

UKJAES

University of Kirkuk Journal
For Administrative
and Economic Science

ISSN 2222-2995

University of Kirkuk Journal For Administrative
and Economic Science



Faraj Sozan Abdulkarim, Muhamad Bakhcha Abdulla. The extent to which product quality costs contribute to improving the financial performance of companies: (a field study of a sample of industrial companies in Sulaymaniyah Governorate). *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science* (2024) 14 (3):57-74.

The extent to which product quality costs contribute to improving the financial performance of companies: (a field study of a sample of industrial companies in Sulaymaniyah Governorate)

Sozan Abdulkarim Faraj ¹, Bakhcha Abdulla Muhamad ²

^(1,2) University of Sulaymanyah, Sulaymanyah, Iraq

sozan.faraj@univsul.edu.iq ¹

bakhcha.talib@univsul.edu.iq ²

Abstract: The research aims to shed light on one of the accounting topics, which is the costs of product quality and the extent of their contribution to improving the financial performance of companies, and to explain the costs of quality according to its four elements: prevention, evaluation, internal failure, and external failure. This research was based on two basic variables: product quality costs. And the financial performance of companies, and to achieve the research objectives, the questionnaire was used and distributed to managers, accountants, and supervisors in industrial companies operating in Sulaymaniyah governorate, and using SPSS to analyze the research information. The research reached several conclusions, the most important of which are: Quality is considered one of the new accounting trends and the main indicators for improving the financial performance of companies, which is reflected in the levels of profitability and the company's ability to confront emergency situations. Based on the results of the analysis, there is a positive moral correlation between product quality costs and improving financial performance in the companies under study with a value of (0.531). Also, based on the results of the analysis, there is a significant effect between (prevention costs, evaluation costs, internal failure costs, external failure costs) and improving financial performance. The research also reached several recommendations, the most important of which are: the need for industrial companies to apply quality costs for evaluation costs, reduce costs and improve quality, productivity and customer satisfaction, because this gives the company a competitive advantage in the market and increases sales, reputation and customer confidence. Industrial companies must also Improving production and manufacturing processes to achieve maximum quality and efficiency, which ultimately leads to improved financial performance.

Keywords: Quality Costs, Financial Performance.

مدى مساهمة تكاليف جودة المنتج على تحسين الاداء المالي للشركات
(دراسة ميدانية لعينة من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية)

م. سوزان عبد الكريم فرج^١، م. باخجة عبد الله محمد^٢

(^{١,٢}) جامعة السليمانية، السليمانية، العراق

المستخلص: يهدف البحث الى تسليط الضوء على احدى المواضيع المحاسبية وهي تكاليف جودة المنتج ومدى مساهمتها على تحسين الاداء المالي للشركات، وبيان تكاليف الجودة وفق عناصرها الأربعة : الوقاية و التقييم و الفشل الداخلي و الفشل الخارجي ، حيث ارتكزت هذا البحث على متغيرين أساسيين هما : تكاليف جودة المنتج و الاداء المالي للشركات ، و لتحقيق أهداف البحث قد تم استخدام الاستبانة وتوزيعها على المدراء والمحاسبين و المشرفين في الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية ، و استخدام برنامج (SPSS) لتحليل معلومات البحث . توصل البحث إلى عدة إستنتاجات من أهمها: تعتبر الجودة أحد الاتجاهات المحاسبية الجديدة والمؤشرات الرئيسية لتحسين الاداء المالي للشركات، وهو ما ينعكس على مستويات الربحية وقدرة الشركة على مواجهة المواقف الطارئة. وبناءً على نتائج التحليل وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين تكاليف جودة المنتج و تحسين الاداء المالي في الشركات قيد البحث وبقيمة (٠,٥٣١) . ايضاً بناءً على نتائج التحليل يوجد تأثير معنوي بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي. وكما توصل البحث إلى عدة توصيات من أهمها: ضرورة قيام الشركات الصناعية بتطبيق تكاليف الجودة الخاصة بتكاليف التقييم، وخفض التكاليف وتحسين الجودة والإنتاجية ورضا العملاء، لأن ذلك يمنح الشركة ميزة تنافسية في السوق ويزيد من المبيعات والسمعة والثقة العملاء، كما يجب على الشركات الصناعية في تحسين عمليات الإنتاج والتصنيع لتحقيق أقصى قدر من الجودة والكفاءة، مما يؤدي في النهاية إلى تحسين الاداء المالي.

الكلمات المفتاحية: تكاليف الجودة، الاداء المالي.

Corresponding Author: E-mail: sozan.faraj@univsul.edu.iq

المقدمة:

في ظل التنافس الشديد والتغيرات المستمرة في الأسواق العالمية، تواجه الشركات تحديات كبيرة في سبيل الحفاظ على أدائها المالي وتحقيق النمو المستدام. إحدى الأدوات الأساسية التي يمكن أن تساهم في تحسين الاداء المالي للشركات هي إدارة تكاليف جودة المنتج. تمثل جودة المنتج عاملاً حيوياً يؤثر على رضا العملاء، وولائهم، وسمعة الشركة في السوق. لذا، يصبح من الضروري تحليل مدى تأثير تكاليف جودة المنتج على الاداء المالي للشركات. تتضمن تكاليف جودة المنتج مجموعة من التكاليف المتعلقة بمنع العيوب وتقييم الجودة وإصلاح العيوب. ويمكن تقسيم هذه التكاليف إلى تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي والخارجي، تتأثر نتيجة الشركة بشكل مباشر بكفاءة إدارة هذه التكاليف، يمكن لإدارة التكاليف ذات الجودة الجيدة أن تقلل تكاليف التشغيل وتزيد الأرباح عن طريق تقليل الهدر وتحسين الكفاءة وزيادة رضا العملاء. ويهدف هذا البحث إلى التعرف على مدى مساهمة جودة المنتج في تحسين الاداء المالي للشركات، سيتم التركيز على تحليل الأنواع المختلفة لتكاليف الجودة وكيفية تأثيرها على الاداء المالي، كما سيتم استعراض الدراسات السابقة والحالات العملية التي توضح العلاقة والأثر بين جودة المنتج والاداء المالي. و من خلال هذا البحث، نسعى إلى تقديم رؤية شاملة ومفصلة حول كيفية تأثير تكاليف جودة المنتج على الاداء المالي للشركات، والمساهمة في توفير توصيات عملية تساعد الشركات على تحسين جودة منتجاتها وتحقيق أداء مالي أفضل. لذلك تم تقسيم البحث الى ثلاث المباحث، حيث يتناول المبحث الاول مدخل مفاهيمي لتكاليف الجودة المنتج بينما المبحث الثاني يركز على الاداء المالي أما المبحث الثالث يتعلق بالجانب الميداني للبحث، حيث تم استخدام استبانة الاستبيان واختيار ثلاث شركات صناعية في محافظة السليمانية.

المبحث الأول

منهجية البحث ودراسات سابقة

أولاً: مشكلة البحث

في ظل بيئة الأعمال المعاصرة التي تتسم بالتنافس الشديد والتغيرات السريعة في الأسواق، تواجه الشركات تحديات متزايدة في تحسين الاداء المالي، تعد جودة المنتج من العوامل الحاسمة التي تؤثر على رضا العملاء وولائهم، وبالتالي على الربحية. ومع ذلك، يتطلب الحفاظ على جودة عالية تكاليف إضافية تشمل تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي والخارجي، المشكلة الرئيسية التي يواجهها العديد من الشركات الصناعية العاملة في اقليم كوردستان بصورة عامة و في محافظة السليمانية بصورة خاصة هي كيفية إدارة وتخصيص تكاليف جودة المنتج بشكل يحقق التوازن بين تحسين الجودة وتحقيق الاداء المالي الإيجابي ، بعض الشركات قد تواجه صعوبة في قياس العلاقة المباشرة بين تكاليف الجودة والاداء المالي، مما يؤدي إلى استثمار غير فعال في تحسين الجودة أو إهمال جوانب مهمة من تكاليف الجودة التي يمكن أن تعزز الاداء المالي . ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال طرح الاسئلة التالية:

(هل يوجد علاقة بين تكاليف جودة المنتج وتحسين الاداء المالي؟)

ويمكن أن يتفرع الى التساؤلات التالية:

- ١- هل يوجد علاقة ارتباط معنوي بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الأداء المالي؟
- ٢- هل يوجد تأثير معنوي بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الأداء المالي؟

ثانياً: أهمية البحث

تتكون أهمية البحث من أهمية العلمية والعملية وكالاتي: -

من ناحية العلمية تكمن أهمية هذا البحث في إثراء المعرفة على أهمية تطبيق تكاليف الجودة ودورها الإيجابي على أداء الشركات من الناحية المالية والتنافسية، وتبرز أهمية في إثراء المعرفة الأكاديمية حول العلاقة بين تكاليف جودة المنتج والأداء المالي للشركات، ويساعد في فهم كيفية تأثير تكاليف الجودة المنتج على النتائج المالية، سيساعد ذلك الأكاديميين والباحثين على تطوير نظريات ونماذج جديدة في مجال إدارة الجودة، ويساهم أهمية هذا البحث في توضيح حقيقة تعامل الشركات الصناعية المدروسة مع تكاليف الجودة، وهذا بدوره يمهد الطريق لدراسات جديدة تتعلق بتكاليف الجودة، كنوع من المساهمة في إنجاح الدراسات المستقبلية، وتتناول دور تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية، ويسلط الضوء على أهمية تكاليف الجودة في الشركات ويعتبرها الأساس الذي يبنى عليه الأداء المالي المناسب بمختلف أنواعه. أما أهمية العملية فيكون من خلال تقديم البحث توصيات عملية للشركات حول كيفية إدارة تكاليف جودة المنتج بفعالية لتحسين الأداء المالي، يمكن أن تساعد هذه التوصيات الشركات في تطبيق أفضل الممارسات لتحقيق توازن بين الجودة والتكاليف، كذلك فهم العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي، يمكن للشركات تحديد المناطق التي يمكن فيها تحقيق وفورات في التكاليف وتحسين الكفاءة التشغيلية، مما يؤدي إلى زيادة الربحية، وكذلك من خلال تحليل البيانات الميدانية للشركات، سيوفر البحث بيانات جديدة تساهم في قبول أو رفض الفرضيات العلمية القائمة حول تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي.

ثالثاً: أهداف البحث

تهدف البحث الى تحقيق الهدف الرئيس وهو التعرف الى مدى مساهمة تكاليف الجودة المنتج على تحسين الاداء المالي في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية إضافة الى تحقيق أهداف الثانوية وهي التعرف على مدى مساهمة كل من (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) على تحسين الاداء المالي في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية، وكذلك بناء إطار نظري عن تكاليف جودة المنتج والاداء المالي من خلال توضيح مفهومه وأهدافه وأهميته وأنواعه.

رابعاً: فرضيات البحث

في ضوء مشكلة وأهداف البحث يمكن تحديد الفرضية الرئيسية للبحث كالاتي: هناك (علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة وتحسين الاداء المالي).

ويمكن تحليل الفرضية الرئيسية الى فرضيتين فرعيتين الاتيتين:

- ١- توجد علاقة ارتباط معنوية بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي.
- ٢- يوجد تأثير معنوي بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي.

