

علاقة تكاليف الجودة بالأداء الاستراتيجي: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة

أ.د. ماهر موسى درغام

أستاذ المحاسبة والتدقيق

رئيس قسم المحاسبة - كلية التجارة

الجامعة الإسلامية

أ. ريم محمد عامر

باحثة

ماجستير محاسبة

وزارة المالية

دولة فلسطين

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على علاقة بين تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي) والأداء الاستراتيجي (الأداء المالي، الأداء التشغيلي، والأداء التنافسي) للشركات الصناعية الفلسطينية، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم الاعتماد على البيانات الأولية والثانوية، حيث تم تصميم استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وتم توزيع (60) استبانة على إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة، وقد تم الحصول على (53) استبانة بنسبة استرداد (88.3%)، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة.

وقد أظهرت نتائج الدراسة ما يلي: إن الشركات الصناعية تطبق تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية والتقييم والفشل الداخلي والفشل الخارجي) بنسبة 79.13%، وأظهرت ارتفاعاً في مستويات الأداء الاستراتيجي بنسبة 83.46% نتيجة تطبيق هذه الشركات لتكاليف الجودة، ووجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة.

وقد خرجت الدراسة بعدة توصيات منها ما يلي:

- زيادة اهتمام إدارات الشركات الصناعية بتكاليف الجودة وكتابة تقرير عنها ضمن التقارير المالية لما لها من دور مهم في تخفيض التكاليف وزيادة الإيرادات، وهو ما يعود بالأثر الإيجابي على الأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية.
 - ضرورة زيادة اهتمام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتكاليف الوقاية والتقييم، حيث إن الزيادة فيها تعمل على تخفيض تكاليف الفشل الداخلي والخارجي.
 - تشجيع الشركات الصناعية في الحصول على شهادات الجودة وإنتاج منتجات بجودة عالية خالية من العيوب.
- الكلمات المفتاحية: تكاليف الجودة، الأداء الاستراتيجي، الشركات الصناعية، قطاع غزة.

المبحث الأول: المدخل إلى الدراسة والدراسات السابقة

المقدمة

نتيجة للتطورات التقنية في مجال المعرفة المعلوماتية والتغيرات التكنولوجية والإنتاجية والمنافسة الشديدة بين الشركات في عصر العولمة، كانت الجودة استراتيجية أساسية تتبناها منظمات الأعمال في مواجهة التنافس وتحقيق مكانة في الأسواق الدولية (شبلي، وصفاء الدين، 2014: 7)، كما تعد الجودة العامل الرئيس في نجاح الشركات والعنصر الأساس

* تم استلام البحث في نوفمبر 2016، وقبل للنشر في مايو 2017.

لمواجهة التنافس بخفض تكاليف الإنتاج والتحسين المستمر للنوعية والاهتمام بها وزيادة الحصص السوقية (محمد، 2008: 78)، وهذا يعني زيادة مبيعاتها وبأسعار تنافسية وهذا بدوره ينعكس على مستويات الربحية، لذلك كان الاهتمام بالتكاليف المتعلقة بالجودة أمراً لا بد منه للشركات الصناعية، فالاهتمام بتكاليف الجودة الكلية سوف يساعد على توفير معلومات مفيدة لعملية التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية وهو ما ينعكس في التحسين المستمر وتخفيض التكاليف وتحسين الجودة وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات الإدارية.

ولزيادة أهمية الحفاظ على الجودة العالمية للمنتج فإن على العديد من الشركات أن تقيس وتفصح عن الجودة العالمية لمنتجاتها كما يجب أن تصمم نظماً للقياس والإفصاح عنها، بما يشكل معياراً ملائماً للمقارنة مع الموازنة الموضوعية لمجالات الجودة المختلفة لتحديد مدى الانحراف أولاً، وما تأثير ذلك على التطبيق الفعال لمعايير الجودة المطلوبة (النعيمي، وحمودي، 2007: 171).

ويعد الأداء الاستراتيجي من المرتكزات الحيوية للإدارة الحديثة التي تسعى إلى تحقيق أهدافها بفاعلية وكفاءة كما أنه يساعد في بيان ما حققته الوحدة الاقتصادية نتيجة ممارساتها لأنشطتها مقارنة مع فترات سابقة أو مع الأداء القياسي، وفي ظل بيئة التصنيع الحديثة وما رافقها من تغيرات عديدة ومتلاحقة ظهرت الحاجة إلى مؤشرات ومقاييس جديدة للأداء تكون أكثر انسجاماً وملاءمة مع التغيرات التي رافقت هذه البيئة، وتعد تكاليف الجودة بفئاتها الأربعة (تكاليف الوقاية، التقييم، الفشل الداخلي، والفشل الخارجي)، أمثلة لمقاييس مالية للأداء تهدف إلى تحسين الأداء المالي للوحدة الاقتصادية، إضافة إلى المقاييس غير المالية لتكاليف الجودة والتي تسعى لبيان ما تتطلبه الأنشطة من أجل تحقيق الجودة وبالتالي تحقيق الأهداف الكلية للوحدة الاقتصادية (الزامل، والسامرائي، 2012: 441).

مشكلة الدراسة

يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس التالي:

ما مدى وجود علاقة بين تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) والأداء الاستراتيجي (الأداء المالي، الأداء التشغيلي، الأداء التنافسي) للشركات الصناعية في قطاع غزة؟ ويشتق من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى وجود علاقة بين تكاليف الجودة والأداء المالي للشركات الصناعية في قطاع غزة؟
- ما مدى وجود علاقة بين تكاليف الجودة والأداء التشغيلي للشركات الصناعية في قطاع غزة؟
- ما مدى وجود علاقة بين تكاليف الجودة والأداء التنافسي للشركات الصناعية في قطاع غزة؟

أهداف الدراسة

تتمثل أهداف الدراسة في:

- التعرف على واقع تكاليف الجودة في الشركات الصناعية في قطاع غزة ومدى تطبيقها لأنظمة تكاليف الجودة.
- التعرف على مدى العلاقة بين تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) والأداء الاستراتيجي (الأداء المالي- الأداء التشغيلي- الأداء التنافسي) للشركات الصناعية في قطاع غزة.

أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها في تناول موضوع حديث يقوم على تشخيص واقع تكاليف الجودة لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة وحث إداراتها على تفهم العلاقة بين تطبيقها لتكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي بما يساعدها في تعزيز نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف في أدائها الاستراتيجي لتتمكن من تحقيق أهدافها المرسومة بفاعلية وكفاءة من خلال تحسين جودة عملياتها ومنتجاتها وتميزها في الأداء، بالإضافة إلى توفير معلومات مهمة للإدارة الشركات تساعدها في إنجاز العملية الإدارية واتخاذ القرارات ذات الطبيعة المالية.

فرضيات الدراسة

استنادًا إلى مشكلة الدراسة وأهدافها تمت صياغة الفرضيات التالية:

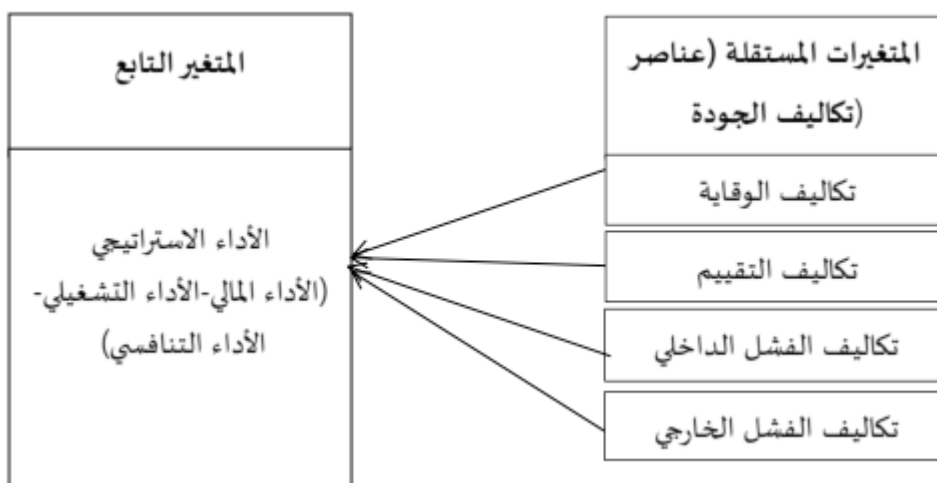
الفرضية الرئيسية

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية في قطاع غزة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

ويشتق منها الفرضيات الفرعية التالية:

- 1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة والأداء المالي للشركات الصناعية في قطاع غزة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).
- 2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة والأداء التشغيلي للشركات الصناعية في قطاع غزة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).
- 3- يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة والأداء التنافسي للشركات الصناعية في قطاع غزة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

متغيرات الدراسة



شكل رقم (1): نموذج الدراسة

الدراسات السابقة

بينت دراسة (النعيمي، وحمودي، 2007)، ضعف دور المعلومات المحاسبية المستخدمة لأغراض الجودة الشاملة، وعدم الدراية الكافية من الإدارة العليا والموظفين لمفهوم وأهمية تكاليف الجودة في الشركات العامة للزيوت النباتية العراقية. بينما دراسة (شيلي وصفاء الدين، 2014)، توصلت إلى إعداد نموذج يعتمد على العلاقة بين ثلاثة أصناف من التكاليف الإجمالية (الحالية، المستقبلية، وغير المنظورة). أما دراسة (حمودة، 2014) فتوصلت إلى وجود إدراك لدى الشركات الصناعية الفلسطينية لأهمية تكاليف الجودة بدرجة كبيرة لجميع أبعاد الجودة، وأن الشركات تطبق نظام تكاليف الجودة بدرجة كبيرة بالإضافة إلى اهتمام الإدارات بسياسة تخفيض تكاليف الجودة. بينما هدفت دراسة (Suhansa, 2009) إلى تحليل ومقارنة أنواع تكاليف الجودة بين الشركات الصناعية صغيرة ومتوسطة وكبيرة الحجم في الولايات المتحدة الأمريكية. وتوصلت إلى عدم وجود اختلافات دالة معنويًا بين تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم وتكاليف الفشل الداخلي بين الشركات صغيرة ومتوسطة وكبيرة الحجم، إلا أن هناك اختلافًا في تكاليف الفشل الخارجي.

