

## تأثير تكلفة الجودة على تطبيق ادارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي (دراسة تطبيقية)

اعداد

د/ الطيب حامد ادريس موسى

جامعة شقراء كلية العلوم والدراسات الانسانية بالقويعة - السعودية

د/ اميرة عبدالرحمن المكي

كلية ادارة الاعمال بجامعة طيبة بالمدينة المنورة - السعودية

القبول : ٢٠١٩/٦/١٤

الاستلام : ٢٠١٩/٥/١٢

### المستخلص:

تتمثل مشكلة البحث في عدم الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي كواحدة من المتطلبات الأساسية لمواجهة التحديات المعاصرة. وقلّة اهتمام المؤسسات الأكاديمية والمهنية بقياس تكاليف الجودة نتيجة إقتناعها بان تطبيقها ومكافحة المشكلات التي تواجه تطبيقها ومنعها والتحكم فيها قبل حدوثها هو الهدف والوسيلة لتحسين إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي ويهدف هذا البحث الى دراسة وتحليل عناصر تكلفة الجودة التي تؤثر على اداء ادارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي ، واستخدم الباحث المنهج الاستنباطي عند اختيار مشكلة البحث ووضع الفروض العلمية للبحث والمنهج التاريخي بالاضافة الى التحليل الاحصائي الذي تم الاعتماد عليه في الدراسة الميدانية ، يتمثل مجتمع عينة الدراسة في مجموعة من المحاسبين والمراجعين بالاضافة الى الاكاديميين ، ومن ابرز النتائج أن قياس تكلفة دعم مسيرة البحث العلمي يؤدي إلى زيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالي ويوصى البحث إلى العمل على نشر ثقافة تكلفة الجودة الشاملة بين جميع العاملين في مؤسسات التعليم العالي.

**كلمات مفتاحية:** الجودة/ادارة الجودة الشاملة/تكلفة الجودة/مؤسسات التعليم العالي

### Abstract:

The problem of the study is that, the lack of accounting disclosure about the cost of quality in higher education institutions as one of the basic requirements to meet the challenges, and lack of interest of academic and professional institutions that are interested in its

measuring; because of the conviction of these parties to address the problems facing the application of quality and try to prevent these problems and control them before their occurrence is the goal and means to improve the comprehensive management in higher education institutions. This research aims to study and analyze the elements of the cost of quality that affect the performance of the comprehensive quality management in institutions of higher education. The researcher used the developmental approach in selecting the problem and setting the scientific hypotheses for this study, also the historical method. In addition to the statistical analysis that was relied upon in the field of the study. The sample of the study consists of a group of accountants, auditors, as well as academics. The main result of this study is that the managers work to measure quality cost in higher education institutions constantly. The study recommends that the culture of comprehensive quality cost should spread among all employees in higher education institutes.

#### مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في عدم الافصاح المحاسبي عن تكلفة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي كواحدة من المتطلبات الأساسية لمواجهة التحديات المعاصرة. و قلة إهتمام المؤسسات الاكاديمية والمهنية بقياس تكاليف الجودة نتيجة إقتناعها بان تطبيقها ومكافحة المشكلات التي تواجه تطبيقها ومنعها والتحكم فيها قبل حدوثها هو الهدف والوسيلة لتحسين ادارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي، فلا زال هناك قصور واضح في تطبيق ادارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي وكلها تنعكس سلباً على الادارة، فلا زال هنالك حاجة لإنشاء معايير دقيقة للجودة، ونجد ان قياس تكاليف الجودة في مؤسسات التعليم يختلف من منشأة لآخرى قد ينقصه المصدقية، ويمكن صياغ مشكلة البحث في السؤال الاتي:

هل تؤثر تكلفة الجودة على تطبيق ادارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي؟

#### المقدمة

احتلت الجودة اهمية كبيره في البيئة التكنولوجية السائدة في العالم واصبحت من الشروط والمتطلبات الاساسية التي يجب توفرها في المخرجات (السلع والخدمات) رغبة في تحقيق المنافسة والتميز. وقد ساعد على تطوير ادارة الجودة ابتكار مدخل مالي يبرر الحاجة الى الاتجاه نحو الجودة وهو ما يطلق عليه مدخل تكلفة الجودة حيث يوفر هذا

المدخل مقياسا شاملا لاداء الجودة ويهدف الى قياس تكلفة الجودة المتمثلة في كل تكاليف الالتزام بمعايير ومواصفات الجودة .  
يشهد العصر الذي نعيش فيه جملة من المتغيرات في كافة مناحي الحياة حيث أسهم التقدم العلمي والتكنولوجي في زيادة إدراك متطلبات التغيير والتطوير ومواكبة كل المستجدات الحضارية مما أدى إلى اهتمام كبير في عمليات إصلاح التعليم في معظم دول العالم ونالت الجودة الشاملة اهتمام منقطع النظير إلى الحد الذي جعل المفكرين يطلقون على هذا العصر عصر الجودة باعتبارها إحدى الركائز الأساسية لنموذج الإدارة الحديثة لمواكبة التطورات الدولية والمحلية، ومحاولة التكيف معها وأصبح المجتمع العالمي ينظر إلى الجودة الشاملة والإصلاح التربوي باعتبارهما وجهين لعملة واحدة وتعد المرتكزات الأساسية لإدارة الجودة الشاملة ذات أهمية كبيرة في إطار التطبيق العلمي لها في مختلف مؤسسات التعليم العالي لزيادة المنافسة في تحقيق أعلى جودة مخرجات.

#### اهمية البحث

يتناول البحث إحدى المشاكل التي تواجه مؤسسات التعليم العالي وهي كيفية تحقيق التوافق بين تحفيظ تكلفة الحصول على الجودة وتحقيق مستوى متميز للجودة. تنبع أهمية الدراسة عن كونه محاولة بحثية تركز على دراسة موضوع إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي واثار تكلفة الجودة على ادائها الذي يعد من الموضوعات الحديثة نسبياً على المستوى العالمي بشكل عام والعربي بشكل خاص، ولقد اهتمت الكثير من الدول بالجودة فأوجدت لها مركز متخصصة لمتابعة الجودة ، ومن خلال وضع معايير لتطبيقها في مؤسسات التعليم العالي ومتابعة نتائجها،

#### اهداف البحث

تتمثل أهداف البحث في النقاط التالية:-

١. دراسة وتحليل عناصر تكلفة الجودة التي تؤثر على هيكل نظام التكاليف في مؤسسات التعليم العالي
٢. اقتراح وصياغة نموذج محاسبي لتحميل تكلفة الجودة لمقابلة حاجة متخذي القرار من المعلومات عن أنشطة ومجالات الجودة في ظل تطورات البيئية والتقنيات الحديثة
٣. التعرف على متطلبات الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي .
٤. دراسة وتحليل عناصر تكلفة الجودة التي تؤثر على اداء ادارة الجودة الشامله في مؤسسات التعليم العالي

#### فروض البحث

١. هنالك علاقة ذات دلالة معنوية بين تكلفة الجودة وتحقيق جودة التعليم في مؤسسات التعليم العالي

٢. تزداد تكلفة الجودة طردياً مع زيادة مستوى الجودة في مؤسسات التعليم العالي
٣. قياس تكلفة الجودة يؤثر على القرارات الخاصة بزيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالي

#### الدراسات السابقة

#### دراسة الخناق، الربيعي، (٢٠٠٥م)

-هدف هذه الدراسة الى تحديد الأنشطة المسببة لحدوث تكاليف الجودة ومن ثم القياس الموضوعي والعاقل لتكاليف الجودة. وقد بين البحث عن طريق الدراسة النظرية والتطبيقية ان تكاليف الوقاية هي الاساس في تكاليف الجودة لانها تساهم في الحد من ارتفاع انواع التكاليف الاخرى. أوضح البحث ان أفضل نظام لتطبيق تكاليف الجودة استخدام نظام تكاليف الأنشطة ABC للسيطرة على التكاليف بشكل مبسط وعاقل كما بين البحث إن الاهتمام بتكاليف الجودة والإفصاح عنها في القوائم المالية لم يحظى بالاهتمام اللازم خاصة وإنها تحتل نسب لا يستهان بها قياساً بإيرادات الشركات.

