

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون - تيارت-

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم

التسيير

شعبة: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و جباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

## مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

إعداد الطالبتين:

جديد مسعودة

هدية خالدية

تحت عنوان:

أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة  
دراسة حالة ملبنة سيدي خالد - تيارت-

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا

(أستاذ التعليم العالي-جامعة ابن خلدون

أ. د دحو عبد الكريم

تيارت)

مشرفا ومقررا

(أستاذة التعليم العالي-جامعة ابن خلدون

أ. د عبد الرحيم ليلى

تيارت)

مناقشا

(أستاذة مساعدة ب -جامعة ابن خلدون

أ. برازوم حكيم

تيارت)

السنة الجامعية : 2024/2023





بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



## إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى من بسمتها غايتي وما تحت أقدامها جنتي، إلى من حملتني في  
بطنها وسقنتني من صدرها وأسكنتني قلبها فغمرتني بحبها إلى "أمي  
الحبيبة" حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى تاج الزمان، ومنبع الحنان إلى صاحب القلب الكبير، إلى سندي  
ودعمي في الحياة "أبي الغالي" حفظه الله وأطال في عمره.

إلى من بهما أكبر وعليهما أعتمد، إلى من أرفع رأسي اعتزازاً وفخراً  
بانتمائي لهم، إلى من كانوا عوناً لي في الحياة إخوتي الأعزاء "محمد،  
نورالدين، يوسف، زين العابدين" و "أختي العزيزة"

إلى التي تركتني شوقاً لا تطفئه السنين وذكرى لا تمحوها أشغال الحياة  
إلى "جدتي" رحمها الله وأسكنها فسيح جناتها.

## مسعودة



## إهداء

إلى من أحمل اسمه بكل فخر، الذي لم أجد عبارات تجزيه حقه  
بالتقدير والاحترام "والدي الحبيب" أطال الله في عمره.  
إلى من حملتني تسعة أشهر وتحملتني العمر كله صاحبة القلب  
الكبير "والدتي الغالية" أطال الله في عمرها.  
إلى من شاركوني الذكريات إخوتي وأخواتي.  
إلى من علموني حب العلم وزرعوا في داخلي حب العمل  
والجد، " جدي وجدتي" أطال الله في عمرهما.  
إلى جميع الأحبة والاصدقاء وإلى كل من قدم العون في إعداد  
هذه المذكرة.

خالدية

## الشكر

سبحانك أنت المستحق لكل حمد وذكر، وأنت الجدير بكل ثناء وشكر، وأنت أهل لكل إجلال وتقديس، وأنت الحق بكل طاعة وتمجيد.

الحمد والشكر لله الرحمن الرحيم الذي هدانا بالطلب العلم والتوفيق لإتمام هذا العمل.

كما يشرفنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والثناء الجميل إلى الدكتورة "عبد الرحيم ليلى" التي أشرفت على إعداد هذه المذكرة والتي لم تبخل علينا بنصائح وتوجيهات. كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر إلى لجنة المناقشة وأعضائها دون استثناء من الألف إلى الياء.

كما يجب علينا أن نتوجه بالشكر أيضا إلى عمال مؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- وعلى الخصوص رئيسة مصلحة محاسبة العامة.

وإلى كل من ساعدنا في إنجاز هذه المذكرة سواء من قريب أو بعيد لهم جزيل الشكر.

الإهداء

كلمة شكر

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة المختصرات

01..... مقدمة:

## الفصل الأول

### الإطار النظري حول تكاليف الجودة وكفاءة الأداء المالي

07..... تمهيد

08..... المبحث الأول: مفاهيم عامة حول تكاليف الجودة

08..... المطلب الأول: مفهوم تكاليف الجودة

11..... المطلب الثاني: أهمية وأنواع تكاليف الجودة

13..... المطلب الثالث: مؤشرات تكاليف الجودة

14..... المطلب الرابع: نماذج قياس وتحليل تكاليف الجودة

17..... المبحث الثاني: مفاهيم عامة عن كفاءة الأداء المالي

17..... المطلب الأول: مفاهيم حول كفاءة الأداء المالي

20..... المطلب الثاني: أهمية وأهداف الأداء المالي

21..... المطلب الثالث: خطوات تقييم الأداء المالي

22..... المطلب الرابع: مؤشرات قياس الأداء المالي

25..... المبحث الثالث: استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الاداء المالي

- المطلب الأول: تحسين كفاءة الأداء المالي بتخفيض التكاليف.....25
- المطلب الثاني: تحسين كفاءة الأداء المالي بتحسين الجودة والإنتاجية .....26
- المطلب الثالث : رضا الزبائن وأثره في تحسين كفاءة الأداء المالي .....28
- المطلب الرابع: العلاقة بين قياس تكاليف الجودة ومؤشرات الأداء المالي.....29
- خلاصة الفصل.....32

## الفصل الثاني

### الدراسة التحليلية

- تمهيد .....34
- المبحث الأول: تشخيص شامل للمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت-.....35
- المطلب الأول: التعريف بمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت-.....35
- المطلب الثاني: منتجات المؤسسة والهيكل التنظيمي لها.....37
- المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاق المستقبلية.....44
- المطلب الرابع: نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسة.....45
- المبحث الثاني: دراسة تحليلية لأثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في ملبنة سيدي خالد -تيارت- .....46
- المطلب الأول: تصنيف وتحليل تكاليف المطابقة لمبنة سيدي خالد -تيارت-.....46
- المطلب الثاني: تصنيف وتحليل تكاليف عدم المطابقة لمبنة سيدي خالد -تيارت-.....48
- المطلب الثالث: تقييم الاداء المالي لمبنة سيدي خالد -تيارت-.....52
- خلاصة الفصل .....56
- خاتمة: .....57



## الفهرس

---

60..... قائمة المصادر والمراجع

63..... الملاحق

الملخص

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
47	تصنيف تكاليف الوقاية لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-2021/2020	{01-02}
48	تصنيف تكاليف الوقاية لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-2021/2020	{02-02}
48	كمية الحليب واللبن التالفة أثناء الإنتاج لسنتين 2021/2020	{03-02}
49	تكاليف الحليب واللبن التالفة أثناء الإنتاج	{04-02}
49	تكاليف خسارة المبيعات لمنتج اليوورت والرايب	{05-02}
50	تكاليف الفشل الداخلي والخارجي للمؤسسة	{06-02}
51	نسب تكاليف الجودة لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-لسنة 2021/2020	{07-02}
53	حساب العائد على الموجودات لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- لسنتين 2021/2020	{08-02}
53	حساب نسبة الربح الصافي لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- لسنتين 2021/2020	{09-02}
54	حساب نسبة هامش الربح لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- لسنتين 2021/2020	{10-02}
55	حساب العائد على حقوق الملكية لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- لسنتين 2021/2020	{11-02}

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
13	أنواع تكاليف الجودة	{01-01}
18	الأداء من منظور الكفاءة والفعالية	{02-01}
27	العلاقة بين تحسين الجودة والربحية	{03-01}
29	نتائج قياس وتحليل تكاليف الجودة	{04-01}
30	العلاقة بين الجودة، تكاليفها، قيمة الشركة	{05-01}
39	الهيكل التنظيمي للمؤسسة لملمبة سيدي خالد-تيارت-	{06-01}

## قائمة الاختصارات والرموز

الرمز	المعنى باللغة الفرنسية	المعنى باللغة العربية
PC	Prevention costs	تكاليف الوقاية
AC	Appraisal costs	تكاليف التقييم
IFC	Internal Failure Costs	تكاليف الفشل الداخلي
EFC	Exteral Failure Costs	تكاليف الفشل الخارجي
EVA	Economic Value Aded	القيمة الاقتصادية المضافة

تعدّ الجودة إحدى أهم العناصر الأساسية والمهمة في اكتساب عدّة مميزات وخصائص معينة، والتي تسعى المؤسسات الاقتصادية مهما كان حجمها إلى تطبيقها قصد زيادة الانتاج وتحقيق النمو الاقتصادي على مستوى الصعيد المحلي والعالمي، هذا وإن التحدي الكبير الذي أصبح يواجه مختلف المؤسسات هو المنافسة سواء المحلية أو العالمية في ظل انتشار الأسواق الدولية المشتركة التي تطمح إلى إزالة وتقليل الحواجز المعيقة للتجارة من جهة، والسعي بالارتقاء إلى أعلى مستويات الجودة حتى تستطيع المحافظة على ميزتها التنافسية وضمان بقائها من جهة أخرى.

هذا وإن الجودة رغم أهميتها ودورها الحاسم في تحقيق النمو الاقتصادي المستدام والمستقر إذ لم تعد في الاقتصاد المعاصر تقديم خدمات أو منتجات أفضل وبدرجة أعلى، بل أصبحت تعني رضا المستفيدين عن المنتج أو الخدمة، ممّا يتطلب لزاماً من أيّ مؤسسة تسعى إلى الازدهار والاستمرار إلى تحقيق الجودة التي هي مسؤولية كل فرد أو قسم داخل المؤسسة، إلا أن الاهتمام بالجودة رافقه اهتمام بالتكلفة، حيث أصبح هدف كل مؤسسة تحسين هذه الجودة وخفض تكاليفها في آن واحد، لترتبط تكاليف الجودة بالتكاليف الإنتاج التي يتطلب توفير معلومات عن هذه التكاليف الضرورية التي تتحمّلها المؤسسة طول سلسلة المنتج، إذ أن الاهتمام بتكاليف الجودة من الأساليب المهمة والحديثة التي تؤدي إلى نتائج إيجابية تساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال زيادة أرباحها وتحسين سمعتها السوقية، وانطلاقاً ممّا سبق كان عنوان موضوع دراستنا كالاتي:

**أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- دراسة تحليلية.**

ومن خلال هذا الموضوع حاولنا معالجة الإشكالية المحورية الآتية:

**هل استخدام تكاليف الجودة له أثر في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة؟**

ولمعالجة هذه الإشكالية تمّ طرح التساؤلات الفرعية:

1. ما علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي؟
2. كيف تؤثر تكاليف المطابقة وتكاليف عدم المطابقة على كفاءة الأداء المالي في مؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت-؟

**فرضيات الدراسة:**

1. علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي غير مباشرة مع وجود رابط بينهما.

2. تؤثر تكاليف المطابقة وتكاليف عدم المطابقة على كفاءة الأداء المالي في مؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت- بتحسين الجودة حيث تساهم في تخفيض تكاليف وتحقيق رضا الزبائن وبالتالي رفع قيمة المبيعات مما يؤدي إلى زيادة الحصة السوقية وتحسين الأداء المالي بشكل عام.

### 3. أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

1. إبراز أهمية تكاليف الجودة في المؤسسة.
2. التعرف على الأداء المالي للمؤسسة وقياس مؤشرات المعتمدة.
3. معرفة مدى مطابقة المنهج العلمي لتكاليف الجودة مع الواقع الحقيقي للمؤسسة.

### أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة فيما يلي:

1. أهمية موضوع تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة.
2. بيان مضمون وأنواع تكاليف الجودة.
3. محاولة تحديد مؤشرات تقييم الأداء المالي في المؤسسة.

### أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار الموضوع منها:

1. الرغبة الشخصية في التعمق أكثر في دراسة كل ما يتعلق بالجودة وتكاليفها وإفادة الطلبة.
2. إثراء مكتبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بهذا النوع من الموضوع لقللة الدراسات والابحاث.
3. القيمة العلمية للموضوع لتعلقه بالواقع.
4. إدراك مدى اهتمام عمال المؤسسة بأهمية جودة المنتوجات.

### حدود الدراسة:

تمثلت حدود دراستنا على مستوى مؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-لتعتمد الدراسة التطبيقية على وثائق وبيانات السنتين 2020/2021.

### منهج الدراسة:

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، وذلك بإعطاء مفاهيم حول تكاليف الجودة وكفاءة الأداء المالي.

أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد تم إسقاط الجانب النظري على ملبنة سيدي خالد-تيارت- بإتباع دراسة حالة من خلال تصنيف تكاليف الجودة وتقييم الاداء المالي لها.

### الدراسات السابقة:

يعرض هذا الجزء أهم الدراسات السابقة مع اتباع التسلسل الزمني من الأقدم إلى الأحدث كالآتي:

1. دراسة حامدي محمد وفؤاد بوفطيمة " تأثير الجودة على تكاليف المؤسسة" مجلة الاقتصاد الصناعي، الجزائر، العدد12، 2017.

- تهدف هذه الدراسة إلى التركيز على تحقيق التكلفة وعلى الجودة كأداة من أدوات المساعدة لذلك.
- توضيح الدور الذي يمكن أن يؤديه قياس وتحليل تكاليف الجودة في الاداء المالي للمؤسسة. وتم التوصل إلى النتائج التالية:
- تؤثر الجودة على تكاليف المؤسسة من خلال منعها لحدوث الأخطاء مما يسمح بالوصول إلى صفر معيب، ويجعل تكاليف المؤسسة في أقل حد ممكن.
- تؤثر الجودة على تكاليف الرقابة والتقييم من خلال تكوين عامل يأمن بمبدأ عمل الشيء صحيح ومن أول مرة، مما يسمح بالرقابة الذاتية على إنتاجية.
- باستخدام منحنيات التعلم والخبرة للعمال والتحسين المستمر لجودة العملية الإنتاجية تتخفض تكاليف الفشل الداخلي.

2. دراسة محمد مهنا " دور تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الاداء المالي في الشركات الصناعية الفلسطينية في محافظة طولكرم " مجلة AJSP، العدد43، 2022.

- تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الهدف الرئيسي وهو التعرف على دور تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية الفلسطينية في محافظة طولكرم، إضافة إلى تحقيق الاهداف الفرعية التالية.
- التعرف على دور تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي في تحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية الفلسطينية في محافظة طولكرم. وتم التوصل إلى النتائج التالية:
- ضرورة قيام الشركات الصناعية الفلسطينية بدراسة تكاليف الجودة وأنواعها ومنها تكاليف الوقاية من أجل ضمان تحسين المستمر للمنتجات.
- يوجد دور لتكاليف الفشل الداخلي والفشل الخارجي، في تحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية الفلسطينية في محافظة طولكرم، فأما بالنسبة لتكاليف الفشل الداخلي فيقيس تكاليف جدولة وإعادة تصميم عمليات الإنتاج بأساليب تضمن عدم التوقف المفاجئ للعمل، وأما بالنسبة للفشل الخارجي فيتم فيه قياس تكاليف التعامل مع شكاوي العملاء بشكل جدي وإرضائهم بشكل المطلوب.

3. Maher Diab Abulaial, The Impact Of Quality Cost On Financial Performance Of Banks Operating In Jordan, Article In Research Journal Of Finance And Accounting, Saudi Arabia, Vol10, No02, 2019, P54.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تكاليف الجودة على تحسين كفاءة الأداء المالي للبنوك الأردنية من خلال تحقيق الأهداف التالية:

• دراسة أثر تكاليف الجودة في ضوء وجود المتغير على معدل العائد على الأصول في البنوك العاملة في الأردن.

• دراسة أثر تكاليف الجودة في ضوء وجود متغير على ربحية السهم في البنوك العاملة في الأردن.

• دراسة أثر تكاليف الجودة في ضوء وجود متغير على قيمة نسبة تباين Q في البنوك العاملة في الأردن.

وتم التوصل إلى النتائج التالية:

• تهتم البنوك العاملة في الأردن بأنشطة الجودة.

• وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتكلفة الجودة على الأداء المالي.

• حجم البنك هو المتغير الأهم في التأثير على أداء البنوك العاملة في الأردن.

هذا وأهم ما يميز دراستنا عن الدراسات المذكورة أعلاه هو أن دراستنا ركزت على أثر استخدام تكاليف

الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي، بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية وهي ملبنة سيدي خالد-تيارت-.

#### صعوبات الدراسة:

وعلى الرغم من أهمية الدراسات السابقة وكثرتها فإن هناك صعوبات جمّة واجهتنا وعوائق كثيرة حالت دون وصول الدراسة إلى الغاية المنشودة والفائدة المقصودة كأى دراسة وبحث علمي خاصة فيما يتعلق بالبحوث الإنسانية منها:

1. صعوبة إيجاد مؤسسة تتوفر على المعلومات الكافية فيما يخص تكاليف الجودة.

2. انعدام الدراسات ذات صلة بالموضوع على مستوى مكتبة جامعة تيارت.

3. صعوبة فهم عمال مؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت- لموضوعنا وعناصره.

ومما يزيدنا كمدًا ويضفي علينا حسرة عدم احتواء المؤسسة - ملبنة سيدي خالد تيارت - على مصلحة

الجودة، وهذا ما صعّب الدراسة وشكل نوعًا من الغموض والضبابية في كيفية ومعالجة الموضوع.

#### هيكل الدراسة:

وبناءً على ما سبق وطبقًا لما تملّيه المنهجية، فقد جاءت هذه الدراسة كالآتي: مقدمة، وفصلان

أحدهما نظري والآخر تطبيقي، وخاتمة.

أما الفصل الأول فقد جاء معنونًا ب: الإطار النظري حول تكاليف الجودة وكفاءة الأداء المالي وكان

فصلًا نظريًا بحثًا وذلك لطبيعة الموضوع الذي يجمع بين النظري والتطبيقي، بحيث تطرقنا فيه إلى ثلاثة

مباحث، فأما المبحث الأول ذكرنا فيه المفاهيم العامة حول تكاليف الجودة، وأما المبحث الثاني فتناولنا

المفاهيم العامة عن كفاءة الأداء المالي، وفي المبحث الثالث قمنا بدراسة العلاقة بين تكاليف الجودة

وكفاءة الأداء المالي.



أما الفصل الثاني: فكان للجانب التطبيقي وعنوانه ب: دراسة تحليلية وحاولنا من خلال هذا الفصل ربط الدراسة النظرية بالواقع الفعلي لمؤسسة ملينة سيدي خالد-تيارت-، حيث تضمن مبحثين: مبحث قمنا فيه بتشخيص شامل للمؤسسة وعرض هيكلها التنظيمي بكل تفاصيله، ومبحث عكفنا فيه على دراستها وتحليلها تحليلا وفق المنهج الوصفي التحليلي طبقا لما تطرقنا إليه في الجانب النظري محاولين استجلاء أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

وأما بالنسبة للخاتمة فقد ذكرنا فيها أهم النتائج والاستنتاجات التي توصلنا إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع. والتي تبقى أحكاما نسبية لا نزعم بها أننا وصلنا إلى الحقيقة المطلقة.

## الفصل الأول

الإطار النظري حول تكاليف الجودة

وكفاءة الأداء المالي

تعدّ الجودة معياراً أساسياً لا يمكن الاستغناء عنها في الوقت الحاضر، ومتطلباً من المتطلبات الهامة التي يجب توفرها في المنتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسات الاقتصادية على مختلف أنواعها صناعية كانت أم خدماتية، وذلك لضمان نجاحها في إنتاج السلع أو تقديم خدمات تلبي حاجة الزبون وتوقعاته بأسعار مناسبة وقادرة على المنافسة، وفقاً لمواصفات قياسية عالية من خلالها يمكن المنافسة مع دول العالم.

