

أنموذج مقترح لنظام معلومات محاسبي لتكاليف الجودة
A Proposed Model of an Accounting Information System for
Quality Costs

أ.م.د. خولة حسين حمدان

جامعة بغداد –المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية –العراق

Dr.kawla@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Assistant. Prof .Dr. Khawla H. Hamdan

University of Baghdad / Post –Graduate

تاريخ استلام البحث 2019/6/6 تاريخ قبول النشر 2019/8/26 تاريخ النشر 2019/10/28

المستخلص :

يهدف البحث الى الخوض في مغمار نماذج قياس تكاليف الجودة و ثم اقتراح نظام معلومات محاسبي لقياس والافصاح عن انواع تكاليف الجودة وفقا لنموذج (PAF)(وقاية ، تقييم و فشل) بدأ من الدليل المحاسبي ومروراً بالمجموعة المستندية والدفترية وانتهاءً بالقوائم والتقارير التي تمثل مخرجات النظام لأرفاقها بالقوائم المالية السنوية لتساعد الادارة في اتخاذ القرارات لتحسين الاداء من خلال تحديد اسباب الجودة الرديئة ومعالجتها والتي تنعكس على مبيعاتها وحصتها السوقية .

الكلمات المفتاحية: تكاليف الجودة ؛ نظام ؛ معلومات محاسبية ؛وقاية ؛تقييم ؛ فشل

Abstract

Research aims to delve into the cost of quality measurement models and then propose an accounting information system it is measuring and disclosing for quality of costs types according to the PAF (prevention, evaluation and failure) model, from the accounting guide to the documentary and records to the statement and reports representing the system outputs and attached to financial statement to help the management in making decisions to improve performance by identifying the causes of poor quality and processing which reflected on their sales and market share.

Keywords : cost of quality , accounting information , PAF

المقدمة

ان نظام المعلومات المحاسبي يوفر معلومات للمستخدمي القوائم المالية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات وبما ان تكاليف الجودة تعد من ضمن المعلومات التي تساعد الادارة في اتخاذ القرارات لتحسين اداء انشطة الوحدات الاقتصادية لذا كان لا بد من تضمين نظام المعلومات المحاسبي تكاليف الجودة وحسب انواعها(وقاية وتقييم وفشل) وتضمين النظام مجموعة مستندية وسجلات و تقارير عن تكاليف الجودة الجيدة والرديئة التي تمكنها من الاستمرار في نشاطها .

تهدف الدراسة الى اقتراح نظام معلومات محاسبية من مجموعة مستندية و دفترية وقوائم و تقارير فضلا عن دليل محاسبي لتكاليف الجودة بأنواعها (الوقاية ،التقييم ،الفشل الداخلي والخارجي)ولتحقيق هدف البحث فقد قسم البحث الى ثلاث محاور خصص المحور الاول منهجية البحث ودراسات سابقة و المحور الثاني نظام المعلومات المحاسبية وتكاليف الجودة و المحور الثالث نظام المعلومات المحاسبي لتكاليف الجودة المقترح وانتهى البحث بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات .

المحور الاول منهجية البحث ودراسات سابقة

1-1- منهجية البحث

أ- مشكلة البحث

تتمثل المشكلة في عدم وجود نظام المعلومات المحاسبي لتكاليف الجودة معد وفق نموذج (PAF)(وقاية ،تقييم ،فشل) يتضمن مقومات النظام المحاسبي من دليل ومجموعة مستندية دفترية وقوائم والتقارير توضح انواع وعناصر تكاليف الجودة على مستوى المنتجات و ثم على مستوى المصانع وصولا الى الشركة كوحدة واحدة .

ب- أهمية البحث

تستمد الدراسة اهميتها من ضرورة وجود نظام معلومات محاسبي يتضمن تكاليف الجودة يساعد في تحسين اداء الوحدة الاقتصادية عن طريق تحديد تكاليف الجودة الرديئة ومعالجتها .

ج-أهداف البحث

تهدف الدراسة الى اقتراح نظام محاسبي من مجموعة مستندية دفترية ،قوائم وتقارير فضلا عن دليل محاسبي لتكاليف الجودة بانواعها (الوقاية ،التقييم ،الفشل الداخلي والخارجي).

د- فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية مفادها أن وجود نظام معلومات محاسبي عن تكاليف الجودة مع نظام المحاسبي الموحد يساعد في تحديد تكاليف الجودة الجيدة و الرديئة بما يساعد الادارة في اتخاذ القرارات لتحسين منتجات الوحدة الاقتصادية وزيادة مبيعاتها.

1-2- الدراسات السابقة

أ-دراسة (زويلف ، بدون سنة) عنوان الدراسة أهمية تقرير نظم المعلومات المحاسبية عن تكاليف الجودة

تهدف الدراسة الى التعرف على قياس والتقرير عن تكاليف الجودة ضمن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية وتوصلت الدراسة الى ضرورة توفير تقرير لتكاليف الجودة ضمن مخرجات التقارير المالية لتحديد اسباب الفشل الداخلي والخارجي لمساعدة الادارة في تخفيضه وتحسين استمرارية الوحدة الاقتصادية .

جدراسة (الخنق ،الربيعي) (2005) عنوان البحث (اهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية)

تهدف الدراسة الى تحديد الانشطة المسببة لحدوث تكاليف الجودة ومن ثم القياس الموضوعي لتكاليف الجودة واخيرا بيان اهمية تلك التكاليف قياسا بايرادات الشركات ومن ثم الافصاح عنها في القوائم المالية . وقد بينت الدراسة عن طريق الدراسة النظرية والتطبيقية ان تكاليف الوقاية هي المرتكز في تكاليف الجودة لانها تساهم في الحد من ارتفاع انواع التكاليف الاخرى .و بينت الدراسة ان الاهتمام بتكاليف الجودة

والافصاح عنها في القوائم المالية لم يحظى بالاهتمام اللازم خاصة وانها تحتل نسب لا يستهان بها قياساً بايرادات الشركات.

د-دراسة (Tina Arabian and S. M. Mehdi Jourabchi, et.al) (2013) بعنوان (تأثير تكلفة نماذج الجودة و التقرير عن نظام إدارة تكلفة الجودة))

أن رضا العملاء يلعب دوراً حيوياً لزيادة ربح الشركة وبقائها وأن الزبائن تأخذ بعين الاعتبار خدمة وجودة المنتج باعتبارها واحدة من أهم عوامل لاختيار الخدمة أو المنتج. إذ ان الشركات تنفق المال لخلق الجودة، لذلك هم بحاجة إلى السيطرة عليها لتكون معقولة. تقدم هذه الدراسة دراسة استقصائية عن الأعمال البحثية الحالية التي تركز على تقييم إدارة تكلفة الجودة. ويمكن أن تشمل هذه النماذج بإيجاز مختلف نماذج تكاليف الجودة وتحديد عناصر تكاليف الجودة وكذلك مقاييسها والإبلاغ والسيطرة. و تقارن الاختلاف في نماذج تكاليف الجودة وتعرض أهمية تنفيذ تقارير تكاليف الجودة ويبرر فشل بعض الشركات في تطبيق تقارير تكاليف الجودة وادارتها بكفاءة وفاعلية .

