

أساليب محاسبة التسيير الحديثة ودورها في تحسين الأداء المالي

للمؤسسة الوطنية للوالب والبراغي غليزان

Modern management accounting methods and its role in improving the financial performance in the National enterprise for screws and bolts in reliraneميلود بن خيرة¹، ابراهيم براهيمية²¹ مخبر ISFBPM، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، m.benkhir@univ-chlef.dz² مخبر ISFBPM، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، b.brahmia@univ-chlef.dz

تاريخ النشر: 2021/12/30

تاريخ القبول: 2021/09/23

تاريخ الاستلام: 2021/05/26

ملخص:

تهدف الدراسة إلى الوقوف على مدى مساهمة الأساليب الحديثة لمحاسبة التسيير كالإنتاج في الوقت المحدد، بطاقة الأداء المتوازن وإدارة الجودة الشاملة في تعزيز الأداء المالي وتحسينه بالمؤسسة الاقتصادية، وكانت الدراسة التطبيقية على نظام إدارة الجودة الشاملة بمؤسسة إنتاج وتسويق اللوالب والبراغي.

وتوصلنا من خلال الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 1% فيما يتعلق بتأثيرها على تخفيض التكاليف، رضا الزبائن وزيادة الحصة السوقية والربحية.

الكلمات المفتاحية: أساليب محاسبة التسيير، رضا العملاء، حجم الحصة السوقية، تدنية التكاليف

تصنيف JEL : M54، M41، J22**Abstract:**

This study aims to determine the extent of the contribution of modern management accounting methods such as JIT, BSC, and TQM in improving the financial performance in the enterprise, while the applied study was on the total quality management system in the enterprise of screws and screws.

Through which we reached To the existence of a statistically significant relationship at the 1% level of significance, with regard to its impact on reducing costs, customer satisfaction, and increasing market share and profitability.

Keywords: management accounting tools, market share, cost reduction, customer satisfaction

JEL Classification Codes : M54، M41، J22

1. مقدمة:

أصبح الاقتصاد العالمي اليوم يتطور بوتيرة متسارعة ومستمرة، ما جعل المؤسسات الاقتصادية تشهد تغييرات كبيرة في المحيط الذي تعمل فيه وهو ما أثر على أداءها، مما أوجب البحث عن أساليب جديدة تحسنه بها، ولعل أهمها هو إدارة الجودة الشاملة. والتي بدأت بتطور مفهوم الجودة لا تتعدى وظيفة الإنتاج إلى شمولها لكل الوظائف والمستويات الإدارية، ليطلق عليها مصطلح إدارة الجودة الشاملة. **إشكالية الدراسة:** إن المؤسسة الجزائرية وفي ظل ما تشهده من تطورات في البيئة العامة كغيرها من المؤسسات في مختلف دول العالم، أصبحت تسعى لتطبيق أدوات حديثة لمحاسبة التسيير كإدارة الجودة الشاملة في مختلف المؤسسات الاقتصادية، لتحسين الأداء المالي. وارتأينا في بحثنا هذا دراسة هذه العلاقة بين إدارة الجودة الشاملة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، ما دفعنا لطرح التساؤل الرئيسي التالية: **ما دور الأنظمة الحديثة لمراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة وخاصة إدارة الجودة الشاملة ؟** بغية الاجابة على السؤال الرئيسي تم وضع الفرضيات التالية:

- للأنظمة الحديثة لمحاسبة التسيير دور مهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال:
 - تخفيضها لمختلف التكاليف.
 - زيادة الحصة السوقية للمؤسسة.
 - تحقيق رضا الزبائن.

أهداف الدراسة:

- هدفت الدراسة إلى التعريف بواقع تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المؤسسة محل الدراسة.
- إبراز دور إدارة الجودة الشاملة في زيادة الحصة السوقية، تخفيض التكاليف، وتحقيق الجودة للمنتجات.

الدراسات السابقة:

- **دراسة: (لعقون، 2017 / 2018)** تطرقت الدراسة الى واقع تطبيق مختلف مبادئ إدارة الجودة الشاملة لـ 64 مؤسسة اقتصادية بولاية سطيف منها 50 مؤسسة خاصة و14 مؤسسة تابعة للقطاع العام، مشكلة في 27 مؤسسة كبيرة و37 مؤسسة صغيرة ومتوسطة، وتوصلت إلى أن اغلب المؤسسات محل الدراسة تطبقها، كما توصلت لوجود تأثير إيجابي على تطبيق إدارة الجودة الشاملة في تحسين الاداء.

- دراسة (الكبيجي و أبو عواد، 2014): بينت الدراسة مدى استخدام نظام إدارة الجودة الشاملة في المؤسسات الصناعية المساهمة العامة في الاردن، ومعرفة مدى تأثيرها على الاداء المالي. من خلال دراسة المؤسسات الصناعية المساهمة العامة التي تدعي تطبيق نظام إدارة الجودة وعددها 25 للتأكد من واقع تطبيقها فيما تم الاعتماد على بورصة عمان ومركز إيداع الاوراق المالية من عام 2005 إلى 2009 من أجل بناء المؤشرات المالية للأداء المالي، وتم التوصل إلى أن ادارة الجودة الشاملة لا تحسن من الاداء المالي، وبينت الدراسة بأن ذلك يعزى في الغالب لصغر حجم العينة والمقدر بـ 25 مؤسسة بالإضافة إلى قصر الفترة بين التطبيق للأسلوب وفترة الدراسة، والتي بدأت بالسنة التي تلي التطبيق مباشرة.

- دراسة (صباح، 2008): هدفت الدراسة إلى معرفة واقع تطبيق أساليب محاسبة التسيير التقليدية والحديثة بالنسبة للشركات الصناعية في قطاع غزة، وبينت أن إدارة الجودة الشاملة من أكثر الأساليب المطبقة بوزن نسبي يفوق 83%، حيث تحدد خطط واضحة لتطبيقها، وتحسن المنتجات، كما تعمل تحقيق كل من رضا الزبائن، الجودة والأداء.

- دراسة: (نوبلي، 2015/2014): كانت بدراسة المطاحن الكبرى للجنوب (بسكرة) بإجراء دراسة تحليلية بينت أن تطور أدوات محاسبة التسيير راجع لتطور بيئة الاعمال التي أوجبت استحداث أدوات حديثة لتتمكن من تحقيق التكامل بين مختلف الادوات، ومن بين النتائج المتوصل لها ذكرت الدراسة بأن تطبيق إدارة الجودة الشاملة سمح للمؤسسة الاقتصادية بتحقيق أهدافها المالية من تحقيق النمو وزيادة الارباح بالإضافة إلى تحقيق الاستثمار الأمثل للموارد ونمو الحصة السوقية.

منهج الدراسة: من أجل الإجابة على الإشكالية حللنا الأدبيات النظرية واعتماد المنهج الاستنباطي باستخدام أداتي الوصف والتحليل، أي وصف الظاهرة محل الدراسة ومن ثم تحليلها باستعمال برنامج SPSS من خلال دراسة ميدانية تم فيها توزيع 65 استبانة على إطار بالمؤسسة محل الدراسة.

2. التعريف بأدبيات الدراسة.

1.2. تطور أساليب محاسبة التسيير: لم تتمكن المحاسبة التقليدية من تحديد التكاليف لكل خط من خطوط الإنتاج، ولا التمييز بين النفقات الرأسمالية وغيرها من نفقات الإيرادات (BERISHA & ASLLANAJ, 2017, p. 295)، الأمر الذي زاد من الحاجة لظهور محاسبة التسيير، والتي تعرف بأنها "نظام محاسبي داخلي للمعلومات يشمل كافة الأنشطة الخاصة بقياس وتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة بكافة مستوياتها المختلفة من أجل مساعدتها في رسم السياسات والتخطيط وترشيد القرارات والرقابة والمتابعة وتقييم الأداء

والنتائج وإدارة المنشأة بكفاية ونجاح" (أبو شناف و حمدي، 2015، صفحة 2). وبين معهد المحاسبة الإدارية عام 2008، دورها في صنع القرارات الإدارية أنظمة إدارة الأداء، وتوفير الخبرة في إعداد التقارير المالية والرقابة لمساعدة الإدارة في صياغة وتنفيذ استراتيجية المنظمة (Gornjak, 25-27 june). فهي توفر البيانات المساعدة في إدارة مثلى للمؤسسة بالتخطيط والتنسيق والرقابة والتوجيه (ليتراي و سيرج، صفحة 21). وقد رافقت تطورات أنظمة محاسبة التسيير تطورات بيئة التصنيع، لتعمل وفق فكر جديد لإدارة المؤسسات (عبد النبي، 2017، صفحة 2) بحيث تجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية المحسنة للأداء المالي، فمحاسبة التسيير تعمل على "قياس وإبلاغ المعلومات حول النشاط الاقتصادي داخل المنظمات، لاستخدامها من قبل المديرين في التخطيط وتقييم الأداء والرقابة التشغيلية (Dennis, 2006, p.6).

