



جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا
كلية الدراسات التجارية
قسم التكاليف و المحاسبة الإدارية



أثر أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية علي جودة المنتجات

**The Impact of Strategic Management Accounting Methods
on Product Quality**

"دراسة حالة عينة من المؤسسات الصناعية في ولاية الخرطوم"

Case Study of sample of industrial establishments

بحث تخرج لنيل درجة البكالوريوس في التكاليف والمحاسبة الإدارية

إعداد الطلاب :

1. أحمد محمد أبكر الجازم
2. الطيب سيد عبد الجليل نصر
3. عادل عمر مطر مضوي
4. إيلاف محمد علي عبد الحلیم
5. نهاد علي الحاج محمد

إشراف :

د . محمد عبد الحمید محمود

2018. 1439 هـ

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

الاستهلال

قال الله تعالى:

'يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات
والله بما تعملون خبير'

صدق الله العظيم

سورة المجادلة آية رقم "11"

الإهداء

إلي من أرضعني الحب الحنان

إلي رمز الحب وبلسم الشفاء

إلي القلب الناصع بالبياض

(والدتي الحبيبة)

إلي من جرع الكأس فارغا ، ليسقيني قطرة حب

إلي من كلة أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة

إلي من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم

إلي القلب الكبير

(والدي العزيز)

الشكر والعرفان

ألهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، ألهم صل صلاة كاملة و تسليماً تاماً علي سيدنا وحبينا محمد الذي تتحل به العقد وتتفرج به الكرب وتتقضي به الحوائج وتنال به الرغائب وعلي آله وصحبه في كل حين.

الشكر كل الشكر من بعد الله عز وجل إلي جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ونخص بالشكر والتقدير أستاذنا الجليل ومشرفنا الدكتور محمد عبد الحميد محمود رئيس قسم التكاليف والمحاسبة الإدارية بكلية الدراسات التجارية ، بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الذي تكرم علينا بتواضع العلماء بالإشراف علي هذه الدراسة ولم يبخل علينا بوقته وجهده وتوجيهاته فكان نعم المرشد وخير دليل.

كما نتقدم بالشكر لإدارة مكتبة الدراسات التجارية بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، ومجموعة شركات معاوية البرير، وشركة فأرما إكسبير للأدوية المحدودة، وبوحيات النيل.

واخيراً يسرني أن اتقدم بجزيل الشكر والامتنان لأساتذتنا الكرام بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا و خاصةً كلية الدراسات التجارية وكل من ساهم في إخراج هذا البحث.

الباحثون ...

المستخلص

تناولت الدراسة أثر أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية علي جودة المنتجات وتمثلت مشكلة البحث في الإجابة عن التساؤلات الآتية (ما هو أثر أسلوب التكلفة المستهدفة علي جودة المنتجات، ما هو أثر أسلوب التكلفة علي أساس النشاط علي جودة المنتجات، ما هو أثر أسلوب الانتاج في الوقت المحدد علي جودة المنتجات).

هدفت الدراسة إلي توضيح أثر أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية علي جودة المنتجات، والتعرف علي الأساليب المحاسبية الاستراتيجية التي تؤثر علي جودة المنتجات، وبيان استخدام هذه الأساليب في تحسين جودة المنتجات.

اعتمد الباحثين علي المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفروض ومنهج استقرائي لاختبار مدي صحة الفرضيات والمنهج الوصفي ، واستخدام أسلوب دراسة الحالة. ولحل المشكلة قامت الدراسات باختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين أسلوب التكلفة المستهدفة وجودة المنتجات.

الفرضية الثانية توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين أسلوب التكلفة علي اساس النشاط وجودة المنتجات.

الفرضية الثالثة توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين أسلوب الانتاج في الوقت المحدد وجودة المنتجات.

توصلت الدراسة إلي نتائج منها أن الأساليب الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية لها أثر كبير علي جودة المنتجات و أن تحسين جودة المنتجات يرجع لأستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية.أوصت الدراسة بضرورة استخدام المنشأة للأساليب الاستراتيجية للمحاسب الإدارية ،والتطوير المستمر لها من قبل المنشأة

Abstract

The study dealt with the impact of the method of cost accounting on the quality of the products. What is the effect of the method of production on time? Product quality). The objective of the study was to clarify the effect of strategic management accounting on the quality of the products, to identify the strategic accounting methods that affect the quality of the products, and to indicate the use of these methods in improving the quality of the products. The researchers relied on the deductive approach to determine the research axes, hypotheses, and inductive methods to test the validity of hypotheses and the descriptive approach, and to use the case study method. To solve the problem, studies have tested the following hypotheses: Initial hypothesis There is a relationship of statistical significance between the method of target cost and product rigidity. The second hypothesis is a statistically significant relationship between the cost method based on the activity and the quality of the products. Third hypothesis There is a statistically significant relationship between the method of production on time and product quality. The study concluded that the strategic methods of management accounting have a significant impact on the quality of the products and that the improvement of product quality is due to the use of strategic management accounting methods. The study recommended that the institution should use the strategic methods of the administrative accountant, and continuous development by the establishment.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الاستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والعرفان
د	المستخلص
هـ	Abstract
و	فهرس الموضوعات
ز	فهرس الجداول
ح	فهرس الأشكال
	المقدمة
1	ولاً: الإطار المنهجي
7	ثانياً: الدراسات السابقة
	الفصل الأول: الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية
15	المبحث الأول: المحاسبة الإدارية النشأة والمفهوم والأهمية
30	المبحث الثاني: الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية
	الفصل الثاني: جودة المنتجات
48	المبحث الأول: الجودة التطور التاريخي
65	المبحث الثاني: جودة المنتجات
	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية
77	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن
81	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
	الخاتمة وتشمل النتائج والتوصيات
119	ولاً: النتائج

141	نانياً : التوصيات
144	المصادر والمراجع
150	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
46	الفرق بين نظام التكلفة المستهدفة والتكاليف المعيارية	(1/2/1)
76	لتوزيع التكراري لأفراد عينة وفق متغير العمر	(1/2/3)
78	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(2/2/3)
79	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(3/2/3)
80	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نوع التخصص العلمي	(4/2/3)
81	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المركز الوظيفي	(5/2/3)
83	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق سنوات الخبرة	(6/2/3)
86	قائمة بأسماء وعناوين محكمي اداة الدراسة	(7/2/3)
88	في التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC)يساعد تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة	(8/2/3)
89	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق تطبيق نظام التكلفة المستهدفة يساعد في التخلص من الانشطة التي لا تضيف قيمة	(9/2/3)
90	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نظام التكلفة المستهدفة يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة	(10/2/3)
92	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نظام الأنشطة يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة	(11/2/3)

93	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق التكلفة المستهدفة يساعد في تقليل نسبة التالف	(12/2/3)
94	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نظام التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات	(13/2/3)
96	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التكلفة المستهدفة يساعد علي تخفيض تكاليف التشغيل	(14/2/3)
97	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة تتبع استخدام عناصر التكاليف	(15/2/3)
98	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية	(16/2/3)
100	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير اتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطوير المنتجات	(17/2/3)
101	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نظام الإنتاج في الوقت المحدد يساعد علي تقليل تكاليف التخزين	(18/2/3)
102	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نظام الإنتاج في الوقت المحدد يساعد علي استبعاد الانشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج	(19/2/3)
103	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق الإنتاج في الوقت المحدد يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية	(20/2/3)
105	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نظام الإنتاج في الوقت المحدد يعمل علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية	(21/2/3)
106	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نظام الإنتاج في الوقت المحدد يعمل علي تحقيق الميزة التنافسية	(22/2/3)

108	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق الإنتاج في الوقت المحدد تسيطر الشركة علي السيطرة علي سوق المنافسين من خلال زيادة جودة منتجاتها	(23/2/3)
109	تعمل الشركة علي تحسين جودة منتجاتها بصورة منتظمة	(24/2/3)
110	جودة المنتج تدعم إرضاء العملاء	(25/2/3)
111	تطبيق مفهوم الجودة يزيد من كفاءة الإنتاجية	(26/2/3)
114	تعتبر الجودة مدخلا يمكن من خلاله تطوير القدرات التنافسية	(27/2/3)
115	لوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة علي عبارات الفرضية الأولي	(28/2/3)
117	نتائج اختبار مربع كاي للإجابات علي عبارات الفرضية الأولي	(29/2/3)
119	لتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة علي جميع عبارات الفرضية الأولي	(30/2/3)
120	لوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة علي عبارات الفرضية الثانية	(31/2/3)
122	نتائج اختبار مربع كاي للإجابات علي عبارات الفرضية الثانية	(32/2/3)
124	التوزيع التكراري لإجابات افراد عينة الدراسة علي جميع عبارات الفرضية الثانية	(33/2/3)
125	لوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة علي عبارات الفرضية الثالثة	(34/2/3)
127	نتائج اختبار مربع كاي للإجابات علي عبارات الفرضية الثالثة	(35/2/3)
128	التوزيع التكراري لإجابات افراد عينة الدراسة علي جميع عبارات الفرضية الثالثة	(36/2/3)

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
33	تخصيص التكاليف علي أساس (ABC)	(1/2/1)
77	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(1/2/3)
78	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني	(2/2/3)
79	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي	(3/2/3)
80	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المركز الوظيفي	(4/2/3)
82	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق سنوات الخبرة	(5/2/3)
83	التوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام الأنشطة يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة	(6/2/3)
87	التوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام الأنشطة يساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة	(7/2/3)
88	التوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام الأنشطة يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز الأنشطة	(8/2/3)
90	التوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام الأنشطة يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة	(9/2/3)
91	التوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام الأنشطة يساعد في تقليل نسب التالف من المنتجات	(10/2/3)
92	لتوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام التكلفة المستهدفة يحقق الرقابة الشاملة علي المنتجات	(11/2/3)
93	التوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام التكلفة المستهدفة يعمل علي تخفيض تكاليف التشغيل	(12/2/3)
95	لتوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع استخدام عناصر التكاليف	(13/2/3)

96	لتوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية	(14/2/3)
97	لتوزيع التكراري وفق متغير تطبيق نظام التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات	(15/2/3)
99	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يساعد نظام يعمل علي تقليل تكاليف التخزين Jit	(16/2/3)
100	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يساعد نظام استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج JIT	(17/2/3)
101	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نظام الإنتاج في الوقت المحدد يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية	(18/2/3)
103	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نظام الإنتاج في الوقت المحدد يعمل علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية	(19/2/3)
104	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الإنتاج في الوقت المحدد يعمل علي تحقيق الميزة التنافسية	(20/2/3)
105	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نظام الإنتاج في الوقت المحدد تسيطر الشركة علي سوق المنافسين من خلال زيادة جودة منتجاتها	(21/2/3)
107	لتوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق متغير تعمل الشركة علي تحسين جودة المنتجات بصورة منتظمة	(22/2/3)
108	لتوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق متغير جودة المنتج تدعم رضا العملاء	(23/2/3)
109	لتوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق متغير تطبيق مفهوم الجودة يزيد من كفاءة الإنتاجية	(24/2/3)
111	توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تعتبر الجودة	(25/2/3)

	مدخلاً يمكن من خلاله تطوير القدرات التنافسية	
112	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة علي جميع عبارات الفرضية الأولى	(1/3/3)
118	لتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة علي جميع عبارات الفرضية الثانية	(2/3/3)
123	لتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة علي جميع عبارات الفرضية الثالثة	(3/3/3)

فهرس الملاحق

رقم الصفحة	اسم الملحق	الرقم
139	الإستبيان	1
144	محكمو الإستبيان	2

المقدمة

تشمل الآتي :

أولاً : الإطار المنهجي

ثانياً : الدراسات السابقة

أولاً : الإطار المنهجي

تمهيد :

يتميز المحيط الاقتصادي بالمنافسة الشديدة والمتزايدة بين المؤسسات نتيجة التطورات التكنولوجية السريعة المصاحبة للتغيرات ولمتطلبات واحتياجات الزبائن مما أدى الي قصر حياة المنتج و قلة جودة المنتجات، وعلية في ظل هذه الظروف أصبحت المؤسسات تسعى وتبحث عن كيفية البقاء في السوق وضمان جودة منتجاتها وكسب ثقة أكبر عدد من الزبائن .

وبهذا يتوجب علي المؤسسة تحسين وتطوير أساليب تحسين جودة منتجاتها حتي تتمكن من ضمان استمرارها في السوق مع اكتساح أسواق جديدة ، ومن بين هذه الأساليب نجد أسلوب التكلفة المستهدفة وأسلوب التكلفة علي أساس النشاط وأسلوب الإنتاج في الوقت المحدد ، والتي تسعى الي تحقيق رضا كل من الزبون من خلال التركيز علي الجودة العالية وبالسعر المناسب وعلي رضا المؤسسة من خلال تحقيق الأرباح واكتساح الأسواق وديمومة الميزة التنافسية .

وبما أن جودة المنتجات هي التي تدفع للحصول علي منتج معين وتأتي ضمن أولويات الزبون لذلك أصبح المستهلك هو المحدد الرئيسي لجودة المنتجات، حيث يعتبر هذا الأخير من أهم العناصر المؤثرة في نجاح المؤسسة وزيادة قدرتها التنافسية ، وبناءً علي ذلك أصبح لزاماً علي أي مؤسسه البحث عن طرق لتحسين جودة منتجاتها لتساعد علي تحقيق رضا الزبون وفي نفس الوقت تساعد علي تحقيق أهداف المؤسسة.

مشكلة البحث:

تسعي المؤسسات في ظل حدة التنافس والتطورات الهائلة في التكنولوجيا الي إرضاء العملاء عن طريق تقديم سلعة ذات جودة مناسبة ، إذ تتمثل مشكلة البحث في أثر أساليب المحاسبة الإدارية علي جودة المنتج ، هنالك من يري أهمية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة وأسلوب التكلفة علي أساس النشاط وأسلوب الإنتاج في الوقت المحدد وذلك للخصائص المميزة لها . ومن خلال متقدم يمكن صياغة مشكلة البحث في تساؤل رئيسي كما يلي:

ما هو أثر أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية علي جودة المنتجات ؟

للإجابة علي الإشكالية المطروحة قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية :

1/ ما هو أثر أسلوب التكلفة المستهدفة علي جودة المنتجات ؟

2/ ما هو أثر أسلوب التكلفة علي أساس النشاط علي جودة المنتجات؟

3/ ما هو أثر أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد علي جودة المنتجات ؟

أهداف البحث:

يسعى البحث إلي تحقيق الآتي:

1/ معرفة أثر أسلوب التكلفة المستهدفة علي جودة المنتجات

2/ قياس أثر أسلوب التكلفة على أساس النشاط علي جودة المنتجات

3/ تحديد أثر أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد علي جودة المنتجات

4/ إبراز العلاقة القائمة بين هذه الأساليب وجودة المنتجات

5/ التوصل إلي مجموعة من المقترحات التي يمكن أن تفعل دور وأثر هذه الأساليب علي جودة المنتجات.

فرضيات البحث:

للإجابة علي الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

1/ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب التكلفة المستهدفة وجودة المنتجات.

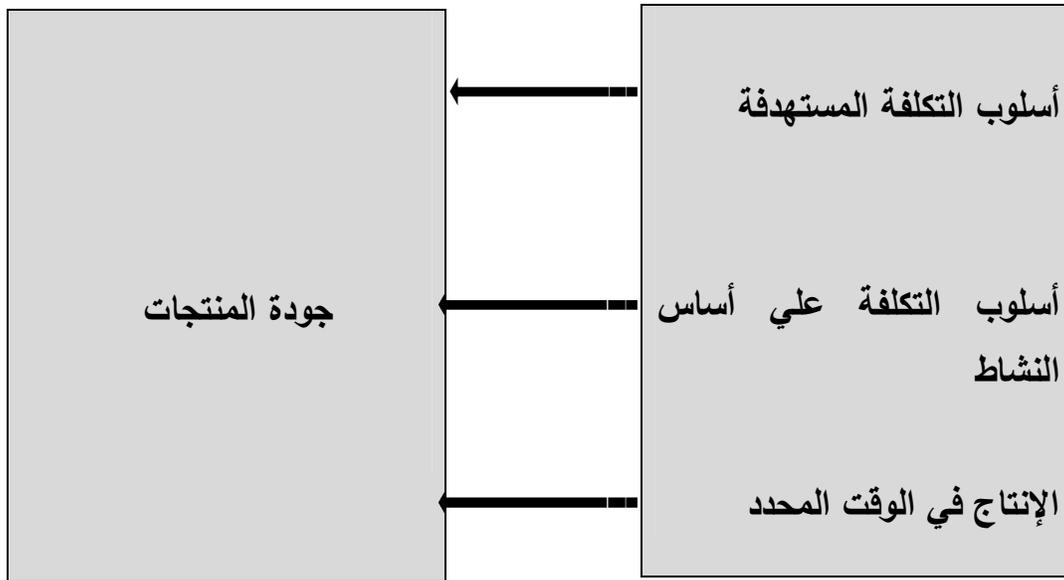
2/ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب التكلفة علي أساس النشاط وجودة المنتجات.

3/ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد وجودة المنتجات.

نموذج البحث:

المتغير التابع

المتغير المستقل



أهمية البحث :

. العلمية :

الإضافة لحصيلة العلم والمعرفة

. العملية:

الوصول إلي النتائج و التوصيات الواضحة حول أثر أساليب المحاسبة الإدارية
الاستراتيجية علي جودة المنتجات

يساعد المؤسسات في استخدام متكامل لأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية مما
ينعكس ايجاباً علي المؤسسات في جودة المنتجات الأمر الذي يحسن الوضع
التنافسي لها

منهجية البحث:

1/المنهج الوصفي التحليلي لدراسة مختلف عناصر ومتغيرات البحث

2 / المنهج التاريخي لعرض مختلف البيانات التاريخية السابقة

3 / المنهج الاستقرائي

مصادر البيانات:

مصادر أولية : تتمثل في الاستبانة

مصادر ثانوية: تحتوي علي الكتب والمراجع والرسائل الجامعية والانترنت وغيرها

حدود البحث:

. الزمانية: 2018

. المكانية: عينة من المؤسسات الصناعية في ولاية الخرطوم

هيكل البحث:

يقسم البحث الي مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة 'المقدمة وتحتوي علي الإطار النظري والدراسات السابقة، أما الفصل الأول يحتوي علي أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ويقسم إلي مبحثين المبحث الأول المحاسبة الإدارية (النشأة والمفهوم والأهمية)، المبحث الثاني ويحتوي علي الأساليب الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية .

أما الفصل الثاني يحتوي علي الأسس النظرية للجودة يشمل المبحث الأول الإطار المفاهيم للجودة وأهداف وسياسات الجودة ، المبحث الثاني يشمل جودة المنتجات.

أما الفصل الثالث المبحث الأول احتوي علي التعريف بالمؤسسة محل الدراسة والمبحث الثاني احتوي علي تحليل البيانات واختبار الفرضيات

الخاتمة وتشمل النتائج والتوصيات والمراجع والمصادر

ثانياً : الدراسات السابقة

دراسة بلقيس 2004 (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن البنوك السودانية لا تهتم بالمحاسبة الإدارية كأحد الأدوات الهامة في عمليات الإشراف علي وحدات الجهاز المصرفي لذلك جاءت الدراسة للبحث عن دور المحاسبة الادارية في رفع كفاءة الاداء المالي، و وضع الباحث الفرضيات الاتية

انتهجت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي القائم علي دراسة الحالة للتوصل الي نتائج محددة بشأن دور المحاسبة الادارية في رفع كفاءة الاداء المالي بالجهاز المصرفي، توصلت الدراسة الي نتائج منها ان المحاسبة الادارية بالمصارف عبارة عن نظام لإعداد ومعالجة المعلومات لمساعدة المديرين في التخطيط ووضع السياسات واتخاذ القرارات وتنفيذ الاعمال ومراقبة العمليات وان نظام المحاسبة بالمصارف وسيله للكشف عن الحقائق ذات الصلة بالقرارات الادارية، وقد اوصت الدراسة بتوصيات منها أهمية تأسيس نظام متكامل للمحاسبة الادارية يستخدم فيه نماذج متقدمة تمكن من تحسين الية اتخاذ القرارات في المنشأة والاستعارة بالتقنية الحديثة لإزالة الصعوبات التي تواجه تطبيق بعض نماذج المحاسبة الادارية

دراسة محمد الجيلي 2005 (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم اهتمام الشركات بالمحاسبة الادارية في عملية التخطيط والرقابة التي تسهم في ترقية الاداء المالي، هدفت الدراسة الي تأخير مفهوم

¹ دراسة بلقيس احمد البشير محمد سيد، دور المحاسبة الادارية في رفع كفاءة الاداء المالي بالجهاز المصرفي (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، 2004).

² دراسة محمد الجيلي محمد عبد الله، نماذج المحاسبة الادارية ودورها في ترقية الاداء المالي (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، 2005).

واهداف المحاسبة الادارية في منشآت الاعمال السودانية والي تحديد اهمية استخدام نماذج المحاسبة الادارية في الشركات والمؤسسات الربحية وغير الربحية وايضاً اظهر دور ونماذج المحاسبة الادارية كنظام للمعلومات والذي يؤدي الي ترقية الاداء المالي للشركات، انتهجت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي القائم علي مفهوم الدراسة التطبيقية لمقارنة عدد من الشركات السودانية الكبرى.

و كذلك المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، توصلت الدراسة الي نتائج منها ان نماذج المحاسبة الادارية تمثل اداة فعالة في تقسيم المواد النادرة من بين الخيارات المتاحة ونماذج المحاسبة الادارية تساعد في توفير البيانات الخاصة بعملية اتخاذ القرارات المتعلقة بشراء الاصول وتقييم الاستثمارات

أوصت الدراسة بعدة توصيات منها الاستفادة من التقنيات الحديثة لإزالة التعقيد والصعوبات التي تعتدي علي تفعيل نماذج المحاسبة الادارية وزيادة الاهتمام واستمرارية تدريب الكوادر العاملة في مجال المحاسبة الادارية .

دراسة ايمان 2006 (1)

تتبع مشكلة الدراسة من خلال عملية الرقابة والقياس والاداء لا تتم عن طريق التركيز علي البيانات والقوائم المالية فقط كما ان المنشأة امامها عدة طرق واساليب تكاليف ولكن ليس هناك من الاخرى يتم الاختيار حسب الظروف، وضعت الباحثة عدة فرض لحل هذه المشكلة.

هل يمكن الاعتماد على انظمة التكاليف الحديثة كأداة لضبط الجودة الشاملة في المنشآت الصناعية ؟

وضعت الباحثة عدة فروض علي تلك المشاكل منها :

¹(إيمان عوض احمد الجاز، أثر نظم التكاليف الحديثة علي ضبط الجودة في المنشآت الصناعية(الخرطوم ، جامعة السودان، كلية الدراسات العليا ،دراسة ماجستير ،منشوره، 2006)

الا تهتم الإدارة بنشر مفاهيم نظم التكاليف الحديثة كأداة لضبط الجودة في المنشآت الصناعية

الا تهتم الإدارة بنشر مفاهيم نظم التكاليف الحديثة كاداء لضبط الجودة الشاملة اتجهت الباحثة نحو المنهج الإحصائي بأسلوبه الاستقرائي والاستنباطي كما استخدم استمارة الاستبانة واسلوب دراسة الحالة واستخدام نظام دراسة الحالة لاختبار الفرضيات

وقد توصلت الدراسة الى نتائج ان اساليب نظم التكاليف تعد ادارة اساسية من ادوات ضبط الجودة وان ادارة

مطاحن سيقا تطبق الجودة الشاملة بصورة ممتازة حيث ينتهج ارساء مفهوم الجودة الشاملة.

توصي الباحثة بقيام هيئات إقليمية ومحلية لمتابعة ضبط الجودة الشاملة ونشر ثقافتها المختلفة وان تواصل شركة مطاحن سيقا للغلال في نفس الاتجاه مع ضرورة مقارنة نتائج قياس الأداء وان تجري دراسات في المستقبل في هذا الاتجاه.

دراسة حمدي شحدة 2013⁽¹⁾

تمثلت المشكلة في عدم تبني الشركات لأساليب المحاسبة الإدارية لتوفير المعلومات الملائمة للشركة الذي يسبب ضعف قدراتها الخاصة علي المستوى العالمي والمحلي ولذلك لابد للشركة من تطبيق هذه الأساليب

من تساؤلات الدراسة ما هو اثر استخدام اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في توفير المعلومات.

¹دراسة حمدي شحدة، دراسة تحليلية لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية لتوفير المعلومات في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين(غزه، كلية الدراسات العليا، دراسة ماجستير، منشورة، 2013)

هدفت الدراسة إلي التعرف علي الممارسات المختلفة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة للشركات المدرجة في بورصة فلسطين

انتهجت الدراسة المنهج التاريخي حيث تم الرجوع إلي الدراسات السابقة والمنهج الوصفي والتحليلي

توصلت الدراسة إلي نتائج من أهمها ان أكثر الأساليب الإدارية التقليدية المتبعة في الشركات

أسلوب التكلفة الفعلية حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.74 بينما اقلها استخداماً من كل الأساليب أسلوب التدفق النقدي.

أوصت الدراسة بضرورة توفير التسهيلات التي من شأنها تنمية وصقل المعرفة بالأساليب الإدارية ومجالات تطبيقها ويمكن أن تتم عملية التدريب عن طريق الجهات المعنية بتفعيل دور اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة باعتبارها نظاما للمعلومات.

دراسة ابو محسن 2009 (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في مدي تطبيق محاسبة المسؤولية في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة والمعوقات والصعوبات التي تحول دون تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة وسبل التغلب عليها

هدفت الدراسة إلي التعرف علي أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية بقطاع غزة ،التعرف علي وسائل

¹دراسة احمد محمد أبو محسن، مدي تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية (قطاع غزة، الجامعة الاسلامية ، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير ، منشورة، 2009م)

التغلب علي المعوقات التي تحول دون تطبيق هذه الأساليب وذلك باقتراح التوصيات والمقترحات التي تساعد في التغلب عليها.

أهمية الدراسة تكمن في كونها تبحث عن مدي استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية في ظل التغيرات الحاصلة علي المستوي العلمي نتيجة العولمة ويمكن عرض اهمية الدراسة من خلال زيادة ربح الإيرادات المتحقق من الخدمات المصرفية وتقليل التكاليف

انتهجت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باعتباره انسب الأساليب لحل مشكلة الدراسة.

توصلت الدراسة الي نتائج عديده منها وجود وعي وا إدراك من الإدارة العليا وامتخذ القرار في البنوك الوطنية العاملة فيما يخص بتطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وذلك رغبة منها تعيين قياس ادائها وصولاً للأهداف المخطط لها.

اوصت الدراسة إلي تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية مع وجود قواعد بيانات محوسبة تقودها كفاءات علمية متخصصة والعمل علي تطوير هذه الأساليب في البنوك الوطنية.

دراسة بو عنان 2007 (1)

تمثلت مشكلة الدراسة اثر جودة الخدمة علي العملاء حيث جرت الدراسة في المؤسسة المي نائية لكسيدة.

¹دراسة ابو عنان نور الدين ،جودة الخدمة وأثرها علي رضا العملاء (غزه، كلية الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية،دراسة ماجستير، منشورة، 2007)

هدفت الدراسة إلي تقديم اطار نظري يحدد المفاهيم المتعلقة بجودة والمؤشرات ونماذج تقييمها وسبل تحسينها ، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يتلاءم مع طبيعة الموضوع.