خامساً: حدود البحث

- ١- **حدود الزمانية:** - تم تطبيق البحث في سنة ٢٠٢٣/ ١١ / ١ - ٢٠٢٤/ ٢ / ١.
- ٢- **حدود المكانية:** - ثلاث الشركات الصناعية لإنتاج الأسمنت في محافظة السليمانية هما (شركة دلتا، شركة لافارج، شركة كاسن) للصناعة الأسمنت.

سادساً: مجتمع البحث وعينتها: -

يتكون مجتمع البحث من شركات الصناعية في محافظة السليمانية، وتم اختيار ثلاث شركات الصناعية لإنتاج الاسمنت هما (شركة دلتا، شركة لافارج، شركة كاسن).

سابعاً: متغيرات البحث:

اعتمدت البحث على المتغيرات التالية :

- أ. **المتغير المستقل :** تكاليف الجودة المنتج .
- ب. **المتغير التابع :** تحسين الاداء المالي في شركات الصناعية.

ثامناً: الدراسات السابقة: -

١. دراسة (الحناق والربيعى، ٢٠٠٥) بعنوان "اهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية" يهدف الدراسة الى تحديد الأنشطة المسببة لحدوث تكاليف الجودة مما يسهل عملية قياس التكاليف على اساس تلك الأنشطة وبيان اهمية الافصاح عن تكاليف الجودة في القوائم المالية بالنسبة لادارات الشركات والمستثمرين والمستهلكين.

٢. دراسة (عبد الكاظم وحمدان، ٢٠٢١) بعنوان "تطبيق تكاليف الجودة على أساس الأنشطة واثرها على تخفيض التكاليف بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الجلدية" يهدف البحث إلى تحديد تكاليف الجودة غير المباشرة على أساس الأنشطة وفق عناصرها الاربعة: الوقاية، المنع والتقييم والفشل الداخلي والفشل الخارجي، فضال عن بيان اثر تكاليف الجودة على أساس الأنشطة في تخفيض التكاليف.

٣. دراسة (عامر ودرغام، ٢٠١٨) بعنوان "علاقة تكاليف الجودة بالأداء الاستراتيجي دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة". هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين تكاليف الجودة، تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي) والأداء الاستراتيجي (الأداء المالي، الأداء التشغيلي، الأداء التنافسي للشركات الصناعية الفلسطينية).

٤. دراسة الحديثي (٢٠١٠) بعنوان (دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي لشركات الأدوية الأردنية)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي) في تحسين الأداء المالي لشركات تصنيع الأدوية البشرية في المملكة الأردنية الهاشمية. وتوصلت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: مستوى جودة تكاليف الفشل الداخلي والخارجي والوقاية في شركات الأدوية البشرية الأردنية مرتفع، وجودة تكاليف التقييم في شركات الأدوية البشرية الأردنية متوسطة.

٥. دراسة فاضل (٢٠٢٢) بعنوان

THE EXTENT OF THE IMPACT OF QUALITY COSTS ON THE EFFICIENCY OF FINANCIAL PERFORMANCE AN APPLIED TO STUDY IN THE IRAQI COMPANY FOR THE MANUFACTURE AND TRADE OF CARTONS (IICM) .

يهدف البحث إلى قياس أثر تكاليف الجودة على كفاءة وتقييم الأداء المالي في الشركة العراقية للإنتاج. أولاً لتفسير مشكلة البحث وتحقيق أهدافه تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم توزيع (٥٠) استبانة على أفراد العينة (المحاسبين، محاسبي مراكز التكلفة، مديري خطوط الإنتاج، مديري مراكز المبيعات، والمحللين الماليين). وباستخدام مقياس نموذج الانحدار الخطي البسيط، تم اختبار فرضيات البحث، وتوصل البحث إلى أهم الاستنتاجات وهي: أن تطبيق تكاليف الجودة والتنفيذ النموذجي أصبح مؤشراً حاسماً على تحسن أداء الشركة بشكل عام والأداء المالي بشكل خاص. أهم التوصيات البحث: ضرورة تطبيق تكاليف الجودة لضمان التحسين المستمر للمنتجات واكتشاف وتحليل تكاليف المنتجات المعيبة ومعالجتها وبالتالي ضمان جودة المنتجات وإيجاد طرق لتقليل هذه التكاليف.

٦. دراسة الرجوب والآخرين (٢٠٢٣) بعنوان

THE IMPACT OF QUALITY COSTS AS A MEDIATOR IN THE RELATIONSHIP BETWEEN MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEMS AND FINANCIAL PERFORMANCE THE CASE OF JORDAN.

هدفت الدراسة إلى تقييم التأثير الوسيط لجودة التكلفة على العلاقة بين نظم المحاسبة الإدارية والمالية لأداء المؤسسات الصناعية المدرجة في بورصة عمان. حيث تعمل هذه الدراسة على توسيع استخدام تقنيات علم البيانات، والبيانات الضخمة، والذكاء الاصطناعي، حيث إنها أدوات ضرورية وفعالة لتحسين جودة الأداء المالي والمساهمة بشكل كبير من اهم استنتاجات التي توصل اليها البحث هي تقوم الشركات الصناعية الأردنية بتحليل تكاليف منتجاتها قبل بدء الإنتاج من أجل حساب السعر المناسب لعملائهم. تقوم أقسام الشركات الصناعية بتطوير وتحديث الإنتاج عمليات الشركة وفقاً للتطورات الأخيرة في مجال الصناعة وزيادة فعالية تطبيق المحاسبة الإدارية الأساليب، مثل سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة، بطريقة تؤثر بشكل إيجابي عليها الأداء المالي وقدرته على تحقيق الميزة التنافسية.

من أهم ما يميز البحث الحالية عن الدراسات السابقة:

١- إن أغلب الدراسات السابقة ركزت على علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي، بينما ركزت البحث الحالي على دراسة مدى مساهمة تكاليف جودة المنتج على تحسين الاداء المالي للشركات.

٢- تبين إن أغلب الدراسات السابقة كانت مطبقة في بيئات مختلفة إلا أن الدراسة الحالية طبقت في محافظة السليمانية.

٣- تبين بأن أغلب الدراسات السابقة طبقت في الشركات الصناعية التي تخص إنتاج الأدوية أو صناعات الجلدية، إلا أن الدراسة الحالية طبقت على العاملين في شركات إنتاج الاسمنت في محافظة السليمانية، ودراسة حالة تلك الشركات لتحديد العلاقة وأثر بين تكاليف الجودة وتحسين الأداء المالي ومعرفة أهمية تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للشركات.

المبحث الثاني تكاليف الجودة - مدخل مفاهيمي

يستعرض في هذا المبحث اطار النظري لتكاليف الجودة من خلال توضيح مفهومه واهدافه و اهمية وانواعه
أولاً: تطور التاريخي ومفهوم تكاليف الجودة:

ظهر مفهوم الجودة وتحسينها لأول مرة في اليابان مع بداية القرن العشرين، ثم انتشر إلى أمريكا الشمالية ودول أوروبا الغربية حتى أصبح موضوع العصر، لأنه تجسد في المنهج الإداري. الذين طوروا مفهوم الإدارة القديم ليتوافق مع الاتجاهات المعاصرة التي تؤكد على تحقيق الجودة. وما ساهم في توسع هذا المفهوم هو خسارة جزء من أسهم المؤسسات الأمريكية والأوروبية في الأسواق العالمية والمحلية لصالح المؤسسات اليابانية التي اعتبرت الجودة بمثابة جسر لعبور الأسواق العالمية وإرضاء العملاء. في حين أولت المؤسسات العالمية الأخرى، وخاصة الأمريكية، اهتمامها الأساسي لمسألة العلاقة بين الإنتاجية والتكلفة، وهي المرحلة المستقبلية التي تظهر الأبحاث العلمية في هذا المجال أنها ستكون مرحلة العناية بالعملاء مع الشراء والإنتاج. ما يريده من حيث السهولة وسرعة الحصول عليه. (الجبوري، ٢٠١٠: ٥-٦)

إن إنتاج أي منتج جيد يرضي العميل لا يكفي للحكم على كفاءة الإدارة. بل ينبغي النظر في مسألة السعر النهائي لهذا المنتج. فكما أن هناك تكاليف التقييم أو الإنتاج أو المبيعات أو الصيانة، هناك أيضاً تكاليف الجودة التي يمكن قياسها وتحليلها والتحكم فيها من خلال التخطيط. الإشراف الصحيح والفعال، الجودة بمعناها العام تعني إنتاج السلع أو تقديم الخدمات من قبل شركة ذات جودة متميزة تستطيع من خلالها تلبية احتياجات وطلبات عملائها. بما يتوافق مع تطلعاتهم ويحقق رضاهم وسعادتهم. يمكن تعريف تكاليف الجودة على أنها تكاليف. تتعلق بمنع إنتاج المنتجات المعيبة أو اكتشاف المنتجات المعيبة وتصحيحها. (جودة، ٢٠٠٦، ١٦٧). وعرفها (Hornrgren) بأنها "التكاليف التي تحدث لمنع الجودة الرديئة من الحدوث، أو هي التكاليف التي تحدث لان الجودة الرديئة قد حدثت (Hornrgren et.al, 2000:677).

كما عرف (أبو العينين، ٢٠١٩: ٢٢٣) بأنها جميع التكاليف التي تتحملها الشركات لتحقيق مستوى الجودة المطلوب في كل انواع الخدمات التي تقدمها، والتي تتضمن تكاليف الحماية، وتكاليف التصميم، وتكاليف الفشل الداخلي والفشل الخارجي، وتكاليف زيادة تلبية احتياجات المستفيدين من خدماتها، وأخيراً تكلفة الفرص البديلة وبالشكل الذي يتعرض لمسمى الجودة أو أداء الأنشطة المتعلقة بإنجاز الجودة.

يمكننا القول بأن تكاليف الجودة هي التكلفة الإجمالية التي تتحملها الشركة لضمان تقديم المنتجات والخدمات بمستوى جودة عالي يلبي احتياجات ومتطلبات العملاء.

ثانياً: أهمية تكاليف الجودة

تكاليف الجودة لها أهمية كبيرة في الشركات، خاصة أنها تعتبر أداة مهمة وضرورية في الشركات، كونها تؤثر على نوعية الخدمة المقدمة التي تلي احتياجات العملاء ومتطلباتهم ويمكن القول أن تكاليف الجودة تكمن أهميتها من خلال عدة نقاط أهمها أداة ضرورية في نجاح الشركات أو فشلها لما لها دور في إيجاد مركز التنافسي للشركة في السوق، كسب ثقة العميل، حصة السوقية أكبر، ولاء العاملين (الزعيبي، ٢٠٢٢: ٣٩٦). وتمثل الجودة الرديئة جزءاً كبيراً من إجمالي التكاليف، ولكن هناك أسباب أخرى مهمة للتركيز على تكاليف الجودة، وتجدر الإشارة إلى أن تكاليف الجودة ضرورية لعدة أسباب، منها اتخاذ إجراءات دقيقة وموضوعية للغاية من خلال تقدير وتقييم التكاليف لأن تكاليف الجودة يمكن أن تكون مخفية وغير مرئية، مما قد يسبب أزمة مالية كبيرة للشركة المصنعة (Fadhil,2022:3).