2.1. أهم الأدوات الحديثة لمحاسبة التسيير: من بين أهم أدوات محاسبة التسيير الحديثة نجد:

1.2.1. الإنتاج بالوقت المحدد JIT: يعد أحد أنواع الأنظمة المتبعة في محاسبة التسيير وتصل من خلاله المواد حسب الحاجة، أي وفق الطلب والذي يقود إلى شراء أو إنتاج أي مواد، ما يعمل على التخلص من وقت الانتظار وكذا الحاجة إلى كميات كبيرة من المخزون" (Charles, Srikanth, & Rajan, 2015, p. 659). ويعد نهجا شاملا يساهم في تحسين الإنتاجية الإجمالية، ويقضي على الخسائر من خلال العمل على اتخاذ مجموعة من التدابير الوقائية وكذا تحقيق تخفيض التكلفة، مع تقديم الأجزاء اللازمة بالجودة المطلوبة وبالوقت المحدد. ما يجعل نظام الانتاج في الوقت المحدد نظام يحقق التكلفة المنخفضة، بتلقي المواد اليوم واستخدامها غدا (اليعقوب، 2009، صفحة 11).

2.2.1. بطاقة الأداء المتوازن: تعرف بأنها "نظام لقياس وتقييم الأداء من خلال بترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة" (عريوة و زغبة، 2018، صفحة 39). وتتكون من أربعة محاور أساسية متسلسلة تهتم بمختلف جوانب المؤسسة التي تؤثر على أدائها، حيث تحاول الإجابة على أربعة أسئلة رئيسية متعلقة بأربعة محاور متكاملة فيما بينها لتحقيق تحسين البعد المالي بداية من بعد التعلم والنمو من خلال طرح إشكالية المقدرة على المحافظة الدائمة والمستمرة لعملية التعلم والنمو، ما يعمل على تحسين العمليات والأنشطة الداخلية التي تعمل المؤسسة على تحقيق تميزها، وهو ما يضمن الطريقة التي تنظر بها المؤسسة إلى عملائها من خلال تحقيق رغباتهم ومعالجة انشغالاتهم، وهذا ما يعمل على تحقيق المؤشرات المتعلقة بالبعد المالي حيث تحقق من خلال الترابط بين الأبعاد الثلاثة السابقة.

3.2.1. إدارة الجودة الشاملة: عرفت منظمة الجودة البريطانية (BQA) بأنها "الفلسفة الإدارية للمنظمة، التي تدرك من خلالها تحقيق كل من احتياجات المستهلك وكذلك تحقيق أهداف المشروع معاً" (سعودي، 2018/2017، صفحة 108). فيما عرفها معهد المقاييس البريطاني BSI على أنها "فلسفة إدارية تشمل كافة نشاطات المنظمة التي تحقق كافة احتياجات وتوقعات العميل والمجتمع، وتحقيق أهداف المنظمة بكفاءة الطرق وأقلها تكلفة عن طريق الاستخدام الأمثل لطاقت جميع العاملين بدافع مستمر للتطوير" (لعقون، 2018، صفحة 47)، أما منظمة التقييس الدولية فعرفت بأنها "أسلوب لإدارة المؤسسة، يركز على الجودة ويعتمد على مشاركة جميع الأفراد بهما، بهدف النجاح في المدى الطويل، من خلال إرضاء الزبائن وتحقيق مزايا لجميع الأفراد في المؤسسة والمجتمع" (بروقيات و بلمقدم، 2012، صفحة 7)، بينما عرفها James rilay بـ "تغيير نمط إدارة المؤسسة، بالتركيز على طاقتها والتحسينات المستمرة لكل العمليات والوظائف، وقبل كل شيء المراحل المختلفة للعمل، إذ أن الجودة ليست أكثر من تحقيق حاجات العميل (الدرادكة، 2015، صفحة 18).

وتقوم على مجموعة من المبادئ نذكر منها (صادق، 2014، الصفحات 32-33) الاهتمام برضا الزبون وتحقيق رغباته من الحاجات الحالية والمستقبلية، الوقاية من الأخطاء ومنع وقوعها، التشديد على العمليات والنتائج، البحث عن حلول مستمرة تحقق النتائج المرجوة بكفاءة عالية، الاهتمام بالقيادة والإدارة، وتطوير خبرات العاملين بشكل مستمر. ويضيف الدرادكة (الدرادكة، 2015، الصفحات 19-21): اندماج فلسفة إدارة الجودة الشاملة مع بيئة الشركة باعتبارها عملية طويلة ذات بعد الاستراتيجي، العمل على وجود رؤية مشتركة وواضحة بين العمال والمدراء، تركيز المؤسسة على المعنى الواسع للجودة من خلال معرفة الخصائص الممكن قياسها للسلع والخدمات التي تقدمها المؤسسة والطريقة التي يدرك بها العملاء تلك السلع والخدمات، التحسينات المستمرة لكافة عمليات المؤسسة لزيادة حصتها السوقية، واتخاذ القرارات اعتماداً على البيانات المسجلة من الأحداث وتحليلها لتحقيق التحسين المستمر.

3. الأداء المالي.

1.3. مفهوم الاداء المالي: هو "تشخيص السلامة المالية للشركة للوقوف على مدى قدرتها على خلق القيمة ومواجهة التحديات المستقبلية من خلال الاعتماد على الكشوف المالية (القوائم المالية)، مع الأخذ بعين الاعتبار للظروف الاقتصادية للقطاع الذي تنتمي إليه الشركة..." (نعمان، 2017، صفحة 632). ويعتبر Hunt and Morgan بأن الأداء المالي المتفوق يعد هدف المؤسسات الأساسي، وأن الأهداف

الثانوية للمنظمة يمكن تحقيقها ضمناً من خلال تحقيق الأداء المالي المتفوق (الدعاس، 2010، صفحة 5). ويعتمد حسب Ormston & Fraser في القياس على: معدل الدخل التشغيلي، مؤشرات الربحية، معدل الدخل الصافي، معدل العائد على الأصول، العائدات على الأسهم، العائد على الاستثمار. بينما أشار كل من Dubnik and Pereira بأنه يجب إضافة مؤشرات أخرى كنمو الدخل التشغيلي، خفض التكاليف، العائدات على الاستثمار، قياس الأرباح (Bogićević, Domanović, & Krstić, 2016)، كما تم إضافة مؤشرات أخرى غير مالية لتواكب تطورات البيئة الصناعية ومنها: رضا الزبون، نمو الحصة السوقية، التسليم بالوقت المحدد، جودة المنتج، والمرونة والإبداع (زرفاوي، 2016، صفحة 113).