هـ-دراسة (رباب عوابد) (2015) عنوان الدراسة ((اعتماد تكاليف الجودة وفقاً لنظام المحاسبي المالي)) مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تهدف الدراسة الى اثبات ان نظام محاسبة تكاليف الجودة نظام محاسبي قائم على مبادئ علمية اساسية وتوصلت الدراسة الى عدم الاهتمام بالأدوات المعاصرة لمحاسبة تكاليف الجودة إذ لا يوجد حسابات خاصة بتكاليف الجودة في النظام المحاسبي المالي.

المحور الثاني نظام المعلومات المحاسبي وتكاليف الجودة

1-2 - نظام المعلومات المحاسبي

أ-تعريف نظام المعلومات المحاسبي

النظام هو مجموعة من المكونات او العناصر الاساسية التي تتعلق ببعضها البعض وتتجه نحو تحقيق هدف او اهداف مشتركة (حسين ، 1997:ص13)، يعد نظام المعلومات المحاسبي أحد أهم مصادر المعلومات الذي يعتمد عليه متخذ القرار ويعرف نظام المعلومات المحاسبية على انه أحد النظم الفرعية في الوحدة الاقتصادية، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة، بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية وغير المالية لجميع الجهات التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية وبما يخدم تحقيق اهدافها

(www.minshawi.com/other/drzyadh.htm, 2006)

وتعرف الباحثة نظام المعلومات المحاسبي هو مجموعة من المقومات المتسلسلة والمترابطة بهدف التوصل الى مخرجات مالية وغير مالية تساعد الوحدات الاقتصادية في اتخاذ القرارات لتحقيق اهدافها .

ب-اهمية نظام المعلومات المحاسبي

اولاً--توفير القوائم والتقارير السنوية الإلزامية بموجب القوانين والتعليمات والاختيارية .
ثانياً-توفير المعلومات المفيدة لوضع الاستراتيجيات ورسم السياسات و إعداد الخطط لاتخاذ القرارات السليمة سواء للمستفيدين الداخليين أو الخارجييين .

ثالثاً-توفير المعلومات اللازمة لمتابعة العمليات و لتقويم الاداء . (العثماني ، 2014 : 243).

ج- مكونات نظام المعلومات المحاسبي:

اولا- المدخلات: هي المواد التي يحصل عليها النظام من البيئة وقد تكون مواد مادية وبشرية او معنوية وفنية (الحسون، القيسي، 1991: 19).
ثانيا- المعالجة: هي عبارة عن جميع العمليات الحسابية والمنطقية، التي تجرى على البيانات بغرض إعدادها وتجهيزها للمرحلة الثالثة من النظام. www.minshawi.com/other/drzyadh.htm. (2006). وهي عبارة عن الانشطة الداخلية في النظام تؤدي الى تحويل المدخلات الى مخرجات وتختلف هذه الانشطة وطبيعتها من نظام الى اخر (الحسون، القيسي، 1991: 19).

ثالثا- المخرجات: هي الناتج النهائي للنظام الذي يقدم الى البيئة (الحسون، القيسي، 1991: 19).

رابعا - التغذية العكسية : هي البيانات والمعلومات التي يعاد ضخها الى النظام لتطويره وتصحيح مساراته (الحسون، القيسي، 1991: 19).

د- مقومات نظام المعلومات المحاسبي

تتضمن المقومات على الاتي :

اولا- دليل الحسابات:

وهي قائمة بالأرقام المعينة لكل حساب دفتر الأستاذ العام. تسمح أرقام الحسابات هذه بالمعاملة البيانات التي سيتم ترميزها وتصنيفها وإدخالها في الحسابات المناسبة. كما أنها تسهل إعداد البيانات والتقارير المالية ، لأن البيانات المخزنة في الحسابات الفردية يمكن يمكن تلخيصها بسهولة للعرض.

(Romney & Steinbart, 2012 : 28)

ثانياً مجموعة مستندية:

يتم تسجيل العمليات الخاصة بنشاط الوحدة بمستندات ويتم تنظيمها باكثر من نسخة لاستخدامها في اغراض رقابية كما يتم ترقيمها واستعمالها بالتسلسل ويثبت عليها تاريخ العملية واسم وعنوان الوحدة ولها عنوان واضح يدل على الغرض منه (ديوان الرقابة المالية، 2011: 285).

ثالثاً- مجموعة دفترية : تعد اداة للتسجيل والتحليل والعرض المستمر ووسيلة لاعداد القوائم المالية والتقارير المختلفة لتحقيق اهداف تلك القوائم والتقارير . (الحسون، القيسي، 1991: 51).

مثلا يحتوي دفتر الأستاذ على بيانات على مستوى الملخص لكل من الأصول والخصوم وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات اما دفتر الأستاذ الفرعي يحتوي على بيانات مفصلة لأي حساب دفتر الأستاذ العام مع العديد الحسابات الفرعية الفردية. على سبيل المثال ، يحتوي دفتر الأستاذ العام على حسابات مستحقة القبض يلخص المبلغ الإجمالي المستحق للشركة من قبل جميع العملاء. الحسابات الفرعية المستحقة القبض دفتر الأستاذ لديه سجل منفصل لكل عميل على حدة ، مع معلومات مفصلة مثل مثل الاسم والعنوان والمشتريات والمدفوعات ورصيد الحساب والحد الائتماني (Romney & Steinbart, 2012 : 28) .

رابعاً- مجموعة التقارير والقوائم المالية: هي مخرجات النظام المحاسبي ينتجها النظام الرئيسي كموازين المراجعة والميزانية العامة والدخل والتدفق النقدي او تلك التي تنتجها الانظمة الفرعية كالتقارير الخزين او المبيعات (الحسون، القيسي، 1991: 73) والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتعددة.

(www.infotechaccountants.com ، (2003 : 19-21)

2-2- تكاليف الجودة

أ- تعريف تكاليف الجودة

عرفت الجودة بانها "درجة ملاءمة السلع والخدمات لتوقعات الزبائن ومطابقتها للمواصفات التي تلبي احتياجاتهم و رغباتهم" (Juran,1993:3)، التعريف الذي قدمته المنظمة الدولية للمعايير الجودة (ISO)، على أن الجودة هي "مجموع الخصائص والصفات للمنتج أو الخدمة التي تظهر القدرة على إرضاء الاحتياجات المحددة، أو الضمنية للزبائن. 1996، ISO 9000)، و تعرف تكاليف الجودة على انها الكلف التي تحدث لمنع انتاج منتجات لا تتوافق مع المواصفات" (Horngren, et.al, 2009:693).