وهدفت دراسة (سرور، 2013) إلى تحديد وقياس تكاليف الجودة بعناصرها الأربعة (الوقاية والتقييم والفضل والداخلي والفضل الخارجي) والإفصاح عنها بتقارير منفصلة في الشركات ضمن بيئة التصنيع العراقية بهدف تقويم الأداء الاستراتيجي. وتوصلت الدراسة إلى أن لتكاليف الجودة الكلية أهمية كبيرة من خلال توفير مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية المستخدمة في تقويم الأداء الاستراتيجي من خلال بطاقة الأداء المتوازن. بينما دراسة (الزامل، والسامرائي، 2012) أكدت أن هناك إمكان لاستعمال المقاييس المالية وغير المالية لتكاليف الجودة في تقويم الأداء الاستراتيجي من خلال بطاقة الأداء المتوازن، والذي يهدف بدوره إلى قياس فاعلية وكفاءة الوحدات الاقتصادية في تحقيق استراتيجياتها.

وهدفت دراسة (الفضل، وغدير، 2012) إلى توضيح تأثير تكاليف الجودة بأبعادها الأربعة (الوقاية، التقييم، الفضل الداخلي، والفضل الخارجي) في تحسين الميزة التنافسية للشركات الصناعية العراقية. وتوصلت إلى أن محاسبة تكاليف الجودة يمكن أن تعتمد مؤشراً جوهرياً للتحقق من قدرة الشركات الصناعية في تحقيق الميزة التنافسية. بينما بينت دراسة (الفهاء، 2011) وجود علاقة قوية بين إدارة المعلومات والأداء المؤسسي والمزايا التنافسية.

وهدفت دراسة (الحديثي، 2010) إلى التعرف على دور تكاليف الجودة بأبعادها الأربعة (تكاليف الوقاية، التقييم، الفضل الداخلي، والفضل الخارجي) في تحسين الأداء المالي لشركات تصنيع الأدوية البشرية في المملكة الأردنية. وتوصلت الدراسة إلى أن مستوى جودة تكاليف الوقاية والفضل الداخلي والفضل الخارجي مرتفع، ومستوى تكاليف التقييم متوسط، ومستوى الأداء المالي للشركات من حيث العائد على الاستثمار والعائد على حق الملكية ومجمل الربح مرتفع. أم دراسة (محمد، 2008) أكدت أن لتكاليف الجودة أثر في تحسين الأداء المالي. بينما دراسة (Uyar, 2008) بينت أن ما نسبته 49.5% من الشركات الصناعية الكبرى التركية تطبق تكاليف الجودة، وأن الاعتماد على تكاليف الجودة في هذه المصانع يعمل على معالجة شكاوى العملاء، وانخفاض تكاليف الفضل وزيادة حجم المبيعات وبالتالي تحسين الأداء المالي.

وهدفت دراسة (الصفار، وعبد اللطيف، 2008) إلى التعرف على أثر تطبيق فلسفة إدارة الجودة الشاملة وفق منظور الزبون الداخلي والخارجي وأثره على الأداء التشغيلي في شركة بترا للصناعات الهندسية المطبقة لفلسفة TQM الأردنية. وتوصلت إلى وجود تأثير إيجابي واضح لتطبيق فلسفة إدارة الجودة الشاملة على تحسين الأداء التشغيلي.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

- دراسة حالة الشركات الصناعية في قطاع غزة لمعرفة العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي ومعرفة مدى أهمية تكاليف الجودة في التأثير على الأداء الاستراتيجي.
- التعرف على أهمية تطبيق تكاليف الجودة ودورها الإيجابي على أداء المنظمات من الناحية التشغيلية والمالية والتنافسية.
- إن الدراسة الحالية من الدراسات المحلية القليلة (حسب علم الباحثين) التي تناولت تكاليف الجودة في الشركات الصناعية بقطاع غزة وربطها بتحسين الأداء الاستراتيجي، في حين أن معظم الدراسات السابقة لم تنطرق إلى الأداء الاستراتيجي.

المبحث الثاني: تكاليف الجودة

تتميز الأسواق المعاصرة بالمنافسة الحادة بين الشركات الصناعية وبالتالي لا بد من الاهتمام بالجودة، فأصبحت الجودة محط اهتمام الشركات الصناعية وذلك من أجل إشباع احتياجات ومتطلبات المستهلكين وإرضائهم، لتحقيق الميزة التنافسية التي تمكنها من الاستمرار والبقاء ومواجهة تحديات البيئة المحيطة. لذلك احتلت الجودة في الآونة الأخيرة المرتبة الأولى وأصبحت من أهم القضايا في أي شركة تسعى لرفع مستوى أدائها وتحقيق النجاح نظراً للمنافسة المتزايدة بين المنتجين وكثرة تنوع السلع التي تشبع حاجة معينة لدى المستهلك، وهو ما أتاح له فرصة اختيار السلع الجيدة ذات المزايا والاستخدامات الأفضل (صبرينه، 2014: 64).

مفهوم تكاليف الجودة

وتحظى تكاليف الجودة بأهمية كبيرة لارتباطها بتكاليف الإنتاج وأثرها في مستوى الربحية الكلية، وعليه فإن دراسة تكاليف الجودة وتحليلها وتقييمها يساهم في تحسين نوعية المنتجات، ويدعم جدوى عمليات التخطيط والتنفيذ السليم لأنشطة برامج الجودة، ويخفض مستوى تكاليف الجودة المنفقة على تلك الأنشطة إلى المستوى الذي يمكن معه تحقيق الكفاءة في تنفيذ هذه الأنشطة (Masterson, and Taylor, 1996: 65-89).

وعرف (Garrison, et al., 2015: 72) تكاليف الجودة بأنها: «التكاليف التي تتكبدها الشركة لمنع إنتاج منتجات معيبة قد تقع في أيدي العملاء». وعرفها (الحلي، 2010: 45): بأنها «مجموع المصروفات التي تحدث في أنشطة منع الخطأ أو المعيب أو التقييم والخسائر الراجعة ككل من الفشل الداخلي والخارجي لمنتج ما تتلاشى إذا لم توجد مشكلات الجودة». وعرفها (الفضل ومحمد، 2006: 346): بأنها «التكاليف المرتبطة أو المتعلقة بعدم الحصول على المنتجات أو الخدمات المطابقة للمواصفات بطريقة صحيحة منذ المرة الأولى». وعرفها (Horngren, 2003: 655): بأنها «التكاليف المتحققة للوقاية، أو التكاليف الناشئة نتيجة لإنتاج منتج بجودة منخفضة».

ومن خلال التعريفات السابقة يتضح أن تكاليف الجودة هي مجموع التكاليف التي تتحملها الشركة لضمان تقديم المنتجات من السلع والخدمات بمستوى جودة يتناسب مع متطلبات ورغبات الزبائن.

عناصر تكاليف الجودة

إن تصنيف تكاليف الجودة وتمييزها عن عناصر التكاليف المختلفة التي تتحملها الشركة يساعد على تحليلها وقياسها والتحكم بها. وفي بداية عام 1961 صنف العالم الأمريكي Feigenbaum تكاليف الجودة عمومًا إلى أربعة أقسام وهي: تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي (جاسم، 2008: 27). بينما صنفت إلى تكاليف المطابقة (تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم) وتكاليف عدم المطابقة (تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي (Rehman, 2005: 27).

أولاً- تكاليف ضبط الجودة أو المطابقة (Cost of conformance)

«هي التكاليف التي تضمن بأن المنتج ينتج بدون عيوب تؤثر على مستوى جودته»، وتتضمن:

تكاليف الوقاية Prevention cost

عرفها Campanula بأنها تكاليف جميع الأنشطة والأعمال التي صممت خصيصًا للوقاية من الجودة الرديئة في المنتج أو الخدمة (جاسم، 2008: 28)، أو هي التكاليف التي تتحملها الشركة لمنع إنتاج منتجات غير مطابقة لمواصفات الجودة (Horngren, et al., 2012: 673)، ومن أمثلة تكاليف الوقاية ما يلي (Garrison, et al., 2015: 74):

- تكاليف تطوير نظم الجودة.
- تكاليف دوائر الجودة.
- تكاليف برامج التدريب الخاصة بالجودة.
- الحصول على بيانات الجودة وتحليلها.
- تكاليف التقرير عن الجودة.
- تكاليف هندسة الجودة.
- مشروعات تحسين الجودة.
- تكاليف أنشطة الإشراف والوقاية.
- تكاليف تقديم الدعم التقني للموردين.
- تكاليف التدقيق على فعالية نظام الجودة وطرق التطوير والتنفيذ.

تكاليف التقييم *Appraisal Cost*

عرفها Campanula بأنها التكاليف التي ارتبطت بالقياس والتقييم والتدقيق للمنتجات من السلع والخدمات للتأكد من توافقه ومطابقته لمواصفات الجودة ومتطلبات الأداء، أو هي التكاليف التي تحصل للتأكد من أن المواد الأولية والمنتجات تتطابق مع معايير جودة المطابقة (Drury, 2003: 901)، أو هي التكاليف الناشئة بسبب أنشطة قياس جودة المنتجات أو الخدمات وتقويمها، لضمان مطابقتها للمواصفات (Superville, and Gupta, 2001: 419)، ومن أمثلة تكاليف التقييم ما يلي (Garrison, et. al., 2015: 74):

- تكاليف فحص واختبار المواد الأولية المتسلمة.
- تكاليف فحص واختبار الإنتاج تحت التشغيل.
- تكاليف معاينة واختبار المنتج النهائي.
- تكاليف صيانة معدات الاختبار.
- تكاليف الإشراف على فحص واختبار الأنشطة.
- تكاليف فحص انخفاض قيمة المعدات.

