

دور مراقب الحسابات في رقابة تطبيق الجودة (دراسة تطبيقية في شركة أور للصناعات الميكانيكية))

م. فالح عبد الحسن داود

المعهد التقني - ناصرية

المستخلص

- هدف البحث الى بيان امكانية الاستفادة من نظام ادارة الجودة الشاملة في الشركات الصناعية المحلية بالشكل الذي يمكن عده عنصراً رئيسياً من عناصر تقييم الاداء . وتوضيح هذا النظام والمقومات التي يقوم عليها ، وعن مدى افادة مراقب الحسابات من نظام إدارة الجودة في أداء عمله . استخدم البحث منهج دراسة الحالة و خرج البحث بعدد من النتائج كان من ابرزها الاتي :
- ١- تعد اختبارات التدقيق التي يقوم بأدائها مراقب الحسابات وسيلة لأجل الحصول على فهم كافٍ لنظام الرقابة الداخلية للوحدة المراد تدقيقها لكونه يعد الخطوة الاولى التي يعتمد عليها في تحديد مدى كفاءة النظام وفاعليته.
 - ٢- ان نظام إدارة الجودة من الموضوعات الحديثة والهامة في مجال إدارة الإنتاج والعمليات، اذ يوفر للشركة انتاج منتجات ذات جودة عالية وبكلفة منخفضة تناسب اذواق الزبائن .
 - ٣- أن التزام المنشآت بإجراءات نظام ادارة الجودة الشاملة (TQM) يعطي انطباعاً لمراقب الحسابات بمتانة نظام الرقابة الداخلية المطبقة .
 - ٤- نجحت الشركة في تطبيق قسم من اجراءات نظام ادارة الجودة TQM وبنسبة اكثر من (٧٤%) من الاجراءات وانتاج منتجات ذات مواصفات جيدة .
 - ٥- ان تطبيق نظام TQM ادى الى زيادة الانتاج في المعامل التي تطبق هذا الاسلوب مما ادى الى زيادة المبيعات وتخفيض التكاليف ،وأدى كذلك الى تخفيض نسب التلف بشكل أكبر .
 - ٦- اما في المعامل التي لا تطبق نظام ادارة الجودة فعلى مراقب الحسابات تخصيص وقت اطول وجهد اكثر وتوجيه عدد من المساعدين .
- اما ابرز التوصيات فكانت كما يأتي :**
- ١- العناية بالعاملين ومحاولة اشراكهم في عملية صنع القرار.
 - ٢- عناية الشركة عينة البحث بالتطورات المستمرة في مجال ادارة الجودة بهدف زيادة فاعلية النظام .
 - ٣- العمل على تدريب العاملين على استخدام نظام ادارة الجودة باستمرار وبجدية أكبر على أن لا يكون الهدف من تطبيق هذا النظام هو مجرد رد فعل او استجابة من دون قناعة لتوجيهات الهيئات ذات العلاقة .
 - ٤- زيادة الاهتمام بالصيانة التي تؤدي دوراً مهماً في السيطرة على عمليات الإنتاج وابقائها بالمستوى الذي يحقق الدقة المطلوبة .

Abstract

Objective of this research is to a statement the possibility of benefiting from a total quality management system in the local industrial companies form which

can be regarded as a key element of performance evaluation. And clarify the system and components on which it is based, and the extent to which the auditor of the quality management system in the performance of his work. Use the Find a case study approach and search out a number of results was the most prominent of the following:

1 - longer tests the performance audit of the auditor and means in order to obtain a sufficient understanding of the internal control system of the unit to be audited for being the first step, which relied upon to determine the efficiency and effectiveness of the system

2 - The quality management system of the modern and important topics in the field of production and operations management,

As it provides the company producing products with high quality and low cost to suit the tastes of customers.

3 - that the commitment of installations procedures Quality Management System (TQM) gives the impression to the auditor shall be strong internal control system.

4 - the company has succeeded in applying a section of the Quality Management System Procedures TQM and by Aktrmen (74%) of the procedures and produce products with good specifications.

5 - Application of the TQM system led to increased production in the factories that apply this style, which led to increased sales and reduced costs, and also led to a reduction of more damage.

6 - either in the laboratory, which does not apply the quality management system auditor For allocate more time and more effort and directing a number of assistants.

As the most prominent proposals were as follows:

1 - attention workers and try to involve them in the decision-making process.

2 - interesting company research sample the ongoing developments in the field of quality management in order to increase the effectiveness of the system.

3 - Work on the training of personnel on the use of quality management system constantly and harder to not be the target of the application of this system is simply a reaction or response without his mask directed the relevant bodies.

4 - increased attention to maintenance, which play an important role in the control of production processes and keeping it at the level that achieves the required precision.