قام الباحث بوضع الفرضيات التالية: يختلف تقييم الاداء الفعلي من طرف العملاء للخدمة المقدمة من قبل المؤسسة المي نائية لسكيدة ،هناك علاقة بين الجودة المدركة والخدمة المقدمة للعملاء.

تم التوصل إلي ان عملية الاتصال بين المؤسسة وعملائها ضعيفة وهذا ما يفسر عدم علم اغلبية العملاء بحصول المؤسسة علي شهادة الايزو ، ويعتبر عملاء المؤسسة ان الأداء الفعلي للخدمة يتميز بالضعف في اغلب مظاهره.

اوصت الدراسة بوضع استراتيجية تسويقية بالاعتماد علي معايير الجودة ،ادارة فترة انتظار العملاء والسرعة في تقييم الخدمات والرد علي الشكاوي.

دراسة ادم يعقوب 2014 (1)

تكمن مشكلة الدراسة في الخدمات المصرفية النمطية حيث الطبيعة الإجرائية وقد تلقى النمطية التميز في الخدمة والتي تعد من متطلبات التنافس، هذه النمطية دفعت المصارف نحو تحسين خدماتها والاهتمام بجودتها من اجل حاجات ورغبات الزبائن .

قام الباحث بصياغة عدة فرضيات وهي : توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين ابعاد جودة الخدمة ورضا الزبائن، هنالك علاقة ارتباط ايجابية ملموسة بين النمطية ورضا الزبون .

¹ دراسة ادم يعقوب أبكر ،جودة الخدمات المصرفية واثرها علي رضا الزبون(الخرطوم ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، دراسة ماجستير ، غير منشورة ،2014م)

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث يتمثل مجتمع الدراسة في زبائن مصرف الادخار والتنمية الاجتماعية.

ومن خلال هذه الدراسة الميدانية توصل الباحث إلي انه يوجد بالمصرف تجهيزات ومعدات متطور وان المصرف يلتزم بتنفيذ الأعمال في الاوقات المحددة.

يوصي الباحث المصرف بضرورة السرعة في الإجراءات وتقديم الخدمة للزبون في فترة قصيرة وذلك لتفادي الازدحام ، وايضاً يوصي بضرورة توفير مواقف مريحة لوقوف السيارات حتي لا يجد الزبون صعوبة في وقوف السيارة.

دراسة سميحة 2012 (1)

في ظل الصراعات التنافسية الكبيرة التي يشهدها العالم حالياً أصبحت المؤسسات الخدمية تواجه مجموعة من التحديات تدخل ضمن المناخ الاقتصادي الجديد، لمواجهة هذه التحديات اتجهت معظم المؤسسات الخدمية إلي الاهتمام بالجودة والتميز في خدماتها.

قدمت الباحثة عدة فرضيات منها :جودة الخدمة تعتبر وسيلة لتحقيق رضا الزبون، يختلف تقييم الاداء الفعلي للخدمات المقدمة عن طريق مؤسسة موبيلي.

تم الاعتماد علي المنهج الوصفي التحليلي ،وتم إجراء الدراسة الميدانية في مؤسسة موبيلي.

¹دراسة سميحة بلحسن، اثر جودة الخدمات علي تحقيق رضا الزبون (غزه، الجامعة الاسلامية، عمادة شئون الجامعات، دراسة ماجستير ،منشورة، 2012م)

تم التوصل إلي نتائج من اهمها ان مفهوم جودة الخدمة يركز علي الزبائن وتحقيق رضاهم وكذلك تعتبر الجودة ميزه تنافسية كونها تستخدم كاستراتيجية من بين الاستراتيجيات التي تحقق رضا الزبون.

من التوصيات التي تم تقديمها الحفاظ علي جودة الخدمة لتلبية حاجات ورغبات الزبائن ،منح الثقة لوظائفها بقدرتها علي تحقيق الجودة المطلوبة.

ويري الباحثين ان معظم الدراسات السابقة لم تطرق إلي الحديث عن اساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية مجتمعة ،ولم تطرق إلي الحديث عن جودة المنتجات

الفصل الاول

المحاسبة الإدارية وأساليبها الاستراتيجية الحديثة

يشمل الآتي :

المبحث الأول: المحاسبة الإدارية

المبحث الثاني: أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

المبحث الأول

أولاً : التطور التاريخي للمحاسبة الإدارية

عرفت المحاسبة شأنها شأن من شأن مختلف فروع المحاسبة الأخرى و تطورت منذ تطورها إلى أن وصلت إلى المفهوم الحالي و مع تطور المحاسبة الإدارية الاستجابة لعدة عوامل منها⁽¹⁾:

1. ازدياد حدة المنافسة بين المؤسسات مما أدى إلى حسب اهتمام المؤسسات على سبيل تعظيم و تخفيض التكاليف الربحية
2. الاهتمام بإرضاء العملاء عن طريق الجودة في المنتجات مما يؤهل المؤسسات في وسط بيئة تنافسية

أ/ التطورات الكبيرة الحاصلة في البيئة التكنولوجية:

هذه العوامل سارعت في تطوير مفهوم المحاسبة الإدارية و بالرجوع إلى هذا المصطلح فقد ظهر لأول مره في عام 1950 عندما قام مجلس الأنجلو الأمريكي للكفاءة الإنتاجية بتشكيل فريق المحاسبة الإدارية و كان من مهامه زيادة عدد من المنشآت الصناعية في الولايات المتحدة الأمريكية و ذلك لنشر تقرير حول العمل هناك حيث قام هذا التعريف بنشر عنوانه نحن المحاسبة الإدارية ' كما قام بتعريف المحاسبة الإدارية من خلال عرض المعلومات المحاسبية تؤدي إلى المساعدة و ترشيد الإدارة في وضع السياسات و لعدد العمليات التوجيهية للمنشأة ' كما قام هذا الطريق بتقديم مقترحات حول صندوق الاهتمام بربط محاسبة التكاليف بمشاكل الإدارة إلى ترشيد سياسة الإدارة و زيادة مقدرتها في اتخاذ القرارات و حسب الفيدرالية

⁽¹⁾اسماعيل يحيى التكريتي واخرون، المحاسبة الادارية، قضايا معاصرة، (الاردن، دار حامد، 2007م) ص22

الدولية للمحاسبين سنة 1994م فإن المحاسبة الإدارية مرت عبر أربعة مراحل رئيسية هي (1):

المرحلة الأولى: تحديد التكلفة و المراقبة المالية قبل 1950

لم تظهر معالم المحاسبة الإدارية إلا ان اهتمام المؤسسات كان منصبا أساسيا لتحديد التكلفة و هذا ما أدى إلى ظهورها نسبة التكاليف التي تعتبر أهم المقومات الرئيسية أن المؤسسات كانت تهتم بإعداد الميزانية و المراقبة المالية للعمليات الإنتاجية.

وصاحب في هذه الفترة ظهور حركة الادارة العلمية التي تهدف بالدرجة الاولى الي استخدام الاساليب العلمية في الادارة وهذا ما كان الفضل الكبير لظهور المحاسبة المالية .

المرحلة الثانية :تقديم معلومات من أجل التخطيط الإداري والمراقبة (1965_1950) :

في هذه المرحلة ظهرت هموم المحاسبة الادارية واصبحت تعد اداة ادارية فكانت مهمة المحاسب الاداري تنتهي في تقديم المعلومات لأغراض التخطيط الاداري ومساهمة الادارة في وضع خطة لأهدافها واتخاذ القرارات الرئيسة ولذلك كانت تستخدم مجموعة من الاساليب كتحليل القدرات ومحاسبة المسؤوليات والمراقبة المالية.

المرحلة الثالثة: توفر معلومات تساعد في تخفيض هدر الموارد (1965-1985) :

¹ مؤيد محمد الفضل واخرون، المحاسبة الادارية(عمان ،دار المسيرة :2007) ص13

في حلول هذه المرحلة انصب اهتمام المحاسبة الادارية بدراسة منارات التمويل والاستثمار الفعال حيث بدأت بالانفتاح علي العلاقات الخارجية وذلك ما ادي الي المساهمة في تطوير اساليب المحاسبة الادارية في وظائف المؤسسة انطلاقا من التخطيط.

و الرقابة وصولا الى اتخاذ القرارات الاستثمارية اضافة الى اعداد الموازنات التقديرية او صلا عن ذلك فان المحاسبة الادارية بدأت باستخدام الاساليب الكمية للتحليل المالي و استخدام التكنولوجيا الحديثة كاستعمال الاعلام العالي في تحسين الجودة و تحقيق التكاليف كما قامت بتبني تقنيات تسيير و انتاج جيدة مما سمح لها بالحكم في التكاليف من خلال تحقيق نسبة الضياع في المواد المستخدمة او هذا ايضا ظهرت اهمية المعلومات المحاسبية و المالية الملائمة للجهات الادارية لدعم جودة القرارات.⁽¹⁾

المرحلة الرابعة: خلق القيمة بواسطة الاستعمال الفعال للمواد (1985-1995):

تركز اهتمام المحاسبة الادارية في هذه الفترة حول ايجاد طرق و اساليب عملية دقيقة اكثر تطورا لتحقيق تكاليف المؤسسات و خلق القيمة من خلال الاستعمال الفعال للموارد المتاحة و استخدام التكنولوجيا الحديثة لمواجهة التطورات الحاصلة في البيئة الاقتصادية و التكنولوجية.

اما بالنسبة للفترة الموالية (أي بعد سنة 1995) استعانة بالثورة التكنولوجية التي غطت جميع الميادين (الصناعة التجارة...الخ) ما يترتب عليها من استثمارات ضخمة فرض على المحاسبة الادارية ضرورة تبني فلسفات ادارية جديدة بينهم مع

⁽¹⁾ راضية عطوي ، دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف ، (الجزائر ، جامعة باننا ، كلية العلوم الاقتصادية، مذكرة ماجستير ، غير منشوره ، 2008م)، ص ، 16-18

التطور الصناعي ، فظهرت اساليب و ادوات حديثة كتقنية التوقيت المنضبط و الادارة على اساس الانشطة ، و التكاليف المستهدفة.

ثانياً : مفهوم المحاسبة الإدارية:

1- هي نظام للمعلوم يختص بتجميع و تحليل و تبويب بيانات اساسية او معلومات ناتجة من نظم اخرى فرعية المعلومات في المؤسسة لغرض انتاج معلومات ذات طابع كمي مالي او غير مالي تقدم الى الادارة العليا لاستخدامها في مجال التخطيط و اتخاذ القرارات و الرقابة على تنفيذ الخطط (1).

2- عرفت ايضا على انها ذلك الفرع المحاسبي الذي يسعى الى تزويد المسؤولين عن ادارة المؤسسة و الوحدات الاقتصادية الاخرى بالمعلومات التي تساهم في اتخاذ القرارات المتعلقة بالمستقبل الخاص بالمؤسسة و كذلك في رقابة تنفيذ العمليات.(2)

3- عرفت بانها جزء من نظام المعلومات المحاسبي يهتم بالهدف على الاهداف الاقتصادية و قياس و تحليل تلك الاحداث و التقدير عنها المستويات الادارية المختلفة لاستخدامها في التخطيط و الرقابة و اتخاذ القرارات.

4- هي عبارة في نظام قائم على جمع و تصنيف البيانات و تحليلها و تجهيزها في صورة معلومات مفيدة تقدم للإدارة حول جميع اوجه النشاط لاستخدامها في عمليات التخطيط و الرقابة و تهتم الاداء للمساهمة في اتخاذ القرارات الادارية التي تؤدي لتحقيق اهداف المنشأة(3).

(1) علي احمد ابو الحسن ، المحاسبة الادارية و اتخاذ القرارات (الاسكندرية ، الدار الجامعية، 1997)، ص106
(2) احمد فرغلي ، المحاسبة الادارية في وضع القرار ،(القاهرة ، مركز تطوير الدراسات العليا للبحوث ، 2007)، ص116
(3) احمد محمد نور و آخرون ، المحاسبة الادارية في بيئة الاعمال المعاصرة ، (الاسكندرية ،الدار الجامعية ، 2005)، ص9

5- حسب تعريف الجمعية الامريكية للمحاسبة الادارية هي دراسة تشمل اساليب مفيدة التي تجمع لتحقيق المعلومات المحاسبية و تحلل و يقدم ما به من مشاكل محددة قرارات و العمل اليومي فيما يتعلق بأداء العمل⁽¹⁾.

من خلال التعريفات يستنتج الباحثين الصورة العامة لآتي:-

1. نجد ان المحاسبة الادارية نظام فرعي لنظام المعلومات الشامل في المؤسسة حيث يتلقى البيانات و يجدي عليها عمليات تحويلية لإنتاج معلومات ذات قيمة.
2. المحاسبة الادارية موجهة لخدمة الأطراف الداخلية للإدارة لمساعدتها في ممارسة مختلف وظائفها من تخطيط و اتخاذ القرارات و الرقابة.
3. يهتم بجميع العمليات التي تتم في المؤسسة الاقتصادية سواء كانت مالية او غير مالية .
4. تعمل على جمع و تحليلها و تصنيفها و تبويبها حتى تكون جاهزة للاستخدام.

ثالثاً : أهمية المحاسبة الإدارية:

المحاسبة الادارية في أي مشروع مهما كان شكله مشروعاً فردياً او شركة اشخاص او شركة مساهمة عامة تقدم لفئات متعددة منها:-

- 1- اصحاب المسبة: تهتم المحاسبة بقياس نتيجة نشاط المشروع من ربح و خسارة و تحديد المركز المالي و اصحاب المشروع في حاجة لمعرفة التقدم الذي تفرره المنشآت و معرفة درجة الفعالية التي تستخدم بها مطرد المشروع.
- 2- قدم للمحاسبة الادارية المعلومات و التقارير الدولية التي تمكنها من ادارة العمليات اليومية للمنشأة بصورة سلبية فمثلا في المشروعات ذات الاقسام

⁽¹⁾ رينان محمد محرم ، المحاسبة الإدارية (بيروت، دار الراهية للنشر، 2008م) ص13

يمكن تحديد نتيجة اعمال كل قسم على حدى و بالتالي معرفة الاقسام التي تحقق خسارة ثم اتخاذ قرار باتخاذ هذا القسم.

3- يهتم الدائنون بالوضع المالي للمشروع لمعرفة مقدراته على السداد و من هنا فإن للبنوك قبل منح تسهيلات الائتمانية لعملائها كطلب تطلب منهم معلومات عامة من المشروع كالميزانية في آخر سنة و ذلك لدراستها.

4- للمحللين الماليين حيث يقوم المحلل المالي بتحليل المعلومات الادارية و ذلك لتقديم المنتج و الارشاد للجهات التي تطلب ذلك

رابعاً : أهداف المحاسبة الإدارية⁽¹⁾:

1. تحليل و تفسير المعلومات و البيانات تقوم المحاسبة الادارية بتحليل و تفسير المعلومات و لكي تكون المعلومات مفيدة يجب ان يتم تحليلها و دمجها بطريقة مناسبة عند تزويدها بوسائل القياس.

2. تسهيل عملية الرقابة الادارية و مساعدة كل الاطراف الادارية على العمل على المحافظة على معايير الاداء و قياس الانحرافات.

3. تخطيط موازنة العمل لثم التخطيط من صميم عمل الادارة و لكن المحاسبة الادارية تقوم بهذا العمل من خلال تخطيط موازنة العمل.

4. توفير المعلومات اللازمة للإدارة لغرض التخطيط و الرقابة.

5. مساعدة الادارة في التوجيه و الرقابة على النشاطات المستقبلية حيث تتم رقابة من خلال اجراء مقارنات بين الاداء المخطط له ثم تحديد الانحرافات و تحليلها واتخاذ الاجراءات لمخرجها.

¹ احمد انور مرجع سابق

6. قياس اداء الوحدات الفرعية و العاملين داخل المؤسسة الاقتصادية و تقييمه و بشكل عام يمكن القول ان اهداف المحاسبة الادارية تنطوي على الدور الذي تلعبه المعلومات التي تقدمها في كل عمليات التوجيه و الرقابة في اتخاذ القرارات و اعداد الخطط من خلال التقديرات و تخطيط العمليات.

7. معلومات لقياس اداء الوحدات الادارية للمنشأة و ذلك بتسجيل الصيانة الخاصة بنشاط كل وحدة سواء كانت هذه المعلومات فعلية ام تقديرية.

8. معلومات تتعلق بالانحرافات عن الخطط الموضوعية لإمكان اتخاذ القرارات المصححة.

9. معلومات لحل المشكلات الادارية ذات الطبيعة الخاصة و ذلك بتحليل جوانب كل مشكلة و هذا يستدعي تبويب و تحليل التكاليف بطرق مختلفة لأغراض مختلفة و لحل المشاكل الادارية المختلفة.

خامساً : نطاق المحاسبة الإدارية:

سيتم التطرق في هذا المبحث الى عرض نقاط الالتقاء و نقاط التشابك بين المحاسبة الادارية و نطاقها المالي الى علاقة هذه المحاسبة بمختلف فروع المحاسبة من محاسبة التكاليف و المحاسبة المالية.

1- العلاقة بين المحاسبة الإدارية و المحاسبة المالية:

تعرف المحاسبة المالية بأنها (فن تسجيل و تبويب و تلخيص العمليات و الاحداث التي لها طبيعة مالية و تفسير هذه العمليات و الاحداث ، فهي نظام تخفيض بقياس و توصيل المعلومات الاقتصادية بقصد تمكين مستخدمي هذه المعلومات من اتخاذ القرارات⁽¹⁾ .

⁽¹⁾ وليد ناجي الحائلي ، نظرية المحاسبة (الأكاديمية العربية المفتوحة الدنمارك ، 2005) ، ص 17-18

ابرز هذا التعريف البعد الوظيفي للمحاسبة المالية ، اما ان اهتمامها ليس مقتصرًا على النواحي الخاصة بأساليب تسجيل و تشغيل البيانات فحسب بل تجاوزها الى توفير و توصيل المعلومة المالية للأطراف و المستخدمة لها سواء كانت داخلية او خارجية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الملائمة.

بشكل عام يمكن القول ان المحاسبة المالية هي نظام يقوم بتحليل و تقييد المعاملات التاريخية التي تقوم بها المؤسسة لغرض استعمالها في القوائم المالية و يتمحور اهتمامها الاساسي في توفير المعلومات للمستخدمين سواء كانوا داخل الادارة المساهمين الموظفين او خارجيين الإدارة الضريبية البورصة ، العملاء ، الموردين) لكن لا بد ان يتم الاشارة الى كون المحاسبة المالية فيها توجه خارجي اكثر مما هو داخلي اعانتهم بالطرف الخارجية بالدرجة الاولى.

مما سبق يظهر ان الاطار العام للمحاسبة المالية بشكل اساسي للمحاسبة الادارية خبرة يعتمد الى مخرجات المحاسبة المالية تصيغها بموجب اساليب معينة تخدم عملية اتخاذ القرارات و ذلك تتضح العلاقة المترابطة بين المحاسبين.

ويمكن بيان هذه العلاقة من خلال.

أهمية المحاسبة الإدارية:

تقوم كلتا المحاسبتين على نظام المعلومات المحاسبي أي تستخدمان المعلومات المالية و تهتمان بالأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة و اعتمادا كليا المحاسبين على نظام المعلومات المحاسبي من المدخلات التي تمثل الاحداث

الاقتصادية و يشمل المعالجة التي تمكن في المحاسبة و المخرجات التي تتضح في التقارير و القوائم المالية⁽¹⁾.

كل منهما يلتزمون بالموضوعية مع قابلية التحقيق و ان اختلفت درجة هذا الالتزام.

يمكن القول ان المحاسبة المالية تكون في اكثر موضوعية مما تكون عليه المحاسبة الادارية و هذا راجع الى انها تهتم بالمستقبل الامر الذي يستند الى عنصر التقدير الشخصي بدرجة أكبر⁽²⁾.

التقارير التي يقدمها كل من المحاسبين من تقييم اداء المؤسسة او فرع او قسم ، مصاحبة من المؤسسة.

على الرغم من نقاط التشابه و السابقة الذكر و اعتبار المحاسبة المالية و المحاسبة الادارية أجزاء مكملة لبعضها البعض و تمثلان العمود الفقري لأنظمة المعلومات المالية و الادارية في أغلب المؤسسات الا انه توجد بعض الاختلافات بالمحاسبة المالية بينهما يمكن ذكر أهمها فيما يلي. المحاسبة المالية مفيدة بالمبادئ المحاسبية و المعايير المعتدلة لدى المحاسبين اما المحاسبة الادارية غير مقيدة لا مبادئ موحدة ولا بمعايير بل مقيدة و بما يلائم طبيعة نشاطها و اختياراتها⁽³⁾.

و تعتبر المحاسبة المالية اجبارية على المؤسسات بموجب القانون بالمقابل لا تعتبر المحاسبة الادارية اجبارية فوجودها يتوقف على وجود الادارة بأهمية هذا النوع من المحاسبة و على كفاءتها في توفير المعلومات اللازمة على قدر المحاسب على اقناع الادارة بضرورة يتها⁽⁴⁾.

¹ كمال خليفة ابو زيد و عطية عبدالحى ، مبادئ المحاسبة المالية الحديثة (الاسكندرية ، دار النشر ، 2004) ، ص 11

² هاشم احمد عطية و محمد محمود عبدو ربه ، مرجع سابق ص 177 - 178

³ محمد بشير ، مرجع سابق ، ص 7

⁴ المرجع السابق ، ص 8

و تهتم المحاسبة المالية بالمؤسسة كوحدة واحدة فتقوم التقارير التي تظهر نتائج المؤسسة كوحدة واحدة خلال فترة محاسبية معينة بالمقابل تتعامل المحاسبة الادارية مع المنشأة كأجزاء فتعد التقارير على مستوى القطاعات و الاقسام و المنتجات و القرارات.

و تتسم بيانات المحاسبة المالية بموضوعية و قابلية التحقق و تكون اكثر دقه كما تتسم بالملائمة أي تتناسب مع منظمات أي يمكن ان تستخدم في اوضاع مختلفة.

و المستخدم الاساسي للمعلومات المحاسبية المالية هي الاطراف الخارجية (كالمستدين، الادارة الضريبية وغيرها) و لكن مستخدم معلومات المحاسبة الادارية هم الادارة بمختلف مستوياتها أي الاطراف الداخلية.⁽¹⁾

أما المحاسبة الادارية تهتم بالمعلومات المالية و غير المالية كالمفاهيم الاقتصادية.

المحاسبة المالية ملزمة على الاحتفاظ بدفاتر معينة اما المحاسبة الادارية فلديها الحرية الكاملة في الدفاتر و السجلات التي تستخدمها.

و تركز المحاسبة المالية على الماضي لذلك بياناتها ربحية تقس نتائج الاعمال التي تمت فعلا و تحديد المال في ضوء العمليات التي حدثت فعلا على قرار المحاسبة الادارية فهي تهتم بالماضي و الحاضر لخدمة المستقبل لذلك بجمع كل من البيانات التاريخية و الحاضرة و المستقبلية لتوفير معلومات تساعد الادارة في محاولات التخطيط و الرقابة و ترشيد القرارات.⁽²⁾

2-العلاقة بين المحاسبة الإدارية و محاسبة التكاليف:

⁽¹⁾ احمد محمد نور و آخرون ، مرجع سابق ، ص16

⁽²⁾ هاشم احمد عطية و محمد محمود عبود ربه ، مرجع سابق ، ص178

تعتبر محاسبة التكاليف أداة تحليلية و رقابية هامة لكونها تعد مختلف المستويات الادارية في المؤسسة الاقتصادية و بيانات أي شكل قاعدة بيانات للمعلومات المحاسبية و المالية ، تستخدم الادارة في الرقابة على عناصر التكاليف بهدف اتخاذ الاجراءات العينية و التنظيمية والادارية الفعالة لتصبح الانحرافات ان وجدت و يمكن تعريف محاسبة التكاليف كفرع من فروع المحاسبة حسب معهد المحاسبين الاداريين على انها تقنية او طريقة لتحديد تكلفة مشروع عملية و تحديد هذه التكلفة من خلال القياس المباشر و التقييم الاحتياطي او التخصيص العقلاني او النظامي فمحاسبة التكاليف تهتم بجمع و تحديد،تحليل و تفسير البيانات المختلفة بتكاليف الاقسام او النشاطات في المؤسسة الاقتصادية و تبويبها من اجل ترشيد أداءها عند حكمها في عمليات التخطيط و الرقابة و اتخاذ القرار.⁽¹⁾

تقوم محاسبة التكاليف بدور مهم في تزويد الادارة بالمعلومات المحاسبية و المالية مما يساعد في اتخاذ القرارات ، و هنا تظهر العلاقة بين المحاسبة الادارية و محاسبة التكاليف ، فعند قيام الادارة المؤسسة الاقتصادية باتخاذ القرار فلا بد لها من التعرف على البدائل المتاحة من خلال تأليفها و العائد المتوقع منها و هذا ما توفره لها محاسبة التكاليف كما يمكن القول ان علاقة محاسبة التكاليف بالمحاسبة الادارية هي علاقة تكاملية من خلال نقاط التشابه التالية.

و تعتمد كل من المحاسبة الادارية و محاسبة التكاليف من فروع المحاسبة و التي تعني لخدمة الاطراف الداخلية و المتمثلة في الادارة.

¹سليمان سفيان و مجيد الشرع ، ص30

تحتاج المحاسبة الادارية اثناء اتخاذ القرارات الى المعلومات المحاسبية و المالية التي تستخدمها محاسبة التكاليف أي ان هذه الاخيرة تعتبر كقاعدة لعمل المحاسبة الادارية.

تتعامل كل من المحاسبة الادارية و محاسبة التكاليف من الاحداث الاقتصادية المؤسسة و تعتمد كل الاعتماد على المعلومات المحاسبية و المالية. و على الرغم من وجود نقاط تشابه في العلاقة متكاملة بين المحاسبين هذا لا ينفي وجود نقاط تختلف فيها المحاسبة الادارية عن محاسبة التكاليف و تتمثل في الآتي:¹

تهدف المحاسبة الادارية الى حل المشكلات الادارية عن طريق اتخاذ القرارات الرشيدة بينما تهدف محاسبة التكاليف الى تحديد تكلفة المنتج او النشاط.

أن مخرجات محاسبة التكاليف تحتوي على معلومة تاريخية و لهذا نتيجة لتعاملها مع الاحداث الماضية في حين ان المحاسبة الادارية تسهل المعلومات التاريخية التي تنتجها محاسبة التكاليف لمنتج معلومات مستقبلية.

تعتبر الفترة الزمنية المتعلقة بمحاسبة التكاليف محددة بمقارنة بالفترة الزمنية للمحاسبة التي تعتبر غير محددة نسبيا الا انها مفيدة بوقت اتخاذ القرار . و تركز المحاسبة الادارية على المعلومات المالية الخاصة بعناصر تكاليف المؤسسة و كذلك عناصر ايراداتها ، بينما تركز محاسبة التكاليف على المعلومات المالية المتعلقة بعناصر تكاليف المؤسسة فقط.

تصب محاسبة التكاليف اهتمامها على التكاليف التي تستنفد في الاجل القصير عادة يكون لسنة من اجل اتخاذ اعمال المؤسسة الاقتصادية ، في حين ان المحاسبة

¹ احمد محمد نور و آخرون ، ص17-18

الادارية تركز على التكاليف قصيرة الاجل بالإضافة الى التكاليف متوسطة و طويلة الاجل.

تعتمد محاسبة التكاليف على اجراءات و قواعد ثابتة في بعض الاحيان يمكن القول بانها صارمة بينما المحاسبة الادارية فإنها سير وقف قواعد و اجراءات مرنة نوعا ما يمكن تعديلها حسب هدف المؤسسة.

و تتسم محاسبة التكاليف بالموضوعية مقارنة بالمحاسبة الادارية التي يغلب عليها الذاتية (الحكم الشخصي) خاصة فما يتعلق بالنتبؤ و التوقع للأحداث المستقبلية.

