

أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في شركات  
الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان

**The Impact of the Use of Quality Costs on Improving the  
Financial Performance in Pharmaceutical Companies  
Listed at Amman Stock Exchange**

اعداد

رنا محمود الحمد

إشراف

الأستاذ الدكتور عاطف عقيل البواب

قدّمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم العلوم المالية والمحاسبية

كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

كانون الثاني، 2022

## تفويض

أنا رنا محمود الحمد، أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد رسالتي ورقياً وإلكترونياً للمكتبات،  
أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم: رنا محمود الحمد.

التاريخ: 2022 / 02 / 12.

التوقيع: 

## قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان.

للباحثة: رنا محمود الحمد.

وأجيزت بتاريخ: 2022 / 01 / 25.

### أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم	الصفة	جهة العمل	التوقيع
أ. د. عاطف عقيل البواب	مشرفاً	جامعة الشرق الأوسط	
أ. د. أسماء إبراهيم العمارنة	عضوًا من داخل الجامعة ورئيسًا	جامعة الشرق الأوسط	
د. أيمن منصور الخزاعلة	عضوًا من داخل الجامعة	جامعة الشرق الأوسط	
أ. د. ثائر عدنان قدومي	عضوًا من خارج الجامعة	جامعة العلوم التطبيقية	

## شكر وتقدير

الحمد لله الذي علم بالقلم، علم الإنسان ما لم يعلم، وعلم آدم الأسماء كلها، ورفع ذوي العلم درجات.

أتوجه بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور عاطف عقيل البواب، على تحمله عبء الإشراف على هذه الرسالة، وعلى إثرائه رسالتي بالمعلومة الهادفة والرأي الرشيد.

وأتوجه بالشكر أيضاً إلى الهيئة التدريسية والإدارية في جامعة الشرق الأوسط لما قدّموه من علم ومعرفة.

وأنتقدّم بشكري وتقديري واحترامي الجزيل لأساتذتي أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بقبول مناقشة رسالتي هذه.

وفي الختام، أرجو الله أن يقيني عثرة اللسان والقلم، وأن يجعل علمي هذا على خير ما أرجوه من الكمال والجمال وبالله التوفيق.

الباحثة

## الإهداء

إلى من كان سبب وجودي بعد الله ،إلى من كان مرشدي ،إلى من علمني العزم والإصرار والحب والكرامة،إلى مثلي الأعلى ومصدر فخري وقوتي، إلى أظهر وأنقى قلب بين القلوب،إلى الأحن والأعز والأغلى دائماً وأبداً ...إلى والدي الكريم محمود ناجي الحمد حفظه الله.

إلى شمعة دربي ونوري ،إلى من ثابرت وضحت، إلى من احتوت وآوت ، إلى من سكنني حبها واشتد ساعدي من عطاءها، إلى موطني وملجئي في حزني وضعفي ،إلى الرفيقة والرفيقة التي تهتم بتحقيق أهدافي كمدرّب يسعى ببطله لتحقيق اللقب... إلى زهرتي والذتي الجميلة شادية عزت طاهر مرعي.

إلى وزرائي ومعينيني،إلى قوتي وسندي ،إلى من اشتدت بهم العصبية فأبت أن تتكسر إلى من قال بهم عز وجل " سنشد عضدك بأخيك " فشد بهم امري وعزّ بهم جانبي... إلى قدوتي أخي وأخواتي (أحمد،آلاء،صفاء،سناء،مها، سارة).

### (سلام على الدنيا إذا لم يكن بها صديقاً صادقاً الوعد منصفاً)

إلى من شاركتني أبعد احلامي ،إلى الروح التي اقتربت من روحي فازدهت بها خطواتي وازدهرت بوجودها طريقي ...إلى أختي الحبيبة سميرة زياد عودة.

إلى رفيقة دربي ومن استحملتني طوال فترة دراستي،إلى صديقتي واختي،إلى من لجات لها بوقت ضعفي وكانت قوتي،إلى الغالية على قلبي ... إلى صديقتي الوفية زينب مصطفى بلحوض.

إلى جميع أصدقائي وصديقاتي،إلى من كانوا سبب سعادتي ومن كتبت معهم أجمل ذكرياتي، فلتعلموا ان الصديق وطن صغير، وأخ آخر، ونعمة عظيمة لن يشعر بها الا من يملكها.

إلى خيبات الامل مجتمعة في طريقي... إلى كل عثرة كانت عزمًا واصراراً... إلى كل دمة كانت قوة ... أنا لم ولن أفضل ...أنا في طريقي لحصاد النجاح ...

## الباحثة

## فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
العنوان.....	أ.....
تفويض.....	ب.....
قرار لجنة المناقشة.....	ج.....
شكر وتقدير.....	د.....
الإهداء.....	ه.....
فهرس المحتويات.....	و.....
قائمة الجداول.....	ط.....
الملخص باللغة العربية.....	ي.....
الملخص باللغة الإنجليزية.....	ك.....

### الفصل الأول: خلفية الدراسة وأهميتها

1-1 المقدمة.....	2.....
2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها.....	3.....
3-1 أهداف الدراسة.....	5.....
4-1 أهمية الدراسة.....	5.....
5-1 فرضيات الدراسة.....	6.....
6-1 أنموذج الدراسة.....	7.....
7-1 حدود الدراسة.....	7.....
8-1 محددات الدراسة.....	8.....
9-1 منهجية الدراسة.....	8.....
10-1 مصطلحات الدراسة.....	10.....

### الفصل الثاني: الاطار النظري والدراسات السابقة

1-2 الاطار النظري.....	13.....
1-1-2 مفهوم الجودة.....	13.....
1-1-2-1 تكاليف الجودة.....	14.....
1-1-2-2 أنواع تكاليف الجودة.....	15.....
1-1-2-3 نماذج قياس تكاليف الجودة.....	20.....

23	.....2-1-2 الأداء المالي
23	.....1-2-1-2 مفهوم الأداء
23	.....2-2-1-2 تعريف الأداء المالي
24	.....3-2-1-2 أهمية الأداء المالي
25	.....4-2-1-2 أهداف تقييم الأداء المالي
26	.....5-2-1-2 مؤشرات قياس الأداء المالي للشركة
27	.....6-2-1-2 العوامل المؤثرة على الأداء المالي
28	.....7-2-1-2 علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي
29	.....3-1-2 قطاع صناعة الأدوية في الأردن
29	.....1-3-1-2 قطاع صناعة الدواء
29	.....2-3-1-2 قطاع صناعة الادوية في الأردن
31	.....2-2 الدراسات السابقة ذات الصلة
31	.....1-2-2 الدراسات العربية
41	.....2-2-2 الدراسات الأجنبية

### الفصل الثالث: منهجية الدراسة وإجراءاتها

53	.....1-3 منهج الدراسة
53	.....2-3 مجتمع الدراسة
54	.....3-3 عينة الدراسة
54	.....4-3 مصادر جمع البيانات
54	.....3-5 متغيرات الدراسة وطرق قياسها

### الفصل الرابع: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

56	.....1-4 التعريفات الإجرائية
57	.....2-4 النموذج القياسي
58	.....3-4 التحليل الوصفي
60	.....4-4 الاختبارات الأولية
66	.....5-4 تقدير النموذج القياسي باستخدام طريقة FMOLS

**الفصل الخامس: النتائج والتوصيات**

72 ..... 1-5 نتائج الدراسة

74 ..... 2-5 التوصيات

**المصادر والمراجع**

75 ..... أولاً: المراجع العربية

78 ..... ثانياً: المراجع الأجنبية



## قائمة الجداول

الصفحة	محتوى الجدول	رقم الفصل - رقم الجدول
58	نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.	4-1
60	معامل الارتباط بيرسون.	4-2
62	نتائج اختبار ديكي فولر ADF.	4-3
62	نتائج اختبار فيليبس بيرون PP.	4-4
64	نتائج تحديد عدد فترات التباطؤ الزمني.	4-5
66	نتائج اختبار سلسلة البواقي ECT عند المستوى باستخدام اختبار ديكي- فولر الموسع.	4-6
66	نتائج اختبار سلسلة البواقي ECT عند المستوى باستخدام اختبار ديكي- فولر الموسع.	4-7
67	نتائج تقدير النموذج القياسي الأول باستخدام طريقة FMOLS	4-8
69	نتائج تقدير النموذج القياسي الثاني باستخدام طريقة FMOLS	4-9

## أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات

### الدوائية المدرجة في بورصة عمان

إعداد: رنا محمود الحمد

إشراف: الأستاذ الدكتور عاطف عقيل البواب

### الملخص

تهدف هذه الدراسة الى معرفة أثر تكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية في الاردن والتي تم تحديدها في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان وعددها الاجمالي 7 شركات تم دراسة 4 شركات منها، ولتحقيق هذا الهدف تم جمع البيانات من القوائم المالية المنشورة للشركات المذكورة المدرجة في بورصة عمان خلال الفترة الواقعة بين (2007-2020). ولتحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها تم الاعتماد على البرنامج الاحصائي (Eviews) لتطبيق تحليل الانحدار المتعدد لاختبار الفرضيات، وتوصلت الدراسة الى وجود أثر لتكاليف الجودة على الأداء المالي مقاسا في معدل العائد على الاصول ومعدل العائد على حقوق الملكية في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان، كما ان هناك تفاوت في أثر ابعاد تكاليف الجودة على مؤشرات الأداء المالي سواء كان الأثر إيجابي أم سلبي، وعلى ضوء نتائج الدراسة قدمت الدراسة عدة توصيات أهمها ضرورة اهتمام شركات الصناعات الدوائية الأردنية في تكاليف الجودة.

الكلمات المفتاحية: الأداء المالي، شركات الصناعات الدوائية، تكاليف الجودة.

# **The Impact of the Use of Quality Costs on Improving the Financial Performance in Pharmaceutical Companies Listed at Amman Stock Exchange**

**Prepared by: Rana Mahmoud Al-Hamd**

**Supervised by: Prof. Atef Aqil Al-Bawab**

## **Abstract**

This study aims to find out the impact of quality costs on financial performance in pharmaceutical companies in Jordan, which were identified in the pharmaceutical companies listed on the ASE and the total number of 7 companies of which 4 companies were studied, and to achieve this target the data were collected from the published financial statements of the listed companies listed on the ASE between (2007-2020) and to analyze the study data and test the hypotheses were relied upon The statistical program (Eviews) is used to use multiple regression analysis to test hypotheses. The study found that there is an impact of quality costs on financial performance measured by the rate of return a on assets and the rate of return on equity in the pharmaceutical companies listed on the ASE, and there is a disparity in the impact of the dimensions of quality costs on financial performance indicators, whether the impact is positive or negative and in light of the statistical results the study made several recommendations and one of the most important recommendations that the Jordanian pharmaceutical companies should pay attention to quality costs.

**Keywords: Quality Costs, Financial Performance, Pharmaceutical Companies.**

## الفصل الأول

### خلفية الدراسة وأهميتها

1-1 المقدمة.

1-2 مشكلة الدراسة وأسئلتها.

1-3 أهداف الدراسة.

1-4 أهمية الدراسة.

1-5 فرضيات الدراسة.

1-6 أنموذج الدراسة.

1-7 حدود الدراسة.

1-8 محددات الدراسة.

1-9 منهجية الدراسة.

1-10 مصطلحات الدراسة.

## الفصل الأول

### خلفية الدراسة وأهميتها

#### 1-1 المقدمة

يعد موضوع الدراسة موضوعاً أساسياً في الأعمال والاقتصاد، فتجويد وتحسين الأداء وضبط

الرقابة على التكاليف تعد من أصعب وأهم الأمور التي تواجه الإدارة.

ولا يجب أن نغفل عن أن التغيرات والتحولات السريعة التي يمرّ بها العالم اليوم تزيد من التحديات

ومن حدة المنافسة على المستويين المحلي والعالمي وما يصاحبها من تغيير في سلوك المستهلك

الذي أصبح أكثر وعياً وثقافة في استهلاكه وذا قدرة أكبر على انتقاء المنتج أو الخدمة الأفضل بعد

اعتماده الجودة كمعيار أساسي.

فما هي الجودة وما هي تكاليف الجودة وما أثرها على الأداء المالي هذا ما سنتطرق اليه الدراسة

من خلال هذا البحث وسيتم بيان مدى أهميتها ومقدار أثر الجودة على المنتج وعلى الشركة المصنعة.

ومن أهم الباحثين والعاملين على نظام الجودة (Crosby, 1980) حيث قام كروسبي بتلخيص

نهجه في الإدارة في ما يشير إليه باسم المطلقات في إدارة الجودة، والتي تجيب على الأسئلة التالية:

ما هي الجودة؟ ما هو النظام الموجود للتسبب بالجودة؟ ما هو معيار الأداء الذي ينبغي استخدامه؟

ما نظام القياس المطلوب؟ والإجابة حسب مطلق كروسبي هي:

• تعريف الجودة هو مطابقة المتطلبات، ونظام الجودة هو منع العيوب المصنعية، ومعيار الأداء

هو صفر عيوب مصنعية وقياس الجودة هو ثمن عدم التوافق.

وباعتبار أن الجودة المطلوبة لها تكاليفها المرتفعة مما قد يرهق المؤسسات وخاصة أن العائد من الانفاق على تكاليف الجودة قد يتحقق على فترات طويلة الأمد، لكن من جهة أخرى لا يمكن إنكار أن بقاء أي مؤسسة واستمرارها مرهون بكفاءة أدائها عامة وأدائها المالي خاصة.

ترى الباحثة ان محاسبة التكاليف تشترك مع المحاسبة المالية في قياسها لنفس الأحداث الاقتصادية ذات الطبيعة المالية، إلا أن محاسبة التكاليف تتعامل مع البيانات المستخلصة من الأحداث والمعاملات المالية بتفاصيل أكبر وتقوم بتحليل هذه البيانات بدرجة عميقة مما يجعلها قادرة على كشف المشكلات الموجودة في التفاصيل، والتي قد لا تظهرها المعلومات الإجمالية المعروضة بواسطة المحاسبة المالية.

ولا شك أن جميع الشركات تهتم بالجودة كمعيار أساسي لا غنى عنه في سبيل التقدم ولكن في شركات الصناعات الدوائية يجب ان يكون هناك اهتمام خاص بالجودة إذ أن المتعاملين مع منتجات شركات الصناعات الدوائية هم المرضى، فلذلك فإن معايير الجودة في هذه الشركات تعد أمراً حتمياً لا غنى عنه ويجب أن يبدى له أجل الاهتمام.

وقد جاءت فكرة الدراسة للتعرف على واقع تعامل شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان مع تكاليف الجودة من حيث الاهتمام بقياسها والتعامل معها وتأثير ذلك على الأداء المالي لهذه الشركات.

## 1-2 مشكلة الدراسة وأسئلتها

لا شك أن الاهتمام العالمي يحيط بتحسين كفاءة الانتاج والأداء ويحيط بالأهداف الرامية للقضاء على كافة أشكال الجهل بأهمية الجودة ومدى خطورة الإهمال بها والمحاولات العديدة للتوعية بها،

ولكن لا يزال البعض يجهل أهمية قياس تكاليف الجودة والتي تؤثر بشكل كبير على الأداء المالي للمنشأة.

كما أن العمل على تحسين الجودة يجب أن يبدأ من قناعة الإدارة بأهميتها، ثم بقناعة الموظفين، بجانب إحداث تغيير بأساليب الأداء اليومية.

و يصعب على العديد من الشركات عمل توازن بين الجودة والتكلفة، إذ أن الجودة لها تكاليفها التي قد تعد مرتفعة نوعاً ما ولكن يجب أن لا نغفل عن أنه لا بد من موازنة الجودة مع التكلفة، وأن يتم العمل بمعايير الجودة مع العلم أن الجودة ستعود على المنشأة بعائد يتوافق مع مدى اهتمامها بها مما سيحسن من أدائها المالي على المدى البعيد.

تقوم هذه الدراسة بالإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

**هل يوجد أثر لاستخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان؟**

وللإجابة عن هذا التساؤل تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- هل يوجد أثر لتكاليف الجودة ممثلة بتكاليف البحث والتطوير على تحسين العائد على الأصول

في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان؟

2- هل يوجد أثر لتكاليف الجودة ممثلة بتكاليف البحث والتطوير على تحسين العائد على حقوق

الملكية في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان؟

### 3-1 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى بيان أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان ومدى أهمية تكاليف الجودة وأثرها على الأداء المالي ومدى قدرتها في تحسين الأداء المالي ويمكن تلخيص أهداف الدراسة فيما يلي:

- معرفة أثر تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي، في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان.
- معرفة أثر تكاليف الجودة ممثلة بتكاليف البحث والتطوير على العائد على الاصول في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان.
- معرفة أثر تكاليف الجودة ممثلة بتكاليف البحث والتطوير على العائد على حقوق الملكية في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان.

### 4-1 أهمية الدراسة

تعد شركات الصناعات الدوائية من أهم الشركات الصناعية عالمياً فهي تعمل على تصنيع أهم متطلبات الانسان حول العالم، كما لا تعد منتجات هذه الشركات حكراً على دولة أو منطقة أو فئة معينة، بل هي منتجات عالمية لا يمكن اقتصرها على فئة أو زمان أو مكان اطلاقاً، ولا شك في اهمية تصنيع علاجات ومواد طبية وادوية على حياتنا اذ تسببت شركات الصناعات الدوائية في انقاذ حياة الملايين حول العالم، وكما لها دور كبير في اقتصاد الدولة وفي تقدمها علمياً وعملياً.

- الأهمية العلمية: من أهمية هذه الدراسة في محاولتها للتعرف على أثر الاستخدام السليم

لتكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي، فالدراسة تحاول ربط تكاليف الجودة بتحسين الأداء

المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان.



• الأهمية العملية: تحاول هذه الدراسة تعريف شركات الادوية الاردنية بأهمية الالتزام بتكاليف الجودة واستخدامها كأداة فعالة في ضبط وتقويم الأداء الذي بدوره ينعكس ايجابيا على الكفاءة المالية.