مما سبق يتضح أن تكاليف التقييم هي جميع التكاليف التي تتحملها الشركة خلال عملية الإنتاج للتأكد من سير العمل، وأن الوحدات المنتجة للمواصفات والمعايير الموضوعية.

ثانياً- تكاليف الإخفاق في ضبط الجودة أو عدم المطابقة (*Cost of nonconformance*)

هي التكاليف التي تتضمن كل التكاليف الحاصلة بسبب وجود عيوب في الجودة التي تحدث في المرة الأولى من الإنتاج، وتتضمن:

تكاليف الفشل الداخلي *Internal Failure Cost*

عرفها Campanula بأنها جميع التكاليف الناتجة من المنتجات غير المطابقة للمتطلبات أو لاحتياج الزبون وتم اكتشافها قبل تسليمها أو شحنها للزبون (جاسم، 2008: 29)، أو هي تكاليف الفشل التي ترتبط مع الأخطاء (Slack, 1998: 77)، ومن أمثلة تكاليف الفشل الداخلي ما يلي (Garrison, et. al., 2015: 74):

- تكاليف إعادة التشغيل.
- تكاليف الخردة والتالف.
- تكاليف إعادة الاختبار للمنتجات المعدلة (المعاد إنتاجها).
- تكاليف التخلص من المنتجات المعيبة.
- تكاليف تحليل سبب العيوب في الإنتاج.
- تكاليف صيانة الأعطال (توقف العملية الإنتاجية).

تكاليف الفشل الخارجي *External Failure Cost*

عرفها Campanula بأنها «جميع التكاليف الناتجة من المنتجات غير المطابقة للمتطلبات أو لاحتياج الزبون وتم اكتشافها بعد تسليمها أو شحنها للزبون أو أثناء وبعد استعمالها من قبل الزبون» (جاسم، 2008: 29). أو «هي التكاليف التي تفرض على الشركة بعد أن يكون الزبون قد استلم منتج رديء الجودة وهي تتعلق بصورة رئيسة بخدمة الزبون» (Russell, et, al, 2000: 96)، ومن أمثلة تكاليف الفشل الخارجي ما يلي (Garrison, et. al., 2015: 74):

- تكاليف التعويضات والضمانات والمسموحات التي تمنح للعملاء.
- تكاليف إصلاح الوحدات المرجعة من قبل العملاء.
- تكاليف المردودات والمسموحات الناتجة عن سوء الجودة.
- تكاليف فحص شكاوى المستهلكين أثناء فترة الضمان.

- تكاليف فقد المبيعات نتيجة سوء الجودة.
- تكاليف سحب المنتج.

المبحث الثالث- الأداء الاستراتيجي

تسعى كثير من الشركات إلى أن تتميز في أدائها بكفاءة وفاعلية وبما يحقق لها أهدافها الاستراتيجية خاصة في ظل المنافسة الشديدة التي تواجهها في الأسواق. وفي ظل الاتجاهات الحديثة في منظمات الأعمال نجد أن أداء الشركات الصناعية يعتمد بصورة كبيرة على توافر نظام قياس جيد للأداء الاستراتيجي من حيث التصميم ليعطي ارتباطاً واضحاً بين الاستراتيجية والسلوك الإنساني (علي وآخرون، 2013:108).

وهذا يتطلب من المنظمة أن تضع إطاراً استراتيجياً تحدد فيه رؤيتها وأهدافها الطويلة والقصيرة الأجل وقيامها بتحليل الفرص والتحديات التي تواجهها في محيطها الخارجي بالإضافة إلى استخراج نقاط القوة والضعف من محيطها الداخلي، وبالتالي تبني الاستراتيجية الملائمة والعمل على وضعها حيز التنفيذ على جميع المستويات بشكل متكامل للوصول إلى الأداء الاستراتيجي الذي يحقق لها التميز أمام المنافسين (شين وشين، 2013:349).

لذلك نجد أن الأداء من المنظور الاستراتيجي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالقدرة التنافسية ويعبر عن قدرة المنظمة على الاستمرار بالشكل المرغوب فيه في سوق تنافسية متطورة، أي بتحقيق الكفاءة والفاعلية في الوقت نفسه. وهو ما يعكس قدرتها على تفعيل استراتيجياتها، ومواجهة القوى التنافسية وبذلك فالأداء الاستراتيجي يغطي تحقيق الأهداف، استخدام الموارد، أمثليه العمليات الداخلية، وإرضاء الأطراف الفاعلة في المنظمة. كما إنه يعالج مدى دنو المنظمة من الوضعيات التي رسمتها لنفسها في المستقبل، وبالتالي مدى نجاح استراتيجياتها تطوراً وممارسة (عبداوي، 2013:47).

مفهوم الأداء الاستراتيجي

إن معظم المنظمات تهتم بشكل كبير بأدائها الاستراتيجي، خاصة في ظل توافر سوق تنافسية وهنا يتم التركيز على الأداء المستقبلي للمنظمات وقدرتها في تحقيق مزايا تنافسية لأنشطتها الأساسية ولذلك تلجأ باستمرار لاختبار أهدافها واستراتيجياتها من خلال المتحقق من الأداء وتسعى لتقليص الفجوة الاستراتيجية عند ظهورها من خلال زيادة كفاءة وفاعلية الأنشطة الإدارية المختلفة (عبداوي، 2013:48). كما يجب أن تفهم وتعرف المؤسسة بأن الأداء الاستراتيجي هو التفوق الاستراتيجي والمتمثل في عرض المؤسسة لمنتجات وخدمات موافقة لرغبات الزبائن، دون إهمال وجود منافسين أساسيين في السوق (رحمة، 2013:56). لذلك نجد أن الأداء الاستراتيجي ينتج عن التفاعل المباشر وغير المباشر بين متغيرات المحيط الداخلة والمحيط التنافسية (الصياح، 2009:14).

وقد عرف الأداء الاستراتيجي على أنه: «يحقق الموازنة بين متطلبات الأمد القريب والبعيد بناء على مؤشري دورة حياة المنظمة ومستوى ربحيتها» (الجرجري، 2012:226). وعرف أيضاً الأداء الاستراتيجي أنه: «جوهر الإدارة الاستراتيجية ويرتبط بالأهداف بعيدة المدى كما إنه يعبر عن المقاييس التي تساعد على تقييم قدرة المنظمة في ربط حاضرها بمستقبلها ومدى استجابتها لمتغيرات المحيط» (الصفو، 2009:62). ويرى (الغالبي، وإدريس، 2007:47) الأداء الاستراتيجي أنه: «يعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل ومدى قدرتها على استغلال مواردها نحو تحقيق الأهداف المنشود». بينما عرف (Wheelen et Hunger, 2010: 380) بأنه: «النتيجة النهائية لأنشطة المنظمة وهو انعكاس لكيفية استخدام المنظمة لمواردها المادية والبشرية لغرض تحقيق أهدافها». وعرف بأنه: «ترجمة الخطط الاستراتيجية إلى نتائج ومساعدة المديرين على الاستجابة السريعة وفعاليتها للتغيرات غير المتوقعة، ويمكن النظر إليه على أنه يبين كيف تعمل المنظمة إجمالاً» (Cokins, 2003: 2).

أهمية الأداء الاستراتيجي

يعتبر الأداء الاستراتيجي جوهر وقلب الإدارة الاستراتيجية، وتبرز أهميته من المكانة الكبيرة التي احتلها موضوع الأداء في الأدبيات الاستراتيجية لاعتبارات تتعلق بكونه (حمدان، وإدريس، 2009:391)، و(راضي، وحسين، 2014:323):

- يمثل الأداء الاستراتيجي محورًا مركزيًا لتخمين نجاح أو فشل المنظمات في قراراتها وخططها الاستراتيجية.
- إن عملية قياس الأداء تؤدي إلى تحقيق فوائد كثيرة للمنظمة حيث إنها توفر مدخلًا واضحًا للتركيز على الخطة الاستراتيجية إضافة إلى الغايات ومستوى الأداء، كما إن القياس يوفر آلية معينة لرفع التقارير حول أداء برنامج العمل إلى الإدارة العليا.
- يركز القياس على الاهتمام بما يجب إنجازه ويبحث المنظمات على توفير الوقت والموارد والطاقات اللازمة لتحقيق الأهداف، كما أن القياس يوفر التغذية العكسية حول مجريات سير التقدم نحو الأهداف.
- إن قياس الأداء يؤدي إلى تحسين إدارة المنتجات والخدمات المقدمة وعملية إيصالها إلى الزبائن.
- إن قياس الأداء يحسن واقع الاتصالات الداخلية بين العاملين، إضافة إلى الاتصالات الخارجية بين المنظمة وزبائنها ومتعاملها.
- يمكن لقياس الأداء أن يبين أن المنظمة تعالج احتياجات المجتمع من خلال إحراز التقدم نحو تحقيق غايات اجتماعية.

أنواع الأداء الاستراتيجي

يعد الأداء الاستراتيجي أداء متميزًا مقارنة بأداء المنافسين بافتراض أنه ينشأ لدعم المزايا التنافسية وكلما ارتبط الأداء بالميزة التنافسية قاد إلى تحقيق أداء متميز Superior Performance، ويكون الأداء استراتيجيًا إذا كان متناسقًا مع أهداف واستراتيجيات الوحدة الاقتصادية وله تأثير في أداؤها طويل الأجل والذي يستلزم وجود ميزة تنافسية (سرور، 2013: 105). وهناك ثلاثة مستويات للأداء الاستراتيجي تمكن الوحدة الاقتصادية من البقاء في بيئة الأعمال بفاعلية وهي كالاتي (الدوري، وآخرون، 2009: 389):

- الأداء المالي (Financial Performance): يهدف إلى تعظيم العائد وتخفيض المخاطر.
- الأداء التشغيلي (Operational Performance): يهدف إلى تعظيم الكفاءة الإنتاجية.
- الأداء التنافسي (Competitive Performance): يهدف إلى النمو وبناء المركز التنافسي.

