



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: محاسبة وضرائب

التخصص: تدقيق محاسبي

اعتماد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي

تحت إشراف الأستاذ/ الدكتور:

نصر رحال

إعداد الطالبة

رياب عوايد

لجنة المناقشة

رئيسا

الرتبة العلمية بجامعة دكتور.

عدنان محريق

مشرفا ومقررا

الرتبة العلمية بجامعة دكتور

نصر رحال

ممتحنا

الرتبة العلمية بجامعة دكتور.

البشير زيبيدي

السنة الجامعية: 2015/2014

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال علي بن أبي طالب:

«..محبة العلم دين يُدان به، يُكسب الإنسان الطاعة في حياته وجميل الأحدثثة بعد وفاته، والعلم حاكم والمال محكوم عليه... مات خُزّان المال وهم أحياء، والعلماء باقون ما بقي الدهر، أعيانهم مفقودة وأمثالهم في القلوب

موجودة..»

من وصية الإمام علي بن أبي طالب لكميل النخع

إهداء

اهدي عملي هذا الى حكمتي وعملي الى ادبي وحلمي الى طريقي المستقيم الى طريق الهداية الى ينبوع
الصبر والثاؤل والامل الى كل من في الوجود بعد الله ورسوله، أمي الغالية .
إلى من سعى وشقى لأتعمد براحة والهناء الذي لم يدخل بشيء من أجلي دفعني في طريق النجاح الذي علمني
ان امرتني بسلم الحياة بحكمة وصبر إلى والدي العزيز .
إلى زوجي العزيز ونور طريقي الذي دعمني في كل خطوة من خطوات مسيرة الجامعة .
إلى أم وأبي زوجي اللذان صبر علي ودعمني كثير لا أجد الكلمات لشكرهما .
إلى حبهمة بخري في عروقي ويلهج بذكرهم بنفواذي إخواني طه وكوث وأمين وعقبة وإلى الأخوات اللواتي
لم تلهن أمي إلى من تخلص بالإخاء والنمير بالوفاء والعطاء إلى ينبوع الصفاء إلى من معهم سعادة طفلي ميساء
والى أسلافي كل واحد باسمه وسلفاتي سهيلة 2 وجميلته .
إلى اهلي جميعا من ابي واممي ومن اهلي زوجي .
إلى من سرنا سوياً ونحن نشق الطريق معاً نحو النجاح والإبداع إلى من تكاتفنا يداً بيد ونحن نتكاتف
زهرة وتعلمنا إلى صديقاتي وزميلاتي ،اسماء، نور الهدى، الزهرة ،سمية، سارة واخنة فاطمة، نيلته، سميرة،
ماجدة، وسارة إلى كل زميلاتي في العمل الذين صبر علي وإلى كل من أعمل معهم .
إلى كل دفعة تدقيق محاسبي إلى من علمونا حروفاً من ذهب وكلمات من دسر وعبارات من أسمي
وأجلى عبارات في العلم إلى من صاغوا لنا علمهم حروفاً ومن فكروا مناارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح
إلى اساتذتنا .

كلمة شكر

(...رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحاً ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك

الصالحين...)

سورة النمل الآية ﴿19﴾

لابد لي وأنا أخطوا خطواتي الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة وعودة فيها إلى أعوام قضيتها في رحاب الجامعة مع أساتذتي الكرام الذين قدموا لي الكثير باذلين بذلك جهوداً كبيرة في بناء جيل الغد لتبعث الأمة من جديد وقبل أن أمضي أقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة...

إلى الذين مهدوا لي ولزملائي طريق العلم والمعرفة...

إلى جميع أساتذتنا الأفاضل...

الذين دراسون من بداية مرحلة الدراسة

وأخص بالتقدير والشكر:

الأستاذ "ناصر رحال"

الذي نقول له بشراك قول رسول الله صلى الله عليه واله وسلم:

"إن الحوت في البحر ، والطير في السماء ، ليصلون على معلم الناس الخير"

وكذلك نشكر كل من حمزة الزهرة و ميساء دادوي وترشة عمارة محاسب مؤسسة الجزائرية للمياه وكل من ساعدني على إتمام هذا البحث وقدم لي العون ومد لي يد المساعدة كل من زودنا بالمعلومات اللازمة لإتمام هذا البحث الذين كانوا عوناً لي في بحثي هذا ونورا يضيء الظلمة التي كانت تقف أحياناً فيريقي.

"كن عالماً .. فإن لم تستطع فكن متعلماً ، فإن لم تستطع فأحب العلماء ، فإن لم تستطع

فلا تبغضهم".

الملخص:

النظام المحاسبي هو نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان وان تحقيق مستوى جودة عالية أصبح أمرا مرغوبا فيه للمؤسسة وذلك لتواكب التطورات في الاسواق العالمية التي أصبحت تطبق معايير الجودة والتي لا يقبل المنتج الا اذا كان مطابق لها، الا أن هناك من يعتقد ان اعتماد انتاج عالي الجودة يؤدي الي بعد موضوع تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي تعد من الموضوعات التي تشكل تحدي للباحثين لسببين الأول أن المكون الأهم والجوهري من تكاليف الجودة هي تكاليف غير ظاهرة وانما مخفية، وهي غير قابلة للقياس الكمي، والسبب الاخر ان نتائج محاسبة تكاليف الجودة لا يمكن تلمسها بالأمد المنظور فهي تكاليف ذات مضامين استراتيجية تؤثر بالمنظمات وفي قدرتها على النمو ولازدهار وتحقيق مزايا الاستراتيجية. وسعى البحث الى تحليل دور النظام محاسبة تكاليف الجودة وتشخيصها في تدعيم قدرة المنظمات الصناعية على تحقيق تكاليف جودة أقل حسب النظام المحاسبي المالي.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، الجودة، تكاليف الجودة.

Résumé: de comptabilité c'est un système pour organiser les informations fiscal d'une organisation qui permet d'enregistrer, de classier et d'organiser des données numériques de liase. Amis que pour exposer les lwlletine qui reflètent une image véritable de la situation fescale et les propriétés d'une organisations ,l'atteinte d'atteinte d'un haut niveau de qualité est devenu un olyectifprimerdiul pour une organisation et cela pour arriver au progrès qui régne dans les marchés mondiaux qui appliquent des critères de qualités bien précises et que chaque produit ne sera pas accepté lorsqu'il ne, correspond pas à ces critères, le problème des frais de qualité d'après le système de comptabilité fiscal est devenu parmi les système de compatibilité fiscal est devenu parmi les sujets que consistent un déficit pour les chercheur et ça pour les deux rusionssmriantes: premièrement, on sait que le composant essentiel et principal des frais de qualité ce sont des frais dissimulés et des grandeurs ne seront pas mesura ilesquantitativementdeusueement , on ne peut pus identifier les conséqurces de compte de frais de qualité car ces frais renferment des stratégies qui influent directement sur le pouvoir de développement et de progression de l'organisation, finalement, notre étude penche à l'analyse de rôle du système sur la comptalulite des frais de qualité et de les diagnostiquer pour soutenir le pouvoir des organisations industrielles à attendre des frais de qualité minimums suivant le système de comptalulhte fiscal et cela pour correspondre les critères fiscales universelles.

Key Word: Système de comptabilité financière, qualité, les frais de qualité.

الفهارس

الصفحة	المحتويات
.I	الشكر.....
.II	اهداء.....
.III	فهارس.....
.IV	فهرس المحتويات.....
.V	فهرس الجداول.....
.VI	فهرس الأشكال.....
.VII	فهرس الملاحق.....
أ- هـ	مقدمة.....
1	الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة.....
2	تمهيد.....
3	المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.....
3	المطلب الأول: الاطار النظري النظام المحاسبي المالي.....
3	الفرع الأول: الاطار التصوري.....
4	الفرع الثاني: مبادئ النظام المحاسبي المالي.....
6	المطلب الثاني: أسباب الانتقال من PCN إلى SCF وخصائصه.....
6	الفرع الأول: أسباب الانتقال من PCN إلى SCF.....
7	الفرع الثاني: خصائص النظام المحاسبي.....
8	المطلب الثالث: مجال تطبيقه النظام المحاسبي المالي وصعوباته.....
9	الفرع الأول: مجال تطبيقه النظام المحاسبي المالي.....
9	الفرع الثاني: صعوبات النظام المحاسبي المالي.....
10	المبحث الثاني: تكاليف الجودة.....
10	المطلب الأول: مفهوم ومراحل وأهمية الجودة.....
10	الفرع الأول: مفهوم الجودة.....
11	الفرع الثاني: مراحل الجودة.....
12	الفرع الثالث: أهمية الجودة.....
13	المطلب الثاني: مفهوم وانواع وأهداف تكاليف الجودة.....
13	الفرع الاول: مفهوم تكاليف الجودة.....
14	الفرع الثاني: أنواع تكاليف الجودة.....
15	الفرع الثالث: أهداف تكاليف الجودة.....
15	المطلب الثالث: المستوى الأمثل لكلف الجودة وتقاريرها.....
15	الفرع الاول: المستوى الأمثل لكلف الجودة.....
16	الفرع الثاني: التقارير عن كلف الجودة.....

18	المبحث الثالث: نظم المحاسبة وكلف الجودة.....
18	المطلب الأول: مقومات النظام المحاسبي لتكاليف الجودة.....
18	الفرع الأول: وحدات القياس.....
18	الفرع الثاني: دليل مراكز التكلفة.....
19	الفرع الثالث: المجموعة المستندية.....
20	الفرع الرابع: عناصر التكاليف.....
20	المطلب الثاني: نماذج محاسبية تكاليف الجودة.....
20	الفرع الأول: نموذج الوقاية و التقويم والفشل.....
21	الفرع الثاني: نموذج كلفة العملية.....
21	الفرع الثالث: نموذج الكلفة المستندة الى النشاط
23	المطلب الثالث: الأسس المحاسبية في قياس تكاليف الجودة.....
23	الفرع الأول: اسس وأساليب قياس الاساليب الظاهرة.....
27	الفرع الثاني: أسس وأساليب قياس التكاليف المستترة.....
30	خلاصة الفصل الأول:
37	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.....
38	تمهيد:
39	المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية.....
39	المطلب الأول: أدوات الدراسة.....
41	المطلب الثاني: هيكل الاستبيان.....
42	المطلب الثالث: حدود وعينة وصعوبات الدراسة.....
45	المبحث الثاني: التحليل الوصفي للعينة.....
45	المطلب الأول: توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية.....
46	المطلب الثاني: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة التي يشغلونها.....
47	المطلب الثالث: توزيع أفراد العينة حسب الفئات الخبرة المهنية.....
48	المبحث الثالث: تحليل مضمون الاستبيان.....
49	المطلب الأول:النظام المحاسبي المالي.....
52	المطلب الثاني: تكاليف الجودة.....
56	المطلب الثالث: النظام المحاسبي المالي و تكاليف الجودة.....
60	خلاصة الفصل الثاني:.....
64-61	الخاتمة العامة.....
65	قائمة المراجع.....
70-65	الملاحق.....
	الفهرس.....

الصفحة	تسمية الجدول	رقم الجدول
18-17	نمذج لتقرير تكاليف الجودة	الجدول (1-1)
23-22	مقارنات موجزة بين نمذج تكلفة الجودة التقليدية وكلفة العملية ونظام الكلفة المستند للنشاط	الجدول (2-1)
44	الاحصائيات المتعلقة باستمارة الاستبيان	الجدول (3-2)
44	توزع أفراد العينة حسب الفئات العمرية	الجدول (4-2)
45	توزع أفراد العينة حسب الوظيفة	الجدول (5-2)
46	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	الجدول (6-2)
48	خيارات الاجابة على أسئلة الاستبيان و أوزانها	الجدول (7-2)
48	يبين الأوزان المرجح لمقياس الدراسة	الجدول (8-2)
50-51	يوضح اجابات أفراد العينة حول النظام المحاسبي المالي	الجدول (9-2)
53-54	يوضح اجابات أفراد العينة حول تكاليف الجودة	الجدول (10-2)
54-58	يوضح اجابات أفراد العينة حول النظام المحاسبي المالي حول تكاليف الجودة	الجدول (11-2)

فهرس الأشكال البيانية

فهرس الأشكال:

الصفحة	تسمية الشكل	رقم الشكل
45	تمثل توزيع افراد العينة حسب الفئات العمرية	الشكل (1-1)
46	تمثل توزيع افراد العينة حسب الفئاتالوظيفية	الجدول (2-1)
47	تمثل أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	الجدول (3-1)

قائمة الملاحق

الملاحق:

الصفحة	تسمية الملحق	رقم الملحق
69-65	استبيان البحث	الملحق (01)
70-69	مخرجات النظام spss	الملحق (02)

المقدمة العامة

المقدمة العامة

في ظل التحديات التي يواجهها النظام الاقتصادي من تحديات عالمية وجب عليه مواكبة التطورات في جميع الميادين فان الجزائر تسعى لتطورات والتقدم الاقتصادي و سعت بقوة نحو الارتقاء بمؤسساتها وخاصة الجانب المحاسبي، حيث قامت بتبني النظام المحاسبي المالي جديد يضمن للمؤسسات تقديم تقارير صادقة وشفافة تعكس وضعها المالي، وايضا تسهل عملية مراقبة الحسابات من خلال توفير معلومات و ضمانات لكل من أطراف العلاقة....

وأن الجودة إدارة وأهداف تحتل موقعا مهما في نشاطات وأعمال المؤسسة المختلفة، وان تحقيق مستوى جودة عالية أصبح أمرا مرغوبا فيه للمؤسسة وذلك لتواكب التطورات في الاسواق العالمية التي أصبحت تطبق معايير الجودة والتي لا يقبل المنتج الا اذا كان مطابق لها، الا أن هناك من يعتقد ان اعتماد انتاج عالي الجودة يؤدي الى ارتفاع تكاليف الانتاج بصورة كبيرة وارهاق المنشأة بمصاريف يمكن الاستغناء عنها.

وبالرغم من التطور الذي لحض على النظام المحاسبي وتقدمه الا أنه مازال يعاني من نقص وعدم الاكتمال لجميع جوانبه، ولعل من أهم نواحي القصور وعدم اكتماله عدم وجود إجابات وافية لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسب ومن أهمها كيفية قياس تكاليف الجودة. لذا تعد تكاليف الجودة أحد الاتجاهات المحاسبية الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر، وان مفهوم تكاليف الجودة تطور وأصبح يشكل جانبا مهما وأحد المؤشرات الرئيسية في التأثير في تكاليف الانتاج مما ينعكس على مستويات الربحية وقدرة الشركات في مواجهة الظروف الطارئة.

ومما سبق يتضح أن موضوع تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي تعد من الموضوعات التي تشكل تحدي للباحثين لسببين الأول أن المكون الأهم والجوهري من تكاليف الجودة هي تكاليف غير ظاهرة وانما مخفية، وهي غير قابلة للقياس الكمي، والسبب الاخر ان نتائج محاسبة تكاليف الجودة لا يمكن تلمسها بالأمد المنظور فهي تكاليف ذات مضامين استراتيجية تؤثر بالمنظمات وفي قدرتها على النمو ولازدهار وتحقيق مزايا الاستراتيجية. وسعى البحث الى تحليل دور النظام محاسبة تكاليف الجودة وتشخيصها في تدعيم قدرة المنظمات الصناعية على تحقيق تكاليف جودة أقل حسب النظام المحاسبي المالي.

❖ تحديد اشكالية البحث:

يسعى الباحثين للوصول الى نتائج تبين لهم كيفية اعتماد تكاليف الجودة تناسب النظام المحاسبي وذلك من

أجل مواكبة التطورات العالمية في الجانب المحاسبي، وبالاعتماد على ما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية:

الى أي مدى يمكن ان تناسب تكاليف الجودة وتعتمد من طرف النظام المحاسبي المالي ؟

المقدمة العامة

وتفرض هذه الاشكالية مجموعة من الاسئلة الفرعية:

- ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي وماهي أهم مبادئها ؟
- ماهي أسباب الانتقال الى النظام المحاسبي وماهي خصائصه ؟
- ما المقصود بالجودة وماهي مراحل تطورها ؟
- ما المقصود بتكاليف الجودة وما هي أهم أهدافها ؟
- ما المقصود بمقومات النظام المحاسبي لتكاليف الجودة ؟
- ما المقصود الاسس المحاسبية في قياس تكاليف الجودة ؟

❖ فرضيات البحث:

- الاطار المفاهيم التي تشكل أساس اعداد القوائم المالية، الاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقييد بها والخصوصيات النوعية للمعلومات المالية.
- من الاسباب انتقال الى النظام المحاسبي المالي منها غياب الاطار المفاهيم اي اطار اعداد وتقديم القوائم المالية للمؤسسة، ومن خصائصه الوضوح يجب ان تكون المعلومات في القوائم المالية واضحة وسهلة لمستخدميه.
- الجودة هي مدى ملائمة المنتج والمطابقة مع المواصفات ومدى القدرة على ارضاء العميل، ومن مراحل تطوره مرحلة الفحص لم تقترن الجودة في هذه الفترة سوى بالمنتج.
- تكاليف الجودة هي مجموعة التكاليف التي يتم انفاقها في المنشأة أو المنظمة الانتاجية لضمان تقديم المنتج الى المستهلك حسب متطلباته ورغباته، ومن أهدافها منتج ذو كفاءة يؤدي الغرض الذي من أجله اشتراه العميل.
- ومن مقومات النظام المحاسبي وحدة عن تكاليف الجودة قياس الأداء هي الوحدات التي تنسب اليها عناصر نفقات الإنتاج في المشروع الصناعي ، كما أن اختيار وحدات التكلفة يخضع لمجموعة من الشروط.
- أسس النظام المحاسبي لتكاليف الجودة وهي تنقسم الى اثنين اسس واساليب قياس تكاليف الظاهرة والمستترة.

❖ أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في تناولنا لموضوع النظام المحاسبي وتكاليف الجودة، فهو يناقش امكانية اعتماد تكاليف الجودة من جانب النظام المحاسبي أي محاسبيا، ومن ناحية أخرى يدرس تأثير مفاهيم تكاليف الجودة على النظام المحاسبي المالي.

❖ . أهداف البحث:

- سعينا من خلال هذا البحث أن نزيل الغموض على كل ما يتعلق بالنظام المحاسبي المالي في اثناء هذا الموضوع.
- سعينا من خلال هذا البحث أن نزيل الغموض على كل ما يتعلق بالجودة وتكاليف الجودة في اثناء هذا الموضوع.
- اثبات أن نظام تكاليف الجودة يستند على ذات مقومات الأساسية التي تستند عليها النظام المحاسبي لتكاليف الجودة
- اثبات أن نظام تكاليف الجودة يمثل نظام محاسبي قائم على مبادئ علمية أساسية.
- توضيح أسس قياس عناصر النظام المحاسبي لتكاليف الجودة الظاهرة والمستترة.

❖ الدراسات السابقة:

- ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، عمان -الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى/ الإصدار الأول، 1430- 2009م.
- مؤيد محمد علي الفيصل، ان عام محسن غدیر، تأثير محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التنافسية، كلية الإدارة و الاقتصاد -جامعة الكوفة، السنة الثامنة- العدد الثالث والعشرون، 2008.
- أنور هایل الحلي، دراسة للنظام المحاسبي لتكاليف الجودة وتأثيرها على الدخل والعائد الربح، رسالة ماجستير، غير منشورة، الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، 2010 .

❖ الاطار الزمني والمكاني:

وتشمل دراسة عينة متكونة من محافظ الحسابات ومحاسبين وأساتذة محاسبة وطلبة ماستر تدقيق محاسبي و ذلك في جامعة حمه لخضر الودي للفترة الممتدة من مارس الى ماي 2015.

❖ مبررات ودوافع اختيار البحث:

- وعينا بأهمية موضوع النظام المحاسبي المالي لكي ليوازي الاقتصاد العالمي وايضا تكاليف الجودة.
- حتمية التخصص لأن الموضوع له صلة بتخصص تدقيق محاسبي.
- سعينا لإثراء مكتبتنا بمراجع إضافية في مجال الدراسات النظام المحاسبي المالي وتكاليف الجودة.

❖ منهج البحث وأدواته:

للإجابة على إشكالية البحث واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، بغية تقديم ركائز هذا الموضوع وصياغة الجانب النظري منه خلال الفصل الأول، ثم منهج دراسة ميدانية من خلال استبيان في الفصل الثاني من أجل إسقاط بعض المعلومات النظرية على تحليل البيانات من الجداول بيانية احصائية.