وتعتبر دراسة تكاليف الجودة أداة تحسين مستمر للجودة فهي تساعد على تحديد مناطق الفشل والإخفاق و مصادر حدوث العيوب و هذا باستخدام الأدوات الاحصائية. وتؤدي الجودة الرديئة إلى زيادة التكاليف التي تتحملها الشركة، خاصة تلك التكاليف المتعلقة بالوحدات المعيبة من الإنتاج، إعادة التصنيع، الفحص و الاختبار، التعامل مع شكاوي العملاء و الزبائن الغير راضين، تكاليف الخصم على المنتجات ذات الجودة الرديئة. (كريم ، ٢٠٢٤ : ٢)

ثالثاً: انواع تكاليف الجودة

تتحمل الشركة في سعياً لتوفير وضمان منتجات وخدمات بالجودة المطلوبة أنواعاً مختلفة من التكاليف، حيث تتفق مجموعة من الباحثين منها (Hiltoet.al.2003/267)(Mors et .al.2002/ 383) (جاريسون ونورين ٢٠٠٠:٩٦٦). بتصنيف أو تقسيم تكاليف الجودة الى أربعة انواع وهي : (أبالحبيب و مولاي ، ٢٠٢٢ : ٨).

١- تكاليف الوقاية (Prevention Costs)

هي التكاليف التي تصرف لمنع حدوث عيوب في المنتج ومنع والوقاية من عدم مطابقة المنتجات مع المواصفات المطلوبة ترتبط هذه التكاليف بتصميم، وتطبيق ورعاية نظام الجودة في الشركة والوقاية من حدوث العيوب والفشل في المنتج او الخدمة (رضا، ٢٠١٩، ٩٢٠). وعرفها (Hornrgren et al.) بأنها التكاليف التي تحدث لمنع إنتاج منتجات غير مطابقة، أي التكاليف

المرتبطة بمنع إنتاج منتج معيب قبل حدوثه لا يلبي طلبات وتوقعات العملاء. (Horngren et al., 2012: 695) ، وتشمل تكاليف الوقاية الأمثلة التالية: (الحمد، ٢٠٢٢: ١٩) .

- أ. تكاليف تخطيط وتصميم وتطوير نظام الجودة الخاص بها.
- ب. تكاليف مراقبة عملية الإنتاج.
- ت. تكاليف تدريب العاملين في مجال الجودة.
- ث. تكاليف ضمان جودة الموردين.
- ج. تكاليف مراجعة بيانات الجودة وتحليلها.
- ح. التكاليف المرتبطة ببرامج تحسين الجودة.
- خ. تكاليف المعلومات: ترتبط تكاليف الحصول على المعلومات بالجودة.
- د. تكاليف الصيانة الوقائية: تكاليف صيانة المعدات هي لتحسين العمليات وزيادة الجودة.
- ذ. تكاليف التدقيق الداخلي: تكاليف إجراءات التدقيق الداخلي للتأكد من حسن تطبيق نظام الجودة.
- ر. تكاليف الأخرى: تشمل كافة التكاليف الأخرى التي تدخل في نطاق تكاليف الوقاية مثل السفر والإيفاد والسكرتارية والنقل وغيرها.

٢. **تكاليف التقييم Appraisal cost:** تعتبر هذه التكلفة تكلفة وسيلة جيدة لترقية الجودة، والغرض منها إعلام مستوى جودة المنتج في تحديد مشاكل الجودة، وهذه هي التكلفة: (الحنان والريبيعي، ٢٠٠٥، ٩٠).

- أ. كلف الاختبار والفحص وهي: قياس كلف العملية، كلف المعدات، كلف فحص المواد، الرواتب.
- ب. تكلفة صيانة أجهزة القياس وهي تكلفة إصلاح الأجهزة.
- ج. تكلفة قياس ومراقبة العملية، والتي تشمل تكلفة الوقت الذي يقضيه العاملون في جمع وتحليل البيانات المتعلقة بمقاييس الجودة.

وعرفت تكاليف التقييم بأنها " التكاليف المتعلقة بفحص المنتجات للتأكد من أنها ستلبي متطلبات الزبون. (Kaplan, et.al, 2012: 269).

٣. **تكاليف الفشل الداخلي:** هذه هي التكاليف التي تحدث عندما يتم اكتشاف منتج غير مطابق للمواصفات قبل شحنه إلى العميل، أو هو كلف الناجمة عن الفشل في بلوغ معايير جودة لتصميم الجاري اكتشافه خلال العمليات قبل أن يصل المنتج إلى الزبائن، وتترتب على الأنشطة المتعلقة بالإجراءات التصحيحية لعدم مطابقة مع المواصفات. (جاسم وكامل، ٢٠١٥، ٨٨). وتشمل الكلف التالية: (مهن، ٢٠٢٢: ٤٠٨).

- أ. كلف الهدر: وتشمل كلف القيام بأعمال غير الضرورية أو الاحتفاظ بالمخزون نتيجة الوقوع بالاختفاء أو ضعف الاتصالات أو نتيجة استعمال مواد غير سليمة.
- ب. كلف العادم: وتشمل كلف التالف من المواد أو المنتجات أو الأعمال التي تم اصلاحها.
- ت. كلف إعادة الفحص: وتشمل إعادة الفحص للمواد والمنتجات والأعمال التي تم اصلاحها.
- ث. تكاليف تحليل الفشل: تكاليف تحليل أسباب الفشل الداخلي لتجنبها في المستقبل.
- ج. تكاليف انقطاع عملية الإنتاج: التكاليف المتعلقة بتوقف عملية الإنتاج بسبب إصلاح أو تعديل أو تغيير معدات الإنتاج أو استبدال أو تدريب العاملين أو إزالة المواد التي تسبب ظهور الجودة المنخفضة.

٤. **تكاليف الفشل الخارجي:** تحدث تكاليف الفشل الخارجي نتيجة اكتشاف عيوب الجودة للمنتجات أو الخدمات بعد ان تصل الى الزبائن، وتشمل تكاليف الفشل الخارجي ما يلي: (رضا، ٢٠١٩، ٩٩)

- أ. تكاليف الإصلاح أو الاستبدال وتشمل تكاليف إصلاح أو استبدال المنتجات التي تم اعادتها.
- ب. تكاليف التعامل مع المردودات وشكاوى الزبائن وتشمل الرواتب المصروفات الادارية العامة في قسم خدمة الزبائن التعويضات أو الخصم الممنوح بسبب انخفاض الجودة، رسوم الشحن للمنتجات المعادة تكاليف استدعاء واسترجاع المنتج وتشمل التكاليف الإدارية الناتجة عن الاستدعاء والاسترجاع، الإصلاحات، الاستبدال تكاليف قانونية، تكاليف ناتجة عن مخالفات قانونية.
- ت. تكاليف فقدان المبيعات والزبائن بسبب الانخفاض في الجودة وتشمل تكاليف التضحية بعائد المساهمة بسبب الغاء الطلبات فقدان المبيعات انخفاض الحصة السوقية.
- ث. تكاليف استعادة السمعة وتشمل تكاليف الأنشطة التسويقية التي تساهم في الحد من الأضرار الناجمة عن السمعة السيئة، واستعادة السمعة الجيدة والحسنة.

المبحث الثالث مدخل التعريفي لتحسين الأداء المالي للشركات

يحظى الأداء المالي في الشركات مهما كان نوعها باهتمام متزايد بين المعنيين بشكل مباشر أو غير مباشر من الباحثين والمديرين والمستثمرين وغيرهم، لأن الأداء المالي هو الوسيلة الرئيسية للحفاظ على بقاء الشركات واستمراريتها. كما يعتبر أحد المكونات المالية للشركات، لأنه يوفر نظام متكامل من المعلومات الدقيقة والموثوقة لمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة الشركات من خلال مؤشرات محددة للتعرف على الانحرافات عن الأهداف المحددة مسبقاً. وفيما يلي أهم فقرات الأداء المالي: -

أولاً: - الأداء المالي

يقيس الأداء المالي مدى تحقيق أهداف الشركة، وتكمن أهمية تقييم الأداء المالي في التأكد من قيام الشركة بأنشطتها وتنفيذ خططها. كما أن الأداء المالي هو المعيار والمسار لاستمرار وبقاء الشركة.

١- مفهوم وتعريف الأداء المالي:

يعتبر الأداء المالي أحد المحاور الهامة والأساسية نظراً لمساهمته في تحقيق الأهداف المرسومة ومعرفة الوضع المالي للشركة وتحديد نقاط القوة والضعف فيها، كما أنه يحظى بمكانة عالية بين المسؤولين الماليين في الشركة، و يعرف الأداء المالي بأنه تعبير عن نشاطات إدارة الأعمال باستخدام مقاييس مالية، وأنه الإدارة الرئيسة الداعمة لجميع أنشطة الوحدة الاقتصادية المختلفة (طالب و المشداني ، ٢٠١١ : ٦٧). وكما عرف (الطاروجلال، ٢٠٢٣: ١٢٠) الاداء المالي بأنه قياس يعبر عن قدرة الشركة المالية في قياس ماتحقق اهدافها الاستراتيجية كونه مقياس لنجاح وفشل في تنفيذ الخطة ومؤشر حول كفاءة الشركة في استخدام موارده. و يؤشر (السعودي و الزيادات، ٢٠٢١: ٤١) الأداء المالي من خلال ثلاث زوايا رئيسية وهي: أ- التأكيد على جودة وإدارتها التي تؤدي بدورها الى زيادة الحصة السوقية وتحقيق اداء سوقي الفضل من خلال المحافظة وزيادة عدد الزبائن.

ب- التأكيد على استخدام الأفضل للموجودات وتحسين الكفاءة الإنتاجية وتخفيض التكاليف.

ج- دعم وتطوير الإستراتيجيات مقررات الأعمال.

وترى الباحثات أن جميع التعريفات السابقة والتعاريف الأخرى تؤدي إلى تعريف الأداء المالي بأنه قدرة الشركة لتحقيق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة وخلال فترة زمنية معينة قدر الإمكان من قبل الشركة.

٢- أهداف الأداء المالي: يهدف الأداء المالي بشكل عام إلى تقييم أداء الوحدة الاقتصادية من زوايا متعددة، وبكيفية تحقق أهداف مستخدمي المعلومات ممن لهم مصالح مالية، ويتخلص أهداف الأداء المالي بالآتي: (التوازن المالي، نمو الوحدة الاقتصادية، الربحية والمردودية، التحكم في المخاطر المالية) (عبدالناصر و محمد، ٢٠٢٣: ٤٩٧).

و تسعى الشركات دائماً الى التغيير في سياساتها بما يحقق انتقالها من الوضع القائم الى الوضع الذي ترغب ان تكون فيه مستقبلاً، وان هذا التغيير يحتاج الى اتخاذ قرارات معينة و يتم ذلك من خلال مرحلة القياس والتحليل و التقييم، والتي هي إحدى مؤشرات قدرة الإدارة الناجحة (الطار، ٢٠١٩: ١).

وترى (غنمة، ٢٠٢٠: ٦١) عدة اهداف أخرى للأداء المالي ومن ضمنها:

أ- تقييم اداء الشركات والوقوف على مستوى إنجاز الوحدة ومقارنته بالأهداف المدرجة في خطتها.

ب- الكشف عن امكان الضعف في نشاط الشركات، واجراء تحليل شامل وبيان مسبباته ووضع الحلول اللازمة وتصحيحها.