1- الأداء المالي:

إن مفهوم الأداء المالي هو المفهوم الضيق لأداء الأعمال من خلال اهتمامه بتحقيق المخرجات من الأهداف المالية، ويقاس بالمؤشرات المالية، كما أنه يمثل وضع المؤسسة المالي، ووصف الأساليب التي تم استخدامها إلى هذا الموضوع من خلال وصف دراسة مجموعة من المتغيرات مثل: الإيرادات أو المبيعات، الموجودات، المطلوبات، وصافي الدخل (فيروز، 2014: 48).

كما أن الأداء المالي يعد الأداة الداعمة لجميع أنشطة الشركة المختلفة، لذلك يمكن القول بأن الأداء المالي هو: «تعبير عن أداء المنظمة من خلال تحقيق عدد من الأهداف المالية المتمثلة في الربحية وتحقيق معدلات نمو مرتفعة وتحسين القيمة الاقتصادية المتمثلة في العوائد المتحققة بعد طرح تكلفة رأس المال من الأرباح بعد الضرائب»، بالإضافة إلى ذلك مواجهة المخاطر المالية الناجمة عن استخدام الديون وأموال الغير في تمويل استخدامات المنظمة (الحديشي، 2010: 34).

ويمكن تحديد أهم مؤشرات الأداء المالي فيما يلي (قريشي، 2011: 115):

- المقاييس المتعلقة بالإنتاج: التي تمكن من تقييم مخرجات المؤسسة من سلع وخدمات مثل: تخفيض تكلفة المنتج، احترام مواصفات الجودة، الوفاء بمواعيد التسليم، وكفاءة وسائل الإنتاج.
- المقاييس المتعلقة بالربحية (نقطة التعادل): وهي النقطة التي تتساوى فيها التكاليف الكلية مع العائد على المبيعات أو يكون حجم المبيعات مساويًا لحجم مبيعات التعامل، وعندما يزيد حجم المبيعات على حجم التعادل فإن الفرق يسمى ربح مردودية، وهو مؤشر على زيادة مستوى الأداء، وتفيد نقطة التعادل في تتبع أثر زيادة حجم المبيعات على قيمة الربح أو الخسارة، وكذلك مراقبة تأثير زيادة أو نقص التكاليف المتغيرة أو الثابتة على الربح.
- معدل العائد على الاستثمار (ROI): ويمثل نسبة صافي الربح إلى قيمة رأس مال المستثمر، وهو من أهم المؤشرات المستخدمة في تقييم الأداء، وقياس مدى نجاح القرارات الاستثمارية.
- العائد على حقوق الملكية: تقيس هذه النسبة معدل ربحية المؤسسة في استثمار أموالها الخاصة.

2- الأداء التشغيلي

يعد الأداء التشغيلي المفهوم الواسع للأداء من خلال اهتمامه بأداء العمليات التشغيلية والتمويلية كما إن الأداء التشغيلي يقود ويوجه الأداء المالي، ويتوجب النظر إلى الأداء التشغيلي من خلال تناوله ثلاثة أبعاد أساسية هي: الإنتاجية، الربحية، والكفاءة (عبدواوي، 2013: 50):

أ- الإنتاجية: هي النسبة بين المخرجات إلى مدخلات العملية.

ومن أهم مؤشرات الإنتاجية:

- إنتاجية العمل: هي معدل المخرجات للعامل لكل ساعة عمل وتمثل المحدد الأساسي للأجور.
- إنتاجية رأس المال: يمثل رأس المال أحد عناصر المدخلات إلى جانب الآلات والمعدات والمواد الأولية والعمل والتنظيم.
- ب- الربحية: هي عبارة عن العلاقة التي حققها المنظمة بالنسبة لرأس المال المستثمر أو أي نشاط آخر.
- ج- الكفاءة: وتعني استخدام أقل ما يمكن من المواد للوصول إلى حجم الإنتاج المطلوب من المخرجات.

3- الأداء التنافسي

يعكس الأداء التنافسي رغبة المنظمة في النمو والبقاء وبناء الموقع التنافسي الريادي في الأسواق، وإذا كان الأداء المالي والتشغيلي يمثلان المنظور الداخلي قصير الأجل للأداء الاستراتيجي، فإن الأداء التنافسي يمثل المنظور الاستراتيجي أو منظور السوق (الصفو، 2009: 68).

وقد حدد Whelen عدة مجالات لتقييم الأداء التنافسي من أهمها (السنور، 2009: 47):

- الربحية: وتشمل نسب الربحية التي يمكن معرفتها من خلال العائد على الموجودات، الاستثمار، المبيعات، وحقوق المساهمين.
- المركز السوقي: وهي تمثل الحصة السوقية التي غالبًا ما يتم مقارنتها بأقوى المنافسين.
- الإنتاجية: وهي تمثل العلاقة ما بين الدخلات والمخرجات، وهي تدل على الاستخدام الأمثل للموارد.
- المنتجات: وذلك من خلال تقويم التكاليف والجودة والمركز السوقي لكل منتج من المنتجات الحالية والمخطط لها مستقبلاً.
- تنمية اتجاهات الأداء والعاملين وقياس اتجاهاتهم بشكل مباشر وغير مباشر وذلك لتقييم الأسلوب الذي تتبعه المؤسسة.

ومن أهم المقاييس المستخدمة في قياس الأداء التنافسي (السنور، 2009: 46):

- أ- العائد على الأصول: يتم حسابه من خلال قسمة صافي الأرباح على قيمة الموجودات ومقارنة النتيجة مع المؤسسات المنافسة.
- ب- تدقيق ملاحظات المستفيدين: وهم يتأثرون بمدى تحقيق المؤسسة لأهدافها.
- ج- القيمة السوقية المضافة: عبارة عن الفرق بين القيمة السوقية ورأس المال المستثمر من قبل المساهمين.

أهمية تكاليف الجودة في تحسين الأداء الاستراتيجي

من خلال تكاليف الجودة الكلية يمكن تقويم مدى فاعلية وكفاءة برامج الجودة المنفذة في الوحدة الاقتصادية، وهذه البرامج يمكن من خلالها تشخيص ما تحتاج إليه الوحدة الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها الاستراتيجية وحل جميع مشكلات الجودة وتحسين جودة العمليات والمنتجات، وتعتبر تكاليف الجودة جزءاً مهماً في هذه البرامج إذ يمكن من خلال تنفيذها وبما يساعد في تحسين الجودة التي أصبحت قضية استراتيجية في الوقت الحالي الأمر الذي يتطلب الاهتمام بها وتقويم برامجها وأداء الوحدة الاقتصادية بشكل مستمر وشامل (Chi, 2008: 2009).

ويمكن بيان أهمية تكاليف الجودة الكلية في تحسين الأداء الاستراتيجي من خلال النقاط التالية (سرور، 2013: 112):

- إن تكاليف الجودة الكلية توفر معلومات مفيدة لتقويم مدى فاعلية وكفاءة برامج الجودة من خلال توفيرها لمجموعة من المؤشرات والمقاييس الخاصة بالجودة فمثلاً: تأثير تدريب العاملين لتطبيق معايير الجودة وانعكاسه على تخفيض الوحدات المعيبة الفاشلة داخلياً وخارجياً وبالتالي تخفيض تكاليف الجودة الكلية.
 - إن تكاليف الجودة الكلية تستعمل مقياساً للمقارنة بين المدخلات والمخرجات مثل: المقارنة بين تكاليف الضمان وتكاليف الفشل الخارجي أو تكاليف الجودة الكلية.
 - إن تكاليف الجودة الكلية توفر معلومات يمكن أن تعطي رؤية واضحة عن واقع التنفيذ الفعلي من خلال التأكد من مدى فاعلية الإجراء التصحيحي حيث يتم جمع معلومات عن تنفيذ ذلك الإجراء من أجل الوقوف على مدى تمكن هذا الإجراء من معالجة مشكلات الجودة.
 - إن تكاليف الجودة الكلية تساعد في توفير معلومات مهمة عن مقدار التحسن في أداء الوحدة الاقتصادية ومقدار جودة عملياتها ومنتجاتها.
 - إنها تساعد في قياس وتقويم مستوى الجودة المنجز في جميع العمليات وكذلك المنتجات من خلال توفير نظام للقياس والتقويم ومقارنة ذلك الأداء المنجز مع ما حققه المنافسون عن طريق توفير معايير لهذه المقارنة.
 - إن هناك علاقة بين تكاليف الجودة الكلية والأهداف الاستراتيجية للوحدة الاقتصادية، مثل علاقة هذه التكاليف بكل من المبيعات وتكاليف التصنيع والأرباح، وبمرور الزمن يمكن ملاحظة مدى التحسن في الأداء وحل المشكلات وتحقيق الأهداف.
 - إنها تساعد في بيان ما إذا كانت أنشطة الجودة وبرامجها والنتائج المتعلقة بها قد تم تطبيقها بفاعلية وكفاءة وبشكل مناسب لتحقيق الأهداف، كما إنها توفر مؤشرات فعالة ومرتبطة بالجودة، إذ إن لفاعلية وكفاءة أنشطة الجودة تأثيراً في الأداء الاستراتيجي للوحدة الاقتصادية وقدرتها على تحقيق الأهداف المرسومة.
 - إن الجودة مرتبطة بالأداء المالي ويمكن بيان ذلك من خلال علاقة الجودة بتكاليف المنتج حيث إن الجودة العالية تؤدي إلى تخفيض هذه التكاليف وبالتالي تحسين الأداء المالي للوحدة الاقتصادية.
- مما سبق يتضح أن الأداء الاستراتيجي بجوانبه الرئيسة يرتبط بتكاليف الجودة الكلية بالإضافة إلى ارتباطه بأهداف واستراتيجيات الوحدة الاقتصادية بما يحقق ميزة تنافسية لهذه الوحدات، ويتضح أهمية الأداء الاستراتيجي في قياس الأداء بما يعكس صورة واضحة عما حققته الشركات من نجاح أو فشل في أداؤها وعدم اقتصرها على قياس أداؤها المالي فقط والذي يعكس أهدافها قصيرة الأجل.