#### دراسة الصرايرة، ليلي العساف(٢٠٠٨م)

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي بين النظرية والتطبيق، ولتحقيق الهدف تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي بجمع وتفسير المعلومات اللازمة للاستفادة منها في موضوع الدراسة، وناقش البحث مفهوم إدارة الجودة الشاملة وأهميتها وفوائد ومتطلبات تطبيقها في مؤسسات التعليم العالي كما تم مناقشة مؤشرا ومحاورها وتجارب تطبيقها في بعض الدول . وخلص البحث بتقديم بعض التوصيات التي توضح لمؤسسات التعليم العالي أهمية تطبيق إدارة الجودة الشاملة فيها .

#### دراسة الرحاحلة، الشرايري(٢٠٠٩م)

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير واهمية قياس تكاليف الجودة والتقرير عنها في تعزيز التنافسية للشركات الصناعية الاردنية اثبتت نتائج الدراسة انه يتوفر لدى الشركات الصناعية المساهمة الاردنية البنية اللازمة لقياس عناصر تكاليف الجودة الظاهرة والمستترة . وانها تقيس هذه التكاليف ، وان هنالك تأثيراً لعملية القياس على تنافسية الشركات الصناعية الأردنية.

أوصت الدراسة بضرورة اهتمام ادارات الشركات في القطاعات الاخرى بتطبيق مفهوم تكاليف الجودة وقياسها والتقرير عنها واستخدامها في تعزيز قدراتها التنافسية.

#### جعفر عثمان، عبدالرحمن الاخر(٢٠١٢م)

أوضحت الدراسة سعي المؤسسات العامة والخاصة إلى تحقيق الجودة والتميز من أجل البقاء والاستمرار، وذلك نتيجة للمنافسة الشديدة في كافة القطاعات. وبما ان الجامعات الركيزة الأساسية للتعليم العالي. تم اختيار جامعة الطائف فرع الخزمة كدراسة حالة إمكانية تطبيق مفهوم إدارة الجودة الشاملة على خدمات التعليم

العالي من أجل التحسين المستمر وضمان جودة المخرجات والحصول على الاعتمادية ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هنالك وعي لدى أعضاء هيئة التدريس بمتطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي. وهناك نقص وقصور في استخدام الأساليب الحديثة في تقويم وقياس أداء للطلاب والاساتذ. وان الخدمات المقدمة لا تلبي احتياجات المجتمع المحلي كليا.

دراسة محمد حسن. امير القاسم (٢٠١٤م)

أوضحت الدراسة إلى أن إدارة الجودة الشاملة هي تصور لا يمكن للمؤسسات التعليمية تحقيقه إلا خلال فترة طويلة من التخطيط ، من خلال صياغة وتنفيذ برنامج الجودة السنوي ، والذي يتحرك بشكل كبير نحو تحقيق الرؤية. تطبيق مفاهيم الجودة الشاملة هو واحد من هذه الدرجة ، تسعى هذه الدراسة إلى تحليل الجودة الشاملة في التعليم العالي وتحديد الأدبيات المتعلقة بعوامل , وتنفيذها في كافة المجالات (CSF) النجاح الحرجة أوصت الدارسة إلى أن تنفيذ هذه العوامل في مؤسسات التعليم العالي يمكن أن يحقق لها استخدام امثل لأساليب إدارة الجودة الشاملة في برامجها التعليمية بما يحقق أهدافها.

**المبحث الأول: مفهوم الجودة الشاملة**

يُعد مفهوم إدارة الجودة الشاملة من المفاهيم الإدارية الحديثة، الذي يعتره بعض الغموض، ويختلف مفهوم إدارة الجودة الشاملة ، من سياق إلى سياق آخر، ولا يوجد تعريف موحد ومحدد لإدارة الجودة الشاملة ولعل السبب في ذلك يعود لاختلاف الجهات والمؤسسات التي تطبق إدارة الجودة الشاملة في منظماتها فكل إدارة تنظر للجودة الشاملة حسب تخصصها، سواءً في الصناعة أم التجارة أم التعليم ، رغم هذا الاختلاف إلا أنه يوجد عدد من التعريفات منها:

**الجودة: Quality**

تعرف الجودة بأنها "مقابلة احتياجات وتوقعات المستهلك ( المجتمع ومؤسساته ) وتحقيق أهداف المستفيد ( الإدارة - أعضاء هيئة التدريس - الطلاب ) في ضوء الأهداف الموضوعية لكفاءة وفعالية المنظمة". (أميرة المكي، ٢٠١٠م، ص ٦٠-٦١)

كما عرفت الجودة من قبل المعهد القومي الأمريكي للمعايير (American National Standard Institute) والجمعية الأمريكية للجودة (American Society Of Quality) بأنها المجموع الكلي للمزايا والخصائص التي تؤثر في قدرة المنتج أو الخدمة على تلبية حاجات معينه

Quality as : The totality of future and characteristics of product or service the bears on its ability to satisfy given needs (James R. Evans, ed, 2005 , p 105 )

**إدارة الجودة الشاملة: ( TQM ) Total Quality Management** عرفت بأنها مجموعة من العمليات الإدارية والأنظمة التي تخلق عملاء سعداء من خلال موظفين مفوضين مما يؤدي تحقيق اعلي إيرادات و اقل تكلفة.

the Total Quality Management defined:

Total Quality Management (TQM) is the set of management processes and systems that create delighted customers through empowered employees, leading to higher revenue and lower cost. (Joel E. Ross, Suzan Perry, 1999, p18).

كما عرفت بأنها دمج جميع الوظائف والعمليات داخل المنظمة من اجل تحقيق التحسين المستمر لجودة السلع والخدمات بهدف تحقيق رضا المستهلك.

Total quality management (TQM) is the integration of all functions and processes within an organization in order to achieve continuous improvement of the quality of goods and services. The goal is customer satisfaction. (Joel E. Ross, Suzan Perry, 1999, p18).

#### إدارة الجودة الشاملة في التعليم

الجودة الشاملة في التعليم هي معايير عالمية للقياس والاعتراف ، والانتقال من ثقافة الحد الأدنى إلى ثقافة الإتقان والتميز ، واعتبار المستقبل هدفاً نسعى اليه ، ولتحقيق الجودة الشاملة في التعليم ، لا بد من تطوير جميع العناصر المتضمنة في العملية التعليمية ، والتي من أهدافها تحقيق النمو الشامل للطالب وتمتعه بشخصية متوازنة تطور حركة تنموية وسط التيار الثقافي السريع ، ويرجع مفهوم الجودة الشاملة إلى تحسين مدخلات العملية التعليمية بوجه عام بما تتضمنه من معلم ومتعلم وإدارة ومبنى ومناخ عام ، وتحسين العمليات التعليمية بتطبيق الأسس العلمية في تخطيط وتنفيذ المنظومة التعليمية على ضوء أهداف تربوية محددة يمكن قياسها.

( سهيل ، ٢٠١٢م ، صص ١٣-١٤ )

كما تشير إلى نظام إداري مطور يستهدف إلى التحسين المستمر لعمليات الإدارة التربوية والمدرسية ، وذلك بمراجعتها وتحليلها والبحث عن الوسائل والطرق لرفع مستوى الأداء والإنتاجية في المؤسسة التعليمية وتقليل الوقت اللازم لإنجاز العملية التعليمية باستبعاد المهام عديمة الفائدة وغير الضرورية للطلاب ، مما يؤدي إلى تخفيض الكلفة ورفع مستوى الجودة.

و تعرف بأنها: « صُنِعَ ثقافة متميزة في الأداء ؛ حيث يعمل ويكافح المديرون والموظفون بشكل مستمر ودؤوب ، لتحقيق توقعات العميل (المستفيد) بشكل صحيح منذ البداية ، مع تحقيق الجودة بشكل أفضل و بفاعلية علمية وفي أقصر وقت )

انطلاقاً من هذه التعريفات السابقة فإن إدارة الجودة الشاملة في إطار مؤسسات التعليم تضم مجموعة من المضامين أهمها: ( الصرايرة وعساف . ٢٠٠٨ م ، ص٩ )

١. الاعتماد على العمل الجماعي التعاوني، ومقدار ما تمتلكه العناصر البشرية في المنظمة من قدرات ومواهب وخبرات

٢. الحرص على استمرارية التحسين والتطوير لتحسين الجودة

٣. التقليل من الأخطاء من منطلق أداء العمل الصحيح من المرة الأولى، الأمر الذي يؤدي إلى تقليل التكلفة إلى الحد الأدنى مع الحصول على رضا المستفيدين من العملية التعليمية

٤. حساب تكلفة الجودة داخل المنظمة لتشمل كافة الأعمال المتعلقة بالخدمة

المقدمة مثل تكاليف الفرص الضائعة، تكلفة الأخطاء، عمليات التقويم سمعة المؤسسة أما في القطاع التربوي والتعليمي فانها تعرف بانها (عملية استراتيجية تؤثر في عمل مجموعة من القيم وتستمد طاقة حركتها من المعلومات التي تعكس في اطارها في توظيف مواهب العاملين واستثمار قدراتهم الفكرية في مختلف مستويات التنظيم على نحو ابداعى لتحقيق التحسين المستمر للمنظمة ). وبالتالي يتطلب هذا المفهوم النظر الى كل من الطلاب المستفيدين بصورة مباشرة من هذا الاسلوب وكيفية اعداد المؤسسة لهم لتحقيق حاجاتهم و رغباتهم الحالية والمستقبلية وكذلك المعلمين والاداريين والعاملين الذين هم بحاجة الى تدريب وتطوير لمهارتهم وكفائاتهم لاستيعاب فلسفة ومفاهيم الجودة الشاملة وفق المبادئ الجودة الشاملة لدمج وغيره من المختصين ، وهذا يتطلب فحص الهيكل التنظيمي للنظام التربوي في مؤسسة تعليمية ، حتى يتوافق مع فلسفة الجودة الشاملة مع توفر مناهج توافق متطلبات الحياة العصرية.

**اهداف ادارة الجودة الشاملة في المجال التعليمي :**

اما في المجال التعليمي فان اهداف الجودة الشاملة في التعليم الجامعي تشمل  
\* ضبط وتطوير النظام الادارى بالجامعة نتيجة لتوظيف الادوار والمسؤوليات المحددة لكل فرد في النظام الجامعي وهى قدراته ومستواها.

\* الارتقاء بمستوى الطلاب الاكاديمي والانفعالي والاجتماعي والنفسي والتربوي باعتبارهم احد مخرجات النظام الجامعي.

\* تحسين كفايات اعضاء هيئة التدريس ورفع مستوى الاداء لجميع الاداريين من خلال التدريب المستمر.

\* توفير جو من التفاهم والتعارف والتعاون والعلاقات الانسانية بين جميع العاملين في النظام الجامعي.

\* تطوير الهيكلية الادارية للجامعة بطريقة تسهل عملية التعلم بعيدا عن البيروقراطية وتسمح بالمشاركة في اتخاذ القرارات التعليمية.

- \* رفع مستوى الوعي لدى الطلاب تجاه عملية التعليم واهدافه مع توفير فرص ملائمة للتعليم الذاتي بصورة اكثر فاعلية.
- \* زيادة الاحترام والتقدير المحلى والاعتراف العلمى بالمؤسسات التعليمية لما تقدمه من خدمة مختلفة للطلاب والمجتمع من خلال المساهمة فى تنمية المجتمع المحلى.

### المبحث الثاني تكلفة الجودة

تطورت مفاهيم المحاسبة عن تكلفة الجودة وبرزت أهمية قياسها والرقابة عليها لأن تحقيق النجاح للمنشأة يتم من خلال الحفاظ علي مستوى متميز من الجودة بتكلفة معقولة على المستوى التنافسي. وقد أوضحت الدراسات التي تضمنها الأدب المحاسبي أهمية المحاسبة عن تكلفة الجودة وما يترتب عليها من تحسين مستوي الجودة سعياً نحو تحقيق ترقية للإنتاج والخدمات وتحقيق رضاء العملاء.

عرفت تكلفة الجودة بأنها هي مجموع مبلغ التكلفة الذي تدفعه المنظمة من اجل تحقيق سلع ذات جودة ومبلغ التكلفة التي انفقته مقابل الجودة الرديئة.

Quality cost is assumed as a sum of amount of cost which and organization is paying in order to achieve a good quality and amount of cost which has been incurred due to the bad quality.(

Ehsan Ayati,2013,p4)

تكلفة الجودة تعني جميع التكاليف التي يتم إنفاقها في اي منشأة انتاجية او خدمية لضمان تقديم المنتج او الخدمة الى العملاء بالتوافق مع متطلبات العميل او هي جميع التكاليف التي تخص الجودة او الانشطة المتعلقة بإنجاز الجودة .(سعيد،٢٠٠٣م،ص٣٤٥)

-يقصد بها تلك التكاليف التي تحدث نتيجة محاوله تفادي تقديم خدمة ذات جودة متدنية او معالجة عيوب الجودة التي حدثت فعلا. (الجمال،٢٠٠٧م، ص١٠٦)

### تبويب تكاليف الجودة

تبويب (Oakland) ويتم تبويب تكلفة الجودة علي النحو الآتي:- ( John's, 1993 - pp123)

#### أ) تكاليف المنع: (Prevent costs)

تمثل تكاليف تصميم وتنفيذ وصيانة نظام إدارة الجودة والتي يتم تخطيطها وحدوثها قبل بدء عملية التشغيل الفعلية.

#### ب) تكاليف التقييم: Appraisal costs:

ترتبط هي تقييم المنشأة للموردين وتقييم العمليات والمنتجات الوسيطة والخدمات الأخرى المؤداه بهدف التأكد من مطابقتها للمواصفات المحددة.

#### ج) تكاليف الفشل الداخلي Internal failure cost

تمثل التكاليف التي تحدث نتيجة الفشل في الوصول لمعايير الجودة المحددة مسبقاً ويتم اكتشافه قبل التسليم إلي العملاء.



**(د) تكاليف الفشل الخارجي External failure costs**

تمثل التكاليف الناشئة عن الفشل في تحقيق معايير الجودة المحددة ولكن لا يتم اكتشافه إلا بعد تسليم المنتج للعملاء.

**التبويب المحاسبي لعناصر تكلفة الجودة:**

يهدف التبويب المحاسبي لتكلفة الجودة لإظهار العلاقات أو المتغيرات المؤثرة على تكلفة الجودة ونسبة لتعدد مفاهيم الجودة وتكلفتها فقد ظهرت مجموعة من التبويبات المحاسبية كأساس يمكن الإعتماد عليه في تحليل تكلفة الجودة ويمكن تبويب عناصر تكلفة الجودة الى:

**(١) التبويب وفق مدى سهولة تبعية التكلفة للمنتج**

باعتبار تكلفة الجودة تكاليف غير مباشرة على المنتج لا يمنع ان تكون مباشرة على نشاط مراقبة الانتاج وذلك عند استخدام نظام (ABC) لتحميل تكلفة الجودة على وحدات التكلفة، وتشمل تكاليف بحوث الجودة، إجور الفنيين المختصين بالرقابه على الجودة، تكاليف الاهلاك، وسائل الفحص والاختبار.

**(٢) تبويب تكلفة الجودة من ناحية سهولة قياسها وتوفر بياناتها في سجلات المنشأة وفقاً لهذا الاساس**

- تكاليف صريحة للجودة هي جميع التكاليف للجودة التي يمكن قياسها بصورة موضوعيه نسبياً وتسجيلها وفحصها ومراجعتها خلال النظام المحاسبي في المنشأة  
- تكاليف غير صريحة للجودة (مستترة) تمثل مجموعة من التكاليف التي لا تظهر صراحة ولا تتوفر بياناتها في السجلات المحاسبية.

**(٣) تبويب تكلفة الجودة حسب الغرض من الإنفاق تصنف الى:-** تهدف عملية التبويب الوظيفي الى تحديد تكلفة الجودة التسويقيه لإيجاد اجمالي التكلفة الاقتصادية التسويقيه التي تتحملها المنشأة، لذلك يعد التبويب الوظيفي أحد المتطلبات الأساسية للإفصاح عن تكلفة الجودة في القوائم الماليه الامر الذي يتطلب تبويبها على النحو الاتي: ( نور الدين ، ٢٠٠٧م ، ص٢٢)

**(أ) تكلفة جودة انتاجيه Manufacturing Quality Cost**

تظهر تكلفة الجودة الانتاجيه نتيجة الاداء غير الكفاء في العمليه الإنتاجية وتظهر ايضاً نتيجة محاولة منع إنتاج منخفض الجودة وهي تشتمل على كافة عناصر تكلفة الجودة التي تظهر في صورة موارد اقتصاديه مستنفدة من لحظة الحصول على تصميم مقبول للمنتج حتى نهاية مرحلة الفحص ومراقبة الانتاج

**(ب) تكلفة الجودة التسويقية** قد يترتب على محاولة منع وصول منتج منخفض الجودة للعميل تكلفة جودة تسويقية والتي تشمل:-

## د/ الطيب موسى – د/ اميرة المكي

- تكلفة منع تسويقية والتي تهدف الى تحقيق كل من جودة التصميم وجودة المطابقه من خلال العمل على تلبية رغبات وتوقعات العملاء (جودة تصميم)أو العمل على زيادة رضاء العميل عن أداء المنتج(جودة مطابقه)
- تكلفة تقييم تسويقية والتي تهدف الى فحص وإختبار المنتجات
- تكلفة فشل داخلي تسويقيه
- تكلفة فشل خارجي تسويقيه

ج) تكلفة الجودة الاداريه ترتبط هذه التكلفة بالوظائف الإدارية التي تؤديها المنشأة والتي يترتب عليها منع تكوين انطباع سيء لدي العميل عن سلوك المنشأة وبهذا المفهوم يمكن ان يكون جانباً من الانشطة الاجتماعية والبيئية، كما أن تكلفة الحصول على أي من شهادات الايزو تعد ضمن بنود تكلفة الجودة الاداري

### المبحث الثالث: الدراسة الدراسة الميدانية:

#### مجتمع الدراسة وأساليب جمع البيانات :

تم جمع بيانات الدراسة عن طريق الاستبيان .ويتكون مجتمع عينة الدراسة من الأكاديميين والمهنيين العاملين في مجال المحاسبة في المملكة العربية السعودية ونظراً لكبر حجم العينة فقد تم استخدام عينة عشوائية بسيطة وتم توزيع عدد ٨٠ استبيان على الفئات التالية .

- فئة الأكاديميين ويتمثلون في أعضاء هيئة التدريس في الجامعات السعودية الحكومية والأهلية من حملة الدكتوراه والماجستير .
- فئة مراجعي الحسابات .
- فئة المديرين الماليين ورؤوسا الأقسام المحاسبية في المؤسسات المالية السعودية باعتبارهم الأكثر التزاما ومطالبة بإعداد البيانات المالية بطريقة سليمة .

#### أساليب جمع البيانات :

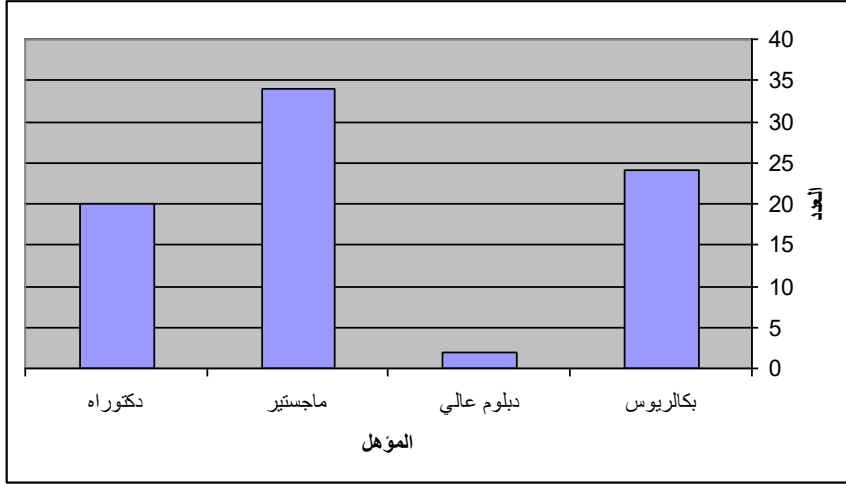
إضافة إلى المراجع والبحوث والدراسات المنشورة في الدوريات والمجلات العلمية ذات الصلة بالموضوع قام الباحث بتصميم استبيان خاص بهذه الدراسة بالاستناد إلى الإطار النظري ونتائج الدراسات السابقة وتم توزيعها على عينة الدراسة .  
تحليل البيانات واختبارات الفروض :  
عرض البيانات :

#### جدول (١) يوضح المؤهل لعينة الدراسة

المؤهل	العدد	النسبة المئوية (%)
بكالوريوس	٢٧	٣٠,٠
دبلوم عالي	٤	٢,٥
ماجستير	٣٣	٤٢,٥

٢٥,٠	٢٢	دكتوراه
١٠٠,٠	٨٠	المجموع

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٨م  
شكل (١) : يعرض بيانات المؤهل لعينة الدراسة



المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ٢٠١٨م  
يوضح المؤهل الأكاديمي لأفراد العينة نجد أن اغلب افراد العينة من حملة الماجستير حيث بلغ عددهم ٣٤ بنسبة قدرها ٤٢,٥% فيما بلغ عدد حملة البكالوريوس ٢٤ بنسبة ٣٠% وحملة درجة الدكتوراه ٢٠ بنسبة ٢٥,٥% فيما بلغ عدد حملة الدبلوم العالي ٢ بنسبة قدرها ٢,٥% .

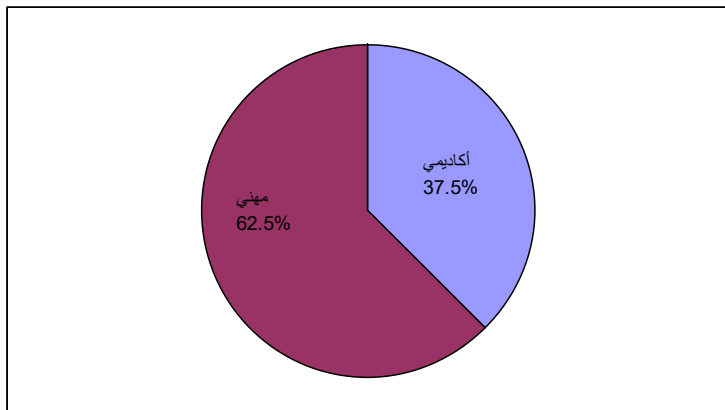
جدول (٢) يوضح الوظيفة لعينة الدراسة .

الوظيفة	العدد	النسبة (%)
أكاديمي	٣٥	٣٧,٥
مهني	٥٥	٦٢,٥
المجموع	٩٠	١٠٠,٠

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٤م

## د/ الطيب موسى – د/ اميرة المكي

شكل (٢) : يعرض بيانات الوظيفة لعينة الدراسة

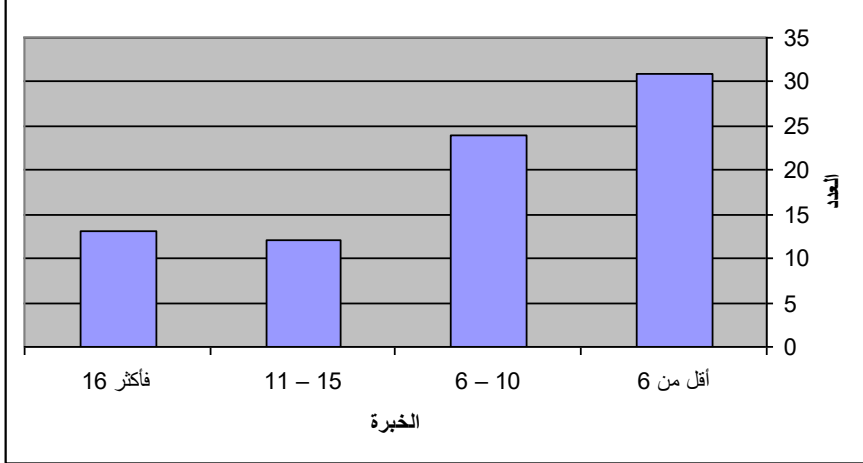


المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٨م  
يوضح مجال عمل عينة الدراسة حيث تم تقسيم العينة الى فئتين فئة الأكاديميين وبلغ عددهم ٣٥ بنسبة قدرها ٣٧,٥% وفئة المهنيين وبلغ عددهم ٥٥ وبنسبة قدرها ٦٢,٥%  
جدول (٣): يوضح الخبرة لعينة الدراسة .

سنوات الخبرة	العدد	النسبة (%)
أقل من ٦	٣١	٣٨,٨
٦ – ١٠	٢٤	٣٠,٠
١١ – ١٥	١٢	١٥,٠
١٦ فأكثر	١٣	١٦,٢
المجموع	٨٠	١٠٠,٠

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٨م

شكل (٣): يعرض بيانات الخبرة لعينة الدراسة



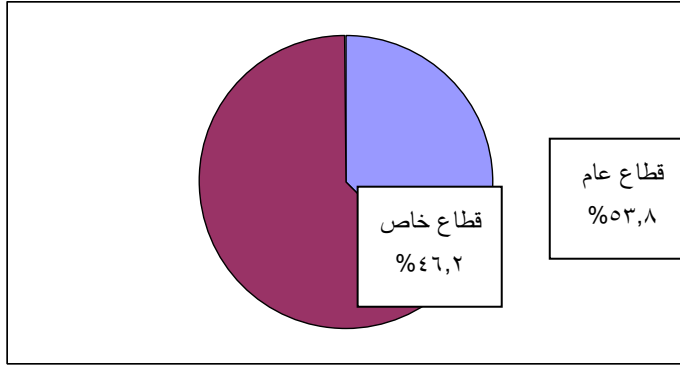
المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٨م  
يوضح الخبرة العلمية لأفراد العينة وكانت كالتالي أقل من ٦ سنوات بلغ عددهم ٣١ بنسبة قدرها ٣٨,٨% من ٦-١٠ بلغ عددهم ٢٤ بنسبة قدرها ٣٠% من ١١ - ١٥ سنة بلغ عددهم ١٢ بنسبة قدرها ١٥% من ١٦ فأكثر بلغ عددهم ١٣ بنسبة قدرها ١٦,٢% .  
جدول (٤) : يوضح مجال العمل لعينة الدراسة .

الوظيفة	العدد	النسبة (%)
أكاديمي	٣٥	٣٧,٥
مهني	٥٥	٦٢,٥
المجموع	٩٠	١٠٠,٠

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ٢٠١٨م

## د/ الطيب موسى – د/ اميرة المكي

شكل (٤) : يعرض بيانات مجال العمل لعينة الدراسة



المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٨م  
يوضح مجال عمل عينة الدراسة بلغ عدد الذين يعملون في القطاع العام ٤٣ شخص بنسبة قدرها ٥٣,٨% فيما بلغ عدد الذين يعملون في القطاع الخاص ٣٧ بنسبة قدرها ٤٦,٢%

جدول (٥) يوضح التكرارات والنسب المئوية لإجابات المبحوثين

رقم العبارة	التعليق	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المجموع
١	سهولة الوصول الى مسئولى مؤسسات التعليم العالى دليل دليل على تطبيق الجودة.	٣٨ %٤٧,٥	٤٢ %٥١,٥	٠	٠	٠	٨٠ %١٠٠
٢	تتحمل إدارة الجودة تكاليف الشكاوى فى حالة عدم تطبيق الجودة فى مؤسسات التعليم العالى.	٤٨ %٦٠	٣٢ %٤٠	٠	٠	٠	٨٠ %١٠٠
٣	تسعى الادارة الى قياس تكاليف الجودة فى مؤسسات التعليم العالى بشكل مستمر لتجنب الاخطاء.	٣٦ %٤٥	٤٤ %٥٥	٠	٠	٠	٨٠ %١٠٠
٤	تحرص الادارة على شراء المعدات والاجهزة المتطورة لتحقيق الجودة فى مؤسسات التعليم العالى.	٤٨ %٦٠	٣٢ %٤٠	٠	٠	٠	٨٠ %١٠٠
٥	التدقيق فى قياس تكاليف الجودة له دور فعال فى تحديد نقاط القوة والضعف فى مؤسسات التعليم العالى.	٢٨ %٣٢	٥٢ %٦٥	٠	٠	٠	٨٠ %١٠٠
٦	تسعى مؤسسات التعليم العالى الى تحديد تكلفة محددة للمعدات والاجهزة التالفة والمعيبة التى يجب عدم تجاوزها.	٣٥ %٤٣,٧٥	٤٥ %٥٦,٢٥	٠	٠	٠	٨٠ %١٠٠
٧	يتم تخصيص تكلفة إضافية لزيادة الرقابة على الجودة فى مؤسسات التعليم العالى.	٣٦ %٤٥	٤٤ %٥٥	٠	٠	٠	٨٠ %١٠٠
٨	زيادة درجة الرضا عن تكلفة جودة الخدمات	٤٠	٤٠	٠	٠	٠	٨٠

١٠٠%				٥٠%	٥٠%	المقدمة من مؤسسات التعليم العالي.	
٨٠%	٠	٠	٠	٣٧%	٤٣%	تهتم مؤسسات التعليم العالي بتكلفة خدمات الطلاب واحتياجاتهم.	٩
١٠٠%	٠	٠	٠	٤٦,٢٥%	٥٣,٧٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٤١%	٣٩%	تسعى الإدارة الى الاهتمام بتكلفة مبادرات مؤسسات التعليم العالي لتحسين خدماتها وتقديم خدمات جديدة.	١٠
١٠٠%	٠	٠	٠	٥١,٢٥%	٤٨,٧٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٤٤%	٣٦%	الاهتمام بتكلفة الجودة لسهولة وسائل الاتصال بمؤسسات التعليم العالي(الهاتف-البريد-مراكز الاستعلامات)	١١
١٠٠%	٠	٠	٠	٥٥%	٤٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٣٦%	٤٤%	تؤدى تكاليف الجودة الى سرعة تقديم الخدمات واجراء المعاملات فى مؤسسات التعليم العالي.	١٢
١٠٠%	٠	٠	٠	٤٥%	٥٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٤٧%	٣٣%	تزايد تكاليف الجودة يؤدى الى سهولة الحصول على المعلومات من مؤسسات التعليم عبر القنوات المختلفة.	١٣
١٠٠%	٠	٠	٠	٥٨,٧٥%	٤١,٢٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٣٠%	٥٠%	تزايد تكاليف الجودة يزيد من الابداع والابتكار فى تصميم خدمات التعليم العالي.	١٤
١٠٠%	٠	٠	٠	٣٧,٥%	٦٢,٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٤١%	٣٩%	زيادة تكاليف الجودة مع زيادة مستواها تقلل من الاستفسارات فى مؤسسات التعليم العالي.	١٥
١٠٠%	٠	٠	٠	٥١,٢٥%	٤٨,٧٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٣٦%	٤٤%	قياس تكلفة دعم مسيرة البحث العلمى يؤدى الى زيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالي.	١٦
١٠٠%	٠	٠	٠	٤٥%	٥٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٣٠%	٥٠%	الاهتمام بتكلفة جودة التكنولوجيا فى القرارات يسهم فى زيادة القدرة التنافسية فى مؤسسات التعليم العالي.	١٧
١٠٠%	٠	٠	٠	٣٧,٥%	٦٢,٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٤٤%	٣٦%	قياس جودة دعم وتطوير القرارات الخاصة بيزيد من القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالي.	١٨
١٠٠%	٠	٠	٠	٥٥%	٤٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٤٧%	٣٣%	قياس جودة التقدم التكنولوجى يساعد فى التحسين المستمر مما يزيد القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالي.	١٩
١٠٠%	٠	٠	٠	٥٨,٧٥%	٤١,٢٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٣٢%	٤٨%	قياس تكلفة توظيف تقنيات الإدارة المتقدمة مثل مراقبة الجودة وتحسين العمليات يسهم فى زيادة القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالي.	٢٠
١٠٠%	٠	٠	٠	٤٠%	٦٠%		
٨٠%	٠	٠	٠	٤٢%	٣٨%	احتمال حدوث تدهور فى جودة تكلفة الخدمات يقلل من القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالي.	٢١
١٠٠%	٠	٠	٠	٥١,٥%	٤٧,٥%		
٨٠%	٠	٠	٠	٣٦%	٤٤%	استعراض المواقع العديدة لتكلفة الجودة يساعد على اتخاذ القرارات الادارية وتعظيم القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالي.	٢٢
١٠٠%	٠	٠	٠	٤٥%	٥٥%		

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٨ م  
من الجدول (٥) نجد أن:

## د/ الطيب موسى - د/ اميرة المكي

- رأي العينة حول سهولة الوصول الى مسئولى مؤسسات التعليم العالى دليل دليل على تطبيق الجودة. نجد أن ٣٨ من أفراد العينة يوافقون بشدة وبنسبة قدرها ٤٧,٥% بينما ٤٢ من أفراد العينة يوافقون على ذلك وبنسبة قدرها ٥٢,٥% .
- كما أن رأي العينة إذا كانت تتحمل إدارة الجودة تكاليف الشكاوى فى حالة عدم تطبيق الجودة فى مؤسسات التعليم العالى. نجد أن ٤٨ من أفراد العينة وبنسبة قدرها ٦٠% يوافقون بشدة على ذلك بينما ٣٢ منهم وبنسبة قدرها ٤٠% يوافقون على ذلك .
- ورأي العينة عما إذا كانت تسعى الإدارة الى قياس تكاليف الجودة فى مؤسسات التعليم العالى بشكل مستمر لتجنب الاخطاء. ٣٦ من أفراد العينة يوافقون وبشدة على ذلك بنسبة قدرها ٤٥% بينما ٤٤ منهم يوافقون على ذلك وبنسبة قدرها ٥٥% .
- أضف لذلك أن رأي العينة حول ما إذا كانت تحرص الإدارة على شراء المعدات والاجهزة المتطورة لتحقيق الجودة فى مؤسسات التعليم العالى. نجد أن ٤٨ من أفراد العينة يوافقون على وجود هذه العلاقة وبنسبة قدرها ٦٠% بينما ٣٢ منهم يوافقون بشدة وبنسبة قدرها ٤٠% .
- ويتضح أيضا من الجدول أن التدقيق فى قياس تكاليف الجودة له دور فعال فى تحديد نقاط القوة والضعف فى مؤسسات التعليم العالى. نجد أن ٥٢ من أفراد العينة يوافقون على ذلك وبنسبة قدرها ٦٥% بينما ٢٨ منهم يوافقون بشدة على ذلك وبنسبة قدرها ٣٥% .
- كما يتضح أن ٤٥ من أفراد العينة وبنسبة قدرها ٥٦,٢٥% يوافقون على أن تسعى مؤسسات التعليم العالى الى تحديد تكلفة محددة للمعدات والاجهزة التالفة والمعيبة التى يجب عدم تجاوزها. بينما ٣٥ منهم وبنسبة قدرها ٤٢,٧٥% يوافقون بشدة على ذلك .
- رأي العينة حول ما إذا كان يتم تخصيص تكلفة إضافية لزيادة الرقابة على الجودة فى مؤسسات التعليم العالى. نجد أن ٤٤ من أفراد العينة يوافقون على ذلك وبنسبة قدرها ٥٥% بينما ٣٦ من أفراد العينة يوافقون بشدة على ذلك وبنسبة ٤٥% .
- من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن زيادة درجة الرضاء عن تكلفة جودة الخدمات المقدمة من مؤسسات التعليم العالى. بنسبة قدرها ٥٠% بينما ٤٠ من أفراد العينة يوافقون على ذلك بنسبة قدرها ٥٠% .
- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن تهتم مؤسسات التعليم العالى بتكلفة خدمات الطلاب واحتياجاتهم. وذلك من خلال إجابة ٤٣ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٥٣,٧٥% فيما يوافق ٣٧ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٤٦,٢٥% .
- من أفراد العينة يوافقون على أن تسعى الإدارة الى الاهتمام بتكلفة مبادرات مؤسسات التعليم العالى لتحسين خدماتها وتقديم خدمات جديدة. ذلك وبنسبة قدرها ٥١,٢٥% بينما ٣٩ منهم يوافقون بشدة بنسبة قدرها ٤٨,٧٥% .



- ٤٤ من أفراد عينة البحث وبنسبة قدرها ٥٥% يرون أن الاهتمام بتكلفة الجودة لسهولة وسائل الاتصال بمؤسسات التعليم العالي (الهاتف-البريد-مراكز الاستعلامات) بينما ٣٦ يوافقون بشدة على ذلك وبنسبة قدرها ٤٥% .
- ٤٤ من أفراد العينة وبنسبة قدرها ٥٥% يوافقون بشدة على ان تؤدي تكاليف الجودة الى سرعة تقديم الخدمات واجراء المعاملات في مؤسسات التعليم العالي. بينما ٣٦ من أفراد العينة يوافقون على ذلك بنسبة قدرها ٤٥% .
- ٤٧ من أفراد العينة وبنسبة قدرها ٥٨,٧٥% يوافقون على أن تزايد تكاليف الجودة يؤدي الى سهولة الحصول على المعلومات من مؤسسات التعليم عبر القنوات المختلفة بينما ٣٣ منهم يوافقون بشدة على ذلك وبنسبة قدرها ٤١,٢٥% .
- أغلب أفراد العينة يوافقون على أن تزايد تكاليف الجودة يزيد من الابداع والابتكار في تصميم خدمات التعليم العالي. حيث نجد أن ٥٠ من أفراد العينة وبنسبة قدرها ٦٢,٥% يوافقون بشدة على ذلك بينما ٣٠ من أفراد العينة يوافقون على ذلك وبنسبة قدرها ٣٧,٥% .
- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن زيادة تكاليف الجودة مع زيادة مستواها تقلل من الاستفسارات في مؤسسات التعليم العالي.. وذلك من خلال إجابة ٣٩ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٤٨,٧٥% فيما يوافق ٤١ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٥١,٢٥%
- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن قياس تكلفة دعم مسيرة البحث العلمي يؤدي الى زيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالي.. وذلك من خلال إجابة ٤٤ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٥٥% فيما يوافق ٣٦ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٤٥%
- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الاهتمام بتكلفة جودة التكنولوجيا في القرارات يسهم في زيادة القدرة التنافسية في مؤسسات التعليم العالي. وذلك من خلال إجابة ٥٠ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٦٢,٥% فيما يوافق ٣٠ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٣٧,٥%
- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن قياس جودة دعم وتطوير القرارات الخاصة يزيد من القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالي.. وذلك من خلال إجابة ٣٦ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٤٥% فيما يوافق ٤٤ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٥٥%
- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن قياس جودة التقدم التكنولوجي يساعد في التحسين المستمر مما يزيد القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالي. وذلك من خلال إجابة ٣٣ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٤١,٢٥% فيما يوافق ٤٧ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٥٨,٧٥%
- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن قياس تكلفة توظيف تقنيات الإدارة المتقدمة مثل مراقبة الجودة وتحسين العمليات يسهم في زيادة القدرة التنافسية بين مؤسسات

## د/ الطيب موسى – د/ اميرة المكي

التعليم العالى. وذلك من خلال إجابة ٤٨ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٦٠% فيما يوافق ٣٢ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٤٠%  
 - أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن احتمال حدوث تدهور فى جودة تكلفة الخدمات يقلل من القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالى. وذلك من خلال إجابة ٣٨ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٤٧,٥% فيما يوافق ٤٢ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٥١,٥%

- أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن استعراض المواقع العديدة لتكلفة الجودة يساعد على اتخاذ القرارات الادارية وتعظيم القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالى. وذلك من خلال إجابة ٤٤ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٥٥% فيما يوافق ٣٦ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٤٥%

### اختبارات الفرضيات :

سوف يتم اختبار فرضيات هذه الدراسة عند مستوى معنوية ٠,٠٥ .  
**الفرضية الأولى:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكلفة الجودة وتحقيق جودة التعليم فى مؤسسات التعليم العالى

جدول (٦) : يوضح اختبارات للفرضية الاولى .

القيمة الاحتمالية	درجة الحرية	قيمة ت	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتوسط الفرضي
٠,٠٠٠	٧٩	٤٤,٣٩	٢,٦٦	٤٠,٢٠	٢٧

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ، ٢٠١٨م  
 من الجدول أعلاه نجد أن القيمة الاحتمالية تساوي (٠,٠٠٠) أقل من مستوى المعنوية (٠,٠٥) وأيضاً الوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي ، وذلك يعني صحة الفرضية المذكورة ، أي أن هنالك توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكلفة الجودة وتحقيق جودة التعليم فى مؤسسات التعليم العالى .

- **الفرضية الثانية:** تزايد تكلفة الجودة طردياً مع زيادة مستوى الجودة فى مؤسسات التعليم العالى..

جدول (٧) : يوضح اختبار للفرضية الثانية .

القيمة الاحتمالية	درجة الحرية	قيمة ت	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتوسط الفرضي
٠,٠٠٠	٧٩	٤٣,٥٦	٢,١٦	٣١,٥٤	٢١

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ٢٠١٨م  
 يتضح من الجدول السابق أن القيمة الاحتمالية أقل من مستوى المعنوية والوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي وذلك يعني صحة الفرضية أعلاه ، تزايد تكلفة الجودة طردياً

مع زيادة مستوى الجودة في مؤسسات التعليم العالى.الفرضية الثالثة: قياس تكلفة الجودة يؤثر على القرارات الخاصة بزيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالى.  
جدول (٨) : يوضح اختبار للفرضية الثالثة .

القيمة الاحتمالية	درجة الحرية	قيمة ت	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتوسط الفرضي
٠,٠٠٠	٧٩	٤١,٥٣	٢,١١	٣٢,٥٨	٢٣

المصدر: بيانات الاستبيان ، إعداد الباحثون ٢٠١٨م  
يتضح من الجدول السابق أن القيمة الاحتمالية أقل من مستوى المعنوية والوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي وذلك يعني صحة الفرضية أعلاه ، قياس تكلفة الجودة يؤثر على القرارات الخاصة بزيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالى.

**الخاتمة: تحتوى على الاتى:**

**اولاً: النتائج**

علي ضوء الإطار النظري و تحليل البيانات و اختبار الفرضيات تم التوصل إلي النتائج التالية :

١/ هناك اتفاق كبير علي وجود علاقة بين بين تكلفة الجودة وتحقيق جودة التعليم فى مؤسسات التعليم العالى و يمكن توضيح هذه العلاقة من خلال معرفة سهولة الوصول الى مسئولى مؤسسات التعليم العالى دليل دليل على تطبيق الجودة و هذا ما أكدته نتائج الدراسة علي العينة المفحوصة و التي تم التوصل إليها من تحليل الاستبيان و اختبار الفرضيات فنجد أن زيادة درجة الرضاء عن تكلفة جودة الخدمات المقدمة من مؤسسات التعليم العالى.و بالتالي يتم تخصيص تكلفة إضافية لزيادة الرقابة على الجودة فى مؤسسات التعليم العالى.كذلك نجد أن شكل التطوير يتضح من خلال تحسين مناهج التعليم و إجراء الدورات التدريبية و الورش المتعلقة بتكلفة الجودة حيث بلغ عدد الذين يوافقون علي ذلك ٤٢ بنسبة قدرها ٥٢,٢% و ٣٨ منهم يوافقون بشدة و بنسبة قدرها ٤٧,٥%.

٢/ اثبتت الدراسة أن الادارة تسعى الى قياس تكاليف الجودة فى مؤسسات التعليم العالى بشكل مستمر لتجنب الاخطاء.٣٦ من أفراد العينة يوافقون وبشدة على ذلك بنسبة قدرها ٤٥% بينما ٤٤ منهم يوافقون على ذلك وبنسبة قدرها ٥٥%.

النتيجة من ( ١-٢ ) تدعم صحة الفرضية الأولى بأن هناك توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكلفة الجودة وتحقيق جودة التعليم فى مؤسسات التعليم العالى

٣/ اثبتت الدراسة أن تزايد تكاليف الجودة يؤدي الى سهولة الحصول على المعلومات من مؤسسات التعليم عبر القنوات المختلفة بينما ٣٣ منهم يوافقون بشدة على ذلك وبنسبة قدرها ٤١,٢٥% .

٤/ أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن قياس تكلفة دعم مسيرة البحث العلمى يؤدي الى زيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالى.. وذلك من خلال إجابة ٤٤ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٥٥% فيما يوافق ٣٦ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٤٤% النتيجة من (٣-٤) تدعم صحة الفرضية الثانية وهى تزايد تكلفة الجودة طردياً مع زيادة مستوى الجودة فى مؤسسات التعليم العالى..

٥/ قياس جودة دعم وتطوير القرارات الخاصة بيزيد من القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالى.. وذلك من خلال إجابة ٣٦ منهم بذلك وبنسبة قدرها ٤٤% فيما يوافق ٤٤ من أفراد العينة على ذلك وبنسبة قدرها ٥٥% /٦ اثبتت الدراسة أن أغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على أن احتمال حدوث تدهور فى جودة تكلفة الخدمات يقلل من القدرة التنافسية بين مؤسسات التعليم العالى

النتيجة من (٥-٦) تدعم صحة الفرضية الثانية وهى قياس تكلفة الجودة يؤثر على القرارات الخاصة بزيادة القدرة التنافسية لمؤسسات التعليم العالى

#### ثانياً: التوصيات:

بناءً على تلك النتائج فان الباحث يوصى بالاتي:

١/ العمل على نشر ثقافة تكلفة الجودة الشاملة بين جميع العاملين فى مؤسسات التعليم العالى.

٢/ انشاء مركز لضرورة تطبيق ادارة تكلفة الجودة لمؤسسات التعليم العالى والبحث العلمى ووحدات تقويم داخل كل مؤسسة من مؤسسات التعليم العالى لتطوير إمكاناتها وتحقيق اهدافها ومعالجة جوانب الضعف والقصور.

٣/ ضرورة قيام مؤسسات التعليم العالى بتنظيم حساباتها المتعلقة عنها لتصبح تكلفة الجودة والافصاح عنها فى تقارير منفصلة شهرياً وتزويد الادارة بالمعلومات كافة.

٤/ ضرورة تبنى البرامج من قبل الادارة تهدف الى تعريف عاملها بتكلفة الجودة الشاملة واهميتها فضلاً عن ضرورة اهميتها وكيفية تحديدها.

٥/ يجب تطوير وتعديل دور اعضاء هيئة التدريس من خلال تطوير العمل فى الكليات والاقسام المختلفة وغرس قيمة العمل الجماعى بروح الفريق الواحد.

٦/ ضرورة تعزيز مستوى تكلفة الجودة الشاملة فى مستويات التعليم العالى من خلال عقد الدورات والندوات.

#### ثالثاً: المراجع:

##### ١/ المراجع العربية

أميرة عبدا لرحمن المكي(٢٠١٠م)، تحميل تكلفة الجودة وفقاً لنظامي التكلفة على أساس النشاط (ABC) والإنتاج في الوقت المحدد (JIT) (دراسة تحليلية تطبيقية) -

رسالة دكتوراه: جامعة امدرمان الإسلامية-كلية العلوم الإدارية

جعفر عبدالله احمد عثمان ، عبدالرحمن الاخر (٢٠١٢م)، إمكانية تطبيق إدارة الجودة الشاملة على مخرجات التعليم العالي من أجل التحسين المستمر وضمان جودة المخرجات والحصول على الاعتمادية دراسة حالة جامعة الطائف فرع الخرمه، مجلة اماراباك. الاكاديمية الامريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، مجلد ٣، عدد ٧.

خالد محمد الزواوي (٢٠٠٣م) ، الجودة الشاملة فى التعليم، مجموعة النيل العربية . خالد الصرايره، دليلى عساف، (٢٠٠٨م)، إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي بين النظرية والتطبيق، المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي، العدد (١).

سعيد يحي محمود ضوء، (٢٠٠٣م)، تحسين فعالية مخرجات نظم معلومات المحاسبة عن التكلفة بالإفصاح عن تكلفة الجودة داخل تقارير وقوائم التكاليف "دراسة ميدانية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، السنة ٢٣ العدد ١.

سهيل محمد بني مصطفى، (٢٠١٢م) ، إدارة الجودة الشاملة وأثرها على كفاءة الأداء الأكاديمي في الجامعات السعودية (دراسة تطبيقية على جامعة المجمعة) بحث منشور في مجلة دراسات عربية في التربية وعلم النفس (ASEP) /مجلة عربية إقليمية محكمة، العدد الثامن والعشرون - الجزء الثاني .. رشيد الجمال، المحاسبة في بيئة الأعمال الحديثة، (٢٠٠٧م)، الإسكندرية : الدار الجامعية.

محمد الرحاطة ، د. جمال الشرايري، أثر، (٢٠٠٩م) قياس تكاليف الجودة والتقرير عنها على تنافسية الشركات الصناعية الأردنية، مجلة جامعة تشرين، سوريا المجلد ٣١، العدد، ٢.

نبيل محمد الخناق، جبار الربيعي، (٢٠٠٥م) ، أهمية قياس تكاليف الجودة والإفصاح عنها في القوائم المالية، مجلة التقني، المجلد الثامن عشر ، العدد ٤. نورا لدين صالح عبيد، (٢٠٠٧م) نموذج محاسبي لقياس تكاليف جودة المنتجات في حالة اختلاف المواصفات القياسية ودرجة حساسية المنتج، (رسالة دكتوراه في المحاسبه غير منشورة ،كلية الدراسات العليا، جامعة امدرمان الاسلاميه،

#### ١/المراجع الأجنبية

1-Ehsan Ayati,(2013) Quantitative Cost of Quality Model in Manufacturing Supply Chain,( Search for a master's degree, Concordia University, Montreal, Quebec, Canada

- 2-James R. Evans,(2005) Total Quality- Management Organization& Strategy , 4<sup>th</sup> ed, (Toronto: Thomson, south western, )
- 3-John's Oakland,(1993)TotalQualityManagement,2thed (,London: MPG, Books Ltd ,Bodmin ,Cornwall.
- 4- Joel E .Ross, Suzan Perry,(1999) Total Quality Management, Text, Cases and Readings,3<sup>th</sup> ed, CRC Press Taylor & Francis Group Boca Raton :London, New York,p18).
- 5-Mohammed Hassan, Amer Alkhassem,(2014) Total Quality Management in Higher Education: A Review. International Journal of Human Resource Studies,v4,no3