ت- الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة لتحقيق عائد اكبر وبتكاليف اقل وبنوعية أفضل.

ث- الإستفادة من البيانات المالية التي يقدمها الأداء المالي لإتخاذ القرارات الإدارية والمالية الرشيدة.

ثانياً: تقييم وقياس الأداء:

١- تقييم الأداء: نقصد به توافر مقياس مادي يمكن استخدامه وتطبيقه بشكل موحد لكل الافراد ، فمثلاً نجد ان وجود قيم معيارية للوقت المطلوب لتنفيذ الأنشطة المختلفة في الشركة ،يمكن استخدامها في قياس كفاءة العاملين في كل من هذه الأنشطة ، وبالمثل فان كافة مشرفي اقسام انتاج يمكنهم تقييم اداء اقسامهم ، و تحديد الى اي مدى هم على الطريق نحو تحقيق الاهداف المرجوة منهم، و من هنا يمكن القول بان المعايير توفر نموذج فعال لتقييم الاداء لكن بشرط ان يتفهم العاملين هذه المعايير و طريقة استخدامها بوضوح، فضلاً عن امداد هؤلاء العاملين بتقارير ادايتهم بشكل دوري ومنظم وبذلك يمكن مقارنة المعايير موجودة بالاداء الفعلي (النجاروكامل، ٢٠١٤: ٦٩). يمكن استخدام نتائج نموذج الاداء المالي لتقييم الاداء المالي للشركة وتحديد نسبة نجاح الشركة في تحقيق اهدافها المالية وتحديد نقاط الضعف والقوة في ادايتها المالي وتحديد المستقبل المالي للشركة ولذلك يمكن استخدام نتائج نموذج الاداء المالي لتحديد ما إذا كانت الشركة بحاجة إلى إجراءات لتحسين الاداء المالي أو ما إذا كانت الشركة تحقق أداء ماليا مرضيا. (نور والحديثي، ٢٠١٢: ١٧).

٢- قياس الأداء: المقاييس المالية وغير المالية: يعتبر قياس وتقييم الاداء جزءاً من العناصر الأساسية للرقابة الادارية ومحاسبة المسؤولية. وحتى يتم تشجيع الموظفين للتوصل الى اهداف الشركة، فان الادارة العليا تقيس اداء هؤلاء الموظفين ومدى تقدمهم

لتحقيق اهداف الشركة وتستعمل المقاييس المختلفة لتقييم ادائهم (مقداد، ٢٠١٠: ٩٢). و تجدر الاشارة الى اهمية كل من مقاييس الاداء المالية و غير المالية. وقد اعتاد المحاسبون على التركيز على المقاييس المالية كالتباين المتعلقة بالارباح و تكاليف، حيث ان هذا المقاييس المالية يمكن استخراجها مباشرة من خلال نظام المحاسبة التقليدي. اما مقاييس الاداء غير المالية فانها تعطي معلومات حول مراكز المسؤولية لا يمكن استنتاجها و استخلاصها من مقاييس الاداء المالي. من الامثلة على مقاييس غير المالية، عدد الوحدات التالفة المنتجة، و المدة ما بين استلام الامر و تسليم المنتجات و الوقت المستغرق لاعداد الات (نور و الحديثي، ٢٠١٢: ١٥). وهناك عدة من أنواع المقاييس الاداء، ومنها (قياس اداء العمليات قصيرة الامد، خليط من مقاييس العمليات، جمع مقاييس نتائج الأداء مثل (العائد على الاستثمار، عدد مؤشرات السلامة، معدل المنتج الجديد) والتي تعكس مسؤولية المستخدمين رفيعي المستوى. (طالب و المشداني، ٢٠١١: ٧٤).

ثالثاً: العوامل المؤثرة على الأداء المالي:

- هناك العديد من العوامل التي تؤثر على الأداء المالي من أهمها: - (المدهون، ٢٠٢١: ١٨٤-١٨٥)
- ١- **الهيكل التنظيمي:** الإطار الذي تتفاعل فيه جميع الوظائف الإدارية في الشركات.
- ٢- **المناخ التنظيمي:** ويوضح كيفية اتخاذ القرارات بطريقة منطقية وتقييمية، وملاءمة المعلومات، وأسلوب الإدارة، وإدارة الأداء، وتنمية العنصر البشري أو وعي الموظفين بمهام وأهداف وعمليات وأنشطة الشركة.
- ٣- **التكنولوجيا:** وتمثل الأساليب والمهارات والأساليب التي تعتمد عليها الشركة لتحقيق الأهداف المرجوة.
- ٤- **الحجم:** الحجم يعني تصنيف الشركة على أنها صغيرة أو متوسطة أو كبيرة. هناك معايير مختلفة لتصنيف الشركات حسب حجمها، منها: إجمالي الموجودات، أو إجمالي الودائع، أو إجمالي المبيعات.
- ٥- **السياسات المالية والإقتصادية:** للدولة والقوانين والتعليمات التي تطبق على الشركات من طرف الدولة وقوانين السوق.

رابعاً: تكاليف الجودة وأثرها في تحسين الأداء المالي:

تعتبر الجودة من المتطلبات الأساسية التي يجب توافرها في المنتجات التي تقدمها الشركة لعملائها، كما أن الأداء المالي الذي أصبح محورياً ضرورياً وفعالاً للنمو والاستمرارية، هو الآلية التي تجعل نجاح الشركة ممكناً على النحو الأمثل، يستخدم للأدوات المالية المتاحة (الكفاءة) لتحقيق الأهداف الموضوعة (الفعالية)، لذا ينبغي تقييم الأداء المالي للشركة الاقتصادية لتقديم صورة حقيقية عنه، لأنه أداة رقابية فعالة تعتمد عليها الشركة، وفي دراسة وتحليل الوضع المالي وربحية أمواله، وكذلك الكشف عن نقاط القوة والضعف، فإنه يتيح له استغلال نقاط القوة لتعزيزها ومحاولة إصلاح نقاط الضعف، من خلال اتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة وبالتالي تحسين الأداء المالي، ولذلك أصبح اعتمادها ضرورياً للشركة بغض النظر عن حجم وطبيعة نشاطها، ويعتمد تحسن الأداء المالي إلى حد كبير على اختيار مؤشرات التحسن، والتي تكون الأخيرة عبارة عن قيم تترجم من العلاقات بين النتائج التي تم الحصول عليها (الفعالية) والأدوات المستخدمة (الكفاءة) (عبدالنصر و محمد، ٢٠٢٣: ٥٠١). ويمكن بيان أهمية تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي من خلال ازدياد اهتمام الشركات بالجودة والذي ساهم في تعزيز سمعتها لدى العملاء ومكانتها السوقية التي تمكنها من البقاء والاستمرار في سوق المنافسة المحلي والعالمي، إذ تعتبر الجودة أحد الاتجاهات المحاسبية الحديثة والمؤشرات الرئيسية لتحسين الأداء المالي لشركات الذي ينعكس على مستويات الربحية ومدى قدرة الشركة في مواجهة الظروف الطارئة (المدهون، ٢٠٢١: ١٨٦). إن الجودة تعد من المتطلبات الأساسية التي يجب توافرها في المنتجات التي تقدمها الشركة لربائنها، وتماشياً مع التطورات المتسارعة يجب أن تكون الشركة قادرة على خلق منتج منافس أي ذو جودة عالية وبتكلفة أقل، سواء ما تعلق بتكاليف الإنتاج أو تكاليف الجودة، وهذه الأخيرة يجب على الشركة أن تلتزم بالاهتمام الكافي لما لها من أهمية في زيادة الأرباح من خلال اكتشاف الأماكن داخل المصنع التي ترتفع فيها مصاريف الجودة دون عائد محدد (حسبل، ٢٠١٧: ٢٦). وترى الباحثات بأن تكاليف الجودة توفر معلومات مفيدة لتقييم كفاءة وفعالية الجودة من خلال توفير مجموعة من المؤشرات والمقاييس الخاصة بالجودة والتحسين الجودة يساعد على تخفيض تكاليفها وزيادة الحصة السوقية وهذا يعني زيادة مبيعاتها وبأسعار مناسبة مقارنة بالمنافسين وما يترتب على ذلك من زيادة في الانتاجية وبالتالي تحسين ربحية الشركة.

المبحث الرابع

الجانب العملي: الاحصاء الوصفي للعينة، التحليل والتفسير النتائج

الغرض من تحليل البيانات التي تم جمعها باستخدام الاستبيان هو إظهار مستوى إجابات أفراد عينة البحث المكونة من المديرين والمحاسبين والمسؤولين والموظفين ذوي العلاقة في الشركات الصناعية لمحافظة السليمانية. وفي ضوء متغيرات البحث تم استخدام الأدوات الإحصائية المناسبة مثل (التكرارات والنسبة المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري) لتحقيق هذا الهدف.

أولاً: خصائص عينة البحث: -

لغرض إختيار فرضيات البحث تم الاعتماد على البيانات عن طريق إستمارة الاستبانة وتم إختيار عينة من الشركات الصناعية العاملة في مجال صناعة الأسمنت في محافظة السليمانية (تم تطبيق البحث في ثلاث الشركات الصناعية لانتاج الاسمنت في محافظة السليمانية) هما (شركة دلتا، شركة لافارج، شركة كاسن) للصناعة الأسمنت.

وتم توزيع (٧٥) استمارة على مديري ومحاسبي الكلفة في الشركات، وتم استرجاع ٥٠ استمارة صالحة للتحليل. وتم وصف وتشخيص خصائص أفراد وحدة العينة حسب (الجنس، العمر، المؤهل العلمي والسنوات الخبرة (الاحصاء الوصفي للعوامل الديموغرافية): -

الجدول (١): خصائص عينة البحث

الجنس	التكرارات	النسبة المئوية
ذكر	37	74%
انثى	13	26%
المجموع	50	100%
العمر	التكرارات	العمر
20-29	10	20%
30-39	19	38%
40-49	16	32%
فاكثر – 50	5	10%
المجموع	50	100%
التخصص العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
محاسبة	12	24%
إدارة أعمال	7	14%
اقتصاد	2	4%
حاسبات	4	8%
أخرى	25	50%
المجموع	50	100%

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
ماجستير	5	10%
دبلوم عالي	2	4%
بكالوريوس	37	74%
دبلوم فني	3	6%
اعدادية	3	6%
المجموع	50	100%
سنوات الخبرة	التكرارات	سنوات الخبرة
(1- 9)	23	46%
(10-19)	22	44%
(20-29)	2	4%
(فأكثر 30)	3	6%

المصدر: من اعداد الباحثات بالاعتماد على الاستمارة الاستبيان.