و في الاخير ومما سبق يمكن القول بأن العلاقة بين محاسبة التكاليف و المحاسبة الادارية تتجلى في توفير هذه الاخيرة للمعلومات المحاسبية و المالية حول تكاليف المؤسسة و انظمتها مما يساعد الادارة في عملية التخطيط و الرقابة و التنبؤ ، من خلال تحديد الانحرافات عن طريق المقارنة بين التكاليف الفعلية و المعيارية و في المستقبل لفاعلية افضل كذلك تساعد في عملية اتخاذ القرار من خلال تحديد تكاليف البدائل المفاضلة بينهما.

المبحث الثاني

أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

تعتمد المحاسبة الإدارية في تقديمها للمعلومات لخدمة الاهداف الإدارية المتعددة علي عدد من الأساليب التي تجعل البيانات المحاسبية اكثر نفعاً وفائدة وتنقسم أساليب المحاسبة الإدارية الي اساليب المحاسبة التقليدية مثل الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية ومحاسبة المسئولية وغيرها، واساليب المحاسبة الإدارية الحديثة مثل نظام التكاليف المبني علي اساس الأنشطة ونظام الانتاج في الوقت المحدد ونظام

يتناول الباحثون في هذا المبحث ثلاثة من اساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية الحديثة وهي :

أولاً : نظام التكاليف علي أساس الأنشطة (ABC)

1- مفهوم نظام التكاليف علي أساس الأنشطة :

يعرف بأنه (نظام قائم علي اساس أن الانشطة هي التي تقوم باستهلاك الموارد وليس المنتجات ومن ثم المنتجات تستخدم هذه الأنشطة وهو نظام محاسبة تكاليف يقوم بتحميل تكلفة الموارد المستخدمة علي المنتجات استناداً الي النشاط، أي انه قائم علي إيجاد العلاقات السببية بين الموارد المستخدمة والأنشطة والإنتاج)⁽¹⁾

تعريف اخر(ذلك النظام الذي يصح أنظمة محاسبة التكاليف الأخرى عن

طريق التركيز علي

الأنشطة الفردية واعتبارها موقع التكلفة الأساسي)⁽²⁾

(1) فرح حازم، المحاسبة الادارية،(الاسكندرية، مصر، الجامعة الجديد ، 1995م) ص22
(2) Horngren dater Foster, *cost accounting Management emphasis* (New jersey, hall, 2006) p 144

يعرف ايضاً (ذلك النظام الذي يقوم بتخصيص الموارد علي الأنشطة التي استفادة منها ثم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة وفقاً لمعدل الاستفادة من هذه الأنشطة)⁽¹⁾

2- اهمية نظام التكاليف علي اساس الأنشطة:

لقد ظهر نظام التكاليف علي اساس الأنشطة نتيجة لقصور نظام التكاليف التقليدي في تحديد تكلفة وحدة المنتج بصورة صحيحة ودقيقة حيث ان التطور الكبير في تقنيات الانتاج وتعقد أساليب الانتاج ادى الي تغييرات كبيرة في هيكل تكاليف الانتاج، حيث كان عنصرى المواد والعمالة المباشرة يشكلان الجزء الاكبر من التكاليف وتشكل التكاليف غير لمباشرة جزءاً ضئيلاً من التكاليف الكلية للإنتاج اما في الوقت الحالي فقد اصبحت التكاليف غير المباشرة تشكل الجزء الاكبر من التكاليف الانتاجية ، ووفقاً لطرق التكاليف التقليدية يتم تحميل التكاليف غير المباشرة علي المنتجات علي اسس ترتبط بالحجم مثل تكلفة العمل المباشر او ساعات تشغيل الآلات مما يؤدي الي احتساب تكاليف غير صحيحة للمنتجات⁽²⁾

3- تطور نظام محاسبة التكاليف المبني علي أساس الأنشطة:-

نتيجة التطورات التكنولوجية التي شهدها العالم خلال العقدين الماضيين كان لابد من العمل علي تطوير الانظمة المحاسبية وخاصة فيما يتعلق بمحاسبة التكاليف وذلك لغاية الرقابة بشكل خاص علي التكاليف غير المباشرة والتي من امثلتها تكلفة التحسين والتطوير وتكلفة مقاييس الجودة الشاملة وتكلفة تقديم الخدمة للزبون بدون اخطاء وما الي ذلك من تكاليف اخري غير مباشرة وتؤثر بشكل كبير علي سعر الخدمة.

¹ عبداللطيف ناصر نور الدين الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات ، (الاسكندرية ، الدار الجامعية، مصر 2004م) ص 218

1) احمد الطاهر واخرون ، المحاسبة الإدارية، (فلسطين، الشركة العالمية المتحدة، جامعة القدس المفتوحة، 2008م)ص

4-مكونات نظام التكاليف علي أساس الأنشطة:-

يقدم نظام تكاليف الانشطة معلومات غاية في الدقة عن تكلفة ثلاثة مكونات رئيسية لنظام تكاليف الانشطة وهي⁽¹⁾ :-

أ-الموارد: وهي المكونات الاقتصادية (الارض، المباني، الات، معدات وغيرها) والتي تم استخدامها في العمليات التشغيلية للقيام بالأنشطة المطلوبة للإنتاج والتوزيع.

ب-الأنشطة: وتمثل مجموع الأعمال والأحداث والمهام التي يتم تأديتها داخل الشبكة تصنيع او تقديم خدمة.

ج-غرض التكلفة: وهو الشيء الذي يستفيد من الأنشطة والمطلوب حساب تكلفة هذه الاستفادة من الأنشطة.

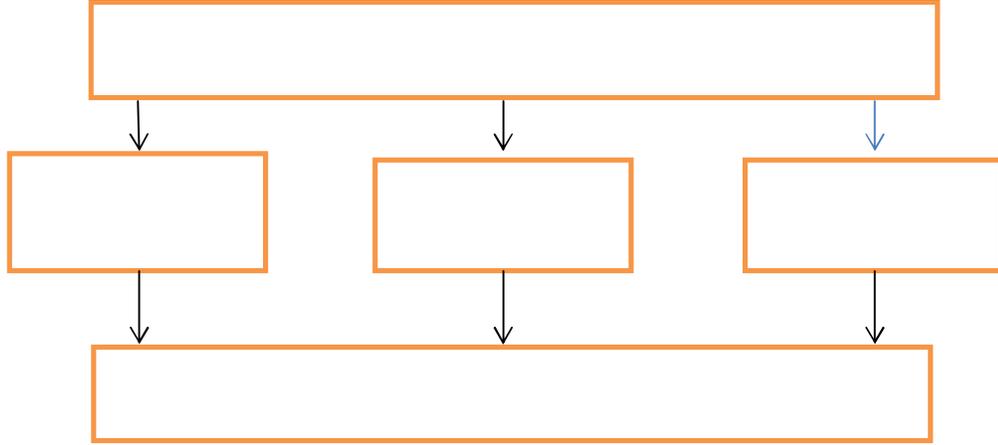
آلية تخصيص التكاليف في نظام الأنشطة:-

في جميع الأحوال تتكون كلفة الإنتاج من التكاليف المباشرة سواء كانت من المواد الأولية او العمالة والتي يمكن تتبعها او تحملها علي كلفة المنتج بشكل واضح ومن التكاليف غير المباشرة والتي يصعب توزيعها علي المخرجات النهائية نظراً لارتباطها بأكثر من سلعة واحدة، ففي انظمة التكاليف التقليدية يتم تحميل المنتج النهائي بحصة من التكاليف غير المباشرة علي افتراض ان المنتج النهائي هو الذي سبب حدوث التكلفة والتي يتم توزيعها بناءً علي حجم الإنتاج مما يؤدي الي ايجاد علاقة ترابطية طردياً بينهما اما في نظام (ABC) فإنه لابد من ممارسة أنشطة مختلفة وذلك بدورها تؤدي الي احداث التكاليف ويمكن توضيح الالية المنتجة في تخصيص التكاليف علي اساس (ABC) بالرسم البياني التالي:-

⁽¹⁾ احمد حسين علي حسين ، المحاسبة الإدارية المتقدمة، (القاهرة، مصر ،الدار الجامعية، 2003م)،ص65

شكل رقم (1/2/1)

تخصيص التكاليف علي أساس (ABC)



المصدر:

Management Accounting for business 3rd edition, Colin, united kingdom, 2005, p21

5- مزايا نظام التكاليف المبني علي أساس الأنشطة:-

يعمل نظام التكاليف المبني علي اساس الانشطة علي تقديم معلومات تتصف بالدقة عن كيفية استخدام الموارد المرتبطة بالأنشطة المختلفة ومن خلال دقة هذه المعلومات يمكن تلخيص اهم مزايا هذا النظام فيما يلي (1):-

1/ فعالية الدور الرقابي لنظام (ABC) مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة، طالما انه يأخذ في الحسبان التوقيت المبكر للتحكم بالأنشطة وقبل الانتهاء من عملية الإنتاج او تقديم الخدمات النهائية الامر الذي يزيد من امكانية تلافي أي انحرافات.

2/ التحسن المستمر وتجاوز جميع العيوب بنظام التكاليف التقليدي حيث انه افضل الأساليب لتحسين الأداء هو تحليل الأنشطة والتركيز علي الأنشطة التي تضيف قيمة واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للخدمة.

3/ الاستخدام الفعال لمبدأ المقابلة وذلك من خلال عدم تخصيص تكاليف البحث والتطوير التي تخص فترات مالية تالية علي تكاليف الفترة الكلية وهو الأمر الذي في كثير من الأحيان لا يتم تجنبه في ظل نظام التكاليف التقليدي.

4/ يعمل نظام(ABC) علي زيادة النظرة الايجابية لأهمية دور المحاسبة في إدارة الإنتاج وفي مجالات اتخاذ القرارات الأخرى داخل الشركة ،كما يعمل علي تنمية روح العمل كفريق حيث انه لم يقتصر تشغيله وفهمه علي المحاسبين فقط، وإنما يمتد الي الوظائف الأخرى كالإنتاج والتسويق.

¹ درغام ماهر موسي ،مدي توافر المقدمات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام abc في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة ميدانية، (مجلة الأمة الاسلامية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني) صص 679-725

5/ يوفر نظام (ABC) مجموعة من مقاييس الاداء غير المالية من خلال مؤشرات غير مالية لقياس مسببات التكلفة.

6/ من اهم نتائج استخدام وتطبيق نظام (ABC) في الشركات المالية ما يعرف بالإدارة الاستراتيجية للتكاليف التي تساعد في عملية التخطيط الاستراتيجي و إدارة الموارد.

ويرى الباحثين إضافة المزايا التالية:

أ- يعمل علي تخفيض التكاليف وإلغاء الأنشطة ذات التكاليف العالية وغير الضرورية.

ب- يعمل علي المساعدة في قرارات التسعير من خلال حساب تكلفة التنوع بدرجة اكثر دقة.

ت- يعمل علي إعداد موازنات مبنية علي الأنشطة باعتبارها اداة تخطيطية ورقابية تساعد في تقويم الاداء.

6- عيوب نظام محاسبة التكاليف المبني علي الأنشطة (ABC) :-

علي الرغم من مزايا نظام محاسبة التكاليف المبني علي الأنشطة والمتمثلة في توفير معلومات تتصف بالدقة والتي تساعد الادارة في اتخاذ قراراتها من تخطيط ورقابة علي التكاليف إلا ان هنالك بعض الانتقادات الموجهة لنظام التكلفة علي أساس الأنشطة منها⁽¹⁾ :-

1- يركز نظام (ABC) علي القرارات الاستراتيجية في المدى الطويل الاجل بينما تحتاج الشركات أيضاً الي اتخاذ القرارات الخاصة بالرقابة والتخطيط في الأمد القصير.

¹المرجع السابق ، ص 679-725

2- لا يساهم نظام (ABC) في توضيح العلاقة بين الأنشطة وبين رضا المستهلك حيث ان الأخير يعد بمثابة الهدف الرئيسي والعامل المشترك لجميع الشركات الهادفة للربح.

3- يستبعد نظام (ABC) بعض التكاليف المرتبطة بمنتجات معينة من التحليل مثل (التسويق ، والإعلان، وخدمة ما بعد البيع ،والجودة ، والتطوير ،وهندسة الانتاج) وكذلك يجب علي النظام تعديل التحليل لكي يتضمن مثل هذه التكاليف حتي يتمكن من التوصل الي التكلفة النهائية للمنتج ويتوقف ذلك اساساً علي قاعدة التكلفة والمنفعة.

ويري الباحثين إضافة العيوب التالية:

أ- يتعارض نظام (ABC) مع بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمبدأ الحيطة والحزر ومبدأ المقابلة.

ب- صعوبة اختيار وتحديد مبيعات التكلفة واعتماده كغيره علي البيانات التاريخية.

ت- لا يعرض معلومات مفصلة عن التكلفة حول الأنشطة.

ث- ضعف الربط بين اهداف الجودة والعوائد المالية.

ج- عدم وجود كفاءات بشرية مؤهلة لتقوم بتطبيق نظام الجودة الشاملة.

ح- عجز الإدارة العليا عن توضيح التزامها بإدارة الجودة الشاملة.

ثانياً :

نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) :-

حدثت تطورات كبيرة في الآونة الأخيرة وذلك في مجال الطرق الإنتاجية وإدارة المخازن أدت إلى ضرورة تطوير نظم التكاليف بما يتماشى من الأنظمة الإنتاجية الجديدة، ولعل أكثر هذه التطورات تميزاً هو الاتجاه نحو استخدام مفاهيم حديثة مثل الإنتاج في الوقت المحدد والرقابة على الجودة الكلية واستخدام الأتوماتون في العمليات الصناعية.

لقد أدت هذه التطورات المتلاحقة إلى دفع المعهد الأمريكي للمحاسبين الإداريين (الجمعية القومية للمحاسبين سابقاً) وجمعية الأمريكيين إلى عقد ندوات سنوية مشتركة اعتباراً من عام 1978م لدراسة أثر هذه التطورات على محاسبة التكاليف بصفة عامة.

أ- تعريف الإنتاج في الوقت المحدد:

هي استراتيجية تخزين تقوم الشركات بتوظيفها لزيادة الكفاءة وخفض النفقات من خلال الحصول على السلع فقط كما تشترط في عملية الإنتاج، وبالتالي تقليل تكاليف التخزين، وتشترط هذه الطريقة على أن يقوم المنتجين بتوقيع الطلب بدقة. تقوم فلسفة نظام الإنتاج في الوقت المحدد على التركيز على الأنشطة التي تلي الاستخدامات والاحتياجات وذلك من خلال أربع سمات رئيسية هي (1) :-

- 1- التركيز على التبسيط والاهتمام بالأنشطة التي تضيف قيمة.
- 2- الالتزام بمستوى عالي من الجودة في أداء الأعمال بداية من أو خطوة حيث لا يوجد وقت مسموح به لإصلاح الوحدات المعيبة.

¹ عبد الحي مرعي وآخرون، أنظمة التكاليف لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات، (الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2002م) صص 363-364

3- الالتزام بالتحسين المستمر في كل الأنشطة لتحقيق مستوى أعلى من الكفاءة.

4- استبعاد نظام جيت فقط علي وظيفة الإنتاج بل يمكن استخدامه في مناطق وظيفية اخري مثل الشراء والتوزيع والبيع بالتجزئة والمناطق الإدارية

ب- عناصر نظام الإنتاج في الوقت المحدد:-

يتطلب تطبيق هذا النظام توافر عدة عناصر رئيسية وهي (1):-

1- توافر علاقات قوية مع الموردين والاعتماد علي عدد معين من الموردين الموثوق بهم وعقد اتفاقيات طويلة الاجل ويتم التوريد للمواد والكميات صغيرة علي فترات حسب حاجة الانتاج

2- وجود عمال متعددي المهارات ويجب تدريب العاملين بحيث يصبحوا قادرين علي تشغيل كافة انواع المعدات الموجودة في لجة التصنيع وإجراء الإصلاحات البسيطة والصيانة الروتينية وايضاً إجراء فحص جودة المنتجات.

3- تنظيم خلايا التصنيع تصنع الآلات في صورة خلايا تصنيع علي اساس المنتجات حيث يتم وضع مجموعة الآلات التي تستخدم في إنتاج منتج محدد او مجموعة من المنتجات في مكان واحد قريبة من بعضها بحيث تشكل خلية تصنيع منتج، ويكون تخزين المواد تحت الإنتاج اثناء عملية الإنتاج في مكان تصنيع وليس في اماكن للتخزين، مما يخفض من تكلفة مناولة المواد.

¹رشيد الجمال نور الدين ناصر، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، (الدار الجامعية، 2005م)ص-ص 175-169

4- تطبيق إدارة الجودة الشاملة، بحيث يتم نقل الأجزاء والمنتجات تحت التشغيل من مرحلة الي اخري مع عدم وجود أي عيوب او تالف في هذه الوحدات.

5- تخفيض فترة الانتظار ووقت إعداد الآلات تخفيض فترة الانتظار للعمل علي زيادة سرعة الاستجابة لطلبات العملاء وتخفيض وقت إعداد الآلات وتكلفة الإعداد يساعد علي تخفيض عملية الإنتاج، ويصبح الإنتاج علي دفعات صغيره ولا يعود هنالك حاجة لكمية كبيرة من المخزون.

ت-مزايا نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) :-

نظام الإنتاج في الوقت المحدد يركز علي رقابة إجمالي التكاليف الصناعية وتطبيقه يؤدي الي تخفيض التكاليف الصناعية بصورة كبيره ومنها (1):-

1- تخفيض حجم المخزون وكمية الأموال المستثمرة فيه وفي المباني الازمة لوضع كميات المخزون الكبيرة.

2- تخفيض تكاليف النقل ومناولة المخزون.

3- تخفيض تكاليف إعداد الآلات فيما يؤدي الي انخفاض إجمالي تكلفة الإنتاج.

4- انخفاض عدد الوحدات التالفة والفاقدة بناءً علي تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة.

ث-عيوب نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) :-

ان تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد يحقق وفورات كبيره إلا ان هنالك بعض العقبات منها (1) :-

¹ احمد حسين علي حسين، مرجع سابق , ص170

1- نظام الإنتاج في الوقت المحدد يجعل الشركة كثيرة الحساسية لأي تأخير في مواعيد الاستلام.

2- يتطلب نظام الإنتاج في الوقت المحدد عمال يتصفون بالمهارة والمواهب وهذا يصعب تحقيقه كاملاً.

3- يفترض نظام الإنتاج في الوقت المحدد التخلص تماماً من الأنشطة الغير ضرورية والتي لا تضيف أي قيمة للمنتج وهذا الهدف بعيد المنال. ويرى الباحثين بعض العيوب منها :-

أ- نظام (JIT) لا يسمح بوجود عيوب بمعنى الحصول علي انتاج بمستوي دون عيوب "واي عيب في المواد سيؤدي إلي توقف خط الإنتاج بالكامل".

ب- يعمل نظام (JIT) علي خفض عدد العمال مما يزيد البطالة.

خ- إعداد موازنة في ظل فلسفة (JIT) :-

تعتمد فلسفة (JIT) علي مجموعة من المبادئ منها⁽²⁾ :-

1- التحسين المستمر.

وهو ما يعني ان (JIT) ليست مجرد شيء يتم تطبيقه مرة واحده وحسب بل هي طريقة للحياة حيث يتم التفكير في أسباب المشاكل اليومية واقتراح الحلول الوقائية لتلافي تلك الأسباب.

2- التخلص من الضياع:

وهو ما يعني التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج او الخدمة.

¹ جودة عبد الرؤف زغلول، استخدام مقاييس الانتاج المنضبط في بناء نظام لقياس الأداء الاستراتيجي في بيئة الأعمال المصرية، (المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، العدد الأول 2002م)، ص324

² احمد محمد زامل، جيت منظور محاسبي، (القاهرة، جامعة عين شمس، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة 1993م)، ص67

3- محاولة الوصول إلي الكمال في جودة المنتج:

حيث يستهدف (JIT) الوصول إلي صفر عيوب حيث يتم رفض أي مستوي عيوب شكلاً وموضوعاً علي أساس أنه لا معني لإنتاج وحدات في الوقت المحدد دون تقديم ولا تأخير بالكمية المطلوبة لا أكثر ولا أقل.

4- الوصول بمستوي المخزون إلي الصفر:

ويتم ذلك بتنفيذ عملية الإنتاج طبقاً لنظام السحب الذي بمقتضاه يتم فقط انتاج المنتجات عندما يحتاج إليها بالنسبة لتك المرحلة.

لا شك في أن هذه الفلسفة تعني عدم وجود مخزون سواء شكل مواد خام او إنتاج تحت التشغيل او في شكل إنتاج تام حتي وإن وجد فسوف يكون بمستوي منخفض جداً ومن ثم يمكن تجاهله هذا يعني أنه عند إعداد الموازنات التخطيطية الشاملة لا حاجة لإعداد الموازنات الفرعية التالية:

أ- الموازنة التخطيطية للإنتاج حيث أن كمية الإنتاج تكون في هذه الحالة مساوية لكمية المبيعات.

ب- الموازنة التخطيطية للمشتريات من المواد الخام حيث تكون كمية المشتريات من المواد الخام مساوية للاحتياجات من المواد الخام.

ت- الموازنة التخطيطية للمخزون حيث لا يوجد مخزون.

ثالثاً :

التكاليف المستهدفة Target Costing

1- مفهوم التكلفة المستهدفة:

تعرف بأنها العملية التي تطور المنشأة بواسطتها اهداف محدد بالنسبة لتكاليفها وطرح سلعة او تقديم خدمة ،وهي مبنية علي هامش ربح مرغوب وسعر بيع مرسوم للسلعة.

كما عرفها مفتي وشيخ بأنها مدخل من مداخل المحاسبة الإدارية لإدارة التكاليف والذي يهدف إلي تخفيض تكاليف المنتج في مرحلة تصميم وتطوير المنتج، بالإضافة إلي تقديم منتجات متنوعة ذات جودة عالية تشبع حاجات العملاء⁽¹⁾

وكذلك عرفت بأنها احد اساليب إدارة التكلفة بهدف خفض تكاليف المنتج والتشغيل والمرحلة الإنتاجية ودورة حياة المنتج بدءاً من أنشطة البحوث والتسويق وتصميم وتخطيط المنتج.⁽²⁾

الاستنتاجات من التعاريف:

- 1- التكاليف التي يسعى المشروع إلي الوصول إليها تحقيقاً لاقتصاديات المشروع.
- 2- مبنية علي هامش ربح مرغوب وسعر بيع محدد للسلعة.
- 3- تهدف إلي تخفيض تكاليف المنتج.
- 4- تقدم منتجات متنوعة عالية الجودة تشبع حاجة العملاء.

⁽¹⁾موسي عيسي محمد بابكر، الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف ودورها في تحديد أسعار الصادرات السودانية، (السودان، جامعة غرب كردفان، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية والاجتماعية رسالة دكتوراه، غير منشورة ، 2015)
⁽²⁾مكارم عبد السميع بسيلي، المحاسبة الإدارية، (الأصالة والمعاصرة، المكتبة العصرية، بيروت ،لبنان، 2007)،ص55

5- تساوي السعر المستهدف مخصوم منه الربح المرغوب في تحقيقه.

6- أسلوب تخطيطي يعني التحسن المستمر.

ويري الباحثين أنه يمكن تعريف التكلفة المستهدفة بالآتي:

هي أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة واداة لإدارة التكلفة التي تستهدف للتحسين المستمر للتكلفة وذلك بتخطيط شامل للربحية.

2- أهداف أسلوب التكلفة المستهدفة:

1- خفض تكاليف الإنتاج اثناء مرحلة تخطيط وتصميم وتطوير المنتج

او الخدمة باعتبارها المرحلة التي تشمل تكلفتها النسبة الكبر من اجمالي تكلفة الإنتاج، وذلك سعياً لتحقيق الربح المستهدف في ظل ظروف السوق.

2- تحقيق التوازن بين المستويات التالية:

الجودة: إذ لا يمكن التوصل للتكلفة المستهدفة خصماً علي الجودة او الخصائص او المواصفات المميزة للمنتج من وجهة نظر العميل.

الوقت: حيث يساعد اسلوب التكلفة المستهدفة علي توفير الوقت، إذ يتم تفادي الوقت الضائع في محاولة تحديد كيفية تصنيع المنتج للعميل بعد تصميمه.

السعر: هو السعر المحدد من قبل السوق، وبعد الأساس لتحديد التكلفة المستهدفة تحفيز مستخدمي أسلوب التكلفة المستهدفة لاختيار التصميم الذي يمكن من الوصول للربح المستهدف لإنتاج المنتجات.

خطوات تحديد التكلفة المستهدفة (1):

أ- تحديد سعر البيع في الاسواق.

¹موسي عيسى محمد بابكر، الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف ودورها في تحديد أسعار الصادرات السودانية، (السودان، جامعة غرب كردفان ، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية والاجتماعية ، رسالة دكتوراه، غير منشورة، 2015)

ب- تحديد الربح المستهدف لكل منتج.

ت- التكلفة المستهدفة.

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف - الربح المستهدف.

ث- استخدام هندسة القيمة لتحديد طرق خفض المنتج.

ج- استخدام اسلوب التحسين والتطوير المستمر والرقابة علي العمليات لعمل

تخفيضات إضافية لمنتج معين وأسعار المنافسين.

يقوم اسلوب التكلفة المستهدفة علي تقييم المنتج إلي عدة عناصر حسب

وظائف المنتج مما يؤدي إلي حذف الوظائف التي لا يرغبها العميل.

يقوم بوصف خطة التطوير مع الأخذ بعين الاعتبار ديناميكية التسعير وتعدد

مكونات المنتج والعلاقة مع الموردين.

يهتم بالتفاعل القائم بين المشروع والبيئة الخارجية ، عن طريق معرفة رغبات

العملاء والعمل علي تحقيقها.

يستخدم كأداة الرقابة، لأنه يعمل علي تفادي حدوث الزيادة في التكاليف منذ

مدخلة التصميم وقبل البدء في الإنتاج.

يساعد هذا النظام في التعرف علي منتجات تحقق الأرباح المطلوبة أي يساعد

الإدارة في صنع القرارات الاستثمارية حول منتج معين او التوقف عن صنعة.

عوامل نجاح أسلوب التكلفة المستهدفة:

إن التطبيق الناجح لأسلوب التكلفة المستهدفة يتطلب إدارة العديد من المكونات

المتداخلة مع بعضها و تتمثل في :

1- السعر يقود التكلفة، أي بناءً علي سعر يتم تحديد تكلفة المنتج.

2- التوجه نحو العميل، بمعنى ان رغبة العميل هي تحدد عملية الإنتاج.

3- التركيز علي منتج وعمليات التصميم.

4- تخفيض التكلفة خلال دورة حياة المنتج.

5- فريق العمل الوظيفي المتكامل.

6- الاهتمام بسلسلة القيمة.

خصائص التكلفة المستهدفة:

يمكن تلخيص خصائص التكلفة المستهدفة في الآتي⁽¹⁾:

1- يطبق مدخل التكلفة المستهدفة في مرحلة تصميم وتطوير المنتج

وذلك خلافاً لمدخل التكاليف المعيارية والذي يطبق ويستخدم في مرحلة الإنتاج.

2- يعتبر اداة التخطيط وتخفيض التكلفة كهدف أساسي وليس كهدف للرقابة علي التكاليف.

3- يلائم المنشآت الصناعية التي تقوم بإنتاج المنتجات المتنوعة ذات الأحجام الصغيرة والمتوسطة التي تتسم بقصر دورة حياة منتجاتها، ويتلاءم مع الشركات التي تقوم بإنتاج منتجات قليلة وبأحجام كبيرة.