وبهذا تستند أهمية الدراسة إلى أهمية العلم بتكاليف الجودة وأهمية تطبيق تكاليف الجودة من أجل تحسين الأداء بوجود توافق بين الكلفة والجودة مما يعني، انتاج منتج بأعلى جودة ممكنة وأقل التكاليف من خلال التحسين المستمر والبحث والتطوير.

### 1-5 فرضيات الدراسة

بناء على مشكلة الدراسة واسئلتها تم بناء الفرضية الرئيسية التالية:

الفرضية الرئيسية:

$H_0$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتكاليف الجودة على

تحسين الأداء المالي في شركات صناعة الادوية المدرجة في بورصة عمان.

ولاختبار هذه الفرضية فقد تم بناء الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى:

$H_{0-1}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتكاليف الجودة مقاسة

بتكاليف البحث والتطوير على تحسين العائد على الأصول في شركات صناعة الادوية المدرجة

في بورصة عمان.

الفرضية الفرعية الثانية:

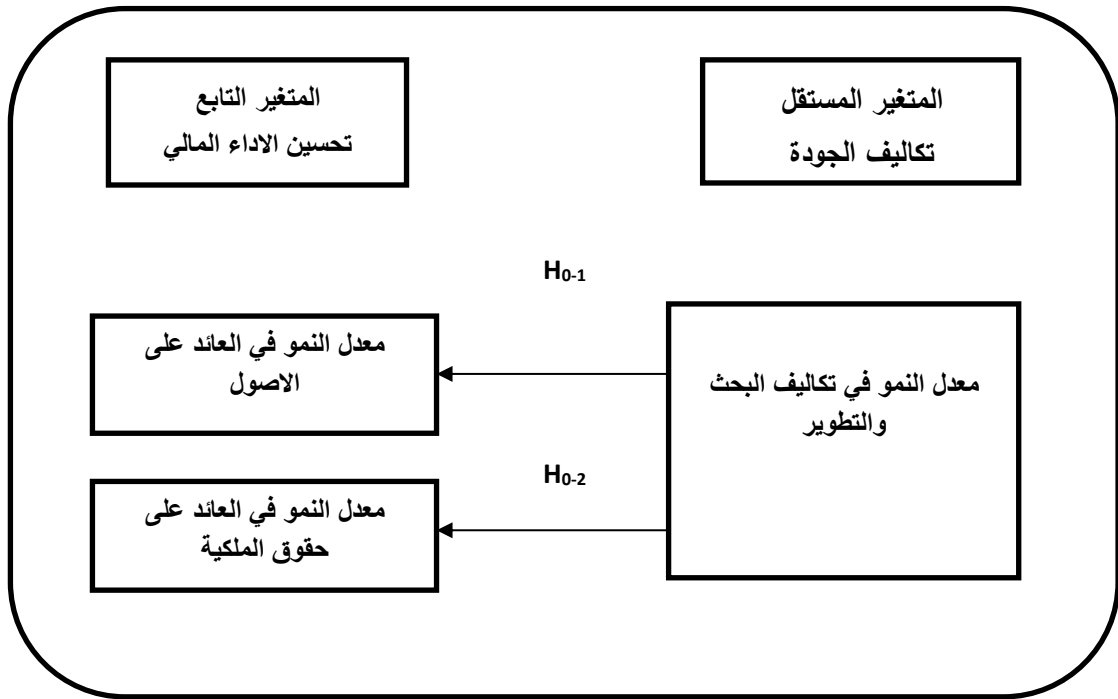
$H_{0-2}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) التكاليف الجودة مقاسة

بتكاليف البحث والتطوير على تحسين العائد على حقوق الملكية في شركات صناعة الأدوية

المدرجة في بورصة عمان.

## 1-6 أنموذج الدراسة

لتوضيح فرضيات الدراسة قامت الباحثة بأعداد انموذج الدراسة على النحو التالي:



الشكل (1-1): أنموذج الدراسة

إعداد الباحثة بالاعتماد على الدراسات السابقة: (ياسين، 2016)، (سر الختم وآخرون، 2017)

## 1-7 حدود الدراسة

حدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية للدراسة في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة

عمان.

حدود الزمانية: ستطبق الدراسة خلال الفصل الدراسي الأول لعام 2022/2021 و تقع في الفترة

ما بين (2007-2020).

### 8-1 محددات الدراسة

واجهت هذه الدراسة خلال مراحل اعدادها المختلفة الصعوبات التالية:

1- صعوبة الحصول على عناصر تكاليف الجودة من التقارير المالية لشركات الصناعات

الدوائية في الأردن، لعدم قيام شركات الصناعات الدوائية في الأردن بعرض عناصر تكاليف

الجودة بشكل منظم وموحد في التقارير المالية الصادرة عن شركات صناعات الدوائية المدرجة

في بورصة عمان.

2- العينة موضوع الدراسة تقتصر على الشركات العاملة في حدود المملكة الاردنية الهاشمية

فقط والمدرجة في بورصة عمان وعددها قليل.

### 9-1 منهجية الدراسة

يعتبر هذا البحث من الأبحاث التطبيقية التي تتناول مشاكل تواجه المسؤولين في مختلف

المجالات والتي تبدأ بحل مشكلات قائمة. واتبعت الباحثة المنهج الوصفي والارتباطي الذي يدرس

العلاقة بين المتغيرات وتحليلها لاختبار الفرضيات والاجابة على اسئلة الدراسة.

#### • مجتمع الدراسة وعينتها

تكون مجتمع الدراسة من شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان. ويتكون المجتمع

من 7 شركات مدرجة في سوق عمان المالي، تم دراسة 4 شركات منها ، و هي شركة الشرق الأوسط

للصناعات الدوائية والكيمائية والمستلزمات الطبية، الشركة الأردنية لإنتاج الدواء، شركة فيلادلفيا

لصناعة الدواء، و شركة دار الدواء .

## • مصادر جمع البيانات

فيما يتعلق بمصادر البيانات اللازمة لهذه الدراسة فقد اعتمدت الدراسة على نوعين من المصادر،

هما:

- المصادر الثانوية: تتمثل بجمع البيانات من التقارير المالية والقوائم المالية التي تصدرها الشركات وتم اعتمادها ونشرها على الموقع الإلكتروني لبورصة عمان، و تتمثل ايضا في المصادر المكتبية والكتب والمجلات والاوراق البحثية المنشورة ورسائل الماجستير والدكتوراه السابقة.
- المصادر الأولية: تم الاعتماد على المقابلة الشخصية مع مجموعة من المسؤولين الماليين والمحاسبين في شركات الصناعات الدوائية في الاردن للتعرف عن قرب عن طبيعة الاجراءات المحاسبية المعتمدة في الشركات لتسجيل تكاليف الجودة.

## • متغيرات الدراسة

اعتمدت الدراسة على المتغيرات التالية:

- اولاً: المتغير المستقل:** محاسبة تكاليف الجودة وتم استخدام معدل النمو في تكاليف البحث والتطوير كمؤشر على تكاليف الجودة في شركات الصناعات الدوائية.
- ثانياً: المتغير التابع:** تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان. وتم اختيار معدل النمو في العائد على الاصول ومعدل النمو في العائد على حقوق الملكية كمؤشرات للأداء المالي للشركات الدوائية عينة الدراسة.

## 10-1 مصطلحات الدراسة

**تكاليف الجودة:** وهي التكاليف التي تتفهمها الشركة لمنع إنتاج منتجات أو تقديم خدمات رديئة ذات جودة منخفضة لا تلبى احتياجات العملاء ومتطلباتهم، فهي جميع النفقات اللازمة التي تشير إلى ان المنتج أو الخدمة حققت المستوى المطلوب من الجودة التي تسعى الشركة إلى تحقيقه. (Garrison, 2015).

**الأداء المالي:** يعرف بأنه استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الاهداف المحددة، ويعبر عن اداء الشركة باعتباره الداعم الاساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركات ويساهم في اتاحة الموارد المالية لها وتزويدها في فرص استثماريه في مختلف الميادين (Abdallah, 2019).

**العائد على الأصول ( ROA ) :** و هي مؤشر لكفاءة الشركة في توليد الأرباح من الأصول، اي مقدار العائد المتحقق من اصول الشركة ، والأصول كل ما يمكن للشركة ان تحوله لنقد ، ويشير معدل العائد على الأصول المرتفع إلى وجود فعالية لدى الشركة في إدارة أصولها لتحقيق الأرباح اي كلما كان هذا المؤشر أعلى كانت الربحية الشركة أفضل ومردود الإستثمار أعلى وبالتالي يكون مؤشر على أداء أفضل (Rosikah,2018) .

$$\text{العائد على الاصول} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضرائب}}{\text{متوسط اجمالي الاصول}}$$

### العائد على حقوق الملكية (ROE):

هو قيمة العائد المحقق من كل دينار يستثمره حملة الأسهم العادية في أنشطة الشركة لقياس الربحية من خلال الكشف عن مقدار الربح الذي يولده من أموال المساهمين التي تم استثمارها. و يحسب العائد على حقوق الملكية عن طريق حاصل قسمة صافي الربح على متوسط حقوق الملكية، ويحدد إذا كان استثمار أموال المساهمين يحقق لهم عائداً كافي، وبناء عليه قد يقررون الإستمرار في النشاط أو تحويل أموالهم لإستثمارات أخرى تحقق لهم عائداً مناسباً، وبالتالي، كلما قلت هذه النسبة يعتبر ذلك مؤشر سلبي على أداء الشركة. (مطر، 2016)

$$\text{العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضرائب}}{\text{متوسط حقوق الملكية}}$$

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

#### 1-2 الإطار النظري

##### 1-1-2 مفهوم الجودة

##### 1-1-1-2 تكاليف الجودة

##### 2-1-1-2 انواع تكاليف الجودة

##### 3-1-1-2 نماذج قياس تكاليف الجودة

##### 2-1-2 الأداء المالي

##### 1-2-1-2 مفهوم الأداء

##### 2-2-1-2 تعريف الأداء المالي

##### 3-2-1-2 اهمية الأداء المالي للشركة

##### 4-2-1-2 اهداف تقييم الأداء المالي

##### 5-2-1-2 مؤشرات قياس الأداء المالي للشركة

##### 6-2-1-2 العوامل المؤثرة على الأداء المالي

##### 7-2-1-2 علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي

##### 3-1-2 قطاع صناعة الدواء في الاردن

##### 1-3-1-2 قطاع صناعة الدواء

##### 2-3-1-2 قطاع صناعة الادوية في الاردن

#### 2-2 الدراسات السابقة ذات الصلة

##### 1-2-2 الدراسات العربية

##### 2-2-2 الدراسات الأجنبية

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

يستعرض هذا الفصل الإطار النظري ومجموعة التعريفات والاتجاهات المختلفة في تحديد تكاليف الجودة ومكوناتها، كما يشتمل على تعريف الأداء المالي لدى الشركات الصناعية ولمحة مختصرة عن قطاع الصناعات الدوائية في الاردن.

#### 1-2 الإطار النظري

##### 1-1-2 مفهوم الجودة

الجودة (Quality) مشتقة من الفعل الثلاثي(جاد) ومعنى الفعل جاد أصبح جيداً والجيد نقيض الرديء. ويعود أصل الجودة إلى الكلمة اللاتينية(Qualitus) ويقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحه، وهي من المصطلحات المهمة التي تناولتها معظم نظريات الإدارة والتي تعبر عن وجود ميزات ومواصفات معينة في السلع والخدمات، وان وجدت هذه الميزات أو المواصفات في السلعة فإنها تلبي رغبات من يشتريها أو يستعملها، وهنا يمكن القول أن هذه السلعة ذات جودة عالية.

أورد المختصون العديد من التعاريف لمفهوم الجودة عبر التاريخ منها ما يلي:

عرفها كروسبي بانها "الالتزام بالمتطلبات المحددة".

وعرف قاموس أكسفورد الامريكي الجودة على أنها درجة أو مستوى من التميز.

وعرفتها الجمعية الاميركية للرقابة على الجودة (ASQC) بأنها(تعبير شخصي) فمن

ناحية الاستعمال الفني لكل شخص تعريفه الخاص، لذا فان الجودة لها معنيين

.(Datar, Rajan, 2018).

- خصائص (المنتج أو الخدمة) التي تواكب القدرة على اشباع الحاجات الظاهرة أو الضمنية.



- (المنتج أو الخدمة) الخالي من العيوب.

مما ذكر، ترى الباحثة أنه يمكن استنتاج أن عدة المفاهيم والتعريفات للجودة أجمعت بان الجودة هي مطابقة المنتج للخصائص والمواصفات والسياسات خلال عملية التصنيع والانتاج بحيث يجب ان يطابق المنتج المواصفات والخصائص والسياسات الخاصة بالتصنيع الموضوعة مسبقا من خلال الجهة المنتجة أو المصنعة بحيث يجب أن يلبي طلبات الزبائن والمستهلكين وهو حتما يجب أن يكون خالي من العيوب لكي يتحلى بالجودة.

### 2-1-1-1 تكاليف الجودة

تتحمل المنشأة في سعيها لإنتاج منتج أو سلعة يلبي احتياجات الزبائن عدة تكاليف، منها تكاليف الجودة، وتكاليف الجودة هي التكاليف التي تهتم بجودة المنتج ككل أو يمكن اعتبارها التكاليف التي تمنع حدوث جودة منخفضة إن كان في السلعة أو المنتج، أو هي التكاليف التي حدثت نتيجة وجود جودة منخفضة.

ويمكن عرض عدة تعاريف لتكاليف الجودة منها ما يلي:

تكاليف الجودة هي الفرق بين التكلفة الفعلية للمنتج أو الخدمة المقدمة والتكلفة المنخفضة في حال تقديم الخدمات أو المنتجات دون المستوى المطلوب، أو فشل الخدمات أو حدوث عيوب في تقديمها (الصالح، والصرمي، 2015).

كما أن تكاليف الجودة هي التكاليف التي ترتبط و تتحدد مع تحقيق أو عدم تحقيق جودة المنتج أو الخدمة، وتنقسم إلى قسمين هما تكاليف الجودة الجيدة (ويمكن تسميتها بتكاليف ضبط الجودة) والتكاليف غير الجيدة (وهي تكاليف الاخفاق أو تكاليف الفشل) وهي التكاليف التي تتحملها الشركة لضمان تطوير ونجاح المنتج أو الخدمة، وتكاليف الجودة الرديئة التي تتحملها الشركة نتيجة معرفة

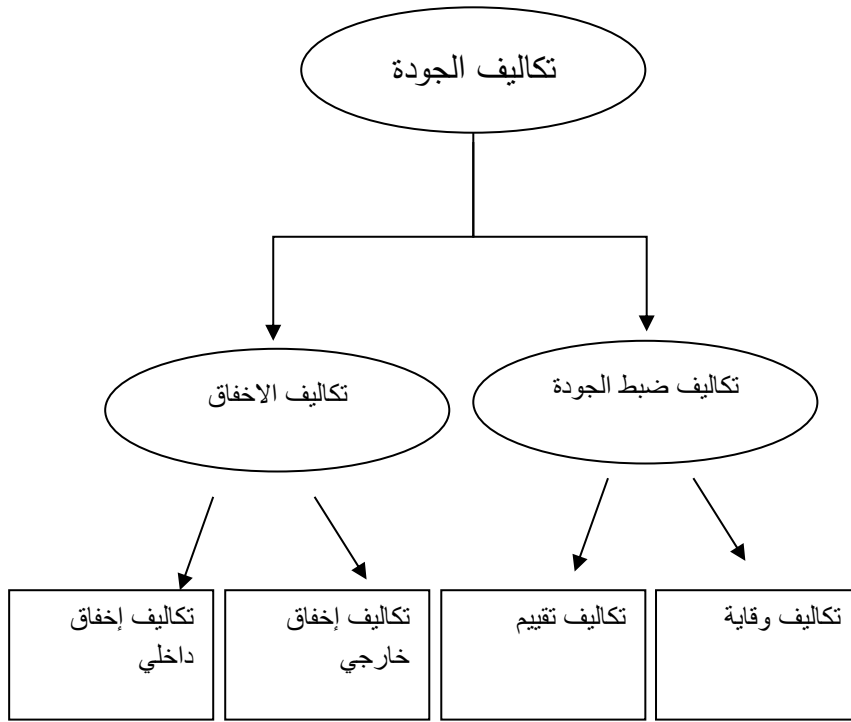
العيوب التي حدثت في المنتج أو الخدمة وذلك لجعله مقبولاً لدى العميل (Almosre, 2019).  
Kathem,

و تم تعريفها ايضاً بأنها التكاليف التي تتحملها الشركة لمنع القصور في الجودة وعدم تلبية متطلبات العملاء فضلاً عن التكاليف التي تتحملها عندما تفشل الجودة في تلبية متطلبات العملاء" (مزهر، وسلطان، 2018).

وترى الباحثة أنه يمكن تعريف تكاليف الجودة بأنها التكاليف التي تتفقها الشركة لإنتاج منتج بأفضل جودة، قادر على تلبية جميع احتياجات العملاء بأقل تكاليف ممكنة، وبأقل قدر من العيوب، مما يساعد الشركة أو المؤسسة المصنعة للمنتج أو المقدمة للخدمة من زيادة قدرتها التنافسية وزيادة مبيعاتها وتحسين أدائها المالي، ويساعد أيضاً العملاء من الحصول على منتج يلبي احتياجاتهم بشكل أفضل.

## 2-1-1-2 أنواع تكاليف الجودة

صنفت تكاليف الجودة إلى تكاليف ضبط الجودة أو تكاليف المطابقة وهذا النوع الأول، أما النوع الثاني فهو تكاليف الاخفاق في ضبط الجودة أو يمكن تسميتها بتكاليف الفشل أو تكاليف عدم المطابقة، ويندرج تحت كل نوع صنفين من التكاليف يمكن ايضاحها من خلال الشكل التالي:



الشكل رقم (1-2) شكل توضيحي لأنواع تكاليف الجودة  
اعداد الباحثة بالاعتماد على الدراسات السابقة

**تكاليف ضبط الجودة:** هي النوع الأول من أنواع تكاليف الجودة وتضم كلاً من تكاليف الوقاية

وتكاليف التقييم.