لقد تم استخدام مجموعة من الأدوات ومصادر البيانات هي:

- كتب من المكتبة وأوراق بحثية من مؤتمرات وملتقيات ورسائل أكاديمية ماجستير ودكتوراه.
- أدوات البحث المعمول بها لاسيما تحليل المعطيات، الملاحظة والرسوم البيانية.
- تحليل نتائج الاستبيان الذي استخلصنا نتائجه ضمن برنامج SPSS.

❖ هيكل البحث:

تم معالجة هذا الموضوع من خلال الفصلين ، كلفصلتضمنثلاثمباحث، كانذلك كما يلي:

- **الفصل الأول:** يتناول لإطار النظري لنظام المحاسبي وفق تكاليف الجودة، من خلال: المبحث الأول الذي تضمن ماهية النظام المحاسبي المالي: والذي بدوره تضمن ثلاث مطالب كانت كما يلي: الأول الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي و الثاني أسباب الانتقال من PCN إلى SCF وخصائصه و الثالث مجال تطبيقه النظام المحاسبي المالي وصعوباته، والمبحث الثاني الذي تطرقنا فيه لتكاليف الجودة: والذي بدوره تضمن ثلاث مطالب كانت كما يلي: مفهوم ومراحل وأهمية الجودة والثاني مفهوم وانوع وأهداف تكاليف الجودة و الثالث المستوى الأمثل لكلف الجودة وتقاريرها، والمبحث مطالب كانت كما يلي: مقومات النظام المحاسبي لتكاليف الجودة و الثاني نماذج محاسبية تكاليف الجودة والثالث الأسس المحاسبية في قياس تكاليف الجودة.
- **الفصل الثاني:** يتناول الدراسة الميدانية وذلك من خلال المبحث الأول بعنوان منهجية الدراسة الميدانية: الذي تضمن ثلاث مطالب كانت كما يلي: أولاً أدوات الدراسة ثانيا هيكلة الاستبيان ثالث حدود وعينة وصعوبات الدراسة، والمبحث الثاني بعنوان التحليل الوصفي للعينة الذي تضمن ثلاث مطالب كانت كما يلي: أولاً توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية ثانيا توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة التي يشغلونها ثالث

المقدمة العامة

توزيع أفراد العينة حسب الفئات الخبرة المهنية، و المبحث الثالث بعنوان تحليل مضمون الاستبيان الذي تضمن ثلاث مطالب كانت كما يلي: أولاً النظام المحاسبي المالي ثانياً تكاليف الجودة والثالث بعنوان النظام المحاسبي و تكاليف الجودة.



**الفصل الأول: النظام المحاسبي المالي وتكاليفه
الجودة**

تمهيد:

تحتل الجودة ادارة وأهدافا موقعا مهما في توجهات ونشاطات المنظمات المختلفة، الا ان بعض يعتقد ان الالتزام بإنتاج عالي بالجودة يؤدي الى ارتفاع تكاليف الانتاج بصورة كبير وارهاق المنشأة بمصاريف يمكن الاستغناء عنها ذلك فما يدفع من النفقات في سبيل الوصول الى منتجات عالية الجودة تعتبر نفقات ايجابية تعمل على خفض نفقات سلبية ناتجة عن سوء الجودة، اضافة الى ذلك هناك قسم من تكاليف الجودة السلبية الذي تتحمله المنشأة لا يظهر في القوائم المالية مثل فقدان المنشأة لجزء من حصتها السوق وهو يمثل خسارة مؤكدة في الارباح الا ان طبيعتها المستترة تؤدي الى تجاهل انعكاسها على القوائم المالية وهذا بدوره يشكل خطورة حول استمرارية المنشأة في السوق، لذلك لا بد من ايجاد طرق حسابية تمكن من قياس هذا الجزء المستترة من التكاليف لبيان الاثر المالية لتكاليف الجودة وامكانية التقرير عنها لاتخاذ الاجراءات المناسبة في الوقت المناسبة لضمان استمرار المنشأة المبحث في سوق الاعمال ضمن ظروف المنافسة الحادة وقد قسمنا هذا الفصل الى ثلاث مباحث وهي كالتالية:

المبحث الاول: ماهية النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: تكاليف الجودة

المبحث الثالث: النظام المالي وتكاليف الجودة

المبحث الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي:

يمكن القول ان السبب الرئيسي وراء الحاجة الى النظام المحاسبي المالي يتمثل في مدى أهمية الاستفادة من البيانات المتولدة من الأنشطة الاقتصادية والأحداث التجارية. لكن التطور المستمر في قطاع الأعمال أدى الى ظهور موضوعات جديدة تتطلب متابعة من النظام المحاسبي وتؤدي في نفس الوقت الى حتمية تطوير النظم والقواعد المحاسبية لتستجيب لتلك التغيرات الجديدة في ظل التطورات الاقتصادية العالمية الحديثة.¹

المطلب الأول : الاطار النظري النظام المحاسبي المالي

وقد تطرقنا في هذا المطلب الى التعريف بنظام المحاسبي ومبادئه.

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرف النظام المحاسبي المالي بانها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معلومات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وهو كتابي.²

1-1 الاطار التصوري: يشكل الاطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.³

ويعرف الاطار التصوري: الاطار المفاهيم التي تشكل أساس اعداد القوائم المالية، الاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومات المالية.

كما يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة، ويسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات أو الاحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي.⁴

1 خضر علاوى، نظام المحاسبة المالية (تسيير الحسابات وتطبيقها)، الجزائر، مطابع متيجة، بدون طبعة، بدون سنة نشر، ص12.

2 محمد سامي لزعر، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، دراسة غير منشورة، جامعة منتوري قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2011/2012، ص26.

3 القانون رقم 07-11، المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد74، المادة رقم07، ص4.

4المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق ل26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المادة رقم04، ص11.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليفه الجودة

2-1 التعريف الثاني: جاء التعريف في المادة الثانية كالتالي: المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية ويسمح بتخزين معلومات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صور صادقة عن الوضعية عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان (أي المؤسسة) و نجاعته، ووضع خزينة في نهاية السنة المالية.¹

3-1 التعريف الثالث: النظام المحاسبي هو ذلك الأسلوب المنظم أو مجموعة الاجراءات المنظمة التي يتبعها المحاسب في تسجيل وتبويب عمليات المنشأة المالية من واقع المستندات المؤيدة لها في الدفاتر والسجلات المحاسبية لغرض بيان نتيجة المنشآت من ربح أو خسارة والوقوف على حقيقة مركزها المالي في نهاية الفترة المالية معينة.²

4-1 التعريف الرابع: وخلاصة القول أن النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الطرق والوسائل والإجراءات اللازمة لتسجيل العمليات المالية التي تحصل في الوحدة الاقتصادية في شكل نقدي ثم تبويب العمليات في مجموعة متجانسة من العمليات المالية، وبعدها يتم تلخيصها في شكل تقارير مالية ويتم ذلك اما يدويا و آليا.³

الفرع الثاني: مبادئ النظام المحاسبي:

تبني النظام المحاسبي المالي الجزائري مجموعة من المبادئ المبررة للإجراءات والممارسات المحاسبية والواجب مراعاتها من طرف الكيانات الملزمة بمسك المحاسبة المالية في الاعداد الكشوف لضمان ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمستعملها، والتزام المشرع الجزائري بجميع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما (GAAP) والتي تغطي بالإجماع الدولي من خلال ما جاء في القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي والمرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن تطبيق أحكام هذا القانون.

المبادئ المتعلقة بالملاحظة: و تشمل ما يلي:

1-1 مبدأ القيد المزدوج:

جاء في المادة 16 من القانون 07-11 أن الكتابات المحاسبية تحرر وفقا لمبدأ القيد المزدوج، أين يمس كل تسجيل محاسبي على الأقل حسابين أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات والأحداث الاقتصادية، ويجب أن يكون المبلغ المدين مساوي للمبلغ المدين مساوي للمبلغ الدائن، كما يجب أن يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها، وكذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها.⁴

1 عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي "المخطط المحاسبي الجديد"، برج بوعريريج- الجزائر، دار النشر جيطلي، بدون طبعة، 2009، ص 6.

2 وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، الدنارك، منشورات الأكاديمية العربية، الجزء الأول، 2007، ص 72.

3 ملوكه أسماء، المعالجة المحاسبية لتدهور واهتلاك الأصول الغائبة حسب النظام المحاسبي المالي IAS/IFRS، رسالة ماستر، غير منشورة، جامعة الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جوان 2012، ص 9.

4 مداني بن بالغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ديسمبر 2010، ص 8.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

2-1 مبدأ الوحدة المحاسبية:

نصت المادة 09 من المرسوم التنفيذي 156-08 على أن يكون كيان يجب أن يعتبر كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، فالمحاسبة المالية تقوم على مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه ونواتجه وبين أصول وخصوم وأعباء ونواتج الشركاء أو المساهمين في راس المال، اذ كل كيان مهما كانت طبيعة ونوعية نشاطه عند تأسيسه وبديهة ممارسة نشاطه يكتسب شخصية معنوية ومادية مستقلة عن شخصية مالكيه.

3-1 مبدأ الاستمرارية:

أقرت المادة 07 من نفس المرسوم بمبدأ استمرارية النشاط، حيث نصت على الكشوفات المالية تعد على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في المستقبل الا اذا طرأت احداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات من الممكن أن تتسبب في التصفية أو التوقف عن النشاط في المستقبل القريب، فاذا لم يتم اعداد الكشوف على هذا الاساس يجب أن تكون الشكوك في استمرارية الاستغلال مبنية ومبررة، مع ضرورة تحديد الاساس المستندة اليه في ضبط واعداد الكشوف المالية في الملاحق.¹

4-1 التكلفة التاريخية:

يعني هذا المبدأ أن يتم تسجيل العمليات المالية في السجلات على أساس التكلفة الفعلية لهذه العمليات. فمثلا عند شراء مبنى 650.000 ريال يتم تسجيل قيمة المبنى في السجلات بهذه القيمة ولا ينظر الى القيمة السوقية للمبنى والتي قد تكون أكثر أو أقل من هذه القيمة، ولا ينظر الى القيمة السوقية للمبنى والتي قد تكون أكثر أو أقل من هذه القيمة، ولا ينظر كذلك الى تغيرات قد تحدث لقيمة المبنى في المستقبل، الهدف من هذا المبدأ أن تحديد قيم العمليات المالية يمكن التحقق من صحتها بشكل موضوعي لتوفير المستندات المؤيدة لها.

5-1 مبدأ المقابلة:

يقصد بهذا المبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات، بحيث يتم تحميل الفترة المحاسبية بما يخصها من المصروفات التي ساهمت في تحقيق الإيرادات التي تخص نفس الفترة بغض النظر هل تم دفع هذه المصروفات أم لا، الهدف من هذا المبدأ أنه يساعد في تحديد نتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة بمقابلة مصروفات الفترة بإيراداتها.

¹ رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة تبسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2010-2011، ص ص: 15-17.

6-1 مبدأ الثبات:

يقصد بهذا المبدأ التزام المنشأة عند استخدامها لاحد طرق المحاسبة بعدم تغيير الطريقة من سنة الى اخرى الا في ظروف مبررة. فمثلا يمكن للمنشأة أن تغير في الطريقة المستخدمة اذا ثبت لديها أن الطريقة الجديدة توفر معلومات أكثر فائدة للمستفيدين من الطريقة القديمة، بشرط أن يتم الافصاح عن التغيير الجديد و أثره على المنشأة. الهدف من هذا المبدأ أنه يساعد على امكانية مقارنة اداء المنشأة من سنة الى اخرى، ومقارنتها مع بالمنشآت الاخرى في نفس الصناعة، حيث يسبب التغيير في استخدام الطرق المحاسبية الى صعوبة في اجراء المقارنات.¹

7-1 مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة للميزانية الختامية للدورة السابقة لها، وهذا يتفوق مع فرضية الاستغلال.

8-1 مبدأ عدم المقاصة: لا يمكن اجراء اي مقاصة بين عناصر الاصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الايرادات والاعباء في حساب النتيجة، والهدف من هذا المبدأ هو منع فقدان المعلومات المالية لقيمتها، خاصة في حالة الافلاس، غير أنه يمكن اجراء هذه المقاصة على أساس قانوني أو تعاقدية.²

المطلب الثاني: أسباب الانتقال من PCN إلى SCF وخصائصه

أصبح المخطط المحاسبي الوطني، في ظل التوجهات الاقتصادية الجديدة، لا يستجيب لمتطلبات المهنيين والمستثمرين، وذلك لأسباب خارجية وداخلية.

الفرع الاول: أسباب الانتقال من PCN إلى SCF

1-1 الاسباب الخارجية:

- يعتبر تبني المعايير المحاسبية استجابة لمتطلبات الشراكة مع الاتحاد الاوربي والمشروع الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة.

- ظهرت في عدت بلدان احتياجات اضافية في تمويل من القطاع الخاص وذلك بعد ما تحولت مهمة الدولة، من راعية لهذا القطاع الى المشرفة عليه.

¹<http://download-learning-pdf-ebooks.com/5023-free-book>.

² مرزوقي مرزوقي، محمد حولي، النظام المحاسبي المالي: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الصغرى والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوددي، 2013/5، ص4.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليفه الجودة

- عند البحث عن الموارد المالية الجديدة، أصبحت المؤسسات لا تقتصر على الأسواق المحلية فقط بل أصبحت تلجأ الى الاسواق المالية الدولية.
- يتطلب تطور المؤسسات احتياجات معتبرة من الموارد المالية في اطار اقتصاد العالم الذي لا يعترف بالحدود الجمركية.
- يشترط عند الطلب الاستفادة من أية خدمة كانت من الأسواق المالية الدولية، الامتثال المعايير المحاسبية الدولية.
- يستلزم التفتح الاقتصادي، استعمال معلومات صحيحة، وموثوقة وموحدة ومعدة وفق معايير المحاسبة الدولية، وذلك تسهيل نقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسيات.

1-2 الأسباب الداخلية:

- تحول دور الدولة في الميدان الاقتصادي والتجاري من طرف فعال الى دور منظم.
- أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى مع التوجه الاقتصادي الحلي للبلاد.
- يستجيب المخطط المحاسبي الوطني بالدرجة الأولى الى المستلزمات الجبائية، وتم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة.
- أصبحت النظر القانونية في المخطط المحاسبي الوطني، تطغى على النظرة الاقتصادية.
- أصبحت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل مبدأ الحيطة والحذر بصفة مبالغ فيها عوضاً لمبدأ الصورة الوافية بحثاً على أكثر ضمانات عند وقوعها المحتمل في الافلاس.¹

الفرع الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي:

- من خلال التحديد السابق لمفهوم المحاسبة وتطورها يمكن تحديد خصائص النظام المحاسبي كنظام للمعلومات على النحو التالي:
- يتكون النظام المحاسبي من مجموعة من الاجراءات المالية و البشرية التي تتضافر معا لتشكيل الاطار العام للنظام
- يتضمن النظام المحاسبي مجموعة من الاجراءات والقواعد والمبادئ التي ترتبط بين أجزاء النظام ومكوناته وتحركها بشكل ديناميكي.²

1 لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص11،10.

2 أحمد عبد الهادي بشير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية، رسالة ماجستير، غزة، الجامعة الاسلامية، 2006، ص 13.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليفه الجودة

- يركز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصادي الدولي واعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- الاعلان بصفة اكثر وضوح وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعلومات وتقييمها واعداد القوائم المالية، مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.¹
- لها اطار مرجعي مستمد من النظرة الانكلوساكسونية.
- معدة لمصلحة المستثمرين.
- اعداد المراجع بالاعتماد على مقارنة تعكس الواقع الاقتصادي.
- معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة اطار مفاهيمي وليس قواعد.
- تمنيظ شامل في نفس الوقت للقواعد المحاسبية وعناصر المعلومات المالية من ملحق، تقارير تسيير، ...
- تطبيق اجباري لكل المعايير وكل التفسيرات.
- أولوية الميزانية على حساب النتيجة وأهمية الملحقات.
- ادخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة "JUSTEVALEUR"، والمعروف بالإنجليزية ب "FAIRVALUE"، والتي تعوض التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول والخصوم بقيمتها العادلة أو الصحيحة وهي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصوم في تاريخ اقفال الحسابات، وذلك بغية معرفة وتقدير جيد لذمة المؤسسة.
- ادخال مفهوم التحيين (ACTULISATION) والتي تهدف الى معرفة اثر عنصر الزمن الاصل على عملية تقييم الاصول والخصوم.
- تفوق الجوهر على الشكل والتطبيق باثر رجعي.²
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية.
- أن يكون سريعا ودقيقا في استرجاع المعلومات الكمية والوظيفة المخزنة في القواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها.

1 أحسن عثمان، سعاد شعبانية، النظام المالي المحاسبي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات وأثرها على بورصة الجزائر، المنتدى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 6-7 ماي 2012، ص7.

2 عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، جامعة شلف، العدد6، ص291-292.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليفه الجودة

- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلائم مع التغيرات الطارئة علي المنشأة.¹

المطلب الثالث: مجال تطبيقه النظام المحاسبي المالي وصعوباته

بدأت عملية اصلاح المخطط المحاسبي الوطني في شهر أفريل سنة 2001، وذلك من طرف عدة خبراء فرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة.

الفرع الأول: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

يخضع لترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات سوقية أو لا، أما مستعملو المعلومة المالية حسب المشروع فتشمل المسيرين، أعضاء الادارة والهياكل الداخلية للمؤسسة أصحاب رؤوس الأموال من مساهمين وبنوك، الادارة الضريبية والاحصاء، موردون، زبائن، العمال التأمين والجمهور.

المادة 02: تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.

المادة 04: تلزم الكيانات التالية بمسك محاسبة مالية:

الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري بالتعاونيات والأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجون للسلع والخدمات التجارية، اذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكرر. وكل الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

المادة 05: يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

تحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم²

الفرع الثاني: صعوبة تطبيق النظام المحاسبي المالي

1 مندر يحي الداية، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع خدمة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، دراسة غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة عمادة الدراسات العليا كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، 1430هـ-2009م، ص32.

2 عاشور كتوش، نفس المرجع سبق ذكره، ص292.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

حسب الإطار التصوري للجنة المعايير الدولية المنشورة في 1988 فإن القوائم المالية لا يمكن ان تلبى احتياجات كل مستعملها فان هذه الاخيرة تختلف من المستعمل لأخر. من هذا نستنتج ان امر عادي وطبيعي ان يواجه النظام المالي صعوبات في السنوات الأولى من تطبيقه. وهي كالتالي:

-صممت المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية اساسا للتطبيق في المؤسسات الكبيرة التي تنشط البرصة الحاضر في الاسواق المالية العالمية، بينما لا يوجد سوق مالية فعالة في الجزائر.

-تتطلب المعايير المحاسبية الدولية مستوى عالي من الافصاح والشفافية في نشر المعلومات أن اي معلومة ضرورية لاتخاذ قرار استثمار يجب الافصاح يجب الافصاح عنها في القوائم المالية.

-صعوبة تغيير العادات المحاسبية المرتبط بالمخطط المحاسبي فمدة تطبيقه قد قاربت الاربعة عقود.

-قدم نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية فهو لا يصلح مع المعطيات الجديدة.¹

المبحث الثاني: تكاليف الجودة

ارتبط مفهوم الجودة بتكاليفها منذ أن مثلت الجودة الرديئة استخداما غير الأمثل للموارد والطاقات فضلا عن اليد العاملة و الوقت، وترتب عليها تكاليف مرتفعة انعكست بآثار كبيرة على ارتفاع في التكاليف الكلية للشركة.

المطلب الأول: مفهوم ومراحل وأهمية الجودة

تعد مسألة الجودة في الوقت الحاضر الهدف الاستراتيجي والميزة التنافسية للعديد من الشركات، بل أصبحت دليلا على قدرة نجاح الشركات في سوق المنافسة محليا ودوليا.

الفرع الاول: مفهوم الجودة

بالرغم من الاهتمام المتزايد بموضوع الجودة إلا أن الملاحظ أن هناك اختلافات في تعريف الجودة وفقا لاختلاف وجهات النظر للكتابات في هذا الموضوع، وسيظهر ذلك بوضوح من خلال مجموعة التعريفات التي سنوردها في هذا الجزء.

المفهوم الأول: الجودة كما هي في قاموس اكسفورد تعني الدرجة العالية من النوعية أو القيمة.²

1سفيان نقمري، رحمة بلهادف، واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي العوائق والرهانات، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر و علاقته بالمعايير الدولية IAS/IFRS، جامعة البلدة، يومي 13/14 جانفي، ص 15.

