



## علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية

### بالجمهورية اليمنية

(دراسة حالة على الشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة)

إعداد: د. ياسين سيف مقبل علي

أستاذ المحاسبة المساعد بكلية العلوم الإدارية والحاسبات جامعة البيضاء -رداع

٤

### ملخص البحث

هدف البحث بشكل رئيس إلى معرفة علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية.

وقد اعتمد البحث على استخدام المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات والمعلومات التي تم جمعها من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على عينة البحث وعددها التي تتمثل (موظفي الشئون المالية والحسابات والمراجعين في بعض الشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية) حيث تم توزيع عدد (٦٠) استبانة عليهم ، ومن خلال الاستعانة ببعض الاساليب الاحصائية المتعارف عليها ، وبصفة خاصة برنامج (SPSS) الاحصائي.

وتوصل البحث الى عدد من النتائج من أهمها وجود علاقة ايجابية بين تكاليف الجودة بجميع ابعادها (تكاليف الوقاية، التطوير، الرقابة، التقييم) وبين الاداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية. حيث اظهرت نتائج التحليل، أن تكاليف الوقاية والتطوير والرقابة والتقييم تعتبر ركائز مهمة وأساسية في تحسين جودة تصنيع المنتج وتطويره وكذلك منع الأخطاء وتحسين الجودة وتقليل الفشل و خفض تكاليف الإنتاج ،مما يساهم بدوره في تحسين الاداء المالي وزيادة الربحية والاداء المالي في الشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية.

وفي ضوء هذه النتائج فقد اوصى البحث بضرورة اهتماما لشركات الصناعية بزيادة الاستثمار في أنشطة الوقاية والتطوير مما يعكس مخرجاته على الاداء المالي لهذه الشركات الصناعية بشكل عام ، وبالتالي زيادة الربحية وتحسين كفاءة الاداء المالي. والاهتمام بمتابعة قسم الإدارة الوقائية والتطوير لمنع الأخطاء وتقليل الفشل وعدم أنتاج منتجات غير مطابقة للمواصفات المطلوبة. ووضع نظام رقابي لتكاليف الجودة بغرض الإنتاج بكفاءة وفاعلية ، حتى تتمكن هذه الشركات الصناعية من



الوصول للأهداف التي تسعى لتحقيقها وكشف الانحرافات الموجودة فيها وتصحيحها وبالتالي في تحسين الأداء المالي لتلك الشركات.  
الكلمات المفتاحية: علاقة - تكاليف - الجودة - الأداء المالي - الشركات الصناعية. - دراسة حالة.

## Quality Cost Relationship to Financial Performance of Industrial Companies in the Republic of Yemen: A Case Study of the Industrial Companies Operating in the Capital Municipality

Abstract:

The main objective of the research was to know the 'quality cost relationship to the financial performance of industrial companies in the capital municipality of the Republic of Yemen.

The research relied on the use of the descriptive analytical method in analyzing the data and information collected by designing a questionnaire, and distributing 50 questionnaires to the research sample: (financial affair employees, accounts and auditors in some industrial companies operating in the Capital Municipality of the Republic of Yemen), and it conducted through the use of some well-known statistical methods, in particular the statistical program (SPSS).

The research had come to a number of results; the most important one was the existence of a positive relationship between the quality costs in all its dimensions (prevention costs, development, control, evaluation) and the financial performance of the industrial companies operating in the capital Municipality of the Republic of Yemen. The results of the analysis showed that the costs of prevention, development, control and evaluation were important and essential pillars in improving the quality of product manufacturing and its development, as well as preventing errors, improving quality, reducing failure and production costs, which in turn would contribute to improve the financial performance and increase the profitability and financial performance in industrial companies operating in the capital Municipality.

In light of these results, the research recommended the necessity for industrial companies to increase investment in prevention and development activities, which reflected its outputs on the financial performance of these industrial companies in general, and then increasing profitability and improving the efficiency of financial performance. Paying attention to follow-up the department of preventive management and development to



prevent errors, reduce failure, never produce products that do not meet the required specifications. Establishing a quality control system for the purpose of efficient and effective production, so that these industrial companies can reach the goals they seek to achieve, and detect and correct the deviations in them, and then improve the financial performance of these companies.

## الإطار العام للبحث والدراسات السابقة

### تمهيد

ان التغيرات والتحولات الاقتصادية السريعة تجعل الشركات الصناعية باليمن أمام تحديات كبيرة تفرضها المنافسة المتزايدة على المستويين المحلي والعالمي وما يصاحبها من تغيرات في سلوك المستهلك الذي أصبح أكثر وعياً وثقافة في استهلاكه وذا قدرة أكبر على انتقاء المنتج او الخدمة الأفضل بعد اعتماده الجودة كمعيار أساسي، وباعتبار أن الجودة المطلوبة تؤدي إلى ارتفاع تكاليف الإنتاج بصورة كبيرة وتحميل الشركات الصناعية بتكاليف يمكن الاستغناء عنها لاسيما وأن عائد الإنفاق على الجودة قد يتحقق على فترات طويلة الأمد لذلك فإن تقديم منتج ذي جودة عالية يجب أن ينسجم مع استثمارات الشركات الصناعية والتكاليف التي تتحملها مما يعني أن قدرة الشركات الصناعية على تحقيق الأرباح والحفاظ عليها يتطلب الحفاظ على الجودة العالية مع أدنى تكاليف جودة ممكنة وهذا يتحقق من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

إن بقاء الشركات الصناعية واستمرارها مرهون بكفاءة الأداء العام بشكل عام والأداء المالي بصفة خاصة وتتوقف الكفاءة في أداء الوظيفة المالية على استخدام الأساليب العلمية والرشيده في تدبير الموارد المالية اللازمة وتسييرها تسييراً عقلانياً في المدى القصير والطويل ولتتمكن الشركات الصناعية من معرفة مدى بلوغ أهدافها، وهل تم تحقيقها بالوسائل المعقولة، وهذا يحتاج الى قياس أو تقييم تلك النتائج بواسطة معايير ومؤشرات محددة مسبقاً وهي مؤشرات الأداء المالي التي تعطي صورة واضحة عن تطور الحالة المالية التي تمر بها الشركات عبر الزمن.

### مشكلة البحث:

تكمن مشكلة هذا البحث في السؤال الرئيس الآتي:

السؤال الرئيس: ما علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة

باليمن.

والذي يتفرع منه عدد من الأسئلة الفرعية هي:

- ١ - ما علاقة تكاليف وقاية الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة ؟
- ٢ - ما علاقة تكاليف تطوير الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة ؟
- ٣ - ما علاقة تكاليف الرقابة الداخلية للجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة ؟
- ٤ - ما علاقة تكاليف التقييم للجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة ؟



أهمية البحث: تتمثل أهمية البحث فيما يلي:

١ - **الأهمية العلمية:** يستمد هذا البحث الأهمية العلمية من أهمية تطبيق تكاليف الجودة من أجل تحسين الأداء المالي للشركات الصناعية، وذلك في كيفية تحقيق التوافق بين تخفيض التكلفة وتحقيق مستوى عالٍ من الجودة من خلال التحسين المستمر، ويعد هذا التوافق أحد أهم المشاكل التي تواجه الشركات الصناعية، وأيضاً الاهتمام بتكاليف الجودة قد يظهر فرض التطوير وتحسين الأداء بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة ويعتبر الأداة المساعدة للإدارة في التقويم الموضوعي للأداء والقرارات المناسبة لتحسين الجودة. كما سيسهم هذا البحث في إثراء المؤسسات البحثية والمهتمين بالأبحاث بمعرفة جديدة في هذا المجال.

٢ - **الأهمية العملية:** الأهمية العملية لهذا البحث هي التعرف على مدى استيعاب القيادات الإدارية والمدراء الماليين ومدراء الحسابات والمختصين في الشؤون المالية بالشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية لمفاهيم تكاليف الجودة ودورها في كفاءة وفاعلية الأداء المالي لشركاتهم. كما أنه يساهم في مواكبة الاتجاهات الحديثة لأنظمة التكاليف في ظل التقدم التكنولوجي السريع في مجال الصناعة.

#### أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيس للبحث في تحديد معرفة علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية.

والذي يتفرع منه عدد من الأهداف الفرعية التالية:

١- تحديد علاقة تكاليف وقاية الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة.

٢- معرفة علاقة تكاليف تطوير الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة.

٣- التعرف على علاقة تكاليف الرقابة الداخلية للجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة.

٤- تحديد علاقة تكاليف التقييم للجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة.

فرضيات البحث: ولغرض تحقيق أهداف البحث تمت صياغة الفرضيات الأربع الآتية:

**الفرضية الأولى:** (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف وقاية الجودة و الأداء المالي

للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة)

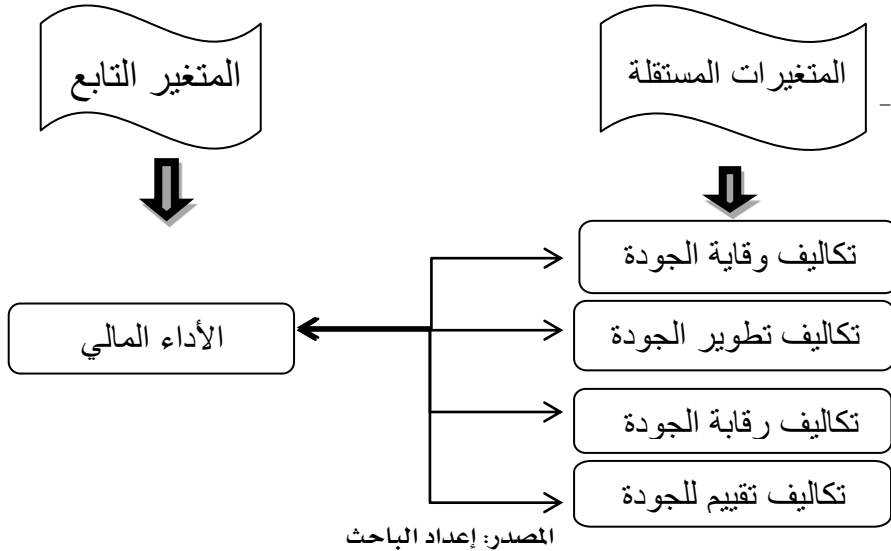
**الفرضية الثانية:** (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف تطوير الجودة و الأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة).

**الفرضية الثالثة:** (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الرقابة الداخلية للجودة و الأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة).

**الفرضية الرابعة:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف التقييم للجودة و الأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة).

**النموذج المعري:** استناداً إلى مشكلة البحث وأهدافه وفرضياته فقد تم بناء النموذج المعري للبحث كما يوضحه الشكل رقم (١) كالآتي:

الشكل (١) النموذج المعري لمتغيرات الدراسة



المصدر: إعداد الباحث

#### منهج البحث:

بناء على طبيعة المشكلة المطروحة وبغية الوصول إلى الأهداف الموجودة في هذا البحث، تم اتباع أسلوب المنهج الوصفي التحليلي وبالاستعانة بالدراسات السابقة المرتبطة بمتغيرات البحث.

**حدود الدراسة:** تتمثل الحدود بحدود مكانية وزمانية وبشرية:

**الحدود المكانية:** تتمثل في (موظفي الشؤون المالية والحسابات والمراجعين في بعض الشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية)

**الحدود الزمانية:** ان مضمون ونتائج البحث الميداني مرتبطان بالزمن الذي أجري فيه البحث حيث أجري في العام ٢٠٢٢.



الحدود البشرية: يتمثل مجتمع البحث في الموظفين ومديري الحسابات ومديري الشؤون المالية والمختصين بالشركات الصناعية بأمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية.

مصادر جمع البيانات: تم جمع البيانات اللازمة لهذا البحث من خلال:

- ١- المصادر الثانوية تمثلت في الكتب والمراجع والأدبيات السابقة ذات العلاقة بالموضوع.
- ٢- المصادر الأولية تمثلت في الاستبيان.

#### هيكل البحث:

يتكون البحث من مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة وذلك كما يلي:

المقدمة واشتملت على الإطار العام للبحث، أما الفصل الأول فقد تناول تكاليف الجودة بينما تناول الفصل الثاني الأداء المالي أما الفصل الثالث فقد تناول الدراسة الميدانية وفي الأخير خرج البحث بخاتمة تشمل أهم النتائج والتوصيات.

#### الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات العربية.

- ١ - دراسة، جاسم، (٢٠٠٨). بعنوان "علاقة تكاليف الجودة بطريقة Taguchi وأثرها في تخفيض تكاليف الجودة".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير وجهة النظر الحديثة لتكاليف الجودة (والتي تقضي بأن المستوى الأمثل للجودة يحدث عند مستوى صفر من العيوب) على تخفيض تكاليف الجودة وكانت أهم نتائج هذه الدراسة هي: أن تحليل تكاليف الجودة إلى تكاليف المطابقة (الوقاية والتقييم) وتكاليف عدم المطابقة (ال فشل الداخلي والخارجي) يساهم في تحسين الجودة، وأن دالة خسارة الجودة  $L(X)$  هي المقياس الذي يقيس درجة الانحراف عن القيمة المستهدفة أي أنها تقيس الخسارة الاجتماعية وليست الخسارة التي تنتج عند اكتشاف العيوب فقط، وجود علاقة عكسية بين أدلة خسارة الجودة وتكاليف المطابقة (الوقاية والتقييم)، ووجود علاقة طردية بين أدلة خسارة الجودة وتكاليف عدم المطابقة (الفشل الداخلي والخارجي).

- ٢ - دراسة، عبد المجيد، (٢٠١٠). بعنوان "دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم الحديثة والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في الرقابة على تكاليف الجودة والالتزام بالمؤشرات المالية والتشغيلية ذات العلاقة والسيطرة على حالة التوازن بين متطلبات الجودة والتكاليف المترتبة عليها وضمان دقة الحسابات المتعلقة بالجودة.

وقد تم استنتاج أنه يتوجب على المدقق الداخلي (الذي يعتمد إجراءات التدقيق الحديث والمتمثل في التدقيق التشغيلي) التعرف على الجامع والتصنيفات الفرعية لتكاليف الجودة

ومؤشراتها والأنشطة المرتبطة بها بهدف تحقيق الرقابة الفعالة عليها ، مما يعزز من قدرة المؤسسة على تحقيق الأسبقية.

٣ - دراسة الصياح، والحلالمة (٢٠١٤)، بعنوان "التوازن الاستراتيجي وعلاقته بتكاليف الجودة - دراسة اختبار في قطاع الصناعات الكيماوية الأردنية".

هدفت الدراسة إلى معرفة العلاقة بين التوازن الاستراتيجي وتكاليف الجودة وتقييم مستوى التوازن الاستراتيجي في شركات صناعة المواد الكيماوية في المملكة الأردنية.

حيث طبقت الدراسة على ٥ شركات مساهمة عامة هي الأكبر من حيث نسبة تركيز السوق بحيث تمثل ٧٢٪ من السوق الأردني ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع (١١٣) استبانة على كل من مجلس الإدارة وإدارة العليا ومديري حسابات التكاليف.

وكانت أهم النتائج هي وجود علاقة جوهرية بين التوازن الاستراتيجي وتكاليف الجودة وأن التوازن الاستراتيجي يؤدي إلى تخفيض تكاليف الجودة ولكن ليس بصورة مطلقة وكذلك فإن الاختلال في التوازن الاستراتيجي يتسبب في تكاليف مرتفعة وأن الوصول إلى جودة عالية يكلف الشركة تكاليف مرتفعة، والجودة الرديئة أيضا تكلف الشركة تكاليف مرتفعة.

٤ - دراسة عريقات. (٢٠١٥) بعنوان "أثر رقابة الجودة على تخفيض التكاليف: دراسة تطبيقية على الشركات الغذائية في المملكة الأردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير رقابة الجودة على تخفيض التكاليف وتوضيح أهمية وقدرة نظام الرقابة على الجودة في تحسين وضع الشركة وإمكانته على توفير موقع تنافسي متميز للشركة بين باقي الشركات، وذلك من خلال امتلاك الشركة لنظام رقابة على الجودة فعال ووضح للعاملين.

وقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن جميع مجالات الاستبانة (مجال الملاءمة للغرض ومجال التأمين أو التوافر ومجال تكلفة ضبط الجودة ومجال التكاليف الوقائية ومجال تكاليف الأداء على متوسط حسابي ومجال تكلفة المعيب) حصلت على درجة موافقة مرتفعة، وأظهرت وجود أثر ذو دلالة إحصائية في تطبيق الرقابة النوعية على تخفيض التكاليف في الشركات الغذائية في المملكة الأردنية.

٥ - دراسة، عامر. (٢٠١٨) بعنوان "علاقة تكاليف الجودة بالأداء الاستراتيجي: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة".

هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين تكاليف الجودة (تكاليف الوقائية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) والأداء الاستراتيجي (الأداء المالي، الأداء التشغيلي، الأداء التنافسي) للشركات الصناعية الفلسطينية





وقد أظهرت نتائج الدراسة ما يلي: إن الشركات الصناعية تطبق تكاليف الجودة ( تكاليف الوقاية والتقييم والفضل الداخلي والفضل الخارجي ) بنسبة (79.13%)، وأظهرت ارتفاعاً في مستويات الأداء الإستراتيجي بنسبة (83,46%) نتيجة تطبيق هذه الشركات لتكاليف الجودة ، ووجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق تكاليف الجودة والأداء الإستراتيجي لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة

٦ - دراسة المدهون.(٢٠٢١). بعنوان "مدى مساهمة الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للبنوك"

هدفت الدراسة للتعرف على مدى مساهمة الرقابة على تكاليف الجودة بعناصرها الأربعة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفضل الداخلي، تكاليف الفضل الخارجي) في تحسين الأداء المالي للبنوك التجارية في فلسطين من خلال مؤشرات الربحية فيها. ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على عينة الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى عدد نتائج منها: أن مستوى الأداء المالي كان مرتفعاً في البنوك التجارية في فلسطين، ووجود دلالة إحصائية لمساهمة تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي في بنوك التجارية في فلسطين عند مستوى دلالة (0.05)

#### ثانياً: الدراسات الأجنبية

١ - دراسة (Uyar, 2008): بينت الدراسة أن ما نسبته (49.5%) من الشركات الصناعية الكبرى التركية تطبق تكاليف الجودة ، وأن الاعتماد على تكاليف الجودة في هذه المصانع يعمل على معالجة شكاوى العملاء ، وانخفاض تكاليف الفضل وزيادة حجم المبيعات وبالتالي تحسين الأداء المالي

٢ - دراسة (Suhansa.2009) هدفت هذه الدراسة إلى تحليل ومقارنة أنواع تكاليف الجودة بين الشركات الصناعية صغيرة ومتوسطة وكبيرة الحجم في الولايات المتحدة الأمريكية. وتوصلت إلى عدم وجود اختلافات دالة معنوياً بين تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم وتكاليف الفضل الداخلي بين الشركات صغيرة و متوسطة وكبيرة الحجم في الولايات المتحدة الأمريكية، إلا أن هناك اختلافاً بينها في تكاليف الفضل الخارجي.

أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

الدراسات السابقة تطرقت إلى تكاليف الجودة دون الأخذ بعين الاعتبار لأثرها على ربحية المؤسسة وتناول هذا البحث تكاليف الجودة المتعارف عليها وهي تكاليف الوقاية والتطوير والرقابة الداخلية والتقييم، كذلك تناول مدى علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية بالإضافة إلى توقيت البحث ،حيث تم إعداد الدراسة سنة ٢٠٢٢م ومجتمع البحث حيث تم تطبيق هذه الدراسة على الشركات الصناعية العاملة في أمانة العاصمة بالجمهورية اليمنية.

## الفصل الأول

### تكاليف الجودة

#### تمهيد

يهدف هذا الفصل إلى التعرف على أنواع تكاليف الجودة، وهي تكاليف وقاية الجودة وتكاليف تطوير الجودة وتكاليف رقابة الجودة وتكاليف تقييم الجودة.

## المبحث الأول

### تكاليف وقاية الجودة

#### مفهوم التكاليف الوقائية للجودة

تعرف بانها جميع التكاليف المتحققة في التخطيط والتنفيذ والمحافظة على استمرار نظام إدارة الجودة، والتي تهدف إلى ضمان مطابقة متطلبات الجودة، وتعرف بأنها الاستثمارات البشرية والمادية لتخفيض أخطاء عدم تحقيق الجودة، وكل ما يستخدم مسبقاً لتجنب الأخطاء والعيوب التي ينتج عنها عدم المطابقة لمتطلبات الزبون. (الزبيدي، ٢٠٠٤، ٦٣)

#### أهمية استخدام التكاليف الوقائية

تتبنى إدارة الجودة الشاملة في المصنع وظيفة التكاليف الوقائية للقيام بالمتابعة والرقابة المستمرة على جميع مراحل عمل المصنع، فالنتائج المعيبة تعتبر مؤشراً على عدم توفر وقاية الجودة في العمليات وتعمل التكاليف الوقائية على اكتشاف الأخطاء قبل وقوعها تطبيقاً لشرط إدارة الجودة الشاملة "الإنتاج الصحيح من المرة الأولى"، وذلك يتطلب التركيز على وقاية الأخطاء التي قد تتعرض له الشركات الصناعية في سبيل تحسين الجودة وإيجاد الحلول المناسبة لها بشكل جذري. (كريم سلطان، ٢٠٠٧، ٤٠)

#### اهداف استخدام التكاليف الوقائية

- أ - تحديد المشاكل المحتملة ووضع العمليات الصحيحة قبل وقوع أخطاء التصنيع.
- ب - تدريب وتطوير الموظفين لأداء وظائفهم بأفضل الطرق.
- ج - تصميم وتحسين المنتجات والخدمات والعمليات وذلك للحد من مشاكل الجودة.
- د - الحفاظ على جودة المنتج ليعكس اثره على الأداء المالي والمعنوي بالازدهار.
- هـ - الوقاية من حدوث العيوب والفسل في المنتج وكسب سمعة جيدة للمصنع (عثمان، ٢٠٠٨، ٣٩)



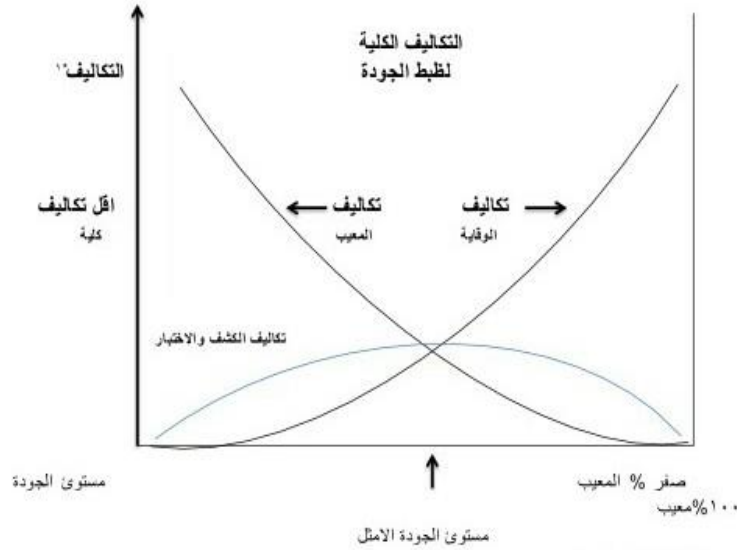
**الوظائف الخاصة بالتكلفة الوقائية للجودة:**

- أ- هندسة الجودة: وتتضمن تكاليف الأنشطة المرتبطة بوضع الإطار الشامل للجودة مثل (خطة الفحص)، نظام تجميع البيانات، كما تتضمن الإفادة من الخبرات العلمية والتقنية لتحقيق المستوى المطلوب من الجودة.
- ب- تصميم وتطوير أجهزة ومعدات الجودة: وتتضمن التكاليف المرتبطة بتطوير وتصميم الأجهزة والمعدات المستخدمة في الرقابة على الجودة وتتمثل بالوقت المصروف من قبل الأفراد في تصميم معدات فحص وقياس الجودة.
- ج - تخطيط الجودة: للوظائف التي تقع خارج نطاق الرقابة على الجودة، وتتضمن تكاليف الإفادة من خبرات الأشخاص في تخطيط الجودة، والذين هم من خارج نطاق وظائف الرقابة على الجودة ويعتبر الوقت الذي يقضيه هؤلاء الخبراء في تخطيط الجودة من التكاليف الوقائية.
- د - التدريب على الجودة: وتتمثل بالتكاليف التي تتحملها الشركة في سبيل تطوير وتنفيذ صيانة المنهاج الرسمي للتدريب على الجودة
- هـ - اعداد تقارير الجودة: وتتضمن تكاليف إعداد ونشر معلومات الجودة للإدارة العليا والإدارة الوسطى.
- و - تكاليف وقائية أخرى: وتتمثل بالتكاليف التي تنفق لغرض مساعدة وظيفة الرقابة على الجودة في أداء مهامها وهي في معظمها نفقات إدارية (سفر وإيفاد، اتصالات، لوازم تجيز، الخ.....)

**عناصر التكاليف الوقائية (درغام، ٢٠١٨: ١٨٩)**

- أ - تكاليف تطوير نظم الجودة.
- ب - تكاليف مراجع التدريب الخاصة بالجودة.
- ج - تكاليف الحصول على بيانات الجودة وتحليله.
- د - تكاليف أنشطة الإشراف الوقائية
- هـ - تكاليف خاصة بأبحاث السوق
- و - تكاليف التصميم والدراسات
- ز - تكاليف الصيانة الوقائية

العلاقة بين التكاليف الوقائية وجودة المنتج لتحسين الأداء المالي للشركات الصناعية  
يتم توضيح العلاقة بالشكل (٢) الآتي:



المصدر: عريقات شاكر (٢٠١٧) ص ٣٢

من الشكل السابق نجد أن: قيمة التكاليف الوقائية تكون عالية جداً عندما تكون مستوى الجودة منخفضة وتعكس أداء زيادة التكاليف الوقائية، ويظهر المنحنى في الانخفاض يعني كلما ارتفع مستوى الجودة (انخفضت نسبة المعيب) حتى تصل التكاليف الوقائية إلى أدنى قيمة لها، ويكون مستوى الجودة المناظر لهذه التكاليف هو المستوى الأمثل وبمستوى الجودة الأمثل يكون الأداء المالي محققاً أكبر نسبة من الأرباح وكسب الشركات الصناعية السمعة الجيدة والاستدامة في الإنتاج الجيد.

#### اقسام التكاليف الوقائية

أ - تكاليف التدريب على الجودة. هي التكاليف التي تحدث عند تنفيذ برامج تدريب الموظفين سواءً كانت داخلية أو خارجية لضمان القيام بعمليات التصنيع بشكل سليم وتقديم منتجات وخدمات عالية الجودة، ومن أمثلة هذه التكاليف (الرواتب والأجور اثناء وقت التدريب؛ تكاليف التدريس؛ مصروفات الموظفين الكتابية؛ التجهيزات المتنوعة؛ مصروفات إعداد الكتيبات والأدلة التعليمية).



- ب - تكاليف تأمين المورد المجهز؛ وتشمل كل التكاليف التي تحدث نتيجة التأمين لتوريد المواد الخام والمواد الأولية اللازمة للإنتاج، وكذلك الخدمات المقدمة من الموردين والمتهدين المستوفية لمعايير الجودة المطلوبة، ومن الأمثلة على هذه التكاليف (تكاليف الاختيار تكاليف التقييم، تكاليف تدريب الموردين على الامتثال لمتطلبات الجودة).
- ج - تكاليف نظم المعلومات؛ وتشمل التكاليف المتعلقة بتطوير البيانات وقياسها مثل إعداد التقارير، التدقيق، الإبلاغ عن البيانات المتعلقة بالجودة.
- د - تكاليف صيانة المعدات (الصيانة الوقائية)؛ وتشمل تكاليف (التثبيت، الضبط، الصيانة، التهيئة، فحص معدات الإنتاج).

## المبحث الثاني

### تكاليف تطوير الجودة

#### تعريف مفهوم تكلفة التطوير:

هي التكلفة التي تبدأ بتنفيذ قرار إنتاج منتج جديد أو محسن باستخدام طريقة جديدة أو محسنة، وتنتهي ببدء الإنتاج الرسمي لهذا المنتج أو بواسطة هذه الطريقة، ويتم في مرحلة التطوير تكبد نفقات مكلفة لوضع نتائج التطوير في الواقع على أساس تجاري وعملي. ويشير التطوير إلى ما إذا كان من الممكن عملياً وتقنياً تصنيع منتج وفق تصميم معين (منشورات تكاليف الدراسة والتطوير للجودة في المصانع)

#### المميزات الخاصة لتكاليف التطوير:

- أ - إن تكبد تكاليف التطوير يتم استبعاده قبل القيام بالإنتاج الفعلي، لذلك لا يتم تحميلها على الإنتاج.
- ب - يتم مقارنة فائدة هذه التكلفة على عدد من السنوات المقبلة ولذلك يتم اعتبارها نفقات الإيرادات المؤجلة.
- ج - إن حجم تكلفة التطوير ضخمة، لذلك فإنه من الصعب توجيه اهتمام صغير من التكاليف للقيام بأعمال التطوير.
- د - هناك طرق متنوعة للقيام بعملية التطوير في المصنع من أجل تلبية الظروف البيئية المختلفة، وتتطلب معاملة محاسبية مختلفة.
- هـ - الأخذ في الاعتبار الظروف التنافسية المختلفة السائدة لاستدامة الإنتاج.

ي. تكاليف التطوير ضرورية ليس فقط لنمو الأعمال التجارية ولكن من أجل بقائها وتقوم المصانع واسعة النطاق بتخصيص مبالغ كبيرة للتطوير من أجل تنفيذ هذه الوظيفة المستدامة على أساس انتاجي مستمر.

#### اهداف تكاليف التطوير

- أ - تخصيص هذه التكاليف للحصول على معرفة أفضل حول الإنتاج.
- ب - معرفة المنتجات الجديدة او المتطورة او المحسنة.
- ج - العثور على استخدامات جديدة للمنتجات.
- د - تحسين وتخطيط وتنظيم الاعمال.
- هـ - استكشاف إمكانات سوق كبيرة.
- و - تحسين المنتجات والعمليات الحالية، بحيث تعطي المزيد من الربح ، الى جانب الحفاظ على سعر وجوده بشكل معقول.
- ز - إيجاد الطريقة التي من خلالها يمكن تقديم خدمة أفضل للعملاء.
- ح - معرفة إمكانية توسيع الأعمال الحالية أو الدخول في مجالات أخرى، بهدف زيادة الربح

#### طرق تجميع تكاليف تطوير الجودة في المصنع

- أ - يتم جمع تكاليف تطوير المنتجات من خلال الوثائق المعتاد مثل الطلبات المادية وبطاقات وقت العمل والفواتير والقسائم.
- ب - يتم تخصيص رقم لكل أمر تطوير من أجل التمييز بين النفقات لكل تطوير على حدة.
- ج - وبعد ذلك يتم حجز جميع التكاليف المباشرة المتكبدة على المواد المباشرة والعمالة والنفقات المباشرة لأوامر العمل المعنية.
- د - يمكن تخصيص المصروفات التي يمكن تحديدها مباشرة كموظفين خاصين لتطوير الجودة والإشراف ونفقات المناولة وصيانة المعدات.
- هـ - يتم تجميع بنود التكاليف الثابتة لتطوير الجودة مثل الاهلاك والتأمين والمعدات والضرائب وتوزيعها على مختلف الطلبات على أساس مناسب.

#### المعالجة المحاسبية لتكاليف التطوير

يؤدي حساب هذه التكاليف إلى العديد من المشكلات التي ترجع إلى:

- أ - مثل هذا الانفاق هو في طبيعته تكاليف ما قبل الإنتاج، وهناك الكثير من الوقت الفاصل بين تحميل النفقات والحصول على الفائدة من نفقات التطوير.



ب- يكون الإنتاج ضعيفا أو صغيرا إلى درجة يصعب معها فرض هذه التكاليف على تكلفة المنتجات وبسبب هذه الصعوبات هناك عدم وجود اتفاق عام بشأن معاملة هذه التكاليف في حساب التكلفة.

#### طرق استرداد تكاليف التطوير:

- أ - طريقة رسوم الفترة الحالية على أساس الإيرادات؛ يمكن تحميل تكاليف التطوير مباشرة على تكلفة السلعة المباعة من منتجات معينة أو استردادها من خلال المعدلات العامة، يعني أن تحميل مثل هذه التكاليف على تكلفة السلع التي تم بيعها في الفترة الحالية، تعتمد على ما إذا كانت هذه التكاليف يجب أن يتم فرضها على الإيرادات الحالية.
- ب - الإطفاء على أساس طویل الأجل من خلال الرأسمالية؛ إذا تم تكبد تكاليف تطوير الجودة لمنتج أو عملية معينة و كان الإنتاج قليلا أو معدوما خلال الفترة الحالية فمن المستحسن عدم تحميل هذه التكاليف على التكلفة الحالية للإنتاج أما إذا كان من المتوقع أن تستمر فائدة مثل هذا التطوير على المدى الطویل فقد يتم رسملة هذه النفقات وقد يتم تحميل مبلغ مناسب على تكاليف مثل الإهلاك على الأصول الثابتة.
- ج - طرق الإطفاء على أساس قصير الأجل؛ في هذه الطريقة إذا كانت فوائد تكاليف تطوير الجودة ممتدة لفترة قصيرة من سنتين أو ثلاث سنوات عندها يمكن اعتبار هذه التكاليف تكاليف قابلة للاستهلاك ويتم شطب جزء من إجمالي المبلغ المنفق إلى حساب الربح والخسارة ويظهر الرصيد كأصل وهمي ويتم ترحيله في الميزانية العمومية ليتم شطبه في السنوات التالية على أسس مختلفة الأسباب.

#### أنواع تكاليف تطوير الجودة التي تتبناها المحاسبة

- أ - تكلفة التدريب التطبيقي في تطوير جودة المنتج؛ يتم تحميل تكاليف التطوير على منتجات معينة كتكلفة ما قبل الإنتاج، وإذا كان مقدار هذه التكاليف ثقيلاً وسيستفيد من إنتاج السنوات المستقبلية فقد يتم معاملتها كنفقات إيرادية مؤجلة وسيتم خصمه من الإنتاج المستقبلي على أساس سعر القطعة أو قد يتم تحميل هذه التكاليف جزئياً كإيرادات مؤجلة إذا تم تكبدها لتحسين المنتجات أو طرق الإنتاج الحالية أما إذا تم تكبد تكاليف التطوير لغرض زيادة القدرة الإنتاجية الفعالة أو قدرة القلق عندئذ يتم رسملتها.
- ب - تكلفة تنمية التطوير لجودة المنتج؛ من السهل تحديد هذه التكاليف بطرق أو منتجات أو معدات محددة، وتكون تكلفة التطوير ثقيلة بوجه عام، ويتم التعامل معها على أنها نفقات إيرادات مؤجلة بحيث يمكن استردادها خلال فترات لاحقة ويمكن إنشاء صندوق

- الاستهلاك من خلال رسوم من الفترات المحاسبية المستقبلية، ويعتمد المبلغ المراد تحميله في كل فترة على حجم الإنتاج والقدرة على تحميل هذه التكاليف.
- ج - تكلفة التطوير غير الناجح: يتم التعامل مع هذه التكاليف إما كعنصر من التكاليف العامة أو يتم تحميلها مباشرة على وظيفة العميل حيث يمكن تحديدها مباشرة لتحميل معين.
- د - تكلفة التطوير للمنتجات الجديدة: يمكن التعامل مع هذه النفقات على أنها نفقات إيرادية مؤجلة إذا لم يكن هناك إنتاج خلال السنة الحالية وتظهر في الميزانية العمومية كأصول وهمية ويتم تحميل هذه التكاليف على حساب الربح والخسارة على أساس إنتاج منتجات جديدة في الفترة المستقبلية.

### المبحث الثالث

#### تكاليف رقابة الجودة

##### مفهوم الرقابة النوعية على الجودة:

تعددت مفاهيم الرقابة على الجودة بأساليب وصيغ متعددة وقد عرفها ( Schroeder, 1989 ) بأنها التحسينات المستمرة للعمليات القائمة، وعرفها ( الطائي والعجيلي والحكيم، 2009، ص: 103 ) بأنها مجموعة العمليات الخاصة بالتفتيش على الإنتاج في جميع مراحلها وتسجيل بياناته ثم تحليل هذه البيانات بقصد تحديد الاختلافات عن المواصفات الموضوعية وبالتالي استبعاد الوحدات المعيبة والتكفير في أسبابها لوضع برنامج لمعالجتها ).

كما عرف ( العبادي والكيلاني، 2001 ) الرقابة على الجودة بأنها الإجراءات الخاصة بمنع تحقق المنتج المعيب والحفاظ على المستوى النوعي للمنتجات منذ المراحل الأولى للإنتاج أما ( Starr, 1989 ) فيرى أن الرقابة على الجودة هي عملية فحص ومطابقة المواد الأولية الداخلة في الإنتاج، أو المنتجات النهائية ونصف المصنعة أو الأجزاء للمواصفات الموضوعية بهدف الحصول على المنتج ذو النوعية المرغوبة، ورفض تلك المواد والمنتجات غير المطابقة للمواصفات والعمل على تصحيح الانحرافات التي تكتشف ومعرفة أسبابها واتخاذ الإجراءات المناسبة بشأن منع حدوثها ومعالجتها .