تفسير جدول رقم ١: كما موضح من خلال جدول (١)، ان ٧٤٪ من افراد العينة كانوا من الذكور والمتبقي إناث، أكثرهم والتي بلغت نسبة ٣٨٪ من العينة الكلية أعمارهم بين ثلاثين الى تسعة وثلاثين سنة، وبالنسبة لسنوات الخبرة للمشاركين انقسمت بين اربعة فئات ، تقريباً تقسيماً الى (٤٦٪، ٤٤٪، ٤٪، ٦٪) بين (١-٩ سنوات، و ١٠-١٩ سنوات، و ٢٠-٢٩ أكثر من ٣٠ سنوات) فما فوق على التوالي ، و هذا يدل على أن أفراد عينة البحث هم من فئة الشباب و فضلاً عن ذلك لديهم خبرة لا بأس بها في أعمال المحاسبي مما يزيد من دقة و موضوعية عنوان البحث ، و نلاحظ ايضاً أن (١٠%) من عينة البحث هم حملة شهادة ماجستير، (٤%) منها دبلوم عالي و (٣٧%) من العينة بكالوريوس بينما (٣%) من العينة دبلوم فني و (٣%) اعدادية فقط ، بما أن مانسبته ٧٤٪ من عينة البحث هم على الأقل من حملة شهادة بكالوريوس مما يزيد من موضوعية ودقة نتائج البحث كون هؤلاء لديهم دراية كافية و وعي بمتغيرات و بموضوع البحث، وهو مدى مساهمة تكاليف جودة المنتج على تحسين الاداء المالي للشركات.

ثانياً: محاور الاستبانة:

١- تحليل المتغير المستقل (تكاليف جودة المنتج):

الجدول (٢): تحليل المتغير المستقل (تكاليف جودة المنتج وأبعادها).

المحور	الفقرة	الوسط الحسابي	النتيجة	الانحراف المعياري	نسبة الاختلاف	نسبة الإستجابة	الرتبة	تقدير درجة شدة موافقة العينة
تكاليف الوقاية	1	4.3	موافق بشدة	0.614	14.00%	86.00%	4	عالي
	2	4.36	موافق بشدة	0.663	12.80%	87.20%	2	عالي
	3	4.22	موافق بشدة	0.545	15.60%	84.40%	5	عالي
	4	4.08	موافق	0.665	18.40%	81.60%	6	عالي
	5	4.22	موافق بشدة	0.764	15.60%	84.40%	5	عالي
	6	4.32	موافق بشدة	0.683	13.60%	86.40%	3	عالي
	7	4.42	موافق بشدة	0.758	11.60%	88.40%	1	عالي
اجمالي		4.274	موافق بشدة	0.670	14.52%	85.48%		عالي
تكاليف التقييم	1	4.62	موافق بشدة	0.530	7.60%	92.40%	1	عالي
	2	4.32	موافق بشدة	0.713	13.60%	86.40%	5	عالي
	3	4.44	موافق بشدة	0.675	11.20%	88.80%	3	عالي
	4	4.38	موافق بشدة	0.697	12.40%	87.60%	4	عالي

عالي	2	89.60%	10.40%	0.580	موافق بشدة	4.48	5
عالي	6	86.00%	14.00%	0.707	موافق بشدة	4.3	6
اجمالي		88.46%	11.54%	0.650	موافق بشدة	4.423	
عالي	2	87.20%	12.80%	0.598	موافق بشدة	4.36	١
عالي	4	84.80%	15.20%	0.687	موافق بشدة	4.24	٢
عالي	5	82.40%	17.60%	0.659	موافق	4.12	٣
عالي	6	81.20%	18.80%	0.740	موافق	4.06	٤
عالي	3	86.00%	14.00%	0.678	موافق بشدة	4.3	٥
عالي	1	88.80%	11.20%	0.577	موافق بشدة	4.44	٦
اجمالي		85.06%	14.94%	0.656	موافق بشدة	4.253	
عالي	2	82.04%	17.60%	0.656	موافق	4.12	1
عالي	4	81.20%	18.80%	0.656	موافق	4.06	2
عالي	6	77.60%	22.40%	0.656	موافق	3.88	3
عالي	5	80.00%	20.00%	0.656	موافق	4	4
عالي	1	84.04%	15.60%	0.656	موافق بشدة	4.22	5
عالي	3	81.60%	18.40%	0.656	موافق	4.08	6
اجمالي		81.2%	18.80%	0.809	موافق	4.060	
الوسط الحسابي الاجمالي		٤,٢٥٢					

المصدر: من اعداد الباحثات بالاعتماد على الاستمارة الاستبيان.

يتبين من نتائج الجدول (٢) ان المتوسط الحسابي الكلي لمحور تكاليف الوقاية بلغت (٤,٢٧٤) وبانحراف المعياري (٠,٦٧٠) وبالوزن النسبي (٨٥,٤٨%) وبتقدير موافقة عالي، حيث تراوحت قيم المتوسطات الحسابية لابعاد محور تكاليف الوقاية بين (٤,٠٨) و (٤,٤٢)، ما يعني ان واقع تطبيق جميع فقرات ابعاد المحور ذوا مستوى (عالي). وقد حصلت الفقرة (٧) التي تنص "يمكن قياس تكاليف تصميم المنتج الجديد بدقة"، على اقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (٤,٤٢) حيث بلغت الوزن النسبي (88.40%)، أي بمعنى هناك دقة القياس للتكاليف لتصميم المنتج الجديد،

فيما حصلت الفقرة (4) التي تنص "يتم قياس تكاليف عملية تخطيط تسلسل الإنتاج كتكاليف استثمارية"، على اقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.08) حيث بلغت الوزن النسبي (81.60%)

و يظهر من خلال الجدول (٢) أن المتوسط الحسابي الكلي لمحور تكاليف التقييم بلغت (٤,٤٢٣) و بانحراف المعياري (٠,٦٥٠) وبالوزن النسبي بلغت (٦٦,٤٦%) و بتقدير موافقة عالي، حيث تراوحت قيم المتوسطات الحسابية لابعاد محور تكاليف التقييم بين (٤,٣) و (٤,٦٢)، ما يعني ان واقع تطبيق جميع فقرات ابعاد المحور ذوي مستوى (عالي)، أي بإمكان تطبيق جميع فقرات هذا المحور بشكل العالي. وقد حصلت الفقرة (١) التي تنص "يجري حساب تكاليف عمليات فحص المواد الخام والنصف المصنعة للتحقق من مدى مطابقتها للمواصفات"، على اقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (٤,٦٢) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (92.40%)، أي بمعنى يتم احتساب تكاليف فحص المواد الخام وشبه المصنعة للتحقق من مطابقتها للمواصفات. فيما حصلت الفقرة (6) التي تنص "يتم قياس التكاليف أو الخسائر الناشئة عن عدم المطابقة بغض النظر عما إذا كان المنتج قد تم التخلص منه أو بيعه بخضم مقبول"، على اقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.30) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (86%).

وبلغت درجة التطبيق حسب متوسط قيمة الحساب (٤,٦٢) حيث بلغت نسبة التطبيق الكلية (٩٢,٤٠%) مما يعني أنه يتم احتساب تكاليف فحص المواد الخام وشبه المصنعة للتحقق منها. مطابقتها للمواصفات، حيث أن البند (٦) الذي ينص على: "يتم قياس التكاليف أو الخسائر الناتجة عن عدم المطابقة بغض النظر عما إذا تم التخلص من المنتج أو بيعه بخضم معقول"، وفقاً للقيمة المتوسطة الحسابية التي تم الحصول عليها أدنى درجة عملية. والتي بلغت (٤,٣٠) حيث كانت الدرجة الكلية لمدى طلبها

أما بالنسبة لمحور تكاليف الفشل الداخلي بلغت (٤,٢٥٣) وبانحراف المعياري (٠,٦٥٦) وبالوزن النسبي التي بلغت (٨٥,٠٦%) و بتقدير موافقة عالي حيث تراوحت قيم المتوسطات الحسابية لابعاد محور تكاليف الفشل الداخلي بين (٤,٠٦) و (٤,٤٤)، ما يعني ان واقع تطبيق جميع فقرات ابعاد المحور ذات مستوى (عالي)، هذا يعني أن جميع فقرات هذا المحور يمكن تطبيقها بدرجة عالية، وقد حصلت الفقرة (٦) التي تنص "يتم احتساب تكلفة إعادة تصميم المنتج الذي يجتاز الاختبار الأولي كمنتج جديد" على اقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (٤,٤٤) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (88.80%)، أي بمعنى احتساب منتج جديد كتكلفة إعادة تصميم المنتج، فيما حصلت الفقرة (4) التي تنص "يجري حساب التكاليف عن التأخير في إيجاد حلول بديلة إذا ما حدث فشل في إحدى عمليات التشغيل"، على اقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.06) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (81.20%).

ثم ان المتوسط الحسابي الكلي لمحور تكاليف الفشل الخارجي بلغت (٤,٠٦) وبانحراف المعياري (٠,٨٠٩) وبالوزن النسبي التي بلغت (٨١,٢٠%) و بتقدير موافقة عالي حيث تراوحت قيم المتوسطات الحسابية لابعاد محور تكاليف الفشل الخارجي بين (٣,٨٨) و (٤,٢٢) ، مما يعني ان واقع تطبيق جميع فقرات ابعاد المحور ذات مستوى (عالي) عدا فقرة رقم (٣) متوسط . و قد حصلت الفقرة (٥) التي تنص " تحسب تكاليف أو خسائر تبديل المنتجات المعيبة والتالفة التي يتم اكتشافها طرف العميل" على أعلى درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (٤,٢٢) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (84.40%) أي بمعنى يتم احتساب التكاليف أو الخسائر الناتجة عن استبدال المنتجات المعيبة والتالفة التي اكتشفها العميل.

فيما حصلت الفقرة (3) التي تنص " يتم قياس تكاليف الدعاوي القضائية المرفوعة ضد الشركة نتيجة الضرر الذي يلحق بالمستهلكين أو غيرهم" على أقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (٣,٨٨) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (77.60%).

و في هذا الجدول يبين نسبة الإستجابة بالإجمالي ل (محور تكاليف الوقاية و محور التكاليف التقييم و محور التكاليف فشل الداخلي و محور التكاليف فشل الخارجي) بلغ (٨٥,٤٨% ، ٨٨,٤٦% ، ٨٥,٠٦% ، ٨١,٢%) على التوالي ، أي بمعنى إن أغلبية العاملين لديهم دراية كافية حول قياس كلف الجودة في شركاتهم ، مما يعني ان واقع إستجابة جميع فقرات ابعاد المحاور ذات مستوى (عالي) أي بتقدير عالي ، هذا يعني أن جميع فقرات المحاور يمكن إستجابتها بدرجة عالية .

و هناك دليل آخر لهذا التفسير (تقدير العالي للنسبة الإستجابة) و هو نسبة الإختلاف بالإجمالي ل(محور تكاليف الوقاية و محور التكاليف التقييم و محور التكاليف فشل الداخلي و محور التكاليف فشل الخارجي) بلغ (١٤,٥٢% ، ١١,٥٤% ، ١٤,٩٤% ، ١٨,٨٠%) على التوالي ، مما يعني ان واقع الإختلاف جميع فقرات ابعاد المحاور ذات مستوى (أدنى) ، أي جميع فقرات المحاور نسبة إختلافها بدرجة أدنى .

٢- تحليل المتغير التابع (تحسين الاداء المالي)

(الجدول (٣): تحليل المتغير التابع (تحسين الاداء المالي)

المحور	الفقرة	الوسط الحسابي	النتيجة	الانحراف المعياري	نسبة الاختلاف	نسبة الإستجابة	الرتبة	تقدير درجة شدة موافقة العينة
تحسين الاداء المالي	1	4.5	موافق بشدة	0.678	10.00%	90.00%	١	عالي
	2	4.08	موافق	0.695	18.40%	81.60%	٥	عالي
	3	4.1	موافق	0.707	18.00%	82.00%	٤	متوسط
	4	4.36	موافق بشدة	0.563	12.80%	87.20%	٢	عالي
	5	4.36	موافق بشدة	0.598	12.80%	87.20%	٢	عالي
	6	4.3	موافق بشدة	0.707	14.00%	86.00%	٣	عالي
اجمالي		4.283	موافق بشدة	0.658	14.34%	85.66%		عالي

المصدر: من اعداد الباحثات بالاعتماد على الاستمارة الاستبيان.