وبناءً على ما سبق فإن التزام المؤسسة بمستوى معين من الجودة والحفاظ عليه، أو عدم قدرتها على ضبطه وعدم الحفاظ عليه بالشكل المطلوب، ينتج عنه تكاليف تسمى تكاليف الجودة، وهي تكاليف ملزمة تتحملها المؤسسة نتيجة لنشاطها على طول سلسلة المنتج، كما أنها تلعب دوراً فعالاً في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، التي يبقى بقاءها واستمرارها مرهوناً بكفاءة أدائها عامة وأدائها المالي خاصة، وذلك من خلال استخدام الأساليب العلمية المفيدة لقياس وتحليل التكاليف المتعلقة بالجودة وتحسينها في المؤسسات ومدى تأثيرها على الأداء المالي، وهذا ما نحاول إدراجه وتوضيحه من خلال الإطار النظري للفصل الأول الذي يضم:

**المبحث الأول: مفاهيم عامة حول تكاليف الجودة.**

**المبحث الثاني: مفاهيم عامة عن كفاءة الأداء المالي.**

**المبحث الثالث: استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي.**

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول تكاليف الجودة:

أصبحت الجودة هي الوظيفة الأولى لأي مؤسسة وفلسفة إدارية وأسلوب حياة لها، تمكنها من الحصول على ميزة تنافسية للبقاء والاستمرار في ظل المتغيرات والتحولت الاقتصادية، فالاهتمام بالجودة أصبحت ظاهرة عالمية ومعيارا أساسيا للزبون الذي صار أكثر وعيا في استهلاكه.

المطلب الأول : مفهوم تكاليف الجودة:

أولاً: تعريف الجودة:

بالرغم من الاهتمام المتزايد لموضوع الجودة إلا أن هناك مجموعات كبيرة واختلافات من التعريفات في تعريف الجودة وفقاً لاختلاف وجهات النظر في هذا الموضوع، تُعرف كلمة جودة باللاتينية بأنها كلمة مشتقة من Qualities ويقصد بها طبيعة الشيء والشخص ودرجة صلاحه، أما الجودة من أصل اللغة تعود إلى (النوع) أخص من الجنس وقد (تنوع) الشيء أنواعاً، وتعبّر كلمة الجودة عن وجود ميزات أو صفات معينة في السلسلة أو الخدمة إن وجدت هذه الميزات فإنها تلبي رغبات من يشتريها أو يستعملها.<sup>(1)</sup>

تعريف المنظمة الدولية للتقييس (ISO)\*: تعرف الجودة بأنها مرجع ( الدرجة التي تشبع فيها الحاجات والتوقعات الظاهرية و الخمنية من خلال جملة الخصائص الرئيسية المحددة مسبقاً )، تؤكد المواصفة على ضرورة تحديد تلك الحاجات والتوقعات وكيفية إشباعها.<sup>(2)</sup>

يعدّ ديمينج أحد أبرز المفكرين الذين ساهموا في تطوير مفهوم الجودة قديماً، فقد عرفها بأنها " درجة متوقعة من التماسق والاعتماد تناسب السوق بتكلفة منخفضة".<sup>(3)</sup>، كما عرفها جوران "أنها دقة الاستخدام حسب ما يراه المستفيد".<sup>(4)</sup>

(1) يوسف حبيب الطائي، نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدماتية، الطبعة الأولى، دار اليازوري، الأردن، 2008، ص56.

\*International Standardisation Organisation

(2) نفس المرجع السابق، ص61.

(3) محمّد سلطان، أسس استراتيجيات إدارة المنتج، الطبعة الأولى، دار الراية، الأردن، 2015، ص 224.

(4) نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

ومن بين المعاهد التي أولت اهتماما بالجودة، معهد الجودة الأمريكي في تحديد مفهومه للجودة أنها أداء العمل بشكل صحيح من المرة الأولى، مع الاعتماد على تقييم المستفيد لمعرفة مدى تحسين الأداء.<sup>(1)</sup>

وعرفها قاموس أكسفورد الأمريكي (Oxford American Dictionary): بأنها درجة ومستوى التفوق في الجودة، وقصد بها أيضا التدرج في مستويات المنتج أو الخدمة وأحيانا سلامة أو تجانس المنتج أو الخدمة.

أما الجمعية الأمريكية للسيطرة على الجودة (ASQC)\*: فعرفت الجودة بالأشكال والخصائص الشاملة للمنتج أو الخدمة التي تجعل أي شيء منها يشبع الحاجات المقصودة.<sup>(2)</sup>

### ثانيا: أبعاد الجودة:

تعرف الجودة وفقا لعدة أبعاد تتعلق برضاء المستهلك:<sup>(3)</sup>

- 1) الأداء Performance: يشير هذا البعد إلى الخصائص الأساسية في المنتج أو الخدمة مثل السرعة، التنافسية.
- 2) الاعتمادية Reliability: ويشير إلى الاتساق والثبات في الأداء يجب أن يكون هناك درجة من الاعتمادية والثقة في أداء المنتج أو الخدمة {عدم تكرار الأعطال وأن تكون جاهزة وفقا للطلب}.
- 3) الصلاحية "الفترة الزمنية" Durability: ويشير هذا البعد إلى مدة بقاء المنتج أو الخدمة {مدة بقاء أو الصلاحية ممثلة في عدد الأميال، المقاومة للصدأ، مدة العمل من خلال فترة حياة المنتج}.
- 4) الخصائص الخاصة Special Features: ويشير هذا البعد إلى خصائص إضافية للمنتج أو الخدمة مثل الامان أو سهولة الاستخدام أو التكنولوجيا العالية.
- 5) التوافق Conformance: ويشير هذا البعد إلى المدى الذي تستجيب فيه أو كيف يتوافق المنتج أو الخدمة مع توقعات المستهلك، والأداء الصحيح من أول مرة وماله من أثر على تحسين وفاعلية العملية التسويقية.
- 6) خدمات ما بعد البيع Service After Sale: ويشير هذا البعد إلى بعض أنواع خدمات ما بعد البيع مثل معالجة شكاوي المستهلكين أو التأكد من رضا المستهلك.

(1) نفس المرجع السابق، ص 219.

\*American Society For Quality Control

(2) ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن، 2009، ص 18.

(3) سونيا محمد البكري، إدارة الجودة الكلية، الطبعة الثالثة، دار الجامعة، مصر، 2002، ص 15.

## ثالثاً: مفهوم تكاليف الجودة:

تتحمل المؤسسة في سعيها إلى إنتاج سلعة (منتج أو خدمة) أنواعاً مختلفة من التكاليف المتعلقة بتحقيق الجودة تسمى تكاليف الجودة.

إن التكاليف المرتبطة بالجودة استخدمت بشأنها مصطلحات مختلفة حيث أن التكلفة التي ترتبط بتوفير وتجهيز المنتجات والخدمات بنوعية جيدة تتضمن كافة التكاليف المتعلقة بالنوعية الجيدة، وتكلفة المنتجات الرديئة وكافة التكاليف التي تقترن بالجودة ويمكن تحديد مفهوم هذه التكاليف بأنها "كافة التكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل إنتاج سلعة جيدة أو تقديم خدمة ملائمة" أو أنها تمثل ذلك الجزء من التكاليف التشغيلية الذي يساهم بتحقيق مطابقة المنتج أو الخدمة للموصفات المعيارية (القياسية)، أو أنها تمثل تكاليف الوقاية من المنتجات ذات النوعية الرديئة، ولذا فإن كافة التكاليف التي تقترن بالإنجاز النوعي الملائم للسلع أو الخدمات يندرج تحت تكاليف جودة المنتجات أو الخدمات.<sup>(1)</sup>

كما تقوم الإدارة وكجزء من جهودها لإدارة جودة منتجاتها أو خدماتها لقياس تكاليف الأنشطة اللازمة لضبط الجودة وتكاليف الأنشطة أو الإجراءات المتخذة لتصحيح الفشل في ضبط الجودة.<sup>(2)</sup>

وتعرف تكلفة الجودة على أنها "ممارسة تسمح بها المؤسسة بتحديد الموارد التي تستخدمها لتجنب الجودة الرديئة كما يتم تصنيف تكاليف الجودة إلى حد كبير بأنشطة الجودة الوقائية وأنشطة الجودة التفتيشية، ويهدف إلى توقع حالات الفشل وتجنب ظهورها في المرحلة النهائية وتركيز على تصحيح وتتبع حالات الفشل.<sup>(3)</sup>

من خلال التعريفات يتضح أن تكاليف الجودة تحصل نتيجة النشاطات المؤسسة على طول سلسلة القيمة الهادفة إلى ضمان توفير منتجات بالجودة المطلوبة والمواصفات المحددة، أي أن تكاليف الجودة ليست فقط تكلفة مراقبة وضمان المنتج وتصحيح عيوبه، وإنما هي مطابقة المنتجات لمواصفات معيارية قياسية ذات نوعية جيدة، مما يجعل جميع أقسام المؤسسة تسعى جاهدة إلى تحقيقها، وهذا ما يؤثر إيجاباً على المنتج أو الخدمة التي تهدف إلى تحقيق رضا الزبائن.

(1) خضير كاظم محمود، إدارة الجودة وخدمة العملاء، الطبعة الأولى، دار الميسرة، الأردن، 2002، ص73.

(2) حيدر علي مسعودي، إدارة تكاليف الجودة استراتيجياً، الطبعة الأولى، دار اليازوري، الأردن، 2010، ص50.

(3) Haitham M Alzoubi, and others, impact of information systems capabilities and total quality management on the cost of quality, journal of legal ethical and regulatory Issues, volume 24, special Issue 6, 2021,P1.

المطلب الثاني: أهمية وأنواع تكاليف الجودة:

أولاً: أهمية تكاليف الجودة:

يترتب عن حساب التكاليف المتعلقة بالجودة وتحليلها أهمية كبيرة تتجلى فيما يلي:<sup>(1)</sup>

- 1) تعتبر تكاليف الجودة أداة لقياس كفاءة تطبيق أي برنامج للتحكم في الجودة فيمكن معرفة مثلاً مدى تأثير زيادة أتعاب التخطيط للجودة على النقص الذي يجب أن يحدث في تكلفة المعيب.
- 2) تعتبر تكاليف الجودة بأقسامها أداة في يد المختصين بالرقابة على الجودة في المؤسسة لمعرفة الأماكن في التصنيع التي تحتاج إلى مجهود أكبر لرفع الجودة، وأيضاً تحديد الأماكن التي ترتفع فيها مصاريف الجودة بدون عائد معين حتى يتخذ الإجراء المناسب للإقلال منه.
- 3) بفضل حساب تكاليف الجودة يمكن توجيه التخطيط للمرحلة المقبلة لضبط الجودة في الاتجاه الذي يقود إلى المستوى المناسب أو الأمثل للجودة، وذلك بالسيطرة على الأنواع المختلفة للجودة بزيادة تكاليف الرقابة مثلاً للوصول إلى تكاليف أقل معيب، أو الإقلال من تكاليف الفشل أو الاختبار باستخدام طرق أخرى للكشف أو تغيير الأشخاص المراقبين، أي باستعمال المعلومات الموجودة عن أقسام التكاليف المختلفة يمكن توجيه عمليات التخطيط للجودة فيما يخص عناصر الأجهزة، المعدات والمواد والطرق.
- 4) بمعرفة تكاليف الجودة يستطيع مدير الرقابة على الجودة أن يحدد الميزانية اللازمة لبرامج ضبط الجودة في المراحل المقبلة من العمل.

ثانياً: أنواع تكاليف الجودة:

تتضمن تكاليف الجودة أربعة أنواع مختلفة من التكاليف، ويتم تصنيفها إلى اثنين من أكبر الفئات، ويتدرج تحت كل فئة نوعين من التكاليف، والتي هي تكاليف المطابقة وتعتبر تكاليف لإنتاج منتجات ذات جودة ويمكن تقسيمها إلى تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم، أما تكاليف عدم المطابقة وهي تكاليف التي لا تنتج منتجات ذات جودة ويمكن تقسيمها إلى تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي.<sup>(2)</sup>

(1) عبد العزيز سمير محمد، جودة المنتج بين إدارة الجودة الشاملة والأيزو 9000، الطبعة الأولى، مكتبة الإشعاع، مصر، 1999، ص ص 91-92.

(2) شيراز محمد خضر، محاسبة التكاليف، ترجمة دار الأكاديمية لندن، الطبعة الأولى، 2022، ص 246.

1) تكاليف المطابقة:

وتسمى كذلك تكاليف ضبط الجودة وهي النوع الأول من تكاليف الجودة وتضم كل من: (1)

أ) تكاليف الوقاية: Prevention costs

تمثل تكاليف الوقاية كافة التكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل إنجاز الأنشطة التشغيلية وتقديم السلع أو الخدمات بالجودة الملائمة والمطابقة للمواصفات التي تتسجم مع الحاجات الفعلية للمستهلكين وتتضمن هذه التكاليف: تكاليف التصميم للمنتج أو الخدمة، تكاليف التعليم والتدريب للعاملين، تكاليف اختيار للمجهزين، تكاليف تحسين العمليات...إلخ، وتكاليف الوقاية تسعى لتحديد الجذور الحقيقية للمشكلة المرتبطة بالنوعية واتخاذ القرارات الفاعلة للتخلص منها من خلال تحقيق شعار { أعمل الشيء صحيح من أول وهلة } . Do the right thning right at the first time .

ب) تكاليف التقييم: Appraisal costs

وهي التكاليف المرتبطة بعمليات القياس والتقييم والتدقيق المنتجات أو الخدمات لفرض التحقيق من المطابقة للمواصفات أو المتطلبات النوعية الملائمة، وتتضمن هذه التكاليف كافة الكلف المرتبطة بفحص وتفتيش المادة الأولية والمنتجات نصف المصنعة، وكذلك المنتجات النهائية، وبهذا تنخفض تكاليف التقييم عادة حينما تتسم المنتجات بالجودة العالية.

1) تكاليف عدم المطابقة:

تسمى كذلك بتكاليف عدم ضبط الجودة أو تكاليف الإخفاق، وهي النوع الثاني من تكاليف الجودة وتضم كل من:

أ) تكاليف الفشل الداخلي: Internal Failure Costs

وهي تلك التكاليف التي تحدث عندما يتم اكتشاف المنتج غير المطابق للمواصفات قبل شحنه للعميل مثل: تكلفة إعادة التصنيع للمنتجات غير المطابق للمواصفات قبل شحنها للعميل، وتكلفة إعادة الفحص. (2)

(1) خضير كاظم حمود، مرجع سبق ذكره، ص ص73-74.

(2) حامدي محمد، بوفطيمة فؤاد، تأثير الجودة على تكاليف المؤسسة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد12، الجزائر،

2017، ص81.

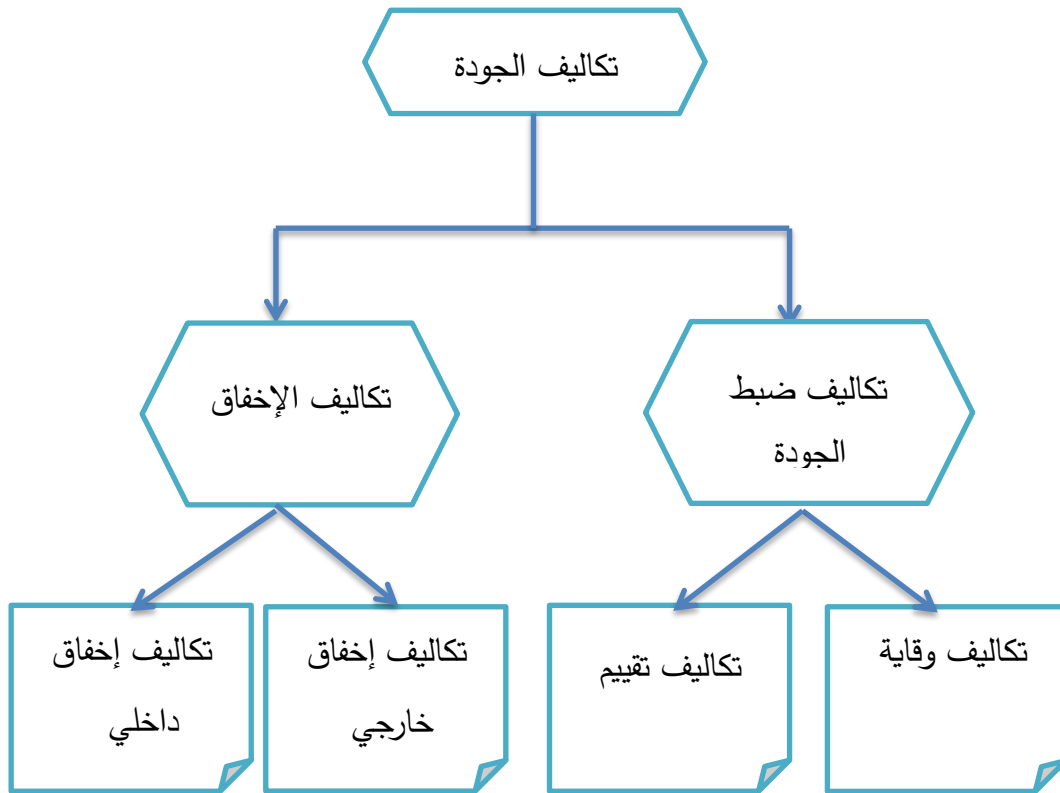


External Failure Costs (ب) تكاليف الفشل الخارجي:

وهي تلك التكاليف التي تحدث بعد مرحلة بيع المنتج للعميل وهو غير مطابق للمواصفات، أي تلك التكاليف المترتبة عن اكتشاف العيوب في المنتجات خارج محيط المؤسسة.<sup>(1)</sup>

والشكل التالي يوضح أنواع تكاليف الجودة.

الشكل رقم {01-01}: شكل توضيحي لأنواع تكاليف الجودة



المصدر: محمود الحمد رنا، أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، الأردن، 2022، ص16.

المطلب الثالث: مؤشرات تكاليف الجودة:

ولغرض استكمال عملية تحليل تكاليف الجودة مع بيان كل عنصر من عناصر تكاليف الجودة بعلاقته بالتكاليف الكلية للجودة من جانب وعمل مقارنة من وقت لآخر، وعليه نستعرض في هذا المجال مجموعة من المؤشرات في تكاليف الجودة مبنية على أساس التكاليف الكلية للجودة كما يأتي:<sup>(2)</sup>

(1) نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

(2) ناظم حسن عبد السيد، مرجع سبق ذكره، ص ص82-83.

$$\text{مؤشر تكاليف الوقاية} = \frac{\text{تكاليف الوقاية الكلية}}{\text{تكاليف الجودة الكلية}} \times 100$$

$$\text{مؤشر تكاليف التقييم} = \frac{\text{تكاليف التقييم الكلية}}{\text{تكاليف الجودة الكلية}} \times 100$$

إن تكاليف الجودة الجيدة تمثل كلف الوقاية و كلف التقييم (الفحص والاختبار) وبالتالي يمكن احتساب نسبة كلف الوقاية إلى تكاليف الجودة الكلية، وبالمثل يمكن احتساب تكاليف التقييم إلى تكاليف الجودة الكلية، كما تمت الإشارة إليها في المعادلات أعلاه.