2 محمد علي عبد العزيز حلواني، مفهوم الجودة الشاملة، رسالة ماجستير إدارة أعمال، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا والنقل البحري، الغرفة التجارية والصناعية بجدة المملكة العربية السعودية، 2004/2003، ص 4.

الفصل الأول: النظام المعاسي وتكاليف الجودة

المفهوم الثاني: تعريف جوران J.M Juran: مدى ملائمة المنتج للاستعمال، فمعيار الحكم لدى جوران هو مدى ملائمة المنتج للاستعمال بغض النظر عن وضع وحالة المنتج، كما وعُرفت الجودة على أنها: مدى المطابقة مع المتطلبات.

المفهوم الثالث: هي مجموعة الصفات والخصائص للسلعة أم الخدمة التي تؤدي إلى قدرتها على تحقيق الرغبات.¹

المفهوم الرابع: أن الجودة تظهر في إجمالي الصفات والخصائص التي تعمل على تلبية احتياجات العميل المحددة، أي تلك التي يحددها بشكل أو بآخر، أو الشاملة المقدرّة من طرف المؤسسة، لذا يمكننا القول أن الجودة تتمثل في قابلية السلعة أو الخدمة على تحقيق مستوى من الإشباع والرضى للمستهلك في حدود إمكانيات المؤسسة.²

المفهوم الخامس: يعرف حسب ISO على أنها حالة خدمة أو سلعة موجهة لتلبية حاجيات المستعملين وهذا التعريف مرتبط أساسا بإرضاء رغبات المستعمل أي أن الحكم على الجودة تم لحظة استعمال المنتج أو الخدمة وتحقيق ذلك يتطلب تكثيف الجهود التنظيمية حول هذا المفهوم ابتداء من تحديد خصائص المنتج وصولا الى متابعة بعد البيع.

المفهوم السادس: عند استخدام اصطلاح (جودة)، فعادة ما نفكر في منتج ممتاز أو خدمة ممتازة تلي توقعاتنا أو تزيد، هذه التوقعات تكون مبنية على استخدام المطلوب وسعر البيع، عندما يتجاوز منتج أو تتجاوز خدمة توقعاتنا فإننا نعتبر ذلك جودة، لهذا فإنها تعتمد نوع ما على الإدراك الحسي.³

والحقيقة أن الجودة هي كل ما سبق ذكره، وأن التعاريف المختلف تتناول أبعاد مختلفة في نفس الظاهرة، وذلك برغم اختلاف الأصول الفكرية، والمهنية للمختصين، أو المهتمين بهذا الموضوع، إلا أن النتيجة النهائية أنهم جميعا يقولون ذات الشيء ولكن بتعبيرات مختلفة.⁴

الفرع الثاني: مراحل تطور الجودة

ان الجذور التاريخية للجودة قديمة الحضارات الانسانية وتعود الى عقود مضت، غير ان الاهتمام الفعلي بهذا الموضوع يرجع الى بداية القرن العشرين.

1 علي السلمي، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الأهل للإيزو 9000، الجزائر، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، 1995، ص 18.

2 سملايحيضيه، إدارة الجودة الشاملة مدخل لتطوير الميزة التنافسية، الملتقى الوطني الأول حول "المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و تحديات المناخ الاقتصادي الجديد"، جامعة ورقلة، 22/23 أبريل 2003، ص 175.

3 دال بسترفليد، الرقابة على الجودة، القاهرة، المكتبة الأكاديمية، الطبعة الأولى، 1995، ص 25.

4 أحمد بن عيشاوي، إدارة الجودة الشاملة (TQM) في المؤسسة الخدمية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، عدد 4، 2006، ص 9.

الفصل الأول: النظام المعاسي وتكاليف الجودة

1-1 مرحلة الفحص: لم تقترن الجودة في هذه الفترة سوى بالمنتج، واقتصرت فقط على الاعتبارات الخاصة بالمؤسسات دون مراعاة لرغبات و احتياجات العملاء، يفسر هذا الغياب من جانب العملاء، الذين لم تكن تعني لهم أكثر من اقتصاد وضمان التشغيل حيث لم تكن مطالبهم تتعدى الحصول على منتج يصلح للاستعمال يشتغل لأطول فترة ممكنة، الى الوضعية الاقتصادية السائدة آنذاك التي كانت تقف بجانب العرض والانتاج حيث كانت السوق قادرة على استيعاب معظم المنتجات التي تطرح فيها.

1-2 مرحلة مراقبة الجودة: تميزت هذه المرحلة بتعميم عمليات الفحص والمراقبة على كامل مراحل الانتاج، فلأسباب اقتصادية فانه وبدلاً من ترك المنتج المعيب الذي طرأ عليه خلل عند مرحلة من مراحل الانتاج يواصل تلقيه القيمة المضافة وانتظار آخر مرحلة للقيام بعزله فانه من الانسب القيام بهذا العمل مباشرة عند نهاية المرحلة التي عندها طرأ عليه هذا الخلل.

1-3 مرحلة ضمان الجودة: ظهر مفهوم الجودة بعد نهاية الحرب العلمية الثانية التي شكلت انطلاقة لمرحلة جديدة من النمو الاقتصادي، حيث وبعد كل حالة كساد التي خلفتها الأزمة الاقتصادية العالمية سنة 1929 صبح للإنتاج الكبير ما يقابله من طلب، وظهر تنميط وتوحيد الانتاج كحل لمواجهة هذا الطلب المتزايد على المنتجات.

1-4 مرحلة ادارة الجودة الشاملة: اقترن ظهور مفهوم ادارة الجودة الشاملة بالتحويلات التي شهدتها السوق في السبعينات حين انقلبت موازين القوى الى جهة العميل واصبحت امكانية الاختيار بين مجموعة واسعة من المنتجات ما دفع بالمؤسسات الى توجيه نشاطها نحو ارضاء العميل بدلاً من الكتفاء بإعطائه الثقة بان متطلبات الجودة ستلي بانتظام.¹

الفرع الثالث: أهمية الجودة

تحتل الجودة أهمية كبيرة سواء بالنسبة للمؤسسة المنتجة للسلعة او الخدمة، أو بالنسبة للمستهلك الذي يقتنيها، ويمكن تلخيص أهمية الجودة فيما يلي:²

1 ملوك منصف ، أثر اشهاد الجودة على اداء المؤسسة الجزائرية حالة المواصفة (2000) ISO9001، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة فرحات عباس- سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ص ص: 8-13.

2 قاسم نايف علوان، ادارة الجودة الشاملة، الطبعة الاولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان-الاردن، 2005، ص 23.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

1-1 سمعة المؤسسة: حيث تستمد المؤسسة سمعتها من مستوى جودة منتجاتها، ويتضح ذلك من خلال العلاقات التي تربط المؤسسة بالمجهزين وخبرة العاملين، والعمل على تقديم منتجات تلي رغبات وحاجات زبائن المؤسسة.

فاذا كانت منتجات المؤسسة ذات جودة منخفضة فيمكن تحسين هذه الجودة لكي تحقق المؤسسة الشهرة والسمعة الطيبة، والتي تمكنها من التنافس مع المؤسسات في نفس القطاع.

1-2 المسؤولية القانونية: تزايد باستمرار عدد المحاكم التي تتولى النظر والحكم في قضايا المؤسسات التي تقوم بتصميم منتجات غير جيدة، لذا فان كل مؤسسة تكون مسؤولة قانونا على كل ضرر يصيب الزبون جراء استخدامه لهذه المنتجات.

1-3 المنافسة العالمية: تؤثر التغيرات السياسية والاقتصادية بشكل كبير في توقيت وفي كيفية تبادل المنتجات سوق دولية تنافسية، وفي عصر العولمة والمعلومات تكتسب الجودة أهمية متميزة، اذا تسعى كل المؤسسات الى تحقيقها بهدف التمكن من المنافسة العالمية وتحسين الاقتصاد بشكل عام، فكلما انخفض مستوى الجودة في منتجات المؤسسة أدى ذلك الى الحاق الضرر بأرباحها.¹

1-4 الأرباح: يساهم تحسين الجودة في رفع من مردودية نشاطات المؤسسة، وزيادة انتاجيتها، وبالتالي تخفيض التكاليف، كما تساهم في كسب رضا ووفاء الزبائن والمستهلكين، وزيادة ثقتهم بسلع وخدمات المؤسسة، مما يساعدها على فرض اسعار مرتفعة وبالتالي زيادة أرباح المؤسسة.

1-5 التكاليف: تعتبر الجودة كمصدر للتوفير، حيث أثبتت الدراسات أن الجودة ليست مسؤولة على ارتفاع للكلفة وإنما هي اللاجودة، اذا ان هذه الاخيرة لها اثار مباشرة على التكاليف من حيث: الفحص، الرقابة، الفضلات، تراجع الزبائن، الاصلاحات، التعويضات...، ألا أن تحقيق وتحسين الجودة يسمح بتفادي هذه التكاليف، وذلك بالمساهمة في تخفيض حالات عدم المطابقة، والاصلاحات والتعويضات الناتجة عنها من ثم المساهمة في تخفيض التكاليف الكلية للمؤسسة المتكونة من تكاليف الانتاج والخدمات، وهذا ما سيؤدي الى زيادة ارباح المؤسسة.²

المطلب الثاني: مفهوم وانواع وأهداف تكاليف الجودة

1 كريمة سلطان ، طرق تحسين جودة المنتج الصناعي وأثرها في تخفيض التكاليف، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2006-2007، ص11.

2 حميد قرومي، وعيل ميلود، مداخل بعنوان أهمية الجودة الشاملة مواصفات الايزو-ISO في تنافسية المؤسسة، الملتقى الدولي الرابع حول المنافسة الاستراتيجية التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية، ص3.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

تعتبر تكاليف الجودة من أهم الافكار في الجودة وهي جزء هام وتكمل لأي برنامج جودة في المنظمات والمنشآت الإنتاجية.

الفرع الأول: مفهوم تكاليف الجودة

1-1 المفهوم الاول: هي مجموع التكاليف التي يتحملها المنتج والمتعلقة بتحديد مستوى لجودة المنتج وتحقيقه التحكم فيه وتقييم مدى مطابقة مواصفات المنتج مع متطلبات ورغبات المستهلك.

2-1 المفهوم الثاني: حسب الموصفات البريطانية هي التكلفة من أجل تأكيد وضمان الجودة بالإضافة الى فقدان والخسارة الحاصلة عند عدم أنجاز أو الحصول على الجودة.¹

3-1 المفهوم الثالث: أن كلفة تعد أحد عوامل النجاح الرئيسية للمنظمة، اضافة الى الجودة، والوقت، والابداع. لذا تسعى منظمات الأعمال الى السيطرة على تكاليف الجودة انتاج سلعتها أو خدماتها باستعمال طرق معينة وأساليب مختلفة تمكنها من الوصول الى أهدافها في تحقيق رضا العميل الناتج عن زيادة قيمة المنتج لديه مقارنة بالمنتجات المنافسة. ويستعمل مصطلح ادارة الكلفة لوصف المناهج الانشطة المستعملة لإدارة قرارات التخطيط والرقابة قصيرة وطويلة الأجل التي تزيد القيمة للزبون وتخفيض كلفة المنتجات والخدمات.

4-1 المفهوم الرابع: ان ادارة الكلفة هي اجراءات الادارة ونشاطاتها لتوفير المعلومات التي تساعد على اتخاذ القرار الرشيد وتحقيق الاستعمال الامثل للموارد والرقابة على التكاليف في سبيل تحقيق تميز المنظمة عن طريق تقديم منتجات تتمتع بالقيمة العالية لدى الزبون.²

الفرع الثاني: أنواع تكاليف الجودة

1-1 تكاليف المنع prevention costs: وهي تلك التكاليف التي تحدث لمنع انتاج منتجات غير مطابقة للموصفات مثل: تكلفة هندسة الجودة، وفحص الموارد الواردة وصيانة الاصلاح والآلات، وهندسة العملية الصناعية، وهندسة التصميم، وتكلفة التدريب للوصول الى مستوى الجودة المرغوبة.

2-1 تكاليف التقييم Appraisal Cost: وهي تلك التكاليف التي تحدث لاكتشاف تلك الوحدات الفردية من المنتج غير المطابقة للمواصفات مثل: تكاليف فحص المواد المستلمة، واختبار المنتج خلال عملي التصنيع، وفحص المنتج النهائي.

¹<http://achouni.tripod.com>

² سري كرم ريشان الحديث، دور رقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الاداء المالي لشركات الادوية الاردنية، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا الاردن، كلية الأعمال، يناير 2010م، ص: 16-17.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

3-1 تكاليف الفشل الخارجي **Failure-costs Internal**: ويقصد بها التكاليف الناتجة عن اكتشاف

وحدات معيبة قبل أن يتم شحنها أو توصيلها للزبائن، وتشمل عدة أنشطة.

-تكلفة القطع و المواد الخام الخردة.

-الاجزاء والمواد المعدلة.

-وقت الانتاج المفقودة نتيجة التعامل مع الاخطاء.

-ضعف التركيز بسبب الوقت الذي يقضيه استكشاف الاخطاء واصلاحها بدلا من التحسين.¹

4-1 تكاليف الفشل الداخلي **Internal Failure-costs**: عرفت كلفة الفشل الداخلي بانها الكلف

المتحققة عند اكتشاف الوحدات غير المطابقة للموصفات قبل وصولها للزبون وكلفة الفشل الداخلي تتضمن:

-كلفة التالف وتتضمن كلفة العمل التكاليف الصناعية غير مباشرة الناتجة عن المنتجات التالفة.

-كلفة اعادة العمل لتصليح المنتجات المعيبة.

-كلفة الوقت المصروف لمعالجة الفشل الداخلي.

-كلفة تحليل فشل والمسموحات المتمثلة بالخسارة الناشئة عن اختلاف سعر المنتج أي الفرق بين سعر البيع

الاعتيادي والسعر المخفض وذلك لان المنتج قد يكون قابلا للاستخدام.²

الفرع الثالث: أهداف تكاليف الجودة

-منتج ذو كفاءة يؤدي الغرض الذي من أجله اشتراه العميل.

-مناسب السعر لإمكانيات العميل أقل سعر.

-عمر افتراضي أطول تماسك المنتج عبر الوقت.

-توافر المنتج في الاسواق وسهولة الحصول عليه.

- توافر قنوات اتصال بين العميل والمؤسسة أو الشركة أو مقدم الخدمة.

- تحقيق رغبات العميل وتلبية مطالبه بل الوصول الى مراحل ابحار العميل.

- خفض تكاليف الانتاج وتحقيق سعر منافس للمنتج أو الخدمة.

- تقليل اجراءات العمل الروتينية واختصارها من حيث الوقت والتكاليف.

1 خالد سامي حمودة، وقع تكاليف الجودة في الشركات الصناعية الفلسطينية، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الاسلامية-غزة، عمادة الدراسات العليا كلية التجارة، 2014، ص32.

2 جنان على محمود، حذام فالج النعيمي، دور الموازنة في الرقابة على تكاليف الجودة، مجلة تقنية، المجلد العشرين، العدد2-2007، ص177.

- التوفيق مع القوانين والمتطلبات الدولية المتمثلة في هيئة الموصفات وكذلك منظمة التجارة الدولية الجات.¹

المطلب الثالث: المستوى الأمثل لكلف الجودة وتقاريرها

الفرع الأول: المستوى الأمثل لكلف الجودة

يتم التعبير عن الجودة المنتجات بنسبة المنتجات التي تفشل بمطابقة المواصفات، لذلك تسعى الشركات الى تحديد مستوى أمثل للمعيب ويجود منظورين لتحديد مستوى الجودة.

1-1 المنظور التقليدي: يتم تحديد مستوى الجودة للمنتجات استنادا الى المنظور التقليدي بالموازنة بين التكاليف المنفقة لأنشطة المنع والتقييم من جهة وتكاليف أنشطة فشل في مطابقة المواصفات من جهة أخرى الشكل يوضح نقطة الفصل كنسبة مئوية من الحدات المعيبة، وتشكل تكاليف الجودة الكلية مجموعة تكاليف المنفقة للمنع والتقييم والفشل الداخلي والخارجي. ومستوى الجودة الأمثل للمنتجات هو نقطة التي تكون فيه أجمالي التكاليف في حدها الأدنى.

1-2 المنظور المعاصر: استنادا الى المنظور المعاصر فإن مستوى الجودة الأمثل للمنتجات يتحقق عند مستوى المعيب الصفري حيث أن تكاليف الفشل الداخلية والخارجية تزداد مع ازدياد نسبة المنتجات المعيبة، بينما تكاليف المنع والتقييم تزداد قليلا في بداية الأمر لكن سرعان ما تبدأ بالانخفاض مع ازدياد نسبة المنتجات المعيبة، وبالتالي فإن الحد الأدنى من تكاليف الجودة يتحقق عند مستوى المعيب الصفري.

الفرع الثاني: التقارير عن تكاليف الجودة

أن ادارة الجودة تستلزم توفير التقارير حول كلف الجودة المتحققة وحسابها بطريقة تفصيلية و لكل نوع من كلف الجودة وهذا يعد صميم أعمال المحاسبة الادارية ويشير (Feigenbaum) أنه ينبغي أن يلخص قياس وتحليل تكاليف الجودة في تقارير تصور الصور الأفضل عن متطلبات عمل الشركة وجودتها وربما من الأفضل أن تكون تقارير تكاليف الجودة قليلة وجيدة لتوضح عناصر تكاليف الجودة وكيف يمكن استخدامها ويوضح الجدول رقم (1/1) نموذج لتقرير تكاليف الجودة، الذي يساعد الادارة في مراقبة واختبار التكاليف من فترة الى اخرى، كما تساعده ايضا في تحديد أين يجب عمل التحسينات والصعوبات الموجودة وهناك مجموعة من المؤشرات تستعمل للإفصاح عن كلف الجودة منها:

¹سرى كريم ريشان الحديشي، مرجع سبق ذكره، ص 18.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

- مؤشر العمل: ويبين العلاقة بين كلف الجودة ومجموع ساعات العمل المباشر.

$$\text{Labor Index} = \frac{\text{Total Quality Cost}}{\text{Direct Labor Hours}} * 100$$

- مؤشر الكلفة: ويبين العلاقة النسبية بين كلف الجودة و كلف الانتاج المباشر وغير مباشر.

$$\text{Cost Index} = \frac{\text{Total Quality Cost}}{\text{Total Production Cost}} * 100$$

- مؤشر المبيعات: ويبين العلاقة النسبية بين كلف الجودة و اجمالي قيمة المبيعات، ويعد هذا المؤشر من

أكثر المؤشرات شيوعاً في الاستعمال.¹

$$\text{Sales Index} = \frac{\text{Total Quality Cost}}{\text{Total Sales}} * 100$$

جدول (1-1) نموذج لتقرير تكاليف الجودة

النسبة الى اجمالي الكلفة	التكاليف المحملة	أنواع تكاليف الجودة
		تكاليف المنع
1.3	2٠000	تدريب على الجودة
6.5	10٠000	دراسات
8.6	13٠000	تطوير أنظمة
16.4	25٠000	اجمالي تكاليف المنع
		تكاليف التقويم
3.9	6٠000	فحص المواد
2.0	3٠000	فحص المجهزين
3.3	5٠000	فحص الوثائق
16.3	25٠000	المختبرات
25.5	39٠000	اجمالي تكاليف التقويم
		تكاليف الفشل الخارجي
9.8	15٠000	التلف
11.8	18٠000	اعادة التصليح
7.8	12٠000	اعادة العمل
3.9	6٠000	أوقات العمل
33.3	51٠000	اجمالي تكاليف الفشل الخارجي

1 مصطفى سعد سالم، قياس تكاليف الجودة، المؤتمر الوطني حول استخدام المنطق العلمي التاريخي في دفع الحركة الاقتصادية، الذي اقامته جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد والمعهد العالي للدراسات المحاسبية المالية، 2013/4، ص 10-13.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

تكاليف الفشل الخارجي		
تكاليف الضمان	16٠000	10.4
تكاليف التصليح والاستبدال خارج الضمان	8٠000	5.3
شكوى العملاء	5٠000	3.3
تكاليف خسارة النقل	9٠000	5.8
اجمالي تكاليف الفشل الخارجي	38٠000	24.8
اجمالي التكاليف	153٠000	100

المصدر: مصطفى سعد سالم، مرجع سبق ذكره، ص13

المبحث الثالث: النظام المالي وتكاليف الجودة

تعد تكاليف الجودة أحد الاتجاهات المحاسبية الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر، وأن مفهوم تكاليف الجودة تطور حتى أصبح يشكل جانبا مهما واحدا المؤشرات الرئيسية في التأثير في تكاليف الانتاج مما ينعكس ذلك التأثير على مستويات الربحية وقدرة الشركة في مواجهة الظروف الطارئة.¹

المطلب الأول: مقومات النظام المحاسبي لتكاليف الجودة

يعتبر نظام تكاليف الجودة أحد الأنظمة الفرعية، حيث أن كل نظام تكاليفي لابد له من توفير مقومات تمثل الأساسيات التي يقوم عليها، لذلك تتمثل مقومات محاسبة التكاليف مع دراستها على نظام تكاليف الجودة.