2.3. مساهمة الأنظمة الحديثة لمحاسبة التسيير في تعزيز الاداء المالي: أصبحت المؤشرات غير المالية تتميز بقيمتها الكبيرة في تحسين الأداء وتحقيق وضع تنافسي للمؤسسة، ما أوجب تطور المحددات الرئيسية للمؤشرات المالية (إنعام، 2014، صفحة 59). وتوجد علاقة سببية تفترض بأن الإجراءات الإدارية كمحاسبة التسيير تحقق نتائج كالجودة المطلوبة، الإبداع في المنتجات والخدمات ما يحقق رضا الزبون. وفي ظل البيئة الصناعية الحديثة تعتمد محاسبة التسيير على أنظمة حديثة لتحسين الأداء المالي كنظم التصنيع المرنة، الإنتاج في الوقت المحدد (المهدي، 2013، صفحة 92) ونظام إدارة الجودة الشاملة (Christauskas & Kazlauskienė, 2009, p. 716) وبطاقة الأداء المتوازن (Rajnoha, Lesníková, & Korauš, 2016) حيث يحسن الإنتاج في الوقت المحدد ومعدل دوران التصنيع، دوران المخزون، انخفاض المخزون نسبة لإجمالي الأصول وتحقيق عائدات أعلى على الأصول (ROA) وعلى رأس المال المستثمر (Juárez & Pérez, 2017, p. 1367). إضافة إلى تخفيض تكاليف المخزونات والاستثمار في مساحة المصنع، تخفيضات تكاليف الإعداد وإجمالي تكاليف التصنيع، تخفيض تكاليف النفقات والتلف نتيجة لتحسين الجودة.... (Charles, Srikanth, & Rajan, 2015, p. 663).

بينما تحسّن بطاقة الأداء المتوازن الأداء المالي بالمزج بين المؤشرات المالية وغير المالية عبر محاورها الأربعة والمتمثلة في المحور المالي، محور العملاء، محور العمليات والأنشطة الداخلية، ومحور التعلم والنمو، لتحقيق الأهداف الإستراتيجية كمياً ومالياً، وتقييم الأداء المالي بالتركيز بشكل كبير على مقاييس غير مالية تساهم في زيادة خلق قيمة اقتصادية بالمستقبل (شكري، 2013/2012، صفحة 23) من خلال التعلم والنمو الذي يحسن العمليات الداخلية، ويضمن رضا الزبائن في المدى المتوسط، وتحقيق النتائج المالية على المدى الطويل.

وتحقق إدارة الجودة الشاملة منتجات محسنة كما بينت (نوبلي، 2015/2014) أنها تسمح بتحقيق أهدافها المالية من نمو وزيادة الأرباح ونمو الحصة السوقية. فيما ذكر (مازري، 2018 / 2017، صفحة 140) بأنها تحقق فوائد مالية ك: زيادة العائد والربح التشغيلي، العائد على الاستثمار والعائد على الأصول، زيادة الأرباح على الأسهم، تقليل تكاليف الإنتاج والخسائر التشغيلية، وتكاليف مجال الخدمة والهدر والضياع. كما يرى (هاملي، بن ياني، وقارة، 2018، صفحة 177) و(Dennis, 2006, p. 16) بأنها:

- تحقق رضا العميل ما يضمن وفاءه، وجذب زبائن جدد لمؤسستكم
- زيادة الإنتاجية بالجودة المطلوبة ما يحسن من حصتها السوقية.
- خفض تكاليف الجودة الرديئة وتحقيق أسعار تنافسية.
- تلغي تكاليف مراقبة الجودة التقليدية وتكاليف معالجة ما يرجعه العملاء من انتاج معيب.

4. **الدراسة التطبيقية:** تم التطرق في الدراسة التطبيقية إلى أحد الأنظمة الحديثة لمحاسبة التسيير والذي يعتبر بدوره أحد الأنظمة الحديثة لقياس الأداء، حيث ركزنا على واقع تطبيق إدارة الجودة الشاملة وتحسينها للأداء المالي باعتبارها فلسفة توجيهية حديثة تسعى لبناء منظمة ممتازة، والتي يعتمد عليها في التكامل الفعال لمختلف النظم الفرعية للإدارة، بدمج التقنيات والموارد الأساسية، كما أنها تحقيق مزايا تنافسية مجانية تساهم بها في تحسين المؤشرات المالية وغير المالية للأداء المالي من خلال إجراء دراسة ميدانية حول المؤسسة الوطنية لإنتاج وتسويق اللوالب والبراغي .

1.4. مجتمع الدراسة وعينتها وأساليب جمع المعلومات

أ. **مجتمع وعينة الدراسة:** تعتبر المؤسسة الوطنية لإنتاج وتسويق اللوالب والبراغي شركة ذات أسهم متواجدة بواد أرهيو والمتخصصة في إنتاج وتسويق اللوالب والبراغي، والتي تعد فرعاً من الفروع الثلاث للمؤسسة الوطنية لإنتاج اللوالب والسكاكين والصنابير التي تأسست سنة 1983، حيث تم اعتماد تنظيم جديد سنة 2002-2003 يعتمد على المؤسسات الفرعية ليخصص نشاط كل مؤسسة وتصبح باسم ب س ر، وتم تحديد عينة الدراسة بالمسح الشامل لإطاراتها والذين يبلغ عددهم 65، فتم توزيع 65 استبيان، واستردنا 60 استبانة، لم يستبعد منها ولا واحدة، فعدد الاستبيانات الصالحة لعملية التحليل تقدر بـ 60 أي بنسبة (92,30 %) و هي نسبة جيدة جدا التحليل.

ب. أساليب جمع البيانات وتقسيمات الدراسة: اعتمدنا على الاستبيان باعتباره أداة لجمع البيانات، فبعد الاطلاع على الدراسات المتعلقة بإدارة الجودة الشاملة كأداة لمحاسبة التسيير ومساهمتها في تحسين الأداء المالي وتأثيرها على تطوره، فصممنا فقرات الاستبيان بما يتوافق مع فرضيات الدراسة، معتمدين على الاستبيانات المتعلقة بالدراسات المشابهة، وقد شملت استمارة الاستبيان على 40 سؤال موزعة على:

- المحور الاول: البيانات الشخصية: الجنس، السن، الخبرة المهنية، الوظيفة والمؤهل العلمي

- المحور الثاني: تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة

- المحور الثالث: تحسين مبادئ إدارة الجودة الشاملة للأداء المالي

وقد صممت استمارة الاستبيان بالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي (Likert Scale)، بالخيارات التالية: موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة والذي يحدد المستويات:

الجدول (01): ترميز وتحديد مجالات مقياس ليكارت الخماسي المعتمد في الدراسة

مستوى العلاقة	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جدا
المتوسط الحسابي	[1 : 1.8]	[2,60 : 1,80]	[3,40 : 2,60]	[4.2 : 3,4]	[5 : 4.2]

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

وقد قمنا بتحليل البيانات المتحصل باستخدام برنامج (SPSS20).

2.4 صدق أداة الدراسة وثباتها: لتحقيق من صدق الاستبيان الذي تم اعداده تم عرضه على مجموعة من المحكمين ذوي خبرة واختصاص في مجال محاسبة التسيير، والتسيير المالي وقد قمنا بالتعديلات اللازمة. أ. صدق الاتساق الداخلي:

الجدول (02): صدق الاتساق الداخلي لمبادئ إدارة الجودة الشاملة

رقم العبارة	دعم الادارة العليا		مشاركة العمال		التحسين المستمر		التركيز على الزبون	
	ارتباط	معنوية	ارتباط	معنوية	ارتباط	معنوية	ارتباط	معنوية
1	0,523	0,000	0,668	0,000	0,791	0,000	0,724	0,000
2	0,601	0,000	0,766	0,000	0,725	0,000	0,728	0,000
3	0,764	0,000	0,597	0,000	0,625	0,000	0,722	0,000
4	0,817	0,000	0,514	0,000	0,779	0,000	0,801	0,000
5	0,705	0,000	0,766	0,000	0,736	0,000	0,790	0,000
6	0,722	0,000	-	-	-	-	-	-

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

ان معامل الارتباط بين فقرات المحور الاول المتعلق بمبادئ إدارة الجودة الشاملة محصورة بين 0,523 و 0,817 كما نجد أن درجة المعنوية هي 0,000 بالنسبة لكل العبارات وهي أقل من 0.01 مما يؤكد على الاتساق الداخلي بين الفقرات بمستوى ثقة وصل ل 99%