وكما ترى الباحثة انه يمكن تعريفها من اسمها تكاليف ضبط الجودة اي يمكن القول انها جميع

التكاليف التي تنفق في سبيل ضبط جودة المنتج أو السلعة أو الخدمة بالمستوى المطلوب الذي تم

تحديده مسبقاً.

أما فيما يتعلق بتكاليف الوقاية و تكاليف التقييم فيمكن تعريفها كما يلي :

**تكاليف الوقاية:**

التكاليف التي يتم انفاقها لتلافي الاخطاء المتمثلة في إنتاج أو تقديم الخدمة المعيبة قبل حدوثه

(عريقات، 2015).

وأشار المسعودي (2017) أن تكاليف الوقاية تتمثل في كل ما تنفقه الشركة للحيلولة دون تقديم

خدمات غير مطابقة للمواصفات حالياً ومستقبلاً.

وهي أيضاً التكاليف المنفقة في سبيل تخفيض تكلفة الجودة والحفاظ على الجودة في آن واحد

أي يمكن القول بأنها تجنب حدوث المشاكل قبل الوقوع بها؛ لذلك يطلق عليها البعض (تكاليف

المنع) لأنها تمنع أو تقي من وجود منتج معيب قبل تصنيعه أو انتاجه، ويمكن تصنيفها بأنها

التكاليف المتعلقة بتصميم وتنفيذ وتشغيل نظام الجودة.

و تشمل تكاليف الوقاية عدة أنشطة منها (Abulaila, et.al, 2019).

كفاءة تصميم الخدمة من خلال معرفة المتطلبات والمواصفات التي تلبى حاجات ورغبات

العملاء، وبحيث تتحمل الشركة هذا النوع من التكاليف بهدف التعرف على احتياجات العملاء

وتوقعاتهم عن الخدمة، وتكاليف تطوير الخدمات وتدخل هذه التكاليف في معرفة احتياجات

العملاء، تكاليف التدريب وتشمل تكاليف إعداد وتنفيذ برامج تدريب العمال والمشرفين والموظفين

والمدرء لتأمين القدرات المطلوبة بشكل يلائم المستوى المطلوب، و تكاليف متنوعة تشمل كل من

الإشتراك في شبكة المعلومات، الاتصالات، السفر، ضيافة، مؤتمرات واحتفالات، ومكافآت

العاملين لضمان رفع جودة الخدمة المقدمة للعملاء وتقليل وقت الانتظار، وغيرها من الأنشطة

المرتبطة بالجودة، وايضا مشروعات تحسين الجودة من خلال دراسات الجدوى الاقتصادية.

## تكاليف التقييم

وتتفق هذه التكاليف لغرض اكتشاف الخدمات والمنتجات غير المطابقة للمواصفات ويمكن اعتبار تكاليف التقييم انها تكاليف التي تتفق بغرض المحافظة على مستوى الجودة المطلوب وتشمل كل من تكاليف الفحص والاختبار وهي تكاليف تتفق للتأكد من أن المنتج أو الخدمة تخضع للمواصفات والمعايير والسياسات الموضوعية مسبقا من قبل الجهة المقدمة للخدمة أو المنتجة للسلعة. ويرى حسين وآخرون (2017) بأنها تكاليف فحص مستوى جودة الخدمة النهائي وتحديد الفروقات بين مواصفات الخدمة المطلوبة والخدمة الذي تم تقديمها فعلا.

أي أنه يمكن القول أن تكاليف التقييم يمكن الدلالة عليها من إسمها بأنها التكاليف التي تقيم المنتج فيما إذا كان مطابق للمعايير أو الخصائص والمواصفات والسياسات الموضوعية ام لا. و تشمل تكاليف التقييم عدة أنشطة منها (Abulaila, et.al, 2019): تكاليف التدقيق وتشمل تكاليف التحقق من مطابقة الخدمة للمواصفات الموضوعية لها، وتكاليف فحص المباني والمعدات والحافلات: وتشمل تكاليف فحص وصيانة المباني والمعدات ومصاريف الاصلاح، تكاليف الإختبار لمعرفة إذ يوجد مشاكل أثناء عملية تقديم الخدمات ومعرفة نقاط الضعف في مستوى الجودة المطلوب وكيفية معالجتها وتكاليف أتعاب استشارات فنية لمواكبة التطورات لتلبية متطلبات ورغبات العملاء. أما النوع الثاني من تكاليف الجودة فهو تكاليف الاخفاق في ضبط الجودة ويقسم لتكاليف اخفاق داخلي واخفاق خارجي.

## تكاليف الاخفاق

وهي التكاليف التي تتفق بعد اكتشاف عدم تطابق بين المنتج المصنع أو الخدمة المقدمة والمستوى المطلوب الذي قامت الجهة المصنعة أو الجهة المعنية بوضعه مسبقا، أي يمكن القول أن

تكاليف الإخفاق هي التكاليف التي تتكبدها المنشأة أو انها أخفقت في الوصول لمستوى الجودة المرجو أو المطلوب وهي تقسم إلى تكاليف إخفاق داخلي وتكاليف إخفاق خارجي.

### تكاليف الاخفاق الداخلي

هي التكاليف التي تنفقها الشركة نتيجة عدم تطابق الخدمات أو المنتجات للمواصفات والمعايير التي تلبي احتياجات العميل وتم اكتشافها داخل الشركة وقبل تسليمها للعميل (Garrison, 2015). ويمكن ان لا نتكبد هذا النوع من التكاليف في حال لم يظهر بالخدمة أو المنتج عيوب قبل تسليمه للعميل.

ويمكن القول ان تكاليف الاخفاق الداخلي هي التكاليف التي تظهر عند اكتشاف عيوب بالخدمة أو المنتج ولكن قبل استلام العميل لاي منها.

وتشمل تكاليف الاخفاق الداخلي عدة أنشطة منها (Abulaila, et.al, 2019): الديون المعدومة وتمثل الديون التي لا يمكن تحصيلها في حالة عدم دفع العميل للمبالغ المترتبة عليه ، و مصاريف اصابات العمل والتعويضات المترتبة عليها وتشمل المعالجات الطبية، والتأمين الصحي، و تكاليف المصاريف المكتبية وتشمل القرطاسية والمطبوعات ولوازم كمبيوتر.

### تكاليف الاخفاق الخارجي

هي تكاليف التي تنفقها الشركة نتيجة عدم مطابقة المنتجات أو الخدمات للمواصفات والمعايير التي تلبي احتياجات العميل ويتم اكتشافها خارج الشركة بعد تسليم المنتج أو الخدمة ذات الجودة الرديئة للعميل (Garrison, 2015).

واشار (Neyestani,2017) بأن هذه التكاليف تحدث عندما لا تستطيع خدمات أو منتجات الشركة تلبية متطلبات العميل أو المتطلبات المحددة، ولكن لا يمكن اكتشاف آثارها إلا بعد تسليمها للعميل،ويمكن أن يكون أثرها صيانة أو مطالبات ضمان أو الكفالات،أو الشكاوي والتأثير السلبي على سمعة المنشأة .

تشمل تكاليف الفشل الخارجي عدة أنشطة منها (Abulaila, et.al, 2019): التكاليف المتعلقة في أجور القضاء والخدمات القانونية، وتكاليف شكاوى العملاء وتشمل كل التكاليف المرتبطة بشكاوى العملاء عن فشل الخدمة المستلمة من قبلهم ، و تكاليف التعويضات الناتجة عن الحوادث، و ايضا تكاليف الكفالات والضمانات.

وبعد الانتهاء من أنواع تكاليف الجودة فإن الباحثة تؤكد على وجوب الاهتمام بتكاليف ضبط الجودة، إن كانت تكاليف وقاية أم تقييم لما لها من أثر على زيادة مستوى جودة الخدمات والمنتجات المقدمة، ومما لها من أثر على تخفيض تكاليف الإخفاق ككل سواء تكاليف إخفاق داخلي أم تكاليف إخفاق خارجي، مما بدوره سيؤدي إلى نيل رضا المتلقي للخدمة أو المنتج وأيضا لما له من آثار إيجابية على السمعة، والذي بدوره سيؤثر على الأداء المالي للمنشأة.

### 2-1-1-3 نماذج قياس تكاليف الجودة

يوجد العديد من النماذج المرتبطة بقياس الجودة وتم استعراض ثلاث نماذج في هذه الدراسة وهي:

1-نموذج كروسبي (Crosby Model).

2-نموذج الوقاية والتقييم والفشل (PAF) Failure-Appraisal-Prevention.

3-نموذج ديمينج (Deming).

## 1- (Crosby Model) كروسبي نموذج:

يعتبر Crosby من أشهر رواد الجودة وأساليب تطويرها حيث قام بتأسيس كلية متخصصة للجودة. و يعتبر كروسبي أول من نادى بفكرة "صناعة بلا عيوب" ويؤكد كروسبي أن هذا البرنامج لا يعني أن العاملين لا يخطئون ولكنه يعني أن الشركة يجب أن تتوقع عدم خطأ العاملين ( Crosby, 1980).

وعرف كروسبي الجودة بأنها "المطابقة مع المتطلبات والمواصفات الأساسية" فيرى Crosby أن تكاليف الجودة هي مجموع سعر المطابقة (Price of Conformance) مع سعر عدم المطابقة (Price of Non-Conformance)، حيث أن سعر المطابقة هو تكلفة التأكد من أن الأنشطة والعمليات تسير بشكل صحيح والذي يتضمن تكاليف الوقاية والتقييم، وسعر عدم المطابقة هو التكاليف الناتجة عن فشل المنتجات أو الخدمات في تلبية احتياجات ومتطلبات العملاء، وتتكون من تكاليف الإخفاق الداخلي والإخفاق الخارجي، ويحث Crosby جميع الشركات على الإلتزام بمطابقة السلعة أو الخدمة المقدمة مع المعايير الأساسية التي تم وضعها كأحد المتطلبات الجوهرية لتحسين مستوى الأداء (Horngren, et.Al, 2016).

## 2- نموذج الوقاية والتقييم والفشل (PAF) Failure-Appraisal-Prevention.

تستند معظم تكاليف الجودة على تصنيف (PAF) والتي تم تصنيفها بواسطة Armand Feigenbaum بانها تكاليف الوقاية والتقييم والفشل (الإخفاق) الداخلي والخارجي، والتي أصبحت مقبولة عالمياً. ويفترض هذا النموذج أن الاستثمار في أنشطة الوقاية والتقييم سوف يقلل من تكاليف الفشل الداخلي والخارجي، وإن الاستثمار في تكاليف الوقاية سيؤدي إلى خفض تكاليف التقييم، بحيث أن تكاليف الوقاية تعمل على الوقاية من الجودة المنخفضة وتعمل على الوقاية من وجود عيوب في



المنتجات والخدمات وتكاليف التقييم تعمل على اكتشاف العيوب والجودة المنخفضة مما يؤدي إلى رفع الجودة وتخفيض الكلفة مما يؤدي للعمل على تجنب تكاليف الفشل الداخلي أو الخارجي، والهدف من نظام تكاليف الجودة هو الوصول إلى مستوى جودة يقلل من اجمالي تكاليف الجودة(غنمه، 2020).

### 3- نموذج ديمينج (Deming).

يقوم نموذج ديمينج بجعل الجودة ركن أساسي من أركان العملية الانتاجية، فلا بد من التخلص من الأخطاء، وتحفيز العمل الجماعي، مع تأكيد مبدأ التعاون بدلا من التنافس، ويستند على بناء علاقة طيبة بين الإدارة والموظفين والعملاء ويقوم نموذج ديمينج على أربع خطوات أساسية (خط- نفذ-افحص-انقد) (رشوان، 2020).

1-خط(PLAN): حيث لا بد من عمل خطة للتحسين المطلوب، وتحدد معايير تقييم الخطة، وثم تحديد الاهداف.

2-نفذ (DO): وهذه المرحلة التي يتم بها تنفيذ الخطة الموضوعة مسبقا، عن طريق اختيار طريقة التحسين التي سيتم اتباعها، مع ضرورة تدريب الموظفين على هذه الطريقة وهنا يتم اكتشاف الاخطاء وتحديد أسبابها.

3-افحص(CHECK):مرحلة القياس وتحديد النتائج واكتشاف صلاحية الأفكار الحلول وقابليتها للتطبيق.

4-نفذ (ACT): وهنا يتم تقييم نتائج تطبيق الممارسات الجديدة، هل أدت إلى إنهاء المشكلة أم ما زالت قائمة، وهنا يوجد خطان الأول في حال كانت النتائج للتقييم إيجابية يتم اتخاذ الخطة كأسلوب معتمد ومقرر أما في حال كانت النتائج سلبية ينبغي الإلغاء، والبدء بمشروع تحسين آخر.

## 2-1-2 الأداء المالي

### 2-1-2-1 مفهوم الأداء

الأداء المالي يعمل على قياس مدى انجاز أهداف الشركة، وتكمن أهمية تقييم الأداء المالي في التأكد من أن المؤسسة قامت بممارسة نشاطها وتنفيذ خططها ام لا، وأيضا يعد الأداء المالي المقياس والسبيل لاستمرار الشركة أو المؤسسة وبقائها، حيث الأداء المالي السيء سيؤدي إلى زوال الشركة والمؤسسة، وهو ما تطمح جميع الشركات إلى تلافيه.

### 2-2-1-2 تعريف الأداء المالي

نظراً لأهمية الأداء المالي حظي بعدة تعريفات منها:

عرف (Saeed & Awan, 2015) الأداء المالي أنه يعبر عن أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة ككل أو جانب معين من أداء الشركة.

وأيضاً عرف (Abdallah, 2019) الأداء المالي بأنه يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف المحددة، ويعبر الأداء المالي عن أداء الشركة باعتباره الداعم الاساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركات ويساهم في إتاحة الموارد المالية لها ووضعها في فرص استثماريه في مختلف الميادين.

و عرف ثابت (2017) الأداء المالي بأنه أداة تحفيز العاملين والإدارة في الشركة، لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومؤشرات مالية أفضل من السابق، وبالتالي يعتبر مؤشر للتعرف على الوضع المالي للشركة في لحظه معينة، أو لجانب معين من أداء الشركة أو اداء اسهمها في السوق في يوم محدد وفي فترة محدد.

وكما يعرف الأداء المالي بمدى مساهمة الأنشطة في خلق القيمة والفعالية في استخدام الموارد المالية المتاحة، من خلال بلوغ الأهداف المالية بأقل التكاليف المالية الممكنة (زاهية، وعباس، 2018).

وترى الباحثة أن جميع التعاريف السابقة وغيرها تقود إلى تعريف الأداء المالي بأنه قدرة الشركة على تحقيق أهدافها بأقل تكاليف ممكنة وفي فترة معينة قد تكون محددة مسبقاً من قبل الشركة أو المؤسسة.

### 2-1-2-3 أهمية الأداء المالي

تتبع أهمية معرفة الأداء المالي للشركات من عدة جوانب وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات لتحديد جوانب القوة والضعف وكيفية معالجتها، وبأن الأداء المالي سيبقى العامل المحدد لمدى نجاح وفشل الشركات، وأن عدم تحقيق الشركات المستوى المرضي المطلوب يعرض وجودها واستمراريتها للخطر، كما أن الأداء المالي المرتفع يتيح للشركة استغلال الموارد المالية اللازمة لاقتناص الفرص الاستثمارية المختلفة، ويساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح والحقوق وتحقيق أهدافهم. حيث أن تفوق الشركة على غيرها من الشركات، يضمن لها مركزاً تنافسياً قوياً، ويفتح الآفاق أمامها على غيرها من الشركات في مجال الأداء المالي، يضمن لها مركز الانطلاق نحو تعزيز ذلك المركز وتطويره، وتكمن أهميته أيضاً بما يتعلق بالعوامل البيئية الخارجية، إذ أن الشركة ذات الأداء المالي المرتفع، تكون أكثر قدرة على الاستجابة في تعاملها مع الفرص والتهديدات البيئية الجديدة، كما أنها تتعرض لضغط أقل من أصحاب المصالح والحقوق، مقارنةً بغيرها من الشركات والتي تعاني من الأداء المالي الضعيف (الدعاس، 2010).

وترى الباحثة أنه للأداء المالي أهمية كبيرة في جميع الشركات إذ يساعد على مقارنة الأداء الحالي مع الأداء السابق في الشركة نفسها مما يساعد الإدارة و الموظفين على تقييم وضعهم الحالي مع وضعهم السابق، ويساعد على مقارنة أداء الشركة مع أداء شركة أخرى مماثلة مما يساعد الإدارة والموظفين أيضا على تقييم ومعرفة وضعهم في السوق، وأيضا لا يمكن إغفال أهمية الأداء المالي بالنسبة للمستثمر سواء كان مستثمر حالي أم مستقبلي وأهميته للمقرضين سواء بنوك، شركات أو افراد وغيرهم.

## 2-1-2-4 أهداف تقييم الأداء المالي

تقييم الأداء المالي هو الأساس للرقابة على الشركات، فهو يعمل على اظهار ما حققته الإدارة من نتائج وما أهدرته من فرص لذلك يجب عليها تقييم ادائها وخاصة أدائها المالي.

وهناك عدة أهداف لتقييم الأداء المالي ومن ضمنها (حنتوش، 2016):

تقييم أداء الشركات والوقوف على مستوى إنجاز الوحدة ومقارنته بالأهداف المدرجة في خطتها، وكشف أماكن الضعف في نشاط الشركة، وإجراء تحليل شامل وبيان مسبباته ووضع الحلول اللازمة وتصحيحه والوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة لتحقيق عائد أكبر وبتكاليف أقل وبنوعية أفضل، والاستفادة من البيانات المالية التي يقدمها الأداء المالي لاتخاذ القرارات الادارية والمالية الرشيدة.