أما تكاليف الجودة الرديئة فتمثل تكاليف الفشل بنوعيه الفشل الداخلي والخارجي، وعليه يمكن احتساب نسبة تكاليف الفشل الداخلي إلى تكاليف الجودة الكلية، وبالمثل يمكن احتساب تكاليف الفشل الخارجي إلى تكاليف الجودة الكلية وفقا للمعادلات التالية:

$$\text{مؤشر تكاليف الفشل الداخلي} = \frac{\text{تكاليف الفشل الداخلي الكلية}}{\text{تكاليف الجودة الكلية}} \times 100$$

$$\text{مؤشر تكاليف الفشل الخارجي} = \frac{\text{تكاليف الفشل الخارجي الكلية}}{\text{تكاليف الجودة الكلية}} \times 100$$

المطلب الرابع: نماذج قياس وتحليل تكاليف الجودة:

أولاً: نماذج قياس تكاليف الجودة:

يوجد العديد من النماذج المرتبطة بقياس الجودة، وتم استعراض ثلاثة نماذج في هذه الدراسة وهي: (1)

1. نموذج كروسبي (Crosby Model).
2. نموذج الوقاية والتقييم والفشل (Prevention, Appraisal and Failure) PAF.
3. نموذج ديمينج (Deming).

(1) محمود الحمد رنا، مرجع سبق ذكره، ص ص 20-21.

(1) نموذج كروسبي (Crosby Model):

يعتبر Crosby من أشهر رواد الجودة وأساليب تطويرها حيث قام بتأسيس كلية متخصصة للجودة، ويعتبر كروسبي أول من نادى بفكرة "صناعة بلا عيوب" ويؤكد كروسبي أن هذا البرنامج لا يعني أن العاملين لا يخطئون ولكنه يعني أن المؤسسة يجب ان تتوقع عدم خطأ العاملين.

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 وتكاليف التقييم، وسعر عدم المطابقة هو التكاليف الناتجة عن فشل المنتجات أو الخدمات في تلبية احتياجات ومتطلبات العملاء، وتكون من تكاليف الإخفاق الداخلي والخارجي، ويحث Crosby جميع المؤسسات على الالتزام بمطابقة السلعة او الخدمة المقدمة مع المعايير الأساسية التي تم وضعها كأحد المتطلبات الجوهرية لتحسين مستوى الأداء.

(2) نموذج الوقاية والتقييم والفشل (Prevention, Appraisal and Failure) PAF

يرجع هذا النموذج إلى Armand Feigenbaum الذي طور مفهوم قياس تكاليف الجودة عندما كان يعمل في شركة جنرال إلكتريك سنة 1950، حيث قام بتصنيف جميع التكاليف ذات صلة بالجودة إلى ثلاث مجالات هي: تكاليف الوقاية، التقييم، الفشل (الداخلي والخارجي)، و يمكن التعبير عنها بالمعادلة التالية:

$$COQ = PC + AC + FC$$

حيث:

COQ: تكاليف الجودة، PC : تكاليف الوقاية، AC : تكاليف التقييم، FC: تكاليف الفشل(الداخلي والخارجي).<sup>(1)</sup>

(3) نموذج ديمينج (Deming):

يقوم نموذج ديمينج بجعل الجودة ركن أساسي من أركان العملية الإنتاجية، 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 (خطط، نفذ، افحص، أنقد).<sup>(2)</sup>

(1) سعدية بن أحمد، استخدام تكاليف الجودة في تقييم الأداء المالي الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم

الإنسانية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 02، الجزائر، 2020، ص 80.

(2) محمود الحمد رنا، مرجع سبق ذكره، ص 22.

(أ) خطط (PLAN): حيث لابد من عمل خطة لتحسين المطلوب، وتحدد معايير تقييم الخطة، وثم تحديد الأهداف.

(ب) نفذ (DO): وهذه المرحلة التي يتم بها تنفيذ الخطة الموضوعية مسبقاً، عن طريق اختيار طريقة التحسين التي سيتم اتباعها، مع ضرورة تدريب الموظفين على هذه الطريقة، وهنا يتم اكتشاف الأخطاء وتحديد أسبابها.

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

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

#### ثانياً: تحليل تكاليف الجودة:

طرق تحليل تكاليف الجودة متعدد<sup>(1)</sup>.

يمثل تقرير تكاليف الجودة (Quality Costs Report) الأساس لهذه طرق والأساليب، إذ من خلاله يتم حصر جميع التكاليف متعلقة بجودة المنتج، حيث تعتبر هذه العملية من تخصص قسمي الجودة والمحاسبة في المؤسسة.

أهم هذه الأساليب هي:

(1) تحليل النزعة (Trend Analysis): وهذا بمقارنة مستويات التكاليف الحالية بمستويات ماضية ومنه يمكن استخلاص معلومات مفيدة للتخطيط المستقبلي لتحسين مستوى الجودة.

(2) تحليل باريتو (Pareto Analysis): هو من بين أنجع التقنيات في تحليل تكاليف الجودة، إذ من خلاله يمكن تحديد القلة المهمة والتي يمكن العمل عليها من أجل التقليل في تكاليفها، بمعنى آخر التركيز أكثر في عملية تحسين على القلة المهمة وترك الكثير غير المهم.

(1) عيشوني محمد، تحليل تكاليف الجودة، <https://hctmetro.tripod.com>، أطلع عليه بتاريخ 2024/02/25 على

الساعة 10:00، ص 17.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة عن كفاءة الأداء المالي:

يعدّ الأداء المالي من أهم الوسائل الأساسية لتحقيق الأهداف المسطرة، وتشخيص الوضعية المالية للمؤسسة، ويتم تقييم هذا الأداء لاتخاذ قرارات تخدم مؤسسة مستقبلا.

المطلب الأول: مفاهيم حول كفاءة الأداء المالي:

أولا: تعريف كفاءة:

معنى الكفاءة في اللغة<sup>(1)</sup>

في سياق اللغة العربية "تعرف الكفاءة بأنها المماثلة في القوة، والقدرة على الأداء الجيد للفرد بشكل يعكس قوته وقدرته على إنجاز ما كلف به."

وللكفاءة مجالات شاملة وعامة تمتد في شتى نواحي الحياة، ومن بينها الكفاءة الاقتصادية والتي "تعني الحصول على أكبر قدر من الدخل باستخدام قدر معين من التكاليف المورديّة، أو الحصول على نفس القدر من تكاليف"<sup>(2)</sup>.

ثانيا: مفهوم الأداء:

1) تعريف الأداء:

هو ذلك الفعل الذي يقود إلى إنجاز الأعمال كما يجب أن تنجز، والذي يتصف بالشمولية والاستمرار، ومن ثمّ فهو بهذا المعنى يعتبر المحدد لنجاح المؤسسة وبقاءها في أسواقها المستهدفة، كما يعكس في الوقت نفسه مدى قدرة المؤسسة على التكيف مع بيئتها، أو فشلها في تحقيق التأقلم المطلوب، كما تجدر الإشارة إلى أن مفهوم الأداء يقترن بمصطلحين هاميين في التسيير، هما: الكفاءة والفعالية.<sup>(3)</sup>

أما الفعالية "مصطلح يتعلق بدرجة بلوغ النتائج، أي الفرق بين النتائج المحققة والنتائج المتوقعة، وهي في الوقت نفسه ترتبط بدرجة تحقيق الأهداف، وعليه يمكن القول أنه كلما كانت النتائج المحققة

(1) نسيم محمد علي، التوأمان الكفاءة والفعالية، دار جوانا، مصر، 2016، ص13.

(2) نفس المرجع السابق، ص22.

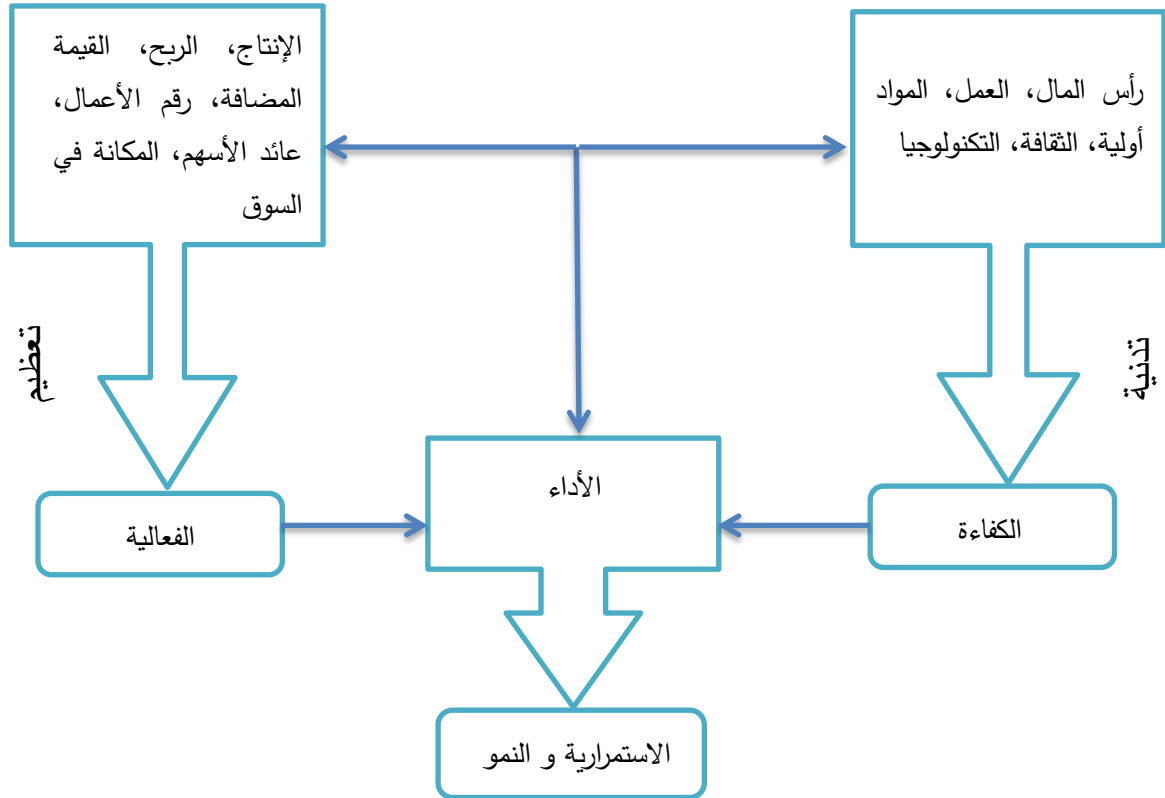
(3) الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد07، الجزائر، 2010/2009، ص217.

(أي ما تم تحقيقه من أهداف) أقرب من النتائج المتوقعة (أي الأهداف المسطرة) كلما كانت المؤسسة أكثر فعالية<sup>(1)</sup>.

ومما سبق نستنتج أن "الأداء هو أسلوب تنتهجه المؤسسة للوصول إلى نتائج مقبولة، وذلك من خلال استخدام أقل تكلفة من الموارد مع تحقيق الأهداف المنشودة".

والشكل الآتي يمثل الأداء من منظور الكفاءة و الفعالية

الشكل رقم {01-02}: الأداء من منظور الكفاءة و الفعالية:



المصدر: مزهودة عبد المايك، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 01، الجزائر، 2001، ص 88.

(1) نفس المرجع السابق، ص 219.

## 1) مفهوم تقييم الأداء:

إن التقييم بمعناه المبسط هو تقدير موقف ما في ضوء دراسة مدى تحقيق هذا الموقف أو المجال لهدف محدد... كما يعتبر مرحلة من مراحل العملية الإدارية التي تبدأ بتحديد الأهداف، ثم وضع خطة التنفيذ مع ضرورة وجود خطة رقابية على عملية التنفيذ بهدف تقييم كفاية وفعالية تحقيق الأهداف.

ويمكن تعريفه بأنه " التأكد من كفاية استخدام موارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيق الأهداف المخططة من خلال دراسة مدى جودة الأداء واتخاذ القرارات التصحيحية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة بالمؤسسة بما يحقق الأهداف المرجوة منها.(1)

## 2) مراحل تقييم الأداء:

إن الغاية من تقديم الأداء هو القدرة على تحقيق الأهداف وتعظيم كفاءة المؤسسة، وحتى تكون عملية تقييم الأداء ناجحة لابد من مراحل تسهل عملية هذا الأخير من أجل الوصول إلى صورة أوضح حول أداء المؤسسة، وتتمثل هذه المراحل في:

- أ) **مرحلة التخطيط:** ويتم في هذه المرحلة إعداد الموازنات والقوائم التقديرية وتحديد أدوات التقييم التي يتم استخدامها، وتحديد المراكز المسؤولة عن عملية التقييم والأهداف المستقبلية المتوقعة.
- ب) **مرحلة مقارنة النتائج:** ويتم في هذه المرحلة مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط، والهدف من ذلك هو معرفة مدى تحقيق الأهداف التي تم وضعها مسبقاً، ومعرفة ما إذا كان هناك انحرافات لغرض تحليلها ومعرفة أسبابها ومعالجتها.
- ج) **مرحلة بعد مقارنة النتائج:** ويتم في هذه المرحلة معرفة ما إذا كان هناك انحرافات لغرض تحليلها ومعرفة أسبابها ومعالجتها.(2)

(1) عمرو حامد، تقييم الأداء المؤسسي في الوحدات الحكومية، ورقة عمل مقدمة في ملتقى منشورات منظمة العربية للتنمية الإدارية، شرم الشيخ، مصر، 2007، ص221.

(2) جهاز المطيري مشعل، تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة البترول الكويتية، رسالة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، الكويت، 2011/2010، ص19.

ثالثاً: مفهوم الأداء المالي:

يعرّف الأداء المالي على أنه "عبارة عن مقاييس ومؤشرات مالية ذات صفة رقمية تستخدم لقياس النواتج والأهداف الرئيسية المتوقع تحقيقها وغالباً يعبر عنها بمصطلحات مالية متمثلة بالربحية، العائد، أو أي مؤشرات مالية مثل السيولة، حقوق الملكية، المديونية." (1)

كما يمكن تعريفه أيضاً بأنه " المفهوم الضيق لأداء المؤسسات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء المؤسسات حيث أنه الداعم الأساسي لأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم." (2)

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الأداء المالي:

أولاً: أهمية الأداء المالي:

تكمن أهمية الأداء المالي في تحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة ثم إجراء تشخيص شامل لها لتوضيح أسباب الضعف، وهذا كله يهدف إلى خدمة مستخدمي البيانات لترشيد قراراتهم في جوانب المالية للمؤسسة.

كما تتبع أهميته أيضاً وبشكل خاص في عملية متابعة أعمال المؤسسات وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات أدائها وفعاليتها وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها واقتراح إجراءاتها التصحيحية وترشيد الاستخدامات العامة للمؤسسات واستثماراتها وفقاً للأهداف العامة للمؤسسات والمساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على الاستمرارية والبقاء والمنافسة. (3)

(1) ناظم حسن عبد السيد، مرجع سبق ذكره، ص 134.

(2) الخطيب محمد محمود، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات المساهمة، دار حامد، الأردن، 2009، ص 45.

(3) نفس المرجع السابق، ص 47.



ثانياً: أهداف الأداء المالي:

يهدف الأداء المالي إلى تحقيق العديد من الأهداف منها: (1)

- 1) الكشف عن مواصلة الخلل والضعف في نشاط الوحدة الاقتصادية وإجراء تحليل كامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها.
- 2) تحديد مسؤولية كل مركز أو كل قسم في الوحدة الاقتصادية عن مواطن الخلل والضعف، وذلك من خلال قياس إنتاج كل قسم من أقسام العملية الإنتاجية.
- 3) الوقف على مستوى إنجاز الوحدة الاقتصادية مقارنة مع الأهداف المدرجة في الخطة.
- 4) الوقف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة لتحقيق عائد أكبر بتكاليف أقل.
- 5) تسهيل تحقيق الأداء المالي على مستوى الاقتصاد الوطني، وذلك بالاعتماد على نتائج التقويم الأدائي لكل مشروع.

المطلب الثالث: خطوات تقييم الأداء المالي:

أولاً: مفهوم تقييم الأداء المالي:

يعرف تقييم الأداء المالي على أنه "مجموعة الدراسات التي ترمي إلى التعرف على مدى قدرة وكفاءة الوحدة الاقتصادية من إدارة نشاطها في مختلف جوانبه الإدارية والإنتاجية والتقنية والتسويقية والتخطيطية...إلخ، خلال فترة زمنية محددة ومدى مهارتها في تحويل المدخلات أو الموارد إلى مخرجات بالنوعية والكمية والجودة المطلوبة، وبيان مدى قدراتها في تطوير كفاءتها سنة بعد أخرى، إضافة إلى تحسين درجة نجاحها في التقدم على الصناعات المثلية عن طريق تغلبها على الصعوبات، التي تعترضها وابتداع الأساليب الأكثر إنتاجاً وتطوراً في مجال عملها". (2)

(1) إسماعيل إبراهيم حسن حامد وآخرون، أثر استخدام تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي، بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس في محاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية، السودان، 2017، ص ص 40-41.

(2) خنفرى خيضر، بورنيسة مريم، دور النسب والمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد 27، الجزائر، ص 58.

ثانيا: خطوات تقييم الأداء المالي:

يمكن تلخيص عملية تقييم الأداء المالي بخطوات التالية:<sup>(1)</sup>

- 1) الحصول على مجموعة القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل، حيث إن من خطوات الأداء المالي إعداد موازنات والقوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء المؤسسات خلال فترة زمنية معينة.
- 2) احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل نسب الربحية والسيولة والنشاط والرفع المالي والتوزيعات، وتتم بإعداد واختيار الأدوات المالية التي ستستخدم في عملية تقييم الأداء المالي.
- 3) دراسة وتقييم النسب، وبهذا يتم استخراج النتائج ومعرفة الانحرافات والفروقات وبواطن الضعف بالأداء المالي الفعلي من خلال مقارنته بالأداء المتوقع أو مقارنته بأداء المؤسسات التي تعمل في نفس القطاع.
- 4) وضع التوصيات الملائمة معتمدين على عملية تقييم الأداء المالي من خلال النسب، بعد معرفة أسباب هذه الفروق وأثرها على المؤسسات للتعامل معها ومعالجتها.

المطلب الرابع: مؤشرات قياس الأداء المالي:

تبرز أهمية قياس الأداء المالي بواسطة مؤشرات والنسب المالية التي تسمح بمراقبة عوامل النجاح، كما تعمل كذلك على ترشيد القرارات والسياسات المستعملة في الإدارة بالإضافة إلى معرفة تدهور أو تحسن أدائها المالي من خلال مقارنته مع أداء سنوات سابقة أو أداء مؤسسات مماثلة، لتحديد درجة الانحراف واتخاذ توصيات المناسبة لتصحيح هذه الانحرافات، وبالتالي تحقيق الأهداف والاستمرارية، وعليه سوف يتم تناول عدد من مؤشرات قياس الأداء المالي أكثر استخداما:

- 1) **نسب الربحية:** تقيس هذه النسب قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من المبيعات و موجودات وحقوق الملكية ومن بين أهم هذه النسب ما يلي:<sup>(2)</sup>
  - أ) معدل العائد على الموجودات: وتعتبر هذه النسبة عن قدرة المؤسسة على استخدام أصولها في توليد الربح، وكلما ارتفعت هذه النسبة كلما دل على كفاءة المؤسسة في استغلال أصولها ويتم حسابها بالشكل التالي:

معدل العائد على الموجودات = النتيجة الصافية ÷ إجمالي الأصول

(1) الخطيب محمد محمود، مرجع سبق ذكره، ص ص 51-52.