المقدمة

إن التطور الذي حصل في العالم خلال مدة الثمانينيات والتسعينيات من القرن الماضي ولاسيما في قطاع الاتصالات اذ أصبح العالم قرية صغيرة بعد أن رفعت جميع القيود الحكومية في الكثير من الدول فتخلت عن السياسة الاحتكارية ودعمها للسلع المحلية ووضع الحواجز أمام السلع المستوردة الأمر الذي أدى إلى تطور الصناعة في تلك الدول وارتقائها إلى مستويات متطورة من حيث الأساليب المستخدمة في الإنتاج والتسويق والإدارة وغزت منتجات تلك الدول أغلبية الأسواق وطغت على السلع المحلية وبذلك اقتصر دور بقية الدول ومنها دول العالم الثالث على استيراد جميع المنتجات واستنزاف موارد بلدانها وبذلك بدأت مساع حثيثة لتبني هذه الدول سياسات جديدة من شأنها أن ترفع من مستوى الصناعة لتجد لها مكانا وموقعا إستراتيجيا في الأسواق المحلية وحتى العالمية من طرح منتجات ذات جودة عالية وبكلفة اقل ، ومن هذه السياسات الإنتاجية الجديدة هو مفهوم إدارة الجودة الشاملة الذي يتطلب عند تبنيه أن تكون هناك سياسات إدارية واضحة يترتب عليها تكييف السياسات المحاسبية بالطريقة التي تخدم المنظمة أو الشركة باتجاه تنفيذ هذا الأسلوب ولابد للشركات المحلية أن تعمل بهذه الأساليب الحديثة إذا أرادت أن تدخل ميدان المنافسة العالمية وان تجد لها مكانا في الأسواق المحلية ولاسيما ونحن نشهد تحولات كبيرة في مجال المنافسة بعد ٢٠٠٣/٤/٩ اذ أصبح الباب مفتوحا أمام الجميع لإثبات أحقية منتجاته في السيطرة على الأسواق وامكانية الاستفادة من نظام ادارة الجودة الشاملة في تقويم الأداء للشركات الصناعية وعده

عنصرا رئيسا من العناصر التي يمكن الاعتماد عليها في هذا المجال الأمر الذي يتطلب من الشركات تحمل تكاليف جديدة تدعى كلف الجودة ويمكن تقسيمها على أربعة أنواع من الكلف هي كلف المنع ، و كلف التقييم ، و كلف الفشل الداخلي والخارجي وتتفاوت نسب هذه الكلف من شركة إلى أخرى ، وتعرف إدارة الجودة الشاملة بأنه برنامج متكامل يهدف إلى إنتاج منتجات ذات نوعيات و بمواصفات عالية وبكلف اقل يمكن عرضها وطرحها للزبائن ومن اول مرة بسعر واطئ وبمشاركة جميع المستويات وقد حاول الباحث الافادة من هذا المفهوم في تقييم أداء الشركات الصناعية وعده عنصرا رئيسا من عناصر تقييم الأداء ومن اجل تحقيق هذا الهدف تم تقسيم البحث على أربعة مباحث تناول المبحث الأول منهجية البحث و الثاني الإطار النظري للبحث حيث تناول المفهوم والتعريف والمبادئ ومستلزمات التطبيق فضلا عن مدى الافادة من ادارة الجودة الشاملة في تقويم الاداء في حين خصص المبحث الثالث إلى الجانب التطبيقي الذي تطرق الى عملية احتساب وتحليل كلف الجودة في الشركة عينة البحث أما المبحث الرابع والأخير فقد تناول الاستنتاجات والتوصيات اذ استعرض المبحث ابرز النتائج و التوصيات التي توصل إليها الباحث .

المبحث الاول : منهجية البحث

أولا: مشكلة البحث :-

تفتقر الشركات والمنظمات الصناعية بصورة عامة الى وجود عنصر رئيس واحد يمكن استعماله لتقويم ادائها يجمع جميع عناصر التقييم المتمثلة بالاقتصادية والكفاءة، والفاعلية، والمحافظة على البيئة ويبين مدى قدرة الشركة على ممارسة اعمالها بصورة صحيحة وسليمة . وهناك بعض المنشآت تطبق نظام (إدارة الجودة) وهذا يوفر على مراقب الحسابات كثيراً من الوقت ، إلا إن بعض مراقبي الحسابات لا يأخذون بالحسبان هذه المزايا التي يمكن الاستفادة منها ، لذا يمكن تحديد مشكلة البحث بـ ((عدم

إيلاء الأهمية المناسبة من قبل مراقب الحسابات للنظام المطبق في المنشآت مما يؤدي إلى انعكاس ذلك سلباً في أدائه))

ثانياً : أهمية البحث :-

تأتي أهمية البحث من اعطاء صورة واضحة عن مفهوم ادارة الجودة الشاملة وآليات تطبيقه وما هي الفوائد التي تجنيها الشركات من جراء تطبيقه وامكانية عده عنصراً رئيساً من عناصر تقييم الاداء تستطيع منه الشركة والدولة والجهات المستفيدة الاخرى التي تتعامل مع الشركة في الحكم على قدرة الشركة على الاستمرار والبقاء اطول مدة ممكنة ، كما ترتبط اهميته بالاثار الاستراتيجية الذي يؤديه نظام إدارة الجودة في الحكم على أداء المنشآت المختلفة عند تدقيق أدائها من قبل مراقب الحسابات .

