran: أن إدارة التكاليف هي أفعال (ممارسات) الإدارة الهادفة إلى تحقيق التخفيض المستمر للتكاليف وتحقيق رضا الزبون.³

¹ شذى محمد رضا حسين، محاسبة الجودة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009، ص67.

² حيدر علي المسعودي، مرجع سابق، ص63.

³ المرجع نفسه، ص10.

2_ وتعرف إدارة التكاليف بأنها منهج متكامل يشمل عدد من الأدوات والأساليب التي تعمل بتناغم وتكامل بهدف دعم الميزة التنافسية ويوفر المعلومات اللازمة للإدارة سواء أكانت هذه المعلومات مالية أم غير مالية.¹

3_ إدارة التكاليف تقدم المعلومات التي تفيد الإدارة في معرفة ما تستنفذه منتجاتها من موارد وتشخيص ما يمكن عمله لترشيد عملية الاستنفاد هذه مما يتطلب استعمال المقاييس الملائمة التي تتطلب أيضا توفير أنظمة معلومات كفوءة وشاملة.²

تقوم الإدارة، وكجزء من جهودها لإدارة جودة منتجاتها أو خدماتها بقياس تكاليف الأنشطة اللازمة لضبط الجودة وتكاليف الأنشطة أو الإجراءات المتخذة لتصحيح الفشل في ضبط الجودة .

_ويحدد Harengeren الخصائص الرئيسية لإدارة التكاليف التي تعبر عن مدى واسع من التطبيقات وهذه الخصائص هي:³

_الحصول على المعلومات اللازمة لعملية التخطيط والرقابة وتقويم الأداء.

_تحليل المعلومات لعملية اتخاذ القرارات.

_احتساب تكلفة المنتج أو الخدمة ،وباقى أغراض التكلفة.

ثالثا: أهمية إدارة التكاليف:

تهتم إدارة التكلفة بتشخيص، وقياس، وتجميع، وتحليل، والإبلاغ عن المعلومات الخاصة بعوامل النجاح بشكل موثوق وبالأسلوب المناسب، ويتطلب ذلك وجود تقنيات إدارة التكاليف التي تعمل سوية لدعم أهداف وأنشطة المنظمة تسمى نظام إدارة التكلفة .

ويمكن بيان أهمية إدارة التكاليف للمنظمة في مجموعة من النقاط أهمها:⁴

1_ تدعم إدارة التكاليف صنع قرارات الإدارة الإستراتيجية بتميز نقاط قوة وضعف المنشأة والطرق الأفضل لاستعمال أو تحسين نقاط القوة ،أو إزالة نقاط الضعف.

2_ دعم وحماية الميزة التنافسية باعتماد التفكير الاستراتيجي الذي يحقق القدرة على الرؤيا الشاملة للوحدة باستعمال أدوات التحليل الاستراتيجي.

¹ حيدر محمد أمين طرابيشي، المرشد إلى طريق ISO9000 وتطبيقه، دار السلام للنشر والتوزيع، القاهرة ، الطبعة الأولى، 1999، ص54.

² حيدر علي المسعودي، مرجع سابق، ص 117.

³ موزاوي سامية، مكانة تسيير الموارد البشرية ضمن معايير الايزو وإدارة الجودة الشاملة، رسالة ماجستير، معهد العلوم التجارية والاقتصادية ، الجزائر، 2004، ص233.

⁴ استيته، ديمه مصطفى أكرم ،تكاليف الجودة الشاملة وإدارة الجودة الشاملة دراسة تحليلية عن شركات الأدوية في الأردن، رسالة ماجستير، عمان، الأردن، 2005، ص57.

3_ يرى Drury انه على الرغم من محاولة إدارة التكاليف تخفيض التكاليف، ينبغي أن لا تكون على حساب رضا الزبون. وعليه فان الهدف المثالي لإدارة التكاليف هو اتخاذ الإجراءات التي تخفض التكلفة وتعزز رضا الزبون.

4_ إن عوامل النجاح الأساسية لإدارة التكاليف لا تشمل فقط العوامل المالية والكلف والإيرادات، بل تشمل أيضا العوامل غير المالية مثل تطوير منتج جديد، وجودة المنتج، وإرضاء الزبون وما شابه، لذا تظهر أهمية إدارة التكاليف في تشخيص، وقياس، وتجميع، وتحليل، والإبلاغ عن المعلومات الخاصة بعوامل النجاح الأساسية (سواء أكانت مالية أم غير مالية) بشكل موثوق وبأسلوب المناسب لدعم عملية اتخاذ القرار.

5_ يرى (هيلتون) Hilton أن إدارة التكاليف ذات أهمية كبيرة للمنظمة لأنها ليست عملية قياس والتقريب عن تكاليف المنتج فحسب، بل هي فلسفة، واتجاه فكري، ومجموعة من التقنيات لخلق قيمة أكثر بأقل تكلفة ممكنة هي:

ا_ فلسفة للتحسين Philosophy فهي تروج لفكرة البحث المستمر عن طرق تساعد في اتخاذ القرارات الصحيحة لتوليد قيمة أعلى للزبون بأقل التكاليف. وتوفر المنظمات الكفاءة المنتجات التي يريدونها الزبائن باستعمال اقل ما يمكن من مواردها النادرة، فيما تسعى باستمرار لتحسين القيمة والتكاليف.

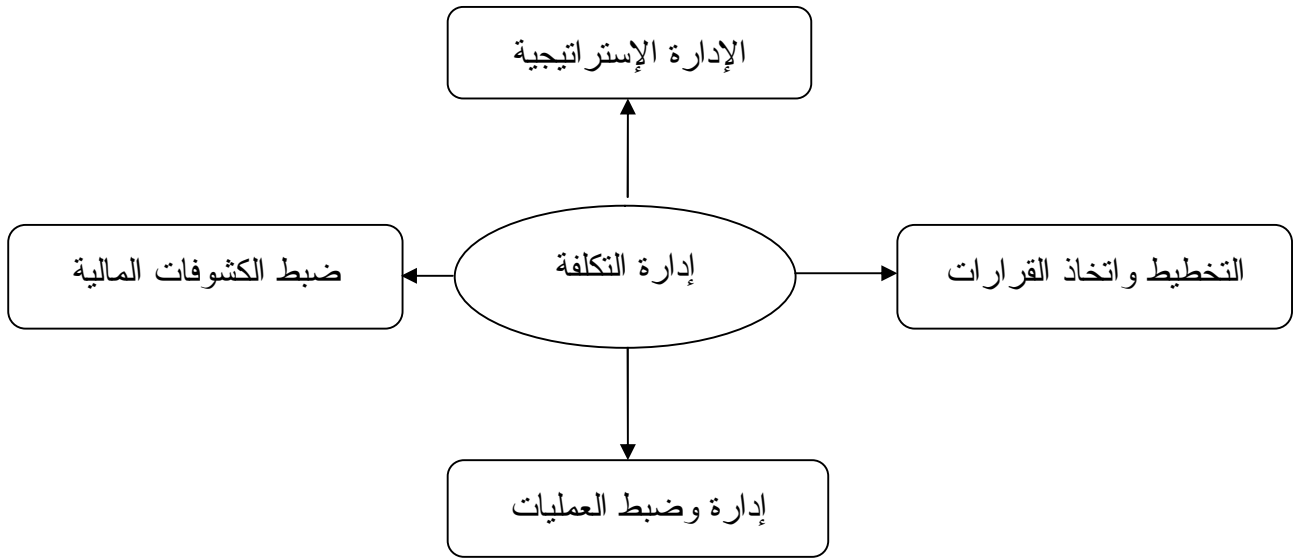
ب_ اتجاه فكري Attitude تمثل إدارة التكاليف وجهة نظر مسبقة إذ تكون كلف المنتجات والخدمات جميعها ناتجة عن قرارات إدارية، لذلك فدور محلي إدارة التكاليف ليس توثيق القرارات وتسجيل التكاليف فحسب، وإنما في أن يكونوا شركاء مؤثرين في صنع قرارات الإدارة لتطوير وتحسين المنتجات والخدمات وتخفيض الكلف.

ج_ تقنيات Techniques إدارة التكلفة هي مجموعة من التقنيات التي يمكن أن تستعمل بشكل منفرد لدعم قرار معين، أو سوية لمساندة كافة إدارات المنظمة.

_تعد معلومات إدارة التكلفة ضرورية لكل وظائف الإدارة الأربع، ويتضح تأثير إدارة التكلفة على وظائف الإدارة هذه في الشكل الموالي.¹

¹ حيدر علي المسعودي، المرجع السابق، ص 124.

الشكل رقم 3.1: تأثير إدارة التكلفة على وظائف الإدارة



المصدر: حيدر علي المسعودي، إدارة تكاليف الجودة استراتيجياً، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الاردن، الطبعة العربية، 2010، ص 64.

- الإدارة الإستراتيجية: إذ تختار المنظمة خطوط الإنتاج، وطرق التصنيع، وتقنيات التسويق وباقي المسائل الإستراتيجية وتدعم قرارات الإدارة بتشخيص وقياس تأثير القرارات البديلة التي تؤثر على العمليات بشكل فعلي في كل أجزاء المنظمة.
- التخطيط واتخاذ القرارات: في المسائل الحالية والمتكررة الحدوث مثل إدارة التدفق النقدي، والموازنة، وشراء المواد الأولية، وجدولة الإنتاج والتسعير.
- إدارة وضبط العمليات: أي رقابة العمليات لزيادة القيمة لدى الزبون بتشخيص فرص إزالة الإجراءات والعمليات التي لا تضيف قيمة، مع مكافأة ودعم المدراء الأكفاء .
- ضبط الكشوفات المالية: تحضير الكشوفات المالية لأهداف معينة وكذلك استجابة لمتطلبات الإبلاغ (التقرير)، وتستعمل هذه الكشوفات المالية بشكل رئيسي من قبل وظائف الإدارة الثلاث الأخرى.

المطلب الثاني: أهداف إدارة التكاليف.

هدف التكلفة هو أي نشاط يحتاج إلى قياس منفصل للتكلفة وبمعنى آخر فإذا كان مستخدم المعلومات المحاسبية يريدون معرفة تكلفة "شيء ما" فإن هذا الشيء يطلق عليه هدف التكلفة. ومن أمثلة أهداف التكلفة: تكلفة المنتج وتكلفة أداء الخدمة لعملاء البنك أو لمرضى المستشفى وتكلفة تشغيل قسم معين أو تكلفة أداء وظيفة محددة.¹

¹ حيدر علي المسعودي، مرجع نفسه، ص 157.

وهناك مجموعة أوسع من الأهداف تسعى إدارة الكلفة إلى تحقيقها تشمل الآتي:¹

- 1_دراسة تكاليف الماضي والحاضر والمستقبل.
 - 2_تشخيص هيكل وسلوك تكاليف المنشأة لدعم الرقابة والتحسين المستمر.
 - 3_دعم التخطيط الاستراتيجي الواقعي والموثوق به.
 - 4_عكس سلوك فرق العمل والأفراد باتجاه تحقيق الأهداف.
 - 5_تحديد ورقابة المواد المستعملة مقابل رسالة وإستراتيجية المنشأة.
 - 6_تقديم الإرشادات والنصح عندما يكون هناك هبوط بالمؤشرات المالية.
 - 7_تسهيل إعادة هيكلة الموارد.
 - 8_مساعدة الأفراد والجماعات عن أدائهم طبقا لمعايير الأداء.
 - 9_المساعدة في تحليل نقاط الربحية،الزبون، العمليات، المنتجات وغيرها.
- وبناء على ما سبق يرى الباحث أن الهدف الرئيس لإدارة التكاليف هو تحسين الأداء التنافسي للمنشأة عن طريق تحقيق كفاءة وفاعلية استثمار مواردها،ينتج عن هذا الهدف أهداف فرعية تحدها المنشأة على وفق بيئتها الداخلية والتنافسية.

- 1_الإدراك الجيد للعوامل الإستراتيجية، أي تحليل البيئتين الداخلية والخارجية من اجل اتخاذ قرارات بخصوص محركات تكلفة معينة وسلسلة قيمة داخلية معينة لوضع المنظمة في سلسلة قيمة اكبر تمتد من المواد الخام حتى المستهلك النهائي، مما يمكن المؤسسة من بناء خطط واستراتيجيات بشكل سليم وتحقيق مزايا مالية وتنافسية في الأجلين القصير والطويل.
- 2_توفير إطار ملائم لتخصيص الموارد بين الأنشطة، وهو ما يتطلب تحديد أنشطة القيمة داخل المؤسسة وخارجها وقياس عائد كل منها.
- 3_تحديد مصادر الربحية (منتجات، خطوط إنتاج، عملاء)، وذلك عن طريق قياس التكلفة الإستراتيجية للوحدات وتحديد ربحيتها .
- 4_اكتشاف فرص التحسين المستمر الممكنة.

وعموما يمكن القول بان هدف إدارة التكاليف هو خفض المستمر للتكاليف بهدف تحقيق مزايا تنافسية في الأجلين القصير والطويل،وهو ما يعني التوجيه الأمثل لموارد المؤسسة نحو الأنشطة الضرورية التي تضيف للمنتج، مع تقديمه بالجودة والمواصفات المطلوبة وبأقل سعر ممكن حتى ينال رضا المستهلك وذلك طوال حياة المنتج بدءا من مرحلة التصميم وحتى مرحلة ما بعد البيع، وهو ما يعني تتبع مصادر التكلفة سواء أكانت داخلية أم خارجية.²

¹ يوسف بومدين، تأهيل المنتجات التصديرية في إطار تسيير الجودة الشاملة دراسة حالة NCA بالروبية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2001، 187.

² بديع الدين ريشو، مرجع سابق، ص54.

إن الخفض المستمر للتكلفة يعني البحث المستمر عن تدنية التكلفة حتى ولو كانت تبدو منخفضة في لحظة ما وهو ما يسمح بتحقيق هدف آخر هام وهو هدف التحسين المستمر.

المطلب الثالث: العلاقة بين إدارة التكاليف وإدارة الجودة.

إن إدارة التكاليف داخل المؤسسة ليست إدارة مستقلة في تعاملاتها مع باقي الإدارات فهي تستفيد ونفيد وهذا بحسب موقعها داخل الهيكل التنظيمي.¹

أولاً: موقع إدارة التكاليف من الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

يحتل محاسب التكاليف مكان الصدارة في المؤسسات الاقتصادية الكبرى وخاصة الصناعية والبعض يسميه المحاسب الإداري ، وكلما زاد حجم المؤسسة زادت أهمية دور محاسبة التكاليف كمصدر من مصادر المعلومات المهمة والاتجاه الحديث يرمي إلى إطلاق تسمية المحاسبة الإدارية على محاسبة التكاليف ، كما يمكن تسمية جهاز التكاليف "جهاز المعلومات الإدارية".

ومع ذلك فإن محاسب التكاليف ليس له سلطة مباشرة على الإدارة التنفيذية في أقسام المنظمة المختلفة ولكن سلطته المباشرة هي على موظفي إدارته ، ومحاسب التكاليف مسؤول عن القيام بوظيفته التي تساعد الإدارات الأخرى في مجالات التخطيط، الرقابة، التسعير وغير ذلك من جوانب اتخاذ القرارات.

وحتى تتمكن إدارة التكاليف من القيام بجميع وظائفها وواجباتها لابد من تعاون الإدارات الأخرى معها ومدتها بالبيانات وتقديمها في صورة تقارير للإدارات المختلفة لذلك فـجهاز التكاليف هو جهاز استقبال وإرسال للمعلومات المتعلقة بعناصر التكلفة.

ثانياً: علاقة إدارة التكاليف مع إدارة الجودة:

تزود إدارة الجودة إدارة التكاليف بمختلف المعلومات عن تكاليف الإنتاج، وكمية الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل وذلك من خلال ما يسمى تقرير الإنتاج (rapport de production).²

إن محاولة تكامل إدارة الجودة وإدارة التكاليف تمثل محاولة لبقاء المنظمات في دنيا الأعمال، ورفع مستوى جودة العمليات والمنتجات يصاحبه خفض التكاليف ومن ثم زيادة الأرباح. كما أن محاولة السيطرة على خفض التكاليف يصاحبها بالضرورة ارتفاع في مستوى الجودة ومن ثم رضا المستهلك الذي يؤدي إلى ارتفاع المبيعات ومن ثم زيادة أرباح المنظمة.³

¹ علي حيدر المسعودي، نفس المرجع السابق، ص 143.

² إدارة التكاليف، مرجع سابق، ص 132.

³ الحديثي صلاح مهدي والدوري، المستوى الملائم لتكاليف منع النوعية الرديئة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، المجلد 9، العدد 23، 2004، ص 54.

خاتمة الفصل:

يتضح مما تقدم أن إدارة الجودة ونظام الجودة العالمي "الايزو" يشتركان في كونهما أسلوب أو وسيلتان لتحسين جودة المنتجات، سلعاً أو خدمات، غير أن هناك اختلافاً شاسعاً بينهما، فالايزو عبارة عن مجموعة من معايير أو شروط عامة تضعها المنظمة العالمية للمعايير وتطبق في جميع المنظمات التي تسعى للحصول على هذه الشهادة بنفس الطريقة كما تخضع هذه الأخيرة للمراجعة باستمرار، أما إدارة الجودة فهي منهج إداري يتكون من مبادئ ويعتمد على وسائل وأدوات تطبقها ولا تتابع من طرف أي جهة، فالمنظمة حرة التصرف، وأكثر ما يميز إدارة الجودة صفة الشمولية، إذ أنها تهتم بالجودة في كل شيء ابتداءً مما يقدمه الموردون حتى وصول المنتجات إلى المستهلكين، إضافة إلى أن هذا الأسلوب الإداري يولي اهتماماً كبيراً للزبائن أكثر من معايير الايزو، وذلك بالتقرب منهم والتعرف على احتياجاتهم وما يودون الحصول عليه باستمرار، وانطلاقاً من ذلك توضع معايير أو المواصفات التي يجب أن تتوفر في السلعة أو الخدمة المقدمة لهم، على عكس معايير الايزو التي توضع من طرف منظمة عالمية دون مراعاة ما يرغب فيه الزبائن كما أنها موجهة لكل منظمات العالم وهذا يعني أنها تعتبر أن الزبائن في مختلف دول العالم لديهم نفس الأذواق، نفس المتطلبات والاحتياجات.

الفصل الثاني

عموميات حول تكاليف
الجودة والأداء المالي

تمهيد:

أصبحت المقاييس المالية أهم المعايير التي تقي بتقييم أداء المنظمات، لظهور المنافسة الشديدة، لما يفي بعملية البقاء والاستمرار وتحقيق حصة سوقية جيدة بين المنظمات، في سوق تسوده العديد من المتغيرات في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، 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 هذا الفصل والذي يضم ثلاثة مباحث خصصت في:

المبحث الأول: المحتوى المفاهيمي لتكاليف الجودة.

المبحث الثاني: مفهوم الأداء المالي.

المبحث الثالث: مؤشرات الأداء المالي.

المبحث الأول: المحتوى المفاهيمي لتكاليف الجودة.

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

المطلب الأول: ماهية تكاليف الجودة وأهميتها.

أولاً: تعريف تكاليف الجودة.

تكاليف الجودة لا تختلف عن أي من تكاليف باقي وظائف المنظمة كالصيانة، والتصميم، والبيع، والإنتاج، وإدارة العمليات، وغيرها...

وتستعمل مصطلحات متنوعة للتعبير أو لوصف هذه التكاليف التي ترتبط بتوفير منتج يتمتع بالجودة، وتتضمن هذه المصطلحات:

_ تكاليف الجودة **Cost of quality** .

_ تكاليف الجودة الرديئة **cost of poor quality** .

_ التكاليف المرتبطة بالجودة **costs related to quality**.¹

يعد جوران (Juran) أول من اقترح مفهوم تكاليف الجودة في كتابه {تحكم الجودة} وعرفها بأنها "التكاليف الناشئة عن ضعف الجودة".²

وعرفت بموجب المعيار البريطاني (BSI6143) بأنها تكلفة ضمان الجودة وتأكيداتها، بالإضافة إلى الخسائر المتحققة في حالة عدم الحصول على الجودة".³

ارتبط مفهوم الجودة بتكاليفها منذ أن مثلت الجودة الرديئة استخدام غير امثل للموارد والطاقات فضلاً عن اليد العاملة والوقت، وترتب عليها تكاليف مرتفعة انعكست بأثار كبيرة عن الارتفاع في تكاليف الإنتاج والتكاليف الكلية للمنظمة.

وفي هذا المجال بدأ الاهتمام بتكاليف الجودة منذ عام 1950م، نتيجة للتأثيرات السلبية المترتبة على تكاليف الجودة وضرورة تجنبها عن طريق التخلص من العيوب الموجودة في المنتجات.

¹ صادق راشد الشمري، إستراتيجية إدارة المخاطر المصرفية وأثرها في الأداء المالي للمصارف التجارية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص45.

² حيدر علي المسعودي، مرجع سابق، ص276.

³ المرجع نفسه، ص277.

_عرفها هورنجرن(Horengren)على أنها "تلك التكاليف التي تحدث لمنع ظهور العيوب في المنتجات أو التكاليف المترتبة على المعيوبات".¹

_عرفها (hall and tom kins)"بأنها التكاليف التي سوف تتلاشى إذا ما تمت إزالة العيوب من المنتجات والعمليات وان المنظمات تتفاوت في تقدير تكاليف الجودة".²

ويتضح من التعريفات السابقة ، أن تكاليف الجودة تحصل نتيجة لنشاطات المنظمة على طول سلسلة القيمة الهادفة إلى ضمان توفير منتجات بالجودة المطلوبة والمواصفات المحددة.

ويبين الجدول الموالي مجموعة من التعريفات التي أوردها بعض الكتاب والمختصين في تكاليف الجودة.

الجدول رقم 1.2: تعريفات تكاليف الجودة.

الرقم	اسم المؤلف	تعريف تكاليف الجودة
1	(Horengren,et.al.. ;2003 :655)	التكاليف التي تحدث لمنع حدوث العيوب ، أو الناشئة عن إنتاج منتجات بجودة منخفضة.
2	العلي ومحجوب، 92:1990.	التكاليف المرتبطة بما ينبغي أن ينفق للحصول على مستوى جودة معين.
3	الفضل ومحمد، 346:2006.	التكاليف المرتبطة أو المتعلقة بعدم الحصول على المنتجات أو الخدمات المطابقة للمواصفات بطريقة صحيحة منذ المرة الأولى.
4	محسن والنجار، 749:2006.	النفقات اللازمة لتثبيت مستوى معين لجودة المنتج في المنشأة.
5	الحربي والكحلوت، 453:2004.	جميع التكاليف التي يتم إنفاقها في أي منشأة إنتاجية أو خدمية لضمان تقديم المنتج إلى الزبائن متلائمة مع متطلبات الزبون.

المصدر: حيدر علي المسعودي، ادارة تكاليف الجودة استراتيجيا، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية، 2010م، ص 52.

¹عباسي علي، الإدارة المالية، زهران للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 1994، ص15.

²صاقد راشد الشمري، نفس المرجع السابق، ص56.

ثانيا : أهمية تكاليف الجودة.

يمكن اختصار أهمية تكاليف الجودة في النقاط التالية:¹

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 معهد المحاسبين 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 وأرباحها ، 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 البيانات الأساسية لإدارة الجودة الشاملة. ويوفر برنامج تكاليف الجودة تحذيرات مسبقة ضد أي خطر مستقبلي في الوضع المالي.

4_ يمكن استعمال معلومات تكاليف الجودة لإعداد التقارير، أي المشاريع ستحقق عائد استثمار أعظم، وأيها كانت أكثر فاعلية في تخفيض تكاليف الفشل وتكاليف التقويم.

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

¹ يوسف محمد محمود، محاسبة التكاليف، مجلة العلوم الاقتصادية ، المجلد الأول، جامعة دوحة ، قطر، دار الحكمة للطباعة والنشر، العدد65، 1994، ص97.

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

لتشخيص تكاليف الجودة وقياسها منفعتان مضاعفتان هما:¹

تحديد وفرات التكلفة وتحسين الجودة.

ب_ تحسين جودة أداء المنظمة تحسن تكاليف الجودة أيضا.

إن حساب التكاليف المتعلقة بالجودة وتحويلها إلى اللغة المشتركة لمدراء المنظمات يفيد فيما يلي:

أنها مؤثر قوي لتحفيز الإدارة العليا في تطبيق وتنفيذ مفهوم تكاليف الجودة .

ب_ أكثر المنافع هو تخفيض التكاليف الإجمالية للمنتج والتحكم فيها بفاعلية ومن

ثم زيادة الأرباح.

ج-زيادة الدقة في تقويم وتقدير التكاليف ووضع الموازنات بواقعية.

تحويل الجودة إلى أرقام بسيطة ومرئية باستعمال النسب التي تساعد الإدارة لفهم أهمية العمل المنجز من المرة الأولى.

هـ_ تعد وسيلة اتصال مهمة بين المصالح في المنظمة.

يستنتج مما تقدم انه كلما زادت المنظمة من اهتمامها بتكاليف الجودة وتعمقها في دراستها وتحليلها فإنها ستحقق فوائد على المدى القريب والبعيد، كما أن مجرد تحديد وقياس تكاليف الجودة هو دليل على أن المنظمة تولي مسالة تحقيق الجودة اهتماما خاصا.