المبحث الرابع: الدراسة الميدانية

أولاً- منهج الدراسة

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يحاول من خلاله وصف الظاهرة موضوع الدراسة، وتحليل بياناتها، والعلاقة بين مكوناتها والآراء التي تطرح حولها والعمليات التي تتضمنها والآثار التي تحدثها.

طرق جمع البيانات

وقد تم استخدام مصدرين أساسيين للمعلومات:

- 1- المصادر الثانوية: تم الاتجاه في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.
- 2- المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسة للدراسة، صممت خصيصاً لهذا الغرض، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج (Statistical Package for Social Science) SPSS الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

مجتمع الدراسة المستهدف يتكون من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة وتمثل العينة في 60 شركة تم اختيارها عشوائيًا. حيث تم توزيع 60 استبانة وتم استرداد 53 استبانة بنسبة 88.3%.

أداة الدراسة

تم إعداد استبانة حول «العلاقة بين تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة». وتتكون استبانة الدراسة من ثلاث أقسام رئيسية:

- القسم الأول: وهو عبارة عن البيانات العامة عن المستجيب (المؤهل العلمي، التخصص، المسعى الوظيفي، سنوات الخبرة، عدد الدورات التي حصل المستجيب عليها في مجال المحاسبة الإدارية وتكاليف الجودة).
- القسم الثاني: بيانات تخص تكاليف الجودة، ويتكون من 31 فقرة، موزع على 4 مجالات كما يلي:
 - المجال الأول: عناصر تكاليف الوقاية، ويتكون من (8) فقرات.
 - المجال الثاني: عناصر تكاليف التقييم، ويتكون من (8) فقرات.
 - المجال الثالث: عناصر تكاليف الفشل الداخلي، ويتكون من (9) فقرات.
 - المجال الرابع: عناصر تكاليف الفشل الخارجي، ويتكون من (9) فقرات.
- القسم الثالث: وهو عبارة عن الأداء الاستراتيجي، ويتكون من 21 فقرة، موزعًا على 3 مجالات:
 - المجال الأول: الأداء المالي، ويتكون من (7) فقرات.
 - المجال الثاني: الأداء التشغيلي، ويتكون من (6) فقرات.
 - المجال الثالث: الأداء التنافسي، ويتكون من (8) فقرات.

وتتراوح قيمة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha، لجميع فقرات الاستبانة (0.952)، وقيمة الثبات لجميع فقرات الاستبانة (0.865) وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع ودال إحصائيًا. وقد بين (Sekaran and Bougie, 2013) أن القيمة المقبولة إحصائيًا لمعامل ألفا كرونباخ هي (60%) فأكثر وأن القيمة التي تزيد على (90%) هي ممتازة. وهذا يعني إمكانية اعتماد نتائج الاستبانة والاطمئنان إلى مصداقيتها في تحقيق أهداف البحث.

ولأغراض البحث تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج (Statistical Package for Social Science, SPSS) للقيام بعملية التحليل، وتحقيق الأهداف الموضوعية في إطار هذا البحث، وقد تم استخدام مستوى دلالة (5%)، ويعد مستوى مقبولاً في العلوم الاجتماعية بصفة عامة (Sekaran and Bougie, 2013)، ويقابله مستوى ثقة يساوي (95%) لتفسير نتائج البحث، وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية: النسب المئوية، المتوسط الحسابي، معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات، اختبار كولومجروف- سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (S-Sample K -1)، اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة، واختبار T متوسط عينة واحدة (Test-T).

اختبار التوزيع الطبيعي Normality Distribution Test

تم استخدام اختبار كولموجوروف - سمرنوف (S-K) Smirnov Test-Kolmogorov لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وبين جدول (1) أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لجميع مجالات الدراسة أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه المجالات يتبع التوزيع الطبيعي، حيث تم استخدام الاختبارات المعملية للإجابة عن فرضيات الدراسة.

جدول رقم (1)

يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

المجال	القيمة الاحتمالية (Sig.)
تكاليف الجودة.	0.202
الأداء الاستراتيجي.	0.423
جميع المجالات معًا	0.557

ثانياً- الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق البيانات العامة

1- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

يبين جدول (2) أن ما نسبته 92.5% هم من حملة المؤهلات العلمية العليا (بكالوريوس وماجستير) وهذا يعطي مؤشراً على قدرة وكفاءة المبحوثين على إعطاء معلومات صحيحة.

جدول (2)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية %
دبلوم متوسط	4	7.5
بكالوريوس	41	77.4
ماجستير	8	15.1
المجموع	53	100.0

2- توزيع عينة الدراسة حسب التخصص:

يبين جدول (3) أن ما نسبته 62.3% من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة، 24.5% إدارة أعمال، 3.8% علوم مالية ومصرفية، 1.9% اقتصاد، بينما 7.5% تخصصهم هندسة. ويلاحظ هنا ارتفاع نسبة ذوي اختصاص المحاسبة وهذا مؤشر على فهم الاستبيان ودقة الإجابات.

جدول (3)

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

التخصص	العدد	النسبة المئوية %
محاسبة	33	62.3
إدارة أعمال	13	24.5
علوم مالية ومصرفية	2	3.8
اقتصاد	1	1.9
هندسة	4	7.5
المجموع	53	100.0

3- توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

يبين جدول (4) أن ما نسبته 54.7% من عينة الدراسة مساهم الوظيفي محاسب، 22.6% رئيس قسم، بينما 22.6% مساهم الوظيفي مدير، وهذا يدل على تنوع المناصب الإدارية لعينة الدراسة.

جدول (4)

توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية %
محاسب	29	54.7
رئيس قسم	12	22.6
مدير	12	22.6
المجموع	53	100.0

4- توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة:

يبين جدول (5) أن ما نسبته 9.4% من عينة الدراسة تقل سنوات خبرتهم عن سنتين، 47.2% تتراوح سنوات خبرتهم من 2 إلى 5 سنوات، 28.3% تتراوح سنوات خبرتهم بين 6 و10 سنوات، بينما 15.1% سنوات خبرتهم أكثر من 10 سنوات، وهذا مؤشر على أن مستويات الخبرة العملية جيدة.

جدول (5)
توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية %	العدد	سنوات الخبرة
9.4	5	أقل من سنتين
47.2	25	من 2 إلى 5 سنوات
28.3	15	من 6 إلى 10 سنوات
15.1	8	أكثر من 10 سنوات
100.0	53	المجموع

ثالثاً- تحليل فقرات الاستبانة

لتحليل فقرات الاستبانة تم استخدام اختبار T لعينة واحدة لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصل إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا، فإذا كانت $Sig < 0.05$ (أكبر من 0.05) فإنه لا يمكن رفض الفرضية الصفرية ويكون في هذه الحالة متوسط آراء الأفراد حول الظاهرة موضع الدراسة لا يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، أما إذا كانت $Sig > 0.05$ (أقل من 0.05) فيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة بأن متوسط آراء الأفراد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وفي هذه الحالة يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهريّة درجة الموافقة المتوسطة وهي 3. وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت قيمة الاختبار موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد على درجة الموافقة المتوسطة والعكس صحيح.

أ- تحليل فقرات «تكاليف الجودة»

- تحليل فقرات مجال «عناصر تكاليف الوقاية»

جدول (6)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال «عناصر تكاليف الوقاية»

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
2	تعطي الشركة أهمية لتكاليف تخطيط وتحسين الجودة.	4.13	82.64	12.65	*0.000	2
5	تهتم الشركة بتكاليف جمع وتحليل التقرير عن بيانات الجودة.	4.04	80.75	10.70	*0.000	5
4	تقوم الشركة بوضع نظم الجودة وتطويرها ومراجعة فاعليتها.	4.04	80.78	11.21	*0.000	4
1	تهتم الشركة بتكاليف مراجعة تصميم المنتج بشكل مستمر للقضاء على احتمالات حدوث أخطاء.	4.23	84.53	12.80	*0.000	1
6	تعي الشركة أهمية تكاليف تجهيز وتنفيذ برامج التدريب المتعلقة بالجودة.	3.96	79.25	9.92	*0.000	6
6	تهتم الشركة بمراجعة فاعلية نظم الجودة والتقرير عن الجودة بشكل مستمر لتجنب حدوث الأخطاء.	3.96	79.25	8.67	*0.000	6
8	تعطي الشركة أهمية لتكاليف دوائر وهندسة الجودة.	3.94	78.87	8.92	*0.000	8
3	تهتم الشركة بتكاليف صيانة ومعايرة أجهزة الرقابة (القياس والاختبار) بشكل دوري للحفاظ على دقتها.	4.09	81.89	8.61	*0.000	3
	جميع فقرات المجال معاً	4.05	80.99	14.54	*0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$.

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. ويبين جدول (6) أن المتوسط الحسابي يساوي 4.05، والوزن النسبي يساوي 80.99%، قيمة الاختبار 14.54، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال «عناصر تكاليف الوقاية» دال إحصائياً عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$ ، وهو ما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع

غزة تهتم بتكاليف الوقاية وتعي أهميتها وأهمية تطبيقها، ويعزو الاهتمام الكبير بتكاليف الوقاية تفادي حدوث مشكلات في جودة المنتجات من خلال الإنفاق لمنع إنتاج منتجات غير مطابقة للمواصفات. وتتفق هذه النتيجة نوعاً ما مع دراسة (حمودة، 2013) المطبقة على شركات تصنيع المواد الغذائية في قطاع غزة، وكذلك دراسة (الحديثي، 2010) المطبقة على البيئة الأردنية. - تحليل فقرات مجال «عناصر تكاليف التقييم».

يبين جدول (7) أن المتوسط الحسابي يساوي 4.17، والوزن النسبي يساوي 83.42%، قيمة الاختبار 14.87، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال «عناصر تكاليف التقييم» دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا دليل على اهتمام الشركات الصناعية في قطاع غزة بتكاليف التقييم. وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (حمودة، 2013) المطبقة على البيئة الفلسطينية، واختلفت هذه النتيجة مع دراسة (الحديثي، 2010) حيث تبين أن مستوى تكاليف الجودة لدى شركات الأدوية الأردنية متوسط بالرغم من معرفتها لأهمية هذا النوع من التكاليف إلا أنها لا تقوم بتطبيقه ويرجع الاختلاف في النتائج إلى اختلاف بيئة ومجتمع الدراسة.