ثالثاً:أهداف البحث :-

- يمكن تحديد أهداف البحث كما يأتي :-
- ١ - بيان مزايا هذا النظام عند تطبيقه في المنشآت .
 - ٢ - بيان مقومات تحقيق نظام إدارة الجودة.
 - ٣ - اثر نظام إدارة الجودة على أداء مراقب الحسابات .
 - ٤ - توضيح مفهوم ادارة الجودة الشاملة والمقومات التي يقوم عليها .
 - ٥ - بيان امكانية الافادة من المفهوم في الشركات الصناعية المحلية بالشكل الذي يمكن عده عنصراً رئيساً من عناصر تقييم الاداء .

رابعاً :فرضية البحث:-

في ضوء مشكلة وهدف البحث يمكن صياغة فرضية البحث بالآتي:-
ان تطبيق نظام ادارة الجودة الشاملة في المنشآت يؤثر ايجابياً" في اداء مراقب الحسابات لواجباته عند تدقيق اداء الشركات.

الحدود الزمانية والمكانية للبحث:-

يتمثل مجتمع البحث بالشركات العاملة في العراق التي تطبق نظام إدارة الجودة، وتم اختيار إحدى هذه الشركات كعينة للدراسة وهي شركة أور للصناعات الهندسية وفحص سجلاتها للعامين ٢٠٠٩ و٢٠١٠.

خامساً : الاسلوب المستعمل في جمع البيانات

الاعتماد على السجلات الخاصة بالشركة موضوع البحث للعام ٢٠٠٩ - ٢٠١٠ وتقارير الرقابة المالية للمدة نفسها .

البحث الثاني : الجانب النظري

١-٢ مفهوم إدارة الجودة الشاملة (TQM) Total Quality Management

يعد مفهوم إدارة الجودة الشاملة من المفاهيم الإدارية الحديثة نسبياً ،اذ كثر الحديث في الآونة الأخيرة عن الجودة الشاملة وأهميتها بالنسبة للعديد من المؤسسات بوجه عام. حيث اعتنى الباحثون بها منذ أكثر من ثلاثة عقود ونصف ، ويختلف الباحثون في تحديد مفهوم إدارة الجودة الشاملة إذ إن الجودة نفسها تحمل مفاهيم مختلفة بحسب موقف الفرد أو المجتمع أو المنظمة ، فبعضهم ينظر إليها بأنها المطابقة للمواصفات في حين يرى آخرون أنها الملائمة للاستعمال ، إما فريق ثالث فيرى أنها

المكانة أو الرفعة أو التميز ، وأصبح ينظر إلى الجودة على أنها قضية إستراتيجية تدخل ضمن التخطيط الإستراتيجي للمنظمة ^(١) و لم تعد الجودة مقصورة على جودة السلع فقط وإنما تعدى ذلك إلى الخدمات ، ولإعطاء تعريف لمفهوم إدارة الجودة الشاملة يستلزم استعراض بعض الآراء بهذا المجال وذلك لاختلاف وجهات النظر حول مفهوم إدارة الجودة الشاملة (TQM)،

اذ يرى كل من (Hoofer & Nadler) إن إدارة الجودة الشاملة "هي فلسفة إدارية مصممة لجعل المؤسسة أكثر مرونة وأكثر سرعة في إنشاء نظام جيد يمكن إن توجّه جهود العاملين ، لكسب مستفيدين أكثر عن طريق المشاركة في إعداد الخطط وتنفيذها ^(٢) .
بينما يؤكد (خفاجي) على أنها نظام متكامل موجه نحو تحقيق احتياجات المستهلكين ومنح الصلاحيات للموظفين لتساعدهم في اتخاذ القرار ، وللتأكيد على التحسين المستمر لعمليات إنتاج السلع والخدمات. ^(٣)

ويشير (Riley) على أنها تحول في الطريقة التي تدار بها المنظمة والتي تتضمن تركيز طاقات المنظمة على التحسين المستمر لكل من العمليات والوظائف ^(٤) .

ويصفها (Cole) " بأنها نظام إداري يضع رضا العمال على رأس القائمة بدلا من التركيز على الإرباح ذات الأمد القصير ، أذ أن هذا الاتجاه يحقق إرباحا على المدى الطويل أكثر ثباتا واستقرارا بالمقارنة مع المدى الزمني القصير ^(٥) .

بينما يبينها (قاسم علوان) ^(٦) بأنها مصطلح يتضمن الوصف الشامل لكل عمليات الإنتاج والعمليات المقدمة لتحسين الجودة وبشكل مستمر ، ويهدف إلى تحقيق الشمولية والتكاملية في جودة المنتجات وخدمة المستفيد . أما مراحل التطور التاريخي لمفهوم الجودة الشاملة كانت كما يأتي ^(٧) :-
أولا : المدة من ١٩٤٠ - ١٩٤٥ وقد شكل المفكرون الأمريكيون الرواد الأساس في استعمال الأساليب الإحصائية والتحليلية في عمليات الفحص.

ثانيا : مدة الخمسينات : لقد كانت المنافسة بين المنظمات الإنتاجية والخدمية المختلفة محدودة وقد كان كل من الإنتاجية والجودة مهمة إلى حد ما .