(2) بومصباح صافية، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام النسب المالية، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 08، العدد 02، الجزائر، 2021، ص 224.

ب) نسبة الربح الصافي: وتقيس نشاط المؤسسة، وتبين هذه النسبة كفاءة المسيرين في إدارة كل من رقم الأعمال والأعباء الكلية وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة الربح الصافي} = \text{صافي الربح} \div \text{رقم الأعمال}$$

ج) نسبة هامش الربح: تشير هذه النسبة إلى مجمل الربح الذي تحققه المؤسسة من كل دولار مباع، وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة هامش الربح} = \text{مجمّل الربح} \div \text{صافي المبيعات}$$

د) العائد على حقوق الملكية: تهدف هذه النسبة إلى قياس معدل العائد المتحقق لحملة الأسهم العادية والممتازة، كلما كانت هذه النسبة مرتفعة مقارنة بالنسبة إلى متوسط الصناعة أو سنوات سابقة لنفس المؤسسة كان أداؤها أفضل، وريحها أكثر، أما إذا كانت هذه النسبة عكس ذلك، فعلى إدارة المؤسسة مراجعة سياساتها وخططها في هذا الجانب ومن ثم تصحيحها.<sup>(1)</sup>

$$\text{العائد على حقوق الملكية} = \text{صافي الربح بعد الضريبة} \div \text{متوسط حقوق الملكية}$$

## 2) القيمة الاقتصادية المضافة: Economic Value Added:

تعتبر من المؤشرات الحديثة لقياس الأداء المالي وتقييم أداء المسيرين، فهي نموذج هام لتسيير المؤسسة التي تنتج نماذج تسيير القيمة، فهي تهدف إلى قياس الربح الاقتصادي الذي يمكن أن تحققه المؤسسة من ممارسة أنشطة الاستغلال وهذا على خلاف الربح المحاسبي.<sup>(2)</sup>

$$\text{EVA} = \text{NOPAT} + \text{IC} + \text{WACC}$$

(1) خنفري خيضر، مرجع سبق ذكره، ص 61.

(2) عشي عادل، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، الجزائر، 2002/2001، ص 92.

المبيعات- النفقات التشغيلية- التعديلات الضريبية -ضريبة دخل الشركات = NOPAT

حيث أن:

NOPAT: صافي الربح التشغيلي.

IC: رأس المال المستثمر.

WACC: المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال.

وفقاً للعلاقة المقدمة فإن زيادة المبيعات تعتبر شرطاً مسبقاً لزيادة القيمة الاقتصادية المضافة، ومع ذلك عندما يكون معدل نمو NOPAT أقل من معدل نمو رأس مال المستثمر، فإن الاتجاه هو انخفاض القيمة الاقتصادية المضافة.<sup>(1)</sup>

<sup>(1)</sup> Mihaela Brindusa Tudose and others, Financial performance- Determinants And Interdependencies Between Measurement Indicators, Business Management and Economics Engineering, Volume20, Lssue01, Romania, 2022, P130-131.

## المبحث الثالث: استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي:

يظهر أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي من خلال قياس وتحليل تكاليف الجودة التي تساعد في الكشف عن الانحرافات والمشاكل المتعلقة بالجودة، كما تساهم في اتخاذ قرارات المهمة للمؤسسة، وكذلك من ضروري ترجمة قياس تكاليف الجودة إلى معطيات مالية تستوعبها كل الفئات التي تقصد دراسة الجودة لتحقيق منافع، وعليه فإن قياس وتحليل تكاليف الجودة وإمكانية تفسيرها تساهم في تحسين أداء المؤسسة، فيما يتعلق بخفض التكاليف وتحسين الجودة وزيادة الإنتاجية ورضا الزبائن.

## المطلب الأول: تحسين كفاءة الأداء المالي بتخفيض التكاليف:

إن تحسين الأداء المالي يعتمد على أفضل الخدمات وخفض تكلفة العمليات ومن أهم المحددات التي تواجه الأداء المالي المتميز للمؤسسة هو قدرتها على تحقيق المزايا التنافسية من خلال تقديم خدماتها بأقل تكلفة ممكنة مع مراعاة عنصر الجودة.<sup>(1)</sup>

كما أن الجودة العالية يترتب عليها انخفاض تكاليف الجودة، فالعناصر التي يستهدفها انخفاض تكاليف الجودة عديدة منها: الوقت، إعادة العمل، الشكاوي والضمان، الفحص والاختبار، والمجالات التي يؤثر فيها هذا التخفيض هي: ارتفاع الإنتاجية، صورة جيدة للمؤسسة، أسعار تنافسية منخفضة، ارتفاع في حجم المبيعات، وهذا يعني بالضرورة انعكاساً كبيراً على الإيرادات، وهذه تزيد الربحية وانعكاساتها تكون على مقاييس الأداء المالي بشكل عام.<sup>(2)</sup>

وكل هذا يوضح أن تكاليف الجودة توفر معلومات مفيدة لتقويم مدى فاعلية وكفاءة برامج الجودة من خلال توفرها على مجموعة من المؤشرات والمقاييس الخاصة بالجودة، فمثلاً تأثير تدريب العاملين لتطبيق معايير الجودة وانعكاسه على تخفيض الوحدات المعيبة الفاشلة داخلياً وخارجياً، وبالتالي تخفيض تكاليف الجودة.<sup>(3)</sup>

<sup>(1)</sup> Maher Diab Abulaial, The Impact Of Quality Cost On Financial Performance Of Banks Operating In Jordan, Article In Research Journal Of Finance And Accounting, Saudi Arabia, Vol10, No02, 2019, P54.

<sup>(2)</sup> ناظم حسن عبد السيد، مرجع سبق ذكره، ص173.

<sup>(3)</sup> مهنا محمد، دور تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية الفلسطينية محافظة طولكرم، المجلة العربية للنشر العلمي AJSP، العدد43، 2022، ص409.

## المطلب الثاني: تحسين كفاءة الأداء المالي بتحسين الجودة والإنتاجية:

في هذا المجال إن هدف اليوم ليس قياس الجودة فحسب وإنما تحسين الجودة والإنجاز وهذا الهدف يتطلب تثبيت آخر لخصائص الجودة العالية وتخفيض الانحرافات التي تقود إلى التحسين، إن تكاليف الجودة هي أداة تحليلية مؤثرة يمكن أن تولد الدعم لجهود تحسين الجودة ويمكن أن يوفر تقييم مكونات التكاليف الكلية للجودة رؤيا عن مواضيع ذات إمكانية عالية للتحسين.<sup>(1)</sup>

ترتكز جميع مؤسسات الأعمال الحديثة في الوقت الحاضر بشكل كبير على تحسين جودة عملياتها ومنتجاتها وخدماتها من أجل الحصول على ميزة تنافسية على المنافسين بسبب وجود منافسة قوية، ومع ذلك فإن عملية التأكد من أن المنتج أو الخدمة تحافظ على مستوى معين من الجودة تحتوي على عدد من التكاليف التي يجب التحقق منها حتى لا تتجاوز الميزانية المتفق عليها، مما يجعل المؤسسات الكبرى تواجه مخاطرًا تتعلق بعدم كفاية مستوى الخدمة أو التصنيع المعيب.<sup>(2)</sup>

وعليه فعندما يكون الإنتاج في المؤسسة متحكم فيه بفضل برامج تحسين الجودة، التي تهدف إلى الحصول على "صفر عيب"، يكون من غير المفيد القيام ببعض العمليات كالتفتيش المكثف، كما تساهم عملية تحسين الجودة في تخفيض التكاليف المباشرة للجودة المتمثلة في سوء خصوصيات المنتجات أو عدم مطابقة المنتجات لمواصفات التصميم، كما تساعد في خفض تكاليف التخزين الموجهة لتخزين المنتجات المعيبة إلى حين يتم إصلاحها، وتساهم بذلك في تخفيض تكاليف الجودة المتمثلة في تكاليف الوقاية، التفتيش والمراقبة، وتسعى سياسة الجودة الهادفة إلى البحث عن الإلتقان بالإنتاج الجيد من أول مرة، وفي الوقت المحدد إلى تحقيق الأصفار الأولمبية المتمثلة في صفر عيب، صفر نفايات، صفر عطل، صفر آجال (تأخير)، صفر مخزون، صفر أوراق، صفر إهمال.<sup>(3)</sup>

وهذا ما يؤدي إلى رفع الإنتاجية بإلغاء العيوب في المنتجات وإلغاء النفايات في الإنتاج، وبالتالي تخفيض تكاليفه، كما تساهم جودة المنتجات في تخفيض التكاليف غير المباشرة للجودة المتمثلة في تدهور سمعة المؤسسة، نقص ولاء الزبائن، ضياع صفقات الأعمال، وهذا ما يؤدي إلى انخفاض حصتها في السوق.<sup>(4)</sup>

(1) لنا محمد يوسف الزعبي، أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء، المجلة العربية للنشر العلمي AJSP، العدد 50، 2022، ص 398.

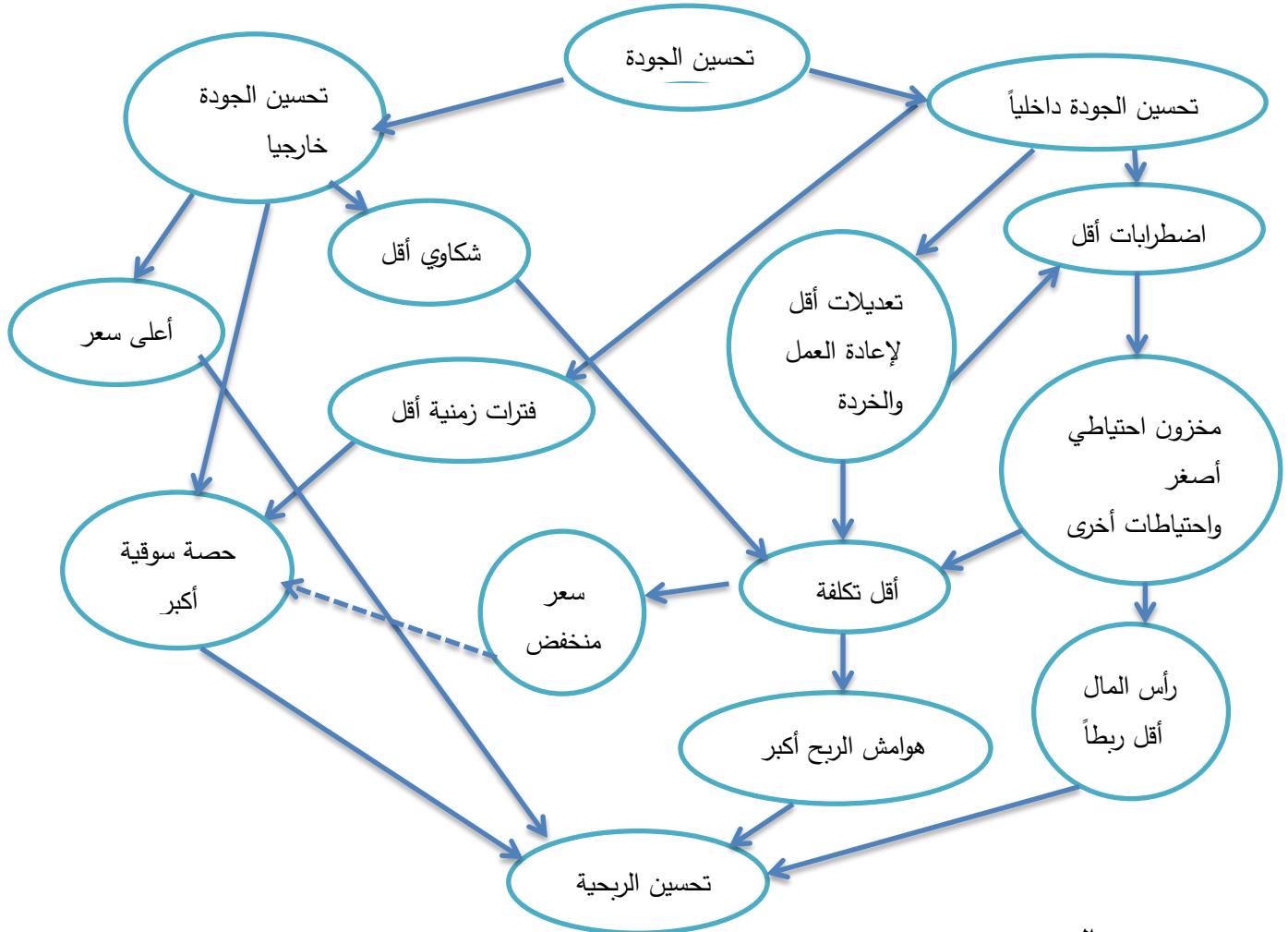
(2) Haitham M Alzoub And others, Impact Of Information Systems Capabilities And Total Quality Management On The Cost Of Quality, Jornal Of Legal Ethical And Regulatory Lssues, University Of Jordan, Volume24, Speical Issue06, 2021, p 03.

(3) حامدي محمد، بوفطيمة فؤاد، مرجع سبق ذكره، ص 82-83.

(4) نفس المرجع السابق.

ومما سبق يتضح أن تحسين الجودة يساعد في تخفيض تكاليف وزيادة الحصة السوقية، وبالتالي زيادة في المبيعات، مما يؤثر في تحسين الأداء المالي الذي من خلاله تتحقق الربحية وتتحسن مقاييس الأداء المالي بشكل عام، كما أن تحسين الربحية يكون داخلياً وخارجياً، والشكل الآتي يوضح العلاقة بينهما:

الشكل رقم {03-01}: العلاقة بين تحسين الجودة وتحسين الربحية



المصدر: John Arne Brekke, Henrik Franzén, Quality Cost Using quality Costing To

Promote Quality Improvement In a Chinese Company, Master's Thesis, Lulea University Of Technology, 2007, P03.

من خلال الشكل السابق يتضح أن تحسين الربحية يعتمد على تحسين الجودة الداخلية والجودة الخارجية، حيث يترتب عن تحسين الجودة الداخلية المتمثلة في العمل بشكل صحيح تعديلات واضطرابات أقل لإعادة العمل بالتكاليف أقل مما يساهم في الرفع من هامش الربح ومنها تحسين الربحية، والأمر كذلك بالنسبة لتحسين الجودة الخارجية المتمثلة في رضا الزبائن من خلال تقادي أو تقليل الشكاوي الصادرة عنهم ، مما ينتج عن ذلك زيادة الحصة السوقية وبالتالي تحقيق الربح.

المطلب الثالث: رضا الزبائن وأثره في تحسين كفاءة الأداء المالي:

إن قياس وتحليل تكاليف الجودة يساعد المؤسسة في ضبط العوامل التي تمنح الميزة التنافسية في السوق، وبالتالي ارتفاع نسبة المبيعات واكتساب السمعة الطيبة ونيل ثقة الزبائن في منتجات المؤسسة مما يساهم بشكل كبير في زيادة العائد ومنه تحسين الأداء المالي.

إن التركيز على الزبائن أو العملاء يعني جمع المعلومات حول احتياجاتهم وتوقعاتهم بشكل منتظم، وذلك باستخدام هذه المعلومات كدليل لتطوير الأعمال من أجل تلبية رغباتهم وتجاوز ما يُعيق ذلك إن أمكن، ومن المفترض أيضا أن يشمل التركيز على العملاء الداخليين \_الموظفين\_ بقدر ما يشمل العملاء الخارجيين، ومن الضروري منح الموظفين مساحة كافية ودعمًا من أجل تشجيع النمو وخلق بيئة عمل إيجابية، مما يُمكن الموظفين من أداء عملهم بطريقة يشعرون بالرضا والفخر بها، كما سيكون لرضا العملاء الداخليين تأثير إيجابي على العملاء الخارجيين للمؤسسة.<sup>(1)</sup>

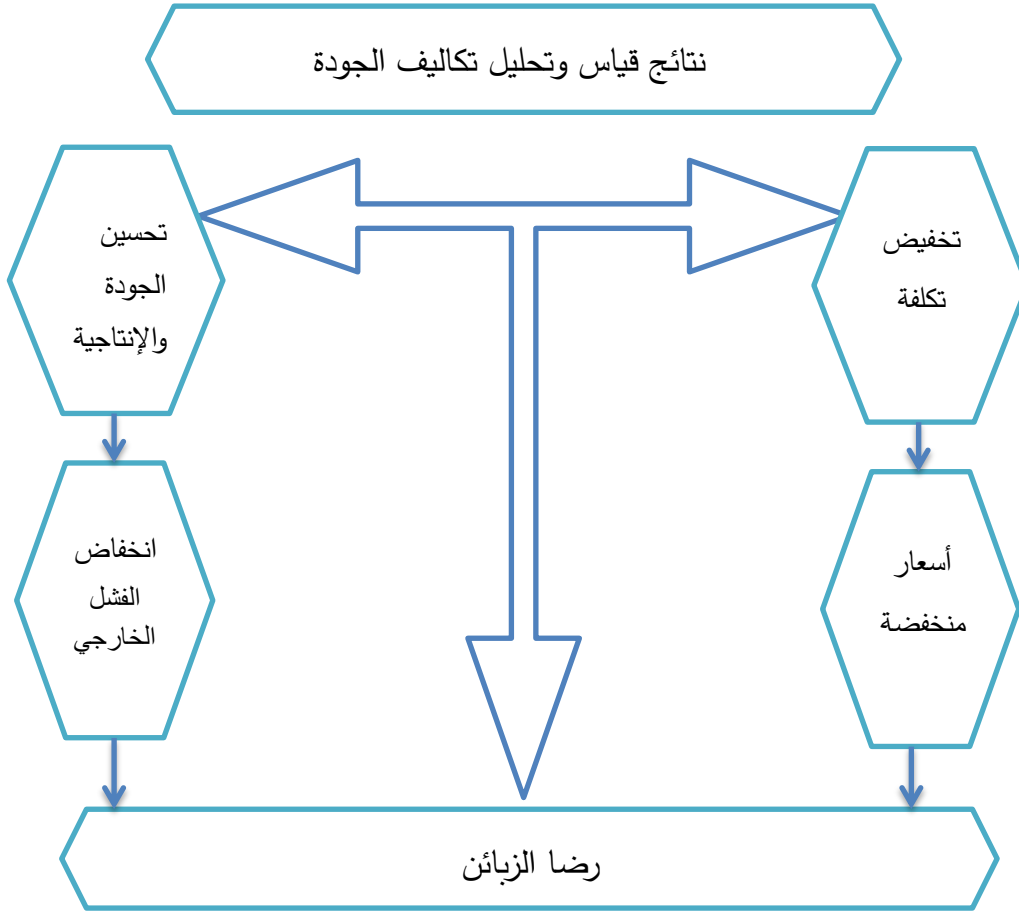
استنادا على ما سبق يظهر الأثر الإيجابي في تحسين الأداء المالي من خلال نيل رضا الزبائن أو العملاء وتحقيق احتياجاتهم وكسب ثقتهم في المنتج، وذلك بدءًا بتحسين جودة المنتج دون أن ننسى تشجيع الموظفين والاهتمام بانشغالاتهم التي من شأنها تعكس الصورة الحسنة للمؤسسة مما يؤدي إلى:

- تحسين الجودة وبالتالي تحسين كفاءة استغلال الموارد وترقية العملية الإنتاجية.
- تحسين الجودة إلى زيادة رضا الزبائن عن المنتجات واستحسانها مما يزيد الحصة السوقية التي بدورها تؤدي إلى زيادة العائدات المالية.