ويتضح من هذه التعريفات أن على الشركة أن تتبع خطوات معينه حتى يكون تصميم نظام الرقابة على الجودة متكامل وحدد (الحسين، 2001) تلك الخطوات بالآتي:

أ - تحديد النقاط الحرجة أي تحديد أهم المراحل والعمليات التي تحتاج للمراقبة الأهم هي:

١ - الرقابة على المواد الأولية والمستلزمات لضمان تمتعها بالمواصفات المحددة.





- ٢ - الرقابة على عملية إنتاج السلعة أو الخدمة أثناء المراحل المهمة.
- ٣ - الرقابة على المنتج النهائي، وذلك قبل وصوله للمستهلك.
- ب - تقرير نوع قياسي سيستخدم في نقطة من نقاط الرقابة الحرجة، وعادة ما يوجد خياران: اما ان يبني القياس على المتغيرات مثل الطول، والوزن والابعاد وغيرها، او ان يبني القياس على الخصائص مثل نسبة العيوب العينة او عدد العيوب في الوحدة وغيرها.
- ج - تقرير الكمية التي سيتم فحصها ومراقبتها وهذه الكمية إما أن تكون شاملة لجميع الوحدات أو عينة من الوحدات، وهناك بعض الصناعات أو الخدمات التي تستلزم مراقبة شاملة لجميع الوحدات، بينما توجد صناعات أخرى لا يمكن، بل يستحيل مراقبتها إلا من خلال العينة.
- د - تحديد المسؤولين عن عملية الرقابة، وغالبا ما تكون المسؤولية هي مسؤولية كلاً من:
- ١ - العمال أنفسهم أو المراقبين الداخليين بنسبة كبيرة.
  - ٢ - مراقبين خارجيين ولكن بمسؤوليات أقل.
- ويمكن الاعتماد على الزبون نفسه في الرقابة على الجودة سواء في السلعة أو الخدمات الخاصة.

الجدول رقم (١) يمثل ويوضح نظام الرقابة على الجودة

المخرجات	العمليات	المدخلات
الكمية الخاضعة للفحص	- أساليب السيطرة النوعية ← عينات القبول، مراقبة الانتاج ←	مواصفات تصميم المنتج
القبول أو الرفض		أهداف الشركة
السماح بالعملية		مستلزمات الانتاج (العاملون، المواد، المعدات، أساليب العمل، الخ...)
فحص الاسباب		

المصدر: (العبادي والكيلاني، ٢٠٠١)

- ولكن نظام الرقابة على الجودة هو كأي نظام تضعه الشركة يحتاج لخطوات يجب أن تتبعها الشركة حتى يكون النظام فعال وتصل الشركة لهدفها من تصميم هذا النظام، حدد (يونس، 1997) أربع خطوات لتحقيق الرقابة على جودة المنتجات، وهي:
- ١ - وضع أنماط الجودة: وهي تحديد الجودة المطلوبة من ناحية التكاليف ومن ناحية الاداء بالنسبة للسلعة المنتجة
  - ٢ - تقييم نتائج اتباع الأنماط الموضوعه، ومعنى ذلك مقارنة المنتجات المصنوعة بأنماط الجودة المحددة

٣ - التصرف، والمقصود به اتخاذ الإجراءات التصحيحية لإنتاج السمعة عن حدود الأنماط الموضوعية.

٣ - التخطيط للقيام بالتحسينات: ويعني ضرورة بذل الجهود المستمرة للتحسين من حيث التكلفة والأداء للإنتاج.

#### أهداف نظام الرقابة على الجودة

إن كل وظيفة بالشركة لها أهميتها ودورها في تحقيق الهدف من وراء وجودها بالشركة وكذلك الشيء بالنسبة لكل نظام تضعه الشركة فلا بد من هدف وراء ذلك النظام ولقد أوضح (الحسين، ٢٠٠١) الأهداف النهائية من نظام الرقابة على الجودة كالآتي:

- ١ - تخفيض عدد شكاوى العملاء بشأن تدني مستوى الجودة.
  - ٢ - تخفيض نسبة مردودات المبيعات بسبب الجودة.
  - ٣ - تخفيض نسبة المواد التي يعاد تشغيلها مرة أخرى.
  - ٤ - تخفيض تكاليف الرقابة على الجودة وفحص الوحدة الواحدة من المنتج.
- كما أشار (الطائي وآخرون، 2009) إلى أن من أهداف نظام الرقابة على الجودة هو تخفيض تكاليف الجودة، كما سيرد لاحقاً. ويتم التأكد من تحقيق هذه الأهداف في نهاية خطة الجودة كما إنه من الضروري تحديث أو تعديل هذه الأهداف.

#### تكاليف تقييم الجودة:

##### ١ - تكاليف التقييم:

هي التكاليف التي تصرف على عمليات الاختبار والفحص لتقييم مستوى جودة المنتج وتحديد المشاكل الموجودة في العملية الانتاجية. وهي تلك التكاليف المرتبطة بالقياس، وتقييم وتدقيق وفحص المنتجات أو المواد للتأكد من توافرها لمتطلبات الجودة أو المعايير والمواصفات المتبعة، فهي القيمة لأي جهد مبذول لإيجاد وتحديد درجة الموافقة لمواصفات الجودة خلال الإنتاج لأول مرة. والأمثلة عليها تتضمن ما يلي:

- تكاليف فحص التوريدات من مواد خام ومنتجات نصف مصنعة
- تكاليف الاختبار والتفتيش أثناء العمليات الانتاجية
- تكاليف معدات الاختبار والتفتيش
- تكاليف المواد المستهلكة من خلال التفتيش والاختبار
- تحليل وتقرير نتائج الاختبار والتفتيش
- تكاليف اختبار الأداء الميداني (تشغيل المنتج في منشأة المستهلك)
- تكاليف متعلقة بتقييم المخزون.



**ب - تكاليف الإخفاق الداخلي:**

هي جميع التكاليف المرتبطة بالمنتج الذي أخفق إنتاجه في مطابقة مواصفات الجودة وتم اكتشافها في المنشأة قبل خروجها للمستهلك.

وتشمل تكاليف الإخفاق الداخلي الأمثلة التالية:

- تكاليف إعادة التفيتيش والاختبار للمنتجات داخل الشركة.
- تكاليف تصنيف المنتجات المعيبة إلى فئة يمكن إصلاحها عن طريق إعادة التشغيل وفئة لا يمكن إصلاحها (الخردة).
- تكاليف إعادة التشغيل
- تكاليف الفاقد (الهالك) التي لا يمكن إصلاحها.
- تكاليف حل المشكلة أو تحليل الخطأ
- تكاليف إصابة العاملين والتعويضات المترتبة عليها.

**ج - تكاليف الإخفاق الخارجي:**

هي مجموع تكاليف المنتج المعيب الذي يتم اكتشافه بعد التسليم للعميل أو المستهلك.

وتتضمن الأمثلة ما يلي:

- تكاليف معالجة شكاوى العملاء
- استبدال المنتجات المعيبة والمرتجعة
- الامتيازات
- الخسارة في المبيعات
- تكاليف تحمل المسؤولية الناتجة من الحوادث
- تكاليف دفع الضمانات والتعويضات

**طرق وأساليب تحليل التكاليف:**

طرق تحليل تكاليف الجودة متعددة. يمثل تقرير تكاليف الجودة الأساس لهذه الطرق

والأساليب، إذ من خلاله يتم حصر جميع التكاليف المتعلقة بجودة المنتج. تعتبر هذه العملية من تخصص قسمي الجودة والمحاسبة في المنشأة. وأهم هذه الأساليب هي:

- تحليل النزعة: وهذا بمقارنة مستويات التكاليف الحالية بمستويات ماضية ومنه يمكن استخلاص معلومات مفيدة للتخطيط المستقبلي لتحسين مستوى الجودة.
- تحليل باريتو: وهو من بين أنجع التقنيات في تحليل تكاليف الجودة إذ من خلاله يمكن تحديد القلة المهمة والتي يمكن العمل عليها من أجل التقليل في تكاليفها. بمعنى آخر التركيز أكثر في عملية التحسين على القلة المهمة وترك الكثير غير المهم. (عبد الفتاح،

(٢٠١٩، ص ٢٠)

### العلاقة بين مستوى الجودة وتكاليف التصنيع

إن مستوى الجودة له تأثير مباشر على تكلفة تصنيع المنتج وعلى قيمته. كما أن ضمان مستوى عال للجودة يتطلب تكاليف تصنيع وتفتيش عالية (تكاليف الحفاظ على الجودة). في حين يقلل من تكاليف الإخفاق في الجودة (تصنيع منتجات معيبة).. (عبد الفتاح، ٢٠١٩، ص٢٢)

أ - المستوى الاقتصادي للجودة: هو المستوى الذي يحقق أقل قيمة للتكاليف الكلية.

ب - العلاقة بين مستوى الجودة وتكاليف التصميم

• إن زيادة مستوى الجودة يتطلب استخدام خامات جيدة ومعدات إنتاج متطورة وعمالة فنية مؤهلة. وهذا ما يؤدي حتماً إلى رفع تكلفة إنتاجه وبالتالي سعر بيعه. هذا ما نطلق عليه مفهوم قيمة الجودة.

• المستوى الاقتصادي لجودة التصميم هو المستوى الذي يحقق أحسن قيمة للقيمة المضافة للمنتج.

## الفصل الثاني

### الاداء المالي للشركات الصناعية

#### المبحث الأول

#### مفاهيم الاداء

#### مفهوم الأداء:

إن تحديد تعاريف ومفاهيم دقيقة للمصطلحات والاتفاق عليها يعد من الأهداف التي يصعب تحقيقها وخاصة في العلوم الإنسانية والاجتماعية، ومن بين المصطلحات التي لم تلقى تعريفاً وحيداً وشاملاً مصطلح الأداء، بل هناك من يستخدم مصطلحات عدة كالكفاءة، الفعالية، الإنتاجية لتعتبر كمفردات له، ولكن هذا في صحيح في علوم التسيير والاقتصاد وإعطاء تعريفاً وحيداً والاقتصار عليه يعد غير كاف للوصول إلى مفهوم الأداء، بل يجب عرض العديد من التعاريف للوصول إلى المفهوم الذي يناسب الدراسة.

إن أصل كلمة الأداء ينحدر من اللغة اللاتينية PERFOMARE والتي تعني إعطاء كل شيء لشيء ما، وبعدها اشتقت اللغة الانجليزية منها لفظة PERFORMANCE، والتي تعني انجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه (شباح، ٢٠٠٩، ص٣)

يرى الباحث في الأداء ما يلي:

أن أداء أي منشأة يعني الفعالية والإنتاجية التي تبلغ به المنشأة أهدافها المرجوة، والفاعلية تحدد في أي مستوى تتحقق فيه الأهداف، أما الإنتاجية فأنها تقارن النتائج المتحصل عليها بالوسائل



## علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية بالجمهورية اليمنية د. ياسين سيف مقبل

المستخدمة في ذلك، حسب هذا التعريف يتبين أن الأداء يتمثل في عنصرين هما الفعالية والإنتاجية، العنصر الأول معناه درجة بلوغ الهدف أي أن هناك عنصرين للمقارنة، أهداف مسطرة يراد بلوغها وهي الأهداف المنجزة، العنصر الثاني هو الإنتاجية المتمثلة في العلاقة بين النتائج المحققة فعلا والوسائل المستخدمة لبلوغها.

(ويعرف الأداء (Khemakhem, 1990): " بأنه: يدل على تادية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول إلى الأهداف المحددة" (المحاسبية، ٢٠١٣، ص ١٠٥ - ) ومن ذلك نلاحظ أن الأداء يتجسد في القيام بالأعمال والأنشطة والمهام بما يحقق الوصول إلى الغايات والأهداف المرسومة من قبل إدارة المؤسسة.

- ويعرفه (Druker, 1999) على أنه: " التوازن بين رضا المساهمين والعمال " نستنتج من هذا التعريف أن الأداء يعد مقياسا للحكم على مدى تحقيق المؤسسة لهدفها الرئيسي، واستمرارها في نشاطها في ظل التنافس، وتمكنها من المحافظة على التوازن في مكافأة كل من المساهمين والعمالين.

- ويعرفه ( Miller et Bromily ) بأنه: "انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفعالية، بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها". (حسين، ٢٠٠٠، ص ٢٣١)

نستنتج من هذا التعريف أن الأداء هو محصلة وقدرة المؤسسة في استغلال مواردها وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المنشودة. ويحصر البعض الآخر الأداء على مستوى المؤسسة في أربعة أداء أساسية يمكن تلخيصها في الشكل التالي (نجلاء، ٢٠١٥، ص ١٤٢ - ١٤٣)

الشكل (٣) تمثيل ابعاد الأداء الرباعية



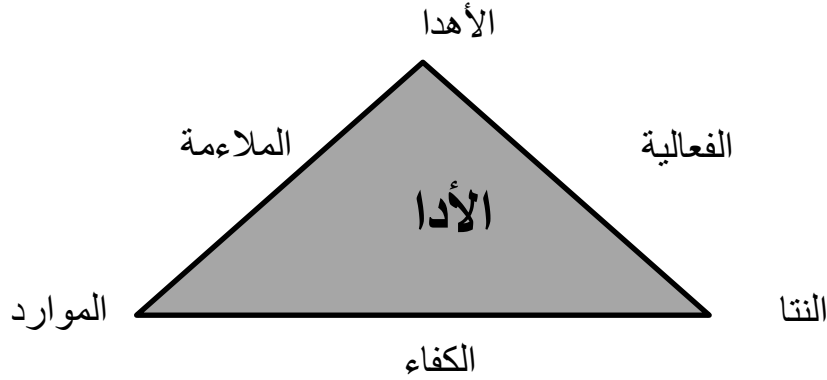
المصدر: (نجلاء، ٢٠١٥، ص ١٤٣)

يستدل من الشكل أن الأداء بأبعاده الأربعة هو مفهوم شامل ينطوي على العديد من المفاهيم الجزئية التي لها علاقة مباشرة بنجاح وتطور واستمرارية المؤسسة الاقتصادية، والبعض الآخر يرى بأن الأداء الأمثل في المؤسسة الاقتصادية يرتبط ارتباطاً وثيقاً ومحكماً بالكفاءة والفعالية، ويربط أغلب الباحثون مصطلح الأداء بمدى بلوغ المؤسسة لأهدافها ويمدى الرشادة في استخدام الموارد وهذا ما ينبثق ضمنه مفهومي الكفاءة والفعالية.

مما سبق ذكره يمكن القول إن أداء المؤسسة يتمثل في قدرتها على تحقيق النتائج التي تتطابق مع الخطط والأهداف المرسومة بالاستغلال الأمثل للموارد الموضوعة تحت تصرفها، الأداء إذن هو الكفاءة والفعالية معاً.

ومن أجل توضيح أكثر للعلاقة بين هذه المفاهيم يمكننا الإشارة إلى نموذج Gilbert الذي هو عبارة عن مثلث يسمى بمثلث الأداء ويصف العلاقة بين كل من الأداء، الفعالية والكفاءة، وذلك كما يوضحه الشكل التالي (الصغير، ٢٠١٤، ص ٨-٩)

#### الشكل (4) مثلث الأداء



المصدر: (الصغير، ٢٠١٤، ص ٩)

من خلال الشكل السابق يمكن القول إنه بتحليل أضلاع مثلث الأداء يمكن فهم العلاقات التي تربط مختلف المفاهيم ببعضها كما يلي:

- يشير الضلع الذي يربط النتائج بالأهداف إلى الفعالية ويسمح بمعرفة ما إذا كانت المؤسسة قادرة على تحقيق أهدافها أم لا.
- يشير الضلع الذي يربط النتائج بالموارد إلى الكفاءة ويسمح بمعرفة مدى قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها بأقل التكاليف والموارد.



- أما الضلع الذي يربط الأهداف بالموارد فيميز للملاءمة ويسمح بمعرفة ما إذا كانت المؤسسة قد استخدمت أحسن الموارد وأكثرها ملاءمة لتحقيق أهدافها أم لا. وفيما يتعلق بالأداء فهو يعكس كل من مفهوم الكفاءة والفعالية ويمثل التفاعل الذي يحدث بين كل من الأهداف والموارد والنتائج.

#### أنواع الأداء:

تختلف تقسيمات الأداء حسب معيار الحاجة الخاصة لدراسة وقياس الأداء، ومن أهم المعايير لدراسة الأداء الذي تقدمه الإدارة:

#### أ - معيار المصدر

وفقا لهذا المعيار، يمكن تقسيم أداء المؤسسة إلى أداء داخلي وأداء خارجي: (عوادي، ٢٠١٥، ص ٥٢ - ٥٣)

#### - الأداء الداخلي

كذلك يطلق عليه اسم أداء الوحدة أي أنه ينتج بفضل ما تملكه المؤسسة من الموارد ويشمل الأداء الداخلي ما يلي:

**الأداء البشري:** وهو أداء الأفراد داخل المؤسسة من خلال صنع القيمة المضافة، وتحقيق الأفضلية باستخدام مهاراتهم وخبراتهم.

**الأداء التقني:** ويتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بشكل فعال.

**الأداء المالي:** ويتمثل الاداء المالي في فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة.

- **الأداء الخارجي:** هو الأداء الناتج عن التغييرات الحاصلة في المحيط الخارجي للمؤسسة، وهناك عدة متغيرات تنعكس على أداء المؤسسة.

#### ب - معيار الشمولية

يصنف الأداء حسب هذا المعيار إلى الأداء الكلي، والأداء الجزئي (مزهوده، ٢٠٠٢، ص ٨٩)

**الأداء الكلي:** يتجسد في الإنجازات التي تساهم في إنجاز كل الوظائف والأنشطة الفرعية للمؤسسة، ومن خلال الأداء الكلي يمكن الحكم على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها الخاصة بالاستمرارية والنمو والربحية.

**الأداء الجزئي:** يقصد به الأداء الذي يتحقق على مستوى الأنشطة الفرعية للمؤسسة والوظائف الأساسية.

#### ج - معيار الطبيعة

تبعاً لهذا المعيار يمكن تقسيم الأداء إلى أداء اقتصادي، اجتماعي، تكنولوجي وأداء إداري.

- **الأداء الاقتصادي:** يعتبر الأداء الاقتصادي المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى بلوغها ويتمثل في الفوائد الاقتصادية لتي تجنيها المؤسسة نتيجة تعظيم نواتجها، ويقاس الأداء الاقتصادي عادة باستخدام مقاييس الربحية بأنواعها المختلفة.

