

مدخل استراتيجي مقترح لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال من خلال مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM)

اعداد

فاطمه انور عبد العزيز محمد

الملخص:

تقوم إدارة تكلفة الجودة (QCM) على مجموعة من الأفكار والمبادئ، التي يمكن من خلالها تقديم الأساليب المتطورة في مجال تحسين الجودة والرقابة الاستراتيجية عليها وتلبية احتياجات العملاء من خفض الأسعار والحصول على جودة مميزة للمنتج مع تحقيق ميزة تنافسية للمنشأة.

أصبح من الضرورة قيام المنشآت بالبحث عن أساليب تحد من قصور أنظمتها وتقنياتها المطبقة، سعياً نحو إيجاد سبل تعزز به قدرتها التنافسية. لذا يجب على المؤسسة وضع استراتيجيات تهدف بالمقام الأول إلى البحث عن مصادر تحقيق مزايا تنافسية لها، بغرض رفع قدرتها التنافسية في السوق المحلية والعالمية سواء تلك الاستراتيجيات المتعلقة بتمييز المنتج أو بتلك الإستراتيجيات التي تجعل المؤسسات تنتج بأقل من تكلفة منافسيها مراعية بذلك عنصر الجودة، الأمر الذي يساهم في تعظيم أرباح النشاط بمنشآت الأعمال.

واعتمدت الباحثة على فرضين ،

١- الفرض الأول :

" لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين فئات الدراسة حول معوقات

تحديد عناصر تكاليف الجودة في منشآت الأعمال "



٢- الفرض الثاني :

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة تكلفة الجودة كمدخل

استراتيجي وتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال "
ويحتوى البحث على ثلاث فصول:

الفصل الاول: التحليل الاستراتيجي للربط بين المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM) والمزايا التنافسية لمنشآت الأعمال،

الفصل الثاني : دور التطوير المقترح لإستخدام المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM) في تدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي

وقدمت الدراسة عده نتائج أهمها يساهم التحليل الاستراتيجي الحالي بفاعلية في تحسين قدرة إدارة تكلفة الجودة (QCM) علي صياغة الرؤى والاستراتيجيات الإبداعية ويدعم دافعية وولاء العاملين بالمنشأة لزيادة هامش الربح وتعزيز الميزة التنافسية . يساعد تطبيق المدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة في مواجهة المنافسة العالمية والمحلية



Abstract:

The Quality cost Management (QCM) depends on a set of ideas and principles, which could provide sophisticated techniques in the field of improving quality and strategic supervision to meet the needs of customers to reduce prices and Good quality characteristic of the product with achieving the competitive advantage of the debtor.

It has become necessary for the facilities to search for methods of limiting the shortcomings of their techniques applied, seeking to find ways to strengthen the competitive ability. So the Organization must develop strategies aimed at the first place to search for sources of competitive advantages, in order to raise their competitiveness in the market of local and international, both those strategies relating to highlight a product or those strategies to make the institutions produce less than the cost of its competitors, thereby taking into account the quality component, which contribute to the maximization of profit and business facilities.

The researcher adopted the two assumptions, the first assumption: No imperative of moral significance between categories of study says on determining the competitive position of the enterprise.

The second assumption: No relations with statistical significance between moderated by the cost of its quality strategic input and strengthen competitive advantages in the facilities of the business.

The search has two chapters, Chapter I: The strategic analysis of the link between strategic entrance for the management of the cost of the quality (QCM) and competitive business facilities, and Chapter II: the role of development proposed to use the strategic entrance for the management of the cost of the quality (QCM) in strengthening competitive advantages and business facilities.

Study says "provided counted the results of the most important of which is to contribute to the analysis of the current strategic effectively in improving the capacity of the Department of the cost of quality (QCM) on formulating visions and creative strategies and supports the motivation for the loyalty of the property to increase the profit margin and the promotion of competitive advantage. The application helps the entrance of the proposed strategic management of the cost of quality in the face of global competition and local.

أولاً-المقدمة وطبيعة المشكلة:

أدت التطورات الهائلة في نظم التصنيع الحديثة إلى زيادة حدة المنافسة في السوق، من خلال التنوع الكبير في المنتجات ومخاطبة جميع أذواق المستهلكين مع العمل على خفض التكلفة وتحسين الجودة باستمرار، مما تطلب معه تطوير الفكر الإداري للمنشآت الإنتاجية ليشمل إرضاء العملاء من خلال خفض التكلفة وتحسين الجودة وخفض المخزون وضبط الوقت وتسليم المنتجات والتحديد والابتكار والاهتمام بالإمكانيات الداخلية المتاحة للمنشأة والإمكانيات الخارجية للمنافسين.

ومن أجل مواجهة التحديات التي تفرضها بيئة التصنيع الحديثة تتجه إدارة التكلفة الاستراتيجية وأساليبها الحديثة في توفير البيانات والمعلومات التي تساعد في التخطيط لتخفيض شدة المنافسة وتعظيم الحصة السوقية للمنشأة من خلال منتجات تحمل طياتها مواصفات الجودة التي أصبحت مطلباً لمن يرغب البقاء في الأسواق المنافسة.

تبرز أهداف وأهمية المدخل الاستراتيجي المقترح في ظل المنافسة العالمية السائدة ، حيث يعتبر الطريق الصحيح لخلق ميزة تنافسية للمنشأة وللعاملين فيها، وذلك لأن تحديات المنافسة في بيئة الأعمال الحديثة تشبه السباق الذي ليس له خط نهاية، وهذا السباق يتزايد من خلال الأسواق العالمية المفتوحة التي تسمح بدخول منشآت جديدة كل يوم لتنافس المنظمات العالمية في مجال عملها، الأمر الذي يجعل من الجودة استراتيجية ليس لها بديل من أجل الاستمرار في هذه المنافسة وتحقيق التميز على المنافسين.

وتكمن مشكله البحث فى الاجابه عن بعض التساؤلات الآتية:

١. ماهو الدور المؤثر للمدخل الاستراتيجي لإداره تكلفه الجوده فى تحقيق

المزايا التنافسيه لمنشآت الاعمال؟



٢. هل يؤثر المدخل الاستراتيجي لإداره تكلفه الجوده فى تأصيل إداره التكلفة الاستراتيجيه من خلال الوصول الى مستويات من الانخفاض المتتالى للتكلفه بما يحافظ على الحصه السوقيه للمنشأة؟

٣. ما هى مؤشرات نجاح المدخل الاستراتيجي المقترح لتدعيم المزايا التنافسيه لمنشآت الاعمال من خلال مدخل اداره تكلفه الجوده؟

ثانياً- أهداف البحث:

يمكن تحديد اهداف البحث فى ضوء مشكلة البحث فى النقاط التاليه:

- ١- ضرورة توضيح التأثير الجوهرى لنهج إدارة تكلفة الجودة (QCM) ودورها فى تدعيم المزايا التنافسيه لمنشآت الأعمال الصناعيه.
- ٢- الوقوف على مشكلات تحقيق المزايا التنافسيه وتحديد معوقات تطبيق مدخل إدارة تكلفة الجودة.
- ٣- تحديد الفروق بين المزايا التنافسيه لمنشآت الأعمال فى الدول المتقدمه والدول الناميه والتعرف على أسباب تلك الفروق.
- ٤- قياس درجة الأهمية الاستراتيجيه لنهج إدارة تكلفة الجودة (QCM) فى رفع مهارات الموارد البشرىه بالإدارة المرتبطة بخفض التكلفة وتحسين الجوده، ووجود نظام اتصال يسمح بنشر ثقافة مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) داخل المنشأة.

ثالثاً- اهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث فى جانبين أحدهما علمى والآخر عملى كما يلى:

أ - الأهمية العلميه:

- ١- توجيه اهتمام إدارة تكلفة الجودة (QCM) نحو مواطن التحسين التى تحقق للمنشأة زيادة فى الإمكانيات والقدرات.



- ٢- الكشف عن كافة الأهداف التنافسية للمنشأة ودرجة التقدم نحو تحقيقها والعقبات التي تحد من تحقيقها.
- ٣- توفير أساس رشيد لتوزيع الموارد المحدودة المتاحة وكيفية استغلالها لتحسين الإدارة.

ب- الأهمية العملية:

- ١- تحديد الأنشطة المرتبطة بالجودة وتنقسم إلى أنشطة مانعة، أنشطة اكتشاف، أنشطة الفشل الداخلي والخارجي.
- ٢- توفير معلومات متطورة عن العمليات التشغيلية والتطور التكنولوجي ومستويات الجودة وأنظمة التكاليف المتعلقة بالمنافسين الخارجيين على مستوى الأداء التنافسي الحالي مع مقارنة بالأداء التنافسي السابق أو في ضوء المعايير الموضوعية مقدماً.

رابعاً-فروض البحث:

١- الفرض الأول :

" لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين فئات الدراسة حول معوقات تحديد عناصر تكاليف الجودة في منشآت الأعمال "

٢- الفرض الثاني :

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة تكلفة الجودة كمدخل استراتيجي وتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال "

خامساً: منهج البحث:

تعتمد الباحثة في إعداد هذا البحث على المنهجين (المنهج الاستقرائي – المنهج الاستنباطي) كالتالي:



١- المنهج الاستقرائي:

حيث يتم الاعتماد بشكل أساسي على المنهج الاستقرائي الذي يبدأ من الجزئيات للوصول إلى الكليات ويمر بأربعة مراحل رئيسية وهي الملاحظة ووضع الفروض ومن ثم اختبار هذه الفروض للوصول إلى النتائج والتعميمات فمن خلال هذه الدراسة يتم اختيار فروض سببيه حيث يتم تحديد أبعاده الظاهرة ثم تحديد متغيراتها ووصف العلاقة بين هذه المتغيرات ثم القيام باختيار الفروض لتحديد العلاقات السببية بين هذه المتغيرات.