الجدول(03): صدق الاتساق الداخلي لمتغيرات محور الأداء المالي

رقم العبارة	تخفيض تكاليف		الحصة السوقية		رضا الزبون	
	ارتباط	معنوية	ارتباط	معنوية	ارتباط	معنوية
1	0,756	0,000	0,496	0,000	0,701	0,000
2	0,400	0,002	0,558	0,000	0,728	0,000
3	0,683	0,000	0,519	0,000	0,763	0,000
4	0,701	0,000	0,547	0,000	0,619	0,000
5	0,503	0,000	0,606	0,000	0,743	0,000
6	0,496	0,000	0,656	0,000	0,414	0,001

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

إن معامل الارتباط بين فقرات المحور الاول المتعلقة بمتغيرات محور الأداء المالي محصورة بين 0,400 و 0,763، كما نجد أن درجة المعنوية من 0,000 إلى 0,0020 وهي أقل من 0.01 ما يؤكد على الاتساق الداخلي بين الفقرات بمستوى ثقة وصل ل 99%، بينما نلاحظ بأن العبارة السادسة والتي تنص على يساهم توفر المتوجات بالجودة المطلوبة في تعزيز رضى الزبون بمعامل الارتباط 0,414 وهو ضعيف نسبيا نظرا لعدم تحقيق بالجودة المتوجات لرضى الزبون ترى المؤسسة بأن رضى الزبون عن منتجاتها لا يكون في الجودة المطلوبة فقط وإنما يتعلق أكثر بالإبداع وتطوير المنتجات، السعر المناسب، تسليم المنتجات في الوقت المناسب وكذا الاهتمام برضا الخدمات.

ب. ثبات أداة الدراسة: أي التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة تقريبا في حالة تكرر توزيعه على الأشخاص في ظروف مشابهة في أوقات مختلفة، وقد قمنا بحساب بمعامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)، بالنسبة لكل محور فرعي والمحاور الرئيسية وكذا الاستبيان بشكل عام حيث يقيس درجة بناء مجموعة فقرات لبعد واحد، فإذا كانت قيمته أكبر من تساوي 70% فإن البناء مقبول.

الجدول (04): ثبات أداة الدراسة باستعمال معامل ألفا كرونباخ:

معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات	محور إدارة الجودة الشاملة
0.861	06	دعم الادارة العليا
0.795	05	مشاركة العمال
0.888	05	التحسين المستمر
0.883	06	التركيز على الزبون
0.951	22	ابعاد محور إدارة الجودة الشاملة مجتمعة
معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات	محور مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الاداء المالي
0.765	06	مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف
0.791	06	مساهمة إدارة الجودة الشاملة في نمو الحصة السوقية
0.850	06	مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا لزبون
0.897	18	أبعاد محور تأثير إدارة الجودة الشاملة على الاداء المالي
0.961	40	القيمة الاجمالية لمحاور الاستبيان

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يوضح الجدول أعلاه أن معامل ألفا كرونباخ الخاص حيث يتراوح من 0.795 إلى 0.888 بالنسبة لأبعاد إدارة الجودة الشاملة، أما قيمة المحور فقدرت بـ 0.951، وتتراوح من 0.765 إلى 0.850 بالنسبة لأبعاد المحور الثاني وبقيمة إجمالية تقدر بـ 0.961 وهو ما يدل على ثبات أداة الدراسة.

3.4. الأساليب الإحصائية المعتمدة: تم الاعتماد على برنامج (SPSS20)، وكذا الأساليب التالية:

أ. مقاييس النزعة المركزية:

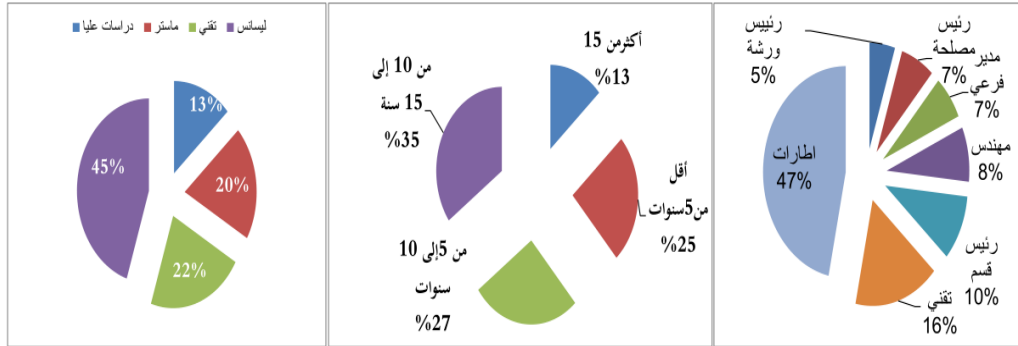
- النسب المئوية: لمعرفة التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب المعطيات المطلوبة.
- الوسط الحسابي: لقياس متوسط الإجابات.
- الانحراف المعياري: لقياس انحراف إجابات أفراد العينة.

ب. الأساليب الإحصاءات الاستدلالية:

- معامل الارتباط: لمعرفة مدى وجود علاقة ارتباطية بين إدارة الجودة الشاملة ومؤشرات الاداء المالي.
- الانحدار الخطي البسيط: لاختبار تأثير المتغير مستقل على المتغير التابع.
- اختبار (Alpha Cranbach): لقياس اعتمادية الثبات.

ج. عرض خصائص العينة وتحليلها:

الشكل (02): خصائص العينة من وظيفة، خبرة مهنية والشهادة المتحصل عليها



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات excel 2010

يوضح الشكل بأن عينة الدراسة تضم 45% من أصحاب شهادة الليسانس، تليها نسبة أصحاب الماستر بما يعادل 20% في الوقت الذي شكلت فيه 22% المتحصلين على شهادة تقني، بينما كانت نسبة درجة الدراسات العليا تقدر بـ 13%. وتنقسم على مهندسين بنسبة 8% بما فيهم البحث والتطوير ومهندسي الكيمياء والميتروولوجيا، والتقنيين بما يعادل 16%. فيما كانت نسبة المدراء الفرعيين ورؤساء المصالح 7% والتي ضمت الانتاج، التسويق والمخزون والبيانات التقنية، فيما كانت نسبة رؤساء الورش 5% ونسبة الاطارات العاملة في المؤسسة 47% في مختلف المناصب والتي لم يتمكن من تحديد وظيفتهم بدقة، وحسب المعطيات فإن أكبر فترات الخبرة بالنسبة للعينة كانت من 10 إلى 15 سنة بنسبة 35% تليها سنوات الخبرة من 5 إلى 10 بنسبة 27%، في الوقت الذي كانت نسبة الموظفين ذوي الخبرة أقل من 5 سنوات تقدر بـ 25%، وشكلت نسبة 13% الموظفين التي تفوق خبرتهم 15 سنة، وهذا ما يوضح بأن العينة ذات خبرة جيدة حيث أن نسبة 75% منها 5 سنوات خبرة وحوالي 55% أكبر من 10 سنوات.

4.4 تحليل نتائج الدراسة:

أ. تحليل محاور الاستبيان المتعلقة بأبعاد إدارة الجودة الشاملة:

– المبدأ الأول: دعم الادارة العليا:

الجدول (05): تحليل فقرات مبدأ دعم الادارة العليا

رقم العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	T	SIG	الاهمية النسبية
1	0,58488	4,2167	55,844	0.000	مرتفعة جدا
2	0,65935	4,35	51,103	0.000	مرتفعة جدا
3	0,82937	3,9167	36,58	0.000	مرتفع
4	0,90198	4	34,351	0.000	مرتفع
5	0,77824	4,0667	40,477	0.000	مرتفع
6	0,88234	3,9667	34,823	0.000	مرتفع
قيمة المبدأ	0,60013	4,0861	52,740	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يشير الجدول أعلاه للمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري المتعلقين بعبارات مبدأ دعم الادارة العليا وينتمي المتوسط الحسابي للعبارات إلى المجال [3,4 : 4.2]، وهو مستوى مرتفع من الأهمية. كما أن الانحراف المعياري ينتمي الى المجال القوي، فيما تنتمي العبارة الأولى والعبارة الثانية إلى المستوى المرتفع وهو ما تؤكد قيمة T ومستوى المعنوية، ما يدل تحقق مبدأ دعم الادارة العليا بمستوى ثقة 99%.