ان تكاليف الجودة تمثل نسبة جوهرية من تكاليف الإنتاج حسب تقدير العديد من الخبراء، إذ بينت إحدى الدراسات على سبيل المثال أن تكاليف الجودة تتراوح غالباً في الشركات الأمريكية ما بين 10% إلى 20% من المبيعات (Polimeni & Others, 2008, p. 443). واستنادا الى ذلك فإن توفير نظام معلومات محاسبي عن تكاليف الجودة مع نظام المحاسبي الموحد المعتمد في العراق يساعد في تحديد تكاليف الجودة الجيدة والجودة الرديئة بما يساعد الادارة في اتخاذ القرارات لتحسين منتجات الوحدة الاقتصادية وزيادة مبيعاتها .

ب-انواع تكاليف الجودة

اولاً- تكاليف الجودة الملموسة

يصنف المجمع الامريكي للجودة (ASQ) تكاليف الجودة الملموسة كالفشل الداخلي، والفشل الخارجي، وتكاليف التقييم والوقاية. (Schiffauerova647:2006) ، وتصنف تكاليف الجودة (Richard E. Crandall and Oliver Julien: p2-3):

(1)- **تكاليف الوقاية** : هي التكاليف التي يتم صرفها في الحفاظ من الفشل وتقييم التكاليف إلى الحد الأدنى. وهي تشمل على سبيل المثال تخطيط الجودة، ، والتدريب.

(2)- **تكاليف التقييم** : هي التكاليف التي يتم صرفها في تحديد درجة المطابقة لمتطلبات الجودة، التفريش والاختبار وعمليات تدقيق جودة المنتج، والحفاظ على دقة معدات الاختبار، وفحص المواد واختبارها والخدمات.

(3)- **تكاليف الفشل الداخلي** : هي تلك التكاليف المرتبطة بالعيوب (عدم المطابقة) التي يتم العثور عليها قبل شحن المنتج للعميل وهي تكاليف من شأنها أن تختفي إذا لم تكن هناك عيوب. ومن الأمثلة على ذلك الخردة، وإعادة التصنيع ، وتحليل الفشل، وإعادة تجهيز اللوازم، و إعادة الفحص وإعادة الاختبار.

(4)- **تكاليف الفشل الخارجي** : هي التكاليف المرتبطة بالعيوب التي يتم العثور عليها بعد شحن المنتج للعميل وتشمل على سبيل المثال رسوم الضمان، ومعالجة الشكوى، والمواد المعادة.

ويرى Martinich ان نسبة تكاليف الوقاية تشكل (25% - 50%) و نسبة تكاليف الرقابة (15% - 40%) ونسبة تكاليف الفشل (20% - 50%) وذلك طبقاً للتوزيع الحديث لتكاليف الجودة (Martinich ,1997:p569) وان نسبة تكاليف الجودة الى صافي المبيعات تكاليف الجودة المعيارية حددها الخبراء الجودة بـ2.5% (سرور ، 2014: 22) .
ثانياً تكاليف الجودة غير الملموسة أو الخفية :

هي التكاليف المرتبطة بالمنتجات ذات الجودة المنخفضة والتي تؤثر على رضا الزبون و تؤدي الى تخفيض المبيعات والحصة السوقية (Hilton,2011:519).

ج- نماذج تكاليف الجودة

اولاً- نموذج وقاية - تقييم- فشل **PAF prevention, Appraisal, failure** وفق لهذا الانموذج صنفت تكاليف الجودة الى ثلاث انواع (وقاية ، تقييم، فشل) وتكاليف الفشل تم تقسيمها فنتين فشل داخلي وفشل خارجي (Gary. Measuring, 2006. pp. 45-51).

ثانياً- نموذج تكلفة العملية **Process Cost Model (PCM)**

في بعض الصناعات مثل صناعة البناء والتشييد، نموذج (PAF)، غير مناسب، لهذا طور نموذج (PCM) لأول مره بواسطة روس (1977) وأول من استخدم كلفة الجودة من قبل مارش (1989). هذا النموذج يركز على العملية بدلا من الخدمات أو المنتجات. لكل عملية تكلفة للجودة تكاليف الوقاية والتقييم الجيدة وتكاليف الفشل الداخلي والخارجي تساهم في بعض عناصر التكلفة التي يمكن تصنيفها في أربع فئات: الناس والمعدات والمواد والبيئة. ويجب أيضا تحديد كل عنصر من عناصر التكلفة على انه تكلفة المطابقة أو تكلفة عدم المطابقة.

(Frank and Randolph, et.al, 2007: p.21)

ثالثاً-نموذج الفرص أو نماذج التكلفة غير الملموسة **Opportunity or Intangible**

Cost Models

هذا النموذج يأخذ في الاعتبار تكاليف فقدان الفرص، وهذه الفرص ترتبط مع فقدان العملاء أو حتى يمكن أن تكون تكلفة فقدان الموظفين ذوي الخبرة. وينبغي النظر في هذه التكاليف وتقديرها لأنها تؤثر على أرباح الشركة وإيراداتها وسمعتها.

(Tina ، Jourabchi,et.al2013 :52)

رابعاً-نموذج كروسبي **Crosby's**

نموذج كروسبي 1979 يوضح ان الجودة "الامتثال للمتطلبات" وبالتالي، يعرف تكاليف الجودة كمجموع سعر تكاليف المطابقة و عدم المطابقة سعر المطابقة هي التكلفة التي ينطوي عليها صنع بعض الأمور التي تتم بصوره صحيحة من المرة الأولى، تشمل التكاليف الوقاية والتقييم الفعليين، وسعر عدم المطابقة هو المال الضائع عند فشل العمل في الامتثال لمتطلبات العملاء، مثل تحديد تكلفة تصحيح، إعادة الفحص أو الخردة، التي تتطابق مع كلفة الفشل الفعلي (Schiffauerova , et.al, 2006:4).

خامساً-نموذج **ABC activity-based costing** التكاليف على اساس الانشطة

في الشركات التصنيعية ، يأخذ نظام المحاسبة في الاعتبار فنتين رئيسيتين، التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة وبالتأكيد هناك بعض التكاليف غير المباشرة أو النفقات العامة التي ترتبط بتكلفة الجودة. وهناك نهجان رئيسيان (PAF)،وقاية وتقييم وفشل وتكاليف العملية (PCM) لا يمكن أن يوفرنا طرقا مثالية للنظر في التكاليف العامة واحتوائها في نظم تكاليف الجودة . يمكن للتكاليف القائمة على النشاط (ABC) التي أنشأها كوبر وكابلان من كلية إدارة الأعمال هارفارد التغلب على هذا النقص هو نهج التكاليف التي تعين تكاليف الموارد لتكلفة الأشياء بما في ذلك

الإدارات (الاقسام) والخدمات والمنتجات، والزبائن، استنادا إلى الأنشطة المنفذة لكل الاهداف . وبهذه الطريقة تستخدم (ABC) (الإجراء على مرحلتين لحساب التكاليف الدقيقة ، وتكاليف الموارد أولا (بما في ذلك التكاليف العامة) يتم تعيينها للأنشطة، ومن ثم فإن تكاليف الأنشطة سوف تعزى إلى موجه التكاليف

(W.H. Tsai ، 1998. pp. 719-752). و استنادا إلى فئات نموذج (ABC) ، أن التكاليف المخصصة أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لاتضيف قيمة .