4- تعتبر اداة رقابية علي تحديد نتائج القرارات المتعلقة بالتصميم للمنتج والأساليب التقنية المستخدمة اثناء مرحلة الإنتاج

5- يتطلب التطبيق الناجح لهذا المدخل استخدام عدة أساليب منها أسلوب هندسة القيمة وبعض الأساليب الأخرى مثل التكلفة المتطورة

⁽¹⁾موسي عيسى محمد بابكر، الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف ودورها في تحديد أسعار الصادرات السودانية، (السودان، جامعة غرب كردفان ، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية والاجتماعية ، رسالة دكتوراه، غير منشورة، 2015)

جدول رقم (1/2/1): الفرق بين نظام التكلفة المستهدفة والتكاليف المعيارية

التكاليف المعيارية	التكاليف المستهدفة	البيان
الصناعات التشغيلية ذات الإنتاج المستمر.	الصناعات التجميعية ذات الإنتاج المتنوع.	1- نوع الصناعات المستخدم فيها.
يفضل في مرحلة النشاط الإنتاجي.	يفضل في مرحلة ما قبل الإنتاج تصميم وتخطيط المنتج	2- نوع الأنشطة المطبق بها.
رقابة التكلفة بهدف ضبطها وخفض التكاليف.	تخطيط التكلفة بهدف ضبطها وخفض التكاليف.	3- الهدف منه.
استخدام تحليل التكاليف والأساليب.	استخدام هندسة القيمة والأساليب الهندسية الأخرى.	4- الأساليب المستخدمة.

المصدر: مكارم عبد السميع بسيلي، المحاسبة الإدارية، (الأصالة والمعاصرة، المكتبة العصرية، بيروت، لبنان،

2007)، ص 60

الفصل الثاني

الجودة وجودة المنتجات

يشتمل علي الآتي:

المبحث الأول: الإطار المفاهيم للجودة

المبحث الثاني: جودة المنتجات

المبحث الاول

الإطار المفاهيم للجودة

أولاً: تعريف الجودة

لا يوجد هناك اتفاق بين الناس حول تعريف الجودة فمنهم من يرى بانها تعني التفوق او التميز ومنهم من يرى بانها تعني التخلص من العيوب في المنتج ومنهم من يرى بانها مسالة مرتبطة بخصائص المنتج او السعر.

وهذا الاختلاف في تعريف الجودة ليس مقتصرًا فقط على عامة الناس بل ايضا على المدراء فقد طلبت احدى الدراسات من مدراء 86 مؤسسة بشرق الولايات المتحدة الامريكية تعريف الجودة فقدموا مجموعة مختلفة من التعاريف منها⁽¹⁾ :

1- الكمال.

2- التماسك والانسجام.

3- التخلص من التبذير.

4- سرعة التسليم.

5- الانسجام مع السياسات والاجراءات.

6- اداء العمل بشكل صحيح من المرة الاولى.

7- اسعاد او ارضاء الزبائن.

¹nabil Tammie and rose Sebastian Elli, **production and inventory management** journal, vol.37,no.3,1996,pp.34_39.

8- خدمة وارضاء جميع الزبائن .

وهذا الاختلاف لا يتوقف عند ممارسي الادارة ولكن ايضا يمتد الي العلماء والدارسين فالمطلع على الادب الاداري يجد العديد من التعاريف المختلفة لمفهوم الجودة ومن ابرز هذه التعاريف ديم ينغ الذي عرف الجودة بانها:

التوافق مع احتياجات المستهلك ومتطلباته مهما كانت وبانها تعني ايضا التحسين المستمر فيجميع النشاطات والتخفيض المستمر للخسائر والتكاليف

يري ديم ينغ بان الجودة يمكن تحقيقها عن طريق العمليات التالية:

زيادة تماثل المخرجات

تقليل الاخطاء في العمل

تقليل ضياع الوقت والموارد

زيادة الانتاجية بمجهود اقل

يلاحظ علي هذا التعريف انه ركزة بشكل اساسي علي احتياجات المستهلك وعلي كيفية تحقيق الجودة والوصول اليها .

ومن ابرز التعاريف كذلك تعريف جوران الذي يعرف الجودة بانها الملائمة للاستخدام اي مدي ملائمة المنتج للاستخدام او الاستعمال من طرف الزبون.⁽¹⁾

يعرف كل من (كوهن) و برانيس الجودة بانها⁽¹⁾

¹Joseph M, and F.M. Greene, **jeans, the upcoming century of Quality**(HillBook Company, New york, 1988), pp.8_13.

الدرجة التي يسمن فيها الزبون المنتج والخدمة والتي يتناسب عندها المنتج مع استخدامه

ما يلاحظ علي هذا التعريف انه ركز علي الزبون لذلك فان تحديد الجودة وتحققها يتطلب دراسة قيم ومعتقدات وتوقعات الزبون

عرفت كل من الجمعية الامريكية لمراقبة الجودة والمنظمة العربية لمراقبة الجودة بانها⁽²⁾:

المجموع الكلي للخصائص والمزايا التي تؤثر في قدرة المنتج او الخدمة علي تلبية الحاجات التي تؤخذ منها

يركز هذا التعريف علي الخصائص والمميزات التي تجعل السلعة او الخدمة قادرة علي اشباع الحاجات المتوخاة مرهونة بمدي توفر هذه الخصائص هذا التعريف مقبول لأنه حصر الجودة في خصائص موجودة في السلعة وهذا الخصائص موضوعية يمكن قياسها وهي بعيدة ، الحكم الشخصي او الذاتي للزبون والذي يصعب التحكم فيه او قياسية لان هذا الحكم الشخصي يتغير او يختلف من شخص لأخر فيما يكون جيدا بالنسبة لزبون معين قد

يركز هذا التعريف علي درجة ملائمة المنتج للاستخدام وعلي الزبون ايضا فكلما كان المنتج ملائما للاستخدام بالنسبة للزبون كلما كان ذو جودة عالية.

¹)Steven Cohen and Ronald ,Brand Total ,(Quality Management in Government A practical Guide For The Real World Listed –Bass Publisher San Francisco , 1993) pp56-59

²) James Dilworth•Operations Management ,2nd ed (McGraw – Hill Book company 1996) ,p609

كما عرف المعهد الوطني الامريكى للتقييس والجمعية الامريكية للجودة الجودتبانها:المميزات والخصائص الكلية لمنتوج او خدمة ما والتي تدل على قدرته على اشباع حاجات معينة (1).

وهذا التعريف لا يختلف عن التعاريف السابقة الذي قدمته كل من الجمعية الامريكية لمراقبة الجودة والمنظمة الاوربية لمراقبة الجودة.

وقد عرفت المنظمة الدولية للتقييس الجودة بانها: الدرجة التي تشبع فيها الحاجات والتوقعات الظاهرية والضمنية من خلال جملة الخصائص الرئيسية المحددة سابقاً (2)

نلاحظ في هذا التعريف التركيز على الحاجات والتوقعات اي حاجات وتوقعات الزبائن والتي يجب اشباعها من خلال مجموعة من الخصائص التي يجب تحديدها مسبقا والتي يجب تضمينها في السلعة او الخدمة وبذلك فان الجودة هي مدى المطابقة مع الخصائص

ثانياً : التطور التاريخي للجودة :

ان اهتمام الانسان بموضوع الجودة المنتجات والذي يحظى باهتمام كبيرة في المنظمات المعاصرة ليس وليد الساعة وليس من ابتكارات الثورة الصناعية كما يدعي الغرب بل ان للموضوع جذوره التاريخية الضاربة في القدم قدم وجود الانسان على وجه المعمورة.

¹)James R .Evans , & JamesW.Dean JR. ,**Total quality:Management,Organization and Strategy** ,3rd ,South _western publishing company,Ohio,2003,p.9,10.

²) icon 9009:2000_Guality Management Systems: Fundamental and Vocabulary

الانسان من خلال الاعمال التي كان يقوم بها لإشباع حاجاته كان يراعي عامل الدقة وبعض الخصائص النوعية التي تلبى رغباته وتشبع حاجاته فكان رغم بساطة امكانياته يحكم على مدى صلاحية طعامه وشرابه ومدى قدرة وسائل الحماية لذلك فان الجودة قديمة قدم العمل الانساني.⁽¹⁾

وتشير بعض الابحاث الى ان اقدم اهتمام بالجودة يرجع الي القرن الثامن عشر قبل الميلادي في الحضارة البابلية بالعراق ابان حكم حمورابي الذي سن قانونه الشهير الذي تضمن (282)مادة ,تضمنت بعضها الجوانب المتعلقة بالتجارة حيث يلزم من يقدم سلعا غير جيدة او ناقصة القيمة ان يقوم بإصلاح العيب.

كما نصت المادة(229)منه على انه:(اذا كان بناء قد بنى بيتا لرجل ولم يحسن عمله ,بحيث انهار البيت الذي بناه وسبب موت صاحب البيت ,فسوف يقتل ذلك البناء).

نلاحظ ان في هذا القانون التأكيد على ضرورة التزام الجودة في العمل وفي السلع.

¹محمد عبد الوهاب العزاوي,المرجع السابق,ص

تشير نفس الابحاث ايضاً الي انه في القرن الخامس عشر قبل الميلاد اكد
الفراعنة المصريون على الجودة في بناء وصنع جدران المعابد وفي تشيد
الاهرامات التي ما تزال لشاهدة على ذلك الي اليوم⁽¹⁾ .

كما تشير بعض الابحاث الاخرى الي ان عملية قياس الجودة يرجع الي ما قبل
9000 سنة وهو تاريخ ظهور اقدم مجموعة اوزان معروفة في تاريخ البشرية.

تشير بعض الابحاث ايضاً بانه لافي روما القديمة كانت تستخدم المعايير
كأسلوب شائع لضبط سير الاعمال ,حيث كانت تتضمن انظمة لقياس احجام
الطوب والانابيب وتنظيم شؤون البناء بشكل عام ,وكان الحرفيون يشاركون
المراقبين في وضع الخطط لتحسين الجودة ,وبذلك انبثقت الجودة من خلال
ابتكاراتهم لتصاميم العمل المعقدة.⁽²⁾

استمر الاهتمام بالجودة الي قيام الثورة الصناعية ,وما نتج عنها من
ضخامة الانتاج واشتداد للمنافسة بين المنتجين للهيمنة على الاسواق الامر الذي
ادى الي بداية الاهتمام بوضع نظام لضبط الجودة بهدف تقليل الانحرافات في
الاداء ,والوصول الي افضل الطرق الداء العمل⁽³⁾.

الواقع ان الاهتمام بموضوع الجودة في العصر الحديث يرجع الي بداية الثورة
الصناعية وذلك عندما بدا الاهتمام بتطبيق اساليب التقييس ووضع المواصفات
القياسية لتحقيق الجودة في السلع والخدمات ,ولقد مرت الجودة واساليب ضبطها
في العصر الحديث بالعديد من المراحل قبل ان تصل الي ما هي عليه اليوم

¹⁾J.M.Jordan ,on planning For quality,TheFree press,N.Y,1988,pp.11_9.

²⁾W.Edward Deming,Out of the Crisis,Massachusetts Institute of
TechnologyCenter of Advanced Engineering study Cambridge,1982,p.60.

³⁾عادل بلبل، الجودة الهندسية الشاملة(القاهرة، المكتبة الاكاديمية، 1994م)ص109

وذلك بداية بمرحلة ضبط الجودة بواسطة العامل المنفذ, ثم مرحلة ضبط رئيس العمال للجودة ثانيا, ومرحلة ضبط الجودة عن طريق التفقيش ثالثا, ومرحلة الضبط الاحصائي للجودة رابعا, ومرحلة الضبط الشامل للجودة خامسا, وسادسا مرحلة ضمان الجودة, واخيرا مرحلة ادارة الجودة الشاملة وفي ما يلي شرح الاتي على كل حد⁽¹⁾ :

المرحلة الاولى: مرحلة ضبط الجودة بواسطة العامل المنفذ:

ظهرت هذه المرحلة قبل سنة 19000, وتعتبر اول مرحلة للتطور في مجال الجودة وكانت ملازمة لوظيفة التصنيع حتى نهاية القرن التاسع عشر وتحت هذا النظام كان هناك عاملا واحدا او مجموعة محدودة من العمال كانوا مسؤولين عن تصنيع المنتج بالكامل وكان كل عامل يستطيع مراقبة جودة المنتج كلية بعد الانتهاء من انتاجه, وقد ظهر هذا السلوب من مراقبة او ضبط الجودة ضمن نظام التصنيع في الوحدات الانتاجية الصغيرة التي كانت سائدة في ذلك الوقت (اي ما يمكن ان نسميه بالنظام الحرفي).

لقد كان الحرفيون المهرة قبل الثورة ي بالجودة المتوقعة من طرف الزبائن(1)

المرحلة الثانية: مرحلة ضبط رئيس العمال للجودة:

بدأت هذه المرحلة مع بداية الصناعية يعملون كصانعين(منتجين) ومفتشين في نفس الوقت ومجسدين للجودة من خلال تفاخرهم الكبير بمهاراتهم في الصناعة وقد كانوا على فهم ووع القرن العشرين نتيجة لتطبيق مفهوم المصنع المتضمن لوحدات انتاجية كبيرة ونتيجة لظهور الصناعة الحديثة ونظرا للتوسع في طرق الانتاج اصبح من

⁽¹⁾ توفيق محمد عبد المحسن, تخطيط ومراقبة جودة المنتجات مدخل ادارة الجودة الشاملة (القاهرة, مصر, دار النهضة العربية, 1995), صص 73_75.

الصعب ضبط الجودة ومراقبتها من طرف العامل المنفذ, الامر الذي ادى الي ضرورة تكليف رئيس كل مجموعة عمل بهذه المهمة حيث يقوم عدد كبير من العمال بنفس العمل ويتولى رئيسهم تجميع انتاج تلك المجموعة ومراقبة مدى جودته اي ان مسؤولية مراقبة ضبط الجودة اصبحت تقع على عاتق رئيس العمال.

المرحلة الثالثة: مرحلة ضبط الجودة بواسطة المفتش

تمتد هذه المرحلة من سنة 1920 الي 1940 فخلال الحرب العالمية الاولى (1914) اصبح نظام التصنيع اكثر تعقيدا حيث تنوعت اساليب الانتاج واتسع حجم الوحدات الانتاجية واصبحت اعداد هائلة من العمال تحت مسؤولية مشرف واحد الامر الذي ادى الي ظهور وظيفة التفتيش حيث يتم تكليف فتش في ورش الانتاج بهنة التفتيش واستمر هذا الاسلوب الي غاية الحرب العالمية الثانية 1939

المرحلة الرابعة: مرحلة الضبط الاحصائي للجودة

تمتد هذه المرحلة من سنة 1940 الي غاية 1960 وقد بدأت علميا مع بداية الحرب العالمية الثانية سنة 1939 نتيجة للتوسع الكبير في الانتاج واعتماد اسلوب الانتاج بالجملة لتلبية الحاجات المتزايدة للفيالق العسكرية

ترجع الجزور التاريخية للمدخل الاحصائي لرقابة الجودة الي شركة «واسترن الكتريك» عندما يتم تحويل قسم التفتيش الي مخابر بيل تلفون سنة 1920.

في الواقع ان تطبيق الاساليب الاحصائية التي استخدمت للحد من مشاكل التفتيش كان في معامل اجهزة الهاتف الامريكية من قبل العالم «فرزي الذي استخدم منحى خاصة التشغيل لتحديد احتمالية قبول المنتجات ومع هذا اول تطبيق الاساليب الاحصائية في مجال ضبط الجودة كان علي يد العالم الاحصائي : ولتر

ستيوارت: الذي يعد من اهم مؤسسي ومطوري نظرية ضبط الجودة الاحصائية حيث قام بتحليل العديد من العمليات في معاملاتها شركة بيل للهواتف « واستنتج بان جميع العمليات التصنيعية تنتج مجموعتين رئيسيتين من التغيرات هما:

المجموعة المنتظمة: والتي تكون متأصلة في العملية وترجع الي تغيرات لا يمكن اكتشافها وازالتها باستخدام برامج متميزة ومدروسة .

المجموعة غير المنتظمة: ونسبتها الي تغيرات لا صدفية يمكن تشخيصها وتحديد مسبباتها التي قد تكون بفعل المواد او العامل او الماكنة او الظروف او غير ذلك.

لقد طور رواد مراقبة الجودة امثال: ولتر ستيوارت و هارولد دوج وجورج ادوارد واخرون نظريات وطرق جديدة للتفتيش من اجل الوصول الي تحقيق الجودة وتحسينها ومن بين هذه الطرق خرائط المراقبة وطريقة العينات ووسائل التحليل الاقتصادي التي وضعت الاساس لنشاط ضمان الجودة الحديث واثرت في تفكير اثنين هما "ديم ينغ وجوران" اللذين ادخلا مفهوم الرقابة الاحصائية للجودة

المرحلة الخامسة: مرحلة الضبط الشامل للجودة :

بدأت هذه المرحلة بعد نهاية الحرب العالمية الثانية سنة 1945 حيث تم توسيع نشاط ضبط الجودة ليشمل جميع مراحل الانتاج بدء من المواد الاولية ومرورا بالعمليات الإنتاجية وانتهاء بالمنتوج الجاهز . ويعتمد اسلوب الضبط الشامل للجودة على دمج اساليب الضبط الاحصائي للجودة مع تقنيات القياس ونظم المعلوماتية عن الجودة بالإضافة الي تشجيع تحفيز الجودة وقد اصبح هذا الاسلوب بمثابة نظام فعال

لصيانة وتحسين نوعية الانتاج في كافة المراحل التشغيلية للعملية الانتاجية بهدف تحقيق المواصفات المطلوبة .

لقد استخدم مصطلح مراقبة الجودة الشاملة لأول مرة من طرف فيجين بوم: هو الوحيد من بين رواد الجودة الاربعة الذي استخدم كلمة شاملة.

مراقبة الجودة الكلية هي " طريقة شاملة لمراقبة الجودة مفادها ان المراقبة عملية يجب ان تقوم بها جميع اقسام الشركة على ان تبدأ في القسم المكلف بتصميم السلعة وان لا تتوقف الا عند وصول السلعة الي يدي المستهلك الذي يرضى بها"¹.

ان تحقيق رضا الزبون وتحقيق جودة المنتج النهائي وفق اسلوب الضبط الشامل للجودة يتطلب الاهتمام بالعديد من العوامل التي تؤثر على جودة المنتج وهي الدخلات (الآلات العمال, الموارد, التكنولوجيا وغيرها), والعمليات الصناعية والمخرجات .

المرحلة السادسة: مرحلة ضمان الجودة

تمتد هذه المرحلة من سنة 1960الى 1980 حيث كان الهدف هو استمرارية الحفاظ على مستويات الجودة التي تم تحقيقها وضمان ثباتها وذلك باستخدام التخطيط وادارة انظمة الجودة كما تم التركيز على بيع المنتجات التي تم تصنيعها في بداية سنة 1980 بدا التفكير في مسالة ضمان الجودة في التصميم والانتاج والتركيب والخدمات والتطوير وذلك من خلال النشطة المتعلقة بالعمليات الهندسية وجعل مسالة تحقيق الجودة مسؤولية كافة العاملين في الشركة او المنظمة .

¹جوزيف كيداا, تكامل اعادة الهندسة مع ادارة الجودة الشاملة, تعريب: سرور علي ابراهيم سرور ومحمد يحي عبد الرحمن وعبدالله بن سائمان العزاز, (الرياض:المملكة العربية السعودية, دار المريح للنشر, 2004)ص 61_62

في سنة 1987 اصدرت نفس المنظمة عائلة المواصفات القياسية ايزو 9000 كمعيار دولي موحد لضمان الجودة وذلك بتطبيق المواصفات ايزو 9001 و9002 و9003 ايزو والتي جاءت اساس لتكريس مفهوم ضمان الجودة سواء في النتاج او التصميم او الخدمة .

ان فترة الثمانينات شكلت بؤرة تاريخية في مجال الاهتمام بالجودة حيث يطلق عليها اسم فترة الجودة لان الجودة قد اصبحت مطلبا ضروريا للشركات التي تسعى الى التنافس ضمن محيط الاسواق الدولية.

المرحلة السابعة: مرحلة إدارة الجودة الشاملة:

على الرغم من ان فكرة الجودة تركز اساسا على تخفيض العيوب والاختاء في المنتوجات والخدمات عن طريق استخدام القياس والاحصاء وطرق حل المشكلات الا ان المنظمات بدأت تعترف بان التحسين

المستمر لا يمكن ان يكتمل دون وجود اهتمام معتبر بجودة الممارسات الادارية المستخدمة يوميا .

ان نجاح تطبيق ادارة الجودة الشاملة ادى الي تبنيها من طرف المنظمة الدولية للمقاييس ايزو في الاصدار الجديد لعائلة ايزو 9000 لسنة 2000 وبذلك انتقلت هذه المواصفات من فلسفة ضمان الجودة الى فلسفة ادارة الجودة الشاملة.

لقد اصبحت الجودة عقيدة مثل الدين تقريبا لها قساوتها ومعلميها الروحانيين ويتمثل هؤلاء الالباء الروحانيين في كتاب من: «ادوارد ديم ينغ» وجوزيف جوران وايمان فيجين بوم و فليب كروسي»(1)

وعلى الرغم من عدم اتفاق العلماء والباحثين حول مفهوم الجودة _كما لاحظنا من التعاريف السابقة الا ان هناك اتفاقا بينهم حول اهميتها ودورها الفعال في تحقيق ميزة تنافسية في السوق فقد اصبحت المؤسسات ونتيجة للمتغيرات البيئة المحلية منها الدولية عاجزة عن البقاء والاستمرار دون تبينها لاستراتيجية واضحة وفعالة في مجال الجودة سواء تعلق الامر بجودة منتجاتها او جودة نظام ادارتها.

لمعرفة اهمية الجودة فانه يجب النظر الي النتائج سواء المالية او العلمية التي حققتها الشركات التي تبنت الجودة كمبدأ في اعمالها وتعاملاتها ومن امثلة هذه الشركات الامريكية التالية⁽¹⁾:

شركة 1- Texas Nameplate Company

تمكنت من خلال تبنيها للجودة من زيادة حصتها السوقية من اقل من 3%الى5% خلال ثلاث سنوات وخفضت نسبة الانتاج المعيب من 3.65%الى نسبة 1% كما حسنت من وقت التسليم من 95%الى 98%.

شركة 2- Stemcor electronics

تمكنت من تخفيض نسبة الايام الضائعة من 1.01% الى 0.65% خلال ثلاث سنوات كما تمكنت من زيادة مستوى رضا العمال الى مستوى يفوق ما هو موجود في المؤسسات المشابهة .

شركة 3- Dana

¹)James R.Evans,&James.W.DeanJR.,op.cit,p.3-4.

خفضت من العيب الداخلي بنسبة تزيد عن 75% كما خفضت من معدل دوران العمل بنسبة 1% كما زادت القيمة الاقتصادية للشركة من 15 مليون دولار الى 35 مليون دولار خلال سنتين.

في دراسة ميدانية شملت 1800 شركة من مختلف الصناعات البريطانية تم التوصل الى نتيجة مفادها ان نجاح الصناعة يتوقف على مدى استجابة الشركة لحاجات المستهلك ورغباته في شكل منتج ذو جودة عالية¹.

لقد اصبحت الجودة ذات اهمية كبيرة والدليل على ذلك انها اصبحت شعارا ومبدا اساسيا للكثير من المنظمات العامة والخاصة التي ترغب في الاستمرار والبقاء وهي ذات اهمية كبيرة سواء بالنسبة للمنظمات او الزبائن او المجتمع .

بالنسبة للمنظمات تتجلى اهمية الجودة من خلال ما يلي⁽²⁾:

تحقيق الارباح.

زيادة الانتاجية وتخفيض تكاليف اداء العمليات.

تحسين الجودة النهائية للمنتج.

تحقيق التجانس في الانتاج.

تحديد الاستراتيجية التسويقية التنافسية .

زيادة اقبال المستهلك على منتجات المشروع كنتيجة لجودتها وانخفاض سعرها .

رفع الروح المعنوية للعاملين.

¹)G.Hooleys et al, **Marketing in the U.K:**A survey of Current Practice and Performance, The Institute of Marketing U.K, 1984.

²)توفيق محمد عبد المحسن, نفس المرجع, ص 28

زيادة الحصة السوقية .

تحقيق الريادة في السوق.

يمكن اكتشاف اهمية الجودة من خلال الوقوف على الاثار الناتجة عن غيابها اي عن الجودة والتي تتمثل في الاتي⁽¹⁾

ارتفاع تكاليف الانتاج وبالتالي زيادة الاسعار مقارنة بالمنافسة بين الامر الذي يؤثر سلبا على القدرة التنافسية للمؤسسة .

اعطاء صورة سيئة حول المؤسسة في محيطها.

ضياح الوقت.

كثرة شكاوي الزبائن وفقدان المؤسسة للكثير منهم.

زيادة حجم المنتج المعيب.

زيادة تكاليف ضمان ما بعد البيع .

كثرة عمليات استرجاع المنتج وما يصاحب ذلك من تكاليف باهظة .

توقيع عقوبات علي المؤسسة اي التأثير علي تسليم المنتج في المواعيد المحددة

وذلك بسبب المشاكل السابقة .

¹علي رجال واهام يحيوي،الجودة والتكاليف الباهظ (مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية ،جامعة باتنة،2003) ،ص-
ص 218_200

بالإضافة الي الأثر السابقة تشير احدى الدراسات بأن تكاليف الجودة تتراوح ما بين 10%- 30% من رقم الاعمال بالنسبة للمؤسسات الانتاجية وما بين 20% - 40% بالنسبة للمؤسسات الخدمية (1)

¹Ahmed Salami, "quality du product et
ation(ANNABA,Algerie,No.5,2001),p.116

أولاً : جودة المنتج وأهميته:

ان عمليات تصميم المنتج تعتبر من اكثر الافاق الهادفة في الاداء ولذا فإن دقة التصميم المرتكز الرئيس للجودة الملائمة لمتطلبات المستهلكين وحاجاتهم ولذا فإن دقة المطابقة بين التصميم والاداء المراد انجازه لا يمكن لها ان تتحقق دون ان يكون التصميم قابلا للتنفيذ من جهة وله مقاييس ومتغيرات واضحة الابعاد والمعالم من اخري ولهذا فإن التصميم وجودته تعتبر من العوامل الرئيسية في تحقيق فاعلية وكفاءة إدارة الجودة الشاملة.