المطلب الثاني: تصنيفات (أنواع) تكاليف الجودة والعلاقة بينها.

أولا: تصنيفات تكاليف الجودة.

تتحمل المنظمة في سعيها لتوفير وضمان منتجات وخدمات بالجودة المطلوبة أنواعا مختلفة من التكاليف، صنفها مجموعة من الباحثين المختصين ومنهم :

¹Foster,G.. ;,Financial Statement Analyse , prentice_hall,Inc,Egypt, 1986,p 43.

(Hilton et.al., 2003 :276) و Summer, (1997 :424)

(Morse et.al.,2002 :383) و(جاريسون ونورين، 966:2000) إلى أربعة أنواع ضمن مجموعتين رئيسيتين هما:

1 تكاليف ضبط الجودة أو الرقابة Control Costs:

وتسمى أيضا تكاليف المطابقة (Costs Of Conformance) إذ يعرفها:

Morse,et.al.,2002 :383: هي التكاليف المنفقة نتيجة لإمكانية حدوث المطابقة الرديئة بين المنتجات ومعايير تصميمها.¹

جاريسون ونورين، 966:2000: تكاليف ضبط الجودة تشمل جميع التكاليف التي تنفقها المنظمة في جهودها لإنتاج منتجات مطابقة للمواصفات ومنع حدوث المشاكل في وأثناء وبعد عملية الإنتاج.²

وتشمل تكاليف ضبط الجودة مايلي:

1_ تكاليف الوقاية (المنع): هي التكاليف المتعلقة بالأنشطة التي تقلل أو تستبعد من إنتاج سلع معيبة أو تقديم خدمة اقل من المستوى المطلوب، ومن أكثر الطرق فاعلية لخفض تكاليف الجودة مع المحافظة على الجودة العالية للمخرجات ، هي تحاشي حدوث مشاكل الجودة من البداية.³

كما تعرف أيضا بأنها"تلك التكاليف التي يتم صرفها لتلافي الأخطاء والمتمثلة في إنتاج الأجزاء المعيبة قبل حدوثها، ومثال ذلك تكاليف التخطيط لضبط الجودة ، وتكاليف تدريب العاملين لرفع مستوى الجودة".

2_ تكاليف تخطيط الجودة: هي تلك التكاليف التي توجه إلى عمليات تطوير وتنفيذ برنامج إدارة الجودة.

3_ تكاليف التدريب: وهي تلك التكاليف التي توجه نحو نشر وتعميق الوعي في مجال الجودة، وكذا إعداد البرامج التدريبية لكافة العاملين.

¹ خالد محمد بني حمدان _وائل محمد إدريس، الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار اليازوري للنشر والتوزيع،الأردن، الطبعة العربية ، 2009،ص103.

² خالد محمد بني حمدان_وائل محمد إدريس، المرجع نفسه، ص104.

³ عباس علي ، الإدارة المالية، مرجع سابق، ص 86.

ب_ تكاليف التقويم: وهي تكاليف تقويم المنتج أو الخدمة أثناء عملية إنتاج المنتج أو توفير الخدمة لتحديد فيما إذا كان هذا المنتج في حالته التامة أو غير التامة، أي قادر على تلبية المتطلبات الموضوعية من قبل الزبون، وتعد أنشطة التقويم ضرورية في بيئة الجودة الضعيفة يمكن أن تنشأ في أي مكان كالتقويم وفحص المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام ، ومن ناحية أخرى فتكاليف التقويم هي تكاليف الفحص لضمان تلبية المواصفات.¹

وغالبا ما تصنف أنشطة التقويم بأنها أنشطة لا تضيف قيمة، لان الزبائن لا يدفعون مقابل الفحص ، وإنما يدفعون مقابل المنتج عالي الجودة ، ويعتقد خبراء الجودة أن تكاليف أنشطة التقويم يمكن تفاديها عن طريق وضع تعزيزات أكثر في منع العيوب ، إذ تدافع إدارة الجودة عن عملية مثالية بتقديم تصميم خال من العيوب .

و تعرف تكاليف التقويم بأنها تلك التكاليف المتعلقة بعمليات فحص وتحليل خواص المواد والأجزاء والسلع النهائية بهدف تقييم مستوى الجودة الفعلي والتحقق من مدى مطابقة المنتجات للمواصفات المطلوبة وهي تشتمل على:

_تكاليف الفحص والتفتيش: وهي تلك النفقات الموجهة نحو فحص المواد الخام وكذا المواد تحت التصنيع والمنتجات النهائية.

_تكلفة المشغلين : وهي عبارة عن كتلة الأجور التي تدفع إلى القائمين بعمليات الفحص والاختبار للتحقق من مستوى الجودة.

2 تكاليف الفشل في ضبط الجودة COSTS OF QUALITY FAILURE:

وتسمى أيضا تكاليف عدم المطابقة إذ يعرفها كل من:

(SUMMER,1997 :424): "بأنها التكاليف التي تنشأ بسبب عدم مطابقة المنتج للمواصفات المحددة له".²

(HILTON ET .AL.,2003 ;276): "وهي التكاليف المتمثلة في العيوب الموجودة في الإنتاج".³

(MORSE ,ET .AL.,2002 :383): "وهي التكاليف التي تحدث بسبب المطابقة الرديئة بين المنتجات ومعايير تصميمها".¹

¹ حيدر علي المسعودي ، مرجع سابق، ص 39.

² فاتح عبد الحسن داود، اعتماد تكاليف الجودة وفقا للنظام المحاسبي الموحد ، مجلة جامعة ذي قار ،المعهد التقني_ناصرية، هيئة المعاهد الفنية، المجلد 8،العدد4، حزيران 2013، ص 16.

³ حيدر علي المسعودي، مرجع سابق، ص 59.

إن الفشل في ضبط الجودة يسبب أنشطة الفشل الداخلي والخارجي وبشكل عام تعدها المنظمات أنشطة لا تصنيف قيمة، ويرتبط هذا النوع من التكاليف بالمشورات الرئيسية التي يمكن أن تحصل في المستقبل نتيجة لانخفاض المبيعات الناتج عن هذا الفشل.

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

1_ تكاليف الفشل الداخلي: وهي التكاليف الناتجة عن الأنشطة المطلوبة لتصحيح العمليات والمنتجات المعيبة التي جرى تحديدها قبل وصولها إلى الزبائن، وأنشطة الفشل الداخلي أنشطة لا تصنيف قيمة ويمكن أن تكون مكلفة جدا خاصة بخسارة وقت العملية، فعلى الرغم من أن وقت العملية يمكن أن يكون الأكثر تكلفة، فهو الأكثر صعوبة في القياس لأنه يمكن أن يؤثر على المبيعات المستقبلية للمنظمة.²

كما تعرف أيضا بأنها تلك التكاليف التي تنشأ كنتيجة لظهور وحدات معيبة تم اكتشافها خلال العملية الإنتاجية وهي تشمل على:³

_تكلفة الخردة: وهي المنتجات ذات العيوب والتي لا يمكن إصلاحها.

_تكلفة الإصلاح: وهي التكاليف التي تظهر كنتيجة لتحديد المسببات التي أدت إلى رداءة الجودة.

_تكلفة توقف العملية الإنتاجية: وهي التكلفة التي تنشأ كنتيجة للأجور المدفوعة في عمليات تصليح أو ضبط أو تغيير المعدات الإنتاجية.

_تكلفة خفض سعر البيع: وهي الخسارة المترتبة على بيع الوحدات رديئة الجودة.

ب_ تكاليف الفشل الخارجي: يمكن أن تكون أنشطة الفشل الخارجي الأكثر تكلفة بسبب تأثيراتها على سمعة المنظمة، كذلك فإن التكاليف المنفقة على هذه الأنشطة يمكن أن تكون كبيرة، ويمكن أن تكون صغيرة بتكاليف المبيعات المستقبلية، والمدافعين عن إدارة الجودة يرون بان كل نشاط سيمنع الفشل الخارجي هو تكلفة فعالة، وهذه الحجة من الصعب إعادها، لان تكاليف المبيعات المستقبلية يمكن أن تكون مرتفعة جدا لكنها في الوقت نفسه صعبة القياس بشكل موضوعي.⁴

¹عباس علي، مرجع سابق، ص 83.

²Gooley,L&Roden ,F, Business Financial Management, the Dryden press,france,1988,p107.

³خالد محمد بني حمدان، مرجع سابق، ص156.

⁴كوهين ستيفن، ترجمة عبد الرحمن بن احمد هيجان، إدارة الجودة الكلية في القطاع الحكومي، اليازوري للنشر والتوزيع،

الرياض، 1997، ص54.

وتتمثل هذه التكاليف في خدمات ما بعد البيع والتي يتزايد الطلب عليها كنتيجة لاستلام المستهلك لوحدات المنتج أو الجودة المتدنية وهي تشمل على:¹

1_ تكلفة اعتراضات المستهلكين: وهي تتمثل في التكاليف الناجمة عن ضياع الوقت في دراسة اعتراضات المستهلكين.

2_ تكلفة إعادة المنتج: وهي تلك التكاليف الخاصة بعمليات نقل ومناولة المنتج ذو الجودة الرديئة الذي تم إعادته من قبل المستهلك بغرض الاستبدال.

3_ تكلفة فقدان المبيعات: وهي تلك التكاليف المترتبة عن عزوف المستهلك عند عملية تكرار الشراء لنفس المنتج.

4_ تكلفة المسالة القانونية: وهي تلك التكاليف التي تضطر المنظمة لدفعها للمستهلك كنتيجة للأضرار التي لحقت به نتيجة رداءة جودة المنتج.

وبناء على ما تقدم يمكن إيضاح فئات وعناصر تكاليف الجودة وفق التصنيف الذي أوردته الجمعية الأمريكية للرقابة على الجودة (ASQC)، حيث أوصت بإقامة نظام لتسجيل تكاليف الجودة وتحليلها اعتماداً على هذا التصنيف في الجدول الآتي:

¹ يوسف محمد محمود، مرجع سابق، ص 87.

الجدول رقم 2.2: تفاصيل فئات تكاليف الجودة المقترحة من قبل الجمعية الأمريكية للرقابة على الجودة (ASQC).

تكاليف الوقاية	تكاليف التقييم	تكاليف الفشل الداخلي	تكاليف الفشل الخارجي
-تخطيط الجودة ، وعمليات الرقابة على الجودة -تصميم وتطوير مقاييس ومعدات الرقابة. -تخطيط الجودة للووظائف التي تقع خارج نطاق الرقابة على الجودة. -التدريب على الجودة. -مصاريف وقائية أخرى.	-تفتيش وفحص الموارد الواردة. -فحوصات القبول المخبرية. -عمليات السيطرة -وضع إجراءات الفحص والاختبار -تدقيق الجودة . -التصديق على مواصفات الجودة من جهات خارجية -صيانة ومعايرة معدات الفحص . -مراجعة بيانات الفحص والاختبار -الاختبار الميداني.	-التصليح وإعادة التصنيف. -تشخيص مسببات التلف . -إعادة الفحص والاختبار . -التلف وإعادة التصنيع، فشل المجهزين . -انخفاض درجة جودة المنتج.	-مطالبات الزبائن . -خدمات ما بعد البيع. -تصليح المواد المعادة. -تكاليف الضمان .

المصدر: فاتح عبد الحسن داود، اعتماد تكاليف الجودة وفقا للنظام المحاسبي الموحد ، مجلة جامعة ذي قار ،المعهد التقني_ناصرية، هيئة المعاهد الفنية، المجلد 8، العدد4،دمشق، حزيران 2013، ص 18.

كما تم تصنيف تكاليف الجودة إلى أربعة أقسام وهي:

1_الكلف المباشرة للجودة **DIRECT QUALITY COSTS**:¹ والتي تصنف إلى نوعين :

ا_تكاليف الرقابة **CONTROL COSTS**: وتتضمن تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم.

ب_تكاليف الفشل **FAILURE COSTS**: وتشمل تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي .

وتحسب تكاليف الجودة المباشرة بالمعادلة الآتية:

¹سمير محمد عبد العزيز، مرجع سابق، ص 84.

التكاليف الكلية المباشرة للجودة = تكاليف الرقابة + تكاليف الفشل

= (تكاليف الوقاية + تكاليف التقويم) + (تكاليف الفشل الخارجي + تكاليف الفشل الداخلي)

2_ التكاليف غير المباشرة للجودة¹ INDIRECT QUALITY COSTS: وتشمل التكاليف غير الملموسة

مثل:

ا_ فقدان السمعة .LOSS OF REPUTATION

ب_ عدم رضا الزبون .CUSTOMER DIS SATISFACTION

ج_ معاناة الزبون .CUSTOMER INCURRED

3_ التكاليف الظاهرة .VISIBLE COSTS: بالنسبة للعديد من الشركات هي التكاليف الكلية للجودة التي

تمثل عناصر مثل التلف ، إعادة العمل، الفحص، المردودات بموجب الضمان، وتكاليف ضمان الجودة.²

4_ التكاليف المخفية .HIDDEN COSTS: هي التكاليف التي ترتبط بأنشطة الجودة ولا تظهر ضمن

تكاليف الجودة الظاهرة وإنما تحمل على أنشطة أخرى، مثل التكاليف الخاصة بالتعديلات المتعلقة بالإنتاج

والهندسة ، وعلى الرغم من عدم ظهور هذه التكاليف إلا أن لها وزنا كبيرا يفوق في كثير من الأحيان

تكاليف الجودة الظاهرة.³

ثانيا: العلاقة بين تصنيفات تكاليف الجودة.

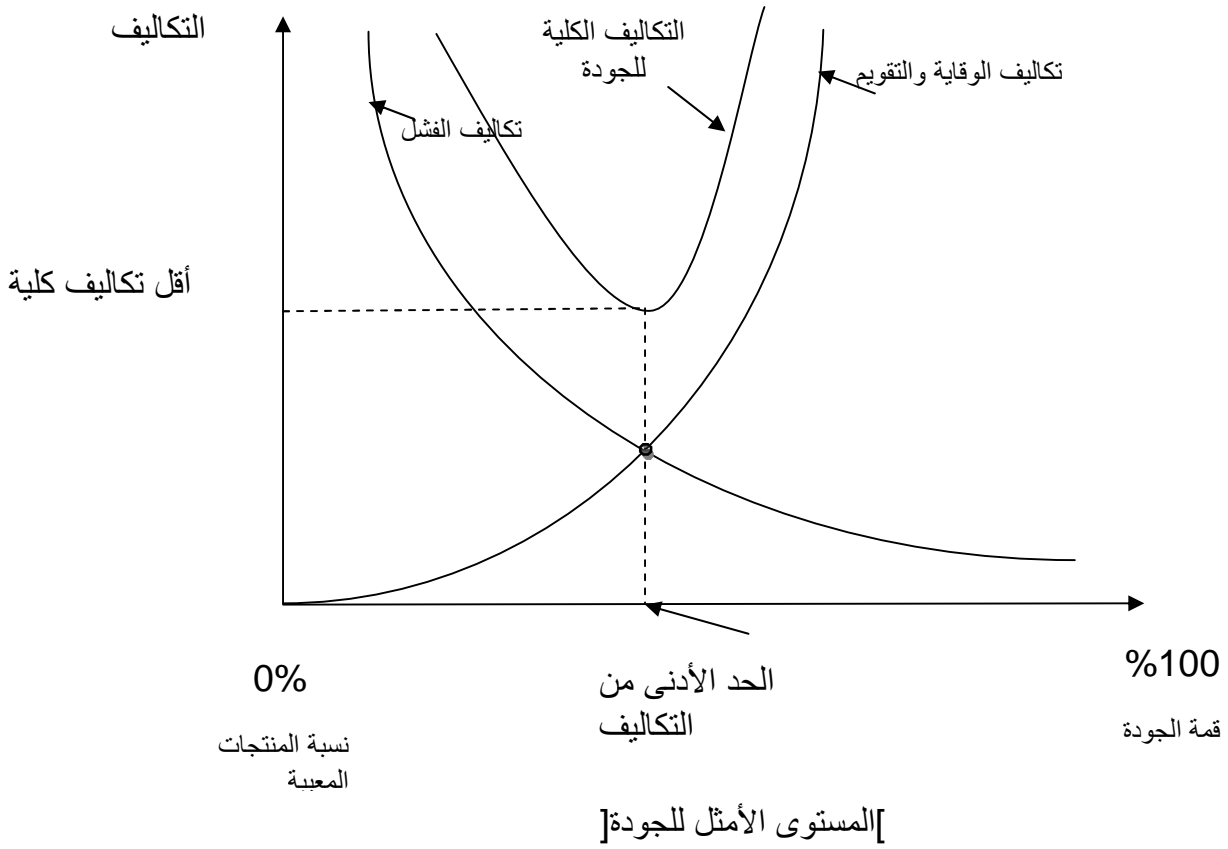
الشكل التالي يوضح العلاقة بين أنواع تكاليف الجودة.

¹ حيدر علي المسعودي، مرجع سابق، ص 85.

² محمد الصيرفي ، مرجع سابق ، ص36.

³ يوسف محمد محمود، مرجع سابق، ص 122.

الشكل 1.2: العلاقة بين تكاليف الجودة.



المصدر: سمير محمد عبد العزيز، اقتصاديات جودة المنتج بين إدارة الجودة الشاملة والايزو 9000، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية للنشر والتوزيع، 2000، ص، 86.

من الشكل السابق تتضح الحقائق التالية:¹

_عندما تزداد تكاليف الوقاية أي عندما تصرف مبالغ أكبر على العمليات اللازمة للوقاية مثل التخطيط والتدريب فإن مستوى الجودة يرتفع حتى يصل إلى أن تصبح نسبة المنتجات المعيبة 0% أي أعلى مستوى من الجودة.

_عندما يقل مستوى الجودة حتى تصل 100% نسبة المنتجات المعيبة فإن تكاليف الفشل تصل إلى أقصى قيمتها وهذا بالطبع يعني أن كل الإنتاج عبارة عن معيب ومرفوضات، وعندما يرتفع مستوى الجودة أي تقل نسبة المنتجات المعيبة حتى تصل إلى الصفر، فإن تكاليف الفشل تصل إلى الصفر.

¹ سمير محمد عبد العزيز، مرجع سابق، ص 88.

يفحص منحى التكاليف الكلية نجد أن قيمة التكاليف الكلية تكون عالية جدا عندما يكون مستوى الجودة منخفض. وذلك بالطبع نتيجة لزيادة تكاليف الفشل ، ويبدأ منحى التكاليف الكلية في الانخفاض كلما ارتفع مستوى الجودة (انخفضت نسبة المنتجات المعيبة) حتى تصل قيمة التكاليف الكلية إلى ادنى قيمة لها(اقل تكاليف كلية) . ويكون مستوى الجودة المناظرة لهذه التكاليف هو المستوى الأمثل للجودة وذلك لان التكاليف سوف تزداد مرة أخرى إذا ارتفع مستوى الجودة عن هذا المستوى الأمثل.

مما تقدم يتضح أن الوصول إلى الجودة العالية يتسبب في تحمل الشركة تكاليف عالية ... وكذلك الجودة المنخفضة تسبب في تكاليف عالية أيضا . ولكن الجودة المثالية OPTIMUM QUALITY والتي تقع بين الاثنين (تكاليف الفشل وتكاليف الوقاية والتفويم) هي التي تتحقق بأقل قيمة من التكاليف.

تعتبر الجودة المثالية هي الهدف الذي يجب أن تسعى المنظمة للوصول إليه.

المطلب الثالث: قياس تكاليف الجودة.

إن قياس تكاليف الجودة وترجمتها في صورة مالية تفهمها الأطراف المختلفة التي تهتم بدراسة الجودة ، يعد أمرا ضروريا ويحقق العديد من المنافع منها:¹

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.

يرى **HILTON**: إن توفير احتياجات الزبون وتوقعاته في الحصول على منتج أو خدمة متميزة يمكن أن يكون ممكنا إذا كانت المنظمة قادرة على قياس الجودة ، وقد صممت معظم نظم المحاسبة لتحقيق أهداف عدة، إلا انه لم تصمم لتركز على تكاليف الجودة للمنظمة بشكل أساسي.²

¹فاتح عبد الحسن داود ، مرجع سابق، ص 75.

²عبد الهادي داودي، واقع محاسبة التكاليف بمركب الاسمنت حامة بوزيان SCHB بقسنطينة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر ، 2006،ص56.

ويرى **MC WATERS**: أن صعوبة قياس تكاليف الجودة تكمن في أن اغلب أنظمة المحاسبة الإدارية لا تشخص تكاليف الجودة بشكل محدد، فاعلم نفقات الجودة تكون مشتتة في حسابات التكاليف الغير مباشرة.¹

SUMMER: تصمم أنظمة تكاليف الجودة لمتابعة الأنواع المختلفة لتكاليف الجودة، إذ ينبغي أن تكون هذه الأنظمة قادرة على تعريف وتحديد تكاليف الجودة ، ليكون من الممكن إدارة الجودة بشكل أكثر كفاءة.²

ويرى **الحربي والكحلوت**: إن عملية قياس تكاليف الجودة تجري بموجب أنظمة المحاسبة على وفق الخطوات الآتية:³

1_ 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.

3_ عقد اجتماع مراجعة لفريق العمل تجري به مقارنة نتائج تكاليف الجودة وتحليلها وتقديمها في تقارير واضحة تبين مناطق الخلل وإصدار التحذيرات بشأنها.

4_ تكرار العملية ومقارنة النتائج.

ويرى **HOENGREN**: تحدد المنظمة تكاليف الجودة لمنتجاتها عن طريق تبني الخطوات الخمسة:⁴

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.

¹استيته_ديمه مصطفى أكرم، مرجع سابق، ص165.

²حيدر علي المسعودي، مرجع سابق، ص 98.

³حيدر علي المسعودي، المرجع نفسه، ص 99.

⁴السيد شذى_محمد رضا حسين، مرجع سابق، ص 43.

_ قياس تكاليف الجودة المخفية (HIDDEN COSTS):

تشكل تكاليف الجودة المخفية جزءاً من تكاليف الفشل الخارجي لذا لابد من الاهتمام بهذه التكاليف في تحديد التكلفة الكلية للجودة، وتواجه العديد من المنشآت صعوبة كبيرة في تحديد وقياس التكاليف المستترة (المخفية) مما يؤدي إلى صعوبة إدارتها بفاعلية.

إن العبء الرئيسية لإيجاد وتنفيذ العملية الحسابية للتكاليف المخفية للجودة هو عدم وجود تعريف واضح أو اتفاق مجمع عليه من المختصين لما ينبغي أن تتضمنه أو كم ينبغي أن يخصص لهذه التكاليف. ومن الأمثلة على تكاليف الجودة المخفية الأتي:¹

1_ المبيعات المفقودة المحتملة.

2_ تكلفة تغيير عمليات التصنيع لعدم مواثمتها لتلبية متطلبات الجودة.

3_ تكلفة تغييرات البرامج بسبب الجودة الرديئة.

4_ تكلفة المنتج التالف الذي لم يبلغ عنه.

5_ واستعملت طرق عديدة لقياس تكاليف الجودة المخفية، على الرغم من أن عملية القياس هذه ليست بسيطة، ومن هذه الطرق ما يلي:²

2 طريقة دالة خسارة الجودة (QLF):

قدم تاغوشي (TAGUCHI) فكرة مختلفاً مفاده ان أي انحراف عن الهدف المحدد للجودة يشكل خسارة وان المنتج ينبغي أن يحقق الهدف وليس البقاء داخل حدود المواصفات فحسب.

وتشتق دالة الخسارة على أساس العلاقة بين القيمة الفعلية للعامل الأساسي الذي تقاس مستوى جودته (طول، حجم، وزن، الخ...) ويرمز له بالرمز Y ، وبين القيمة المعيارية المستهدفة له ويرمز له بالرمز T .

واقترح (TAGUCHI) نوعين من دوال خسارة الجودة هي:

1_ عندما يحدث أي انحراف غير مرغوب عن الهدف، فان دالة خسارة الجودة يمكن أن تكتب كالأتي:

¹ يوسف محمد محمود، نفس المرجع السابق، ص 165.

² فاتح عبد الحسن داود، نفس المرجع السابق، ص 324.

دالة خسارة الجودة = {تكلفة فقد الجودة × (قيمة التكلفة الحقيقية للجودة)} × المعامل الفني الثابت الخاص بطبيعة تكلفة العملية الإنتاجية × {قيمة التكلفة الحقيقية للجودة_ القيمة المستهدفة} أي:

$$QLF=L(Y)K(Y_T)$$

المصدر: حيدر علي المسعودي، إدارة تكاليف الجودة استراتيجياً، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية، 2010 م، ص 76.

QLF: دالة خسارة الجودة.

L: تكلفة فقد الجودة.

Y: قيمة التكلفة الحقيقية للجودة.

K: المعامل الفني الثابت الخاص بطبيعة تكلفة العملية الإنتاجية.

T: القيمة المستهدفة.

ب_ عندما يكون الهدف جعل خواص العملية صغيرة قدر الإمكان، فإن دالة الخسارة يمكن ان تكتب كالأتي:

دالة خسارة الجودة = تكلفة فقد الجودة (قيمة التكلفة الحقيقية للجودة) × المعامل الفني الثابت الخاص بطبيعة تكلفة العملية الإنتاجية (قيمة التكلفة الحقيقية للجودة) أي:

$$QLF=L(Y)K(Y)$$

المصدر: عباس علي، الإدارة المالية، زهران للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الاردن، 1994، ص 106.