ثالثا : مدة الستينات لقد تم التأكيد بشكل أساسي على الجودة وقد تبنت بريطانيا هذا الاتجاه و التركيز على هذا المفهوم

رابعا : مدة الثمانينات لقد تم التوجه لإقامة أقسام للجودة وتحمل مسؤولية العناية بها وقد أظهرت معايير للجودة مثل ISO 9000

خامسا: مدة التسعينات : برزت عناية جديّة كبيرة لأهمية الجودة والشروع بالتوجهات التنافسية الحادة بين المنظمات الاقتصادية والخدمية .

٢-٢ مبادئ نظام إدارة الجودة

ذكر (السلمي) ^(٨) أن إدارة الجودة الشاملة تعتمد على المبادئ الآتية :-

١ - الالتزام طويل الأجل من قبل الإدارة العليا بتحقيق أهداف إدارة الجودة الشاملة .

٢ - تبني مفهوم العيب الصفري Zero Defect.

٣ - التدريب الفعال لتوضيح علاقات (المجهز - الزبون) داخليا وخارجيا .

٤ - تمكين الأفراد من تفويض الصلاحيات وتعميق خبراتهم .

٥ - الابتعاد عن القرارات غير المؤسسة على المعلومات المتكاملة .

٦ - أحداث التغيير المستمر في العمليات والأنشطة كلها .

٧ - المقارنة مع النموذج الأفضل .

- ٨- استعمال التقنيات الإحصائية في القياس والتطوير .
- ٩- اعتماد نموذج العملية Process Model .
- ١٠- التحسين المستمر أساس النجاح.
- ١١- الزبائن هم مركز نشاط المنظمة .

٢-٣ المزايا والصعوبات عند تطبيق إدارة الجودة

- إن تطبيق إدارة الجودة يحقق للمنظمة ميزات متعددة منها^(٩)
- ١ - تعزيز الموقع التنافسي للمنظمات في الأسواق من تقديم السلع والخدمات ذات الجودة العالية .
 - ٢ - يحقق أهداف المنظمة التي وجدت من أجلها .
 - ٣ - تقليل الكلف عن طريق تقليل التلف والضياع في الإنتاج .
 - ٤ - تقليل الأخطاء في العمليات التشغيلية .
 - ٥ - تقليل المشاكل المتعلقة بالزبائن .
 - ٦ - زيادة الحصة السوقية للمنظمات الإنتاجية والخدمية بشكل كبير .
 - ٧ - ارتفاع مستوى الولاء الوظيفي والتنظيمي .
 - ٨ - ارتفاع ثقة الزبائن بمنتجات المنظمة .
- فضلاً عن المزايا التي يحققها النظام هناك صعوبات تظهر نتيجة التطبيق منها:-^(١٠)
- ١ - تصور إدارة المنظمة بأن إدارة الجودة هي علاج لكل المشاكل.
 - ٢ - صعوبة تحديد التزامات الإدارة العليا عن طريق التطبيق.
 - ٣ - شعور الموظفين في الإدارات الوسطى بأن مكانتهم ستخف من خلال اعتماد فلسفة إدارة الجودة.
 - ٤ - التطبيق يتطلب توافر الموارد والإدارة المطلوبة الواعية.
 - ٥ - إعادة هيكلة المنظمات بما ينسجم مع متطلبات العمل الجديد.
 - ٦ - إقامة الدورات والبرامج التدريبية للعاملين.
 - ٧ - زيادة التكاليف الباهظة للصيانة وتجهيزات العاملين في بداية العمل.

٢-٤ أهداف رقابة الأداء

إن الهدف من تنفيذ برنامج الأداء المهني وفقاً لما ورد في برنامج رقابة الأداء هو تأكيد الالتزام بأحكام النظام والمعايير المهنية فضلاً عن معايير وقواعد السلوك المهني الصادر عن الجهات المتخصصة كما تهدف عملية رقابة الأداء إلى التعرف على مدى فعالية وكفاءة الأداء وأثرها على تحقيق الأهداف ويمكن تلخيص أهم أهدافها بالآتي:^(١١)

١. تحديد مدى قدرة الإدارة على تحقيق الأهداف المحددة لها.
٢. معرفة أسباب الانحرافات عن المقاييس المحددة للأداء.
٣. توفير قاعدة لتحسين مستوى الأداء المهني الذي يقدمه مراقب الحسابات.
٤. توفير الظروف المناسبة لغرض مساءلة أكثر ملائمة للإدارة المنفذة من وضع أسس للمقارنة لضمان زيادة فعالية الخدمات المهنية التي يتم تقديمها.
٥. المساهمة في إيجاد وضع ينجم عنه مع مرور الزمن تناقص بالإجراءات والتدابير غير الضرورية.
٦. تحسين نوعية المعلومات المتعلقة بالنتائج التي يوفرها واضعي السياسات.
٧. تشجيع إدارة القطاع على إدخال أساليب جديدة في أدائهم لمهام عملهم وذلك باقتراح أساليب لمعالجة الانحرافات الخارجية من نظام تحكم الإدارة.