من هنا نلاحظ بأن الفقرة من شروط الايزو 900 تركز علي ضبط ومراقبة التصميم حيث ان هذه الفقرة من متطلبات المنظمة العالمية للمواصفات الايزو تتضمن اتخاذ الإجراءات اللازمة لمراقبة وضبط جودة التصميم وهي⁽¹⁾ :

1/ تخطيط وتطوير برامج التصميم

2/ تحديد إجراءات التصميم وتوثيقها

3/ تحديد أنشطة التصميم

4/ تحديد العلاقات التنظيمية لعملية التصميم

5/ تحديد مدخلات التنظيم

6/ تحديد مخرجات التصميم

7/ وضع إجراءات مراجعة التصميم

¹ خضير كاظم حمود، ادارة الجودة وخدمة العملاء، (بيروت، لبنان، دار النشر، 2007)ص60

8/ التحقق من التصميم الجديد من خلال مقارنة التصميم المبتكر مع المعايير

الموضوعة

9/ اعتماد المعلومات المرتجعة من التصميمات السابقة

ونظرا للأهمية الكبيرة التي تتطوي عليها فاعلية التصميم وكفاءته فقد سعت العديد من المنظمات لتركيز الاهتمام به واعطائه اولوية اساسية في تحقيق جودة المنتجات او الخدمات والشكل رقم (1/2/2) يبين عملية التصميم بوضوح (1)

لذا فإن عمليات إعداد التصميم وتصنيفه يمر بمراحل وخطوات اساسية هي⁽¹⁾

1/ اعداد الفكرة العامة ideal general :

ويتضمن الخطوات الاساسية في اعداد الفكرة العامة لتصميم للمنتج من خلال استقراء رغبات وحاجات المستهلكين من خلال المعلومات التي يتم الحصول عليها الملاحظات والمقابلات... الخ وكذلك معرفة المنظمات المنافسة والمجهزين وما تقدمه شعبة البحث والتطوير من معلومات تتعلق بالأسواق والمستهلكين وهكذا تتبلور فكرة التصميم للسعة والمنتج المراد تقديمه

2/ دراسة الجدوى للمنتج: A Feasibility study

وتضمن دراسات الجدوى المرتبطة بالمنتج المراد تقديمه وتحليل الاسواق المراد تقديم المنتج بها واجراء التحليل الاقتصادي وكذلك القيام بالدراسات والتحليلات الفنية المرتبطة بتقديم المنتج وامكانية الطلب عليها وهذا يتم من خلال المقابلات ومسح السوق وتحليله لفرض التأكد من جدوى تقديم هذا المنتج

3/ التصميم التمهيدي: Preliminary design

⁽¹⁾ خضير كاظم حمود، ادارة الجودة وخدمة العملاء، (بيروت، لبنان، دار النشر، 2007) ص60

ويتم في هذه المرحلة اعداد التصميم الاولي واجراء عمليات الاختبار التسويقي له بغية التأكد من امكانية تحقيق النجاح عند طرحه في الاسواق من عدمه وتعد هذه الخطوة ذات اهمية اساسية في مواصلة العمليات المتعلقة بالتصميم .

4/تخطيط العمليات واعداد التصميم النهائي: Final Design and Process Planning

بعد ان يتم التحقق من نجاح المنتج في مرحلة التصميم التمهيدي يتم اتخاذ الخطوات العملية في التخطيط للعمليات المتعلقة بالتصميم من حيث تحديد المعدات والاجهزة والمواد وغيرها. من المتطلبات الفنية للتصميم بالتعاون مع الشعب الهندسية ومن ثم الشروع بإنجاز التصميم النهائي وفق المواصفات والمقاييس المعيارية التي تم اعتمادها في الخطوات

صناعة التصميم Design For Manufacture:5

وتعتبر هذه الخطوة النهائية في انتاج المنتج الذي تم الاعداد لتصحيحه وبهذا يمكن صناعة المنتج بسهولة ويسر بكلفة اقتصادية ملائمة ومن هنا تتضح بجلاء إن عمليات التصميم للمنتج او الخدمة المراد تقديمها للمستهلك لا تتم إلا عبر خطوات هادفة تسعى من خلالها المنظمة الاقتصادية ان تحقق اعلي جدوي اقتصادية يمكن تحقيقها في شأن توفير المستلزمات الرئيسية لحاجات ورغبات المستهلكين وبما يحقق لها الاداء الكفوء والفاعل سيما في ظل المنافسة الكبيرة في البدائل السلعية المتوفرة.

تحديد مستوى الجودة:

في الواقع العملي ليست هنالك مستويات ثابتة ومستقرة لجودة السلع والخدمات وإنما الجودة رحلة مستمرة ودائمة التغيير سيما انها ترتبط بالحاجات والرغبات المتنامية للمستهلكين نظرا لكون الحاجات الانسانية ليست محددة فإن الجودة ذاتها لا ترتكن لتحديد واستقرار واضح وإنما تعتمد علي اسس ومبادئ تم الاشارة اليها في الوحدات السابقة ويمكن القول في هذا الصدد بأن الملامح الاساسية التي يتم من خلالها ترصين وتدعيم الجودة وتحديد الابعاد المستهدفة من خلال المرتكزات التالية⁽¹⁾ :

1-ان الجودة تمثل مدخلا شاملا لكافة الوجوه والنشاطات المرتبطة بالمنظم حيث انه يتضمن اسهام كافة القطاعات التشغيلية والانتاجية والتسويقية والتمويلية... الخ ومن خلال اسهامات كافة المستويات التنظيمية والوظيفية في المنظمة المعينة.

2-ان الجودة تمثل مدخلا يتم مكن خلاله استمرارية التحسين والتطوير في القدرات التنافسية و الفعالية في الاداء والكفاءة في الانجاز والمرونة في كافة متطلبات التحسين للجودة وعلي مستوي المنظمة لكل.

3-ان الجودة تعتمد القواعد الفكرية والادارية الهادفة في التخطيط والتنظيم والتنسيق والتكامل للجهود الفردية والجماعية لمختلف الانشطة التي يتم اعتمادها في المنظمة . 4-ان الجودة كمدخل يقوم علي فعالية المشاركة والاقناع لكل العاملين ول

كل من زاويته المعنية في المساهمة في انجاز الجودة الملائمة وهذا لا يتم الا بالفهم والاقناع بالسبل الذاتية للفرد والجماعة وليس بالقوة والاكراه.

¹خضير كاظم حمود ، مرجع سابق ،ص65

5- ان الجودة تعتمد علي المساهمة والمشاركة والتعاون والترابط والتكامل بين اجزاء المنظمة ككل في إنجاز الأنشطة والاعمال حيث ان هذه السبل تعتبر بمثابة المرتكز الاساسي لبناء الجودة التي تحقق للمنظمة اهدافها كما ان مشاركة كافة المستويات التنظيمية والادارية والفنية في المنظمة يلعب دورا حاسما في هذا الخصوص.

6- ان الجودة تعتمد في انجازها علي مبدأ وفلسفة الوقاية بدلا من اتخاذ الاجراء التصحيحي بعد اكتشاف الازخاء والعيوب ومعالجتها اذ ان السبل التي تعتمد الاجراء الوقائي تقترن بتكاليف ادني من التكاليف المقترنة بالمعالجة.

7- ان الجودة تعتمد علي مبدأ التغيير الفكري والسلوكي للأفراد العاملين في المنظمة وتغيير الثقافة التنظيمية وتحويلهم سلوكيا من مبدأ التفريش والفحص للمنجز من الاداء الي اكتشاف الازخاء والانحرافات اثناء العمليات الانتاجية ومنع حدوثها وتلافي تفاقمها واثرها اذ ان المنطق الذي يسيرون بموجبة في الاداء ليس كشف الازخاء والايقاع بالآخرين وانما معالجة الانحرافات قبل تفاقم اثرها علي مجمل الاداء التشغيلي.

8- ان الجودة مدخلا يعتمد علي فرق العمل في التحسين المستمر للجودة وليس للطابع الفكري في الاداء التطوري دورا فاعلا في هذا الخصوص سيما ان الجماعي يكون اكثر عطاء وتطويرا للمنظمة المعنية

ثانياً : جودة المنتج والتكاليف:

إن التكاليف المرتبطة في الجودة استخدمت بشأنها مصطلحات مختلفة حيث الكلفة التي ترتبط بتوفير وتجهيز المنتجات والخدمات بنوعية جيدة تتضمن كافة التكاليف المتعلقة بالنوعية الجيدة وكلفة المنتجات الرديئة وكافة التكاليف التي تقترن بالجودة ويمكن تحديد مفهوم هذه الكلفة (بأنها كافة التكاليف التي تتحملها المنظمة من أجل إنتاج سلعة جيدة أو تقديم خدمة ملائمة) (1)

أو أنها تمثل ذلك الجزء من التكاليف التشغيلية الذي يساهم بتحقيق مطابقة المنتج أو الخدمة للمواصفات المعيارية (القياسية) أو أنها تمثل تكاليف الوقائية من المنتجات ذات النوعية الرديئة ولذلك فإن كافة التكاليف التي تقترن بالإنجاز النوعي الملائم للسلع أو الخدمات يتدرج تحت تكاليف جودة المنتجات أو الخدمات ويمكن تحديد أنواع التكاليف بما يلي (2):

1- التكاليف الوقائية Prevention Cost

تمثل تكاليف الوقاية كافة التكاليف التي تتحملها المنظمة من أجل إنجاز الأنشطة التشغيلية وتقديم السلع والخدمات بالجودة الملائمة المطابقة للمواصفات التي تستخدم مع الحاجات الفعلية للمستهلكين وتتضمن هذه التكاليف التصميم للمنتج أو الخدمة، تكاليف التعليم أو التدريب للعاملين، تكاليف اختيار المجهزين، تكاليف تحسين العمليات، وغيرها.

2- تكاليف التقييم : Appraisal Cost

وتمثل التكاليف المرتبطة بعمليات القياس والتقييم والتشغيل للمنتجات أو الخدمات لغرض التحقق من المطابقة للمواصفات أو المتطلبات النوعية الملائمة

¹⁾ Donna C.s Summers، **Quality second edition**،(Prentice-Hall، Ins.، U.S.A 2000) p55

²⁾خضير كاظم حمود، مرجع سابق، ص86

وتتضمن هذه التكاليف كافة الكلف المرتبطة بفحص وتفتيش المادة الاولية والمنتجات نصف المصنعة وكذلك المنتجات النهائية، وأن تكاليف التقييم تنخفض عادة حينما تتسم المنتجات بالجودة العالية.

3- تكاليف الفشل Failure Cost:

تمثل هذه التكاليف كافة التكاليف المرتبطة في السلع والمنتجات النهائية والخدمات التي لا تتطابق مع متطلبات المستهلكين وهذه التكاليف تكون علي نوعين عادة وهي :

أ- تكاليف الفشل الداخلية : Internal Failure Cost

تمثل التكاليف التي ترتبط بالمنتجات غير المطابقة للمواصفات وكذلك الخدمات قبل ان يتم شحنها او تقديمها للمستهلكين وتمثل التكاليف العلاجية للمنتجات غير المطابقة، وهذه تمثل عادة السكراب، او إعادة التصنيع، او إعادة الاختيار والتفتيش وهكذا.

ب- تكاليف الفشل الخارجية External Failure Cost

تتمثل بالتكاليف المقترنة بالمنتجات غير المطابقة بعد ان يتم وصولها او تقديمها للمستهلك وترتبط هذه التكاليف بكلفة إعادة المنتجات (مردودات المبيعات) او شكوى المستهلكين وغيرها من التكاليف المقترنة بذلك ولما تحمله هذه التكاليف من اهمية كبيرة في التأثير علي المنظمة فإن المنظمات غالباً ما تلجأ إلي ان تقوم بتقليص اثر تلك التكاليف إلي الصفر.

4- التكاليف غير المنظورة Intangible Cost

وتمثل التكاليف التي تتحملها المنظمة بتقديم السلع والخدمات غير المطابقة للمواصفات والمقاييس او المتطلبات المعيارية (القياسية) وهذه التكاليف غالباً ما

ترتبط بعدم رضا المستهلكين علي السلع او الخدمات المقدمة وبالتالي تشكل اثراً كبيراً علي الارباح المزمع تحقيقها للمنظمة علي المديين البعيد والقصير .

ثالثاً : مقاييس الجودة Quality measurement

تعد مقاييس الجودة من المعايير الاساسية التي يتم من خلالها التصدي بشكل سليم لإمكانات تطبيق ادارة الجودة الشاملة في المنظمة المعنية سواء كانت متخصصة بالإنتاج المادي (السلعي) او النشاطات الخدمية، وتحديد مقاييس الجودة بوضوح إنشاء المقاييس المناسبة لكل نشاط من الانشطة الجارية في المنظمة لفرض تحديد التحسينات المطلوبة مستقبلاً، إذ ان وضع المقاييس المرتبطة بالجودة بدقة ووضوح سيؤدي بلا ادني شك الي الالتزام من قبل الافراد او الجماعات العامة بالمنظمة من السعي في اطار تحقيق ذلك بذات الدقة والوضوح التي تم اعتمادها، ولذلك تعتبر المقاييس ذات الابعاد الكمية اكثر دقة وموضوعية من الابعاد التمييزية النوعية حيث ان جودة المنتج او الخدمة تتسم عادة بنوعين من السمات او الخصائص القابلة للقياس وهي⁽¹⁾ :

1- الصفات المتغيرة Variable Specifications

وتمثل السمات او الخصائص التي يمن للمنظمة ان تقوم بقياسها كالوزن، الطول، العرض، الحجم حيث ان هذه الخصائص او السمات تخضع بطبيعة القياس لاعتبارات كمية او رقمية وليس هناك في تحديد مقياسها أي اعتبارات شخصية ولا يختلف في تحديد تلك السمات او المقاييس ولذا فإنها تعتبر اكثر موضوعية من سواها من المعايير او القياسات .

¹خضير كاظم حمود، مرجع سابق، ص-ص 88-91

2- الصفات التمييزية Attributes specifications

تمثل المعايير او الخصائص التي يمكن قياسها كميًا او رقميًا وانما تخضع لاعتبارات معينة تتسم بأحد المعيارين وهما جيد او رديء، صالح او غير صالح، معاب او سليم.. الخ ولذا فإن الاعتبارات او المقاييس لمثل هذه الخصائص غالباً ما يكون المعيار الشخصي لها اكثر تأثيراً في تحديد جودتها من عدمها.

لذا فإن مقاييس الجودة الشاملة اداره اساسية لتحقيق الموقف المطلوب او الاهداف المراد انجازها للقياس وهي :

أ- قياسات الملاحظة : وهذه المقاييس تعتمد علي الملاحظة الاداء المنجز ومقارنته بالمعايير المراد تحقيقها ويمكن لهذا ان يتحقق من خلال الاتي :

- 1- القدرات والاهلية المتوفرة من مهارات ومعارف وقدرات بشرية وفنية
- 2- الحوافز وسبل التحفيز المعتمدة بغية السعي لتحقيق الانجاز .
- 3- فرق العمل في مجالات إعداد تهيئة التصميم او العمليات التصنيفية.
- 4- الابتكار والابداع والمبادرات الفردية والجماعية نحو تحسين الاداء والاهتمام بجودة المنتج .
- 5- الاهتمامات البيئية والمتغيرات المقترنة بها.

ب- قياسات الفاعلية: ويتم وفقاً لذلك متابعة الانشطة التشغيلية والمالية واستثمار القدرات المتاحة بفاعلية وتتضمن هذه الانشطة الاتي :

- 1/ نتائج العمليات التشغيلية الجارية في مختلف المجالات الجارية في المنظمة.
- 2/ التقدم المالي الذي يتم تحقيقه خلال المسارات الجارية في المنظمة وأنشطتها المختلفة .

- 3/ الاستفادة من الوقت واستثماره بكفاءة وفاعلية تتسجم مع القدرات المتاحة سيما اعتماد اسلوب الانتاج في الوقت المحدد.
- 4/ استنتاجات العملاء وتتضمن كافة الانشطة المتعلقة بتطوير وتحسين المنتج بما يحقق الاستجابة العالية من قبل العملاء او المستهلكين.
- 5/ معدلات العيوب او الانحرافات (الاطءاء) التي تصاحب إنجاز الانشطة المختلفة في العمليات التشغيلية وغيرها.
- ج- قياس الاداء ومؤشراته المختلفة: إذ ان هذا المعيار من شأنه ان يتابع الانشطة المتحققة والتأكد من الانجازات المقترنة به وهي:-
- 1- المبيعات: ويتم من خلال ذلك متابعة المبيعات والتطورات المرتبطة بها والتحقق من امكانية توفير مستلزمات نجاحها وتحقيق الاهداف المقترنة بها
- 2- تكلفة المنتج او الخدمة.
- 3- تخفيضات تكلفة الجودة.
- 4- زيادة عوامل الخدمة التي يتم تقديمها للعملاء.
- 5- معالجة الفاقد او الخردة.
- 6- التسليم في المواعيد المقررة بالتعاقد.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

يشمل الآتي:

المبحث الأول: نبذة عن مجموعة شركات معاوية البربر

وشركة بوهيات النيل

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية

النبة التعريفية

اولاً : مجموعة شركات معاوية البرير

النشأة:

بدأ العمل في مجموعة شركات معاوية البرير في العام 1984 حيث ركزت علي قيم رئيسية دفت بها إلي النجاح وتتميز القيم في شغف التفوق في المجالات التي اختيرت مما دفعها إلي النمو ومواصلة تطوير قدراتها

تعد مجموعة معاوية البرير حالياً واحده من اكبر المجموعات في السودان وشرق ووسط افريقيا مع اكثر من 7000 موظف واكثر من 300 منتج وخدمة.

الرؤيا:

تتمثل الرؤية في إنشاء مجموعة متكاملة من المنتجات الصناعية والزراعية والتجارية لإنتاج سلع وخدمات إستهلاكية عالية الجودة.

المهمة:

تتمثل المهمة في توفير منتجات وخدمات عالية الجودة تزيد فترة حياة العملاء بدءاً من منتجات الالبان والوجبات الخفية الحلوة والمالحة والبسكويت والعصائر والمشروبات الغازية إلي المنظفات والقرطاسية والبلاستيك والتعبئة والتغليف واكثر من ذلك بكثير .

النزاهة:

العمل بصدق وجدية لكسب العملاء

شركة النيل للبهيات:

شركة النيل لأعمال البهيات المحدودة ، أسست في أم درمان من العام 1967 لصناعة البهيات ، و تحالف المنتجات . لاحقاً في 1975 تم تغيير إسم الشركة إلى شركة النيل للبهيات المحدودة و بالملكية الإدارة الجديدة.

لضمان النوعية الأعلى للإنتاج تم تجهيز مختبر بأحدث الأجهزة و عاى نفس النمط بنايات و أجهزة جديدة ضرورية أضيفت مدى لأكثر من أربعون طلاء مختلف و منتجات متحالفة أكبر نطاق للمنتجات على كل مصانع الطلاء المحلية بداءً ينتج و في 11 حجم حاوية مختلفة لتغطية علب القصدير الضرورية للإنتاج و أسست مصنع لإنتاج العلب.

في أكتوبر 1984 تم نقل مصنع العلب إلى مبانيه الجديدة في المنطقة الصناعية بمدينة أم درمان .

في مارس 1999 مصنع شركة النيل للبهيات المحدودة إنتقل إلى قطعة الأرض الخاصة بالشركة و التي هي بمساحة 17000 متر مربع في منطقة الخرطوم الصناعية ، على نفس النمط تم نقل مصنع العلب على مساحة 5000 متر مربع في نفس المنطقة.

رؤية الشركة:

بالتعاون و المساعدة التقنية لسادولين للبهيات تطور الشركة دائماً و تقدم التقنيات و المنتجات الجديدة المتوافقة مع صناعة الطلاء الدولية.

المبحث الثاني

إجراءات الدراسة الميدانية

يتناول الباحثين في هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعوها في تنفيذ هذا الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أدواتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجات الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من المحاسبين والمراجعين الداخليين والإداريين والاقتصاديين في المؤسسات الصناعية في ولاية الخرطوم.

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (56) استمارة استبيان على المستهدفين من بعض المحاسبين ، والإداريين ، والمراجعين الداخليين، والاقتصاديين، واستجاب (56) فرداً أي ما نسبته (100%) من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

• وللخروج بنتائج دقيقة قدر الامكان حرص الباحث على تنوع عينة

الدراسة من حيث شمولها على الآتي:

1- الأفراد من مختلف الفئات العمرية (دون 20 سنة، 20-30 سنة، 31-40 سنة ، 41-50 سنة ، فوق 50 سنة).

2-الأفراد من مختلف المؤهلات العلمية (دبلوم وسيط، بكالوريوس ، ماجستير، دكتوراه).

3-الأفراد من مختلف المؤهلات المهنية (زمالة سودانية، زمالة أمريكية، زمالة بريطانية، زمالة عربية، لا يوجد).

4-الأفراد من مختلف التخصصات (تكاليف ومحاسبة ادارية، محاسبة مالية، اقتصاد, دراسات مصرفية, إدارة أعمال، نظم معلومات محاسبية).

5-الأفراد من مختلف الوظائف(مدير عام، مدير مالي، مدير إداري, محاسب مالي، مراجع داخلي، رئيس قسم التكاليف, محاسب تكاليف، أخري).

6-الأفراد من مختلف سنوات الخبرة (5 سنوات فأقل، 6-10 سنوات، 11-15 سنة، 16-20 سنة، 21-25 سنة، أكثر من 25 سنة).

وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات أعلاه (خصائص

المبحوثين):

1- العمر:

يوضح الجدول رقم (1/2/3) والشكل رقم (1/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر.

جدول رقم (1/2/3)

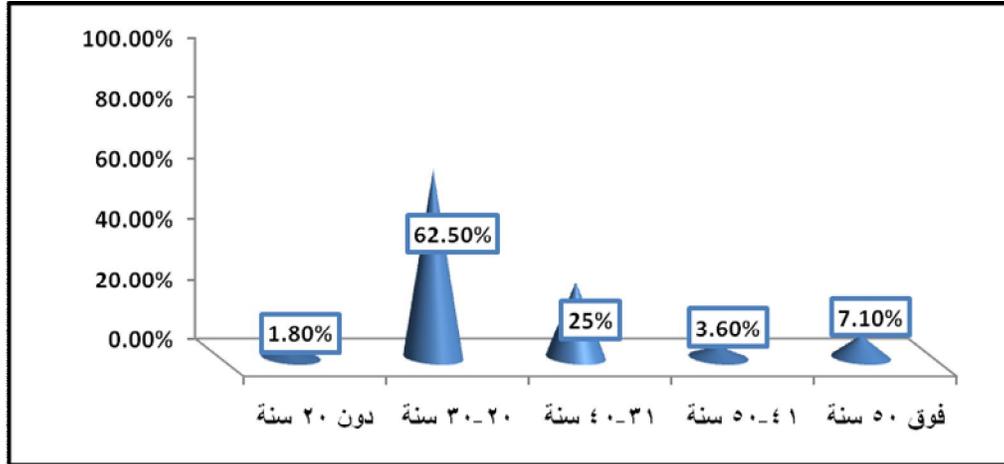
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية
دون 20 سنة	1	1.80%
20-30 سنة	35	62.50%
31-40 سنة	14	25%
41-50 سنة	2	3.60%
فوق 50 سنة	4	7.10%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (1/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يبين الجدول رقم (1/2/3) والشكل رقم (1/2/3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من الفئة العمرية (20-30) سنة، حيث بلغ عددهم (35) فرداً ويمثلون ما نسبته (62.50%) من العينة الكلية، ثم يليهم بالعدد أفراد عينة الدراسة من الفئة العمرية (31-40) سنة، إذ بلغ عددهم (14) فرداً وبنسبة (25%) من العينة الكلية، ثم أفراد عينة الدراسة من الفئة العمرية فوق (50) سنة، والبالغ عددهم (4) أفراد وبنسبة (7.10%)، ثم يليهم بالعدد أفراد عينة الدراسة من الفئة العمرية (41-50) سنة، إذ بلغ عددهم (2) فرداً وبنسبة (3.60%) من العينة الكلية، وأخيراً الفئة العمرية دون (20) سنة والبالغ عددهم (1) فرد وبنسبة (1.80%) من العينة الكلية.

2- المؤهل العلمي:

يوضح الجدول رقم (2/2/3) والشكل رقم (2/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي.

جدول رقم (2/2/3)

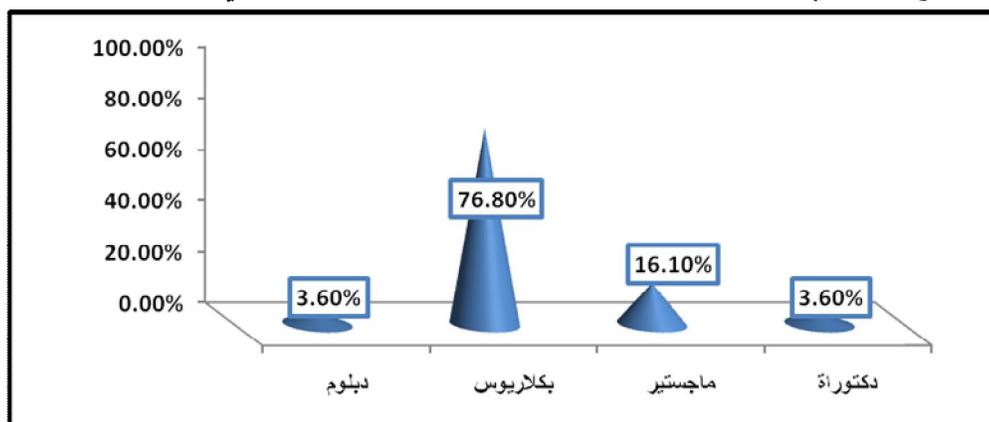
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

العمر	العدد	النسبة المئوية
دبلوم	2	3.60%
بكالوريوس	43	76.80%
ماجستير	9	16.10%
دكتورة	2	3.60%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (2/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (2/2/3) والشكل رقم (2/2/3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من ذوي المؤهل العلمي البكالوريوس، حيث بلغ عددهم (43) فرداً وبنسبة (76.8%)، وتضمنت العينة على (9) أفراد وبنسبة (16.10%) من ذوي المؤهل العلمي الماجستير، كما تضمنت العينة على (2) فرد وبنسبة (3.60%) لهم المؤهل العلمي الدبلوم، وكان هناك أيضاً (2) فرد وبنسبة (3.60%) لهم المؤهل العلمي الدكتورة.

3- المؤهل المهني:

يوضح الجدول رقم (3/2/3) والشكل رقم (3/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني.

جدول رقم (3/2/3)

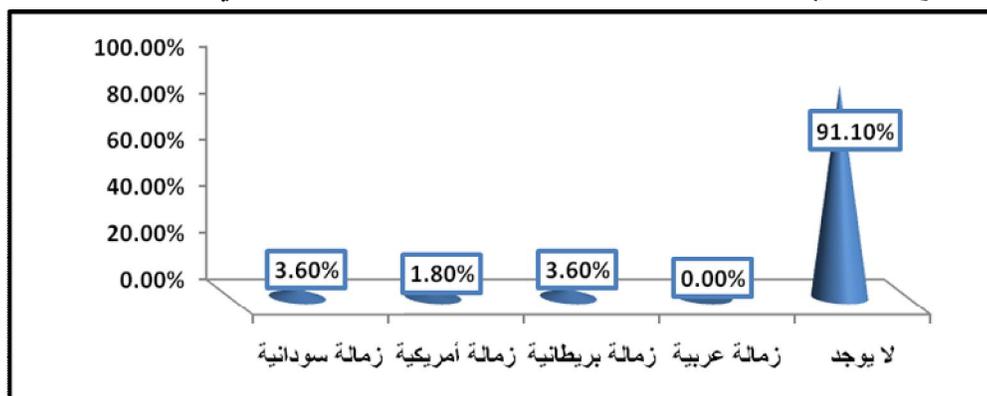
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

المؤهل المهني	العدد	النسبة المئوية
زمالة سودانية	2	%3.60
زمالة أمريكية	1	%1.80
زمالة بريطانية	2	%3.60
زمالة عربية	0	%0.00
لا يوجد	51	%91.10
المجموع	56	% 100.0

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (3/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (3/2/3) والشكل رقم (3/2/3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة لا توجد لديهم مؤهل مهني، حيث بلغ عددهم (51) فرداً وبنسبة (91.1%)، وتضمنت العينة على (2) فرد وبنسبة (3.60%) لديهم زمالة سودانية، وكان هناك أيضاً (2) فرد وبنسبة (3.60%) لهم زمالة بريطانية، كما تضمنت العينة على (1)

فرد وبنسبة (1.80%) لهم زمالة أمريكية ، ولا يوجد أحد من أفراد العينة لديه زمالة عربية.

4-التخصص العلمي:

يوضح الجدول رقم (4/2/3) والشكل رقم (4/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي.