٢- المنهج الاستنباطي:

يتم اختيار المنهج الاستنباطي لاختبار مدى إمكانية اعتبار إدارة تكاليف الجودة (QCM) مدخل إستراتيجي مقترح لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال من خلال استنباط حقائق جزئية من الحقائق العامة التي تم التوصل إليها استقرائياً، وسوف يتم استخدام الأساليب الإحصائية الملائمة لمناهج البحث المتبعة.

سادساً: خطة البحث:

ويحتوى البحث على ثلاث فصول

الفصل الاول: التحليل الاستراتيجي للربط بين المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM) والمزايا التنافسية لمنشآت الأعمال.

الفصل الثانى: دور التطوير المقترح لإستخدام المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM) في تدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال.

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي

الفصل الأول

التحليل الاستراتيجي للربط بين المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM) والمزايا التنافسية لمنشآت الأعمال.



أن التحليل الاستراتيجي هو أداة مهمة وضرورية لكل منشآت الأعمال ، حيث يربط بين إدارة تكلفة الجودة (QCM) وتحقيق الميزة التنافسية للمنشأة من تحديد الإتجاهات الضرورية لصياغة الاستراتيجيات المناسبة في ظل التغيرات البيئية المستمرة ، والعمل علي تقليل المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المنشأة ، وتقليل التكاليف إلى الحد الأدنى، وزيادة الأرباح إلى الحد الأقصى ، وتحسين كفاءة خدمة العملاء ، ويظهر ذلك من خلال عدة نقاط وهي :

1. يعتمد إختيار الأسلوب المناسب لإدارة تكلفة الجودة علي الاسراتيجية التنافسية التي طبقها المنشأة .
2. أن التحليل الاستراتيجي بمثابة خطة شاملة تحدد الإتحاد علي المدى البعيد من ترشيد وتخصيص الموارد من اجل تحقيق ميزة تنافسية قابلة للإستمرار .
3. يركز التحليل الاستراتيجي علي أن يعكس أفضل توقع في المستقبل في مواجهة حدة المنافسة في ظل الظروف المغيرة لإدارة تكلفة الجودة (QCM).
4. يمكن المنشأة من تحليل الموقف التنافسي وهو الوصول إلي وضع استراتيجي يمكنها من إستغلال الفرص وتقليل التهديدات الخارجية من قبل المنافسين.
5. يمكن التحليل الاستراتيجي إدارة تكلفة الجودة (QCM) تحليل الموقف التنافسي للمنشأة عن طريق التحليل الداخلي لنقاط القوة والضعف .
6. يعتمد التحليل الاستراتيجي علي إفتراض أن الاستراتيجية الفعالة تعتمد علي التوفيق السليم ما بين القدرات الداخلية للمنشأة وبين قدرتها وموقفها الخارجي .
7. يساهم التحليل الاستراتيجي في مساعدة إدارة تكلفة الجودة (QCM) بالإهتمام بالإتجاهات والأحداث الإقتصادية والإجتماعية والثقافية والبيئية والسياسية للمنشأة.
8. يساعد التحليل الاستراتيجي في وضع رؤية استرايجية لإدارة تكلفة الجودة (QCM) تهتم بإنشاء نظام معلومات يلائم للمنشأة يقوم علي إستخدام

- التكنولوجيا الحديثة للمعلومات والتي تعمل علي رفع إمكانية إعداد البيانات وتجميعها ألياً بتكاليف أقل.
٩. بناء إطار متكامل يوضح دور إدارة تكلفة الجودة (QCM) الاستراتيجي في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات لتعزيز الميزة التنافسية للمنشأة .
 ١٠. يهتم بتوضيح الرؤية الاستراتيجية لإدارة تكلفة الجودة (QCM) للربح المستهدف الذي ترغب المنشأة في تحقيقه من المنتج المعين خلال خطة الربح الطويلة أو المتوسطة الأجل والتي تعكس التخطيط الاستراتيجي .
 ١١. التحليل الاستراتيجي هو أداة الربط بين إدارة تكلفة الجودة (QCM) لتحقيق الميزة التنافسية للمنشأة من خلال خطة التطوير المستمر والتسعير ومكونات المنتج والعلاقة مع الموردين .
 ١٢. إيجاد آلية أفضل للرقابة والمتابعة داخل إدارة التصميم والبحث والتطوير لإدارة تكلفة الجودة (QCM) .
 ١٣. الإهتمام بالهدف الاستراتيجي للمنشأة الممثل في زيادة التكلفة منذ بداية مرحلة التخطيط والتصميم متبع في ذلك مبدء الوقاية خير من العلاج من قبل إدارة تكلفة الجودة (QCM) .
 ١٤. تفادي حدوث الأرتفاع في التكاليف من خلال الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة للمنشأة من مواد خام وعمالة وأجور ... الخ
 ١٥. توطيد العلاقة الوثيقة والتعامل مع الموردين من أجل تخفيض التكاليف وتدعيم الميزة التنافسية للمنشأة من قبل إدارة تكلفة الجودة (QCM) .
 ١٦. المساهمة في تلبية رغبات وميول العملاء لتحقيق أعلى ميزة تنافسية للمنشأة من خلال ترشيد التكاليف والأسعار للمنتج بأعلي جودة ممكنة من قبل إدارة تكلفة الجودة (QCM) .
 ١٧. مساندة الإدارة العليا في تفهم الخطط الهادفة لتحقيق الأرباح علي المدى الطويل لأهمية وجود إدارة تكلفة الجودة (QCM) .



مراحل ومتطلبات تطبيق المدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال من خلال مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) :

في ظل بيئة التصنيع الحديثة أصبحت منشآت الأعمال المختلفة تسعى إلى تقديم منتجات

ذات جودة عالية للصدور أمام المنافسة وذلك بأقل تكاليف ممكنة ، الأمر الذي فرض الاهتمام المتعاضم بتوفير المعلومات والمقاييس المحاسبية الأكثر ملائمة ودقة وحدثة للقياس السليم لتكاليف الجودة والتقرير عنها ، ويمكن توفير ذلك من خلال المدخل المقترح لتدعيم المزايا التنافسية بهذه المنشآت باستخدام مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) والذي يشمل مجموعة من المداخل والمتطلبات لتطبيق هذا المدخل المقترح وهي كما يلي:

أولاً: مراحل المدخل الاستراتيجي المقترح:

المرحلة الأولى: تحديد المركز التنافسي للمنشأة وتحديد الاستراتيجيات الملائمة لتدعيمه.

المرحلة الثانية: تحديد نوع الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة وأسباب اختيار هذا النوع من الصناعة.

المرحلة الثالثة: تحديد تكاليف الجودة في ظل دورة حياة المنتج من خلال أربعة مراحل أساسية:

الأولى: مرحلة تقديم المنتج. الثانية: مرحلة النمو.

الثالثة: مرحلة النضج والاستقرار. الرابعة: مرحلة التدهور

والاضمحلال.

المرحلة الأولى: تحديد المركز التنافسي للمنشأة وتحديد الاستراتيجيات الملائمة لتدعيمه:

إن تزايد البيئة التنافسية التي واكبت ظهور بيئة التصنيع الحديثة، ساعدت في حدوث نقلة نوعية في تحديد الاستراتيجيات الملائمة لتدعيم المركز التنافسي للمنشأة بحيث أصبح التركيز على الرؤية الاستراتيجية لإدارة تكلفة الجودة (QCM) أمراً لا مناص منه، وذلك لتحقيق الميزة التنافسية على المدى الطويل، فقد أدى ظهور مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) إلى توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تدعم القدرة التنافسية للمنشأة، كما أنها تسعى إلى نحو تطبيق نظم وأساليب تكاليفية جديدة، وتحت مخاطر المنافسة فإن المنشأة تلجأ إلى اختيار الاستراتيجية التنافسية المناسبة والتي تدعم تنفيذ الخطط التي تتبناها تلك المنشأة، مما يمكنها من تحقيق المزايا التنافسية، ومن أبرز هذه الاستراتيجيات المنافسة في المنشآت الصناعية التي تعتمد على التحديد والتدقيق لما يجب أن يضيفه المنتج المتميز من قيمة كي يقوم للعميل، ومن أبرز خصائص هذا المنتج الشكل والتصميم وتقديم خدمة متميزة للعميل، هي الاستراتيجية البيئية، استراتيجية تحليل القوى التنافسية، استراتيجية التوازن، وبما أن يعد المركز التنافسي للمنشأة هو بمثابة نقطة أساسية تساعد المنشأة على تحديد الأرباح التي ممكن أن تحصل عليها المنشأة أو تحققها في المستقبل فهو نقطة تعبر عن جوانب القوة والضعف داخل المنشأة، وقد تحدد المركز التنافسي للمنشأة من خلال أربعة أبعاد وهي الابتكار ، الوقت ، الجودة ، التكلفة وثلاثة استراتيجيات (استراتيجية زيادة التكلفة، استراتيجية تميز المنتج، استراتيجية التركيز).