المبدأ الثاني: مشاركة العمال:

الجدول(06): تحليل فقرات مبدأ مشاركة العاملين

رقم العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	T	SIG	مستوى الاهمية
1	0,7471	3,8667	40,089	0.000	مرتفع
2	0,8885	4,0833	35,596	0.000	مرتفع
3	0,9013	3,9667	34,089	0.000	مرتفع
4	0,8570	3,6667	33,141	0.000	مرتفع
5	0,9736	3,6333	28,905	0.000	مرتفع
قيم المبدأ	0,6494	3,8433	45,837	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يشير الجدول أعلاه للمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري المتعلقين بعبارات مبدأ مشاركة العمال، حيث ينتمي المتوسط الحسابي للعبارات إلى المجال [3,4 : 4.2] وهو مستوى مرتفع، أما الانحراف المعياري ينتمي للمجال القوي وهو ما تؤكد قيمة T المحسوبة ومستوى المعنوية الذي بلغت قيمت 0.000 في كل العبارات ما يدل على تحقق مبدأ مشاركة العمال بمستوى ثقة وصل لـ 99%

- المبدأ الثالث: التحسين المستمر

الجدول (07): تحليل فقرات مبدأ التحسين المستمر

رقم العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	T	SIG	مستوى الاهمية
1	0,79173	3,9833	38,971	0.000	مرتفع
2	0,79173	3,9833	38,971	0.000	مرتفع
3	0,87188	4,05	35,981	0.000	مرتفع
4	0,81146	4,05	38,66	0.000	مرتفع
5	0,80447	3,8833	37,391	0.000	مرتفع
قيمة المبدأ	0,67741	3,9900	45,625	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يشير الجدول أعلاه للمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري المتعلقين بعبارات مبدأ التحسين المستمر، فالمتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال [3,4 : 4.2] وهو مستوى مرتفع من الاهمية، كما أن الانحراف المعياري ينتمي إلى المجال القوي، وهو ما تؤكد قيمة T ومستوى المعنوية الذي يقل على 1%، ما يدل على تحقق المبدأ الثالث والمتعلق بالتحسين المستمر بمستوى ثقة وصل ل 99%

- المبدأ الرابع: التركيز على الزبون

الجدول (08): تحليل فقرات مبدأ التركيز على الزبون

رقم العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	T	SIG	الأهمية النسبية
1	0,72952	4,1	43,533	0.000	مرتفع
2	0,9454	3,7667	30,861	0.000	مرتفع
3	0,91442	3,6667	31,06	0.000	مرتفع
4	0,95831	3,7833	30,58	0.000	مرتفع
5	1,00788	4,0333	30,998	0.000	مرتفع
6	0,97584	3,8833	30,825	0.000	مرتفع
قيم المبدأ	0,73541	3,8722	40,785	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يشير الجدول أعلاه للمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري المتعلقين بعبارات مبدأ التركيز على الزبون، حيث ينتمي المتوسط الحسابي للمجال [3,4 : 4.2] وهو المستوى المرتفع وهو ما تؤكد كل من قيمة T ومستوى المعنوية الذي يقل على 1%، أي تحقق مبدأ التركيز على الزبون بمستوى ثقة 99%.

ب. تحليل الأبعاد الفرعية لمحور الاداء المالي:

-مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف

الجدول (09): تحليل فقرات محور مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف

رقم العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	SIG	مستوى الأهمية
1	3,9500	0,85222	35,902	0.000	مرتفع
2	3,5667	0,96316	28,684	0.000	مرتفع
3	3,9667	0,80183	38,319	0.000	مرتفع
4	3,5500	0,85222	32,267	0.000	مرتفع
5	3,8667	0,91070	32,888	0.000	مرتفع
المبدأ	3,74444	0,61407	47,233	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يشير الجدول أعلاه للمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري، حيث تراوح المتوسط الحسابي للعبارات من 3,550 إلى 3,9667 والذي ينتمي إلى المجال [3,4 : 4.2] وهو المستوى المرتفع، وهو ما تؤكد قيمة T ومستوى المعنوية الذي يقل على 1%، ويدل على أن المؤسسة تهتم بمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف بمستوى ثقة وصل ل 99% .

- مساهمة إدارة الجودة الشاملة في نمو الحصة السوقية

الجدول (10): تحليل فقرات محور مساهمة إدارة الجودة الشاملة نمو الحصة السوقية

رقم العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	SIG	مستوى الأهمية
1	4,0000	0,66384	46,674	0.000	مرتفع
2	4,0667	0,73338	42,952	0.000	مرتفع
3	4,3333	0,60132	55,821	0.000	مرتفع جدا
4	4,0833	0,86928	36,386	0.000	مرتفع
5	4,1333	0,70028	45,720	0.000	مرتفع
6	4,2167	0,76117	42,911	0.000	مرتفع جدا
المحور	4,13889	0,50810	63,098	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

بين الجدول أعلاه قيمة المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعبارات المتعلقة بمساهمة إدارة الجودة الشاملة في نمو الحصة السوقية، حيث وجدنا بأن المتوسط الحسابي للعبارات يتراوح من 4,0000 إلى 4,1333 في العبارات الخمس الاولى والذي ينتمي إلى المجال [3,4 : 4.2]، وهو المستوى مرتفع باستثناء العبارة الثالثة والعبارة السادسة حيث ينتميان إلى المجال إلى المجال [4.2 : 5] وقد كان انحرافهما المعياري 4,3333 و4,2167 على التوالي والذي ينتمي للمستوى الجيد جدا، كما أن الانحراف المعياري ينتمي الى المجال القوي وهو ما تؤكد كل من قيمة T المحسوبة وكذا مستوى المعنوية الذي يقل على 1%، ما يدل على أن المؤسسة تهتم بمساهمة إدارة الجودة الشاملة نمو الحصة السوقية بمستوى ثقة وصل لـ 99% بمتوسط حسابي اجمالي 4,13889 وانحراف معياري 0,50810.

- مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون

الجدول (11): تحليل فقرات محور مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون

رقم العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	SIG	الاهمية النسبية
1	3,9000	1,06882	28,264	0.000	مرتفع
2	3,9333	0,93640	32,537	0.000	مرتفع
3	3,8667	0,98233	30,490	0.000	مرتفع
4	4,2167	0,73857	44,224	0.000	مرتفع جدا
5	4,3333	0,83700	40,103	0.000	مرتفع جدا
6	4,3167	0,70089	47,706	0.000	مرتفع جدا
المحور	4,09444	0,67045	47,305	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

بين الجدول أعلاه قيمة المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعبارات المتعلقة بمساهمة إدارة الجودة الشاملة في نمو الحصة السوقية، ووجدنا بأن المتوسط الحسابي للعبارات يتراوح من 3,8667 إلى 3,9000 في العبارات الثلاث الاولى والذي ينتمي إلى المجال [3,4 : 4.2] وهو المستوى الجيد، بينما تنتمي العبارات من 4 إلى 6 للمجال [4.2 : 5] وقد كان انحرافها المعياري يتراوح من 4,2167 إلى 4,3333 والذي ينتمي للمستوى الجيد جدا، كما أن الانحراف المعياري تنتمي الى المجال القوي وهو ما تؤكد كل من قيمة T المحسوبة وكذا مستوى المعنوية الذي يقل على 0.01، ما يدل على مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون بمستوى ثقة وصل لـ 99%. ونختصر قيم المحورين في الجدول التالي:

الجدول (12): الانحراف المعياري و المتوسط الحسابي للمحورين العامين

الاهمية النسبية	SIG	T	انحراف معياري	متوسط الحسابي	
مرتفع	0.000	51,188	3,9508	0,59785	إدارة الجودة الشاملة
مرتفع	0.000	59,098	3,97352	0,520804	تأثير إدارة الجودة الشاملة على مؤشرات الاداء المالي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يوضح الجدول الانحراف المعياري والمتوسط الحسابي لمحور أبعاد ادارة الجودة الشاملة حيث كان المتوسط الحسابي ينتمي للمجال [3,4: 4.2] وانحراف معياري 0,59785 وكما يوضح قيمة تأثير الجودة الشاملة على مؤشرات الاداء المالي بمتوسط حسابي ينتمي للمجال [3,4: 4.2] وهو المستوى الجيد وانحراف 0,520804 ما يبين اهتمام المؤسسة بالجودة الشاملة، وأثيرها على مؤشرات الاداء المالي.

ج-اختبار الفرضيات

-اختبار فرضية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال تخفيضها لمختلف التكاليف في المؤسسة

الجدول (14): الانحدار الخطي البسيط لمساهمة ادارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة F	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2
الانحدار	11,903	1	11,903	66,736	0.000	0,731	0,535
الخطأ	10,345	58	0,178				
المجموع الكلي	22,248	59					

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يتضح من خلال الجدول أن القيمة المحسوبة لـ (F) 66,736 والتي توافق المستوى الدلالي 0.000 وهو أقل من $\alpha=0,01$ كما يوضح معامل التحديد R^2 بأن نسبة 53,5% من التغيرات الحاصلة في تحقيق تخفيض التكاليف ترجع إلى ما تسببه ادارة الجودة الشاملة من تغيرات وهو ما يبينه معامل الارتباط 73.1% والذي يبين العلاقة القوية بين ادارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف، ما يجعل النموذج صالح لاختبار صحة الفرضية بمستوى ثقة وصل لـ 99%

الجدول (15): نتائج اختبار معنوية معاملات النموذج الخطي البسيط

A	الخطأ المعياري	Bêta	القيمة المحسوبة لـ T	المستوى الدلالي
0,751	0,092	0,731	8,169	0,000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

من خلال الجدول أعلاه والذي يبين القيمة المحسوبة لـ T بـ 8,169 ومستوى الدلالي 0,000 بالإضافة إلى معامل Bêta بقيمة 0,731 ما يبين دور ادارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون وبما أن معامل الارتباط 73.1% وبقوة تفسيرية R^2 بنسبة 53,5% فإننا نقبل الفرضية التي تنص على: وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha < 0,01$ لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال تخفيضها لمختلف التكاليف في المؤسسة أي بمستوى ثقة وصل لـ 99% -اختبار فرضية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال زيادة الحصة السوقية للمؤسسة

الجدول (16): الانحدار الخطي البسيط لمساهمة ادارة الجودة الشاملة في زيادة الحصة السوقية

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة المحسوبة F	مستوى الدلالة f	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2
الانحدار	5,207	1	5,207	30,125	0.000	0,585	0,342
الخطأ	10,025	58	0,173				
المجموع	15,231	59					

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يتضح من خلال الجدول أعلاه، بأن القيمة المحسوبة لـ (F) يقدر بـ 30,125 والتي توافق المستوى الدلالي 0.000 وهو أقل من $\alpha = 0,01$ أي بمستوى ثقة وصل لـ 99% كما يوضح معامل التحديد R^2 بأن نسبة 34,2% من التغيرات الحاصلة في تحقيق زيادة الحصة السوقية للمؤسسة ترجع إلى ما تسببه ادارة الجودة الشاملة من تغيرات، ما يبينه معامل الارتباط 58.5% والذي يبين العلاقة القوية بين المتغيران، أي النموذج صالح لاختبار صحة الفرضية.

الجدول (17): نتائج اختبار معنوية معاملات النموذج الخطي البسيط

A	الخطأ المعياري	Bêta	القيمة المحسوبة لـ T	المستوى الدلالي
0,497	0,091	0,585	5,489	0,000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يبين الجدول أعلاه قيمة T المقدرة بـ 5,489 ومستوى الدلاي 0,000 ومعامل $B\hat{e}t\alpha$ بقيمة 5850, ما يبين دور ادارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون وبما أن معامل الارتباط 58.5% وبقوة تفسيرية R^2 بنسبة 34,2%, وبالتالي نقبل الفرضية التي نصت على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,01 لمساهم إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي بزيادة الحصة السوقية للمؤسسة - اختبار فرضية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال تحقيق رضا الزبائن.

الجدول (18): الانحدار الخطي البسيط لمساهمة ادارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحريات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة f	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2
الانحدار	15,844	1	15,844	86,07	0.000	0,773	0,597
الخطأ	10,676	58	0,184				
المجموع	26,520	59					

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

يوضح الجدول أعلاه، قيمة (F) المقدرة بـ 86,077 والتي توافق المستوى الدلاي 0.000 كما يوضح معامل التحديد R^2 بأن نسبة 59,7% من التغيرات الحاصلة في تحقيق رضا الزبون ترجع إلى ما تسببه ادارة الجودة الشاملة من تغيرات وهو ما يبينه معامل الارتباط 77.3% والذي يبين العلاقة القوية بين ادارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون، وهو ما يجعل النموذج صالح لاختبار صحة الفرضية

الجدول (19): نتائج اختبار معنوية معاملات النموذج الخطي البسيط

A	الخطأ المعياري	$B\hat{e}t\alpha$	القيمة المحسوبة لـ T	المستوى الدلاي
0,867	0,093	0,773	9,278	0,000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS20

من خلال الجدول أعلاه نجد أن القيمة المحسوبة لـ T بـ 9,278 ومستوى الدلاي 0,000 بالإضافة إلى معامل $B\hat{e}t\alpha$ بقيمة 0,773 ما يبين دور ادارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون وبما أن معامل الارتباط 77.3% وبقوة تفسيرية R^2 بنسبة 59,7% فإننا نقبل فرضية وجود أثر ذو دلالة بمستوى ثقة 99% لمساهم إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال تحقيق رضا الزبون.

1. تحليل النتائج:

1.5. تحليل نتائج أبعاد إدارة الجودة الشاملة:

- تهتم المؤسسة بدعم الإدارة العليا لعملياتها الإدارية والإنتاجية، بتحقيق منتوجات بالجودة المناسبة، معتمدةً على طرق الاتصال المناسبة وتقربها من مواقع الانتاج. كما حققت مستوى متحسن جدا في تطبيق مبدأ دعم الادارة العليا لكنها لم تحقق المستوى المطلوب في نشر ثقافة الجودة لمختلف الأقسام.
- تشرك المؤسسة كل العاملين من بداية العملية الإنتاجية وصولا إلى تسليم المنتج لتحقيق الجودة، كما أنها تمكنت من جعل التحسين المستمر أحد الاولويات في تحقيق الجودة، كما حققت التكامل في عمليات التخطيط، التطوير وفحص المنتوجات، بينما مازالت تفتقر لبناء طرق التواصل بين المرؤوسون والإدارة العليا بالمستوى التام، كما يجب زيادة الاهتمام بإشراك العاملين في برامج تحسين الجودة. كما.
- تبني المؤسسة وتقيم أهدافها الإنتاجية من خلال تحقيق رغبات الزبائن، وهو ما جعلها تركز على تحقيق الجودة من خلال ما يقدمه من ملاحظات ورغبات في سبيل تطوير المنتج، لكنها مازالت لا تستجيب بالسرعة الكبيرة للطلبات، كما أنها لم تحقق المستويات المطلوبة من الدراسة الدورية للأسواق.

2.5. تحليل نتائج محور الاداء المالي

- تساهم إدارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف من خلال زيادة الإنتاجية بالجودة المطلوبة، ما يخفض تكاليف إنتاج الوحدة الواحدة، كما أن تحقيق جودة المواد في كل رحلة من مراحل الإنتاج يقلل من تكاليف الإنتاج المعيب. فيما نجد بان التحسين المستمر لنظام الإنتاج لا يعمل على تخفيض التكاليف بالوجه المطلوب ولعل ذلك يعود لعدم التطبيق التام لمبدأ التحسين المستمر.
- تم تحقيق زيادة في الحصة السوقية من خلال التحسين المستمر للعمليات والذي يصل لمستوى جيد، فيما نجد بأن الجودة الشاملة تحقق منتوجات ذات جودة عالية وبسعر منخفض نظرا لما تحققه من تخفيض التكاليف الوحودية، وهو ما يعمل على الاستغلال الأمثل للموارد، كما أن نمو الحصة السوقية مرتبط بما يرغب الزبون لكسب ثقته، وكذا كسب زبائن جدد.
- تعمل الجودة الشاملة على تحقيق رضا الزبون الذي يطمح لثلاثية السعر، الجودة والوقت المحدد، بينما تواجه المؤسسة مشكلة في مجارة منافسيها في ادارة خدمات الزبائن.

3.5. نتائج اختبار الفرضيات:

- **فرضية مساهمة ادارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف:** وجدنا علاقة ارتباطية قوية بين إدارة الجودة الشاملة وتحقيقها لمؤشر تخفيض التكاليف وهذا ما بيناه سابقا من خلال متوسطات المحور المتعلق به، وتؤكدنا من صحة الفرضية، لكن ما لاحظناه هو القوة التفسيرية المتوسطة لتطبيق إدارة الجودة الشاملة نظرا لعدم تحقيق النتائج التامة فرغم الشعور بتطبيق معايير إدارة الجودة الشاملة إلا أنها مازالت لم تصل لتحقيقها بالمستوى الكامل.

- **فرضية مساهمة ادارة الجودة الشاملة في نمو الحصة السوقية:** على الرغم من مساهمة إدارة الجودة الشاملة بتحقيق حصة سوقية، إلا أن نسبة الارتباط ضعيفة، ولا تفسر إلا الثلث من نمو الحصة السوقية بسبب وجود مثبطات في مبدأ التركيز على الزبون وبالأخص عدم تحقيق رغبات الزبائن بالسرعة المطلوبة.

- **فرضية مساهمة ادارة الجودة الشاملة في نمو تحقيق رضا الزبائن:** تم التأكيد على صحة الفرضية حيث نجد علاقة قوية بين ادارة الجودة الشاملة ومساهمتها في تحقيق رضا الزبون بأكثر من النصف، لكن ما زالت تواجه المؤسسة مشاكل كإدارة خدمات الزبائن.

6. خاتمة: أوجبت التطورات في بيئة الأعمال نتيجة تكنولوجيا المعلومات والتصنيع المقدمة تطور أنظمة محاسبة التسيير وتحسين الأداء من خلال نظام الانتاج في الوقت المحدد، بطاقة الأداء المتوازن، وإدارة الجودة الشاملة، فيما ركزت هذه الدراسة من خلال الجانب التطبيقي على إدارة الجودة الشاملة، وبعد تحليل البيانات ونتائج اختبار الفرضيات توصلنا للنتائج التالية:

- للأنظمة الحديثة لمحاسبة التسيير دور مهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.
- أشارت نتائج الدراسة لوجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha < 0,01$ لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال تخفيضها لمختلف التكاليف في المؤسسة.
- أشارت نتائج الدراسة لوجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha < 0,01$ لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال زيادة الحصة السوقية للمؤسسة.
- أشارت نتائج الدراسة لوجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha < 0,01$ لمساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي من خلال تحقيق رضا الزبائن .
- تساهم إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية من خلال اهتمامها بالمؤشرات غير المالية والتي نذكر منها الحصة السوقية للمؤسسة، تخفيض التكاليف، ورضا الزبائن

- تتوافق هذه مع دراسة دراسة: (لعقون، 2017 / 2018) والذي توصل لتطبيق مختلف مبادئ إدارة الجودة الشاملة بالنسبة لـ 64 مؤسسة اقتصادية بولاية سطيف، ووجد تأثير إيجابي على تطبيق إدارة الجودة الشاملة في تحسين الاداء. كما تتوافق مع دراسة (صباح، 2008) والتي كانت حول الشراكات الصناعية في قطاع غرة، حيث وجدت بأن إدارة الجودة الشاملة من أكثر الاساليب المطبقة والتي تحقق بها الأداء المالي من خلال المؤشرات التالية رضا الزبائن والجودة. فيما اختلفت نتائج دراستنا مع دراسة (الكبجي و أبو عواد، 2014): والتي تعلقت بالمؤسسات الصناعية المساهمة العامة التي تدعي تطبيق نظام إدارة الجودة، وعددها 25 للتأكد وتم التوصل إلى أن ادارة الجودة الشاملة لا تحسن من الاداء المالي، وبينت الدراسة بأن ذلك يعزى في الغالب لصغر حجم العينة والمقدر بـ 25 مؤسسة، لكن رجّحت
- الدراسة لذلك إلى قصر الفترة بين التطبيق للأسلوب وفترة الدراسة، وقلة حجم العينة.
- تساهم محاسبة التسيير بالاعتماد على إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية من خلال اهتمامها بالمؤشرات غير المالية والتي نذكر منها الحصة السوقية للمؤسسة، تخفيض التكاليف، ورضا الزبائن. وهو ما يتوافق مع دراسة (نوبلي، 2014/2015) والتي بينت بأن تطور أدوات محاسبة التسيير نظرا للتطورات في بيئة الاعمال، ما اوجب استحداث أدوات حديثة لتحقيق التكامل بين مختلف الادوات، وتوصلت إلى أن تطبيق إدارة الجودة الشاملة سمح للمؤسسة الاقتصادية بتحقيق أهدافها المالية من تحقيق النمو وزيادة الارباح ونمو الحصة السوقية بالإضافة إلى تحقيق الاستثمار الأمثل للموارد بالنسبة للمطاحن الكبرى للجنوب
- الاقتراحات:** على ضوء النتائج المتوصل لها يمكن اقتراح ما يلي:
- ترسيخ مبادئ إدارة الجودة الشاملة نظرا للعلاقة الارتباطية الكبيرة بينها وبين تخفيض التكاليف.
- زيادة الاهتمام بما يطلبه الزبائن الذي يشكل العنصر المحوري في تحقيق مختلف المؤشرات المالية.
- العمل أكثر على نقل ونشر ثقافة الجودة لمختلف الأقسام.
- العمل على زيادة الاهتمام بإشراك العاملين في برامج تحسين الجودة
- الاهتمام أكثر بتطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة فهي تؤثر إيجابيا على مختلف مؤشرات الاداء.
- العمل على التحسين المستمر للأنشطة التي تعزز من جودة المنتوجات والخدمات

- الاهتمام باليقظة التكنولوجية لدعم تطبيق مختلف الأنظمة المستحدثة لحاسبة التسيير
- دراسة أنظمة محاسبة التسيير واختيار ما يتوافق وطبيعة المؤسسة نظرا لعدم امكانية تطبيق كل الانظمة.

7. قائمة المراجع

1. BERISHA , V., & ASLLANAJ, R. (2017). Historical Evolution of Managerial Accounting Theories and Practice Development: Evidence from Kosovo. *International Journal of Economic Perspectives*, 11(3), 287-303.
2. Bogićević, J., Domanović, V., & Krstić, B. (2016). THE ROLE OF FINANCIAL AND NON-FINANCIAL PERFORMANCE INDICATORS IN ENTERPRISE. *SUSTAINABILITY EVALUATION*, 62(3).
3. Charles, A. B., Srikant, H., & Rajan, D. M. (2015). *MANAGEMENT AND COST ACCOUNTING* (éd. 6).
4. Christauskas, Č., & Kazlauskienė, V. (2009). MODERNIŲ VEIKLOS VERTINIMO SISTEMŲ ĮTAKA ĮMONĖS VALDYMOI GLOBALIZACIJOS LAIKOTARPIU. *ECONOMICS & MANAGEMENT*, 715-722.
5. Dennis, C. (2006). *Management Accounting Concepts and Technique* . Accounting and Law Faculty.
6. Gornjak, M. (25-27 june). human capital without border international confirance. *KNOWLEDGE MANAGEMENT AND MANAGEMENT ACCOUNTING*, (p. 1353). slovenia.
7. MOBALLEGHI, M., & MOGHADDAM, G. G. (2011). *3rd International Conference on Information and Financial Engineering*. 11, p. Linking TQM and Financial Performance . Singapore: IPEDR, IACSIT Press.
8. Rajnoha, R., Lesníkové, P., & Korauš, A. (2016). From Financial Measures to Strategic Performance Measurement System and Corporate Sustainability: Empirical Evidence from Slovakia. *Economics and Sociology*, 9(4).
9. أحمد محمد الحاج إنعام.(2014). المحاسبة الادارية ودورها في تقويم الاداء المالي،دراسة ميدانية على سنابل السلام للصناعة الغذائية (رسالة ماجستير). المحاسبة والتمويل، السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
10. الكبجي، م. و. &، أبو عواد، ي. (2014). قياس اثر نظام إدارة الجودة الشاملة على تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة. *مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات*. 367-412, (32).
11. زايد سالم أبو شناف، و محمود عباس حمدي. (2015). *المحاسبة الإدارية* . القاهرة .
12. زرفاوي، ع. (2016). ديسمبر .(11تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية باستخدام أساليب المحاسبة الادارية، مجلة الاقتصاد الصناعي. *مجلة الاقتصاد الصناعي*.