جدول (7)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال «عناصر تكاليف التقييم»

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
2	تهتم الشركة بفحص واختبار المواد الأولية الداخلة في العملية الإنتاجية لضمان مطابقتها للمواصفات.	4.38	87.55	13.56	*0.000	2
5	تقوم الشركة بفحص واختبار عينات من المنتجات تحت التصنيع أو التشغيل أثناء العملية الإنتاجية.	4.09	81.89	7.93	*0.000	5
1	تقوم الشركة بفحص واختبار المنتجات في نهاية العملية الإنتاجية.	4.48	89.62	16.65	*0.000	1
8	تجري الشركة فحوص مختبرية قبل الانتقال من مرحلة إلى أخرى في العملية الإنتاجية وأخذ العينات بعد الانتهاء والتغليف.	3.87	77.36	5.09	*0.000	8
7	تقوم الشركة بتحديد تكاليف الفحص النهائي للمنتجات قبل القيام بعملية توريدها.	4.02	80.38	7.98	*0.000	7
4	تهتم الشركة بحساب تكاليف تقييم المخزون بهدف الاطمئنان على عدم هبوط قيمة المنتجات المخزنة.	4.17	83.40	12.68	*0.000	4
6	تعمل الشركة على وضع معايير محددة لتصنيف المنتجات جيدة أو معيبة أو تالفة عند مستوى معين من الجودة.	4.06	81.13	9.14	*0.000	6
3	تعمل الشركة على إجراء الصيانة اللازمة للمعدات الخاصة بالجودة وخطوط الإنتاج باستمرار للحد من حالات التلف.	4.30	86.04	14.85	*0.000	3
	جميع فقرات المجال معاً	4.17	83.42	14.87	*0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

- تحليل فقرات مجال «عناصر تكاليف الفشل الداخلي»

يبين جدول (8) أن المتوسط الحسابي يساوي 3.73، والوزن النسبي يساوي 74.62%، قيمة الاختبار 8.32، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال «عناصر تكاليف الفشل الداخلي» دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تهتم بتكاليف الفشل الداخلي، ويعد هذا الارتفاع طبيعياً إذ إن الاهتمام بتكاليف الفشل الداخلي يمكن الشركات مجتمع الدراسة من تشخيص العيوب قبل وصولها لأيدي العملاء وتحديد الانحرافات من بداية العملية الإنتاجية. وقد اتفقت هذه النتائج بشكل كبير مع كل من دراسة (حمودة، 2013) ودراسة (Suhansa, 2009) في بيئة الشركات الصناعية الأمريكية.

جدول (8)
المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (.Sig.) فقرات مجال «عناصر تكاليف الفشل الداخلي»

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (.Sig)	الترتيب
3	تعمل الشركة على تقدير عدد الوحدات التالفة (الخردة) والتي لا تتمكن من معالجتها وتحديد تكلفتها.	3.85	76.98	6.98	*0.000	3
6	تقوم الشركة بتقدير عدد الوحدات المعيبة والتي تم إعادة تصنيعها.	3.70	73.96	5.45	*0.000	6
5	تقوم الشركة بتقدير تكلفة الخردة والإصلاح نتيجة التوريدات والمنتجات غير المطابقة الواردة من الموردين.	3.74	74.72	6.24	*0.000	5
8	تعمل الشركة على تقدير تكلفة بيع المنتجات بسعر أقل نتيجة لوجود عيوب في المنتج.	3.53	70.57	3.55	*0.001	8
4	تعمل الشركة على تقدير تكلفة المواد المهذرة (تكلفة الفاقد).	3.83	76.54	8.80	*0.000	4
9	تجري الشركة تقدير لتكلفة تخزين المواد الخام التي أصبحت عادم.	3.38	67.55	2.59	*0.012	9
2	تهتم الشركة بتقدير تكاليف صيانة الأعطال وتوقف العملية الإنتاجية وتكاليف الوقت الضائع نتيجة مشكلات الجودة.	3.98	79.62	8.47	*0.000	2
7	تهتم الشركة بفحص واختبار المنتجات المعاد تشغيلها.	3.58	71.70	4.07	*0.000	7
1	تقوم الشركة بتحديد وتحليل الأسباب المؤدية إلى إنتاج منتجات رديئة الجودة.	4.02	80.38	8.63	*0.000	1
	جميع فقرات المجال معاً	3.73	74.62	8.32	*0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

- تحليل فقرات مجال «عناصر تكاليف الفشل الخارجي»

جدول (9)
المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (.Sig.) لفقرات مجال «عناصر تكاليف الفشل الخارجي»

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (.Sig)	الترتيب
5	تلتزم الشركة بتحمل تكاليف استقبال وتبديل المنتجات المعيبة المرجعة من الزبائن والعملاء خلال فترة الضمان.	3.85	76.98	6.13	*0.000	5
4	تتحمل الشركة تكاليف الشكاوى بسبب وجود عيوب في المنتجات التي تم بيعها للعملاء.	3.89	77.74	6.77	*0.000	4
6	تقوم الشركة بمعالجة المنتجات المعيبة عند تسلمها من قبل العملاء بسبب وجود عيوب فيها.	3.55	70.94	3.31	*0.002	6
1	تتبع الشركة سياسة تجنب الخسارة الناشئة عن عدم رضا الزبون عن جودة المنتج وفقد الثقة نتيجة عدم مطابقة المواصفات.	4.08	81.51	10.36	*0.000	1
2	تعمل الشركة على فحص المنتجات قبل خروجها للسوق للتأكد من خلوها من العيوب ومطابقتها للمواصفات.	3.98	79.62	7.68	*0.000	2
3	تتحمل الشركة تكاليف التعويضات والمسموحات التي تمنحها للعملاء.	3.94	78.87	9.56	*0.000	3
	جميع فقرات المجال معاً	3.88	77.61	10.33	*0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

يبين جدول (9) أن المتوسط الحسابي يساوي 3.88، والوزن النسبي يساوي 77.61%، قيمة الاختبار 10.33 وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال «عناصر تكاليف الفشل الخارجي» دالاً إحصائياً عند مستوى

دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تهتم بتكاليف الفشل الخارجي. لأن الاهتمام بهذا النوع يحسن من سمعة الشركة على المدى البعيد. واتفقت هذه النتائج بشكل كبير مع دراسة كل من (حمودة، 2013) واختلفت مع دراسة (Suhansa, 2009) في بيئة الشركات الصناعية الأمريكية.

- تحليل جميع فقرات تكاليف الجودة

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. ويبين جدول (10) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات تكاليف الجودة يساوي 3.96 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 79.13%، قيمة الاختبار 14.97 وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر الفقرات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وهو ما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على جميع الفقرات بدرجة كبيرة، أي أن الشركات الصناعية مجتمع الدراسة تهتم بتكاليف الجودة وتقوم بتطبيقها، وقد تطابقت هذه النتيجة مع دراسة (حمودة، 2013) واتفقت نتائج الدراسة إلى حد ما مع نتائج دراسة كل من (Suhansa, 2009) على البيئة الصناعية الأمريكية و (Uyar, 2008) على بيئة الشركات الصناعية التركية.

جدول (10)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (.Sig) لجميع فقرات تكاليف الجودة

الترتيب	القيمة الاحتمالية (.Sig)	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي النسبي	المتوسط الحسابي	البند
1	*0.000	14.54	80.99	4.05	عناصر تكاليف الوقاية.
2	*0.000	14.87	83.42	4.17	عناصر تكاليف التقييم.
4	*0.000	8.32	74.62	3.73	عناصر تكاليف الفشل الداخلي.
3	*0.000	10.33	77.61	3.88	عناصر تكاليف الفشل الخارجي.
	*0.000	14.97	79.13	3.96	تكاليف الجودة بشكل عام

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ب- تحليل فقرات «الأداء الاستراتيجي»

- تحليل فقرات مجال «الأداء المالي»

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصل إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. ويبين جدول (11) أن المتوسط الحسابي يساوي 4.14، والوزن النسبي يساوي 82.75%، قيمة الاختبار 19.97، وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال «الأداء المالي» دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، مما يدل على أن هناك علاقة إيجابية بين تطبيق شركات مجتمع الدراسة لتكاليف الجودة والأداء المالي، وقد اتفقت هذه النتائج مع دراسة كل من (محمد، 2008) و (الحديثي، 2010)، و (Uyar, 2008).

- تحليل فقرات مجال «الأداء التشغيلي»

يبين جدول (12) أن المتوسط الحسابي يساوي 4.18، والوزن النسبي يساوي 83.52%، قيمة الاختبار 16.96، وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال «الأداء التشغيلي» دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وهو ما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة مجتمع الدراسة تقوم بتطبيق تكاليف الجودة لتحسين أدائها التشغيلي وبالتالي تحسين أدائها الاستراتيجي، وقد اتفقت هذه النتيجة مع دراسة (الصفار، واللطيف، 2008).