المرحلة الثانية:

تحديد نوع الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة وأسباب اختيار هذا النوع من الصناعة:

سوف يتم اختيار الصناعات ذات الميزات التنافسية العالية والتي تلقي إعجاب وقبول المستهلك ليس فقط على المستوى المحلي، انما في مختلف انحاء العالم وتتطلب معايير جودة عالية ذات تكلفة منخفضة وسعر منخفض – مما يلي



رغبات وإحتياجات العملاء ، ومما تساعد في تطبيق إدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال. وترى الباحثة أن تطبيق إدارة تكلفة الجودة (QCM) داخل المنشأة يميز المنشأة بما يلي:

١- الاختيار الأنسب للموارد من الجهات ذات الثقة وذلك من خلال عدة معايير:

- أ - مدى توافر المواد الخام في عدة مناطق وليس في مناطق محددة.
 - ب- جودة المواد الخام، وذلك من اختلاف مستويات جودة إعادة الخام المكون الأساسي للمنتج المراد تشغيله باختلاف الموردين.
 - ٢- التكلفة: وقد تعتبر من أهم العوامل، حيث تهتم الوحدة الاقتصادية بالحصول على المواد الخام المطلوبة، وبالسعر المناسب.
 - ٣- التوجه الاستراتيجي: حيث تقوم المنشأة بالبحث على الموردين القادرين على دعم القدرة التنافسية لها، وقد تلجأ في بعض الأحيان إلى موردين خارج النطاق المحلي خاصة في ظل حدة المنافسة المحلي.
- وترى الباحثة أن التوجه الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة يساعد علي :
- التركيز علي البيئة الخارجية والتفاعل معها لتحديد رغبات العملاء المتجدده والإستجابة لها ومراقبة تكلفة الجودة في المنشآت الأخرى، بهدف التصدي لمواجهة تهديدات المنافسين وزيادة الإنتاجية .
 - التركيز علي كسب رضا العملاء وتحقيق زيادة الأرباح وتعظيم القدرة التنافسية للمنشأة.
 - تفعيل دور الإدارة العليا في تدعيم ومساعدة تحقيق الأهداف الاستراتيجية المرغوبة لتحسين الوضع الاستراتيجي للمنشأة .

المرحلة الثالثة: تحديد تكاليف الجودة في ظل دورة حياة المنتج

يمكن تحديد تكاليف الجودة في ظل دورة حياة المنتج من خلال أربعة مراحل أساسية هي:



مراحل دورة حياة المنتج

مرحلة الاضمحلال والتطور	مراحل النضج والاستقرار	مراحل النمو	تقديم المنتج	الاستراتيجية
تصفية الاستثمار تفريغ النشاط في وقت مبكر، ربط الخدمة بالمنتجات الجديدة.	استقلال الميزة التنافسية المحافظة على مركز تسويقي قوي للمنتج.	تدعيم جوانب التميز في المنتج وهيكل مساندة المنتج في التسويق هامة جداً.	أنشطة البحث والتطوير وتصميم المنتج هامة جداً تحقيق التواجد في السوق وتفرّد المنتج هامة جداً.	١- تجنب المواجهة أ- تميز المنتجات
إدارة خفض التكلفة ورقابة التكلفة. خفض الطاقة وتقديم البدائل ذات التكلفة المنخفضة (الشراء أو الصنع أو التوقف).	عدم إدخال التعديلات الرئيسية على المنتج بل التنميط.	القياس السريع لهيكل تكلفة المنتج ودرجة معقوليتها، تأسيس أو زيادة الحصة السوقية أو منافذ التوزيع.	أنشطة البحث والتطوير وتصميم العمليات. إدارة التكلفة المرتفعة المقترنة بحجم النشاط المنخفض.	ب- زيادة التكلفة
تطوير شبكات التوزيع الحالية لملائمة المنتجات الجدية والتركيز خيارات الخدمة الاسـتثنائية الممتازة.	تحسين العملية التصنيعية وتقوية موثوقية العمليات ومضاعفة القياس في جهود التوزيع.	بناء زعامة وموثوقية سوقية، توفير توزيع يحقق التسليم السريع.	تذنية وقت تطوير المنتج، والتصميم لغرض تسهيل مرونة التشغيل.	٢- مواجهة المنافسة

وترى الباحثة أن الارتباط بين مراحل دورة حياة المنتج والمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال يتمثل فيما يلي:

بالنسبة للمرحلة الأولى (مرحلة تقديم المنتج) ترتبط هذه المرحلة بالمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال حيث يتم تقديم عينة مبدئية بكميات قليلة في السوق وتكاليف أعلى وذلك لقياس ردود أفعال العملاء وتسجيل آرائهم ومقترحاتهم بخصوص المنتج، ومن ثم يتم تطوير المنتج بما يتلائم مع حاجات ورغبات العملاء، مع تقادي الأجزاء أو المكونات التي لا تضيف قيمة للعميل وبالتالي استبعاد جزء من التكاليف لم تكن لتستبعد لولا مرحلة تقديم المنتج في ضوء المدخل الاستراتيجي المقترح.

وبالنسبة للمرحلة الثانية (مرحلة النمو) ترتبط هذه المرحلة بالمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال حيث يكون هناك زيادة في التوجه بالسوق وزيادة التركيز على المواصفات والخصائص التي يحددها العملاء في المنتجات والخدمات، ويحدث نمو عالي في المبيعات نظراً لمعرفة البعض بالمنتج، ومحاولة اختراق السوق بتطوير المنتجات وخفض التكاليف نسبياً ونتيجة لذلك تزداد أرباح المنشأة وبالتالي الحصول على ميزة تنافسية، ومن ثم فإن هناك ارتباط واضح بين هذه المرحلة والمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال.

وبالنسبة للمرحلة الثالثة (مرحلة النضج والاستقرار) ترتبط هذه المرحلة بالمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال، حيث تزداد الميزة التنافسية للمنشأة ويزداد معدل نمو المبيعات وذلك من خلال تحسين جودة المنتج، والبحث عن أسواق جديدة،



وإضافة خصائص أو أحجام أو تصميمات جديدة، وإعادة تصميم المزيج التسويقي من (تخفيض للأسعار، وزيادة في حجم الإعلانات، وتقديم عروض خاصة، والبحث عن قنوات توزيع جديدة)، ومن ثم فإن هناك أيضاً ارتباط واضح بين هذه المرحلة والمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال.

وبالنسبة للمرحلة الرابعة (مرحلة الاضمحلال والتدهور) ترتبط هذه المرحلة بالمدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال ففي هذه المرحلة يقل الطلب وتقل المبيعات وتقل الأرباح حتى خروج المنتج من السوق نتيجة وجود منتج بسبب التطور التكنولوجي وعادة تقرر المنشأة إيقاف إنتاج المنتج عندما تزيد التكاليف عن الأرباح لقلة المبيعات . ومن خلال ماسبق يظهر تأثير مراحل دورة حياة المنتج على تحديد تكاليف الجودة في المنشأة وهذا يتطلب إتباع الخطة الاستراتيجية الموضوعية من قبل إدارة تكلفة الجودة (QCM) لمواجهة التهديدات والتحديات من قبل المنافسين بإنتاج المنتج وتطويره حيث تشمل الخطة الاستراتيجية على رؤية استراتيجية توضح تقييم المعوقات والمخاطر التي تواجه الإدارة في تحقيق هدفها الأساسي لها وهو التكيف مع متغيرات السوق وتطورات العملية الإنتاجية لخلق الميزة التنافسية .

ثانياً: متطلبات تطبيق المدخل الاستراتيجي المقترح

- ترى الباحثة أن هناك مجموعة من المتطلبات اللازمة لتوفير آلية لدعم المدخل الاستراتيجي المقترح لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال وهي:
- أ- نشر ثقافة نهج إدارة تكلفة الجودة (QCM) بين الموارد البشرية في المنشأة.
 - ب- التأهيل العلمي والعملية لأفراد إدارة تكلفة الجودة (QCM) على استخدام البعد الاستراتيجي لتدعيم المزايا التنافسية.
 - ج- إقناع الإدارة العليا بأهمية استخدام مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في الحصول على مزايا تنافسية.



- د- وجود مجموعة من التطبيقات والبرامج (Software) ونظم التشغيل الإلكتروني كأحد الأدوات اللازمة لتطبيق المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM).
- هـ- تحديد فرص التحسين المطلوبة بما يتوافق مع رغبات وتوقعات ورضاء العملاء بما يؤدي إلى زيادة القيمة المضافة للمنشأة.
- و- توجيه منشآت الأعمال نحو أولويات التحسين المستمر للجودة والأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج من خلال المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM).
- ز- توفير مجموعة من المقومات الأساسية لنجاح التحليل الاستراتيجي للتكاليف من أجل تطبيق المدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) ومنها الشمولية والقابلية للتحقق وتحليل الموقف الاستراتيجي وتحليل مسببات التكلفة.
- ح- دراسة ظروف السوق وإحتياجاته وتجميع بيانات عن أسعار المنافسين وتحليلها والتنبؤ بالتغيرات المتوقعة في تلك الأسعار والتنبؤ بردود أفعال المنافسين تجاه الأسعار.
- ط- توضيح الأساليب التي يمكن أن تزيد من القدرة التنافسية لمنشآت الأعمال في بيئة التصنيع الحديثة وذلك من خلال المدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM).
- ي- الاهتمام بدراسة ثقافة العملاء ومستوى إدراكهم وأنماطهم السلوكية والتغير المستمر في أدواقهم ومدى تقييمهم للمنافع، وذلك باستخدام المدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM).
- ك- التركيز من قبل إدارة تكلفة الجودة (QCM) على بناء جودة المنتجات عند مرحلة التصميم بدلاً من التركيز على فحص الجودة بعد الانتهاء من الإنتاج، وذلك لتخفيض التكاليف وتعزيز الميزة التنافسية لمنشآت الأعمال.