جدول رقم (4/2/3)

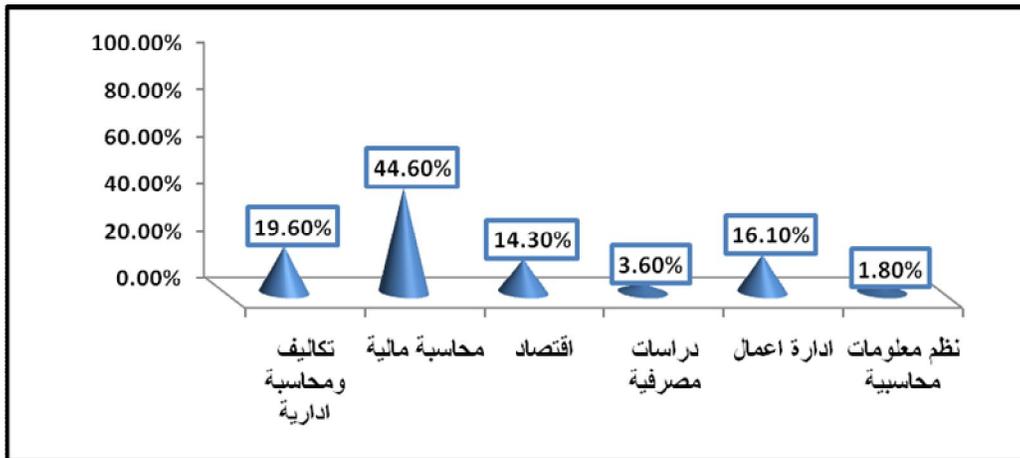
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نوع التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة المئوية
تكاليف ومحاسبة إدارية	11	19.60%
محاسبة مالية	25	44.60%
اقتصاد	8	14.30%
دراسات مصرفية	2	3.60%
إدارة أعمال	9	16.10%
نظم معلومات محاسبية	1	1.80%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (4/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نوع التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يظهر الجدول رقم (4/2/3) والشكل رقم (4/2/3) أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو المحاسبة المالية، حيث بلغ عدد أفراد العينة المتخصصين بالمحاسبة المالية (25) فرداً وبنسبة (44.60%)، كما تضمنت عينة الدراسة على (11) أفراد وبنسبة (19.60%) من المتخصصين بالتكاليف ومحاسبة إدارية، وتضمنت العينة على (9) أفراد وبنسبة (16.10%) من المتخصصين بإدارة الاعمال، وتضمنت العينة على (8) أفراد وبنسبة (14.30%) من المتخصصين بالإقتصاد، وتضمنت العينة على (2) أفراد وبنسبة (3.60%) من المتخصصين بالدراسات المصرفية، وتضمنت العينة على (1) فرد وبنسبة (1.80%) من المتخصصين بنظم المعلومات المحاسبية .

5- المركز الوظيفي:

الجدول رقم (5/2/3) والشكل رقم (5/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي.

جدول رقم (5/2/3)

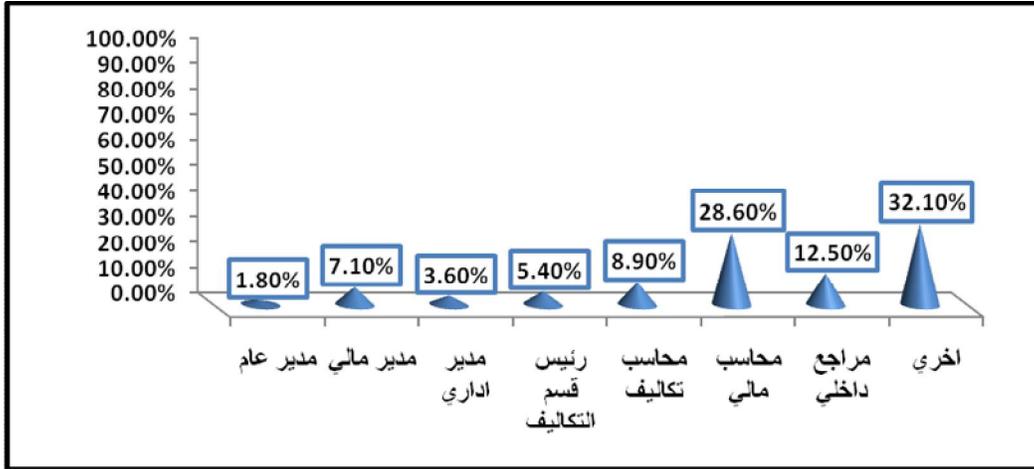
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي

النسبة المئوية	العدد	المركز الوظيفي
1.80%	1	مدير عام
7.10%	4	مدير مالي
3.60%	2	مدير إداري
5.40%	3	رئيس قسم التكاليف
8.90%	5	محاسب تكاليف
28.60%	16	محاسب مالي
12.50%	7	مراجع داخلي
32.10%	18	أخري
100.0%	56	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (5/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يبين الجدول رقم (5/2/3) والشكل رقم (5/2/3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من يشغلون وظائف اخري، حيث بلغ عددهم (18) فرداً ويمثلون ما نسبته (32.1%) من العينة الكلية، ثم يليهم بالعدد أفراد عينة الدراسة من المحاسبين الماليين، إذ بلغ عددهم (16) فرداً وبنسبة (28.6%) من العينة الكلية، ثم أفراد عينة الدراسة من هم يشغلون وظيفة مراجع داخلي، والبالغ عددهم (7) فرداً وبنسبة (12.50%)، ثم أفراد عينة الدراسة من هم يشغلون وظيفة محاسب تكاليف، والبالغ عددهم (5) أفراد وبنسبة (8.90%)، ثم أفراد عينة الدراسة من هم يشغلون وظيفة مدير مالي، والبالغ عددهم (4) أفراد وبنسبة (7.10%)، ثم أفراد عينة الدراسة من هم يشغلون وظيفة رئيس قسم التكاليف، والبالغ عددهم (3) أفراد وبنسبة (5.40%)، ثم أفراد عينة الدراسة من هم يشغلون وظيفة مدير إداري، والبالغ عددهم (2) فرداً وبنسبة (3.60%)، وأخيراً من هم يشغلون وظيفة مدير عام، والبالغ عددهم (1) فرداً وبنسبة (1.8%) من العينة الكلية.

6- سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (6/2/3) والشكل رقم (6/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة.

جدول رقم (6/2/3)

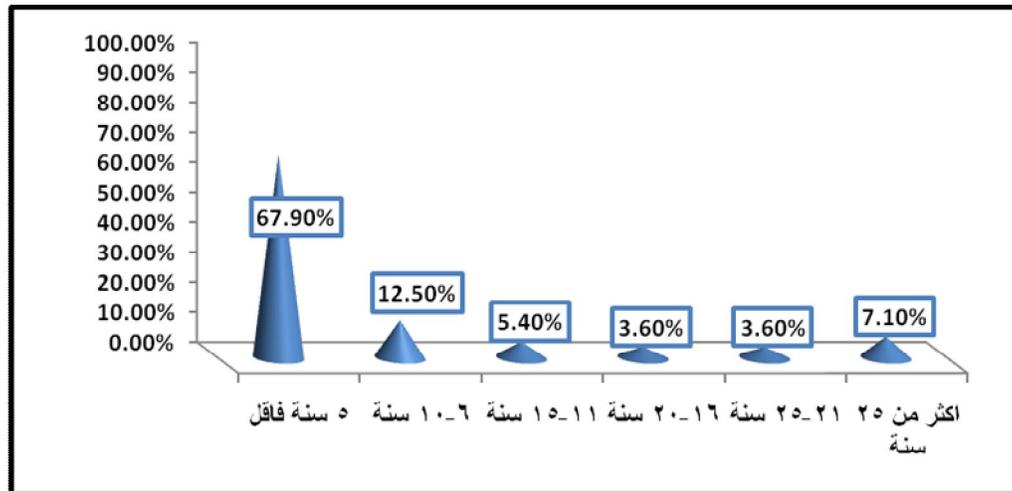
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
5 سنوات فأقل	38	67.90%
6-10 سنة	7	12.50%
11-15 سنة	3	5.40%
16-20 سنة	2	3.60%
21-25 سنة	2	3.60%
أكثر من 25 سنة	4	7.10%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (6/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (6/2/3) والشكل رقم (6/2/3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة لهم سنوات خبرة من (5) سنة فأقل، حيث بلغ عددهم في العينة (38) فرداً وبنسبة (67.90%)، ثم يأتي بالمرتبة الثانية من حيث العدد، أفراد عينة الدراسة الذين لهم

خبرة من (6-10) سنة حيث بلغ عددهم (7) أفراد وبنسبة (12.50%)، يليهم أفراد عينة الدراسة الذين لهم سنوات خبرة أكثر من (25) سنة، حيث بلغ عددهم (4) أفراد وبنسبة (7.10%)، يليهم أفراد عينة الدراسة الذين لهم سنوات خبرة من (11-15) سنة، حيث بلغ عددهم (3) أفراد وبنسبة (5.40%)، ثم يليهم أفراد عينة الدراسة الذين لهم سنوات خبرة من (16-20) سنة، حيث بلغ عددهم (2) فرد وبنسبة (3.60%)، وأيضاً أفراد عينة الدراسة الذين لهم سنوات خبرة من (21-25) سنة، حيث بلغ عددهم (2) فرد وبنسبة (3.60%).

ثانياً : أداة الدراسة

أداة البحث عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة. ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة. وقد اعتمد الباحثين على الاستبيان كأداة رئيسة لجمع المعلومات من عينة الدراسة، حيث أن للاستبيان مزايا منها:

- 1- يمكن تطبيقه للحصول على معلومات عن عدد من الأفراد.
- 2- قلة تكلفته وسهولة تطبيقه.
- 3- سهولة وضع عباراته واختيار ألفاظه.
- 4- يوفر الاستبيان وقت المستجيب وتعطيه فرصة التفكير.
- 5- يشعر المجيبون على الاستبيان بالحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

وصف الاستبيان

أُرفق مع الاستبيان خطاب للمبحوث تم فيه تنويره بموضوع الدراسة وهدفه وغرض الاستبيان. وأحتوى الاستبيان على قسمين رئيسيين: (راجع الملحق رقم (1))
القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول: العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، التخصص العلمي، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة العملية.

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (20) عبارة، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (موافق بشدة، موافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة البالغة (4) وبواقع (5) عبارات لكل فرضية.

ثالثاً: الصدق الظاهري لأداة الدراسة:

للتأكد من الصدق الظاهري لاستبيان الدراسة وصلاحيته عباراته من حيث الصياغة والوضوح قام الباحث بعرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة وبالبالغ عددهم (3) محكمين ومن مختلف المواقع الوظيفية والتخصصات العلمية. وبعد استعادت الاستبيان من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية

الآتية:

- 1- الأشكال البيانية.
- 2- التوزيع التكراري للإجابات.
- 3- النسب المئوية.
- 5- الوسط الحسابي.
- 7- اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات.

وللحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Sciences ، كما تمت الاستعانة بالبرنامج Excel لتنفيذ الأشكال البيانية المطلوبة في الدراسة.

خامساً: تطبيق أداة الدراسة

لجأ الباحث بعد التأكد من الصدق الظاهري للاستبيان إلى توزيعه على عينة الدراسة المقررة (56) فرداً، وقد تم تفريغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدها الباحث لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (موافق بشدة، موافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) إلى متغيرات كمية (5، 4، 3، 2، 1) على الترتيب وتم تفريغ البيانات في الجداول الآتية، وتم إعداد الأشكال البيانية اللازمة.

1- عبارات الفرضية الأولى:

العبرة الأولى: تطبيق نظام (ABC) يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة.

يوضح الجدول رقم (7/2/3) والشكل رقم (6/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى.

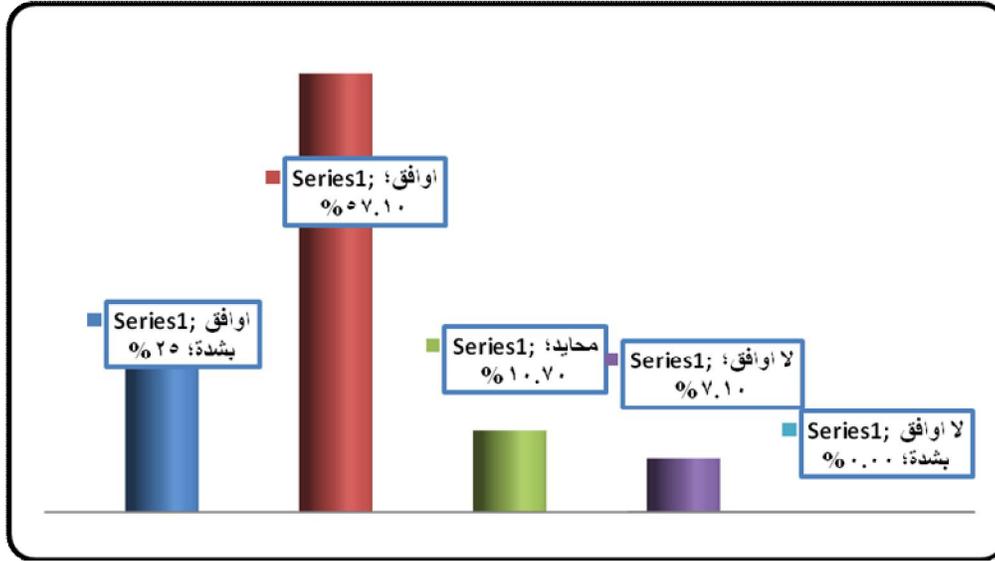
جدول رقم (7/2/3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	14	25%
اوافق	32	57.10%
محايد	6	10.70%
لا اوافق	4	7.10%
لا اوافق بشدة	0	0.00%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (6/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (7/2/3) والشكل رقم (6/2/3) أن (32) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (57.1%) وافقوا على أنتطبيق نظام (ABC) يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة ، وكما وافق بشدة (14) فرداً وبنسبة (25%) على ذلك، وكان هناك (6) أفراد وبنسبة (10.7%) محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (4) أفراد وبنسبة (7.1%) على ذلك.

العبرة الثانية: تطبيق نظام (ABC) يساعد في التخلص من الأنشطة التي لاتضيف قيمة .

يوضح الجدول رقم (8/2/3) والشكل رقم (7/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية.

جدول رقم (8/2/3)

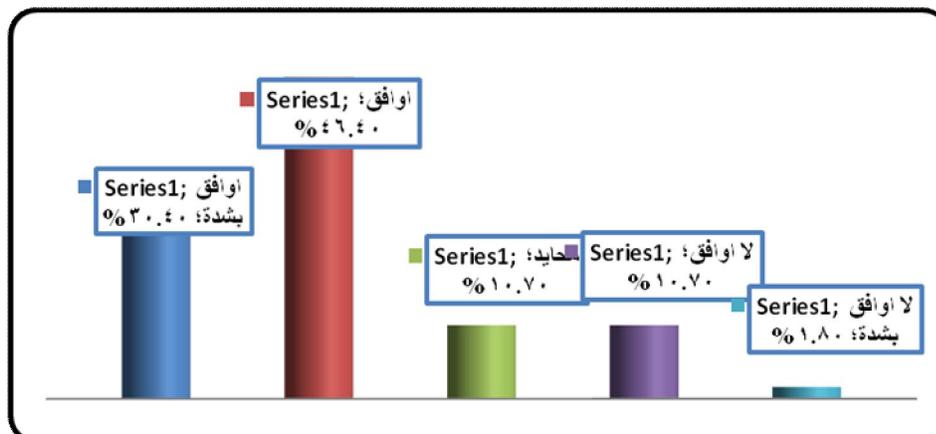
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة

العمر	العدد	النسبة المئوية
وافق بشدة	17	30.40%
وافق	26	46.40%
محايد	6	10.7%
لا اوافق	6	10.7%
لا اوافق بشدة	1	1.8%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (7/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (8/2/3) والشكل رقم (7/2/3) أن (26) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (46.4%) وافقوا على أن تطبيق نظام (ABC) يساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة ، وكان هناك (17) فرداً وبنسبة (30.4%)

موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكان هنالك (6) أفراد وبنسبة (10.7%) محايدين على ذلك، وكما لم يوافقوا (6) أفراد وبنسبة (10.7%) على ذلك، وكما لم يوافقوا بشدة (1) فرد بنسبة بلغت (1.80%) على ذلك.

العبرة الثالثة: تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة. يوضح الجدول رقم (9/2/3) والشكل رقم (8/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة.

جدول رقم (9/2/3)

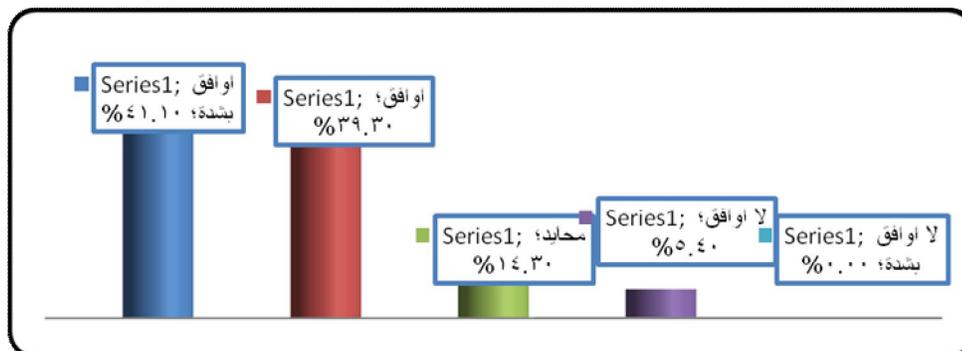
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة

العمر	العدد	النسبة المئوية
وافق بشدة	23	41.10%
وافق	22	39.30%
محايد	8	14.30%
لا اوافق	3	5.40%
لا اوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (8/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (9/2/3) والشكل رقم (8/2/3) أن (23) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (41.1%) كانوا موافقين بشدة على أن تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة ، وكان هناك (22) فرداً وبنسبة (39.3%) موافقين بخصوص ذلك، وكما حيد (8) أفراد وبنسبة (14.3%) على ذلك، وكما لم يوافقوا (3) أفراد وبنسبة (5.4%) على ذلك.

العبارة الرابعة: تطبيق نظام (ABC) يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة. يوضح الجدول رقم (10/2/3) والشكل رقم (9/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة.

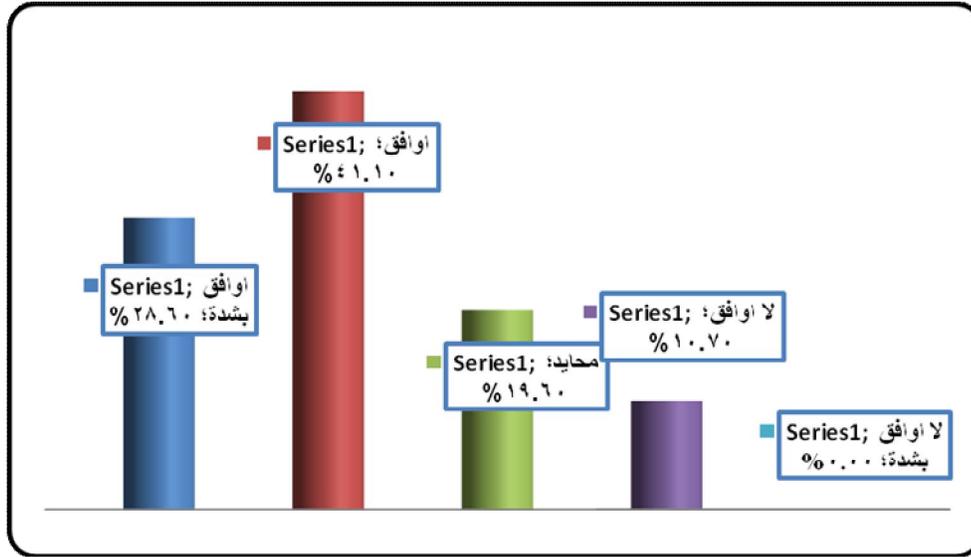
جدول رقم (10/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة

العمر	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	16	28.6%
أوافق	23	41.1%
محايد	11	19.6%
لا أوافق	6	10.7%
لا أوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (9/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (10/2/3) والشكل رقم (9/2/3) أن (23) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (41.1%) وافقوا على أن تطبيق نظام (ABC) يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة ، وكان هناك (16) فرداً وبنسبة (28.6%) موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكما أن (11) فرداً وبنسبة (19.6%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافق (6) افراد وبنسبة (10.7%) على ذلك.

العبارة الخامسة: تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات.

يوضح الجدول رقم (11/2/3) والشكل رقم (10/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة.

جدول رقم (11/2/3)

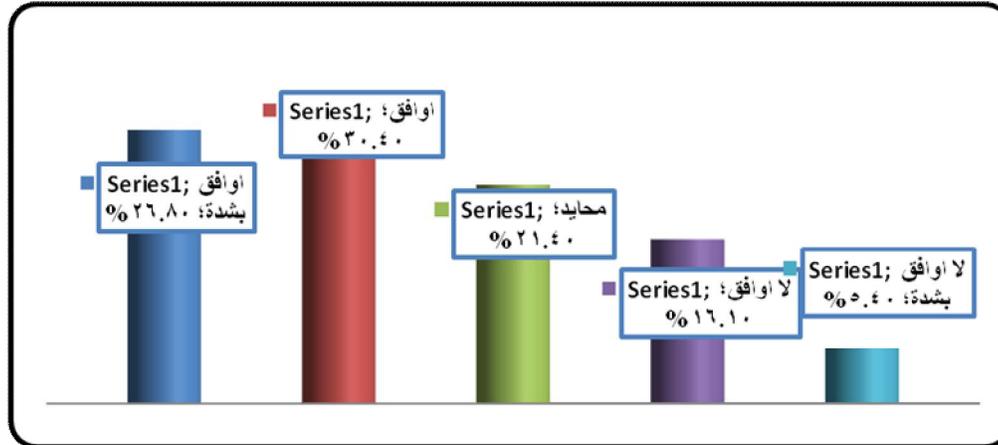
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	15	%26.8
اوافق	17	%30.4
محايد	12	%21.4
لا اوافق	9	%16.1
لا اوافق بشدة	3	%5.4
المجموع	56	% 100.0

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (10/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (11/2/3) والشكل رقم (10/2/3) أن (17) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (30.4%) وافقوا على أن تطبيق نظام (ABC) يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات ، وكان هناك (15) فرداً وبنسبة (26.8%) موافقين بشدة

بخصوص ذلك، وكما أن (12) فرداً وبنسبة (21.4%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافق (9) افراد وبنسبة (16.1%) على ذلك، ولم يوافق بشدة (3) أفراد وبنسبة (5.4%) على ذلك.

2- عبارات الفرضية الثانية:

العبرة الأولى: يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات. يوضح الجدول رقم (12/2/3) والشكل رقم (11/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى.

جدول رقم (12/2/3)

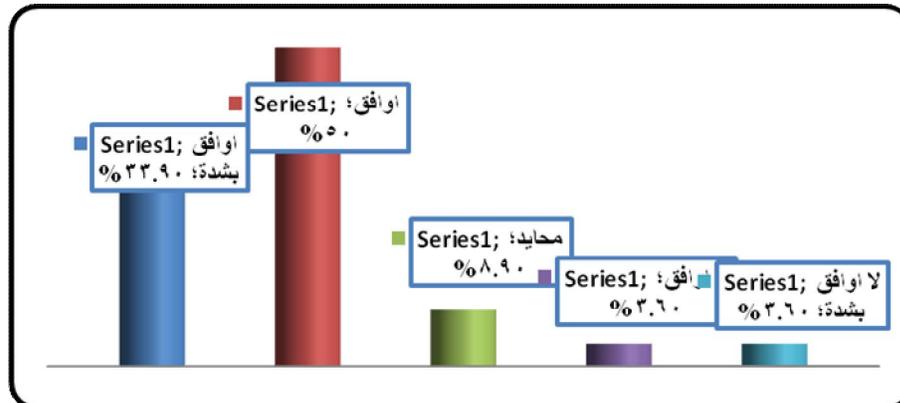
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات

العمر	العدد	النسبة المئوية
وافق بشدة	19	33.9%
وافق	28	50%
محايد	5	8.9%
لا اوافق	2	3.6%
لا اوافق بشدة	2	3.6%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (11/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (12/2/3) والشكل رقم (11/2/3) أن (28) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (50.0%) وافقوا على أن يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات ، وكان هناك (19) فرداً وبنسبة (33.9%) موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكما أن (5) افراد وبنسبة (8.9%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافق (2) فرد وبنسبة (3.6%) على ذلك، ولم يوافق بشدة (2) فرد وبنسبة(3.6%) علي ذلك.

العبرة الثانية: يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة علي تخفيض تكاليف التشغيل.
يوضح الجدول رقم (13/2/3) والشكل رقم (12/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية.

جدول رقم (13/2/3)

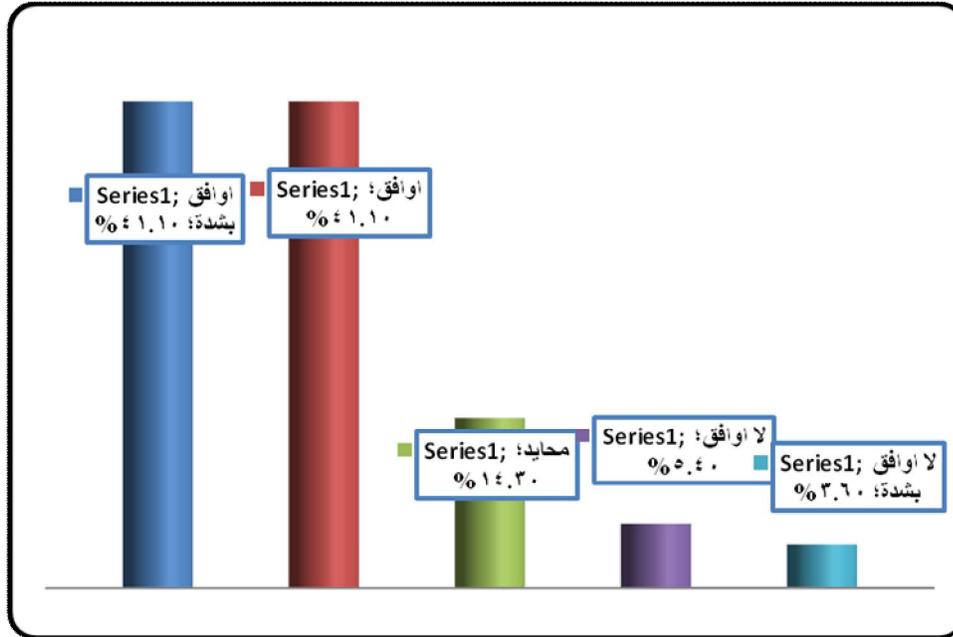
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة علي تخفيض تكاليف التشغيل

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	23	%41.1
اوافق	23	%41.1
محايد	5	%14.3
لا اوافق	3	%5.4
لا اوافق بشدة	2	%3.6
المجموع	56	% 100.0

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (12/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة
علي تخفيض تكاليف التشغيل



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (13/2/3) والشكل رقم (12/2/3) أن (23) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (52.7%) وافقوا بشدة على أن يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة علي تخفيض تكاليف التشغيل ، وكان هناك ايضاً (23) فرداً وبنسبة (52.7%) موافقين بخصوص ذلك، وكما أن (5) فرداً وبنسبة (8.9%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (3) فرداً وبنسبة (5.4%) على ذلك، ولم يوافقوا بشدة (2) فرداً وبنسبة (3.6%) على ذلك.

العبرة الثالثة: تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع استخدام عناصر التكاليف.

يوضح الجدول رقم (14/2/3) والشكل رقم (13/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة.