أما بالنسبة لمحور تحسين الاداء المالي بلغت (٤,٢٨٣) و بانحراف المعياري (٠,٦٥٨) وبالوزن النسبي بلغت (٨٥,٦٦%) وبتقدير موافقة عالي، حيث تراوحت قيم المتوسطات الحسابية لتحسين الاداء المالي بين (٤,٠٨) و (٤,٥٠) ، مما يعني ان واقع تطبيق جميع فقرات ابعاد المحور ذو مستوى (عالي)، و قد حصلت الفقرة (١) التي تنص "يحتوي النظام المحاسبي للشركة جميع المعلومات اللازمة لقياس العائد على حقوق الملكية" على أعلى درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (٤,٥٠) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (90.00%) ، أي بمعنى يتضمن النظام المحاسبي للشركة كافة المعلومات اللازمة لقياس العائد على حقوق المساهمين . فيما حصلت الفقرة (2) التي تنص " تعتمد أنظمة محاسبة الشركات على قياس العائد على حقوق الملكية لاتخاذ القرارات المالية" على أقل درجة تطبيق بحسب قيمة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.08) حيث بلغت الدرجة الكلية لنسبة تطبيقها (81.60%).

وفي هذا الجدول يبين نسبة الإستجابة بالإجمالي للمحور تحسين الاداء المالي والذي بلغ (٨٥,٦٦%) أي بمعنى إن أغلبية العاملين لديهم دراية كافية حول قياس تحسين الأداء المالي في شركاتهم، مما يعني ان واقع إستجابة جميع فقرات ابعاد المحور ذات مستوى (عالي) أي بتقدير عالي، هذا يعني أن جميع فقرات المحور يمكن إستجابتها بدرجة عالية. وهناك دليل آخر لهذا التفسير (تقدير العالي للنسبة الإستجابة) و هو نسبة الإختلاف بالإجمالي للمحور تحسين الاداء المالي الذي بلغ (١٤,٣٤%) مما يعني ان واقع الإختلاف جميع فقرات ابعاد المحور ذات مستوى (أدنى)، أي جميع فقرات المحور نسبة إختلافها بدرجة أدنى.

ثالثاً: اختبار الفرضيات: -

١- اختبار الفرضية الرئيسية: التي تنص على "هناك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة وتحسين الاداء المالي"، وكما يبين في الجدول رقم (٤).

الجدول (٤): معامل الارتباط بيرسون بين تكاليف جودة المنتج وتحسين الاداء المالي

معامل الارتباط سبيرمان	تحسين الاداء المالي	نوع العلاقة	القيمة الاحتمالية	النتيجة
تكاليف الجودة	٠.٥٣١**	طردي	0.000	معنوي

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: من اعداد الباحثات بالاعتماد على الاستمارة الاستبيان.

يبين الجدول (٤) النتائج الآتية: هناك علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين تكاليف الجودة وتحسين الاداء المالي وبقيمة (٠,٥٣١) مما يدل ذلك على ارتباط طردي متوسط بين تكاليف الجودة وتحسين الاداء المالي، وبما ان القيمة الاحتمالية يساوي (٠,٠٠٠) واقل من (٠,٠٥) مما يدل ذلك على وجود علاقة معنوية بينهما، ويعني ذلك بأنه كلما ازداد دور تكاليف الجودة ازدادت درجة تحسين كفاءة الاداء المالي في الشركات الصناعية، أي تحقيق الفرضية الرئيسية.

2- اختبار الفرضية الفرعية الأولى: التي تنص على " توجد علاقة ارتباط معنوية بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي " ، و كما يبين في الجدول رقم (٥)

الجدول (٥): معامل الارتباط بيرسون بين ابعاد تكاليف جودة المنتج وتحسين الاداء المالي

معامل الارتباط سبيرمان	تحسين الاداء المالي	نوع العلاقة	القيمة الاحتمالية	النتيجة
تكاليف الوقاية	0.492**	طردي	0.000	معنوي
تكاليف التقييم	0.412**	طردي	0.003	معنوي
تكاليف الفشل الداخلي	0.488**	طردي	0.000	معنوي
تكاليف الفشل الخارجي	0.337*	طردي	0.017	معنوي

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: من اعداد الباحثات بالاعتماد على الاستمارة الاستبيان. يبين الجدول (5) النتائج الآتية:

* هناك علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين تكاليف الوقاية وتحسين الاداء المالي وبقيمة (٠,٤٩٢) مما يدل ذلك على ارتباط طردي متوسط نوعاً ما بين تكاليف الوقاية وتحسين الاداء المالي، وبما ان القيمة الاحتمالية يساوي (٠,٠٠٠) واقل من (٠,٠٥) مما يدل ذلك على وجود علاقة معنوية بين تكاليف الوقاية وتحسين الاداء المالي. ويعني ذلك بأنه كلما ازداد دور تكاليف الوقاية ازدادت درجة تحسين كفاءة الاداء المالي في الشركات الصناعية.

* هناك علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين تكاليف التقييم وتحسين الاداء المالي وبقيمة الارتباط يساوي (٠,٤١٢) مما يدل ذلك على ارتباط طردي متوسط نوعاً ما بين تكاليف التقييم وتحسين الاداء المالي، وبما ان القيمة الاحتمالية يساوي (٠,٠٠٣) واقل من (٠,٠٥) مما يدل ذلك على وجود علاقة معنوية بين تكاليف التقييم وتحسين الاداء المالي. ويعني ذلك بأنه كلما ازداد دور تكاليف التقييم ازدادت درجة تحسين كفاءة الاداء المالي في الشركات الصناعية.

* هناك علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الاداء المالي بقيمة (٠,٤٨٨) مما يدل ذلك على ارتباط طردي متوسط نوعاً ما بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الاداء المالي، وبما ان القيمة الاحتمالية يساوي (٠,٠٠٠) واقل من (٠,٠٥) مما يدل ذلك على وجود علاقة معنوية بين تكاليف الفشل الداخلي وتحسين الاداء المالي.

* توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الاداء المالي بقيمة (٠,٣٣٧) مما يدل ذلك على ارتباط طردي ضعيف نوعاً ما بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الاداء المالي، وبما ان القيمة الاحتمالية يساوي (٠,٠١٧) واقل من (٠,٠٥) مما يدل ذلك على وجود علاقة معنوية بين تكاليف الفشل الخارجي وتحسين الاداء المالي.

و (من خلال هذه النتائج تبين بالتحقيق الفرضية الفرعية الاولى). مما يدل ذلك على وجود علاقة ارتباط معنوية بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي.

٣- اختبار الفرضية الفرعية الثانية: التي تنص " يوجد تأثير معنوي بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي".

جدول رقم (٦): تأثير تكاليف جودة منتج في تحسين الاداء المالي للشركات

F					تحسين الاداء المالي				B0	المتغيرات المستقلة
المحسوبة	الخطية	الخطية	المستوى	المحسوبة	تكاليف الفشل الخارجي	تكاليف الفشل الداخلي	تكاليف التقييم	تكاليف الوقاية		
R ²					B4	B3	B2	B1		
2.58	0.05	45	4.75	0.86	* 0.106	* 0.213	* 0.025	* 0.310	1.52	
					3.46	4.26	3.17	3.05		t المحسوبة
										t الجدولية

المصدر: من اعداد الباحثات بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يبين الجدول (٦) النتائج الآتية:

يعرض جدول رقم (٦) تأثير تكاليف جودة المنتج في تحسين الاداء المالي للشركات على مستوى الشركات الاسمنت قيد البحث. يبين الجدول (٦) تأثير تكاليف جودة المنتج بوصفها متغيرات مستقلة في تحسين الاداء المالي كمتغير معتمد ويدعم ذلك قيمة (F) المحسوبة والبالغة (٤,٧٥) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (٢,٥٨) عند درجتي حرية (٤,٤٥) ومستوى معنوية (٠,٠٥) ويستدل من معامل التحديد (R^2) ان (٠,٨٦) من التباين في تحسين الاداء المالي تفسره تكاليف جودة منتج. وهذا يؤكد وجود ارتباط طردي بين تكاليف الجودة وبين الاداء المالي في الشركات الصناعية. ومن متابعة معاملات بيتا (B) واختيار (T) لها يتضح أن تكاليف الوقاية تسهم بشكل أكبر في هذا التأثير وبنسبة (٠,٣١) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (٣,٠٥)، وهي قيمة معنوية أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (٢,٠١٤) عند درجة الحرية (٤٥) وبمستوى معنوية (٠,٠٥)، أي بمعنى هناك تأثير بدرجة العالية للتكاليف جودة المنتج في تحسين الاداء المالي. وأن دور تكاليف الجودة يسبب ارتفاع في الاداء المالي في الشركات الصناعية.

ثم جاء تأثير تكاليف الفشل الداخلي في تحسين الاداء المالي للشركات بالدرجة الثانية، إذ بلغت نسبة تأثيرها (٠,٢١٣) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (٤,٢٦) وهي قيمة معنوية أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (٢,٠١٤) عند درجة الحرية (٤٥) وبمستوى معنوية (٠,٠٥)، أي بمعنى هناك تأثير للتكاليف الفشل الداخلي بالدرجة الثانية في تحسين الاداء المالي للشركات قيد البحث. وجاء تأثير تكاليف الفشل الخارجي في تحسين الاداء المالي للشركات بالدرجة الثالثة وبنسبة (٠,١٠٦) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (٣,٤٦) وهي قيمة معنوية أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (١,٦٨) عند درجة الحرية (٤٥) وبمستوى معنوية (٠,٠٥)، أي بمعنى هناك تأثير للتكاليف الفشل الخارجي بالدرجة الثالثة في تحسين الاداء المالي للشركات قيد البحث. ثم جاء تأثير تكاليف التقييم في تحسين الاداء المالي للشركات وبالمرتبة الأخيرة، إذ بلغت نسبة تأثيرها (٠,٠٢٥) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (٣,١٧) وهي قيمة معنوية أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (٢,٠١٤) عند درجة الحرية (٤٥) وبمستوى معنوية (٠,٠٥)، أي بمعنى هناك تأثير للتكاليف التقييم في تحسين الاداء المالي للشركات قيد البحث أما بشكل قليل.

واتساقاً مع ما تقدم يمكن قبول (تحقيق) الفرضية الفرعية الثانية التي تنص " يوجد تأثير معنوي بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي"، مما يدل ذلك على وجود تأثير معنوي بين جميع المحاور تكاليف جودة المنتج وتحسين الاداء المالي.