ضرورة اختيار أدوات وأساليب رقابة وتخفيض التكاليف، بما يتناسب مع طبيعة كل مرحلة من مراحل دورة حياة المنتج، مع مراعاة التداخل بين المراحل المختلفة وانعكاس ذلك على المنظور الاستراتيجي الحالي للمنشأة.

الفصل الثاني

دور التطوير المقترح لإستخدام المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة (QCM) في تدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال.

إن مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) الاستراتيجي يعتبر أداة هامة في تغيير وتطوير طريقة تفكير إدارة المنشأة لتحليل البيانات والمعلومات لتحسين وتطوير الجودة وتعزيز الميزة التنافسية ويظهر ذلك من خلال عدة نقاط وهي :

١- يعد مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) إطاراً منظماً لخفض التكلفة ووضع الخطط طويلة ومتوسطة الأجل للأرباح والخطة العامة للمنتج الجديد.

٢- يساهم مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في وضع التصور المفاهيمي للمنتج وعمل تطوير لمشروع المنتج من وضع المعايير أو المقاييس التي تفي بإحتياجات المستهلكين وتحديد مواصفات أو خصائص الجودة المتضمنة في المنتج .

٣- يساعد في تحديد القضايا المتعلقة بالجودة والتعرف علي أسباب حدوث العيوب والانحرافات عن مستوي الجودة المطلوب .

٤- يعد هذا المدخل بمثابة رؤية استراتيجية للمنشأة في الأجل الطويل بتطوير نظام إدارة تكاليف الجودة لتعزيز الميزة التنافسية وتحقيق أعلى عائد ربح ممكن للمنشأة .



- ٥- يساهم تطبيق مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في زيادة مستوي الدقة في حساب تكلفة المنتجات والخدمات .
 - ٦- يهدف بوضع خطة تطوير تفصيلية وتحديد اتجاهات التطوير وتحديد سعر البيع المستهدف.
 - ٧- يساعد تطبيق مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) علي مواجهة المنافسة العالمية وتحقيق مركز تنافسي عالمي عن طريق توفير بيانات تكاليفية أكثر دقة وأكثر ملائمة لترشيد الكثير من القرارات الإدارية .
 - ٨- يطور مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) من درجة الإهتمام من جودة المنتج وما يرتبط به من تكاليف إلي مفهوم أشمل وأعم من حيث تطوير مفهوم الإنتاج وتصميم المنتج .
 - ٩- يسعى مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) إلي وضع نظام متكامل لإدارة تكاليف الجودة من المنظور الاستراتيجي .
 - ١٠- يساهم مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) علي تشجيع الباحثين والممارسين علي تطوير جهودهم للوصول لأعلي درجة من الجودة بأقل تكلفة ممكنة .
 - ١١- يستمد مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) مبررات وجوده من ضرورة إجراء تطوير مستمر في قيمة المنشأة ، بدءاً من مرحلة تطوير المنتج ومروراً بعملية التصميم بجوانبها المختلفة.
- أولاً: الأساليب المقترحة لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال من خلال مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM).
- قدم الفكر المحاسبي مساهمات كثيرة تهدف إلي مساعدة إدارة منشآت الأعمال في تطبيق وتدعيم الميزة التنافسية والتي تتضمن بعض الأساليب المقترحة لتحقيق هذا الهدف وتتمثل أهم هذه الأساليب فيما يلي :-
- ١- أسلوب سلسلة التوريد :

يعتبر مفهوم أسلوب سلسلة التوريد من المفاهيم الحديثة ، وأكدت العديد من الدراسات أن إدارة سلسلة التوريد أصبحت أكثر أهمية لمواجهة تحديات المنافسة حيث تمكن أعضاء سلسلة التوريد من متابعة إنتاج المنتج من بداية الحصول علي المواد الأولية من مصادرها وحتى تسويق المنتج ووصوله إلي العميل ، وتتمثل أهمية أسلوب سلسلة التوريد فيما يلي:

أ- يساعد في توفير المعلومات لأغراض القرارات الإدارية .

ب - ترشيد قرارات التسعير .

ج - الرقابة علي عناصر التكاليف لضمان الإستخدام الأمثل ومحاولة ضبط التكلفة .

ممارسات سلسلة التوريد ودورها في تحقيق الميزة التنافسية:

١. تخفيض تكاليف المعاملات ،المشاركة في المعلومات ، التكامل مع الموردين ، الرقابة علي سلسلة التوريد للوفاء بالمسؤولية الإجتماعية للمنشأة .

٢. ان ممارسات سلسلة التوريد تمكن المنشأة من الفهم الكامل لطلبات العملاء والسوق ،وأن المشاركة بين اعضاء سلسلة التوريد والتكامل مع الموردين يحسن من تنافسية سلسلة التوريد ، ويقوى حساسيتها تجاه المخاطر .

٣. تلبية إحتياجات العملاء بشكل فعال مما يحقق التنمية المستدامة للمنشآت في الأجل الطويل.

٤. التركيز على إدارة التكلفة التنفيذية للعلاقات بين بين المشتري والمورد و التي تضمن تقييم الأداء على مستوى كل من العلاقات والمعاملات بالإضافة إلى تقييم مدى استدامة شراكة التوريد في إطار سلسلة التوريد الكاملة.

٥. ضبط إدارة تكلفة المنتج خلال مراحل دورة حياته ، والتي تبدأ من التخطيط للحصول على مدخلات لإنتاج إلى إستهلاكة ، وخدمات مابعد البيع ، وذلك لتلبية رغبة المنشأة.

٦. إدارة معلومات التكاليف المتعلقة بمراحل التصميم وتطوير المنتجات بهدف تحقيق أقل تكلفة ممكنة.

وتري الباحثة أن أسلوب سلسلة التوريد يساهم في تعزيز الميزة التنافسية للمنشآت من خلال ما يقدمه هذا الأسلوب لإدارة تكلفة الجودة (QCM) من :-

١- ضمان وصول المواد الاولية للمنشأة في الوقت المناسب وبالتكلفة المناسبة .

٢- تحسين إستخدام تكنولوجيا المعلومات وتطوير المنتجات الجديدة بالجودة اللازمة وفي المكان المناسب بأقل تكلفة ممكنة .

٢- أسلوب التكلفة على أساس النشاط :

أن هذا الأسلوب يقوم علي علي التخلي عن مفهوم الوحدة المنتجة كمركز لتجميع عناصر التكاليف الغير متجانسة والتعامل المباشر مع السبب الحقيقي والفعلي لكل عنصر تكلفة ، إضافة إلي أن هذا الأسلوب يفتح مجالات واسعة لتخفيض التكلفة حيث يساعد علي تحديد وتحميل التكاليف علي أساس الأنشطة المسببة لها بدل من تحميلها على الأقسام والوظائف الأمر الذي يساعد في توفير البيانات اللازمة لقياس تكاليف الجودة بطريقة اكثر دقة من خلال تحديد مسببات التكلفة لأي نشاط أو عملية إنتاجية مما يساعد في إستبعاد الأنشطة التي لتضيف قيمة لجودة المنتج.

أهداف أسلوب التكلفة علي أساس النشاط :

١. توفير قياس عادل للتكاليف الصناعية غير المباشرة مبنية علي أساس العلاقة المسببة لهذه التكاليف والنتيجة وليس علي أساس تعلقها بحجم الإنتاج وهذا يساعد على إتخاذ قرارات إدارية عادلة تتعلق بالنشاط والإنتاج المرتبطة به .



٢. تخفيض التكاليف هدف تسعى إليه كل منشأة فإن التكلفة علي أساس النشاط تزيد من فعالية ورقابة الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج .
 ٣. إن التعرف علي علي الأنشطة المسببة للتكاليف والسيطرة والرقابة عليها وهذا سبب في زيادة فعالية الرقابة مما تسبب في تطوير عمل الإدارات داخل المنشأة ككل.
 ٤. استعمال أسلوب التكلفة علي أساس النشاط يساعد في تحليل أنشطة المنشأة وتحديد موجهات الكلف مما ساعد في إيجاد معايير دقيقة لتقويم الأداء للعاملين فضل عن أهمية الأسلوب في التقويم المالي للأنشطة .
 ٥. يهدف أسلوب التكلفة علي أساس النشاط إلي إيجاد أساليب وطرق لقياس التكاليف الصناعية غير المباشرة ومن الممكن كذلك أن تشمل التكاليف التسويقية والإدارية في حال توافر الإمكانيات اللازمة لتحليل التكاليف وتحديد الموجهات والأنشطة المرتبطة بها.
 ٦. أسلوب التكلفة علي أساس النشاط يساعد على إتخاذ القرارات نتيجة تقديمه بيانات محسوبة بشكل أدق وبكفاءة عالية وذات معنى مما جعل هذه القرارات تحقق أهداف المنشأة سواء كانت قرارات إدارية – إنتاجية وبخاصة المرتبطة بأعمال المنشأة على المدى الطويل.
- تتمثل أهم العناصر التي يقوم عليها أسلوب التكلفة على أساس النشاط فيما يلي:
- ١- الموارد: تمثل العناصر الاقتصادية التي يتم توجيهها لأداء النشاط وتعتبر مصدر التكلفة عند استخدامها.
 - ٢- الأنشطة: هي مجموعة العمليات والأجراءات التي تشكل فيما بينها جوهر العمل الذي يتم ادائه داخل المنشأة ، وتم تقسيم الأنشطة إلى أربعة مجموعات رئيسية كالآتي:

- أنشطة ترتبط بوحدة المنتج .
- أنشطة ترتبط بالدفعة الإنتاجية .
- أنشطة ترتبط بالخط الإنتاجي .