٨. أيجاد مناخ ملائم لتحسين وتطوير العلاقات بين الرؤساء والمرؤوسين وذلك بوضع نظام حوافز لتحسين الأداء.
٩. زيادة الثقة بالخدمات المهنية المقدمة من مراقبي الحسابات.
١٠. تحقيق التنسيق بين مختلف اوجة النشاطات التي يقدمها ومنها يحقق الوفورات الاقتصادية وتلافي الفقد والضياع والإسراف.

٢-٥ مفهوم مهنة مراقب الحسابات

يجمع الكتاب المعنيون بمهنة مراقب الحسابات في أدبياتهم على إن اختصاص ممارسي هذه المهنة ينص على التحقق من مدى صحة القوائم المالية التي يعتمد عليها المستعملون في اتخاذ القرارات المالية نتيجة لتطور أنشطة الوحدات الاقتصادية وارتباطها الوثيق باحتياجات المجتمع ، وبناء على هذه الأهمية الكبيرة للقوائم المالية المدققة لابد ان يكون مراقب الحسابات الذي يتولى هذه العملية ذا خبرة عالية في هذا المجال ليتمكن من إبداء رأيه المحايد في إمكانية الاعتماد على تلك القوائم وعليه أن يتمتع بمتطلبات التعليم المهني والشخصية القوية وان تكون لديه الرغبة الصادقة في ممارسة المهنة . فقد عرفت مهنة مراقبة الحسابات بأنها:

(تدقيق القوائم المالية ويشتمل على بحث ، وتقييم ، وتحليل السجلات والإجراءات ونواحي الرقابة المحاسبية للوحدة الاقتصادية مع تحليل انتقادي للأدلة المستعملة في تلخيص العمليات المختلفة والتقرير عنها في القوائم المالية وينتهي التدقيق الذي يقوم به مراقب الحسابات بتقرير) مكتوب يوضع تحت تصرف الجهات التي تعتمد على القوائم المالية التي تعطي رأيها المهني فيها . ويتم هذا الفحص من قبل شخص أو مجموعة من الأشخاص المستقلين مهنياً و المعترف بهم قانوناً . وتعد بيانات القوائم المالية المنشورة من أهم مصادر المعلومات لمستعملي هذه القوائم، والتي تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة ، وذلك في مجال الاستثمار أو في مجال التمويل والأقراض أو التحاسب الضريبي وغيرها، ومن ثم فإن سلامة هذه البيانات ودقتها تعد من أهم المدخلات ، ان مراقبة الحسابات تتم دائماً في ظل ظروف وقوانين معينة وضمن واقع معين لخدمة اهداف محددة فالتدقيق يكون دائماً مرتبطاً بزمان معين . وتهدف هذه الوظيفة الى زيادة الثقة في القوائم المالية بصورة عامة علماً ان القوائم المالية هي تمثيل لرأي الإدارة وما قامت به من اعمال والنتائج التي توصلت اليها. وتساعد في عملية اكتشاف الأخطاء واحداث الغش . وتعطي معلومات مالية واحصائية متعددة والى جهات متعددة تساعد في التوصل الى قرارات سليمة واجراء رقابة واداء دقيق وعادل ومساعدة المخطط في وضع الخطط السليمة والفعالة عن طريق الحسابات القومية . والتأكد من تطبيق القوانين والنظم والتعليمات والقرارات بصورة صحيحة ولاسيما فيما يتعلق بجوانبها المالية و المحاسبية . كما تساعد الإدارة في التوصل الى قرارات مالية وتحسين النظم المحاسبية ونظم الرقابة الداخلية .

٢-٦ أثر نظام إدارة الجودة على أداء مراقب الحسابات

أن نظام إدارة الجودة يوفر لمراقب الحسابات فهماً عميقاً وتحليلاً منطقياً للأداء فضلاً عن التعرف على العوامل المؤثرة في أداء المنشأة التي سوف يتم قياسها وتقويمها بالاعتماد على ما كان مخطط له مسبقاً وما قد نفذ فعلاً ومن ذلك يمكن تحديد الانحرافات والوقوف على أسبابها ومحاولة معالجتها وصولاً إلى الكفاءة في انجاز مهام العمل التدقيقي .

والكفاءة ضمن مفهوم التدقيق هي الإجابة عن تساؤل (هل استعمل مراقب الحسابات وقت أقل عند أداء عملية التدقيق وهل قلل تكلفتها وحسن فاعليتها؟) ^(١٢) كما أن مفهوم الكفاءة في التدقيق له جوانب

اقتصادية وكفاءة في إدارة الأنشطة المختلفة إلى جانب التدقيق المالي، ويتحقق ذلك عندما يأخذ مراقب الحسابات بالحسبان تنفيذ برنامج التدقيق الشامل العناصر الأساسية الآتية:- (١٣)

١. تحديد مدى تدبير المنظمة للموارد البشرية والمالية بطريقة اقتصادية ومثالية.
 ٢. التحقق من الاستخدام الأفضل للموارد (بكفاءة عالية).
 ٣. التأكد من أن استخدام الموارد يعود بمنافع تفوق تكاليف استخدامها.
 ٤. الوقوف على أسباب عدم الاستخدام الأمثل لهذه الموارد وبشكل اقتصادي.
 ٥. تحديد مدى كفاءة نظم المعلومات والإجراءات المرتبطة بالهيكل الإداري في التنظيم.
- مما تقدم يمكن بيان أهم آثار تطبيق نظام إدارة الجودة على أداء مراقب الحسابات في مرحلتي التخطيط والتدقيق بالجوانب الآتية:-

أ- مرحلة التخطيط:

- تتمثل آثار تطبيق نظام إدارة الجودة في مرحلة التخطيط بالنقاط الآتية:-
- أولاً- يعطي فهم أفضل لمراقب الحسابات عن طبيعة نشاط المنشأة أثناء مرحلة التخطيط والإشراف وذلك عن قيامه بمراجعة متطلبات الجودة والسجلات الممسوكة من قبل المنشأة
 - ثانياً- يساعد مراقب الحسابات على تقويم كفاءة الإدارة من مراجعة السياسات المطلوب تنفيذها لتحقيق الجودة وقدرة الإدارة في تحقيق هذه السياسات وبالتالي تحديد مسؤوليتها على فشل أو تحقق الأهداف.
 - ثالثاً- تحديد درجة نجاح المنشأة استخدام مواردها من بقياس رضا الزبون.
 - رابعاً- تسهيل عملية اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها ومعالجتها

ب- مرحلة التدقيق :

- تتمثل آثار تطبيق نظام إدارة الجودة في مرحلة إجراء الاختبارات بالنقاط الآتية:-
- أولاً- يساعد مراقب الحسابات في التركيز على نقاط الضعف في المنشأة وإعطائها أهمية وذلك بدراسة وتحديد التكاليف المصروفة على الجودة المتضمنة تكاليف المنع والفشل الداخلي والفشل الخارجي.
 - ثانياً- يساعد مراقب الحسابات في تحديد وقياس مخاطر التدقيق ومعرفة البنود والعناصر التي تكون درجة مخاطرتها عالية وتحديد الأهمية النسبية لكل بند
 - ثالثاً- تقليل مخاطر الاكتشاف المتعلقة بمراقب الحسابات وذلك بسبب وجود نظام فعال يساعد على تقليل مخاطر التدقيق.
 - رابعاً- يساعد مراقب الحسابات في الحصول على أدلة أثبات أكثر ملائمة وفاعلية وذلك من الاطلاع على معايير الجودة للمنتج.
 - خامساً- يساعد في مراجعة أسباب حصول التلف والفقدان في الإنتاج

المبحث الثالث : الجانب العملي

١-٣ احتساب تكاليف أجوده وأثرها في تعزيز إجراءات الرقابة

أن حسابات التكاليف هي أداة متخصصة بإعداد البيانات وتجهيزها للإدارات الأخرى على اختلاف مستوياتها في الوقت المناسب، لغرض الاستفادة منها ودراساتها لأغراض اتخاذ القرارات المناسبة ولاسيما في مجال تخفيض التكاليف ، كما أن النظام المحاسبي الموحد قد طالب جميع الإدارات بإنشاء أنظمة حسابات موحدة للتكاليف وذلك من أجل توفير البيانات الأساسية والأدوات التحليلية اللازمة للتخطيط والتنفيذ على مختلف المستويات وربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالمحاسبة القومية فضلاً عن تسهيل عمليات جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها .

٢-٣ حساب التكاليف في الشركة

تقوم شعبة التكاليف المرتبطة بقسم المالية بتحليل التكاليف الإجمالية للشركة إلى مراكز التكاليف الرئيسية وهي المراكز الإنتاجية ومراكز الخدمات الإنتاجية والمراكز التسويقية والمراكز الإدارية استناداً إلى مستندات الصرف والمساهمة في تحديد أسعار المنتجات استناداً إلى هذه الكلف، فضلاً عن تقييم المخزون في آخر المدة بالتعاون مع قسم السيطرة المخزنية والمساهمة في تسعير المنتجات وقد تم تقسيم حسابات التكاليف وفق تعليمات النظام المحاسبي الموحد المطبق في الشركة وسوف نقوم باحتساب كلف الجودة من واقع سجلات التكاليف والسجلات المالية، وتحليلها إلى ثلاثة عناصر فقط وهي:-