المبحث الخامس الاستنتاجات والمقترحات

اولاً: الاستنتاجات: يمكن الخروج مما تقدم بعدد من الاستنتاجات منها:

١. تعتبر الجودة أحد الاتجاهات المحاسبية الجديدة والمؤشرات الرئيسية لتحسين الاداء المالي للشركات، وهو ما ينعكس على مستويات الربحية وقدرة الشركة على مواجهة المواقف الطارئة.
٢. بناءً على نتائج التحليل وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين تكاليف جودة المنتج وتحسين الاداء المالي في الشركات قيد البحث وبقيمة (٠,٥٣١).
٣. من خلال نتائج التحليل يوجد علاقة ارتباط معنوية بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي.
٤. بناءً على نتائج التحليل يوجد تأثير معنوي بين (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتحسين الاداء المالي، ويدعم ذلك قيمة (F) المحسوبة والبالغة (٤,٧٥) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (٢,٥٨).
٥. بناءً على نتائج التحليل، هناك دقة القياس للتكاليف تصميم المنتج الجيد.
٦. بناءً على نتائج التحليل، يتم احتساب تكاليف فحص المواد الخام وشبه المصنعة للتحقق من مطابقتها للمواصفات.
٧. بناءً على نتائج التحليل، يتضمن النظام المحاسبي للشركة كافة المعلومات اللازمة لقياس العائد على حقوق المساهمين.

ثانياً: المقترحات: بناءً على النتائج التي توصل إليها البحث نقترح بمايلي:

- ١- يجب على الشركات تعزيز أدائها المالي من خلال تطوير نظام إدارة الجودة الخاص بها، وتحديثه بانتظام لضمان تلبية معايير الجودة المحددة وتحسين كفاءة العمليات.
- ٢- يجب على الشركات الاستثمار في تحسين عمليات التصنيع والإنتاج لتحقيق أقصى قدر من الجودة والكفاءة، مما يؤدي في نهاية المطاف إلى تحسين الاداء المالي.
- ٣- ينبغي على الشركات استثمار في تطوير مهارات موظفيها وتوفير التدريب المناسب في مجالات الجودة والإدارة لضمان فهمهم لأهمية تحقيق الجودة وتطبيقها في العمليات اليومية.
- ٤- يمكن للشركات تحديد المجالات التي يمكن تحسينها وتوجيه الاستثمارات بشكل أفضل لتحسين الجودة وبالتالي تعزيز الاداء المالي، من خلال تحليل تكاليف الجودة بشكل دقيق ومستمر.

- ٥- يجب أن تكون الجودة جزءاً لا يتجزأ من ثقافة الشركة، ويجب تشجيع جميع الموظفين على المساهمة في تحسين الجودة وتحقيق الأهداف المالية للشركة.
- ٦- يجب على الشركات تطبيق نظام متابعة وتقييم دوري لأداء الجودة والأداء المالي لتحديد النقاط الضعف والقوة واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسينها.
- ٧- ضرورة قيام الشركات الصناعية بتطبيق تكاليف الجودة الخاصة بتكاليف التقييم، وخفض التكاليف وتحسين الجودة والإنتاجية ورضا العملاء، لأن ذلك يمنح الشركة ميزة تنافسية في السوق ويزيد من المبيعات والسمعة والثقة العملاء.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

أ- دوريات والمجلات:

- ١- الزعبي، ليلى محمد يوسف، (٢٠٢٢) " أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الاداء" المجلة العربية للنشر العلمي، المجلد الخامس، العدد خمسون.
- ٢- السعودي والزيادات، موسى احمد، محمد عواد، (٢٠٠٧) " تحليل أثر العوامل الداخلية والخارجية من جودة الانتاج دراسة تطبيقية في الشركة العربية لصناعة الادوية المساهمة المحدودة بالاردن"، المجلة العربية في ادارة الاعمال، المجلد (٣) العدد (3).
- ٣- العطار وجلال، خانم نوري كاكه حمه، الاء عزت، (٢٠٢٣) "المرونة المالية ودورها في رفع مستوى الاداء المالي، دراسة تحليلية لعينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية للمدة (٢٠١٦-٢٠٢٠)، المجلة العلمية لجامعة جيهان-السليمانية، المجلد (٧)، العدد(2).
- ٤- المدهون، خالد محمد، (٢٠٢١) مدى مساهمة الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الاداء المالي للبنوك) دراسة تطبيقية على البنوك التجارية في فلسطين، المجلة الأكاديمية للأبحاث والنشر العلمي | الإصدار الواحد والعشرون | تاريخ الإصدار: ٢٠٢١-١-٥ م.
- ٥- أبو العنين، منى محمد حجازي، (٢٠١٩) "متطلبات ترشيد تكلفة الجودة التعليمية بالمؤسسات التعليمية. مجلة كلية التربية بالمنصورة، مجلد ٣، عدد المجلة ١٠٦.
- ٦- جاسم وكامل، علاء، مازن، (٢٠١٥) " دور تحديد تكاليف الجودة على اساس الانشطة في تحسين جودة المنتجات بالتطبيق في الشركة مضافي الوسط"، مجلة كلية الرادين الجامعة للعلوم، مجلد ٢٠١٥، العدد ٣٥، ٣٠ حزيران ٢٠١٥.
- ٧- رضا، نضال محمد، (٢٠١٩) " دور مدخل التكلفة على اساس الموصفات في تخفيض تكاليف الجودة"، مجلة كلية الرادين الجامعة للعلوم، العدد(44).
- ٨- عامر ودرغام، ريم محمد، ماهر موسى، (٢٠١٨) " علاقة تكاليف الجودة بالأداء الإستراتيجي" - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في غزة- المجلة العربية للإدارة، مجلة ٣٨ عدد ٤، كانون الأول ٢٠١٨.
- ٩- عبد الناصر ومحمد، حميرط، سليمان، (٢٠٢٣) " العوامل المؤثرة على سياسة توزيع أرباح: دراسة قياسية لمؤسسة صيدال المدرجة في بورصة الجزائر للفترة ٢٠٢٠-٢٠٢٢"، مجلة البحوث العلوم المالية والمحاسبة، المجلد/٠٨: العدد ٠١.
- ١٠- مهنا، محمد، (٢٠٢٢)، "دور تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الاداء المالي في الشركات الصناعية الفلسطينية في محافظة طولكرم"، بحث منشور في المجلة العربية للنشر العلمي، ا، العدد ثلاث واربعون.
- ١١- نور والحديني، عبد الناصر ابراهيم وسرى كريشان، (٢٠١٢) " دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الاداء المالي لشركات الأدوية الأردنية"، بحث منشور في مجلة الخليجية باللغة العربية، رقم ٢٤، عدد ٤٠٢، آب ٢٠١٢.

ب- الرسائل و الأطاريح :

- ١- الحمد، رنا محمود، (٢٠٢٢) " أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الاداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان"، رسالة الماجستير ، جامعة الشرق الأوسط.
- ٢- العطار، خانم نوري كاكه حمه، (٢٠١٩) "دور نظم المعلومات التسويقية، ومهارات الذكاء المالي في تحقيق نجاح الاداء المالي"، دراسة تحليلية في سوق ابو ظبي للاوراق المالية، اطروحة دكتوراه، جامعة السليمانية، كلية الادارة والاقتصاد.
- ٣- حبيل، سارة، (٢٠١٧)، أثر تكاليف الجودة على تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية: دراسة ميدانية مؤسسة Prolipos لإنتاج الزيوت والمواد الدسمة – عين مليلة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر.
- ٤- غنم، أنوار، (٢٠٢٠)، أثر تكاليف الجودة على الاداء المالي في شركات الخدمة الأردنية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- ٥- فاطمة و ملاتي، أبلحبيب ، مولاي مبارك ، (٢٠٢٢) "دور الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الاداء المالي للمؤسسة" دراسة حالة مؤسسة حليب أدرار ، رسالة الماجستير أكاديمي ، جامعة العقيد أحمد دراية – أدرار- كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير.
- ٦- مقداد، سعيد مقداد فتحي، (٢٠١٠) "أثر مشاركته المحاسبين في تطوير نظم المعلومات المحاسبية على تحسين لأداء المالي"، رسالة ماجستير، جامعة اسلامية غزة-كلية تجارة.

ج- الكتب العربية

- ١- الجبوري، ميسر إبراهيم أحمد، إدارة الجودة (٢٠١٠)، جوانب نظرية وتجارب واقعية، مركز البحوث - معهد الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية .
- ٢- الجودة، محفوظ أحمد، (٢٠٠٦)، " إدارة الجودة الشاملة مفاهيم وتطبيقات" دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، أردن.
- ٣- الدهراوى، كمال الدين، (٢٠١٤) "تحليل القوائم المالية لاغراض الاستثمار "
- ٤- النجار وكامل، صباح مجيد وجواد مها، (٢٠١٤) "ادارة الجودة والبيئة: مبادئ وتطبيقات " ط ١، مكتب السيسبان للطباعة والنشر، بغداد - العراق .
- ٥- طالب و المشداني، علاء فرحان، إيمان شبحان، (٢٠١١) "حوكمة المؤسسة والأداء المالي الإستراتيجي للمصارف"، دارصفاء للنشر والتوزيع، عمان.

د- انترنت

١. كريم، رياض مهدي، ٢٠٢٤. <https://riadhkraiem.com/administrative-topics/total-quality-management/quality-cost>.

A- Periodicals and magazines:

- 1- Abdel Nasser and Mohammed, Hamrit, Suleimani, (2023) "Factors Affecting Dividend Distribution Policy: An Econometric Study of Saidal Corporation Listed on the Algerian Stock Exchange for the Period 2002-2021", Journal of Financial and Accounting Sciences Research, Volume 08: Issue 01
- 2- Abu Al-Anin, Mona Muhammad Hijazi, (2019) "Requirements for rationalizing the cost of educational quality in educational institutions. Mansoura College of Education Journal, Volume 3, Issue 106.
- 3- Al-Attar and Jalal, Khanum Nouri Kaka Hama, Alaa Ezzat, (2023) "Financial flexibility and its role in raising the level of financial performance, an analytical study of a sample of banks listed on the Iraq Stock Exchange for the period (2016-2020), the Scientific Journal of Cihan University-Sulaimani, Volume (7), Issue.(٢)
- 4- Al-Madhoun, Khaled Muhammad, (2021) The extent of the contribution of quality cost control in improving the financial performance of banks) An applied study on commercial banks in Palestine, the Academic Journal of Scientific Research and Publishing | Twenty-first issue | Publication date: 0201-1-5 AD.
- 5- Al-Saudi and Al-Ziyadat, Musa Ahmad, Muhammad Awad, (2007) "Analysis of the impact of internal and external factors on production quality, an applied study in the Arab Company for Pharmaceutical Industries Limited in Jordan", Arab Journal of Business Administration, Volume (3), Issue.(٣)
- 6- Al-Zoubi, Lina Muhammad Yusuf, (2022) "The impact of using quality costs in improving performance efficiency" Arab Journal of Scientific Publishing, Volume Five, Issue Fifty.
- 7- Amer and Daragham, Reem Mohammed, Maher Musa, (2018) "The Relationship between Quality Costs and Strategic Performance" - An Applied Study on Industrial Companies in Gaza - Arab Journal of Management, Journal 38, Issue 4, December 2018.
- 8- Jassim and Kamel, Alaa, Mazen, (2015) "The role of determining quality costs based on activities in improving product quality by application in the Central Refineries Company", Al-Rafidain University College Journal for Science, Volume 2015, Issue 35, June 30, 2015.
- 9- Mahna, Mohammed, (2022), "The Role of Quality Costs in Improving the Efficiency of Financial Performance in Palestinian Industrial Companies in Tulkarm Governorate", a research published in the Arab Journal of Scientific Publishing, No. 1, Issue 43.
- 10-Nour and Al-Hadith, Abdel Nasser Ibrahim and Sari Krishan, (2012) "The Role of Control over Manufacturing Quality Costs in Improving the Financial Performance of Jordanian Pharmaceutical Companies", a research published in the Gulf Journal in Arabic, No. 24, No. 402, August 2012.
- 11-Reda, Nidal Muhammad, (2019) "The role of the cost approach based on specifications in reducing quality costs", Al-Rafidain University College Journal for Science, Issue.(٤٤)