• أنشطة ترتبط بعمليات المنشأة.

- ٣- **المخرجات:** هي وحدات التكلفة التي تستهلك خدمات الأنشطة المختلفة .
- ٤- **مسببات تكلفة الأنشطة:** تعبر عن العوامل التي يترتب علي حدوثها تكاليف .
- ٥- **مجمعات تكلفة النشاط:** هي مجموعة الأعمال المتجانسة التي تؤدي داخل وحدة النشاط لتحقيق هدف محدد.

خطوات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط

تتمثل خطوات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط فيما يلي:

- ١- تحديد أنشطة المنشأة وتحليلها إلي أنشطة رئيسية وأنشطة فرعية .
- ٢- حساب تكلفة الأنشطة كميًا والتعبير عنها بمقياس كمي.
- ٣- استخلاص مسببات التكلفة بالأستناد إلي دراسات ومشاركات القائمين على إنجاز الأنشطة المختلفة داخل المنشأة.

ترى الباحثة ان أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساهم في بناء نموذج محاسبي لترشد تكاليف الجودة لمدخل إدارة تكلفة الجودة من خلال تحديد أنشطة الجودة ذات القيمة المضافة ويوفر إطار عملي لعمليات دمج وفصل أو إلغاء الأنشطة مما يلبي الإحتياجات المتغيرة لبيئة التصنيع الحديثة ويعزز الميزة التنافسية للمنشأة.

٣ - مدخل هندسة القيمة :

يركز علي مواصفات المواد الخام وإستهلاكها بهدف الوصول إلي تصميم عدة بدائل للمنتج ، مما يحقق كافة الوظائف الضرورية من وجهة نظر العميل وبأقل تكلفة ممكنة ، ويسعي لتخفيض التكلفة أثناء التخطيط والتطوير والتصميم التفصيلي للمنتجات الجديدة ، فالجانب الهام في برامج هندسة القيمة هو أن هدفها ليس تدنية تكاليف المنتج ولكن تحقيق مستوي معين من خفض التكلفة.

وترى الباحثة أن مدخل هندسة القيمة يساعد إدارة تكلفة الجودة (QCM) في ترشيد التكلفة من بداية تخطيط وتصميم المنتج الجديد بهدف التحكم في مواصفات المواد الخام من بداية عملية الشراء .

٤- أسلوب التكلفة المستهدفة :-



تعرف التكلفة المستهدفة بأنها نظام لتخطيط الأرباح وإدارة التكلفة يعتمد علي سعر البيع كمرشد أساسي يأخذ في إعتبارة متطلبات ورغبات العملاء ، يركز علي تصميم المنتج ، مما يتطلب إعداد فريق عمل متكامل يضم كافة التخصصات ، يبدأ بإدارة التكلفة في المراحل الأولية لتطوير المنتج وخلال دورة حياته ، وتقوم علي تحديد أسعار السوق وتحديد هامش الربح المخطط للمنتجات الجديدة ، كما تعمل علي تخفيض التكاليف الكلية من خلال دورة حياة المنتج لتلبية إحتياجات العملاء .

ويتمثل الهدف الأساسي لإسلوب التكلفة المستهدفة هو توصية الإدارة إلي ضرورة خفض التكلفة علي مدار دورة حياة المنتج ، وتحقيق ميزة تنافسية .

أهمية التكلفة المستهدفة :

- ١ . قيادة سعر البيع المستهدف لنظام التكاليف المتعددة داخل المنشأة .
- ٢ . التركيز على العملاء بالأهتمام بمتطلباتهم من ناحية الجودة ، السعر ، الوقت المناسب للحصول على المنتج ، وكذلك القيمة التي تقدمها كل وظيفة من وظائف المنتج للعميل.
- ٣ . تنمية فرق عمل من مختلف الإدارات والتخصصات لتصميم وتطوير المنتج.
- ٤ . تدنية تكلفة دورة حياة المنتج سواء تكاليف التوزيع أو شراء أو التشغيل أو الصيانة وصول إلى تكلفة التخلص من المنتج بعد انتهاء الغرض من استخدامه.
- ٥ . التركيز على مرحلة التصميم المنتج باعتبارها المرحلة التي تؤدي إلي إيجاد التكلفة عند البدء في الإنتاج .
- ٦ . الإهتمام بجميع مراحل سلسلة القيمة بداية من العلاقة مع الموردين وصولاً إلي العلاقة مع العملاء.

مزايا التكلفة المستهدفة:

- أ- هي أداة مهمة للتحكم في تعزيز وعي الإدارة بالتكاليف وبالتالي التركيز على الهامش الربحي مما يقوى الوضع التنافسي للشركة.



ب- التكلفة المستهدفة تزود الإدارة بأساليب وطرق تحليلية لتطوير المنتجات الجديدة ، بحيث تدعم تكاليفها الأهداف الاستراتيجية للمنشأة كالحصة السوقية والأرباح.

ج- تكاليف المنتجات الجديدة باستخدام هذا الأسلوب تحدد من خلال وجهة نظر العملاء ، حيث تراعى متطلباتهم للجودة ، والتكلفة معا ، والتي تمشى وظائف المنتج وتكاليف وطريق التسليم.

د- يمكن أسلوب التكلفة المستهدفة من نقل الإهتمام بعوامل التكلفة الأداء ، ليكون عامل مشترك بين مهندسي التصميم وأطراف أخرى خارجية مثل الموردين والعملاء.

هـ- أسلوب التكلفة المستهدفة يساعد على تحقيق الكثير من وفورات التكاليف عن طريق إدارة تشكل أنشطة سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة وعلاقتها بأنشطة الموردين والعملاء ، بحيث يتم إنتاج المنتج بأفضل توليفة ممكنة من الأنشطة.

و- عمليات التكلفة المستهدفة تدار من قبل فريق عمل يمثلون عدة أقسام في المنشأة ، يتعاونون في إتخاذ القرارات اللازمة ، مما يقود الحد من فجوة المعلومات بين الأقسام ، مما يجعلها أكثر استجابة لمتطلبات نجاح العمل داخل المنشأة.

ز- تحديد التكلفة المستهدفة على مستوى المكونات يساعد في تحفيز قدرات الموردين على الإبتكار ، بما يفيد المنشأة والموردين معا.

وتري الباحثة أن أسلوب التكلفة المستهدفة يمثل إدارة تكلفة الجودة الطريق المناسب لتحديد التكلفة ثم تصميم المنتج في حدود تلك التكلفة ، وهو الربحية للمنتج ، كما يساعد علي ضبط التصميم والطاقة الإنتاجية قبل البدء في الإنتاج ويمثل إدارة مثلي للرقابة علي تكاليف الإنتاج .

هـ - أسلوب القياس المرجعي : -



فهو أسلوب يساعد المنشأة علي إختيار أفضل الممارسات في بيئة الأعمال ، حيث يعتبر أسلوب القياس المرجعي هو أحد الأدوات التي تساعد المنشآت علي تحسين عملياتها بإستمرار وقياس أدائها ومقارنته بأداء الآخرين ووضع نموذج للأداء الأمثل متفق عليه من خلال مدخل المقاييس المرجعية ، فإنه يساعد علي قضاء الفجوة الإنتاجية ، ويمر القياس المرجعي بعدة مراحل وهي :-

- 1- تحديد عوامل النجاح الحرجة التي يتم علي أساسها مقارنة أداء المنشأة بأداء أفضل الشركات المنافسة ، ومن أمثلة عوامل النجاح الحرجة (العملاء – الموردین – المنافسين – مستوى الجودة والتكلفة) .
- 2- قياس الأداء الحالي للمنشأة في ضوء عوامل النجاح السابق تحديدها .
- 3- مقارنة الاداء الحالي للمنشأة بأداء أفضل للشركات المنافسة .
- 4- تحديد الفجوة بين أفضل أداء منافسة والأداء الحالي للمنشأة وتحليل الأساليب الجزرية لتلك الفجوة .

5- تخطيط وسائل تحسين الأداء وتنفيذ تلك الوسائل ، ثم قياس الأداء بعد التحسين ومقارنته بأفضل أداء علي مستوي الصناعة وتحديد الفجوة بينهما وهكذا تستمر عملية القياس المرجعي .

ثانياً: مؤشرات نجاح المدخل الاستراتيجي المقترح لإدارة تكلفة الجودة (QCM) لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال:

1. استخدام أدوات وأساليب إدارة التكلفة الحديثة بنجاح في تدعيم المزايا التنافسية وعدم وجود مؤشر واحد فقط يدل على احتمال عدم نجاح استخدام مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في تدعيم المزايا التنافسية.
2. يشير مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) إلي الإستخدامات المحتملة من إستخدام التكنولوجيا المتطورة في مراحل التصنيع المختلفة لخفض تكاليف الجودة وتحقيق الميزة التنافسية .
3. إن مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) تعتمد على أساليب متطورة مثل (أسلوب التكلفة على أساس النشاط، أسلوب التكلفة تحليل سلسة القيمة، أسلوب

التكلفة المستهدفة)، وقد ثبت نجاح هذه الأدوات في الكثير من المجالات بما يؤكد نجاح استخدام مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في تحقيق الميزة التنافسية.

وبالإضافة إلى المؤشرات السابقة ترى الباحثة أن هناك مجموعة أخرى من المؤشرات الدالة على مدى نجاح استخدام المدخل الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة لتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال وهي:

١- نجاح استخدام مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في المنشآت الخدمية يعتبر مؤشر قوي على نجاح استخدام هذا المدخل في المنشآت الصناعية لتدعيم الميزة التنافسية.

٢- إن بناء نموذج لتكاليف الجودة يعتمد على عنصري الوقت والتكاليف قد أضاف بعداً جديداً لمفهوم تكاليف الجودة وهو تكاليف الوقت الناتجة عن التأخير في إنجاز العمليات المختلفة وبالتالي فإن هذا يعد مؤشر يدل على نجاح استخدام مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في تحقيق الميزة التنافسية.

٣- يساعد مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) المنشأة في ترشيد تخصيص مواردها من الأفراد ورأس المال والأصول الأخرى علي الأنشطة التي تضيف قيمة وتقليل أو إستبعاد الموارد عن الأنشطة التي لاتضيف قيمة .

٤- إن تطبيق مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) يساعد في توفير معلومات عن العمليات ، والأنشطة الحالية للمنشأة بالشكل الذي يمكن من زيادة الكفاءة وتحقيق التحسين المستمر في العمليات .

٥- أن تطبيق مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) يحسن من المركز التنافسي للمنشأة عن طريق زيادة التركيز علي العملاء والأسواق.

ثالثاً: النتائج المخططة المتوقعة لتطبيق المدخل المقترح لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال من خلال مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) :



استندت الباحثة في سياق المدخل المقترح إلى مساهمات بعض الدراسات السابقة واختيار متغيرات مختلفة لمعرفة إسهامات مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM) في تحقيق الميزة التنافسية، وتم التعرض إلى متطلبات تطبيق المدخل المقترح باعتبارها إحدى المقومات التي يبنى عليها المدخل المقترح، وذلك حتى يكون للمدخل المقترح نتائج مخططة متوقعة عند تطبيقه، أهمها مايلي:

١. إعادة هيكلة دور نهج إدارة تكلفة الجودة (QCM) ووضعها على مائدة الاهتمام البحثي.

٢. تقييم المستجدات الحديثة وتحديد ما يمكن أن يكون مناسباً لتحقيق المزايا التنافسية منها، وعلى أن يبدأ التقييم من القاعدة وصولاً إلى دور مدخل إدارة تكلفة الجودة (QCM).

٣. تقديم دعماً لوجيستيياً وهو عبارة عن التخطيط والتنفيذ والتحكم بالتدفق والتخزين الضروري المؤثر للمنتجات والمعلومات المتعلقة بها بداية من نقطة المنشأ إلى نقطة المستهلك من أجل إرضاء متطلبات المستهلك، حتى يتم تفادي النواحي الإجرائية عند التعرض للجانب الإجرائي من ناحية المستهلك.

٤. تحديد هامش ربح مستهدف يتمشي مع أهداف الربح للمنشأة علي المدى الطويل.

٥. الاستفادة من التقنيات الحديثة والتطوير المستمر في مجال التصنيع والمعلومات لإنتاج سلعة بجودة أعلى وتكلفة أقل لتدعيم الميزة التنافسية.

٦. تقويم الأداء خاصاً فيما يتعلق بتخطيط التكلفة، خاصاً بعد بدء التنفيذ والدخول في مرحلة الإنتاج.

وضع الخطة الإستثمارية المقترحة لتنفيذ المنتج والتي تتمثل في جميع التكاليف الإستثمارية للآلات والمعدات والتجهيزات وجميع المستلزمات اللازمة للإنتاج مع تحديد مصادر التمويل سواء كانت تمويل ذاتي أو قروض من الخارج، وإختيار مصدر التمويل الأمثل وتقدير الأرباح الناتجة عن هذا التمويل.



الفصل الثالث

الدراسة الميدانية والتحليل الأحصائي

(١) اختبار الفرض الأول:

" لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين فئات الدراسة حول وجود مجموعة من

معوقات تحديد عناصر تكاليف الجودة في منشآت الأعمال"

وباستخدام تحليل مان ويتني لقياس الاختلاف بين آراء كلاً من أعضاء الإدارة

العليا في الشركات المساهمة المصرية من ناحية، وأعضاء إدارة تكلفة الجودة من

ناحية أخرى حول معوقات تحديد عناصر تكاليف الجودة في منشآت الأعمال.

تحليل مان ويتني :

NPar Tests

Mann-Whitney Test

Ranks

	Z	N	Mean Rank	Sum of Ranks
X1.1	1	36	39.50	1422.00
	2	45	42.20	1899.00
	Total	81		
X1.2	1	36	39.32	1415.50
	2	45	42.34	1905.50
	Total	81		
X1.3	1	36	39.86	1435.00
	2	45	41.91	1886.00
	Total	81		
X1.4	1	36	39.06	1406.00
	2	45	42.56	1915.00
	Total	81		

Test Statistics^a

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4
Mann-Whitney U	756.000	749.500	769.000	740.000
Wilcoxon W	1.422E3	1.416E3	1.435E3	1.406E3
Z	-.659-	-.736-	-.507-	-.867-
Asymp. Sig. (2-tailed)	.510	.462	.612	.386

a. Grouping Variable: Z

NPar Tests

Mann-Whitney Test

Ranks

	Z	N	Mean Rank	Sum of Ranks
X2.1	1	36	41.08	1479.00
	2	45	40.93	1842.00
	Total	81		
X2.2	1	36	40.64	1463.00
	2	45	41.29	1858.00
	Total	81		
X2.3	1	36	40.79	1468.50
	2	45	41.17	1852.50
	Total	81		
X2.4	1	36	40.51	1458.50
	2	45	41.39	1862.50
	Total	81		
X2.5	1	36	39.92	1437.00
	2	45	41.87	1884.00
	Total	81		

Test Statistics^a

	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5
Mann-Whitney U	807.000	797.000	802.500	792.500	771.000
Wilcoxon W	1.842E3	1.463E3	1.468E3	1.458E3	1.437E3
Z	-.035-	-.154-	-.095-	-.207-	-.454-
Asymp. Sig. (2-tailed)	.972	.878	.925	.836	.649

a. Grouping Variable: Z

NPar Tests

Mann-Whitney Test

Ranks

	Z	N	Mean Rank	Sum of Ranks
Y1.1	1	36	42.38	1525.50
	2	45	39.90	1795.50
	Total	81		
Y1.2	1	36	41.93	1509.50
	2	45	40.26	1811.50
	Total	81		
Y1.3	1	36	40.92	1473.00
	2	45	41.07	1848.00
	Total	81		
Y1.4	1	36	42.21	1519.50
	2	45	40.03	1801.50
	Total	81		
Y1.5	1	36	40.79	1468.50
	2	45	41.17	1852.50
	Total	81		

Y1.6	1	36	40.76	1467.50
	2	45	41.19	1853.50
	Total	81		
Y1.7	1	36	40.21	1447.50
	2	45	41.63	1873.50
	Total	81		

Test Statistics^a

	Y1.1	Y1.2	Y1.3	Y1.4	Y1.5	Y1.6	Y1.7
Mann-Whitney U	760.500	776.500	807.000	766.500	802.500	801.500	781.500
Wilcoxon W	1.796E3	1.812E3	1.473E3	1.802E3	1.468E3	1.468E3	1.448E3
Z	-.634-	-.421-	-.039-	-.537-	-.095-	-.107-	-.353-
Asymp. Sig. (2-tailed)	.526	.673	.969	.591	.925	.915	.724

a. Grouping Variable: Z

NPar Tests

Mann-Whitney Test

Ranks

	Z	N	Mean Rank	Sum of Ranks
X3.1	1	36	40.64	1463.00
	2	45	41.29	1858.00
	Total	81		
X3.2	1	36	40.64	1463.00
	2	45	41.29	1858.00
	Total	81		
X3.3	1	36	40.86	1471.00
	2	45	41.11	1850.00
	Total	81		
X3.4	1	36	41.08	1479.00

	2	45	40.93	1842.00
	Total	81		
X3.5	1	36	41.26	1485.50
	2	45	40.79	1835.50
	Total	81		
X3.6	1	36	40.93	1473.50
	2	45	41.06	1847.50
	Total	81		