- **الأداء الاجتماعي:** يعد الأداء الاجتماعي لأي مؤسسة أساسا لتحقيق المسؤولية الاجتماعية داخلها، ويصعب قياس الأداء الاجتماعي بالمقاييس الكمية المتاحة، ولتحديد مدى مساهمة المؤسسة في المجالات الاجتماعية التي تربط بينها وبين الجهات التي تتأثر بها.

- **الأداء التكنولوجي:** يتمثل الأداء التكنولوجي للمؤسسة في تحديد أهدافها التكنولوجية أثناء عملية التخطيط، وفي أغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهدافا استراتيجية نظرا لأهمية التكنولوجيا.

- **الأداء السياسي:** يتجسد الأداء السياسي في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية. ويمكن للمؤسسة أن تحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية التي تعتبر كوسائل لتحقيق أهدافها الأخرى.

#### د - المعيار الوظيفي

يصنف الأداء حسب معيار الوظيفة وفقا لوظائف المؤسسة والمتمثلة في كل من الوظيفة المالية، وظيفة الإنتاج، وظيفة التموين، وظيفة الدراسة والتطوير، أداء وظيفة الأفراد... الخ

- **أداء الوظيفة المالية:** يتمثل في مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المالية، كتحقيق التوازن المالي، توفير السيولة لتسديد التزاماتها، وتحقيق المردودية.

- **أداء الوظيفة الإنتاجية:** يتمثل الأداء الإنتاجي للمؤسسة في تحقيق معدلات إنتاج مرتفعة وجودة عالية مع تدنية التكاليف.

- **أداء وظيفة التموين:** يتمثل أداؤها في القدرة على تحقيق درجة عالية من الاستقلالية عن الموردين، والحصول على المواد بجودة عالية وفي الأجل المحددة وبشروط دفع مرضية والحصول على آجال تسديد الموردين تفوق الأجل الممنوحة للعملاء، وتحقيق استغلال جيد لأماكن التخزين.

ه - **أداء وظيفة البحث والتطوير:** يمكن دراسة أداء وظيفة البحث والتطوير بدراسة المؤشرات التالية:

- الجو الملائم للاختراع والابتكار والتجديد.
- التجديد مقارنة بالمنافسين.
- نسبة وسرعة تحويل الابتكارات إلى المؤسسة.
- درجة التحديث ومواكبة التطور.





### العوامل المؤثرة في الأداء:

هناك العديد من العوامل التي تؤثر على الأداء والتي يمكن تلخيصها فيما يلي (عشير، ٢٠١٢، ص ٢٣ - ٢٤).

• **التحفيز:** إن تحفيز العمال يكون من خلال معرفة حاجاتهم ومحاو له تلبيتها، أو بإشعارهم أو تنبيههم إلى طاقتهم التي تمكنهم من تحقيق أهدافهم. فالمؤسسة عن طريق التحفيز الجيد لمختلف العمال قد تتمكن من بلوغ أهدافها ومن ثم تحقيق الأداء الجيد. ولا يمكن تحقيق الحوافز إلا بتوفر الحوافز التي قد تكون مادية معنوية

• **المهارات:** يمكن تنظيم المهارات في ثلاث مستويات:

- مهارة التقليد: وتمكن من إنجاز أو القيام بالنشاطات المتكررة حسب إجراءات محددة مسبقا.

- مهارة الإسقاط: تسمح انطلاقا من وضعية معطاة، بمواجهة وضعيات أخرى شبيهة إلى حد معين بالوضعية الأولى.

- مهارة الإبداع: وتمكن هذه المهارة من مواجهة مشكلة جديدة. فالفرد مجبر أن يعود رصيده المعرفي ويستغله في إيجاد الحلول. فحسب هذه الحالة يجب على الفرد أن يكون مبدع في التصرف والتعامل مع حالات جديدة لم يسبق له مواجهتها.

الأنواع الثلاثة مهمة إلا أن مهارة الإبداع هي الأهم وهذا لا يمكن لها أن تؤثر في أداء المؤسسة.

• **التكوين:** يعد التكوين نوع من الاستثمارات في العنصر البشري التي يمكن القيام به لتحسين الأداء الكلي للمؤسسة. ويظهر دوره في تحسين الأداء عبر النقاط التالية:

- رفع مستوى معارف الأفراد ونشرها وتحسين تقنياتهم في العمل.

- يسمح بتحسين التنظيم وتنسيق المهام.

- يسهل عملية الاتصال وتحرك المعلومات في كل الاتجاهات.

### العوامل غير الخاضعة لتحكم المؤسسة:

تتمثل في مجموعة المتغيرات والقيود التي لا تستطيع المؤسسة التحكم فيها، فهي بذلك تنتمي إلى المحيط الخارجي الذي هو مصدر للفرد التي تحاول المؤسسة استغلالها، ومصدر للمخاطر التي تفرض على المؤسسة التأقلم للتخفيض من حدتها. فالمحيط الخارجي له تأثير كبير في الأداء. والتخفيف من التأثير السلبي للمحيط في الأداء يكون بالتأقلم بسرعة. ويمكن تقسيم هذه العوامل إلى (عشير، مرجع سابق، ص ٢٥ - ٢٦)

• **العوامل الاقتصادية:** تتمثل في مجموعة العوامل كالنظام الاقتصادي الذي تتواجد فيه المؤسسة، الظرف الاقتصادي كالأزمات الاقتصادية وتدهور الأسعار، ارتفاع الطلب الخارجي...

فالظرف الاقتصادي قد يتيح عناصر إيجابية للمؤسسة كحالة المؤسسات التي يتركز نشاطها على التصدير وتستفيد من ارتفاع الطلب الخارجي. كذلك الأسواق والمنافسون.

• **العوامل الاجتماعية:** تتمثل في " العناصر الخارجية المرتبطة بتغيرات سلوك المستهلكين، بالعلاقات بين مختلف مجموعات المجتمع وبالتأثير الذي تمارسه تلك العناصر على المؤسسة" ومن هنا يتبين أن العوامل الاجتماعية شديدة الصلة بالعامل البشري ومن هذه العوامل الاجتماعية تقدم معلومات مفيدة للتوظيف التجارية داخل المؤسسة كإرسال منتج جديد واستهداف حصة من السوق.

• **عوامل تكنولوجية:** تتمثل في التغيرات والتطورات التي تحدثها التكنولوجيا كإيجاد طرق جديدة لتحويل الموارد إلى سلع وخدمات، اختراع آلات جديدة من شأنها تخفيض تكاليف الإنتاج أو وقت الصناعة...

• **عوامل سياسية وقانونية:** هي الأخرى عناصر خارجية لا يمكن التحكم فيها. تتمثل عموماً في الاستقرار السياسي والأمني للدولة، نظام الحكم، العلاقات مع العالم الخارجي، القوانين، القرارات... وكل العوامل السابقة الذكر قد تشكل فرصاً تستفيد منها المؤسسة لتحسين أدائها الإجمالي أو مخاطر تفرض على المؤسسة التأقلم للتخفيف من حدتها. من خلال ما تم عرضه حول العوامل المؤثرة في الأداء يمكن القول أن الأداء هو دالة للعديد من المتغيرات الكمية والنوعية، المتحكم في بعض منها وغير متحكم في البعض الآخر.

**مستويات الأداء:**

توجد مجموعة من المستويات للأداء يمكن للمؤسسة الاقتصادية من خلالها التعرف على مستوى أدائها، وتتمثل هذه المستويات في: (بني حمدان، وإدريس، ٢٠٠٧، ص ٣٨٥ - ٣٨٦)

أ - **الأداء الاستثنائي:** يبين التفوق في الأداء ضمن الصناعة على المدى البعيد والعقود المريحة، وكذا الالتزام الواضح من قبل الأفراد ووفرة السيولة وازدهار الوضع المالي للمؤسسة.

ب - **الأداء البارز:** يكون فيه الحصول على عدة عقود عمل، امتلاك إطارات ذات كفاءة، امتلاك مركز ووضع مالي متميز.

ج - **الأداء الجيد جداً:** يبين مدى صلابته الأداء، واتضح الرؤية المستقبلية إلى جانب التمتع بالوضع المالي الجيد.

د - **الأداء الجيد:** يكون فيه تميز للأداء وفق المعدلات السائدة مع توازن نقاط القوة والضعف في المنتجات والخدمات وقاعدة الزبائن، مع امتلاك وضع مالي غير مستقر.

هـ - **الأداء المعتدل:** يمثل أداء دون المعدل، وغلب نقاط الضعف على نقاط القوة في المنتجات و الخدمات وقاعدة الزبائن، مع صعوبة في الحصول على الأموال اللازمة للبقاء والنمو.



و - الأداء الضعيف: والذي يمثل الأداء دون المعدل، مع وضوح لنقاط الضعف في جميع المحاور تقريبا، فضلا عن وجود صعوبات خطية في استقطاب الإطارات المؤهلة، مع مواجهة مشاكل خطية في الجوانب المالية.

#### ميادين الأداء:

للأداء مجالات معينة يعكس كل منها هدفا معيننا تسعى المؤسسة لتحقيقه، مجالات الأداء في عدة ميادين كما هو مبين في التالي:

أ - ميدان الأداء المالي: يرتبط هذا الميدان بالجانب المالي ويشير إلى المفهوم الضيق للأداء في منظمات الأعمال لأنه يهتم بالمرجات المتحققة في الأهداف المالية.

ب - ميدان الأداء المالي والتشغيلي: يجمع هذا المفهوم بين مفهومي الأداء المالي والعملي، ويعبر عن المفهوم الواسع للأداء من خلال اهتمامه بأداء العمليات المالية والتشغيلية، إذ يستخدم في قياسه بالإضافة إلى المؤشرات المالية مؤشرات تشغيلية كالحصة التسويقية وجودة المنتج فضلا عن فعالية التسويق.

ج - ميدان الفاعلية التنظيمية: هو المفهوم الأوسع والأشمل لميادين الأداء، ويدخل ضمنها كل من الأداء المالي والتشغيلي. (طالب، والمشهداني، ص ٦٦- ٦٧)

#### تعريف الأداء المالي:

ليس من السهل تحديد مفهوم دقيق للأداء المالي وذلك نظرا لاختلاف وجهات النظر بين الكتاب والباحثين، وفيما يلي بعض التعاريف التي تبرز أهم جوانبه.

عرف محمود الخطيب الأداء المالي بأنه: " أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في المؤسسة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء المؤسسة أو لأداء أسهمها في السوق في يوم محدد وفترة معينة. (الخطيب، ٢٠١٠، ص ٤٥ - ٤٦) كما يعرفه عبد الغني دادن ومحمد الأمين كماسي بأنه: " قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل والقصير من أجل تشكيل ثروة. (د أدن، وكماسي، ٢٠٠٥، ص ٣٠٤)

وعرفه كل من إلياس بن ساسي ويوسف قريشي بأنه " تعظيم النتائج من خلال تحسين المردودية، ويتحقق ذلك بتدنية التكاليف وتعظيم الإيرادات بصفة مستمرة تمتد إلى المدى المتوسط والطويل، بغية تحقيق كل من التراكم في الثروة والاستقرار في مستوى الأداء" (الساسبي، و قريشي، ٢٠٠٦، ص ٤٠).

عرفه Ecosip بأنه: " الفرق بين القيمة المقدمة للسوق ومجموع القيم المستهلكة والمتمثلة في تكاليف مختلف الأنشطة. (Ecosip , 2000 , p18).

أما فرحات جمعة فعرف الأداء المالي بأنه: " مدى مساهمة الأنشطة في خلق القيمة أو الضعالية في استخدام الموارد المالية المتاحة من خلال بلوغ الأهداف المالية بأقل التكاليف المالية (جمعة، ٢٠٠٠، ص ٣٨ )

وفي الأخير نقول إن معظم الباحثين يرون أن الأداء المالي لا يكون فعالاً إلا من خلال تشخيص الصحة المالية للمؤسسة، وذلك من خلال الوقوف على نقاط القوة والضعف في المؤسسة، ومدى قدرتها على إنشاء القيمة، مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة بالمؤسسة.

### معايير الأداء المالي:

إن التوصل إلى رقم معين لا يعني شيئاً للمحللين الماليين ما لم تتم مقارنة بالأرقام لمعرفة المركز المالي للمؤسسة، وعليه يمكن تقسيم المعايير إلى:

أ - **المعايير التاريخية:** تعتمد هذه المعايير على حساب نسب من الكشوفات المالية للسنوات السابقة لغرض رقابة الأداء من قبل الإدارة المالية والاستفادة منها في وضع الخطط المستقبلية. (إدريس وآخرون، ٢٠١٠، ص ٧٨)، من خلال المقارنات بين النسب المالية لنفس المؤسسة للسنوات السابقة وكذلك معرفة مدى فاعلية السياسات الجديدة بعد مقارنتها مع نتائج الأعمال.

ب - **المعايير القطاعية (الصناعية):** وتشير إلى معدل أداء مجموعة من المؤسسة في القطاع الواحد، أي مقارنة النسب المالية للمؤسسات المساوية لها في الحجم وفي طبيعة تقديم الخدمة، ويستفاد منها بدرجة كبيرة في عملية التحليل المالي لأنها مستمدة من القطاع ذاته الذي تنتمي له هذه المؤسسة، لكن يعاب عليها عدم الدقة بسبب التفاوت وحجم الأنشطة.

ج - **المعايير المطلقة:** وهي تلك النسب أو المعدلات التي أصبح استعمالها في مجال التحليل المالي متعارف عليه في جميع المجالات رغم اختلاف نوع المؤسسة وعمرها ووقت التحليل وأغراض المحلل، ويؤخذ على هذا المعيار أنه مؤشر مالي ضعيف المدلول لكونه يعتمد على إيجاد صفات مشتركة بين مؤسسات متعددة ومختلفة في طبيعة عملها. (حماونه، ٢٠١١، ص ٤٢)

د - **المعايير المستهدفة:** وهي عبارة عن المعايير التي تعتمد على الخطط المستقبلية للمؤسسة والبيانات التي ترد فيها ويمكن للمحلل أن يقارن بين هذه المعايير التخطيطية مع المعايير المحققة لفترة زمنية ماضية ويعبر تطبيق هذه المعايير عن مدى تنفيذ الخطط مسبقاً. (النعيمي وآخرون، ٢٠٠٨، ص ١٠٢).

**مفهوم تقييم الأداء المالي:** توجد عدة تعاريف لتقييم الأداء المالي سنحاول عرض بعض منها

لضبط مفهوم الدراسة:

- يعرف فرحات جمعة تقييم الأداء المالي بأنه: "عبارة عن تقديم حكماً ذو قيمة حول تسيير الموارد المالية في المؤسسة، أي هو قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفاً لتحديد ما يمكن



قياسه ومن ثم مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة. (جمعة، مرجع سابق، ص ٣٩)

- كما عرفه "دادن عبد الغني بأنه: مدى تحقيق القدرة الإيرادية والكسبية في المؤسسة، حيث إن الأولى تعني قدرة المؤسسة على توليد إيرادات سواء من أنشطتها الجارية أو الرأسمالية أو الاستثنائية، بينما تعني الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها من أجل مكافئة عوامل الإنتاج وفقا للنظرية الحديثة، والبعض يعرفه بمدى تمتع وتحقيق المؤسسة لهامش أمان يزيل عنها العسر المالي (دادن، مرجع سابق، ص ٣٤)

وفي الأخير يمكن طرح تعريف شامل لتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية بأنه عملية إدارية يتم من خلالها قياس نتائج الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية على ضوء المعايير الموضوعية سلفا بغرض تحديد الانحرافات عن تلك المعايير واتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها، وذلك باستخدام مجموعة من المقاييس والمؤشرات المالية.

#### الأطراف المستفيدة من تقييم الأداء المالي:

هناك مجموعة من الأطراف تقوم أو تطلب تقييم أداء المالي وذلك لاستعماله في أغراض مختلفة ولاتخاذ قرارات مختلفة مبنية على تلك المعلومات، ومن هذه الأطراف نذكر ما يلي (سعادة، ٢٠١٣، ص ٧-٨).

أ - **المستثمرون:** يهتم المساهم أو صاحب المؤسسة الفردية كثيرا بالعائد على رأس المال المستثمر، القيمة المضافة والمخاطر المتعلقة بالاستثمار في المؤسسة، ومن خلال تقييم تلك الجوانب، يتخذ قراره بشأن الاحتفاظ أو التخلي عن الأسهم التي يمتلكها.

ب - **إدارة المؤسسة:** يعتبر تقييم الأداء المالي من أهم الوسائل التي يتم بموجبها تحليل نشاط المؤسسة والتوصل إلى نتائج الأعمال، وهذا التقييم يتم عرضه على أصحاب حقوق الملكية أو الجمعية العامة، بحيث يظهر هذا التقييم مدى كفاءة الإدارة في أداء وظيفتها.

ج - **الدائنون:** الدائن هو الشخص المكتتب في سندات المؤسسة أو المحتمل شراؤه للسندات المصدرة أو الاكتتاب في القرض الجديد أو بصدد إقراض المؤسسة، وقد يكون الدائن بنكا أو مؤسسة مالية، وتختلف وجهة نظر الدائنين باختلاف مدة القرض.

ومن هنا فإن اهتمامهم بتقييم الأداء المالي سيركز على معرفة القيمة الحالية للأصول الثابتة، الربحية، كفايتها في تغطية الفوائد السنوية، أي أن اهتمامهم بالأداء المالي سيركز على رأس المال العامل والمركز النقدي والسيولة في المؤسسة.

د - **الموردون:** يمنح الموردون آجالا لاستيفاء حقوقهم من زبائنهم، ولكن قبل ذلك يتم التأكد من استقرار الأوضاع المالية وسلامة المركز المالي عندهم، ويتم اتخاذ قرار المنح من عدمه أو التخفيض

فيه على ضوء ذلك، ويستفيد الموردون من البيانات التي ينشرها الزبائن في التحقق ما إذا كانت الأجال التي يتم منحها للزبائن مماثلة لتلك التي يمنحها المنافسون الآخرون.

ه - الزبائن: يتطلع الزبائن للحصول على أفضل الشروط لأداء التزاماتهم، تجاه الموردين، ومن خلال المعلومات التي ينشرها المورد يمكن للعميل معرفة ما إن كانت الأجال التي يحصل عليها مماثلة أو أفضل من ما يحصل عليه الآخرون، ويتم معرفة ذلك من خلال متوسط آجال الموردين باستخدام القوائم المالية.