13. سراج طلعت الوحيددي عبد النبي. (2017). أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على كفاءة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية في قطاع غزة (ريالة ماجستير). غزة، المحاسبة والتمويل: الجامعة الإسلامية غزة .
14. سعاد عددان نعمان. (2017). أثرتقنيات الحديثة للمحاسبة الإدارية في تقويم الأداء المالي للشركات العراقيةدراسة تطبيقية في الشركة العامة لصناعة البطاريات بغداد. مجلة جامعة التنمية البشرية، 3(2)، 619-651.
15. سليم لعقون. (2018 / 2017). أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة بعض المؤسسات الاقتصادية لولاية سطيف، (أطروحة دكتوراه علوم التسيير). بسكرة: جامعة محمد خيضر بسكرة.
16. عبد الرؤوف، ط & . المصري، إ. ع. (s.d.). *الجودة الشاملة والإعتماد الأكاديمي في التعليم*. (éd. الطبعة الاولى). القاهرة: دار الكتاب المصرية.
17. عبد القادر هاملي، مراد بن ياني، و ابراهيم قارة . (Décembre, 2018). اشكالية تطبيق ادارة الجودة الشاملة ودرها في تحسين الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. *Les Cahiers du MECAS*, 14 (2).
18. عبد الكريم يحيى بروقيات، و مصطفى بلمقدم. (أكتوبر، 2012). إدارة الجودة الشاملة كإستراتيجية لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الصناعية الجزائرية. مجلة دفاتر بواذكس، 1(1)، 5-19.
19. عبد الله أحمد عبد الله الدعاس. (2010). إدارة الجودة الشاملة وأثرها في تحسين الأداء المالي دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية الأردنية5. *دراسات العلوم الإدارية*، 37(1).
20. مأمون سليمان الدرادكة. (2015). *إدارة الجودة الشاملة وخدمة العملاء* (الإصدار الطبعة الثانية). عمان: دار الصفاء.
21. محاد عريوة، و طلال زغبة . (2018). أهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن المستدام (SBSc) في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة "ملبنة التل" بسطيف. مجلة اقتصاديات المال والأعمال *JFBE*، 7(7)، 55-35.
22. محمد اسماعيل صادق. (2014). *ادارة الجودة الشاملة في التعليم* (الإصدار الطبعة الأولى). القاهرة: المجموعة العربية للتدريب والنشر.
23. مريم محمود نديم شكري . (2013/2012). تقييم الاداء المالي باستخدام بطاقة الاداء المتوازن (رسالة ماجستير). محاسبة: جامعة الشرق الاوسط.
24. مفتاح السريتي المهدي . (2013). مدى امكانية استخدام مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي. *المجلة الجامعة*، 3(15).

25. منيرة مازري . (2018/ 2017). أثر تكامل إدارة المعرفة و إدارة الجودة الشاملة على الفعالية التنظيمية - دراسة ميدانية في البنوك الجزائرية أطروحة دكتوراه (علوم التسيير) 133. بسكرة، جامعة محمد خيضر بسكرة.
 26. نادية سعودي. (2018/2017). مدي استخدام الاساليب الحديثة لمراقبة التسيير في قياس وتقييم اداء البنوك التجارية الجزائرية (أطروحة دكتوراه). تخصص بنوك مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، عهد العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف.
 27. ناريمان إبراهيم صباح. (2008). واقع استخدام أساليب المحاسبة الادارية في الشركات الصناعية في قطاع غزةدراسة ميدانية (رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل). كلية التجارة: الجامعة الاسلامية غزة .
 28. نايف سنان العيقوب. (2009). أثر تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد على تعظيم ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة في الاردن (رسالة ماجستير). جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا.
 29. نجلاء نوبلي. (2015/2014). إستخدام أدوات المحاسبة الادارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة (أطروحة دكتوراه علوم تجارية). بسكرة، العلوم التجارية: جامعةمحمد خيضر بسكرة.
 30. هيتجر ليتراي، وماتوليتش سيرج. (بلا تاريخ). المحاسبة /الادارية. (كمال الدين سعي، المترجمون) الرياض، المملكة العربية السعودية : دار المريخ للنشر.
- 7.الملاحق: عبارات الاستبيان:

تطبيق ابعاد ادارة الجودة الشاملة			
العدد الأول: دعم الادارة العليا	العدد الثاني: مشاركة العمال	العدد الثالث: التحسين المستمر	
1	تدعم مؤسستكم مشاركة العاملين كافة في تحقيق الجودة المناسبة	تحرض مؤسستكم على التحسين المستمر لنظام الانتاج من أجل تحسين الجودة	
2	يشارك العاملون كافة في تحقيق الجودة بدءا بالتصميم وانتهاء بتسليم المنتج.	تسعى مؤسستكم الى تحمل المسؤولية تجاه المجتمع من خلال التحسين المستمر للمنتج.	
3	تحرض مؤسستكم على تدريب العاملين ومشاركتهم في حل المشاكل الحاصلة فيها والمستويات الادارية	التحسين المستمر من متطلبات الجودة بمؤسستكم	
4	توفر الادارة الوسائل المناسبة لإيصال مقترحات المرؤسين الى الادارة العليا.	التخطيط للمنتجات وتطويرها وفحصها وتقديمها الى السوق عملية متكاملة (غير مجزأة)	
5	تشارك الادارة للعاملين في برامج تحسين الجودة.	تعمل مؤسستكم على تحسين نشاطها التي تضفي قيمة للعملية التصنيعية.	
6	تحرض الادارة العليا على قربها من مواقع العمل وتحسين طرق الاتصالات		
محور مساهمة تحسين إدارة الجودة الشاملة في تحسين الاداء المالي			
العدد الأول: مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تخفيض التكاليف	العدد الثاني: مساهمة إدارة الجودة الشاملة في غزو الحصة السوقية	العدد الثالث: مساهمة إدارة الجودة الشاملة في تحقيق رضا الزبون	
1	تعمل مؤسستكم على زيادة الإنتاجية بالجودة المطلوبة.	تتم مؤسستكم بخدمات الزبائن أكثر من اهتمام منافسيها.	
2	التحسين المستمر للعمليات بخفض معدل دوران العمل	زيادة الانتاجية بالجودة الشاملة في المنتوجات تزيد من ربحية مؤسستكم	
3	تعمل مؤسستكم على تحقيق جودة المواد في كل مرحلة من مراحل الانتاج.	توفر منتجات بالجودة وبسرعة أقل من المنافسين يزيد المبيعات وعدد العملاء	
4	تطبيق الإدارة بالجودة العالية يلغي تكاليف المراقبة التقليدية للجودة في غاية الانتاج	يساهم التحسين المستمر للمنتوجات بالاستغلال الامثل للموارد المادية	
5	التحسين المستمر لعملية التصنيع عنصر فعال في تخفيض تكاليف الانتاج بمؤسستكم	يضمن التحسين المستمر في مؤسستكم تحقيق ميزة تنافسية.	
6	يساهم التركيز على رغبات الزبون في زيادة حجم المبيعات	تحقيق الجودة والسعر المناسب يرضى الزبون ويضمن ولاءه	
		توفر منتج ذو جودة في الوقت المناسب يعزز من رضى الزبون	
		توفر للمنتوجات بالجودة المطلوبة يعزز رضى الزبون	