١-كلف المنع

٢-كلف الفشل الداخلي

٣-كلف الفشل الخارجي

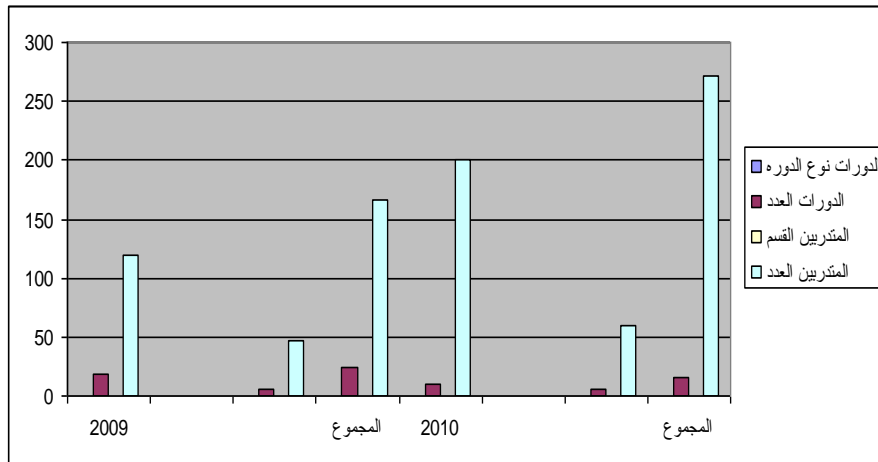
وذلك للعامين ٢٠٠٩ - ٢٠١٠ للتعرف على المنافع التي تحققها الشركة من جراء تحديد تلك التكاليف وبما يمكنها من دراسة أسبابها لمعالجة الانحرافات الحاصلة فيها، وإحكام السيطرة عليها وبما يعزز إجراءات الرقابة الداخلية وقد تم التركيز على ثلاثة معامل تطبق نظام الجودة وهي معمل اسلاك اللف والبنق/٢ والأكسدة /٢.

١ - كلف المنع : وتتمثل بالتكاليف الآتية :

أ - كلف التدريب : الجدول التالي يبين إعداد الدورات وأنواعها وأعداد المشتركين وأقسامهم في العامين:-

الجدول رقم (١) يمثل اعداد الدورات وعدد المشاركين

السنة	الدورات		المتدربين	
	نوع الدورة	العدد	القسم	العدد
٢٠٠٩	تحسين وتطوير المنتجات	١٩	انتاجيه	١٢٠
	اخرى	٥	اخرى	٤٧
المجموع		٢٤		١٦٧
٢٠١٠	تحسين وتطوير المنتجات	١٠	انتاجيه	٢٠١
	اخرى	٦	اخرى	٦٠
المجموع		١٦		٢٦١

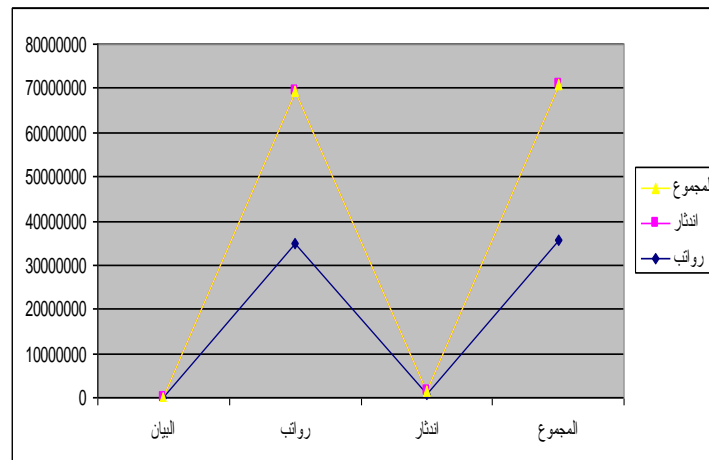


ومن الجدول اعلاه يتضح ماياتي :-

- 1- تركزت الدورات المقامه على عملية تحسين وتطوير المنتجات، حيث بلغت نسبتها الى اجمالي عدد الدورات حوالي (69 %) في عام ٢٠٠٩ و (68 %) في عام ٢٠١٠
- 2- عدد المتدربين في عام ٢٠٠٩ (١٦٧) منتسباً منهم حوالي (١٢٠) منتسب ينتمون للأقسام الانتاجية التي لها تأثير مباشر على عملية الجودة ، شكلت نسبتهم حوالي (71%) من إجمالي عدد المتدربين ، وبلغ عدد المتدربين في عام ٢٠١٠ حوالي (٢٦١) منتسباً منهم حوالي (٢٠١) يختصون بتحسين الجودة ، بلغت نسبتهم (77 %) من أجمالي عدد المنتسبين المتدربين

- 3- ثبات عدد الدورات في عامي ٢٠٠٩ و ٢٠١٠ ، الامر الذي يتطلب حث قسم التدريب في الشركه على زيادة الدورات لزيادة القابليات ومواكبة التطورات
الجدول رقم (٢) يمثل تكاليف قسم التدريب

البيان	٢٠٠٩	٢٠١٠
رواتب	٣٤٧٦١٧٥٣	٣٤٧٦١٧٥٣
اندثار	٧٠٠٠٠	٧٠٠٠٠
المجموع	٣٥٤٦١٧٥٣	٣٥٤٦١٧٥٣



من الجدول اعلاه نستنتج :-

$$\text{كلفة التدريب المصروفة لتحسين الجودة خلال عام ٢٠٠٩} = ٣٥٤٦١٧٥٣ * ٧١\%$$

= ٢٥١٧٧٨٤٥ دينار

بلغت حصة المعامل من كلف التدريب الخاصة بالجودة لعام ٢٠٠٩ ٤٧٨٣٧٩٠ دينار
كلف التدريب المصروفة لتحسين الجودة في عام ٢٠١٠ =