ز - الهيئات الحكومية: تقوم الهيئات الحكومية ممثلة في إدارة الضرائب والمصالح الأخرى بمراقبة النشاط الاقتصادي وتحصيل الضرائب المفروضة من المؤسسات الاقتصادية، لذلك يمكن القول أن اهتمام الهيئات الحكومية بتقييم الأداء المالي ذو دواعي رقابية وضريبية بالإضافة إلى أهداف أخرى مثل مراقبة الأسعار، إحصاء النشاطات...إلخ.

ح - جهات أخرى: هناك جهات أخرى مهتمة بتقييم الأداء المالي للمؤسسة مثل الأفراد والجهات المتعاملة في سوق الأوراق المالية حيث تقوم بدراسة وتحليل التغيرات السريعة في الأسعار، من أجل متابعة توظيفاتها في السوق المالية.

#### أهمية تقييم الأداء المالي:

حظيت عملية تقييم الأداء المالي بأهمية بالغة في مختلف الدراسات والأبحاث، لأنه يلامس الوترين الحساسين في المؤسسة، فهو من جهة يساهم في التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة، ومن جهة أخرى يساهم في التحقق من تنفيذ الأهداف المسطرة، ناهيك عن ذلك فهو يتناول مختلف الأنشطة في المؤسسة والتأكد من انسيابها، يستمد تقييم الأداء أهميته من الفوائد التي يوفرها للمؤسسة الاقتصادية والمتمثلة في:

أ - يوفر للإدارة مختلف المعلومات المالية التي من شأنها أن تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة، سواء كانت قرارات استثمارية أو تطويرية أو متعلقة بتغيير السياسات.

ب - المساهمة الفعالة في التسيير الجيد للمؤسسة الاقتصادية من خلال تعزيز تحسين القيمة والمساهمة في تدنية التكاليف.

ج - يعتبر من أهم الركائز لتسطي السياسات العامة سواء بالنسبة للمؤسسة أو بالنسبة للهيئات القائمة عليها؛

د - توصيل أهداف المؤسسة إلى جميع الأنشطة والمستويات.

ه - تفيد في التقييم الشامل طويل الأجل بالاعتماد على التقييم قصي المدى الذي ساهم في رسم السياسات والاستراتيجيات.

و - تعزيز الاتصالات بين مختلف المستويات والمصالح وتسهيل التنسيق فيما بينها. (قريشي، ٢٠١١، ص ١٢٢).



## المبحث الثاني

### استخدام المؤشرات المالية لتقييم الأداء المالي للشركات الصناعية

يتوقف الأداء المالي للمصانع على قدرتها على إنشاء القيمة تبعا لأهداف النظرية المالية الحديثة، وهذا الأخير لا يتحقق إلا من خلال نسب يمكنها تقييم الأداء المالي، ولا تكون هذه النسب ذات مدلولية في التحليل إلا إذا تم مقارنتها بنسب ذاتها على مدار عدة سنوات سابقة، للتعرف على التطور في هذه النسب واتجاهات هذا التطور، أو مقارنة هذه النسب بالنسب المرجعية (المعيارية) لتحديد درجة الانحراف أو المقارنة بالنسبة لنفس المصنع الذي ينتمي لنفس القطاع.

**مفهوم النسب المالية:** النسب المالية ما هي إلا علاقة بين بسط ومقام، وقيم البسط والمقام هي البيانات والأرقام المحاسبية التي تعرضها الميزانية العمومية أو قائمة الدخل، بشرط أن تكون العلاقة معبرة عن جزء الأداء ومرتبطة به ومفسرة له، وهذا يعني أن هناك علاقات بين البيانات المحاسبية يجب اعتمادها دون الاخلال بمكونات البسط أو بمكونات المقام. ومن جانب آخر فإن نتائج كل نسبة مالية لا يمكن أن يفهم مدلولها أو كيفية الحكم على الأداء إلا بمقارنتها ببعض المعايير القياسية ومن خلال المقارنة بين نتيجة النسبة وقيمة المعيار المستخدم يمكن الحكم على الأداء". (العامري، ٢٠٠٧، ص١١٤).

**٢ أنواع النسب المالية:** لقد صنفت النسب وفقا لنشاط أو المهمة المراد تقييمها داخل المؤسسة وقد

قسمت إلى أربع مجموعات رئيسية منها:

أ - **نسب السيولة:** نسبة السيولة هي مجموعة النسب المخصصة لقياس قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها. (الدعاس، ٢٠١٠، ص٩٨) وتشير هذه النسبة إلى مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها الجارية عندما يحين ميعاد استحقاقها، أي أن الأصول تتحول إلى نقدية وتستخدم النقدية بدورها في سداد التزاماتها قصيرة الأجل. (عصام، ٢٠١٢، ص٦١)

- **(نسبة السيولة العامة) نسبة التداول:** تعتبر من أقدم النسب وأكثرها انتشارا واستخداما وتستخدم كمؤشر أولي وأساسي لمعرفة قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل من أصولها المتداولة.

وتسمى هذه النسبة أحيانا بنسبة رأس المال العامل لأنها عبارة عن نسبة بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة وهما مكونات رأس المال العامل. بموجب العلاقة أدناه يتم حساب نسبة التداول:

- **نسبة التداول = (الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة) التزامات قصيرة الأجل.** وعادة تشمل **الأصول المتداولة** {النقدية+ الاستثمارات قصيرة الأجل من أوراق مالية + الذمم المدينة وأوراق القبض + المخزون السلعي} ولا يدخل ضمن الأصول المتداولة عند حساب نسبة التداول المدفوعات مقدما عدا عربون البضاعة.

أما الخصوم المتداولة (الالتزامات المتداولة) فتشمل {الذمم الدائنة وأوراق الدفع + الضرائب المستحقة + المصاريف المستحقة + الأرباح المعدة للتوزيع على المساهمين + قروض طويلة الأجل أو أقساطها المستحقة الدفع خلال فترة مقبلة قصيرة} ويجب أن تكون هذه النسبة أكبر من الواحد، أي تحقق رأس مال صافي إيجابي مما يعطي للموردين ثقة أكبر بالمؤسسة، أما إذا كانت هذه النسبة تساوي الواحد فهذا يعني أن المؤسسة لديها رأسمال معدوم أي عدم وجود هامش ضمان لمكان المؤسسة من الوفاء بالتزاماتها.

أما إذا كانت أقل من الواحد فالمؤسسة في حالة سيئة وعليها أن تدرك ذلك بزيادة الديون طويلة الأجل أو زيادة رأس مالها أو تخفيض الديون قصيرة الأجل. (عبيدات، ١٩٩٧، ص ٦٣)

- **نسبة السيولة السريعة:** تعتبر هذه النسبة أكثر دقة من نسبة التداول في قياس قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل، إذ تستبعد في حسابها عنصر المخزون وهذا باعتبار أن المخزون السلعي هو أقل عناصر الأصول المتداولة سيولة أكثرها عرضة للخسارة في حالة وجوب تحويله إلى نقدية عن طريق التصفية أو قد لا يمكن تحويله بالمرّة (مثل المخزونات الميته). (ناصر، ٢٠١٧، موقع الكتروني). وبموجب العلاقة أدناه يتم حساب نسبة السيولة السريعة: -

نسبة السيولة السريعة = الأصول المتداولة - المخزون السلعي / الخصوم المتداولة.

وبمعنى آخر (قيم قابلة للتحقيق + قيم جاهزة) / الخصوم المتداولة.

تحسب هذه النسبة بعد النسبة الأولى للتحقق من تغطية التزامات قصيرة الأجل، حيث تبين مدى إمكانية تغطية الأصول المتداولة ماعدا قيم الاستغلال، ولكي تكون مثالية لا بد لها وأن تكون محصورة في المجال التالي: 3.0 نسبة السيولة السريعة 5.0

- **نسبة السيولة الفورية:** هي مؤشر أكثر دقة من نسبة السيولة العامة ونسبة السيولة السريعة في قياس قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها الجارية، ويمكن من خلالها مقارنة مبلغ السيولة الموجودة تحت تصرف المؤسسة في أي وقت مع التزامات قصيرة الأجل.

**بموجب العلاقة أدناه يتم حساب نسبة السيولة الفورية:**

**نسبة السيولة الفورية = القيم الجاهزة / الخصوم المتداولة.** تفسر هذه النسبة قدرة وإمكانية

التسديد للالتزامات قصيرة الأجل. يجب أن تكون أكبر من 5.0.

إذا كانت أقل من 5.0 فإن خزينته المؤسسة ستواجه صعوبة خاصة إذا كانت مدة تحويل القيم

القابلة للتحقيق أكبر من مدة استحقاق التزامات قصيرة الأجل.

**ب - نسب النشاط (الأداء):**

- **نسب النشاط:** هي النسب التي تقيس مدى فاعلية المشروع في استخدام الموارد المتوفرة لديه.

وتضمن جميع هذه النسب ضرورة وجود توازن مناسب بين المبيعات وبين حسابات الأصول المختلفة مثل

المخزون ونسب الأصول الثابتة وغيرها. (الحناوي، ٢٠٠٠، ص ١٠٤)





وهي النسب التي تقيس مدى كفاءة إدارة المؤسسة في توزيع مواردها المالية توزيعا مناسباً على مختلف أنواع الأصول، كما تقيس مدى كفاءتها في استخدام أصولها لإنتاج أكبر قدر ممكن من السلع والخدمات وتحقيق أكبر حجم ممكن من المبيعات وبالتالي أعلى ربح ممكن.

**معدل دوران المخزون:** تمثل هذه النسبة سرعة دوران المخزون لدى المؤسسة، وهي تعبر عن عدد المرات التي يدور فيها المخزون خلال دورة الاستغلال وتحسب كما يلي:

في المؤسسة التجارية:

تكلفة بضاعة مبيعة / متوسط المخزون.

في المؤسسة الصناعية:

تكلفة شراء المواد الأولية / متوسط المخزون (مخزون أول المدة + مخزون آخر مدة / 2).

متوسط فترة الاحتفاظ بالمخزون:

متوسط فترة الاحتفاظ بالمخزون =  $360 /$  معدل دوران المخزون.

يقيس هذان المعدلان مدى كفاءة وفاعلية إدارة المخزون.

كلما زاد معدل دوران المخزون أو انخفض متوسط فترة الاحتفاظ بالمخزون كلما كان مؤشراً

جيداً والعكس بالعكس مع مراعاة أن ارتفاعه أكثر مما يجب يزيد من مخاطر إدارة المخزون.

(مطر، ٢٠٠٣، ص ٣٧)

**معدل دوران المدينين:** يمثل هذا المعدل مدى كفاءة المؤسسة في تحصيل ديونها، حيث إن فترة

الائتمان الممنوحة للعملاء ومعدل الدوران يتعلقان بالسيولة التي تتوفر للمؤسسة.

(داوود، ٢٠١٢، ص ٦٣)

ويمكن حساب معدل دوران المدينين وفق المعادلة التالية:

معدل دوران المدينين = صافي المبيعات / رصيد المدينين.

-متوسط فترة التحصيل: متوسط فترة التحصيل =  $360 /$  معدل دوران المدينين.

يقيس هذان المعدلان كفاءة إدارة الائتمان ومدى فاعلية سياسات الائتمان

والتحصيل. (مطر، ٢٠٠٣، ص ٦٣)

وكلما زاد معدل دوران المدينين كلما كان ذلك مؤشراً جيداً على كفاءة المؤسسة في استخدام

مواردها، ويدل على أن المؤسسة تقوم بتحصيل ديونها بالسرعة الممكنة وبكفاءة عالية، وكلما انخفض

متوسط فترة التحصيل اعتبر هذا مؤشراً إيجابياً والعكس صحيح. (داوود، ٢٠١٢، ص ٦٣ - ٦٤)

**معدل دوران الدائنين:** هذا المعدل يظهر الفترة التي يمنحها الدائنون للمؤسسة لتسديد

مستحققاتهم.

ويتم حساب معدل دوران الدائنين وفق المعادلة التالية:

معدل دوران الدائنين = تكلفة البضاعة المبيعة / رصيد الدائنين.

أو معدل دوران الدائنين = المشتريات / رصيد الدائنين.

متوسط فترة الائتمان ( الدفع ): متوسط فترة الائتمان = ٣٦٠ / معدل دوران الدائنين. يقيس هذان المعدلان مدى نجاح تحقيق الملائمة بين سياستي البيع والشراء. وكلما انخفض معدل دوران الدائنين وزاد عن متوسط فترة الائتمان كلما كان ذلك مؤشرا على تخفيض الضغوطات التي ستوجهها المؤسسة من زاوية السيولة مما سيزيد من طول الفترة الزمنية التي يمنحها الموردون لتسديد فواتي المشتريات وهذا ما يخفض من ضغوطات السيولة. (مطر، ٢٠٠٣، ص ٣٧)

**معدل دوران الأصول المتداولة:** يعني ذلك دراسة العلاقة بين الأصول واستخدامها وتعتبر هذه النسبة على مدى كفاءة إدارة هذا النوع من الأصول وتوليد مبيعات منها، ويحسب هذا المعدل بالعلاقة التالية: معدل دوران الأصول المتداولة = رقم الأعمال / الأصول المتداولة . ويعبر هذا المعدل عن كفاءة الإدارة في استغلال الأصول المتداولة في خلق المبيعات. فكلما زادت عدد مرات الدوران كلما زادت إنتاجية الدينار الواحد للمستثمر في الأصول المتداولة في خلق المبيعات وكلما انخفض معدل الدوران فهذا يعني ضعف في استغلال الأصول المتداولة في خلق المبيعات.

**معدل دوران الأصول الثابتة:** تكمن أهمية هذا المؤشر في قدرته على قياس كفاءة الإدارة وفعاليتها أداؤها في استغلال واستخدام الأصول الثابتة في خلق المبيعات، ويتم حساب معدل دوران الأصول الثابتة وفق العلاقة التالية: معدل دوران الأصول الثابتة = رقم الأعمال / الأصول الثابتة. فكلما زاد معدل دوران الأصول الثابتة قياسا بمعيار المقارنة المستخدم في التحليل كلما زادت الكفاءة الإدارية من خلال فعالية استخدام الأصول الثابتة في خلق المبيعات، سواء أكانت تلك المبيعات الفاعلية ناتجة عن الاستخدام الفني أو لكون الاستثمار في الأصول الثابتة يتسم بمقدار اقتصادي أمثل.

**نسب المردودية (الربحية):** الربحية هي قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح في إطار نشاطاتها وينبغي أن تكون هذه الربحية دائمة لتحقيق أرباح متتالية، كما تقيس مدى تحقيق المؤسسة للمستويات المتعلقة بأداء الأنشطة، كما أنها تعبر عن مصلحة نتائج السياسات والقرارات التي يتم اتخاذها من قبل المؤسسة فيما يتعلق بالسيولة والرفع المالي وهي بذلك تعطي إجابات نهائية عن الكفاءة العامة لإدارة المؤسسة. (الحناوي، ٢٠١١، ص ٧٨)

ويتم التركيز على مجموعتين من نسب الربحية هما:

مجموعة النسب التي تربط الأرباح بالمبيعات لتعبر عن مدى قدرة نشاط البيع على توليد الأرباح وتشمل هذه المجموعة النسب المالية التالية:



هامش إجمالي الربح: هو أحد النسب الأكثر أهمية لقياس ربحية المؤسسة، وفيما يلي معادلة هامش إجمالي الربح: هامش إجمالي الربح = إجمالي الربح (صافي المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة) / صافي المبيعات  $\times 100$

هامش الربح التشغيلي: هو مؤشر آخر مفيد لقياس الربحية الناتجة فقط عن النشاط الأساسي للمؤسسة وفيما يلي هامش الربح التشغيلي: هامش الربح التشغيلي = (الربح التشغيلي) / قيمة المبيعات - تكلفة إنتاجها / صافي المبيعات. (مطر، ٢٠٠٣، ص ٣٢ - ٣٣)

وتستخدم النسبتان أعلاه لقياس مدى قدرة المؤسسة على مواجهة الظروف الصعبة التي قد تنشأ إما عن هبوط السعر السوقي للمنتج أو ارتفاع نفقات تصنيع المنتج، أو هبوط حجم المبيعات. ومجموعة النسب هي التي تربط الأرباح بالأموال المستثمرة في المؤسسة بقصد تمويل أصولها وسواء كان مصدر هذه الأموال من المساهمين أو من الاقتراض أو من الاثنين معا، وتضم هذه المجموعة نسبة مالية منها:

**معدل العائد على الاستثمار:** من أكثر المؤشرات دقة في تقييم أداء المؤسسة هو معدل العائد على الاستثمار أو ما يسمى بالقابلية الإيرادية، ويشير هذا المعدل إلى ربحية الدينار الواحد من الأموال المستثمرة داخل المؤسسة، فالعبرة ليست في ضخامة الأموال المستثمرة بقدر ما هي في ربحية هذه الأصول، ويتم التوصل إلى قيمة هذا المعدل وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على الاستثمار} = \text{صافي الربح} / \text{الاستثمار. (الزبيدي، ٢٠٠٦، ص ٩٦ - ٩٧)}$$

**معدل العائد على حقوق الملكية:** يشير هذا المعدل إلى المدة الذي تساهم به الرافعة المالية في زيادة ثروة المساهمين، أي بمعنى أن هذا المعدل يؤشر ثروة الدينار الواحد المستثمر من أموال المالكين، ويتم التوصل إلى قيمة هذا المعدل وفق العلاقة التالية: (النعيمي، ٢٠٠٨، ص ١٠٣)

$$\text{العائد على حقوق الملكية} = \text{صافي الربح} / \text{إجمالي حقوق الملكية.}$$

**(نسبة المديونية) الرفع المالي:** هي النسب التي تقيس مدى مساهمة الملاك في الهيكل المالي بالمقارنة بالتمويل الذي مصدره القروض المختلفة. (حسون، ٢٠٠٦ - ٢٠٠٧، ص ٨٤)

تقيس نسبة الرفع المالي مدى اعتماد الشركة من أموال الغير في تمويل احتياجاتها، ويهتم الملاك والمقرضون بهذه المجموعة نظرا لأن زيادة الاعتماد على أموال الاقتراض قد تؤدي إلى تحقيق الشركة لحجم كبير من الإيرادات إلا أنها في نفس الوقت تؤدي إلى زيادة درجة الخطر التي قد تتعرض لها المؤسسة.