(1) John Arne Brekke, Op cit, P05.



الشكل رقم {01-04}: نتائج قياس وتحليل تكاليف الجودة.



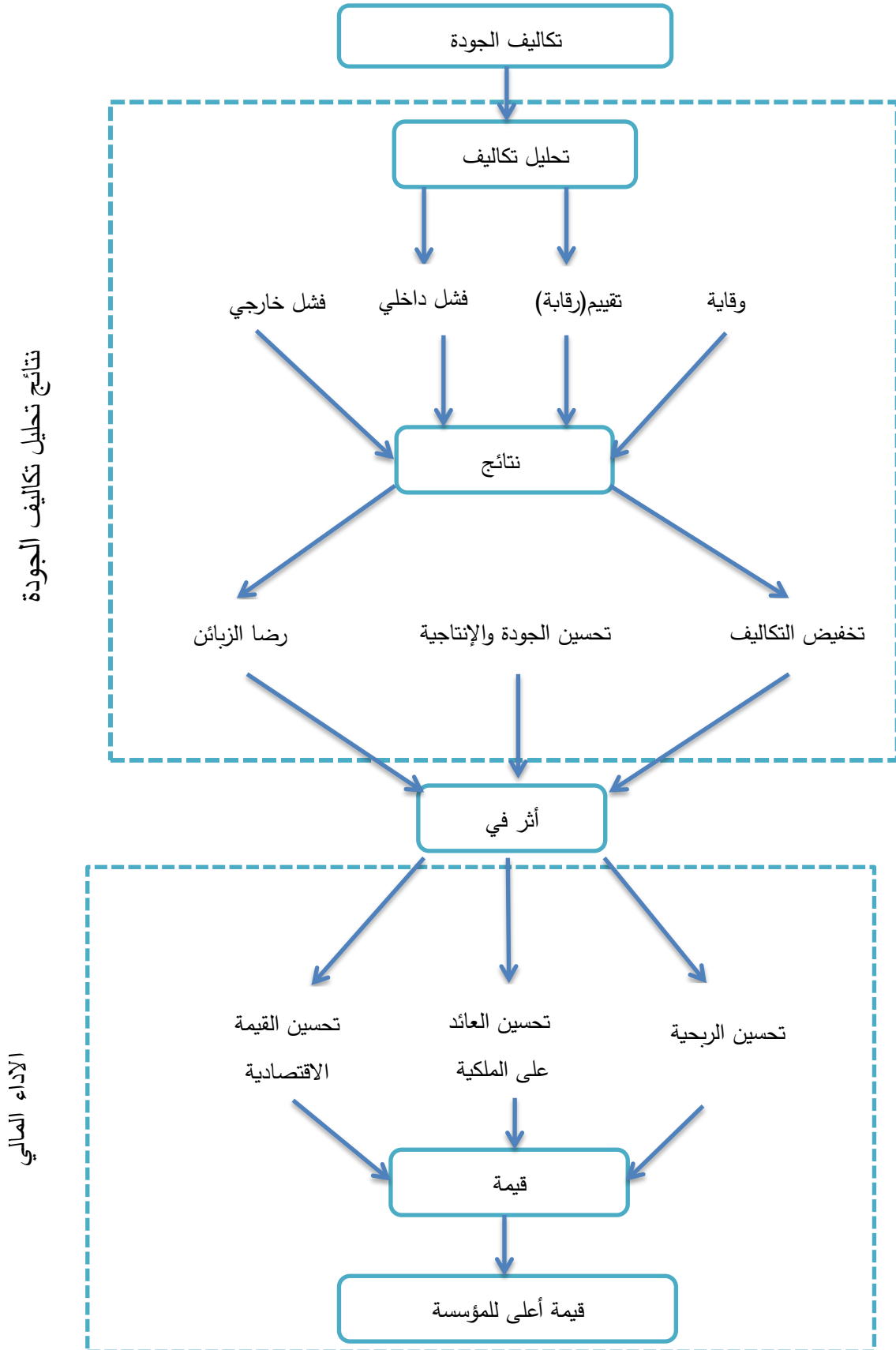
المصدر: ناظم حسن عبد السيد، مرجع سبق ذكره، ص125.

يوضح الشكل السابق العلاقة بين عناصر نتائج قياس تكاليف الجودة المتمثلة في تخفيض التكلفة وتحسين الجودة والإنتاجية ورضا الزبائن، من خلال التركيز على تكاليف المهمة وتخفيض تكاليف الأكثر أهمية، وهي تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي التي لها علاقة بالزبائن، وهذا ما يؤدي إلى نيل رضاهم وتحقيق رغباتهم.

**المطلب الرابع: العلاقة بين تكاليف الجودة ومؤشرات قياس الأداء المالي:**

إن تنفيذ تكاليف الجودة في المؤسسة بأنواعها الأربعة تكاليف التقييم، وتكاليف الوقاية، والفشل الداخلي والفشل الخارجي، تطرح نتائج إيجابية من أهمها: تقليل التكاليف وتحسين الجودة والإنتاجية ورضا الزبائن الذي بدوره يحسن الأداء المالي

الشكل رقم {01-05}: العلاقة بين الجودة، تكاليفها، قيمة الشركة.



المصدر: ناظم حسين عبد السيد، مرجع سبق ذكره، ص 189.

يبين هذا المخطط منهجية نتائج قياس وتحليل تكاليف الجودة ومؤشرات الأداء المالي، الذي يتضح من خلاله تحليل تكاليف الجودة الرئيسية المتمثلة في تكاليف التقييم والوقاية وتكاليف الفشل الداخلي والخارجي، كما يطرح مجموعة من النتائج الإيجابية المهمة التي تتمثل في خفض التكاليف وتحسين الجودة والإنتاجية ورضا الزبائن، وانعكاسها على تحسين الأداء المالي الذي تم التعبير عنه بمجموعة من المؤشرات المالية من بينها: نسب الربحية، والعائد على حقوق الملكية، والقيمة الاقتصادية المضافة، لتظهر قيمة المؤسسة في ارتفاع ملحوظ ينعكس إيجابيا على سمعتها وحصتها السوقية، وكذلك أسهمها في السوق المالي، وعليه مواجهة عدّة مخاطر من أشدها المخاطر المالية.

ما نستخلصه من خلال هذا الفصل الذي تطرقنا فيه إلى تكاليف الجودة وعلاقتها بالأداء المالي، أن الجودة من أكثر القضايا المهمّة في المؤسسات الاقتصادية التي تضمن استمرارية وبقاء كل مؤسسة تسعى إلى التنافسية وتحقيق الربحية، ولا يكون ذلك إلا بالانسجام مع الاستثمارات المؤسسة والتكاليف التي تتحملها، ممّا يعني أن قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح يتطلب الحفاظ على الجودة العالية مع أدنى تكاليف جودة ممكنة، أي تطبيق هذه التكاليف بصورة جيدة يرفع من كفاءة الأداء المالي للمؤسسة، حيث قياس وتحليل تكاليف الجودة يقود إلى نتائج عديدة ومفيدة من أهمّها: تحسين الجودة والإنتاجية، تخفيض التكاليف، نيل رضا الزبائن، كما أن لهذه النتائج علاقة وثيقة في تحسين الأداء المالي الذي يعدّ المرآة العاكسة لأيّ مؤسسة، حيث يعكس القدرة على تحقيق الأهداف المالية وبالتالي نجاح المؤسسة وتحسين وضعها المالي بشكل خاص، وإمكانيتها من مواجهة التحديات والظروف الطارئة بشكل عام، وهذا ما يؤكد أهمية تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي.

## الفصل الثاني

### الدراسة التحليلية

يتناول هذا الفصل دراسة تحليلية لبيان وتوضيح الأفكار النظرية التي تم التطرق إليها حول أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي، من خلال دراسة تكاليف الجودة وتحليلها وتوضيح أثرها على الأداء المالي للمؤسسة، وهو ما نحاول إدراجه من خلال الدراسة التطبيقية في ملبنة سيدي خالد-تيارت-حيث يتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

**المبحث الأول: تشخيص شامل لمؤسسة ملبنة سيدي خالد- تيارت-.**

**المبحث الثاني: دراسة تحليلية لأثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في ملبنة سيدي خالد-تيارت-.**

المبحث الأول: تشخيص شامل لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-:

خصص هذا المبحث لتقديم ملبنة سيدي خالد - تيارت -، وهي مؤسسة تقوم بإنتاج الحليب ومشتقاته، وسيتم كذلك التطرق إلى الهيكل التنظيمي وأهم المنتوجات التي تنتجها والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وكذلك التعرف على نقاط القوة والضعف للمؤسسة.

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-

أولاً: لمحة تاريخية عن نشأة المؤسسة:

إن المؤسسة الإنتاجية الصناعية المتخصصة في إنتاج الألبان « Onalait »، والتي يقع مقرها الرئيسي في العاصمة الممول الرئيسي لكافة التراب الوطني، ونظرا لعدة أسباب ولعل من بينها بعد المسافة، سرعة تلف المادة، كثرة الضغط على الوحدة، والتوسع الاقتصادي الذي دفع بالدولة إلى تسطير استراتيجية جديدة مبنية على أسس اقتصادية، تهدف إلى تقسيم الوحدة وفق مرسوم رقم 354/81 المؤرخ في ديسمبر 1981م إلى ثلاث مؤسسات جوهرية موزعة على النحو التالي:<sup>(1)</sup>

1) **جهة الوسط:** تحت ديوان يسمى « ORLAC » وهي تضم كل من المؤسسات المتواجدة في الولايات التالية: (بير خادم، بودواو، بجاية، عين الدفلى، بني تامو، البليدة، ذراع بن خدة ) وهاتين الأخيرتين تم خوصصتهما.

2) **جهة الشرق:** تحت ديوان يسمى « ORELAIT » وهي تضم كل من المؤسسات المتواجدة في الولايات التالية: (سطيف، قسنطينة، عنابة، باتنة).

3) **جهة الغرب:** تحت ديوان يسمى « OROLAIT » وهي تضم كل من المؤسسات المتواجدة في الولايات التالية: (تيارت، سعيدة، معسكر، بلعباس، تلمسان، مستغانم، بشار التي تعمل مع القطاع العسكري، غليزان تم خوصصتها، وهران تضم مؤسستين تم غلق إحدهما).

ثانيا: تقديم مؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت-

تعدّ ملبنة سيدي خالد - تيارت - فرعا من المجمع الوطني لإنتاج الحليب التابعة إلى ديوان يسمى « GROUPE FILIALE GIPLAIT » مختصة في إنتاج الحليب المبستر ومشتقاته، و التي تم وضع حجر الأساس لها بتاريخ 22 مارس 1985م من طرف الدانماركيين على يد المنظم « DANISH »، ثم افتتحت بتاريخ 13 جوان 1987م، فكان أول إنتاج رسمي لها، وبقى هؤلاء مدة

<sup>(1)</sup> حسب الوثائق المقدمة من مصلحة المالية.

عامين لتلقي الخبرة و تأهيل كفاءة اليد العاملة في أوساط العمال، و بقيت تحت وصاية فرع "مجمع الديوان الغربي لإنتاج الحليب" « OROLAIT » إلى غاية أواخر سنة 1997م، وبالتحديد في العاشر من شهر أكتوبر، الذي يعتبر بداية في انطلاقة اقتصادية أخرى وهي استقلالية التسيير، بمعنى أعطيت للدولة الصلاحية الكاملة في تسيير شؤون المؤسسة إلا أنها تخضع لإدارة مركزية تدعى "فرع المجمع الوطني لإنتاج الحليب".<sup>(1)</sup>

### 1) الموقع الجغرافي:

تقع الوحدة ضمن المخطط المعتمد للاستعمالات الصناعية بحي " المنطقة الصناعية زعرورة"، التي تضم عدة مؤسسات وشركات، مثل شركة إنتاج الورق، شركة القالب، نفضال وسوناطراك... وهي تقع جنوب شرق الولاية، تبعد عن المقر بـ 6 كلم، تقع على الخط الرابط بين ولاية تيارت وولاية معسكر وسعيدة، وهذا الموقع الاستراتيجي الهام، ساعدها على التزود بالماء، الغاز والكهرباء، وعلى كسب حيوية كبيرة فيما يخص تسويق المنتوجات من الناحية المحلية أو الجهوية.

### 2) المساحة:

تبلغ مساحة المؤسسة حوالي 8.17 هكتار منها 9240 م<sup>2</sup> مبنية و الباقي غير مستعمل.  
أ) المساحة المستعملة: تبلغ حوالي 9240 م<sup>2</sup> موزعة كما يلي:<sup>(2)</sup>

الإنتاج	4000 م <sup>2</sup>
المخازن	1980 م <sup>2</sup>
ورشات الصيانة	1300 م <sup>2</sup>
محل المادة الدسمة	500 م <sup>2</sup>
المكتب الاجتماعي	600 م <sup>2</sup>
المكتب الإداري	800 م <sup>2</sup>
مكتب الأمن	60 م <sup>2</sup>

ب) المساحة غير مستعملة تبلغ حوالي 72460 م<sup>2</sup> موزعة كما يلي:

مراب الشاحنات	25500 م <sup>2</sup>
مساحة خضراء	41260 م <sup>2</sup>
الحدود	5700 م <sup>2</sup>

(1) حسب الوثائق المقدمة من مصلحة المالية.

(2) استنادا على وثائق المؤسسة.



### (3) رأس المال:

قُدّر رأس مال المؤسسة وذلك عند إعطاء الاستقلالية التامة لها سنة 1997م بـ 130.000.000 دج ليتطور ويصل سنة 2018 إلى 519.770.000 دج ومنذ سنة 1997 أصبح المجمع الوطني لمنتجات الحليب هو القابض الأساسي للرأس المال الكلي وأصبحت تابعة للدولة 100%.

### (4) الموارد البشرية:

تعتبر اليد العاملة الركيزة الأساسية للمؤسسة، إذ أنها تساهم في تطوير عملية الإنتاج و التحكم فيه، وتعمل على إعطاء حيوية اقتصادية محلية و جهوية للمؤسسة لمواجهة الطلب بجودة ونوعية عالية، و عليه تضم ملبنة سيدي خالد-تيارت- حوالي 150 عاملا بمستويات مختلفة.

### (5) وسائل النقل:

تتوفر المؤسسة على نوعين من وسائل النقل:

- (أ) وسائل نقل ملك للمؤسسة: وتتمثل في شاحنات مكيفة بأجهزة التبريد، تعمل على نقل الحليب ومشتقاته من المؤسسة وتوزيعه على التجار بمختلف أنواعهم ، بالإضافة إلى عدد من السيارات التي تستعملها المؤسسة في مختلف الوظائف كجمع الفواتير أو إيصالها، و الأمر بالمهمات.
- (ب) وسائل نقل ملك لغير المؤسسة: وتتمثل في مختلف السيارات المجهزة بالحاويات التي تعمل على جمع حليب الأبقار والألبان من مختلف المزارع، ليتم إعادة تلقيحه واستخلاص الزبدة منه.

### (6) تجهيزات الإنتاج:

نظرا لتعدد منتجات المؤسسة، ونظرا لأن المنتج المقدم للمستهلك سريع التسمم وقصير مدة الصلاحية، والذي في معظمه يكون موجه لفئة الأطفال والرضع بالدرجة الأولى، فإن ذلك يتطلب تكنولوجيا عالية فيما يخص النظافة والتلقيح وطريقة التعليب، حتى يقدم المنتج في أحسن صورة، لضمان سلامة المستهلك، وهذا لا يكون إلا بأجهزة جد متطورة ونذكر منها:

Chauffage (35°, 45°, 60°) ; Recombinaison ; Degaseau ; Homogénéisation ; Pasteurisation

### المطلب الثاني: منتجات المؤسسة والهيكل التنظيمي لها:

#### أولاً: أنواع المنتجات:

تنتج المؤسسة عدة منتجات وهي:

- (1) حليب مبستر: معبأ في أكياس بحجم 1 ل وهو مزيج بين الماء الساخن ومسحوق الغبرة "البودرة".
- (2) حليب البقر: ويعتبر بالنسبة للمؤسسة مادة أولية لأنها تقوم باقتناؤه من المزارعين وهي تخضعه إلى

ثلاث عمليات:

- أ) البسترة: وهي تعقيم الحليب المستورد للقضاء على الجراثيم.
- ب) استخلاص المارجرين منه.
- ج) تعبئه في أكياس بحجم 1ل.
- 3) الريب: منتج وهو عبارة عن حليب مقطع.
- 4) اللبن: يتم إنتاجه بنفس طريقة إنتاج الحليب المبستر، غير أنه يتم إخضاعه لآلات أخرى متخصصة في عملية تخثيره ثم تعبئته في أكياس من حجم 1ل.
- 5) المارجرين (الزبدة): يوجد نوعان من حيث مصدر الصنع:
  - أ) المارجرين تنتج على أساس مواد دسمة حيوانية وهي المستخلصة من الحليب الطبيعي المستورد.
  - ب) المارجرين تنتج على أساس مواد دسمة نباتية.
 وكذلك منتجات أخرى ونقصد بها (يايورت، جبن طري، قشدة تحلية).<sup>(1)</sup>