وكما يمكن القول ان الهدف العام لتقييم الأداء المالي هو مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط والمعايير والاهداف والسياسات الموضوعة مسبقا من قبل الشركة ومعرفة مدى توافق الأداء مع الخطط والاهداف وغيرها.

## 2-1-2 مؤشرات قياس الأداء المالي للشركة

تعرف النسب المالية بأنها تستخدم لتحليل القوائم المالية للشركة و هي عبارة عن عملية النظر في العلاقات بين الارقام المختلفة في القوائم المالية لمعرفة ما اذا كانت تشير إلى علاقات ايجابية أو سلبية و التي تتطور داخل الشركة.

وهناك العديد من المؤشرات التي تستخدم في احتساب الأداء المالي حيث ستتطرق الباحثة في هذه الدراسة إلى أبرز هذه المؤشرات والتي تتضمن:

1-العائد على الاصول (ROA).

2-العائد على حقوق الملكية (ROE).

وسيتم شرح كل مؤشر على حده كما يلي:

1-العائد على الاصول (ROA).

وهو أحد نسب الربحية ويعتبر من النسب المالية الهامة التي تقيس أداء الشركة كمؤشر يستخدم لقياس قدرة الشركة على تحقيق الأرباح من خلال إجمالي أصولها، ويعكس هذا المؤشر كفاءة الشركة في استخدام أصولها حيث يتم من خلاله تقييم الكفاءة التشغيلية للشركة ، وقدرتها على استغلال أصولها كما يساعد في اتخاذ القرارات الادارية فهو بمثابة أحد أهم المؤشرات المالية التي تستخدم لقياس الربحية، ويشير معدل العائد على الاصول المرتفع إلى وجود فعالية لدى الشركة في إدارة أصولها لتحقيق الأرباح أي كلما كان هذا المؤشر أعلى كانت الربحية الشركة افضل ومردود الاستثمار أعلى وبالتالي يكون مؤشر على أداء أفضل (Rosikah, et, al, 2018).

وربما يكون المقياس الاكثر شهرة لأداء الشركة هو العائد على الاصول، والعائد على الاصول يقيس مقدار العائد الذي تجنيه الشركة على رأس المال الذي استثمرته في أصولها، وبالتالي يقيس نجاح الشركة في استخدام التمويل لتوليد الأرباح، حيث كلما ارتفع العائد على الأصول، كان ذلك

أفضلًا وأكثر فاعلية. يعتبر العائد على الأصول أيضا مقياسا جيدا للملاءة المالية و خطر إفلاس للشركة .

$$\frac{\text{صافي الربح بعد الضرائب}}{\text{متوسط اجمالي الاصول}} = \text{العائد على الاصول}$$

حيث كلما زاد العائد على الأصول كان ذلك مؤشرا ايجابيا وكلما قل العائد كان ذلك مؤشرا سلبيا.

## 2-العائد على حقوق الملكية (ROE):

يعتبر هذا المؤشر بمثابة أحد أهم المؤشرات المالية التي تستخدم لقياس الربحية وتقييم الأداء المالي بالنسبة للشركات، لأنه يقيس العائد المالي المتحقق على استثمارات المساهمين في الشركة، وهو يقيس كفاءة الإدارة في استغلال أصولها وقدرتها على توليد الأرباح، وكلما زادت قيمة هذا المعدل كلما عبرت عن كفاءة الإدارة في استغلال أصولها لضمان عائد مرضي لأصحاب الأسهم أو مالك الشركة (الشيخ، 2017).

$$\frac{\text{صافي الربح بعد الضرائب}}{\text{متوسط حقوق الملكية}} = \text{العائد على حقوق الملكية}$$

## 2-1-2-6العوامل المؤثرة على الأداء المالي

هناك العديد من العوامل التي تؤثر على الأداء المالي من أهمها (Abdallah,2019):

1-الهيكل التنظيمي: يتمثل الإطار الذي تتفاعل فيه جميع الوظائف الادارية في الشركة وأعمالها

والصلاحيات والمسؤوليات وأساليب تبادل الانشطة والمعلومات وغيرها.

2-المناخ التنظيمي: يتمثل في كيفية اتخاذ القرار بطريقة عقلانية وتقييمه ومدى ملائمة

المعلومات، وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري وأدراك العاملين لمهام الشركة وأهدافها وعملياتها ونشاطاتها.

3-التكنولوجيا: تتمثل في الاساليب والمهارات والطرق المعتمدة في الشركة لتحقيق الاهداف

المنشودة، وعلى الشركة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها.

4- الحجم: يقصد بالحجم تصنيف الشركة إلى شركة صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم، حيث

يوجد عدة مقاييس لتصنيف الشركات وفق حجمها منها: إجمالي الأصول أو إجمالي الودائع أو إجمالي المبيعات.

5-السياسات المالية والاقتصادية للدولة والقوانين والتعليمات التي تطبق على الشركات من طرف

الدولة وقوانين السوق.

## 2-1-2-7 علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي

تعمل الجودة على تحسين الأداء المالي ويمكن توضيح ذلك من خلال علاقة الجودة بتكاليف

المنتج أو الخدمة المقدمة. فإن الاهتمام بالجودة يجب أن يرافقه اهتمام مماثل في قياس تكاليفها،

الامر 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 الاماكن التي تتطلب تدابير وقائية، وايضاً قيام ادارات الشركات بفصل تكاليف

الجودة عن إجمالي التكاليف يساعدها في إعداد موازنة لتلك التكاليف واطهارها بشكل منفصل

في القوائم المالية بهدف ممارسة الإدارة لرقابة أكبر وأفضل على عمليات الجودة وبهدف تقييم

الأداء، وبالتالي توزيع تكاليف الجودة نحو أنشطة الوقاية والتقييم والتي بدورها تخفض تكاليف الفشل الداخلي والفشل الخارجي مما يحسن من سمعتها وادائها المالي (الرواد، 2015).

وأيضاً أشارت الدراسات إلى أهمية الرقابة على تكاليف الجودة في الشركات والتي تعد أحد العناصر الرئيسية في تكاليف الإنتاج وعلاقتها بالأداء المالي، وإلى التخلص من المعيب في مختلف المواقع وهذا يعني تحسناً في الانتاجية وخفض في السعر، ويترتب على ذلك زيادة في المبيعات وفي الحصة السوقية وينعكس أثر ذلك على الربحية والأداء المالي.

## 2-1-3 قطاع صناعة الأدوية في الأردن.

### 2-1-3-1 قطاع صناعة الدواء

صناعة الدواء هي صناعة كيميائية متخصصة في صناعة الدواء، وهي تقوم بابتكار أدوية جديدة وبيعها في السوق ويكون لها حق اختراعها وابتكارها، بمعنى أنه لا يجوز لأي مصنع آخر إنتاج دواء معين إلا بعد موافقة الشركة صاحبة الاختراع.

### 2-3-1-2 قطاع صناعة الادوية في الأردن.

يُعتبر عام 1962م بمثابة نقطة الانطلاق لصناعة الأدوية في الأردن، حيث تأسست حينها أول شركة أدوية برأسمال يبلغ 150 دينار، ولاحقاً في منتصف السبعينيات تقريباً أنشئت ثلاث شركات أدوية جديدة، ثم انضمت ثلاث شركات أخرى إلى السوق في الثمانينيات، واستمرّ تنامي هذا القطاع بشكل ملحوظ نتج عنه تأسيس تسع شركات في التسعينيات، حتّى أصبح قطاع الصناعات الدوائية في الأردن رمزاً وفخراً للصناعة الوطنية، ففي عام 2012م أشارت الإحصاءات الرسمية إلى أنّ قطاع الأدوية حصل على المرتبة الثانية من حيث الترتيب في إجمالي الصادرات الأردنية، وأنّ الأردن هي الدولة الوحيدة في الإقليم التي تُصدّر أكثر ممّا تستورد في قطاع الأدوية، حيث يتمّ



تصدير معظم إنتاج شركات الأدوية المحلية إلى الإقليم والدول العربية المجاورة، ومن العوامل التي

ساهمت في ازدهار الصناعة الدوائية في الأردن ما يأتي:

جودة منتجات هذا القطاع وتوافقها مع المعايير والمواصفات الدولية وانفتاح السوق الأردني؛ حيث لا

توجد قيود على ملكية الأجانب أو تحويلات رأس المال التزام الأردن بحماية حقوق الملكية الفكرية،

وهو أمر غاية بالأهمية في تصنيع الأدوية و توافر العمالة المؤهلة والمتخصصين الأكفاء في مجال

الصناعات الدوائية. ( قصة نجاح و تميز، JKB )

### 2-1-3-3 نبذة عن المؤشرات المالية لشركات الصناعات الدوائية في الأردن.

وصل حجم التداول خلال النصف الأول من عام 2020 الى 1,6 مليار أردني ، يأتي ذلك

أثر إتساع الأسواق التصديرية التي وصلت إلى 58 سوق تصديري ، اهمها السوق السعودي

و الإمارات العربية المتحدة و السوق العراقي ، فيما بلغ حجم التصدير للأدوية خلال الربع

الأول 491,3 مليون دينار أردني ، وبلغ حجم الإستيراد 380,1 مليون دينار أردني ، و

وجب الذكر أنه يتم تصنيع 1978 صنف دوائي تغطي كافة المجموعات العلاجية ليتم تداول

1299 منتج دوائي محلي الصنع .

## 2-2 الدراسات السابقة ذات الصلة

### 2-2-1 الدراسات باللغة العربية

يعرض في هذا الجزء أهم الدراسات العربية التي تعرضت لموضوع الدراسة، أتبع الباحث التسلسل الزمني من الأحدث إلى الأقدم لعرض التطور الزمني لهذا المجال وفيما يلي عرضاً لتلك الدراسات: دراسة (شمخي وسلمان، 2021) بعنوان: "تأثير تكاليف الجودة في تحسين جودة الخدمات الصحية". إن تحسين جودة الخدمات الصحية في القطاع الصحي يعتبر أمر مهم وضروري ويجب الإهتمام به وتحسينه، وتسعى هذه الدراسة إلى بيان دور تكاليف الجودة في تحسين جودة الخدمات الصحية وتحقيق مستوى جودة عالي لإرضاء المستفيدين وتقديم خدمات صحية ذات جودة جيدة، وقد استنتج البحث أن النقطة الأساسية لتقديم خدمة صحية جيدة هي تكاليف المنع والتقييم (تكاليف مطابقة الجودة) والإهتمام بها، وإن التنافس التقني يسهم بشكل كبير في تطوير مستوى الجودة وكذلك استخدام ملاكات صحية وطبية ذوي خبرات كفوّه، وأن تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي (تكاليف عدم مطابقة الجودة) ذات علاقة وثيقة بمكونات الإستمرارية والأمان والعدالة للخدمات الصحية وتوصي الدراسة بالتركيز على التنافس التقني والإهتمام بالأجهزة الطبية ووضع تكاليف تقييم كافي لتلافي مشاكل الجودة المتمثلة في تكاليف الفشل الداخلي والخارجي وتركيز انتباه الإدارة على اعادة توزيع تكاليف الجودة الداخلي والخارجي لتحقيق مستوى عالي من جودة الخدمات الصحية.

دراسة (مشرف و ابراهيم ، 2021) بعنوان "تحليل تكاليف الجودة وأثرها على تخفيض التكاليف".

تناولت الدراسة أثر تحليل تكاليف الجودة على تخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية. تمثلت مشكلة الدراسة فيما هوأثر تحليل تكاليف كل من الوقاية والتقييم والفشل الداخلي والفشل الخارجي على تخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية. هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على اختبار أثر

تحليل كل من تكاليف الوقاية والتقييم والفشل الداخلي والفشل الخارجي. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. اختبرت الدراسة أربع فرضيات، الفرضية الأولى توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تحليل تكاليف الوقاية وتخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية، الفرضية الثانية توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تحليل تكاليف التقييم وتخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية، الفرضية الثالثة توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تحليل تكاليف الفشل الداخلي وتخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية، الفرضية الرابعة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحليل تكاليف الفشل الخارجي وتخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج اهمها، الاهتمام بتكاليف الوقاية له تأثير كبير في انخفاض الوحدات المعيبة، ان عدم اهتمام الإدارة بتكاليف الجودة يؤثر على قدرة الشركة في المنافسة عالمياً ومحلياً، ان الاهتمام بتكاليف الجودة يساهم في الترشيد الإداري لاتخاذ قرارات مواكبة للتطورات التكنولوجية المستخدمة في الانتاج. وأوصت الدراسة بانه ينبغي على الإدارة المزيد من الاهتمام بتكاليف الوقاية لأنها أقل خسارة من تكاليف الجودة، وينبغي على الإدارة ادخال الحاسوب في عملية تصميم المنتج للاستفادة من شبكة الانترنت، زيادة الاهتمام بتكاليف الفشل الخارجي لأنها تمثل خطر على المنشأة.

**دراسة (غنمة، 2020) بعنوان: "أثر تكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الخدمية الاردنية المدرجة في بورصة عمان".**

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة تأثير تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي) على الأداء المالي لشركات الخدمات الأردنية التي تم تحديدها في شركات النقل الأردنية المدرجة في بورصة عمان وهناك 9 شركات نقل في نهاية 2018، وتم استبعاد الخطوط الجوية الملكية الأردنية، لأن لديها قيم القيم المتطرفة بشكل ملحوظ، وإخضاع 8 شركات أردنية للتحليل الإحصائي. لتحقيق هدف الدراسة، تم جمع البيانات من البيانات المالية

المنشورة لشركات قطاع النقل الأردنية المدرجة في بورصة عمان خلال الفترة بين عامي 2009-2018. وتحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها، تم استخدام برنامج إحصائي (SPSS)، حيث تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد لاختبار الفرضيات. ووجدت الدراسة أن هناك تأثير لتكاليف الجودة على الأداء المالي كما يقاس في مؤشر توبن Q والعائد على الأصول في شركات النقل الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وأن هناك تفاوتاً في تأثير تكاليف الجودة على مؤشرات الأداء، سواء كان التأثير إيجابياً أو سلبياً. وفي ضوء النتائج الإحصائية، قدمت الدراسة عدداً من التوصيات أهمها ضرورة اهتمام إدارات شركات النقل الأردنية بالحد من تكاليف الفشل الداخلي بسبب تأثيرها السلبي على الأداء المالي، من خلال زيادة الاهتمام بتكلفة الوقاية والتقييم التي تحد من حدوث الفشل الداخلي والخارجي

**دراسة (احمد، 2020) بعنوان " تكاليف الجودة ودورها في دعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية".**

تناولت الدراسة تكاليف الجودة ودورها في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف اهتمام بعض الشركات الصناعية السودانية بقياس ورقابة تكاليف الجودة مما يؤثر سلباً على الميزة التنافسية وزيادة الأرباح، ويمكن صياغتها في الاسئلة التالية: هل يؤدي قياس ورقابة تكاليف المنع إلى تخفيض تكلفة الأرباح المعيب في الشركات الصناعية السودانية؟ هل يؤدي قياس تكاليف الفشل الداخلي إلى تحسين جودة وتخفيض تكلفة الأرباح في الشركات الصناعية السودانية؟ هل يؤدي قياس ورقابة تكاليف الفشل الخارجي إلى تخفيض التكاليف وتحسين الجودة ورضا العميل ودعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية؟ هدفت الدراسة إلى التعريف بتكاليف الجودة وعناصرها، الوقوف على دور قياس ورقابة تكاليف المنع في تحقيق تكلفة الإنتاج المعيب وتحسين جودة الإنتاج، دراسة العلاقة بين قياس ورقابة تكاليف الفشل الداخلي وتحسين

جودة الإنتاج في الشركات الصناعية، تسليط الضوء على العلاقة بين قياس ورقابة تكاليف الفشل الخارجي ورضا العميل ودعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية.

دراسة (الكساسبة، 2018) بعنوان "أثر تكاليف المنع في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الاردنية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تكاليف الوقاية ومدى تطبيقها في الشركات الصناعية الاردنية، والتعرف على أثر تكاليف الوقاية في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الاردنية، حيث اتبعت المنهج الوصفي والمنهج التحليلي اعتماداً على استبيان تم توزيعها على الشركات التي يبلغ عددها (63) شركة صناعية، وقد تم اختيار عينة مكونة من (196) فرد من العاملين في قسم المحاسبة والادارة العليا في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، واعتمدت الدراسة على اختبار الانحدار المتعدد لاختبار فرضيات الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود أثر لتكاليف الوقاية في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الاردنية، وكذلك وجود أثر ذو دلالة احصائية لكل من تكاليف الصيانة الوقائية، وتكاليف التدريب على تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الاردنية. وتوصلت الدراسة إلى أهمية إجراء المزيد من الدراسات حول تكاليف الوقاية والعلاقة بين تحقيق معايير الجودة وتخفيض تكاليف الإنتاج. واستفادت الدراسة الحالية في معرفة أهمية تكاليف الوقاية ولما لها من أثر ايجابي في تخفيض تكاليف عدم المطابقة، بحيث ان الاستثمار في تكاليف الوقاية يؤدي إلى خفض تكاليف التقييم والذي بدوره يخفض تكاليف الفشل الداخلي والخارجي.

دراسة (عامرو درغام، 2018) بعنوان "علاقة تكاليف الجودة بالأداء الاستراتيجي دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة".

هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين تكاليف الجودة تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي (والأداء الاستراتيجي) الأداء المالي، الأداء

التشغيلي، والاداء التنافسي (للشركات الصناعية الفلسطينية. وتم اتباع اسلوب المنهج الاحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة حيث تم تصميم استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وتم توزيع 60 استبانة على إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة وتم تحليل بيانات، واعتمدت الدراسة على معامل ارتباط بيرسون لاختبار الفرضيات. وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها: وجود علاقة ايجابية ذات دلالة احصائية بين تطبيق تكاليف الجودة والاداء المالي لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة. واوصت هذه الدراسة زيادة اهتمام الشركات الصناعية بتكاليف الجودة والتقرير عنها ضمن التقارير المالية ما لها من أثر مهم في تخفيض التكاليف وزيادة الإيرادات مما يعود بالأثر الايجابي على الأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية. واستنادت الدراسة الحالية في معرفة العلاقة بين تكاليف الجودة والاداء المالي وتحديد عناصر تكاليف الجودة ومقارنة النتائج التي توصلت اليها الدراسة الحالية مع نتائج هذه الدراسة.

**دراسة (حسيل وجباري، 2017) بعنوان " أثر تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية".**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر تكاليف الجودة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بمؤسسة بروليبيوس لإنتاج الزيوت والمواد الدسمة، ومن خلال هذه الدراسة تم توزيع 40 استبانة وتم استرجاع 30 إستبيان حيث تم توزيعها على عينة من موظفي المؤسسة من إداريين وعمال بسطاء حيث أشارت نتائج الدراسة إلى أن تكاليف الجودة ونتائجها في المؤسسة محل الدراسة جاءت مستوياتها ايجابية، وتبين أن هناك أثر لتكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي، ولقد لخصت الدراسة بتقديم مجموعة من التوصيات والاستنتاجات بأن الدراسة وتحليل تكاليف الجودة مهمة جدا في المؤسسة من أجل تحسين أدائها المالي.

دراسة (سر الختم وآخرون، 2017): بعنوان "أثر استخدام تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي".

تناول البحث تكاليف الجودة وأثرها على كفاءة الأداء المالي، تمثلت مشكلة الدراسة في عدم إدراك إدارات المنشآت الإنتاجية والخدمية بأهمية قياس تكاليف الجودة والذي يؤثر بشكل كبير على الأداء المالي للمنشأة. هدف البحث إلى دراسة أثر تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي، ومعرفة أثر تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي، ومعرفة أثر تكاليف الجودة على حساب النسب المالية، ومعرفة أثر الإفصاح عن تكاليف الجودة على التدفقات النقدية، ومعرفة أثر الإفصاح عن تكاليف الجودة على الموازنات التخطيطية. كما اختبرت البحث عدة فرضيات وهي، تؤثر تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي، تؤثر تكاليف الجودة على حساب النسب المالية، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن تكاليف الجودة والتدفقات النقدية، يساعد الإفصاح عن تكاليف الجودة على دقة الموازنات التخطيطية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي. توصل البحث إلى عدة نتائج أهمها، تطبيق تكاليف الجودة بصورة جيدة يرفع من كفاءة الأداء المالي للمنشأة، تستخدم تكاليف الجودة عند حساب النسب المالية، هنالك دلالة إحصائية بين الإفصاح عن تكاليف الجودة والتدفقات النقدية، تعتمد دقة الموازنات التخطيطية على الإفصاح الجيد عن تكاليف الجودة. يوصي الباحثون بالآتي، ضرورة تطبيق تكاليف الجودة لتساعد على رفع كفاءة الأداء المالي للمنشأة، ضرورة تطبيق تكاليف عند حساب النسب المالية، ضرورة إعداد قائمة التدفقات النقدية لتساعد على ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بتكاليف الجودة، ضرورة استخدام الموازنات التخطيطية لكونها تعبر عن جميع أهداف وسياسات المشروع التي تسعى إلى تحسين الجودة.

دراسة (النويران، 2017) بعنوان " أثر إدارة الجودة الشاملة على القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية دراسة تطبيقية على شركات الأسمدة الأردنية " .

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أثر إدارة الجودة الشاملة على القدرة التنافسية، ومدى تطبيق شركات الأسمدة الأردنية لمفهوم إدارة الجودة الشاملة، ودراسة العلاقة بين إدارة الجودة الشاملة والقدرة التنافسية. لتحقيق أهداف هذه الدراسة، فقد تم تطوير استبيان، وتوزيعها على المدراء العاميين ومساعدتهم ومدراء الأقسام ومشرفي الإنتاج في الشركات عينة الدراسة. استخدم الباحث بعض الأساليب الإحصائية (الوصفية والتحليلية) لغرض الإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها ،وقد توصلت الدراسة إلى أن شركات عينة الدراسة تهتم بشكل عام بأبعاد إدارة الجودة الشاملة، إلا أنها طبقت هذه الأبعاد بدرجات ومستويات متفاوتة، فقد ارتبط أعلى مستوى تطبيق بدعم والتزام الإدارة العليا، يليه التركيز على الزبون، ثم مفهوم التحسين المستمر للعمليات، في حين ارتبط أقل مستوى تطبيق بالاهتمام بالعاملين. ما أظهرت الدراسة وجود علاقة ارتباط معنوية قوية بين جميع أبعاد إدارة الجودة الشاملة، ومؤشرات القدرة التنافسية. عد من أبعاد إدارة وجود علاقة معنوية بين الجودة الشاملة منفردا" ومؤشرات القدرة التنافسية. وتوصي الدراسة بزيادة التركيز على تطبيق كافة أبعاد الجودة الشاملة، والاهتمام بدراسات استراتيجية متعلقة بالأسواق، والمتغيرات الاقتصادية، والتعرف على أوضاع المنافسين بشكل مستمر .

دراسة (ياسين، 2016): "أثر تكاليف البحث والتطوير على ربحية الشركات الدوائية الأردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تكاليف البحث والتطوير على ربحية الشركات الدوائية الأردنية المساهمة العامة، وتناولت تكاليف البحث والتطوير كمتغير مستقل ومؤشرات الربحية (هامش مجمل الربح، هامش الربح التشغيلي، هامش صافي الربح، العائد على الأصول، العائد على حقوق المساهمين، العائد على السهم) كمتغيرات تابعة، وتكون مجتمع الدراسة من كافة الشركات الدوائية



الأردنية المساهمة العامة والبالغ عددها ست شركات. أما عينة الدراسة فشملت شركتين والتي انطبقت عليها شروط الدراسة (وجود تكاليف البحث والتطوير في قائمة الدخل) وامتدت فترة الدراسة من عام (2008-2015) وتم أخذ التقارير ربع السنوية. تم جمع البيانات المطلوبة للدراسة من القوائم المالية للشركات الدوائية الأردنية، واستخدم الباحث برنامج التحليل الإحصائي (E-views version 6) في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وتم في هذه الدراسة بناء ستة نماذج لقياس متغيرات الدراسة، واستخدام اختبار جذر الوحدة (Unit Root Test) واختبار الانحدار الخطي (Linear Regression). ولقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر لتكاليف البحث والتطوير على ربحية الشركات الدوائية الأردنية، كما تبين من خلال النتائج وجود أثر إيجابي وذو دلالة إحصائية لتكاليف البحث والتطوير على كل من هامش مجمل الربح وهامش الربح التشغيلي والعائد على الأصول والعائد على حقوق المساهمين والعائد على السهم، في حين أظهرت النتائج وجود أثر سلبي وذو دلالة إحصائية لتكاليف البحث والتطوير على هامش صافي الربح، كما قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات أهمها: يجب على الشركات أن تهتم بأنشطة البحث والتطوير بشكل أكبر باعتبارها أداة فاعلة في زيادة المنافسة والربحية وضرورة زيادة حجم الانفاق على البحث والتطوير.

**دراسة (عبدالله، 2016) بعنوان " تكاليف الجودة وأثرها في تسويق المنتجات دراسة ميدانية على مصنع زينة للمنتجات الورقية في السودان "**

هدفت هذه دراسة إلى التعرف على تكاليف الجودة، ومعرفة العلاقة بين تكاليف الجودة وتسويق المنتجات وإثبات هذه العلاقة بين جودة المنتجات وتسويقها في السودان من خلال الاهتمام بتكاليف الجودة. واعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليل حيث تم توزيع الاستبانة البالغ عددها 85 على مجتمع الدراسة من العاملين في مصنع زينة للمنتجات الورقية من مدير ورئيس قسم ومحاسب مالي ومحاسب تكاليف ومندوبين، واعتمدت الدراسة على معامل ارتباط بيرسون وطريقة التجزئة النصفية

باستخدام معادلة سيبرمان - براون الإختبار فرضيات الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها: أن أهمية تركيز البرنامج التسويقي على جودة المنتج يعطي الشركة ميزة تنافسية، وأن المنتجات ذات الجودة العالية يسهل توزيعها، وأن الاهتمام بتكاليف الوقاية والتقييم يحسن من جودة المنتجات وبالتالي يسهل تسويقها ويزيد مبيعاتها، ويساعد الشركة على إيجاد قنوات جديدة لتوزيع المنتجات في الاسواق ويزيد من رضا العملاء. وتوصلت إلى وجود أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتكاليف الوقاية والتقييم على جودة المنتج، واوصت هذه الدراسة إلى ضرورة تحسين برنامج الجودة لمواجهة المنافسين وتلبية رغبات وتوقعات العملاء. واستفادت الدراسة الحالية بمعرفة أثر تكاليف الجودة وأهمية الاستثمار بتكاليف الوقاية والتقييم وانعكاسه على جودة المنتج.

دراسة (الرواد، 2015) بعنوان " أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية".

هدفت هذه دراسة إلى التعرف على أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية في الشركات الاردنية للصناعات الكهربائية(ذات المسؤولية المحدودة)(اعتمد الباحث على المنهج الوصفي من خلال دراسة مسحية ميدانية وتم توزيع 60 استبانة وزعت على الافراد عينة الدراسة من (مدير مالي، مدير الجودة، رئيس قسم المحاسبة، و محاسب) ولتحليل البيانات قام الباحث بالاعتماد على تحليل الانحدار المتعدد والبسيط لاختبار الفرضيات. وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها: ان قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية وتقديم ايضاحات إضافية حول بنود وعناصر تكاليف الجودة، يوفر الاساس السليم في اتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية، وتحسين مستوى الجودة للمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة، وكما اظهرت وجود اهتمام لدى الشركات الاردنية للصناعات الكهربائية بتطبيق مفاهيم تكاليف الجودة. واوصت هذه الدراسة ضرورة زيادة التركيز على العوامل والمقومات الفعالة

لتطبيق مفاهيم تكاليف الجودة في الشركات الصناعية وتحليل هذه العوامل ووضع أساليب لضبط تكاليف الجودة الرديئة. واستفادت الدراسة الحالية بالاستنتاج إلى 39 أهمية اثبات تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية، وخاصة ان الباحثة وجدت صعوبة في تفريغ عناصر تكاليف الجودة من التقارير المالية لشركات النقل المدرجة في بورصة عمان.

**دراسة (عريقات، 2015) بعنوان " أثر رقابة الجودة على تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية على الشركات الغذائية في المملكة الاردنية الهاشمية".**

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى مراقبة الجودة في خفض التكاليف، وتوضيح أهمية نظام مراقبة الجودة من أجل تحسين أداء الشركة، وعلاوة على ذلك قدرتها على الحصول على مركز تنافسي للشركة من بين شركات أخرى، وهذا لا يمكن أن يحدث إلا من خلال الحصول على نظام فعال وواضح لمراقبة الجودة. وتألقت الدراسة من خمس فئات ذات صلة هي (المبيعات والجودة والإنتاج والمديرين الماليين والمحاسبين الإداريين) في (13) شركة للصناعات الغذائية. قام الباحث بتوزيع (60) استبياناً عشوائياً لعينة الدراسة. كما استخدم طريقة المقابلة لجمع المعلومات من الإدارة في شركة نبيل للصناعات الغذائية. نتائج التحليل الإحصائي تبين أن جميع مجالات الاستبيان (ملاءمة المنتج، وتوافر، وتكلفة مراقبة الجودة، الوقائية (وقائي) التكاليف، وتكاليف الأداء على مستوى معتدل، والتكاليف الناقصة) كلها درجة عالية. وعلاوة على ذلك، تظهر النتائج أن هناك تأثيراً كبيراً لتطبيق مراقبة الجودة على خفض التكاليف على شركات الأغذية في المملكة الأردنية الهاشمية. وتوصي الدراسة بتحسين استخدام هدف التكلفة وتحليل القيمة بسبب تأثيرها في تحسين الجودة وخفض تكلفة المنتج.

## 2-2-2 الدراسات الأجنبية

دراسة (Maswadeh, 2017) : بعنوان

### "The Relative Importance of Quality Costs in Jordanian Pharmaceutical Manufacturing Sector and Their Deficiencies".

هدفت الدراسة الى تحديد الأهمية النسبية لكل عنصر من عناصر تكاليف الجودة، المصنفة على تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي، وأوجه القصور المتعلقة بهذه العناصر، في قطاع تصنيع الأدوية الأردني. تم اختيار العينة باستخدام عينة عشوائية بسيطة بحجم عينة من 9 شركات أدوية أردنية من السكانتتكون من 24 شركة في نهاية عام 2015. ووزع ما مجموعه 50 استبياناً على مديري الجودة والإنتاج في دراسة العينات؛ من أصل 50 استبياناً، كان 40 استبياناً فقط صالحاً للتحليل، وتم استخدام عينة واحدة من اختبار t لاختبار فرضيات الدراسة. أهم نتائج الدراسة هي: الوعي بين ردد أعضاء الدراسة حول أهمية عناصر أربعة أبعاد لتكاليف الجودة-وتتصل معظم أوجه القصور في عناصر تكاليف الوقاية بفشل الدليل المرجعي القائم للجودة في مطابقة مواصفات الإنتاج على أساس مستمر. ومعظم أوجه القصور في عناصر تكلفة التقييم التي ينطوي عليها وضع معايير متفق عليها لتصنيف المنتجات إلى منتجات جيدة ومعيبة أو معطوبة وفقاً لمستوى جودتها. وأظهرت أوجه القصور في تكلفة الفشل الداخلي العناصر المشاركة في تقدير تكاليف الوقت الضائع على منتجات إعادة التأهيل. وأوجه القصور في عناصر تكلفة الفشل الخارجي تتعلق بتقدير تكاليف فقدان العملاء وانخفاض حصة السوق بسبب عدم رضا العملاء عن جودة المنتج. وأخيراً أوصت الدراسة إدارة صناعة الأدوية الأردنية بزيادة اهتمامها بتكاليف تخطيط نظام الجودة بشكل مستمر ودائم.

دراسة (Staraevib, et.al, 2015) بعنوان:

**"Quantification of quality costs impact of the quality of products".**

هدفت هذه الدراسة إلى ا من الاهتمام لتقدير تكاليف معرفة ما إذا كانت الشركات التي تولي مزيد مقارنةً في الشركات الكرواتية المدرجة في سوق الجودة تنتج منتجات ذات جودة عالية بمنافسيها منظم (بورصة زغرب) والتي تمثلت عينة الدراسة البالغ عددها 48 شركة من محاسبين و مدراء ماليين والذي تم توزيع عليهم الاستبانة للحصول على بيانات الدراسة واعتمدت الدراسة على الأساليب الاحصائية وكانت test-T لاختبار الاختلافات في خصائص المنتجات و استخدام اختبار Chi-square لتحديد خصائص الشركات الكرواتية التي تختلف فيها ا اعتماد على ما إذا كانت تحدد تكاليف الجودة الخاصة بها أم لا. وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها: أن الشركات التي تحدد تكاليف الجودة تحقق جودة منتجات أعلى من حيث الأداء والموثوقية وبالتالي تقدم خدمات ذات جودة أعلى بالمقارنة مع منافسيها. واوصت هذه الدراسة زيادة اهتمام الشركات الكرواتية بتكاليف الجودة لما لها من دور ايجابي في تحسين جودة المنتجات والخدمات المقدمة. واستفادت الدراسة الحالية في معرفة مدى اهمية تطبيق تكاليف الجودة وانعكاسها على جودة المنتجات.

دراسة (Wahyono & Susanto, 2017) بعنوان:

**"The Analysis of Quality Cost on Level of Product Damage".**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكلفة الفشل الداخلي) لمستوى الضرر في منتجات التبغ في اندونيسيا. استخدمت الدراسة التقارير المالية الشركة كأداة لجمع البيانات، واعتمدت الدراسة على تحليل الانحدار المتعدد الإختبار فرضيات الدراسة . وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها وجود تأثير ايجابي لتكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي) مجتمعة على مستوى الضرر الذي يحدث للمنتج، وان تكاليف الفشل الخارجي له تأثير سلبي على مستوى الضرر الذي يحدث بالمنتج. كما توصلت إلى

ان المتغير الذي كان لها التأثير الكبير بين تكاليف الجودة هو تكلفة الوقاية. واقتрحت الدراسة مجموعة من التوصيات أهمها: على الشركات إعداد تقرير تفصيلي بتكاليف الجودة من أجل تسهيل تحديد التكاليف للحفاظ على جودة المنتج وتحسينها ومقارنتها بمستوى تلف المنتج. واستفادت الدراسة الحالية في معرفة أثر تكاليف الجودة وأهميتهم في زيادة مستوى الجودة، والذي بدوره يؤدي إلى تقليل مستوى ضرر المنتجات المعيبة

دراسة (Abulaila, et.al, 2019) بعنوان:

### **The Impact of Quality Cost on Financial Performance of Banks "Operating in Jordan"**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير تكلفة الجودة على الأداء المالي للبنوك العاملة في الأردن. واستخدمت المنهج الوصفي التحليلي والحصول على بيانات متغيرات الدراسة من التقارير المالية السنوية لبنوك العاملة في الاردن حيث تم قياس المتغير المستقل للدراسة (تكاليف الجودة) بالاعتماد على تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي وتم قياس 50 المتغير التابع (الأداء المالي) من خلال ثلاثة مؤشرات مالية (العائد على الاصول، وربحية السهم، Tobin's Q). وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها: أن البنوك العاملة في الاردن تهتم بأنشطة الجودة بشكل عام، وأشارت النتائج إلى انه لا يوجد أثر معنوي لتكاليف الوقاية وتكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي على معدل العائد على الاصول في البنوك العاملة في الاردن، بينما يوجد أثر ايجابي معنوي لتكاليف التقييم على معدل العائد على الأصول. بالإضافة إلى عدم وجود أثر معنوي لتكاليف الوقاية وتكاليف الفشل الخارجي على مؤشر Tobin's Q، ووجود أثر ايجابي معنوي لتكاليف التقييم على مؤشر Tobin's Q، وتبين ان لتكاليف الفشل الداخلي تؤثر سلبيا على مؤشر Tobin's Q في هذه البنوك. وأوصت الدراسة ادارات البنوك التجارية بضرورة زيادة

الاستثمار في التكاليف الوقاية لان لها دوراً مهماً في تقليل تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي الناتجة عن عدم المطابقة للجودة. واستفادت الدراسة الحالية في الرجوع اليها لتقديم ايضاحات حول عناصر تكاليف الجودة في الشركات وكيفية قياس المتغيرات المستقلة (تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم وتكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي) وأثرها على الأداء المالي ومقارنة النتائج التي توصلت اليها الدراسة الحالية مع نتائج هذه الدراسة.