جدول رقم (14/2/3)

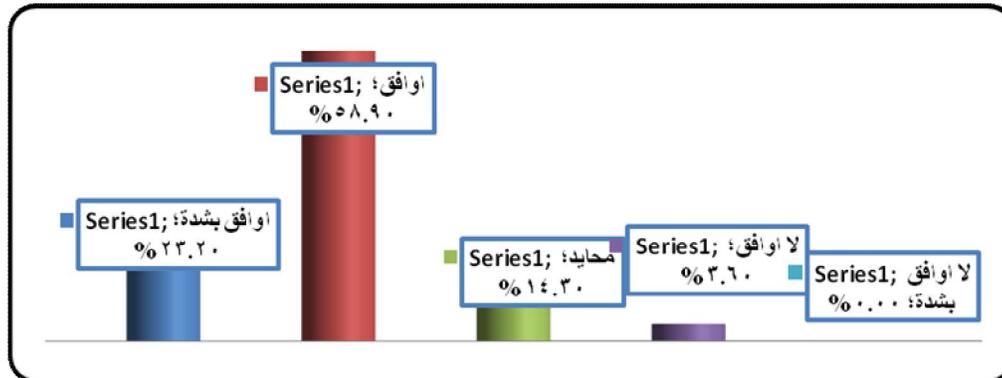
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع إستخدام عناصر التكاليف

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	13	23.2%
اوافق	33	58.9%
محايد	8	14.3%
لا اوافق	2	3.6%
لا اوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (13/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع إستخدام عناصر التكاليف



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (14/2/3) والشكل رقم (13/2/3) أن (33) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (58.9%) وافقوا على أنتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع إستخدام عناصر التكاليف ، وكان هناك (13) فرداً وبنسبة (23.2%) موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكما أن (8) أفراد وبنسبة (14.3%)

كانوا محايدين بخصوص ذلك, وكما أن (2) فرد وبنسبة (3.6%) كانوا غير موافقين على ذلك.

العبرة الرابعة: تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية. يوضح الجدول رقم (15/2/3) والشكل رقم (14/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة.

جدول رقم (15/2/3)

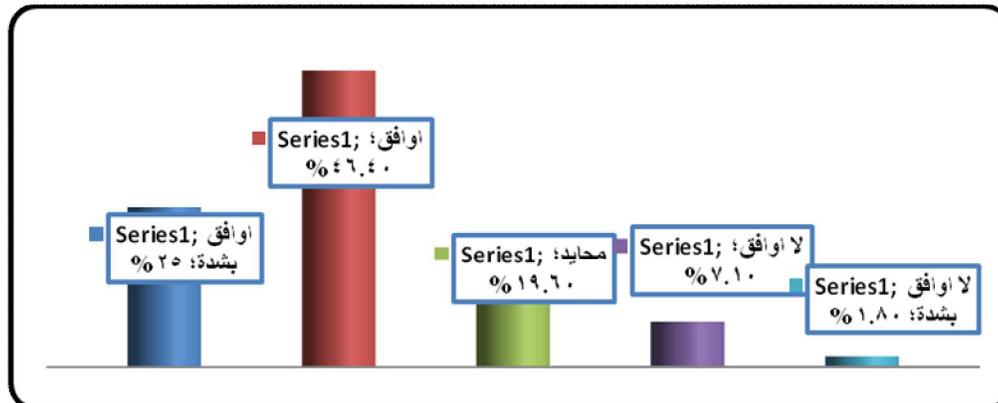
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية

العمر	العدد	النسبة المئوية
وافق بشدة	14	25%
وافق	26	46.4%
محايد	11	19.6%
لا اوافق	4	7.1%
لا اوافق بشدة	1	1.8%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (14/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (15/2/3) والشكل رقم (14/2/3) أن (26) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (46.4%) وافقوا على أن تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية ، وكان هناك (14) فرداً وبنسبة (25%) موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكما أن (11) فرداً وبنسبة (19.6%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (4) افراد وبنسبة (7.1%) على ذلك، وكما لم يوافقوا بشدة (1) فرد وبنسبة (1.81%) على ذلك.

العبارة الخامسة: إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات.
يوضح الجدول رقم (16/2/3) والشكل رقم (15/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة.

جدول رقم (16/2/3)

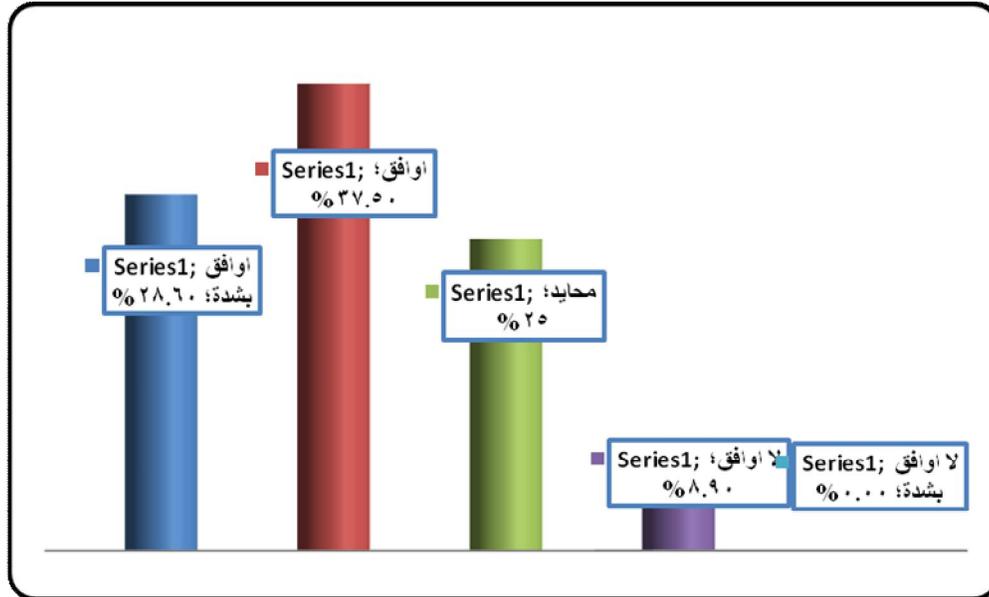
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	16	28.6%
اوافق	21	37.5%
محايد	14	25%
لا اوافق	5	8.9%
لا اوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (15/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (16/2/3) والشكل رقم (15/2/3) أن (21) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (37.5%) وافقوا على أنه إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات ، وكان هناك (16) فرداً وبنسبة (28.6%) موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكما أن (14) أفراد وبنسبة (25%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (5) افراد وبنسبة (8.9%) على ذلك.

3- عبارات الفرضية الثالثة:

العبرة الأولى: يساعد نظام JIT على تقليل تكاليف التخزين.

يوضح الجدول رقم (17/2/3) والشكل رقم (16/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى.

جدول رقم (17/2/3)

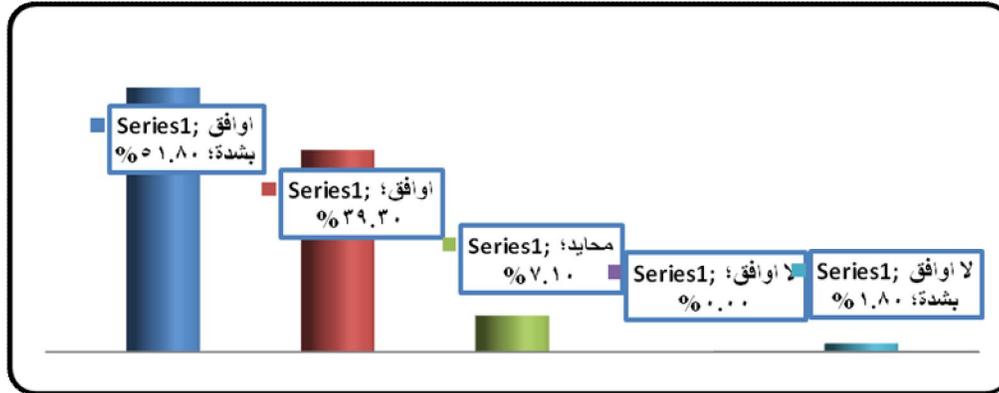
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يساعد نظام JII علي تقليل تكاليف التخزين

العمر	العدد	النسبة المئوية
وافق بشدة	29	51.8%
وافق	22	39.3%
محايد	4	7.1%
لا اوافق	0	0.0%
لا اوافق بشدة	1	1.8%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (16/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يساعد نظام JII علي تقليل تكاليف التخزين



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (17/2/3) والشكل رقم (16/2/3) أن (29) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (51.8%) موافقين بشدة على أنه يساعد نظام JII علي تقليل تكاليف التخزين ، وكان هناك (22) فرداً وبنسبة (39.3%) موافقين بخصوص

ذلك، وكما أن (4) أفراد وبنسبة (7.1%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما أن (1) فرد وبنسبة (1.8%) كانوا غير موافقين بشدة بخصوص ذلك. العبارة الثانية: يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج. يوضح الجدول رقم (18) والشكل رقم (17) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية.

جدول رقم (18/2/3)

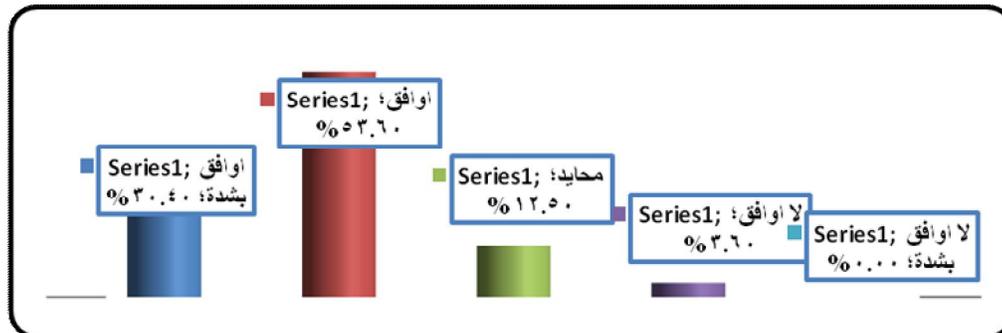
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج

العمر	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	17	30.4%
أوافق	30	53.6%
محايد	7	12.5%
لا أوافق	2	3.6%
لا أوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (17/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (18/2/3) والشكل رقم (17/2/3) أن (30) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (53.6%) موافقين على أنه يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج ، وكان هناك (17) فرداً وبنسبة (30.4%) موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكما أن (7) أفراد وبنسبة (12.5%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما أن (2) أفراد وبنسبة (3.6%) كانوا غير موافقين بخصوص ذلك.

العبرة الثالثة: تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية.

يوضح الجدول رقم (19/2/3) والشكل رقم (18/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة.

جدول رقم (18/2/3)

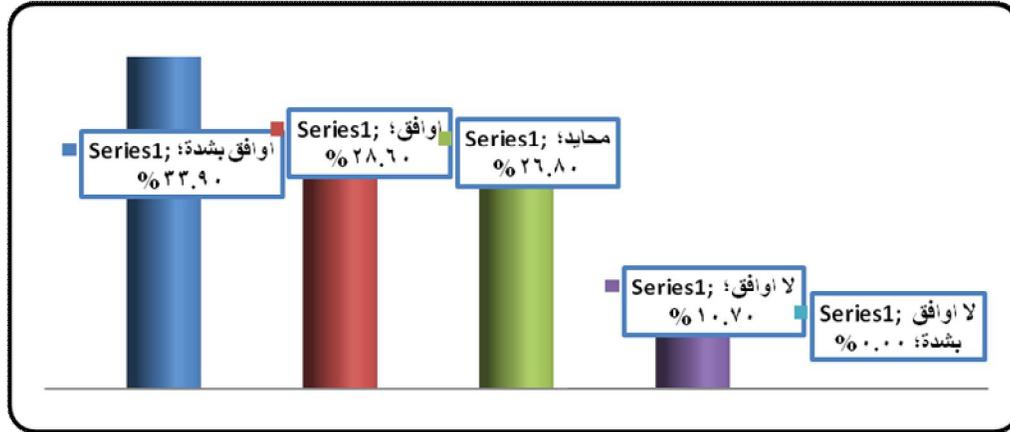
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	19	33.9%
اوافق	16	28.6%
محايد	15	26.8%
لا اوافق	6	10.7%
لا اوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (18/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (19/2/3) والشكل رقم (18/2/3) أن (19) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (33.9%) موافقين بشدة على أنتطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية ، وكان هناك (16) فرداً وبنسبة (28.6%) موافقين بخصوص ذلك، وكما أن (15) فرداً وبنسبة (26.8%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (6) افراد وبنسبة (10.7%) على ذلك.

العبرة الرابعة: يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية.

يوضح الجدول رقم (20/2/3) والشكل رقم (19/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة

جدول رقم (20/2/3)

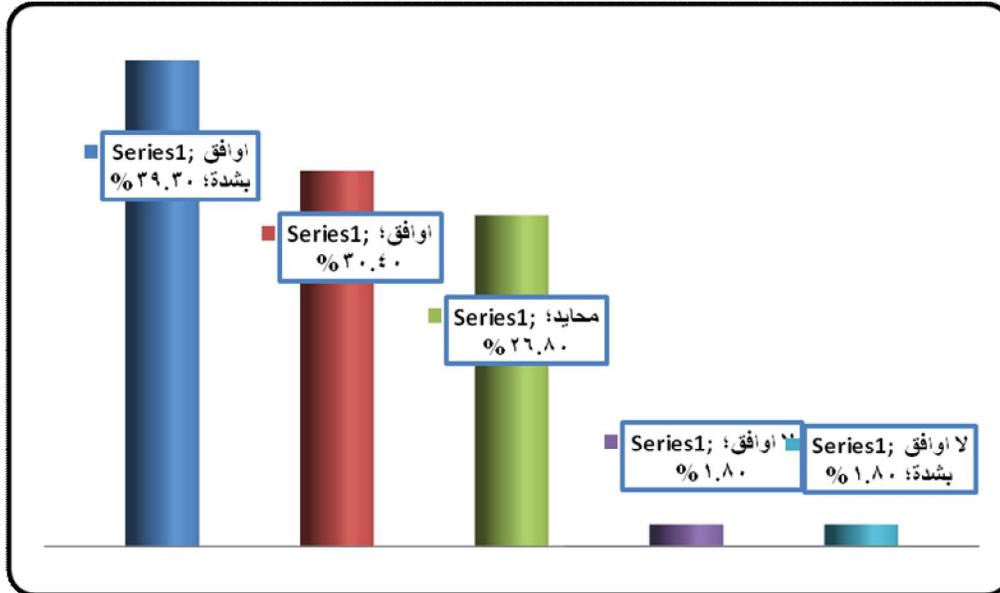
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	22	39.3%
اوافق	17	30.4%
محايد	15	26.8%
لا اوافق	1	1.8%
لا اوافق بشدة	1	1.8%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (19/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (20/2/3) والشكل رقم (19/2/3) أن (22) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (39.3%) موافقين بشدة على أن يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية ، وكان هناك (17) فرداً وبنسبة (30.4%) موافقين بخصوص ذلك، وكما أن (15) فرداً وبنسبة (26.8%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (1) فرد وبنسبة (1.8%) على ذلك، وكما لم يوافقوا بشدة (1) فرد وبنسبة (1.8%) على ذلك.

العبرة الخامسة: يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية.

يوضح الجدول رقم (21/2/3) والشكل رقم (20/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة

جدول رقم (21/2/3)

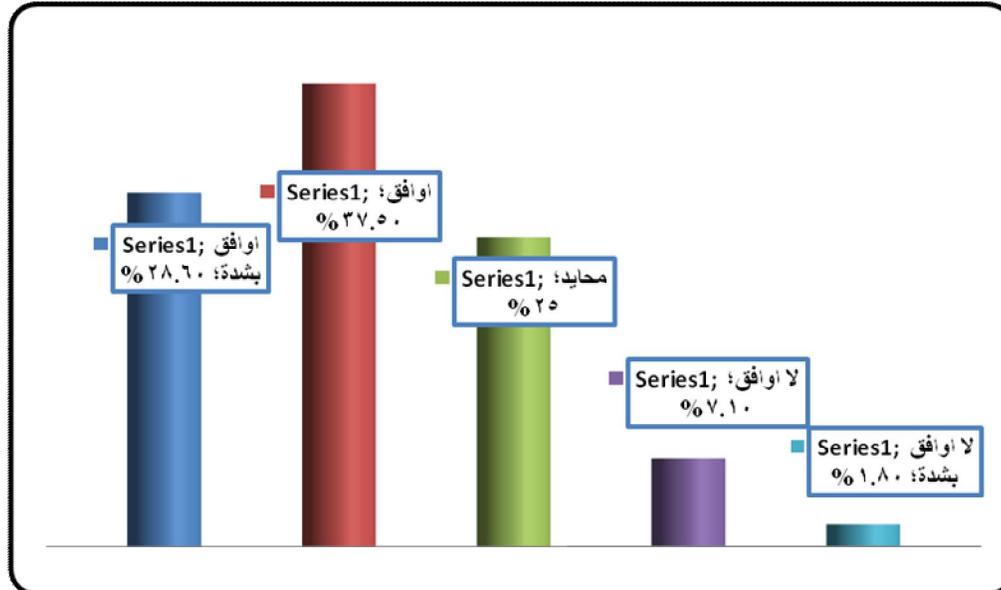
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	16	%28.6
اوافق	21	%37.5
محايد	14	%25
لا اوافق	4	%7.1
لا اوافق بشدة	1	%1.8
المجموع	56	% 100.0

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (20/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (21/2/3) والشكل رقم (20/2/3) أن (21) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (37.5%) موافقين على أنه يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية ، وكان هناك (16) أفراد وبنسبة (28.6%) موافقين بشدة بخصوص ذلك، وكما أن (14) أفراد وبنسبة (25%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (4) افراد وبنسبة (7.1%) على ذلك، وكما لم يوافقوا (1) فرداً وبنسبة (1.8%) على ذلك.

4- عبارات الفرضية الرابعة:

العبرة الأولى: تسيطر الشركة علي سوق المنافسين من خلال زيادة جودة منتجاتها.

يوضح الجدول رقم (22/2/3) والشكل رقم (21/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى.

جدول رقم (22/2/3)

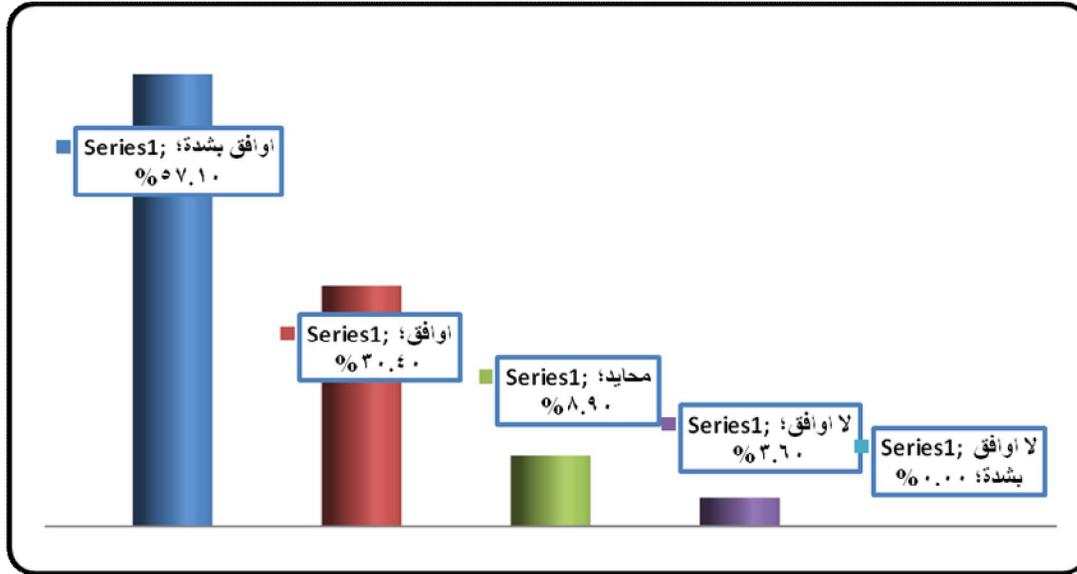
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تسيطر الشركة علي سوق المنافسين من خلال زيادة جودة منتجاتها

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	32	57.1%
اوافق	17	30.4%
محايد	5	8.9%
لا اوافق	2	3.6%
لا اوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (21/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تسيطر الشركة علي سوق المنافسين من خلال زيادة جودة منتجاتها



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (22/2/3) والشكل رقم (21/2/3) أن (32) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (57.1%) موافقين بشدة على أنه تسيطر الشركة علي سوق المنافسين من خلال زيادة جودة منتجاتها ، وكان هناك (17) فرداً وبنسبة (30.4%) موافقين بخصوص ذلك، وكما أن (5) أفراد وبنسبة (8.9%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما أن (2) فرد وبنسبة (3.6%) كانوا غير موافقين بخصوص ذلك.

العبارة الثانية: تعمل الشركة علي تحسين جودة المنتجات بصورة منتظمة.

يوضح الجدول رقم (23/2/3) والشكل رقم (22/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية.

جدول رقم (23/2/3)

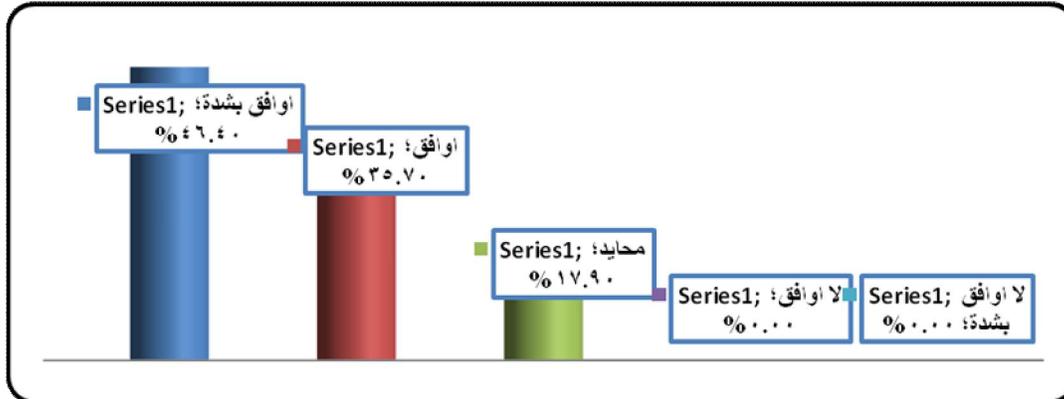
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تعمل الشركة علي تحسين جودة المنتجات بصورة منتظمة

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	26	%46.4
اوافق	20	%35.7
محايد	10	%17.9
لا اوافق	0	%0.0
لا اوافق بشدة	0	%0.0
المجموع	56	% 100.0

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (22/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تعمل الشركة علي تحسين جودة المنتجات بصورة منتظمة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (23/2/3) والشكل رقم (22/2/3) أن (26) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (%46.4) موافقين بشدة على أن تعمل الشركة علي تحسين جودة المنتجات بصورة منتظمة ، وكان هناك (20) فرداً وبنسبة (%35.7) موافقين

بخصوص ذلك، وكما أن (10) أفراد وبنسبة (17.9%) كانوا محايدين بخصوص ذلك.

العبرة الثالثة: جودة المنتج تدعم رضا العملاء.

يوضح الجدول رقم (24/2/3) والشكل رقم (23/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة.

جدول رقم (24/2/3)

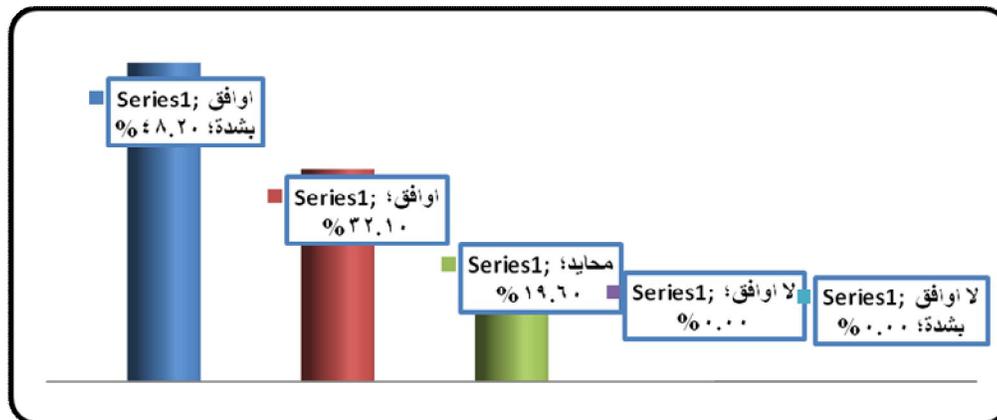
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير جودة المنتج تدعم رضا العملاء

العمر	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	27	48.2%
أوافق	18	32.1%
محايد	11	19.6%
لا أوافق	0	0.0%
لا أوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (23/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير جودة المنتج تدعم رضا العملاء



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (24/2/3) والشكل رقم (23/2/3) أن (27) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (48.2%) موافقين بشدة على أن جودة المنتج تدعم رضا العملاء ، وكان هناك (18) فرداً وبنسبة (32.1%) موافقين بخصوص ذلك، وكما أن (11) فرداً وبنسبة (19.6%) كانوا محايدين بخصوص ذلك.

العبرة الرابعة: تطبيق مفهوم الجودة يزيد من كفاءة الإنتاجية.

يوضح الجدول رقم (25/2/3) والشكل رقم (24/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة

جدول رقم (25/2/3)

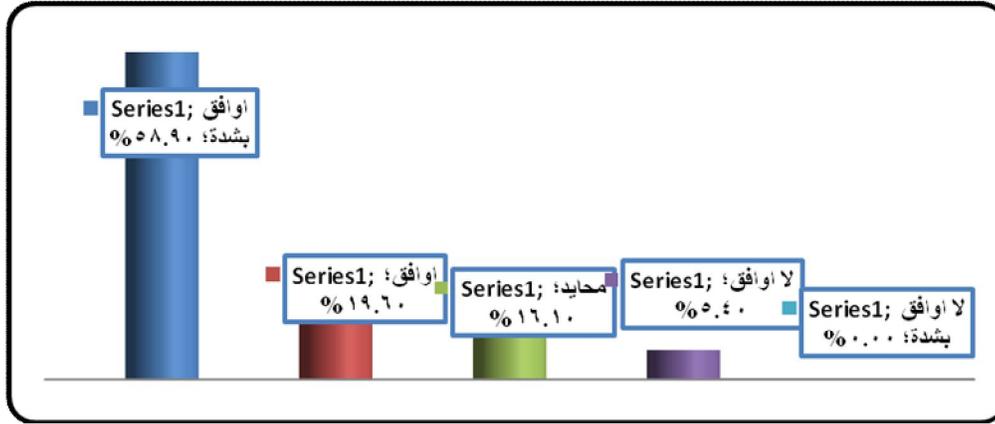
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق مفهوم الجودة يزيد من كفاءة الإنتاجية

العمر	العدد	النسبة المئوية
وافق بشدة	33	58.9%
وافق	11	19.6%
محايد	9	16.1%
لا اوافق	3	5.4%
لا اوافق بشدة	0	0.0%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (24/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تطبيق مفهوم الجودة يزيد من كفاءة الإنتاجية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (25/2/3) والشكل رقم (24/2/3) أن (33) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (58.9%) موافقين بشدة على أنتطبيق مفهوم الجودة يزيد من كفاءة الإنتاجية ، وكان هناك (11) فرداً وبنسبة (19.6%) موافقين بخصوص ذلك، وكما أن (9) أفراد وبنسبة (16.1%) كانوا محايدين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (3) فرداً وبنسبة (5.4%) على ذلك.

العبارة الخامسة: تعتبر الجودة مدخلاً يمكن من خلال تطوير القدرات التنافسية.