(Tina Arabian and S. M. Mehdi Jourabchi,et.al,2013. : 11)

المحور الثالث نظام المعلومات المحاسبي لتكاليف الجودة – نموذج مقترح

اصدرت جمهورية العراق في عام 1985 نظام محاسبي موحد يطبق على جميع الوحدات الاقتصادية ماعدا المصارف وشركات التأمين اذ ينظم عملها نظام محاسبي متخصص في نشاطهما ، وكذلك تم اصدار تعديل للنظام في عام 2011 ليلبي متطلبات المعايير المحاسبية الدولية وان تلك الانظمة المحاسبية تضمنت دليل محاسبي ومعالجات قيادية ومجموعة مستندية ودفترية وتقارير مالية كما تضمن الموازنات التخطيطية والحسابات القومية فضلا عن التكاليف الا ان هذا الفصل لم يتضمن تكاليف الجودة، لذا أعتمد البحث على استقراء نماذج تكاليف الجودة واعداد إنموذج لنظام معلومات محاسبي لتكاليف الجودة وفق نموذج (PAF)(وقاية، تقييم وفشل) مع النظام المحاسبي الموحد المعتمد في العراق من دليل محاسبي لتكاليف الجودة و مجموعة مستندية ودفترية وقوائم وتقارير التي تمكن من الحصول على المعلومات الخاصة بتكاليف الجودة وتقويم اداء الوحدة الاقتصادية . وفي ضوء الادبيات ذات العلاقة بتكاليف الجودة تقترح الباحثة المقومات الاتية للقياس والافصاح عن تكاليف الجودة مع النظام المحاسبي الموحد المعتمد في العراق :

3-1 الدليل المحاسبي :

يتم اضافة حسابات من ضمن الحسابات الرئيسية في النظام المحاسبي المعتمد تتعلق بانواع تكاليف الجودة، و يتم وضع دليل محاسبي لانواع تكاليف الجودة (الوقاية، التقييم، الفشل الداخلي ، الفشل الخارجي) وفقاً للدليل المحاسبي المعتمد في تبويب الموجودات الثابتة و المخصصات و المصاريف وراس المال ،ويوضح الجدول (1) ارقام الحسابات وفقا للدليل المحاسبي المعتمد ويقابلة ارقام الحسابات لتصنيفات تكاليف الجودة وعناصر كل تصنيف يوضح الحد الادنى من التبويبات لتكاليف الجودة اذ يتم اضافة رقم على يمين رقم المعتمد في النظام وعلى اليسار يتم كتابة احرف للدلالة على نوع تكاليف الجودة (و.ج) تعني تكاليف الوقاية (ت.ج)،(ف،د.ج) فشل داخلي،(ف،خ،ج) فشل خارجي، وفي حالة وجود عناصر لم تظهر في الجدول يمكن اضافة تسلسل للعنصر في الجانب الايمن من رقم الدليل ضمن رقم الدليل الحساب الذي ينتمي اليه .

جدول (1) دليل المحاسبي لتكاليف الجودة

المحاسبي	الدليل المحاسبي	الفتل الداخلي	الفتل المحاسبي	الدليل المحاسبي	التقييم	الدليل المحاسبي	الرقابة	الدليل المحاسبي
توصيات وغرامات 38321 فسخ توصيات 38322 غرامات	3832	383	3254	311	رواتب واجور 3111 فسخ فاحصي المواد 3112 فسخ فاحصي الاعمال	31	اللات ومعدات اللات ومعدات فحص الجودة مصاريف راسالية)	113
حساب هبوط الاسفل 3961 فسخ حساب المبيعات المقررة		396	342	331	خدمات صيانة الالات ومعدات 33131 فسخ صيانة اجزاء الفحص والاختبار	33	اجتات وتجريب 1184 فسخ اجتات وتجريب لتطوير الجودة(مصاريف راسالية)	118
تخصيص التكاليف الالات ومعدات الجودة	2311	231	13811	373	التكاليف الالات ومعدات 3731 فسخ التكاليف الالات ومعدات الجودة	37	رواتب واجور 3111 فسخ رواتب مهني خطط الجودة	31
مخصص حساب مؤقفة	2351	235		378	إطعام نقات البرية مؤقفة 3781 إطعام نقات الاجتات		الخدمات والمواد الأولية 3211 فسخ مشتريات الرقابة	32
مخصص مصاريف الصيانة للحفاظ على الجودة	2361	236					تدريب وتأهيل 33671 فسخ التدريب على الجودة 336711 فسخ دورات داخلية 336712 فسخ دورات داخلية	

1. مطروحات المواد الأولية الخاصة بالجودة
2. الاقتال للموجودات الثابتة الخاصة بالجودة

3-2-المجموعة المستندية :

يتم مسك اصابة خاصة لكل مصنع ولكل منتج ضمن المصنع الذي ينتمي اليه ويتم اضافة الجودة الى المجموعة المستندية من طلب الشراء ،وامر الشراء ، واستمارة الفحص والاستلام والادخال المخزني مع تحديد المصنع والمنتجات ضمن المصنع وكذلك بالنسبة لجميع المستندات الثبوتية .المستندات الصرف ومستندات القيد والادخال والايخراج المخزني يتم اضافة حسابات الجودة وفق للدليل المقترح والجدول (2) انموذج لمستند القيد يوضح انواع تكاليف الجودة مبنية حسب عناصر كل نوع وكذلك ذات التبويات لمستند الصرف .

ويتم تنظيم هذه المستندات لصرفيات اما لكل مصنع على حدة من مصانع الشركة ويرفق بها الجداول يوضح حصة كل منتج من منتجات من تلك المصاريف حسب مصانع الشركة ،

وفي الاتي توضيح اساس احتساب كل عنصر من عناصر تكاليف الجودة وفقا لانواعها (وقاية ،تقييم ،فشل داخلي وخارجي) .