**نسبة إجمالي الديون إلى إجمالي الأصول:** يمكن قياس هذه النسبة عن طريق قسمة إجمالي الديون إلى إجمالي الأصول وإجمالي الديون تشمل جميع مصادر التمويل في الجانب الدائن من الميزانية العمومية باستثناء حقوق المساهمين، سواء كانت هذه الديون طويلة الأجل أو قصيرة الأجل، ويمكن قياس هذه النسبة كما يلي:

نسبة إجمالي الديون إلى إجمالي الأصول = إجمالي الديون / إجمالي الأصول. (حداد، ٢٠٠٩، ص ٧٥)

نسبة التمويل قصير الأجل إلى إجمالي الديون: يمكن قياس هذه النسبة عن طريق قسمة القروض القصيرة الأجل على إجمالي القروض، ويمكن قياس هذه النسبة كما يلي:

نسبة التمويل قصيرة الأجل إلى إجمالي الديون = قروض قصيرة الأجل / إجمالي القروض. (الكرخي، ٢٠٠٧، ص ٨٤).

نسبة الخصوم المتداولة إلى حقوق الملكية: يمكن قياس هذه النسبة عن طريق قسمة الخصوم

المتداولة على حقوق الملكية ويمكن قياس هذه النسبة كما يلي:

- نسبة الخصوم المتداولة إلى حقوق الملكية = خصوم متداولة / حقوق الملكية.

(شبيب، ٢٠١٠، ص ١٠)

**الخلاصة:** تم التطرق إلى الأداء المالي الذي أصبح يمثل محورا أساسيا وفعالا للنمو و الاستمرارية، فهو آلية تمكن من نجاح المصانع في الاستخدام الأمثل للوسائل المالية المتاحة (الكفاءة) من أجل تحقيق الأهداف المرسومة، لذا يجب تقييم الأداء المالي في المصانع الاقتصادية لإعطاء الصورة الحقيقية لها، باعتباره أداة رقابية فعالة تعتمد عليها المصانع في دراسة وتحليل مركزها المالي وربحية أموالها، وكذا الكشف عن مواطن القوة والضعف، وهو ما يسمح لها باستغلال مواطن القوة لتدعيمها، ومحاولة معالجة نقاط الضعف باتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة، وبالتالي تحسين الأداء المالي، وعليه بات من الضروري أن تعتمد المصانع مهما كان حجمها وطبيعتها نشاطها.



### الفصل الثالث

#### الدراسة الميدانية

يهدف هذا الفصل إلى عرض الطرق والإجراءات المتبعة، التي تمثل منهج الدراسة المستخدم، ومجتمع الدراسة وعينتها، وأدوات الدراسة ومتغيراتها وإجراءاتها، كما يهدف إلى عرض نتائج التحليل الإحصائي الوصفي ومناقشتها التي تم التوصل إليها واختبارات فرضيات الدراسة من استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS الإصدار ٢١، لذا يحتوي هذا الفصل على الآتي:

#### المبحث الأول

##### إجراءات الدراسة

###### منهج الدراسة:

بناءً على طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فقد استخدم الباحث المنهج الوصفي، لإجراء دراسة اعتمدت على أداة الاستبيان موجهة إلى مدراء وموظفين بعض المصانع العاملة في محافظة ذمار والبيضاء باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS، كأداة إحصائية لاختبارات الفروض وقياس علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية، بالإضافة إلى تحليل النتائج الميدانية وتقديم التوصيات المناسبة.

###### مجتمع الدراسة وعينتها:

أ - مجتمع الدراسة: يعرف بأنه جميع مفردات الظاهرة التي يدرسها الباحث، وبذلك فإن مجتمع الدراسة هو جميع الأفراد الذين يكونون موضوع مشكلة الدراسة.

لذا فإن المجتمع المستهدف يتمثل في الشركات الصناعية بأمانة العاصمة باليمن

###### ب - عينة الدراسة:

اختيرت عينة الدراسة لتطبيق الدراسة الميدانية عليها، وهي عينة من الشركات الصناعية بأمانة العاصمة التي تعاونت مع الباحث في جمع البيانات.

وبناءً على ما سبق، فقد تم الاعتماد في جمع البيانات من عينة الدراسة بتصميم استبانة خاصة بالدراسة، وكان إجمالي الاستبانات الموزعة (٦٠) استمارة.

ومن خلال المراجعة الأولية للاستبانات الموزعة، تبين لنا أن هناك (٨) استمارات مفقودة بنسبة بلغت (١٣.٣٣٪)، من إجمالي الاستبانات الموزعة.

- وألغيت (٣) استمارات لم تستكمل وتعتبر ملغية - بنسبة بلغت (٥٪)، من إجمالي الاستبانات العائدة، وأصبح عدد العينة النهائية (٤٩) استمارة صالحة للتحليل الإحصائي، بنسبة (٨١.٦٧٪) من إجمالي الاستمارات التي وُزعت على أفراد عينة الدراسة.

### أداة الدراسة:

حتى يسهل جمع البيانات المطلوبة للدراسة، أُعدت استبانة، تتعلق فقراتها بـ (علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية)، وكانت استمارة الاستبانة الموزع مقسمة إلى قسمين، كما هو موضح في الجدول الآتي:

### جدول رقم (٢) مكونات استمارة الاستبانة الموزعة

الأول: يشمل على البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة البيانات الشخصية	
	النوع
	العمر
	المؤهل العلمي
	الخبرة المهنية
	التخصص
الثاني: أسئلة الدراسة	عدد الفقرات
المحور الأول: تكاليف وقاية الجودة	5
المحور الثاني: تكاليف تطوير الجودة	5
المحور الثالث: تكاليف الرقابة الداخلية للجودة	5
المحور الرابع: تكاليف تقييم الجودة	5
اجمالي فقرات أسئلة المحاور	20

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى استمارة الاستبانة.

### مقياس الدراسة:

استُخدم مقياس ليكرت الخماسي (*Likert Scale*)؛ لأنه يُعدُّ من أكثر المقاييس استخداماً لقياس الآراء؛ لسهولة فهمه وتوازن درجاته؛ إذ يشير أفراد العينة الخاضعة للاستبانة إلى مدى توافقهم مع كل عبارة من العبارات التي يتكون منها مقياس الاتجاه المقترح؛ حيث توزعت مستويات إجابات أفراد العينة على خمسة حقول، هي:

### جدول رقم (٣) مقياس ليكرت الخماسي

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
الوزن	5	4	3	2	1

صُنِّفت نتائج إجابات المبحوثين بحسب وسطها الحسابي إلى (مرتفعة جداً، ومرتفعة، ومتوسطة، ومنخفضة، ومنخفضة جداً)؛ حيث وُزعت مدى الدرجات ٥ - ١=٤ على خمسة خيارات، يبلغ طول كل مستوى (٥/٤) = ٠.٨٠، فيصبح كل مستوى كما يوضحه الجدول الآتي:



جدول رقم (٤) مستويات درجة الموافقة

المستوى	المدى حسب المتوسط	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
المستوى الأول	من (1) إلى (1.80)	من 20% إلى 36%	منخفضة جداً
المستوى الثاني	من (1.81) إلى (2.60)	أكبر من 36% إلى 52%	منخفضة
المستوى الثالث	من (2.61) إلى (3.40)	أكبر من 52% إلى 68%	متوسطة
المستوى الرابع	من (3.41) إلى (4.20)	أكبر من 68% إلى 84%	مرتفعة
المستوى الخامس	من (4.21) إلى (5)	أكبر من 84% إلى 100%	مرتفعة جداً

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى: دراسة فيصل سيف المخلافي، (٢٠٠٩).

استعرض الباحث نتائج إجابات أفراد العينة عن فقرات الاستبانة وتحليلها ومناقشتها لكل متغيرات الدراسة؛ بناءً على بيانات الجدول رقم (٤)، الذي يبين مستويات درجة الموافقة على كل فقرة من فقرات الاستبانة، وأيضاً على إجمالي فقرات كل بُعد (متغير) على حدة، في المبحث الثاني من هذا الفصل.

صدق الاستبانة:

يقصد بصدق الاستبانة أن تقيس أسئلة الاستبانة ما وضعت لقياسه؛ لذا تأكد الباحث من ذلك بالآتي:

أ - **صدق المحكمين:** "الصدق الظاهري" بعد الانتهاء من إعداد الاستبانة في شكلها الأولي، كان لابد من التحقق من الصدق المنطقي لها؛ أي قدرتها على قياس المتغيرات التي صممت لقياسها، حيث عرضها الباحثين على عدد من الأساتذة ذوي الاختصاص الأكاديمي لغرض تحكيمها وللتأكد من صلاحية المحتوى، وللتأكد أيضاً من أن فقرات الاستبانة تقيس المتغيرات التي صُممت لقياسها، ويتحقق منها الوضوح ودقة الصياغة وتغطي كل الجوانب المطلوبة لإنجاز الدراسة، وبناءً على ملاحظات وآراء المحكمين، أُعيدت صياغة الفقرات في شكلها النهائي،  
ب - **صدق المقياس:** تأكد الباحث من صدق المقياس بالآتي:

- **الاتساق الداخلي:** يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرات الاستبانة مع البعد الفرعي الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد حسب الباحث الاتساق الداخلي للاستبانة بناءً على إجمالي العينة البالغ حجمها (٤٩) استبانة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة (فقرات البعد) والدرجة الكلية للبعد الفرعي نفسه.  
ومن خلال قراءة نتائج اختبار الصدق (معامل بيرسون للارتباط) والقيمة الاحتمالية لهذا الاختبار لفقرات الاستبانة الموزع لأفراد العينة، وجد الباحث أنها دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٥% لجميع الاستبانات،

ج - **الصدق البنائي لمتغيرات الدراسة:** يُعدُّ الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل بُعد (متغير) فرعي

بالدرجة الكلية (المتغيرات) للمحور، ثم يبين مدى ارتباط كل بُعد فرعي بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة، والجدول الآتي يبين معاملات الارتباط، بين معدل كل متغير، من متغيرات الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة.

**جدول رقم (٥) معاملات الارتباط بين درجة كل بُعد فرعي والدرجة الكلية لكل محور**

متغيرات الدراسة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig)
المحور الاول: تكاليف وقاية الجودة	.603**	0.000
المحور الثاني: تكاليف تطوير الجودة	.689**	0.000
المحور الثالث: تكاليف الرقابة الداخلية للجودة	.408**	0.000
المحور الرابع: تكاليف تقييم الجودة	.637**	0.000
محور الدراسة: تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في مصانع	.826**	0.000

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

يبين الجدول رقم (٥) أن جميع قيم معاملات الارتباط في جميع الأبعاد الفرعية للاستبانة والمعدل الكلي لفقراته دالة إحصائياً عند مستوى معنوية  $0.01 \leq \alpha$  بين درجة كل بُعد فرعي والدرجة الكلية للمحور بموجب الاختبار الموضوع لذلك؛ حيث إن القيمة الاحتمالية لكل بُعد أقل من ١٪؛ وبذلك تُعدُّ جميع الأبعاد الفرعية للاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

**ثبات الاستبانة:**

لقياس ثبات Reliability الاستبانة؛ أي مدى الحصول على النتائج نفسها حتى لو كررت الدراسة في ظروف مشابهة، وباستخدام الاستبانة نفسها، استخدم الباحث معامل (ألفا كرونباخ) Chronbach's Alpha لتحديد درجة ثبات الأداة.

لذا توضح النتائج التي حصل عليها من الحزمة الإحصائية (SPSS) قيم معامل ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات المقاييس المستخدمة، وكلما اقتربت قيم هذا المعامل من الواحد الصحيح دلَّ ذلك على ثبات عالي للمقياس، وكلما اقتربت من الصفر دلَّ ذلك على ضعف الثبات. وتعتبر درجة الثبات ٧٠٪ كحد أدنى لبعض الاحصائيات المستخدمة في الأبحاث. وإذا كانت قيم نتائج الاختبار بالسالب دلَّ ذلك على أنه لا يوجد ثبات، والنتائج موضحة في الجدول الآتي:

**جدول رقم (٦) معامل الثبات ألفا لمتغيرات الدراسة**

متغيرات الدراسة	N of items	Cronbach's Alpha
المحور الاول: تكاليف وقاية الجودة	5	.792
المحور الثاني: تكاليف تطوير الجودة	5	.819
المحور الثالث: تكاليف الرقابة الداخلية للجودة	5	.813
المحور الرابع: تكاليف تقييم الجودة	5	.859
محور الدراسة: علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي في الشركات الصناعية.	20	.727
إجمالي المتغيرات	5	.836

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).





يتضح من الجدول رقم (٦)، أن جميع قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ لجميع المتغيرات (الأبعاد) مرتفعة، وهذا يعني أن المقياس المستخدم لأداة هذه الدراسة يتمتع بدرجة عالية من الثبات. وهذا يشير إلى موضوعية العبارات وقدرتها على التعبير عن المتغيرات التي تقيسها بوضوح، إضافة إلى استخدام الاستبانة بكل ثقة، وبذلك فإنه سيتوصل إلى النتائج نفسها إذا أعيد تطبيق الدراسة على العينة نفسها.

#### الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات:

في ضوء نموذج الدراسة الحالية الذي يفترض تكاليف الجودة في الأداء المالي في الشركات الصناعية بأمانة العاصمة استخدم الباحث مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات والتحقق من صحة فرضياتها، عبر برنامج التحليل الإحصائي SPSS الإصدار ٢١ مثل:

#### أ - الإحصاء الوصفي: يتمثل في الاختبارات الآتية:

ب - النسبة المئوية والتكرارات: استخدمت لمعرفة التوزيع النسبي لمفردات عينة الدراسة بحسب الخصائص الديموغرافية لتوضيح خصائصها، بالإضافة إلى معرفة التوزيع النسبي لإجابات مفردات العينة حول الفقرات الواردة في استبانة لوصف متغيراتها.

ج - المتوسط الحسابي: استخدم لتوصيف متغيرات الدراسة ومعرفة اتجاهات الآراء حول متغيرات الدراسة بالإضافة إلى معرفة متوسط كل عبارة من عبارات الاستبانة بالنسبة للبعد التابع له.

د - الانحراف المعياري: استخدم لقياس درجة التشتت المطلق لقيم الإجابات عن المتوسط الحسابي.

هـ - معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient): استخدم هذا الاختبار لمعرفة الارتباط بين كل من المتغيرات والدرجة الكلية للمتغيرات، بالإضافة إلى إيجاد معامل الترابط بين فقرات كل متغير والدرجة الكلية له، ويدرس هذا الاختبار العلاقة بين متغيرين، واستخدم لحساب مقدار الاتساق الداخلي للاستبانة ودرجة مصداقية الإجابات عن فقرتها، وكذلك استخدم لاختبار الصدق البنائي للاستبانة.

و - اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): استخدم لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.

## المبحث الثاني

### عرض إجابات أفراد العينة لفقرات الاستبانة وتحليلها

أجرى الباحث عدداً من الاختبارات الإحصائية على بيانات الدراسة؛ بغية تحليل إجابات مفردات العينة ووصفها وتفسيرها، بعد جمع الاستبانات التي وُزعت على أفراد العينة، وأدخلت البيانات إلى الحاسوب لاستخدام برنامج الحزمة الإحصائية (Spss).

وحُسيبت التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات الاستبانة، وأيضاً اعتمدت درجة الموافقة لكل فقرة من فقرات الاستبانة، وذلك حتى يُجاب عن تساؤلات الدراسة، ولتحقيق هدف الدراسة الأساس.

حيث استعرض الباحث نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة من فقرات الاستبانة وتحليلها ومناقشتها لكل محور من محاور الاستبانة، وذلك على النحو الآتي:

#### الإحصاء الوصفي لعبارات: علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية:

يتكون هذا المحور من (٢٠) فقرة، وقد قُسم على أربعة أجزاء وهي:

**المحور الأول:** تكاليف وقاية الجودة.

**المحور الثاني:** تكاليف تطوير الجودة.

**المحور الثالث:** تكاليف الرقابة الداخلية للجودة.

**المحور الرابع:** تكاليف تقييم الجودة.

لذا عُرِضت نتائج الاختبارات الوصفية لهذه المتغيرات على النحو الآتي:

**المحور الأول: تكاليف وقاية الجودة:** يتكون هذا المتغير من (٥) فقرات وضعت للقياس، ومن أجل

ذلك استُخدمت التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية؛ لمعرفة درجة توافق أو تباين الآراء وترتيبها على وفق إجابات أفراد عينة الدراسة.

ومن ملاحظة النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (٣- ١٢)، لإجابات أفراد العينة عن فقرات المحور الأول، التي تتعلق فقراته بـ ( تكاليف الوقاية للجودة)، نجد أنه كان في المستوى المرتفع الذي يتراوح بين (٣.٤١ - ٤.٢٠)؛ حيث تؤكد على ذلك قيمة المؤشر الكلي لهذا البُعد، الذي بلغ (3.83) وبانحراف معياري (٠.٩٦)، وبأهمية نسبية بلغت (76.57%).

ويشير الجدول رقم (٣- ٥) إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن كل فقرات هذا البُعد (المحور الأول)، وهذا يدل على أنه لا توجد اختلافات في وجهات نظر أفراد العينة تجاه عبارات هذا البُعد.

والجدول الآتي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية، وترتيب الفقرات بناءً على أفضليتها ودرجة الموافقة لهذا المتغير.



جدول رقم (٧) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة

Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة	درجة الموافقة
Q1	يتم حساب تكاليف وقاية المنتجات الجديدة بشكل دقيق	4.02	0.99	80.41	2	مرتفعة
Q2	يتم التأكد من تأمين سلامة المعدات والآلات قبل البدء في العملية الإنتاجية، لتجنب الأعطال المفاجئة والوقت الضائع	4.37	0.73	87.35	1	مرتفعة جداً
Q3	تهتم الشركات الصناعية بعقد دورات تدريبية للعاملين لوقاية المنتجات على اعتبار أن ذلك يساهم في تحسين الأداء المالي	3.49	1.00	69.80	4	مرتفعة
Q4	تهتم الشركات الصناعية بتكاليف صيانة ومعايرة أجهزة القياس والاختبار للحفاظ على دقتها	3.33	1.31	66.53	5	متوسطة
Q5	تحرص الشركات الصناعية إلى عمل دراسة مسبقة للتصميم الجيد والخالي من العيوب بغض النظر عن التكاليف.	3.94	0.75	78.78	3	مرتفعة
	المؤشر الكلي للمقياس للمحور الأول	3.83	0.96	76.57		درجة مرتفعة

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

ويبين أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول (مستوى تكاليف الوقاية)، بجميع فقراته، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة في مستوى نوعية هذا التأثير.

ويشير الجدول ذاته، إلى أن أعلى فقرات هذا المتغير (المحور) بحسب الوزن النسبي، هي الفقرة رقم (٢)، التي تنص " يتم التأكد من تأمين سلامة المعدات والآلات قبل البدء في العملية الإنتاجية، لتجنب الأعطال المفاجئة والوقت الضائع"؛ وذلك من حيث نسبة الموافقة.

حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي، الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (4.37) وبانحراف معياري (0.73)، وهذا يشير إلى أن المصانع تهتم بسلامة المعدات والآلات قبل البدء في عمليات الإنتاج، من خلال تأكدها من تأمين سلامة المعدات وذلك حتى تتجنب الاعطال المفاجئة والوقت الضائع وكل ذلك يساهم في تحقيق كفاءة الأداء المالي للشركات الصناعية.

وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة، وموافق) (٤٩%) و(٤٠.٨%) على التوالي، في حين نجد أن نسبة (٨.٢%)، من إجمالي أفراد العينة كانت آراؤهم محايدة على هذه الفقرة ويرون غير ذلك نسبة (٢%) من إجمالي عينة الدراسة.

في حين جاءت الفقرة رقم (٤)، التي تنص ( تهتم الشركات الصناعية بتكاليف صيانة ومعايرة أجهزة القياس والاختبار للحفاظ على دقتها"؛ في المرتبة الأخيرة في هذا البعد من حيث نسبة الموافقة، فقد حصلت على أقل نسبة؛ حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (3.33) وبانحراف معياري (١.٣١)، وهذا يشير إلى أن الشركات الصناعية تهتم بتكاليف صيانة ومعايير أجهزة القياس والاختبار للحفاظ على دقة هذه الأجهزة.

وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة، وموافق) (١٨.٤٪) - (٣٦.٧٪) على التوالي، في حين نجد أن نسبة (١٨.٤٪)، من إجمالي أفراد العينة كانت آراؤهم محايدة على هذه الفقرة، وبالمقابل نجد أن (٢٦.٥٪)، من إجمالي أفراد العينة يرون غير ذلك.

#### المحور الثاني: تكاليف تطوير الجودة.

يتكون هذا المتغير من (٥) فقرات وضعت للقياس؛ من أجل ذلك استُخدمت التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لمعرفة درجة توافق أو تباين الآراء وترتيبها على وفق إجابات أفراد عينة الدراسة.

والجدول الآتي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية وترتيب الفقرات؛ بناءً على أفضليتها ودرجة الموافقة.

جدول رقم (٨) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة

Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة	درجة الموافقة
Q6	تهتم الشركات الصناعية بعقد دورات تدريبية للعاملين على اعتبار أن ذلك يساهم في تطوير المنتجات في المصانع.	3.59	0.96	71.84	4	مرتفعة
Q7	يتم حساب تكاليف تطوير المنتجات الجديدة بشكل دقيق	3.49	1.00	69.80	5	مرتفعة
Q8	يتم تطوير وتحديث الآلات والمعدات المستخدمة في الشركات الصناعية لتسهيل عملية الإنتاج	4.35	0.60	86.94	1	مرتفعة جداً
Q9	يتم احتساب موازنة تقديرية لتكاليف التطوير والتحديث في الشركات الصناعية.	3.76	0.88	75.10	3	مرتفعة
Q10	تحرص الشركات الصناعية إلى الحصول على التصميم الجيد والخالي من العيوب لهدف تطوير المنتجات.	4.33	0.63	86.53	2	مرتفعة جداً
	المؤشر الكلي للمقياس للمحور الثاني	3.90	0.81	78.04		درجة مرتفعة

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

من خلال ملاحظة النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (٨)، الآتي لإجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثاني، التي تتعلق فقراته ب (مستوى تكاليف تطوير الجودة)، نجد أنه كان في المستوى المرتفع الذي يتراوح بين (٣.٤١ - ٤.٢٠)؛ حيث تؤكد على ذلك قيمة المؤشر الكلي لهذا البُعد، الذي بلغ (٣.٩٠) وبانحراف معياري (0.81)، وبأهمية نسبية بلغت (٧٨.٠٤٪).

ويشير الجدول ذاته إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن كل فقرة من فقرات هذا البُعد (المحور الثاني)، وهذا يدل على أنه لا توجد اختلافات في وجهات نظر أفراد العينة تجاه عبارات هذا البُعد.



ويبين أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول مستوى جودة تكاليف التطوير، بجمع فقراته، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة حول مستوى فقرات هذا المحور.

ويشير الجدول رقم (٨)، إلى أن أعلى فقرات هذا المتغير (المحور) بحسب الوزن النسبي هي الفقرة رقم (٨) التي تنص " يتم تطوير وتحديث الآلات والمعدات المستخدمة في الشركات الصناعية لتسهيل عملية الإنتاج "؛ وذلك من حيث نسبة الموافقة.

حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي، الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (4.35) وبانحراف معياري (0.60)، وهذا يشير إلى أن تطوير وتحديث الآلات والمعدات التي تستخدمها المصانع مهم جداً في عمليات الإنتاج مما يحقق الأداء المالي للشركات الصناعية.

وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة، و موافق) (٣٨.٨٪) و (٥٩.٢٪) على التوالي، بالمقابل نجد أيضاً أن (٢٪)، من إجمالي أفراد العينة يرون غير ذلك.

في حين جاءت الفقرة رقم (٧) التي تنص " يتم حساب تكاليف تطوير المنتجات الجديدة بشكل دقيق "؛ في المرتبة الأخيرة في هذا البعد من حيث نسبة الموافقة، فقد حصلت على أقل نسبة؛ حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (3.49) وبانحراف معياري (١.٠٠)، وهذا يشير إلى أنه يتم احتساب تكاليف تطوير المنتجات الجديدة بشكل دقيق مما يسهم في تعزيز الأداء المالي بالشركات الصناعية.

وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة، و موافق) (١٦.٣٪ - ٣٦.٧٪) على التوالي، في حين نجد أن نسبة (٢٦.٥٪)، من إجمالي أفراد العينة كانت آراؤهم محايدة على هذه الفقرة، وبالمقابل نجد أن (٢٠.٤٪)، من إجمالي أفراد العينة يرون غير ذلك.

#### المحور الثالث: تكاليف الرقابة الداخلية للجودة.

يتكون هذا المتغير من (٥) فقرات وضعت للقياس ومن أجل ذلك استُخدمت التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لمعرفة درجة توافق أو تباين الآراء وترتيبها على وفق إجابات أفراد عينة الدراسة.

والجدول الآتي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية وترتيب الفقرات، بناءً على أفضليتها ودرجة الموافقة لهذا المحور.

جدول رقم (٩) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة

درجة الموافقة	ترتيب الفقرة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	Q
مرتفعة	1	84.08	0.74	4.20	تركز الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية على الفحص الشامل لجميع وظائف المصانع	Q11
مرتفعة	2	83.67	0.78	4.18	تركيز الرقابة الداخلية على الموارد والاستخدامات المتاحة للشركات الصناعية.	Q12
مرتفعة	3	78.78	0.75	3.94	تركيز الرقابة الداخلية على متابعة تخطيط جودة المنتجات وأسباب الانحرافات في خطة برنامج الجودة	Q13
مرتفعة	4	76.33	0.99	3.82	لا توجد معوقات تحد من تطبيق استقلالية نظام الرقابة الداخلية بالشركات الصناعية.	Q14
متوسطة	5	63.67	1.24	3.18	تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي عندها يبدأ المراجع بمراجعة القوائم المالية للشركات الصناعية	Q15
درجة مرتفعة		77.3	0.90	3.87	المؤشر الكلي للمقياس المحور الثالث	

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

من ملاحظة النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (٩)، لإجابات أفراد العينة عن فقرات المحور الثالث، التي تتعلق فقراته بـ (مستوى تكاليف الرقابة الداخلية للجودة)، نجد أنه كان في المستوى المرتفع، الذي يتراوح بين (٣.٤١-٤.٢٠)؛ حيث تؤكد على ذلك قيمة المؤشر الكلي لهذا البعد، الذي بلغ (٣.٨٧) وبانحراف معياري (0.90)، وبأهمية نسبية بلغت (٧٧.٣٪). ويشير الجدول رقم (١٥)، إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن كل فقرة من فقرات هذا البعد (المحور الثالث)، وهذا يدل على أنه لا توجد اختلافات في وجهات نظر أفراد العينة تجاه عبارات هذا البعد.

ويبين أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول مستوى تكاليف الرقابة الداخلية، بجميع فقراته، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة في مستوى هذا المحور. ويشير الجدول ذاته، إلى أن أعلى فقرات هذا المتغير (المحور) بحسب الوزن النسبي، هي الفقرة رقم (١١) التي تنص "تركز الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية على الفحص الشامل لجميع وظائف الشركات الصناعية"؛ وذلك من حيث نسبة الموافقة.

حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي، الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (4.20) بانحراف معياري (0.74)، وهذا يشير إلى الرقابة الداخلية في المصانع تركيز على الفحص الشامل لجميع وظائف المصنع مما يساهم في تحقيق الأداء المالي لها. وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة) بنسبة بلغت (٣٤.٧٪)، والمستوى (موافق) بنسبة بلغت (55.1٪)، في حين نجد أن نسبة (٦.١٪)، من إجمالي أفراد العينة كانت آراؤهم على هذه الفقرة، وبالمقابل نجد أن (٤.١٪)، من إجمالي أفراد العينة يرون غير ذلك.



في حين جاءت الفقرة رقم (١٥) التي تنص " تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي عندها يبدأ المراجع بمراجعة القوائم المالية بالشركات الصناعية"؛ في المرتبة الأخيرة في هذا البُعد من حيث نسبة الموافقة، فقد حصلت على أقل نسبة، حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (3.18)، بانحراف معياري (1.24).

وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة، وموافق) (١٤.٣% - ٣٠.٦%) على التوالي، في حين نجد أن نسبة (٢٦.٥%)، من إجمالي أفراد العينة كانت آراؤهم محايدة على هذه الفقرة، وبالمقابل نجد أن (٢٨.٥%)، من إجمالي أفراد العينة يرون غير ذلك.

#### المحور الرابع: تكاليف تقييم الجودة.

يتكون هذا المتغير من (٥) فقرات وضعت للقياس؛ ومن أجل ذلك استُخدمت التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لمعرفة درجة توافق أو تباين الآراء وترتيبها على وفق إجابات أفراد عينة الدراسة.

والجدول الآتي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية وترتيب

الفقرات، بناءً على أفضليتها ودرجة الموافقة لهذا المحور.

#### جدول رقم (١٠) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة

Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة	درجة الموافقة
Q16	تعتمد ادارة الشركات الصناعية على التقييم باستخدام الأساليب الحديثة للعمليات الإنتاجية	3.90	0.77	77.96	3	مرتفعة
Q17	تشرف الادارة العليا في الشركات الصناعية على عملية الفحص النهائي للمنتجات قبل القيام بعملية البيع والتوزيع	4.02	0.69	80.41	2	مرتفعة
Q18	تهتم ادارة الشركات الصناعية بتكاليف تقييم المخزون بهدف الاطمئنان على عدم هبوط قيمة المنتجات المخزنة	4.29	0.61	85.71	1	مرتفعة جداً
Q19	تهتم ادارة الشركات الصناعية بمطابقة المنتجات حسب التصميم المتبع ومواصفات المستهلكين	3.84	1.05	76.73	4	مرتفعة
Q20	تهتم ادارة الشركات الصناعية بالرقابة على تكاليف التقييم	3.78	1.07	75.51	5	مرتفعة
	المؤشر الكلي للمقياس المحور الرابع	3.96	0.84	79.2		درجة مرتفعة

#### الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

من ملاحظة النتائج الإحصائية الواردة في جدول (١٠)، الآتي لإجابات أفراد العينة عن فقرات المحور الرابع، التي تتعلق فقراته بـ (مستوى تكاليف التقييم)، نجد أنه كان في المستوى المرتفع، الذي يتراوح بين (٣.٤١ - ٤.٢٠)؛ حيث تؤكد على ذلك قيمة المؤشر الكلي لهذا البُعد؛ الذي بلغ (3.96)، بانحراف معياري (٠.٨٤)، وبأهمية نسبية بلغت (٧٩.٢%).

ويشير الجدول ذاته إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن كل فقرة من فقرات هذا البُعد (المحور الرابع)، وهذا يدل على أنه لا توجد اختلافات في وجهات نظر أفراد العينة تجاه عبارات هذا البُعد. ويبين أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول مستوى تكاليف التقييم في المصانع، بجميع فقراته، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة في مستوى هذا المتغير.

يشير الجدول رقم (١٠) أيضاً إلى أن أعلى فقرات هذا المتغير (المحور) بحسب الوزن النسبي، هي الفقرة رقم (١٨) التي تنص " تهتم إدارة الشركات الصناعية بتكاليف تقييم المخزون بهدف الاطمئنان على عدم هبوط قيمة المنتجات المخزنة"؛ وذلك من حيث نسبة الموافقة.

حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي، الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (4.29)، بانحراف معياري (٠.٦١)، وهذا يشير إلى أن إدارة المصنع تقوم بتقييم تكاليف المخزون بهدف الاطمئنان على عدم هبوط قيمة المنتجات المخزنة وذلك بغرض المحافظة على الاداء المالي لهذه المصانع.

وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة، وموافق) (٣٦.٧%) و (٥٥.١%) على التوالي، في حين نجد أن نسبة (٨.٢%)، من إجمالي أفراد العينة كانت آراؤهم محايدة على هذه الفقرة، وبالمقابل نجد أن (٠%)، من إجمالي أفراد العينة يرون غير ذلك.

في حين جاءت الفقرة رقم (٢٠)، التي تنص " تهتم ادارة الشركات الصناعية بالرقابة على تكاليف التقييم"؛ في المرتبة الأخيرة في هذا البُعد من حيث نسبة الموافقة، فقد حصلت على أقل نسبة، حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي الذي حصلت عليه هذه الفقرة، الذي بلغ (3.78) وبانحراف معياري (1.07).

وقد توزعت آراء أفراد العينة تجاه هذه الفقرة، على المستوى (موافق بشدة، وموافق) (٢٠.٤% - ٥٥.١%) على التوالي، في حين نجد أن نسبة (١٤.٣%)، من إجمالي أفراد العينة كانت آراؤهم محايدة على هذه الفقرة، وبالمقابل نجد أن (١٠.٢%)، من إجمالي أفراد العينة يرون غير ذلك.

خلاصة لما سبق نستعرض نتائج التحليل الوصفي للمتغيرات الدراسة، كما يوضحها الجدول الآتي:

جدول رقم(١٢) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة

الموافقة ( لجميع المحاور)

درجة الموافقة	ترتيب البعد	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	متغيرات الدراسة
مرتفعة	4	76.57	0.96	3.83	المحور الاول: تكاليف وقاية الجودة
مرتفعة	2	78.04	0.81	3.90	المحور الثاني: تكاليف تطوير الجودة
مرتفعة	3	77.3	0.90	3.87	المحور الثالث: تكاليف الرقابة الداخلية للجودة
مرتفعة	1	79.2	0.84	3.96	المحور الرابع: تكاليف تقييم الجودة
كلية مرتفعة	درجة مرتفعة	77.8	0.88	3.89	علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).





يتبين من الجدول رقم (١٢) أن جميع متوسطات الإحصاءات الوصفية لفقرات متغيرات الدراسة، تشير إلى درجة عالية من الموافقة؛ حيث تقع ما بين (٣.٤١ - ٤.٢٠)، وهو المستوى المرتفع بحسب مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على فقرات استمارة الاستبانة بدرجة مرتفعة.

وبهذه النتيجة تأكد للباحث وجود اثر لتكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في المصانع عينة الدراسة، لان كل اراء العينة تجاه تأثير المتغيرات المستقلة في المتغير التابع إيجابية نظراً لقيمة المتوسط الحسابي.

### المبحث الثالث

#### اختبارات تحقق فرضيات الدراسة

يُعرض هذا المبحث المنهجية التي استُخدمت للتحقق من فرضيات الدراسة، بما ينسجم مع أسلوب اختبارها، ويمكن التحقق من صحتها، بالبيانات التي جُمعت من عينة الدراسة. لذا استُخدم اختبار المتوسط الحسابي لتوصيف متغيرات الدراسة ومعرفة اتجاهات الآراء حول متغيرات الدراسة ومعرفة تأثيرها.

بحيث تكون قاعدة القرار بتحقيق هدف الدراسة، إذا كان مستوى درجة المتوسط تقع في المستوى المرتفع والمرتفع جداً (أي تكون قيمة المتوسط في المستوى المرتفع من (٣.٤١) إلى (٤.٢٠) أو في المستوى المرتفع جداً من (٤.٢١) إلى (٥).

واعتمد على معامل الارتباط (R) للتعرف إلى قدرة النموذج على تفسير العلاقة بين المتغيرات لمعرفة التغير المتوقع على المتغير التابع بسبب التغير في المتغير المستقل.

لذا سيتم إجراء اختبارات فرضيات الدراسة بغرض تحقيق أهداف الدراسة على النحو الآتي:

**الفرضية الأولى:** توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ٠.٠٥ بين تكاليف وقاية الجودة وتحسين الأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة.

بغرض ذلك، استُخدم اختبار المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري والارتباط، بغرض تحقيق هدف الدراسة وكانت النتائج كالآتي:

جدول رقم (١٢) نتائج الاختبار

النتيجة	Sig	T	الانحراف المعياري	المتوسط	$R^2$	حجم العينة	المتغير المستقل
توجد علاقة إيجابية	.000	45.193	.59301	3.8286	.826	49	تكاليف وقاية الجودة

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

يبين الجدول رقم (١٢) أن معامل الارتباط بلغ (٨٢.٦٪)، الذي يدل على العلاقة الموجبة عند مستوى معنوية ٥ ٪ بين تكاليف وقاية الجودة والأداء المالي للشركات الصناعية، كما أن هذه القيمة تشير إلى أن (٨٢.٦٪) من التباين في تحسين الأداء المالي، الذي يمكن تفسيره بالتباين في مستوى تكاليف وقاية الجودة، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ. ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (٣ - ١٧)، إلى أن قيمة المتوسط بلغت (٣.٨٣) أي في المستوى المرتفع من درجة (موافق) لأفراد العينة حول علاقة تكاليف وقاية الجودة بالأداء المالي للشركات الصناعية. ولا يوجد أي اختلاف في وجهة نظر أفراد العينة، كما أن قيمة الانحراف المعياري مقبولة إحصائية وذلك لعدم وجود التشتت في استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات هذا المحور، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة في مستوى هذه العلاقة. وبالمقابل تشير قيمة اختبار T المحسوبة (T=45.193)، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، وبمستوى معنوية (Sig=0.000)، وهي أقل من مستوى ٥٪، وهذا يدل على معنوية هذه العلاقة.