جدول (11)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال «الأداء المالي»

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
3	تساعد برامج وأساليب مراقبة الجودة التي تتبعها الشركة على متابعة معالجة الانحرافات والمشكلات التي تواجهها.	4.19	83.77	14.66	*0.000	3
4	يعمل اتباع نظام تكاليف الجودة والتركيز على التحسين المستمر على تخفيض التكاليف إلى أقصى حد ممكن وتحقيق أقصى فاعلية ممكنة.	4.13	82.64	13.26	*0.000	4
5	تخفيض تكاليف المنتجات للشركة تدل على أن الشركة تقوم بتقليل نسبة الهدر والضياع في أثناء العملية الإنتاجية، وهو ما يؤثر إيجابياً على مستوى التكاليف والإيرادات.	4.06	81.13	9.14	*0.000	5
2	يؤدي تطبيق الشركة لنظام تكاليف الجودة إلى تعظيم ثروة المساهمين من خلال تحقيق عوائد حقيقية على الاستثمار.	4.23	84.53	15.49	*0.000	2
1	تقوم الشركة بقياس ومتابعة الأداء المالي بشكل مباشر ودائم.	4.40	87.92	19.13	*0.000	1
6	تضع الشركة العديد من المؤشرات المالية وغير المالية لقياس الأداء وفق معايير واضحة.	4.04	80.75	10.70	*0.000	6
7	تجري الشركة مقارنات إحصائية بين تكاليف تحقيق الجودة والتكاليف المترتبة على عدم تحقيقها.	3.92	78.49	8.36	*0.000	7
	جميع فقرات المجال معاً	4.14	82.75	19.97	*0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

جدول (12)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال «الأداء التشغيلي»

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
3	يساعد اتباع الشركة لبرامج الجودة وتحسينها في تسعير منتجاتها بالشكل الذي يحقق رضا الزبائن ورغباتهم.	4.17	83.40	12.68	*0.000	3
3	تسعى الشركة إلى خفض تكاليف منتجاتها عن طريق العمل بالسرعة والدقة المطلوبة وبما يحقق الكفاءة الإنتاجية.	4.17	83.40	11.72	*0.000	3
6	تخفيض تكاليف الجودة يدل على أن الشركة تقوم بتقليل نسبة الهدر والضياع في أثناء العملية الإنتاجية التي تؤثر إيجابياً على مستوى أداء.	4.04	80.75	8.41	*0.000	6
1	يؤدي اتباع الشركة لنظام تكاليف الجودة وتحسينها إلى تحسين كفاءة استغلال الموارد وتحسين كفاءة العملية الإنتاجية.	4.32	86.42	15.68	*0.000	1
2	يؤدي تطبيق نظام تكاليف الجودة إلى مراقبة العمليات الإنتاجية وتحليل أسباب انحراف النتائج عما هو مخطط له ومعالجة هذه الانحرافات.	4.28	85.66	15.55	*0.000	2
5	تقوم الشركة بقياس أداؤها التشغيلي باستخدام مؤشرات الأداء التشغيلي ومقارنة هذه المؤشرات قبل وبعد استخدام أنظمة الجودة.	4.08	81.51	9.45	*0.000	5
	جميع فقرات المجال معاً	4.18	83.52	16.96	*0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

- تحليل فقرات مجال «الأداء التنافسي»

يبين جدول (13) أن المتوسط الحسابي يساوي 4.20، والوزن النسبي يساوي 84.03%، قيمة الاختبار 17.41، وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال «الأداء التنافسي» دال إحصائيًا عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهريًا عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جدًا من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يدل على أن الشركات الصناعية مجتمع الدراسة تسعى لتحقيق أداء تنافسي يمكنها من الاستمرار والبقاء في بيئة الأعمال الحديثة، وقد اتفقت هذه النتائج مع دراسة كل من (الفضل، وغدير، 2012)، و(الفهاء، 2011).

جدول (13)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال «الأداء التنافسي»

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1	يؤدي تطبيق الشركة لنظام تكاليف الجودة إلى زيادة رضا المستهلك وزيادة الحصة السوقية.	4.38	87.55	16.83	*0.000	1
6	يعمل نظام تكاليف الجودة على تحقيق جودة التصميم وتحقيق جاذبية لمنتجات الشركة.	4.17	83.40	9.77	*0.000	6
4	يؤدي تطبيق الشركة لنظام تكاليف الجودة إلى زيادة الكفاءة والحصة السوقية والميزة التنافسية.	4.21	84.23	13.72	*0.000	4
5	يساعد تطبيق نظام تكاليف الجودة الشركة على المحافظة على مستويات المخزون وضمان عدم توقف عمليات الإنتاج والتوريد للأسواق.	4.21	84.15	11.44	*0.000	5
8	يؤدي تطبيق الشركة لنظام تكاليف الجودة إلى تقديم منتجاتها بخصائص تحقق اشباع أعلى للمستهلكين.	3.98	79.62	11.82	*0.000	8
3	يؤدي تطبيق الشركة لنظام تكاليف الجودة إلى تحسين جودة منتجاتها لجذب أكبر عدد من الزبائن وتحقيق حصة سوقية أكبر من منافسيها.	4.28	85.66	14.12	*0.000	3
7	يساعد تطبيق نظام تكاليف الجودة الشركة على الاستجابة لطلبات العملاء المتغيرة بسرعة وكفاءة.	4.02	80.38	10.70	*0.000	7
2	يساعد تطبيق الشركة لنظام تكاليف الجودة في التأثير على الوضع التنافسي والحصول على فرص نمو جذابة.	4.36	87.17	13.94	*0.000	2
	جميع فقرات المجال معًا	4.20	84.03	17.41	*0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائيًا عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$.

- تحليل جميع فقرات «الأداء الاستراتيجي»

يبين جدول (14) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الأداء الاستراتيجي يساوي 4.17 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 83.46%، قيمة الاختبار 20.49، وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر الفقرات دالة إحصائيًا عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$ ، وهو ما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جدًا من قبل أفراد العينة على الفقرات. واتفقت النتائج بشكل كبير مع دراسة كل من (سرور، 2013) و(الزامل، وسامراني، 2012).

جدول (14)
المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لجميع فقرات الأداء الاستراتيجي

الترتيب	القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي النسبي	المتوسط الحسابي	البند
3	*0.000	19.97	82.75	4.14	الأداء المالي.
2	*0.000	16.96	83.52	4.18	الأداء التشغيلي.
1	*0.000	17.41	84.03	4.20	الأداء التنافسي.
	*0.000	20.49	83.46	4.17	الأداء الاستراتيجي بشكل عام

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

رابعاً- اختبار فرضيات الدراسة

اختبار الفرضية الرئيسة

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية في قطاع غزة عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

يبين جدول (15) أن معامل الارتباط يساوي 0.663، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha \leq 0.05$ وهذا يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية في قطاع غزة. وبالتالي تم قبول الفرضية الرئيسة.

جدول (15)
معامل الارتباط بين تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية في قطاع غزة

القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل الارتباط
*0.000	.610
*0.000	.577
*0.000	.570
*0.000	.663

الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

النتائج والتوصيات

النتائج

- بناءً على الدراسة الميدانية فإن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ما يلي:
- أظهرت نتائج الدراسة أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تهتم بتكاليف الجودة بنسبة 79.13% لجميع عناصر تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية 80.99%، تكاليف التقييم 83.42%، تكاليف الفشل الداخلي 74.62%، تكاليف الفشل الخارجي 77.61%).
 - إن ارتفاع مستوى جودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، وتكاليف الفشل الخارجي) يدل على أن الشركات الصناعية الفلسطينية تسعى إلى الحد من العيوب وإنتاج منتجات بجودة مرتفعة لتحقيق التفوق لديها على مستوى السوق المحلية.
 - أظهرت الدراسة أن الأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية في قطاع غزة مرتفع بنسبة 83.46% (الأداء المالي 82.75%، الأداء التشغيلي 83.52%، الأداء التنافسي 84.03%).

- إن ارتفاع مستوى الأداء الاستراتيجي لدى الشركات الصناعية مجتمع الدراسة يبين مدى اهتمامها وسعي هذه الشركات لتحقيق استراتيجياتها وأهدافها قصيرة وبعيدة المدى.
- وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين تكاليف الجودة والأداء الاستراتيجي بنسبة 66.3%.

التوصيات

- من خلال ما توصلت إليه الدراسة من نتائج نوصي بما يلي:
- ضرورة إعطاء الشركات الصناعية أهمية أكبر لتكاليف الجودة لما لها من دور كبير في تخفيض التكاليف الكلية وزيادة الإيرادات.
 - ضرورة زيادة اهتمام الشركات بتكاليف الوقاية والتقييم، حيث إن الزيادة فيها يعمل على تخفيض تكاليف الفشل الداخلي والخارجي.
 - ضرورة تشجيع الشركات الصناعية في الحصول على شهادات الجودة ومواصفات المحلية والعالمية والسعي إلى إنتاج منتجات بجودة ومواصفات خالية من العيوب.
 - ضرورة قيام الشركات الصناعية بتصميم أنظمة للتقرير عن تكاليف الجودة ضمن مجموعة من التقارير المالية.
 - 5 ضرورة تطوير الكوادر البشرية من خلال عقد دورات تدريبية تساعد في التعامل مع تكاليف الجودة من حيث تصنيفها وتطبيقها وكيفية قياسها والتقرير عنها.

دراسات مقترحة

- 1- أثر تطبيق تكاليف الجودة على الأداء الاستراتيجي للشركات العاملة في فلسطين.
- 2- دور المقاييس المالية وغير المالية لتكاليف الجودة في تحسين الأداء الاستراتيجي.