يوضح الجدول رقم (26/2/3) والشكل رقم (25/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة

جدول رقم (26/2/3)

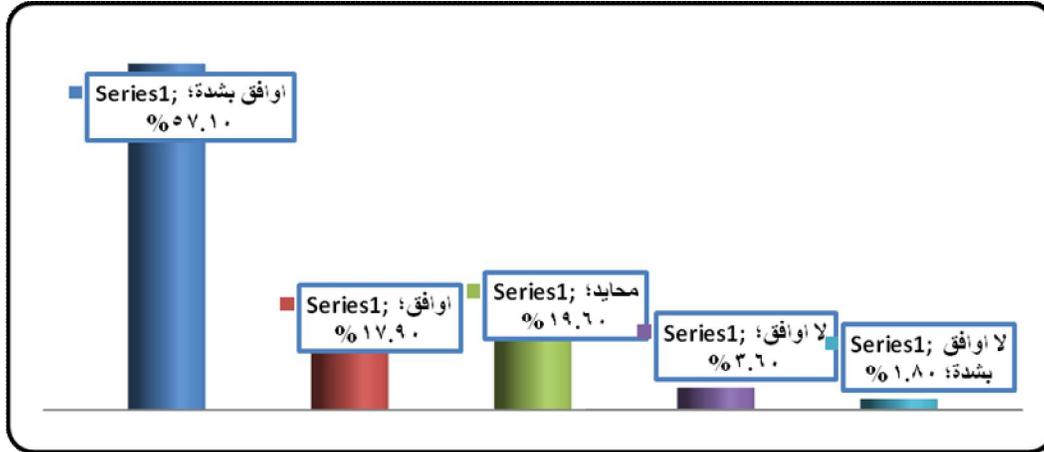
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تعتبر الجودة مدخلاً يمكن من خلال تطويراً لقدرات التنافسية

العمر	العدد	النسبة المئوية
اوافق بشدة	32	57.1%
اوافق	10	17.9%
محايد	11	19.6%
لا اوافق	2	3.6%
لا اوافق بشدة	1	1.8%
المجموع	56	100.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (25/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير تعتبر الجودة مدخلاً يمكن من خلال تطوير القدرات التنافسية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (26/2/3) والشكل رقم (25/2/3) أن (32) فرداً في عينة الدراسة وبنسبة (57.1%) موافقين بشدة على أنه تعتبر الجودة مدخلاً يمكن من خلالها تطوير القدرات التنافسية ، وكان هناك (11) أفراد وبنسبة (19.6%) محايدين بخصوص ذلك، وكما أن (10) أفراد وبنسبة (17.9%) كانوا موافقين بخصوص ذلك، وكما لم يوافقوا (2) فرداً وبنسبة (3.6%) على ذلك، وكما لم يوافقوا بشدة (1) فرداً وبنسبة (1.8%) على ذلك.

ثانياً

تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

للإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها سيتم حساب الوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات الاستبيان والتي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص دورة الرقابة الداخلية علي كفاءة الاداء المالي بالوحدات الحكومية، حيث تم إعطاء الدرجة (5) كوزن لكل إجابة " أوافق بشدة "، والدرجة (4) كوزن لكل إجابة "أوافق "، والدرجة (3) كوزن لكل إجابة " محايد"، والدرجة (2) كوزن لكل إجابة " لا أوافق "، والدرجة (1) كوزن لكل إجابة " لا أوافق بشدة ". إن كل ما سبق ذكره وحسب متطلبات التحليل الإحصائي هو تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، وبعد ذلك سيتم استخدام اختبار مربع كاي لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل فرضية.

1- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي:

" أسلوب التكاليف علي أساس النشاط يؤثر علي جودة المنتجات".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن اسلوب التكاليف علي أساس النشاط يؤثر علي جودة المنتجات. وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى، ويتم حساب الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسط الحسابي هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (1/2/3)

الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	الوسط الحسابي	التفسير
1	تطبيق نظام ABC يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة	4	أوافق
2	تطبيق نظام ABC يساعد في التخلص من النشطة التي لاتضيف قيمة	4	أوافق
3	تطبيق نظام ABC يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة	4	أوافق
4	تطبيق نظام ABC يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة	4	أوافق
5	تطبيق نظام ABC يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (1) ما يلي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة.
2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في التخلص من النشطة التي لاتضيف قيمة.
3. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة.
4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة.

5. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين علي ان تطبيق نظام ABC يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات.

أن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أن هناك أفراداً غير محددين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير محددين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى، الجدول رقم (2) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (2/2/3)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي	القيمة الإحتمالية (sig)
1	تطبيق نظام ABC يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة	3	34.86	0.00
2	تطبيق نظام ABC يساعد في التخلص من الأنشطة التي لاتضيف قيمة	4	36.68	0.00
3	تطبيق نظام ABC يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة	3	21.57	0.00
4	تطبيق نظام ABC يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة	3	11.29	0.010
5	تطبيق نظام ABC يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات	4	10.79	0.029

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (34.86)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.00) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في تخصيص التكاليف علي المنتجات بصورة عادلة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (36.68)، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.00) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في التخلص من الأنشطة التي لاتضيف قيمة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (21.57)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.00) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (11.29)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.01) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة

الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (10.79)، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.029) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق نظام ABC يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات. مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الأولى لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (56) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى ستكون (280) إجابةً. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الأولى بالجدول رقم (3) والشكل رقم (1) أدناه:

جدول رقم (3/3/3)

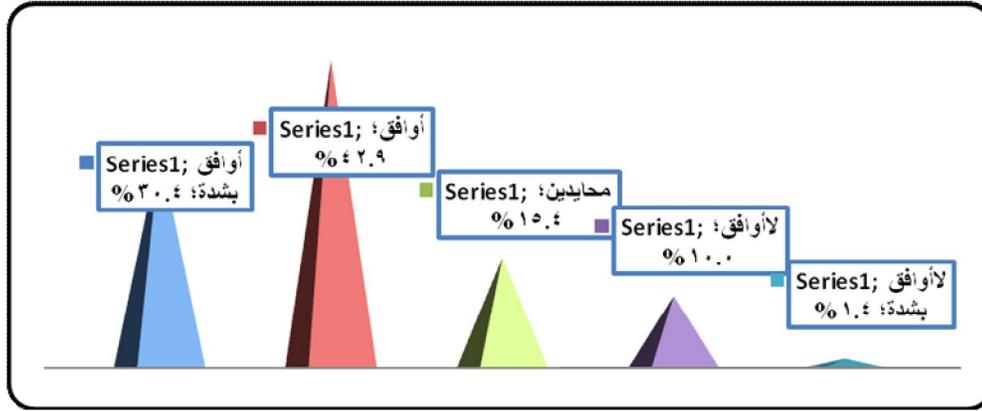
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	85	30.4%
أوافق	120	42.9%
محايدين	43	15.4%
لاأوافق	28	10.0%
لاأوافق بشدة	4	1.4%
المجموع	280	100%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (1/3/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (3/3/3) والشكل رقم (1/3/3) أن عينة الدراسة تضمنت على (85) إجابةً ونسبة (30.4%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى، و (120) إجابةً ونسبة (42.9%) موافقة، و (43) إجابةً ونسبة (15.4%) محايدة، و (28) إجابةً ونسبة (10.0%) غير موافقة على ذلك، و (4) إجابات ونسبة (1.4%) غير موافقة بشدة على ذلك. وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة وغير المحددة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى (153.46)، بدرجة حرية (4)، وبلغت قيمة الخطأ المسموح في العينة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) - واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (3) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (5%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: " أسلوب التكاليف علي أساس النشاط يؤثر علي جودة المنتجات " قد تحققت.

2- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي:

" نظام التكلفة المستهدفة يؤثر علي جودة المنتجات".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن نظام التكلفة المستهدفة يؤثر على جودة المنتجات. وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية، ويتم حساب الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسط الحسابي هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (4/3/3)

الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	الوسط الحسابي	التفسير
1	يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات	4	أوافق
2	يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة علي تخفيض تكاليف التشغيل	4	أوافق
3	تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع استخدام عناصر التكاليف	4	أوافق
4	تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية	4	أوافق
5	إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (4) ما يلي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات.
2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة علي تخفيض تكاليف التشغيل.

3. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع استخدام عناصر التكاليف.

4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية.

5. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات.

أن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية، الجدول رقم (5) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (5/3/3)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية (sig)
1	يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة على المنتجات	4	49.18	0.000
2	يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة على تخفيض تكاليف التشغيل	4	41.86	0.000
3	تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع استخدام عناصر التكاليف	3	38.71	0.000
4	تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية	4	34.18	0.000
5	إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات	3	9.57	0.023

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (49.18)، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي أقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات .
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (41.86)، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي أقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة علي تخفيض تكاليف التشغيل .
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (38.71)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي أقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الإدارة من تتبع استخدام عناصر التكاليف .
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (34.18)، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي أقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الإنتاجية .

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (9.57)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.023) وهي أقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يتبع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثانية لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثانية عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (56) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية ستكون (280) إجابةً. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثانية بالجدول رقم (6) والشكل رقم (2) أدناه:

جدول رقم (6/3/3)

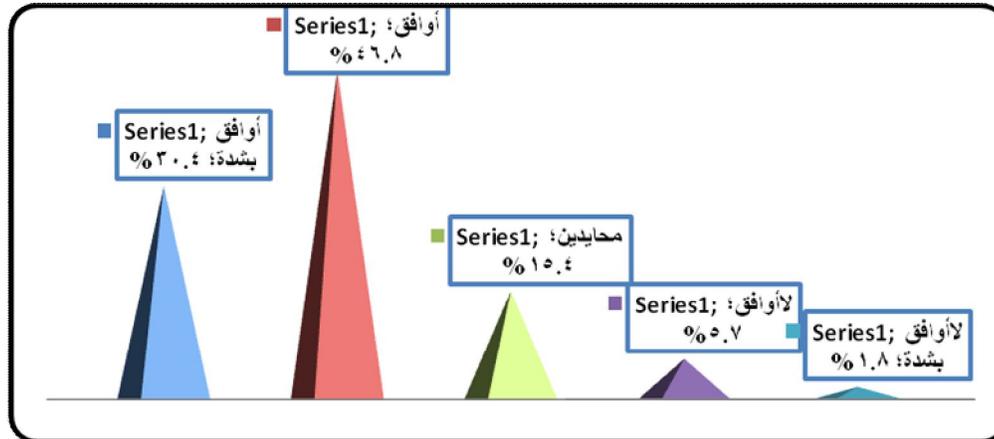
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	85	30.4%
أوافق	131	46.8%
محايد	43	15.4%
لاأوافق	16	5.7%
لاأوافق بشدة	5	1.8%
المجموع	280	100%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (2/3/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية ، 2018م

يتبين من الجدول رقم (6) والشكل رقم (2) أن عينة الدراسة تضمنت على (85) إجابةً وبنسبة (30.4%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية، و (131) إجابةً وبنسبة (46.8%) موافقة، و (43) إجابةً وبنسبة (15.4%) محايدة، و (16) إجابةً وبنسبة (5.7%) غير موافقة على ذلك، و (5) إجابات وبنسبة (1.8%) غير موافقة بشدة على ذلك. وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية (193.5) ، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي اقل من مستوى المعنوية (0.05) -واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6)- فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (5%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: " نظام التكلفة المستهدفة يؤثر علي جودة المنتجات " قد تحققت.

3- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي:

" نظام الإنتاج في الوقت المحدد يؤثر في جودة المنتجات".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن نظام الإنتاج في الوقت المحدد يؤثر في جودة المنتجات. وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة، ويتم حساب الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسط الحسابي هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (7/3/3)

الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	الوسط الحسابي	التفسير
1	يساعد نظام JIT علي تقليل تكاليف التخزين	4	أوافق
2	يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج	4	أوافق
3	تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية	4	أوافق
4	يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية	4	أوافق
5	يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (7/3/3) ما يلي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يساعد نظام JIT علي تقليل تكاليف التخزين.
2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج.
3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة

الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية.

4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية.

5. بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين علي انه يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية.

أن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أن هناك أفراداً غير محددين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير محددين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة، الجدول رقم (8/2/3) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (8/2/3)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية (sig)
1	يساعد نظام JIT علي تقليل تكاليف التخزين	3	39.86	0.000
2	يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج	3	32.71	0.000
3	تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية	3	6.71	0.000
4	يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية	4	33.29	0.000
5	يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية	4	25.25	0.000

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كآلاتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (39.86)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يساعد نظام JIT علي تقليل تكاليف التخزين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (32.71)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يعمل نظام JIT علي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (6.71)، بدرجة حرية (3) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (33.29)، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة

الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (25.25)، بدرجة حرية (4) ، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي اقل من مستوي المعنوية (0.05) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثالثة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثالثة عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (56) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة ستكون (280) إجابةً. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثالثة بالجدول رقم (9) والشكل رقم (3) أدناه:

جدول رقم (9/3/3)

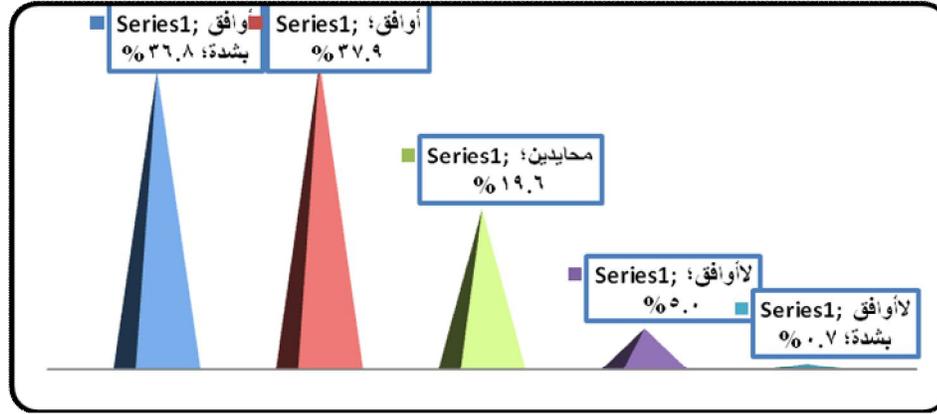
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	103	36.8%
أوافق	106	37.9%
محايد	55	19.6%
لاأوافق	14	5%
لاأوافق بشدة	2	0.7%
المجموع	280	100%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (3/3/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (9) والشكل رقم (3) أن عينة الدراسة تضمنت على (103) إجابةً وبنسبة (36.8%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة، و (106) إجابةً وبنسبة (37.9%) موافقة، و (55) إجابةً وبنسبة (19.6%) محايدة، و (14) إجابةً وبنسبة (5%) غير موافقة على ذلك، و (2) إجابات وبنسبة (0.7%) غير موافقة بشدة على ذلك. وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة (167.68)، بدرجة حرية (4)، وبلغت قيمة الخطأ المسموحة في العينة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (3) - فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (5%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: " نظام الإنتاج في الوقت المحدد يؤثر في جودة المنتجات " قد تحققت.

الخاتمة

اولاً : النتائج

ثانياً : التوصيات

أولاً: النتائج :

من خلال العرض النظري للدراسة وتحليل بيانات الاستبانة توصلت الدراسة إلي
الآتي :

- 1- الأساليب الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية لها دور فعال في جودة المنتجات
- 2- الأساليب الاستراتيجية تساهم في تحسين جودة المنتجات
- 3- تطور جودة المنتجات يرجع لاستخدام الأساليب الاستراتيجية للمحاسبة
الإدارية
- 4- أساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية تساعد في تقليل نسب التالف في
المنتجات مما يساعد في تحسين جودة المنتجات
- 5- أن إتباع الأساليب الإستراتيجية يحسن من تطور المنتجات

ثانياً : التوصيات :

بُناءً على نتائج الدراسة نوصي بالآتي :-

- 1- ضرورة تطبيق الأساليب الحديثة لتحسين جودة المنتجات
- 2-إلتزام مسؤولي ادارة الإنتاج بتوفير قدر كافي من معلومات الأساليب الإستراتيجية للمحاسبة الإدارية عند اتخاذ قرارات التصنيع.
- 3-يجب على إدارة الإنتاج ان تلتزم بتطبيق الأساليب الإستراتيجية للمحاسبة الإدارية.

ب:مقترحات لبحوث مستقبلية :

- 1-اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ودورها في اتخاذ القرارات.
- 2-الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية ودورها في ترشيد القرارات الإدارية

المصادر والمراجع

قائمة المراجع والمصادر

أولاً : القرآن الكريم

ثانياً : الكتب والمراجع

- احمد فرغلي ، المحاسبة الادارية في وضع القرار ، (القاهرة ، مركز تطوير الدراسات العليا للبحوث ، 2007)
- احمد محمد نور و آخرون ، المحاسبة الادارية في بيئة الاعمال المعاصرة ، (الاسكندرية ،الدار الجامعية ، 2005)
- اسماعيل يحي التكريتي واخرون، المحاسبة الادارية، قضايا معاصرة ، (الاردن، دار حامد، 2007م)
- راضية عطوي ، دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف ، (الجزائر، جامعة باننا ، كلية العلوم الاقتصادية، مذكرة ماجستير ، غير منشوره ، 2008م)
- علي احمد ابو الحسن ، المحاسبة الادارية و اتخاذ القرارات (الاسكندرية ، الدار الجامعية، 1997)
- رينان محمد محرم ، المحاسبة الإدارية (بيروت، دار الراية للنشر، 2008م)
- وليد ناجي الحائلي ، نظرية المحاسبة (الاكاديمية العربية المفتوحة الدنمارك ، 2005)
- كمال خليفة ابو زيد و عطية عبدالحى ، مبادئ المحاسبة المالية الحديثة (الاسكندرية ،دار النشر، 2004)
- هاشم احمد عطية و محمد محمود
- نبيل تميمي وروز سييستيان ايلي ادارة الإنتاج والمخزون عبدو ربه
- فرح حازم، المحاسبة الادارية، (الاسكندرية، مصر، الجامعة الجديد ، 1995م
- مؤيد محمد الفضل واخرون، المحاسبة الادارية (عمان ،دار المسيرة ؛ 2007

- احمد الطاهر واخرون ، المحاسبة الإدارية، (فلسطيني عادل بلبل، الجودة الهندسية الشاملة(القاهرة، المكتبة الاكاديمية، 1994م)
- توفيق محمد عبد المحسن تخطيط ومراقبة جودة المنتجات ن، الشركة العالمية المتحدة ،جامعة القدس المفتوحة، ،2008م)
- احمد حسين علي حسين ،المحاسبة الإدارية المتقدمة، (القاهرة، مصر ،الدار الجامعية، 2003م)
- عبد اللطيف ناصر نور الدين الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات ، (الاسكندرية ، الدار الجامعية، مصر 2004م)
- عبد الحي مرعي واخرون، أنظمة التكاليف لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات، (الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2002م)
- رشيد جمال نور الدين ناصر، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، (الدار الجامعية، 2005م)
- مكارم عبد السميع بسيلي، المحاسبة الإدارية، (الأصالة والمعاصرة، المكتبة العصرية، بيروت ،لبنان، 2007)
- خضير كاظم حمود، ادارة الجودة وخدمة العملاء،(بيروت، لبنان ،دار النشر، 2007)
- مدخل ادارة الجودة الشاملة (القاهرة، مصر ،دار النهضة العربية ، 1995
- جوزيف كيادا ,تكامل اعادة الهندسة مع ادارة الجودة الشاملة تعريب :سرور علي ابراهيم سرور ومحمد يحي عبد الرحمن وعبدالله بن سائمان العزاز (الرياض المملكة العربية السعودية , دار المريح للنشر , 2004)

ب: الدراسات السابقة:

- بلقيس احمد البشير محمد سيد، دور المحاسبة الادارية في رفع كفاءة الاداء المالي بالجهاز المصرفي (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، 2004.

- محمد الجيلي محمد عبد الله، نماذج المحاسبة الادارية ودورها في ترقية الاداء المالي (الخرطوم، جامعة السوان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، 2005).
- إيمان عوض احمد الجاز، أثر نظم التكاليف الحديثة علي ضبط الجودة في المنشآت الصناعية(الخرطوم ، جامعة السودان، كلية الدراسات العليا ،دراسة ماجستير ،منشوره، 2006)
- مدي شحده، دراسة تحليلية لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية لتوفير المعلومات في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين(غزه، كلية الدراسات العليا ،دراسة ماجستير ، منشورة، 2013،
- احمد محمد أبو محسن، مدي تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية (قطاع غزة، الجامعة الاسلامية ، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير ، منشورة، 2009م)
- دراسة ابو عنان نور الدين ،جودة الخدمة وأثرها علي رضا العملاء (غزه، كلية الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية، دراسة ماجستير، منشورة ، 2007،
- ادم يعقوب أبكر ،جودة الخدمات المصرفية واثرها علي رضا الزبون(الخرطوم ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، دراسة ماجستير ، غير منشورة ، 2014م)
- دراسة سميحة بلحسن، اثر جودة الخدمات علي تحقيق رضا الزبون (غزه، الجامعة الاسلامية، عمادة شئون الجامعات، دراسة ماجستير ،منشورة، 2012م)
- درغام ماهر موسي ،مدي توافر المقدمات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام abc في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة ميدانية ،(مجلة الامة الاسلامية ،المجلد الخامس عشر ،العدد الثاني)

- جودة عبد الرؤف زغلول ،استخدام مقاييس الانتاج المنضبط في بناء نظام لقياس الأداء الاستراتيجي في بيئة الأعمال المصرية، (المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة، جامعة طنطا ،مصر ،العدد الأول 2002م)
- احمد محمد زامل ،جيت منظور محاسبي، (القاهرة،، جامعة عين شمس ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة 1993م)
- موسي عيسي محمد بابكر، الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف ودورها في تحديد أسعار الصادرات السودانية، (السودان، جامعة غرب كردفان، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية والاجتماعية رسالة دكتوراه، غير منشورة ، 2015
- علي رحال واهام يحيوي، الجودة و التكاليف الباهظ (مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية ،جامعة باتنة،2003)

ج: المراجع باللغة الإنجليزية:

- Quality Management Steven Cohen and Ronald ,Brand Total
in Government A practical Guide For The Real World
1. James Dilworth ,2nd end (Operations Management
)McGraw – Hill Book company 1996
2. Horngren dater Foster, cost accounting Management

الملاحق

ملحق رقم (2)

الإستبيان



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم التكاليف والمحاسبة الإدارية

السيد/ المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

الموضوع: استمارة استبانة

يقوم الباحثون بإجراء دراسة ميدانية بعنوان :

"أثر اساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية على جودة المنتجات"

"عينة من المؤسسات الصناعية في ولاية الخرطوم"

تهدف هذه الدراسة الى قياس أثر الاساليب الحديثة في المحاسبة الادارية على جودة المنتجات، ووقع الاختيار عليكم لما تتمتعون به من خبرة علمية وعملية واسعة في هذا المجال، لذلك يرغب الباحثين في الاستفادة من خبرتكم في الحصول على البيانات المطلوبة ، كما يرجو الباحثين من حضرتكم التكرم بتعبئة الاستبانة المرفقة وإعطائها العناية المناسبة لما لها من تأثير على نتائج هذه الدراسة ، ويلتزم الباحثون بأن كافة البيانات التي سيتم الحصول عليها سوف تعامل بسرية تامة وتستخدم للأغراض البحث العلمي فقط.

،،وتفضلوا بقبول فائق الشكر والتقدير،،

الباحثون:

الطيب سيد عبدالجليل

احمد محمد أبكر الجازم

عادل عمر مطر مضوي

إيلاف محمد علي عبد الحليم

نهاد علي الحاج محمد

رقم الهاتف:

0920172004

القسم الأول: البيانات الشخصية

نرجو التكرم بوضع علامة (√) أمام الإجابة التي تمثل خياركم من المتغيرات أدناه

:

1- العمر:

<input type="checkbox"/>	دون 20 سنة	<input type="checkbox"/>	50-41 سنة
<input type="checkbox"/>	30-20 سنة	<input type="checkbox"/>	فوق 50 سنة
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	سنة 40-31

2- المؤهل العلمي :

<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>	دبلوم وسيط	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	بكالوريوس			

3- المؤهل المهني :

<input type="checkbox"/>	زمالة عربية	<input type="checkbox"/>	زمالة سودانية	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	لا يوجد	<input type="checkbox"/>	زمالة أمريكية	

4- التخصص العلمي:

<input type="checkbox"/>	دراسات مصرفية	<input type="checkbox"/>	تكاليف ومحاسبة إدارية	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال	<input type="checkbox"/>	محاسبة مالية	
<input type="checkbox"/>	نظم معلومات محاسبية	<input type="checkbox"/>	اقتصاد	

5- المركز الوظيفي:

<input type="checkbox"/>	مدير عام	<input type="checkbox"/>	محاسب تكاليف
<input type="checkbox"/>	مدير مالي	<input type="checkbox"/>	محاسب مالي
<input type="checkbox"/>	مدير إداري	<input type="checkbox"/>	مراجع داخلي

6- سنوات الخبرة:

<input type="checkbox"/>	20-16 سنة	<input type="checkbox"/>	5 سنة فأقل
<input type="checkbox"/>	10-6 سنة	<input type="checkbox"/>	25-21 سنة

القسم الثاني: قياس متغيرات البحث

نرجو التكرم بوضع علامة (√) أمام مستوي الموافقة المناسب:

المحور الأول: التكاليف على اساس النشاط

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	تطبيق نظام ABC يساعد في تخصيص التكاليف على المنتجات بصورة عادلة.				
2	تطبيق نظام ABC يساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة.				
3	تطبيق نظام ABC يساعد في تقسيم المؤسسة لمراكز أنشطة.				
4	تطبيق نظام ABC يساعد في تسعير المنتجات بصورة عادلة.				
5	تطبيق نظام ABC يساعد في تقليل نسب التالف في المنتجات.				

المحور الثاني: التكلفة المستهدفة

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	يحقق أسلوب التكلفة المستهدفة الرقابة الشاملة علي المنتجات.				
2	يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة علي تخفيض تكاليف التشغيل				
3	تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن الادارة من تتبع استخدام عناصر التكاليف				
4	تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يزيد من كفاءة المراحل الانتاجية.				
5	اتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يحسن من تطور المنتجات.				

المحور الثالث: نظام الانتاج في الوقت المحدد

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	يساعد نظام JIT علي تقليل تكاليف التخزين.				
2	يعمل نظام JIT علي استبعاد الانشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج.				

					3	تطبيق نظام JIT يوفر معلومات أكثر دقة وموضوعية.
					4	يعمل نظام JIT علي رقابة عناصر التكاليف بصورة عالية.
					5	يعمل نظام JIT علي تحقيق الميزة التنافسية.

المحور الرابع: جودة المنتجات

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تسيطر الشركة علي سوق المنافسين من خلال زيادة جودة منتجاتها.					
2	تعمل الشركة علي تحسين جودة المنتجات بصورة منتظمة.					
3	جودة المنتج تدعم رضا العملاء.					
4	تطبيق مفهوم الجودة يزيد من الكفاءة الانتاجية.					
5	تعتبر الجودة مدخلاً يمكن من خلال تطوير القدرات التنافسية.					

ملحق رقم (2)

قائمة بأسماء وعناوين محكمي أداة الدراسة

الرقم	الاسم	الدرجة العلمية	العنوان
1	بابكر ابراهيم الصديق	أ.مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
2	ابوبكر احمد الهادي	أ.مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
3	إسماعيل عثمان محمد النجيب	أ.مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا