

دور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية: دراسة على (مصانع جياذ) السودانية

محمد إسحق عبد الله
جامعة بحري
السودان

الملخص

هدف الدراسة: هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية محاسبة تكاليف الجودة وأثرها في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية السودانية. تصميم/منهجية/طريقة الدراسة: اعتمدت الدراسة على قائمة استقصاء، تتضمن مجموعة من العبارات لقياس متغيرات الدراسة، واختبار فروضها؛ ومن ثم تحقيق أهدافها. عينة الدراسة وبياناتها: أجريت الدراسة الميدانية على عينة قصدية مكونة من 122 فرداً من العاملين في مصانع جياذ السودانية. نتائج الدراسة: خلصت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية تشير إلى دور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي في القطاعات الصناعية السودانية. أصالة الدراسة: تساهم هذه الدراسة من خلال استكشاف العلاقة بين أبعاد تكاليف الجودة والتوازن الاستراتيجي ضمن السياق الفريد للشركات الصناعية السودانية، مما يوفر رؤى قيمة لهذا الإطار الذي لم يدرس باستفاضة. حدود الدراسة وتطبيقاتها: ركزت الدراسة على مجموعة محددة من المشاركين، شملت مديري الإدارات، ورؤساء الأقسام، والمحاسبين المرتبطين بموضوع البحث. تم تنفيذ جمع البيانات خلال فترة زمنية محددة استغرقت أربعة أشهر، واقتصرت الدراسة على متغيرين رئيسيين: تكاليف الجودة والتوازن الاستراتيجي. الكلمات المفتاحية: محاسبة تكاليف الجودة، التوازن الاستراتيجي، القطاعات الصناعية السودانية، أبعاد تكاليف الجودة، إدارة الصناعة.

تصنيف JEL: M41, L60, L21

تم تسلم البحث في 2024/7/4، مُدِل في 2024/9/4، أُجيز للنشر في 2024/12/22.

تصدر عن مجلس النشر العلمي بجامعة الكويت. جميع الحقوق محفوظة للمجلة. الإشارة المرجعية: عبدالله، محمد إسحق. (2024). دور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية: دراسة على (مصانع جياذ) السودانية. *المجلة العربية للعلوم الإدارية*، 31(2)، 369-333.

<https://10.34120/ajas.v31i2.1171>

ABSTRACT

**The Role of Quality Cost Accounting in Achieving Strategic Balance
in Industrial Sectors: A Field Study on Sudanese Factories – GIAD**

Mohammed I. Abdallah
University of Bahri, Sudan

Purpose: The study aims to highlight the importance of quality cost accounting and its impact on achieving strategic balance in the Sudanese industrial sectors.

Study design/methodology/approach: The study employed a structured questionnaire comprising a series of statements designed to measure the variables, test the proposed hypotheses, and achieve the research objectives.

Sample and data: The field study was conducted on a purposive sample of the study population, which included 122 individuals from the groups working in Sudanese GIAD Factories.

Results: The study concluded that there is a relation to the existence of intangible correlation to the role of quality cost accounting in achieving strategic balance in the Sudanese industrial sectors.

Originality/value: This study contributes by exploring the relationship between quality cost dimensions and strategic balance within the unique context of Sudanese industrial companies, offering valuable insights into this underexplored setting.

Research limitations/implications: The study focused on a specific group of participants, including department managers, directors, and accountants directly related to the research topic. The data collection was constrained to a four-month period, and the scope was limited to examining two variables: quality costs and strategic balance.

Keywords: Quality Cost Accounting, Strategic Balance, Sudanese Industrial Sectors, Quality Cost Dimensions, Industrial Management.

Published by the Academic Publication Council of Kuwait University. All rights reserved.

To cite: Abdallah, M. I. (2024). The role of quality cost accounting in achieving strategic balance in industrial sectors: A field study on Sudanese factories – GIAD. *Arab Journal of Administrative Sciences*, 31(2), 333-369. <https://10.34120/ajas.v31i2.1171>

المقدمة

تواجه الشركات الصناعية تحديات ناجمة نجومياً أساسياً من التغيرات المتسارعة التي طرأت وتطراً على المتغيرات والظروف المحيطة بها والمؤثرة فيها كافة؛ مما انعكس على توازنها موقفها الاستراتيجي. ونتج عن التعقيد البيئي وعدم الاستقرار مجموعة من المفاهيم، من بينها مفهوم التوازن الاستراتيجي في منظمات الأعمال بجميع أنواعها؛ لتحقيق أهدافها في البقاء والنمو (Salamzadeh et al., 2016).

ويتمثل التوازن الاستراتيجي بالاستراتيجيات التي تنتهجها المنظمات المختلفة لتحقيق التوازن في بيئتها الداخلية، بما في ذلك قدراتها ومهاراتها وبيئتها الخارجية وفرصها ومخاطرها ونقص الموارد والتكنولوجيا والمعدات. وتُحقق ميزةً تنافسيةً تُبقيها في موقع قوة، ولا يزال لديها اختلافات تميزها عن منافسيها. وبالنظر إلى كل هذه المتغيرات، فقد تركز الاهتمام على الاستراتيجية؛ حيث إنها مرتبطة بالبيئة والتغيرات الديناميكية المختلفة التي تتخللها لمواكبة ذلك، وقدرتها على تحليل تلك التغيرات والتعقيد البيئي (Momaya et al., 2017). وفي إطار التوازن الاستراتيجي يجب على المنظمات أن تقدم منتجات وخدمات عالية الجودة لزيائنها، وتحقق أقصى درجات الإشباع لهم، مع مراعاة تكاليف الجودة لتلك المنتجات والخدمات (Kaplan & Norton, 1996).

بناءً على ما سبق، يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في أن معظم الشركات الصناعية تعاني من عدم تقديرها لمستوى توازنها الاستراتيجي، وضعف اهتمامها في متغير أو أكثر من متغيرات التوازن الاستراتيجي، إضافةً إلى ضعف تنافسيها بسبب تدني جودة منتجاتها وارتفاع مستوى التكاليف فيها؛ لذا فإن هذه الدراسة تبحث فيما إذا كان هناك دور لمحاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي.

وعطفاً على ما سبق، فإن أهداف الدراسة تتمثل في معرفة نتيجة علاقة الارتباط بين محاسبة تكاليف الجودة والتوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية، وفي الكشف عن دور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية. ولإيضاح مشكلة الدراسة وأهدافها بصورة أكبر يثير الباحث التساؤلات الآتية:

- ما مستوى الجودة في الشركات المبحوثة؟ وما تكاليف تلك الجودة؟
- ما محتوى التوازن الاستراتيجي؟ وما هي أهم متغيراته؟
- هل توجد ارتباطات معنوية بين تكاليف الجودة والتوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي؟ وإذا كان الأمر كذلك فما طبيعة تلك الارتباطات؟ وما اتجاهها؟

الدراسات السابقة

في هذا الجانب من البحث سوف يعرض الباحث الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة.

حيث هدفت دراسة (Bordum 2010) إلى إعادة النظر وإعادة البناء المنطقي لدور التوازن الاستراتيجي في سياق إدارة التغيير. توصلت الدراسة إلى أن مفارقة عملية التوازن الاستراتيجي تظهر بين الأفق الزمني المدرج فيه للمساعدة في حل المفارقة العملية التي يواجهها المديرون في مواكبة الاستراتيجية للشركات.

وركزت دراسة الفضل وغدير (2012) على دراسة التأثير بين محاسبة تكاليف الجودة (الوقاية، التقييم، الفشل الداخلي، الفشل الخارجي) والميزة التنافسية في المنظمات الصناعية، وتوصلت الدراسة إلى أن محاسبة تكاليف الجودة يمكن أن تعتمد مؤشراً جوهرياً للتحقق من قدرة المنظمات الصناعية قيد البحث في تحقيق الميزة التنافسية.

وهدفت دراسة (Baskerville et al. 2014) إلى معرفة سبب قيام المنظمة بالموازنة بين استراتيجيات الوقاية والاستجابة وكيفية ذلك، وتوصلت الدراسة إلى أن المنظمات التجارية الحديثة (عينة الدراسة) توازن بين نهج الوقاية والاستجابة لإدارة أمن المعلومات.

وسعت دراسة محمد (2014) إلى تعرف أثر استخدام المقاييس غير المالية وقياس تكاليف الجودة المستترة في ظل بيئة التصنيع الحديثة، ومن ثم العمل على بناء نموذج محاسبي لترشيد تكاليف الجودة في ظل بيئة التصنيع الحديثة، وتوصلت الدراسة إلى أن النموذج العلمي المقترح يساعد في تحقيق متطلبات الإدارة الاستراتيجية ومقابلة الاحتياجات المتغيرة لبيئة التصنيع الحديثة.

وهدفت دراسة (Kobayashi et al. 2018) إلى التركيز على مسألة التوازن الاستراتيجي للشركة من حيث التصميم وعناصر نموذج الأعمال الخدمي، وتوصلت الدراسة إلى أن نماذج الأعمال الجديدة تشير إلى طرق جديدة لإجراء التبادلات الاقتصادية بين أصحاب المصلحة وقدرة الشركة على الحصول على الموارد من شركاء التبادل المحتملين في نموذج العمل. ويمكن أن يؤدي التشابه الاستراتيجي الأقل عن طريق تصميم الخدمة إلى زيادة التمايز والإعجاز، ومع ذلك فإن ابتكار نموذج العمل الجديد يتطلب تشابهاً استراتيجياً أيضاً.

وركزت دراسة (Abdullah et al. 2019) على الوصول إلى أفضل جودة أداء مؤسسيّ بكلفة أقل، وعلى التأكيد على أهمية نظم المعلومات المحاسبية، لا سيما النظام المحاسبي الكفوي، وللمساعدة في أداء الوظائف الإدارية منها الرقابة على كلف الجودة، وتوصلت الدراسة إلى صعوبة الرقابة على كلف الجودة فضلاً عن الهدر الخاص بالموارد الاقتصادية في الشركات الصناعية.

وركزت دراسة العبودي وآخرون (2020) على المرتكزات النظرية لقياس تكاليف الجودة

وتحليله، والتحسين المستمر لتوزيع الطاقة الكهربائية، وتوصلت الدراسة إلى أن ارتفاع نسبة الضائعات الفعلية من الطاقة الكهربائية مقارنة بنسبة الضائعات المسموح بها، مما أدى إلى ارتفاع التكاليف الفشل الخارجي.

وهدف دراسة (Khalid and Salman (2021 إلى اقتراح كيفية تحقيق توازن استراتيجي في المنظمات، يمكن من خلاله للمنظمات معالجة الظروف الخارجية وموازنتها مع ظروف بيئتها الداخلية للوصول إلى الأهداف المرجوة، وتوصلت الدراسة إلى أن التوازن الاستراتيجي يتحقق عن طريق الموازنة بين مصلحة الشركة والمصلحة العامة للمجتمع، وتظل ملتزمة بالتزاماتها تجاه المجتمع. والحفاظ على التوازن بين الاستكشاف والاستغلال أمر مهم؛ لأنه يعالج العديد من القضايا التي يمكن للمنظمة وأعضائها عن طريقها بناء قدراتهم على البقاء والازدهار والنمو على أساس الموارد المتاحة لها.