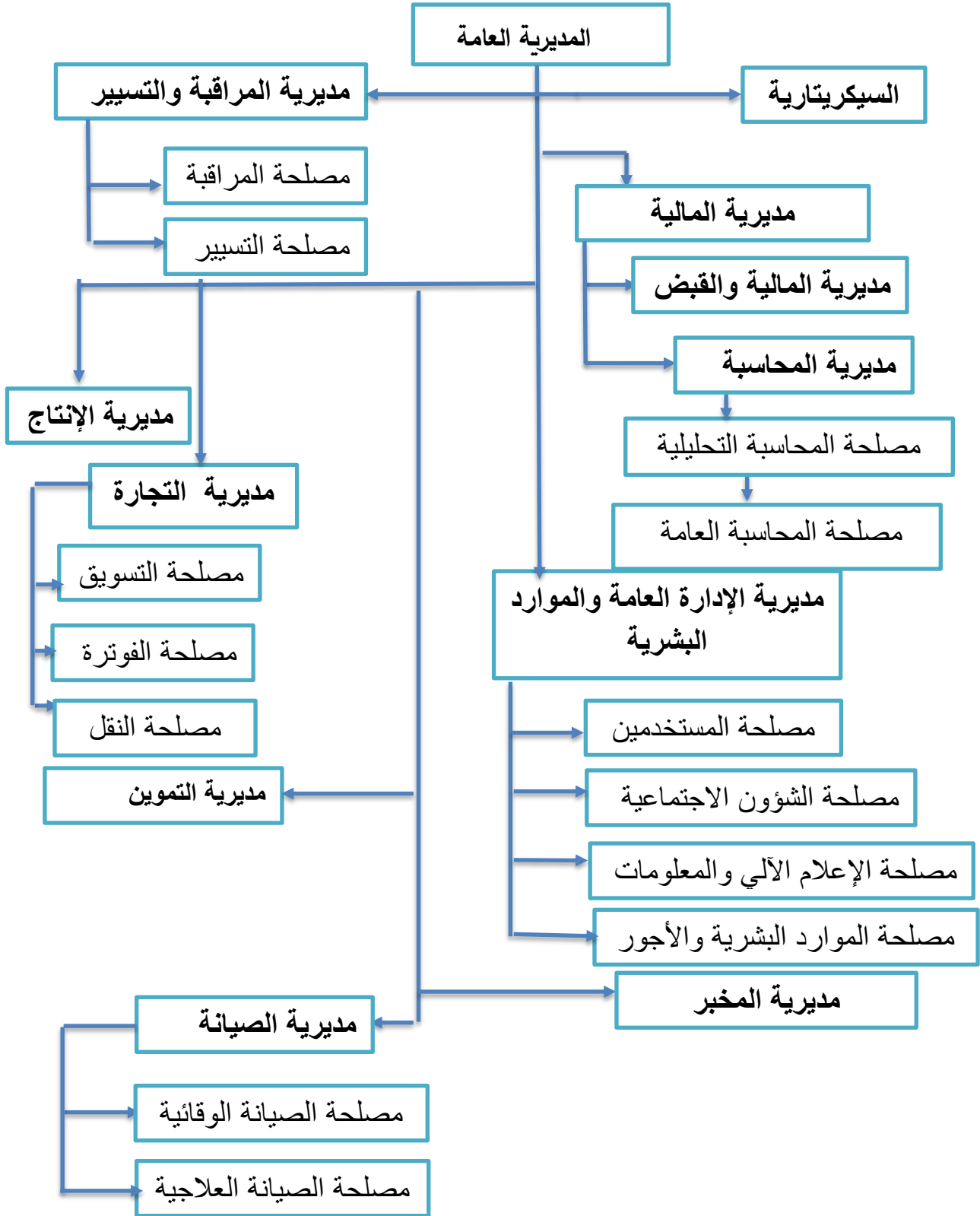
#### ثانياً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

إن المؤسسة عبارة عن نظام مركب ناتج عن التنسيق بين مختلف الإمكانيات المساهمة في النشاط، وحتى تكون المؤسسة مسيرة بشكل فعال، يجب أن تكون وحداتها أو مصالحها أو مديرياتها منظمة ومرتبطة ومصنفة حسب الوظائف، عملاً بمبدأ فصل وتوزيع المهام والمسؤوليات داخل المؤسسة بشكل يجعل من التعاون والتنسيق أمراً ممكناً وفي متناول الإدارة العامة.

والشكل الموالي يشير إلى الهيكل التنظيمي لمصلحة سيدي خالد -تيارت-

(1) استناداً على وثائق المؤسسة.

الشكل رقم {02-01}: الهيكل التنظيمي لمدينة سيدي خالد - تيارت -



المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

1) **المديرية العامة:** تمثل الهيئة العليا في المؤسسة و تتمثل مهمتها في:

أ) تسيير و مراقبة جميع النشاطات داخل المؤسسة بالتعاون مع مختلف المصالح.

ب) تنسيق و توحيد النشاطات العملية مع العلاقات الخارجية وتحقيق التكامل.

2) **مديرية المراقبة والتسيير:** تتمثل الوظيفة الأساسية لهذه المصلحة في:

أ) تحديد مجموع الإجراءات والتنظيمات التي تحدد سير المؤسسة.

ب) تحديد الأهداف الممكن تحقيقها من خلال الوسائل المتوفرة.

وهذه المديرية تضم مصلحتين هما:

- **مصلحة المراقبة:** تتمثل مهامها في:

○ مراقبة بطاقات العمال عند الدخول، ومختلف التصرفات المخالفة للقوانين كالتدخين.

○ تسجيل النزاعات الحاصلة وتقديم المبررات إن أمكن، وتتولى كذلك مهمة حراسة المؤسسة.

- **مصلحة التسيير:** ومن مهامها:

○ المراقبة والتأكد من صحة ودقة المعطيات المتعلقة بالوحدة.

○ تحديد النتائج و مراقبة الأنشطة و طرق الحساب وكيفية التسجيل في اليومية.

3) **مديرية الإنتاج:**

تتمثل مهام دائرة الإنتاج فيما يلي:

أ) تقديم الحصيلة اليومية لكمية الإنتاج، والحفاظ على متوسط مستواه.

ب) التسجيل اليومي لمختلف المنتوجات، ومحاولة إدخال تكنولوجيا جديدة.

ج) مراقبة مختلف مراحل الإنتاج اليومي من أجل تحسين الإنتاج.

4) **مديرية التجارة:**

يعتبر هذا القسم المحطة الأخيرة لوصول المجهودات التي سبقت، فبعد عملية التصنيع يقوم قسم

التجارة بدوره المتمثل في تصريف المنتج المصنع إلى المتعاملين مع الوحدة، سواء كانت مؤسسات أم

تجار أم أشخاص عاديين، ومن مهام دائرة التجارة :

أ) القيام بالبيع من خلال مصلحة المبيعات والتسويق.

ب) تدعيم السوق الوطنية حسب الطلب.

و تشمل هذه الدائرة على:

- **مصلحة التسويق:**

تقوم هذه المصلحة بدراسة مختلف طلبات الزبائن و حاجاتهم، ومعرفة آراءهم حول منتوجات

المؤسسة، و رد فعل المستهلك بصورة سريعة، كما تضع مخطط التصنيع عند طلب منتج خاص أو

جديد، وتقوم بتوزيعه على مصلحة الإنتاج.

- مصلحة الفوترة:

تأخذ ملف الزبون من مصلحة التسويق، بحيث تضع لهذا الأخير رمز (code) يحتوي على كل المعلومات الخاصة به، وعندما يريد هذا الزبون الشراء، يأتي بوثيقة التسليم (bon de livraison) إلى مصلحة الفاتورة بعد فتح فاتورة باسمه، و تطبع منها أربع نسخ واحدة للزبون والثلاثة الباقية تسلم إلى مصلحة الفاتورة، ويسجل المراقب اسم المشتري، رقم سجله والمبلغ الخاص به، فعند حضور الزبون من أجل دفع المبلغ، تقدم هذه النسخ إلى رئيس الخزينة من أجل توقيعها بالإضافة إلى توقيع المشتري، لتعاد إلى مصلحة الفاتورة لمراجعتها والتوقيع عليها وترتيبها.

- مصلحة النقل:

يجب على إدارة التسويق أن تهتم بالقرارات الخاصة بالنقل، لتأثيرها على كفاءة النشاط التسويقي، و على بيع المنتجات والخدمات، وعلى توفير التسليم في الوقت المناسب وعلى حالة السلعة عند وصولها إلى العملاء، كما تسهر مصلحة النقل على تلبية حاجيات مصلحة التمويل فيما يخص شراء المعدات، قطاع الغيار... الخ، أي أنها تعمل جاهدة على تلبية طلبات كل المجمع فيما يخص النقل.

5) مديرية الإدارة العامة و الموارد البشرية:

يهتم هذا القسم بتسيير الموارد البشرية و الوسائل العامة للمؤسسة ومن مهامه:  
 أ) وضع مخططات خاصة بتسيير الموارد البشرية للمؤسسة.  
 ب) تنسيق و تنشيط أعمال المصالح الموجودة تحت سلطتها.  
 و تشمل هذه الدائرة على:

- **مصلحة الشؤون الاجتماعية:** تقوم بتسيير الملفات الاجتماعية للعمال، وشؤونهم و الوثائق التي تصل إليها، التي تتمثل في الملفات الطبية قصد التعويض عن حوادث العمل والأمراض المهنية وترسل إلي الضمان الاجتماعي، كذلك ملفات التقاعد والمنح العائلية.

- **مصلحة الموارد البشرية والأجور:** تهتم هذه المصلحة بالجانب الإداري للعمل من ناحية الوثائق الإدارية والشهادات، كذلك القيام بمهمة الاتصال مع مراكز التكوين المهني والتمهين، واستقبال ملفات الممتهين، بالإضافة إلى إعداد كشف رواتب العمال بعد الخصم و التنزيل، وإحصاء الغيابات والتأخير.

- **مصلحة المستخدمين:**

لها دور فعال في المؤسسة، و تتمثل مهامها في:

- تسيير الوظائف تحت مفهوم تحديد المهام، و تقسيم الوظائف.
- تتبع حركة العمال داخل المؤسسة لضمان كفاءتهم و فعاليتهم في التأثير على الإنتاجية وقوة تنافس المؤسسة.

- العمل على توفير الجو الذي يساعد العمال على تحسين المردودية والكفاءة في العمل.

- مصلحة الإعلام الآلي و المعلومات:

- تقوم باقتناء الأجهزة الإلكترونية وتثبيت البرامج (Installation des logiciels) ومن مهامها:
- الصيانة اليومية للأجهزة الإلكترونية مع جمع و معالجة المعلومات.
  - الإشراف والمتابعة على حسن سير موقع الإنترنت الخاص بالمؤسسة.

6) المديرية المالية و المحاسبية:

أ) المديرية المالية و القبض:

هو عبارة عن قطاع حيوي في المؤسسة والركيزة الأساسية لها، يهتم بالجانب المالي من مداخل ومصاريف وأرباح، أي أنه يهتم بالحركة المالية من جانب الارتفاعات و الانخفاضات و تتكفل كذلك بتسيير كافة التدفقات المالية الحاصلة لمصادر التمويل من بنوك، بورصات ... وتساهم في توجيه هذه الأموال إلى خدمة استثمارات المؤسسة ونشاطها.

من أهم المهام التي تسند إليها هي:

- تحديد السياسة المالية بتحقيق التوازن المالي و الاستعمال العقلاني للموارد المالية و تهيئة المخطط المالي والتحكم في العمليات المحاسبية.
- تحليل النشاطات المالية الخاصة بالمؤسسة وتقييم نشاطاتها.
- تسيير الموارد المالية ومتابعة الخزينة بالإضافة إلى مراقبة تنفيذ الخطة المالية.

ب) المديرية المحاسبية:

كون أن المؤسسة هي عبارة عن مجموعة من المصادر الداخلية والخارجية (الموارد المالية، الموارد المادية وموارد بشرية) جمعت هذه العوامل الإنتاجية من اجل انجاز قيمة سوقية معينة الهدف منها هو تحقيق الربح في فترة زمنية عادة ما تكون سنة، ومن أجل تحقيق هذا الهدف الذي وجدت من أجله، فإن هذا كله يحتاج إلى تدوين هذه الممتلكات والعمليات والحركات التي تقوم بها المؤسسة من تدفقات مالية أو مادية داخلية كانت أم خارجية في دفاتر محاسبية، لتظهر جميع المعلومات بصفة كاملة وذات معنى واضح، مما يساعد لمستخدمي هذه المعلومات من اتخاذ قرارات اقتصادية ناجعة تسمح بالتسيير الأمثل للمؤسسة، ويكون ذلك باستعمال شتى أنواع المحاسبة، كل حسب الغرض الذي وجدت من أجله، و تشمل هذه الدائرة على:

- مصلحة المحاسبة التحليلية:

- تهدف هذه المصلحة إلى حساب وتحديد تكاليف مختلف الوظائف بغرض تحديد النتيجة المحققة على كل منها، ولها دور كبير وهام داخل المؤسسة بحيث تُسير التدفقات النقدية داخل المؤسسة، و يتم صرف هذه الأموال المستوردة في مجالات معينة، و من المهام التي تقوم بها:
- تقوم بتحديد سعر التكلفة للمنتجات ولليد العاملة وتحليل ومراقبة هذه التكاليف.
  - تساعد في تحديد النتائج التحليلية الصافية للمؤسسة.
  - سياسة الأسعار والمردودية.

- مصلحة المحاسبة العامة:

- تقوم بتسجيل العمليات الجارية محاسبيا، ومن مهامها:
- تسجيل كل العمليات في دفتر اليومية وبالتالي الحفاظ على ذاكرة المؤسسة.
  - تقدم معلومات للمحاسبة التحليلية فهي تساعد في إعداد الميزانيات.
  - معرفة رصيد كل حساب في فترة معينة بعد ترحيل مختلف الحسابات من دفتر اليومية.
  - وضع وتحليل الوثائق الشاملة لعمليات المؤسسة و الميزانية العامة وجدول حسابات النتائج.

(7) مديرية التموين:

وهي مسؤولة عن تدبير مختلف احتياجات المؤسسة من المواد الأولية والمتمثلة في بودرة الحليب، وحليب البقر المقتنى من المزارع والذي يعتبر في حد ذاته مادة أولية وفي نفس الوقت مادة مصنعة بعد تعقيمه وقتل الجراثيم الموجودة فيه، والبلاستيك لتعبئة الحليب بأنواعه، بالإضافة إلى العلب بشتى أحجامها لتعبئة الزبدة، كذلك شراء المعدات المكتبية والمواد واللوازم التي تحتاجها الإدارة من أجل ضمان سيرورة العمل ( الفواتير، وصل الدخول والخروج...)

(8) مديرية الصيانة:

- تعتبر هذه الوظيفة كوظيفة أساسية في المؤسسة كون أنها تعمل على إصلاح التلف الناتج عن الاستعمال والوقاية، وتضم المصالح التالية:
- (أ) مصلحة الصيانة الوقائية: وتتمثل مهامها في:
- صيانة انقطاع الكهرباء في مختلف المكاتب وغرف الإنتاج، والقيام بالدراسة التقنية لوسائل النقل ومكيفات التبريد.
  - التكفل بعدم توقف وسائل الإنتاج لضمان استمرارية سيرورة الإنتاج.

- الاهتمام بالعتاد الفلاحي والصناعي للمحافظة على الآلات، وتوفير الصيانة و الحماية.
- ب) **مصلحة الصيانة العلاجية:** تتمثل مهامها في:
  - الإصلاح اللازم والسريع عند حدوث العطل، بحيث يتم تغيير قطع الغيار لمختلف القطع المكسرة للآلات والشاحنات.
  - توفير الحرارة من أجل بسترة الحليب وتوفير البرودة بصيانة مكيفات التبريد، كما تعمل على تحديد أنواع القطع الغيار المطلوبة بالتنوعية المحددة ذات الجودة العالية.
- 9) مديرية المخبر:** وتضم مصلحة واحدة وهي:
  - أ) **مصلحة المخبر:** تسهر هذه المصلحة على القيام بمختلف التحاليل من أجل مراقبة النوعية و مدى صلاحية المنتج، ومن مهامها دراسة حموضة الحليب، نسبة كمية الدسم في الحليب، كثافة الحليب...إلخ.
- المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاق المستقبلية:**
  - أولاً: **أهداف المؤسسة:**
    - تسعى هذه المؤسسة لتحقيق الأهداف الآتية:
      - 1) تسيير برنامج استثماري لبعث حيوية جديدة في الإنتاج.
      - 2) تنويع التجهيزات الخاصة بالإنتاج.
      - 3) تلبية الطلب المتزايد لمادة الحليب ومشتقاته باعتبارها مادة أساسية وضرورية.
      - 4) مركزية اتخاذ القرار وبالتالي تحقيق هدف البقاء والاستمرارية على المدى الطويل بأهداف اقتصادية و اجتماعية.
      - 5) تطوير الطاقة الإنتاجية للمؤسسة وبالتالي زيادة الإنتاج.
      - 6) البحث والتطوير واليقظة التكنولوجية.
      - 7) تطوير بنية الاقتصاد الوطني وتحقيق التكامل الاقتصادي.

### ثانياً: آفاق المستقبلية

تتمثل هذه الآفاق المستقبلية في<sup>(1)</sup>:

- 1) إنشاء هيكل تنظيمي يتماشى مع متطلبات الوقت الحالي وتطوير شبكة الإعلام الآلي.
- 2) تطوير الإدارة بتحديث خبرات العمال عن طريق وضع برامج لتكوينهم ومحاولة التوفيق بين قدرات العامل ومتطلبات المنصب.

<sup>(1)</sup> حسب الوثائق المقدمة من مصلحة المالية.



- 3) احترام مواعيد صيانة الآلات لتجنب الوقوع في العطب و إدخال التكنولوجيا الحديثة فيما يخص وسائل الإنتاج و وضع آليات ذات مستوى مطابق لـ(ISO .9000).
- 4) تطوير الاعتناء بالمحاسبة التحليلية، والبحث عن الشراكة الوطنية والأجنبية.
- 5) تنمية سياسة التسويق، وذلك بدراسة السوق والبحث عن أسواق جديدة.
- 6) شحن العمال بثقافة إنتاجية وتقديم المحفزات.
- 7) القيام بالإنتاج وفق المعايير المعترف بها عالمياً، وتنشيط المبيعات وذلك بتحسين المظهر الخارجي، كطريقة التغليف والألوان الموضوعة على العلبة التي تلعب دوراً مهماً في الإقبال على الشراء.

#### المطلب الرابع: نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسة

تتمثل نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسة في:

##### أولاً: نقاط القوة:

- 1) تمتاز الوحدة بأن لها موقعا استراتيجيا، إذ تتمركز في وسط الغرب بولاية تيارت ولها حدود مع عدة ولايات "سعيدة، معسكر، غليزان، الاغواط، الجلفة، وهذا الموقع اكسبها حيوية قوية في التبادل وسهولة تسويق المنتجات.
- 2) سعر منتجات الوحدة (الياوورت، الزبدة، الجبن الطري) منخفض مقارنة مع المنافسة مما يؤدي إلى ارتفاع حجم المبيعات.
- 3) تهيئة الموارد البشرية، وذلك بتطوير قدراتها من خلال التبرصات التي تقوم بها المؤسسة لصالح عمالها من أجل تأهيلهم وامتلاكهم للخبرة اللازمة والمهارة العالية في الإنتاج، وهذا حسب متطلبات المؤسسة.
- 4) لا توجد منافسة قوية في مجال الحليب كون أن سعره محدد من طرف الدولة وأنه مادة يكثر الطلب عليها خاصة وأن الوحدة تتوفر على قنوات توزيع خاصة بها.
- 5) تلبية رغبات المستهلكين وإن اقتضى الأمر إلى اللجوء إلى عملية المبادلة لتغطية النقائص مثل: تقوم الوحدة بتمويل ملبنة بودواو بالزبدة، وفي المقابل تقوم هذه الأخيرة بتزويدها بالأجبان لتغطية النقص في كمية المنتج.
- 6) الاجتماع الشهري لمجلس الإدارة (المدير مع كافة مديري الأقسام) من أجل طرح كافة القضايا والمشاكل التي تخص كل قسم من الأقسام، وإيجاد الحلول المناسبة، وذلك لأخذ كافة التدابير من أجل تحسين ظروف أداء المهام على أحسن وجه.

ثانياً: نقاط الضعف

- هناك بعض المشاكل التي تعاني منها الوحدة والتي تعتبر عراقيل تقف حاجزاً أمام سيرورة إنتاجها وأمام بيع منتجاتها والتي يمكن حصرها في النقاط الآتية:
- (1) انقطاع المياه والتيار الكهربائي مما يؤدي إلى تأخر في الإنتاج أو إلى فساد المنتج لتعطل مكيفات التبريد.
  - (2) الأجور تستحوذ على النسبة الأكبر للمؤسسة.
  - (3) انقطاع الاجتماع التقني الأسبوعي الذي كان يحضره عضو من مديرية الإنتاج، عضو من مديرية المراقبة، عضو من الأمن، عضو من الولاية، من أجل دراسة النقائص وكذا صيانة الآلات و إيجاد الحلول الممكنة لضمان السير الحسن داخل الوحدة.
  - (4) نقص التشجيعات فيما يخص الاستثمارات من طرف الجهات الوصية.
  - (5) تأخر العمال عن وقت عملهم يؤدي إلى نقص كمية كبيرة من المبيعات خاصة وأن الحليب يكون الطلب عليه بنسبة كبيرة في الصباح.
  - (6) نقص في الإعلان خاصة الوسائل المرئية والسمعية.
  - (7) الوحدة لا تقوم بدراسة أسواقها بل تستقبل الآراء عن طريق الاتصالات الهاتفية والفاكس، وهذا لا يكفي لمعرفة تفضيلات ورغبات المستهلكين ولا الكميات التي يريدونها.

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لأثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في ملبنة سيدي خالد-تيارت-

ترتكز الدراسة في هذا المبحث على معرفة أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في مؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت - من خلال تصنيف تكاليف الجودة إلى أنواعها الأربعة المتمثلة في تكاليف الوقاية والتقييم و تكاليف الفشل الداخلي والخارجي وبيان مدى تأثيرها على الأداء المالي الذي يتم قياسه بالمؤشرات الربحية والعائد على حقوق الملكية والقيمة الاقتصادية المضافة باستخدام منهج الدراسة التحليلية.

المطلب الأول: تصنيف وتحليل تكاليف المطابقة:

أولاً: تكاليف الوقاية للمؤسسة:

تقوم مؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- بتصنيف تكاليفها بشكل عام، وأن توزيعها ليس خاص بالجودة، وهذا لا يظهر الترتيب الصحيح لتكاليف الجودة، ومنه صعوبة تحليل وبيان نتائج قياسها فيما يخص تخفيض تكاليف وتحسين الجودة والإنتاجية ورضا الزبائن، وبالتالي تحسين الأداء المالي، وعليه لا

يصلح كأساس لقياس التكاليف حيث سنقوم باجتهااد شخصي بعرض وتصنيف هذه التكاليف حسب المنهج العلمي لها، إذ أنه لا يوجد قسم الجودة في المؤسسة يقوم بتصنيف هذه التكاليف وتحليلها، وهذا ما جعل صعوبة في الدراسة ليم جمع المعلومات من أقسام مختلفة كقسم المحاسبة العامة وقسم الإنتاج، وعليه سنقوم بمعرفة الواقع الفعلي للمؤسسة التي تمارس نشاط إنتاج الحليب ومشتقاته وتكون الدراسة خلال سنتين 2020؛ 2021.

الجدول رقم {01-02}: تصنيف تكاليف الوقاية لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- 2021/2020

الوحدة دينار جزائري

2021	2020	عناصر تكاليف الجودة	نوع التكلفة
40700.26	30560.07	الصيانة الوقائية للألات	تكاليف الوقاية
40700.26	30560.07	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلات الشخصية مع مصلحة المحاسبة العامة.

يمثل الجدول رقم 01 تكاليف الوقاية لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- لسنتين 2021-2020 ليتضح أن تكاليف الصيانة الوقائية للألات ارتفعت لسنة 2021 مقارنة لسنة 2020 وهذا أمر جيد.

ثانيا: تكاليف التقييم للمؤسسة:

من خلال المقابلات الشخصية التي تم إجرائها في المؤسسة محل الدراسة مع قسم المحاسبة العامة، تم تقديم مجموعة من البيانات المتعلقة بالتكاليف مواد التحليل وكذلك تكاليف الفحص بالإضافة إلى تكاليف الاهتلاكات وهذا ما يخص تكاليف التقييم في المؤسسة.

الجدول رقم {02-02}: تصنيف تكاليف التقييم لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- لسنتين  
2021/2020

الوحدة دينار جزائري

2021	2020	عناصر تكاليف الجودة	أنواع تكاليف الجودة
195800	218300	مواد مستعملة في التحليل	تكاليف التقييم
128010	119730	أجهزة الفحص	
5043100	4055267	الاهتلاكات	
5366910	4393297	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلات مع مصلحة المحاسبة العامة.

يمثل الجدول رقم 02 تكاليف التقييم لمؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- لسنتين 2020-2021، بالنسبة لتكاليف مواد المستعملة في التحليل لسنة 2020 مرتفعة على سنة 2021 أما أجهزة الفحص والاهتلاكات ارتفعت في السنة الموالية.

المطلب الثاني: تصنيف وتحليل تكاليف عدم المطابقة:

أولاً: تكاليف الفشل الداخلي:

إن عدم توفر قسم الجودة في المؤسسة يراقب ويسجل المنتجات ذات الجودة الرديئة والتالفة أثناء الانتاج، أدى إلى إهمال تكاليف المنتجات التالفة حيث لا تحسب ولا تأخذ بعين الاعتبار، وتم أخذ منتجين كمثال على ذلك هما الحليب واللبن وقدرت خلال سنة 2020-2021 كالآتي.

الجدول رقم {03-02}: كمية الحليب واللبن التالفة أثناء الانتاج لسنتين 2021/2020

اللبن		الحليب		البيان السنة
المنتجات التالفة	إجمالي الانتاج	المنتجات التالفة	إجمالي الانتاج	
3000	18000000	15000	36000000	2020
4000	2200000	12000	30000000	2021

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلات مع مصلحة الإنتاج.

يتم احتساب التكاليف الكلية للمنتجات التالفة خلال فترة الدراسة استنادا على الجدول السابق كآتي لتكون هذه النتائج المتحصل عليها لتكاليف الفشل الداخلي.

الجدول رقم {02-04}: تكاليف الحليب واللبن التالفة أثناء الإنتاج.

مجموع التكاليف الكلية	تكاليف الكلية بالدينار		تكلفة الكيس الواحد بالدينار		كمية الإنتاج التالفة		البيان السنة
	اللبن	الحليب	اللبن	الحليب	اللبن	الحليب	
519000	204000	315000	68	21	3000	15000	2020
524000	272000	252000	68	21	4000	12000	2021

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلات مع مصلحة الإنتاج.

يمثل الجدول أعلاه تكاليف الحليب واللبن التالفة أثناء الإنتاج خلال سنة 2020-2021 والتي لم تأخذ بعين الاعتبار ولم يتم تسجيلها في سجلات المحاسبة.

ثانيا: حساب تكاليف الفشل الخارجي:

من خلال المقابلات الشخصية مع قسم المحاسبة العامة تبين أن هناك مردودية من المبيعات تعاد إلى المؤسسة من قبل مراكز التسويق، حيث أن هذه المنتجات قد تكون غير معبأة جيدا أو سوء في تعليبها ما يجعل المنتج يفسد أو انتفاخ العلب، وأن هذه المنتجات بعد إعادتها إلى المؤسسة تسجل بسعر تكلفة ليس بسعر البيع، وتم أخذ منتجين هما الرايب والياوورت لأنهم من أكثر المنتجات التي تعاد إلى المؤسسة، وقد قدرت خسارتها الكلية خلال سنتين 2020-2021 كما يلي:

الجدول رقم {02-05}: تكاليف خسارة المبيعات لمنتج الياوورت والرايب

الوحدة دينار جزائري

2021	2020	البيان السنة
1006.63	1448.78	الياوورت 125 غ
1466.22	3897.60	الرايب
2472.85	5346.38	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلات مع قسم المحاسبة العامة.

بعد أن تم احتساب تكاليف الفشل الداخلي والتي تضم تكاليف الحليب واللبن التالفة أثناء الانتاج، وحساب تكاليف الفشل الخارجي المتمثلة في تكاليف خسارة المبيعات لمنتجات الياوورت والرايب، تم جمعها في جدول رقم 06 الذي يظهر تكاليف الفشل الداخلي والخارجي للمؤسسة.

**الجدول رقم {06-02}: تكاليف الفشل الداخلي والخارجي للمؤسسة.**

الوحدة دينار جزائري

السنة	البيان	تكاليف الفشل الداخلي	تكاليف الفشل الخارجي
2020		519000	5346.38
2021		524000	2472.85
	التكاليف الكلية	1043000	7819.23

تبين مما سبق ما يأتي:

تحميل توزيع تكاليف الجودة الكلية من التكاليف الكلية للمؤسسة، أدى إلى تجاهل بعض التكاليف الضرورية التي تساهم في تحسين أداء المؤسسة وهي تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي وتكاليف أخرى خاصة بالجودة، حيث تساعد هذه التكاليف في تحسين جودة المنتج، إذا أن ارتفاع في إنتاج المنتجات غير مطابقة للجودة وكثرة خسارة المبيعات وإرجاعها من طرف مراكز التسويق تعني ضعف الاهتمام بالجودة.

ولتحليل التكاليف المتحصل عليها بدقة أكثر سنحاول جمعها في جدول واحد وتحويل قيم إلى نسب مئوية من خلال حساب نسبة كل عنصر من النوع الذي تنتمي إليه، وكذلك نسبتها من التكاليف الكلية للجودة والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم {02-07}: نسب تكاليف الجودة لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-لسنتين 2021/2020

2021		2020		عناصر تكاليف الجودة	أنواع تكاليف الجودة
نسبة من الاجمالي	نسبة من النوع	نسبة من الاجمالي	نسبة من النوع		
0.69%	100%	0.61%	100%	الصيانة الوقائية لألات	تكاليف الوقاية
0.69%	100%	0.61%	100%	نسبة تكاليف الوقاية	
3.30%	3.65%	4.41%	4.97%	مواد المستعملة في التحليل	تكاليف التقييم
2.15%	2.38%	2.42%	2.73%	أجهزة الفحص	
84.99%	93.97%	81.95%	92.31%	الاهتلاكات	
90.44%	100%	88.78%	100%	نسبة تكاليف التقييم	
8.33%	100%	10.5%	100%	كمية الحليب واللبن التالفة	تكاليف الفشل الداخلي
8.33%	100%	10.5%	100%	نسبة تكاليف الفشل الداخلي	
0.04%	100%	0.11%	100%	تكاليف خسارة المبيعات	تكاليف الفشل الخارجي
0.04%	100%	0.11%	100%	نسبة تكاليف الفشل الخارجي	
100%	/	100%	/	نسبة تكاليف الجودة الكلية	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على الجداول السابقة.

من خلال النسب الموجودة في الجدول أعلاه تبين أن بعض العناصر ارتفعت في سنة، وانخفضت في سنة أخرى كالمواد المستعملة في التحليل نسبتها في سنة 2020 كانت 4.41% من تكاليف الجودة الكلية، وانخفضت إلى أن وصلت بنسبة 3.30% في سنة 2021، في حين أن الاهتلاكات ارتفعت سنة 2021 إلى 84.99% بعدما كانت 81.95% في سنة 2020 وهذه العناصر كلها ضمن تكاليف التقييم.

كذلك كمية الحليب واللبن التالفة كانت مرتفعة في سنة 2020 بنسبة 10.5% من تكاليف الجودة الكلية لتتخف في سنة 2021 إلى 8.83% من تكاليف الجودة الكلية، وهذا ضمن عناصر تكاليف الفشل الداخلي.

أما فيما يخص تكاليف الفشل الخارجي وصلت نسبتها سنة 2020 إلى 0.11% لتتخف سنة 2021 إلى 0.04% من تكاليف الجودة الكلية.

ومن خلال التحليلات السابقة يتضح أن تكاليف الفشل الداخلي و الخارجي لم تتعدى نسبة 11% خلال سنتين 2021-2020 وهذا يعني أن المؤسسة تنفق على الفشل قبل حدوثه، وهذا أمر يدل على بذل مجهودات لتحقيق الجودة.

### المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-

على الرغم من عدم وجود علاقة مباشرة بين تكاليف الجودة ومقاييس الأداء إلا أن التحليل النظري يشير إلى حلقة وصل بينها، فعند قياس وتحليل تكاليف الجودة ينتج عنها نتائج مهمة وهي خفض التكاليف وتحسين الجودة والانتاجية وتحقيق رضا الزبائن، وفي هذه العلاقة هناك مؤشرات تربط بين الأداء المالي وتكاليف الجودة وذلك لقياس كفاءة وفعالية استخدام الموارد المالية في تحقيق الجودة وتقييم المنتجات أو الخدمات بشكل مرضي وفعال.

من مؤشرات قياس الأداء المالي نجد:

#### 1) معدل العائد على الموجودات:

من أجل حساب معدل العائد على الموجودات خلال الفترتين 2021-2020 يكون وفق الصيغة الآتية:

$$\text{معدل العائد على الموجودات} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{إجمالي الأصول}}$$



الجدول رقم {08-02}: حساب العائد على الموجودات لمؤسسة ملينة سيدي خالد -تيارت-  
لسنتين 2020/2021

الوحدة دينار جزائري

البيان	السنة	2020	2021
النتيجة الصافية		76238371.94	76757846.23
إجمالي الأصول		1506402414.17	1518104399.10
نسبة العائد على الموجودات		0.05%	0.05%

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معدل العائد على الموجودات خلال السنتين 2020-2021 يساوي % 0.05 أي أنه ثابت، وهذا ما يفسر أن المؤسسة كان لها نفس النشاط على تشغيل موجوداتها وتحقيق الأرباح منها، أي أن الأرباح المتولدة كعائد ملائم على الموجودات لم تكن لا بالزيادة ولا بالنقصان.

## (2) نسبة الربح الصافي:

يتم حساب هذا المؤشر وفق العلاقة التالية:

$$\text{نسبة الربح الصافي} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{رقم الأعمال}}$$

الجدول رقم {09-02}: نسبة الربح الصافي لمؤسسة ملينة سيدي خالد -تيارت- لسنتين 2020/2021  
الوحدة دينار جزائري

البيان	السنة	2020	2021
صافي الربح		76238371.94	76757846.23
رقم الأعمال		1387452494.03	1480396810.68
نسبة الربح الصافي		5.49%	5.18%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد وثائق المؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن النسب متساوية خلال السنتين 2020-2021 وهذا ما يعبر عن حجم الأرباح الصافية بعد الفوائد والضرائب الناتجة عن كل دينار من المبيعات، مما تفسر هذه النسب على كفاءة تدفقات النقدية التشغيلية للمؤسسة.

(3) نسبة هامش الربح:

تحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{نسبة هامش الربح} = \text{مجمل الربح} \div \text{صافي المبيعات}$$

من خلال المقابلات مع مصلحة المحاسبة تم تدوين نتيجة صافي المبيعات من سجلات من أجل حساب هامش الربح وقدرة كالاتي:

الجدول رقم {10-02}: نسبة هامش الربح لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-لسنتين

2021/2020

الوحدة دينار جزائري

البيان	السنة	2020	2021
مجمل الربح		76238371.94	76757846.23
صافي المبيعات		884782625.73	933877588.55
نسبة هامش الربح		8.61%	8.21%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن نسبة هامش الربح لمؤسسة كانت متساوية تقريبا حيث بلغت سنة 2020 بنسبة 8.61%، وسنة 2021 بنسبة 8.21%، وهذا يدل على أن المؤسسة ليس لديها القدرة على تحقيق أرباح من نشاطها الرئيسي.

(4) العائد على حقوق الملكية:

يحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{العائد على حقوق الملكية} = \text{صافي الربح بعد الضريبة} \div \text{متوسط حقوق الملكية}$$

وقدر العائد على حقوق الملكية في مؤسسة كالاتي:

الجدول رقم {11-02}: نسبة العائد على حقوق الملكية لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت- لسنتين  
2021/2020

الوحدة دينار جزائري

البيان	السنة	2020	2021
صافي الربح بعد الضريبة		86190674.33	85846595.59
متوسط حقوق الملكية		982674755.27	1071812745.76
نسبة العائد على حقوق الملكية		8.77%	8%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة.

يمثل الجدول أعلاه نسبة العائد على حقوق الملكية حيث بلغ سنة 2020 نسبة 8.77% لينخفض سنة 2021 بنسبة 8% وهذا يدل على عدم تحسين السياسة الاستثمارية المتبعة في المؤسسة، حيث أن مؤشر الجيد على الكفاءة في توليد الأرباح من حقوق الملكية يجب أن يتجاوز نسبة 15% ومؤشر المؤسسة بعيد جدا على هذه النسبة.

نستخلص من هذا الجانب التطبيقي الذي تناول فيه المفاهيم النظرية محاولين استجلاء تكاليف الجودة وأثرها في تحسين كفاءة الأداء المالي من خلال دراسة تحليلية لمؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-، حيث تبين أن قياس تكاليف الجودة غير واضح ولا يمكن الاستفادة منه في معرفة التوزيع الصحيح لها، وكذلك معرفة أي نوع من التكاليف الجودة تتحمله المؤسسة أكثر لنتجاوزه وتزيد من حجم مبيعاتها وتحقق الأرباح ليساهم في تحسين أدائها المالي، كما أن على المؤسسة الانفاق في تكاليف الوقاية حتى تتمكن من تخفيض تكاليف الفشل الداخلي والفشل الخارجي أكثر، وكذلك تستخدم هذه التكاليف في تقييم أدائها المالي.

وختاماً يمكننا القول إن تكاليف الجودة هي تلك التكاليف المرتبطة بتحقيق والحفاظ على مستوى معين من الجودة في المنتجات أو الخدمات المقدمة، أو بصيغة أخرى هي إجمال النفقات التي تتكبدها المؤسسات في تحقيق الجودة الجيدة والحفاظ عليها بهدف ضمان الامتثال للمعايير والمواصفات وتلبية رغبات الزبائن بمستوى مطلوب من الجودة، ولتحديد هذا المستوى المنشود يجب تعاون ومشاركة جميع المصالح والأقسام الموجودة داخل المؤسسة من إنتاج وتسويق وتموين ومراقبة... إلخ، وهذا كله بمراعاة جوانب فنية وتسويقية ومالية حتى يتم ضبط مستوى الجودة المناسب للمنتج أو الخدمة، وبالتالي بناء علاقة طويلة الأمد مع الزبائن وعليه تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

هذا وإن تحسين الأداء المالي يعتمد على تقديم أفضل الخدمات وخفض تكلفة العمليات، مما يجعل المؤسسات تهتم بتقييم الأداء المالي الذي يكشف الصورة الحقيقية للمؤسسة من خلال قياس النتائج المحققة وفق معايير محددة.