الفرع الأول: وحدة قياس الأداء

الوحدات التي تنسب إليها عناصر نفقات الانتاج في المشروع الصناعي، كما أن اختيار وحدات التكلفة يخضع للشروط التالية:

1- أن تكون ممثلة في كمية اقتصادية، يمكن نسب عناصر التكلفة إليها دون مشقة أو نفقة.

2- أن تكون وحدة التكاليف منتجا نهائيا، سواء سلعة أو خدمة أو ساعة عمل.

3- أن تكون وحدة التكاليف من الوحدات العينية الملموسة.

4- أن تتمتع وحدة التكاليف بنوع من الثبات والتجانس.

وفيما يلي بعض وحدات التكاليف التقليدي:

● **العمالة:** أي التكلفة الجودة لكل ساعة عمل مباشر، و في بعض الأحيان تستخدم تكلفة العمالة بدلا

من عدد ساعات العمل المباشر، وهذه الطريقة تمنع عامل التضخم، حيث تقسم الدراهم على الدراهم.

1 ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، عمان -الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى/ الإصدار الأول، 1430- 2009م، ص49.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

- **التكاليف:** أي التكاليف الجودة لكل درهم من تكاليف التشغيل، ويمكن أن تكون تكلفة التصميم أو تكلفة التسويق، أو تكلفة المشتريات مناسبة أيضا في بعض الموقف كبديل لتكلفة.
- **المبيعات:** أي تكلفة الجودة لكل درهم من صافي المبيعات، ولكن المبيعات عادة تخضع لتغيرات موسمية، لذلك يكون هذا الأساس ضعيفا في تحليل المدى القصير.

الفرع الثاني: دليل مراكز التكلفة

- تعرف مراكز التكلفة بانها: وحدات ادارية أو طبيعية لها شخصية خاصة بما يتكون منها مشروع ويمكن استخدامها كأساس لحصر عناصر التكاليف بشكل مباشر.
- توفير البيانات الضرورية لقياس كمية الانتاج أو الخدمات، ولتحديد تكلفة كل من العمليات الانتاجية أو الخدمات التي تم تأديتها.
 - توفير البيانات الضرورية للرقابة على مستوى الكفاية في استخدام عناصر التكلفة والرقابة على مستوى جودة الانتاج.

وبتطبيق نظام تكاليف الجودة نجد أن مركز تكلفة هو مركز تجميع لعناصر التكاليف والتي إذا توافرت أمكن القيام بخدمة رقابة مستوى جودة الانتاج على وجه المحدد المطلوب، يعتبر مركز رقابة الجودة مركز خدمة انتاجية حيث تخدم مراكز الانتاج، ولا ترتبط ارتباط مباشر بخدمة منتج بذاته، الا أن البعض يرى امكانية اعتبار مركز رقابة الجودة من مراكز الخدمات الانتاجية، واعتبار قسم الفحص أحد مراكز الانتاج، لان جميع المنتجات تمر بهذه العملية، ولتقييم اداء هذا المركز يتعين تقسيمها الى مراكز مسؤولية تكون خاضعة لأشراف أو ادارة شخص حددت له المسؤوليات ومنحت له الصلاحيات لتنفيذ هدف أو مجموعة من الاهداف.

الفرع الثالث: المجموعة المستندية

وتشمل على مجموعة من الاشعارات والنماذج تنشر في ارجاء المنشأة، وتسعى هذه المستندات اساسا لتجميع البيانات عن انتاج والتكاليف تمهيدا لتصنيفها وتسجيلها في البطاقات والدفاتر النظامية الخاصة بها، وبالتالي فان المستندات يكون مقرها النهائي التسجيل في مجموعات دفترية وسجلات.

وبالنسبة لنظام تكاليف الجودة، فالمجموعة المستندية والدفترية تتمثل في مجموعة وثائق وتقارير تنتشر في ارجاء المنشأة، تسعى لتجميع وتسجيل جميع تكاليف الجودة، لتمكن المحاسبة من رفع التقارير التي تهم الادارة وتخص الجودة، على ان يتم مراعات تحديد المسؤول عن اعتماد والتسجيل والحفظ لكل المستندات والوثائق والتقارير التي تهدف لتجميع التكاليف الجودة نذكر:

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

- تقرير المواد المعيبة التي تشير الى الاجزاء المرفوضة .
- اوامر اعادة التشغيل موضحا بها تكاليف العمل والموارد.
- تقرير المخازن عن الاجزاء التالفة والمفقودة.
- سجل تكلفة ضبط الجودة اثناء الانتاج
- سجل تكلفة ضبط الجودة المنتجات النهائية.
- سجل الدورات التدريبية.

الفرع الرابع: عناصر التكاليف

تحتاج أي منشأة الى مجموعة من العناصر تمكنها من تحقيق أهدافها يعبر عنها الاقتصاديون بعوامل الانتاج بينما يسميها المحاسبون عناصر التكلفة ويوب المحاسبون عناصر التكاليف حسب الغرض منها الى ثلاثة مجموعات:

- تكاليف المواد.
- تكاليف العمل.
- تكاليف الخدمات الاخرى.

ويوبها المحاسبون حسب علاقة العنصر بحجم الانتاج النهائي الى:

* عناصر تكاليف المتغيرة.

*عناصر التكاليف الثابتة.¹

المطلب الثاني: نماذج محاسبية تكاليف الجودة

قدمت نماذج عديدة لتكاليف الجودة في اطار عدة نظريات، منها ذات اهتمامات اقتصادية ومحاسبية وادارية، ومنها النماذج التقليدية التي طورت على وفق الإسهامات الأولى لرواد الجودة في اطار مفهوم نماذج المطابقة، اما الموجة الاحداث فهي النماذج التي استندت الى التكلفة العملية ونظام الكلف المستند لنشاط. وهناك النماذج التي تستند للزبون او المداخل التحسين المستمر التي اشتقت من الافك.

الفرع الاول: نموذج الوقاية و التقويم والفشل

وبموجب نموذج PDF تكاليف الجودة هي المجموع الكلي لتكاليف التي تتزامن مع نشاطات الجودة وهي تكاليف الوقاية والتقويم والفشل الداخلي والخارجي التي يمكن التعبير عنها بالمعدلات الاتية:

¹أنور هایل الحلبي، دراسة للنظام المحاسبي لتكاليف الجودة وتأثيرها على الدخل والعائد الربح، رسالة ماجستير، غير منشورة، الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، 2010، ص ص: 29-34.

$$COQ=PC+AC+FC$$

حيث ان :

$$COQ = \text{تكاليف الجودة}$$

$$PC = \text{تكاليف الوقاية.}$$

$$AC = \text{تكاليف التقييم}$$

$$FC = \text{تكاليف الفشل}$$

أن الافتراضات النظرية التي أستند اليها نموذج PDF انطلقت من حقيقة ان الاستثمار في نشاطات الوقاية والتقييم يعني بالضرورة تحقيق عوائد مقبولة من تخفيض تكاليف الفشل الداخلي والخارجي أن المزيد من الاستثمارات الاضافية في نشاطات الوقاية ستسوي زيادة الارباح نتيجة لتخفيض تكاليف التقييم، أو بتعبير اخر ان زيادة النشاطات الوقائية تعني تخفيض تكاليف الجودة الكلية.

الفرع الثاني: نموذج كلفة العملية

وفي اطار هذه النظرية فان مدخل كلفة العملية الذي وصف في المعايير البريطاني قد شخص بوضوح أهمية قياس كلفة العملية. وتشير كلفة العملية تكاليف المطابقة الكلية وتكاليف عدم المطابقة الى أن تكاليف المطابقة تعني تكاليف العمليات الضرورية لتمييز المنتجات والخدمات، على وفق المعايير المعتمدة أول مرة وفي كل مرة، أما تكاليف عدم المطابقة فهي تكاليف الفشل التي تتزامن مع العمليات التي تلبي المعايير المطلوبة، بعد ذلك يتم تطبيق تلك النشاطات العمليات التي رسمة على الخرائط على وفق معيار تكاليف المطابقة، وأن الكلفة الكلية للجودة في كل عملية تساوي:

$$TQC = PCOC + PCONC$$

حيث ان: $TQC =$ الكلفة الكلية للجودة

$$PCOC = \text{تكاليف المطابقة للعملية}$$

$$PCONC = \text{تكاليف عدم المطابقة للعملية}$$

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

وسيكون النموذج فعالا في بيئات التصنيع المعاصرة تحديدا عند تنفيذ نظم التصنيع المتكامل، باستخدام الحاسوب (IMS) ونظم التصنيع بمساعدة الحاسوب (CAM) والتصميم بمساعدة الحاسوب (CAD) لقدرته على تجسيد تكلفة العمليات وتعاقبها، عبر تطوير مجتمعات النشاط بالتزامن مع مدخلات ومخرجات وأنشطة الرقابة على العملية.

الفرع الثالث: نموذج الكلفة المستندة الى النشاط

نظام الكلفة المستندة للنشاط (ABC) بهدف تحسين دقة احتساب تكاليف الانتاج وتخصيصها، اذا تقسيم التكاليف الصناعية غير المباشرة الى أكثر من مركز كلفة ويضم كل مركز كلفة مجموعة من النشاطات المرتبطة، ويحدد حجم ما يستهلكه النشاط من تكاليف عبر تقارير محدثة، اذا توزع تكاليف كل مركز كلفة على المنتجات باستخدام عامل مميز، هذا العامل المميز يسمى التخصيص في نظم تكاليف الجودة التقليدية، وقد يكون حجم هو الاساس لساعات العمل المباشر، ساعات المكائن أو غير مرتبط بالحجم مثل عدد الاوامر عداد ساعات التنصيب والتهيئة أو عدد الاجزاء... وركزت النظم المبكرة للكلفة المستندة للنشاط (ABC) على ضرورة تحقيق الدقة في تخصيص التكاليف المباشرة للمنتجات عبر تهيئة المعلومات الملائمة حول تكاليف الانشطة الداخلية، من دون أي اعتبار أية تكاليف خارجية.¹

الجدول (1-2): مقارنات موجزة بين نموذج تكلفة الجودة التقليدية وكلفة العملية ونظام الكلفة المستند للنشاط.

جوانب المقارنة	COQ نموذج PDF	نموذج كلفة العملية	نموذج كلفة المستند للنشاط ABC
التوجه	التوجه بالنشاط	التوجه للعملية	التوجه للنشاط (منظور تخصيص الكلفة)
فئات الكلفة	وقاية-تقييم-فشل داخلي- فشل خارجي	مطابقة-عدم المطابقة	ذات قيمة مضافة غير ذات قيمة مضافة
التكاليف غير مباشر	لا توجد معايير محددة حول تخصيص عناصر تكاليف الجودة غير المباشرة في نظم قياس تكاليف الجودة ونظم محاسبة الكلفة التقليدية	لا توجد معايير محددة حول تخصيص عناصر تكاليف الجودة غير المباشرة في نظم قياس تكاليف الجودة ونظم محاسبة الكلفة التقليدية	تخصيص التكاليف غير المباشرة لنشاطات الجودة باستخدام موجهات الموارد في المرحلة الثانية منظور تخصيص الكلفة
تعقب تكاليف الجودة الى مصدرها	لا توجد طرق دقيقة لتعقب تكاليف الجودة الى مصدرها	لا توجد طرق دقيقة لتعقب تكاليف الجودة الى مصدرها	تعقب ومتابعة تكاليف الجودة عبر تكاليف النشاط لمركز الكلفة باستخدام موجهات الموارد في

¹ مؤيد محمد علي الفيصل، انعام محسن غدیر، تأثير محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التنافسية، كلية الادارة والاقتصاد-جامعة الكوفة، السنة الثامنة-العدد الثالث والعشرون، 2008، صص: 239-241.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

المرحلة الأولى للنظام			
النشاطات والعمليات	النشاطات والعمليات	النشاطات المرتبطة بتكاليف الجودة	أهداف التحسين
تحليل قيمة العملية/النشاطات مقاييس الاداء المقارنات المرجعية، تحليل موجهاً للكلفة	دوائر الجودة، العصف الذهني- تحليل السبب-النتيجة-مخطط عظمة السمكة، تحليل قوى الميدان	دوائر الجودة، العصف الذهني-تحليل السبب-النتيجة-مخطط عظمة السمكة، تحليل قوى الميدان	أدوات التحسين
تكلفة النشاطات والعمليات تكاليف النشاطات التي تضيف قيمة والنشاطات التي لا تضيف قيمة تكاليف دقيقة لكل مركز كلفة(منتجات أقسام، زبائن... مقاييس اداء تستند للنشاط	تكاليف الجودة: تكاليف المطابقة وتكاليف عدم المطابقة تكاليف العملية الكلية ونسبتها من التكاليف الكلية	كلفة عناصر (FPA) والكلفة الكلية للجودة والتكاليف (FPA) وعناصرها ونسبتها من التكاليف الكلية	مخرجات المعلومات
الادارة المستند: للنشاط(ABC)	ادارة الجودة الشاملة (TQM)	ادارة الجودة الشاملة (TQM)	اسلوب الادارة

المرجع: مؤيد محمد علي فيصل، انعام محسن اغادير، مرجع سبق ذكره، ص241.

المطلب الثالث: الأسس المحاسبية في قياس تكاليف الجودة

وهي تنقسم الى اثنين اساس واساليب قياس تكاليف الظاهرة والمستترة.

الفرع الأول: اساس واساليب قياس الاساليب الظاهرة

ان قياس تكاليف الجودة وترجمتها بصورة مالية تفهمها الاطراف المختلفة يعد امراً ضرورياً لترشيد قرارات الاستثمار في مجال تحسين وتطوير الجودة، حيث أن منافع ونتائج برامج تحسين وتطوير الجودة وتخفيض معدلات المعيب متشعبة غير خطية، بمعنى أن تخفيض معدلات المعيب لمنتج معين، قد يترتب عليه ليس فقط تحسين انتاجية هذا المنتج بل وتحسين جودة و انتاجية منتجات أخرى.

1-2 قياس تكاليف الرقابة على الجودة (C)

تشمل تكاليف الرقابة على الجودة كلا من تكاليف المنع (P)، وتكاليف التقويم (A) ولقد ذكرنا سابقاً أن هاتين المجموعتين من تكاليف تعتبران تكاليف ايجابية تضيف قيمة وتدعيان بتكاليف المطابقة، لذلك من السهولة تخطيطها وقياس بدقة وموضوعية والتحكم فيها، فهي من التكاليف الظاهرة التي يمكن اثباتها في السجلات

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

المحاسبية معرفة اجمالي قيمتها بدقة وذلك من خلال ضم تكاليف المنع (P) الى تكاليف التقويم (A) والحصول على اجمالي تكاليف رقابة الجودة (C)

$$C = A + P$$

1-2 قياس تكاليف الفشل (F)

وتشمل على مجموعتين، تكاليف الفشل داخلي وخارجي، وتتصف هذه المجموعة بأنها مجموعة من التكاليف السلبية والتي تضيف القيمة، والتي تتجاهل معظم الانظمة المحاسبية قيمتها واثرها على نتيجة الاعمال، لذلك يتم وفق مدخل تكلفة الجودة احتساب قيمتها بشكل مفصل وأخذ التقارير اللازمة عن هذه المجموعة من التكاليف لاتخاذ القرارات والاجراءات المناسبة، وتشمل تكاليف الفشل على نوعين من التكاليف: ظاهرة ومستترة.

1-2-1 قياس تكاليف الفشل الداخلي: (IF)

وتقسم تكاليف الفشل الداخلي الى ثلاث مكونات اساسية:

أ-التضحيات المترتبة على تجريد الانتاج المعيب

تحدد قيمة هذه التضحيات على ضوء مجموعة من العوامل منها:

- عدد الوحدات المعيبة التي يتقرر تجريدها.
- قيمة أو تكلفة هذه الوحدات

حيث يتحدد عدد الوحدات المعيبة التي يتقرر تجريدها على ضوء العوامل التالية:

- العدد الاجمالي للوحدات المعيبة.
- مدى امكانية بيع الوحدات المعيبة بسعر اقل.
- المقارنة بين خسارة التجريد وتكاليف اعادة الاصلاح.

وتتوقف قيمة أو تكلفة الوحدات التي يتقرر تجريدها على مجموعة من العوامل منها:

- المرحلة التي تم فيها اكتشاف الانتاج المعيب.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

- مدى امكانية استرداد جزء من هذه التكلفة.

- مدى استغلال الموارد المتاحة.

يتم قياس تكلفة تجريد الانتاج المعيب وفق العلاقة التالية:

$$SC = N1 * C1$$

حيث: SC: تكلفة تجريد الانتاج المعيب.

N1: عدد الوحدات المعيبة التي تقرر تجريدها.

C1: التضحية المترتبة على تجريد وحدة واحدة.

ب- التضحية المترتبة على اصلاح الانتاج المعيب

ويمكن تقسيم هذه التضحية الى ظاهرة ومستترة، ويمكن تحديد قياسها على النحو التالي:

التضحية الظاهرة لإصلاح الانتاج المعيب:

تحدد تكاليف الفشل الداخلي الناتجة عن اصلاح الوحدات المعيبة على ضوء معرفة عدد الوحدات التي يتقرر

اصلاحها (N2) والتكلفة اللازمة للإصلاح الوحدات (C2) وفقا للعلاقة التالية:

$$VRe = N2 * C2$$

حيث: VRe: التكلفة الظاهرة لإصلاح المعيب.

N2: عدد الوحدات التي يعاد اصلاحها.

C2: تكلفة اصلاح الوحدة الواحدة.

يترتب على اعادة تشغيل وحدات المعيبة تحمل المنشأة لنوعين من التضحيات الضمنية هما:

-الارباح الضائعة التي يمكن تحقيقها في حال استغلال الموارد و الطاقات التي استخدمت في اصلاح الوحدات

المعيبة. ويمكن قياس هذه التضحيات على ضوء معرفة الوقت اللازم لإصلاح الوحدة المعيبة ومعرفة كمية الانتاج

التي كان يمكن انتاجها خلال هذا الوقت، و ارباح الوحدات الجيدة وذلك وفق العلاقة التالية:

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

$$WP = N2 * T1 * G$$

T2

حيث WP: الارباح الضائعة الناتجة عن اصلاح الوحدات المعيبة.

T1: الوقت اللازم لإنتاج وحدات معيبة.

T2: الوقت اللازم للإصلاح لجميع العينات المعيبة.

G: ربح الوحدة الجيدة.

N2: عدد الوحدات التي يعاد اصلاحها.

-التضحية والخسائر المترتبة على اعادة اصلاح الوحدات المعيبة والمتمثلة في التأثير على خطوط الانتاج وحدوث اختناقات والتأخر في تسليم الانتاج في الموعد المحدد مسبقا.

ويأخذ التضحيات المترتبة على الاختناقات واريك خطوط الانتاج (PL)، والناتجة عن اصلاح الوحدات المعيبة في الاعتبار، تكون معادلة قياس تكاليف الفشل الداخلي المترتبة على اصلاح الوحدات المعيبة على النحو التالي:

$$Re = (N2 * C2) + N2 * T1 * G + PL$$

T2

حيث Re: تكاليف الفشل الداخلي المترتبة على اصلاح الوحدات المعيبة

PL: التضحيات المترتبة على اريك خطوط الانتاج من اجراء اصلاح الوحدات المعيبة

N2، T1، T2، G: سبق وتم تعريفهم.

التضحية المترتبة على بيع الانتاج المعيب بسعر أقل.

يتأثر قرار بيع الوحدات المعيبة بسعر أقل من سعر الانتاج الجيد بمجموعة من العوامل منها الاثر على سمعة المنشأة المفاضلة بين بيع الوحدات المعيبة بسعر منخفض وبين اعادة اصلاحها ثم بيعها بالسعر المخططمدى توفير الامكانيات لاعادة اصلاحها.

$$(Gp - FpLp) = N3$$

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

حيث: Lp: التضحيات المترتبة على بيع.

N3: كمية الوحدات المعيبة التي يتقرر بيعها بحالتها.

Gp: سعر بيع الوحدة الجيدة.

Fp: سعر بيع الوحدة المعيبة.