المراجع

أولاً- مراجع باللغة العربية

- جاسم، رغد هاشم، (2008)، «علاقة تكاليف الجودة بطريقة تاكوشي Taguchi وأثرهما في تخفيض التكاليف»، *مجلة الإدارة والاقتصاد*، (العراق: كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية)، العدد (68)، ص ص 21-52.
- الجرجري، أحمد سليمان، (2012)، «تحسين الأداء الاستراتيجي للمنظمة الصناعية في إطار تطبيق استراتيجيات التصنيع البيئي: دراسة تحليلية لأداء عينة من المديرين في الشركة العامة للألبسة الجاهزة في محافظة نينوى»، *مجلة دراسات إدارية*، (العراق: كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة) العدد (9)، المجلد (5)، ص ص 213-248.
- جودة، محفوظ، (2004)، «إدارة الجودة الشاملة مفاهيم وتطبيقات»، عمان: دار وائل للنشر.
- الحديثي، سري كريم، (2010)، «دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي لشركات الأدوية الأردنية»، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا.
- الحلبي، أنور هائل، (2010)، «دراسة للنظام المحاسبي لتكاليف الجودة وتأثيرها على الدخل والعائد الربحي»، دراسة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي.
- حمدان، خالد، وإدريس، وائل، (2009)، «الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي (منهج معاصر)»، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- حمودة، سامي خالد، (2014)، «واقع تكاليف الجودة في الشركات الصناعية الفلسطينية: دراسة تطبيقية»، رسالة ماجستير غير منشورة، فلسطين: الجامعة الإسلامية بغزة.
- الدوري، زكريا، وصالح، أحمد علي، (2009)، «الفكر الاستراتيجي وانعكاساته على نجاح منظمات الأعمال- قراءات وبحوث»، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- راضي، جواد، وحسين، أحمد، (2014)، «تأثير ممارسات إدارة الموارد البشرية في الأداء الاستراتيجي: دراسة تحليلية لأراء القيادات الجامعية في كليات جامعة القادسية»، *مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية*، (العراق: جامعة واسط)، العدد (16)، ص ص 310-344.
- الزامل، علي، والسامرائي، منال، (2012)، «المقاييس المالية وغير المالية لتكاليف الجودة واستعمالها في تقييم الأداء الاستراتيجي بالتطبيق على معمل المدافئ والطباخات»، *مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية*، عدد خاص بالمؤتمر العلمي (العراق: جامعة واسط)، المجلد (2)، 441-490.
- سرور، منال، (2013)، «استعمال تكاليف الجودة في تقييم الأداء الاستراتيجي»، *مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم*، (العراق: كلية الرافدين الجامعة)، العدد (32)، ص ص 102-130.
- السنور، عبد الحكيم، (2009)، «الأداء التنافسي لشركات صناعة الأدوية الأردنية في ظل الانفتاح الاقتصادي»، رسالة دكتوراه غير منشورة، سوريا: جامعة تشرين اللاذقية.
- شبلي، مسلم، وصفاء الدين، عدي، (2014)، «تصميم نموذج كمي لتحليل تكاليف الجودة (الهيكل، المتطلبات، التشغيل)»، *مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية*، (العراق: كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة)، المجلد (16)، العدد (2)، ص ص 6-20.
- شين، نوال، (2008)، «دور الأداء الاستراتيجي في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمة: دراسة حالة مقاطعة لتوزيع وتسويق المنتجات البترولية بسكرة»، رسالة ماجستير غير منشورة، الجزائر: جامعة محمد خضير بسكرة.
- شين، فيروز، وشين، نوال، (2013)، «جدول القيادة الاستراتيجي كأداة لقياس الأداء الاستراتيجي في المنظمات الاقتصادية»، *مجلة الاقتصادات المالية البنكية وإدارة الأعمال*، (الجزائر: جامعة محمد خضير بسكرة)، المجلد (23)، ص ص 1-14.

- الصياح، عبد الستار، (2009)، «المواءمة الاستراتيجية وأثرها في تحديد الموقف الاستراتيجي لمنظمات الأعمال: دراسة اختبارية في عينة من الشركات الصناعية الأردنية»، *مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة*، (العراق: كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة)، العدد (32)، 98-134.
- الصفار، أحمد، وعبد اللطيف، ماجدة، (2008)، «أثر تطبيق فلسفة الجودة الشاملة وفق منظور الزبون الداخلي والخارجي على الأداء التشغيلي للمنظمات التصنيعية: حالة دراسية على شركة بتر للصناعات الهندسية في المملكة الأردنية الهاشمية»، *مجلة الإدارة والاقتصاد*، (العراق: وزارة التعليم العالي والبحث العلمي)، العدد (73)، ص ص 1-31.
- الصفو، رياض، (2009)، «عناصر استراتيجية العمليات وأثرها في بعض مجالات الأداء-دراسة استطلاعية لأداء المدراء في الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية في نوي»، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق: جامعة الموصل.
- الصياح، عبد الستار، والحلاملة، محمد عزات، (2013)، «التوازن الاستراتيجي وعلاقته بتكاليف الجودة: دراسة اختبارية في قطاع الصناعات الكيماوية الأردنية»، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، (عمان: الجامعة الأردنية)، المجلد (9)، العدد (3)، ص ص 494-516.
- عبد اوي، نوال، (2013)، «أثر تحليل القوى التنافسية لبورتر على الأداء الاستراتيجي للمنظمة: دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب أوماش»، دراسة ماجستير غير منشورة، الجزائر: جامعة محمد خضير بسكرة.
- علي، مصطفى، وحسين، علي، يعقوب، فيحاء، (2013)، «دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية»، *مجلة دراسات محاسبية ومالية*، (العراق: جامعة بغداد)، المجلد (8)، العدد (22)، ص ص 101-126.
- الغالبي، طاهر، وإدريس، وائل، (2007)، «الإدارة الاستراتيجية- منظور منهجي متكامل»، عمان: دار وائل للنشر.
- الفضل، مؤيد عبد المحسن، ومحمد، حاكم حسن، (2006)، «إدارة الإنتاج والعمليات: منهج كمي مع دراسة حالة»، عمان: دارزهران للنشر والتوزيع.
- فضل، مؤيد، وغدير، إنعام، (2012)، «تأثير محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة تحليلية لعينة من المنظمات الصناعية العراقية»، *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية*، (العراق: جامعة الكوفة)، المجلد (8)، العدد (23)، ص ص 231-252.
- الفقهاء، سام، (2011)، «إدارة معلومات العملاء وأثرها في الأداء المؤسسي والميزة التنافسية: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة العامة الفلسطينية»، *مجلة النجاح للأبحاث، العلوم الإنسانية*، (فلسطين: جامعة النجاح الوطنية)، المجلد (25) العدد (1)، 221-254.
- فيروز، تمجددين، (2014)، «أثر إدارة المعرفة على الأداء الاستراتيجي: دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة»، دراسة ماجستير غير منشورة، الجزائر: جامعة محمد خضير بسكرة.
- قريشي، محمد الصغير، (2011)، «عمليات المصادر الخارجية كمدخل لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات»، جامعة ورقلة، الجزائر، 22-23 نوفمبر.
- محمد، فاطمة جاسم، (2008)، «أثر تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي: دراسة حالة في شركة المشروعات الغازية»، *مجلة العلوم الاقتصادية*، (العراق: جامعة البصرة)، العدد (20)، 78-111.
- النعيمي، حذام وحمودي، جنان، (2007)، «دور الموازنة في الرقابة على تكاليف الجودة بحث تطبيقي في الشركات العامة للزيوت النباتية»، *مجلة التقني*، (العراق: هيئة التعليم التقني)، المجلد (20)، العدد (2)، 171-188.

ثانيًا - مراجع باللغة الأجنبية

- Drury, Colin, (2003), «*Cost and Management Accounting- an introduction*», 15th Edition, Business press Thomson learning great biritain.
- Garrison, Ray H, Nooren, Eric W, Brewer, peter c, (2010),«*managerial accounting*», McGraw-Hill Irwin
- Hongren, Charles T. Foster, George, and Dater, Srikan, (2003), «*Cost Accounting a managerial Emphasis*», 11th. Edition, Pearson Education Inc. USA.
- Hongren, Charles T. Foster, George, and Dater, Srikan, (2012), «*Cost Accounting a managerial Emphasis*», 14th. Edition, prentice Hall, New Jersey.
- Masterson, S. S., & Taylor, S. M. (1996), «*Total Quality Management and Performance Appraisal: an integrative Perspective*», Journal of Quality Management.
- Rehman, Asad Ur., (2005) «Quality cost Analysis» Feditec Enterprise, www.feditec.com.
- Slack. Nigle, chamers, stuart, jahson. Robort, (1998), «*operation management*» 2nd-ed, pitman publishing.
- Sower Superville, C.R., and Gupta, S., (2001), «Issues in modeling, monitoring and managing quality cost», *The TQM magazine*, Vol. 13, No.
- Suhansa, Rodchua, (2009), «comparative Analysis of Quality Cost and Organization Sizes in the Manufacturing Environment».
- Sekaran, U., and Bougie, R. (2013). *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach*. (6th ed.). New York: John Wiley and Sons.
- Uyar, Ali, (2008), «An exploratory study on quality costs in Turkish manufacturing companies», *International Journal of Quality and Reliability Management*, Vol. (25), No. (6).

Relationship between Quality Costs and Strategic Performance (Empirical Study on Industrial Companies in the Gaza Strip)

Dr. Maher M. Dorgham

Professor of Accounting and Auditing
Head of Accounting Department, College of Commerce
Islamic University – Gaza – Palestine

Reem Mohammed Amer

Researcher
MBA - Accounting
Islamic University – Gaza – Palestine

ABSTRACT

The study aims to explore the relationship between quality costs (prevention costs, appraisal costs, internal failure costs, and external failure costs) and strategic performance (financial performance, operational performance, competitive performance) of the Palestinian industrial companies. To achieve the study goal, primary and secondary data were used and a questionnaire was designed to address the study topic and goals. (60) questionnaires were handed out to the management boards of industrial companies in the Gaza Strip, (53) questionnaires were hand-filled and returned with a return rate (88,3%). The study used the descriptive and statistical method to describe and analyze the study variables.

The study results were as follows: the industrial companies apply quality costs (prevention, appraisal, internal failure and external failure costs) with a total percentage 79.13%, the results also indicated an increase in the strategic performance levels with a total percentage 83.46% as a result of introducing quality costs by these companies. Further it turned out that there was a statistically significant relationship between the application of quality costs and strategic performance of the industrial companies in the Gaza Strip.

The study concluded with a number of recommendations, the most important of which were as follows; the management boards of industrial companies need to pay more attention to the quality costs and report them in the financial statements due to their significance in reducing the costs and increasing the revenues, such a matter will have a positive impact on the strategic performance of industrial companies; the industrial companies in the Gaza Strip need to pay more attention to the prevention and appraisal costs on one hand, since increasing these costs shall lead to reducing the internal and external failure costs; and encouraging the industrial companies to obtain quality certification and produce high-quality and defect-free products.

KEYWORDS: *Quality Cost, Strategic Performance, Industrial Companies, Gaza Strip.*