

أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها

على القوائم المالية

(دراسة ميدانية)

**The Impact of Measuring and Disclosure of cost Quality  
on Financial Statements  
(An Empirical Study)**

إعداد

أنس محمد موسى الرواد

(401220030)

إشراف الدكتور

علي عبد الغني اللاينذ

رسالة قُدمت استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة والتمويل - كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

كانون الثاني / 2015

## تفويض

أنا الطالب "أنس محمد موسى الرواد" أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي ورقيا وإلكترونيا للمكتبات أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم: أنس محمد موسى الرواد

التاريخ: 2015 / 1 / 27

التوقيع: 

### قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: "أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية، في الشركات

الأردنية للصناعات الكهربائية" وأجيزت بتاريخ: 2015/1/27.

التوقيع	جهة العمل	الاسم
	جامعة الشرق الأوسط	① الدكتور علي عبدالغني اللايد / رئيساً ومشرفاً
	جامعة الشرق الأوسط	② الدكتور يونس عليان الشويكي / عضواً داخلياً
	جامعة البلقاء التطبيقية	③ الدكتور معتز امين السعيد / ممتحناً خارجياً

## شكر وتقدير

بعد الحمد لله الذي وفق وأعان... وأكرمني بطلب العلم...

ويسر لي في مدارجه سبيلاً...

فهذا شكر لقامة في العلم.. وركن من أركانه العظام...

أستاذي والمشرف على نتاجي الدكتور علي عبدالغني اللايذ..

الذي سكب في تعليمي عصارة فكره.. وبذل في توجيهي أناة نصحه...

وعلمي كيف تكون الكياسة في العلم هي خطوة الألف ميل..

وإلى أعضاء لجنة المناقشة - الأساتذة الأجلاء -

وأنا في رحاب علمهم أستطلع بماء الفكرة... وسطوة الموقف... وألق النجاح العزيز

وإلى كل من وقف موقف الأصيل... داعماً ومؤازراً...

وكل ما أصابني منهم كإنسان إلا سخر عزاءات دربي كطالب وباحث،

وهم مني مداد القلب والقلم عرفانا بالجميل وتقديراً للرجال

عميد كلية معان الجامعية الدكتور سظام زهير الخطيب

وزملائي الافاضل أعضاء الهيئتين التدريسية والإدارية.

وإلى كل من أكرمني بجواهر قلبه نصحاً وارشاداً...

وطاف بوجداني ابتهالاً صادقاً ودعاء.

هذا شكري لكم.. وتقديري... والمحبة والامتنان.

## الإهداء

إلى سيدة الكون التي يأنس بها قلبي... وينصاع لسحرها عقلي ووجداني...

وأظل ما حييت في حالة شوق للثَمّ تراب قدميها الطاهر

والبوح لقلبها لعله يطوف بروحي رضا واطمئنان

### والدتي الغالية..

وسيد الدنيا الذي علّمني في كل يوم كيف يصنّع من تعبهِ فرح في عيوننا...

ومن صبره روحاً تعمّر صدورنا بالجد والتمني أن نصير مثله في يوم قادم بعون الله

### والدي الغالي..

وإلى أشقائي... أعواني على الحلم الجميل...

وهم ينكرون ذواتهم من أجلي... ويجعلون من قلقهم المشروع لغة تشد من أزرّي...

وإلى كل الأحبة... والأصدقاء.. الذين ظلّت دعواتهم تهدر كوصايا

وأمنياتهم كغمام يظل عزيمتي كي لا يصيبها وهن أو انكساد..

لكم جميعاً... أهدي صنيعي المتواضع هذا

## قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	عنوان الدراسة.....
ب	التفويض.....
ج	قرار لجنة المناقشة.....
د	الشكر والتقدير.....
هـ	الأهداء.....
و	قائمة المحتويات.....
ط	قائمة الجداول.....
ي	الملخص باللغة العربية.....
ل	الملخص باللغة الإنجليزية.....
<b>الفصل الاول: الإطار العام للدراسة</b>	
2	مقدمة عامة للدراسة.....
4	مشكلة الدراسة.....
5	أهداف الدراسة.....
6	أهمية الدراسة.....
7	فرضيات الدراسة.....
8	حدود الدراسة.....
<b>الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة</b>	
10	المقدمة.....
10	مفهوم الجودة.....
12	ابعاد الجودة.....
13	تكاليف الجودة.....

15	عناصر تكاليف الجودة.....
20	القياس.....
20	تعريف القياس.....
22	أركان القياس المحاسبي.....
24	قياس تكاليف الجودة.....
24	أسس قياس تكاليف الجودة.....
27	الإفصاح.....
27	تعريف الإفصاح.....
29	أنواع الإفصاح.....
32	المقومات الأساسية للإفصاح.....
37	أهمية قياس تكاليف الجودة والإفصاح عنها.....
39	الدراسات السابقة.....
39	الدراسات باللغة العربية.....
45	الدراسات باللغة الإنجليزية.....
49	ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.....
<b>الفصل الثالث: الطريقة والإجراءات</b>	
51	المقدمة.....
51	منهج الدراسة.....
52	مجتمع وعينة الدراسة.....
53	مصادر جمع البيانات.....
54	أداة الدراسة.....
56	اختبار صدق أداة الدراسة.....
57	أساليب التحليل الإحصائي.....

### الفصل الرابع: نتائج التحليل واختبار الفرضيات

59	.....المقدمة
60	.....التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة
69	.....اختبار الفرضيات

### الفصل الخامس: مناقشة النتائج والتوصيات

75	.....النتائج
77	.....التوصيات

### قائمة المراجع

80	.....المراجع باللغة العربية
84	.....المراجع باللغة الإنجليزية

### الملاحق

87	.....ملحق رقم (1): الاستبانة
91	.....ملحق رقم (2): التحليل الإحصائي

## قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(2 - 1)	انواع تكاليف الجودة.....	17
(2 - 3)	أسماء الشركات عينة الدراسة.....	52
(2 - 3)	المقياس المستخدم في الدراسة.....	54
(3 - 3)	مستوى الموافقة بالنسبة للوسط الحسابي.....	55
(4 - 3)	اختبار التوزيع الطبيعي.....	55
(5 - 3)	اختبار (كروبناخ الفا).....	56
(1 - 4)	الوسط الحسابي لتكاليف الجودة والافصاح عنها.....	60
(2 - 4)	الوسط الحسابي لمستوى قياس تكاليف الوقاية.....	62
(3 - 4)	الوسط الحسابي لمستوى قياس تكاليف التقييم.....	63
(4 - 4)	الوسط الحسابي لمستوى قياس تكاليف الفشل الداخلي.....	65
(5 - 4)	الوسط الحسابي لمستوى قياس تكاليف الفشل الخارجي.....	66
(6 - 4)	الوسط الحسابي للقوائم المالية.....	68
(7 - 4)	نتائج اختبار (F - Test) للفرضية الرئيسية.....	69
(8 - 4)	نتائج اختبار (T - Test) للفرضية الفرعية الاولى.....	70
(9 - 4)	نتائج اختبار (T - Test) للفرضية الفرعية الثانية.....	71
(10 - 4)	نتائج اختبار (T - Test) للفرضية الفرعية الثالثة.....	72
(11 - 4)	نتائج اختبار (T - Test) للفرضية الفرعية الرابعة.....	73

## أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها

### على القوائم المالية

(دراسة ميدانية)

إعداد الطالب: أنس محمد موسى الرواد

إشراف الدكتور: علي عبد الغني اللايذ

### الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية (ذات المسؤولية المحدودة)، ولتحقيق هذا الهدف تم بناء وتطوير استبانة وزعت على الأفراد عينة الدراسة المكونة من (المدير المالي، مدير الجودة، رئيس قسم المحاسبة، المحاسب). وقد تم توزيع (60) استبانة، والمسترد منها (51) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي تمثل ما نسبته (85%) من عينة الدراسة.

ولتحليل البيانات قام الباحث باستخدام الأساليب الإحصائية الموجودة على البرنامج الإحصائي (SPSS) والتي تمثلت في اختبار كرويناخ الفا والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وتحليل الانحدار المتعدد والبسيط.

وقد توصلت الدراسة إلى أن قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية وكذلك تقديم ايضاحات إضافية حول بنود وعناصر تكاليف الجودة، يوفر الأساس

السليم في اتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية وتحسين مستوى الجودة للمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة، كما أظهرت الدراسة وجود اهتمام لدى الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية بتطبيق مفاهيم تكلفة الجودة، وكذلك وجود ثقافة وقائية لدى الشركات من خلال الاهتمام بتدريب وتأهيل أداء الموارد البشرية واستخدام النظم الحديثة في مراقبة الجودة والعمل على تطويرها وكذلك الاستجابة لتحديات المنافسة العالمية.

وعلى ضوء النتائج قدمت الدراسة عدداً من التوصيات أهمها: ضرورة استمرار الشركات بتطبيق مفاهيم تكاليف الجودة، والاستمرار بإعداد نشرات وتقارير منتظمة ودورية لتكاليف الجودة.

كما يجب أن تقوم وزارة الصناعة والتجارة ومراقب الشركات وكذلك هيئة الأوراق المالية بإصدار قوانين وتشريعات تفرض قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية لدى الشركات الصناعية الأردنية.

~J~

# **The Impact of Measuring and Disclosure of cost Quality on Financial Statements**

(An Empirical Study)

**Prepared By: Anas AL-Rwad**

**Supervised By: Dr. Ali Al-laith**

## Abstract

This study aimed to identify the impact of measuring the cost of quality and disclosed on the financial statements in the Jordanian companies for the electrical industry (LLC), and to achieve this goal has been build and develop questionnaire distributed to the individuals of the study sample composed of (financial manager, quality manager, head of the accounting department, accountant). Have been distributed (60) questionnaire, and retriever of them (51) questionnaire are valid for statistical analysis which represent 85% of the study sample.

And to analyze the data, the researcher using the statistical methods on statistical program (SPSS), which were represented in Krobnach alpha test and averages and standard deviations and analysis of multiple simple regression.

The study concluded that the cost of quality measurement and disclosure in the financial statements as well as provide additional clarification about the terms and the elements of quality costs, provides a sound basis to take the distribution of economic resources and improve the quality of the products manufactured and services

~ م ~

provided level decisions, as the study showed the existence of the Jordanian companies for the electrical industry interest the application of the concepts of the cost of quality, as well as having a culture of prevention among companies through attention to the training and qualification of the performance of human resources and the use of modern systems of quality control and developing them as well as response to the challenges of global competition.

Through the study results provided a number of recommendations, including: the need for continuation of companies applying the concepts of quality costs, and continue to prepare bulletins and regular and periodic reports to the cost of quality.

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة

❖ مقدمة عامة للدراسة

❖ مشكلة الدراسة

❖ أهداف الدراسة

❖ أهمية الدراسة

❖ فرضيات الدراسة

❖ حدود الدراسة

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة

#### (1 - 1) مقدمة عامة للدراسة:

تحرص الشركات في الوقت الحاضر على انتهاج الأسلوب العلمي الواعي في مواجهة جملة من التحديات العالمية المعاصرة (عولمة الاقتصاد، انتشار التقنية وتكنولوجيا المعلومات، ضوابط اتفاقية التجارة العالمية ومعايير الموصفات والمقاييس الدولية... وغيرها) والتي تفرض تحدياً جديداً أمام انسيابية السلعة وتوزيعها وإيجاد موطئ قدم لها في الأسواق العالمية.

ولقد كانت التغيرات والتحولات السياسية والاقتصادية المتلاحقة أثر كبير في زيادة حدة المنافسة بين الشركات للحصول على حصة من السوق، وبعد أن كانت الإدارات في السابق تعتمد بأن نجاح الشركة يعني تصنيع منتجات وتقديم خدمات بشكل أسرع وأرخص، ثم السعي لتصرفها في الأسواق وتقديم خدمات لتلك المنتجات بعد بيعها من أجل إصلاح العيوب الظاهرة أو المستترة فيها، وأن الحصول على منتج أو خدمة بجودة عالية سوف يزيد من التكاليف، فإن مفاهيم الإدارة الحديثة اهتمت بمحض ذلك الاعتقاد لكونه لم يعد سليماً ومقبولاً، واستبدلته بمفهوم آخر يدعو إلى تصنيع المنتج وتقديم الخدمة بشكل أفضل، بحث يكون هو الطريق الأمثل الذي يؤدي إلى ترويجها بشكل أسرع وإلى زيادة الأرباح بنسب معقولة.

وتبعاً لذلك، فقد استجابت الشركات لتحديات المنافسة وعملت على التكيف معها بمرونة وكفاءة وأكثر فاعلية، وأصبحت المنافسة على أساس الجودة هي المعيار للمحافظة على حصتها السوقية، وأن الأولوية هي تقديم منتجات ذات جودة عالية لتحقيق ميزة تنافسية.

ولذلك سعت الشركات إلى الاهتمام بتطبيق نظم الجودة الشاملة واتباع أعلى المعايير والمواصفات الدولية في مجال إدارة وتوكيد الجودة، على أن لا يكون ذلك على حساب الكلفة، وهو ما صنع تحدياً جديداً يتمثل في الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وتقليل نسب الهدر والضياع فيها، وتقليل نسب الفشل في الإنتاج أو الخدمات وبما يوفر تكاليف المواد والعمل والمصاريف التي هي عناصر التكاليف الأساسية.

وبالتالي فإن الاهتمام بإدارة الجودة يجب أن يرافقه اهتمام مماثل في قياس تكاليفها، لذا أصبح قياس التكاليف المرتبطة بالجودة والافصاح عنها في القوائم المالية أمراً هاماً للإدارة العليا وإدارات الأقسام المعنية وللمستهلكين والمستثمرين والمخططين للإفادة منها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وبما يوفر الأساس السليم في اتخاذ القرارات الملائمة والخاصة بتحسين جودة المنتج أو الخدمة المقدمة للمستهلكين.

ولا شك أيضاً في أن دراسة تكاليف الجودة هو مؤشر قوي في تحفيز الإدارة العليا على تطبيق وتنفيذ مفهوم تكاليف الجودة عندما تعلم بأن من منفعتها تخفيض التكاليف الإجمالية للمنتج والتحكم والسيطرة عليها بفعالية وبالتالي زيادة أرباح الشركة، إضافة إلى ما تحدثه من دقة أكبر في تقييم وتقدير التكاليف ووضع الميزانيات بواقعيه، وتحويل الجودة إلى أرقام بسيطة ومرئية من خلال نسب خسارة مباشرة تساعد الإدارة والموظفين لفهم أهمية عمل الشيء صحيحاً من المرة الأولى.

## (1 - 2) مشكلة الدراسة

تمثل تكاليف الجودة جزء مهماً ولا يستهان به من إجمالي التكاليف في الشركات الصناعية، وعلى الرغم من الاهتمام بتكاليف الجودة في الدراسات الإدارية والمحاسبية السابقة إلا أن هذا النوع من التكاليف لم يحظ بالاهتمام مقارنة بالتكاليف المتعلقة بالوظائف الأخرى مثل الإنتاج والتسويق والإدارة. حيث تركزت الجهود البحثية في البداية حول إيجاد تعريف محدد للجودة وتكليفها وتحديد الأسس الخاصة بمقاييس تكاليف الجودة ووضع المبادئ العلمية لتصنيفها وتبويبها، فقد عرفت الجمعية الأمريكية للسيطرة على الجودة (ASQC) كلف الجودة بأنها تمثل مجموعة من كلف نظام السيطرة على الجودة المتمثلة بكلف الوقاية (المنع) والتقييم (الرقابة) والفشل الداخلي والفشل الخارجي.

وبالتالي فإن قياس تكاليف الجودة يمثل جانباً مهماً ورئيساً في القياس المحاسبي، وهي عملية محاسبية أساسية، ينبغي أن تستوعب أسس عملية القياس المحاسبي، وأن يتم توخي الدقة في اختيار أي أساس بسبب الاختلافات بين الشركات، فالأسس المختارة لإحداها قد تختلف عن تلك التي يتم اختيارها لأخرى، وأكثر الاسس شيوعاً في الاستخدام المحاسبي هي: أساس العمل، أساس التكاليف الصناعية، أساس المبيعات، أساس الوحدة. (حسن، 2009 ص65)

من خلال ما تقدم تتمثل مشكلة الدراسة بعدم أخذ تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية. وبناءً على ما تقدم فإنه يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة من خلال طرح السؤال الرئيسي التالي:

"ما أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها، على القوائم المالية؟" وتتفرغ من هذه

المشكلة العناصر المتمثلة في الأسئلة التالية:

- س1: ما أثر قياس تكاليف الوقاية والافصاح عنها على القوائم المالية؟
- س2: ما أثر قياس تكاليف التقييم والافصاح عنها على القوائم المالية؟
- س3: ما أثر قياس تكاليف الفشل الداخلي والافصاح عنها على القوائم المالية؟
- س4: ما أثر قياس تكاليف الفشل الخارجي والافصاح عنها على القوائم المالية؟

### (1 - 3) أهداف الدراسة

يسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على أهمية قياس تكاليف الجودة وأساليب الافصاح عنها.
2. بيان مدى إدراك الشركات الاردنية للصناعات الكهربائية لقياس تكاليف الجودة.
3. بيان مدى كفاية المعلومات لعناصر تكاليف الجودة المفصاح عنها في القوائم المالية.
4. معرفة أثر قياس تكاليف الجودة ومستوى الافصاح عنها، على القوائم المالية.
5. تحليل اسباب الفشل الداخلي والخارجي والعمل على إزالته.