وعلى ضوء ما سبق يمكن القول بأن تكاليف الفشل الداخلي يمكن أن تقاس وفق للعلاقة التالية:

$$IF = Sc + Re + Lp$$

أي أن:

تكاليف الفشل الداخلي = تكلفة تخريد الإنتاج المعيب + تكلفة إعادة اصلاح الانتاج المعيب + تكلفة بيع الوحدات المعيبة بسعر أقل.

1-2-2-1 قياس تكاليف الفشل الخارجي (EF)

تتضمن تكاليف الفشل الخارجي مجموعة العناصر التالية:

أ- لتعويضات والضمانات والمسموحات

تتضمن هذه المجموعات من التكاليف الفشل الخارجي التعويضات والضمانات التي تتحملها المنشأة طول فترة استخدام العملاء للمنتج، وتكون ناشئة عن ضعف الجودة وتشمل ايضا المسموحات التي تمنح للعملاء لتحفيزهم على قبول الانتاج ذي الجودة الأقل، ويسهل قياسها بصورة موضوعية ودقيقة مع مراعاة عدم تضمينها لتضحيات لا ترتبط بضعف الجودة.

ب- التضحيات الناشئة عن اصلاح الحداث المتراجعة من العملاء:

تتضمن نوعين من تكاليف ظاهرة وضمنية، وتتحدد التكاليف الظاهرة على ضوء معرفة عدد الوحدات المتراجعة من العملاء لإعادة اصلاحها ومعرفة تكلفة اصلاح الوحدة والتي تتضمن تكاليف الشحن من وإلى العميل، وتكاليف الاصلاح وإعادة الفحص بعد الاصلاح، وتتمثل التكاليف الضمنية بالأرباح الضائعة نتيجة

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

استغلال جزء من الموارد والطاقات المتاحة في اصلاح الوحدات المترجمة من العملاء بدلا من استغلالها في انتاج جديد، كذلك ما ينشأ من توضيحات نتيجة ارباك خطوط الانتاج واحتمال حدوث اختناقات.

يمكن قياس تكلفة اصلاح الوحدات المترجمة من العملاء بعلاقة:

$$\text{Ore} = N6 * C6$$

حيث: Ore: تكلفة اصلاح المترجمة.

N6: كمية الوحدات المترجمة من العملاء لإعادة اصلاحها.

C6: تكلفة اصلاح الوحدة المترجمة من العملاء.

يجب الاشارة الى أن المعادلة السابقة تشمل فقط الوحدات المترجمة لإعادة اصلاحها ولا تتضمن جميع الوحدات المترجمة من العملاء، فقد يرفض العملاء بعض الوحدات رفضا نهائيا، وهذه التكاليف تعالج ضمن تكاليف الفشل الخارجي.

الفرع الثاني: أسس وأساليب قياس التكاليف المستترة

تعتبر التكاليف الضمنية المترتبة على ضعف الجودة، والمتمثلة فيما ينشأ من توضيحات نتيجة فقد المنشأة لجزء من حقها السوقية، من أصعب أنواع تكاليف الجودة من حيث القياس، وذلك نتيجة لعدم توافر بيناتها في سجلات المنشأة، ولتداخل آثارها واستمرار هذه الآثار على مدى فترات طويلة، بل ان هذه الآثار على مدى فترات طويلة، بل ان هذه الآثار لا تظهر في الأجل القصير، وان اهمال او عدم دقة قياس التوضيحات التي تنشأ عن نقص المبيعات، وتدني مستوى الشهرة المنشأة يشوه تكاليف الجودة من ناحية، ويضلل القرارات ببرنامج التحسين وتطوير الجودة من ناحية اخرى، وذلك اهمال او عدم دقة قياس تكاليف الضمنية الناشئة عن فقدان المنشأة لجزء من حصتها في السوق، يحدد تكلفة الجودة بصورة اقل من الحقيقة.

يتضح مما سبق مدى اهمية وضرورة قياس تكاليف الجودة المستترة والمتمثلة في اثار فقد المنشأة لجزء من حصتها في السوق لعدم وفاء المنتجات باحتياجات العملاء و رغباتها.

التوضيحات المترتبة على فقد المنشأة لجزء من حصتها في السوق:

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

يمكن الاسترشاد بمجموعة من العوامل عند تقدير وقياس التكاليف غير الظاهرة المترتبة على فقد المنشأة لبعض عملائها منها دراسة وفحص العملاء، احصاءات الطلب على المنتج ومصادر دراسة السوق الاخرى، ولقد شاع في الادب المحاسبي عدة اساليب لقياس التكاليف غير الظاهرة المرتبطة بفقد المنشأة لبعض عملائها نتيجة ضعف الجودة، منها ما يلي:

1-بحوث السوق:

طبقا لهذا الاسلوب يتم اجراء بحوث للتسويق لدراسة وتحديد اثر ضعف جودة المنتجات وعدم اشباعها لرغبات العملاء على حصة المنشأة في السوق، ويتالي قياس النقص المتوقع في المبيعات في المستقبل وبحساب القيمة الحالية لقيم النقص في المبيعات يمكن تقدير قيمة الخسارة المترتبة على عدم الرضا العملاء من جراء ضعف جودة المنتجات.

2-استخدام معامل الثبات:

وفقا لهذا الاسلوب تضرب التكلفة الظاهرة للفشل الخارجي في معامل ثابت لتحديد التكلفة الغير الظاهرة، المترتبة على ضعف الجودة، هذا ويتم تقدير هذا المعامل الثابت على ضوء خبرة ادارة المنشأة.

3-أسلوب تاجوشي:

يعبر أسلوب تاجوشي في قياس خسارة ضعف الجودة لتطويرا للنظرة التقليدية في قياس خسارة عدم رضا المستخدم ونتاج عن ضعف الجودة، حيث حاول تاجوشي معالجة هذا القصور في النموذج التقليدي لرقابة الجودة وضع معادلة خسارة ضعف الجودة لقياس تكاليف الجودة غير الظاهرة التي تترتب على انحراف مستوى الجودة المحقق على ذلك المخطط ، سواء كان هذا الانحراف يقع داخل الحدود المسموح بها وفقا للنظرية التقليدية أو يقع خارجها.

ولقد صاغ تاجوشي معادلة خسارة ضعف الجودة المرتبط بالوحدة المنتجة على النحو التالي:

$$Ly = K(y-t)^2$$

حيث Ly: خسارة ضعف الجودة الواحدة

K: قيمة أو نسبة ثابتة على الهيكل التكاليفي للمنشأة

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

Y: مستوى الجودة المحققة الفعلي

T: مستوى الجودة المعياري أو المخطط

ويمكن قياس قيمة K بقسمة الخسارة المرتبطة بالبعد عن مواصفات الجودة المخططة على مربع انحراف الاداء الفعلي و ذلك وفق العلاقة التالية:

$$K = C/D^2$$

حيث C: الخسارة المرتبطة بالوحدة المنتجة في حدود بافتراض ان الخسارة تساوي الصفر عند القيمة المستهدفة T

D: انحراف المواصفات عن القيمة المستهدفة

من الواضح أن التطبيق الناجح لهذه الدالة يتوقف الى حد كبير على تحديد قيمة C، ولذلك يعتبر التقدير الصحيح لقيمة C هو صعوبة الوحيد في تطبيق دالة الخسارة للجودة عمليا.

-مدى ملائمة معادلة تاجوشي:

بدراسة معادلة تاجوشي يلاحظ ما يلي:

-تفترض المعادلة التماثل أو التجانس على كل جانبيها، بمعنى أن نفس القدر من الانحرافات تترتب عليها نفس الآثار، في حين أن ذلك ليس صحيحا في جميع الحالات، فقد تكون الخسارة في احد الجانبين أكثر حساسية منها على الجانب الآخر، أي أن نفس القدر من الانحرافات قد تترتب عليه خسائر في الجانب الايسر .

-تفترض معادلة ثبات قيمة K على جانبي المعادلة، ولكن قد تختلف قيمة K لكل جانب من جانبي المعادلة، ومعنى ذلك ان K سوف تأخذ قيمتين مختلفتين حتى تعكس درجات مختلفة من حساسية الخسارة الى جانبي المعادلة.

مما سبق نلاحظ أنه: يعتبر أسلوب تاجوشي من الاساليب الحديثة في قياس تكاليف الجودة المستترة وهو تطوير للنظرة التقليدية لقياس ضعف الجودة، حيث وضع تاجوشي معادلة أسمها معادلة خسارة ضعف الجودة

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

لقد تكاليف الجودة المستترة التي تترتب على انحراف مستوى الجودة، محقق عن ذلك المخطط، سواء كان هذا الانحراف يقع داخل الحدود المسموح بها وفقاً للنظرية التقليدية، أو كان يقع خارجها.¹

خاتمة الفصل:

1 مصطفى سعد سالم، نفس المرجع سبق ذكره، ص: 55-66.

الفصل الأول: النظام المحاسبي وتكاليف الجودة

لكي يستطيع نظام المحاسبي المالي التوصل من التغيرات العديدة التي تحصل في بيئة الاعمال الحديثة وتساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية التي تعمل فيها، لابد من التطوير المستمر لنظام المحاسبي ومواكبة مع مختلف التغيرات التي تطرأ على المعايير المحاسبية الدولية ومختلف التغيرات الاقتصادية الدولية بالإضافة الى التكنولوجيا الحديثة وكذا استمرار التأهيل العلمي والعملية للقائمين عليها، ويعني أيضا أنه يجب الاهتمام بمواصلة عملية التعليم المحاسبي من قبل القائمين على عمل نظام المحاسبة المالية في المؤسسة الاقتصادية المختلفة وذلك من أجل تدنية تكاليف الجودة وزيادة الجودة في النظام المحاسبي.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

لقد ارتأينا أن ندعم الجانب النظري للبحث بدراسة ميدانية، وهي عبارة على استبيان موجه للمحافظ الحسابات، أساتذة محاسبة، محاسب في شركة، وقد كان اختيار هذا النوع من الدراسة الميدانية وعدم اجراء دراسة تطبيقية في احدى المؤسسة الجزائرية لأسباب عديدة، لعل من ابرزها كون البدئ في تطبيق النظام المحاسبي المالي في بعض المؤسسات كان في الآونة الأخيرة، وكذا بما أن دراستنا تعتبر جديدة و من أن النظام المحاسبي المالي جديد و من حيث امكانية اعتماد تكاليف الجودة هذه الاسباب وأخرى أدت بنا أيضا الى تحديد عينة الدراسة الميدانية من محافظ حسابات وأساتذة محاسبة ومحاسب في شركة وذلك بغية حصر عينة الدراسة في الاشخاص المطلعين على النظام المحاسبي المالي الذي درسوه وطبقوه في الميدان وكذا مطلعين على تكاليف الجودة، وبتلي تكون فئة العينة هي المخولة لها دون سواه الاجابة على ما تضمنه هذا الاستبيان من تساؤلات، والتي على أساسها سيتم أثبات أو نفي فرضيات البحث وذلك بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي للبيانات spss. ومن خلال هذا الفصل سنتطرق الى الدراسة الميدانية بغية معرفة امكانية الاعتماد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي من حيث عرض منهجية الدراسة كما نتطرق الى التحليل الوصفي للعينة وكذا تحليل مضمون الاستبيان.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

تمشيا مع متطلبات الموضوع الذي نحن بصدد دراسته و المتعلق اعتماد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي، في ضوء التغيرات التي طرأت على الممارسة المحاسبية في الجزائر سعيا لاعادة ترتيب وتنظيم المهنة المحاسبية في الجزائر، بما تلائم مع التوجهات العالمية. وتلبية للمتطلبات واحتياجات الهيئات الدولية التي تشرف على عملية التوافق و التوحيد المحاسبي، لادراك امكانية اعتماد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي، وفي هذا البحث واستنادا لمتطلبات معالجة هذا الموضوع في الميدان، الاعتماد على جملة من الادوات للوقوف على الجوانب التي تكفل أفضل معالجة للموضوع، كونه يدرس هل اعتمد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي و للوصول الى النتائج المراد تحقيقها من خلال استعمال الادوات التالية:

- المقابلات الشخصية

- جمع الملاحظات الاستبانة

- جمع الوثائق والمعلومات

- الاستبانة

وقد حاولنا استغلال هذه الادوات من خلال ايجاد التكامل بينها، خصوصا فيما يتعلق بالاعتماد على الاستبيان الذي حولنا من خلال لتدارك أوجه القصور أو الحدود التي ميزت أدوات العمل الميدانية الاخرى باعتبار هذا الأخير الأكثر استخداما من قبل الباحث وجمع البيانات الأولية، ومما يؤكد كذلك أهمية هذه الأداة أن معظم الأدوات السابقة الذكر تستخدم عادة كأدوات مكملة لأداة الاستبانة، ولذلك سيتم التركيز في دراستنا هذه على الاستبانة من خلال التحضير، التحليل و استخلاص النتائج.

المطلب الأول: أدوات الدراسة

بالاستناد الى تقديم السابق سوف نقوم في هذا المطلب لتفاصيل الادوات المستعملة، و الكيفية التي تمت بها.

1-1 المقابلات الشخصية:

أن عنصر المقابلات في الدراسة الميدانية يكتسي أهمية بالغة كمصدرها رئيسي للحصول على المعلومات حيث قمنا في هذا الصدد بأجراء سلسلة من المقابلات تمحور الحوار فيها حول معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي ومدى التوافق بينهما.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

حيث حولنا جاهدين في هذا الصدد استقصاء واستخلاص آراء ووجهات نظر مختلف الأطراف الفاعلة في الميدان المحاسبي، وقمنا في هذا الصدد بمحاورة بعضا منها حيث يتمثلون عموما في:

- المهنيين وهم: محافظي الحسابات، ومحاسبين في الشركة
- الأكاديميين وهم: اساتذة جامعيين وطلبة ماستر تخصص تدقيق محاسبة

وفي هذا المجال نشير الى ان تركيزنا كان منصبا نحو المقبلات غير الرسمية، وذلك لما يعتري المقبلات الرسمية من بعض الاجراءات الرسمية كاستصدار افادة بحث من الجامعة او طلب مسبق يودع لدى امانة الشخص المراد مقابلته، مما يؤثر كل ذلك ويمس بسرعة الحصول على المعلومات .

ومن خلال قيامنا بالمقبلات غير الرسمية استطعنا توسيع مجال الفئات التي شملها الحوار، والتي لها علاقة بالممارسة المحاسبية في الجزائر. وبالرغم من أن الحوار الذي كان يبدو خلال هذه اللقاءات غير الرسمية لم يكن متجانس بالنسبة لمختلف الأطراف، وليستند الى اسئلة محددة في هيكلية، الى انه مثل مصدر اعتمدنا عليه في بعض التحاليل نتيجة ثراء تنوع وجهات نظر الأطراف التي حاورناها التي من بينها:

- الاساتذة المهتمين بالمحاسبة.
- الممارسين للمهنة في الميدان.
- اطارات بعض المؤسسات الاقتصادية.
- طلبة ماستر تخصص تدقيق محاسبي.

1-2 جمع الملاحظات:

من خلال قيامنا ببعض الزيارات الميدانية للهيئات الفاعلة في مجال المحاسبي في الجزائر، استطعنا تسجيل على العموم بعض الملاحظات التي ساعدتنا في توجيه منهجية بحثنا واستقصاء المعلومات من مصادر اخرى، وابرز ما نشير اليه في هذا المجال ان:

- المعلومات والوثائق الغير منظمة بشكل يسمح ويسهل عملية الاطلاع عليها، اذا تبقى في كثير الاحيان حكرا على اطراف معينة او بتوصيات من جهات مختلفة.
- عدم تلقي اجابات واضحة ودقيقة وان وجد التجاوب في بعض الاحيان فان الاجابات تكون غير واضحة وغير دقيقة.
- الغياب المستمر والمتكرر للمسؤولين على القل اثناء معظم الزيارات التي قادها اليهم (باعتبارهم المؤهلين والمخولين للإجابة على اسئلتنا وانشغالاتنا.

1-3 جمع الوثائق والمعلومات:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

حاولنا في هذا الصدد الوصول الى مصادر المعلومات والوثائق المتاحة، والتي تتم أساسا بميدان المحاسبة في الجزائر باعتبار هذه الخطوة رئيسية بدأت قبل انطلاق البحث واستمرت معه، حيث تعددت هذه الوثائق لتشمل كل من:

-النصوص والتشريعات المتضمنة في الجرائد الرسمية.

-بحوث عملية أنجزت في الجزائر

اضافة الى هذا فقد اعتمدنا كذلك على قنوات أخرى من أجل الحصول على المعلومات.

1-4 الاستبانة:

رغم ما سبق ذكره من أدوات ووسائل شتى تم استعمالها والاعتماد عليها للحصول على مختلف المعلومات لأجل الوقوف على الادراك الجيد و الفهم الصحيح للبحث المقصود من مختلف جوانبها، وأمام حدود الأدوات السابقة والمشاكل والعراقيل و المصاعب التي واجهتنا في مراحل مختلفة أثناء اعداد هذا البحث في استعمال بعض الادوات السالفة الذكر كالمقابلة مثلا، اتجهنا الى الاعتماد على أداة الاستبانة لتجاوز النقائص التي اعترضت الادوات السالفة الذكر كالمقابلة مثلا، اتجهنا الى الاعتماد على أداة الاستبانة لتجاوز النقائص التي اعترضت الادوات السابقة، وذلك باعتبارها أداة واسعة الاستعمال منقبل الباحثين، لم تتميز به هذه الأداة، من مزايا في مجال قياس تطابق وجهات نظرنا مع أفراد العينة الموجهة لها هذا الاستبيان، وذلك من خلال تحليل نتائج هو تكوين رأي عن التساؤلات المطروحة تمهيدا لاستخلاص النتائج النهائية، حيث سيتم التطرق لهذه الأداة فيما يأتي بالتفصيل.

المطلب الثاني: هيكلية الاستبيان:

تضمنت الاستمارة اثنين وثلاثين (32) سؤالاً موزعة على ثلاثة محاور رئيسية، ومن أجل الوصول الى الاجابة واضحة والدقيقة للمستجوبين فقد اعتمدنا خلال صياغتنا للأسئلة على عدت أنواع من الأسئلة منها:

-أسئلة مغلقة تحتمل اجابة محددة حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التي تناولها الاستبيان.

-أسئلة مفتوحة للوقوف على وجهات نظر أفراد العينة حول جملة من القضايا المرتبطة بالموضوع، على أساس الإجابات المستندة لجملة من الخيارات ويبقى مجال الاجابة مفتوح أمام افراد العينة لإضافة وجهات نظرهم التي تتضمنها مجموعة الخيارات المقترحة.

تم تقسيم الاستبانة الى جزأين:

الجزء الأول: شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية للعينة المدروسة، العمر، الوظيفة، سنوات الخبرة تشكل 5 أسئلة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجزء الثاني: تم تقسيم هذا الجزء تماشيا مع طبيعة الموضوع الى أربعة محاور تشكل في مجملها 27 سؤالا:

المحور الأول: ضم 7 أسئلة حول النظام المحاسبي المالي

المحور الثاني: ضم 8 أسئلة حول تكاليف الجودة

المحور الثالث: ضم 12 سؤال حول محاسبة تكاليف الجودة

بعد ان تم اعداد الاستبيان بالشكل النهائي الموضح في الملحق رقم (01)، جاء تباعدها مرحلة توزيعه على العينة المقصودة من مهنيين واكاديميين، وهذه العملية تمت باعتماد على عدة قنوات قصد الوصول الى العين المقصود، وضمان الحصول على أكبر عدد من الاستثمارات التي تمت الاجابة عليها. وبصفة عامة اعتمدنا على الطرق التالية في توزيع الاستثمارات:

-الاتصال المباشر بأفراد العينة وتسليمهم استمارة الاستبيان باليد

- ارسال لاستمارات عن طريق بريد الالكتروني.

-زيارة الممارسين المهنيين في مكاتبهم.

-الاستعانة ببعض الاساتذة وبعض زملائنا في توزيع الاستثمارات.

وبتعدد القنوات المعتمدة عليها في استقصاء الاجابات، تنوعت كذلك اساليب وطرق الردود وحتى الوقت حيث تراوحت مدة الحصول على الاجابة ما بين ايام ساعات الى دقائق معدودة في بعض الاحيان حيث تم الحصول على الاجابة عن طريق:

-الحصول على الاجابة بشكل مباشر من الفرد المستقضي.

-الاتصال بالأساتذة والزملاء الذي استعنا بهم سابقا لاستلام لاستمارات.

-الحصول عن الاجابات عن طريق البريد الالكتروني من الذين تم مراسلتهم عن طريق هذا الأخير.