Test Statistics^a

	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5	X3.6
Mann-Whitney U	797.000	797.000	805.000	807.000	800.500	807.500
Wilcoxon W	1.463E3	1.463E3	1.471E3	1.842E3	1.836E3	1.474E3
Z	-.158-	-.158-	-.062-	-.036-	-.120-	-.031-
Asymp. Sig. (2-tailed)	.874	.874	.951	.971	.905	.975

a. Grouping Variable: Z

NPar Tests

Mann-Whitney Test

Ranks

	Z	N	Mean Rank	Sum of Ranks
X4.1	1	36	41.12	1480.50
	2	45	40.90	1840.50
	Total	81		
X4.2	1	36	39.94	1438.00
	2	45	41.84	1883.00
	Total	81		
X4.3	1	36	40.33	1452.00
	2	45	41.53	1869.00
	Total	81		

X4.4	1	36	41.12	1480.50
	2	45	40.90	1840.50
	Total	81		

Test Statistics^a

	X4.1	X4.2	X4.3	X4.4
Mann-Whitney U	805.500	772.000	786.000	805.500
Wilcoxon W	1.840E3	1.438E3	1.452E3	1.840E3
Z	-.054-	-.444-	-.308-	-.054-
Asymp. Sig. (2-tailed)	.957	.657	.758	.957

a. Grouping Variable: Z

ترى الباحثة أن هناك اتفاق بين آراء فئات الدراسة حول وجود مجموعة من مقومات التحليل الاستراتيجي لإدارة التكلفة الجودة (QCM). وبحساب الأهمية النسبية لكل متغير من متغيرات السؤال الثالث الخاص بأهم محددات البيئة التنافسية لمنشآت الأعمال (Y1) وذلك لتوضيح مدى الأهمية التي يتمتع بها كل متغير بالنسبة لكل فئة من فئات الدراسة لتحديد مدى الاتفاق أو الاختلاف بين آراء كلاً من أعضاء الإدارة العليا من ناحية، وأعضاء إدارة تكلفة الجودة من ناحية أخرى حول أهم محددات البيئة التنافسية لمنشآت الأعمال.

مما سبق فإنه يتم قبول الفرض الأول وهو:

" لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين فئات الدراسة حول وجود مجموعة من معوقات تحديد عناصر تكاليف الجودة في منشآت الأعمال "

(٢) اختبارالفرض الثاني:

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة تكلفة الجودة كمدخل استراتيجي وتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال "

ولاختبار هذا الفرض تقوم الباحثة بدراسة العلاقة بين إدارة تكلفة الجودة كمدخل استراتيجي وتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال، على أن يتم ذلك من خلال اختبار هذه العلاقة بين أهم محددات البيئة التنافسية لمنشآت الأعمال (Y1) كمتغير تابع مع كلاً من مقومات التحليل الاستراتيجي لإدارة التكلفة الجودة (QCM) (X2)، وأهم محاور البناء والتطوير الاستراتيجي بإدارة تكلفة الجودة (X4) كمتغيرات مستقلة، وذلك كما يلي:

أ- العلاقة بين أهم محددات البيئة التنافسية لمنشآت الأعمال (Y1) كمتغير تابع مع مقومات التحليل الاستراتيجي لإدارة التكلفة الجودة (QCM) (X2) كمتغير مستقل.

ب- العلاقة بين أهم محددات البيئة التنافسية لمنشآت الأعمال (Y1) كمتغير تابع مع أهم محاور البناء والتطوير الاستراتيجي بإدارة تكلفة الجودة (X4) كمتغير مستقل.

وباستخدام تحليل الانحدار المتعدد لقياس العلاقة بين المتغير التابع البيئة التنافسية في منشآت الأعمال.



تحليل الانحدار المتعدد :

تحليل الانحدار للفرض الثاني :

(أ) العلاقة بين أهم محددات البيئة التنافسية لمنشآت الأعمال (Y1) كمتغير تابع مع مقومات التحليل الاستراتيجي لإدارة التكلفة الجودة (QCM) (X2) كمتغير مستقل:

Regression

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	X2.5, X2.3, X2.4, X2.1, X2.2 ^a		. Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: Y1

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.926 ^a	.857	.848	.33174

a. Predictors: (Constant), X2.5, X2.3, X2.4, X2.1, X2.2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	49.510	5	9.902	89.979	.000 ^a
	Residual	8.254	75	.110		
	Total	57.764	80			

a. Predictors: (Constant), X2.5, X2.3, X2.4, X2.1, X2.2

b. Dependent Variable: Y1

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.341	.228		1.493	.140		
X2.1	.432	.164	.463	2.635	.010	.062	4.206
X2.2	.266	.204	.258	1.307	.035	.049	4.446
X2.3	.240	.107	.195	2.250	.027	.252	3.961
X2.4	.478	.128	.187	1.612	.042	.093	2.699
X2.5	.121	.057	.159	2.137	.036	.343	2.912

a. Dependent Variable:
Y1

ترى الباحثة أن هناك اتفاق بين آراء فئات الدراسة حول وجود مجموعة من أهم محاور البناء والتطوير الاستراتيجي بإدارة تكلفة الجودة. مما سبق فإنه يتم رفض فرض العدم وهو:

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة تكلفة الجودة كمدخل استراتيجي وتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال "

وقبول الفرض البديل وهو:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة تكلفة الجودة كمدخل استراتيجي وتدعيم المزايا التنافسية في منشآت الأعمال "

النتائج والتوصيات:

أولاً-النتائج:

- ١- تؤثر تكاليف الجودة في بيئة التصنيع الحديثة وتدفع الانشطة المرتبطة بها ، حيث أصبحت الدراسات الحديثة تعطي تركيزاً لوجستي للمهام المنتظرة من تكاليف الجودة لأغراض ومتطلبات البيئة الحديثة للتصنيع في منشآت الأعمال .
- ٢- تتحقق الميزة التنافسية لمنشآت الاعمال سواء بتقديم منتجات جديدة او تخفيض تكاليف المنتجات الحالية من خلال استخدام اساليب ادارة تكلفة الجودة كهدف استراتيجي لكي تساعد المنشآت علي اتخاذ بعض القرارات كاستبعاد بعض الانشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج .
- ٣- تساهم ادارة تكلفة الجودة (QCM) في تحليل المنافسين ودراسة السوق ومدى احتياج العملاء للمنتج وأيضاً تساعد المنشأة علي أن تستفيد من أفضل الافكار التي لديها ولدي منافسيها وتدمجها لتقديم منتجات جديدة بمستوي عالي وتكلفة أقل .
- ٤- يساهم التحليل الاستراتيجي الحالي بفاعلية في تحسين قدرة إدارة تكلفة الجودة (QCM) علي صياغة الرؤى والاستراتيجيات الإبداعية ويدعم دافعية وولاء العاملين بالمنشأة لزيادة هامش الربح وتعزيز الميزة التنافسية .

ثانياً: التوصيات:

- ١- ضرورة دراسة التوجه الإستراتيجي لمنشآت الأعمال من خلال تحليل قدرات المنشأة وتحليل البيئة وتحليل قوي المنافسة وتحليل نقاط القوي والفرص والتهديدات وتحليل قدرات التفوق وأثر الموقف الاستراتيجي علي المنشأة من خلال توفير الأليات التي يمكن أن تحقق جميع هذه



التحليلات من أجل إدارة تكلفة الجودة (QCM) بشكل أكثر فاعلية لتدعيم الميزة التنافسية في هذه المنشآت .

٢- دراسة المدخل الاستراتيجي المقترح لتدعيم المزايا التنافسية لمنشآت الأعمال المصرية من أجل تطويعه ليناسب ظروف منشآتهم الخاصة وتدريب الإدارة علي استخدامه بشكل يدعم قراراتها في ظل المنافسة الحادة في بيئة الأعمال الحديثة ، كما توصي الباحثين بمواصلة البحث في هذا المجال من أجل تدعيم هذه المدخل وجعله أكثر قابلية للتطبيق وتطبيقه والإفادة منه عملياً .

٣- ضرورة التأهيل الكافي لأفراد تكلفة الجودة (QCM) من خلال الدورات التدريبية وبرامج التعليم المستمر لتنمية كفاءتهم وقدراتهم العلمية والعملية، وقيام إدارة المنشأة بتوعية المحاسبين بأهمية عناصر تكاليف الجودة وضرورة ابرازها بشكل منفصل عن بقية عناصر التكاليف الأخرى عند اعداد تقارير التكاليف ، عقد المؤتمرات والندوات العلمية التي تناقش محاور البناء والتطوير الاستراتيجي لإدارة تكلفة الجودة ، واثرها على تخفيض التكاليف وتعظيم الأرباح ، ودعم الميزة التنافسية لمنشآت الأعمال .