من خلال دراستنا النظرية حول مفاهيم عامة عن تكاليف الجودة وكفاءة الاداء المالي والدراسة التطبيقية في مؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت-، حاولنا الإجابة عن التساؤل الرئيسي المتمثل في هل استخدام تكاليف الجودة له أثر في تحسين كفاءة الاداء المالي؟

إذ يمكننا القول أن الاهتمام بتكاليف الجودة يقلل من العيوب التي قد تنتج عند الانتهاء من العملية الإنتاجية، مما يقلل من خسارة المنتج بالكامل أو تكبد الخسائر، بشكل عام تكاليف الجودة تساعد في تحسين نوعية المنتجات وبالتالي تحقيق رضا الزبائن، مما يساهم في تحقيق الأرباح وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.

#### اختبار الفرضيات:

في سبيل الإجابة عن التساؤل الرئيسي تم اختبار الفرضيات كالاتي:

**الفرضية الاولى:** علاقة تكاليف الجودة بالأداء المالي علاقة غير مباشرة مع وجود رابط بينهما، هذه الفرضية صحيحة هناك علاقة إيجابية بين تكاليف الجودة والأداء المالي، حيث أن قياس تكاليف الجودة ينتج عنها نتائج، والتي من أهمها تخفيض التكاليف وتحسين الجودة والإنتاجية وتحقيق رضا الزبائن، وهذا ما يساهم في زيادة مبيعاتها وحصتها في السوق وبالتالي تحسين في الأداء المالي.

**الفرضية الثانية:** تؤثر تكاليف المطابقة وتكاليف عدم المطابقة على كفاءة الأداء المالي في مؤسسة ملبنة سيدي خالد -تيارت- بتحسين الجودة حيث تساهم في تخفيض تكاليف وتحقيق رضا الزبائن وبالتالي

رفع قيمة المبيعات مما يؤدي إلى زيادة الحصص السوقية وتحسين الأداء المالي بشكل عام، هذه الفرضية صحيحة باعتبار أن تحسين الجودة يؤدي إلى تقليل التكاليف المرتبطة بالعيوب وإعادة الضمان، وكذلك يزيد من رضا العملاء مما يؤدي إلى تحقيق أداء مالي أفضل.

### النتائج:

ومن النتائج التي يمكن تلخيصها وتقديم خلاصتها في النقاط الآتية:

- إن مستوى الجودة له تأثير على تكلفة تصنيع المنتج وعلى قيمته، إذا أن تكاليف الحفاظ على الجودة يتطلب تكاليف عالية كما يساهم في تخفيض تكاليف الإخفاق.
- يؤدي قياس وتحليل تكاليف الجودة إلى نتائج إيجابية المتمثلة في تخفيض التكاليف وتحسين الجودة وزيادة الإنتاجية ورضا الزبائن.
- إن تحسين جودة المنتج يؤدي إلى تخفيض تكاليف الجودة الرديئة، ومنه فإن تخفيض تكاليف المنتج يؤدي بالضرورة من رفعه إلى جودة عالية وبالتالي تحقيق أرباح معتبرة.
- تعد دراسة تكاليف الجودة جزءا هاما لأي برنامج إنتاجي تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيقه.
- الاستخدام الأمثل لتكاليف الجودة أمر ضروري ومؤشر لتحسين الأداء بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة.
- يعطي الأداء المالي تقييما كاملا للمؤسسة ويساعد في تحديد كيفية تخصيص الموارد بكفاءة وتوجيهها نحو تحقيق أهداف المؤسسة.
- أظهرت الدراسة على أن ملبنة سيدي خالد-تيارت- تنفق على الفشل قبل حدوثه من خلال معاينة المنتج قبل وصوله إلى الزبون تفاديا للخسارة، وهذا يدل على الاهتمام بتحقيق الجودة.
- الاستثمار في تكاليف الجودة يؤدي إلى زيادة الإنتاجية بصفة عامة،
- تعتبر مؤشرات الأداء المالي من الأدوات الحيوية التي تساعد المؤسسات على قياس وتقييم أدائها المالي.
- إن القيمة الاقتصادية المضافة والعائد على حقوق الملكية من أهم المقاييس المعتمدة لتحليل الوضعية المالية في المؤسسة.

### التوصيات:

- بناءً على النتائج التي حصلنا عليها في هذه الدراسة والمرتبطة بتكاليف الجودة وتحسين كفاءة الأداء المالي يمكننا اقتراح مجموعة من التوصيات الآتية:
- ضرورة إدراك عمال المؤسسة بأهمية تكاليف الجودة وأثرها الإيجابي على تحسين الأداء المالي.
  - العمل على إدراج مصلحة الجودة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وتوثيق وتسجيل فيها كل ما يخص الجودة وحساب تكاليفها.
  - العمل على إدخال محاسبين في دورات محاسبية متخصصة لتنظيم عملية قياس وتحليل تكاليف الجودة.
  - دراسة وتطبيق تكاليف الجودة لضمان تحسين المستمر للمنتجات، وذلك من خلال قياس وتحليل الجودة، واكتشاف المنتجات ذات الجودة الرديئة والعمل على تحسينها وتصحيح عيوبها.
  - ضرورة قياس الأداء المالي وتوضيح علاقته بتكاليف الجودة في كشوف تحليلية خاصة.
  - العمل على تقييم الأداء المالي بمؤشرات مالية مختلفة لإعطاء صورة حقيقية وواضحة عن المؤسسة للمستثمرين.

### آفاق الدراسة:

- وفي الأخير يمكن القول أن دراستنا تبقى مجرد محاولة تتخللها بعض النقائص، ويمكن اقتراح عناوين للبحوث في المستقبل.
- دور تطبيق أدوات الجودة في تحسين أداء المؤسسة.
  - أثر ممارسة تكاليف الجودة في تحقيق الميزة التنافسية.

أولاً: المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. محمد سلطان حمو، أسس واستراتيجيات إدارة المنتج، الطبعة الأولى، دار الراية، الأردن، 2015.
2. ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن، 2009.
3. خضير كاظم حمود، إدارة الجودة وخدمة العملاء، الطبعة الأولى، دار المسيرة، الأردن، 2002.
4. حيدر علي مسعودي، إدارة تكاليف الجودة استراتيجياً، الطبعة الأولى، دار اليازوري، الأردن، 2010.
5. سمير محمد عبد العزيز، جودة المنتج بين إدارة الجودة الشاملة والأيزو9000، الطبعة الأولى، مكتبة الإشعاع، مصر، 1999.
6. شيراز محمد خضر، محاسبة التكاليف، ترجمة دار الأكاديمية لندن، الطبعة الأولى، 2022.
7. يوسف حجيم الطائي، نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدماتية، الطبعة الأولى، دار اليازوري، الأردن، 2008.
8. سونيا محمد البكري، إدارة الجودة الكلية، الطبعة الثالثة، دار الجامعة، مصر، 2002.
9. محمد علي نسيم، التوأمان الكفاءة والفعالية، الطبعة الأولى، دار جوانا، مصر، 2016.
10. محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد الأسهم الشركات المساهمة، دار حامد، الأردن، 2009.

الأطروحات والرسائل:

1. عادل عشي، تقييم الأداء للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، الجزائر، 2002/2001.
2. مشعل جهز المطيري، تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة بترول الكويتية، رسالة للحصول على رسالة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، الكويت، 2011/2010.
3. إسماعيل إبراهيم حسين حامد وآخرون، أثر استخدام تكاليف الجودة على كفاءة الأداء المالي، بحث تكلمي لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية، السودان، 2017.
4. رنا محمود الحمد، أثر استخدام تكاليف الجودة على تحسين الأداء المالي في شركات الصناعات الدوائية المدرجة في بورصة عمان، رسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، الأردن، 2022.



المجلات الدورية:

1. الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد07، جامعة الجزائر، 2010/2009.
  2. عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد01، جامعة محمد بسكرة، الجزائر، 2001.
  3. لينا محمد يوسف الزغبي، أثر استخدام تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء، المجلة العربية للنشر العلمي AJSP، العدد50، 2022.
  4. خنفري خيضر، وبورنيسة مريم، دور النسب والمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد27، جامعة بومرداس، الجزائر.
  5. محمد مهنا، دور تكاليف الجودة في تحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية الفلسطينية في محافظة طولكرم، مجلة العربية للنشر العلمي AJSP، العدد43، 2022.
  6. صافية بومصباح، تقييم الأداء للمؤسسة الاقتصادية باستخدام النسب المالية، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد08، العدد02، جامعة برج بوعرييج، الجزائر، 2021.
  7. سعدية بن أحمد، استخدام تكاليف الجودة في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد06، العدد02، الجزائر، 2020.
- الملتقيات:

8. عمرو حامد، تقييم الأداء المؤسسي في الوحدات الحكومية، ورقة عمل مقدمة في ملتقى منشورات منظمة العربية للتنمية الإدارية، شرم الشيخ، مصر، 2007.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Mihaela Brindusa Tudose and others, Financial performance- Determinants And Interdependencies Between Measurement Indicators, Business Management and Economics Engineering, Volume20, Lssue01, Romania, 2022, P130-131.
2. Maher Diab Abulaial, The Impact Of Quality Cost On Financial Performance Of Banks Operating In Jordan, Article In Research Journal Of Finance And Accounting, Saudi Arabia, Vol10, No02, 2019, P54.
3. Haitham M Alzoub And others, Impact Of Information Systems Capabilities And Total Quality Management On The Cost Of Quality, Jornal Of Legal Ethical And Regulatory Lssues, University Of Jordan, Volume24, Speical Issue06, 2021, p 03.
4. John Arne Brekke, Henrik Franzén, Quality Cost Usingquality Costing To Promote Quality Improvement In a Chinese Company, Master's Thesis, Lulea Unversity Of Technology, 2007, P03.

ثالثاً: مراجع الأنترنت

1. محمد عيشوني، تحليل تكاليف الجودة، [https://hctmetro tripod.com](https://hctmetro.tripod.com)، أطلع عليه بتاريخ 2024/02/25 على الساعة 10:00، ص17.

**BILAN (ACTIF)**

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
<b>Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négati</b>				
<b>Immobilisations incorporelles</b>		250,900.00	226,399.89	24,500.11
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Terrains		473,719,269.00		473,719,269.00
Bâtiments		272,426,912.64	201,537,357.76	70,889,554.98
Autres immobilisations corporelles		951,534,699.54	602,816,103.39	348,718,596.15
Immobilisations en concession				
<b>Immobilisations encours</b>				
<b>Immobilisations financières</b>				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées		100,000.00		100,000.00
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif		8,026,029.95		8,026,029.95
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>1,706,057,811.13</b>	<b>804,579,861.04</b>	<b>901,477,950.09</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
<b>Stocks et encours</b>				
<b>Créances et emplois assimilés</b>		106,952,037.14	3,062,867.54	103,889,169.60
Clients		212,738,088.97	83,557,765.14	129,180,323.83
Autres débiteurs		89,304,564.97		89,304,564.97
Impôts et assimilés		28,579,373.50		28,579,373.50
Autres créances et emplois assimilés				
<b>Disponibilités et assimilés</b>				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		253,971,032.18		253,971,032.18
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>691,545,096.76</b>	<b>86,620,632.68</b>	<b>604,924,464.08</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>2,397,602,907.89</b>	<b>891,200,493.72</b>	<b>1,506,402,414.17</b>

**BILAN (PASSIF)**

LIBELLE	NOTE	2020
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis		666,660,000.00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		239,776,383.33
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		76,238,371.94
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>		<b>982,674,755.27</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		27,193,672.08
<b>TOTAL II</b>		<b>27,193,672.08</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés		165,066,816.92
Impôts		19,828,064.07
Autres dettes		299,258,961.57
Trésorerie passif		
<b>TOTAL III</b>		<b>484,153,842.56</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>1,494,022,269.91</b>

## COMPTES DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		1,387,452,494.03	1,236,688,927.12
Variation stocks produits finis et en cours		(262,351.22)	352,942.00
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		13,809,668.00	12,705,345.00
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>1,387,190,142.81</b>	<b>1,249,747,224.12</b>
Achats consommés		(1,112,401,801.81)	-1,112,258,800.13
Services extérieurs et autres consommations		(18,523,052.17)	-19,483,501.16
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>(1,130,924,853.98)</b>	<b>(1,131,742,301.29)</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>256,265,288.83</b>	<b>118,004,922.83</b>
Charges de personnel		(120,825,919.02)	-124,750,905.51
Impôts, taxes et versements assimilés		(6,196,361.08)	-4,575,684.46
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>129,243,008.73</b>	<b>-11,321,667.14</b>
Autres produits opérationnels		12,574,234.80	9,419,594.71
Autres charges opérationnelles		(487,934.02)	-4,192,333.36
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de val		(55,138,635.18)	-54,996,984.06
Reprise sur pertes de valeur et provisions			1,537,004.63
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>86,190,674.33</b>	<b>-59,554,385.22</b>
Produits financiers			
Charges financières			
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>			
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>86,190,374.33</b>	<b>-59,554,385.22</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		(10,794,927.44)	-20,311,863.28
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		842,625.05	-696,317.80
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRE</b>		<b>1,399,764,377.61</b>	<b>1,194,750,240.06</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRE</b>		<b>(1,323,526,005.67)</b>	<b>(1,275,312,806.36)</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRE</b>		<b>76,238,371.94</b>	<b>(80,562,566.30)</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>76,238,371.94</b>	<b>(80,562,566.30)</b>

**GIPLAIT TIARET**ZAAROURA TIARET  
N° D'IDENTIFICATION:EDITION DU: 23/01/2023 13:17  
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/  
PERIODE DU: 01/01/21 AU 31/12/**BILAN (ACTIF)**

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
<b>Ecart d'acquisition-goodwill positif o</b>				
<b>Immobilisations incorporelles</b>	ACN 01	1,086,900.00	268,233.20	818,666.80
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Terrains	ACN 02	473,719,269.00		473,719,269.00
Bâtiments	ACN 03	272,531,912.64	203,570,354.07	68,961,558.57
Autres immobilisations corporelles	ACN 04	981,186,666.65	651,736,337.54	329,450,329.11
Immobilisations en concession				
<b>Immobilisations encours</b>				
<b>Immobilisations financières</b>				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattach	ACN 05	100,000.00		100,000.00
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non cour.				
Impôts différés actif	ACN 06	8,178,489.99		8,178,489.99
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>1,736,803,238.28</b>	<b>855,574,924.81</b>	<b>881,228,313.47</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
<b>Stocks et encours</b>	AC 01	125,490,387.74	4,083,138.66	121,407,249.08
<b>Créances et emplois assimilés</b>				
Clients	AC 02	239,957,149.41	83,557,765.14	156,399,384.27
Autres débiteurs	AC 03	83,487,196.82		83,487,196.82
Impôts et assimilés	AC 04	28,965,415.23		28,965,415.23
Autres créances et emplois assimilés				
<b>Disponibilités et assimilés</b>				
Placements et autres actifs financiers cour				
Trésorerie	AC 05	246,616,840.23		246,616,840.23
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>724,516,989.43</b>	<b>87,640,903.80</b>	<b>636,876,085.63</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>2,461,320,227.71</b>	<b>943,215,828.61</b>	<b>1,518,104,399.10</b>

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2021	2020
Ventes et produits annexes	V.P	1,480,396,810.68	1,387,452,494.03
Variation stocks produits finis et en cours	VAR.STK	2,423,813.05	(262,351.22)
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation	SUBV	13,722,752.00	13,809,668.00
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>1,496,543,375.73</b>	<b>1,387,190,142.81</b>
Achats consommés	A.CON	-1,194,411,550.50	(1,112,401,801.81)
Services extérieurs et autres consommations	SERV	-25,933,637.60	(18,523,052.17)
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-1,220,345,188.10</b>	<b>(1,130,924,853.98)</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>276,198,187.63</b>	<b>256,265,288.83</b>
Charges de personnel	C.PER	-127,040,479.65	(120,825,919.02)
Impôts, taxes et versements assimilés	IMP	-5,589,907.37	(6,196,361.08)
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>143,567,800.61</b>	<b>129,243,008.73</b>
Autres produits opérationnels	A.P	1,885,965.32	12,574,234.80
Autres charges opérationnelles	A.C	-780,904.45	(487,934.02)
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	D.AMORT	-58,826,265.89	(55,138,635.18)
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>85,846,595.59</b>	<b>86,190,674.33</b>
Produits financiers			
Charges financières			
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>			
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>85,846,595.59</b>	<b>86,190,674.33</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	IBS	-9,231,209.40	(10,794,927.44)
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires	IMP DIF	142,460.04	842,625.05
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>1,498,429,341.05</b>	<b>1,399,764,377.61</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-1,421,671,494.82</b>	<b>(1,323,526,005.67)</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>76,757,846.23</b>	<b>76,238,371.94</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>76,757,846.23</b>	<b>76,238,371.94</b>

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إيضاح أثر تكاليف الجودة بعناصرها الأربعة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي) على تحسين كفاءة الأداء المالي، الذي يعطي تقييماً كاملاً للمكانة العامة للمؤسسة من ناحية حقوق الملكية والمصروفات والإيرادات والربحية الإجمالية، كما يساعد في تحديد كيفية تخصيص الموارد بالإضافة إلى إلقاء نظرة على الرفاهية العامة للمؤسسة، ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم تطبيقها على مؤسسة ملبنة سيدي خالد-تيارت- اعتماداً على بيانات السنتين 2021/2020، وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي في تفسير المعلومات وتحليلها، وقد أظهرت نتائج الدراسة على هذه المؤسسة أنها لا تهتم بتكاليف الجودة رغم تأثيرها الإيجابي على الأداء المالي وأهميتها في ضمان تقديم المنتج إلى المستهلك حسب متطلباته ورغباته، وعليه فإن تطبيق تكاليف الجودة وقياسها يؤدي إلى كل من تخفيض التكاليف وتحسين جودة الإنتاجية ورضا الزبائن، وبالتالي زيادة في المبيعات مع تحقيق الميزة التنافسية، وهذا ما ينعكس إيجابياً على مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة.

**الكلمات المفتاحية:** تكاليف الجودة، تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي والخارجي، الأداء المالي.

### **Summary:**

This study aimed to clarify the impact of quality costs with its four elements (prevention costs, evaluation costs, internal failure costs, and external failure costs) on improving the efficiency of financial performance, which gives a complete assessment of the organization's general position in terms of property rights, expenses, revenues, and overall profitability, and also helps in Determining how to allocate resources, in addition to taking a look at the general well-being of the institution, and to achieve the goal of this study, it was applied in the Sidi Khaled Tiaret Milk Foundation - based on data for the years 2020/2021, using the descriptive analytical method in interpreting and analyzing information. The results of the study showed in The organization does not care about costs and quality despite its positive impact on financial performanc and its importance in ensuring that the product is provided to the consumer according to his requirements and desires, as applying and measuring quality costs leads to both reducing costs and improving the quality of production and customer satisfaction, resulting in an increase in sales with the achievement of competitive advantage, and this is reflected positively on the financial performance indicators of the institution.

**Keywords:** quality costs, prevention costs, evaluation costs, internal and external failure costs, financial performance.