بناءً على ما سبق من تحليل نجد أن هناك علاقة إيجابية بين مستوى جودة تكاليف الوقاية والأداء المالي للشركات الصناعية عينة الدراسة. وبذلك تحقق هدف الدراسة الأول. الفرضية الثانية: توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ٠.٠٥ بين تكاليف تطوير الجودة والأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة. وبغرض ذلك، استُخدم اختبار المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري والارتباط، بغرض تحقيق هدف الدراسة وكانت النتائج كالآتي:

#### جدول رقم (١٣) نتائج الاختبار

المتغير المستقل	حجم العينة	$R^2$	المتوسط	الانحراف المعياري	T	Sig	النتيجة
تكاليف تطوير الجودة	49	.726	3.9020	.46926	58.207	0.000	توجد علاقة ايجابية

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

يبين الجدول رقم (١٣) أن معامل الارتباط بلغ (٧٢.٦٪)، الذي يدل على العلاقة الموجبة عند مستوى معنوية ٥ ٪ بين تكاليف تطوير الجودة و الأداء المالي للشركات الصناعية، كما أن هذه القيمة تشير إلى أن (٨٢.٦٪) من التباين في تحسين الأداء المالي، الذي يمكن تفسيره بالتباين في مستوى تكاليف تطوير الجودة، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ. ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (٣ - ١٨)، إلى أن قيمة المتوسط بلغت (3.90) أي في المستوى المرتفع من درجة (موافق) لأفراد العينة حول علاقة تكاليف تطوير الجودة بالأداء المالي



للشركات الصناعية. ولا يوجد أي اختلاف في وجهة نظر أفراد العينة، كما أن قيمة الانحراف المعياري مقبولة إحصائية وذلك لعدم وجود التشتت في استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات هذا المحور، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة في مستوى هذه العلاقة. وبالمقابل تشير قيمة اختبار T المحسوبة ( $T=58.207$ )، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، وبمستوى معنوية ( $Sig=0.000$ )، وهي أقل من مستوى ٥٪، وهذا يدل على معنوية هذه العلاقة.

وبناءً على ما سبق من تحليل نجد أن هناك علاقة إيجابية بين مستوى جودة تكاليف التطوير والأداء المالي للشركات الصناعية عينة الدراسة. وبذلك تحقق هدف الدراسة الثاني.

**الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ٠.٠٥ بين تكاليف**

**الرقابة للجودة والأداء المالي للشركات الصناعية بأمانة العاصمة**

وبغرض ذلك، استُخدم اختبار المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري والارتباط، بغرض تحقيق

هدف الدراسة وكانت النتائج كالآتي:

جدول رقم (١٤) نتائج الاختبار

النتيجة	Sig	T	الانحراف المعياري	المتوسط	$R^2$	حجم العينة	المتغير المستقل
توجد علاقة ايجابية	.000	56.136	.48199	3.8653	.744	49	تكاليف رقابة الجودة

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

يبين الجدول رقم (١٤) أن معامل الارتباط بلغ (٧٤.٤٪)، الذي يدل على العلاقة الموجبة عند مستوى معنوية ٥ ٪ بين تكاليف رقابة الجودة والأداء المالي للشركات الصناعية، كما أن هذه القيمة تشير إلى أن (٧٤.٤٪) من التباين في تحسين الاداء المالي، الذي يمكن تفسيره بالتباين في مستوى تكاليف رقابة الجودة، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ.

ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (١٤)، إلى أن قيمة المتوسط بلغت (3.87) أي في المستوى المرتفع من درجة الموافق لأفراد العينة حول علاقة تكاليف رقابة الجودة والأداء المالي للشركات الصناعية. ولا يوجد أي اختلاف في وجهة نظر افراد العينة، كما ان قيمة الانحراف المعياري مقبولة احصائية وذلك لعدم وجود التشتت في استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات هذا المحور، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة في مستوى هذه العلاقة.

بالمقابل تشير قيمة اختبار T المحسوبة ( $T=56.136$ )، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، وبمستوى معنوية ( $Sig=0.000$ )، وهي أقل من مستوى ٥٪، وهذا يدل على معنوية هذه العلاقة.

بناءً على ما سبق من تحليل نجد ان هناك علاقة ايجابية بين مستوى جودة تكاليف الرقابة الداخلية الاداء المالي للشركات الصناعية عينة الدراسة. وبذلك تحقق هدف الدراسة الثالث. **الفرضية الرابعة:** يوجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ٠.٠٥ بين تكاليف التقييم للجودة والأداء المالي للشركات الصناعية بالأمانة. وبغرض ذلك، استُخدم اختبار المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري والارتباط، بغرض تحقيق هدف الدراسة وكانت النتائج كالآتي:

**جدول رقم (١٥) نتائج الاختبار**

النتيجة	Sig	T	الانحراف المعياري	المتوسط	$R^2$	حجم العينة	المتغير المستقل
توجد علاقة ايجابية	.000	47.27	.58690	3.9633	.682	49	تكاليف التقييم للجودة

الجدول: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات (spss).

يبين الجدول رقم (١٥) أن معامل الارتباط بلغ (٦٨.٢٪)، الذي يدل على العلاقة الموجبة عند مستوى معنوية ٥ ٪ بين تكاليف التقييم للجودة والأداء المالي للشركات الصناعية، كما أن هذه القيمة تشير إلى أن (٧٤.٤٪) من التباين في تحسين الاداء المالي، الذي يمكن تفسيره بالتباين في مستوى تكاليف تقييم الجودة، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ. ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (١٥)، إلى أن قيمة المتوسط بلغت (3.96) أي في المستوى المرتفع من درجة الموافق لأفراد العينة حول علاقة تكاليف تقييم الجودة بالأداء المالي للمصانع. ولا يوجد أي اختلاف في وجهة نظر افراد العينة، كما ان قيمة الانحراف المعياري مقبولة احصائية وذلك لعدم وجود التشتت في استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات هذا المحور، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة في مستوى هذه العلاقة. بالمقابل تشير قيمة اختبار T المحسوبة (T=47.27)، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، وبمستوى معنوية (Sig=0.000)، وهي أقل من مستوى ٥٪، وهذا يدل على معنوية هذه العلاقة.

بناءً على ما سبق من تحليل نجد ان هناك علاقة ايجابية بين مستوى تكاليف تقييم الجودة والاداء المالي للشركات الصناعية عينة الدراسة. وبذلك تحقق هدف الدراسة الرابع.



### الاستنتاجات والتوصيات:

#### أولاً: الاستنتاجات.

من خلال بيانات التحليل الإحصائي أظهرت الدراسة النتائج الآتية:

- ١- تخصيص مجال تكاليف الوقاية والتطوير في المصانع الإنتاجية تؤدي الى منع أخطاء التصنيع في المنتج النهائي وبالتالي يؤدي الى تخفيض تكاليف الإنتاج ويساعد على زيادة الربحية والأداء المالي في الشركات الصناعية.
- ٢- تكاليف الوقاية والتطوير ركيزة هامة وأساسية في جودة تصنيع المنتج وتطويره وكذلك منع الأخطاء وتحسين الجودة وتقليل الفشل.
- ٣- كل ما كان هناك رقابة على تكاليف الجودة كانت المنتجات ذات جودة تتوافق مع أذواق ورغبات المستهلكين.
- ٤- طالما أن هناك رقابة على الجودة نجد أنها تسهم في إنتاج المنتج بشكل صحيح وفعال، كما أنها توفر معلومات عن حجم وتكاليف الجودة.
- ٥- يتم تقييم تكاليف الجودة من خلال ضبط الجودة وفقاً للمواصفات المطلوبة في المنتج، كما أن التكاليف التي تصرف لمنع حدوث العيوب في المنتجات تسهم في تحسين جودة هذه المنتجات ورغبة المستهلك في شرائها.
- ٦- الأداء يحقق التوازن بين رضى المساهمين والعملاء من خلال الكفاءة والفاعلية، كما أن الكفاءة تمكن الشركات الصناعية من الحصول على أكبر كمية من المنتجات بأقل تكلفة من الموارد والوسائل المتاحة، وكذلك أن الفاعلية تساهم في تحقيق أهدافه بصورة عالية.
- ٧- تقييم الأداء المالي يساعد على معرفة مدى القدرة الإيرادية والأرباح في الشركات الصناعية، كما يوفر للإدارة مختلف المعلومات المالية الذي تساعدها في اتخاذ القرارات المناسبة.
- ٨- المؤشرات المالية عبارة عن نسب مالية معبر عنها بعلاقة بين بسط ومقام، حيث تكون قيم البسط والمقام بيانات وأرقام محاسبية تعرضها الميزانية العمومية وقائمة الدخل للشركات الصناعية وبهذا فإن نتائج كل نسبة مالية لا يمكن فهم مدلولها أو الحكم على الأداء المالي الا عن طريق مقارنتها ببعض المعايير القياسية حتى يمكن الحكم على الاداء المالي.

٩- هناك علاقة ايجابية بين تكاليف الجودة بجميع ابعادها (تكاليف الوقاية، التطوير، الرقابة، التقييم) والاداء المالي للشركات الصناعية العاملة بأمانة العاصمة والذي أمكن استهدافها من قبل الباحث كعينة للدراسة.

#### ثانياً: التوصيات:

من خلال النتائج التي تم التوصل اليها يوصي الباحث بالآتي:

- 1 - أن تهتم الشركات الصناعية بزيادة الاستثمار في أنشطة الوقاية والتطوير مما يعكس مخرجاته على اداء المنتج بشكل خاص والشركات الصناعية بشكل عام لزيادة الربحية.
- 2 - الاهتمام وتسليط الضوء على متابعة قسم الإدارة الوقائية والتطوير لتكلفة منع الأخطاء وتقليل الفشل وعدم أنتاج منتجات غير مطابقة للمواصفات المطلوبة.
- 3 - وضع نظام رقابي لتكاليف الجودة بغرض الإنتاج بكفاءة وفاعلية.
- 4 - عدم الإسراف والتبذير من قبل العاملين، وترشيد إعداد الموازنات الجارية أو الرأسمالية لاستغلال الموارد المتاحة مما يساهم في تحسين الاداء المالي.
- 5 - عند تقييم الاداء المالي يجب قياس الاداء وفقاً للأهداف المخطط لها، وتحقيق الأرباح المحتملة من خلال مقارنة الموازنات التقديرية بالموازنات الفعلية وتحديد الانحرافات.
- 6 - الاهتمام بالأداء السليم بكفاءة وفاعلية حتى يمكن الشركات الصناعية من الوصول للأهداف التي يسعى لتحقيقها.
- 7 - فرض عملية تقييم الاداء المالي للشركات الصناعية حتى تساعد للتعرف على كفاءة وفاعلية أدائه المالي والكشف عن الانحرافات الموجودة فيها وتصحيحها.
- 8 - تقييم الاداء المالي من خلال المؤشرات المالية الضرورية بهدف دراسة وتحليل مركزها المالي وربحية أموالها، وأيضاً معرفة نقاط القوة والضعف، حيث يسمح ذلك في استغلال نقاط القوة لدعمها، ومعالجة نقاط الضعف، ليمكنها ذلك من تحسين الاداء المالي.



قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: الكتب

- ١ - ابراهيم محمد المحاسنة (٢٠١٣) إدارة وتقييم الأداء الوظيفي، دار حرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن.
- ٢ - حازم محمد عبد الفتاح (٢٠١٩) التكاليف الخفية للجودة. مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية. جمهورية مصر العربية
- ٣ - الحسين، محمد أبديوي. (2001) تخطيط النتائج ومراقبته. عمان: دار المناهج للنشر.
- ٤ - حمزة محمود الزبيدي (٢٠٠٦)، أساسيات الإدارة المالية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى.
- ٥ - خالد محمد طلال بني حمدان و وائل محمد صبحي إدريس (٢٠٠٧)، الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ٦ - دريد كامل شبيب (٢٠١٠) مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ٧ - السعيد فرحات جمعة، (٢٠٠٠) الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، رياض.
- ٨ - الطائي، يوسف حجيم والعجيلي محمد عاصي و الحكيم ليث علي. (2009) نظم إدارة الجودة - في المنظمات الانتاجية والخدمية. عمان: دار اليازوري العملية للنشر والتوزيع.
- ٩ - العبادي، سمير عزيز والكيلاني، عثمان زيد. (2001) تخطيط ومراقبة العمليات الإنتاجية، ط. القدس: جامعة القدس المفتوحة.
- ١٠ - عداي الحسين فلاح حسين (٢٠٠٠)، الإدارة الاستراتيجية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان.
- ١١ - عدنان تاجة النعيمي وآخرون (٢٠٠٨)، الإدارة المالية: النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار المسيرة، عمان، الأردن.
- ١٢ - العزاوي، محمد عبد الوهاب (2005) إدارة الجودة الشاملة. عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- ١٣ - علاء فرحان طالب، وايمان شيحان المشهداني (٢٠١٠)، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي والاستراتيجية للمصارف، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ١٤ - مجدي الكرخي (٢٠٠٧)، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ١٥ - محمد صالح الحناوي (٢٠١٤)، الإدارة المالية والتمويل، الدار الجامعية، الإسكندرية منشورة، جامعة قسنطينة ٢، الجزائر.

- ١٦ - محمد قاسم حماونة (٢٠١١)، أساسيات الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار الفكر، عمان، الأردن.
- ١٧ - محمد مطر (٢٠٠٣)، التحليل المالي و الائتماني: الأساليب و الأدوات والاستخدامات العملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ١٨ - محمود الخطيب (٢٠١٠)، الأداء المالي واثرة على عوائد اسهم الشركات، الطبعة الأولى، دار الحامد، عمان، الأردن.
- ١٩ - نعيم نمر داوود (٢٠١٢)، التحليل المالي: دراسة نظرية تطبيقية، دار البداية للنشر والتوزيع، ط١، عمان.
- ٢٠ - وائل محمد صبيحي إدريس وآخرون (٢٠١٠)، أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ٢١ - الياس بن الساسي، يوسف قريشي (٢٠٠٦)، التسيير المالي الإدارة المالية: دروس وتطبيقات، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن

#### ثانياً: ابحاث المجالات العلمية:

- ١ - زهرة حسن العامري، علي خلف الركابي، (٢٠٠٧) أهمية النسب المالية في تقييم الأداء دراسة ميدانية في شركة المشاريع النفطية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 63، العراق.
- ٢ - الشيخ الداودي، (٢٠١٠) تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، عدد ٧، جامعة ورقلة، الجزائر.
- ٣ - عبد الله أحمد، عبد لله الدعاس، (٢٠١٠) إدارة الجودة الشاملة واثرها في تحسين الأداء المالي، العلوم الإدارية، المجلد 37، العدد 1.
- ٤ - عبد المليك مزهوده، (٢٠٠٢) الأداء بين الكفاءة والفعالية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة بسكرة، الجزائر.
- ٥ - دراسة ناظم حسن عبد المجيد (٢٠١٠) بعنوان: "دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم الحديثة والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها" مجلة العلوم الاقتصادية العدد ٢٦.
- ٦ - دراسة عبد الستار مصطفى الصباح، محمد عزات الحلاثة (٢٠١٤) بعنوان: "التوازن الاستراتيجي وعلاقته بتكاليف الجودة - دراسة اختبار في قطاع الصناعات الكيماوية الأردنية" المجلة الأردنية تخصص إدارة الأعمال، المجلد ٩، العدد ٣.
- ٧ - دراسة هاشم جاسم (٢٠٠٨) بعنوان: علاقة تكاليف الجودة بطريقة Taguchi واثرها في تخفيض تكاليف الجودة، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد ٦٨.





- ٨ - دراسة عريقات.(٢٠١٥) بعنوان " أثر رقابة الجودة على تخفيض التكاليف: دراسة تطبيقية على الشركات الغذائية في المملكة الأردنية " المجلة الأردنية قسم المحاسبة والتمويل كلية الأعمال، العدد ١١١.
- ٩ - دراسة ريم محمد عامر(٢٠١٨) بعنوان " :علاقة تكاليف الجودة بالأداء الاستراتيجي: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة " ،المجلة العربية للدارة ، المجلد 38، العدد 4.
- ١٠ - دراسة خالد محمد المدهون(٢٠٢١) بعنوان "مدى مساهمة الرقابة على تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للبنوك: دراسة تطبيقية على البنوك التجارية في فلسطين ،أكتب المجلة الأكاديمية للأبحاث والنشر العلمي ،العدد ٢١.

#### ثالثاً: الأطروحات والرسائل العلمية:

- ١ - سلطان كريم (٢٠٠٦) التحليل الكمي لتكاليف خاصة بطرق تحسين جودة المنتج واثرة في تخفيض التكاليف رسالة دكتوراه جامعة ام القراء.
- ٢ - عامر ريم ودرغام ماهر (٢٠١٨) علاقة الجودة بالأداء الاستراتيجي رسالة نيل الماجستير جامعة السودان.
- ٣ - عباسي عصام، أثري(٢٠١٢) جودة المعلومات تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية واتخاذ القرارات، مذكرة ما سرت في علوم التسيير، مالية المؤسسة، جامعة قاصدي مرياح، ورقل.
- ٤ - عتاب يوسف حسون(٢٠١٣).تقييم كفاءة معايير التقييم المالي و الإداري المستخدمة في القطاع البحري، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، غي منشورة، جامعة تشرين، سوريا.
- ٥ - عريقات شاكر محمود (٢٠١١) اثر رقابة الجودة على تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية على الشركات الغذائية في المملكة الأردنية الهاشمية جامعة الشرق الأوسط.
- ٦ - كريم سلطان (٢٠٠٧) طرق تحسين جودة المنتوجات الصناعي واثرة في تخفيض التكاليف مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير دراسة حالة المؤسسة الوطنية للعصير وحدة رمضان جمال الجزائر.
- ٧ - منى عوادي،(٢٠١٥) دور سوق الأوراق المالية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.
- ٨ - نعيمة شباح (٢٠٠٩)، دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة.



٩ - نوبلي نجلاء (٢٠١٥)، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، غير منشورة، جامعة محمد خيضر - بسكرة

رابعاً: المؤتمرات العلمية:

١ - عبد الغني د أدن، محمد الأمين كعاسي (٢٠٠٥)، الأداء المالي من منظور المحاكاة المالية، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، المنعقد في كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة.

٢ - محمد الضغي قريشي (٢٠١١)، عمليات المصادر الخارجية كمدخل لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مداخل في الملتقى الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية، المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة،

خامساً: مواقع الانترنت:

35-<http://cte.univsetif.dz/>

سادساً: المراجع باللغة الإنجليزية:

- 1- Ecosip , Diaogue auteur de la performance en entreprise, Edition HARMATTAN , paris , 2000 , p18
- 2- Michel Gervais , Controle de gestion , ed Economical , Paris, 2009 , p14
- 3- Vincent plauchet , mesure et amelioration des performances industrielles, tome 2 UPMF , France , 2006 , p6.