المطلب الثالث: حدود وعينة وصعوبات الدراسة

1-1 حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

1-1-1 الحدود المكانية: الغرض من هذه الدراسة هو استبانة امكانية اعتماد تكاليف الجودة وفق النظام

المحاسبي المالي، وشملت عدة ولايات وطنية بغرض الحصول على أكبر عينة ممكنة، وكذلك رفض الكثيرين التجاوب

مع الدراسة في بعض المناطق خاصة المهنيين.

1-1-2 الحدود الزمنية: امتدت هذه الدراسات حوالي أربعة اسابيع من 1 افريل 2015.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

1-1-3 الحدود البشرية: شملت هذه الدراسة أكاديميين ومهنيين حائزين على شهادات علمية في المحاسبة والتدقيق المحاسبي، أو امتلاكهم لخبرة مهنية في نفس المجال.

1-1-4 الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمحاور المرتبطة بكل من النظام المحاسبي وكذا تكاليف الجودة.

1-2 مجتمع وعينة الدراسة

1-1-2 مجتمع الدراسة:

عند اختيارنا لمجتمع الدراسة وضعنا كشرط أساسي المؤهل العلمي والعملي، فكان الحيازة لشهادة علمية في المحاسبة النسبة للأكاديميين، وربما الشهادة ذات العلاقة بالنسبة للمهنيين. لقد تم اختبار عينة عشوائية فكان مجتمع الدراسة ممثل فكان مجتمع الدراسة ممثلاً بأربعة فئات:

الفئة الأولى: طلبة ماستر تخصص تدقيق محاسبي

الفئة الثانية: أساتذة جامعيين

الفئة الثالثة: محافظي الحسابات

الفئة الرابعة: محاسب معتمد في شركة

كان الهدف من شمول مجتمع الدراسة للمهنيين وكذا الأكاديميين هو المزاوجة بين آراء الاثنين.

1-2-2 عينة الدراسة

لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع أو نشر استمارة الاستبيان العادي والالكتروني قمنا بتوزيع 30 استمارة على عينة عشوائية اشتملت على أكاديميين ومهنيين وموظفين وطلبة دراسات عليا في التدقيق المحاسبي، ولقد اعتمدنا أحيانا طريقة التسليم والاستلام المباشر، وأحيانا أخرى قمنا بذلك عن طريق مساعدة بعض الزملاء. أما بالنسبة لاستمارة الاستبيان الالكترونية كان عبر البريد الالكتروني.

وتحصل الاستثمارات موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-3): الاحصائيات المتعلقة باستمارة الاستبيان

النسبة	التكرار	البيان
100	30	الاستثمارات الموزعة
86.67	27	الاستمارة المسترجعة
6.67	2	الاستثمارات المفقودة
3.33	1	الاستمارة الملغاة
3.33	1	الاستمارة الوارد بعد الآجال

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

83.33	26	الاستمارة
-------	----	-----------

المصدر: من إعداد الطالبة

1-3 المشاكل والصعوبات:

بالرغم من أهمية الاستبيان كأداة لجميع واستقصاء اجابات وأفراد العينة حول مواضيع ذات أهمية للطالب. وبالرغم من حصوله من استلامه لحجم معين من الاجاب اعتمادها للدراسة وفقا لأساليب الإحصائية الملائمة، الا أن ذلك لا يمنع من وجود بعض المشاكل والصعوبات التي اعترضتنا خلال مرحلة استلام اجابات أفراد العينة، والتي يمكن تلخيصها بإيجاز فيما يلي:

- التجاوب السليبي لبعض أفراد العينة رغم الحاحنا واستفسارنا المستمر عن مصير استمارة الاستبيان التي وجهت لهم.
- وجود بعض أفراد العينة في مناطق جغرافية بعيدة عن موقع تواجد الطالب، الأمر الذي حال دون قيامه بالتوضيحات اللازمة في حالة ما اذا وجدوا أي لبس أو غموض في استمارة الاستبيان المرسله اليهم.
- تماطل بعض أفراد العينة فالإجابة على الاستبيان رغم زيارتنا المتكررة لهم، حرمانا من الحصول على آراءهم واجاباتهم، نظرا لأن للدراسة حدود زمنية لا يمكن تجاوزها.

المبحث الثاني: التحليل الوصفي للعينة

بناء على التقسيمات المنهجية لأفراد العينة من حيث الفئات العمرية، الوظيفة الممارسة، سنوات الخبرة، وسنقوم بتحليلها من حيث التكرار والنسبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج SPSS.

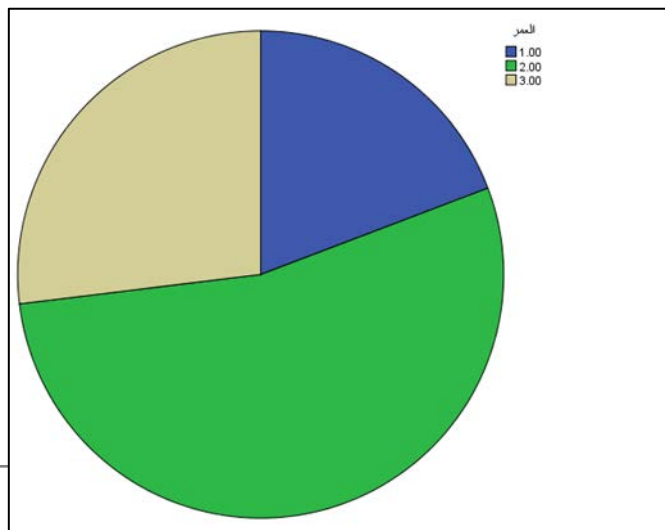
المطلب الأول: توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية

الجدول رقم (2-4): توزع أفراد العينة حسب الفئات العمرية

الرقم	العمر	التكرار	النسبة %
1	أقل من 30 سنة	5	19.2
2	من 30 الى 40 سنة	14	53.8
3	أكبر من 40 سنة	7	26.9
	المجموع	26	100

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج spss.

الشكل رقم (1-1): تمثل توزيع افراد العينة حسب الفئات العمرية:



الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج spss

يوضح لنا الجدول أعلاه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الفئات العمرية، ويمكن استخلاص منه أن الأفراد الذين يتراوح عمرهم أقل من 30 سنة يشكلون نسبة 19.2% بما يعادل 5 أفراد، وهم يمثلون تقريبا محاسبين. من 30 الى 40 سنة يشكلون نسبة 53.8% بما يساوي 14 فرد في مجملهم تقريبا محافظ حسابات وطلبة ماستر. أكبر من 40 سنة يشكلون نسبة 26.9% بما يساوي 7 أفراد في مجملهم تقريبا اساتذة جامعيين في شركة.

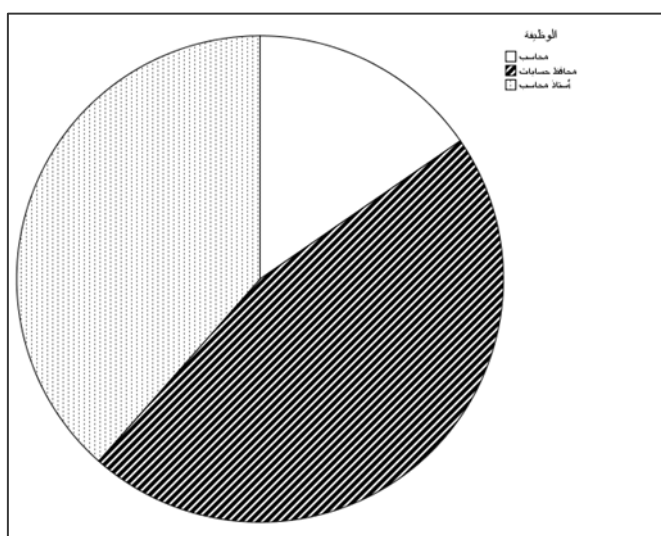
المطلب الثاني: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة التي يشغلونها

الجدول رقم (2 - 5): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الميدان	الرقم	التكرار	النسبة %
محاسب	1	4	15.4
محافظ حسابات	2	12	46.2
استاذ محاسبة	3	10	38.5
المجموع	/	26	100

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج spss.

الشكل رقم (2-1): تمثل توزيع افراد العينة حسب الفئات الوظيفية



الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يوضح لنا الجدول اعلاه توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية، ويمكن استخلاص منه أن المحاسبين يشكلون نسبة 15.4% بما يعادل 4 أفراد من مجموع العينة وهي اقل نسبة. وأن محافظي الحسابات وطلبة ماستر يمثلون نسبة 46.2% بما يعادل 12 فردا من مجموعة العينة وهي أكبر نسبة في العينة. وأن أساتذة المحاسبة يمثلون نسبة 38.5% بما يعادل 10 أفراد من مجموعة العينة متوسط النسبة.

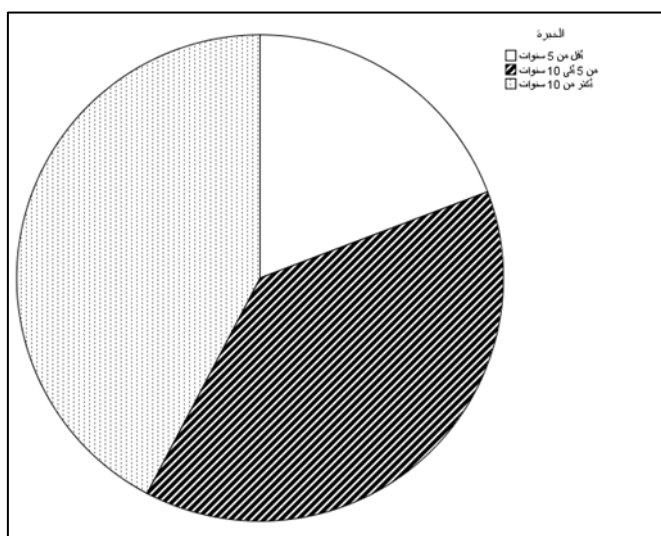
المطلب الثالث: توزيع أفراد العينة حسب الفئات الخبرة المهنية

الجدول رقم(2-6): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

الرقم	عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة %
1	أقل من 5 سنوات	5	19.2
2	ما بين 5 الى 10 سنوات	10	38.5
3	أكثر من 10 سنوات	11	42.3
/	المجموع	26	100

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج spss.

الشكل رقم(1-3): تمثل أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج spss.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يوضح لنا الجدول أعلاه توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية، حيث أن نسبة الأفراد الذين تقل خبرتهم المهنية عن 5 سنوات حيث كانت نسبتهم 19.2% وهي أقل نسبة من حيث الخبرة وهم يمثلون المحاسبين. وأما أفراد العينة الذي كانت خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات كانت نسبتهم 38.5% وهي متوسط النسبة من حيث الخبرة وهم يمثلون مجمل محافظ الحسابات وطلبة الماجستير، أما فئة من 10 فما فوق نسبتها 42.3% فهي تمثل نسبة اساتذة المحاسبة.

المبحث الثالث: تحليل مضمون الاستبيان

سعى منا لتسهيل الاجابة على الاستبيان وكذا تحليله، تم تحديد مقاييس الاجابات باستخدام مقياس ليكرت ذي الأربعة درجات لقياس رأى أفراد عينة الدراسة بشأن الأسئلة التي تضمنها الاستبيان حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات (من 1 إلى 2، من 2 إلى 3، من 3 إلى 4، ومن 4 إلى 5) على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)، وعليه يساوي طول الفئة $5/4 = 0.8$ ، وبموجب تم تحديد خيارات الاجابة على الأسئلة و أوزان الاجابات من خلال الترميز لكل من خيار موافق بشدة برقم 5، الخيار موافق برقم 4، الخيار محايد برقم 3، الخيار غير موافق برقم 2، الخيار غير موافق بشدة برقم 1.

كما هو موضح كالآتي:

الجدول رقم (2-7): خيارات الاجابة على أسئلة الاستبيان و أوزانها

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

المصدر: فاطمة الزهرة حمزة، دور جودة المعلومة في ترشيد القرارات التسويقية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، في علوم التسويق، تخصص تدقيق محاسبي، غير منشورة، جامعة الوادي، 2013/2014، ص52.

بعد القيام تحديد خيارات الاجابة وكذا أوزانها، وبعد جمع البيانات وتبويبها باستخدامنا برنامج spss للإصدار الواحد والعشرين، وذلك بغية وضع قاعدة بيانات وجداول يمكن الاعتماد عليها في عملية التحليل ليقوم البرنامج بحساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومن ثم نستطيع تحديد الاتجاه العام لكل اجابة.

كما هو مجسد فيما يلي:

الجدول رقم (2-8): يبين الأوزان المرجح لمقياس الدراسة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الاتجاه	المتوسط المرجح
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.79
غير موافق	1.80 إلى 2.59
محايد	2.60 إلى 3.39
موافق	3.40 إلى 4.19
موافق بشدة	4.20 إلى 5

المصدر: فاطمة الزهرة حمزة، مرجع سبق ذكره، ص72.

المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي

حاولنا في هذا المحور توجيه 07 أسئلة تخص النظام المحاسبي المالي وكذا امكانية تطبيقه، كذلك حاولنا معرفة مدى الاطلاع عليها من طرف المستجوبين وابرز أهميتها ومدى قبولها، حيث كان الاتجاه العام للإجابة أفراد العينة بالموافقة نظرا بما يكتسبه النظام المحاسبي المالي من أهمية لأنها جاء لتوحيد مع المحاسب الدولية واطافة الشفافية الى القوائم المالية وتسهيل عمليات التسجيل المحاسبي، ونفصل مضمون هذا المحور من خلال تحليل أسئلة: وهي كيميلى:

أولاً- السؤال الأول نلاحظ أن الاتجاه العام للعينة كان بالموافقة، حيث نجد نسبة 30.8% تمثل اجابة موافق، ونسبة 69.2% تمثل اجابة موافق بشدة، حيث نجد أن المتوسط الحسابي يمثل 4.69. ويندرج ضمن الفئة الخامسة لمقياس ليكرت المستعمل. وانحراف المعياري 0.470، بما يدل على اطلاع عالية على النظام المحاسبي المالي تسمح باعتماد نتائج الاستبيان.

ثانياً- السؤال الثاني وافقت عينة الدراسة بنسبة 50% لموافق، ونسبة 50% لموافق بشدة، وهو هل يوجد خصائص لنظام المحاسبي، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي بلغ 4.5 والذي يدخل ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت المستعمل والتي تعبر عن اجابة موافق وموافق بشدة، وتجسد ذلك في الانحراف المعياري الذي بلغ 0.509 دلالة عن تشتت ضعيف للإجابات وتمركزها حول الاقتراح الأول أي موفقة غالبية أفراد العينة.

ثالثاً- نلاحظ أن الاتجاه العام للعينة كان بالموافقة، من حيث أن النظام المحاسبي تبين مجموعة من المبادئ فكانت نسبتها 50% لكليهما موافق و موافق بشدة، ويتجلى ذلك في متوسط الحسابي الذي بلغ 4.5 والذي يدخل ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت والتي تعبر عن الاجابات، وتجسد ذلك في الانحراف المعياري الذي بلغ 0.509.

رابعاً- السؤال الرابع الذي يتعلق اعتبار تبني النظام المحاسبي لكي يجاري المعايير الدولية، حيث كانت نسبة الاجابة 42.3% لموافق، 57.7% لموافق بشدة حيث كانت الموافق من الجميع ويجسدها متوسط حسابي 4.5 و الانحراف المعياري 0.503.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

خامسا- السؤال الخامس وافقت عينة الدراسة 57.7% لموافق، ونسبة 42.3% على أن حيث كانت الموافق من الجميع ويجسدها متوسط حسابي 4.4 وانحراف معياري 0.503.

سادسا- السؤال السادس وافقت عينة الدراسة بنسبة 15.4% لمحايد، ونسبة 30.8% لموافق، ونسبة 53.8% لموافق بشدة على ان المخطط المحاسبي يستخدم مبدأ الحيطة والحذر، ويتجلى ذلك في الانحراف المعياري 0.752 والمتوسط الحسابي 4.3 وهو يندرج ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت والتي تعبر عن الاجابات محايد وموافق و موافق بشدة وعدم وجود اجابات رافضة.

سابعا- السؤال السابع وافقت عينة الدراسة بنسبة 15.4% لمحايد، ونسبة 30.5% لموافق، ونسبة 46.2% لموافق بشدة وذلك للإجابة على معالجة العمليات المحاسبية من خلال المبادئ المحاسبية، ويتجلى المتوسط الحسابي في 4.3 وهو يندرج ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت، ويتجسد في الانحراف المعياري 0.735.

الجدول رقم (2-9): يوضح اجابات أفراد العينة حول النظام المحاسبي المالي

التكرار والنسبة الاجماليين	الاتجاه	المؤشرات الاحصائية		خيارات الاجابة					أسئلة الاستبيان
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي المرجح	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
				التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة%	النسبة%	النسبة%	النسبة%	النسبة%	
26	موافق	0.470	4.69	/	/	/	8	18	1- هل تعلم بوجود نظام محاسبي مالي
100	موافق بشدة			/	/	/	69.2	30.8	
26	موافق	0.509	4.5	/	/	/	13	13	2- يوجد خصائص لنظام المحاسبي
100	موافق			/	/	/	50	50	

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

	بشدة								
26	موافق	0.509	4.5	/	/	/	13	13	3-تبني النظام المحاسبي المالي مجموعة من المبادئ
100	موافق بشدة			/	/	/	50	50	
26	موافق	0.503	4.5	/	/	/	15	11	4-يعتبر تبني النظام المحاسبي لكسي يجاري المعايير الدولية
100	موافق بشدة			/	/	/	57.7	42.3	
26	موافق	0.503	4.4	/	/	/	11	15	5-يوجد صعوبات أثناء تطبيق النظام المحاسبي
100	موافق بشدة			/	/	/	42.3	57.7	
26	موافق	0.752	4.3	/	/	4	8	14	6-المخطط المحاسبي يستخدم مبدأ الحيطة والحذر
	موافق بشدة								
100	محايد			/	/	46.2	30.5	15.4	
26	موافق	0.753	4.3	/	/	12	10	4	7-معالجة العمليات المحاسبية من خلال المبادئ المحاسبية
	موافق بشدة								
100	محايد			/	/	46.2	30.5	15.4	
	محايد								

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج SPSS.

خلاصة نتائج المحور الأول - حول النظام المحاسبي المالي:

بالعودة الى نتائج الاستبيان نجد أن أفراد عينة الدراسة مدركين لأهمية النظام المحاسبي المالي:

- ✓ فقد تم الاتفاق على وجود نظام محاسبي مالي مطبق في الجزائر.
- ✓ كما تم الاتفاق على انه يوجد خصائص لنظام المحاسبي المالي.
- ✓ كما تم الاتفاق على انه يوجد تبني النظام المحاسبي المالي مجموعة من المبادئ.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- ✓ كما تم الاتفاق على أنه يوجد يعتبر تبني النظام المحاسبي لكي يجري المعايير الدولية.
- ✓ كما تم الاتفاق على أنه يوجد صعوبات أثناء تطبيق النظام المحاسبي.
- ✓ كما تم الاتفاق على أنه يوجد المخطط المحاسبي يستخدم مبدأ الحيطة والحذر.
- ✓ كما تم الاتفاق على أنه يوجد معالجة العمليات المحاسبية من خلال المبادئ المحاسبية.

المطلب الثاني: تكاليف الجودة

حاولنا في هذا المحور توجيه 08 أسئلة تخص تكاليف الجودة و الجودة معا، حيث كان الاتجاه العام لا جابة أفراد العينة بالموافقة نظرا لما تكتسبه تكاليف الجودة من أهمية كبيرة لأنها جاءت وليدة التطورات الدولية، ونفصل مضمون هذا المحور من خلال تحليل أسئلة: وهي كما يلي:

أولاً- السؤال الأول كان الغرض منه معرفة اعتبار الجودة الهدف الرئيسي والميزة التنافسية للعديد من الشركات، فكانت نسبة 42.3% لإجابة محايد، ونسبة 23.1% لإجابة موافق، ونسبة 34.6% لا جابة موافق بشدة، حيث كان المتوسط الحسابي المرجح 3.9، أما الانحراف المعياري 0.890.

ثانياً- السؤال الثاني كان الغرض من الجودة هي مجموعة من الصفات لسلعة أو الخدمة التي تؤدي الى تلبية الرغبات للأفراد، فكانت نسبة 11.5% لإجابة محايد، ونسبة 34.6% لا جابة موافق، ونسبة 53.8% للإجابة على موافق بشدة، كان المتوسط الحسابي 4.4 و الانحراف المعياري 0.702.