أولاً : المراجع باللغة العربية

أ- الدوريات العلمية:

- ١- إبراهيم السيد محمد إبراهيم الجوهري " الإدارة الاستراتيجية للتكلفة لدعم الميزة التنافسية خلال سلسلة التوريد "، *المجلة المصرية للدراسات التجارية*، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثالث، ٢٠١٢.
- ٢- أحمد أحمد محمود الجبري ، محمود عبد الفتاح إبراهيم رزق، إبراهيم السيد محمد إبراهيم الجوهري، " الإدارة الاستراتيجية للتكلفة لدعم الميزة التنافسية خلال سلسلة التوريد"، *دراسة تطبيقية، المجلة المصرية للدراسات التجارية*، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ٢٠١٢.
- ٣- الهادي آدم محمد إبراهيم، " إطار محاسبي مقترح لقياس تكاليف الجودة في إطار معايير الجودة الشاملة "، *المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*، كلية التجارة، جامعة حلوان، العدد الأول، ٢٠١٠ .
- ٤- أمجاد محمد محمد الكومي، "استخدام مداخل تحليل التكاليف الاستراتيجية في دعم المزايا التنافسية للشركات الصناعية " *مجلة إدارة المحاسبة والتأمين*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ٢٠٠٢ .
- ٥- جمال عبد الحميد عبد العزيز علي، " مدخل مقترح لترشيد تكاليف الجودة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن وعملية التحليل الشبكي الضبابي"، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني، ٢٠١٢ .
- ٦- حسين شلقامي محمود "التأصيل النظري لإدارة الاستراتيجية للتكلفة"، *مجلة الفكر المحاسبي*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، يونيو ٢٠١١ .
- ٧- خالد محمد أحمد عبدالله، فتح الرحمن الحسن منصور " التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة (TC) والتكلفة وفقاً للنشاط (ABC) كأدوات لإدارة التكلفة الاستراتيجية لتحديد تكلفة إنتاج الكهرباء " ، *مجلة العلوم الاقتصادية* ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا – كلية الدراسات التجارية ، ٢٠١٥ .



- ٨- رشا مصطفى عبد الحميد الجوهري، " دور نظم التصنيع المرنة في تحقيق الخفض الاستراتيجي للتكاليف- دراسة حالية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، أكتوبر ٢٠١٥.
- ٩- ريمون ميلاد فؤاد، " أثر تكامل حوكمة ممارسات سلسلة التوريد وأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على أداء منشآت الأعمال - دراسة تطبيقية"، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة جامعة عين شمس، العدد الأول، ٢٠١٦.
- ١٠- سالم سعيد باعجاجة، " التحليل الاستراتيجي للتكاليف ومدى إمكانية تطبيقه"، **مجلة البحوث التجارية**، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد الأول، ٢٠٠٩.
- ١١- سليمان حسين البشتاوي، طلال سليمان جريه، " أهمية تطبيق إدارة التكاليف الاستراتيجية واستراتيجيات المنافسة لتحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية " **مجلة العلوم الإدارية**، الجامعة الأردنية، العدد الأول، ٢٠١٥.
- ١٢- سماسم كامل موسي إبراهيم جادو، " أسلوب مقترح لقياس تكاليف الجودة باستخدام منهج إدارة التكاليف على أساس الأنشطة، **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، ٢٠٠٤.
- ١٣- سيد، سيد عبد الفتاح، "استخدام أسلوب القياس المرجعي في تقييم الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال"، **المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية**، كلية التجارة، جامعة حلوان، ٢٠١٠.
- ١٤- فتح الله محمد أحمد محمد، " نموذج مقترح لترشيد تكاليف الجودة في ظل بيئة التصنيع الحديثة"، **مجلة الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا (امارباك)**، الولايات المتحدة الأمريكية، ٢٠١٤.
- ١٥- محمد السيد محمد الصغير، " مدى ملائمة محاسبة السجلات المفتوحة OBA لدعم المزايا التنافسية لسلسلة التوريد SC، في بيئة التصنيع المحلية، **المجلة العلمية للبحوث والتجارة**، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، يناير ٢٠١٥.

- ١٦- محمد أحمد شاهين، " دراسة تحليلية لأساليب وأدوات إدارة التكلفة خلال مرحلة تصميم وتطوير المنتجات الجديدة "، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، إبريل ٢٠١٦ .
- ١٧- محمد عبد الحليم علي عطية " نظم قياس وإدارة التكلفة الاستراتيجية المفاهيم والتحديات " ، **مجلة المدير الناجح** ، كلية التجارة جامعة قناة السويس، ٢٠١٠ .
- ١٨- محمد محمد يس عبد الطيف، " استخدام نظام إدارة التكلفة على أساس النشاط في تدعيم ممارسات إدارة الجودة الشاملة "، **المجلة العلمية للتجارة والتمويل**، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، ٢٠١٤ .
- ١٩- نهلة إبراهيم عبد الكريم، الخطاب سيد أحمد عثمان، " أثر نظم التكاليف المستهدفة على تطوير المنتجات وتخفيض التكاليف "، **مجلة الفكر المحاسبي** - كلية التجارة - جامعة عين شمس، أكتوبر ٢٠١٥ .

ثانياً : المراجع باللغة الأجنبية

A- Periodicals:

- 1- Amir h khataie, akifa.bulgak, "acost of quality decision support model for lean manufacturing: activity-based costing application", **international journal of quality**, 2013, Vol 14.
- 2- Andrei Octavian Paraschivescu, Florin MihaiCăprioară ,” Strategic QualityManagement”, **George Bacovia University, Bacau, Romania, EconomyTransdisciplinarity Cognition**, Vol 17, Issue 1,2014.

- 3- ANDREI DIAMANDESCU, "NON-QUALITY COSTS AND THEIR CONSEQUENCES IN THE ORGANIZATION", Faculty of Economic Studies, "NicolaeTitulescu" University of Bucharest, Quality Control Handbook, McGraw-Hill, New York, 6th Edition, 2010.
- 4- Atkinson
,A.,Kaplan,R.,Matsumura,E.,Young,S.,"Management Accounting Information for Decision Making and Strategy Execution ", Sixth Edition Library of Congress Cataloging-in-Publication Data2012.
- 5- A.Janus, A. Schmietendorf, R. Dumke, J. Jager, "The 3C approach for Agile Quality Assurance" Proc. of 3rd **International Workshop** on Emerging Trends in Software Metrics (WETSoM), Vol. 3 2012.
- 6- ARVIND CHORPA، DR. DIXIT GARG ، Introducing Models for Implementing Cost of Quality System، **THE TQM Journal**، 12 September 2011.
- 7- Atkinson ، A .,Kaplan, R., Matsumura ,E.,Young,S.,"Management Accounting Information forDecision-Making and Strategy Execution" ، **Sixth Edition Library of Congress Cataloging-in-Publication Data** ,2012.
- 8- BaherM , Conceptual Framework For Launching and

- Implementing Target Costing in Automotive Industry”, Vol2,2012.Bebbington, J., & Thomson, I. **"Sustainable development, management and accounting: Boundary crossing. Management Accounting Research"**, Vol .24, 2013.
- 9- BojanSavić, ZoricaVasiljević, DraganĐorđević,” Strategic Cost Management As Instrument For Improving Competitiveness Of Agribusiness Complex”, **Economics Of Agriculture** 2014.
- 10- CeraselaPirvu, Laura Vasilescu, “AncaMehedintu and Cristian Dan Pirvu Implementation of Strategic Principles in cost management: Control of Cost Variations through Statically Studies”, **African Journal of Business Management**, Vol.6 , 2012.
- 11- CorinaMiculescu, Marius NicolaeMiculescu," Strategic Management Of Costs - The Main Tool Of Competitive Advantage In The Current Economic Environment", 2012.
- 12- Dale, B.G., Wielle, T., Iwaarden, J.V., **Managing Quality**, 5 edition, John Wiley&Sons. 2013.
- 13- Darius Gliubicasa," Rasa Kanapickien"Contingencies Impact On Strategic Cost Management Usage In Lithuanian Companies" **Procedia - Social and Behavioral Sciences** 213, 2015.

- 14- Ding, R., Dekker, H. C., & Groot, T.. "Risk, partner selection and contractual control in inter-firms relationships" .Management Accounting Research, Vol 24, 2013.
- 15- Etchells E, Koo M, Daneman N, et al, "Comparative economic analyses of patient safety improvement strategies in acute care": a systematic review. **London: BMJ Quality & Safety Online First**, Vol 22, 2012, April 2012
- 16- Freiberg, F& .Sujova E." **Product life cycle cost management**". Actafacultatistechnica, xvi, 2011.
- 17- Groot, t. and Selto, f. Advanced Management Accounting, (2013).
- 18- graham Simons pitcher Senior lecturer Nottingham Trent university "Management accounting in Support of the Strategic Management process "Chartered institute of management accountants,2014.
- 19- Gregory Wemann , "Cost Management for IT Activities: A Case Study into the IT Division of French Bank using Activity-based Costing", **University of Burgundy , Barcelona , Spain** , 2013, Vol. 18 .
- 20 - Grünig, Rudolf, and Dirk Morschett. "General Strategic Planning as the Starting Point for Going International for

Production and Sourcing."Developing International Strategies. Springer Berlin Heidelberg, 2017.

- 21- Hansen, D., Mowen, M. Cornerstones of Cost Accounting, South-Western Cengage Learning, Mason. 2010, Vol 14.
- 22- Helen MacArthur, Ceri Phillips, Swansea University Helen Simpson "Improving Quality Reduces Costs – Quality as the Business Strategy ،” Lives Plus, May 2012.
- 23- Hunger .D, J & Thomas. T, L,"Essentials Of Strategic Management" Fifth Edition Pearson Education, Inc., publishing as Prentice Hall, New Jersey, 2011.
- 24- J. Avakumovic, A. Mourlas, Cost of Quality Models and Their.N.M. Vaxevanidis,G. Petropoulos Implementation in Manufacturing Firms, **international journal for quality research**, 2009, Vol. 14 .
- 25- Jaewook Kim, Takayuki Asada And Hirohisa Hirai," Effect of Management Maturity Levels on Inter-organizational Management in Value Chain Relations ", **Journal of Modern Accounting and Auditing**, February 2016, Vol. 14.