B- Theses and Dissertations:

- 1- Al-Attar, Khanum Nouri Kaka Hama, (2019) "The Role of Marketing Information Systems and Financial Intelligence Skills in Achieving Successful Financial Performance", Analytical Study in the Abu Dhabi Securities Market, PhD Thesis, University of Sulaymaniyah, College of Administration and Economics.
- 2- Al-Hamad, Rana Mahmoud, (2022) "The Impact of Using Quality Costs on Improving Financial Performance in Pharmaceutical Companies Listed on the Amman Stock Exchange", Master's Thesis, Middle East University.
- 3- Fatima and Malati, Abul Habib, Moulay Mubarak, (2022) "The role of quality cost control in improving the financial performance of the institution" A case study of Adrar Milk Company, Master's thesis, Academic, Colonel Ahmed Draya University - Adrar - Faculty of Economics, Commerce and Management Sciences.
- 4- Ghanma, Anwar, (2020), The Impact of Quality Costs on Financial Performance in Jordanian Service Companies Listed on the Amman Stock Exchange, Master's Thesis, Middle East University, Amman, Jordan.
- 5- Hasil, Sarah, (2017), The Impact of Quality Costs on Improving Financial Performance in the Economic Institution: A Field Study of Prolipos Company for the Production of Oils and Fatty Materials - Ain Mlila, Unpublished Master's Thesis, University of Umm Al-Bouaghi, Algeria.
- 6- Muqdad, Saeed Muqdad Fathi, (2010) "The impact of accountants' participation in developing accounting information systems on improving financial performance", Master's thesis, Islamic University of Gaza - Faculty of Commerce.

C- Arabic books

- 1- Al-Dahrawy, Kamal Al-Din, (2014) "Analysis of Financial Statements for Investment Purposes"
- 2- Al-Jubouri, Maysar Ibrahim Ahmed, Quality Management (2010), Theoretical aspects and practical experiences, Research Center - Institute of Public Administration, Riyadh, Kingdom of Saudi Arabia.
- 3- Al-Najjar and Kamel, Sabah Majeed and Jawad Maha, (2014) "Quality and Environmental Management: Principles and Applications" 1st ed., Al-Sisban Printing and Publishing Office, Baghdad - Iraq.
- 4- Quality, Mahfouz Ahmed, (2006), "Total Quality Management Concepts and Applications" Wael Publishing House, Second Edition, Amman, Jordan.
- 5- Taleb and Al-Mashdani, Alaa Farhan, Iman Shiha, (2011) "Institutional Governance and Strategic Financial Performance of Banks", Safaa Publishing and Distribution House, Amman.

D- Internet

1. Karim, Riyad Mahdi, 2024. <https://riadhkraiem.com/administrative-topics/total-quality-management/quality-cost>.

E- English Books

- 1- Fadhil, Suhair Kadhim, (2022),” The Extent of the Impact of Quality Costs on the Efficiency of Financial Performance an Applied to Study in the Iraqi Company for the Manufacture and Trade of Cartons (IICM)” World Economics & Finance Bulletin (WEFB), Vol 13
- 2- Horngren, Charles.T. Rajan, Madhav&Patar sirkant M.(2012)”cost Accounting And Managerial Emphasis”14th Edition person Education Limited.
- 3- Horngren, Charles.T. Rajan, Madhav&Patar sirkant M.(2021)”cost Accounting And Managerial Emphasis”16th Edition Harvard and Stanford university.
- 4- Kaplan.Robert.S.Matsumura.Ella Mae, & Young, Mark.S.2012:(Management accounting: Information for Decision - Making and Strategy Execution), 6th Edition. Upper Saddle River New by Pearson Education Inc Jersey.

الملاحق: - أسئلة الإستهانة:-

بسم الله الرحمن الرحيم

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة السليمانية
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة

نضع بين ايديكم الاستبانة هذه لغرض قياس متغيرات البحث الموسومة (مدى مساهمة تكاليف جودة المنتج على تحسين الاداء المالي للشركات دراسة ميدانية لعينة من الشركات الصناعية في المحافظة السليمانية) وأملّي كبير في تعاونكم معنا في قراءة فقرات الاستبانة والاجابة عنها، اذ ان نجاح هذه البحث يعتمد على درجة استجابتكم وبما يتمثل فيها من الدقة والموضوعية، على امل ان تخرج بنتائج تخدم مسيرة البحث العلمي، ولكي تكتمل الصورة يرجى ملاحظة النقاط المهمة الآتية:

- ١- ان الاجابات ستستخدم لأغراض علمية بحثه فلا حاجة لذكر الاسم والتوقيع على الاستمارة.
- ٢- ان تكون الاجابة على اساس الواقع الموجود في الشركة وليس على اساس ما ترونه مناسباً وصحيحاً.
- ٣- يرجى الاجابة بوضع علامة (✓) امام اختيار واحد لكل سؤال ترونه يعكس الواقع او هو أقرب لذلك.

شاكرين لكم سلفاً جهودكم وحسن تعاونكم معنا مع فائق شكرنا وتقديرنا
الباحثات

القسم الأول خصائص عينة البحث

- ١- الجنس
أ- ذكر () ب- أنثى ()
- ٢- العمر
أ- (٢٠-٢٩) () ب- (٣٠-٣٩) ()
ج- (٤٠-٤٩) () د- (٥٠ فأكثر) ()
- ٣- المؤهل العلمي :
أ- دكتوراه () ب- ماجستير () ج- دبلوم عالي ()
د- بكالوريوس () هـ- دبلوم فني () و- اعدادية ()
- ٤- التخصص العلمي :
أ- محاسبة () ب- إدارة أعمال () ج- إقتصاد ()
د- إحصاء () هـ- حاسبات () و- أخرى ()
- ٥- سنوات الخبرة:
أ- (١-٩) () ب- (١٠-١٩) ()
ج- (٢٠-٢٩) () د- (٣٠ فأكثر) ()

القسم الثاني محاور الاستبانة

أولاً: تكاليف الوقاية

الرقم	المؤشرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	يمكن القياس تكاليف تقييم بالاعتماد على الموردين باعتبار أنها ضرورية لتجنب التوقف المفاجئ عن التوريد.					
٢	يتم قياس تكلفة قيام الشركة بتنظيم الدورات التدريبية للعاملين كمساهمة في تحسين كفاءة العاملين.					
٣	يمكن قياس تكلفة ضمان سلامة المعدات والألات قبل بدء عملية الإنتاج وتجنب الأعطال المفاجئة وإهدار الوقت.					
٤	يتم قياس تكاليف عملية تخطيط تسلسل الإنتاج كتكاليف استثمارية.					
٥	يمكن النظر إلى تكاليف الوقاية على أنها تكاليف استثمارية.					
٦	تحتسب تكاليف مراجعة نظام الجودة في الشركة، لضمان استمرار عمل أنشطة إدارة الجودة بشكل صحيح.					
٧	يمكن قياس تكاليف تصميم المنتج الجديد بدقة.					

ثانياً: تكاليف التقييم

الرقم	المؤشرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	يجري حساب تكاليف عمليات فحص المواد الخام والنصف المصنعة للتحقق من مدى مطابقتها للمواصفات.					
٢	يتم وضع معايير تصنيف البضائع على أنها جيدة أو معيبة أو تالفة من قبل الشركة.					
٣	تحتسب تكلفة تجربة المنتجات الجديدة قبل طرحها في السوق ضرورية لضمان نجاح المنتج.					
٤	إجراء اختبارات دقيقة لتقدير تكاليف عمليات مراقبة الجودة للعمليات التشغيلية لضمان تحقيق جودة المنتج.					
٥	أجراء حساب تكلفة اختبار المنتج قبل تسليمه للعميل لتجنب أخطاء المنتج من قبل العميل.					
٦	يتم قياس التكاليف أو الخسائر الناشئة عن عدم المطابقة بغض النظر عما إذا كان المنتج قد تم التخلص منه أو بيعه بخصم مقبول.					

ثالثاً: تكاليف الفشل الداخلي

الرقم	المؤشرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	شرح واضح ودقيق للتكاليف أو الوفورات الناتجة عن سوء تقدير المواد الخام.					
٢	يتم قياس تكاليف جدولة وإعادة تصميم عمليات الإنتاج بطريقة تضمن عدم حدوث توقف مفاجئ في العمل.					
٣	يتم حساب التكاليف الناشئة عن الاضطراب الداخلي بدقة ووضوح.					
٤	يجري حساب التكاليف عن التأخير في إيجاد حلول بديلة إذا ما حدث فشل في إحدى عمليات التشغيل.					
٥	يتحسب التكاليف الناشئة عن النقص في المواد أثناء عمليات التشغيل والتكاليف الإضافية لتوفير المواد المطلوبة لإتمام العملية.					
٦	يتم احتساب تكلفة إعادة تصميم المنتج الذي يجتاز الاختبار الأولي كمنتج جديد.					

رابعاً: تكاليف الفشل الخارجي

الرقم	المؤشرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	تقدر الخسارة الناشئة عن فقدان الشهرة بسبب فشل الشركة في التحكم في جودة منتجاتها.					
٢	يعتمد النظام المحاسبي للشركة على قياس العائد على حقوق الملكية لاتخاذ القرارات المالية.					
٣	يتم قياس تكاليف الدعاوى القضائية المرفوعة ضد الشركة نتيجة الضرر الذي يلحق بالمستهلكين أو غيرهم.					
٤	يتم قياس الخسائر الناتجة عن المرتجعات غير المبيعة التي يضمنها الموزع خلال فترة صلاحية المنتج.					
٥	تحتسب تكاليف أو خسائر تبديل المنتجات المعيبة والتالفة التي يتم اكتشافها طرف العميل.					
٦	يتم احتساب تكلفة بيع المنتج بخضم مسموح في السوق لضمان بيع المنتج دون إرجاعه من قبل الموزعين.					

خامساً: تحسين الاداء المالي

الرقم	المؤشرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	يحتوي النظام المحاسبي للشركة جميع المعلومات اللازمة لقياس العائد على حقوق الملكية.					
٢	تعتمد أنظمة محاسبة الشركات على قياس العائد على حقوق الملكية لاتخاذ القرارات المالية.					
٣	يتم الوقوف على مؤشرات العائد على الأصول للتعرف على نتائج أعمال الشركة.					
٤	من خلال مؤشرات العائد على الأصول يتم التعرف على قدرة الشركة في تحقيق الأرباح بدقة.					
٥	تعتمد الشركة على قياس مؤشرات العائد على الأصول للتنبؤ بمستقبل أداء الشركة المالي.					
٦	يتم إجراء مقارنة بين العوائد على حقوق الملكية لسلسلة زمنية من السنوات.					