إذإن: $L(Y)$ = دالة التكلفة أو الخسارة المترتبة على حدوث القيمة الفعلية Y.

• إن قياس ومراقبة وتخفيض التكاليف المستترة (المخفية) يحقق للمنظمة مجموعة من المنافع أهمها:

_ تخفيض كل من: { دوران المخزون، وقت الانتظار، وقت التسويق، دوران العمل، الإنتاج تحت التشغيل، مساحة الخزن، المدخلات، وقت عمل الطلبة، اختصار وقت التجهيز}.

2_ تحسين كل من: { العائد على الموجودات، العائد على الاستثمار، تحسين العلاقات مع البائعين، النقل، تحسين الخبرة، تحسين الإنتاج.

المبحث الثاني : مفهوم الأداء المالي.

مهما كان متاحا للمنظمة من موارد مختلفة ، فلا يمكن لها استغلالها إلا عن طريق إدارة رشيدة ومتطورة وجيدة، ولا تستطيع هذه الإدارة معرفة ما حققته من نتائج وما ضيعته من فرص ومن أجل تحديد خططها المستقبلية إلا عن طريق تقييم أدائها وخاصة الأداء المالي ، 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، وأخيرا سنتطرق في المبحث الثالث إلى ماهية تقييم الأداء المالي وأهميته.

المطلب الأول: ماهية عملية تقييم الأداء وأهميتها.

أولا: تعريف عملية تقييم الأداء.

من البديهي 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 كالوزن ، الطول...، وبذلك 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 المتحصل عليها.

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 الى عملية تقييم أداء المنظمة ، على أنها: " معرفة مدى تحقيق الأهداف المسطرة للوحدة وكيفية استخدام الموارد وحساب التكاليف وأثار ذلك على الوحدة ذاتها".

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".

ثانياً: أهمية تقييم الأداء 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 وتميئتها ، 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.¹

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(*) هم الأشخاص الذين يقومون بعملية التقييم.

ثانيا: 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 تم تحقيقه للأهداف وفقا 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 الأعمال بالنسبة لما كان مستهدفا منها: 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 نظرا لضرورة تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

المطلب الثالث: ماهية الأداء المالي وأهميته.

أولاً: تعريف الأداء المالي:

يمثل الأداء المالي المفهوم الواسع لأداء المنظمات، حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف ويعبر على أداء المنظمات حيث انه الدعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المنظمة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المنظمة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة ، والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.

ومما سبق فان الأداء المالي نوعان:

- أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية.
- أداة لتدارك الثغرات والمشاكل التي قد تظهر.

كما يمكن تعريفه على انه " تشخيص الوضع المالي للمنظمة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ومجابهة المستقبل من خلال اعتمادها على الميزانيات ، جدول حساب النتائج، الجداول الملحقة، وعلى هذا الأساس فان تشخيص الأداء يتم بمعاينة المردودية للمنظمة ومعدل نمو الأرباح .

وحسب Serge evaert فان الأداء المالي يعني تسليط الضوء على فحص العناصر الآتية:

- العوامل المؤثرة في المردودية المالية.
 - اثر السياسات المالية المتبناة من طرف المسيرين على الأموال الخاصة- مدى مساهمة معدل نمو المؤسسة في انجاز السياسة المالية وتحقيق فوائض من الأرباح.
 - مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة.
- ومنه فان الأداء المالي يعبر عن مدى قدرة المنظمة على الاستغلال الأمثل لمواردها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل والقصير من اجل تشكيل ثروة.
- الأداء المالي هو مدى نجاح المنظمة في استغلال كل الموارد المتاحة لديها من موارد مادية ومعنوية أفضل استغلال ، وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة.

ثانيا: تعريف تقييم الأداء المالي:

إن عملية تقييم الأداء المالي للمنظمة أصبحت ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها لكل الأطراف التي لها مصلحة مع المنظمة، فمنذ انفصال الملكية عن التسيير لم يعد للمالك أي دخل في شؤون تسيير مشروعه أو شركته ومنه أصبح من الضروري اللجوء إلى عملية تقييم شاملة لمؤسسته وذلك بهدف التعرف على واقعها ومركزها المالي، الذمة المالية، الديون...، كما أن عملية تقييم الأداء المالي في المنظمة تساعد إدارتها على رسم سياستها المستقبلية (قرارات زيادة الاستثمارات، قرارات التمويل، تغيير المنتجات...) ، بالإضافة إلى متابعة تنفيذ هذه السياسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى تسمح هذه العملية بتقييم أداء عمال المنظمة وكفاءتهم للتعرف على مدى مساهمتهم في النتيجة.¹

ومن هنا يمكن إعطاء بعض المفاهيم المتعلقة بعملية تقييم الأداء المالي:

1_ عملية تقييم الأداء المالي للمنظمة:² يعني تقديم حكما ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية أي قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفا لتحديد ما يمكن قياسه ومن مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة.

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

²صادق راشد الشمري، مرجع سابق، ص 213.

2_ إن تقييم الأداء المالي هو تقييم أنشطة المنظمة في ضوء ما توصلت إليه من نتائج في نهاية فترة مالية معينة وذلك بهدف التعرف على العوامل المؤثرة في هذه النتائج وتحديد الصعوبات التي تعوق التنفيذ وتحديد المسؤوليات وتفاذي أسباب الخطأ في المستقبل.¹

3_ والأسلوب العلمي لتقييم الأداء المالي لا بد أن يغطي أوجه النشاط المختلفة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية ومجالات العمل الإداري المتعددة ، ويمكن ذلك من اكتشاف مصادر القوة والضعف التي لا تظهر عند حساب مجموعة من المؤشرات المالية غير المترابطة ويرجع السبب في ذلك إلى أن التوصل إلى تفسير وتحليل أسباب التغير في الأداء الكلي للمنظمة ، يتطلب ضرورة تقييم كل جزء من أجزاء الوحدة الاقتصادية وكل نشاط من أنشطتها وذلك لاكتشاف تأثير أداء كل جزء على الأجزاء الأخرى ، ثم بيان القيمة الإجمالية للأداء المالي في ظل ظروف هذا التداخل بين الأنشطة.²

4_ ترتبط عملية تقييم الأداء المالي بالخطوة الأخيرة في الدورة الإدارية والتي تبدأ بتحديد الأهداف ثم وضع الخطط ثم تنظيم العمل ، وذلك لضمان تنفيذ الأهداف وأخيرا الرقابة التي تنطوي على تقييم نتائج الأداء.³

5_ عملية تقييم الأداء المالي تتأثر بالوظائف الإدارية وتؤثر فيها ، ولذلك يجب النظر إليها في ضوء الإطار العام للعملية الإدارية كما يظهر في الشكل رقم 2.2 والذي يبين موضع مقاييس الأداء المالي بأنواعها المختلفة التكنولوجية، المالية، التنظيمية ، الإجرائية، وأخيرا التشغيلية من عملية الرقابة الإدارية داخل الإطار الكلي لوظائف الإدارة ومن هنا فان نموذج تقييم الأداء للمنظمة يجب أن يراعي في تصميمه بأخذ جميع المتغيرات التي يمكن أن تؤثر على أهداف المنظمة وعلاقة هذه المتغيرات ببعضها البعض وعلاقتها بالهدف، بمعنى أن يصبح نظام تقييم الأداء معاونا للإدارة في تحديد أسلوب أدائها.⁴

6- تقييم الأداء المالي: يمكن أن يتم في المنظمة ككل كما انه يتم الأداء المالي في الإدارة على مستوى المشروع أو تقييم أداء الوظائف الرئيسية للمشروع أو لتقييم الأقسام والوحدات الفرعية ، وأخيرا قد يقتصر التقييم على أداء العاملين في المستويات التشغيلية.⁵

¹ هلال محمد عبد الغني حسن، مهارات إدارة الأداء (معايير وتطبيقات الجودة في الأداء) ، الطبعة الثانية ، القاهرة، 1999، ص104.

² هلال محمد عبد الغني حسن، المرجع نفسه، ص105.

³ حيدر علي المسعودي ، مرجع سابق، ص234.

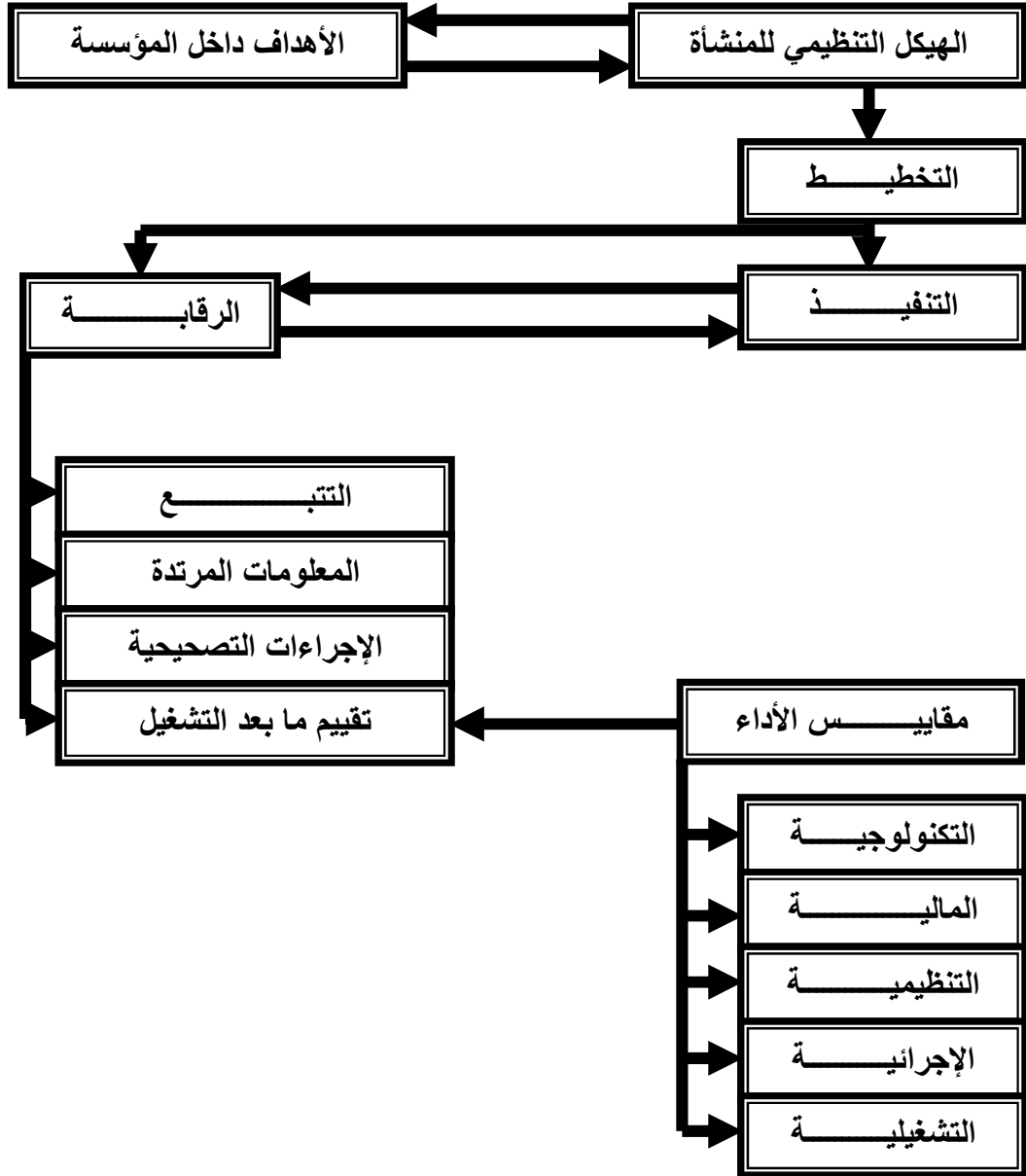
⁴ يوسف محمد محمود، مرجع سابق، ص 225.

⁵ يوسف محمد محمود، مرجع نفسه، ص 226.

7_تقييم الأداء المالي : تعتبر من المهام الرئيسية للمنظمة بحيث يعبر عن قدراتها عن البقاء والاستمرارية في جو تسوده المنافسة التامة بحيث يكون البقاء للأقوى.¹

وعموما لا توجد منظمة تمارس نشاطها دون صعوبات ، وهو ما يدفع بالمتعاملين مع المنظمة بالبحث عن مصادر هذه الصعوبات وهو ما يهدف إليه عموما التقييم.

الشكل رقم 2.2: دور الرقابة الإدارية ومعايير الأداء المالي.



المصدر: نهال فريد مصطفى ، مبادئ وأساسيات الإدارة المالية، دار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2003، ص31.

¹نهال فريد مصطفى ، مبادئ وأساسيات الإدارة المالية، دار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2003، ص30.

ثالثاً: 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 عند مواعيد 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 ان عملية التقييم هذه تقيس الربحية، أي مدى قدرة المنظمة على تحقيق عوائد على استثمارها، والتي تترجم محاولتها 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 المستقبل.¹

ويشير تقييم الأداء المالي إلى مدى كفاية رأس المال العامل من خلال مقياس السيولة الذي يربط بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة ، حيث تستخدم الأولى في سداد هذه الأخيرة للحفاظ على مستوى النشاط التجاري بعد الوفاء بالتزامات المستحقة في الأجل القصير ، بمعنى ضمان حركة دائمة للتدفقات النقدية ، وتحليل هذه الأخيرة بمثابة تحليل للتغيرات التي تطرأ على رأس المال العامل، والتي تركز على نقدية (خزينة) المنظمة، من حيث حصر العمليات التي تؤدي إلى تدفقات نقدية واردة (داخلة) وتدفقات نقدية خارجة، ومن حيث تحديد مصادر واستخدامات رأس المال العامل.²

وبما أن الحكم على المشاريع عبر الزمن يخضع لاحتمال المستقبل الغير أكيد، حيث أن كل شيء جرى في الماضي هو أكيد، وكل ما ينطوي عليه المستقبل يحمل نوعاً من الأخطار والمفاجآت ، تقوم المنظمة باتخاذ إجراءات وتدابير مختلفة كالتخطيط، التنظيم، والرقابة من اجل بلوغ أهداف مستقبلية، وعدم تحقيق هذه الأهداف يجعل المنظمة تقوم بإجراءات تصحيحية نتيجة الاختلاف بين ما تم تقديره وما تم فعلاً وذلك لمعالجة الانحرافات، وأثناءها تقوم المنظمة بدراسة الخطط السابقة لرؤية الأخطاء والمؤثرات الأخرى من اجل تجنب تكرار حدوثها في المستقبل.³

وتتبع أهمية عملية تقييم الأداء المالي من خلال:⁴

¹ منير شاكر إسماعيل وآخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، الأردن، 2008، ص 64.

² عبد الغفار الحنفي، مرجع سابق، ص 57.

³ نور الدين خبابة، الإدارة المالية ، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 1997، ص 24.

⁴ عباس علي ، مرجع سابق، ص 232.

_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 مستقبلا ، 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 Taylor،Fayol بتدعيم فكرة المنظمة بوصفها هدفا اقتصاديا يسعى لتعظيم الربح، اتخذ الأداء في ضوء ذلك مفهوم الاستخدام الاقتصادي لموارد المنظمة واعتمدت المقاييس المالية كالربحية والسيولة ، بوصفها معايير تعكس مدى تحقق الأهداف الاقتصادية للمنظمة.

ويذهب بعض الكتاب إلى ابعاد من ذلك في التأكيد على أهمية الأداء المالي ، وذلك إلى حد اعتباره الهدف الأهم بالمنظمة ، وضمن هذا التوجه يعبر (Hunt&Morgan) عن تلك الأهمية بالقول " إن الأداء المالي المتفوق يعد هدف المنظمات الأساسي ، وان الأهداف الثانوية للمنظمة يمكن تحقيقها ضمنا من خلال تحقيق الأداء المالي الموفق¹.

¹عبد الغفار الحنفي، مرجع سابق، ص176.

المبحث الثالث: مؤشرات الأداء المالي.

نتناول في هذا المبحث ثلاثة مطالب يتمثل المطلب الأول في العوامل المؤثرة على الأداء المالي ، والمطلب الثاني يضم استخدام النسب المالية في تقييم الأداء المالي، والمطلب الثالث نتائج قياس وتحليل تكاليف الجودة والأداء المالي(علاقة متبادلة).

المطلب الأول: العوامل المؤثرة في الأداء المالي.

يساهم الأداء المالي في إتاحة الموارد وغيرها ويزود المنظمة 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 استخدام الموارد المالية المتاحة.

ج- الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال.

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 والتعليقات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق.

¹نزعي عز الدين-نزعي فاطمة الزهراء، مرجع سابق، ص 94.

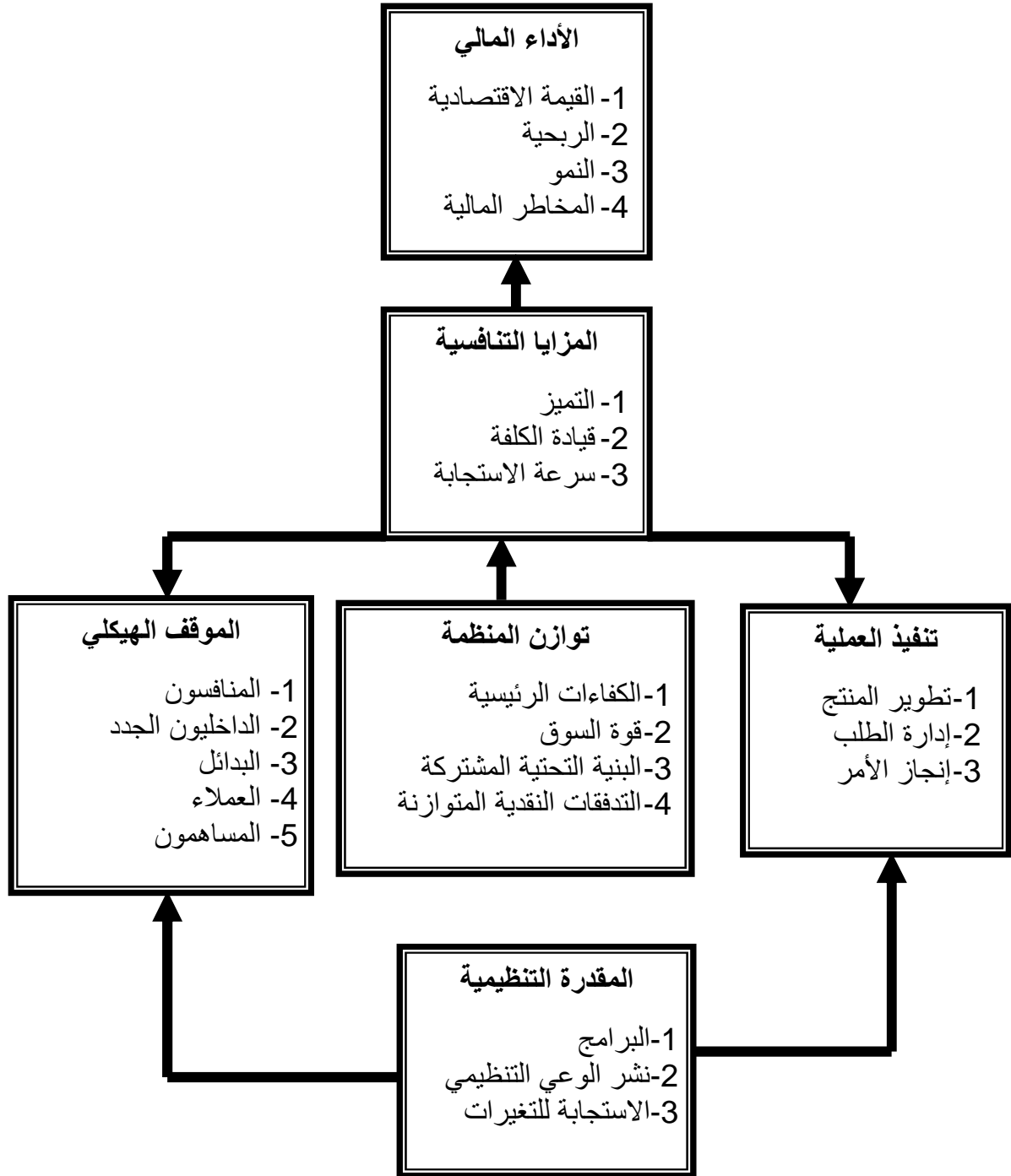
ج-السياسات المالية والاقتصادية للدولة.

يتحقق الأداء المالي الجيد 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 المالي ¹.

والشكل الموالي يوضح العوامل التي تؤثر على الأداء المالي.

¹صادق راشد الشمري، نفس المرجع السابق، ص 276.

الشكل رقم 3: العوامل المؤثرة في الأداء المالي.



المصدر: منير شاكر إسماعيل وآخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، الأردن، 2008، ص 298.

يتضح من الشكل السابق أن الأداء المالي يتأثر بالميزة التنافسية وهي مقدرة المنظمة على التميز في تقديم الخدمات، والقدرة على التحكم وتقليص التكاليف وسرعة الاستجابة لرغبات وطلبات المستهلكين وتغيرات الأسواق ، وحتى تتحقق الميزة التنافسية لابد من تحقيق توازن المنظمة والذي يعتبر الكفاءات الرئيسية للمنظمة هو مكونا رئيسيا لتحقيق التوازن بالإضافة إلى قوة السوق والبنية التحتية، والتدفقات النقدية المتوازنة، وحتى يتحقق ذلك لا بد من توفير إستراتيجية تنفيذ العمليات .

إن الأداء المالي هو تعبير عن أداء المنظمة من خلال تحقيق عدد من الأهداف المالية المتمثلة في الربحية ، وتحقيق معدلات نمو مرتفعة وتحسين القيمة الاقتصادية المتمثلة في العوائد المتحققة بعد طرح تكلفة رأس المال من الأرباح بعد الضرائب،بالإضافة إلى ذلك مواجهة المخاطر المالية الناجمة من استخدام الديون وأموال الغير في تمويل استخدامات المنظمة.¹

وعبر عن الأداء المالي بأنه وصف لوضع المنظمة الآن وتحديد الاتجاهات التي استخدمتها للوصول إليه من خلال دراسة المبيعات ، والإيرادات ، والموجودات ، والمطلوبات، وصافي الربح، كما ورد بأنه يوضح اثر هيكل التمويل على ربحية المنظمة ،ويعكس كفاءة السياسة التمويلية للمنظمة.

المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية.

تعتبر النسب المالية من أدوات التحليل الرامية إلى قياس الأداء المالي للمنظمة وقدرتها على تحقيق مبدأ الاستمرارية الذي تقوم عليه منظمات الأعمال، وينظر إلى الأداء المالي من زاويتين تشكلان الأهمية البالغة بالنسبة للمستثمرين والملاك وكذا الإدارة، لان النسب من المقاييس الرئيسية للكفاءة في التسيير.

ولهذا التحليل توجد عدة نسب يمكن استخدامها والتي سنتطرق إلى بعضها:

_نسب الهيكل المالي {النسب الهيكلية}.

_نسب السيولة.

_نسب الربحية.

_نسب معدل الدوران (نسب الكفاءة).

¹ منير شاكر إسماعيل وآخرون، مرجع سابق، ص299.

أولاً: نسب الهيكل المالي {النسب الهيكلية} : ¹ Structure Ratios

وهي النسب التي تساعد في دراسة الهيكل المالي للمنظمة والموضوعة لكل جانب من جوانب قائمة المركز المالي مثل نسبة الأصول الثابتة إلى مجموع الأصول أو نسبة احد عناصر الموجودات الثابتة إلى مجموعة الأصول الثابتة . وهذه النسب تظهر التوزيع النسبي لعناصر الأصول وكذلك الأمر بالنسبة لعناصر الخصوم. ويمكننا وضع هذه النسب لعناصر من جانب الأصول وعناصر من جانب الخصوم .

وتساعد النسب الهيكلية إدارة المنظمة على دراسة الهيكل المالي للمنظمة وذلك من خلال تسليط الضوء على النقطتين التاليتين:

أ-التوازن بين مصادر التمويل الداخلية والخارجية.

ب-كفاءة استثمار الأموال الموضوعة تحت تصرف المنظمة بشكل سليم.

واهم النسب المالية التي تساعد على دراسة الهيكل التمويلي للمنظمة هي:

1_نسبة التمويل الخارجي للأصول:

وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة التمويل الخارجي للأصول} = \frac{\text{الديون الطويلة الأجل} + \text{الديون قصيرة الأجل} \times 100}{\text{مجموع الأصول}}$$

وتظهر هذه النسبة مدى اعتماد المنظمة على التمويل الخارجي.

- إذا كانت نسبة التمويل الخارجي للأصول أكبر من 50% هذا يعني أن المنظمة فقدت استقلالها المالي أي يعتبر مؤشر سلبي عليها.
- عندما ترتفع هذه النسبة هذا يعني تزايد الاعتماد على التمويل الخارجي وبالتالي ازدياد عبء الفوائد أي يجب أن تكون المنافع المتحصل عليها أكبر من أعباء الفوائد.

2-نسبة التمويل الداخلي للأصول:

وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة التمويل الداخلي للأصول} = \frac{\text{الأموال الخاصة وما شابهها} \times 100}{\text{الخصوم}}$$

¹ منير شاكر اسماعيل وآخرون، مرجع سابق، ص-ص 61-62.