جدول (2) مستند قيد لتكاليف الجودة

رقم الصفحة	رقم النموذج رقم الرزمة	رقم المنشأة واسمها	رقم مستند الصرف	التاريخ	مستند قيد					
					رقم الضريبة او القبض	رقم مستند الصرف	رقم النموذج رقم الرزمة	رقم المنشأة واسمها		
					مستند قيد					
					مدين		دائن		مدين	
					دينار	فلس	دينار	فلس	دينار	فلس
							3000000			000
ك ج								3000000	000	
								3000000		000

مدير الكفوف الداخلي ثلاثه مليون دينار فقط
 محاسب الكلفة لا غيرها المنتظم
 مدير الحسابات العام

مدير الحسابات

3 تكاليف الوقاية

أ- تكاليف التخطيط للجودة وتكاليف تصميم الجودة و فحص الجودة : يتم تقسيم رواتب واجور العاملين الشهرية في الاقسام (التخطيط والتصميم) على عدد الساعات التي يستغرقها في تخطيط وتصميم كل منتج من منتجات المصنع ككل لتحديد حصة كل منتج من تكاليف الرواتب والاجور .

ويتم تنظيم مستند قيد لرواتب واجور الموظفين والعاملين في الجودة من تخطيط وفحص لكل مصنع ويرفق بالمستند كشف يوضح حصة كل منتج من هذه التكاليف استنادا الى المعادلة الآتية :

تكاليف التخطيط للجودة وتكاليف تصميم الجودة و فحص الجودة = (عدد الساعات التي يستغرقها العاملين في هذه الانشطة) X عدد العاملين في هذه الانشطة X في اجرة(راتب) الساعة عمل . وكما موضح في الجدول (3) .

ب- مشتريات الوقاية : يتم تنظيم مستند قيد لرواتب واجور الموظفين والعاملين و يتم اعتماد الوقت المستغرق للجنة المشتريات للشراء مواد الوقاية فقط لكل منتج من منتجات المصنع كما في المعادلة الآتية :

مشتريات الوقاية = (عدد الساعات التي يستغرقها العاملين في هذه الانشطة) X عدد العاملين في هذه الانشطة X اجرة(راتب) الساعة عمل ،ويرحل المستند الى سجل رواتب موظفي الجودة

مجموع الراتب الشهري	المنتج (ح)				المنتج (ب)				المنتج (أ)				تكاليف الوقاية	
	الاجمالي	اجرة الساعة	عدد ساعات العمل	عدد العاملين	الاجمالي	اجرة الساعة	عدد ساعات العمل	عدد العاملين	الاجمالي	اجرة الساعة	عدد ساعات العمل	عدد العاملين		
														التخطيط للجودة
														مشتريات الوقاية
														تصميم الجودة
														المجموع

ضمن المجموعة الدفترية للجودة والى سجل اليومية العامة لتكاليف الجودة .

جدول (3) تكاليف رواتب واجور الوقاية العاملين في المصنع (الاول) ³

ويتم تنظيم مستند بالمواد المشتراة للحفاظ على الجودة لكل منتج ويرفق بالمستند جدول يوضح حصة كل منتج من هذه المواد من كمية وكلفة واستنادا الى طلب الشراء وامر الشراء والاخراج المخزني وترحل هذه المستندات الى سجل مواد الجودة موضح في الجدول (4) ضمن المجموعة الدفترية للجودة والى سجل اليومية العامة لتكاليف الجودة ، وللتوصل الى تكاليف مشتريات الوقاية يتم جمع رواتب والمواد المشتراة الخاصة بالجودة .

³ يتم تنظيم جدول لكل مصنع يرفق مع المستند . وترحل الى سجل رواتب الجودة ، وتحفظ نسخة منه في اضرابة كل مصنع كما يتم تنظيم ذات الجدول ويرفق مع مستند لكل من تكاليف رواتب العاملين في الفحص والصيانة واعادة الفحص والموظفين المعنيين باستلام طلبات الشكاوي وكذلك وترحل الى سجل رواتب الجودة ، وتحفظ نسخة منه في اضرابة كل مصنع .

جدول (4) سجل تكاليف مشتريات الوقاية للمواد المطلوبة والمصرفية التي تتعلق بجودة منتجات المصانع الوحدة الاقتصادية

المصنع الثاني	المصنع الاول									الكمية الخاصة بالوقاية	الكمية المقررة للانتاج	رقم مستند الاندماج المخزني	وحدة القياس	اسم المادة	رقم مستند الشراء وتاريخه	رقم الطبخ وتاريخه	المجموع	
	المنتج (د)			المنتج (هـ)			المنتج ج											المنتج ب
	الاجمالي	الكمية	الكلفة	الاجمالي	الكمية	الكلفة	الاجمالي	الكمية	الكلفة	الاجمالي	الكمية	الكلفة	الاجمالي	الكمية	الكلفة			

ج-تكاليف التدريب :

يتم تنظيم مستندات بالمبلغ المصروف على حساب التدريب تتضمن :

- التدريب الداخلي :** يتم حساب ساعات التدريب للعاملين لكل منتج من منتجات المصنع وذلك باعتماد القرارات الادارية التي تحدد اجر الساعة مضروباً في عدد ساعات التدريب مضروباً بعدد المحاضرين الداخليين .
- التدريب الخارجي :** يتم حساب تكاليف السفر والايافاد لاعداد الموفدين من العاملين في المصنع وحسب الخطوط الانتاجية لغرض المشاركة في الدورات التدريبية خارج البلد مع اضافة اجور الدورات وترحل الى سجل التدريب الجودة وكما يوضحها الجدول (5) والى سجل اليومية العامة لتكاليف الجودة والى سجل مراقبة تكاليف الجودة
- ويجمع التكاليف في اعلاه في (أ،ب،ج) يتم الوصول الى تكاليف الوقاية الشهرية وهكذا بالنسبة الى المصانع الاخرى للشركة ويجمع تكاليف المصانع الشهرية أو السنوية يتم الوصول الى تكاليف الوقاية للشركة ككل.

جدول (5) سجل تكاليف عنصر التدريب من تكاليف الوقاية لمصانع الوحدة الاقتصادية موزع حسب المنتجات

رقم المستند والتاريخ	التدريب الداخلي				التدريب الخارجي	رقم المستند والتاريخ	ملاحظات الاجتاد والسفر	اجور الدورات	اجمالي اجور التدريب الخارجي (5)+(6)= 7	اجمالي اجور التدريب المصنع (6)+(5)= 7	المنتج (أ)	المنتج (ب)	المنتج (ج)	المنتج (د)				
	عدد المحاضرون (1)	عدد ساعات المحاضرون(2)	اجور المحاضرين (3)	اجمالي اجور التدريب الداخلي (3x2x1)=4														
المجموع																		

2-سجل اليومية العامة لتكاليف الجودة : يتم مسك سجل يومية خاص بتكاليف الجودة مبوب حسب عناصر كل نوع من انواع تكاليف الجودة (وقاية ،تقييم،فشل داخلي ،وفشل خارجي) موضحة في الجدول (6) ويتم تجميع تكاليف على مستوى شهري و مستوى تراكمي للوصول الى اجمالي التكاليف السنوية التي يجب ان تطابق المجموع في سجل الاستاذ العام ، وينظم السجل لكل مصنع من مصانع الشركة وحسب منتجات المصنع ثم يتم التوحيد على مستوى الشركة .