دراسة (Harb,2019) بعنوان:

### "The Impact of Profitability and Financial Performance on Improving Productive Efficiency in Jordanian Industrial Companies"

تهدف الدراسة إلى تحديد أثر الربحية والأداء المالي على تحسين الكفاءة الإنتاجية في الشركات الصناعية الأردنية. من أجل تحقيق ذلك الهدف، صمم الباحث استبياناً تم توزيعه على مجموعة الدراسة التي تتكون من شركات صناعية أردنية. من أجل تحليل البيانات التي تم جمعها بعض واستخدمت أدوات التحليل، وهي: كرونباخ ألفا، وتحليل الانحدار الخطي متعددة، عينة t-اختبار التحليل. وبناء على ذلك، وجدت الدراسة أن هناك أهمية إحصائية تأثير الربحية والأداء المالي على تحسين الكفاءة الإنتاجية في الشركات الصناعية الأردنية. وبناء على ذلك، قدم الباحث بعض المهم توصيات للشركات الصناعية الأردنية أولاً، زيادة الاهتمام في الربحية والأداء المالي لتحسين الكفاءة الإنتاجية. ثانياً، زيادة الاهتمام بحقيقة وموثوقية البيانات والبيانات المالية التي تعكس الربحية والأداء المالي والكفاءة الإنتاجية. وأخيراً، تعزيز الوعي بين المشغلين والإدارة فيما يتعلق بتأثير الربحية والمالية الأداء على تحسين الكفاءة الإنتاجية لتجنب نقاط الضعف والتركيز على القوة في عمليات الشركة.

دراسة ( Masoud,2013 ) بعنوان :

## "The Impact of Functional Competencies on Firm Performance of Pharmaceutical Industry in Jordan"

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح تأثير الكفاءات الوظيفية على الأداء الثابت للأردني شركات تصنيع الأدوية، وذلك باستخدام إطار الكفاءات (الكفاءات التسويقية، والبحوث والكفاءات الإنمائية وكفاءات نظام المعلومات وكفاءات الإنتاج والإنسان كفاءات الموارد). لمعالجة هذه القضايا، مسح ميداني ل 17 شركة لتصنيع الأدوية في الأردن تم باستخدام استبيانات منظمة، تم جمع البيانات بواسطة عينة تتكون من مدراء شركات صناعة الأدوية الأردنية. ووزع ما مجموعه 85 استبيانا وأعيدت شركات تصنيع الأدوية و62 دراسة استقصائية بمعدل استجابة إجمالي قدره 72.94 في المائة. وطبقت إجراءات مختلفة لتحليل البيانات لاختبار الفرضية مثل: الإحصاءات الوصفية، بسيط الانحدارات، والتراجعات المتعددة. وأظهرت النتائج أن هناك تأثيرا كبيرا من وظيفية الكفاءات على أداء الشركة، ويشرح (57.6 %) من الاختلاف في أداء الشركة من عينة من طريقة عرض النقطة. كما أظهرت النتائج أن كفاءات الإنتاج وكفاءات البحث والتطوير، والكفاءات التسويقية لها أكبر الأثر على أداء الشركة.



### ملخص الدراسات السابقة

قامت الباحثة بتلخيص الدراسات السابقة على النحو التالي:

الرقم	اسم الدراسة	اسم الباحث	السنة	المكان	هدف الدراسة	أهم النتائج
-1	تأثير تكاليف الجودة في تحسين جودة الخدمات الصحية	شمخي، سلمان	2021	العراق	بيان دور تكاليف الجودة في تحسين جودة الخدمات الصحية	أوصت الدراسة بالتركيز على التنافس التقني والاهتمام بالأجهزة الطبية
-2	تحليل تكاليف الجودة وأثرها على تخفيض التكاليف .	مشرف ، ابراهيم	2021	السودان	هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على اختبار أثر تحليل كل من تكاليف الوقاية والتقييم والفشل الداخلي والفشل الخارجي	أوصت الدراسة بأنه ينبغي على الإدارة المزيد من الاهتمام بتكاليف الوقاية لأنها أقل خسارة من تكاليف الجودة ينبغي على الإدارة ادخال الحاسوب في عملية تصميم المنتج للاستفادة من شبكة الانترنت ، زيادة الاهتمام بتكاليف الفشل الخارجي لأنها تمثل خطر على المنشأة.
-3	تكاليف الجودة ودورها في دعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية	احمد	2020	السودان	هدفت الدراسة إلى التعريف بتكاليف الجودة وعناصرها	أوصت الدراسة بضرورة أن تسعى الشركات الى قياس تكاليف الفشل الداخلي

4-	تأثير تكاليف الجودة في تحسين جودة الخدمات الصحية	الكسابة	2018	الاردن	التعرف على تكاليف الوقاية ومدى تطبيقها في الشركات الصناعية الاردنية، وكذلك وجود أثر ذو دلالة احصائية لكل من (تكاليف الصيانة الوقائية، وتكاليف التدريب) على تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية.	وجود أثر لتكاليف الوقاية في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الاردنية، وكذلك وجود أثر ذو دلالة احصائية لكل من (تكاليف الصيانة الوقائية، وتكاليف التدريب) على تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية.
5-	علاقة تكاليف الجودة بالاداء الاستراتيجي دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة	عامر، و درغام	2018	فلسطين	التعرف على العلاقة بين تكاليف الجودة والاداء الاستراتيجي للشركات الصناعية الفلسطينية	علاقة ايجابية ذات دلالة احصائية بين تطبيق تكاليف الجودة والاداء المالي لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة.
6-	أثر تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية	حسيل ، جباري	2017	الجزائر	معرفة أثر تكاليف الجودة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بمؤسسة بروليبيوس لإنتاج الزيوت والمواد الدسمة	دراسة وتحليل تكاليف الجودة مهمة جدا في المؤسسة من أجل تحسين أدائها المالي.
7-	أثر استخدام تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي	سر الختم، و آخرون	2017	السودان	دراسة أثر تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي ، ومعرفة أثر تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي	تطبيق تكاليف الجودة بصورة جيدة يرفع من كفاءة الأداء المالي للمنشأة

8-	اثر إدارة الجودة الشاملة على القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية دراسة تطبيقية على شركة الاسمدة الاردنية	النويران	2017	الاردن	معرفة أثر إدارة الجودة الشاملة على القدرة التنافسية	توصي الدراسة بزيادة التركيز على تطبيق كافة أبعاد الجودة الشاملة
9-	أثر تكاليف البحث والتطوير على ربحية الشركات الدوائية الأردنية	ياسين	2016	الأردن	هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تكاليف البحث والتطوير على ربحية الشركات الدوائية الأردنية المساهمة العامة	يجب على الشركات أن تهتم بأنشطة البحث والتطوير بشكل أكبر باعتبارها اداة فاعلة في زيادة المنافسة والربحية وضرورة زيادة حجم الاتفاق على البحث والتطوير.
10-	تكاليف الجودة واثرها في تسويق المنتجات دراسة ميدانية على مصنع زينة للمنتجات الورقية في السودان.	عبدالله ، و اخرون	2016	السودان	لتعرف على تكاليف الجودة، ومعرفة العلاقة بين تكاليف الجودة وتسويق المنتجات واثبات هذه العلاقة بين جودة المنتجات وتسويقها	ضرورة تحسين برنامج الجودة لمواجهة المنافسين وتلبية رغبات وتوقعات العملاء
11-	أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها على القوائم المالية	الرواد	2015	الأردن	هدفت هذه دراسة إلى التعرف على أثر قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية في الشركات الاردنية للصناعات لكهربائية	ضرورة زيادة التركيز على العوامل والمقومات الفعالة لتطبيق مفاهيم تكاليف الجودة في الشركات الصناعية وتحليل هذه العوامل ووضع أساليب لضبط تكاليف الجودة الرديئة

<p>توصي الدراسة بتحسين استخدام هدف التكلفة وتحليل القيمة بسبب تأثيرها في تحسين الجودة وخفض تكلفة المنتج.</p>	<p>هدفت الدراسة إلى تحديد مدى مراقبة الجودة في خفض التكاليف، وتوضيح أهمية نظام مراقبة الجودة من أجل تحسين أداء الشركة</p>	<p>الأردن</p>	<p>2015</p>	<p>عريقات</p>	<p>أثر رقابة الجودة على تخفيض التكاليف دراسة تطبيقية على الشركات الغذائية في المملكة الاردنية الهاشمية</p>	<p>-12</p>
<p>أوصت الدراسة إدارة صناعة الأدوية الأردنية بزيادة اهتمامها بتكاليف تخطيط نظام الجودة بشكل مستمر ودائم</p>	<p>تحديد الأهمية النسبية لكل عنصر من عناصر تكاليف الجودة، المصنفة على تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي، وأوجه القصور المتعلقة بهذه العناصر</p>	<p>الأردن</p>	<p>2017</p>	<p>maswadeh</p>	<p>The Relative Importance of Quality Costs in Jordanian Pharmaceutical Manufacturing Sector and Their Deficiencies</p>	<p>-13</p>
<p>تحديد تكاليف الجودة تحقق جودة منتجات أعلى من حيث الاداء والموثوقية و بالتالي تقدم خدمات ذات جودة أعلى بالمقارنة مع منافسيها.</p>	<p>معرفة ما إذا كانت الشركات التي تولي مزيد من الاهتمام لتقدير تكاليف الجودة تنتج منتجات ذات جودة عالية مقارنةً بمنافسيها في الشركات الكروايتية المدرجة في سوق منظم (بورصة زغرب)</p>	<p>كروايتيا</p>	<p>2015</p>	<p>Staraevib, et.al</p>	<p>Quantification of Quality Costs: Impact on the Quality of Products</p>	<p>-14</p>

<p>وجود تأثير ايجابي لتكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، والفشل الداخلي)مجتمعة على مستوى الضرر الذي يحدث للمنتج، وان تكاليف الفشل الخارجي له تأثير سلبي على مستوى الضرر الذي يحدث بالمنتج.</p>	<p>تحليل أثر تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، وتكاليف التقييم، وتكلفة الفشل الداخلي ) لمستوى الضرر في منتجات التبغ في اندونيسيا</p>	<p>اندونيسيا</p>	<p>2017</p>	<p>Wahyono &amp; Susanto</p>	<p>The Analysis of Quality Cost on Level of Product Damage</p>	<p>-15</p>
<p>وجود أثر لتكاليف الجودة على الاداء المالي في البنوك العاملة في الاردن، ووجود تفاوت في هذا الاثر على الاداء المالي بين ابعاد الجودة المدروسة</p>	<p>معرفة تأثير تكاليف الجودة على الاداء المالي للبنوك العاملة في الأردن</p>	<p>الأردن</p>	<p>2019</p>	<p>Abulaila, et.al</p>	<p>The Impact of Quality Cost on Financial Performance of Banks Operating in Jorda</p>	<p>-16</p>
<p>زيادة الاهتمام في الربحية والأداء المالي لتحسين الكفاءة الإنتاجية. زيادة الاهتمام بحقيقة وموثوقية البيانات والبيانات المالية التي تعكس الربحية والأداء المالي والكفاءة الإنتاجية</p>	<p>تحديد أثر الربحية والأداء المالي على تحسين الكفاءة الإنتاجية في الشركات الصناعية الأردنية</p>	<p>الأردن</p>	<p>2019</p>	<p>Harb</p>	<p>The Impact of Profitability and Financial Performance on Improving Productive Efficiency in Jordanian Industrial Companies</p>	<p>-17</p>

<p>يما يتعلق بتأثير الكفاءات التسويقية على أداء الشركة ، تعزز الدراسة الاقتراح القائل كفاءات التسويق هي المحددات الرئيسية للكفاءة ورضا العملاء</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى توضيح تأثير الكفاءات الوظيفية على أداء شركات تصنيع الأدوية، وذلك باستخدام إطار الكفاءات</p>	<p>الأردن</p>	<p>2013</p>	<p>Masoud</p>	<p>The Impact of Functional Competencies on Firm Performance of Pharmaceutical Industry in Jordan</p>	<p>-18</p>
--	---	---------------	-------------	---------------	---	------------

## الفصل الثالث

### منهجية الدراسة وإجراءاتها

1-3 منهج الدراسة.

2-3 مجتمع الدراسة.

3-3 عينة الدراسة.

4-3 مصادر جمع البيانات.

5-3 متغيرات الدراسة وطرق قياسها.

## الفصل الثالث

### منهجية الدراسة وإجراءاتها

يبين هذا الفصل الإجراءات من حيث المنهج المستخدم في الدراسة ومجتمع الدراسة والعينة وحدود الدراسة والأدوات التي تم استخدامها في جمع البيانات بما يضمن الإجابة عن أسئلة الدراسة، وخطوات العمل والمحددات والصعوبات خلال فترة الدراسة، والأساليب التي استخدمت في تحليل الدراسة.

#### 3-1 منهج الدراسة

استندت دراسة أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية في الأردن على المنهج الوصفي والتحليلي القادر على وصف مشكلة الدراسة وجمع المعلومات والبيانات اللازمة والحقائق حول تلك الدراسة بطريقة علمية بهدف الوصول إلى التفسيرات بصورة منطقية وتحديد النتائج وتحديد الخصائص، والتي من خلالها سنتعرف على أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية في الاردن.

#### 3-2 مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في المملكة الاردنية الهاشمية.



### 3-3 عينة الدراسة

عينة الدراسة هي العينة القصدية والعينة المتاحة من التقارير المالية لشركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان، عدد الشركات المدرجة في بورصة عمان 7 شركات تم دراسة 4 شركات منها.

### 3-4 مصادر جمع البيانات

اعتمدت الدراسة لغايات تحقيق أهدافها واختبار فرضياتها وتحليل البيانات على التقارير المالية السنوية لشركات الصناعات الدوائية الاردنية (الميزانية العمومية وقائمة الدخل) خلال الفترة من 2007 ولغاية 2020، والتي تم الحصول عليها من موقع بورصة عمان الالكتروني ولقد قامت الباحثة باختيار قطاع الصناعات الدوائية من ضمن قطاع الصناعي لتجانس بيانات القطاع الواحد، كما اعتمدت الدراسة في الجانب النظري منها على المصادر الثانوية، من خلال مطالعة الكتب والدراسات السابقة والأبحاث وقواعد البيانات المتخصصة ذات الصلة بموضوع الدراسة.

### 3-5 متغيرات الدراسة وطرق قياسها

#### المتغير المستقل: تكاليف الجودة

وتم قياس هذا المتغير من خلال معدل النمو في مصاريف البحث والتطوير التي تنفقها شركات الصناعات الدوائية من أجل أن تكون منتجاتها مطابقة للمواصفات والمتطلبات وخالية من العيوب.

#### المتغير التابع: الأداء المالي

حيث تم دراسة الأداء المالي من خلال معدلات النمو في كل من العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية.

## الفصل الرابع

### تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1-4 التعريفات الإجرائية.

2-4 النموذج القياسي.

3-4 التحليل الوصفي.

4-4 الاختبارات الأولية.

5-4 تقدير النموذج القياسي باستخدام طريقة FMOLS

## الفصل الرابع

### تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يهدف هذا الفصل إلى تحليل متغيرات الدراسة وعرض النموذج القياسي الملائم للدراسة للوصول إلى هدف الدراسة المتمثل في دراسة اثر تكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن خلال الفترة (2007-2020)، من خلال دراسة أثر نمو تكاليف البحث والتطوير كمتغير مستقلة على كل من العائد على الموجودات، والعائد على حقوق الملكية كمتغيرات تابعة، حيث يعرض هذا الفصل المنهج التحليلي الوصفي والمنهج التحليلي القياسي ومجموعة من الاختبارات الأولية اللازمة من اجل تحديد منهجية التحليل المناسبة لتحقيق هدف الدراسة.

#### 4-1 التعريفات الإجرائية

بداية يعرض هذا الفصل التعريفات الإجرائية الخاصة بمتغيرات الدراسة:

❖ تم الحصول على جميع بيانات المتغيرات من القوائم المالية لعينة الشركات الدوائية المستخدمة خلال الفترة الزمنية (2007-2020).

#### • المتغيرات التابعة:

**التغير في العائد على الموجودات (ROA):** ويتم احتساب معدل العائد على الموجودات من خلال قسمة صافي ربح الشركة على متوسط اجمالي الأصول، وتم احتسابها بعد اخذ الفرق الأول للسلسلة الزمنية (2007-2020) لعينة شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن.

#### • التغير في العائد على حقوق الملكية (ROE):

ويتم احتساب معدل العائد على حقوق الملكية من خلال قسمة صافي ربح الشركة على متوسط اجمالي حقوق الملكية، وتم احتسابها

بعد اخذ الفرق الأول للسلسلة الزمنية (2007-2020) لعينة شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن.