- ارتفاع نسبة التمويل الداخلي للأصول مؤشر ايجابي على وضعية المنظمة المالي.
- لا بد من وجود تمويل خارجي لأنه سوف يساعد على رفع ربحية الأموال الخاصة (حقوق الملكية) ولكن في حدود لا يؤثر فيها على الاستقلال المالي للمنظمة أي لا بد من وجود توازن بين الوجهتين بحيث يمكن الاستفادة من الأموال المقترضة من مصادر خارجية مع تقليص أعباء الدين (الفوائد).

3-نسبة تغطية الديون طويلة الأجل:

وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة تغطية الديون طويلة الأجل} = \frac{\text{صافي الأصول الثابتة} \times 100}{\text{الديون الطويلة الأجل}}$$

- ارتفاع نسبة تغطية الديون طويلة الأجل يعتبر مؤشرا ايجابيا ودليل على اعتماد الأصول الثابتة في تمويلها على التمويل الداخلي (الذاتي).
- انخفاض هذه النسبة عن الواحد مؤشر سلبي في عمليات التمويل في المنظمة.
- وإذا كانت مساوية للواحد فهذا يعني أن كل الأصول الثابتة ممولة بديون طويلة الأجل ، ولا يعتبر ذلك مؤشرا ايجابيا.

4-نسبة المديونية:

وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة المديونية} = \frac{\text{إجمالي الديون} \times 100}{\text{الأموال الخاصة (حقوق الملكية)}}$$

- عندما تكون نسبة المديونية الكاملة منخفضة هذا يعني أن وضعية المنظمة ايجابية.
- وعندما تتجاوز هذه النسبة 1الواحد فهذا يعتبر مؤشرا سلبيا ويفقد المنظمة استقلالها المالي .
- وإذا كانت النسبة تساوي الواحد 1 فهذا يعني أن إجمالي الديون تساوي الأموال الخاصة ، وقد لا يكون ذلك من حيث المبدأ ايجابيا.

5-نسبة المديونية قصيرة الأجل:

وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة المديونية قصيرة الأجل} = \frac{\text{ديون قصيرة الأجل} \times 100}{\text{الأموال الخاصة (حقوق الملكية)}}$$

- كلما كانت هذه النسبة منخفضة كلما كان ذلك الأفضل للدائنين نظرا لزيادة ضمان ديونهم .
- لا يجوز أن تكون هذه النسبة اكبر من الواحد في أي حال من الأحوال لأنه لا يجوز أن يتحمل الدائنون مخاطر أكثر من التي يجب أن يتحملها أصحاب المنظمة.

6-نسبة المديونية طويلة الأجل:¹

وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة المديونية طويلة الأجل} = \frac{\text{الديون طويلة الأجل} \times 100}{\text{الأموال الخاصة}}$$

- كلما كانت هذه النسبة منخفضة كان وضع المنظمة المالي أفضل.
- وإذا تجاوزت نسبة المديونية طويلة الأجل الواحد فذلك يعني أن الديون طويلة الأجل اكبر من الأموال الخاصة وهذا وضع خطير على المنظمة.
- الأفضل أن لا تزيد هذه النسبة عن 50%.

7-نسبة تمويل الأصول الثابتة:²

وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة تمويل الأصول الثابتة} = \frac{\text{الأموال الدائمة} \times 100}{\text{صافي الأصول الثابتة}}$$

الأموال الدائمة=الأموال الخاصة (رأس المال + الاحتياطات + ما ينقل من جديد) + الديون طويلة الأجل.

- إذا كانت النسبة اقل من الواحد فهذا يعني أن جزءا من الأصول الثابتة ممول بديون قصيرة الأجل وهذا مؤشر سلبي وخطير على المنظمة.
- أما اذا كانت النسبة تساوي الواحد فهذا يعني أن كل الأصول الثابتة ممولة تماما من الأموال الدائمة وبالتالي لا يوجد ما يسمى برأس المال العامل الصافي في المنظمة وهذا مؤشر سلبي أيضا.

8- نسبة تمويل الأصول المتداولة:

وتحسب كما يلي:

¹ عبد الغفار الحنفي، مرجع سابق، ص 98.

² عباس علي، مرجع سابق، ص 312.

$$\text{نسبة تمويل الأصول المتداولة} = \frac{\text{الخصوم المتداولة} \times 100}{\text{الأصول المتداولة}}$$

- انخفاض نسبة تمويل الأصول المتداولة يعني ارتفاع رأس المال العامل الصافي والعكس صحيح.
- ارتفاع هذه النسبة عن الواحد يعتبر مؤشرا سلبيا لان ذلك يعني أن جزءا من الأصول الثابتة ممول بديون قصيرة الأجل وهذا غير مقبول، ويمكننا حساب هذه النسبة على الشكل التالي:

$$\text{نسبة تمويل الأصول المتداولة} = \frac{\text{الأصول المتداولة} \times 100}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

- ويجب أن تكون هذه النسبة اكبر من الواحد.

ثانيا : نسب السيولة: Liquidity Ratio.

يقصد بها النسب التي تقيس مقدرة المنظمة على الوفاء بالالتزامات قصيرة الأجل (الخصوم المتداولة) مما لديها من نقدية وأصول أخرى يمكن تحويلها إلى نقدية في فترة زمنية قصيرة نسبيا (الأصول المتداولة).

وبشكل عام يمكننا تعريف السيولة على أنها مقدرة المنظمة على سداد التزاماتها المالية عند استحقاقها دون أن تتعرض لأي مشكلة مالية.¹

وتعد نسب السيولة من الأهمية بمكان الإدارة والملاك والمقرضين الذين يقدمون للمنظمة ائتمانا قصير الأجل، وفيما يلي عرض لهذه النسب:²

1-نسبة التداول:

يتم حسابها على النحو التالي:

$$\text{نسبة التداول} = \frac{\text{مجموع الأصول المتداولة} \times 100}{\text{الديون قصيرة الأجل}}$$

2-نسبة السيولة السريعة:

¹ نور الدين خبابة، مرجع سابق، ص 56.

² منير إبراهيم هندي ، الإدارة المالية مدخل معاصر، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 1997، ص-ص 46-48.

تعتبر هذه النسبة أضيق من نسبة التداول وتظهر درجة السيولة التي تتمتع بها المنظمة في وقت محدد، ولقد تم استبعاد أصعب العناصر تحولا إلى نقدية كي تعبر هذه النسبة عن السيولة الحقيقية للمنظمة.

يعتبر المخزون هو أصعب العناصر تحولا إلى نقدية بمعنى آخر أبطئها في التحول لذلك نجد أن المخزون مباشرة في بسط هذه النسبة، إذا فان اعتبار عنصر المخزون هو الأصعب تحولا إلى نقدية بسبب تعرضه للخسائر (تلف، هبوط أسعار، تغير أذواق المستهلكين) لا يمكن اعتباره صحيحا في كافة الأحوال .

ويمكن حساب هذه النسبة كالآتي:

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{مجموع الأصول المتداولة - قيم الاستغلال} \times 100}{\text{الديون القصيرة الأجل}}$$

3- سيولة المخزون:

يمكن قياس سيولة المخزون ، بإيجاد متوسط الفترة التي تمضي منذ دخول البضاعة للمخازن حتى تحصيل قيمتها ويمكن تجزئة تلك الفترة إلى فترتين الأولى هي متوسط فترة التخزين {وتمثل متوسط فترة بقاء البضاعة المشتراة في المخازن حتى يتم بيعها} ، والثانية تمثل متوسط الفترة التي تمضي منذ بيع البضاعة حتى تحصيل قيمتها.

وبالنسبة لمتوسط فترة التخزين فيتم حسابها بقسمة رصيد المخزون على تكلفة البضاعة المباعة وضرب الناتج في عدد أيام السنة.

$$\text{متوسط فترة التخزين} = \frac{\text{رصيد المخزون} \times 360 \text{ يوم}}{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}$$

4- نسبة السيولة النقدية:

هي النسبة التي تهتم بأكثر أصول المشروع سيولة وهي النقدية وذلك بعلاقتها بالتزامات المشروع قصيرة الأجل.

وتحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة النقدية} = \frac{\text{الأصول النقدية وشبه النقدية} \times 100}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

المقصود بالأصول الشبه نقدية: هي الأصول التي تستطيع المنظمة من تحويلها الى نقدية بسرعة عالية كأوراق القبض القابلة للخصم لدى البنك، فالمنظمة تستطيع خصمها والحصول على النقدية الجاهزة متى تشاء.

- كلما ارتفعت هذه النسبة كان ذلك مؤشرا ايجابيا عن سيولة المنظمة ويعتبر ذلك مؤشرا ايجابيا للوضع المالي للمنظمة لأنها دليل على الانخفاض مخزونها السلعي بسبب ارتفاع الطلب عليه.

ثالثا: نسب الربحية (العائد على الأموال المستثمرة):

الربحية تعني قياس مقدرة المنظمة الكسبية وهي مؤشر يوضح مدى الكفاية التي صاحبت انجاز العمليات التي قامت بها خلال فترة زمنية معينة.¹

ويلقى مؤشر الربحية اهتماما متزايدا وخاصة من قبل المالكين (المساهمين) والمستثمرين الجدد لان الربحية تبقى ضمن أولويات أي نشاط استثماري اقتصادي .

ويمكننا دراسة الربحية من خلال :

1_ معدل العائد على الأموال المستثمرة:²

وتحسب كما يلي:

$$\text{معدل العائد على الأموال المستثمرة} = \frac{\text{صافي الأرباح بعد الضرائب} \times 100}{\text{رأس المال المستثمر}}$$

- كلما ارتفعت هذه النسبة كان ذلك مؤشرا ايجابيا ويجب أن لا تتخفف إلى مستوى سعر الفائدة في السوق.
- كلما انخفضت هذه النسبة كان ذلك مؤشرا سلبيا ويكون عندئذ من الأفضل استثمار الأموال بإيداعها في بيوت المال والحصول على الفائدة أفضل من تحمل مخاطر العمليات الاستثمارية.

ومن اجل الدقة في النتائج نرى ضرورة استخدام متوسط رأس المال المستثمر لان الأموال المستثمرة في بداية الفترة المالية تختلف عن الأموال المستثمرة في نهاية الفترة المالية ، والأرباح هي نتيجة النشاط من بداية الفترة المالية إلى نهايتها، وباستخدام متوسط رأس المال المستثمر تصبح النسبة كما يلي:

¹ نور الدين خباية، مرجع سابق، ص 64.

² نهال فريد مصطفى ، مرجع سابق، ص 87.

$$\text{معدل العائد على الأموال المستثمرة} = \frac{\text{صافي الأرباح بعد الضرائب}}{\text{الأموال الاقتصادية}} \times 100.$$

2_ معدل العائد على حقوق الملكية {الأموال الخاصة}:¹

وتحسب كما يلي:

$$\text{المردودية المالية} = \frac{\text{صافي الأرباح بعد الضرائب}}{\text{الأموال الخاصة (حقوق الملكية)}} \times 100.$$

- كلما كانت هذه النسبة مرتفعة كان ذلك ايجابيا وتهم هذه النسبة مالكي المنظمة (المساهمين) لأن صافي الربح سوف يوزع عليهم بالنتيجة.
- يجب أن يكون معدل العائد على الأموال الخاصة اكبر من معدل العائد على رأس المال المستثمر.
- إذا كانتا متساويتان فهذا يعني إن عائد الأموال الخاصة يساوي معدل الفائدة المدفوع للديون.
- وإذا كان معدل العائد على الأموال الخاصة اقل من العائد على رأس المال المستثمر فهذا يعني أن معدل الفائدة أعلى من معدل العائد على الأموال الخاصة.

3_ العائد على إجمالي الأصول:²

تشير هذه النسب إلى نسبة الدخل المتحقق على إجمالي الأصول المستثمرة في المنظمة ، ولكن يلاحظ أن الأصول تكون مقومة في القوائم المالية وفقا لقيمتها الدفترية مطروحا منها الاهتلاكات وبالتالي فان ارتفاع العائد على الأصول قد لا يعني انه يمكن الحصول على نفس الأصول وتحقيق نفس العائد المرتفع.

$$\text{العائد على إجمالي الأصول} = \frac{\text{الأرباح القابلة للتوزيع}}{\text{إجمالي الأصول}}$$

¹ محمد صالح حناوي وآخرون، مرجع سابق، ص 93.

² منير إبراهيم هندي، مرجع سابق، ص 101.

4_ هامش الربح المحقق:

ويحسب كالآتي:

$$\text{هامش الربح المحقق} = \frac{\text{هامش الربح}}{\text{المبيعات}}$$

5_ هامش الربح الصافي:

ويحسب كما يلي:

$$\text{هامش الربح الصافي} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضرائب}}{\text{تكلفة المبيعات}}$$

رابعاً: نسب معدلات الدوران (نسب الكفاءة): Turnover Ratios

يهتم المحلل المالي بهذه النسب للحكم على مدى كفاءة المنظمة في استخدام أصولها.

1_ نسبة معدل دوران رأس المال المستثمر:¹

وتحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة معدل دوران رأس المال المستثمر} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط رأس المال المستثمر}}$$

- ارتفاع معدل دوران رأس المال المستثمر لا يعني بالضرورة زيادة أرباح المنظمة.
- حيث لا بد من دراسة ربحية رأس المال المستثمر لأنه قد يكون هناك جزءاً من رأس المال المستثمر عاطلاً عن العمل كأصول الثابتة العاطلة عن العمل أو الأصول قيد الإنشاء.

2_ نسبة معدل دوران الأموال الخاصة (حقوق الملكية):²

وتحسب كما يلي:

¹ خالد محمد بنني حمدان -وائل محمد إدريس، مرجع سابق، ص 232.

² محمد صالح الحناوي وآخرون، مرجع سابق، ص 112.

نسبة معدل دوران الأموال الخاصة = $\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{الأموال الخاصة}}$

- ارتفاع هذه النسبة مؤشر على كفاءة الاستثمار.
- ومن الطبيعي أن تكون هذه النسبة أعلى من نسبة معدل دوران رأس المال المستثمر في نفس المنظمة لأن المقام اصغر في هذه النسبة (الأموال الخاصة) عن المقام في النسبة السابقة (رأس المال المستثمر).

3_ معدل دوران المخزون:¹

وتظهر هذه النسبة سرعة حركة المخزون .

وتحسب كما يلي:

معدل دوران المخزون = $\frac{\text{تكلفة المبيعات}}{\text{متوسط المخزون}}$

- كلما ارتفعت هذه النسبة كان ذلك مؤشر على كفاءة المنظمة.
- معدل دوران المخزون يرتبط بطبيعة النشاط الاقتصادي الذي تمارسه المنظمة.
- معدل الدوران في المنظمات الصناعية هو دائما اقل من معدلات الدوران في المنظمات التجارية.

وهنا لا بد من إتمام نسبة معدل دوران المخزون بحساب متوسط فترة التخزين والتي يمكن حسابها كما يلي:

متوسط فترة التخزين = $\frac{360 \text{ يوما}}{\text{معدل الدوران}}$

كلما قلت فترة التخزين كلما كان ذلك أفضل للمنظمة، فتكاليف التخزين تصبح اقل، وسيولة المنشأة تتحسن، وحاجة المنشأة إلى الأموال تقل.

4_ معدل دوران المدينين:

وتحسب كما يلي:

¹ منير شاكر اسماعيل وآخرون، مرجع سابق، ص-ص 77-78.

معدل دوران المدينين = $\frac{\text{المبيعات داخل TVA}}{\text{العملاء + أوراق القبض}}$

وتصبح هذه النسبة ذات دلالة أكبر من خلال حساب متوسط فترة التحصيل (فترة الائتمان الممنوحة للمدينين) ، ومتوسط فترة التحصيل تحسب كما يلي:

متوسط فترة التحصيل = $\frac{360 \text{ يوما}}{\text{معدل دوران المدينين}}$

- كلما ارتفع معدل الدوران وانخفضت فترة الائتمان (متوسط فترة التحصيل) كلما دل ذلك على كفاءة أكبر في استخدام الموارد المالية للمنظمة ، بحيث يدل على أن المنظمة تحصل ديونها بسرعة وتعيد استثمارها مرة أخرى وهو ما يحسن سيولة المنظمة ويقلل من حاجتها إلى التمويل وعلى الأخص الخارجي.

5_ معدل دوران الدائنين:

وتحسب هذه النسبة كما يلي:

معدل دوران الدائنين = $\frac{\text{المشتريات داخل TVA}}{\text{الموردين + أوراق القبض}}$

وتصبح هذه النسبة ذات دلالة أكبر من خلال حساب متوسط فترة التسديد (فترة التسديد الممنوحة للمنظمة من قبل الدائنين).

متوسط فترة التسديد = $\frac{360 \text{ يوما}}{\text{معدل دوران الدائنين}}$

- لدراسة وضعية المنشأة يفضل إجراء مقارنة بين الفترة الممنوحة للمدينين والفترة المتحصل عليها من الدائنين ، فإذا كانت الفترة الممنوحة للمدينين أقصر من الفترة المتحصل عليها من الدائنين ، يكون وضع المنظمة جيد وخاصة من زاوية السيولة المالية ، والعكس صحيح أيضا.

6_ معدل دوران الأصول المتداولة:

وتحسب هذه النسبة كما يلي:

معدل دوران الأصول المتداولة = $\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط الأصول المتداولة}}$

وتظهر هذه النسبة مدى كفاءة الإدارة في استثمار مواردها المالية (رأس المال العامل) المتاحة في الأصول المتداولة ، وكذلك الأمر مساهمة هذه الأصول في المبيعات المحققة.

ويوضح الجدول الموالي مجاميع هذه النسب ومكوناتها وكيفية حسابها.

الجدول 3.2: مجاميع النسب المالية وكيفية حسابها.

نسبة الهيكل المالي (النسب الهيكلية)		نسب السيولة		نسب الربحية		نسب معدلات الدوران (نسب الكفاءة)	
النسبة	المعادلة	النسبة	المعادلة	النسب	المعادلة	النسب	المعادلة
نسبة التمويل الخارجي للأصول	$100 \times \frac{\text{الدين قصير الأجل} + \text{الدين طويل الأجل}}{\text{مجموع الأصول}}$	نسبة التداول	$100 \times \frac{\text{مجموع الأصول المتداولة} \times 100}{\text{الدين قصيرة الأجل}}$	معدل العائد على أموال المستقرة	$100 \times \frac{\text{صافي الأرباح بعد الضرائب}}{\text{رأس المال المستقر}}$	نسب معدل دوران رأس مال المستقر	$\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط رأس المال المستقر}}$
نسبة التمويل الداخلي للأصول	$100 \times \frac{\text{الأموال الخاصة وما شابهها}}{\text{مجموع الخصوم}}$	نسبة السيولة السريعة	$100 \times \frac{\text{مجموع الأصول المتداولة} - \text{مخزون البضاعة}}{\text{الدين قصيرة الأجل}}$	العمرانية المالية	$100 \times \frac{\text{صافي الأرباح بعد الضرائب}}{\text{الأموال الخاصة (حقوق الملكية)}}$	نسب دوران الأموال الخاصة (حقوق الملكية)	$\frac{\text{صافي المبيعات الخاصة}}{\text{الأموال الخاصة (حقوق الملكية)}}$
نسب تغطية الدين طويلة الأجل	$100 \times \frac{\text{صافي الأصول الثابتة}}{\text{دين طويلة الأجل}}$	متوسط فترة التحويل	$100 \times \frac{\text{رصيد المخزون} \times 360}{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}$	العائد على إجمالي الأصول	$100 \times \frac{\text{الإرباح القليلة للتوزيع}}{\text{إجمالي أصول إجمالية لا أصول}}$	معدل دوران المخزون	$\frac{\text{تكلفة المبيعات}}{\text{متوسط المخزون}}$
نسبة المديونية	$100 \times \frac{\text{إجمالي الدين}}{\text{الأموال الخاصة (حقوق الملكية)}}$	نسبة السيولة القليلة	$100 \times \frac{\text{الأصول القليلة وشبه القليلة}}{\text{الخصوم المتداولة}}$	هامش الربح المحقق	$\text{هامش الربح المبيعات}$	معدل دوران الدين	$\frac{\text{المبيعات داخل TVA}}{\text{العملاء + أوراق القبض}}$
نسبة المديونية قصيرة الأجل	$100 \times \frac{\text{الدين قصيرة الأجل}}{\text{الأموال الخاصة (حقوق الملكية)}}$			هامش الربح	$\frac{\text{صافي الربح بعد الضرائب}}{\text{تكلفة المبيعات}}$	معدل دوران الدائنين	$\frac{\text{المشتريات داخل TVA}}{\text{العملاء + أوراق الدفع}}$
نسبة المديونية طويلة الأجل	$100 \times \frac{\text{دين طويلة الأجل}}{\text{الأموال الخاصة}}$					معدل دوران الأصول المتداولة	$\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط الأصول المتداولة}}$
نسبة تمويل الأصول الثابتة	$100 \times \frac{\text{الأموال الثابتة}}{\text{الأصول صافي الثابتة}}$						
نسبة تمويل الأصول المتداولة	$100 \times \frac{\text{الخصوم المتداولة}}{\text{المتداولة للأصول}}$						

المصدر: من إعداد الباحثة .

المطلب الثالث: نتائج قياس وتحليل تكاليف الجودة والأداء المالي (علاقة متبادلة).

إن قياس وتحليل تكاليف الجودة يعتبر من النتائج الايجابية إذ يؤدي إلى خفض التكلفة ، وتحسين الجودة والإنتاجية ، ورضا الزبائن، وهي إما 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 وكما يأتي¹:

أولا: تخفيض تكاليف الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي:

ففي هذا المجال يؤكد (Slack) من أن 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 مخفضة، ارتفاع في حجم المبيعات ، صورة جيدة للشركة ، وهذا يعني بالضرورة انعكاس على الإيرادات وهذه تزيد الربحية وبالتالي تؤثر على الأداء المالي.

ثانيا: تحسين الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي:

يشير Hazer And Ronder "إن 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 Mitera² أن إحدى النتائج المهمة لتحسين الجودة هي تخفيض كمية مردودات المبيعات وما يرتبط بتلك 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.

ثالثا: رضا الزبائن وأثره في تحسين الأداء المالي: 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.

¹ خالد محمد بني حمدان - وائل محمد إدريس، مرجع سابق، ص 238.

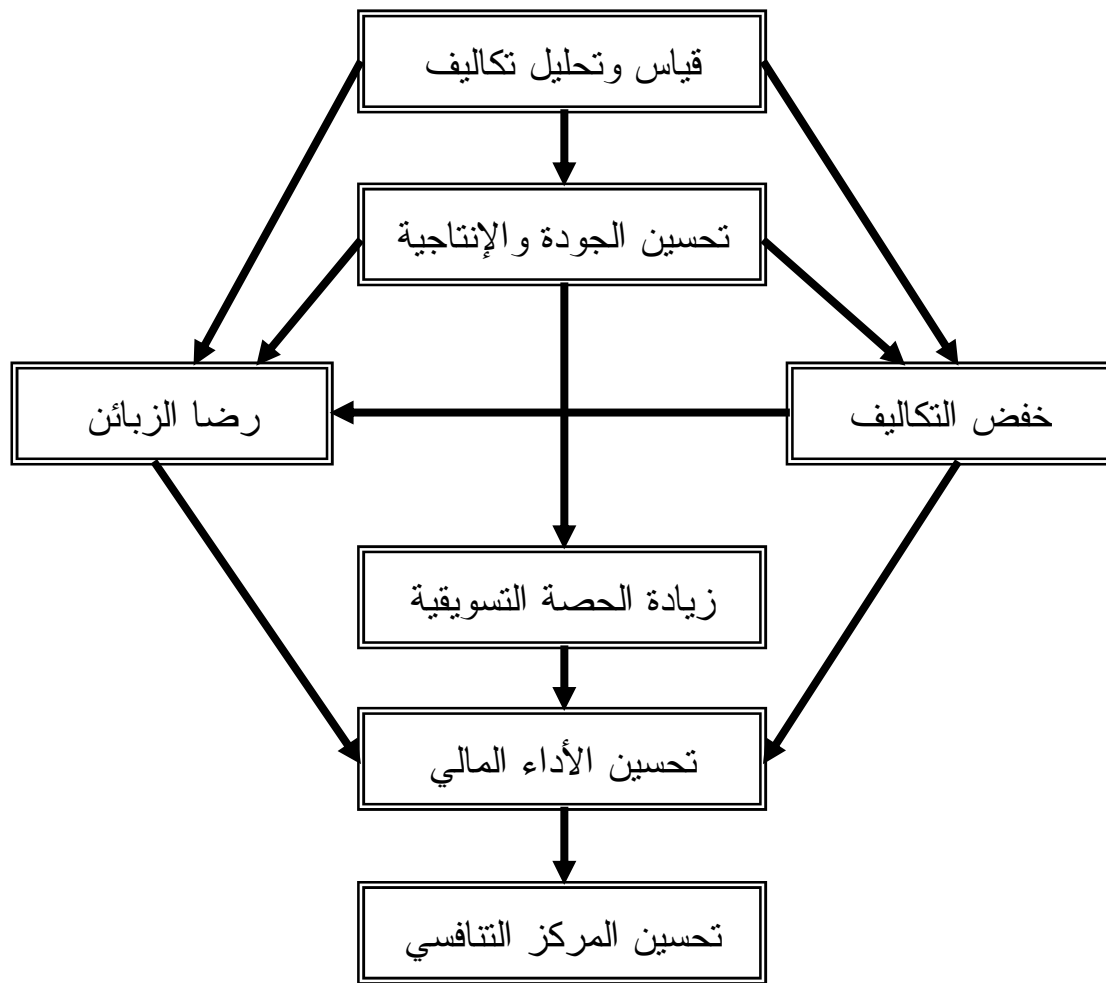
² منير شاكر إسماعيل وآخرون، مرجع سابق، ص 197.