## (1 - 4) أهمية الدراسة

تعد تكاليف الجودة من المفاهيم المحاسبية الحديثة التي ينصب عليها الاهتمام في الوقت الحاضر، كما وتعتبر الجودة إلى جانب التكلفة من أهم عوامل النمو والنجاح للشركات، وبالتالي فإن قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية، له أهمية كبيرة لأطراف عديدة في مقدمتها إدارة الشركات والمخططين والمستهلكين والمستثمرين، لان ذلك يوفر الأساس السليم في اتخاذ القرارات الملائمة بتحسين مستوى الجودة للمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة. (الخنق، الربيعي 2005)

ومع تزايد حدة المنافسة والتقدم التقني وارتفاع مستوى متطلبات العملاء، فإن الحاجة إلى المعلومات عن تكاليف الجودة أصبحت بالغة الأهمية، وعليه أصبح من الأهمية توجيه إدارة الشركات إلى الفائدة المتوخاه من قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية.

ومن هنا تبرز أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على أهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية وبيان أثر ذلك على القوائم المالية، مما يوفر رؤية واضحة عن تلك التكاليف ويساعد في تحديد التحسينات الواجب إدخالها بهدف تحفيز المسؤولين في المستويات الإدارية المختلفة باستغلال الموارد المتاحة وتحسين وتطوير جودة المنتجات بأقل كلفة ممكنة.

## (1 - 5) فرضيات الدراسة

استناداً إلى مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية، التي سيجري اختبارها، واستخلاص النتائج والتوصيات.

### الفرضية الرئيسية

"لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة (0.05 ≤) ويشتمل منها الفرضيات الفرعية التالية:

1.  $H_{01}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الوقاية والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة (0.05 ≤).

2.  $H_{02}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف التقييم والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة (0.05 ≤).

3.  $H_{03}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الفشل الداخلي والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة (0.05 ≤).

4. H0<sub>4</sub>: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الفشل الخارجي والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة ( $\leq 0.05$ ).

### (1 - 6) حدود الدراسة

1. الحدود المكانية للدراسة: تقتصر هذه الدراسة على الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية ذات المسؤولية المحدودة وعددها (15) شركة.
2. الحدود الزمانية للدراسة: تم تطبيق الدراسة خلال الفصل الدراسي الأول من العام الجامعي 2014 - 2015م.

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

- ❖ مقدمة
- ❖ مفهوم الجودة
- ❖ ابعاد الجودة
- ❖ تكاليف الجودة
- ❖ عناصر تكاليف الجودة
- ❖ القياس
- ❖ تعريف القياس
- ❖ أركان القياس
- ❖ قياس تكاليف الجودة
- ❖ اسس قياس تكاليف الجودة
- ❖ الافصاح
- ❖ تعريف الافصاح
- ❖ أنواع الافصاح
- ❖ المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية
- ❖ أهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها
- ❖ الدراسات السابقة باللغة العربية والانجليزية
- ❖ ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

#### (2 - 1) المقدمة

تعد الجودة من المتطلبات الأساسية التي يجب توافرها في المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة لعملائها، الأمر الذي يبن أهمية القياس والافصاح عن مفاهيم تكلفة الجودة في القوائم المالية وبشكل خاص بعد أن توجهت أغلب الشركات للتركيز على إمكانية تحسين الجودة وتخفيض التكاليف كأساس لكسب ميزة تنافسية وتحقيق مستوى مرتفع من الأرباح.

وبناءً على ما سبق فإن التزام الشركات بقياس تكاليف الجودة الافصاح عنها في القوائم المالية وترجمتها في صورة مالية تفهمها الأطراف المختلفة، الأمر الذي يمكن إدارة الشركات من الاستفادة من تلك المعلومات لاتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية بشكل أمثل.

ولأجل قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية وتحقيق أهداف

الدراسة، لا بد من عرض المفاهيم الأساسية التالية:

#### (2 - 2) مفهوم الجودة

يرجع مفهوم الجودة (Quality) إلى الكلمة اللاتينية (Qualitas) التي تعني طبيعة

الشخص أو طبيعة الشيء ودرجة الصلابة، وقديماً كانت تعني الدقة والإتقان من خلال

قيامهم بتصنيع الآثار التاريخية والدينية من تماثيل وقلاع وقصور للأغراض التفاخر بها أو لاستخدامها للأغراض الحماية، وحديثاً تغير مفهوم الجودة بعد تطور علم الإدارة وظهور الإنتاج الكبير والثورة الصناعية وظهور الشركات الكبرى وازدياد المنافسة، إذ أصبح لمفهوم الجودة أبعاد جديدة ومتشعبة. (الدراركة، الشبلي 2002 ص 15)

والجودة بمعناها العام، إنتاج المنظمة لسلعة أو تقديم خدمة بمستوى عالي من التميز، تكون قادرة من خلالها على الوفاء باحتياجات ورغبات عملائها، بالشكل الذي يتفق مع توقعاتهم، وتحقيق الرضا والسعادة لديهم. ويتم ذلك من خلال مقاييس موضوعة سلفاً لإنتاج السلعة أو تقديم الخدمة، وإيجاد صفة التميز فيهما. (عقيلي، عمر 2001 ص 17)

كما وعرفت الجودة بأنها "مدى مطابقة المنتج أو الخدمة لتوقعات العملاء من حيث الخصائص والموصفات والأداء والاستخدام بما يضمن حدوث تفاعل مستمر بين العميل والمصمم والمنتج لتحقيق جودة التصميم وجودة الأداء وجودة المطابقة لمواصفات أو لتصميم المنتج بهدف إنتاج منتج يحوز على رضا وولاء العملاء. (omachonu, et.at 2004 p 282)

وقد عرفت الجودة أيضاً بأنها النفقات اللازمة لتثبيت مستوى معين لجودة المنتج في المنظمة. (النجار ومحسن 2009)

ويمكن تعريف الجودة بأنها مجموعة من الخصائص أو السمات التي تعبر بدقة وشمولية عن جوهر الخدمة أو المنتج وحالتها بما في ذلك ابعادها من مدخلات وعمليات ومخرجات قريبة وبعيدة وتغذية عكسية وكذلك التفاعلات المتواصلة التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف المنشودة والمناسبة لمجتمع معين، وعلى قدر سلامة الجوهر تتفاوت

مستويات الخدمة، كما تعرف بأنها مجموعة من المواصفات والمعايير لرفع مستوى جودة المنتج وأداء العمل بشكل صحيح منذ بدايته وحتى النهاية. (سرحان، فتحي 2011 ص 17)

ويرى الباحث أن الجودة عبارة عن مجموعة من الطرق والأساليب الحديثة المستخدمة في العملية الإنتاجية لتحسين الأداء وتحقيق الإنتاج الأفضل المطابق للمواصفات، بهدف إشباع وتلبية رغبة العملاء وكسب ميزة تنافسية.

## (2 - 3) أبعاد الجودة

تمتلك السلعة أو الخدمة أبعاداً متعددة ترتبط بالجودة، يمكن من خلالها تحديد قدرة إشباعها للحاجات. ويمكن إيجاز أبعاد الجودة فيما يلي: (Farnum, 1994 p 3-4)

1. الأداء: خصائص المنتج الأساسية مثل وضوح الألوان بالنسبة للصورة، أو السرعة بالنسبة للآلة.
2. المظهر: خصائص المنتج الثانوية وتمثل الصفات المضافة إلى المنتج كجهاز التحكم عن بعد، أو الامان في الاستعمال.
3. المطابقة: الإنتاج حسب المواصفات المطلوبة أو معايير الصناعة.
4. الاعتمادية: مدى ثبات الأداء بمرور الوقت أو بمعنى آخر متوسط الوقت الذي يتعطل فيه المنتج عن العمل.
5. الصلاحية: العمر التشغيلي المتوقع، حيث لكل آلة أو منتج عمر تشغيلي محدد بشكل مسبق.

6. **الخدمات المقدمة:** حل المشكلات والاهتمام بالشكاوي بالإضافة إلى مدى سهولة التصحيح، ويمكن قياس كفاءة هذه الخدمات على أساس سرعة وكفاءة التصحيح.
7. **الاستجابة:** مدى تجاوب البائع مع العميل مثل لطف وكياسة البائع في التعامل مع العميل.
8. **الجمالية:** احساس الإنسان بالخصائص المفضلة لديه كالتشطيبات النهائية الخارجية في مبنى أو شقة.
9. **السمعة:** الخبرة والمعلومات السابقة عن المنتج، كأن يحمل العميل فكرة أن المنتج الذي يشتريه من أفضل المنتجات بالسوق.

## (2 - 4) تكاليف الجودة

تُشير كلمة التكاليف إلى قيمة الموارد التي يتم التضحية بها في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة معينة. (الرجبي، 2006 ص 31)

وتُعرف التكلفة بشكل عام على أنها القيمة الاقتصادية لأية تضحية اختيارية سواء اكانت مادية أو معنوية، والتي يمكن قياسها بالعملية النقدية، وتبذل من أجل الحصول على منفعة حاضرة أو مستقبلية. (فخر، قطيش 2014 ص 16)

وتعد التكلفة أحد عوامل النجاح الرئيسية للمنظمة، إضافة إلى الجودة، والوقت، والإبداع. لذا تسعى منظمات الأعمال إلى السيطرة على تكاليف إنتاج السلع والخدمات باستخدام أساليب وطرق مختلفة تمكنها من الوصول إلى أهدافها في تحقيق رضا العميل الناتج عن زيادة قيمة المنتج لديه مقارنة بالمنتجات المنافسة. (Horngren, et, al, 2011 p659)

أما التكاليف المرتبطة في الجودة فاستخدمت بشأنها مصطلحات مختلفة حيث أن الكلفة التي ترتبط بتوفير وتجهيز المنتجات والخدمات بنوعية جيدة تتضمن كافة التكاليف المتعلقة بالنوعية الجيدة، وكلفة المنتجات الرديئة وكافة التكاليف التي تقترن بالجودة ويمكن تحديد مفهوم التكلفة "بأنها كافة التكاليف التي تتحملها المنظمة من أجل إنتاج سلعة جيدة أو تقديم خدمة ملائمة" (Dona summers, U.S.A 2000)

كما عرفت تكاليف الجودة بأنها "التكاليف المنفقة لتحقيق القيمة المستهدفة للجودة ومنع حدوث العيوب والأخطاء في جميع مراحل الإنتاج، والتكاليف المترتبة نتيجة وجود عيوب وأخطاء المنتج أو الزيادة عن التكلفة المستهدفة للجودة، بالإضافة للخسائر المترتبة نتيجة فشل الجودة وعدم رضا العميل والمجتمع." (ياسين 2010)

وعرفت تكاليف الجودة أنها التكاليف التي تحصل نتيجة لنشاطات المنشأة على طول سلسلة القيمة الهادفة إلى ضمان وتوفير منتجات بالجودة المطلوبة والموصفات المحددة، وهي ليست فقط تكاليف مراقبة وضمان الجودة وتكاليف تصحيح الفشل في ضمان وضبط الجودة وإنما تنشأ في جميع أقسام المنشأة. (المسعودي، 2008 ص 31)

ويمكن تعريف تكاليف الجودة على أنها التكاليف المتعلقة بمنع إنتاج المنتجات المعيبة أو اكتشاف وتصحيح المنتجات المعيبة. (جودة 2004 ص 167)

كما عرفت تكاليف الجودة بأنها تلك التكاليف المرتبطة بعدم مطابقة جودة المنتج أو الخدمة كما هو محدد بالموصفات من قبل المنظمة وعقودها مع العملاء والمجتمع. (الحمامي، 2004 ص 139)

كما وعرفت تكاليف الجودة بأنها جميع التكاليف التي يتم إنفاقها لأغراض الوقاية من وجود عيوب في الإنتاج واكتشاف هذه العيوب في حالة وجودها، وإصلاح العيوب بعد اكتشافها. (عطية، 2000 ص 23)

وُعرفت تكاليف الجودة بأنها الكلف التي تحدث لمنع الجودة الرديئة أو هي الكلف التي تحدث لأن الجودة الرديئة قد حدثت. (Horngren,et.al, 2011 p661)

ويرى الباحث أن تكاليف الجودة "هي عبارة عن التكاليف المتعلقة بعدم القدرة على الوصول إلى مستوى الجودة المطلوب لكل من المنتجات والخدمات، وتشمل كافة التكاليف التي تتحملها المنشآت الاقتصادية الناشئة لإنتاج منتج بنوعية رديئة".

## (2 - 5) عناصر تكاليف الجودة

تبين أغلب الدراسات التي ناقشت موضوع تكاليف الجودة بحدود اطلاع الباحث اتفاقها على توزيع تلك التكاليف على الفئات الأربع الرئيسية وهي الوقاية والتقييم والفسل الداخلي والفسل الخارجي.

أولاً: تكاليف الوقاية: (جودة 2004، ص 167)

وهي التكاليف المرتبطة لمنع حدوث العيوب (الانحرافات عن الجودة) وهي عادة ما يتم إنفاقها قبل أن يتم تقديم السلعة أو الخدمة. وتشمل هذه التكاليف:

1. **تخطيط الجودة:** تكلفة تخطيط الجودة ووضع المواصفات التي تلبى احتياجات العميل.
2. **معدات الفحص:** تكلفة شراء وتركيب معدات الفحص والتفتيش للمدخلات والعمليات والمخرجات.
3. **التدقيق الداخلي:** تكلفة تخطيط وإجراء التدقيق الداخلي للتأكد من تطبيق نظام الجودة بالشكل السليم وصيانة هذا النظام.
4. **التدريب:** تكلفة تدريب العاملين على أساليب الوقاية من الوقوع في الأخطاء وزيادة مهاراتهم وقدراتهم على تطبيق نظام الجودة.

ثانياً: تكاليف التقييم: (الغزوي، 2010 ص 22)

وهي التكاليف الناجمة عن محاولة معرفة إذا كانت المنتجات مطابقة للمواصفات المعتمدة، وتختلف هذه التكاليف في السلع عن تلك التكاليف في الخدمات إذ تتحدد في الخدمة على تكاليف إجراءات الرقابة الخاصة بالتأكد من مدى توافق ممارسات العمل الموصوف. ومن أهم الأمثلة على تكاليف التقييم:

1. **فحص المواد الداخلة:** فحص المواد والآلات والمعدات والتي تعتبر من مدخلات عملية الإنتاج وذلك بهدف التأكد من مطابقتها للمواصفات المطلوبة.
2. **فحص العمليات:** فحص العمليات أو الأنشطة الخاصة بتحويل المدخلات إلى مخرجات وتشمل هذه التكلفة فحص العمليات في كافة مراحل العملية الإنتاجية.

3. فحص المنتجات: فحص المنتجات بعد الانتهاء من عملية التصنيع وقبل القيام

ببيعها إلى العميل بهدف التأكد من مطابقتها للمواصفات.

ثالثاً: تكاليف الفشل الداخلي: (جودة 2004، ص 167)

يقصد بها تلك التكاليف المتعلقة باتخاذ الإجراءات التصحيحية لعدم مطابقة

المواصفات المطلوبة من أول مرة، ويتم اكتشافها أثناء العمليات الإنتاجية وقبل وصول

المنتج إلى العميل، ومن أمثلتها:

1. العادم/الخرقة: تكاليف العمالة والمواد التي تحمل على المنتجات بها عيوب والتي

لا يمكن اصلاحها بطريقة عادية.

2. إعادة العمل: التكاليف المتعلقة بالمواد والعمالة والمصاريف الأخرى التي تدفع في

سبيل اصلاح المنتجات المعيبة.

3. إعادة الفحص: تكاليف إعادة فحص المنتجات التي تم اعادة العمل عليها وتشمل

تكاليف تشغيل معدات وأجهزة الفحص بالإضافة إلى تكلفة الوقت المقضي على

هذا الفحص.

4. تحليل الفشل: المقصود بذلك هو تكاليف تحليل أسباب الفشل الداخلي وذلك

لأجل تجنب هذه الأسباب مستقبلاً والقضاء على أي معوقات تصاحبها.

رابعاً: تكاليف الفشل الخارجي: (البرواري و باشبوية 2011 ص 433)

تتمثل التكاليف الناشئة عن الفشل في تحقيق معايير الجودة المحددة، ولكن لا

يتم اكتشافها إلا بعد تسليمها إلى العملاء. ومن أمثلتها:

1. **شكاوي العملاء:** ان استلام الشكاوي او الاستماع اليها والتحقيق فيها وحلها يحتاج إلى وقت وجهد ويتم التركيز هنا على شكاوي العملاء بسبب تدني مستوى الجودة عن الحد المطلوب.
2. **الكفالة:** تشمل تكلفة استبدال أو اصلاح المنتجات المباعة إلى العملاء اثناء الفترة التي تغطيها الكفالة.
3. **المردودات:** معالجة واصلاح العيوب في المنتجات المباعة التي قام العملاء بإرجاعها إلى المنظمة بسبب وجود عيوب في التصميم أو التشغيل.
4. **فقدان السمعة:** حتى لو قامت المنظمة باستبدال المنتج المعيب أو بإصلاحه وارجاعه إلى العميل، الا ان المنظمة لاشك انها تفقد جزء من مصداقيتها وسمعتها بين العملاء وكذلك الموزعين.

● والأمثلة لهذه النوع من التكاليف يوضحها الجدول (1 - 2) (Raiborn & kinney 2011 p750)

## جدول (1 - 2)

### تكاليف الجودة

تكاليف الوقاية (المنع)	تكاليف التقييم	تكاليف الفشل الداخلي	تكاليف الفشل الخارجي
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ دراسات هندسة الجودة</li> <li>▪ هندسة العمليات</li> <li>▪ وضع التصميم</li> <li>▪ ومواصفات للمنتجات</li> <li>▪ دراسات السوق</li> <li>▪ والمستهلكين</li> <li>▪ تصميم مراحل التصنيع</li> <li>▪ تكاليف الدعم الفني المقدم للعملاء والموردين</li> <li>▪ تكاليف الاستثمار في معدات تحسين الجودة</li> <li>▪ التكاليف المتعلقة بإعداد دليل الجودة</li> <li>▪ تكاليف مراجعة فاعلية نظام الجودة</li> <li>▪ تكلفة تحسين المواد الخام</li> <li>▪ تكاليف برامج الصيانة الوقائية للتجهيزات</li> <li>▪ تكاليف برامج التدريب والتعليم الخاصة بالجودة</li> <li>▪ أنشطة جمع وتحليل والتقارير عن بيانات الجودة</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ تكاليف فحص وتقييم المواد الخام قبل استلامها من المورد</li> <li>▪ تكاليف اختبار وفحص المواد المستخدمة في رقابة الجودة</li> <li>▪ تكاليف صيانة الآلات المستخدمة في رقابة الجودة</li> <li>▪ تكاليف تخطيط برامج التقييم</li> <li>▪ فحص الإنتاج خلال مراحل إنتاجه</li> <li>▪ تكاليف الفحص المعملية والفحص الميداني قبل التسليم النهائي للمنتج</li> <li>▪ تكاليف مطابقة المنتج النهائي للمواصفات</li> <li>▪ التكاليف المتعلقة بتشغيل وصيانة أدوات القياس</li> <li>▪ تكاليف الاشراف على عملية التقييم</li> <li>▪ تكاليف رقابة الإنذار والارشاد ومعالجة البيانات</li> <li>▪ تكاليف مراجعة أوامر البيع</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ الخسائر الناتجة عن الخردة والتخلص من الإنتاج المعيب</li> <li>▪ صافي تكلفة العادم</li> <li>▪ التكاليف المتعلقة بإعادة التشغيل</li> <li>▪ البيانات المعاد إدخالها بسبب أخطاء المدخلات</li> <li>▪ إعادة فحص المنتجات المعاد تشغيلها</li> <li>▪ إعادة اختيار المنتجات المعاد تشغيلها</li> <li>▪ الوقت الضائع بسبب مشاكل الجودة</li> <li>▪ تحليل أسباب عيوب الإنتاج</li> <li>▪ إعادة جدولة الإنتاج، بيع الإنتاج بسعر الجودة</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ تكاليف الاستجابة لشكاوي العملاء أثناء فترة الضمان والقضايا الخاصة فيها</li> <li>▪ تكاليف التعويضات والضمانات والمسموحات التي تمنح للعملاء</li> <li>▪ تكاليف إعادة الإنتاج وفحصه</li> <li>▪ تكاليف الإصلاحات واستبدال المنتجات</li> <li>▪ تكاليف هندسة العمليات للمنتجات المستردة</li> <li>▪ اجور استرجاع المنتجات لإصلاحها وإعادةها للعملاء</li> <li>▪ تكاليف الفرصة المفقودة للمبيعات الناتجة عن الجودة السيئة</li> <li>▪ فقدان الشهرة</li> <li>▪ هامش الربح المفقود من إعادة التشغيل</li> <li>▪ انخفاض الأسعار نتيجة تناقص نصيب الشرة في السوق</li> <li>▪ تكلفة الخدمات غير المخطط لها</li> </ul>

## (2 - 6) القياس

إن أساس القياس يعود نظرياً إلى ما قدمه علماء النظريات الطبيعية، وفي مقدمتهم عالم الفيزياء (Galileo)، حيث حدد العناصر الأساسية لعملية القياس عموماً بالنظام العددي والقواعد المحاسبية.

أما محاسبياً فالقياس يشكل جانباً كبيراً من الأهمية، إذ إن القياس يهدف إلى عملية إبراز العلاقات بين خصائص الأحداث المراد إخضاعها للقياس، أي بعبارة أخرى تسليط الضوء على كل الوقائع ذات التأثير في اقتصاديات الشركة والتي تتمثل في جميع الأحداث والعمليات وبنود الحسابات وكل ما له علاقة بالتسهيلات الأخرى، بهدف إنتاج المنتجات وتقديم الخدمات التي من المتوقع أن يكون لها قيمة تبادلية أكبر من تكلفتها، وتعد تكاليف الجودة إحدى هذه الوقائع المهمة والتي يمتد أثرها إلى كل أنشطة الشركة، لذا أصبح من الضروري أن يولى موضع قياس تكاليف الجودة أهمية بالغة في الوقت الحاضر.

## (2 - 7) تعريف القياس:

إن التعريف العام للقياس يعني مقابلة أو مطابقة أحد جوانب أو خصائص مجال معين بأحد جوانب أو خصائص مجال آخر، وتتم هذه المقابلة أو المطابقة باستخدام الأرقام أو الرموز وذلك طبقاً لقواعد معينة. (الشيرازي، 1990 ص 62)

كما ويمكن تعريف القياس المحاسبي بأنه "عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية معينة هي خاصية التعدد النقدي، لشي معين هو حدث اقتصادي يتمثل فيها

بعنصر معين في مجال معين هو المشروع الاقتصادي، بعنصر آخر محدد هو عدد حقيقي، في مجال آخر هو نظام الأعداد الحقيقية، وذلك باستخدام مقياس معين هو وحدة النقد، وبموجب قواعد اقتران معينة هي قواعد الاحتساب". (السعدي، 2009)

كما وعرف القياس بتخصيص قيم رقمية لحدث أو عنصر معين مرتبط بالمنشأة على أن يشمل القياس على عمليات التعريف والتبويب لهذا الحدث. (بزماوي، 2000 ص 35)

كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) في عرضها لإطار إعداد القوائم المالية القياس بأنه "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي يوف يعترف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب اختيار اساس معين للقياس، ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس مثل التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق، القيمة الحالية. (القاضي وحمدان، 2008 ص 142)

اما أكثر التعريفات تحديداً لعملية القياس المحاسبي فهو ما صدر في تقرير لجمعية المحاسبين الامريكية (AAA) عام 1966 الذي ورد فيه ما يلي: "يتمثل القياس المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية، وذلك بناءً على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة". (AAA 1966, p 47)

ويرى الباحث أن القياس هو عبارة عن التعبير الكمي والنقدي لجميع البنود والحسابات والعمليات والأحداث والتقديرات القابلة للقياس وتحليلها وبيان أثرها على القوائم المالية، بالاستناد إلى بيانات ومعلومات تاريخية وحالية وتنبؤية ووفقاً للضوابط والمعايير والفروض والمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

## (2 - 8) أركان القياس المحاسبي:

من المفاهيم السابقة لعملية القياس المحاسبي، فإنه بوجه عام يقوم على أربعة أركان رئيسية هي: (الحيالي، 2007 ص101)

### أولاً : الخاصية محل القياس:

تتصب عملية القياس بشكل عام وأياً كان مجالها على خاصية معينة لشيء معين في مجالات القياس المحاسبي إذا ما اعتبرنا أن المشروع الاقتصادي هو مجال القياس، فإن الخاصية التي تتصب عليها عملية القياس قد تكون التعدد النقدي لشيء معين، هو حدث من الأحداث الاقتصادية للمشروع كمبيعاته أو ربحه مثلاً، كما قد تتصب على خاصية أخرى غير خاصية التعدد النقدي، كان يكون محل القياس، الطاقة الإنتاجية للمشروع مثلاً أو معدل دوران مخزونه السلعي.

### ثانياً: المقياس المناسب للخاصية محل القياس

يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس، على الخاصية محل القياس. وبالنسبة للمشروع الاقتصادي إذا كانت خاصية التعدد النقدي للربح مثلاً هي الخاصية محل القياس، فالمقياس المستخدم حينئذ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد) أما إذا كانت طاقته الإنتاجية هي الخاصية محل القياس، فالمقياس المستخدم في هذه الحالة هو مقياس الطاقة كعدد الوحدات المنتجة في الساعة الواحدة مثلاً، أو عدد ساعات العمل المباشر.

### ثالثاً: وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس

عندما يكون الهدف من عملية القياس هو قياس المحتوى الكمي لخاصية معينة لشيء معين، حينئذ لا يكفي فقط تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس، بل لابد أيضاً من تحديد نوع وحدة القياس. فمثلاً لو كانت قيمة ربح المشروع هي محلاً للقياس، في هذه الحالة فبالإضافة إلى ضرورة تحديد نوع المقياس المستخدم وهي مقياس مالي (وحدة النقد) لابد أيضاً من تحديد نوع وحدة النقد المميزة لهذه القيمة، أهي الجنيه مثلاً أو الدينار أم الدولار.. الخ.

### رابعاً: الشخص القائم بعملية القياس

يعتبر الشخص القائم بعملية القياس عنصراً هاماً في عملية القياس لان نتائج عملية القياس تختلف باختلاف القائمين بها خصوصاً في حالة عدم توفر المقاييس الموضوعية. والشخص القائم بعملية القياس المحاسبية وهو المحاسب يلعب دوراً أساسياً ليس في تحديد مسار وأساليب عملية القياس المحاسبية فقط، بل في تحديد نتائجها أيضاً.

## (2 - 9) قياس تكاليف الجودة

إن قياس تكاليف الجودة يعد من العناصر المهمة في النظام المحاسبي لأنها تظهر أهمية أكبر عند المقارنة مع تكاليف (العمل، الهندسة، والبيع)، وتستخدم نتائج موازنة تكاليف الجودة في عملية صنع قرار الاستثمار الرأسمالي وهي من المحددات المهمة لأعمال الشركة.

كما أن جوانب القياس الخاصة بتكاليف الجودة وانعكاسها على الإنتاجية والتكاليف لا تساعد الإدارة على مراقبة الأداء الماضي فحسب، بل تساعد على فهم اتجاه الأداء في المستقبل من خلال ما ترسمه الإدارة وما تضع من ثوابت تمكنها من رسم الآفاق المستقبلية لمستوى الإنتاجية وتكاليف الإنتاج. (حسن، 2009)

وعليه فإن الحاجة إلى معلومات عن تكاليف الجودة أصبحت بالغة الأهمية لكونها تهدف إلى الوصول إلى رؤية واضحة عن تكاليف الجودة من خلال المساعدة في التعرف على تكاليف الوحدات من المنتجات المعيبة وأسبابها، والمساعدة في بناء تصور واضح لدى إدارة الشركة عن تكاليف الإنتاج ومستويات تلك التكاليف بعد انخفاض عدد الوحدات المعيبة من المنتجات. (سالم، 2013)

## (2 - 10) أسس قياس تكاليف الجودة:

يمثل قياس تكاليف الجودة جانباً مهماً ورئيساً في القياس المحاسبي، وهي عملية محاسبية أساسية، ينبغي أن تستوعب أسس عملية للقياس المحاسبي، وأن يتم توخي الدقة في اختيار أي أساس بسبب الاختلافات بين الشركات، فالأسس المختارة لإحداها قد

تختلف عن تلك التي يتم اختيارها لأخرى، (حسن، 2009) وأكثر الاسس شيوعاً في الاستخدام المحاسبي هي:

#### أولاً: أساس العمل المباشر:

يعتبر هذا الاساس من الأسس شائعة الاستخدام لأغراض التحليل، حيث يظهر تكاليف الجودة المنفقة لكل ساعة عمل مباشر بالعلاقة التالية:

#### تكاليف الجودة ÷ ساعات العمل المباشر

كما يمكن إيجاد علاقة بين تكاليف الفشل الداخلي والأجور المباشرة وفقاً لهذا الأساس، وتكون المعلومات والبيانات اللازمة للحساب متاحة داخل النظام المحاسبي، لكن يؤخذ على هذا الأساس أنه لا يناسب الصناعات الآلية بسبب انخفاض ساعات العمل المباشر فيها. (السيد 2006)

#### ثانياً: أساس التكيف الصناعية (الإنتاج):

يعتمد هذا الأساس على مقارنة تكاليف الجودة نسبة إلى تكاليف الإنتاج، ويعتبر أساس التكاليف مؤشراً عاماً وشائعاً خاصة مؤشر تكاليف الإنتاج ويمكن حساب هذه الاساس بالعلاقة التالية:

#### تكاليف الجودة ÷ تكاليف الإنتاج

ويمكن الأخذ بهذه العلاقة وفقاً لكل عنصر من عناصر تكاليف الجودة، كما يمكن استخدام تكاليف التصميم، تكاليف التسويق، تكاليف المبيعات... طبقاً لأغراض التحليل أو التخطيط التي تعكس اهتمام الإدارة بمناطق معينة تخضع لتحسن الجودة مثل العلاقة

التي تقارن تكاليف فشل الجودة كنسبة من تكاليف الإنتاج، أو تكاليف جودة التصميم كنسبة من تكاليف التصميم، تكاليف جودة المشتريات كنسبة من تكلفة المواد.

يتميز هذا الأساس بثباته في كل الظروف كما أن بياناته متاحة ومفهومة يمكن استخدامه في المقارنات بين المنتجات وبين الأقسام وبين الشركات في حال تشابه النواحي الفنية للإنتاج، إلا أنه لا يفيد في المقارنات في حال الاختلاف الكبير في نسبة كل عنصر من عناصر الإنتاج لا سيما في حال زيادة نسبة التكاليف غير المباشرة التي تضمن جزءاً متغيراً وآخر ثابتاً . (عبد الرحمن، 2003)

### ثالثاً: أساس صافي قيمة المبيعات:

يعتبر أداة ذات قيمة للإدارة في مجال اتخاذ القرارات، كما يعتبر مفيداً في حالة قصر دورة الإنتاج وبيع المنتجات مباشرة وحسب بالعلاقة:

### تكلفة الجودة ÷ صافي قيمة المبيعات

ويؤخذ على هذا الأساس أنه يتأثر بالتغيرات في الأسعار وفائدته محدودة في التحليل قصير الأجل لذا فإنه يصعب تحديد الاتجاه والمقارنة بين الأقسام أو الشركات. (حسن، 2009)

### رابعاً: أساس الوحدة (الكمية المنتجة):

يعتبر هذه الأساس سهل التطبيق حيث يمكن قياس نسبة تكاليف الجودة لكل وحدة منتجة ويسهل تطبيقه في حال وجود منتجات نمطية ويستخدم للتحليل والدراسات لأغراض التخطيط. (فليج، 2003)

## (2 - 11) الإفصاح

إن للإفصاح المحاسبي دوراً هاماً ومميزاً في أي شركة، كما ويعتبر من أساسيات ومركزات السوق الكفؤ، فالإفصاح يحقق الثقة والمصداقية بين الشركات ومستخدمي المعلومات المحاسبية.

كما ويعتبر الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسة والأداة الفعالة لإيصال نتائج الأعمال للمستخدمين في دعم قراراتهم خصوصاً المتعلقة بمجالات الاستثمار والتمويل، ونظراً للاهتمام المتزايد لأصحاب الفكر والاختصاص من أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق حول أهمية الإفصاح المحاسبي والشفافية في التقارير المالية، فإن ذلك يؤدي إلى استمرار الضغوط على المهنة لتطير أدائها في خدمة قطاعات الأعمال من ناحية ودعم نظام الرقابة والمساءلة فيها. (الملح، 2003 ص5)

## (2 - 12) تعريف الإفصاح

لقد عرض مفهوم الإفصاح بالعديد من التعاريف، فقد ركز بعض الباحثين على الغرض من توضيح المعلومات المالية، وبعض الباحثين تطرق لمفهوم الإفصاح وأهميته في اتخاذ القرارات الإدارية، وفيما يأتي عدد من هذه التعاريف:

ويعرف الإفصاح المحاسبي هو عبارة عن جميع المعلومات والبيانات المالية الواجب الإفصاح عنها لجميع الفئات التي تستخدمها، والتي يتم نشرها من خلال القوائم المالية أو الملاحظات الملحقة بها، وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة

عن أي تغيير طرأ عليها، وذلك من أجل الاستفادة منها لتساعد الجهات المستخدمة والمستفيدة لها باتخاذ القرارات المناسبة ولتحقيق الأهداف المرجوة. (العلول 2008 ص20)

كما يعرف الإفصاح أيضاً الطريقة التي تستطيع المنظمة بموجبها إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة لذلك. (جربوع 2007 ص250)

والإفصاح المحاسبي يقتضي "نشر كل المعلومات الاقتصادية التي لها علاقة بالمشروع سواء كانت كمية أو وصفية؛ بما يساعد المستثمر على اتخاذ قراراته وتخفيض حالة عدم التأكد لديه عن الأحداث الاقتصادية المستقبلية" (المهندي وصيام، 2007 ص260)

ويرى الخطيب بأن الإفصاح عبارة عن المعلومات التي توصلت إليها الشركة بشكل تقارير وقوائم، وباعتبار المحاسبة نظاماً للمعلومات فإن من أهم أهدافها هي أن تقوم بتوفير المعلومات الملائمة لكل من يقوم بالاستفادة من التقارير من أجل الدقة في اتخاذ القرارات. (الخطيب، خالد 2002 ص153)

ويرى خشارمه أن الإفصاح هي تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المنشأة، ويشمل الإفصاح أي معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الإدارة وتضمنها التقارير المالية. (خشارمه، حسين 2003 ص 97)

## (2 - 13) أنواع الإفصاح

إن اختلاف مستويات المستخدمين وتعدد القطاعات واختلاف بيئة الأعمال التجارية أدى إلى ان تكون المعلومات المطلوبة متعددة الأشكال مما أدى إلى تعدد ظهور أنواع مختلفة من الإفصاح:

### 1. الإفصاح الكامل:

ويتطلب الإفصاح الكامل أن تصمم وتعد القوائم المالية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة جميع الأحداث والحقائق المالية الجوهرية التي أثرت على المنشأة خلال الفترة. أي ان الإفصاح الكامل يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات تأثير محسوس على قرارات مستخدم تلك التقارير. (حنان، رضوان 2005 ص 216)

### 2. الإفصاح الكافي:

هو أكثر أنواع الإفصاح المحاسبي استخداما، حيث يتم فيه عرض المعلومات الملائمة والتي تمثل الحد الأدنى الواجب توافره لمستخدمي المعلومات المحاسبية حتى يتاح لهم الاستفادة واتخاذ القرارات السليمة في الوقت المناسب، وبشكل أوضح يجب عدم حذف أو كتمان أية معلومات جوهرية أو ذات منفعة لهذا المستثمر العادي. (الناغي، 2002)

### 3. الإفصاح العادل:

يتمثل هذا النوع من أنواع الإفصاح المحاسبي بالعدالة والمساواة بين مستخدمي القوائم المالية في عرض المعلومات المتعلقة بأنشطة الشركة لمساعدته

على اتخاذ القرارات الصحيحة إلا أن مفهوم الإفصاح العادل يواجه انتقادات

عديدة لأن مفهوم العدالة يعتبر مفهوم نسبي غير محدد. <http://www.3loom->

[eltgara.com/2014/10/Disclosure-Accounting.html](http://eltgara.com/2014/10/Disclosure-Accounting.html)

#### 4. الإفصاح التفاضلي:

يعتمد الإفصاح التفاضلي على التقارير السنوية المختصرة (الملخصة)

بحجة أن بعض المساهمين يحتاجون إفصاحاً شاملاً، ولكن الكثير منهم لا

يحتاجون إلا إلى معلومات مالية ملخصة وذات تحليل فني أقل. أي أن مؤيدي

الإفصاح التفاضلي يفترضون مستثمراً أقل دراية واستيعاباً من المستثمر العادي

الذي تفترضه مهنة المحاسبة. (الحجاوي، 2007)

#### 5. الإفصاح الوقائي:

يعتمد الإفصاح الوقائي أو التقليدي مفهوم الإفصاح الشامل كما هو

مطبق حالياً في النموذج المحاسبي المعاصر، وتمثل فئة المساهمين والمقرضين

أو الدائنين - المستثمرين الخارجيين عموماً - المحور الأساسي لتحديد مضمون

وأدوات هذا الإفصاح الوقائي. وينطلق الإفصاح الوقائي من الفروض التالية:

(حنان، رضوان 2005 ص 216)

• فرض أن المستخدم الرئيسي للمعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها

وهو المستثمر الخارجي عموماً، أي المساهمون الحاليون والمرقبون

والمقرضون والدائنون، وأن المستثمر الخارجي متوسط الدراية والفتنة.

- فرض أن الاحتياجات المعلوماتية لهذا المستثمر الخارجي هي معلومات تتعلق بالدخل والثروة في الوحدة المحاسبية المعنية.
- فرض أن القوائم المالية ذات الغرض العام هي الأسلوب الأنسب للإفصاح المحاسبي، وذلك من وجهة نظر مقارنة تكلفة الإفصاح المنفعة أو العائد المتوقع.
- فرض أن القوائم المالية الأربع مترابطة ومتكاملة.

#### 6. الإفصاح التثقيفي أو الإعلامي:

يهدف هذا النوع من الإفصاح تقديم معلومات مفيدة لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية ويقوم على العديد من الاعتبارات أهمها توجيه المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية نحو مساعدة المستثمرين على تقدير المتغيرات التي تعتمد على قياس درجة المخاطر النسبية وفي ضوء علاقة العائد من الاستثمار مقارنة بالعائد على الاستثمار في لسوق المالي ككل، كما ويفترض هذا الإفصاح مستثمراً حقيقياً ذا دراية وإطلاع واسعين، ويمتلك القدرة على التحليل وعقد المقارنات وإجراء التنبؤات بطريقة مهنية. (لطفى، 2007)

## (2 - 14) المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

يتركز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على المقومات

الآتية: (مطر، السويطي 2008 ص 345)

### 1. تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات. فالملاك الحاليون والمحتملون والدائنون، والمحللون الماليون، والموظفون، والجهات الحكومية، والجهات التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها، تعد من الأمثلة على مستخدمي المعلومات. وإن أهمية تحديد الجهة التي ستستخدم فيها هذه المعلومات تتبع من حقيقة أساسية هي أن الأغراض التي ستستخدم فيها هذه المعلومات من جهات مختلفة تكون أيضاً مختلفة. لذلك فإن الحاجة لتحديد الجهة المستخدمة للمعلومات تسبق الحاجة إلى تحديد غرض استخدامها، كما أن تحديد هذه الجهة سوف يساعد في تحديد الخواص الواجب توافرها في تلك المعلومات من وجهة نظرها، سواء من حيث المحتوى أو من حيث شكل وصورة العرض، فمدى ملائمة مجموعة من الإيضاحات المتوفرة في البيانات المالية، ستتوقف في جانب كبير منها على مدى ما تمتلكه الجهة المستخدمة لهذه البيانات من مهارة وخبرة في تفسير تلك الإيضاحات. فإيضاحات معينة تكون ملائمة لاستخدامات جهة معينة قد لا تكون بالضرورة ملائمة لاستخدامات جهة أخرى لا تمتلك المهارة والخبرة الكافيتين لفهم تلك الإيضاحات.

## 2. تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية:

ينبغي ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بخاصية ملائمتها وتلتقي في هذا الإطار وجهتا نظر كل من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) وجمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) التي عبرت عن وجهة نظرها في أحد تقاريرها لعام 1966 بالقول "في حين تعد الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، تعد الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، لذا تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة، والغرض الرئيسي لاستخدامها من الجهة الأخرى. وعليه يجب قبل تحديد ما إذا كانت معلومات معينة ملائمة أو غير ملائمة، أن يتم تحديد الغرض الذي ستستخدم فيه. إذ أن معلومة ملائمة لمستخدم معين في غرض معين قد لا تكون بالضرورة ملائمة لغرض بديل أو لمستخدم بديل.

## 3. تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها:

تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها، فيما يتم تضمينه من بيانات مالية محتواه في القوائم المالية التقليدية الأساسية وهي: الميزانية العمومية، وقائمة الدخل، وقائمة الأرباح المحتجزة، وقائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، بالإضافة إلى المعلومات التي تعرض في

الملاحظات والايضاحات والملاحق المرفقة بالقوائم المالية، والتي تعد جزءاً من هذه القوائم.

لكنه يتم إعداد القوائم المالية وفقاً لمجموعة من الافتراضات والأعراف والمبادئ المحاسبية، وضمن قيود ومحددات على نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم، التي من ضمنها بعض الاشتراطات مثل ضرورة حدوث صفقة تبادلية مع طرف خارجي كأساس لتسجيل الأحداث الاقتصادية في السجلات المحاسبية، وكذلك اشتراط التقيد بمبدأ التكلفة التاريخية كأساس لإثبات وتقييم كثير من الموجودات.

#### 4. تحديد أساليب وأدوات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

جرى العرف على أن يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات مستخدميها في صلب القوائم المالية، في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصاً التفاصيل إم في الملاحظات أو الايضاحات المرفقة بتلك القوائم، أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها. كما يتطلب الأمر في بعض الاحيان الإفصاح عن المعلومة الوحده نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية.

وباختصار فإن القوائم المالية الأساسية المتمثلة في الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية التي تقوم بإعدادها المنشأة، هي الأدوات الأهم للإفصاح عن المعلومات المحاسبية، ويمكن الاستعانة بقوائم إضافية ملحقه بالقوائم الأساسية، كتلك التي توضح تنبؤات

وخطط الإدارة، أو القوائم المعدلة على أساس التغيير في مستويات الأسعار كوسائل أخرى للإفصاح. أما زيادة الإفصاح عن المعلومات التي تعرض في القوائم المالية الأساسية والإضافية، لتقديم معلومات أخرى توضيحية أو تفصيلية، حتى تكون الصورة واضحة ومكتملة عن الأحداث والعمليات الاقتصادية للمنشأة عن فترة معينة، فإنه يمكن استخدام بعض الأساليب والطرق مثل التوضيح بين قوسين، والملاحظات، والجداول المرفقة.

#### 5. توقيت الإفصاح عن البيانات المالية:

يعد التوقيت المناسب واحداً من ثلاث صفات هامة لخاصية ملاءمة المعلومات المحاسبية، والصفتان الأخرتان هما القيمة التنبؤية والتغذية العكسية. وحتى يكون الإفصاح مفيداً، فإنه بالإضافة إلى اشتراط أن تكون هذه المعلومات كافية وموثوقة وقابلة للمقارنة والفهم، يجب أن يتوفر التوقيت الملائم في إعدادها وعرضها وتقديمها لمستخدمي تلك المعلومات، وتتاقص منفعة المعلومة ثم تزول إذا لم تأت في وقتها. بمعنى أن المنفعة التي يحققها متخذ القرار، ترتبط بمدى حصوله على المعلومات المناسبة في الوقت المناسب. ولذلك حرصت قوانين الشركات في الدول المختلفة، وتعليمات هيئات أسواق المال العالمية ومنها هيئة الأوراق المالية الأردنية، أن تلتزم الشركات المدرجة في تلك الأسواق بأن تقوم بإعداد وعرض هذه المعلومات خلال فترة زمنية معقولة من تاريخ انتهاء السنة المالية أو الفترة المرحلية، وتزويد هيئة الأوراق المالية بنسخ من قوائمها المالية المرحلية الربعية أو نصف السنوية بهدف توفير المعلومات الحديثة والمستمرة

على فترات متقاربة للمتعاملين في الأسواق المالية، وعدم الاكتفاء بالتقارير المالية السنوية. وتفرض القوانين ومنها قانون الشركات الأردني، مهلة ثلاثة شهور من تاريخ الميزانية السنوية لنشر هذه البيانات. كما أن تعليمات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية الأردنية تلزم هي الأخرى الشركات المدرجة في سوق بورصة عمان بالإعلان عن نتائجها نصف السنوية في غضون شهر واحد من نهاية نصف العام.

## (2 - 15) أهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في الشركات الصناعية:

إن القطاع الصناعي هو أحد أهم القطاعات الإنتاجية والحيوية في أي دولة، وذلك بسبب دوره في إرساء أسس التقدم المادي، وبسبب قدرته على اتمام النمو المطلوب في جميع المجالات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

وأظهرت الثمانينات من القرن الماضي تغيرات جذرية متلاحقة في نظم التصنيع في العالم أوجدتها مجموعة من التحديات أهمها تزايد حدة المنافسة في السوق العالمية بشكل جعل المنشآت تبحث عن التميز بالاستثمار من جهة والاستغلال الامثل للموارد المتاحة من جهة أخرى، مما فرض ضرورة إيجاد تطبيقات ومفاهيم مبتكرة تتناسب والتقدم الكبير بعمليات التصنيع الأمر الذي صنف المنتجين إلى منتجين متميزين عالمياً، بالمقابل اختفاء البعض الآخر فأصبح مصطلح التمييز العالمي فلسفة إدارية الغاية منها إنتاج منتجات ذات جودة عالية بتكلفة منخفضة وتقديمها للعملاء بالوقت المحدد. (أبو شناف، 2000 ص264)

وبناءً على ما تقدم فإن الميزة التنافسية لبيئة التصنيع تتمثل بتحقيق جودة عالية وتكلفة منخفضة، وعليه اصبحت الجودة تحتل مركزاً متقدماً في أولويات الشركات عند تفكيرها بتصميم منتج جديد أو تطوير منتج قديم بهدف تحقيق الميزة التنافسية ورضا الزبون وزيادة نسبة أرباحها، وفي ظل المنافسة الشديدة، والتطور التكنولوجي السريع فإنه يتطلب الاهتمام بتطبيق نظم الجودة الشاملة، وتحقيق أعلى مستوى لها.

وبالتالي فإن الاهتمام بالجودة يجب أن يرافقه اهتمام مماثل في قياس تكاليفها، الأمر الذي يحتم على الإدارة قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها ليساعدها بمعرفة تكاليف الجودة الرديئة وغير الضرورية، وبالتالي يمكنها من اتخاذ القرارات والاجراءات التي تؤدي إلى التخلص من تكاليف الجودة الرديئة وغير الضرورية، كما أن قياس

تكاليف الجودة تساعد الإدارة على معرفة الأماكن التي تتطلب تدابير وقائية، وايضاً يساعد فصل تكاليف الجودة عن إجمالي التكاليف إلى إعداد موازنة لتلك التكاليف وإظهارها بشكل منفصل في القوائم المالية بهدف ممارسة الإدارة لرقابة أكبر وأفضل على العمليات الإنتاجية وبهدف تقييم الاداء من سنة لأخرى، وبالتالي توزيع تكاليف الجودة أكثر نحو أنشطة المنع والتقييم وأقل نحو الفشل بأنواعه.

وعليه أصبح قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية أمراً هاماً للإدارة العليا وإدارات الأقسام المعنية للاستفادة منها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، واتخاذ القرارات اللازمة بشأنها.

## الدراسات السابقة

اطلع الباحث على العديد من الدراسات والابحاث ذات العلاقة بالموضوع والمطبقة على الشركات الصناعية، وقد تم أخذ اهم الدراسات ذات الصلة بمتغيرات الدراسة، حيث لا بد من مراجعتها للتعرف على الأمور التي تركز عليها وأهم نتائجها وعلاقتها بالدراسة الحالية.

### أولاً : الدراسات باللغة العربية

1. دراسة البكري، 2000 بعنوان "استخدام نظم الكلف النوعية في المنشآت الصناعية":

تناول هذا البحث مفهوم كلف النوعية والتصنيف الرئيسي لها واسس قياس كلف النوعية بتصنيفاتها الاربعة بهدف احكام الرقابة والسيطرة عليها لغرض تخفيضها وقد اوصى الباحث بضرورة استخدام الاساليب المعتمدة للوصول إلى معايير للكلف النوعية للمنشآت الصناعية وتوحيدها على مستوى المنشأة وذلك للوصول إلى الانخفاض المطلوب بكلف الفشل إلى ادنى حد ممكن ومن ثم كلف النوعية وكلف الانتاج، كما اوصى الباحث بضرورة دراسة كل ظروف الانتاج وايجاد المعالجات لمشاكل النوعية من اجل انتاج منتجات متطورة قادرة على المنافسة في السوق من ثم زيادة الحصة السوقية للمنشأة ورفع سمعتها في الاسواق.

2. دراسة طلفاح 2002، بعنوان "تحليل تكاليف السيطرة النوعية في المؤسسات

الصناعية" اعتمدت هذه الدراسة على أسلوب دراسة الحالة لشركة بتر للصناعات

الهندسية - وقد هدفت إلى تطوير نموذج إطار يضم التكاليف المتعلقة بالنوعية ومن ثم تحليل العمليات والنشاطات الإنتاجية ونشاطات النوعية على خطوط الانتاج وقياس الزمن الفعلي المستغرق في هذه النشاطات، وقد توصلت الدراسة إلى بعض الاستنتاجات والتوصيات فقد توصلت الدراسة أن التكلفة الكلية للنوعية بلغت (25.8%) من تكاليف الإنتاج للوحدة الواحدة، وقد توزعت على عناصر التكاليف بنسب مختلفة حيث أن تكاليف الفحص التقييم تحتل النسبة الأكبر من بين التكاليف والتي بلغت (53.5%) تليها تكلفة الفشل الخارجي والتي بلغت (37%) ثم تكلفة الفشل الداخلي والتي بلغت (8%)، في حين أن نسبة التكلفة الوقائية كانت الأقل من بين هذه التكاليف حيث بلغت (1.5%) من التكلفة الكلية للنوعية وكان من أهم ما أوصت به هذه الدراسة هو استحداث نظام خاص بتكاليف النوعية في الشركة استناداً إلى نظام (ABC) المحاسبي.

3. دراسة العبيدي، 2005 بعنوان: 'قياس وتحليل كلف الجودة الشاملة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية: وقد هدف البحث إلى قياس وتحليل إجمالي كلف الجودة الشاملة عينة البحث من خلال الاعتماد على التصنيف الفرعي لهذه الكلف والاعتماد على احد المؤشرات المستخدمة في قياس كلف الجودة ولتحقيق هدف البحث فقد تبنى البحث فرضية اساسية مفادها ان قياس وتحليل إجمالي كلف الجودة يؤدي إلى توفير معلومات محاسبية وتحليلية دقيقة تساعد الشركة عينة البحث من التحكم بكلفة وجودة منتجاتها وتساعد على تقديم منتجات ذات جودة عالية تلبي رغبات الزبائن وتحقيق اقصى مبيعات وارباح ممكنة. ولقد اختتم هذا البحث بجملة

من الاستنتاجات والتوصيات التي يمكن ان تسهم في الارتقاء بمستوى جودة وكلفة منتجات الشركة عينة البحث وتساعدنا على التفوق وتحقيق اهدافها بالشكل المطلوب والصحيح.

4. دراسة الخناق و الربيعي، 2005 بعنوان "أهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية - دراسة حالة شركة بغداد للمشروبات الغازية": هدفت الدراسة إلى تحديد الأنشطة المسببة لحدوث تكاليف الجودة مما يسهل عملية قياس التكاليف على أساس تلك الأنشطة ومن ثم القياس المحاسبي الموضوعي والعادل لتكاليف الجودة ، وبيان أهمية الافصاح عن تكاليف الجودة في القوائم المالية بالنسبة لإدارات الشركات والمستثمرين والمستهلكين. وقد بينت الدراسة أن تكاليف الوقاية هي الاساس في تكاليف الجودة لأنها تساهم في الحد من ارتفاع أنواع التكاليف الأخرى. كما بين البحث أن افضل نظام لتطبيق تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية لم يحظى بالاهتمام اللازم خاصة وأنها تحتل نسب لا يستهان بها قياساً بإيرادات الشركات. وقد أوصت الدراسة بضرورة اهتمام الشركات بتكاليف الجودة من حيث قياسها والافصاح عنها في القوائم المالية وتطبيق نظام تحديد الكلف على أساس الأنشطة ABC في احتساب كلف الجودة بتحليلها حسب الأنشطة.

5. دراسة البستاني، 2005 بعنوان "القياس والإفصاح المحاسبي عن كلف النوعية": هدفت الدراسة إلى اقتراح مجموعة من النماذج في الشركة عينة البحث وتحليل العلاقة بين كلف النوعية وبيان تأثيرها على كلف الإنتاج النهائية، وقد اظهرت نتائج

الدراسة مسؤولة قسم البحوث والسيطرة النوعية عن متابعة ومراقبة اجراءات السيطرة النوعية بالشركة والقسم الهندسي، كما أظهرت النتائج عدم ظهور عناصر كلف النوعية في السجلات المالية للشركة بشكل منفصل، كما وتتمثل عناصر كلف النوعية بالشركة عينة البحث بـ كلف (المنع، التقويم، الفشل الداخلي) ولا توجد معلومات عن كلف الفشل الخارجي. كما لا توجد أسس قياس محاسبي معتمدة لقياس كلف النوعية بالشركة. وقد أوصت الدراسة بمجموعة توصيات كان من أهمها: ضرورة تبني الشركة لبرامج النوعية ومتابعة تطوير نظم السيطرة النوعية وقياس ومتابعة تطبيق برامج التحسينات المستمرة لنوعية المنتجات وتخفيض كلف إصلاح العيوب، وتصميم نظم محاسبية تقدم المعلومات المحاسبية الكافية التي تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات المتعلقة بالنوعية، كما وأوصت الدراسة بضرورة اعتماد بعض طرق الافصاح المحاسبي المناسبة لتقديم معلومات إضافية عن كلف النوعية في القوائم المالية أو في تقرير الادارة السنوي للشركة بما يساعد في تقديم مؤشرات عن الأداء.

6. دراسة مغيض، 2005 بعنوان "مدى قياس تكاليف الجودة والتقرير عنها لأغراض

اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية": هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى وأهمية قياس تكاليف الجودة والتقرير عنها ومدى إعداد تقارير تكاليف الجودة بما يخدم الإدارات في اتخاذ القرارات الرشيدة في هذه الشركات والتعرف على مدى استخدام الإدارة لتكاليف الجودة في اتخاذ القرارات الاقتصادية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية. وقد توصلت الدراسة إلى أن الشركات

الصناعية المساهمة الأردنية تقيس بعض عناصر تكاليف الجودة الظاهرة في حين أن قياس العناصر الأخرى لا يتم، وكذلك الحال بالنسبة لتكاليف الجودة المستترة، كما توصلت الدراسة إلى أن الشركات في قطاعات الصناعات الدوائية والكيمياوية والغذائية والاستخراجية تقوم بقياس تكاليف الجودة بأنواعها والتقرير عنها واستخدامها في القرارات الاقتصادية بدرجة أكثر من غيرها. وقد اوصت الدراسة بضرورة اهتمام إدارات الشركات الصناعية المساهمة الأردنية بتطبيق مفهوم تكاليف الجودة وبالتالي قياسها والتقرير عنها واستخدامها في القرارات الاقتصادية المختلفة وكذلك تدريب العاملين فيها على قياس عناصر تكاليف الجودة المختلفة.

#### 7. دراسة ياسين، 2010 بعنوان "قياس تكلفة الجودة اعتماداً على نظم التكاليف

الحديثة وأثره على عملية اتخاذ القرار في المنشآت الصناعية": هدفت الدراسة بشكل أساسي إلى إيجاد الأسس العلمية لقياس تكلفة الجودة بشكل يمكن معه تطوير المعلومة المحاسبية وصياغتها وزيادة دقتها اعتماداً على أنظمة محاسبية متطورة وفقاً لمنظور التكامل بين أنظمة التكاليف الحديثة في القياس الدقيق لتكلفة المنتج، ولمكانية تطبيق ما يلائم الصناعة السورية من هذه الأنظمة، وبلورة هذه المعلومات لقياس تكاليف الجودة وتحليلها بغرض توجيه سياسات تخفيض تكاليف المنتج وتحقيق الجودة وبين أثرها على عملية اتخاذ القرارات كنقطة بداية في تهيئة الجو المناسب لتدعيم المنشآت الصناعية السورية للوفاء بمتطلبات الاتجاهات الحديثة للسوق العالمية. وقد توصلت الدراسة إلى أن حصول المنشآت الصناعية في سورية على شهادات الجودة غير في شكل الأداء الظاهري وليس في جوهر وظيفة الجودة وهناك

ضعف في ثقافة الجودة وغموض في المفهوم الحديث للجودة وغياب للتطبيقات المحاسبية والإدارية المتطورة في أداء أغلب الشركات الصناعية السورية الذي يشكل عائقاً أما تطبيق برامج خاصة بتكاليف الجودة. وقد أوصى الباحث على ضرورة تطبيق الإطار المقترح لتجميع والتقارير عن تكاليف الجودة في المنشآت الصناعية السورية وإجراء دراسات لاحقة معمقة لاختبار هذا الإطار اعتماداً على بيانات أكثر شمولية وتنوعاً بهدف تعميم النتائج.

#### 8. دراسة العزب وآخرون 2011 بعنوان " بناء نموذج لقياس اثر تكاليف الجودة

**الشاملة على مستوى جودة المنتجات**" تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير تكاليف الجودة الشاملة على مستوى الجودة للمنتجات الصناعية الغذائية، بالإضافة إلى التعرف على طبيعة ودرجة العلاقة بين عناصر الجودة الشاملة وتكاليف الجودة في هذه المصانع، ولتحقيق هذه الأهداف قام الباحثون بتطوير استبانة من خمسة أجزاء هدف الجزء الأول منها قياس (المتغير التابع) مستوى جودة الإنتاج في هذه المصانع، أما الجزء الثاني فقد هدف إلى قياس (المتغير المستقل) وهو مدى اهتمام المصنع بتكاليف الوقاية، ثم كان الجزء الثالث لقياس اهتمام وعناية المصنع بتكاليف التقويم، وكذلك الجزء الرابع من الاستبانة حيث بحث في اهتمام مصانع الشركة في تكاليف الفشل الداخلي، وأخيراً كان الجزء الأخير الذي عني بتكاليف الفشل الخارجي. وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة مجتمعة أو منفردة ومستوى الجودة للإنتاج، وأظهرت الدراسة وجود علاقة قوية وطردية بين تكاليف الجودة الشاملة ومستوى الجودة للمنتجات.

## ثانيا: الدراسات باللغة الانجليزية

### 1. دراسة (Omachonu. et, 2004) بعنوان:

**"The relationship between quality and quality cost for a manufacturing company"**

هدفت هذه الدراسة إلى قياس العلاقة بين مكونات تكاليف الجودة (تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي، تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم) وذلك من خلال التركيز على نوعين من المدخلات الأساسية للعملية الإنتاجية هما المواد الأولية والآلات. وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين تكاليف التقييم بالإضافة إلى تكاليف الوقاية والجودة، وكذلك وجود علاقة عكسية بين تكاليف الفشل (الداخلي والخارجي) والجودة. وقد أوصت الدراسة إلى أن الشركة بحاجة إلى معرفة وفهم طبيعة العلاقة بين الجودة وعناصر تكاليف الجودة لتستطيع اتخاذ القرارات الإدارية الهامة والمتعلقة بزيادة الإنتاجية وتحسين جودة المنتجات، ومن ثم تخفيض تكاليف الجودة إلى الحد المقبول.

### 2. دراسة (Darshana. et, 2008) بعنوان:

**"Cost of quality in small- and medium-sized enterprises: case of an Indian engineering company"**

تناولت هذه الدراسة وصف الجهود المبذولة للتنبؤ بتكاليف الجودة (تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي، تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم) في قطاع الشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم الهندية، واقتصرت الدراسة على دراسة حالة شركة صغيرة

الحجم، وكانت المنهجية المتبعة دراسة بيانات تاريخية للشركة (محاضر اجتماعات، عقود، قوائم مالية، موازنات) وتحليلها من ناحية احتوائها على موضوع الدراسة، وايضاً اجراء مقابلات مع المديرين والأقسام المعنية في الشركة لتحديد عناصر تكلفة الجودة ذات الصلة، جنباً إلى جنب مع العناصر الفرعية لتكاليف الجودة الأساسية (الوقائية، التقييم، الفشل الداخلي، الفشل الخارجي). وقد توصلت الدراسة إلى:

- نقص الموارد والمعلومات وكذلك عدم التعاون بين الاقسام، وايضاً عدم وضوح وفهم مبادئ (تكلفة الجودة) تعتبر من أكبر الصعوبات التي تواجه تطبيق مفاهيم تكاليف الجودة.
- تطبيق مفاهيم تكاليف الجودة في الشركات يؤدي إلى تخفيض التكاليف وبالتالي تحسين الأداء في المصانع الإنتاجية الهندية.

وأوصت الدراسة إلى ضرورة تخفيض تكاليف الفشل، وخصوصاً تكاليف الفشل الخارجي، الأمر الذي يؤدي إلى رضا العملاء وبالتالي زيادة الربحية.

### 3. دراسة (Murugan, R. Kanagi, K.2011) بعنوان:

**"The Implementation of Cost Quality (COQ) Reporting System in Malaysian" Manufacturing Companies: Difficulties Encountered and Benefits Acquired.**

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف الصعوبات التي تواجهها الشركات الماليزية في الافصاح عن تكاليف الجودة وما هي الفوائد والمنافع المكتسبة من عملية الافصاح عن تلك التكاليف، وقد توصلت الدراسة إلى أن نقص البيانات وصعوبة جمعها وعدم التعاون بين الاقسام، كما أن عدم وضوح وفهم مبادئ تكاليف الجودة تعتبر من الصعوبات الكبيرة

التي تواجهها الشركات أثناء إعداد تقرير تكاليف الجودة. وعلى الرغم من تلك الصعوبات إلا ان هناك منافع وفوائد من إعداد تقرير الجودة والافصاح عنها، وذلك بتحسين جودة المنتج وتخفيض التكلفة ومعدل الفشل في الشركة وبالتالي تحقيق مستوى عال من رضا الزبائن بالإضافة إلى بقاءها ضمن المنافسة مع الشركات الأخرى.

#### 4. دراسة (Hilmi, K. zulku, C. 2012) بعنوان:

##### "Measuring and Reporting Cost of Quality in a Turkish Manufacturing"

##### Company: A Case Study in Electric Industry

تناولت هذه الدراسة تكاليف الجودة في إحدى الشركات الصناعية التركية، وقد اشارت إلى أهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها وذلك في ظل المنافسة الشديدة، ومحاولة تخفيض التكاليف من أجل البقاء والاستمرار في السوق. وقد تم تنفيذ الدراسة من خلال تحليل بيانات تكاليف الجودة لثلاث سنوات (2008 – 2010). وقد خلصت الدراسة أنه لا يتم قياس تكاليف الجودة بشكل كاف بهذه الشركة، وكذلك الافصاح عن تلك التكاليف غير فعال، وعليه فإن الشركة تحتاج إلى إعطاء المزيد من الأهمية لقياس تكاليف الجودة والتقرير عنها. كما أوصت الدراسة بأن على الشركة إعداد التعليمات والإجراءات لجعل القياس أكثر كفاءة خصوصاً في تكاليف الوقاية والتقييم.

5. دراسة (Vytautas S, Asta D, Alma Z. et, 2013) بعنوان:

"Hidden Costs in the Evaluation of Quality Failure Costs"

هدفت هذه الدراسة إلى تقدير تكاليف الجودة وبشكل رئيس تكاليف الفشل الخارجي في احدى شركات الخدمات الطبية، وتم تقسيم تكاليف الفشل الخارجي إلى قسمين: أولاً تكاليف الفشل الخارجي المرئية والمتعلقة بإصلاح الاعطال ضمن فترة الضمان والمردودات وتكلفة الخدمات الميدانية. ثانياً: تكاليف الفشل الخارجي المخفية والمتعلقة بضياع العملاء بسبب سوء سمعة المنتجات.

واعتمدت الدراسة إلى تقديم نتائج دراسة مسحية تم القيام بها في احدى شركات الخدمات الطبية، وقد تكونت العينة المسحية (114) عميل. وقد توصلت الدراسة إلى أن ارتفاع تكاليف الفشل الخارجي سواء الظاهرة أو المخفية يؤدي إلى ضياع العملاء وفقدان القدرة التنافسية بسبب الجودة الرديئة، الأمر الذي يؤدي إلى احتمال انخفاض قيمة العلامة التجارية للمنظمة.

وقد أوصت الدراسة إلى ضرورة تطبيق الشركة نظام تكاليف الجودة وذلك للعمل على معالجة شكاوي العملاء وتلبية احتياجاتهم بأسعار منافسة مع مستوى عال من الجودة.

## ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تعد الدراسة الحالية امتداداً للدراسات السابقة بحيث تتشابه مع بعضها في الهدف الرئيس وهو بيان أهمية القياس والافصاح عن تكاليف الجودة في القوائم المالية، وبيان الأنشطة المسببة لحدوث تكاليف الجودة وتحليلها واستخدام الأسس العلمية لقياس تكلفة الجودة بشكل يمكن معه تطوير المعلومة المحاسبية وصياغتها وزيادة دقتها اعتماداً على الأنظمة المحاسبية المتطورة ووفقاً لمنظور التكامل بين أنظمة التكاليف الحديثة.

إلا أن الدراسة الحالية تختلف مع بعض الدراسات السابقة بأنها دراسة ميدانية تم تطبيقها على الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، في حين كانت الدراسات السابقة معظمها دراسات نوعية (دراسة حالة).

كما تهتم هذه الدراسة بالتركيز على جانبين: الجانب الأول قياس تكاليف الجودة، في حين يركز الجانب الثاني على الافصاح عن تلك التكاليف في القوائم المالية.

## الفصل الثالث

### الطريقة والاجراءات

- ❖ المقدمة
- ❖ منهج الدراسة
- ❖ مجتمع وعينة الدراسة
- ❖ مصادر جمع البيانات
- ❖ أداة الدراسة
- ❖ اختبار التوزيع الطبيعي
- ❖ اختبار صدق أداة الدراسة وثباتها
- ❖ اساليب التحليل الاحصائي

## الفصل الثالث

### الطريقة والاجراءات

#### (3 - 1) المقدمة:

يتضمن هذا الفصل وصفاً لنوع وطبيعة الدراسة، والأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، والأساليب الإحصائية التي اعتمدت في تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

#### (3 - 2) منهج الدراسة

تعتبر الدراسة الحالية دراسة وصفية تحليلية، وتهدف إلى بيان اثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية في الشركات الاردنية للصناعات الكهربائية محدودة المسؤولية، وقد اعتمدت في تحقيق ذلك على:

1. **الاسلوب النظري:** سعى الباحث للاطلاع على ما اتيح له من الأدبيات

والمراجع والدوريات المختلفة التي تطرقت لموضوع الدراسة الحالية، في

محاولة لإثراء الإطار النظري للدراسة.

2. **الاسلوب التطبيقي:** فقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي في البحث

العلمي من خلال دراسة مسحية ميدانية للتعرف على أثر قياس تكاليف

الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية في الشركات الأردنية

للصناعات الكهربائية ذات المسؤولية المحدودة.

### (3 - 3) مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من (المدير المالي، مدير الجودة، رئيس القسم المالي، المحاسب المالي) العاملين في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية ذات المسؤولية المحدودة والبالغ عددها (15) شركة، أما عينة الدراسة فستكون مجتمع الدراسة بأكمله لصغر حجم المجتمع.

وقد تم توزيع 60 استبانة على أفراد عينة الدراسة، وتم استرداد 51 استبانة بنسبة 85%، وعند فحص الاستبانات لم تستبعد أي منها نظراً لتحقيق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبيان، وبذلك يكون عدد الاستبانات الخاضعة للدراسة 51 استبانة. والجدول رقم (3 - 1) يوضح أسماء الشركات عينة الدراسة:

#### جدول رقم (3 - 1)

##### اسماء الشركات عينة الدراسة

1.	شركة التقنية العامة لصناعة الأجهزة الكهربائية
2.	الشركة المتقدمة لصناعة الاجهزة الكهربائية
3.	شركة ريفكو لصناعة الادوات المنزلية والكهربائية
4.	مؤسسة آوار الصناعية
5.	الشركة الوطنية للتبريد
6.	شركة الغنام لصناعة الاجهزة الكهربائية
7.	شركة لمار لتجارة الاجهزة الكهربائية
8.	الشركة الأردنية العالمية لإنتاج افران الغاز
9.	شركة العين لصناعة الأجهزة الكهربائية المنزلية
10.	شركة المدينة للصناعات الهندسية / مؤسسة عابدين
11.	شركة المنظار الدولي للتجارة والاستثمار
12.	مجموعة الحافظ للتجارة والاستثمار
13.	العربية المتخصصة لصناعة الاجهزة الالكترونية
14.	شركة سوا لتجارة وصناعة الأجهزة الكهربائية
15.	شركة الرؤية الحديثة لصناعة الأجهزة الكهربائية

### (3 - 4) مصادر جمع البيانات

تعتمد الدراسة في جمع البيانات والمعلومات اللازمة على مجموعة من المصادر الأولية والثانوية، بحيث يغطي كل مصدر جزءاً من البيانات والمعلومات ذات العلاقة كما يلي:

1. **المصادر الثانوية:** حيث توجه الباحث في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع الفرعية والاجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والابحاث العلمية والرسائل الجامعية ومواقع الكترونية متعلقة بموضوع الدراسة. وكان هدف الباحث من اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت في موضوعات الدراسة الحالية.

2. **المصادر الأولية:** لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات من خلال إعداد استبيان، شمل على عدد من العبارات عكست أهداف الدراسة وأسئلتها.

### (3 - 5) أداة الدراسة:

بغية الحصول على البيانات والمعلومات من عينة الدراسة تطلب الأمر تصميم استبيان خصيصاً لهذا الأمر وذلك بناءً على فرضيات الدراسة ومتغيراتها التابعة والمستقلة، وذلك لبيان أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية (ذ.م.م).

وتم إعداد الاستبانة بشكل أولي وعرضها على المشرف لاختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات الأولية، ومن ثم عرضها على المحكمين للاستفادة من خبراتهم، وتم الأخذ بتوجيهاتهم ورشاداتهم. واشتمل الاستبيان على ثلاث محاور رئيسية، تضمن المحور الأول القياس والافصاح، وتضمن المحور الثاني تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) وتضمن المحور الثالث: القوائم المالية.

وقد تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي لقياس متغيرات الدراسة حيث تم إعطاء الأوزان التالية لمقياس الدراسة وكما يلي:

#### جدول رقم (3 - 2)

##### المقياس المستخدم في الدراسة

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

ولقد تم الاعتماد على المقياس التالي لتحديد مستوى الموافقة على كل فقرة من

فقرات الدراسة:

جدول رقم (3 - 3)

مستوى الموافقة بالنسبة للوسط الحسابي

المستوى	الفئة
ضعيف	2.33 - 1.00
متوسط	3.66 - 2.33
مرتفع	5.00 - 3.67

(3 - 6) اختبار التوزيع الطبيعي:

لقد تم استخدام اختبار (S - K) لاختبار مدى اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي،

حيث تبين أن قيمة Sig أكبر 0.05 مما يدل على اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي.

جدول رقم (3 - 4)

اختبار التوزيع الطبيعي

المتغير	قيمة $\alpha$
القياس والافصاح	0.20
تكاليف الوقاية	0.064
تكاليف التقييم	0.215
تكاليف الفشل الداخلي	0.276
تكاليف الفشل الخارجي	0.106
القوائم المالية	0.20

### (3 - 7) اختبار صدق أداة الدراسة وثباتها:

#### 1. الصدق الظاهري:

لقد تم اختبار الصدق الظاهري للاستبانة عن طريق عرضها على مجموع من المحكمين في جامعة الشرق الأوسط وجامعة البلقاء التطبيقية وجامعة الحسين بن طلال، متخصصين في المحاسبة والإدارة، وقد استجاب الباحث لآراء السادة المحكمين وإجراء ما يلزم من تعديل، والخروج بها بصورتها النهائية وتطبيقها على الأفراد عينة الدراسة.

#### 2. اختبار الثبات:

لقد تم استخدام اختبار (كروبناخ الفا) لقياس مدى ثبات أداة القياس حيث بلغت قيمة  $\alpha = 97.1\%$  وهي نسبة ممتازة كونها أعلى من النسبة المقبولة  $60\%$ ، كما بلغت قيمة  $\alpha$  بالنسبة لمتغيرات الدراسة كما يلي:

#### جدول رقم (3 - 5)

#### اختبار (كروبناخ الفا)

المتغير	قيمة $\alpha$
القياس والافصاح	85.6%
تكاليف الوقاية	90.2%
تكاليف التقييم	85.7%
تكاليف الفشل الداخلي	89.6%
تكاليف الفشل الخارجي	89%
القوائم المالية	92.1%

## اساليب التحليل الاحصائي

للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها تم استخدام الاساليب الاحصائية الموجودة على البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات التي تم الحصول عليها من الأفراد عينة الدراسة. ومن هذه الاساليب اختبار كرويناخ الفاء، والمتوسطات الحسابية أو ما يعرف باختبار (T)، ومقاييس النزعة المركزية والانحرافات المعيارية وتحليل الانحدار البسيط والمتعدد، والاهمية النسبية، ومستوى الأهمية.

## الفصل الرابع

### نتائج التحليل واختبار الفرضيات

❖ المقدمة

❖ التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة

❖ اختبار الفرضيات

## الفصل الرابع

### نتائج التحليل واختبار الفرضيات

#### (4 - 1) المقدمة:

يستعرض هذا الفصل نتائج التحليل الإحصائي لاستجابة أفراد وحدة المعاينة والتحليل عن المتغيرات التي اعتمدت فيها من خلال عرض المؤشرات الإحصائية الأولية لإجاباتهم من خلال المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لكل متغيرات الدراسة والاهمية النسبية، كما يتناول اختبار فرضيات الدراسة والدلالات الإحصائية الخاصة بكل منها.

#### (4 - 2) التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة:

فيما يلي يتم استعراض نتائج الاستبانة حيث أن كل قسم سيعرض نتيجة جزء من الاستبانة ، من خلال استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لوصف اجابات العينة نحو متغيرات الدراسة، والتعليق على النتائج التي تم الحصول عليها.

## أولاً: مستوى قياس تكاليف الجودة الإفصاح عنها

يبين الجدول رقم (4 - 1) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لإجابات أفراد العينة لمستوى قياس تكاليف الجودة والإفصاح عنها:

### الجدول رقم (4 - 1)

#### المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمستوى قياس تكاليف الجودة والإفصاح عنها

مستوى	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	متسلسل
مرتفع	1	0.70	4.49	تهتم الشركة بتطبيق نظام تكلفة الجودة.	1.
مرتفع	4	0.79	4.06	يتناسب النظام المحاسبي المستخدم في الشركة مع نظام الجودة.	2.
مرتفع	3	0.84	4.08	تتمتع الموارد البشرية في قسم المحاسبة بمعرفة وإدراك جيد بتصنيف تكاليف الجودة.	3.
مرتفع	7	0.97	3.82	تدُفصَح الشركة التي أعمل بها عن جميع بنود وعناصر تكاليف الجودة وبالقدر الكافي.	4.
مرتفع	6	0.96	3.92	تهدف الشركة من خلال الإفصاح عن تكاليف الجودة إلى دعم موقف الشركة التنافسي.	5.
متوسط	8	1.02	3.59	تحقق الشركة بعض المزايا والمنافع نتيجة الإفصاح عن تكاليف الجودة.	6.
متوسط	9	1.04	2.61	لا تواجه الشركة صعوبة في عملية قياس تكاليف الجودة.	7.
مرتفع	5	0.86	4.02	آلية قياس تكاليف الجودة المتبعة في الشركة تؤدي إلى إحكام الرقابة على العمليات الإنتاجية.	8.
مرتفع	2	0.87	4.27	تسعى الشركة إلى قياس تكاليف الجودة بهدف تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.	9.
		<b>0.78</b>	<b>3.95</b>	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	

لقد أظهرت النتائج الموضحة في الجدول أعلاه فيما يتعلق بمستوى قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها، حصول الفقرة التي تفيد "مدى اهتمام الشركات بتطبيق نظام تكلفة الجودة" بالمرتبة الأولى وبمتوسط حسابي يبلغ 4.4902 وانحراف معياري 0.70، بينما حصلت الفقرة التي تنص "بأنه لا يوجد صعوبة في عملية قياس تكاليف الجودة" على المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي 2.71 وانحراف معياري 1.04.

ويلاحظ بأن درجة الموافقة على الاهتمام بتطبيق مفاهيم تكلفة الجودة والسعي إلى قياسها كان مرتفعاً، وقد يعود ذلك إلى أن الشركات الصناعية أدركت بأن الجودة هي طريقها نحو النمو والنجاح وتحقيق الميزة التنافسية وزيادة مستوى الربحية.

#### ثانياً: مستوى تكاليف الوقاية.

يبين الجدول رقم (4 - 2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لإجابات أفراد العينة لمستوى تكاليف الوقاية في الشركات عينة الدراسة:

الجدول رقم (4 - 2)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمستوى تكاليف الوقاية

متسلسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	المستوى
10.	تستخدم الشركة النظم الحديثة في مراقبة الجودة وتعمل على تطويرها.	4.27	0.82	2	مرتفع
11.	تقوم الشركة بتطوير أداء الموارد البشرية وتدريبهم وتأهيلهم في مجال الجودة.	4.31	0.73	1	مرتفع
12.	تعمل الشركة على زيادة الفعاليات اللازمة لتطوير تقارير أداء الجودة.	3.92	0.91	4	مرتفع
13.	تهتم الشركة بوضع الموصفات التي تلبى احتياجات العميل.	3.96	1.18	3	مرتفع
14.	تسعى الشركة للحصول على التصميم الجيد والخالي من العيوب بغض النظر عن التكاليف.	3.6	1.14	5	مرتفع
15.	تحرص الشركة على زيادة التخصيصات التي تهدف إلى جعل الفعاليات الإنتاجية مطابقة لمواصفات الجودة المحددة مسبقاً.	3.58	0.85	6	متوسط
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	<b>3.95</b>	<b>0.78</b>		

لقد أظهرت النتائج الموضحة في الجدول أعلاه فيما يتعلق بمستوى قياس تكاليف الوقاية في الشركات عينة الدراسة، حصول الفقرة التي تفيد " بأن الشركة تقوم بتطوير أداء الموارد البشرية وتدريبهم وتأهيلهم في مجال الجودة " بالمرتبة الأولى وبمتوسط حسابي يبلغ 4.3137 وانحراف معياري 0.73، بينما حصلت الفقرة التي تنص "بأن الشركات حرص على زيادة التخصيصات التي تهدف إلى جعل الفعاليات الإنتاجية مطابقة لمواصفات الجودة المحددة مسبقاً " على المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي 3.5882 وانحراف معياري 0.85.

ويلاحظ بأن درجة الموافقة على استخدام النظم الحديثة لمراقبة الجودة وتدريب وتطوير الموارد البشرية وتأهيلهم كان مرتفعاً، وقد يعود ذلك إلى أن الشركات تستخدم الاساليب الحديثة في إدارة الموارد البشرية في الشركات عينة الدراسة. كما يتضح بأن الشركات عملت على الاستثمار في أنشطة الوقاية وذلك بهدف تخفيض تكاليف الفشل الداخلي والفشل الخارجي ومحاولة التخلص منها.

### ثالثاً: مستوى تكاليف التقييم.

يبين الجدول رقم (4 - 3) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لإجابات الأفراد عينة الدراسة لمستوى تكاليف التقييم في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية.

### الجدول رقم (4 - 3)

#### المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمستوى تكاليف التقييم

متسلسل	تكاليف التقييم	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	المستوى
16.	تحرص إدارة الشركة على فحص واختبار المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل في كافة المراحل الإنتاجية .	4.35	0.71	1	مرتفع
17.	تقوم الشركة بفحص المنتجات تامة الصنع قبل القيام ببيعها إلى العميل، وذلك حرصاً على تخفيض نسبة مردودات المبيعات.	4.31	0.73	2	مرتفع
18.	تعتمد الشركة على أنشطة الرقابة الإحصائية لتحديد تكاليف الفحص والاختبار خلال العملية الإنتاجية.	3.61	1.02	5	متوسط
19.	تقوم الشركة بإيصال المنتجات وتركيبها في موقع المستهلك بهدف التأكد من سلامتها.	3.39	1.29	6	متوسط
20.	تحرص الشركة على الاستثمار في شراء المعدات والاجهزة المستخدمة في عمليات الفحص والاختبار.	3.73	1.00	4	مرتفع
21.	تمتلك الشركة عاملين متخصصين بعمليات الفحص والاختبار للتحقق من مستوى الجودة.	4.18	0.95	3	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	<b>3.93</b>	<b>0.74</b>		

لقد أظهرت النتائج الموضحة في الجدول أعلاه فيما يتعلق بمستوى قياس تكاليف التقييم في الشركات عينة الدراسة، حصول الفقرة التي تفيد " بحرص الشركات على فحص واختبار المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل في كافة المراحل الإنتاجية" بالمرتبة الأولى وبمتوسط حسابي يبلغ 4.3529 وانحراف معياري 0.71، بينما حصلت الفقرة التي تنص على "قيام الشركات بإيصال المنتجات وتركيبها في موقع المستهلك بهدف التأكد من سلامتها" على المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي 3.3922 وانحراف معياري 1.29.

ويلاحظ بأن درجة الموافقة على حرص الشركات بفحص الإنتاج تحت التشغيل والإنتاج تام الصنع كان مرتفعاً، وهذا يدل على استخدام الشركات أنظمة حديثة لقياس وتقييم وتدقيق وفحص المنتجات للتأكد من توافقها لمتطلبات الجودة أو المعايير والموصفات المتبعة، بهدف تخفيض نسبة مردودات المبيعات وتخفيض تكاليف الفشل الداخلي والخارجي.

#### رابعاً: مستوى تكاليف الفشل الداخلي.

يبين الجدول رقم (4 - 4) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لإجابات الأفراد عينة الدراسة لمستوى تكاليف الفشل الداخلي في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية.

الجدول رقم (4 - 4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمستوى تكاليف الفشل الداخلي

مستسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	المستوى
22.	تقدر الشركة تكلفة الفشل في المواد الأولية.	4.35	0.69	3	مرتفع
23.	تحرص الشركة على تخفيض تكلفة الفشل الداخلي من خلال تحديد عدد معين من الوحدات التالفة التي يجب عدم تجاوزها.	4.57	0.67	1	مرتفع
24.	تعمل الشركة على تقليل الوحدات المعيبة التي تظهر خلال العملية الإنتاجية.	4.52	0.64	2	مرتفع
25.	تعمل الشركة على تحديد المسببات التي أدت إلى رداءة الجودة.	4.29	0.88	4	مرتفع
26.	تعمل الشركة على تطوير معداتها الإنتاجية لتقليل ظهور وحدات معيبة.	4.02	0.93	5	مرتفع
27.	تقدر الشركة التكاليف المتعلقة بالمواد والعمالة والمصاريف الأخرى التي تدفع في سبيل إصلاح الوحدات المعيبة.	3.61	1.00	6	متوسط
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	<b>4.23</b>	<b>0.66</b>		

لقد أظهرت النتائج الموضحة في الجدول أعلاه فيما يتعلق بمستوى قياس تكاليف الفشل الداخلي في الشركات عينة الدراسة، حصول الفقرة التي تفيد "بحرص الشركات على تخفيض تكلفة الفشل الداخلي من خلال تحديد عدد معين من الوحدات التالفة التي يجب عدم تجاوزها" بالمرتبة الأولى وبمتوسط حسابي يبلغ 4.5686 وانحراف معياري 0.67، بينما حصلت الفقرة التي تنص على "قيام الشركات بتقدير التكاليف المتعلقة بالمواد والعمالة والمصاريف الأخرى التي تدفع في سبيل إصلاح الوحدات المعيبة" على المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي 3.3922 وانحراف معياري 1.00.

ويلاحظ بأن درجة الموافقة على قيام الشركات بتحديد سقف للوحدات التالفة التي يجب عدم تجاوزه وكذلك تخفيض عدد الوحدات المعيبة خلال العملية الإنتاجية كان مرتفعاً، وقد يعود ذلك إلى قيام الشركات بتطوير الأجهزة والآلات المستخدمة في العملية الإنتاجية، ووضع تصميم فعال لآلات مزودة بوسائل تلقائية لاكتشاف الأخطاء، وجعل كل مرحلة إنتاجية نقطة مراقبة لحجز أي وحدة معيبة.

#### خامساً: مستوى تكاليف الفشل الخارجي.

يبين الجدول رقم (4 - 5) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لإجابات الأفراد عينة الدراسة لمستوى تكاليف الفشل الخارجي في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية.

#### الجدول رقم (4 - 5)

##### المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمستوى تكاليف الفشل الخارجي

مستوى	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	تكاليف الفشل الخارجي	متسلسل
مرتفع	1	0.51	4.67	تلتزم الشركة بإصلاح أعطال المنتجات المباعة إلى العملاء واستبدالها خلال فترة الضمان.	28.
مرتفع	4	0.82	3.67	تصنف الشركة التكاليف والنفقات الناتجة عن مردودات المبيعات على أنها تكاليف جودة.	29.
متوسط	5	0.85	3.62	تصنف الشركة تكلفة الخدمات الميدانية وتوصيل البدائل للعميل على أنها تكاليف جودة.	30.
مرتفع	2	0.89	4.25	يوجد في الشركة قسم لمتابعة شكاوي واقتراحات العملاء.	31.
متوسط	6	0.90	3.43	تحرص الشركة على تحميل التكاليف الناتجة عن ضياع الوقت في دراسة اعتراضات المستهلكين.	32.
مرتفع	3	0.99	3.76	تحرص الشركة على تقليل الفشل الخارجي من خلال زيادة تخصيصات الرقابة على الجودة	33.
		<b>0.65</b>	<b>3.90</b>	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	

لقد أظهرت النتائج الموضحة في الجدول أعلاه فيما يتعلق بمستوى قياس تكاليف الفشل الخارجي في الشركات عينة الدراسة، حصول الفقرة التي تفيد "بالتزام الشركات بإصلاح أعطال المنتجات المباعة إلى العملاء واستبدالها خلال فترة الضمان" بالمرتبة الأولى وبمتوسط حسابي يبلغ 4.6667 وانحراف معياري 0.51، بينما حصلت الفقرة التي تنص على "قيام الشركات بتحميل التكاليف الناتجة عن ضياع الوقت في دراسة اعتراضات المستهلكين" على المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي 3.4314 وانحراف معياري 0.90.

ويلاحظ بأن درجة الموافقة على التزام الشركات بتقديم الخدمات الميدانية وتوصيل البدائل للعميل، وإصلاح المنتجات المعيبة أو استبدالها خلال فترة الضمان كان مرتفعاً، وقد يعود ذلك إلى إدراك الشركات بأن رضا العملاء وولائهم أمر ضروري لنجاحها، كما أن الشركات تسعى إلى إيجاد السبل الكفيلة لتخفيض العيوب في المنتجات من خلال التركيز على تكاليف الجودة الجيدة (تكاليف أنشطة الوقاية والتقييم).

#### سادساً: القوائم المالية.

يبين الجدول رقم (4 - 6) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لإجابات الأفراد عينة الدراسة لمستوى المتغير التابع (القوائم المالية).

الجدول رقم (4 - 6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير القوائم المالية

مستوى	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	متسلسل
مرتفع	1	0.85	3.96	يعمل قسم المحاسبة على إعداد نشرات وتقارير دورية ومنتظمة لعناصر تكاليف الجودة.	34.
مرتفع	2	0.89	3.92	تعرض الشركة عناصر تكاليف الجودة بشكل مستقل في القوائم المالية.	35.
مرتفع	3	0.88	3.90	تقدم الشركة إيضاحات إضافية حول بنود تكاليف الجودة في التقارير المالية.	36.
متوسط	5	0.92	3.41	آلية عرض عناصر تكاليف الجودة في القوائم المالية، تؤدي إلى إحكام الرقابة على النفقات.	37.
متوسط	4	0.88	3.57	تتبع الشركة طرق ولجراءات محددة لعرض تكاليف الجودة في القوائم المالية.	38.
		<b>0.77</b>	<b>3.75</b>	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	

لقد أظهرت النتائج الموضحة في الجدول أعلاه فيما يتعلق بمستوى عرض القوائم المالية في الشركات عينة الدراسة، حصول الفقرة التي تفيد "أن الشركات تقوم بإعداد النشرات والتقارير بشكل دورية ومنتظم لعناصر وبنود تكاليف الجودة" بالمرتبة الأولى وبمتوسط حسابي يبلغ 3.9608 وانحراف معياري 0.85، بينما حصلت الفقرة التي تنص على "آلية عرض عناصر تكاليف الجودة في القوائم المالية، تؤدي إلى إحكام الرقابة على النفقات" على المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي 3.4118 وانحراف معياري 0.92.

ويلاحظ بأن درجة الموافقة على عرض الشركات لبيانات تكاليف الجودة في القوائم المالية كان مرتفعاً، وهذا يدل على أن الشركات أدركت بأن إعداد نشرات وتقارير وتوفير معلومات ذات علاقة بتكاليف الجودة أصبح أمراً ملحاً، ومن متطلبات المنافسة العالمية، وأن عرض هذه المعلومات في القوائم المالية يعتبر أداة مفيدة للإدارة للرقابة على المنتجات وتحسين الخدمات المقدمة للعملاء وتطوير أداء الموظفين وتحسين سمعة الشركة، الأمر الذي سيؤدي إلى الحفاظ على العملاء وضمان ولاءهم للشركة، وزيادة الحصة السوقية وارتفاع مستوى الأرباح.

#### (4 - 3) اختبار الفرضيات:

##### الفرضية الرئيسية:

H0: "لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الجودة (تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي، تكاليف التقويم، تكاليف الوقاية) والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة (0.05) ≤.

#### جدول (4 - 7)

##### اختبار الفرضية الرئيسية

$r^2$	r	نتيجة الفرضية العدمية	SIG	F الجدولية	F المحسوبة
0.731	0.855	رفض	0.00	2.4	24.508

لقد تم استخدام اختبار الانحدار المتعدد ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (F المحسوبة = 24.508) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05،

وبناءً على ما تقدم فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) وتقبل الفرضية البديلة (Ha) وهذا يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين قياس تكاليف الجودة (تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي، تكاليف التقييم، تكاليف الوقاية) والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية.

### الفرضيات الفرعية:

#### الفرضية الفرعية الاولى:

H0<sub>1</sub>: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الوقاية والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة (0.05) ≤.

#### جدول (4 - 8)

##### اختبار الفرضية الفرعية الأولى (تكاليف الوقاية)

t المحسوبة	t الجدولية	SIG	نتيجة الفرضية العدمية	r	r <sup>2</sup>
6.133	2.0086	0.00	رفض	0.659	0.434

لقد تم استخدام اختبار الانحدار البسيط ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (t المحسوبة = 6.133) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية والقيمة

المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05،

وبناءً على ما تقدم فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0<sub>1</sub>) وتقبل الفرضية البديلة (Ha) وهذا يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين قياس تكاليف الوقاية والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية.

وتعتبر العلاقة قوية كون (r = 0.659) والمتغير المستقل يفسر 43.4% من التغير في المتغير التابع.

#### الفرضية الفرعية الثانية:

H0<sub>2</sub>: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف التقييم والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة (≤ 0.05).

#### جدول (4 - 9)

##### اختبار الفرضية الفرعية الثانية (تكاليف التقييم)

t المحسوبة	t الجدولية	SIG	نتيجة الفرضية العدمية	r	r <sup>2</sup>
6.259	2.0086	0.00	رفض	0.667	0.444

لقد تم استخدام اختبار الانحدار البسيط ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (t المحسوبة = 6.259) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05،

وبناءً على ما تقدم فإننا نرفض الفرضية العدمية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) وهذا يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين قياس تكاليف التقييم والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية. وتعتبر العلاقة قوية كون ( $r = 0.667$ ) والمتغير المستقل يفسر 44.4% من التغير في المتغير التابع.

### الفرضية الفرعية الثالثة:

$H_0$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الفشل الداخلي والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة ( $\leq 0.05$ ).

### جدول (4 - 10)

#### اختبار الفرضية الفرعية الثانية (تكاليف الفشل الداخلي)

$r^2$	R	نتيجة الفرضية العدمية	SIG	t الجدولية	t المحسوبة
0.531	0.729	رفض	0.00	2.0086	7.449

لقد تم استخدام اختبار الانحدار البسيط ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (t المحسوبة = 7.449) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية ( $H_0$ ) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية ( $H_0$ ) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05،

وبناءً على ما تقدم فإننا نرفض الفرضية العدمية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) وهذا يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين قياس تكاليف الفشل الداخلي والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية.

وتعتبر العلاقة قوية كون ( $r = 0.729$ ) والمتغير المستقل يفسر 53.1% من التغير في المتغير التابع.

#### الفرضية الفرعية الرابعة:

$H_{04}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لقياس تكاليف الفشل الخارجي والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية، عند مستوى دلالة ( $\leq 0.05$ ).

#### جدول (4 - 11)

##### اختبار الفرضية الفرعية الثانية (تكاليف الفشل الخارجي)

$r^2$	r	نتيجة الفرضية العدمية	SIG	t الجدولية	t المحسوبة
0.466	0.682	رفض	0.00	2.0086	6.534

لقد تم استخدام اختبار الانحدار البسيط ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (t المحسوبة = 6.534) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية ( $H_0$ ) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية ( $H_0$ ) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05،

وبناءً على ما تقدم فإننا نرفض الفرضية العدمية ( $H_{04}$ ) وتقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) وهذا يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين قياس تكاليف الفشل الخارجي والافصاح عنها، على القوائم المالية" في الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية.

وتعتبر العلاقة قوية كون ( $r = 0.682$ ) والمتغير المستقل يفسر 46.6% من التغير في المتغير التابع.

## الفصل الخامس

### مناقشة النتائج والتوصيات

❖ النتائج

❖ التوصيات

## الفصل الخامس

### النتائج والتوصيات

#### (5 - 1) النتائج:

في ضوء الهدف الرئيسي للدراسة الذي يركز على أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية، وبناءً على تحليل إجابات الاستبانات، وقياس متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها، يمكن تلخيص النتائج التي توصل إليها الباحث على النحو الآتي:

- اتضح من خلال الدراسة الوصفية وجود اهتمام لدى الشركات الأردنية للصناعات الكهربائية بتطبيق مفاهيم تكلفة الجودة، وهذه النتيجة تدل على تمتع هذه الشركات بوعي وإدراك جيد لتكاليف الجودة، وذلك من خلال استخدام النظم الحديثة في مراقبة الجودة والعمل على تطويرها وكذلك الاستجابة لتحديات المنافسة العالمية.
- أظهرت الدراسة وجود ثقافة وقائية لدى الشركات عينة الدراسة وذلك من خلال اهتمامها بتطوير أداء الموارد البشرية وتدريبهم وتأهيلهم في مجال الجودة، وكذلك اهتمامها بوضع المواصفات والتصميم الجيد وبما يلبي احتياجات العميل.
- أظهرت الدراسة تركيز الشركات عينة الدراسة على أنشطة تقييم الجودة وذلك عن طريق القيام بفحص واختبار المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل وكذلك الإنتاج تام الصنع، وتبين أيضاً أن الشركات تحرص على الاستثمار في شراء المعدات والأجهزة المستخدمة في عملية الفحص والاختبار.

- تبين من خلال الدراسة انخفاض تكاليف الفشل (الداخلي والخارجي) وهذه النتيجة تدل على حرص الشركات عينة الدراسة بالاستثمار في أنشطة الوقاية والتقييم لمنع حدوث تكاليف الفشل وذلك من خلال زيادة تخصيصات الرقابة على الجودة.
- أظهرت الدراسة بأن قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية وكذلك تقديم إيضاحات إضافية حول بنود وعناصر تكاليف الجودة، يوفر الأساس السليم في اتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية وتحسين مستوى الجودة للمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة.

## (5 - 2) التوصيات:

في ضوء النتائج المستخلصة من هذه الدراسة، توصل الباحث إلى

التوصيات الآتية:

- ضرورة وضع إجراءات محاسبية خاصة بفصل عناصر تكاليف الجودة عن عناصر التكاليف الأخرى ويعتمد ذلك على تصميم مجموعة مستنديه ودفترية خاصة بتجميع وقياس تكلفة الجودة، وإعادة تصميم الدليل المحاسبي، بحيث يتضمن حسابات مراقبة، وحسابات تساعد على التوجيه المحاسبي نحو الجودة، وضرورة مراعاة الدقة في تجميع وتسجيل وتقدير التكاليف والخسائر المترتبة على الجودة.

- ضرورة استمرار الشركات بتطبيق مفاهيم تكاليف الجودة، وتعميق الوعي التكاليفي لدى العاملين والمستويات الإدارية والتأكيد على أهمية الدور الذي تلعبه التكلفة في التخطيط المستمر للجودة من خلال التعريف ببرامج تكاليف الجودة وأثر ذلك على تخفيض التكلفة وتحديد فرص التحسين.

- يجب أن تقوم وزارة الصناعة والتجارة ومراقب الشركات وكذلك هيئة الأوراق المالية بإصدار قوانين وتشريعات تفرض قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية لدى الشركات الصناعية الأردنية.

- زيادة التركيز في الدراسات اللاحقة على العوامل والمقومات الفعالة لتطبيق مفاهيم تكلفة الجودة في الشركات الصناعية وتحليل هذه العوامل ووضع أساليب لضبط تكاليف الجودة السيئة وإجراء دراسات أكثر معمقة لسلوك واتجاه تكاليف الجودة وذلك على مستوى كل من عناصرها الأربعة حتى يمكنها التوصل إلى مستوى الجودة والتكلفة الاقتصادية، وذلك من خلال وضع برنامج يعتمد على العلاقة الاقتصادية بين عناصر تكاليف الجودة هدفه الاساسي زيادة الاستثمار في أنشطة الوقاية والتركيز على الثقافة الوقائية بدلاً من الثقافة العلاجية او تقييم الأعمال.

## قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية

## قائمة المراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية

- ابوشناف، زايد سالم (2000) "تطوير نموذج لتحديد التكلفة من منظور استراتيجي يتلاءم مع بيئة التصنيع المتكامل باستخدام الحاسب" المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، جامعة عين شمس، القاهرة.
- بزماوي، محمد (2000) "القياس والإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية" رسالة ماجستير، جامعة حلب.
- البستاني، شذى محمد رضا حسين (2005) "القياس والإفصاح المحاسبي عن كلف النوعية" دراسة تطبيقية في الشركة العامة لتعبئة الغاز، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين - جامعة بغداد.
- البكري، رياض حمزة (2000) "استخدام نظم الكلف النوعية في المنشآت الصناعية" مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية - جامعة بغداد، المجلد (7) العدد (22).
- جريوع، يوسف (2007) "مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية في شركات قطاع غزة" مجلة الجامعة الإسلامية / فلسطين، المجلد الخامس عشر، العدد الأول.
- جركسي، سامر نجيب (1998) "أثر التغير في أسعار الصرف على الإفصاح والقياس المحاسبي" رسالة ماجستير - جامعة حلب.
- جودة، محفوظ احمد (2004)، "إدارة الجودة الشاملة" الطبعة الأولى دار وائل للنشر، عمان.
- الحجاوي، طلال (2007) "القياس المحاسبي ومحدداتها" دار اليازوري للنشر الطبعة الأولى عمان.
- حسن، ناظم (2009) "محاسبة الجودة" الطبعة الأولى / الاصدار الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان
- الحمالي، راشد بن محمد (2004) "إدارة الجودة الشاملة" الطبعة الأولى مكتبة الملك فهد الوطنية.
- الحياي، وليد ناجي (2007) "كتاب نظرية المحاسبة"، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك.

- خشارمة علي، حسين (2003) "مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن"، مجلة جامعة النجاح للأبحاث - العلوم الإنسانية - المجلد 17، الاصدار 1.
- الخطيب، خالد (2002) "الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، مجلة دمشق، المجلد الثامن، العدد الثاني.
- الدرادكة، مأمون و الشلبي، طارق (2002) "الجودة في المنظمات الحديثة" الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
- الرجبي، محمد تيسير (2006) "مبادئ محاسبة التكاليف" الطبعة الثالثة، دار وائل للطباعة والنشر، عمان.
- رضوان حلوه، حنان (2005) "مدخل النظرية المحاسبية، الإطار الفكري - التطبيقات العملية" الطبعة الأولى دار وائل للنشر، عمان.
- سالم، مصطفى سعد (2013) "قياس تكاليف الجودة، بحث تطبيقي في الشركة العامة للإسمنت" مجلة كلية الإدارة والاقتصاد والمعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بغداد.
- سرحان، فتحي (2011) "إدارة الجودة الشاملة - الاتجاهات العالمية الإدارية الحديثة" مكتبة الشريف ماس للنشر والتوزيع، القاهرة، الطبعة الأولى.
- السعدي، ابراهيم خليل حيدر (2009) "مشكلات القياس المحاسبي الناتجة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول" مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الحادي والعشرون.
- الشيرازي، عباس (1990) "نظرية المحاسبة" دار السلاسل للطباعة والنشر، الكويت.
- طلفاح، ابراهيم سليمان سالم (2002) "تحليل تكاليف السيطرة النوعية في المؤسسات الصناعية" رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، اربد، الأردن.
- عبدالله، خالد امين (1995)، "الإفصاح ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأسمال مال العربية" مجلة القانون العربي، العدد 92.

- العبيدي، علي قاسم حسن (2005) "قياس وتحليل كلف الجودة الشاملة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية" المجلة العراقية للعلوم الإدارية - جامعة كربلاء، العدد (29).
- العزب، هاني والزيود، عبدالناصر والعبادي، سنان (2011) "بناء نموذج لقياس أثر تكاليف الجودة الشاملة على مستوى جودة المنتجات" أبحاث اليرموك، سلسلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد (27) العدد (1ب).
- عطية، هاشم أحمد، (2000) "محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية" الدار الجامعية، الاسكندرية.
- عقيلي، عمر وصفي (2001) "المنهجية المتكاملة لإدارة الجودة" الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر، عمان.
- العلول، عبدالمنعم عطا (2008) "دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة" رسالة ماجستير /الجامعة الإسلامية - فلسطين
- فخر، نواف والقطيش، عطالله (2014) "التكاليف الصناعية" الطبعة الأولى دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان.
- القاضي، حسين وحمدان، مأمون (2008) "النظرية المحاسبية" الدار العلمية ودار الثقافة - عمان
- لطفي، أمين السيد احمد (2007) "نظرية المحاسبة - القياس والإفصاح والتقرير المالي" الجزء الثاني، الدار الجامعية.
- المسعودي، حيدر علي جراد (2008) "إمكانية تطبيق تقنيات إدارة الكلفة الاستراتيجية لإدارة تكاليف الجودة وأثرها في تعزيز الميزة التنافسية - دراسة تطبيقية في الشركات العامة لصناعة الاطارات في النجف" بحث مقدم إلى مجلس البحث العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد.
- مطر، محمد (1990)، "تقييم مستوى الإفصاح الفعلي في القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة العامة في ضوء قواعد الإفصاح المنصوص عليها في أصول المحاسبة الدولية" مجلة دراسات الجامعة الأردنية.
- مطر، محمد (2004) "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية" الطبعة الأولى دار وائل للنشر، عمان.

- مطر، محمد و موسى السويطي (2008) "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس - العرض - الإفصاح" الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان.
- مغيض، براق عوض محمود (2005) "مدى قياس تكاليف الجودة والتقارير عنها لأغراض اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية" رسالة ماجستير، جامعة آل البيت
- الملح، عدنان (2003) "معوقات وأسباب عدم الالتزام بالتطبيق الكلية لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات السعودية المساهمة العامة" دراسة ميدانية، المجلة العربية للمحاسبة- المجلد السادس العدد الأول.
- المهدي، محمد وصيام، وليد زكريا (2007) "أثر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية السنوية المنشورة على أسعار الأسهم في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد الرابع، العدد 2.
- الناغي، محمود (2002) "دراسة في نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية" جامعة المنصورة المكتبة العصرية - مصر.
- النجار، صباح مجيد ومحسن عبدالكريم (2009) "إدارة الإنتاج والعمليات" مكتبة الذاكرة، بغداد - العراق.
- ياسين، أيام ميكائيل (2010) "قياس تكاليف الجودة اعتماداً على نظم التكاليف الحديثة وأثره على عملية اتخاذ القرار في المنشآت الصناعية" رسالة دكتوراه - جامعة تشرين.

ثانيا: المراجع باللغة الإنجليزية

- Darshak A. Desai (2008) "**Cost of quality in small - and medium - sized enterprises**" case of an Indian engineering company, a Mechanical Engineering Department, G.H. Patel College of Engineering and Technology.
- Dona c.s summers (2000) "**quality**" second edition. Prentice\_Hall, Ins. U.S.A .
- Farnum, N.R (1994) "**Modern Statistical Quality Control and Improvement**" California, Duxbury press.
- Horngren, Charles T. FOSTER, George & Datar, Srikan, (2011) "**cost Accounting, Amanagerial Emphasis**" 14th ed. Inc pearson education, USA.
- Jaedick R. K and Ijiri (1966), "**Research in accounting measurement**" AAA.
- KIRLIOĞLU, Hilmi (2012) "**Measuring and Reporting Cost of Quality in a Turkish Manufacturing Company**": A Case Study in Electric Industry, Journal of Economic and Social Studies, Faculty of Business Administration, Sakarya University, Turkey.
- Murugan.R & Kanagi.K (2011) "**The Implementation of Cost of Quality (COQ) Reporting System in Malaysian Manufacturing Companies**": Difficulties Encountered and Benefits Acquired. International Journal of Business and Social Science Vol. 2 No. 6; April 2011.
- Omachonu V.K.& Sakesun S & Einspruch N.G (2004) "**The Relationship between quality and quality cost for a manufacturing company**" International Journal of Quality & Reliability Management Volume: 21 Issue: 3.
- Raiborn, Cecily A & kinney, Michael R (2011) "**cost Accounting principles**" South-Western Cengage Learning, 8<sup>th</sup> edition.

- Vytautas .S & Asta. D & Alma. Z, (2013) "**Hidden Costs in the Evaluation of Quality Failure Costs**" Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics, K. Donelaicio, Kaunas, Lithuania.

## الملاحق

الملحق رقم (1) الاستبانة

الملحق رقم (2) التحليل الاحصائي

## السادة الشركات الصناعية الأردنية

تحية طيبة وبعد...

يطيب لي أن أتقدم منكم بصادق التحية ووافر المودة، مقرونة بالأمنيات الطاهرة لكم بدوام التوفيق، ولؤسستكم الرائدة مزيداً من التقدم والازدهار... وبعد،  
فإني وإذ أدرك حجم ضغط العمل، وخصوصيته نهاية السنة المالية والأعباء التي تزيد مع نهاية كل عام، فإنني أستأذنكم بتقدير حاجتي الأكاديمية، وتفهم ضيق الوقت المتاح أمامي لإنجاز رسالتي العلمية التي آمل معها أن تتكرموا برحابة صدر، ونبل العون بالموافقة والسماح لي بالحصول على البيانات والمعلومات التي تتعلق بدراستي والتي هي بطبيعة الحال للأغراض علمية بحتة، ووفق ضوابط وأصول البحث العلمي الرصين.

سيدي الكريم...

بين أيديكم استبيان يهدف من خلاله الباحث التعرف على مدى إدراك الشركات الصناعية الأردنية لتكاليف الجودة، وأثر قياسها والافصاح عنها على القوائم المالية.

وبناءً على ما تقدم، فإننا نأمل منكم الإجابة على العبارات الواردة في الاستبيان بوضع إشارة (✓) امام الخيار الذي ترونه مناسب، علماً بأن المعلومات التي سترد للباحث سيتم التعامل معها بسرية تامة ووفقاً لأعلى الضوابط البحثية والأكاديمية والأصول العلمية المتعارف عليها.

سيدي الفاضل...

إن استجاباتكم الكريمة هي دعم لطالب علم، ولباحث أكاديمي يثق بأن أبوابكم مشرعة في هذا السبيل، فيشكر لكم عونكم ويحفظ بالعرفان وفتكم الاصيلية.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير...

الباحث

المحور الأول: قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها.

متسلسل	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1.	تهتم الشركة بتطبيق نظام تكلفة الجودة.					
2.	يتناسب النظام المحاسبي المستخدم في الشركة مع نظام الجودة.					
3.	تتمتع الموارد البشرية في قسم المحاسبة بمعرفة وإدراك جيد بتصنيف تكاليف الجودة.					
4.	تُفصح الشركة التي أعمل بها عن جميع بنود وعناصر تكاليف الجودة وبالقدر الكافي.					
5.	تهدف الشركة من خلال الافصاح عن تكاليف الجودة إلى دعم موقف الشركة التنافسي.					
6.	تحقق الشركة بعض المزايا والمنافع نتيجة الافصاح عن تكاليف الجودة.					
7.	لا تواجه الشركة صعوبة في عملية قياس تكاليف الجودة.					
8.	آلية قياس تكاليف الجودة المتبعة في الشركة تؤدي إلى إحكام الرقابة على العمليات الإنتاجية.					
9.	تسعى الشركة إلى قياس تكاليف الجودة بهدف تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.					

المحور الثاني: تكاليف الجودة

1. تكاليف الوقاية

متسلسل	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
10.	تستخدم الشركة النظم الحديثة في مراقبة الجودة وتعمل على تطويرها.					
11.	تقوم الشركة بتطوير أداء الموارد البشرية وتدريبهم وتأهيلهم في مجال الجودة.					
12.	تعمل الشركة على زيادة الفعاليات اللازمة لتطوير تقارير أداء الجودة.					
13.	تهتم الشركة بوضع الموصفات التي تلي احتياجات العميل.					
14.	تسعى الشركة للحصول على التصميم الجيد والخالي من العيوب بغض النظر عن التكاليف.					
15.	تحرص الشركة على زيادة التخصيصات التي تهدف إلى جعل الفعاليات الإنتاجية مطابقة لمواصفات الجودة المحددة مسبقاً.					

## 2. تكاليف التقييم

متسلسل	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
16.	تحرص إدارة الشركة على فحص واختبار المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل في كافة المراحل الإنتاجية .					
17.	تقوم الشركة بفحص المنتجات تامة الصنع قبل القيام ببيعها إلى لعميل، وذلك حرصاً على تخفيض نسبة مردودات المبيعات.					
18.	تعتمد الشركة على أنشطة الرقابة الإحصائية لتحديد تكاليف الفحص والاختبار خلال العملية الإنتاجية.					
19.	تقوم الشركة بإيصال المنتجات وتركيبها في موقع المستهلك بهدف التأكد من سلامتها.					
20.	تحرص الشركة على الاستثمار في شراء المعدات والاجهزة المستخدمة في عمليات الفحص والاختبار.					
21.	تمتلك الشركة عاملين متخصصين بعمليات الفحص والاختبار للتحقق من مستوى الجودة.					

## 3. تكاليف الفشل الداخلي:

متسلسل	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
22.	تقدر الشركة تكلفة الفشل في المواد الأولية.					
23.	تحرص الشركة على تخفيض تكلفة الفشل الداخلي من خلال تحديد عدد معين من الوحدات التالفة التي يجب عدم تجاوزها.					
24.	تعمل الشركة على تقليل الوحدات المعيبة التي تظهر خلال العملية الإنتاجية.					
25.	تعمل الشركة على تحديد المسببات التي أدت إلى رداءة الجودة.					
26.	تعمل الشركة على تطوير معداتها الإنتاجية لتقليل ظهور وحدات معيبة.					
27.	تقدر الشركة التكاليف المتعلقة بالمواد والعمالة والمصاريف الأخرى التي تدفع في سبيل إصلاح الوحدات المعيبة.					

4. تكاليف الفشل الخارجي:

مستسل	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
28.	تلتزم الشركة بإصلاح أعطال المنتجات المباعة إلى العملاء واستبدالها خلال فترة الضمان.					
29.	تصنف الشركة التكاليف والنفقات الناتجة عن مردودات المبيعات على أنها تكاليف جودة.					
30.	تصنف الشركة تكلفة الخدمات الميدانية وتوصيل البدائل للعميل على أنها تكاليف جودة.					
31.	يوجد في الشركة قسم لمتابعة شكاوي واقتراحات العملاء.					
32.	تحرص الشركة على تحميل التكاليف الناتجة عن ضياع الوقت في دراسة اعتراضات المستهلكين.					
33.	تحرص الشركة على تقليل الفشل الخارجي من خلال زيادة تخصيصات الرقابة على الجودة					

المحور الثالث: القوائم المالية

مستسل	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
34.	يعمل قسم المحاسبة على إعداد نشرات وتقارير دورية ومنتظمة لعناصر تكاليف الجودة.					
35.	تعرض الشركة عناصر تكاليف الجودة بشكل مستقل في القوائم المالية.					
36.	تقدم الشركة إيضاحات إضافية حول بنود تكاليف الجودة في التقارير المالية.					
37.	آلية عرض عناصر تكاليف الجودة في القوائم المالية، تؤدي إلى إحكام الرقابة على النفقات.					
38.	تتبع الشركة طرق وإجراءات محددة لعرض تكاليف الجودة في القوائم المالية.					

## التحليل الإحصائي

### Regression

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	ind5, ind1, ind3, ind4, ind2 <sup>b</sup>	.	Enter

a. Dependent Variable: dep

b. All requested variables entered.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.855 <sup>a</sup>	.731	.702	.42066

a. Predictors: (Constant), ind5, ind1, ind3, ind4, ind2

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	21.684	5	4.337	24.508	.000 <sup>b</sup>
	Residual	7.963	45	.177		
	Total	29.647	50			

a. Dependent Variable: dep

b. Predictors: (Constant), ind5, ind1, ind3, ind4, ind2

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	-.567	.412		-1.377	.175
	ind1	1.022	.203	.816	5.032	.000
	ind2	-.213	.155	-.217	-1.377	.175
	ind3	.104	.152	.101	.687	.495
	ind4	.131	.172	.113	.765	.448
	ind5	.060	.186	.051	.324	.747

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Collinearity Statistics		
	Tolerance	VIF	
1	(Constant)		
	ind1	.227	4.407
	ind2	.241	4.149
	ind3	.277	3.610
	ind4	.276	3.624
	ind5	.239	4.180

a. Dependent Variable: dep

**Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>**

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions			
				(Constant)	ind1	ind2	ind3
1	1	5.954	1.000	.00	.00	.00	.00
	2	.022	16.496	.68	.00	.06	.04
	3	.009	26.294	.03	.10	.14	.59
	4	.007	29.524	.27	.01	.59	.00
	5	.005	34.145	.00	.12	.03	.36
	6	.004	39.139	.02	.76	.19	.01

**Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>**

Model	Dimension	Variance Proportions	
		ind4	ind5
1	1	.00	.00
	2	.00	.00
	3	.08	.04
	4	.36	.06
	5	.03	.82
	6	.53	.08

a. Dependent Variable: dep

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	ind1 <sup>b</sup>	.	Enter

a. Dependent Variable: dep

b. All requested variables entered.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.845 <sup>a</sup>	.715	.709	.41538

a. Predictors: (Constant), ind1

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	21.193	1	21.193	122.826	.000 <sup>b</sup>
Residual	8.455	49	.173		
Total	29.647	50			

- a. Dependent Variable: dep  
 b. Predictors: (Constant), ind1

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.350	.375		-.934	.355
ind1	1.059	.096	.845	11.083	.000

- a. Dependent Variable: dep

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	ind2 <sup>b</sup>	.	Enter

- a. Dependent Variable: dep  
 b. All requested variables entered.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.659 <sup>a</sup>	.434	.423	.58504

a. Predictors: (Constant), ind2

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	12.875	1	12.875	37.617	.000 <sup>b</sup>
Residual	16.772	49	.342		
Total	29.647	50			

a. Dependent Variable: dep

b. Predictors: (Constant), ind2

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.193	.425		2.806	.007
ind2	.647	.106	.659	6.133	.000

a. Dependent Variable: dep

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	ind3 <sup>b</sup>	.	Enter

a. Dependent Variable: dep

b. All requested variables entered.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.667 <sup>a</sup>	.444	.433	.57987

a. Predictors: (Constant), ind3

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	13.171	1	13.171	39.171	.000 <sup>b</sup>
Residual	16.476	49	.336		
Total	29.647	50			

a. Dependent Variable: dep

b. Predictors: (Constant), ind3

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.043	.440		2.369	.022
ind3	.690	.110	.667	6.259	.000

a. Dependent Variable: dep

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	ind4 <sup>b</sup>	.	Enter

a. Dependent Variable: dep

b. All requested variables entered.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.729 <sup>a</sup>	.531	.521	.53267

a. Predictors: (Constant), ind4

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	15.744	1	15.744	55.487	.000 <sup>b</sup>
	Residual	13.903	49	.284		
	Total	29.647	50			

a. Dependent Variable: dep

b. Predictors: (Constant), ind4

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.157	.488		.322	.749
	ind4	.850	.114	.729	7.449	.000

a. Dependent Variable: dep

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	ind5 <sup>b</sup>	.	Enter

a. Dependent Variable: dep

b. All requested variables entered.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.682 <sup>a</sup>	.466	.455	.56861

a. Predictors: (Constant), ind5

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	13.804	1	13.804	42.695	.000 <sup>b</sup>
1 Residual	15.843	49	.323		
1 Total	29.647	50			

a. Dependent Variable: dep

b. Predictors: (Constant), ind5

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.615	.487		1.263	.213
1 ind5	.804	.123	.682	6.534	.000

a. Dependent Variable: dep

**NPar Tests**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		ind1	ind2	ind3	ind4	ind5
N		51	51	51	51	51
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	3.8736	3.9542	3.9281	4.2288	3.9020
	Std. Deviation	.61464	.78392	.74405	.65993	.65335
Most Extreme Differences	Absolute	.105	.149	.136	.132	.167
	Positive	.059	.091	.092	.121	.125
	Negative	-.105	-.149	-.136	-.132	-.167
Test Statistic		.105	.149	.136	.132	.167
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c,d</sup>	.064 <sup>c</sup>	.215 <sup>c</sup>	.276 <sup>c</sup>	.106 <sup>c</sup>

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Dep
N		51
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	3.7529
	Std. Deviation	.77003
Most Extreme Differences	Absolute	.100
	Positive	.100
	Negative	-.085
Test Statistic		.100
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c,d</sup>

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.

**Descriptives**

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
A1	51	2.00	5.00	4.4902	.70349
A2	51	2.00	5.00	4.0588	.78516
A3	51	2.00	5.00	4.0784	.84482
A4	51	2.00	5.00	3.8235	.97377
A7	51	2.00	5.00	3.9216	.95589
A11	51	2.00	5.00	3.5882	1.02326
A12	51	1.00	5.00	2.6078	1.04074
A13	51	2.00	5.00	4.0196	.86000
A14	51	2.00	5.00	4.2745	.87358
ind1	51	2.44	4.89	3.8736	.61464
Valid N (listwise)	51				

**Descriptives**

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
B15	51	2.00	5.00	4.2745	.82652
B16	51	3.00	5.00	4.3137	.73458
B17	51	2.00	5.00	3.9216	.91309
B18	51	1.00	5.00	3.9608	1.18255
B19	51	1.00	5.00	3.6667	1.14310
B20	51	2.00	5.00	3.5882	.85268
ind2	51	2.33	5.00	3.9542	.78392
Valid N (listwise)	51				

**Descriptives**

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
C21	51	3.00	5.00	4.3529	.71620
C22	51	3.00	5.00	4.3137	.73458
C23	51	1.00	5.00	3.6078	1.02134
C24	51	1.00	5.00	3.3922	1.29736
C25	51	1.00	5.00	3.7255	1.00157
C26	51	1.00	5.00	4.1765	.95301
ind3	51	1.67	5.00	3.9281	.74405
Valid N (listwise)	51				

**Descriptives**

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
D27	51	2.00	5.00	4.3529	.68771
D28	51	2.00	5.00	4.5686	.67097
D29	51	3.00	5.00	4.5294	.64352
D30	51	2.00	5.00	4.2941	.87850
D31	51	2.00	5.00	4.0196	.92715
D32	51	2.00	5.00	3.6078	1.00157
ind4	51	2.17	5.00	4.2288	.65993
Valid N (listwise)	51				

**Descriptives**

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
E33	51	3.00	5.00	4.6667	.51640
E34	51	2.00	5.00	3.6667	.81650
E35	51	2.00	5.00	3.6275	.84760
E36	51	2.00	5.00	4.2549	.89091
E37	51	2.00	5.00	3.4314	.90011
E38	51	1.00	5.00	3.7647	.99173
ind5	51	2.50	5.00	3.9020	.65335
Valid N (listwise)	51				

**Descriptives**

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
F5	51	2.00	5.00	3.4118	.92036
F6	51	2.00	5.00	3.5686	.87761
f8	51	1.00	5.00	3.9216	.89091
f9	51	1.00	5.00	3.9020	.87761
f10	51	2.00	5.00	3.9608	.84760
dep	51	1.60	5.00	3.7529	.77003
Valid N (listwise)	51				

**Reliability**

**Scale: ALL VARIABLES**

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	51	100.0
	Excluded a	0	.0
	Total	51	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.971	38

**Reliability**

**Scale: ALL VARIABLES**

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	51	100.0
	Excluded a	0	.0
	Total	51	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.856	9

**Reliability**

**Scale: ALL VARIABLES**

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	51	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	51	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.902	6

**Reliability**

**Scale: ALL VARIABLES**

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	51	100.0
	Excluded a	0	.0
	Total	51	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.857	6

**Reliability**

**Scale: ALL VARIABLES**

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	51	100.0
	Excluded a	0	.0
	Total	51	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.896	6

**Reliability**

**Scale: ALL VARIABLES**

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	51	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	51	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.890	7

## Reliability

Scale: ALL VARIABLES

### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	51	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	51	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.921	5