ثالثاً- السؤال الثالث كان الغرض من أن الجذور التاريخية للجودة تعود الى عقود مضت، كانت نسبة موافق 50% للإجابة على موافق، ونسبة موافق بشدة 50% للإجابة على موافق بشدة، حيث كان المتوسط الحسابي المرجح 4.5، وكان الانحراف المعياري 0.509.

رابعاً- السؤال الرابع كان الغرض منه أن تحتل الجودة أهمية كبيرة سواء للمؤسسة المنتجة للسلعة أو الخدمة، فكانت نسبة 38.5% للإجابة موافق، ونسبة 61.5% للإجابة على موافق بشدة، حيث كان المتوسط الحسابي المرجح يساوي 4.6، وكان الانحراف المعياري يساوي 0.496.

خامساً- السؤال الخامس كان الغرض منه أن تكاليف الجودة هي مجموعة التكاليف التي يتحملها المنتج و المتعلقة بمستوى الجودة، فكانت نسبة 15.4% للإجابة محايد، ونسبة 50% للإجابة موافق، ونسبة 34.6% للإجابة موافق بشدة، وكان المتوسط الحسابي المرجح 4.1، وكان الانحراف المعياري 0.693.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

سادسا- السؤال السادس كان الغرض منه منتج ذو كفاءة يؤدي الغرض الذي من أجله اشتراه العميل، فكانت نسبة 23.1% للإجابة محايد، ونسبة 46.2% للإجابة موافق، ونسبة 30.8% للإجابة موافق بشدة، حيث كان المتوسط الحسابي المرجح 4.07، والانحراف المعياري كان 0.744.

سابعا- السؤال السابع كان الغرض منها التوافق مع القوانين والمتطلبات الدولية، فكانت نسبة 38.5% للإجابة على موافق، ونسبة 61.5% للإجابة على موافق بشدة، فكان المتوسط الحسابي يساوي الى 4.6، و الانحراف المعياري يساوي الى 0.496.

ثامنا- السؤال الثامن كان الغرض منه يتم التعبير عن الجودة للمنتجات بالنسبة للمنتجات التي تفشل في تطبيق بمطابقة المواصفات، فكانت نسبة غير موافق بشدة 42.3%، ونسبة غير موافق 34.6%، ونسبة محايد 23.1%، وكان المتوسط الحسابي المرجح 1.8، والانحراف المعياري 0.800.

الجدول رقم (2-10): يوضح اجابات أفراد العينة حول تكاليف الجودة

التكرار والنسبة الاجماليين	الاتجاه	المؤشرات الاحصائية		خيارات الاجابة					أسئلة الاستبيان
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي المرجح	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
				التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة%	النسبة%	النسبة%	النسبة%	النسبة%	
26	محايد	0.890	3.9	/	/	11	6	9	1- تعتبر الجودة الهدف الرئيسي والميزة التنافسية للعديد من الشركات
100	موافق			/	/	34.6	23.1	42.3	
	موافق بشدة								
26	موافق	0.709	4.4	/	/	3	9	14	2- الجودة هي مجموعة من الصفات لسلمة أو
100	محايد			/	/	53.8	34.6	11.5	

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

	موافق بشدة								الخدمة التي تؤدي الى تلبية الرغبات
26	موافق	0.509	4.5	/	/	/	13	13	3- أن الجذور التاريخية للجودة تعود الى عقود مضت
100	موافق بشدة			/	/	/	50	50	
26	موافق	0.496	4.5	/	/	/	10	16	4- تحتل الجودة أهمية كبيرة سواء للمؤسسة المنتجة للسلعة أو الخدمة
100	موافق بشدة			/	/	/	61.5	38.5	
26	محايد	0.693	4.1	/	/	4	13	9	5- تكاليف الجودة هي مجموعة التكاليف التي يتحملها المنتج و المتعلقة بمستوى الجودة
	موافق								
100	موافق بشدة			/	/	15.4	50	34.6	
26	موافق	0.752	4.3	/	/	6	12	8	6- منتج ذو كفاءة يؤدي الغرض الذي من أجله اشتراه العميل
	موافق بشدة								
100	محايد			/	/	23.1	46.2	30.8	
26	موافق	0.496	4.6	/	/	/	10	16	7- التوافق مع القوانين والمتطلبات الدولية
	موافق بشدة								
100				/	/	/	30.5	15.4	
26	غير موافق بشدة	0.800	1.8	11	9	6	/	/	8- يتم التعبير عن الجودة للمنتجات بالنسبة للمنتجات التي تفشل في تطبيق بمطابقة المواصفات
100	غير موافق محايد			23.1	34.6	42.3	/	/	

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج SPSS.

خلاصة نتائج المحور الثاني - لتكاليف الجودة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- أظهرت نتائج الدراسة الخاصة بالمحور الأول توافق كبير لآراء أفراد عينة الدراسة
- ✓ فقد تم الاتفاق على اعتبار الجودة الهدف الرئيسي والميزة التنافسية للعديد من الشركات.
 - ✓ فقد تم الاتفاق على اعتبار الجودة هي مجموعة من الصفات لسلعة أو الخدمة التي تؤدي الى تلبية الرغبات.
 - ✓ فقد تم الاتفاق على اعتبار أن الجذور التاريخية للجودة تعود الى عقود مضت.
 - ✓ فقد تم الاتفاق على اعتبار على احتلال الجودة أهمية كبيرة سواء للمؤسسة المنتجة للسلعة أو الخدمة.
 - ✓ فقد تم الاتفاق على اعتبار تكاليف الجودة هي مجموعة التكاليف التي يتحملها المنتج و المتعلقة بمستوى الجودة.
 - ✓ فقد تم الاتفاق على اعتبار منتج ذو كفاءة يؤدي الغرض الذي من أجله اشتراه العميل.
 - ✓ فقد تم الاتفاق على اعتبار التوافق مع القوانين والمتطلبات الدولية.
 - ✓ وعدم الاتفاق على بأن يتم التعبير عن الجودة للمنتجات بالنسبة للمنتجات التي تفشل في تطبيق بمطابقة المواصفات.

المطلب الثالث: النظام المحاسبي و تكاليف الجودة

حاولنا في هذا المحور توجيه 12 سؤال تخصص النظام المحاسبي المالي وتكاليف الجودة وذلك لمعرفة أن اعتمده تكاليف الجودة محاسبيا وذلك لموافقة المتطلبات الدولية، ونفصل مضمون هذا المحور من خلال تحليل أسئلة:

أولاً- السؤال الأول كان الغرض من شأن إدارة الجودة تستلزم تقارير حول كلف الجودة المتحققة وحسابها بطريقة تفصيليه، كانت النسبة 30.8% للإجابة موافق، ونسبة 69.2% للإجابة على موافق بشدة، للمتوسط الحسابي المترجح 4.6، والانحراف المعياري 0.470.

ثانياً- السؤال الثاني كان الغرض منه أن نماذج تقارير تكاليف الجودة الذي يساعد الإدارة في مراقبة التكاليف من فترة الى اخره، وكانت نسبة 15.4% للإجابة محايد، وكانت نسبة 61.5% للإجابة موافق، وكانت نسبة 23.1% للإجابة موافق بشدة، والمتوسط الحسابي المترجح 4.07، و الانحراف المعياري 0.627.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ثالثا- السؤال الثالث كان الغرض منه أنه ينبغي يلخص قياس وتحليل تكاليف الجودة، وكانت نسبة 46.2% للإجابة على موافق، ونسبة 53.8% للإجابة على موافق بشدة، وكان المتوسط الحسابي المرجح 4.5، والانحراف المعياري يساوي الى 0.508.

رابعا- السؤال الرابع كان الغرض منه تعدد تكاليف الجودة احد الاتجاهات المحاسبي الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر، وكانت نسبة 42.3% للإجابة على موافق، وكانت نسبة 57.7% للإجابة موافق بشدة، وكان المتوسط الحسابي المرجح يساوي 4.5، والانحراف المعياري يساوي الى 0.503.

خامسا- السؤال الخامس كان الغرض منه تطور مفهوم تكاليف الجودة حتى أصبح مؤشر من مؤشرات الانتاج، وكانت نسبة 30.8% للإجابة على محايد، ونسبة 26.9% للإجابة على موافق، ونسبة 42.3% للإجابة على موافق بشدة، و المتوسط الحسابي المرجح 4.1، والانحراف المعياري 0.863.

سادسا- السؤال السادس كان الغرض منه تتمثل مقومات محاسبة تكاليف الجودة من دراساتها على النظام تكاليف الجودة، وكانت بنسبة 57.7% للإجابة على موافق، وكانت نسبة 42.3% للإجابة على موافق بشدة، وكان المتوسط الحسابي يساوي الى 4.4، و الانحراف المعياري يساوي الى 0.503.

سابعا- السؤال السابع كان الغرض منه نظام تكاليف الجودة أحد الانظمة الفرعية، كانت نسبة 23.1% للإجابة على محايد، ونسبة 23.1% للإجابة على موافق، 53.8% للإجابة على موافق بشدة، وكان المتوسط الحسابي المرجح 4.3، والانحراف المعياري 0.837.

ثامنا- السؤال الثامن كان الغرض من العمالة هي تكلفة الجودة لكل ساعة عمل وفي بعض الاحيان تستخدم تكلفة العمالة. وكانت نسبة 7.7% للإجابة على محايد، ونسبة 46.2% للإجابة على موافق، ونسبة 42.3% للإجابة على موافق بشدة، وكان المتوسط الحسابي المرجح يساوي الى 4.4، والانحراف المعياري يساوي 0.702.

تاسعا- السؤال التاسع كان الغرض منمراكنة التكلفة محاسبيا أي وحدات ادارية أو طبيعية لها شخصية خاصة بها يمكن استخدامها لحصر عناصر التكلفة، وكانت النسبة 11.5%، للإجابة على محايد، وكانت نسبة 50% للإجابة على موافق، وكانت نسبة 38.5% للإجابة على موافق بشدة، والمتوسط الحسابي المرجح يساوي الى 4.2، والانحراف المعياري يساوي الى 0.666.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

عاشرا- السؤال العاشر كان الغرض من المجموعة النهائية يكون مقرها النهائي يكون التسجيل في مجموعات دفترية وسجلات، وكانت النسبة 42.3% للإجابة على موافق، ونسبة 57.7% للإجابة على موافق بشدة، وكانت المتوسط الحسابي المترجح 4.5، الانحراف المعياري 0.503.

حاديا عشرة- السؤال الحادية عشر كان الغرض منها الى أن تشير تكاليف العملية الى تكاليف المطابقة الكلية وتكاليف عدم المطابقة، وكانت النسبة 50% للإجابة على موافق، وكانت نسبة 50% للإجابة على موافق بشدة، وكانت المتوسط الحسابي المترجح 4.5، والانحراف المعياري 0.509.

ثانيا عشرة- السؤال الثاني عشرة كان الغرض منها قياس تكاليف الجودة وترجمتها بصورة تفهمها الاطراف المختلفة يعد امر ضروريا لترشيد قرارات الاستثمار، وكانت نسبة 46.2% للإجابة على موافق، 53.8% للإجابة على موافق بشدة، وكان المتوسط المترجح يساوي الى 4.5، والانحراف المعياري 0.508.

الجدول رقم (2-11): يوضح اجابات أفراد العينة حول النظام المحاسبي المالي حول تكاليف الجودة

التكرار والنسبة الاجماليين	الاتجاه	المؤشرات الاحصائية		خيارات الاجابة					أسئلة الاستبيان
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي المترجح	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
				التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة%	النسبة%	النسبة%	النسبة%	النسبة%	
26	موافق	0.470	4.6	/	/	/	8	18	1- أن تكاليف الجودة تستلزم تقارير حول كلف الجودة المتحققة وحسابها بطريقة تفصيليه
100	موافق بشدة			/	/	/	69.2	30.8	
26	موافق	0.627	4.07	/	/	4	16	6	2- نماذج تقارير تكاليف الجودة الذي يساعد الذي يساعد الادارة في مراقبة التكاليف من فترة الى اخره
100	محايد			/	/	15.4	61.5	23.1	
26	موافق	0.508	4.5	/	/	/	11	15	3- أنه ينبغي يلخص قياس وتحليل تكاليف الجودة
100	موافق بشدة			/	/	/	57.4	42.6	

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

26	موافق	0.503	4.5	/	/	/	10	16	4- تعدد تكاليف الجودة
100	موافق بشدة			/	/	/	61.5	38.5	احد الاتجاهات المحاسبي الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر
26	محايد	0.863	4.1	/	/	8	7	11	5- تطور مفهوم تكاليف الجودة حتى أصبح مؤشر من مؤشرات الانتاج
	موافق								
100	موافق بشدة			/	/	42.3	26.9	30.8	
26	موافق	0.503	4.4	/	/	/	15	11	6- تتمثل مقومات محاسبة تكاليف الجودة من دراساتها على النظام تكاليف الجودة
	موافق بشدة								
100	موافق بشدة			/	/	/	57.7	42.3	
26	موافق	0.837	4.3	/	/	6	6	14	7- نظام تكاليف الجودة أحد الانظمة الفرعية
	موافق بشدة								
100	محايد			/	/	23.1	23.1	53.8	
26	محايد موافق	0.702	4.4	/	/	2	12	11	8- العمالة هي تكلفة الجودة لكل ساعة عمل وفي بعض الاحيان تستخدم تكلفة العمالة في مجالها
	موافق بشدة								
100	موافق بشدة			/	/	7.7	46.2	42.3	
26	محايد	0.666	4.2	/	/	3	13	10	9- مراكز التكلفة محاسبيا أي وحدات ادارية أو طبيعية لها شخصية خاصة بها يمكن استخدامها لحصر عناصر التكلفة
	موافق								
100	موافق بشدة			/	/	11.5	50	38.5	

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

26	موافق	0.503	4.5	/	/	/	11	15	10- المجموعة النهائية يكون مقرها النهائي
100	موافق بشدة			/	/	/	57.7	42.3	يكون التسجيل في مجموعات دفترية وسجلات
26	موافق	0.509	4.5	/	/	/	13	13	11- تشير تكاليف العملية الى تكاليف
100	موافق بشدة			/	/	/	50	50	المطابقة الكلية وتكاليف عدم المطابقة
26	موافق	0.508	4.5	/	/	/	12	14	12- قياس تكاليف الجودة وترجمتها بصورة
100	موافق بشدة			/	/	/	53.8	46.2	تفهمها الاطراف المختلفة يعد امر ضروريا لترشيد قرارات الاستثمار

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج SPSS.

خلاصة نتائج المحور الثالث- النظام المحاسبي المالي وتكاليف الجودة

- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أن تكاليف الجودة تستلزم تقارير حول كلف الجودة المتحققة وحسابها بطريقة تفصيليه.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار نماذج تقارير تكاليف الجودة الذي يساعد الذي يساعد الادارة في مراقبة التكاليف من فترة الى اخره.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتباره ينبغي يلخص قياس وتحليل تكاليف الجودة.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أنه تعد تكاليف الجودة احد الاتجاهات المحاسبي الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أنه تطور مفهوم تكاليف الجودة حتى أصبح مؤشر من مؤشرات الانتاج.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار انه تتمثل مقومات محاسبة تكاليف الجودة من دراساتها على النظام تكاليف الجودة.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أنه نظام تكاليف الجودة أحد الانظمة الفرعية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أنه العمالة هي تكلفة الجودة لكل ساعة عمل وفي بعض الاحيان تستخدم تكلفة العمالة في مجالها.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أهمراكنة التكلفة محاسبيا أي وحدات ادارية أو طبيعية لها شخصية خاصة بها يمكن استخدامها لحصر عناصر التكلفة.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أنه المجموعة النهائية يكون مقرها النهائي يكون التسجيل في مجموعات دفترية وسجلات.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أنه تشير تكاليف العملية الى تكاليف المطابقة الكلية وتكاليف عدم المطابقة.
- ✓ - فقد تم الاتفاق على اعتبار أنه قياس تكليف الجودة وترجمتها بصورة تفهمها الاطراف المختلفة يعد امر ضروريا لترشيد قرارات الاستثمار.

خلاصة الفصل:

قد قمنا في هذا الفصل بإجراء مقارنة لاستنتاج مدى امكانية اعتماد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي، وتوصلنا الى وجود فعلي للنظام المحاسبي المالي وايضا تكاليف الجودة، حيث أصبحت على اعتبار أنه تعد تكاليف الجودة احد الاتجاهات المحاسبي الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر، وأنه امكانية تطبيقه تكاليف الجود على النظام المحاسبي المالي، و تتمثل مقومات محاسبة تكاليف الجودة من دراساتها على النظام تكاليف الجودة، حيث يتم قياس تكليف الجودة وترجمتها بصورة تفهمها الاطراف المختلفة يعد امر ضروريا لترشيد قرارات الاستثمار، وذلك من أجل جعل مواكبة التطورات الدولية وأيضا لكي تصبح المحاسبة توافق المعايير الدولية.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

يسعى الباحثين للوصول الى نتائج تبين لهم كيفية اعتماد تكاليف الجودة تناسب النظام المحاسبي وذلك من أجل مواكبة التطورات العالمية في الجانب المحاسبي، وبالاعتماد على ما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية: الى أي مدى يمكن ان تناسب تكاليف الجودة وتعتمد من طرف النظام المحاسبي المالي، وقد قمنا بمعالجة الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والميدانية من جهة أخرى وقدى استعملنا في الجانب الميداني استبيان لمعالجة الموضوع حيث كانت فئة الدراسة متكونة من محافظ حسابات ومحاسبين وأساتذة محاسبة.

❖ نتائج اختبار الفرضيات:

النظام المحاسبي هو نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية الخزينة في نهاية السنة المالية، ومن مبادئه استقلالية الفترات اي النتيجة المحققة في كل فترة مستقلة عن التي سبقتها والتي تليها، ومن أجل تحديدها يتوجب انساب العمليات الخاصة بها، كما يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة، ويسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات أو الاحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي.

هناك أسباب داخلية وخارجية للانتقال من المخطط المحاسبي الى النظام المحاسبي المالي ومن بينها الأسباب الداخلية أصبحت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل مبدأ الحيطة والحذر بصفة مبالغ فيها عوضا لمبدأ الصورة الوافية بحثا على أكثر ضمانات عند وقوعها المحتمل في الافلاس وأيضا أصبحت النظر القانونية في المخطط المحاسبي الوطني تطغى على النظرة الاقتصادية ومن الأسباب الخارجية يستلزم التفتح الاقتصادي، استعمال معلومات صحيحة، وموثوقة وموحدة ومعدة وفق معايير المحاسبة الدولية، وذلك تسهيل نقل المعلومات الاقتصادية وعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسيات، وأيضا يعتبر تبني المعايير المحاسبية استجابة لمتطلبات الشراكة مع الاتحاد الاوربي والمشروع الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة.

تعد مسألة الجودة في الوقت الحاضر الهدف الاستراتيجي والميزة التنافسية للعديد من الشركات، بل أصبحت دليلا على قدرة نجاح الشركات في سوق المنافسة محليا ودوليا وأنّ الجودة تظهر في إجمالي الصفات والخصائص التي تعمل على تلبية احتياجات العميل المحددة، أي تلك التي يحددها بشكل أو بآخر، أو الشاملة المقدرّة من طرف المؤسسة ، لذا يمكننا القول أنّ الجودة تتمثل في قابلية السلعة أو الخدمة على تحقيق مستوى من الإشباع و الرضى للمستهلك في حدود إمكانيات المؤسسة، ومن مراحل تطورها ان الجذور التاريخية للجودة قديمة الحضارات الانسانية وتعود الى عقود مضت، غير ان الاهتمام الفعلي بهذا الموضوع يرجع الى بداية القرن العشرين، وأول

الخاتمة العامة

مرحلة لتطور الجودة هيلم تقترن الجودة في هذه الفترة سوى بالمنتج، واقتصرت فقط على الاعتبارات الخاصة بالمؤسسات دون مراعاة لرغبات و احتياجات العملاء، يفسر هذا الغياب من جانب العملاء، الذين لم تكن تعني لهم أكثر من اقتصاد وضمان التشغيل حيث لم تكن مطالبهم تتعدى الحصول على منتج يصلح للاستعمال يشتغل لأطول فترة ممكنة، الى الوضعية الاقتصادية السائدة، وآخر مرحلة هي مرحلة ادارة الجودة الشاملة اقترن ظهور مفهوم ادارة الجودة الشاملة بالتحويلات التي شهدتها السوق في السبعينات حين انقلبت موازين القوى الى جهة العميل واصبحت امكانية الاختيار بين مجموعة واسعة من المنتجات ما دفع بالمؤسسات الى توجيه نشاطاتها نحو ارضاء العميل بدلا من الكتفاء بإعطائه الثقة بان متطلبات.

أن كلفة تعد أحد عوامل النجاح الرئيسية للمنظمة، اضافة الى الجودة، والوقت، والابداع. لذا تسعى منظمات الأعمال الى السيطرة على تكاليف الجودة انتاج سلعها أو خدماتها باستعمال طرق معينة وأساليب مختلفة تمكنها من الوصول الى أهدافها في تحقيق رضا العميل الناتج عن زيادة قيمة المنتج لديه مقارنة بالمنتجات المنافسة. ويستعمل مصطلح ادارة الكلفة لوصف المناهج الانشطة المستعملة لإدارة قرارات التخطيط والرقابة قصيرة وطويلة الأجل التي تزيد القيمة للزبون وتخفيض كلفة المنتجات والخدمات، ومن أهم أهدافه خفض تكاليف الانتاج وتحقيق سعر منافس للمنتج أو الخدمة، تقليل اجراءات العمل الروتينية واختصارها من حيث الوقت والتكاليف، التوفيق مع القوانين والمتطلبات الدولية المتمثلة في هيئة الموصفات وكذلك منظمة التجارة الدولية الجات.

يعتبر نظام تكاليف الجودة أحد الأنظمة الفرعية، حيث أن كل نظام تكاليفي لا بد له من توفير مقومات تمثل الأساسيات التي يقوم عليها، لذلك تتمثل مقومات محاسبة التكاليف مع دراستها على نظام تكاليف الجودة، ومن مقوماته وحدة قياس الأداءالوحدات التي تنسب اليها عناصر نفقات الانتاج في المشروع الصناعي، كما أن اختيار وحدات التكلفة يخضع للشروط، أيضا دليل مراكز التكلفة تعرف مراكز التكلفة بانها: وحدت ادارية أو طبيعية لها شخصية خاصة بما يتكون منها مشروع ويمكن استخدامها كأساس لحصر عناصر التكاليف بشكل مباشر.

وهي تنقسم الى اثنين اساس واساليب قياس تكاليف الظاهرة والمستترة، فتكاليف الظاهرة: ان قياس تكاليف الجودة وترجمتها بصورة مالية تفهمها الاطراف المختلفة يعد امرا ضروريا لترشيد قرارات الاستثمار في مجال تحسين وتطوير الجودة، حيث أن منافع ونتائج برامج تحسين وتطوير الجودة وتخفيض معدلات المعيب متشعبة غير خطية، والتكاليف المستترة: تعتبر التكاليف الضمنية المترتبة على ضعف الجودة، والمتمثلة فيما ينشأ من تضحيات نتيجة فقد المنشأة لجزء من حقها السوقية، من أصعب أنواع تكاليف الجودة من حيث القياس، وذلك نتيجة لعدم توافر

الخاتمة العامة

بيناتها في سجلات المنشأة، ولتداخل آثارها واستمرار هذه الآثار على مدى فترات طويلة، بل ان هذه الآثار على مدى فترات طويلة، بل ان هذه الآثار لا تظهر في الأجل القصير.

❖ النتائج المتحصل عليها:

- عدم الاهتمام بنظام المحاسبي المالي وأيضا تكاليف الجودة اذا أن بعض المؤسسة مازالت تعمل بالنظام القديم المخطط المحاسبي وذلك لعدم معرفتهم كيف تطبيق النظام المحاسبي المالي وما هو.
- عدم وجود مراجع تخص الجانب النظري لنظام المحاسبي وأيضا تكاليف الجودة وهذا ما أدى في وجود صعوبة في جمع المرجع وقتها.
- عدم الاهتمام بالجوهري بالأدوات المعاصر لمحاسبة تكاليف الجودة اذا مازالت تعمل بتقنيات القديمة، أو أنهم يجهلون وجودها أصلا.
- عدم وجود في بعض المؤسسة لنظام المحاسبي لتكاليف الجودة.
- عدم وجود حساب خاص بتكاليف الجودة في النظام المحاسبي المالي.

❖ التوصيات:

- فرض تطبيق النظام المحاسبي المالي على كل المؤسسة وأيضا تكاليف الجودة محاسبيا
- تطوير الأسس المحاسبية في بعض البنود النفقات وبصفة خاصة التي تتأثر بمفهوم الجودة مثل تكلفة البحوث والتطوير المحاسبي.
- الاهتمام بالعوامل المالية والاعتماد على مثل هذا النوع من المقاييس في.
- تقسيم تكاليف الجودة الى تكاليف رأس مالية تتمثل في قيم الاصول ونفقات تأسيس الجودة، ونفقات إيراديه يتم خصمها من الإيرادات المالية في السنة المالية
- الافصاح عن تكاليف الجودة في صورة حساب مستقل ضمن قائمة الدخل.
- وضع المراجع في المكتبة تخص النظام المحاسبي المالي وايضا تكاليف الجودة.

❖ آفاق الدراسة:

- لقد تعرضت للموضوع لتكاليف الجودة والنظام المحاسبي بصفة مصغرة ولكنهما مجالهما واسع نظرا لضيق الوقت وقت المراجع.
- ويمكن أيضا التطرق الى موضوع جودة النظام المحاسبي المالي.

قائمة المراجع

1. الحيايلى وليد ناجي ، أصول المحاسبة المالية، الدنمارك، منشورات الأكاديمية العربية، الجزء الأول ، 2007.
 2. السلمي علي ، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات التأهل للإيزو9000، الجزائر، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، بدون طبعة، 1995.
 3. بسترفليد دال ، الرقابة على الجودة، القاهرة، المكتبة الأكاديمية، الطبعة الأولى، 1995.
 4. عبد السيد ناظم حسن ، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، عمان -الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى/ الإصدار الأول، 1430هـ- 2009م.
 5. عطية عبد الرحمان ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي "المخطط المحاسبي الجديد"، برج بوعريريج- الجزائر، دار النشر جيطلي، بدون طبعة، 2009.
 6. علاوى لخضر ، نظام المحاسبة المالية (تسيير الحسابات وتطبيقها)، الجزائر، مطابع متيعة، بدون طبعة، بدون سنة نشر.
 7. علوانقاسم نايف ، ادارة الجودة الشاملة، عمان-الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، 2005.
- ثالثاً: رسائل ماجستير وماستر وأطروحات الدكتوراه
8. الحديث سرى كريم ريشان ، دور رقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الاداء المالي لشركات الادوية الاردنية، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا الاردن، كلية الأعمال، يناير 2010 م.
 9. الحلبي أنور هايل ، دراسة للنظام المحاسبي لتكاليف الجودة وتأثيرها على الدخل والعائد الربح، رسالة ماجستير، غير منشورة، الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، 2010.

قائمة المراجع

10. الداية منذر يحي ، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع خدمة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، دراسة غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة عمادة الدراسات العليا كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، 1430هـ-2009م.
11. حلواني محمد علي عبد العزيز ، مفهوم الجودة الشاملة، رسالة ماجستير إدارة اعمال، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا والنقل البحري، الغرفة التجارية والصناعية بجدة المملكة العربية السعودية، 2004/2003.
12. حمودة خالد سامي ، وقع تكاليف الجودة في الشركات الصناعية الفلسطينية، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية-غزة، عمادة الدراسات العليا كلية التجارة،2014.
13. سلطان كريمة، طرق تحسين جودة المنتج الصناعي وأثرها في تخفيض التكاليف، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2006-2007.
14. عبد الهادي بشير أحمد ، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية، رسالة ماجستير، غزة، الجامعة الإسلامية، 2006.
15. فاطمة الزهرة حمزة، دور جودة المعلومة في ترشيد القرارات التسويقية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، غير منشورة، جامعة الوادي، 2013/2014.
16. لزعر محمد سامي لزعر، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، دراسة غير منشورة، جامعة منتوري قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2011/2012.
17. ملوكه أسماء، المعالجة المحاسبية لتدهور واهتلاك الأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي IAS/IFRS، رسالة ماستر، غير منشورة، جامعة الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جوان 2012.
18. منصف ملوك، أثر اشهاد الجودة على اداء المؤسسة الجزائرية حالة المواصفة (2000) ISO9001، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة فرحات عباس - سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

19. يوسف رفيق ، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة تبسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2010-2011.

رابعاً: المجالات والجرائد الرسمية و الدوريات

20. الفيصل مؤيد محمد علي ، غدير انعام محسن ، تأثير محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التنافسية، جامعة الكوفة، كلية الادارة والاقتصاد ، السنة الثامنة-العدد الثلث والعشرون، 2008، ص ص: 239-241.

21. بن عيشاوي أحمد ، أدارة الجودة الشاملة (TQM) في المؤسسة الخدمية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، عدد4، 2006، ص 9.

22. كتوش عاشور ، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، جامعة شلف ، العدد6، ص 291-292.

23. محمود جنان على ، النعيمي حزام فالخ ، دور الموازنة في الرقابة على تكاليف الجودة، مجلة تقنية، المجلد العشرين، العدد2-2007، ص 177.

التقارير القوانين والمراسيم والقرارات:

24. القانون رقم 07-11، المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428هـ الموافق 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المادة رقم 07، ص 4.

25. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق ل 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المادة رقم 04، ص 11.

ثانياً: الملتقيات و الندوات والتظاهرات العلمية:

26. سملاي يحضيه، إدارة الجودة الشاملة مدخل لتطوير الميزة التنافسية، الملتقى الوطني الأول حول "المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و تحديات المناخ الاقتصادي الجديد"، جامعة ورقلة، 23/22 أبريل 2003.

27. سالم مصطفى سعد ، قياس تكاليف الجودة، المؤتمر الوطني حول استخدام المنطق العلمي التاريخي في دفع الحركة الاقتصادية، الذي اقامته جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد والمعهد العالي للدراسات المحاسبية المالية، 2013/4، ص 10-13.

28. عثمانى أحسين ، شعابنية سعاد ، النظام المالي المحاسبي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات وأثرها على بورصة الجزائر، الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي، جامعة محمد خيضر- بسكرة، 6-7 ماي 2012، ص 7.

29. قرومي حميد ، وعيل ميلود، مداخل بعنوان اهمية الجودة الشاملة موصفات الايزو-ISO- في تنافسية المؤسسة، الملتقى الدولي الربيع حول المنافسة الاستراتيجية التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية.

30. مرزوقي مرزوقي، محمد حولي، النظام المحاسبي المالي: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الصغير والمتوسطة في الجزائر، جامعة الودي، 2013/5.

31. نقماري سفيان ، بلهادف رحمة ، واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي العوائق والرهانات، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر و علاقته بالمعايير الدولية IAS/IFRS، جامعة البليدة، يومي 13/14 جانفي.

خامسا: التقارير والدوريات والدروس

32. مداني بن بالغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ديسمبر 2010، ص 8.

سادسا: المراجع من الأنترنت:

33. <http://download-learning-pdf-ebooks.com/5023-free-book>.

34. <http://achouni.tripod.com>



الملحق رقم (01): استبيان البحث

بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة حمه لخضر * بالوادي *

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

تخصص: تدقيق محاسبي

هذا الاستبيان الذي بين يديك هو إحدى أدوات الدراسة لاستكمال متطلبات درجة الماستر

بعنوان: اعتماد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي

__دراسة ميدانية__

سيدي، سيدتي:

تحية طيبة وبعد....

يعد هذا الاستبيان جزء من البحث، ونظرا لخبرتك العملية في هذا المجال، لذا فإن إجاباتكم الدقيقة على الأسئلة الواردة بالاستبيان سيكون محل تقدير عالي، وسوف يساعدني في الوصول إلى نتائج قيمة تخدم موضوع الدراسة مع العلم أن صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتك.
علما بأن هذه المعلومات لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

الطالبة: عوايد رباب



المجموعة الأولى: الأسئلة العامة

الرجاء وضع علامة (x) حول الإجابة المناسبة لكل من العبارات التالية:

1. الجنس:

ذكر أنثى

2. العمر:

أقل من 30 سنة من 30_40 سنة أكبر من 40 سنة

3. الوظيفة الممارسة:

محاسب محافظ الحسابات استاذ محاسبة

4. عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات ما بين 5 و10 سنوات أكثر من 10 سنوات

المجموعة الثانية: النظام المحاسبي المالي

• المحور الأول: ما هي النظام المحاسبي المالي

الرقم	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	هل تعلم بوجود نظام محاسبي مالي					
2	يوجد خصائص لنظام المحاسبي					
3	تبنى النظام المحاسبي المالي مجموعة من المبادئ					
4	يعتبر تبني النظام المحاسبي لكي يجاري المعايير الدولية					
5	يوجد صعوبات أثناء تطبيق النظام المحاسبي					
6	المخطط المحاسبي يستخدم مبدأ الحيطة والحذر					
7	معالجة العمليات المحاسبية من خلال المبادئ المحاسبية					

• المحور الثاني: تكاليف الجودة

الرقم	الاسئلة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
1	تعتبر الجودة الهدف الرئيسي والميزة التنافسية للعديد من الشركات					
2	الجودة هي مجموعة من الصفات لسلعة أو الخدمة التي تؤدي الى تلبية الرغبات					
3	أن الجدور التاريخية للجودة تعود الى عقود مضت					
4	تحتل الجودة أهمية كبيرة سواء للمؤسسة المنتجة للسلعة أو الخدمة					
5	تكاليف الجودة هي مجموعة التكاليف التي يتحملها المنتج و					

					المتعلقة بمستوى الجودة
					6 الجودة هي منتج ذو كفاءة يؤدي الغرض الذي من أجله اشتراه العميل
					7 من أهداف الجودة التوافق مع القوانين والمتطلبات الدولية
					8 يتم التعبير عن الجودة للمنتجات بالنسبة للمنتجات التي تفتشل في تطبيق بمطابقة المواصفات

● المحور الثالث: محاسبة تكاليف الجودة

الرقم	الاسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	أن ادارة الجودة تستلزم تقارير حول كلف الجودة المتحققة وحسابها بطريقة تفصله					
2	نماذج تقارير تكاليف الجودة الذي يساعد الذي يساعد الادارة في مراقبة التكاليف من فترة الى اخره					
3	محاسبة تكاليف الجودة وهي ينبغي يلخص قياس وتحليل تكاليف الجودة					
4	تعد تكاليف الجودة احد الاتجاهات المحاسبي الحديثة التي ينصب الاهتمام عليها في الوقت الحاضر					

5	تطور مفهوم تكاليف الجودة حتى أصبح مؤشر من مؤشرات الانتاج					
6	تتمثل مقومات محاسبة تكاليف الجودة من دراساتها على النظام تكاليف الجودة					
7	نظام تكاليف الجودة أحد الانظمة الفرعية					
8	العمالة هي تكلفة الجودة لكل ساعة عمل وفي بعض الاحيان تستخدم تكلفة العمالة					

					9	مراكزة التكلفة محاسبيا أي وحدات ادارية أو طبيعية لها شخصية خاصة بها يمكن استخدامها لحصر عناصر التكلفة
					10	المجموعة النهائية يكون مقرها النهائي يكون التسجيل في مجموعات دفترية وسجلات
					11	تشير تكاليف العملية الى تكاليف المطابقة الكلية وتكاليف عدم المطابقة
					12	قياس تكليف الجودة وترجمتها بصورة تفهمها الاطراف المختلفة يعد امر ضروريا لترشيد قرارات الاستثمار

الملحق رقم (02): مخرجات النظام spss

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	16	59.3	61.5	61.5
	2.00	10	37.0	38.5	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

العمر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	5	18.5	19.2	19.2
	2.00	14	51.9	53.8	73.1
	3.00	7	25.9	26.9	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسب	4	14.8	15.4	15.4
	محافظ حسابات	12	44.4	46.2	61.5
	أستاذ محاسب	10	37.0	38.5	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	5	18.5	19.2	19.2
	من 5 إلى 10 سنوات	10	37.0	38.5	57.7
	أكثر من 10 سنوات	11	40.7	42.3	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	8	29.6	30.8	30.8
	موافق بشدة	18	66.7	69.2	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	13	48.1	50.0	50.0
	موافق بشدة	13	48.1	50.0	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	13	48.1	50.0	50.0
	موافق بشدة	13	48.1	50.0	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	11	40.7	42.3	42.3
	موافق بشده	15	55.6	57.7	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	15	55.6	57.7	57.7
	موافق بشدة	11	40.7	42.3	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	4	14.8	15.4	15.4
	موافق	8	29.6	30.8	46.2
	موافق بشدة	14	51.9	53.8	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	4	14.8	15.4	15.4
	موافق	10	37.0	38.5	53.8
	موافق بشدة	12	44.4	46.2	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	11	40.7	42.3	42.3
	موافق	6	22.2	23.1	65.4
	موافق بشدة	9	33.3	34.6	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	3	11.1	11.5	11.5
	موافق	9	33.3	34.6	46.2
	موافق بشدة	14	51.9	53.8	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	13	48.1	50.0	50.0
	موافق بشدة	13	48.1	50.0	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	10	37.0	38.5	38.5
	موافق بشدة	16	59.3	61.5	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	4	14.8	15.4	15.4
	موافق	13	48.1	50.0	65.4
	موافق بشدة	9	33.3	34.6	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

13

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	6	22.2	23.1	23.1
	موافق	12	44.4	46.2	69.2
	موافق بشدة	8	29.6	30.8	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	10	37.0	38.5	38.5
	موافق بشدة	16	59.3	61.5	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

15

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	11	40.7	42.3	42.3
	غير موافق	9	33.3	34.6	76.9
	محايد	6	22.2	23.1	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

16

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	8	29.6	30.8	30.8
	موافق بشدة	18	66.7	69.2	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

17

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	4	14.8	15.4	15.4
	موافق	16	59.3	61.5	76.9
	موافق بشدة	6	22.2	23.1	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

18

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	12	44.4	46.2	46.2
	موافق بشدة	14	51.9	53.8	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

19

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	11	40.7	42.3	42.3
	موافق بشدة	15	55.6	57.7	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

20

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	8	29.6	30.8	30.8
	موافق	7	25.9	26.9	57.7
	موافق بشدة	11	40.7	42.3	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

21

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	15	55.6	57.7	57.7
	موافق بشدة	11	40.7	42.3	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	6	22.2	23.1	23.1
	موافق	6	22.2	23.1	46.2
	موافق بشدة	14	51.9	53.8	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

23

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	2	7.4	7.7	7.7
	موافق	12	44.4	46.2	53.8
	موافق بشدة	11	40.7	42.3	96.2
	6.00	1	3.7	3.8	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

24

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	3	11.1	11.5	11.5
	موافق	13	48.1	50.0	61.5
	موافق بشدة	10	37.0	38.5	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

25

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	11	40.7	42.3	42.3
	موافق بشدة	15	55.6	57.7	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

26

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	13	48.1	50.0	50.0
	موافق بشدة	13	48.1	50.0	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

27

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	12	44.4	46.2	46.2
	موافق بشدة	14	51.9	53.8	100.0
	Total	26	96.3	100.0	
Missing	System	1	3.7		
Total		27	100.0		

statistics

	الجنس	العمر	وظيفة	الخبرة	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27
N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
Mean	1.38	2.07	2.23	2.23	4.69	4.50	4.50	4.57	4.42	4.384	4.307	3.92	4.42	4.500	4.615	4.19	4.07	4.615	1.807	4.69	4.07	4.538	4.576	4.11	4.42	4.307	4.423	4.26	4.57	4.50	4.5385
Median	1.00	2.00	2.00	2.00	5.00	4.50	4.50	5.00	4.00	5.000	4.000	4.00	5.00	4.500	5.000	4.00	4.00	5.000	2.000	5.00	4.00	5.000	5.000	4.00	4.00	5.000	4.000	4.00	5.00	4.50	5.0000
Std. Deviation	.496	.688	.710	.764	.470	.509	.509	.503	.503	.7524	.7358	.890	.702	.5099	.4961	.693	.744	.4961	.8009	.470	.627	.5083	.5038	.863	.503	.8375	.7027	.666	.503	.509	.50839
Minimum	1.00	1.00	1.00	1.00	4.00	4.00	4.00	4.00	4.00	3.00	3.00	3.00	3.00	4.00	4.00	3.00	3.00	4.00	1.00	4.00	3.00	4.00	4.00	3.00	4.00	3.00	3.00	3.00	4.00	4.00	4.00
Maximum	2.00	3.00	3.00	3.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	3.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	5.00	6.00	5.00	5.00	5.00	5.00

تم واكسد لله

قول مأثور:

«إني رأيت أنه لا يكتب إنسانا كتابا في يومه، إلا قال في غده لو غير هذا لكان أحسن، ولو زيد كذا لكان أفضل، ولو ترك ذلك لكان أجمل. وهذا من عظيم العبر، وهو دليل على استيلاء النقص على جملة البشر»

(عماد الدين الأصفهاني)