يشير العزاوي من أن العلاقة وثيقة بين الجودة وتحسين الجودة والمركز التنافسي على رضا الزبائن والربحية الذي يمكن توضيحه من خلال:¹

- يؤدي تحسين الجودة إلى تحسين كفاءة استغلال الموارد وتحسين كفاءة العملية الإنتاجية.
- يؤدي تحسين الجودة إلى زيادة رضا الزبائن وإلى زيادة الحصة السوقية الذي بدوره يؤدي إلى زيادة العائد .

الشكل الموالي يوضح العلاقة بين نتائج وقياس وتحليل تكاليف الجودة والأداء المالي.

الشكل رقم (3.3): العلاقة بين نتائج وقياس وتحليل تكاليف الجودة والأداء المالي



المصدر: حيدر علي المسعودي، ادارة تكاليف الجودة استراتيجيا، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية، 2010م، ص 288.

¹ خالد محمد بني حمدان - وائل محمد إدريس، نفس المرجع السابق، ص 96.

على هذا الأساس فإن تكاليف قياس الجودة وتحليلها يفترض أن يشكل أهمية مركزية كقاعدة عامة ، وهنا تشكل الجودة العامل الأكثر أهمية في تحقيق قدرة مالية ناجحة للشركة وخاصة إذا ما رافق ذلك مقاييس مالية متعددة تؤثر على القدرة المالية الناجحة وفترات الارتفاع والانخفاض فيها، تمكن الشركة من القدرة على التنبؤ البعيد المدى في المجال المالي.

خاتمة الفصل:

تعد مسألة التكاليف وتخفيضها من المسائل المهمة والملحة ، فمن واقع الزيادة المطردة باستخدام عناصر التكاليف واشتداد مظاهر المنافسة المختلفة والذي يؤثر بشكله النهائي في المستوى العائد الذي تحققه المنشأة والذي يعكس بالتالي على الاقتصاد بشكل عام، ومن اجل البقاء في أي عمل لا بد للشركة من تحقيق ربح يساعدها على النمو والتطوير، وهذا يتطلب تحقيق متطلبات الزبون وتقديم الجودة بأقل تكلفة.

وفي الوقت الذي لا يمكن فيه تجنب تكاليف العمل والمواد والتسهيلات والآلات، فان التكاليف المحققة نتيجة منع وإنهاء وتصحيح الأخطاء أثناء الإنتاج ، هي تكاليف يمكن إلغائها وهذا بدوره يمكن أن يؤدي إلى توجيه أسعار السوق إلى الانخفاض ودعم رضا الزبون.

وضحنا في هذا الفصل أن قائمة الموارد والاستخدامات والنسب المالية، من أكثر أدوات التحليل شيوعا، وتزودنا بمعلومات عن المركز المالي وربحية المنظمة. وإذا كانت النسب المالية أداة هامة في عملية التخطيط فإنها أداة رقابية للحكم على مدى سلامة القرارات المالية، فمثلا معدل دوران الأصول يعتبر مؤشرا للحكم على مدى ملائمة حجم الأموال المستثمرة في توليد الأرباح من الأصول المتاحة.

الفصل الثالث

دراسة حالة

مؤسسة "مطاحن الحضنة"

المسيلة

تمهيد:

يختص هذا الفصل بإسقاط الدراسة النظرية على منظمة يتوفر لديها نظام لإدارة الجودة يوافق معيار من معايير الايزو أو تتبنى إدارة الجودة ، وكما نعلم أن هاذين الأسلوبين الإداريين لم يتم انتشارهما في الجزائر إلا مؤخرا وعدد المنظمات التي تعتمد عليها محدود ،وقد تمكنا من إجراء الدراسة التطبيقية في المؤسسة الجزائرية "مطاحن الحضنة" بولاية المسيلة ، والتي هي حاليا بصدد تنفيذ شروط وإجراءات نظام إدارة الجودة ، كما أنها قد قامت بتنفيذ جميع الشروط والإجراءات الخاصة بتكاليف الجودة.

وسنتطرق من خلال هذا الفصل أولا لتقديم عام حول مؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة، نشأتها ، أهدافها، وهيكلها التنظيمي ،وسنعمد في هذا الفصل على الملاحظات المدونة التي تم جمعها خلال فترة التربص، الوثائق الداخلية للمؤسسة، إضافة إلى الاستبيان لجمع المعلومات اللازمة واختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدراسة.

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات ، وعرض نتائج الدراسة وتحليلها .

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة "مطاحن الحضنة" بولاية المسيلة.

تعتبر مؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة من أهم المؤسسات البارزة في المنطقة ، من حيث النشاط والجودة وهذا على المستوى المحلي والوطني، ولهذا الدور الهام لهذه المؤسسة تم اختياري لها للدراسة .

وعليه يتم تقسيم المبحث إلى نبذة تاريخية (مؤسسة الأم) في المطلب الأول، وتعريف شركة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة ونشاطاتها في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث نتعرض إلى الهيكل التنظيمي للوحدة.

المطلب الأول: نبذة تاريخية (المؤسسة الأم).

قبل أن نتطرق إلى مؤسسة الدراسة ألا وهي مؤسسة "مطاحن الحضنة" _المسيلة_ ، والتي تعتبر كفرع من فروع أو وحدة من وحدات المؤسسة الأم ألا وهي مؤسسة الصناعة والحبوب ومشتقاتها بسطيف"رياض سطيف" ، لا بد أن نلقي بإطلالة على هاته المؤسسة الأم:

أولاً: المؤسسة الأم:

في سنة 1965م أي بعد حصول الجزائر على استقلالها من الاحتلال الفرنسي ، وبالضبط في 25-03-1965م حيث بدأ تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطن، ومن بين هذه المصانع مؤسسة "رياض سطيف" بولاية سطيف لصناعة الحبوب ومشتقاتها .

تأسست المؤسسة الوطنية "رياض سطيف" لصناعة الحبوب ومشتقاته سنة 1982م بمرسوم تنفيذي رقم " 367/82 بتاريخ 27 نوفمبر 1982م، وأسندت إليها مهمة صناعة الحبوب ومشتقاتها وتسويق المنتجات الخاصة بالمواد الغذائية .

تحولت هذه المؤسسة إلى مؤسسة مساهمة مستقلة برأس مال قدر ب2.525.000.000دج سنة 1997، وقد تزايدت أرباحها الصافية في السنوات 1995م_1997م، حيث أصبح 21.032.231دج بنسبة 68,51%، وفي سنة 1997م مقابل 13.866.198.000دج سنة 1995م، وقد حافظ على قيمته هذه حتى الآن، ويقدر رأس المال "رياض سطيف" في سنة 2011 ب: 5.000.000.000دج، وتمتلك المؤسسة عدة وحدات موزعة على عدة ولايات منها: { سطيف ، مسيلة، برج بوعرييج، بجاية، بسكرة، ورقلة}.

وحدة " مطاحن الصومام " / ولاية بجاية " سيدي عيش".

وحدة " مطاحن الببيان " / ولاية برج بوعريريج.

وحدة " مطاحن الحضنة" / ولاية المسيلة.

وحدة" مطاحن الهضاب العليا" / ولاية سطيف.

وحدة "مطاحن الواحات" / ولاية ورقلة " تقرت".

وحدة "مطاحن الزيبان" / ولاية بسكرة " القنطرة".

وحدة " مطاحن سيدي عيسى " / ولاية المسيلة.

إنرأس المال الإجمالي موزع كالتالي على هاته الوحدات:

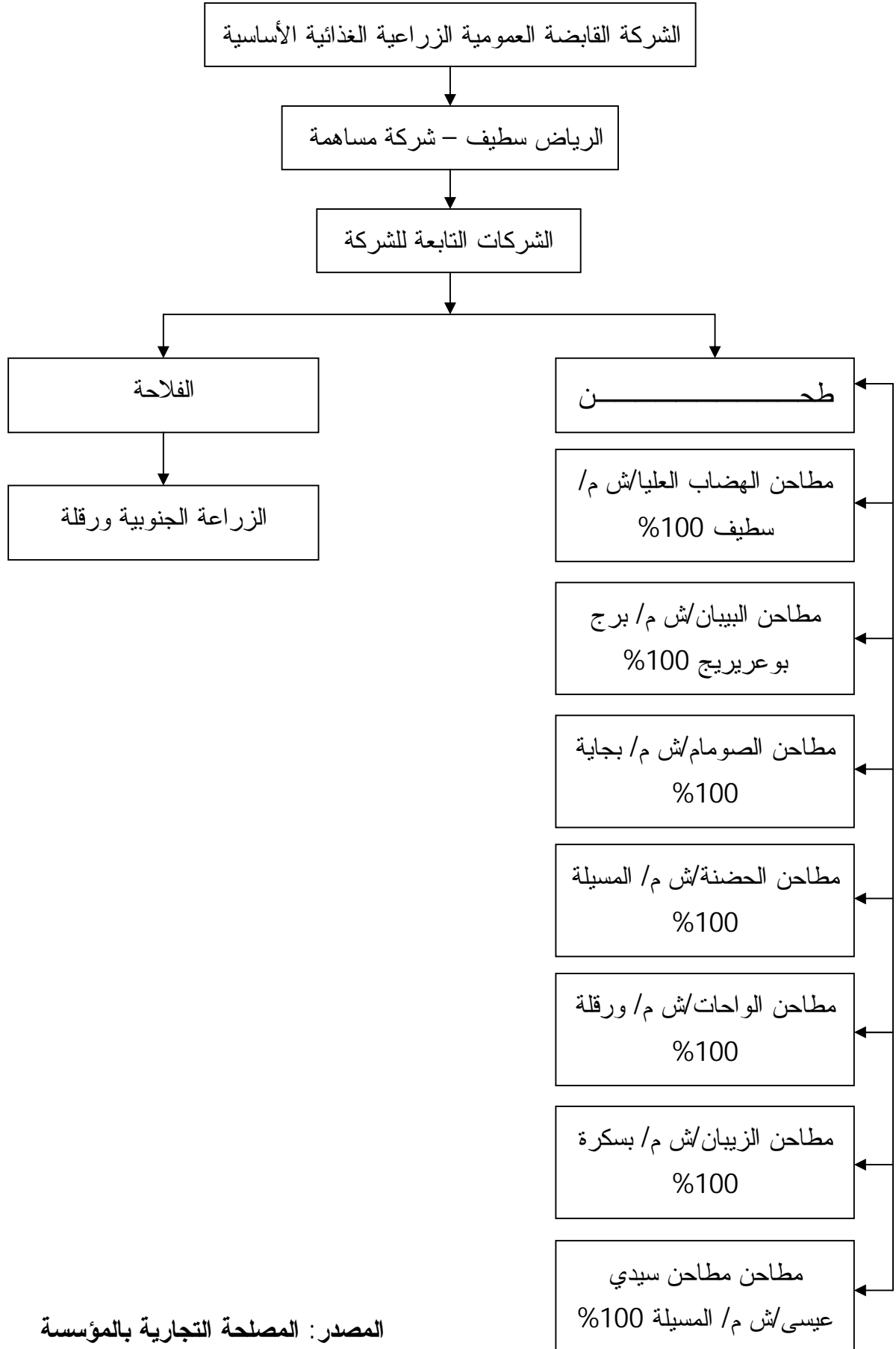
جدول 1.3: رأس المال الإجمالي للشركة الموزع.

المبلغ	الوحدات التابعة للمؤسسة الام " رياض سطيف"
628.000,000 دج.	ـ"مطاحن الصومام" / سيدي عيش.
627.000.000 دج.	ـ" مطاحن الببيان " / برج بوعريريج.
479.000.000 دج.	ـ"مطاحن الحضنة" / المسيلة.
876.500,000 دج.	ـ"مطاحن الهضاب العليا" / سطيف.
261.000.000 دج.	ـ" مطاحن الواحات" / تقرت.
235.000.000 دج.	ـ" مطاحن الزيبان" / القنطرة.
81.000.000 دج.	ـ" مطاحن سيدي عيسى" / المسيلة.

ثانيا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم " رياض سطيف".

الشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة " رياض سطيف".

شكل رقم (1.3): الهيكل التنظيمي "لرياض سطيف"



المصدر: المصلحة التجارية بالمؤسسة

المطلب الثاني: تعريف مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة وأهدافها.

أولاً: تعريف مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة.

تم إنشاء مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة في الثاني من أكتوبر سنة 1997م، بموجب (محضر اجتماع رقم 6 لمجلس الإدارة بتاريخ 27_09_1997م) ، حيث انفصلت عن المؤسسة الوطنية للصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها بسطيف " رياض سطيف" ، لتبدأ نشاطها سنة 1998م ، تحت اسم مؤسسة " مطاحن الحضنة " بالمسيلة ، وتحولت إلى شركة مساهمة راس مالها إلى 497.000.000 دج سنة 30 /04 /2005 م، يقع مقرها الاجتماعي في الشمال الشرقي لولاية المسيلة، حيث تقع في مكان استراتيجي، حيث أن هناك العديد من المسافرين يمرون على هذا الطريق، هذا ما ينعكس بالإيجاب على المؤسسة، إذ تصبح أكثر وأكثر، هذا ما يدعو إلى معرفة المنتجات التي تنتجها هذه المؤسسة.

_تمتلك مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة إمكانات هامة من حيث القدرات الإنتاجية ، الموارد البشرية والقدرات التسويقية ، وهي تمتلك مسمدتين ومطحنة واحدة ، وحسب الجدول التالي الذي يبين ممتلكات مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة.

الجدول 2.3: ممتلكات " مطاحن الحضنة".

مطحنة السميد				مطحنة السميد والدقيق			
السنة	المبلغ	قنطار		السنة	المبلغ	قنطار	
1999م	-	4000	القدرة الانتاجية	1999م	-	3000	القدرة الانتاجية
-	563.986.101.8	-	تكلفة المشروع	1999م	-	500	قمح صلب
	4 دج			1999م	-	500	قمح لين
1993م	-	-	تاريخ الانطلاق في الانتاج	-	220.91	-	تكلفة المشروع
					5.480.5		5 دج
				1981م	-	-	تاريخ الانطلاق في الانتاج

المصدر: من إعداد الطالبة حسب المعطيات المقدمة من طرف المؤسسة.

علما أن :

_مطحنة السميد والدقيق تم انجازها من طرف الشركة السويسرية Buhler .

_مطحنة سميد تم انجازها من طرف شركة ايطالية Golfetto .

ثانيا: أهداف مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة.

_ تطبيق الاستراتيجيات والسياسات العامة المتعلقة بالمالية، الصناعة، التطوير النوعي، والتسويق.

_ التحكم في ملحقات الوحدة ومراقبتها.

_ تسيير المحفظة المالية.

_ زيادة الإنتاجية من اجل غزو اكبر للأسواق وذلك عن طريق التحفيزات المقدمة للعمال.

_ العمل على تلبية حاجات المستهلك من خلال تقديم منتوجات ذات جودة عالية.

_ العمل على تحقيق ميزة تنافسية في استغلال الموارد البشرية وذلك من خلال تطبيق جميع الدراسات

العلمية عن الموارد البشرية وكيفية التكوين والتجهيز لهذا العنصر المهم في المؤسسة.

_ المساهمة في تطوير الاقتصاد الوطني.

_ دعم الولاء للعلامة من اجل الحفاظ على السوق الحالي للمؤسسة.

_ السعي إلى التوسع عبر كافة التراب الوطني وزيادة فروع المؤسسة، إضافة إلى سعيها من اجل

وصول منتجاتها إلى كافة مناطق الوطن العربي.

_ محاولة الوصول إلى التكامل في صناعة منتجاتها بنسبة 80%.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة.

الهيكل التنظيمي للمؤسسة : هو عبارة عن مجموعة من الهياكل المادية والمالية والبشرية والقانونية

هدفه هو تحقيق التنسيق بين مختلف أقسامه من اجل الوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة .

يعتمد الهيكل التنظيمي لمؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة على اللامركزية وتحدد مهام كل

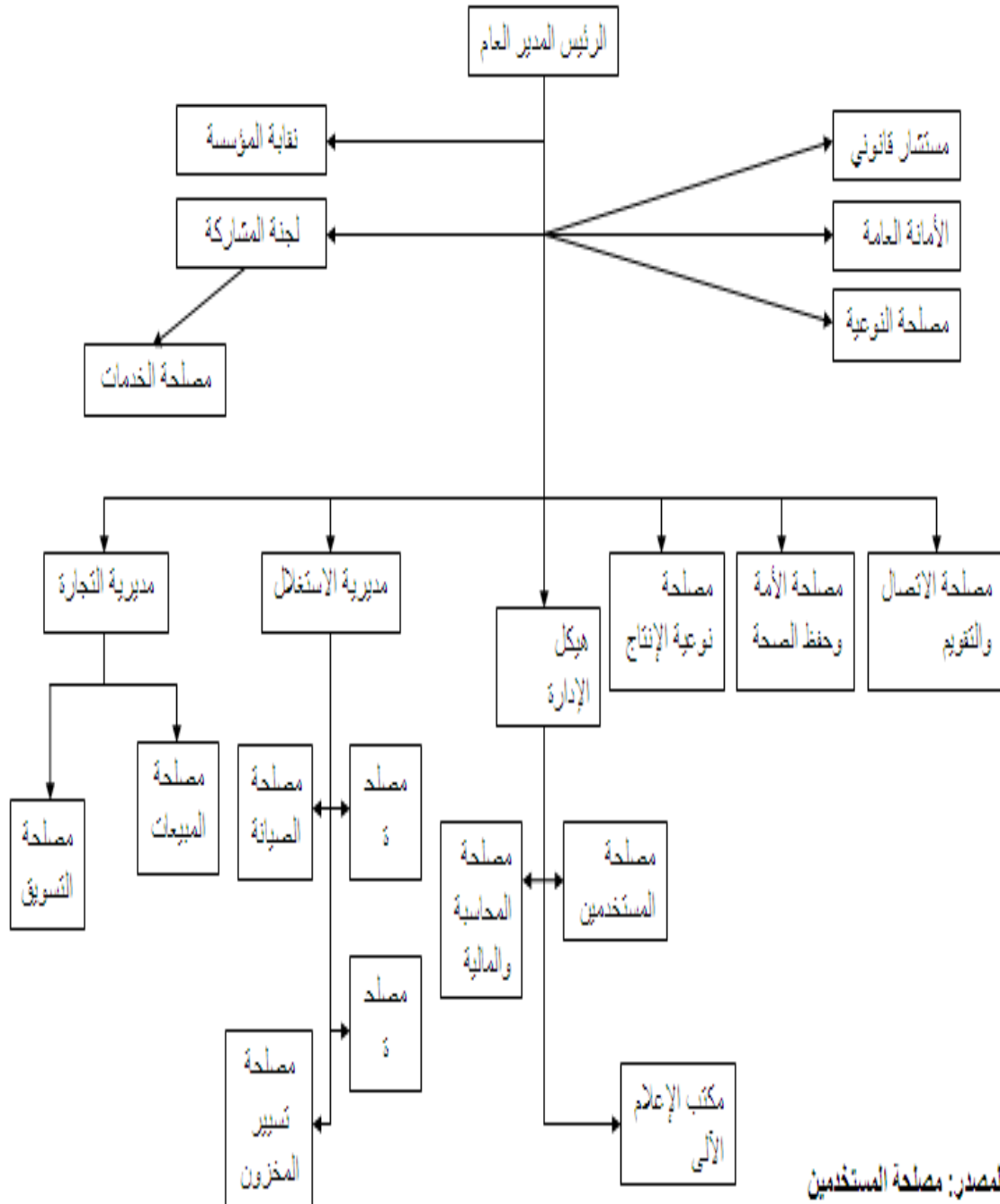
مصلحة حسب الكفاءات والقدرات الشخصية والجماعية.

وعليه تعتمد مؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة على بنية وظيفية متطورة التي تربط بين الإدارات

المتخصصة ومختلف المصالح ووحدات الإنتاج مع وجود علاقات تكاملية بين مختلف هذه المصالح،

ومن خلاله يمكن معرفة تقسيم العمل والتركيب السليم والإداري لأدوار ومصالح وفروع الشركة وهو ما يساعدنا على تحديد الاختصاصات والمسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر حتى تستخلص فكرة عامة على هذه المؤسسة، والهيكل التنظيمي للمؤسسة هو كالآتي:

الشكل رقم (14): الهيكل لمطاحن الحضنة



أولاً : رئيس المدير العام.

هو يعتبر قمة الهرم التنظيمي ويقع على عاتقه مسؤولية حسن اتخاذ القرار وهو المسؤول الأول في تسيير المؤسسة وضمان السير الحسن لها. حيث يكلف بالمهام التالية:

_ يساهم في بناء الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

_ يعمل بغية تحقيق الأهداف المرسوم لها.

_ متابعة عمل المؤسسة وتطبيق سياستها وزيادة مرد وديتها.

_ احترام القانون والقواعد الجبائية والشروط المدنية والبيئية.

_ يعتبر هو المسؤول عن إسناد المسؤوليات والسلطات داخل المؤسسة.

وتنقسم المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام إلى قسمين هما:

أولاً: قسم التنظيم والتسيير الداخلي _ الهيكل _ للوحدة:

ينقسم إلى ما يلي:

الأمانة العامة:

تعتبر الأمانة العامة عنصر اتصال بين الإدارة العامة وجميع المصالح الداخلية والخارجية التي تختص بتنظيم الملفات ومواعيد المسير وتمرير المكالمات... الخ. فهي بمثابة مساعد للمسير، وتسيير للبريد والحفاظ على الوثائق الخاصة بالإدارة العامة.

مسؤول ضمان النوعية:

مكلف بنوعية الإنتاج وفقاً للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية (تغليف)، أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار المنافسة.

المحاسب:

يقوم بمساعدة المدير العام في الحسابات التي يقوم بها.

المستشار القانوني:

يقوم المدير العام باستشارته أو بمناقشته في القرارات التي سوف تصدرها بالمؤسسة، وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني وهو المحامي لدى الشركة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت بين الشركة ومورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.

مكتب مساعد الأمن والوقاية:

ومهمته حماية الشركة داخليا ، وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق، السرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من مختلف الأخطار.

ثانيا: قسم الإشراف على العمال والتسيير الإداري والمالي والمبيعات:

وينقسم بدوره إلى ثلاث مديريات أساسية هي:

مديرية التسويق:

وهي مديرية حديثة النشأة، ومن مهامها: تسويق وتوزيع المنتجات عبر المراكز الموجودة تحت تصرفها (المسيلة، وبوسعادة، عين الملح) ، الاستماع الدائم للزبائن ، انجاز الفواتير ، متابعة الزبائن ، إيداع واستقبال المراسلات {بنك، نقود...} ، معرفة مدى صدى المنتج في السوق، تسليم الطلبات... الخ.

مصلحة الإدارة والمالية:

ترتبط فرع الإدارة والمستخدمين علاقة وظيفية بمديرية الموارد البشرية ويتكفل بالمهام التالية:

_تسيير بطاقة العمال.

_البحث عن الكفاءة التي تحقق حاجيات المؤسسة.

_ضمان المتابعة الإدارية لملف العمال وتسيير الأجور.

وبدورها أيضا تنقسم إلى ثلاثة مصالح وهي:

1_ مصلحة المحاسبة والمالية: والتي تعتبر من أهم المصالح بالمؤسسة ، فهي ترتبط ارتباطا وثيقا بجميع المصالح باعتبارها العمود الفقري الذي تعتمد عليه المؤسسة، ومن مهامها:

_المشاركة في الكشف عن التكاليف والأرباح المحققة نتيجة التحسينات الداخلية.

_إرسال كل 3 أشهر وكل سنة ميزانية نشاط المؤسسة للمديرية المالية.

_يتابع تطور الخزينة والعلاقات مع الهيئات المالية.

_يقوم بالمسك المحاسبي لعمليات المؤسسة.

2_ مصلحة الموارد البشرية: لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من اجل تكييف الوسط العمالي وذلك لإعطاء اكبر كفاءة ، تتفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع تسيير المستخدمين.
- فرع الخدمات الاجتماعية.

3_ مصلحة الوسائل العامة: وتضم:

-قسم النقل: الذي يضمن كل متطلبات المؤسسة.

-خلية الأمن: تعمل على ضمان الحراسة والأمن للمؤسسة.

4_ مصلحة الإعلام الآلي: ويعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي ومتطلباته.

مديرية الاستغلال:

تندرج تحت هذه المصلحة ثلاث فروع (الإنتاج ، التموين ، الصيانة) ، ومسؤول مديرية الاستغلال مكلف بالوظائف التالية:

-وضع مشروع الميزانية السنوية للإنتاج.

_ضمان الإنتاج في أحسن الظروف والفاعلية من حيث التكلفة والآجال التي تتناسب والأهداف المسطرة في ميزانية الإنتاج.

_المشاركة في وضع خطة الاستثمار الخاصة بوسائل الإنتاج.

_كما أن له مسؤولية التنسيق بين قسم التموين ، الإنتاج، الصيانة والنظافة والأمن . وتقسم بدورها إلى أربعة مصالح هي:

1_ مصلحة الإنتاج: حيث ينتج وفقا للبرامج التقديرية الشهرية والسنوية وذلك بتوفير منتج صالح للتسويق.

-يراقب المواد الأولية والمنتجات التامة التابعة لمصلحته.

-يقوم باختبار وسائل الإنتاج ويتابع التطورات التي قد تحدث في وسائل الإنتاج.

-يتابع ويستغل كل البيانات الإحصائية المرتبطة بالإنتاج .

وتنقسم هذه المصلحة إلى مصنعين هما:

- مصنع التحويل رقم (1): يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد، وذلك ببطاقة إنتاجية قدرها 5000 قنطار خلال 24 ساعة.
- مصنع التحويل رقم (2): يضم آلات تحويل القمح الصلب واللين إلى دقيق وفريضة على الترتيب، وذلك ببطاقة إنتاجية قدرها 1500 قنطار من القمح الصلب و 1500 قنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة.

كما أن هذه المصلحة تنفرع إلى ثلاث فروع:

✓ فرع محاسبة المواد .

✓ فرع الطحن والإنتاج.

✓ فرع الشحن والتوزيع.

2_ مصلحة الصيانة: وتنقسم إلى فرعين { فرع الكهرباء وفرع الميكانيك العام }، ويقوم رئيس قسم الصيانة بالمهام التالية:

_ يشارك في إعداد مخطط الإنتاج.

_ يتابع حالة كل آلة ويحدد الحاجات اللازمة للوحدة من قطع الغيار والقطع

الاستهلاكية الخاصة بالمعدات والتجهيزات.

_ يقوم بإعلام مصلحة الاستغلال حوصلة نشاط الصيانة .

3_ مصلحة تسيير المخزونات: تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي هو تسجيل

حركة المخزون والقيام بعمليات الجرد الشهرية والسنوية ، وتنفرع إلى ثلاث فروع متمثلة في:

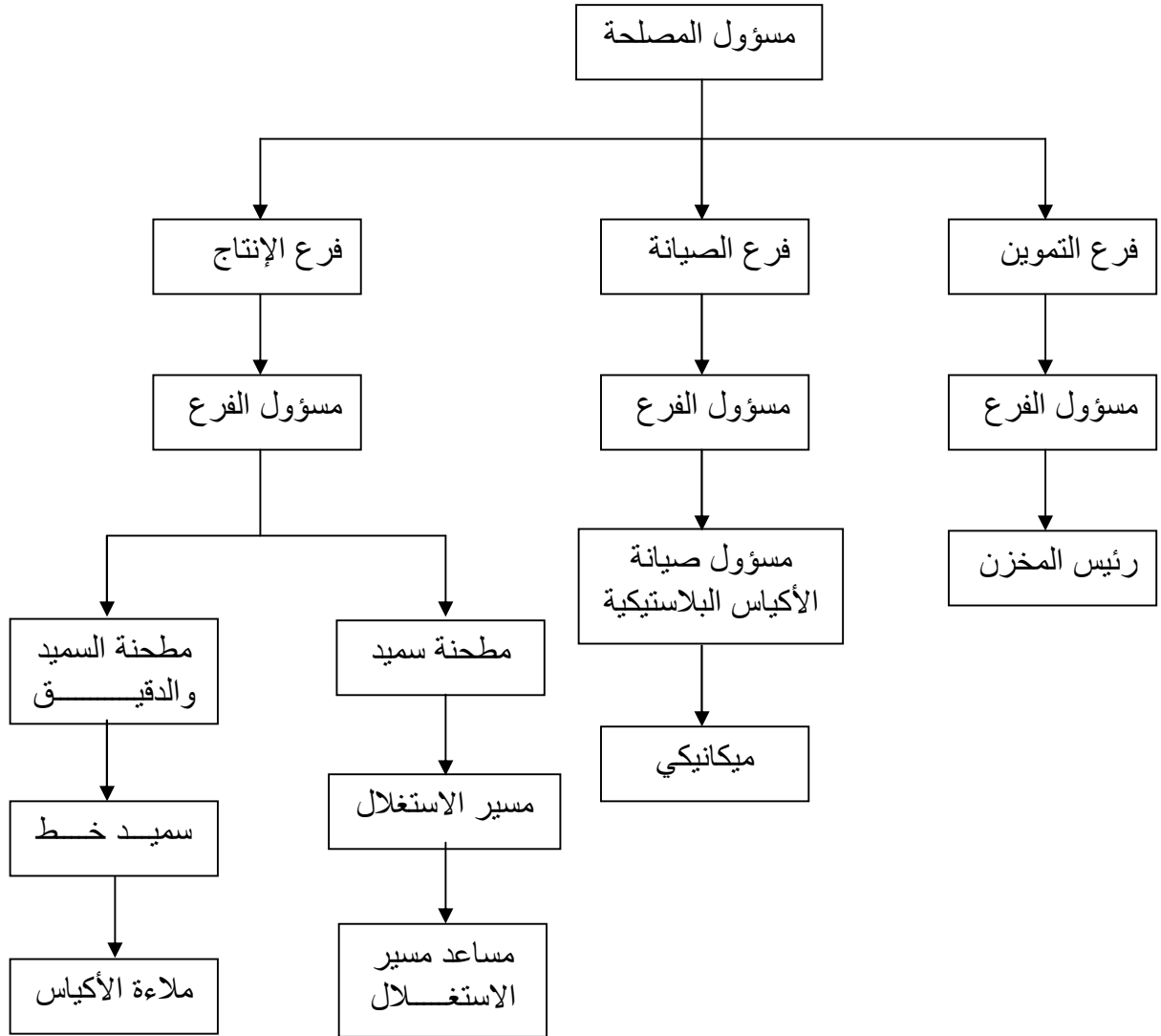
✓ فرع استقبال وتخزين الحبوب.

✓ فرع تسيير مخزونات الأكياس.

✓ فرع تسيير قطع الغيار والتجهيزات.

والشكل التالي يبين هيكل نظام مصلحة الاستغلال في مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة.

الشكل رقم (3.3): نظام مصلحة الاستغلال



المصدر: وثائق مقدمة من قسم الإدارة

المبحث الثاني: تحليل البيانات ،اختبار الفرضيات، عرض نتائج الدراسة وتحليلها.

بههدف التعرف على دور تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي في مؤسسة "مطاحن الحضنة" بولاية المسيلة ، تم تحديد مجتمع البحث وعينته التي استخدمت في تجميع البيانات الأولية عن مدى تأثير تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي لدى عينة البحث. وذلك من خلال قائمة استبيان تم إعدادها لهذا الغرض، ومن ثم تم إجراء التحليلات الإحصائية للبيانات التي تم تجميعها، من خلال تحليل آراء أفراد عينة الدراسة حول تكاليف الجودة ودورها في تحسين الأداء المالي ، وتم استخدام النسب المئوية والأوساط الحسابية لتقدير المستويات والانحرافات المعيارية ، واستخدام الحزمة الإحصائية SPSS ، بهدف التوصل للنتائج ، كما تناول هذا المبحث بناء فروض الدراسة واختبارها وتحليل النتائج التي تم التوصل إليها من خلال القيام بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

أولاً: مجتمع الدراسة.

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 اقل تقدير بمفهوم الجودة والأداء المالي، مما يسهل عملية تعبئة الاستبيانات عند توزيعها عليهم.

ثانياً: عينة الدراسة.

تتميز عينة الدراسة بأنها عينة متحيزة ، حيث تم توزيع الاستبيانات على جميع أفراد المستوى الإداري والإطارات للمؤسسة ، الذين لديهم علاقة بموضوع الدراسة والبالغ عددهم (60) فرداً ، ويرجع سبب تركيزنا على أفراد المستوى الإداري لطبيعة الموضوع ولأنهم أكثر دراية ومعرفة بجوانب الموضوع داخل المؤسسة.

قامت الباحثة بتوزيع (40) استبيان على إطارات المؤسسة.

- وبعد جمع الاستبيانات فقد تم استرداد (32) استبيانها قابلة للتحليل، واستبعاد (08) استبيان لعدم اكتمالها.

والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم 2.3: نسبة استجابة المبحوثين

الاستمارات الموزعة الإجمالية	الاستمارات المسترجعة المقبولة	نسبة الاستجابة
40	32	%80

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

ثالثا: وصف المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة:

1_ التحليل حسب السن:

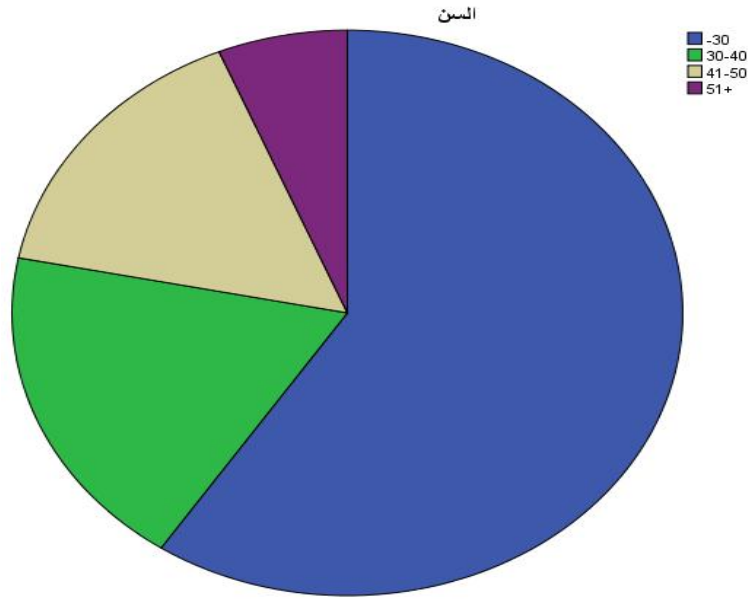
تم توزيع أفراد العينة حسب السن إلى أربع فئات كما يلي:

جدول رقم 4.3: توزيع أفراد العينة حسب السن.

النسبة المئوية	التكرار	
59.37	19	اقل من 30 سنة
18.75	06	من 30 إلى 40
15.62	05	من 41 إلى 50
6.25	02	اكبر من 51 سنة
100	32	المجموع

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

الشكل رقم 4.3: التمثيل البياني لأفراد العينة حسب السن.



المصدر : إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

ومن خلال الشكل نلاحظ أن معظمهم من الفئة العمرية اقل من 30 سنة، حيث تقدر نسبتهم ب 59.37 % ، ثم تليها الفئة العمرية (من 30 إلى 40) سنة بنسبة تقدر ب 18.75%، ثم تليها الفئة العمرية (من 41 إلى 50) بنسبة 15.62 %، في حين تشكل نسبة الأشخاص ذو الفئة العمرية أكثر من 51 سنة سوى 6.25 %، وجدول توزيع أفراد العينة حسب السن انظر الملحق رقم (1).

2_ التحليل حسب نسبة الذكور والإناث:

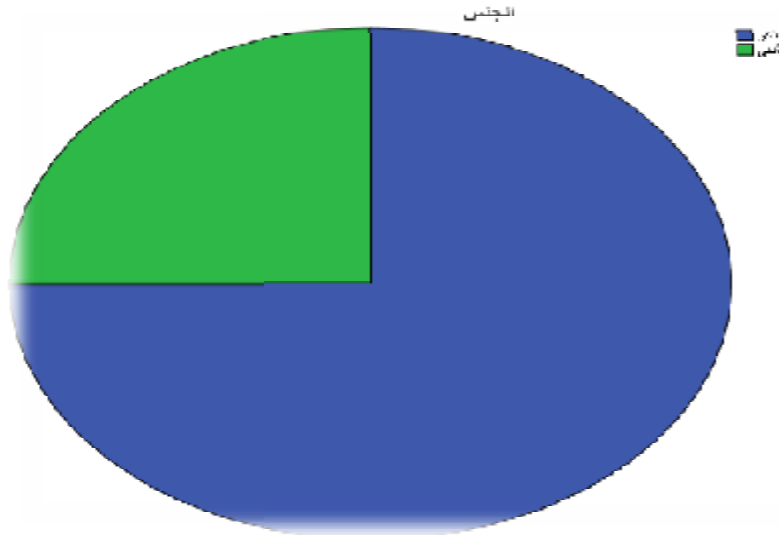
الجدول التالي يبين توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

الجدول رقم 5.3: توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

النسبة المئوية (%)	التكرار	
75	24	ذكر
25	08	أنثى
100	32	المجموع

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان

الشكل رقم 5.3: التمثيل البياني لأفراد العينة حسب الجنس.



المصدر : إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

يلاحظ من الشكل أن نسبة الذكور من أفراد عينة الدراسة من جميع أفراد المستوى الإداري بالمؤسسة بلغ (75%)، أما بالنسبة للإناث فتبلغ نسبهم (25%) من أفراد عينة الدراسة، وجدول توزيع أفراد العينة حسب الجنس انظر الملحق رقم (1).

3_ التحليل حسب خاصية مدة الخدمة في الوظيفة الحالية والمستوى التعليمي:

أ_ المستوى التعليمي:

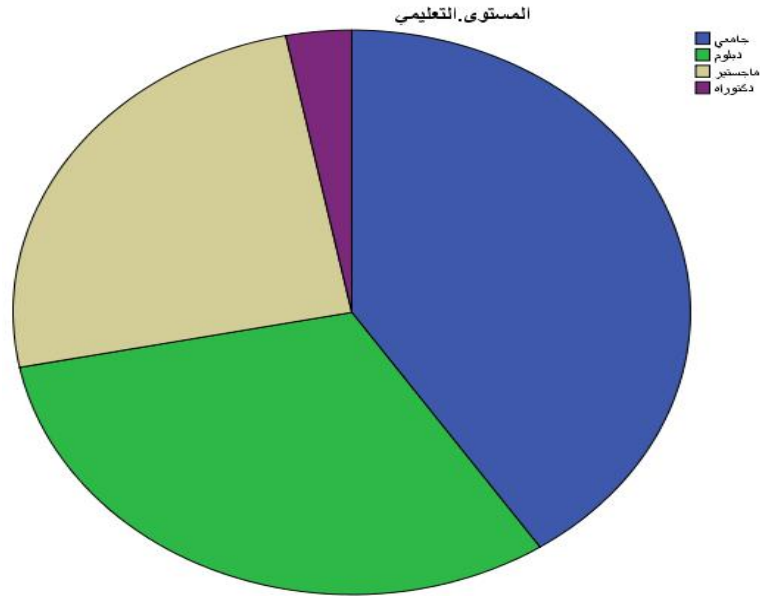
والجدول التالي يمثل توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.

الجدول رقم 6.3: توزيع أفراد العينة حسب التأهيل العلمي.

النسبة المئوية	التكرار	
-	-	اقل من ثانوي
-	-	ثانوي
40.62	13	جامعي
31.25	10	دبلوم
25.00	08	ماجستير
03.12	01	دكتوراه
100	32	المجموع

المصدر : إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

الشكل رقم 6.3: التمثيل البياني لأفراد العينة حسب المستوى التأهيلي.



المصدر : إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

حيث تبين في الشكل أن ما نسبته (40.62%) من أفراد عينة الدراسة هم ممن يحملون شهادة مستوى جامعي في اختصاصهم ، وهذا يدل على الكفاءة العلمية لأفراد عينة الدراسة، و جدول توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي انظر الملحق رقم (1).

ب مدة الخدمة في الوظيفة الحالية:

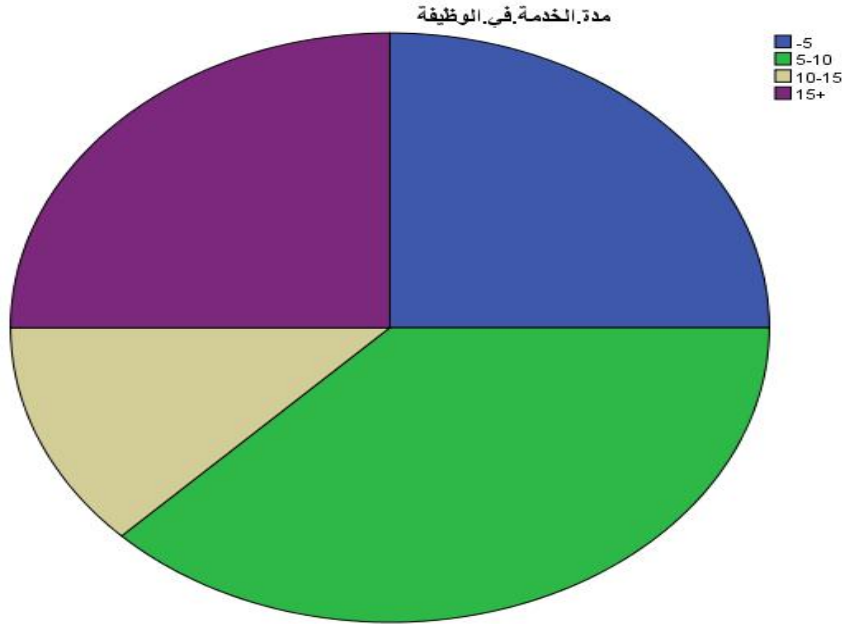
الجدول التالي يمثل توزيع أفراد العينة حسب مدة الخدمة في الوظيفة الحالية.

الجدول رقم 7.3: توزيع أفراد العينة حسب مدة الخدمة في الوظيفة الحالية.

النسبة المئوية	التكرار	
25	08	اقل من 5 سنوات
37.5	12	من 5 إلى 10 سنوات
12.5	04	من 10 إلى 15 سنة
25	08	من 15 سنة فأكثر
100	32	المجموع

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

الشكل رقم 7.3: التمثيل البياني لأفراد العينة حسب مدة الخدمة في الوظيفة الحالية.



المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

وما يتعلق بمتغير بمدة الخدمة في الوظيفة الحالية فقد أظهرت النتائج أن ما نسبته (37.5%) من أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة عملية في وظائفهم الحالية تتراوح (من 5 إلى 10 سنوات)، وهذا يظهر توزيع أفراد العينة على مستويات الخبرة للعمل بشكل جيد والملحق رقم (1) يوضح ذلك.

المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات.

تم الاعتماد على الاستبانة كأداة لجمع البيانات، حيث "تعتبر الاستبانة أداة قياس تم الاعتماد عليها لاستكمال الجانب التطبيقي للدراسة".

قامت الباحثة بتجميع بيانات الدراسة الميدانية من خلال إعداد قائمة استقصاء تم تصميمها لهذا الغرض، وقبل البدء بالدراسة تم توزيع قائمة الاستقصاء على عينة من مجتمع البحث، وبعد مناقشة جميع الاقتراحات والآراء تم اعتماد قائمة الاستقصاء {انظر الملحق رقم 2}، وتمت صياغة جميع أسئلة قائمة الاستقصاء. واحتوت قائمة الاستقصاء هذه على ثلاثة أقسام:

القسم الأول: بيانات عامة.

احتوى هذا القسم على أربعة (4) أسئلة، وتضمنت الاستفسار عن المؤهل العلمي، الجنس، العمر، مدة الخدمة في الوظيفة.

القسم الثاني: أسئلة تتعلق بالموضوع وهي تنقسم إلى محورين.

_المحور الأول: أسئلة على إدارة الجودة وتكاليف الجودة ورضا الزبون.

ويحتوي على أربعة عشر (14) سؤال تعد إجابات للفرضيات المطروحة.

_المحور الثاني: العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.

ويحتوي على تسعة (09) أسئلة، واستهدفت هذه الأسئلة التعرف على المؤهلات المهنية لعينة الدراسة المكونة من جميع أفراد المستوى الإداري للمؤسسة، وكذلك تجميع حقائق تتعلق فيما إذا كان مدراء تكاليف الجودة والإنتاج في هذه المؤسسة يقومون بتقييم الأداء المالي للمؤسسة، وفيما إذا كانت هذه المؤسسة مهتمة بقضايا تحقيق الجودة، بالإضافة إلى تجميع الحقائق عن أرباح المؤسسة الملتزمة بحقائق تكاليف الجودة.

كذلك استهدفت بعض أسئلة هذا الجزء التعرف على موقف المستجوبين من الالتزام المالي لمؤسستهم، وآراءهم المتعلقة بتكاليف الجودة.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت Likert كمقياس لإدارة الجودة وتكاليف الجودة وهو كالتالي:

أوافق بشدة	أوافق	محايد	أوافق	لا أوافق بشدة
5	4	3	2	1

واتخذ مقياس الأداء المالي الشكل التالي:

أقل من 1%	من 10_1%	من 20_11%	من 30_21%	أكثر من 30%
منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

أي انه إذا كان معدل الزيادة أكثر من 30% وعلى سبيل المثال هامش صافي الربح فهذا يشير إلى درجة الزيادة كانت بشكل مرتفع جدا.

وللإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها سوف تقوم الباحثة باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1_ النسب المئوية

2 _ المتوسطات الحسابية.

3_ الانحرافات المعيارية.

4 _ معامل الارتباط.

5_ sig مستوى الدلالة.

المطلب الثالث: المعالجة الإحصائية المستخدمة.

يهدف هذا المطلب إلى عرض النتائج باستخدام بعض الأساليب الإحصائية الوصفية التي أفرزتها الاستبيانات ، من خلال تحليل آراء أفراد عينة الدراسة حول تكاليف الجودة ودورها في تحسين الأداء المالي ، وتم استخدام النسب المئوية والأوساط الحسابية لتقدير المستويات والانحرافات المعيارية.

أولاً: حساب النسب المئوية، المتوسط الحسابي ، والانحراف المعياري :

1_ إدارة الجودة وتكاليف الجودة ورضا الزبون.

1_ إدارة الجودة .

يوضح الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة على مستوى إدارة الجودة.

جدول رقم 8.3: إدارة الجودة.

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الإدارة العليا في المؤسسة مقتنعة بتطبيق إدارة الجودة .	56.25	31.25	12.5	0	0	4.43	0.71
تلتزم الإدارة العليا بتوفير المتطلبات اللازمة لتطبيق إدارة الجودة .	43.75	37.5	18.75	0	0	4.25	0.76
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	-	-	-	-	-	4.34	0.73

يشير الجدول 8.3 إلى مستوى دعم وتأييد الإدارة العليا لإدارة الجودة وتكاليفها في مؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة ، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لها بين (4.25_4.43)، بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام لمستوى دعم وتأييد الإدارة العليا في مؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة البالغ (4.34) . حيث جاءت الفقرة التي تنص على " الإدارة العليا في المؤسسة مقتنعة بتطبيق إدارة الجودة " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.43) وانحراف معياري بلغ (0.71) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام. فيما حصلت فقرة " تلتزم الإدارة العليا بتوفير المتطلبات اللازمة لتطبيق إدارة الجودة " على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (4.25) وانحراف معياري بلغ (0.76) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام.

وبشكل عام يتبين أن مستوى الاهتمام بإدارة الجودة في مؤسسة " مطاحن الحضنة" بولاية المسيلة مرتفعا وهذا يعني أن المؤسسة تدعم وتؤيد تطبيق إدارة الجودة داخل المؤسسة.

2_ تكاليف الجودة.

يوضح الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة على مستوى تكاليف الجودة في المؤسسة.

الجدول رقم 9.3: مستوى تكاليف الجودة في المؤسسة.

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
2_ تكاليف الوقاية.							
تعطي إدارة المؤسسة أهمية تكاليف تجهيز وتنفيذ برامج تدريبية المتعلقة بالجودة.	37.5	56.2	6.2	0	0	4.31	0.59
تلتزم إدارة المؤسسة بمبدأ تخطيط والتفتيش للعمليات الإنتاجية والمنتجات.	59.3	28.1	12.5	0	0	4.46	0.71
3_ تكاليف التقييم							
تقيم إدارة المؤسسة تكاليف الجودة لدى الموردين بشكل مستمر.	46.8	37.5	15.6	0	0	4.31	0.73
تؤكد إدارة المؤسسة على تكاليف دراسات قدرات العمليات الإنتاجية.	37.5	56.2	3.1	3.1	0	4.28	0.68
4_ تكاليف الفشل الداخلي							
قدرت إدارة المؤسسة عدد الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة والتي لم تتمكن من معالجتها	15.6	21.8	28.1	34.3	0	3.18	1.09
حددت إدارة المؤسسة تكلفة كل وحدة من الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة.	40.6	31.2	15.6	12.5	0	4.00	1.04
5_ تكاليف الفشل الخارجي							
تتحمل المؤسسة كافة التكاليف التي يتحملها المتعاملون عند استلام المنتجات المعيبة.	37.5	34.3	9.3	18.7	0	3.90	1.11
تتحمل المؤسسة كافة التكاليف المنفقة بعد شحن المنتجات إلى المتعاملين.	9.3	53.1	15.6	21.8	0	3.50	0.95
قدرت إدارة المؤسسة تكلفة بيع المنتجات بسعر اقل نتيجة لاحتوائها	40.6	34.3	15.6	9.3	0	4.06	0.98

							على عيب أو أكثر
0.82	4.31	0	0	21.8	25	53.1	تتحمل المؤسسة تكلفة إرضاء المتعاملين عند حدوث مشكلات تتعلق بالمنتج.
0.87	4.03						المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.

يشير الجدول 9.3 إلى مستوى تكاليف الجودة في مؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة ، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لها بين (4.46 _ 3.18)، بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام لمستوى تكاليف الجودة في مؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة البالغ (4.03) . حيث جاءت الفقرة التي تنص على "تلتزم إدارة المؤسسة بمبدأ تخطيط والرقابة للعمليات الإنتاجية والمنتجات" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.46) وانحراف معياري بلغ (0.71) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام. فيما حصلت فقرة "قدرت إدارة المؤسسة عدد الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة والتي لم تتمكن من معالجتها" على المرتبة العاشرة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.18) وانحراف معياري بلغ (1.09) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام.

وبشكل عام يتبين أن مستوى الاهتمام بتكاليف الجودة في مؤسسة " مطاحن الحضنة" بولاية المسيلة مرتفعا، وهذا يدل أن المؤسسة تهتم بالتكاليف المنفقة للحصول على منتجات ذات جودة عالية.

3_ التركيز على الزبون.

يوضح الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة على أهمية التركيز على الزبون في المؤسسة.

الجدول رقم 10.3: مستوى التركيز على الزبون في المؤسسة.

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
6_ التركيز على الزبون.							
تعتبر المؤسسة المستهلك محورا لكل الجهودات بدءا من تصميم المنتجات وانتهاء بخدمات ما بعد البيع.	59.3	15.6	12.5	12.5	0	4.21	1.09
تهدف المؤسسة إلى تلبية جميع حاجات ورغبات مستهلكيها.	53.1	28.1	12.5	6.25	0	4.28	0.92
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام						4.24	1.00

يشير الجدول 10.3 إلى مستوى التركيز على الزبون في مؤسسة "مطاحن الحنونة" بالمسيلة ، حيث

تراوحت المتوسطات الحسابية لها بين (4.21_4.28) ، بالمقارنة مع المتوسط الحسابي لمستوى تكاليف الجودة في مؤسسة " مطاحن الحنونة" بالمسيلة البالغ (4.24). حيث جاءت الفقرة التي تنص على "تهدف المؤسسة إلى تلبية جميع حاجات ورغبات مستهلكيها" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.28) وانحراف معياري بلغ (0.92) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام. فيما حصلت فقرة " تعتبر المؤسسة المستهلك محورا لكل الجهودات بدءا من تصميم المنتجات وانتهاء بخدمات ما بعد البيع" على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (4.21) وانحراف معياري بلغ (1.09) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام.

وبشكل عام يتبين أن مستوى التركيز على الزبون في مؤسسة " مطاحن الحنونة" بولاية المسيلة مرتفعا وهذا يدل على أن المؤسسة تركز على حاجات ورغبات الزبائن.

ب_ العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.

يوضح الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة على العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي في المؤسسة.

الجدول رقم 11.3: العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.

العبارة	اقل من %1	من %10_1	من 11_ 20%	من 21_ %30	أكثر من %30	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1_ معدل العائد على الاستثمار							
أحرزت المؤسسة تغيرا ايجابيا في معدل العائد على الاستثمار بنسبة.	37.5	15.6	37.5	9.37	0	3.81	1.06
حققت المؤسسة معدل العائد على الاستثمار تتجاوز فيه المؤسسات المنافسة بنسبة	18.7	43.7	31.2	6.2	0	3.75	0.84
2_ صافي الأرباح بعد الضرائب							
إن صافي الأرباح بعد الضرائب للمؤسسة حقق زيادة بنسبة	0	6.2	12.5	40.6	40.6	1.84	0.88
تقدر خسائر المؤسسة خلال الأعوام الثلاثة المذكورة بنسبة	3.12	12.5	53.1	31.2	0	2.87	0.75
3_ المردودية المالية							
أحرزت المؤسسة تغيرا ايجابيا في المردودية المالية بنسبة	40.6	34.3	15.6	9.37	0	4.06	0.98
لم يكن هناك تغير ايجابي خلال الأعوام الثلاثة فما نسبة تراجع المؤسسة في المردودية المالية	37.5	43.7	12.5	6.25	0	4.12	0.87
4_ هامش الربح							
حققت المؤسسة هامش الربح من العمليات تتجاوز فيه المؤسسات المنافسة بنسبة	0	0	28.1	37.5	31.2	1.93	0.80
أحرزت المؤسسة في مجمل الربح من العمليات تتجاوز	0	0	50	31.2	18.7	2.31	0.78

فيه المؤسسات المنافسة بنسبة							
						5_ وضع معايير للأداء	
0.85	2.09	31.2	28.1	40.6	0	0	توجد مقاييس محددة لقياس أداء كافة عمليات المؤسسة بنسبة
0.69	1.96						تستخدم هذه المعايير في تصحيح الانحرافات أن وجدت بنسبة
0.78	2.87						المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام

يشير الجدول 11.3 إلى مستوى الأداء المالي لمؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة ، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لها بين (1.84_4.12) ، بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام لمستوى الأداء المالي للمؤسسة البالغ (2.87) ، إذ جاءت الفقرة التي تنص على " لم يكن هناك تغير ايجابي خلال الأعوام الثلاثة فما نسبة تراجع المؤسسة في المردودية المالية" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.12) وانحراف معياري بلغ (0.87) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام. فيما حصلت فقرة " أن صافي الأرباح بعد الضرائب للمؤسسة حقق زيادة بنسبة "على المرتبة العاشرة والأخيرة بمتوسط حسابي (1.84) وانحراف معياري بلغ (0.88) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام.

وبشكل عام يتبين أن مستوى الأداء المالي لمؤسسة "مطاحن الحضنة" بولاية المسيلة مرتفع، وبهذا يتبين أن الاهتمام بتكاليف الجودة يعد مؤشرا نحو تحسين الأداء المالي.

ثانيا: اختبار فرضيات الدراسة .

عملت الباحثة في هذا الجانب على اختبار فرضيات الأسئلة الفرعية ، إذ ركزت مهمة هذه الفقرة على اختبار مدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة ، وذلك كما يلي:

الفرضية الأولى:

يؤدي استخدام مؤسسة "مطاحن الحضنة" بالمسيلة قياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة ، خفض التكلفة ، ورضا الزبون.

لاختبار هذه الفرضية تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمؤشرات التي تم الاعتماد عليها في مدى استخدام هاته المؤسسة لقياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة ، خفض التكلفة، ورضا الزبون. وكذلك نسب الموافقة لهته المؤشرات ، وهذا كما هو مبين في الجداول من (8_10)، وهي تبين أن أغلبية أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق جدا أو موافق ، وهذا يدل على أن مؤسسة "مطاحن الحضنة" _المسيلة_ تستخدم أسلوب قياس وتحليل تكاليف الجودة للمساهمة في تحسين الجودة ، خفض التكلفة، ورضا الزبون ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ايجابية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي.

ل اختبار هذه الفرضية قمنا بحساب معامل الارتباط Pearson، وهذا لمعرفة مدى الارتباط بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس تحسين الأداء المالي وكانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم 12.3: الارتباط بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس تحسين الأداء المالي.

a : مقاييس تحسين الأداء المالي.

Q : تكاليف الجودة.

	a1	a2	a3	a4	a5	a6	a7	a8	a9	a10	
q1	Pearson Correlation	,877**	,829**	,724**	,705**	,878**	,841**	,781**	,903**	,826**	,742**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q2	Pearson Correlation	,898**	,804**	,730**	,732**	,927**	,924**	,819**	,949**	,902**	,807**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q3	Pearson Correlation	,918**	,808**	,712**	,671**	,853**	,923**	,791**	,759**	,831**	,730**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q4	Pearson Correlation	,840**	,840**	,729**	,710**	,873**	,832**	,782**	,882**	,819**	,742**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q5	Pearson Correlation	,902**	,804**	,720**	,713**	,907**	,891**	,799**	,946**	,871**	,775**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q6	Pearson Correlation	,876**	,799**	,663**	,636**	,839**	,915**	,741**	,737**	,781**	,699**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q7	Pearson Correlation	,896**	,895**	,901**	,896**	,832**	,824**	,937**	,801**	,913**	,859**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q8	Pearson Correlation	,900**	,841**	,732**	,779**	,973**	,920**	,846**	,908**	,935**	,842**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q9	Pearson Correlation	,811**	,827**	,700**	,737**	,913**	,847**	,786**	,895**	,834**	,812**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32

	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q10	Pearson Correlation	,878**	,839**	,687**	,703**	,905**	,917**	,766**	,948**	,822**	,768**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q11	Pearson Correlation	,883**	,831**	,736**	,792**	,946**	,941**	,858**	,922**	,920**	,868**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q12	Pearson Correlation	,800**	,886**	,826**	,858**	,864**	,819**	,848**	,870**	,852**	,855**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q13	Pearson Correlation	,910**	,839**	,718**	,754**	1,000**	,934**	,826**	,900**	,914**	,854**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
q14	Pearson Correlation	,885**	,817**	,737**	,746**	,896**	,847**	,816**	,951**	,875**	,810**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه بان هناك:

_ ارتباط عال بين اقتناع الإدارة العليا بتطبيق إدارة الجودة (q1) ، ومقاييس الأداء المالي معدل العائد على الاستثمار وصافي الأرباح بعد الضرائب (a1 ، a2) ، المردودية المالية (a3) ، هامش الربح (a4) ، وضع معايير للأداء (a5).

_ ارتباط عال بين التزام الإدارة بتوفير المتطلبات اللازمة لتطبيق إدارة الجودة ومقاييس تحسين الأداء المالي.

_ ارتباط عال بين تكاليف الوقاية ومقاييس تحسين الأداء المالي.

_ارتباط عال بين تكاليف التقييم ومقاييس تحسين الأداء المالي.

_ارتباط عال بين تكاليف الفشل الداخلي ومقاييس تحسين الأداء المالي.


_ارتباط عال بين تكاليف الفشل الخارجي ومقاييس تحسين الأداء المالي.

_ارتباط عال بين التركيز على الزبون ومقاييس تحسين الأداء المالي.


وبصفة عامة وكما هو مبين في الجدول فان اغلب نتائج تحليل تكاليف الجودة كان ارتباطها عالي مع مقاييس تحسين الأداء المالي ، ومنه فان هناك علاقة ايجابية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي للمؤسسة ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

خلاصة الفصل:

من خلال الفصل التطبيقي حاولنا دراسة دور الرقابة على تكاليف الجودة لمؤسسة "مطاحن الحضنة_المسيلة_ في تحسين الأداء المالي ، وذلك من خلال تقديم عام للمؤسسة والذي تطرقنا فيه إلى إعطاء صورة عن المؤسسة الأم " رياض سطيف" وطبيعة نشاطها وهيكلها التنظيمي واهم وحداتها ، ومن أهم وحداتها ركزنا على مؤسسة " مطاحن الحضنة" _المسيلة_ حيث قمنا بدراستها المالية وكان الهدف منها معرفة ما إذا كانت مؤسسة " مطاحن الحضنة" _المسيلة_ تستخدم أسلوب تحليل تكاليف الجودة لتحسين الجودة، خفض التكلفة ، ورضا الزبون ، وهل هناك ارتباط بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس تحسين الأداء المالي، حيث تبين لنا أن المؤسسة تستخدم أسلوب تحليل تكاليف الجودة لتحسين الجودة ، خفض التكلفة ، ورضا الزبون، وان هناك علاقة ذات دلالة إحصائية ايجابية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة وتحسين مقاييس الأداء المالي.



الذاتمة



الخاتمة:

يمكن أن نلخص في ختام هذه الدراسة بان تكاليف الجودة تتطلب تصنيف تكاليف الجودة إلى عناصرها الرئيسية والفرعية وتشخيص طبيعة العلاقة فيما بينها وبين اتجاهاتها، كما أن تحليل تكاليف الجودة يؤدي إلى تحسين الجودة والإنتاجية، خفض التكلفة، رضا الزبون المرتبط بقياس وتحليل تكاليف الجودة ايجابيا على الأداء المالي لمؤسسة "مطاحن الحضنة" _المسيلة_.

ومن خلال بحثنا هذا الذي تناولنا فيه دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي توصلنا عبر فصول الدراسة إلى مجموعة من النتائج التي تؤكد أو تنفي الفرضيات المقترحة في بداية هذه الدراسة . و عمدنا في الأخير إلى تقديم بعض الاقتراحات و التوصيات التي نعتقد أنها يمكن أن تكون مفيدة في تغيير واقع المؤسسة الجزائرية .

ثانيا : نتائج الدراسة الميدانية.

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها بمؤسسة " مطاحن الحضنة" _المسيلة_ توصلنا إلى النتائج التالية :

1_يؤدي استخدام مؤسسة " مطاحن الحضنة" قياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة والإنتاجية، خفض التكلفة، ورضا الزبون وذلك من خلال:

- ا_موافقة نسبة كبيرة من العينة بان هناك اقتناع من طرف الإدارة العليا بأهمية تطبيق إدارة الجودة .
- ب_موافقة نسبة كبيرة من العينة بان هناك التزام من طرف الإدارة العليا بتوفير المتطلبات اللازمة لتطبيق إدارة الجودة.
- ج_إن مستوى جودة تكاليف الوقاية في المؤسسة مرتفع ، وهذا يعني أن إدارة المؤسسة تعطي أهمية تكاليف تجهيز وتنفيذ برامج تدريبية المتعلقة بالجودة، كما تلتزم بمبدأ تخطيط والرقابة للعمليات الإنتاجية والمنتجات.

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

ه_إن مستوى جودة تكاليف الفشل الداخلي في المؤسسة متوسط ، وهذا يعني أن المؤسسة تعطي أهمية هذا النوع من التكاليف ، إلا أنها لا تقوم بتطبيقه بشكل كبير ، حيث أن إدارة هذه المؤسسة لا تقوم

الخاتمة العامة:

بتقدير عدد الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة التي لم تتمكن من معالجتها، كما أنها لم تحدد تكلفة كل وحدة من الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة.

وإن مستوى تكاليف الفشل الخارجي في المؤسسة متوسط، وهذا يدل على أن المؤسسة تعطي أهمية هذا النوع من التكاليف ، إلا أنها لا تقوم بتطبيقه بشكل كبير، حيث أن إدارة المؤسسة لا تتحمل كافة التكاليف التي يتحملها المتعاملون عند استلام المنتجات المعيبة وكافة التكاليف المنفقة بعد شحن المنتجات إلى المتعاملين ، كما أنها تتحمل المؤسسة تكلفة إرضاء المتعاملين عند حدوث مشكلات تتعلق بالمنتج.

2_توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية ايجابية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي وذلك من خلال:

- ا_إن مستوى أداء مؤسسة " مطاحن الحضنة" من حيث معدل العائد على الاستثمار مرتفع .
- ب_إن مستوى أداء مؤسسة " مطاحن الحضنة" من حيث صافي الأرباح بعد الضرائب متوسط.
- ج_إن مستوى أداء مؤسسة " مطاحن الحضنة" من حيث المردودية المالية مرتفع.
- د_ إن مستوى أداء مؤسسة " مطاحن الحضنة" من حيث هامش الربح متوسط .
- ه_إن مستوى أداء مؤسسة " مطاحن الحضنة" من حيث وضع معايير للأداء متوسط.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

أدى استخدام مؤسسة" مطاحن الحضنة" بالمسيلة قياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة ، خفض التكلفة ، ورضا الزبون .

لاختبار هذه الفرضية تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمؤشرات التي تم الاعتماد عليها في مدى استخدام هاته المؤسسة لقياس وتحليل تكاليف الجودة إلى تحسين الجودة ، خفض التكلفة، ورضا الزبون. وكذلك نسب الموافقة لهته المؤشرات ، وهذا كما هو مبين في الجداول من (8_10)، وهي تبين أن أغلبية أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق جدا أو موافق ، وهذا يدل على

الختامة العامة:

أن مؤسسة " مطاحن الحضنة " _المسيلة_ تستخدم أسلوب قياس وتحليل تكاليف الجودة للمساهمة في تحسين الجودة ، خفض التكلفة، ورضا الزبون ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ايجابية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي.

لاختبار هذه الفرضية تم حساب معامل الارتباط للمؤشرات التي تم الاعتماد عليها في مدى استخدام هاته المؤسسة لتحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي. وكذلك نسب الموافقة لهته المؤشرات ، وهذا كما هو مبين في الجداول من (11،12)، وهي تبين أن أغلبية أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق جدا أو موافق ، وهذا يدل على أن هناك علاقة بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

الاقتراحات:

من خلال النتائج التي تحصلنا عليها عند دراستنا ، قمنا بتقديم بعض الاقتراحات و التوصيات التي نراها مناسبة لذلك :

1_إنشاء قسم شامل للجودة يمكن المؤسسة من تطبيق المفهوم الحديث للجودة الشاملة على أن يضم هذا القسم عددا مناسباً من الأفراد ذوي الخبرة والمهارة في أداء الأعمال التسويقية، وكذلك التنسيق مع كل الوظائف داخل المؤسسة.

2_ضرورة الاعتماد على الحملات الاشهارية و الترويج لمنتجاتها باعتبارها أصبحت إستراتيجية تسويقية لا مفر منها .

3_الاهتمام بالجودة من خلال ضرورة العمل على الحصول على شهادة المطابقة مع المواصفات الدولية (ايزو) نظراً لأهمية هذه الأخيرة في ضمان الجودة و تحقيق ميزة تنافسية في مجال اقتصاد السوق .

4_مراعاة وجهة نظر العملاء في تحديد مستوى جودة ما تقدمه المنظمة من منتجات .

5_الاهتمام بعقد دورات تدريبية متخصصة للمديرين لتحديث معلوماتهم وإضافة الجديد إلى خبراتهم.

الخاتمة العامة:

6_اهتمام إدارة المؤسسة بتكاليف ضبط الجودة (تكاليف التقييم والوقاية)، وتكاليف الفشل في ضبط الجودة (تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي).

7_إدخال المحاسبين في الشركة في دورات محاسبية متخصصة بتنظيم عملية قياس وتحليل تكاليف الجودة وكيفية احتسابها وتوثيقها والاستفادة منها في تحسين الجودة والإنتاجية ، وخفض تكلفتها، وتحقيق رضا الزبون.

8_كون مقاييس الأداء المالي جسر رابط بين الأهداف وكافة الأنشطة التي يتم تنفيذها لتحقيق هذه الأهداف ، توصي الباحثة بقياس الأداء المالي وتوضيح علاقته بتكاليف الجودة في كشف تحليلية خاصة مع ذكر مقاييس الأداء المالي المستخدمة.

آفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي واجهتنا إشكاليات أخرى يمكن أن نعتبرها آفاق لدراسات وبحوث مستقبلية وهي:

1_إجراء دراسة تتعلق بأثر تكاليف الجودة على تحقيق التفوق العلمي للجامعات .

2_تحسين الأداء المالي من خلال تكاليف الجودة.

قائمة المراجع

1_ الكتب:

1.1- الكتب باللغة العربية:

- إسماعيل إبراهيم فزاز وآخرون، أساليب حديثة أخرى في ادارة الجودة الشاملة،الطبعة الأولى، المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009م.
- الحناوي محمد صالح وآخرون، الإدارة المالية مدخل القيمة واتخاذ القرارات ، الدار الجامعية ، 2006م.
- الحنفي عبد الغفار ، تقييم الأداء المالي ودراسات الجدوى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2009م.
- الخطيب محمود محمد ، العوامل المؤثرة على الأداء المالي(الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات)، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 1431هـ_2010م.
- الدرادكه مأمون ، الجودة في المنظمات الحديثة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، الأردن، 2002م.
- السعيد فرحات جمعة ،الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر والتوزيع،الرياض، المملكة العربية السعودية ، 2000م.
- السلمي علي ، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات التأهيل الايزو 9000، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، 1995م.
- السيد، شذى محمد رضا حسين، محاسبة الجودة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009م.
- الشمري راشد صادق، إستراتيجية ادارة المخاطر المصرفية وأثرها في الأداء المالي للمصارف التجارية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013م.
- الصيرفي محمد ، إدارة الجودة الشاملة، مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2008م.
- الطائي رعد عبد الله وقداد عيسى، ادارة الجودة الشاملة ، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية 1997م.

- العزاوي محمد عبد الوهاب ، ادارة الجودة الشاملة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الاردن، 2005م.
- المسعودي حيدر علي ، ادارة تكاليف الجودة استراتيجيا، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية، 2010م.
- النجار فريد راغب ، ادارة الجودة الشاملة، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2009م.
- اوهارا فرانكلين ، دليل الايزو 9000 للمطابقة والحصول على شهادة معايير ادارة الجودة العالمية، ترجمة مركز التعريب والبرمجة، الطبعة الأولى، الدار العربية للعلوم، بيروت، 1999م.
- توفيق عبد المحسن ، تقييم الأداء، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، مطبعة الإخوة الأشقاء للطباعة، مصر، 1998م.
- حجيم الطائي يوسف وآخرون، نظم ادارة الجودة الشاملة ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009م.
- حمدي عبد العظيم ، المنهج العلمي لإدارة الجودة الشاملة ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2008م.
- خالد محمد بني حمدان-وائل محمد إدريس، الإستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة العربية 2009م.
- خبابة نور الدين ، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، 1997م.
- خضير كاظم محمود، المنظمة الدولية للتوحيد"القياسي الايزو"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010م.
- ريشو بديع الدين ، ادارة التكاليف، دار التعليم الجامعي للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2010م.
- شعبان إياد عبد الله ، ادارة الجودة الشاملة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2009م.
- طرابيشي محمد أمين حيدر، المرشد الى طريق الايزو ISO 9000 وتطبيقه، الطبعة الأولى، دار السلام للنشر والتوزيع، القاهرة، 1999م.
- عباس علي، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، زهران للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 1994م.

- عبد العزيز محمد سمير ،اقتصاديات جودة المنتج بين ادارة الجودة الشاملة والايزو 9000 و10011، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، 2000م.
- فطمي نصر الله ، الايزو 9000 بداية الطريق للمنظومة الإدارية، الشركة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة ، 1996م.
- فيليب اتكنسون، ترجمة عبد الفتاح السيد النعماني، ادارة الجودة الشاملة ، الجزء الاول، دار اليازوري للنشر والطباعة، 1996م.
- كوهين ستيفن وآخرون،ترجمة عبد الرحمان بن احمد هيجان، ادارة الجودة الكلية في القطاع الحكومي، معهد الإدارة العامة، الرياض، 1997م.
- لعويسات جمال الدين ، ادارة الجودة الشاملة، دار هومه للنشر والتوزيع، ابو ظبي، الامارات العربية السعودية ، 2005م.
- مارش جون ، ترجمة عبد الفتاح السيد النعماني، الجزء الثالث، مركز الخبرات المهنية للادارة ب"ميك" ، القاهرة، 1997م.
- محمود فوزي احمد بدوي، إدارة التعليم والجودة الشاملة، دار التعليم الجامعي للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2010م.
- منير ابراهيم هندي،الإدارة المالية مدخل معاصر، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 1997م.
- منير شاکر محمود وآخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات ، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008م.
- نهال فريد مصطفى، مبادئ وأساسياتالإدارة المالية، دار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2003م.
- هلال محمد عبد الغني، مهارات ادارة الاداء : "معايير وتطبيقات الجودة في الاداء" ، الطبعة الثانية، مركز تطوير الاداء والتنمية، القاهرة، 1999م.
- يوسف محمد محمود، محاسبة التكاليف، دار الحكمة للطباعة والنشر، الدوحة،قطر، 1994م.

2.1_الكتب باللغة الاجنبية:

- Certo,SamuelC ,Paul Peter J,&OttenSmeyer, Edward , « The Strategic Management Process », Prentice-USA, Austen Press, Irwin Inc,1995.
- Drury,Colin, « cost and Management Accounting :an Introduction ».Fifth edition Business preesthomsom learning great birtain ,2003 .
- Drury ,Colin , « Management and Cost Accounting », Fifth Edition business press thomsom learning,2000 .
- Foster,G., « Financial Statmentanalys » prentice-hall,1986.
- Garvin , David A , « Managing quality »,New york,the free press,1988.
- Gooley,L&Roden,F , «Busincess Financial Management » The dryden press,1988
- Patrikgilbert et geraldineSchomiot, evaluation des compelences et Situation de gestion, Edition economica, France.

2_ الرسائل والمذكرات :

- استيتة-ديمة مصطفى أكرم، تكاليف الجودة وإدارة الجودة الشاملة :دراسة تحليلية عن شركات الأدوية في الأردن، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية، 2005م.
- بومدين يوسف ، تأهيل المنتجات التصديرية في إطار تسيير الجودة الشاملة-دراسة حالة NCAبالروبية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2001م.
- حبشي فتيحة ، ادارة الجودة الشاملة دراسة حالة في وحدة "فرمال" لإنتاجالأدوية بقسنطينة، رسالة دكتوراه، معهد العلوم الاقتصادية،الجزائر، 2007م.
- داودي عبد الهادي ، واقع محاسبة التكاليف بمركب الاسمنت حامة بوزيان SCHB {قسنطينة}، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2006م.
- علالي مليكة ، أهمية الجودة الشاملة ومواصفات الايزو في تنافسية المؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خضير ، بسكرة، 2003-2004م.