جدول (6) سجل اليومية العامة لتكاليف الجودة

الجانب الدائن	تكاليف الفشل الخارجي		تكاليف الفشل الداخلي				تكاليف التقييم				تكاليف الوقاية		مبلغ المعاملة	رقم المستند والترخيص			
	المجموع	فشلات المبيعات	مطالبات الضمان	شكاوي العملاء	المجموع	المستحقات و المخلفات	الغرامات	توقات العمل	اعادة الفحص	المجموع	فحص المواد	الاندثار			صيانة	تخطيط	مشترقات
																	م.ج
																	م.ج
																	م.السنة

3-2- سجل الاستاذ العام يتضمن السجل صفحة بتكاليف الجودة يرحد فيها التكاليف الشهرية حسب انواع تكاليف الجودة للوصول الى اجمالي تكاليف الجودة السنوية ، فضلا عن فتح صفحات لعناصر جميع انواع تكاليف الجودة يرحد فيها المجموع الشهري لكافة كل عنصر من واقع سجل اليومية للوصول الى الكلفة السنوية لكل عنصر من عناصر تكاليف الجودة لكافة منتجات مصانع الشركة .

3-3- سجل موجودات الثابتة الخاصة بالجودة : يتم مسك سجل بالموجودات الثابتة لمصانع الشركة تتضمن ذات التفاصيل المدرجة في النظام المحاسبي المعتمد من رقم مستند الشراء و تاريخه والكلفة والاندثار السنوي.

3-4- سجل الرواتب واجور الجودة : سجل يوضح تكاليف الرواتب العاملين لجميع عناصر تكاليف الجودة وحسب عناصرها وكما يوضحها الجدول (7)

جدول (7) سجل الرواتب موظفي الجودة⁴

منتجات المصنع الثاني			منتجات المصنع الاول				المبلغ	رقم المستند وتاريخه	تكاليف الجودة
الاجمالي	المنتج هـ	المنتج د	الاجمالي	المنتج ج	المنتج ب	المنتج أ			
								تكاليف الوقاية	
								التخطيط للجودة	
								تصميم الجودة	
								مشتريات الوقاية	
								التدريب	
								مجموع رواتب واجور الوقاية	
								تكاليف التقييم	
								فحص المواد	
								صيانة الاجهزه الفحص والاختبار	
								مجموع رواتب التقييم	
								تكاليف الفشل الداخلي	
								اعادة الفحص	
								توقفات العمل	
								مجموع رواتب الفشل الداخلي	
								تكاليف الفشل الخارجي	
								الشكاوي	
								مجموع رواتب لفشل الخارجي	
								مجموع تكاليف الجودة	

3-5- سجل مراقبة تكاليف الجودة : يتم تخصيص صفحة لكل منتج من منتجات مصانع الشركة توضح اسم ورقم المصنع واسم ورقم المنتج تاريخ البدء بالانتاج وتاريخ الانتهاء مع رقم المستند وتاريخه والمبلغ وانواع تكاليف الجودة وحسب عناصرها .

3-6 - سجل المواد المطلوبة والمصرفية التي تتعلق بجودة منتجات لمصانع الشركة : يتضمن المواد الخاصة بالجودة التي تم طلبها مع كلفتها والادخال المخزني والمواد المستعملة والمتبقية وكما موضح في الجدول (4)

3-7- سجل الزبائن : يتم تخصيص صفحة لكل زبون يوضح اسم الزبون ورقم الزبون الكميات المطلوبة والمجهزة والمعاداة مع كلفها واسعار البيع لكل منتج من منتجات الشركة مع تيثب التاريخ لكل عملية طلب

⁴ يتم فتح صفحة لكل شهر ترحل اليه رواتب موظفي الجودة حسب عناصر تكاليف الجودة وحسب انواعها ومجموع صفحات الاشهر نتوصل الي الرواتب السنوية لمنتجات ومصانع الشركة .

وتجهيز واعادة المنتجات من الزبائن لعدم الجودة ومبالغ التعويضات، فضلا عن الغرامات التأخيرية التي تحملتها الشركة نتيجة التأخير في تسليم المنتجات في الوقت المحدد مع ارقام المستندات وتأريخها .

3-8- سجل الموردين : يتم تخصيص صفحة لكل مورد في هذا السجل تتضمن اسم ورقم المورد مع رقم وتاريخ مستند الشراء ورقم المصنع طالب المادة ونوع المنتج وامر الشراء والكمية والكلفة و تاريخ التجهيز والكمية المعادة لعدم مطابقتها للمواصفات ، ومؤشرات عن تقويم جودة الموردين .

3-9 - سجل المستهلكات والمخلفات : يتم تخصيص صفحة لكل منتج من منتجات المصنع ترحل اليه مستندات المواد والاجهزة والمعدات المستهلكة واي مخلفات من الانتاج وتتضمن هذه الصفحة اسم ورقم المصنع واسم ورقم المنتج و رقم المستند وتاريخه ، وحدة القياس ، الكمية ، كلفة الوحدة الواحدة ، الكلفة الاجمالية ، رقم وتاريخ مستند الادخال المخزني.

3-10-سجل الفحص المواد والمنتجات واعادة الفحص : سجل يوضح الكميات التي تم فحصها ونوع الفحص والجهة التي قامت بالفحص وكلفة الفحص وكمية الوحدات المعابة التي يتم اعادة تصنيعها وكلفة اعادة التصنيع مع توضيح سبب والمسبب الفشل فيما اذا كان المجهز او المصمم او غير ذلك .

4- القوائم والتقارير

4-1-قائمة اداء مصانع الشركة : يتضمن التكاليف حسب انواع وعناصر تكاليف الجودة ونسبتها الى اجمالي تكاليف الجودة والى المبيعات موزعة حسب المنتجات ومقارنة اجمالي تكاليف الجودة الفعلية مع تكاليف الجودة المعيارية حددها الخبراء الجودة نسبة تكاليف الجودة الى صافي المبيعات والبالغة 2.5% كما موضح في الجدول (8) .