يلاحظ الباحث مما سبق أن بعض الدراسات السابقة تناولت تكاليف الجودة في الشركات بصورة عامة ومن جوانب عدة، وبعضها الآخر تناول التوازن الاستراتيجي للشركات من زوايا مختلفة، لكنها لم تركز على أبعاد التوازن الاستراتيجي للشركة الصناعية؛ لذا فإن ما تميزت به هذه الدراسة عن الدراسات السابقة هو أنها ربطت بين أبعاد تكاليف الجودة بأبعاد التوازن الاستراتيجي في الشركات الصناعية. لذلك؛ فإن هذه الدراسة تتناول العلاقة بين محاسبة تكاليف الجودة بأبعادها المتمثلة في (الوقاية، التقويم، الفشل الداخلي، الفشل الخارجي) والتوازن الاستراتيجي للشركة بأبعاده المتمثلة في (الاستراتيجيات، الأفراد، العمليات الإنتاجية، العملاء) بالتطبيق على القطاعات الصناعية السودانية.

الإطار النظري وبناء فروض الدراسة

يتناول هذا القسم الإطار النظري للدراسة بغرض بناء العلاقات بين متغيرات الدراسة وبناء الفروض.

تكاليف الجودة

غالبا ما تُفهم تكاليف الجودة من المنظور التقليدي ومن وجهة النظر الإنتاجية على أنها التكاليف الناشئة عن انحراف الإنتاج عن المواصفات، لكن مع اتساع مفهوم الجودة واعتبارها من أهم أبعاد الميزة التنافسية. واختلف الباحثون في وضع مفهوم محدد لتكاليف الجودة، إلا أن هناك شبه اتفاق على أنها تعني تكاليف المطابقة مضافاً إليها تكاليف عدم المطابقة (بن أحمد، 2020، ص 79).

عُرفت تكاليف الجودة بأنها تكاليف منع الجودة الرديئة من الحدوث، أو التكاليف التي تحدث لكون الجودة الرديئة قد حدثت (المحياوي، 2006، ص 364). كذلك عُرفت بأنها كلف إيجاد الجودة وتجديدها والسيطرة عليها والتقييم والتغذية العكسية لمطابقة الجودة والاعتمادية

ومتطلبات الأمان فضلاً عن كلف الفشل في تحقيق المتطلبات داخل المنظمة ولدى المستهلكين (الحكيم والعجيلي، 2009، ص.82). كما عُرِّفَتْ بأنها جميع التكاليف التي تتعرض لمسمى الجودة أو أي أداء للأنشطة المتعلقة بإنجاز الجودة؛ وتشمل تكاليف الإخفاقات التي تحدث نتيجة عدم الوفاء بمتطلبات الجودة على المستوى الداخلي للمنظمة أو خارجها (البرواري وباشيوة، 2011، ص.427).

من التعريفات السابقة يرى الباحث أن تكاليف الجودة تعني التكاليف التي تنفقها الشركة الصناعية في إنتاج منتج أو تقديم خدمة ذات جودة عالية وبتكلفة أقل مطابقاً لرغبة المستهلك.

أهداف تكاليف الجودة

تتمثل أهداف تكاليف الجودة في أن المنتج ذو كفاءةٍ ويؤدي الغرض الذي من أجله اشتراه العميل، وسعره مناسبٌ لإمكانيات العميل، وعمره الافتراضي الذي يؤدي إلى تماسكه عبر الزمن أطول، ومن الأهداف أيضاً توافر المنتج في الأسواق وسهولة الحصول عليه، وتوافر قنوات اتصال بين العميل والمؤسسة أو الشركة أو مقدم الخدمة، وتحقيق رغبات العميل وتلبية مطالبه بالوصول إلى مراحل انبهار العميل، وكذلك خفض تكاليف الإنتاج، وتحقيق سعرٍ منافس للمنتج أو الخدمة، فضلاً عن تقليل إجراءات العمل الروتينية واختصارها من حيث الوقت والتكاليف، والتوافق مع القوانين والمتطلبات الدولية المتمثلة في هيئة الموصفات ومنظمة التجارة الدولية (الجات) (الحديثي، 2010، ص.18).

أهمية تكاليف الجودة

تعد الجودة أداءً ضروريةً في نجاح الشركات أو فشلها؛ لما لها من دور في إيجاد مركزٍ تنافسيٍّ للشركة في السوق، وذلك عن طريق نقاطٍ عدةٍ يمكن أن توضح أهمية الجودة، وهي (كسب ثقة الزبون، حصة سوقية أعلى، ولاء العاملين، وتخفيض التكاليف) (السعد، 2008، ص.84). وتساعد على تحديد نقاط الضعف وتحديد الوسائل اللازمة لتحسين مستوى الجودة، ومن ثمّ تعزيز الوضع التنافسي للشركة وتحقيق معدلات ربح أكبر. وتساعد في تحديد الفاقد على مستوى العمليات الإنتاجية بشكل فعال، وتساعد تبعاً في تسريع حل المشكلات وعمليات التحسين والتطوير داخل الشركة. وتقلل الخسائر المالية من خلال: الحيلولة دون فقدان العملاء الناجم عن مشكلات الجودة، وتقليل الفاقد، والحد من انخفاض الكفاءة في أداء الأعمال (Cokins, 2006, p.45). وتعد أداة تحسين مستمر للجودة فهي تساهم في تحديد مناطق الفشل والضعف ومصادر حدوث العيوب واستعمال الأساليب الإحصائية (البرواري وباشيوة، 2011، ص.431). كما يتيح توثيق كلف الجودة مجالاً واسعاً لمتابعة سلوكية هذه الكلف، والتحضير لتجاوز الأخطاء المستقبلية، والاستعداد لإجراءات التصحيح (الجيوري، 2010، ص.93). وتساهم مقاييس تكاليف الجودة المالية في حل المشكلات عن طريق مقارنة تكاليف برامج تحسين الجودة المختلفة ومنافعها، وتحديد بدايات تخفيض التكاليف (Horngren et al., 2003, p.663). وتُعدّ

تكاليف الجودة مؤشراً قوياً لتحفيز الجهات العليا في تطبيق تكاليف الجودة وتنفيذها، وهذه المنافع هي تخفيض التكاليف الكلية للمنتج والتحكم بها والسيطرة عليها بفعالية، وزيادة أرباح الوحدة نتيجة لذلك. وتوضّع موازنة تكاليف الجودة أداةً لمساعدة الإدارة على خفض إجمالي التكاليف، وتقويم الأداء من سنة لأخرى، عن طريق معلومات تكاليف الجودة الأساسية (جاريسون ونورين، 2002، ص.102).

أنواع تكاليف الجودة

صنف علماء الجودة تكاليف الجودة إلى صنفين رئيسيين وهما (عيشي وواضح، 2018، ص.41):

- **تكاليف ضبط الجودة أو تكاليف المطابقة:** تتضمن تكاليف المطابقة لمجموع تكاليف الوقاية وتكاليف التقويم، أي كل التكاليف الوقائية التي تضمن بأن المنتج سيخرج دون عيوب تؤثر على مستوى جودته.
- **تكاليف الإخفاق (ال فشل) في ضبط الجودة أو تكاليف عدم المطابقة:** تتضمن تكاليف عدم المطابقة لمجموع تكاليف الإخفاق (الفشل) الداخلي وتكاليف (الفشل) الخارجي والذي يتضمن كل التكاليف الحاصلة بسبب وجود عيوب في الجودة تحدث في المرة الأولى من الإنتاج.

بناءً على ما سبق، يمكن تقسيم أبعاد تكاليف الجودة إلى (الخلف، 2011، ص.5):

- **تكاليف الوقاية:** هي تلك التكاليف التي تحدث لمنع إنتاج منتجات غير مطابقة للمواصفات، مثل تكلفة هندسة العملية الصناعية وهندسة التصميم وتكلفة التدريب؛ للوصول إلى مستوى الجودة المرغوب فيه.
- **تكاليف التقويم:** هي تكاليف اكتشاف الوحدات من المنتجات غير المطابقة للمواصفات، مثل تكاليف فحص المواد المستلمة، وتكاليف اختبار المنتج خلال عملية التصنيع وتكاليف فحص المنتج النهائي.
- **تكاليف الفشل الداخلي:** هي تلك التكاليف التي تحدث عندما يتم اكتشاف المنتج غير المطابق للمواصفات قبل شحنه للزبون، مثل تكلفة إعادة تصنيع المنتجات غير المطابقة للمواصفات قبل شحنها للزبون، وتكلفة إعادة الفحص.
- **تكاليف الفشل الخارجي:** هي تلك التكاليف التي تحدث عندما يتم اكتشاف المنتجات غير المطابقة للمواصفات بعد شحنها للزبون، مثل تكاليف المردودات والإصلاح والمسموحات التي تمنحها المؤسسة للزبائن لتشجيعهم على قبول تلك المنتجات، وهامش المساهمة الضائع من انخفاض المبيعات وحصة السوق والسعر.

مما تقدم، يستنتج الباحث أن تكاليف الوقاية والتقويم تتزايد بتزايد الجودة، بينما تكاليف الفشل الداخلي والخارجي تتزايد كلما تناقصت الجودة.

التوازن الاستراتيجي

عُرِّفَ التوازن الاستراتيجي، بأنه حيازة القدرات والموارد الرئيسية التي تسهل التوازن الريادي الضروري لخلق قيمة ثابتة أو ثروة للمنظمة (Lyver & Lu, 2018, p.4).

كذلك عُرِّفَ بأنه التوازن بين جهود البحث عن الفرص والفوائد يمكن المنظمة من توفير أقصى قدر ممكن من الفرص البناءة لريادة الأعمال على جميع المستويات، وتتم المسؤولية عن ريادة الأعمال عن طريق تشجيع الابتكار المتزايد والاستكشاف الاستباقي ومواجهة المخاطر وتوفير درجة معينة من الاستقلالية (Mazzei et al., 2017).

كما عُرِّفَ التوازن الاستراتيجي بأنه موارد أو قدرات محتملة يمكن ابتكارها أو اكتسابها أو تعلمها بالتوازن مع الفرص المحتملة التي يمكن تحديدها عن طريق البحث عن إمكانيات جديدة في سوق أو أسواق جديدة للدخول إليها (Bordum, 2010, p.250).

كذلك عُرِّفَ التوازن الاستراتيجي، بأنه مجموعة من الآليات والأساليب والرؤى الضرورية لمساعدة منظمات الأعمال في ديمومة التكامل بين عناصر المنظمة الداخلية والخارجية؛ وهذا التكامل يؤدي بدوره إلى نظام استراتيجي متكامل (Barth, 2003, p.134).

وهناك تعريف آخر للتوازن الاستراتيجي يقول إنه إحداث التوازن والتوافق في الأداء عن طريق ربط أهم أربع متغيرات في أي منظمة بمنظومة منسجمة ومتناسقة، وهذه العناصر هي: الأفراد والاستراتيجيات والعمليات والعملاء، ويقوم التوازن الاستراتيجي على بعدين طبيعيين متعادلين: بعد عمودي (الاستراتيجية - الأفراد)، وبعد أفقي (العمليات - العملاء). ويتزامن البعدان ويتقاطعان ويتوافقان بالرغم من وضوح الحدود الفاصلة بين عناصرهما (Pitts & Lei, 2005, pp.66-73).

يرى الباحث أن هذا التعريف الأخير أفضل وأشمل بقدر عال من التعريفات المذكورة أعلاه؛ حيث تميز بإظهار بعدين طبيعيين متعادلين: بعد عمودي (الاستراتيجية - الأفراد)، وبعد أفقي (العمليات - العملاء).

التوازن العمودي

يربط استراتيجية المنظمة مع مواردها البشرية، ويعني تحويل الاستراتيجية إلى عمل بمشاركة الأفراد الذين ينفذون تلك الاستراتيجية، وبذلك يحدث التوافق بين الأنشطة والنيات الاستراتيجية، أو بين القول والفعل، كذلك تعمل المنظمة على حفز العاملين فيها، ويتم ذلك من خلال نشر الاستراتيجية باستخدام الدورة التي هي اختصار لتخطيط الاستراتيجية ونشر الاستراتيجية ومراجعة الاستراتيجية (Labovitz & Rosansky, 1997, p.6).

التوازن الأفقي

يربط أنشطة المنظمة وعملياتها بعملائها، فمثلاً يضمن التوازن العمودي انعكاس استراتيجية المنظمة على سلوك العاملين فيها، يربط التوازن الأفقي العمليات (أنشطة المنظمة) مع عملائها عن طريق تحديد احتياجات العملاء وفهمها والوفاء بها، وخلق واقع مشترك في نطاق المنظمة (Labovitz & Rosansky, 1997, p.6).

كيفية تحقيق التوازن

أفضل طريقة لإحداث التوازن في المنظمة هي التركيز على جوهرها، أي إبقاء الاستراتيجية والأفراد والعملاء والعمليات متمحورة حول المركز (رسالة المنظمة) الذي تدور حوله غاياتها وأهدافها. ويتطلب هذا التحقق من أن الاستراتيجية التي تنتهجها المنظمة هي الأفضل لتصل بالجوهر إلى المستوى الأمثل، وأن الأفراد يفهمون ويتدربون ويتحفزون ليستهدفوا الجوهر، وأن الأنشطة الموجهة للعملاء منبثقة من الجوهر أيضاً. وبعد تحقيق التوازن التام يصبح التحدي التالي هو المحافظة على ذلك التوازن، والطريقة المثلى للإبقاء على التوازن المتحقق هي الحصول على التغذية المرتدة بانتظام، وهي أداة فعالة تساعد المنظمة تلقائياً في إعادة التوازن المختل عن طريق إجراء تعديلات طفيفة متكررة (شعاع، 2000، ص.1-7).

علاقة تكاليف الجودة بالتوازن الاستراتيجي للمنظمة

تسعى الشركات إلى إنتاج سلع أو خدمات بأقل كلفة وأفضل جودة، وتحدد الجودة المثلى عند المستوى الذي يعظم الفرق بين قيمة السلعة أو الخدمة -من وجهة نظر المستهلك- وكلفة إنتاجها، وعند هذا المستوى من الجودة يمكن تحقيق أقصى الأرباح. وتتوقف فعالية الشركة في تحقيق ذلك على تكامل أنشطتها الداخلية، وعلى تطابق أنظمتها الفرعية مع التغيرات في البيئة الخارجية، وعند اتحاد فرضيتي التكامل والتطابق ينتج التوازن الاستراتيجي في إطار وتأثير أنماط قيادة الشركة وثقافتها وقيمتها، وتُكَيَّفُ عمليات الشركة الإنتاجية حسب رغبة عملائها، ويستجيب الأفراد العاملون لاستراتيجية الشركة، وتسود حالة من الانسجام الاستراتيجي في كل مفاصل الشركة، وتُحَقِّقُ الشركة في هذه النقطة التوازن الاستراتيجي الأمثل (أفضل جودة بأقل كلفة) (Vaxevanidis et al., 2009, p.27).

يمكن عن طريق تكاليف الجودة تقويم مدى فعالية برامج الجودة المنفذة في المنظمة وكفاءتها، وهذه البرامج يمكن عن طريقها تشخيص ما تحتاج إليه المنظمة من أجل تحقيق أهدافها الاستراتيجية وحل جميع مشكلات الجودة وتحسين جودة العمليات الإنتاجية، وتعدُّ تكاليف الجودة جزءاً مهماً في هذه البرامج؛ إذ يمكن تنفيذها عن طريقها، بما يساعد في تحسين الجودة التي أصبحت قضية استراتيجية في الوقت الحالي، مما يتطلب الاهتمام بها وتقويم برامجها وأداء المنظمة باستمرارٍ وشمولٍ (عامر ودرغام، 2018، ص.193).

ويمكن بيان أهمية العلاقة التي تربط بين تكاليف الجودة والتوازن الاستراتيجي للمنظمة في أن تكاليف الجودة توفر معلومات مفيدة لتقويم مدى فاعلية برامج الجودة وكفاءتها عن طريق توفيرها مجموعة من المؤشرات والمقاييس الخاصة بالجودة، ومنها: تأثير تدريب العاملين لتطبيق معايير الجودة وانعكاسه على تخفيض الوحدات المعيبة الفاشلة داخلياً وخارجياً، وتخفيض تكاليف الجودة تبعاً.

وتساعد تكاليف الجودة في توفير معلومات مهمة عن مقدار التحسن في أداء المنظمة ومقدار جودة عملياتها الإنتاجية. كما أنها تساعد في قياس مستوى الجودة المنجز في جميع العمليات والمنتجات، وذلك عن طريق توفير نظام للقياس والتقويم ومقارنة ذلك الأداء المنجز مع ما حققه المنافسون، وذلك بتوفير معايير لهذه المقارنة. وهناك أيضاً علاقة بين تكاليف الجودة والأهداف الاستراتيجية للمنظمة، مثل علاقة هذه التكاليف بكل من المبيعات وتكاليف التصنيع والأرباح، ومع مرور الزمن يمكن ملاحظة مدى التحسن في الأداء وحل المشكلات وتحقيق الأهداف.

ولا يخفى أن تكاليف الجودة تساعد في بيان ما إذا كانت أنشطة الجودة وبرامجها والنتائج المتعلقة بها قد طبقت تطبيقاً مناسباً بفعالية وكفاءة لتحقيق الأهداف، كما إنها توفر مؤشرات فعالة ومرتبطة بالجودة؛ إذ إن لفعالية وكفاءة أنشطة الجودة تأثيراً في التوازن الاستراتيجي للمنظمة وقدرتها على تحقيق الأهداف المرسومة (سرور وعامر، 2013، ص.112).

يستنتج الباحث مما سبق أن تكاليف الجودة ترتبط بأهداف المنظمة واستراتيجياتها بما يحقق التوازن الاستراتيجي للمنظمة بما يعكس صورة واضحة عما تحقّقها من نجاح أو فشل في أدائها المستقبلي.

ونشير كثير من الدراسات (Avison et al., 2004, p.230; Kaplan & Norton, 2006, pp.25-50; Rodchua, 2006, pp.2-10) إلى وجود علاقات وارتباطات معنوية بين تكاليف الجودة والتوازن الاستراتيجي، وفي هذا السياق واستناداً إلى ما استعرض من الإطار النظري، فإنه يمكن صياغة فروض الدراسة الرئيسية والفرعية على النحو الآتي:

الفرض الأول (H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. وتتفرع منها:

H_{1a}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{1b}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقويم والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{1c} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{1d} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

الفرض الثاني ($H2$): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. وتتفرع منها:

H_{2a} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{2b} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقويم والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{2c} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{2d} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

الفرض الثالث ($H3$): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. وتتفرع منها:

H_{3a} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{3b} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقويم والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{3c} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{3d} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

الفرض الرابع ($H4$): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. وتتفرع منها:

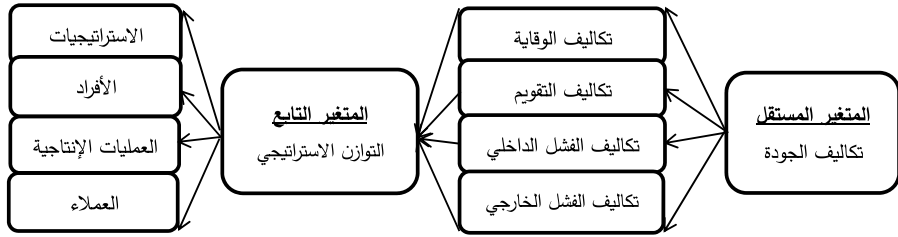
H_{4a} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{4b} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقييم والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{4c} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{4d} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

وبناءً على فروض الدراسة يمكن رسم العلاقات بين المتغيرات بالشكل (1):



شكل 1: العلاقة بين متغيرات الدراسة

المصدر: إعداد الباحث من واقع الإطار النظري، 2023.

منهجية الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة، اعتمد الباحث على التحليل النظري والدراسة الميدانية، والهدف من التحليل النظري هو إعداد الإطار النظري حول كل من تكاليف الجودة المتمثلة في (الوقاية، التقييم، الفشل الداخلي، الفشل الخارجي)، والتوازن الاستراتيجي المتمثل في (الاستراتيجيات، الأفراد، العمليات الإنتاجية، العملاء).

أما الدراسة الميدانية فالهدف منها إجراء اختبار فروض الدراسة، باستخدام الأدلة الميدانية، وهو ما يساهم في بيان شكل العلاقات بين المتغيرات التي أسفرت عنها الدراسة، ومن ثم لا بد من تقديم تفسيرات مقبولة لذلك، أو ربما كانت هذه النتائج تفسر ظواهر أخرى، وحينئذ يدفع ذلك إلى مزيد من البحوث في هذا المجال.

تصميم أداة الدراسة الميدانية

استخدم الباحث استمارة الاستقصاء بوصفها أداة رئيسية لجمع البيانات الميدانية من أفراد عينة الدراسة، حيث تضمنت المتغيرات الشخصية المتمثلة في التخصص العلمي، والمؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي وسنوات الخبرة، كما تضمنت البيانات الأساسية والتي تعبر عن تكاليف

الجودة المتمثلة في: (الوقاية، التقويم، الفشل الداخلي والفشل الخارجي) والتوازن الاستراتيجي المتمثل في: (الاستراتيجيات، الأفراد، العمليات الإنتاجية والعملاء). واشتملت هذه العناصر على 40 عبارة؛ بعد إجراء الاختبار القبلي لها، عن طريق عرضها على بعض الأكاديميين من الجامعات بغرض التحقق من محتوى الاستبانة، ومدى دقة عباراتها، ووضوح فقراتها، وصلاحياتها لقياس ما صُممت لقياسه، وقد ساهموا بشكل واضح في تطوير هذه الاستبانة بما قدموه من ملاحظات، وما عبّروا عنه من تعليقات أُخذت في الاعتبار قبل توزيع الاستبانة.

مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة الميدانية في الفئات التي لها صلة بالقطاعات الصناعية السودانية من مديري الإدارات المختلفة ورؤساء الأقسام والمحاسبين، وآخرين من الذين لهم علاقة بموضوع الدراسة. أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها من مجموعة (مصانع جياذ) السودانية من مجتمع الدراسة بطريقة العينة القصدية؛ وهي إحدى العينات غير الاحتمالية، تتيح للباحث الحصول على معلومات من جهات محددة، حيث قام الباحث بتحديد مئة وثلاثين استثماراً استقصاءً وتوزيعها على المستهدفين الذين استجاب منهم مئة واثنان وعشرون فرداً؛ أي ما نسبته (94%) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستثمارات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة، أي أن هناك ثمانين استثماراً لم تُعد إلى الباحث، وهو ما نسبته (6%).

وقد استند الباحث في اختياره لعينة الدراسة إلى ما اقترحه روسكو (Roscoe) من قواعد بالنسبة لتحديد حجم العينة، ومن هذه القواعد أن أحجام العينات التي هي أكثر من ثلاثين وأقل من خمسمئة ملائمة لمعظم البحوث (Sekaran & Bougie, 2010, p.295).

ويوضح جدول (1) التكرارات والنسب المئوية للخصائص الديموغرافية لأفراد العينة.

جدول 1

التكرارات والنسب المئوية للخصائص الديموغرافية لأفراد العينة

النسبة المئوية	التكرارات	البيان	
		فئات المتغير	المتغير
23.0%	28	محاسبة	التخصص العلمي
34.4%	42	محاسبة تكاليف	
18.0%	22	إدارة أعمال	
9.8%	12	اقتصاد	
8.2%	10	نظم معلومات	
6.6%	8	أخرى	
100%	122	الإجمالي	

تابع/ جدول 1

التكرارات والنسب المئوية للخصائص الديموغرافية لأفراد العينة

النسبة المئوية	التكرارات	البيان	
		المتغير	فئات المتغير
%11.5	14	المؤهل العلمي	دبلوم وسيط
%47.5	58		بكالوريوس
%9.8	12		دبلوم عالي
%21.3	26		ماجستير
%9.8	12		دكتوراة
%100	122		الإجمالي
%4.8	6	المسمى الوظيفي	مدير مالي
%6.6	8		مدير إنتاج
%3.3	4		مدير تسويق
%6.6	8		مدير جودة
%8.2	10		مدير مشتريات
%1.6	2		مدير مخازن
%14.8	18		رئيس قسم
%18.0	22		محاسب تكاليف
%21.3	26		محاسب
%14.8	18		أخرى
%100	122		الإجمالي
%13.0	16		سنوات الخبرة
%19.7	24	5-10 سنة	
%14.8	18	11-15 سنة	
%21.3	26	16-20 سنة	
%31.1	38	21 سنة فأكثر	
%100	122	الإجمالي	

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023.

يتبين للباحث من الجدول (1) توزيع أفراد العينة بين تخصصات مختلفة، حيث إن غالبية أفراد العينة تخصصهم التكاليف والمحاسبة الإدارية (42 فرداً)، يليهم في الترتيب الذين تخصصهم محاسبة (28 فرداً)، ثم الذين تخصصهم إدارة أعمال (22 فرداً)، ثم الذين تخصصهم اقتصاد (12 فرداً)، ونظم المعلومات (10 أفراد)، بالإضافة إلى تخصصات أخرى (8 أفراد)، ونفس الحال بالنسبة للمؤهل العلمي، حيث استحوذ الذين يحملون البكالوريوس (58 فرداً)، والدراسات فوق الجامعية (50 فرداً)، وبالنسبة للمسمى الوظيفي فقد بلغ عدد مديري الإدارات المختلفة المشاركين في تعبئة الاستبانة 38 مديراً، ورؤساء الأقسام 18 رئيساً، بالإضافة إلى 66 موظفاً تمثلوا في محاسبين وغيرهم، كذلك فإن 87% من أفراد العينة خبرتهم تفوق الخمس سنوات؛ وهذه التوزيعات الديمغرافية المختلفة سوف تعطي موضوع الدراسة مصداقية قوية في البيانات المجمعة وفي النتائج.

الأساليب الإحصائية المستخدمة

اعتمد الباحث على البرنامج الإحصائي (SPSS) Statistical Package for Social Sciences الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، فقد استخدم الباحث الوسط الحسابي والانحراف المعياري للتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة، واستخدم (كربناخ ألفا) لحساب معامل الثبات، والصدق الإحصائي لقياس درجة الاعتمادية لأداة الدراسة، وتحليل الانحدار الخطي المتعدد لمعرفة نتيجة العلاقات بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة وأبعاد التوازن الاستراتيجي.

قياس الاعتمادية لأداة الدراسة

جدول 2

نتائج قياس درجة الاعتمادية لأداة الدراسة

المتغير	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
المستقل	20	0.929	0.964
التابع	20	0.942	0.970
استمارة الاستقصاء كاملة	40	0.960	0.980

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023.

يتضح للباحث من الجدول (2) أن نسبة معامل الثبات ومعامل الصدق الذاتي وفقاً لمعادلة كربناخ ألفا لعبارات استمارة الاستقصاء كاملة كانت عالية جداً وقريبة من 100%؛ مما يدل على أن أداة الدراسة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، وبالتالي يمكن الاعتماد على البيانات المجمعة في تحليل الفروض واختبارها.

التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

قام الباحث لغايات الإحصاءات الوصفية باستخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير المستقل (تكاليف الجودة، التي تعبر عنها بتكاليف الوقاية وتكاليف التقويم وتكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي)، والمتغير التابع (التوازن الاستراتيجي، الذي يعبر عنه بالاستراتيجيات والأفراد والعمليات الانتاجية والعملاء). كذلك تم تحويل الفئات الاسمية لمقياس الخماسي (ليكاترت) (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) إلى فئات رقمية (5، 4، 3، 2، 1) على التوالي، ومن ثم إدخالها في البرنامج الإحصائي الموضحة في التالية:

تحليل ومناقشة عبارات المتغير المستقل: تكاليف الجودة

جدول 3

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الأول (تكاليف الجودة)

العبارة		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن أقرب إلى
		الحسابي	المعياري	الوزن التفسير
البعد الأول: تكاليف الوقاية				
إنفاق تكاليف لتخطيط جودة المنتج بالمصنع.	4.64	0.482	5	أوافق بشدة
تخصيص تكاليف لمراقبة عمليات الإنتاج بالمصنع.	4.59	0.557	5	أوافق بشدة
تخصيص تكاليف لتطوير المعدات لضبط جودة المنتج بالمصنع.	4.52	0.619	5	أوافق بشدة
تخصيص تكاليف لتدريب العاملين لرفع مستوى جودة المنتج بالمصنع.	4.62	0.550	5	أوافق بشدة
تخصيص تكاليف إدارية لضبط جودة المنتج بالمصنع.	4.54	0.591	5	أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.58	0.455	5	أوافق بشدة
البعد الثاني: تكاليف التقويم				
إنفاق تكاليف لاختبار المواد المشتراة من الموردين بالمصنع.	4.41	0.613	5	أوافق بشدة
تحديد تكاليف لاختبار جودة المنتج النهائي بالمصنع.	4.57	0.529	5	أوافق بشدة
تحسب تكاليف اختبار المنتجات قبل تسليمها للعميل.	4.49	0.620	5	أوافق بشدة
تحديد تكاليف المواد اللازمة لعمليات الكشف والاختبار بالمصنع.	4.41	0.640	5	أوافق بشدة
تحديد تكاليف لدراسات قدرات العمليات الانتاجية بالمصنع.	4.39	0.583	5	أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.46	0.467	5	أوافق بشدة

تابع/ جدول 3

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الأول (تكاليف الجودة)

العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن أقرب إلى
التفسير	الوزن	التفسير	
البعد الثالث: تكاليف الفشل الداخلي			
تحسب التكاليف الناتجة عن سوء تقدير المواد الخام حساباً دقيقاً.	4.59	0.526	5 أوافق بشدة
تحسب تكاليف إعادة تصنيع المنتجات المعيبة بالمصنع.	4.30	0.664	5 أوافق بشدة
تحسب التكاليف الإضافية لتوفير المواد اللازمة لإتمام التشغيل بالمصنع.	4.48	0.619	5 أوافق بشدة
تحسب تكاليف وحدات معيبة لا يمكن إصلاحها.	4.18	0.882	4 أوافق
تحسب تكاليف وحدات معيبة يمكن إصلاحها.	4.39	0.663	5 أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.39	0.506	5 أوافق بشدة
البعد الرابع: تكاليف الفشل الخارجي			
يتحمل المصنع تكاليف التعامل مع شكاوى العملاء.	4.48	0.646	5 أوافق بشدة
يتحمل المصنع تكاليف إعادة المنتجات غير المطابقة للمواصفات.	4.57	0.642	5 أوافق بشدة
يتحمل المصنع تكلفة إرضاء العملاء عند حدوث مشكلات تتعلق بالمنتج.	4.43	0.642	5 أوافق بشدة
تحسب تكاليف تبديل المنتجات المعيبة التي يتم اكتشافها بطرف العملاء.	4.38	0.708	5 أوافق بشدة
يتحمل المصنع تكاليف التعويضات والغرامات المترتبة على المصنع لصالح العملاء.	4.38	0.684	5 أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.45	0.513	5 أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023.

يتبين للباحث من الجدول (3) أن قيم الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة للمتغير المستقل (تكاليف الجودة) المعبر عنها بتكاليف الوقاية وتكاليف التقويم وتكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي بلغت (4.58، 4.46، 4.39، 4.45) على التوالي، وهذه القيم تقع بين (4.20 - 5) في الفئة الخامسة من فئات المقياس الخماسي (ليكارت)، وهي الفئة التي تشير إلى خيار (أوافق بشدة)، وهذا يدل على أن غالبية من المبحوثين يوافقون بشدة على ما جاء بعبارات تكاليف الجودة الممثلة في أبعادها الأربعة. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على جميع

أبعاد المتغير المستقل بين (0.455 - 0.513)، وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات المبحوثين على هذه العبارات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

تحليل ومناقشة عبارات المتغير التابع: التوازن الاستراتيجي

جدول 4

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني (التوازن الاستراتيجي)

العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن أقرب إلى	التفسير
البعد الأول: الاستراتيجيات				
وجود استراتيجيات واضحة بالمصنع.	4.62	0.520	5	أوافق بشدة
تأكيد استراتيجيات المصنع للمهارات التي تحتاجها.	4.56	0.531	5	أوافق بشدة
استعداد القوة العاملة بالمصنع للتغير عندما تقتضي استراتيجية المصنع ذلك.	4.49	0.695	5	أوافق بشدة
اتفاق مديري المصنع على استراتيجيات المصنع.	4.46	0.670	5	أوافق بشدة
التوافق بين أنشطة المصنع والنيات الاستراتيجية.	4.41	0.586	5	أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.51	0.499	5	أوافق بشدة
البعد الثاني: الأفراد				
قيام المصنع بجمع معلومات من القوة العاملة عن مدى حسن سير العمل.	4.46	0.563	5	أوافق بشدة
تحفيز العاملين بالمصنع في كل وحدة عمل نظير العمل كفريق.	4.49	0.671	5	أوافق بشدة
تعاون الوحدات داخل المصنع بهدف تحقيق رضا العملاء.	4.61	0.491	5	أوافق بشدة
عندما يتم تغيير العمليات الإنتاجية يقاس تأثير ذلك على رضا العاملين بالمصنع.	4.51	0.620	5	أوافق بشدة
تحقيق روح التعاون والتكامل بين أقسام المصنع وإدارته كافة.	4.64	0.546	5	أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.54	0.435	5	أوافق بشدة
البعد الثالث: العمليات الإنتاجية				
اهتمام مديري المصنع بكيفية أداء العمل لرفع الإنتاجية.	4.67	0.471	5	أوافق بشدة
يقوم المصنع بمراجعة أنشطته وعملياته الإنتاجية للوقوف على حسن سيرها.	4.61	0.491	5	أوافق بشدة
قيام المصنع بمعالجة أسباب المشكلات للعمليات الإنتاجية حتى لا يتكرر حدوثها.	4.62	0.487	5	أوافق بشدة

تابع/ جدول 4

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني (التوازن الاستراتيجي)

العبارة	الوسط الحسابي		الانحراف المعياري	الوزن أقرب إلى
	الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري		
يعمل المصنع وفقاً للاستراتيجيات التي يحتاجها لعملياته الإنتاجية.	4.66	0.542	5	أوافق بشدة
مراجعة الأنشطة والعمليات الإنتاجية للتأكد من مساهمتها في تحقيق الأهداف الاستراتيجية.	4.61	0.491	5	أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.63	0.389	5	أوافق بشدة
البعد الرابع: العملاء				
تشجع المديرين والعمال على المشاركة في إدارة المصنع لتحقيق رضا العملاء.	4.61	0.554	5	أوافق بشدة
توفير قائمة بما يهتم به العملاء لكل سلعة يقدمها المصنع لهم.	4.36	0.515	5	أوافق بشدة
تزويد أفراد المصنع بمعلومات مفيدة عن شكاوي العملاء.	4.38	0.634	5	أوافق بشدة
مراجعة الاستراتيجيات بصفة دورية لضمان تلبية الحاجات الجوهرية للعملاء.	4.51	0.646	5	أوافق بشدة
مراجعة العمليات الإنتاجية بصفة دورية للتأكد من إسهامها في تحقيق رضا العملاء.	4.61	0.583	5	أوافق بشدة
لجميع العبارات	4.49	0.461	5	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023.

يتبين للباحث من الجدول (4) أن قيم الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة للمتغير التابع (التوازن الاستراتيجي) معبر عنه بالاستراتيجيات والأفراد والعمليات الإنتاجية والعملاء بلغ (4.51، 4.54، 4.63، 4.49) على التوالي، وهذه القيم تقع بين (4.20 - 5) في الفئة الخامسة من فئات المقياس الخماسي ليكارت، وهي الفئة التي تشير إلى خيار (أوافق بشدة)، وهذا يدل على أن غالبية من المبحوثين يوافقون بشدة على ما جاء بعبارات التوازن الاستراتيجي الممثلة في أبعاده الأربعة. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على جميع أبعاد المتغير التابع بين (0.389 - 0.499)، وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات المبحوثين على هذه العبارات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

اختبار فروض الدراسة

لاختبار الفروض تم استخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد لمعرفة أثر أبعاد محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية؛ كذلك يهدف إلى استكشاف أي أبعاد المتغير المستقل أكثر مساهمةً في شرح التغير في التابع. حيث يستخدم هذا النموذج الرمز (x_1, x_2, x_3, x_4) للمتغيرات المستقلة؛ والرمز (y) للمتغير التابع في فرضية الدراسة، ويأخذ نموذج الانحدار الخطي المتعدد المعادلة الأساسية الآتية:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + e$$

حيث إن Y = المتغير التابع.

a = قيمة ثابتة Constant أو Intercept.

b_1 = ميل الانحدار y على المتغير المستقل الأول.

b_2 = ميل الانحدار y على المتغير المستقل الثاني.

X_1 = المتغير المستقل الأول.

X_2 = المتغير المستقل الثاني.

اختبار الفرض الأول

نص الفرض الأول الرئيسي من فروض الدراسة على الآتي:

الفرض الأول (H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). وتنفرد منها:

H_{1a}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

H_{1b}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقويم والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

H_{1c}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

H_{1d}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

يوضح الجدول (5) نتائج الانحدار الخطي المتعدد بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة

(تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) بصفتها متغيرات مستقلة ممثلة بـ (x_1, x_2, x_3, x_4) والاستراتيجيات بصفتها متغيراً تابعاً ممثلاً بـ (y_1) :

جدول 5

نتائج العلاقة بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة والاستراتيجيات في الشركات الصناعية

القيمة الاحتمالية Sig.	اختبار (<i>t</i>)	المعاملات غير الموحدة			المتغير	رمز المتغير
		المعاملات الموحدة β	SE	B		
< 0.001	3.505		0.308	1.079	(الثابت)	
0.361	0.918	0.118	0.13	0.119	تكاليف الوقاية	x_1
0.325	0.989	0.119	0.15	0.148	تكاليف التقييم	x_2
0.751	0.318	0.036	0.107	0.034	تكاليف الفشل الداخلي	x_3
< 0.001	5.301	0.556	0.102	0.543	تكاليف الفشل الخارجي	x_4

F -test = 46.583, $R^2 = 0.614$, Adjusted $R^2 = 0.601$.

يتبين للباحث من الجدول (5) أن معامل الارتباط المتعدد بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة والاستراتيجيات في الشركات الصناعية بصفتها متغيراً تابعاً بلغ (0.784)، كما أن العلاقة بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة والاستراتيجيات علاقة طردية بناءً على قيم المعاملات β الموجبة.

وبلغت قيمة معامل التحديد ($R^2 = 0.614$)، هذه القيمة تدل على أن أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة تفسر 61% من التغيير الحاصل في الاستراتيجيات بالقطاع الصناعي (المتغير التابع).

أما قيمة معامل التحديد المعدل (0.601) فتدل على أنه كلما زادت أبعاد محاسبة تكاليف الجودة من الشركات الصناعية تزداد استراتيجياتها بنسبة 60% في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي. كما يتبين أن معادلة نموذج الانحدار الخطي المتعدد صيغت كالآتي:

$$y_1 = 1.079 + 0.119x_1 + 0.148x_2 + 0.034x_3 + 0.543x_4$$

وللحكم على مدى معنوية التأثير قورن مستوى المعنوية المحاسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمدة، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحاسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) والعكس صحيح.

وبناءً على الجدول (5) يستنتج الباحث الآتي:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الوقاية على الاستراتيجيات؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أكبر من (0.05) يساوي (0.361). ومن هنا لم يتم إثبات الفرض الفرعي الأول (H_{1a}) .
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف التقييم على الاستراتيجيات؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أكبر من (0.05) يساوي (0.325). ومن هنا لم يتم إثبات الفرض الفرعي الثاني (H_{1b}) .
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الداخلي على الاستراتيجيات؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أكبر من (0.05) يساوي (0.751). ومن هنا لم يتم إثبات الفرض الفرعي الثالث (H_{1c}) .
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الخارجي على الاستراتيجيات؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي $0.001 <$. ومن هنا تم إثبات الفرض الفرعي الرابع (H_{1d}) .

اختبار الفرض الثاني

نص الفرض الثاني الرئيسي من فروض الدراسة على الآتي:

الفرض الثاني (H2): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. وتتفرع منها:

H_{2a}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{2b}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقييم والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{2c}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{2d}: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

يوضح الجدول (6) نتائج الانحدار الخطي المتعدد بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) بصفاتها متغيرات مستقلة ممثلة بـ (x_1, x_2, x_3, x_4) والأفراد بصفته متغيراً تابعاً ممثلاً بـ (y_2) :

جدول 6

نتائج العلاقة بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة والأفراد في الشركات الصناعية

القيمة الاحتمالية Sig.	اختبار (t)	المعاملات			المتغير	رمز المتغير
		المعاملات الموحدة	المعاملات غير الموحدة	المعاملات الموحدة		
		β	SE	B		
< 0.001	6.025		0.200	1.204	(الثابت)	
< 0.001	4.44	0.487	0.085	0.375	تكاليف الوقاية	x_1
0.003	-3.07	-0.314	0.097	-0.299	تكاليف التقويم	x_2
0.460	0.742	0.071	0.069	0.051	تكاليف الفشل الداخلي	x_3
< 0.001	6.97	0.623	0.066	0.463	تكاليف الفشل الخارجي	x_4

F -test = 75.023, $R^2 = 0.719$, Adjusted $R^2 = 0.710$.

يتبين للباحث من الجدول (6) أن معامل الارتباط المتعدد بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة والأفراد في الشركات الصناعية بصفته متغيراً تابعاً بلغ (0.848)، كما أن قيم المعاملات β موجبة لكل من تكاليف الوقاية، وتكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي (0.487، 0.071، 0.623) على التوالي، ودل ذلك على أن العلاقة طردية مع المتغير التابع (الأفراد)، عدا تكاليف التقويم؛ فقيمة المعامل ($\beta = -0.314$) تشير إلى أن العلاقة بين تكاليف التقويم والأفراد علاقة عكسية.

وبلغت قيمة معامل التحديد ($R^2 = 0.719$)، هذه القيمة تدل على أن أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة أحدثت تغييراً بنسبة 72% في أداء الأفراد بالشركات الصناعية (المتغير التابع).

أما قيمة معامل التحديد المعدل (0.710) فتدل على أن زيادة أبعاد محاسبة تكاليف الجودة من الشركات الصناعية بنسبة 71% تؤدي إلى زيادة أداء الأفراد في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي بالقيمة نفسها.

كما يتبين أن معادلة نموذج الانحدار الخطي المتعدد تساوي:

$$y_2 = 1.204 + 0.375x_1 + 0.299x_2 + 0.051x_3 + 0.463x_4$$

وللحكم على مدى معنوية التأثير قورن مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمدة، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) والعكس صحيح.

وبناءً على الجدول (6) يستنتج الباحث الآتي:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الوقاية على الأفراد؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي $0.001 <$. ومن هنا تم إثبات الفرض الفرعي الأول (H_{2a}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف التقويم على الأفراد؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي 0.003. ومن هنا أثبت الفرض الفرعي الثاني (H_{2b}).
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الداخلي على الأفراد؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أكبر من (0.05) يساوي 0.460. ومن هنا لم يُثبت الفرض الفرعي الثالث (H_{2c}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الخارجي على الأفراد؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي $0.001 <$. ومن هنا أثبت الفرض الفرعي الرابع (H_{2d}).

اختبار الفرض الثالث

نص الفرض الثالث الرئيسي من فروض الدراسة على الآتي:

الفرض الثالث (H3): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. ويتفرع منه:

- H_{3a} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.
- H_{3b} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقويم والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.
- H_{3c} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.
- H_{3d} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

يوضح الجدول (7) نتائج الانحدار الخطي المتعدد بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقويم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) بصفاتها متغيرات مستقلة ممثلة بـ (x_1, x_2, x_3, x_4) والعمليات الإنتاجية بصفاتها متغيراً تابعاً ممثلاً بـ (y_3) :

جدول 7

نتائج العلاقة بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية

القيمة الاحتمالية Sig.	اختبار (t)	المعاملات غير الموحدة			المتغير	رمز المتغير
		المعاملات الموحدة	SE	B		
< 0.001	5.841		0.200	1.166	(الثابت)	
< 0.001	6.529	0.699	0.084	0.551	تكاليف الوقاية	x ₁
< 0.001	-5.428	-0.542	0.097	-0.528	تكاليف التقييم	x ₂
< 0.001	3.697	0.345	0.069	0.256	تكاليف الفشل الداخلي	x ₃
< 0.001	3.814	0.333	0.066	0.253	تكاليف الفشل الخارجي	x ₄

F-test = 80.213, R² = 0.733, Adjusted R² = 0.724.

يتبين للباحث من الجدول (7) أن معامل الارتباط المتعدد بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية بصفاتها متغيراً تابعاً بلغ (0.856)، كما أن قيم المعاملات β موجبة لكل من تكاليف الوقاية، تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي (0.699، 0.345، 0.333) على التوالي، ودل ذلك على أن العلاقة طردية مع المتغير التابع (العمليات الإنتاجية)، عدا تكاليف التقييم، فقيمة المعامل (β = -0.542) تشير إلى أن العلاقة بين تكاليف التقييم والعمليات الإنتاجية علاقة عكسية.

كذلك بلغت قيمة معامل التحديد (R² = 0.733)، هذه القيمة تدل على أن أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة أسهمت في العمليات الإنتاجية بالشركات الصناعية (متغير التابع) بنسبة 73%.

أما قيمة معامل التحديد المعدل هي (0.724) أي عندما يزداد أبعاد محاسبة تكاليف الجودة يزيد دور العمليات الإنتاجية في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي بنسبة 72%.

كما يتبين أن معادلة الانحدار الخطي المتعدد تتمثل في الآتي:

$$y_3 = 1.166 + 0.551x_1 + 0.528x_2 + 0.256x_3 + 0.253x_4$$

وللحكم على مدى معنوية التأثير قورن مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمدة، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)، والعكس صحيح.

وبناءً على الجدول (7) يستنتج الباحث الآتي:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الوقاية على العمليات الانتاجية؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي $0.001 <$. ومن هنا أثبتَ الفرض الفرعي الأول (H_{3a}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف التقويم على العمليات الانتاجية؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي $0.001 <$. ومن هنا أثبتَ الفرض الفرعي الثاني (H_{3b}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الداخلي على العمليات الانتاجية؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي $0.001 <$. ومن هنا أثبتَ الفرض الفرعي الثالث (H_{3c}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الخارجي على العمليات الانتاجية؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي $0.001 <$. ومن هنا أثبتَ الفرض الفرعي الرابع (H_{3d}).

اختبار الفرض الرابع

نص الفرض الرابع الرئيسي من فروض الدراسة على الآتي:

الفرض الرابع (H4): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. وتتفرع منها:

H_{4a} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{4b} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقويم والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{4c} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

H_{4d} : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الخارجي والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

يوضح الجدول (8) نتائج الانحدار الخطي المتعدد بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة (تكاليف الوقاية، تكاليف التقويم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي) بصفة متغيرات مستقلة ممثلة بـ (x_1, x_2, x_3, x_4) والعملاء بصفة متغيراً تابعاً ممثلاً بـ (y_4):

جدول 8

نتائج العلاقة بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة والعملاء في الشركات الصناعية

القيمة الاحتمالية Sig.	اختبار (t)	المعاملات			المتغير	رمز المتغير
		المعاملات الموحدة	SE	B		
< 0.001	4.343		0.210	0.911	(الثابت)	
0.208	-1.267	-0.12	0.089	-0.112	تكاليف الوقاية	x ₁
< 0.001	-4.97	-0.44	0.102	-0.508	تكاليف التقويم	x ₂
< 0.001	6.796	0.563	0.073	0.494	تكاليف الفشل الداخلي	x ₃
< 0.001	10.92	0.846	0.07	0.762	تكاليف الفشل الخارجي	x ₄

F-test = 109.731, R² = 0.790, Adjusted R² = 0.782.

يتبين للباحث من الجدول (8) أن العلاقة بين أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة والعملاء في الشركات الصناعية بصفته متغيراً تابعاً، بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد (0.889)، كما أن قيم المعاملات β موجبة لكل من تكاليف الفشل الداخلي وتكاليف الفشل الخارجي (0.563، 0.846) على الترتب، ودل ذلك على أن العلاقة طردية مع المتغير التابع (العملاء)، أما تكاليف الوقاية وتكاليف التقويم فقيمة المعامل فيهما سالبة (-0.12، -0.44) على الترتب، وتشير إلى أن العلاقة بين تكاليف الوقاية وتكاليف التقويم مع العملاء علاقة عكسية.

كما يتبين أن أبعاد محاسبة تكاليف الجودة بصفة متغيرات مستقلة أسهمت في رضا العملاء بالقطاع الصناعي (متغير التابع) بنسبة 79% من خلال قيمة معامل التحديد التي بلغت (R² = 0.790).

أما قيمة معامل التحديد المعدل هي (0.782)؛ أي أنه كلما زاد أبعاد محاسبة تكاليف الجودة زاد دور العملاء في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي بنسبة 78%.

وتتمثل معادلة نموذج الانحدار الخطي المتعدد فيما يأتي:

$$y_4 = 0.911 + 0.112x_1 + 0.508x_2 + 0.494x_3 + 0.762x_4$$

وللحكم على مدى معنوية التأثير قورن مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمدة، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)، والعكس صحيح.

وبناءً على الجدول (8) يستنتج الباحث الآتي:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الوقاية على العملاء؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أكبر من (0.05) يساوي 0.208. ومن هنا لم يُثبت الفرض الفرعي الأول (H_{4a}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف التقويم على العملاء؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي < 0.001 . ومن هنا أُثبت الفرض الفرعي الثاني (H_{4b}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الداخلي على العملاء؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي < 0.001 . ومن هنا أُثبت الفرض الفرعي الثالث (H_{4c}).
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف الفشل الخارجي على العملاء؛ لأن قيمة مستوى المعنوية أقل من (0.05) يساوي < 0.001 . ومن هنا أُثبت الفرض الفرعي الرابع (H_{4d}).

مناقشة نتائج الدراسة

برهنت نتائج تحليل الارتباط على أن محاسبة تكاليف الجودة ترتبط بعلاقات جوهرية مع التوازن الاستراتيجي للمنظمة من إجمالي العلاقات، واتخذت العلاقات اتجاهين: يظهر الأول وجود ارتباطات طردية معنوية، والثاني عكسية معنوية. وهذا يعني التعويل على محاسبة تكاليف الجودة كمحدد رئيس للتوازن الاستراتيجي. وعليه، فإنه كلما تحسنت محاسبة تكاليف الجودة تحركت المنظمة باتجاه التوازن الاستراتيجي، وفي الوقت نفسه انخفضت تكاليف الجودة فيها - أفضل جودة - أقل كلفة (الجودة المثلى). وهذه النتيجة تتفق مع نتائج عدد من الدراسات؛ كدراسة (Kaplan and Norton (2006 ودراسة (Rodchua (2006 ودراسة (Avison et al. (2004 والتي تشير إلى وجود علاقات ارتباطات معنوية بين تكاليف الجودة والتوازن الاستراتيجي.

أسفرت نتائج الدراسة عن وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والاستراتيجيات في الشركات الصناعية، وهذه النتيجة تتفق مع ما أشارت إليها دراسة سرور وعامر، (2013) بأن هناك علاقة بين تكاليف الجودة والأهداف الاستراتيجية للمنظمة، مثل علاقة هذه التكاليف بكل من المبيعات وتكاليف التصنيع والأرباح، وبمرور الزمن يمكن ملاحظة مدى التحسن في الأداء وحل المشكلات وتحقيق الأهداف. كما أكدت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والأفراد في الشركات الصناعية.

وهذه النتيجة تتفق مع ما أشارت إليها دراسة سرور وعامر (2013) بأن تكاليف الجودة توفر معلومات مفيدة لتقويم مدى فعالية برامج الجودة وكفاءتها؛ عن طريق توفيرها مجموعة من المؤشرات والمقاييس الخاصة بالجودة، ومنها: تأثير تدريب العاملين لتطبيق معايير الجودة وانعكاسه على تخفيض الوحدات المعيبة الفاشلة داخلياً وخارجياً، والذي يؤدي إلى تخفيض تكاليف الجودة.

كذلك أوضحت نتائج الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والعمليات الإنتاجية في الشركات الصناعية. وهذه النتيجة تتفق مع ما أشارت إليها دراسة سرور وعامر (2013) بأن تكاليف الجودة تساعد في توفير معلومات مهمة عن مقدار التحسن في أداء المنظمة ومقدار جودة عملياتها الإنتاجية.

كما أفادت نتائج الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الجودة والعملاء في الشركات الصناعية. وهذه النتيجة تتفق مع ما أشارت إليه دراسة (Cokins 2006) بأن تكاليف الجودة تقلل الخسائر المالية عن طريق الحيلولة دون فقدان العملاء الناجم عن مشكلات الجودة، وتقليل الفاقد، والحد من انخفاض الكفاءة في أداء الأعمال.

كذلك تتفق مع ما أشارت إليه دراسة الحديثي (2010) بأن تكاليف الجودة تحقق رغبات العميل وتلبي مطالبه بالوصول إلى مراحل انبهار العميل.

كذلك أوضحت نتائج اختبار الفروض الفرعية الأول من الفرض الأول (H_{1a}) إلى عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وهذا يخالف ما توصلت إليه دراسة (Kobayashi et al. 2018) بأن التشابه الاستراتيجي الأقل عن طريق تصميم الخدمة - نوع من الوقاية - تؤدي إلى زيادة التمايز والإعجاز، ومع ذلك فإن ابتكار نموذج العمل الجديد يتطلب أيضاً تشابهاً استراتيجياً.

كما أوضحت نتائج اختبار الفرض الفرعي الثاني من الفرض الأول (H_{1b}) عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف التقييم والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وهذا يخالف ما أشارت إليه دراسة عامر ودرغام (2018) بأنه عن طريق تكاليف الجودة يمكن تقييم مدى فعالية برامج الجودة وكفاءتها المنفذة في المنظمة، وهذه البرامج يمكن عن طريقها تشخيص ما تحتاج إليه المنظمة من أجل تحقيق أهدافها الاستراتيجية، وحل جميع مشكلات الجودة وتحسين جودة العمليات الإنتاجية، وتعدُّ تكاليف الجودة جزءاً مهماً في هذه البرامج؛ إذ يمكن عن طريق تنفيذها تحسين الجودة التي أصبحت قضية استراتيجية في الوقت الحالي، الأمر الذي يتطلب الاهتمام بها وتقييم برامجها وأداء المنظمة باستمرارٍ وشمولٍ.

كذلك أوضحت نتائج اختبار الفرض الفرعي الثالث من الفرض الأول (H_{1c}) عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والاستراتيجيات في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وهذا يخالف ما أشارت إليه دراسة سرور وعامر (2013) بأن محاسبة تكاليف الفشل الداخلي تساعد في بيان ما إذا كانت أنشطة الجودة وبرامجها والنتائج المتعلقة بها قد طُبِّقتْ بفعالية وكفاءة تطبيقاً مناسباً لتحقيق الأهداف المرسومة.

كما أوضحت نتائج اختبار الفرض الفرعي الثالث من الفرض الثاني (H_{2c}) عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الفشل الداخلي والأفراد في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وهذا يخالف ما أشارت إليه دراسة محمد (2018)؛ إذ تعد الجودة أداةً ضرورية في نجاح الشركات أو فشلها؛ لما لها من دورٍ في إيجاد مركز تنافسيٍّ للشركة في السوق، وذلك عن طريق ولاء العاملين وتخفيض التكاليف.

كذلك أوضحت نتائج اختبار الفرض الفرعي الأول من الفرض الرابع (H_{4a}) عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين محاسبة تكاليف الوقاية والعملاء في الشركات الصناعية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وهذا يخالف ما أشارت إليه دراسة Kaplan and Norton (1996) ففي إطار التوازن الاستراتيجي للمنظمات تقدم منتجاتٍ وخدماتٍ عالية الجودة لربائتها وتحقق أقصى درجات الإشباع لهم، مع مراعاة تكاليف الجودة لتلك المنتجات والخدمات.

الخاتمة

أثبتت نتائج الدراسة وجود علاقات وارتباطات معنويةً لدور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية؛ إذ حاولت الدراسة الحالية إضافة إلى المعرفة الأكاديمية، وسدَّ الفجوة البحثية المتمثلة في اختبار دور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية؛ وتعدُّ هذه الدراسة إسهاماً جيداً في أدبيات هذا المجال الحديث؛ إذ شملت وجهات نظر القوة العاملة بالمصانع؛ وقد أثبتت نتائج الدراسة أن محاسبة تكاليف الجودة تعد من المؤشرات المهمة التي يجب على المنظمة إعطاؤها جُلَّ الاهتمام؛ لما لها من أثر كبير في تحقيق التوازن الاستراتيجي لها.

وتمثلت أهم قيود الدراسة في الحدود الموضوعية والزمنية والبشرية وقيود المجتمع المتاح؛ وعلى الرغم من المساهمات التي حاولت الدراسة تحقيقها، فإن ثمة بعض المحددات التي قد تفتح آفاقاً جديدة للدراسات المستقبلية إذا ما أُخذ بها في هذه الدراسات؛ إذ طبقت هذه الدراسة على عينة من القوة العاملة بالمصانع؛ ومن ثم، فإنَّ الدراسات المستقبلية مدعوة لاختيار عينة من مصانع أخرى بالفئات الوظيفية ذاتها التي اختيرت في هذه الدراسة أو من غيرها؛ الأمر الذي قد يكشف عن نتائج مختلفة تسهم في إثراء البحث العلمي في سياق بيئة العمل التصنيعي، وتعزيز جهود هذه المصانع في مواجهة مشكلاته التصنيعية.

كذلك اقتصرَت هذه الدراسة على بيئة العمل الصناعي؛ مما يعني أنَّ هناك مجالاً واسعاً للدراسات المستقبلية لإعادة اختبار دور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الأخرى؛ كالقطاع الخدمي أو غيره، سواء في القطاع العام أو الخاص أو في كلا القطاعين كدراسة مقارنة، وربما يقدِّم هذا المقترح للدراسات المستقبلية مساهماتٍ جديدةً في هذا المجال.

كما اكتفت هذه الدراسة باختبار دور محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاعات الصناعية؛ الأمر الذي يعني أنه ينبغي أن تنصب جهود الباحثين مستقبلاً -على سبيل المثال- في محاولة إضافة متغير الحوكمة بوصفه متغيراً بسيطاً، أو إضافة متغير معدّل لهذه الدراسة.

واعتمدت الدراسة أيضاً على أسلوب الدراسة المقطعية التي تركّز عادةً على جمع البيانات من عينة الدراسة في فترة زمنية محددة؛ ومن ثمّ يمكن للدراسات المستقبلية أن تتبنّى أسلوب الدراسات الطولية التي تركّز على جمع البيانات في فترات زمنية مختلفة، وربما يسهم ذلك في مدّ الأدبيات المعاصرة بمزيدٍ من النتائج المثيرة.

ووفقاً لنتائج الدراسة الحالية، يوصي الباحث بجملة من التوصيات العملية؛ أهمّها: زيادة إدراك محاسبي التكاليف بالقطاع الصناعي بأهمية المعلومات المستمدة من محاسبة تكاليف الجودة؛ باعتبارها من الدعائم الأساسية لاستراتيجيات الشركة والتي تساعد في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي.

على مديري الشركات الاهتمام بالتخطيط الاستراتيجي، ووضوح استراتيجيات الشركة الصناعية، وتوفير المهارات المطلوبة لتنفيذها، وتحدي الاستراتيجيات عن طريق مبدأ المشاركة في اتخاذ القرار. وعلى مديري الشركات الاهتمام بالموارد البشرية عن طريق التركيز على مكافأة العاملين نظير العمل كضيق مع مراعاة أثر تغيير العمليات في رضا العاملين، ودفع المجموعات للتعاون بهدف تحقيق رضا العملاء، وحث العملاء على توفير معلومات حول حسن سير العمل وأدائه. وعلى مديري الشركات الاهتمام بالعمليات الإنتاجية عن طريق كيفية أداء العمل والنتائج معاً، ومراجعة العمليات الإنتاجية والأنشطة للوقوف على حسن سيرها، ومعالجة جذور المشكلات لمنع تكرارها، والتحقق باستمرار من أن الأنشطة والعمليات تسهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية. وعلى مديري الشركات الاهتمام بالعملاء عن طريق التركيز في تحديد ما يهتم به العملاء، ومتابعة شكاوى العملاء، ومراجعة الاستراتيجيات لضمان تلبية حاجات العملاء وتحقيق رضاهم، والعمل على سد الفجوة بين نتائج البحث العلمي والواقع العملي؛ عن طريق عقد دورات تدريبية لمحاسبي التكاليف في المنشآت الصناعية بأهمية تطبيق محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق التوازن الاستراتيجي بالقطاع الصناعي.

المراجع

البرواري، نزار عبد المجيد، وباشيوة، الحسن عبدالله. (2011). *إدارة الجودة مدخل للتميز والريادة مفاهيم وأسس وتطبيقات*، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان.

[Al-Barwārī, N. 'A. & Bāshywh, Ḥ. A. (2011). *Idārat al-jawdah madkhal lltmiz wal-riyādah: Mafāhīm wa-usus wa-taṭbīqāt*. Mu'assasat Al-Waraq lil-Nashr w Al-Tawzī', 'Ammān. (in Arabic)]

- بن أحمد، سعدة. (2020). استخدام تكاليف الجودة في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة شركة خنثر. *المجلة الإنسانية والاجتماعية*, 6(2), 72-95.
- [Ibn Aḥmad, S. (2020). The use of quality costs in evaluating the strategic performance of economic companies: Case study of Khanteur company. *Journal of Human and Social Sciences*, 6(2), 72-95. (in Arabic)]
- جارسون، راي إتش، ونورين، إريك. (2002). *المحاسبة الإدارية* (ترجمة محمد عصام وأحمد حامد حجاج). دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية.
- [Garrison, R. H., & Noreen, A. (2002). *Managerial Accounting* (Translated by Muḥammad 'Iṣām & Aḥmad Ḥamid Ḥajjāj). Dār al-Mirriḵh lil-Nashr, Al-Mamlakah Al-'Arabīyah Al-Sa'ūdīyah. (in Arabic)]
- الجبوري، ميسر إبراهيم. (2010). *إدارة الجودة جوانب نظرية وتجارب واقعية*، المملكة العربية السعودية، الرياض.
- [al-Jubūrī, M. I. (2010). *Idārat al-jawdah: Jawānib naẓarīyat wa-tajārib wāqī'īyah*. Al-Mamlakah al-'Arabīyah Al-Sa'ūdīyah, Al-Riyād. (in Arabic)]
- الحديثي، سري كريم ريشان. (2010). دور رقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الاداء المالي لشركات الادوية الأردنية [رسالة ماجستير غير منشور]. جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، كلية الأعمال، الأردن.
- [Al-Ḥadīthī, S. K. R. (2010). The role of control on industrial quality costs in improving the financial performance of Jordanian pharmaceutical companies [Unpublished master thesis]. Middle East University, Department of Accounting, Jordan. (in Arabic)]
- الحكيم، ليث علي، والعجيلي، محمد عاصمي. (2009). *نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدمية*، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان.
- [Al-Ḥakīm, L. 'A., & Al-'Ujaylī, M. 'Ā. (2009). *Naẓm idārat al-jawdah fī al-munazzamāt al-intājiyah wāl-khidmīyah*. Dār Al-Yāzūrī Al-'Ilmiyah lil-Nashr Al-Tawzī', 'Ammān. (in Arabic)]
- الخلف، نضال محمد رضا. (2011). دور محاسبة التكاليف في ابلاغ الادارة بتكاليف الجودة. *مجلة دراسات محاسبية ومالية*, 6(14), 1-13. <https://doi.org/10.34093/jafs.v6i14.665>
- [Al-Khalaf, N. M. R. (2011). Dawr muḥāsabat al-takālīf fī ablāgh al-idārah btkālyf al-jawdah. *Journal of Accounting and Financial Studies (JAFS)*, 6(14), 1-13. (in Arabic)] <https://doi.org/10.34093/jafs.v6i14.665>

السعد، فاطمة جاسم محمد. (2008). أثر تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي. مجلة العلوم الاقتصادية، 5(20)، 78-111.

[Al-Sa'd, F. J. M. (2018). Athar tkālyf al-jawdah fī Taḥsīn al-adā' al-mālī. *Majallat Al-'Ulūm Al-Iqtisādīyah*, 5(20), 78-111. (in Arabic)]

سرور، منال جبار، وعامر، صبيحة صالح. (2013). استعمال تكاليف الجودة في تقييم الأداء الاستراتيجي. مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم، 32(2)، 102-130.

[Surūr, M. J., & 'Amir, Ṣ. Ṣ. (2013). Using quality costs in strategic performance evaluation. *Journal of AL-Rafidain University College for Sciences (JRUCS)*, 32(2), 102-130. (in Arabic)]

الشركة العربية للإعلام العلمي (شعاع). (2000). قوة التوازن. (العدد 174، آذار). القاهرة. [Al-Sharikah Al-'Arabīyah lil-I'lām Al-'Ilmī (Shu'ā'). (2000). Qūwat Al-Tawāzun. (Al-'Adad 173, Ādhār). Al-Qāhirah. (in Arabic)]

عامر، ريم محمد، ودرغام، ماهر موسى. (2018). علاقة تكاليف الجودة بالأداء الاستراتيجي: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة. المجلة العربية للإدارة، 38(4)، 185-208. <https://doi.org/10.21608/aja.2018.22443>

[Amer, R. M., & Dorgham, M. M. (2022). Relationship between quality costs and strategic performance: Empirical study on industrial companies in the Gaza Strip. *Arabic Journal of Administration*, 38(4), 185-208. (in Arabic)] <https://doi.org/10.21608/aja.2018.22443>

العبودي، خولة حسين حمدان جاسم، وسيف، علي سعد، وأثير، علي عبد الكاظم. (2020). أثر قياس وتحليل تكاليف الجودة على التحسين المستمر: بحث تطبيقي في المديرية العامة لتوزيع الطاقة الكهربائية في الفرات الأوسط. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 15(52)، 74-52.

[Al-'Abbūdī, K. H. H. J., Syf, 'A. S., & Athyr, 'A. 'A. (2020). Effect of measurement and analysis of quality costs on continuous improvement: Applied research in the directorate general for the distribution of electric power in the Middle Euphrates. *Journal of Accounting and Financial Studies*, 15(52), 52-74. (in Arabic)]

عيشي، عمار، وواضح، الهاشمي. (2018). أثر التكاليف البيئية على تكاليف الجودة بالمؤسسات الصناعية الجزائرية: دراسة حالة ولاية بسكرة. مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، 3(5)، 38-48.

[‘Yshy, ‘A., & Wādh, al-H. (2018). Athar l-takālīf al-bī‘īyah ‘alá tkālyf al-jawdah bi-al-mu’assasāt al-Šinā‘īyah al-Jazā’irīyah: Dirāsah ḥālat Wilāyat Baskarah. *Majallat Al-Dirāsāt Al-Iqtisādīyah Al-Mu‘āširah*, 3(5), 38–48. (In Arabic)]

الفضل، مؤيد محمد علي، وغدير، إنعام محسن. (2012). تأثير محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة تحليلية من المنظمات الصناعية العراقية. *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية*، 8(23)، 231–252. <https://doi.org/10.36325/ghjec.v8i23.5776>

[Al-Faḍl, M. M. A., & Ghdyr, I. M. (2012). Ta’thīr muḥāsabat tkālyf al-jawdah fī taḥqīq al-myzh al-tanāfusīyah: Dirāsah taḥlīlīyah min al-munazzamāt al-šinā‘īyah Al-‘Irāqīyah. *Al-Ghary Journal of Economic and Administrative Sciences*, 8(23). 231–252. (in Arabic)] <https://doi.org/10.36325/ghjec.v8i23.5776>

محمد، فتح الإله محمد أحمد. (2014). نموذج مقترح لترشيد تكاليف الجودة في ظل بيئة التصنيع الحديثة. *أماراباكا*، 5(13)، 77–90.

[Moḥammed, F. A. M. A. (2014). Proposed model for the rationalization of quality cost in modern manufacturing environment. *AMARABAC*, 5(13), 77–90. (in Arabic)]

المحياوي، قاسم نايف علوان. (2006). *إدارة الجودة في الخدمة: مفاهيم وعمليات وتطبيقات*. دار الشروق، عمان.

[al-Muḥyāwī, Q. N. ‘A. (2006). *Idārat al-jawdah fī al-khidmah: Mafāhīm wa-‘amalīyāt wa-taḥbīqāt*. Dār Al-Shurūq, ‘Ammān. (in Arabic)]

Abdullah, H., Al-Amar, H., Ali, Q., Al-Bayati, A., K, H., & Al-Haiyali, K. (2019). The effectiveness of the quality of performance using the cost accounting information system in the control of quality costs: A study in the general company for electrical industries. *Journal of University of Babylon for Pure and Applied Sciences*, 27(2), 115–132.

Avison, D., Jones, J., Powell, P., & Wilson, D. (2004). Using and validating the strategic alignment model. *The Journal of Strategic Information Systems*, 13(3), 223–246. <https://doi.org/10.1016/j.jsis.2004.08.002>

Barth, H. (2003). Fit among competitive strategy, administrative mechanisms, and performance: A comparative study of small firms in mature and new industries. *Journal of Small Business Management*, 41(2), 133–147. <https://doi.org/10.1111/1540-627X.00072>

- Bordum, A. (2010). The strategic balance in a change management perspective. *Society and Business Review*, 5(3), 245–258. <https://doi.org/10.1108/17465681011079473>
- Cokins, G. (2006). Measuring the cost of quality for management. *ASQ Organization*, 39(9), 45–51.
- Baskerville, R., Spagnoletti, P., & Kim, J. (2014). Incident-centered information security: Managing a strategic balance between prevention and response. *Information & Management*, 51(1), 138–151. <https://doi.org/10.1016/j.im.2013.11.004>
- Hornigren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2003). *Cost accounting: A managerial emphasis* (11th ed.). Pearson Prentice–Hall.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The balanced scorecard: Translating strategy into action*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2006). *Alignment: Using the balanced scorecard to create corporate synergies*. Harvard Business School Press.
- Khalid, S., & Salman, S. (2021). The Strategic Balance in Organizations. *International Journal of Transformations in Business Management*, 11(1), 1–17.
- Kobayashi, H., Takemura, M., & Hara, Y. (2018). Gaining strategic balance between inimitability and legitimacy in generating innovative business model. *International Journal of Multidisciplinary in Business and Science*, 4(5), 52–60.
- Labovitz, G., & Rosansky, V. (1997). *The power of alignment: How great companies stay centered and accomplish extraordinary things*. John Wiley & Sons, Inc.
- Lyver, M. J., & Lu, T. -J. (2018). Sustaining innovation performance in SMEs: Exploring the roles of strategic entrepreneurship and IT capabilities. *Sustainability*, 10(2), 442. <https://doi.org/10.3390/su10020442>
- Momaya, K.S., Bhat, S. & Lalwani, L. (2017). Institutional growth and industrial competitiveness: Exploring the role of strategic flexibility taking the case of select institutes in India. *Glob Journal of Flexible System Management*, 18, 111–122. <https://doi.org/10.1007/s40171-016-0144-2>
- Mazzei, M. J., Ketchen, D. J., & Shook, C. L. (2017). Understanding strategic entrepreneurship: A "theoretical toolbox" approach. *International Entrepreneurship and Management Journal*, 13, 631–663. <https://doi.org/10.1007/s11365-016-0419-2>

- Pitts, R. A., & Lei, D. (2005). *Strategic management: Building and sustaining competitive advantage* (1st ed.). South-Western College.
- Rodchua, S. (2006). Factors, measures, and problems of quality cost program implementation in the manufacturing environment. *Journal of Industrial Technology*, 22(4), 2–10. <https://www.scribd.com/document/85482138/rodchua092006>
- Salamzadeh, Y., Yousfnia M., Markovic, M., & Salamzadeh, A. (2016). Strategic management development: The role of learning school on promotion of managers' competence. *Journal of Economía y Sociedad*, 21(50), 1–25. <https://doi.org/10.15359/ey.s.21-50.4>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2010). *Research methods for business: A skill-building approach* (5th ed.). John Wiley & Sons.
- Vaxevanidis, N. M., Petropoulos, G., Avakumovic, J., & Mourlas, A. (2009). Cost of quality models and their implementation in manufacturing firms. *International Journal for Quality Research*, 3(1), 27–36. <https://www.ingentaconnect.com/content/doaj/18006450/2009/00000003/00000001/art00004>

محمد عبدالله

محمد إسحق عبدالله، حاصل على درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل من جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، عام 2013، يعمل حالياً أستاذاً مشاركاً بقسم المحاسبة والتمويل، كلية العلوم الإدارية، جامعة بحري. تتركز اهتماماته البحثية في المحاسبة والتكاليف والمراجعة. (Mohammedishag111@gmail.com)

حوليات الآداب والعلوم الاجتماعية

ANNALS OF THE ARTS AND SOCIAL SCIENCES

- مجلة فصلية محكمة.
- تصدر عن مجلس النشر العلمي بجامعة الكويت.
- صدر العدد الأول سنة ١٩٨٠م.
- تنشر الموضوعات التي تدخل في مجالات اهتمام الأقسام العلمية لكليتي الآداب والعلوم الاجتماعية.
- تنشر الأبحاث والدراسات باللغتين العربية والإنجليزية شريطة أن لا يقل حجم البحث عن ٥٠ صفحة وأن لا يزيد عن ٢٠٠ صفحة مطبوعة من ثلاث نسخ.
- لا يقتصر النشر في الحوليات على أعضاء هيئة التدريس لكليتي الآداب والعلوم الاجتماعية فحسب، بل يشمل ما يعادل هذه التخصصات في الجامعات والمعاهد الأخرى داخل الكويت وخارجها.
- تمنح المجلة الباحث خمسين نسخة من بحثه المنشور كإهداء.



ثمن الرسالة للأفراد
(٥٠٠ فلس)

رئيس هيئة التحرير
أ. د. تغريد القدسي

نوع الاشتراك	الكويت	الدول العربية	الدول الأجنبية
الأفراد	٤ دنانير	٦ دنانير	٢٢ دولاراً
المؤسسات	٢٢ ديناراً	٢٢ ديناراً	٩٠ دولاراً

جميع المراسلات توجه إلى رئيس تحرير حوليات الآداب والعلوم الاجتماعية
ص.ب 17370 الخالدية 72454 الكويت - هاتف 24830256 فاكس (965) 24830256
ISSN 1560 - 5248 Key title: Hawliyyat Kulliyat Al-Adab
www.apc.kuniv.edu.kw/aass E-mail: aass@ku.edu.kw