- قنديل باسل فارس ، اثر تطبيق نظام ادارة الجودة الشاملة على السياسات التنافسية في المنشآت الصناعية دراسة حالة على منشأة القطاع الصناعي في قطاع غزة، فلسطين، رسالة ماجستير، معهد العلوم التجارية والاقتصادية ، 2008م.

-موزاوي سامية، مكانة تسيير الموارد البشرية ضمن معايير الايزو وادارة الجودة الشاملة، رسالة الماجستير، معهد العلوم التجارية والاقتصادية، الجزائر، 2004م.

3_المجلات والدوريات:

-أبو نبعة وآخرون، ادارة الجودة الشاملة المفاهيم والتطبيقات، مجلة الإداري، المجلد5،العدد 74،السنة 1998م.

-الحديثي وآخرون، المستوى الملائم لتكاليف منع النوعية الرديئة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، جامعة بغداد، المجلد9، العدد 23، السنة2004.

-المحمود صالح عبد الرحمان وآخرون، مدخل ادارة الكلفة الإستراتيجية لدعم القدرة التنافسية للشركات المساهمة في ظل متغيرات النظام العالمي الجديد، المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل للعلوم الإنسانية والإدارية، المملكة العربية السعودية، المجلد السادس، العدد الثاني، 2006م.

-الموسوي عباس نوار كحيط -فاطمة صالح مهدي الغربان، التكامل بين ادارة الجودة الشاملة وأسلوب التكاليف على أساسالأنشطة، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 6، العدد2، السنة 2008م.

-فاتح عبد الحسن داود، اعتماد تكاليف الجودة وفقا للنظام المحاسبي الموحد، مجلة جامعة ذي قار، المعهد التقني-ناصرية، مصر، هيئة المعاهد الفنية ، المجلد8، العدد4، 2013.

- مرجان مجبل رفيق، دراسة سلسلة معايير الايزو للوصول الى ادارة الجودة الشاملة، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد4، العدد 2005،1م.

4_الملتقيات:

-دياب حسين ، الملتقى العربي الثالث لإدارة الجودة الشاملة وبناء القدرات المؤسسية، الشارقة، دولة الامارات العربية المتحدة، 15 و17 مارس،2009م.

-نزعي عز الدين -نزعي فاطمة الزهراء، الملتقى الوطني بعنوان ادارة الجودة الشاملة وتنمية اداء المؤسسة، الجزائر، 02 و05 افريل،2006م.

5_المواقع الالكترونية:

ISO :http://www.Org ISO 9000 /2000.Com/ISO Family.Htm. -

37: Le 05 /03/2014,à14

. 13 :9 http://Fr.wikipedia.org/wik/information,le 15/03/2014,à



قائمة الأشكال والجداول والمصطلحات

1 قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1.1	استراتيجية تحقيق مستوى عال من الجودة.....	07
2.1	ثلاثية الجودة عند جوران	12
3.1	تأثير إدارة التكلفة على وظائف الإدارة.....	24
1.2	العلاقة بين الأنواع الثلاثة لتكاليف الجودة.....	38
2.2	دور الرقابة الإدارية ومعايير الأداء المالي.....	48
3.2	العوامل المؤثرة في الأداء المالي.....	53
4.2	العلاقة بين نتائج وقياس وتحليل تكاليف الجودة والأداء المالي.....	67
1.3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة " رياض سطيف "	73
2.3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة " مطاحن الحضنة" بالمسيلة.....	77
3.3	الهيكل التنظيمي لمصلحة الاستغلال.....	82
4.3	التمثيل البياني لأفراد العينة حسب السن.....	87
5.3	التمثيل البياني لأفراد العينة حسب الجنس.....	88
6.3	التمثيل البياني لأفراد العينة حسب المستوى التعليمي.....	89
7.3	التمثيل البياني لأفراد العينة حسب مدة الخدمة في الوظيفة الحالية.....	90

الرقم	العنوان	الصفحة
1.1:	مفاهيم الجودة وفقا لبعض روادها الأوائل.....	04
2.1:	مميزات وخصائص ابرز مراحل إدارة الجودة.....	14
3.1:	أهم الاختلافات بين إدارة الجودة الشاملة ومواصفات الجودة.....	18
1.2:	تعريفات تكاليف الجودة.....	30
2.2:	تفاصيل فئات تكاليف الجودة	36
3.2:	مجاميع النسب المالية وكيفية حسابها.....	65
1.3:	راس المال الاجمالي للشركة الموزع.....	72
2.3:	ممتلكات " مطاحن الحضنة "	75
3.3:	نسبة استجابة المبحوثين.....	86
4.3:	توزيع افراد العينة حسب السن.....	86
5.3:	توزيع افراد العينة حسب الجنس.....	87
6.3:	توزيع أفراد العينة حسب التأهيل العلمي.....	89
7.3:	توزيع أفراد العينة حسب مدة الخدمة في الوظيفة الحالية.....	90
8.3:	ادارة الجودة الشاملة.....	93
9.3:	مستوى تكاليف الجودة في المؤسسة.....	94
10.3:	التركيز على الزبون في المؤسسة.....	96
11.3:	العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.....	97
12.3:	الارتباط بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس تحسين الاداء المالي.....	100

3 قائمة المصطلحات

باللغة العربية	باللغة الأجنبية	الاختصار
إدارة الجودة الشاملة	Total Quality Management	T.Q.M
المواصفات القياسية العالمية	International Organisation Of Standardlaization	I.S.O
المعيار البريطاني	BRITISH STANDARD	B.S
المعهد البريطاني للمعايير	BRITISHSTANDARD INSTITUTION	B.S.I
معهد المحاسبين الإداريين الأمريكي	INVESTEMENT MANAGEMENT ASSOCIATION	I.M.A
الجمعية الأمريكية للرقابة على الجودة	AMERICAN SOCIETY FOR QUALITY CONTROL	A.S.Q.C

الملاحق

الملحق رقم (1).

السن

	Frequency	Percent
Valid -30	19	59,4
30-40	6	18,8
41-50	5	15,6
51+	2	6,3
Total	32	100,0

الجنس

	Frequency	Percent
Valid ذكر	24	75,0
أنثى	8	25,0
Total	32	100,0

المستوى التعليمي

	Frequency	Percent
Valid جامعي	13	40,6
دبلوم	10	31,3
ماجستير	8	25,0
ر		
دكتوراه	1	3,1
Total	32	100,0

مدة الخدمة في الوظيفة

	Frequenc y	Percent
Valid -5	8	25,0
5-10	12	37,5
10- 15	4	12,5
15+	8	25,0
Total	32	100,0

الملحق رقم (2).

بسم الله الرحمن الرحيم

السيدة /المحترم تحية طيبة.

تقوم الباحثة بإجراء دراسة بعنوان " دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي بمؤسسة مطاحن الحضنة بولاية مسيلة " وهي جزء من متطلبات الحصول على شهادة الماستر في فرع المحاسبة والتدقيق بجامعة المسيلة، حيث أن هناك محورين ، الأول منها خصص للمتغيرات الديموغرافية ، أما الثاني فقد تعلق بإدارة الجودة الشاملة وتكاليف الجودة والأداء المالي والذي خصص للإجابة عنه من قبل عمال وإطارات مؤسسة مطاحن الحضنة ومساعدتهم . وكما هو العهد بكم دائما الاهتمام الكبير والاستعداد الدائم لمؤازرة الأبحاث العلمية التي تخدم المجتمع. فإننا نأمل في تعاونكم من خلال الإجابة على الأسئلة المرفقة بعناية وموضوعية لما لذلك من أهمية في تحقيق أهداف الدراسة مع التأكيد على أن كافة إجاباتكم ستعامل بسرية تامة ضمن إطار البحث العلمي فقط وستحاط بالسرية التامة ، كما انه سيتم تزويدكم بنتائج هذه الدراسة إذا رغبتم بذلك. نشكركم على حسن تعاونكم والمشاركة في الحكم على فقرات الاستبانة.

الطالبة

نقاز نوال.

يرجى وضع علامة (×) في الخانة المناسبة.

البيانات الوصفية العامة:

• السن:

- اقل من 30 سنة من 30_40 سنة من 41_50 سنة من 51 سنة فأكثر .

• الجنس:

- ذكر أنثى

• المؤهل العلمي:

- اقل من ثانوي ثانوي جامعي دبلوم ماجستير دكتوراه

• مدة الخدمة في الوظيفة:

- اقل من 5 سنوات من 5 الى 10 سنوات من 10 الى 15 سنة من 15 سنة فأكثر .

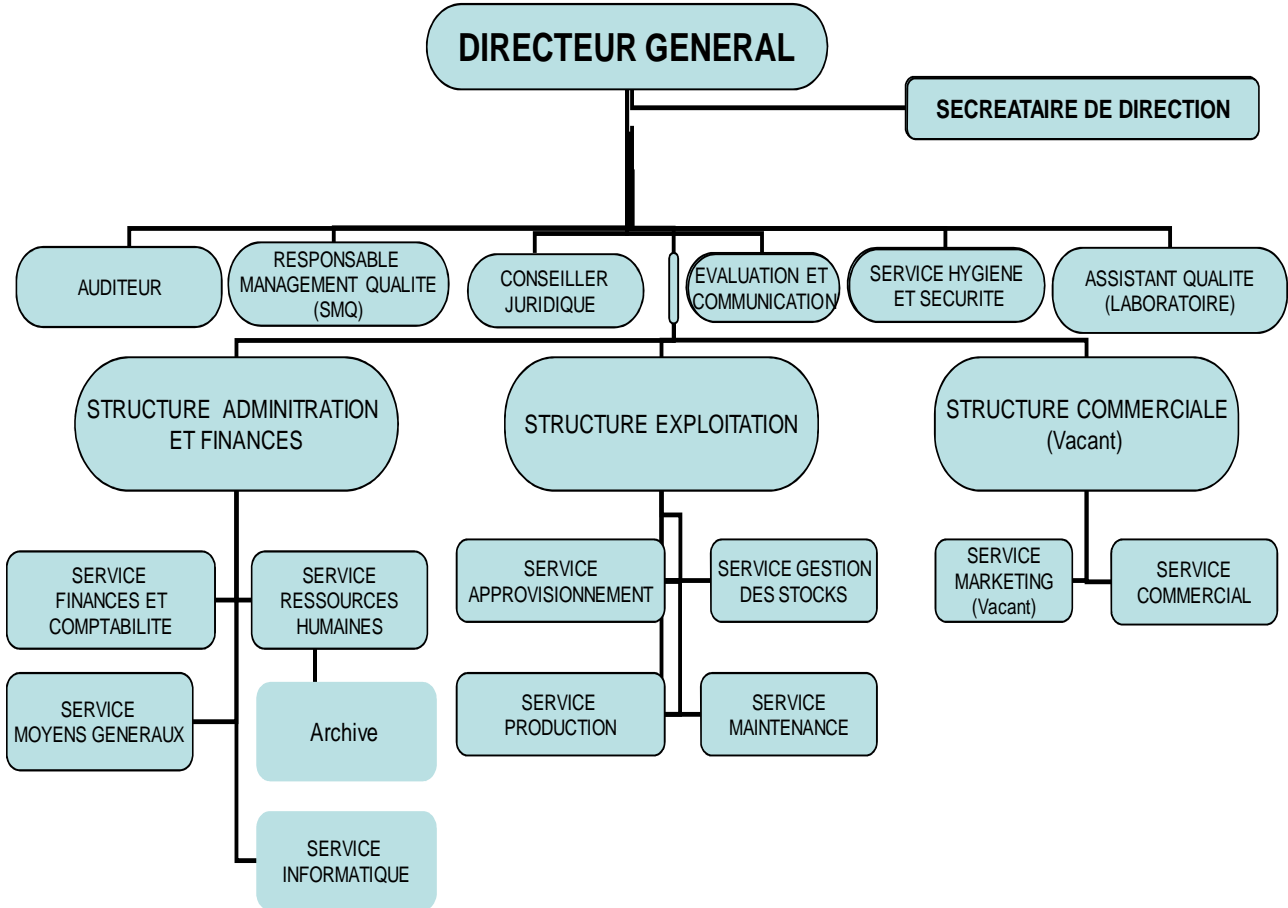
المحور الأول: ادارة الجودة وتكاليف الجودة ورضا الزبون.

لا	لا	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الاسئلة
					1- دعم الإدارة العليا .
					الإدارة العليا في المؤسسة مقتنعة بتطبيق ادارة الجودة .
					تلتزم الإدارة العليا بتوفير المتطلبات اللازمة لتطبيق ادارة الجودة .
					2_ تكاليف الوقاية.
					تعطي ادارة المؤسسة أهمية تكاليف تجهيز وتنفيذ برامج تدريبية المتعلقة بالجودة.
					تلتزم ادارة المؤسسة بمبدأ تخطيط والتفتيش للعمليات الانتاجية والمنتجات.
					3_ تكاليف التقييم
					تقيم ادارة المؤسسة تكاليف الجودة لدى الموردين بشكل مستمر.
					تؤكد ادارة المؤسسة على تكاليف دراسات قدرات العمليات الانتاجية.
					4_ تكاليف الفشل الداخلي
					قدرت ادارة المؤسسة عدد الوحدات التالفة خلال الأعوام

					الثلاثة الأخيرة والتي لم تتمكن من معالجتها
					حددت ادارة المؤسسة تكلفة كل وحدة من الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة
					5_ تكاليف الفشل الخارجي
					تتحمل المؤسسة كافة التكاليف التي يتحملها المتعاملون عند استلام المنتجات المعيبة
					تتحمل المؤسسة كافة التكاليف المنفقة بعد شحن المنتجات الى المتعاملين
					قدرت ادارة المؤسسة تكلفة بيع المنتجات بسعر اقل نتيجة لاحتوائها على عيب او أكثر
					تتحمل المؤسسة تكلفة إرضاء المتعاملين عند حدوث مشكلات تتعلق بالمنتج
					6_ التركيز على الزبون.
					تعتبر المؤسسة المستهلك محورا لكل المجهودات بدءا من تصميم المنتجات وانتهاء بخدمات ما بعد البيع.
					تهدف المؤسسة الى تلبية جميع حاجات ورغبات مستهلكيها.

					المردودية المالية بنسبة
					4_ هامش الربح
					حققت المؤسسة هامش الربح من العمليات تتجاوز فيه المؤسسات المنافسة
					أحرزت المؤسسة في مجمل الربح من العمليات تتجاوز فيه المؤسسات المنافسة بنسبة
					5_ وضع معايير للأداء
					توجد مقاييس محددة لقياس أداء كافة عمليات المؤسسة بنسبة
					تستخدم هذه المعايير في تصحيح الانحرافات أن وجدت بنسبة

Organigramme





مركز تصنيع المنتجات الغذائية من القمح
والمستقلات بسطيف - 9

ENAD - SETIF - S.A.



سعيد ممتاز من القمح الصلب
SEMOULE SUPERIEURE DE BLE DUR

الوزن الصافي : 10 كغ

لوج بحري الخير حي بيزار - سطيف
الهاتف: 604-64-85 (05) - تيلكس 86847

بسم الله الرحمن الرحيم

السيد / ةالمحترم
تحية طيبة.

تقوم الباحثة بإجراء دراسة بعنوان " دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي بمؤسسة مطاحن الحضنة بولاية مسيلة " وهي جزء من متطلبات الحصول على شهادة الماستر في فرع المحاسبة والتدقيق بجامعة المسيلة، حيث أن هناك محورين ، الأول منها خصص للمتغيرات الديموغرافية ، أما الثاني فقد تعلق بإدارة الجودة الشاملة وتكاليف الجودة والأداء المالي والذي خصص للإجابة عنه من قبل عمال وإطارات مؤسسة مطاحن الحضنة ومساعدتهم . وكما هو العهد بكم دائما الاهتمام الكبير والاستعداد الدائم لمؤازرة الأبحاث العلمية التي تخدم المجتمع. فإننا نأمل في تعاونكم من خلال الإجابة على الأسئلة المرفقة بعناية وموضوعية لما لذلك من أهمية في تحقيق أهداف الدراسة مع التأكيد على أن كافة إجاباتكم ستعامل بسرية تامة ضمن إطار البحث العلمي فقط وستحاط بالسرية التامة ، كما انه سيتم تزويدكم بنتائج هذه الدراسة إذا رغبتم بذلك.

نشكركم على حسن تعاونكم والمشاركة في الحكم على فقرات الاستبانة.

الطالبة

نقاز نوال.

يرجى وضع علامة (x) في الخانة المناسبة.

البيانات الوصفية العامة:

• السن:

- أقل من 30 سنة من 30_40 سنة من 41_50 سنة من 51 سنة فأكثر .

• الجنس:

- ذكر أنثى

• المؤهل العلمي:

- أقل من ثانوي ثانوي جامعي دبلوم ماجستير دكتوراه

• مدة الخدمة في الوظيفة:

- أقل من 5 سنوات من 5 الى 10 سنوات من 10 الى 15 سنة من 15 سنة فأكثر .

المحور الأول: ادارة الجودة الشاملة وتكاليف الجودة ورضا الزبون.

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الاسئلة
					1- دعم الإدارة العليا .
					الإدارة العليا في المؤسسة مقتنعة بتطبيق ادارة الجودة الشاملة.
					تلتزم الإدارة العليا بتوفير المتطلبات اللازمة لتطبيق ادارة الجودة الشاملة.
					2_ تكاليف الوقاية.
					تعطي ادارة المؤسسة أهمية تكاليف تجهيز وتنفيذ برامج تدريبية المتعلقة بالجودة.
					تلتزم ادارة المؤسسة بمبدأ تخطيط والتفتيش للعمليات الانتاجية والمنتجات.
					3_ تكاليف التقييم
					تقيم ادارة المؤسسة تكاليف الجودة لدى الموردين بشكل مستمر .
					تؤكد ادارة المؤسسة على تكاليف دراسات قدرات العمليات الانتاجية.
					4_ تكاليف الفشل الداخلي
					قدرت ادارة المؤسسة عدد الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة والتي لم تتمكن من معالجتها
					حددت ادارة المؤسسة تكلفة كل وحدة من الوحدات التالفة خلال الأعوام الثلاثة الأخيرة.
					5_ تكاليف الفشل الخارجي
					تتحمل المؤسسة كافة التكاليف التي يتحملها المتعاملون عند استلام المنتجات المعيبة.
					تتحمل المؤسسة كافة التكاليف المنفقة بعد شحن المنتجات الى المتعاملين.
					قدرت ادارة المؤسسة تكلفة بيع المنتجات بسعر اقل نتيجة لاحتوائها على عيب او أكثر

					تتحمل المؤسسة تكلفة إرضاء المتعاملين عند حدوث مشكلات تتعلق بالمنتج.
					6_ التركيز على الزبون.
					تعتبر المؤسسة المستهلك محورا لكل المجهودات بدءا من تصميم المنتجات وانتهاء بخدمات ما بعد البيع.
					تهدف المؤسسة الى تلبية جميع حاجات ورغبات مستهلكيها.

المحور الثاني: العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي.

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
					1_ معدل العائد على الاستثمار
					أحرزت المؤسسة تغيرا ايجابيا في معدل العائد على الاستثمار
					حققت المؤسسة معدل العائد على الاستثمار تتجاوز فيه المؤسسات المنافسة
					2_ صافي الأرباح بعد الضرائب
					إن صافي الأرباح بعد الضرائب للمؤسسة حقق زيادة
					تقدر خسائر المؤسسة خلال الاعوام الثلاثة المذكورة
					3_ المردودية المالية
					أحرزت المؤسسة تغيرا ايجابيا في المردودية المالية
					لم يكن هناك تغير ايجابي خلال الاعوام الثلاثة فما نسبة تراجع المؤسسة في المردودية المالية
					4_ هامش الربح
					حققت المؤسسة هامش الربح من العمليات تتجاوز فيه المؤسسات المنافسة
					أحرزت المؤسسة في مجمل الربح من العمليات تتجاوز فيه المؤسسات المنافسة
					5_ وضع معايير للأداء
					توجد مقاييس محددة لقياس أداء كافة عمليات المؤسسة

تستخدم هذه المعايير في تصحيح الانحرافات أن وجدت

السن

	Frequency	Percent
Valid -30	19	59,4
30-40	6	18,8
41-50	5	15,6
51+	2	6,3
Total	32	100,0

الجنس

	Frequency	Percent
Valid ذكر	24	75,0
أنثى	8	25,0
Total	32	100,0

المستوى التعليمي

	Frequency	Percent
Valid جامعي	13	40,6
دبلوم	10	31,3
ماجستير	8	25,0
دكتوراه	1	3,1
Total	32	100,0

مدة الخدمة في الوظيفة

	Frequency	Percent
Valid -5	8	25,0
5-10	12	37,5
10-15	4	12,5
15+	8	25,0
Total	32	100,0

ERIOD SETIF / SPA

الملحق رقم (3)

الرياض سطيّف

LES MOULINS DU HODNA M'SILA

مطاحن الحنّنة المسيّلة

Organigramme

DIRECTEUR GENERAL

SECREATAIRE DE DIRECTION

AUDITEUR

RESPONSABLE
MANAGEMENT QUALITE
(SMQ)

CONSEILLER
JURIDIQUE

EVALUATION ET
COMMUNICATION

SERVICE HYGIENE
ET SECURITE

ASSISTANT QUALITE
(LABORATOIRE)

STRUCTURE ADMINISTRATION
ET FINANCES

STRUCTURE EXPLOITATION

STRUCTURE COMMERCIALE
(Vacant)

SERVICE
FINANCES ET
COMPTABILITE

SERVICE
RESSOURCES
HUMAINES

SERVICE
APPROVISIONNEMENT

SERVICE GESTION
DES STOCKS

SERVICE
MARKETING
(Vacant)

SERVICE
COMMERCIAL

SERVICE
MOYENS GENERAUX

Archive

SERVICE
PRODUCTION

SERVICE
MAINTENANCE

SERVICE
INFORMATIQUE



مصنعة

الاحظية

دقيق ممتاز من التمتع البر



MISILA

HODNA

FARINE SUPERIEURE DE BLE TENDRE



Poids Net 2.5kg

الفهرس

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

المُلخَص

الملخص:

نتيجة تعقد و تشابك البيئة التسويقية ، و ازدياد شدة المنافسة و التغير المستمر في حاجات و رغبات المستهلك ، و قصد كسب حصة سوقية والمحافظة عليها ، وجدت المؤسسة الاقتصادية نفسها مرغمة على تبني سياسة خاصة تميزها عن باقي المنافسين لذلك وضعت الجودة نصب عينيها باعتبارها العامل الأول الذي يعتمد عليه المستهلك عند قيامه بعملية الشراء و هي التي تضمن ولاء المستهلك للمنتجات .

ولا يمكن للمؤسسة تحقيق هذا الهدف إلا إذا اهتمت بنظام تحليل تكاليف الجودة الذي يقوم بتحسين الجودة والإنتاجية، خفض كلفتها، ورضا الزبون بصفة خاصة ، ولأن المؤسسة تسعى الى تعظيم أرباحها فهي تعطي أهمية بالغة للأداء المالي فهو يعتبر مؤشر أساسي يعبر عن مدى نجاح المؤسسة . ويأتي دور هذه الدراسة ، لتبيين أهمية تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الجزائرية، وذلك من خلال دراسة مؤسسة " مطاحن الحضنة" _المسيلة_ لإنتاج الحبوب ومشتقاته، ولقد توصلنا من خلال الإحصاءات التي أجريناها باستعمال البرمجة الإحصائية SPSS أن: مؤسسة " مطاحن الحضنة" تساهم في استخدام قياس وتحليل تكاليف الجودة لتحسين الجودة، خفض التكلفة، ورضا الزبون.

_هناك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية ايجابية بين نتائج تحليل تكاليف الجودة ومقاييس الأداء المالي .
الكلمات المفتاحية: ادارة الجودة، اليزو، تكاليف الجودة، الاداء المالي.

Résumé:

À la suite de contrat La complexité de l'environnement de commercialisation, Et l'intensité croissante de la concurrence Le changement constant Dans les besoins et les désirs du consommateur, et Afin de gagner la part de marché Et maintenir, J'ai trouvé l'organisation de l'économie être forcé À adopter une politique excellence privé Du reste des concurrents Qualité afin de mettre esprit En tant que premier facteur Sur quoi Consommateurs quand il Le processus d'approvisionnement il a commencé Assurer la loyauté Les produits de consommation.

Et ne peut pas être fondation Pour atteindre cet objectif Sauf soigné système Analyse des coûts qualité qui optimise et la productivité, réduire le cou , Et la satisfaction du client, Parce que l'institution Cherche Afin de maximiser l' bénéfice Il donne une grande importance Performance financière Il est considéré Un indicateur clé Crosses combien succès fondation .

Livré rôle cette étude Pour démontrer l'importance de coûts de la qualité Pour améliorer la performance financière dans l'organisation algérien, Par Fondation étude* MATAHIN HODNA* _ Msila_ La production de céréales et ses dérivés , Nous avons atteint et par statistiques nous avons eu Utilisation programmation statistique SPSS que :

_ institution * MATAHIN HODNA* contribuer utilisé Vyas et analyse des coûts qualité qui optimise et la productivité, réduire le cou , Et la satisfaction du client.

_ Il existe une relation Corrélacion significative statistiquement positif entre les résultats de Analyse des coûts Qualité et normes performance financière .

Mots-clés: gestion de la qualité , ISO, coûts de la qualité , performance financière.