جدول (8) تقرير اداء مصانع الشركة انواع وعناصر تكاليف الجودة ونسبتها الى اجمالي تكاليف الجودة والى

انواع تكاليف الجودة		عناصر تكاليف الجودة		المصنع الاول												المصنع الثاني				
				المنتج (أ)			المنتج (ب)			المنتج (ج)			المنتج (د)			المنتج (هـ)				
التدريب	الوقاية	مشتريات	الفحص	التخطيط للجودة	التكاليف الفعلية	نسبتها الى اجمالي الجودة	نسبته الى تكاليف الانتاج	النسبة الى المبيعات	التكاليف الفعلية	نسبتها الى اجمالي الجودة	نسبته الى تكاليف الانتاج	النسبة الى المبيعات	التكاليف الفعلية	نسبتها الى اجمالي الجودة	نسبته الى تكاليف الانتاج	النسبة الى المبيعات	التكاليف الفعلية	نسبتها الى اجمالي الجودة	نسبته الى تكاليف الانتاج	النسبة الى المبيعات
التدريب <td rowspan="2">الوقاية <td rowspan="2">مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	الوقاية <td rowspan="2">مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td>	النسبة الى المبيعات
التدريب <td rowspan="2">الوقاية <td rowspan="2">مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	الوقاية <td rowspan="2">مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td>	النسبة الى المبيعات
التدريب <td rowspan="2">الوقاية <td rowspan="2">مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	الوقاية <td rowspan="2">مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	مشتريات <td rowspan="2">الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	الفحص <td rowspan="2">التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التخطيط للجودة <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td></td>	النسبة الى المبيعات <td rowspan="2">التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td></td>	التكاليف الفعلية <td rowspan="2">نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td></td>	نسبتها الى اجمالي الجودة <td rowspan="2">نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td></td>	نسبته الى تكاليف الانتاج <td rowspan="2">النسبة الى المبيعات </td>	النسبة الى المبيعات
الاجمالي																				

اجمالي تكاليف الانتاج والى اجمالي المبيعات موزعة حسب المنتجات

2-4 تقرير مقارنة تكاليف الجودة الفعلية : يتضمن تكاليف حسب الانواع موزعة حسب منتجات مصانع الشركة مع النسبة المعيارية وتحديد نسبة الانحراف وكما موضح في الجدول (9) .

جدول (9) تقرير مقارنة تكاليف الجودة الفعلية حسب الانواع موزعة حسب منتجات مصانع الشركة مع النسبة المعيارية⁶ لتكاليف الجودة حسب النوع

المصنع الثاني		المصنع الاول			البيان
المنتج (هـ)	المنتج (د)	المنتج (ج)	المنتج (ب)	المنتج (أ)	
					عدد الوحدات المنتجة
					مجموع تكاليف الجودة (1)
					مجموع تكاليف الوقاية (2)
					نسبة تكاليف الوقاية الى اجمالي تكاليف الجودة (1) \ (2) = 3
-25%	-25%	-25%	-25%	-25%	النسبة المعيارية لتكاليف الوقاية الى تكاليف الجودة (4)
50%	50%	50%	50%	50%	
					الانحراف (4) _ (3) = 5
					مجموع تكاليف التقييم (6)
					نسبة تكاليف التقييم الى اجمالي تكاليف الجودة (1) \ (6)
-15%	-15%	-15%	15%-40%	15%-40%	النسبة المعيارية لتكاليف التقييم الى تكاليف الجودة (7)
40%	40%	40%			
					الانحراف (7) _ (6) = 8
					مجموع تكاليف الفشل (9)
					نسبة تكاليف الفشل الى اجمالي تكاليف الجودة (1) \ (9)
-20%	-20%	-20%	-20%	-20%	النسبة المعيارية لتكاليف الفشل الى تكاليف الجودة (10)
50%	50%	50%	50%	50%	
					الانحراف (10) _ (9) = 11

⁶ نسبة تكاليف الوقاية تشكل (25% - 50%) و نسبة تكاليف الرقابة (15% - 40%) ونسبة تكاليف الفشل (20% - 50%) .

3-4 - تقرير مؤشرات تكاليف الجودة : تقرير يوضح مؤشرات اداء تكاليف الجودة (العمل ، تكاليف الصنع ، المبيعات ، الانتاجية ، المبيعات) والانحرافات عن النسبة المعيارية لتكاليف الجودة و للفترة الحالية و للفترة السابقة كما موضحة في الجدول (10).

جدول 10 تقرير مؤشرات تكاليف الجودة

الشركة	الفترة السابقة						الفترة الحالية						البيان
	المصنع الثاني			المصنع الاول			المصنع الثاني			المصنع الاول			
	المنتج (هـ) اجمالي الصنع	المنتج (د) المنتج (د)	المنتج (ج) اجمالي الصنع	المنتج (ب) المنتج (ب)	المنتج (ا) المنتج (ا)	الشركة	المنتج (هـ) اجمالي الصنع	المنتج (د) المنتج (د)	المنتج (ج) اجمالي الصنع	المنتج (ب) المنتج (ب)	المنتج (ا) المنتج (ا)		
													تكاليف الجودة الفعلية (1)
													تكاليف الانتاج (2)
													تكاليف الصنع المباشرة وغير المباشرة (3)
													اجور العمل المباشر (4)
													المبيعات الاجمالية (5)
													مؤشر العمل (6) = $\frac{100 \times (4)}{(1)}$
													مؤشر تكلفة الصنع (7) = $\frac{100 \times (3)}{(1)}$
													مؤشر تكلفة المبيعات (8) = $\frac{100 \times (5)}{(1)}$
													مؤشر الانتاج (9) = $\frac{100 \times (2)}{(1)}$
													تكاليف الجودة المعيارية (10) = $\frac{x(5)}{2.5\%}$
													انحراف التكاليف الجودة الفعلية عن التكاليف الجودة المعيارية (11) = $(10) - (1)$
													نسبة تكاليف الجودة الفعلية المبيعات (12) = $\frac{(5)}{(1)}$
													الانحراف عن النسبة المعيارية (13) = $2.5\% - (12)$

4-4 - تقرير خسائر المبيعات : يتضمن خسائر المبيعات المفقودة نتيجة عدم جودة المنتجات ويكون على مستوى يومي اسبوعي شهري وعلى مستوى كل منتج من منتجات و ثم الخسائر على مستوى المصنع ثم على مستوى الشركة ، كما موضحة في الجدول (11) .