• المتغير المستقل:

- نمو تكاليف البحث والتطوير ((R&D) G وهي عبارة عن الأنشطة المخططة التي تسعى إلى تحقيق تحسينات في العملية الفنية للإنتاج، وتم احتساب نسبة النمو من قبل الباحثة من

$$\%100 \times \left( \frac{\text{current value} - \text{previous value}}{\text{previous value}} \right)$$

للسلسلة الزمنية (2007-2020) لعينة شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن.

#### 4-2 النموذج القياسي

بهدف اختبار فرضيات الدراسة، تم صياغة النموذج القياسي الاتي لقياس أثر القوائم المالية لعينة الشركات الدوائية المستخدمة خلال الفترة (2007-2020).

يُمكن صياغة المعادلة المستخدمة على النحو الآتي:

$$\partial \text{ROA}_t = \beta_0 + \beta_1 \text{G(RD)}_t + \mu_t \quad \bullet$$

$$\partial \text{ROE}_t = \beta_0 + \beta_1 \text{G(RD)}_t + \mu_t \quad \bullet$$

حيث أن:

•  $\partial(\text{ROA})$ : التغير في العائد على الموجودات (Return on Assets).

•  $\partial(\text{ROE})$ : التغير في العائد على حقوق الملكية (Return on Equity).

•  $\text{G(R\&D)}$ : نمو تكاليف البحث والتطوير (Research and Development Costs).

•  $\beta$ : المعلمات المقدرة (Estimated parameters).

- $\beta_0$ : الحد الثابت (Intercept).
- $\mu_t$ : حد الخطأ العشوائي (Error Term).
- $t$ : الفترة الزمنية.

### 3-4 التحليل الوصفي

يُعتبر التحليل الوصفي من أهم الطرق التي تُمكن الباحث من رسم تصور لأثر بعض المتغيرات على ظاهرة معينة خاصة من خلال قياس معامل الارتباط، ومن هنا سيتم عرض للتحليل الوصفي الخاص بمتغيرات الدراسة خلال الفترة (2007-2020).

جدول رقم (1-4): نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

G(RD)	$\partial(\text{ROE})$	$\partial(\text{ROA})$	
0.064443	0.025092	-0.012487	الوسط الحسابي
0.028410	0.050270	-0.005510	الوسيط
0.435674	0.920460	0.396310	أعلى قيمة
-0.211705	-1.156680	-0.282210	أقل قيمة
0.216673	0.502288	0.208752	الانحراف المعياري
0.443928	-0.565900	0.280230	قيم الالتواء
1.807609	3.831770	2.161109	معامل التفرطح

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views10.

أشارت البيانات المعروضة في الجدول رقم (1-4) إلى أن الوسط الحسابي للتغير في العائد على الموجودات خلال فترة الدراسة بلغ (-0.012487)، كما بلغ الانحراف المعياري للقيم عن وسطها الحسابي (0.208752)، وبلغ التغير في العائد على الموجودات أدنى قيمة له بقيمة (-0.282210) بينما بلغ أعلى قيمة له بقيمة (0.396310). مما يشير إلى أن معدل العائد على

الاصول اظهر تناقصا خلال فترة الدراسة حيث ان الوسط الحسابي للتغير في قيم العائد على الاصول كان سالباً وبمقدار 1% تقريباً.

وبلغ الوسط الحسابي للتغير في العائد عن الحقوق الملكية خلال فترة الدراسة (0.025092) ، كما بلغ الانحراف المعياري للقيم عن وسطها الحسابي (0.502288) ، كما بلغ التغير في العائد على حقوق الملكة أدنى قيمة له بقيمة (-1.156680) ، بينما بلغ أعلى قيمة له بقيمة (0.920460). مما يشير الى ان معدل العائد على حقوق الملكية كان متزايداً خلال فترة الدراسة حيث ان الوسط الحسابي للتغير في قيم العائد على حقوق الملكية كان موجباً وبمقدار 2.5% تقريباً.

كما بلغ الوسط الحسابي للنمو في تكاليف البحث والتطوير (0.064443) ، وبلغت قيمة الانحراف المعياري (0.216673) ، وبلغ أدنى قيمة له بقيمة (-0.211705) بينما بلغ أعلى قيمة له بقيمة (0.435674). مما يشير الى ان التغير في تكاليف البحث والتطوير كان متزايداً خلال فترة الدراسة حيث ان الوسط الحسابي للتغير في قيم تكاليف البحث والتطوير كان موجباً وبمقدار 6% تقريباً.

وأشارت النتائج في الجدول رقم (1-4) إلى أن جميع قيم معامل الالتواء لجميع متغيرات الدراسة كانت ضمن المعدل الطبيعي {3,3-}، حيث بلغت أعلى قيمة لمعامل الالتواء (0.443928) وذلك لمتغير نمو في تكاليف البحث والتطوير، بينما بلغت أقل قيمة لمعامل الالتواء (-0.565900) وذلك لمتغير التغير في العائد على حقوق الملكية، وهذا يدل على أن جميع متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي.

كما أوضحت النتائج بأن جميع قيم معامل التفلطح أقل من (10)، حيث بلغت أكبر قيمة لمعامل التفلطح (3.831770) وذلك لمتغير التغير في العائد على حقوق الملكية، بينما بلغت أقل قيمة

لمعامل التقلطح (1.807609) وذلك لمتغير نمو تكاليف البحث والتطوير، وهذا يدل على أن جميع متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي.

وضمن التحليل الوصفي يعرض الجدول الآتي رقم (2-4) نتائج معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة من أجل قياس قوة واتجاه العلاقة الإحصائية بين متغيرين سواء أكانت علاقة ايجابية أو سلبية، حيث تتراوح قيمته بين (+1) والذي يدل على الارتباط التام الموجب و(-1) والذي يدل على الارتباط التام السالب.

الجدول (2-4): معامل الارتباط بيرسون

G(D&R)	$\partial(\text{ROE})$	$\partial(\text{ROA})$	Variables
		1	$\partial(\text{ROA})$
	1	0.435	$\partial(\text{ROE})$
1	-0.642	-0.549	G(RD)

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views 10.

أشارت نتائج الجدول رقم (2-4) إلى وجود ارتباط عكسي متوسط بين نمو تكاليف البحث والتطوير مع التغير في العائد على الموجودات، كما اشارت إلى وجود ارتباط عكسي متوسط بين نمو تكاليف البحث والتطوير مع التغير في العائد على حقوق الملكية خلال فترة الدراسة، حيث تم التركيز في هذا الشرح على علاقة متغير الدراسة المستقل بالمتغير التابع.

#### 4-4 الاختبارات الأولية

من أجل تحقيق هدف الدراسة والمتمثل في دراسة أثر تكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن خلال الفترة (2007-2020)، تم إجراء عدد من الاختبارات الإحصائية الأولية وذلك من أجل تجنب الحصول على نتائج زائفة، وتتمثل تلك الاختبارات فيما يلي:

- اختبار سكون السلاسل الزمنية (اختبار جذر الوحدة) والمتمثل في اختباري ديكي-فولر الموسع وفيليبس بيرون (Stationary Test).

- اختبار تحديد عدد فترات التباطؤ الزمني (Lag Length Selection test).

- اختبار التكامل المشترك (Co-Integration Test).

### اختبار جذر الوحدة لسكون السلاسل الزمنية

يُعتبر اختبار جذر الوحدة من الاختبارات الأولية المهمة لمعرفة درجة سكون متغيرات الدراسة المستخدمة في النموذج القياسي، حيث أن معظم المتغيرات الاقتصادية تتضمن جذر الوحدة، مما يؤدي إلى ظهور مشكلة الانحدار الزائف، حيث أشار العالمان (Engel & Newbold, 1974) إلى ضرورة وأهمية التأكد من سكون السلاسل الزمنية قبل القيام بعملية تقدير النموذج القياسي، إذ تُعتبر السلسلة الزمنية ساكنة إذا كان وسطها الحسابي وتباينها ثابتين مع مرور الزمن.

وتم في هذا الفصل اختبار سكون السلاسل الزمنية من عدمها من خلال الاعتماد على اختبار ديكي - فولر الموسع (Augmented Dickey - Fuller (ADF) واختبار فيليبس بيرون (Phillips Peron (PP) من خلال اختبار الفرضية العدمية  $H_0$  بوجود جذر الوحدة وعدم سكون السلسلة الزمنية، وذلك من خلال مقارنة القيمة المطلقة لـ  $t$  المحسوبة بالقيمة المطلقة لـ  $t$  الجدولية، فعندما تكون القيمة المطلقة لـ  $t$  المحسوبة أقل من القيمة المطلقة لـ  $t$  الجدولية، فإن ذلك يدل على أن السلسلة الزمنية تحتوي على جذر الوحدة وغير ساكنة عند المستوى، وهنا لابد من إعادة الاختبار عند الفرق الأول، فإذا كانت القيمة المطلقة لـ  $t$  المحسوبة أكبر من القيمة المطلقة لـ  $t$  الجدولية فإن ذلك يدل على رفض الفرضية الصفرية  $H_0$ ، أي السلسلة الزمنية ساكنة ولا تحتوي على جذر الوحدة (Gujarati, 2004).



جدول رقم (3-4): نتائج اختبار ديكي فولر ADF.

الاستقرار	قيمة t الجدولية عند مستويات المعنوية			قيمة t المحسوبة	الاحتمالية Prob.	المتغير
	10%	5%	1%			
عند المستوى	-2.728985	-3.175352	-4.200056	-3.421086	0.0340	$\partial(\text{ROA})$
عند المستوى	-2.728985	-3.175352	-4.200056	-3.590425	0.0260	$\partial(\text{ROE})$
عند المستوى	-2.701103	-3.119910	-4.057910	-4.237547	0.0074	G(RD)

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views 10.

أظهرت النتائج في الجدول رقم (3-4) إلى سكون السلسلة الزمنية لجميع متغيرات الدراسة المستخدمة في النموذج القياسي عند تطبيق الاختبار على المستوى، مما يدل على رفض الفرضية الصفرية والتي تنص على وجود جذر الوحدة وعدم سكون متغير الدراسة عند مستوى معنوية 5%، وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة بعدم وجود جذر الوحدة وسكون السلسلة الزمنية عند مستوى معنوية 5%.

ويبين الجدول رقم (4-4) نتائج اختبار فيليبس بيرون لسكون السلاسل الزمنية:

جدول رقم (4-4): نتائج اختبار فيليبس بيرون PP .

الاستقرار	قيمة t الجدولية عند مستويات المعنوية			قيمة t المحسوبة	الاحتمالية Prob.	المتغير
	10%	5%	1%			
عند المستوى	-2.713751	-3.144920	-4.121990	-2.394127	0.1628	$\partial(\text{ROA})$
عند الفرق الأول	-2.728985	-3.175352	-4.200056	-4.022883	0.0132	
عند المستوى	-2.713751	-3.144920	-4.121990	-7.553143	0.0001	$\partial(\text{ROE})$
عند الفرق الأول	-2.78985	-3.175352	-4.200056	-10.18501	0.0000	
عند المستوى	-2.701103	-3.119910	-4.057910	-4.596709	0.0040	G(RD)
عند الفرق الأول	-2.713751	-3.144920	-4.121990	-9.445207	0.0000	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views 10.

جاءت النتائج في الجدول رقم (4-4) بعدم سكون متغير العائد على الموجودات عند المستوى، وعند أخذ الفرق الأول أصبحت جميع متغيرات الدراسة ساكنة عند الفرق الأول عند مستوى معنوية

5%، وبالتالي تم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على وجود جذر الوحدة وقبول الفرضية البديلة بعدم وجود جذر الوحدة.

### اختبار تحديد عدد فترات التباطؤ الزمني

بعد أن تم إجراء اختبار جذر الوحدة لسكون السلاسل الزمنية، لابد من إجراء اختبار تحديد عدد فترات التباطؤ الزمني الأمثل للنموذج القياسي المستخدم، وذلك بناءً على معيار أكايك AkaikeInfo Criterion (AIC)، ومعيار شوارتز Schwarz Info Criterion (SIC)، ومعيار هانان كوين Hannan-Quinn (HQ)، ومعيار خطأ التنبؤ النهائي Final Prediction Error Criterion (FPE)، ومعيار الاختبار المعدل لنسبة الإحتمالية Likelihood Ratio Test (LRT)، حيث تقوم هذه المعايير باختيار فترة الإبطاء المناسبة التي تكون فيها فترة الإبطاء للمتغيرات أقل ما يُمكن (Aug,2007). وتم الاعتماد على معيار أكايك Akaike Info Criterion (AIC) في تحديد عدد فترات التباطؤ الأمثل للنموذج القياسي المستخدم.

ويُبين الجدول رقم (4-5) بأن عدد فترات التباطؤ الزمني الأمثل لنموذج الدراسة هو (2) فترتين

زمنيتين بناءً على معيار أكايك Akaike Info Criterion (AIC).

جدول رقم (4-5): نتائج تحديد عدد فترات التباطؤ الزمني

HQ	SC	AIC	FPE	LR	LogL	عدد فترات التباطؤ الزمني
0.580034	0.706938	0.646421	0.006552	NA	-1.232103	0
1.004367	1.385079	1.203528	0.011965	1.700246	-0.017642	1
-0.248275*	0.386245*	0.083660*	0.004540*	9.599340*	9.581699	2
-0.049202	0.839127	0.415507	0.010142	1.404458	11.92246	3

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views 10.

### اختبار التكامل المشترك

تأتي أهمية اختبار التكامل المشترك بين المتغيرات من الناحية الاقتصادية لاختبار وجود علاقة توازنية على المدى الطويل في نماذج متعددة المتغيرات، وترتبط اختبارات التكامل المشترك ارتباطاً وثيقاً باختبارات سكون المتغيرات، ففي حال كان المتغيرات جميعها ساكنة عند المستوى نفسه، فهذا يدل على احتمالية وجود علاقة تكاملية طويلة المدى بين المتغيرات جميعها، ويتم اختبار احتمالية وجود هذه العلاقة من خلال اختبارات التكامل المشترك.

وكطريقة بديلة لاختبار العلاقة بين المتغيرات على المدى الطويل يمكن إيجاد الفروق Differences للمتغيرات وبالتالي إجراء الانحدار عند المستوى  $I(0)$  ومن خلال هذا الانحدار نتمكن من الوصول إلى خصائص العلاقات قصيرة المدى بين المتغيرات وإهمال العلاقات طويلة المدى بينها، ومن هنا تأتي أهمية اختبار التكامل المشترك بين المتغيرات للمساعدة في الوصول إلى نموذج يتعامل مع المتغيرات الساكنة عند نفس المستوى مع المحافظة على خصائصها على المدى الطويل والمدى القصير.

تعد منهجية انجل-جرانجر Engle&Granger, 1987 من المنهجيات المهمة التي يمكن من خلالها اختبار التكامل المشترك بين المتغيرات، ويمكن اختبار التكامل المشترك بين المتغيرات بخطوتين:

### 1. اختبار سكون البواقي (ECT)

وذلك بعد التأكد من أن جميع المتغيرات ساكنة عند المستوى نفسه، ويتم اختبار سكون البواقي (ECT) Error Correction Term بطريقة المربعات الصغرى الاعتيادية، ففي حال كانت ساكنة عند المستوى فهذا يعني انه يوجد تكامل مشترك، ويمكننا الانتقال إلى الخطوة الثانية، في حين لو كانت سلسلة البواقي غير ساكنة فانه لا يوجد تكامل مشترك وبالتالي لا يمكننا الانتقال إلى الخطوة الثانية (Engle&Granger,1987).

### 2. تقدير نموذج تصحيح الخطأ (ECM)

بعد التأكد من أن سلسلة البواقي ساكنة وبالتالي وجود تكامل مشترك يتم تقدير العلاقة طويلة الأجل بين المتغيرات باستخدام نموذج تصحيح الخطأ، حيث يتم اخذ فترة إبطاء لجميع المتغيرات بالاعتماد على فترة الإبطاء المثلى لمتغيرات الدراسة، فإذا كان معامل تصحيح الخطأ في المدى القصير ذو دلالة إحصائية وإشارته سالبة فذلك يعني وجود تكامل مشترك بين المتغيرات في المدى الطويل مع إمكانية تصحيح الاختلالات عبر الزمن (Engle&Granger,1987).

بعد اختبار السكون للمتغيرات تبين أن المتغيرات جميعها ساكنة عند المستوى حسب اختبار ADF و PP وبذلك يتم اختبار سكون حد الخطأ العشوائي لنموذج الدراسة لمعرفة فيما إذا كان يوجد تكامل مشترك بين متغيرات الدراسة في المدى الطويل، وعند إجراء هذا الاختبار كانت النتائج كما هي مبينة في الجدولين التاليين:

### النموذج القياسي الأول

جدول رقم (6-4): نتائج اختبار سلسلة البواقي ECT عند المستوى باستخدام اختبار ديكي- فولر الموسع.

الاستقرار	قيمة t الجدولية عند مستويات المعنوية			الاحتمالية	قيمة t المحسوبة
	10%	5%	1%	Prob.	
عند المستوى	-2.713751	-3.144920	-4.121990	0.0167	-3.811505

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views 10.

### النموذج القياسي الثاني

جدول رقم (7-4): نتائج اختبار سلسلة البواقي ECT عند المستوى باستخدام اختبار ديكي- فولر الموسع.

الاستقرار	قيمة t الجدولية عند مستويات المعنوية			الاحتمالية	قيمة t المحسوبة
	10%	5%	1%	Prob.	
عند المستوى	-2.728985	-3.175352	-4.200056	0.0323	-3.453719

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views 10.

حيث يتبين من نتائج الجدولين السابقين بأن حد الخطأ ساكن عند مستوى معنوية و5%، مما

يعني وجود تكامل مشترك بين متغيرات نماذج الدراسة.

وبما أن جميع متغيرات الدراسة متكاملة عند الدرجة الأولى، ويوجد تكامل مشترك بين هذه

المتغيرات، فإن طريقة المربعات الصغرى الاعتيادية المعدلة كلياً Fully-Modified Ordinary

Least Squares (FMOLS) تعتبر طريقة مناسبة لتقدير العلاقات في المدى الطويل.

### 4-5 تقدير النموذج القياسي باستخدام طريقة FMOLS

بعد القيام بالاختبارات التشخيصية لمتغيرات الدراسة، وتبين سكون جميع المتغيرات بعد أخذ

الفرق الأول، بالإضافة إلى وجود تكامل مشترك بين المتغيرات في المدى الطويل، وبالتالي يمكن

تقدير العلاقات على المدى الطويل باستخدام طريقة المربعات الصغرى الاعتيادية المعدلة كلياً

### Fully-Modified Ordinary Least Squares (FMOLS)

تم تصميم طريقة المربعات الصغرى الاعتيادية المعدلة كلياً FMOLS بواسطة كل من Phillips

(1990) & Hansen، و (1995 & 2000) Pedroni، و (1999) Phillips & Moon، وهي

طريقة افضل من طريقة المربعات الصغرى الاعتيادية OLS للحصول على تقدير افضل لانحدارات

التكامل المشترك، وتتميز هذه الطريقة بقدرتها على حل مشكلة الارتباط الذاتي وتحيز المعلمات،

تعمل هذه الطريقة على اختيار المعاملات المقدره من بعض القيم الزائفة باستعمال طريقة تقدير

المربعات الصغرى الاعتيادية، وان الهدف من استعمال هذه الطريقة الحصول على اعلى كفاءة في

التقدير، حيث تتلاءم هذه الطريقة مع العينات الكبيرة وتقدم نتائج افضل، كما انها تتطلب وجود

تكامل مشترك بين متغيرات الدراسة (Shahbaz, M. 2009).

وبعد القيام بعملية التقدير كانت النتائج كما هي مبينة في الجداول التالية:

جدول رقم (8-4): نتائج تقدير النموذج القياسي الأول باستخدام طريقة FMOLS

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
G(R&D)	-0.568408	0.239524	-2.373075	0.0370
C	0.030809	0.052197	0.590245	0.5670
R-squared	0.299223		Mean dependent var	4467.476
Adjusted R-squared	0.235516		S.D dependent var	3450.229
S.E of regression	0.182522		Sum squared resid	29048031
Long-run variance	0.032321			

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي E-views 10.

ومن خلال الجدول رقم (8-4) يُمكن كتابة المعادلة على الشكل الآتي:

$$\partial(\text{ROA}) = 0.0308 - 0.568 * G(\text{R\&D})$$

أظهرت النتائج الواردة في الجدول رقم (8-4) بأن معلمة المتغير المستقل والمتمثل في (نمو تكاليف البحث والتطوير) مقبولة إحصائياً عند مستوى معنوية 5%، كما أوضحت النتائج بأن قيمة معامل تحديد الانحدار R-Squared (30%) وهي نسبة مرتفعة نسبياً، مما يدل على أن تباين المتغير المستقل يستطيع تفسير (30%) من التباين في المتغير التابع العائد على الموجودات مع ثبات العوامل الأخرى، كما أن قيمة معامل التحديد المعدل Adjusted-Rsquared (23%) وتعتبر قيمة جيدة لأنها مرتفعة نسبياً.

ويمكن تفسير النتائج كما يلي:

- **التغير في العائد على الموجودات (ROA):** أشارت النتائج إلى عدم قبول معلمة المقطع

إحصائياً للمتغير التابع التغير في العائد على الموجودات عند مستوى معنوية 5%، حيث

تعني أن قيمة التغير في العائد على الموجودات هي (0.0308) عندما تكون قيمة نمو

تكاليف البحث والتطوير تساوي صفر مع ثبات العوامل الأخرى.

- **نمو تكاليف البحث والتطوير (G(R&D)):** أشارت النتائج إلى وجود علاقة عكسية وتأثير

ذو دلالة إحصائية لتكاليف البحث والتطوير على العائد على الموجودات في عينة الشركات

الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن عند مستوى معنوية 5% وبذلك يتم رفض

فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة، حيث أن زيادة تكاليف البحث والتطوير بمقدار واحد

بالمئة ستؤدي إلى ارتفاع العائد على الموجودات بالاتجاه المعاكس بمقدار (-0.568408)

( بالمئة بالمتوسط مع ثبات العوامل الأخرى. وترى الباحثة أن هذه النتيجة منطقية ومتوقعة

حيث أن زيادة النمو والانفاق على تكاليف الجودة سيؤدي إلى ارتفاع التكاليف و انخفاض

الأرباح مما يؤدي إلى انخفاض معدل العائد على الأصول.

## نتائج تقدير النموذج القياسي الثاني

جدول رقم (9-4): نتائج تقدير النموذج القياسي الثاني باستخدام طريقة FMOLS

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
G(R&D)	-1.370164	0.522920	-2.620217	0.0238
C	0.093300	0.113954	0.818755	0.4303
R-squared	0.407511		Mean dependent var	0.025092
Adjusted R-squared	0.353649		S.D dependent var	0.502288
S.E of regression	0.403819		Sum squared resid	1.793769
Long-run variance	0.154049			

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي 10 E-views.

ومن خلال الجدول رقم (9-4) يُمكن كتابة المعادلة على الشكل الآتي:

$$\partial(\text{ROE}) = 0.093 - 1.370 * G(\text{R\&D})$$

أظهرت النتائج الواردة في الجدول رقم (9-4) بأن معلمة المتغير المستقل والمتمثل في (نمو تكاليف البحث والتطوير) مقبولة إحصائياً عند مستوى معنوية 5%، كما أوضحت النتائج بأن قيمة معامل تحديد الانحدار R-Squared (41%) وهي نسبة مرتفعة نسبياً، مما يدل على أن تباين المتغير المستقل يستطيع تفسير (41%) من التباين في المتغير التابع العائد على حقوق الملكية مع ثبات العوامل الأخرى، كما أن قيمة معامل التحديد المعدل Adjusted-Rsquared (35%) وتعتبر قيمة جيدة لأنها مرتفعة نسبياً.

ويمكن تفسير النتائج كما يلي:



- التغير في العائد على حقوق الملكية ( $\partial(\text{ROE})$ ): اشارت النتائج إلى عدم قبول معلمة المقطع احصائيا للمتغير التابع التغير في العائد على حقوق الملكية عند مستوى معنوية 5%، حيث تعني ان قيمة التغير في العائد على حقوق الملكية هي (0.093) عندما تكون قيمة نمو تكاليف البحث والتطوير تساوي صفر مع ثبات العوامل الأخرى.

- نمو تكاليف البحث والتطوير ( $G(R\&D)$ ): أشارت النتائج إلى وجود علاقة عكسية وتأثير ذو دلالة إحصائية لتكاليف البحث والتطوير على العائد على حقوق الملكية في عينة الشركات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن عند مستوى معنوية 5% وبذلك يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة، حيث أن زيادة تكاليف البحث والتطوير بمقدار واحد بالمئة ستؤدي إلى ارتفاع العائد على حقوق الملكية بالاتجاه المعاكس بمقدار (-1.370164) بالمئة بالمتوسط مع ثبات العوامل الأخرى.

## الفصل الخامس النتائج والتوصيات

1-5 نتائج الدراسة.

2-5 التوصيات.

## الفصل الخامس

### النتائج والتوصيات

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر تكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن خلال الفترة (2007-2020)، وبعد إجراء الاختبارات الإحصائية والقياسية للبيانات المجمعة من خلال قواعد بيانات عينة شركة الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، تم التوصل إلى النتائج التالية:

#### 1-5 نتائج الدراسة

##### 1. نتيجة الفرضية الرئيسة $H_0$ :

توصلت النتائج إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لتكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وبذلك يتم رفض فرضية العدم القائلة بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لتكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لتكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن.

##### 2. نتيجة الفرضية الفرعية الأولى $H_{01}$ :

توصلت النتائج إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لنمو تكاليف البحث والتطوير على التغير في العائد على الموجودات في عينة الشركات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وبذلك يتم رفض فرضية العدم القائلة بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية

عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لنمو تكاليف البحث والتطوير على التغير في العائد على الموجودات في عينة الشركات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لنمو تكاليف البحث والتطوير على التغير في العائد على الموجودات في عينة الشركات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن ، وذلك من خلال احتمالية (Prob) المتغير المستقل (Slop) التي كانت اقل من 5%.

### 3. نتيجة الفرضية الفرعية الثانية $H_0 2$ :

4. توصلت النتائج إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لنمو تكاليف البحث والتطوير على التغير في العائد على حقوق الملكية في عينة الشركات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وبذلك يتم رفض فرضية العدم القائلة بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لنمو تكاليف البحث والتطوير على التغير في العائد على حقوق الملكية في عينة الشركات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 5\%$ ) لنمو تكاليف البحث والتطوير على التغير في العائد على حقوق الملكية في عينة الشركات الدوائية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وذلك من خلال احتمالية (Prob) المتغير المستقل (Slop) التي كانت اقل من 5%.

## 5-2 التوصيات

بناءً على نتائج الدراسة، يمكن تقديم التوصيات الآتية:

1. بضرورة اهتمام شركات الصناعات الدوائية الاردنية بتكاليف الجودة.
2. ضرورة زيادة الوعي لدى العملاء والموظفين حول تكاليف الجودة أو الجودة بمفهومها الشامل.
3. ضرورة العمل على توجيه تكاليف البحث والتطوير إلى الإنتاج الحقيقي للسلع الدوائية المنتجة، للوصول إلى العائد المتولد من إنفاق دينار لكل وحدة منتجة ورفع الكفاءة الانتاجية.
4. ضرورة تعميق فهم وإدراك إدارات شركات الصناعات الدوائية لأهمية التكنولوجيا في مواجهة التحديات الكبيرة، والصدمات الداخلية والخارجية، والمنافسة الشديدة، وخفض تكاليف الإنتاج.
5. توصي الدراسة شركات الصناعات الدوائية بالعمل على الزيادة في تقديم المنتجات عالية الجودة، والاستمرار برفع الجودة، وزيادة البحث والتطوير لما لها من دور في الامان الصحي، أمان في الحالات الطارئة ونحن نشهد على حالة وبائية تدعى كوفيد 19 حديثة في عالمنا أثرت على كل المتغيرات الاقتصادية وعملت على دفع الشركات الصناعات الدوائية في جميع بلدان العالم لرفع البحث والتطوير للوصول إلى انتاج منتج مضاد للوباء.
6. توصي الدراسة شركات الصناعات الدوائية، بضرورة، نشر البيانات المالية بشفافية واتاحتها من خلال قاعدة بيانات شاملة تساعد الباحثين في هذا المجال على الوصول إلى نتائج وتوصيات تتناسب مع أوضاع الصناعة الدوائية في الأردن.

## المصادر والمراجع

### أولاً: المراجع باللغة العربية

- ابراهيم ، مشرف (2021)، تحليل تكاليف الجودة وأثرها على تخفيض التكاليف ، الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات التجارية ، 2021 - 136 ص .
- احمد، عثمان ابراهيم محمد (2020). تكاليف الجودة ودورها في دعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية: دراسة ميدانية على شركتي جياذ ودال / عثمان ابراهيم محمد أحمد؛ اسماعيل محمد النجيب. - الخرطوم: السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.
- ثابت، محمد، (2017). أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لالوراق المالية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.
- حامد، إسماعيل إبراهيم حسن ؛علي، الخير تاج السر الخير ؛سر الختم، صلاح طارق علي ؛موسى، لمياء جمال الدين أحمد ؛مالك، فاطمة فضل السيد عوض ؛مشرف، -محمد الناير محمددين (2017): أثر استخدام تكاليف الجودة على الأداء المالي.
- حامد، إسماعيل إبراهيم حسن؛ علي، الخير تاج السر الخير؛ سر الختم، صلاح طارق علي؛ موسى، لمياء جمال الدين أحمد؛ مالك، فاطمة فضل السيد عوض؛ مشرف، محمد الناير محمددين (2017). أثر استخدام تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا / المحاسبة والتمويل.
- حسيل، سارة وجباري، شوقي (2017)، أثر تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، جامعة ام البواقي /الجزائر.
- حسين، سعد، وحسون، ليث، وفرهان، مزيان، (2017)، الإفصاح المالي عن تكاليف الجودة على أساس النشاط ودوره في تخفيض التكاليف، مجلة الدراسات العليا، المجلد 8، العدد (29)، ص 35-75.
- حنتوش، طارق، (2016)، دور الرقابة المالية الإتحادية في تقويم الأداء الضريبي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد 11 ، العدد (34) ، ص 191-214.

الدعاس، عبدالله، (2010) إدارة الجودة الشاملة وأثرها في تحسين الأداء المالي دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، مجلد 37، عدد (1) ص -113.

93

الرواد، انس،(2015)، أثر قياس تكاليف الجودة والإفصاح عنها في القوائم المالية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

زاهيه ، العراف، وعباس، فرحات، (2018)، تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية الجزائرية في ظل قيد السيولة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 16، العدد(33)، ص 360346.

شمخي، فرح ناظم (2021). تأثير تكاليف الجودة في تحسين جودة الخدمات الصحية: المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد مجلة 16 العدد 54.

الشيخ، مفيد (2017) استخدام المؤشرات المالية لمقارنة اداء المصارف التجارية مع المصارف الإسلامية المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة العلوم الإقتصادية والإدارية، المجلد 24 ، العدد (102) ، ص 206-528.

الصالح، شاكرا، والصرمي، خالد، (2015) ،الجودة الشاملة، ط1 ،عمان، الأردن، دار الفكر للنشر والتوزيع.

عامر، ريم، و درغام، ماهر، (2018) ،علاقة تكاليف الجودة بالأداء الإستراتيجي: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة، المجلة العربية للإدارة، المجلد 38 ،العدد 185-208. ص(4)

عبدالله، حسام الدين بابكر ،مشرف ، محمد عبد الحميد محمود (2016) ،تكاليف الجودة وأثرها في تسويق المنتجات دراسة ميدانية على مصنع زينة للمنتجات الورقية في السودان/ الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا .

عريقات، شاكرا (2015) ، أثر رقابة الجودة على تخفيض التكاليف: دراسة تطبيقية على الشركات الغذائية في المملكة الأردنية الهاشمية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

غنمه، انوار سليمان كمال (2020). أثر تكاليف الجودة على الأداء المالي في شركات الخدمية الاردنية المدرجة في بورصة عمان. (رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الأعمال/ جامعة الشرق الاوسط.

الكساسبة، وسن،(2018)، أثر تكاليف المنع في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة ال البيت، عمان، الأردن.

مزهر، اسيل، وسلطان، عباس(2018) ، دور Six Sigma Lean (LSS) في تخفيض تكاليف الجودة دراسة حالة في مصنع اطارات الديوانية، مجلة المثنى للعلوم الادارية و الإقتصادية، المجلد 8 ،العدد ( 4 ) ،ص84-197.

المسعودي، حيدر، (2017). إدارة تكاليف الجودة استراتيجيا، ط 2 ،عمان، الأردن، دار اليازوري للنشر.

مطر، محمد، (2016)الإتجاهات الحديثة في التحليل المالي والإئتماني: الأساليب والأدوات والإستخدامات العملية، ط 4 ،عمان، الأردن، دار وائل للنشر.

النويران ،ظاهر لفا عافت(2017)أثر إدارة الجودة الشاملة على القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية دراسة تطبيقية على شركات الأسمدة الأردنية /قسم إدارة الأعمال -جامعة البلقاء - الأردن.

ياسين، علي طه (2016). أثر تكاليف البحث والتطوير على ربحية الشركات الدوائية الأردنية. جامعة ال البيت/ كلية ادارة المال والأعمال.



## ثانياً: المراجع الأجنبية

- Abdallah, A, (2019), The Role of Environmental Accounting in Evaluating the Financial Performance of the Joint Stock Companies "An Analytical Study from the Point of View of Saudi SABIC employees. *Route Educational & Social Science Journal*, Vol. 6, (No 4), p 397-
- Abulaila, M. D., Abdulrahman, I., Aloudat, A. A., (2019), The Impact of Quality Cost on Financial Performance of Banks Operating in Jordan, *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol 10, (No 2), P 53-61.
- Albuhsi AM, Abdallah AB (2018) The impact of soft TQM on financial performance: The mediating roles of non-financial balanced scorecard perspectives.
- Almosre, Y. Kathem, H, (2019), The Role of Quality Costs in Reducing the Cost of Industrial" Products, *Journal of Economics and Administrative Sciences*, Vol. 25, (No 111) P 550- 568.
- Crosby (1980), *Free Is Quality*.
- Datar, S, Rajan, M. (2018), *Hornrgren`s Cost Accounting a management Emphasis*, (16 th ed). England, Pearson Education.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., Brewer, P. C., (2015), *Managerial Accounting*, (13 th ed), New York, McGraw-Hill Irwin.
- Harb, (2019) The Impact of Profitability and Financial Performance on Improving Productive Efficiency in Jordanian Industrial Companies.
- Hisab, alwan & Khalil, (2020). The role of Accounting In controlling Quality Costs and Improving the Financial Performance of Iraqi Pharmaceutical Companies (case study).
- Hornrgren, C. T. Datar, S. M. Rajan, M. V., (2016) *Cost Accounting: a Managerial Emphasis*, (16 th ed), New Jersey, Toronto Pearson.
- Masoud (2013). The impact of Functional Competencies on Firm Performance of Pharmaceutical Industry in Jordan.

Maswadeh, Sanaa, (2017) The Relative Importance of Quality Costs in Jordanian Pharmaceutical Manufacturing Sector and Their Deficiencies, jadara private university.

Nayestani, Behnam (2017) Principles and Contributions of Total Quality Mangement (TQM) Gurus on Business Quality Improvement.

Rosikah, A., Prananingrum, D., Muthalib, D., Azis, M., & Rohansyah, M. (2018), Effects of Return on Asset, Return on Equity, Earning Per Share on Corporate Value, The International Journal of Engineering and Science (IJES), Vol. 7,) No 3(, P 6-14.

Staravib. (2015) Quantification of quality costs impact of the quality of products.