جدول (11) تقرير خسائر المبيعات الشهرية والسنوية

الاجمالي ي	السنة السابقة					الاجمالي	السنة الحالية					البيان
	المصنع (2)		المصنع (1)				المصنع (2)		المصنع (1)			
	المنتج تج (هـ)	المنتج تج (د)	المنتج تج (ج)	المنتج تج (ب)	المنتج (أ)		المنتج (هـ)	المنتج تج (د)	المنتج (ج)	المنتج تج (ب)	المنتج (أ)	
												سعر البيع الفعلي (1)
												كمية المنتجات المعابة (2)
												سعر البيع المخفض (3)
												خسارة بيع المنتجات (4) = (3-1)x2
												مجموع الخسارة على مستوى المصنع
												اجمالي خسارة بيع المنتجات على مستوى الشركة

4- سجل الخطط والبرامج الجيدة: سجل يوضح الخطة الشهرية والفصلية و الخطة السنوية التي تتضمن المواد والاجور والتكاليف الصناعية وكمية المبيعات والانتاج والبرامج الضرورية وكلفها لتحسين جودة المنتج .
الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1- عدم تضمين النظام المحاسبي الموحد في جمهورية العراق معلومات محاسبية عن تكاليف الجودة للتعرف على أهمية القياس والافصاح عن تكاليف الجودة (الوقاية، التقييم، الفشل الداخلي والخارجي).
2- أن نظام المعلومات المحاسبي المقترح يساعد في تحديد تكاليف الجودة الجيدة وتكاليف الجودة الرديئة للتعرف على اسباب انخفاض المبيعات وبالتالي الحصص السوقية والتأثير على ارباح كل منتج من منتجات مصانع الشركة والمصنع وبالتالي على مستوى الشركة لتتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات المناسبة في تخفيض العيوب لتحسين جودة الانتاج .

التوصيات

1- ضرورة تبني نظام المعلومات المحاسبي المقترح لتكاليف الجودة من دليل محاسبي ومجموعة مستندية ودفترية فضلا عن القوائم والتقارير وذلك لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات لتحسين منتجاتها.
2- يساعد نظام المعلومات المحاسبي المقترح لتكاليف الجودة في تحقيق الآتي :
• ان المجموعة المستندية والدفترية تسهل عملية الحصول على تفاصيل تكاليف الجودة حسب عناصر كل نوع من انواعها (وقاية، تقييم، فشل داخلي وفشل خارجي) على مستوى كل منتج من منتجات المصنع و على مستوى كل مصنع من مصانع الشركة لمساعدة الإدارة في التعرف على المنتج الذي ادى تخفيض ارباح المصنع و ثم في ارباح الشركة ككل، وتحديد المسؤولية فضلا عن اتخاذ الاجراءات لتحسين جودة الانتاج.
• ان المجموعة الدفترية والمستندية توفر معلومات لاعداد مؤشرات لتقويم اداء الشركة ومصانعها ومنتجاتها كمخرجات للنظام المعلومات المحاسبي لتكاليف الجودة منها مؤشر نسبة تكاليف الجودة الى اجمالي تكاليف الانتاج، نسبة تكاليف الجودة حسب انواعها وحسب عناصر كل نوع الى اجمالي التكاليف، مؤشر الانحراف عن الجودة المعيارية ومعالجتها من خلال الانفاق على تكاليف الجودة الجيدة (الوقاية، التقييم) لتحجيم الجودة الرديئة (الفشل الداخلي، الفشل الخارجي) ومراقبة هذا الانفاق من انه قد ساهم في تحقيق الاهداف المرجوه منه.

المصادر

- 1- ديوان الرقابة المالية (2011) "النظام المحاسبي الموحد"، جمهورية العراق، الطبعة الثانية .
- 2-حسين أحمد علي حسين (1997) "نظام المعلومات المحاسبي"، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية .
- 3- سرور منال جبار (2014)، "استعمال المقاييس المالية وغير المالية لتكاليف الجودة في تقويم الاداء الستراتيجي"، بحث مقدم للمؤتمر العلمي لديولن الرقابة المالية الاتحادي .
- 4-زويلف إنعام محسن،" أهمية تقرير نظم المعلومات المحاسبية عن تكاليف الجودة"،كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية- جامعة الزيتونة الأردنية،www.zuj.edu.jo/wp-content/staff-research/economic
- 5- الخناق نبيل محمد، عبد الحسين الربيعي جبار(2005)، " أهمية قياس تكاليف الجودة والافصاح عنها في القوائم المالية"، مجلة التقني /المجلد الثامن عشر / العدد الرابع .
- 6-الحسون عادل محمد، القيسي خالد ياسين (1991)،"النظم المحاسبية" الطبعة الاولى، دار الكتب والوثائق، بغداد .
- 7-عوايد رباب(2015)، "اعتماد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي المالي"،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة التعليم العالي والبحث العلمي جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التسيير مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- 8-العثماني مصطفى (2014)،" دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل قرارات المؤسسة الاقتصادية"،مجلة الاقتصاد الجديد 243 العدد :11-المجلد 2 .
- 9-قاسم واخرون (2003)، "نظم المعلومات المحاسبية"، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، الموصل، العراق .
(www.infotechaccountants.com) .

9 - تطوير متطلبات نظم المعلومات في الوحدات

الإقتصادية(2006) . (www.minshawi.com/other/drzyadh.htm).

المصادر الاجنبية

- 1-Frank Field, Randolph Kirchain, and Richard Roth.(2007) "Process Cost Modeling: Strategic Engineering and Economic Evaluation of Materials Technologies".JOM, Vol.59, No.10.
- 2-Gary Cokins ,(2006)" Measuring the cost of quality for management. Quality Progress",Vol. 39, No.9.
- 3-Horngren, Charles T. Dater, Srikant M. , Foster, George , Rajan, Madhav V. &Ittner, Christopher, (2009) " Cost Accounting : A Managerial Emphasis ", 13th ed., Pearson Prentice-Hall, USA.
- 4-Hilton, Ronald W., 2011, "Managerial Accounting : Creating Value in Dynamic Business Environment", 9 th ed., Irwin McGraw-Hill, USA.
- 5-International trade center UNCTAD/WTO(IIC), (1996)Trade support service, Applying ISO9000 quality management system". Geneva.
- 6- Juran,j.m. &frank , Gryna(1993) " quality planning and analysis".3rd Ed .New York :MC Graw-hill inc
- 8-Martinich.S.joseph,(1997) "Production &operations management ,An Applied Modern Approach", John wiley &sons Inc.

- 9-Polimeni, Ralph S., & Others," Cost Accounting: Concepts & Applications for Managerial Decision Making, Singapore": McGraw-Hill, Inc, 2008.
- 10-Richard E. Crandall, Professor Oliver Julien, Lecturer"،QUALITY COST – AN AC COUNTING CHALLENGE Appalachian State University."
- 11- Romney Marshall B. Steinbart Paul John,(2012) “Accounting Information Systems” United States of America. Indianapolis New York San Francisco — Thirteenth Edition.
- 12-W.H. Tsai, (1998) “Quality cost measurement under activity-based costing”, International Journal of Quality & Reliability Management”.
- 13-Schiffauerova, Andrea, Vince Thomson,(2006)." A review of research on cost of quality models and best practices". The International Journal of Quality & Reliability Management”. Vol. 23, No.
- 14-Tina Arabian, S. M. Mehdi Jourabchi, Z. Leman, M.Y. Ismail ,(2013) “A Research on the Impact of Cost of Quality Models and Reporting System on Managing Cost of Qualit”.
- 15-W.H. Tsai, (1998) “Quality cost measurement under activity-based costing”, International Journal of Quality & Reliability Management