٣٥٤٦١٧٥٣ * ٧٧٪ = ٢٧٣٠٥٥٤٩ دينار

بلغت حصة المعامل من كلف التدريب الخاصة بالجودة لعام ٢٠١٠ = ٥١٨٨٠٥٤ دينار

ب- تقييم الموردين : يختص القسم التجاري في الشركة بالتعاقد مع الموردين لتجهيز الشركة بالمواد الأولية اللازمة ، ويقوم بصورة مستمرة في عملية التقييم بناء على التزامهم بالموصفات الفنية اللازمة والوقت المحدد للتجهيز ، وذلك عن طريق لجنة مشكله لهذا الغرض ، وتتكون هذه اللجنة من أربعة أعضاء تكون كلف الرواتب والأجور المدفوعة لهم بمعدل (١٥٠٠٠٠٠) دينار شهريا وبذلك تكون إجمالي كلف تقييم الموردين هي :

كلف الموردين في عام 2009 = ١٨٠٠٠٠٠٠ دينار

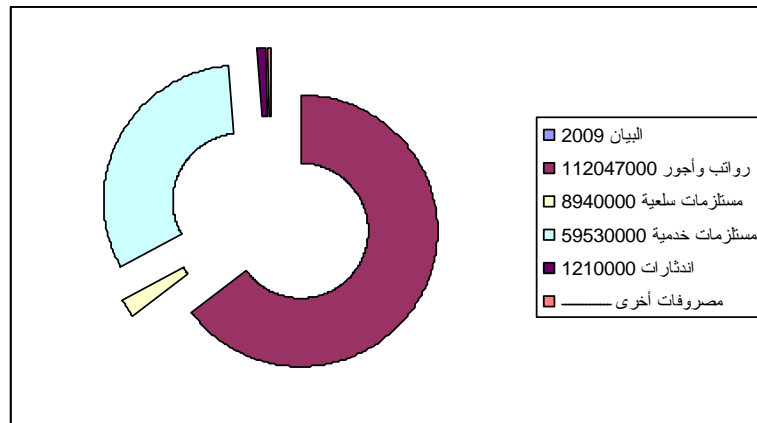
حصة المعامل التي تطبق الجوده من كلف تقييم الموردين لعام 2009 = ٣٤٢٠٠٠٠ دينار

حصة المعامل الثلاثة من كلف تقييم الموردين في عام 2010 = ٣٤٢٠٠٠٠ دينار

ج- كلف القسم التجاري : يتكون القسم التجاري (120) منتسب موزعين على ثلاثة شعب هي شعبة المشتريات المحلية وشعبة المشتريات الخارجية وشعبة المناقصات و يختص بالتعاقد مع الموردين على تجهيز الشركة بالمواد الأولية اللازمة للعمل ، وبذلك تكون إجمالي التكاليف السنوية كما في الجدول الاتي:

الجدول رقم (٣) يمثل اجمالي تكاليف القسم التجاري

البيان	٢٠٠٩	٢٠١٠
رواتب وأجور	١١٢٠٤٧٠٠٠	١١٠٠٧٢٠٠٠
مستلزمات سلعية	٨٩٤٠٠٠٠	٣٥٩٧٠٠٠
مستلزمات خدمية	٥٩٥٣٠٠٠٠	٥٤٢٢٦٠٠٠
اندثارات	١٢١٠٠٠٠	١٦٣٧٠٠٠
مصرفات أخرى	—	٥٠٠٠٠٠
مجموع التكاليف	١٨١٧٢٧٠٠٠	١٧٠٠٣٢٠٠٠



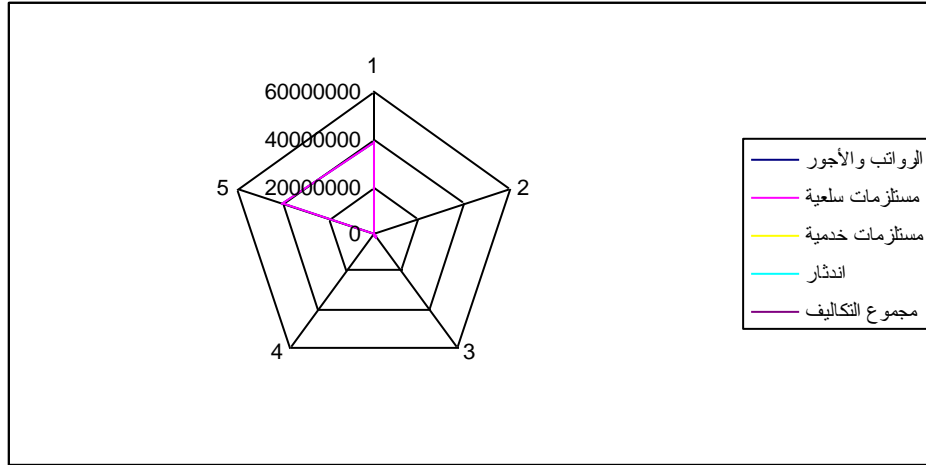
نصيب المعامل التي تطبق الجوده من التكاليف التجارية لعام ٢٠٠٩ = ٣٤٥٢٨١٣٠ دينار

نصيب المعامل التي تطبق الجوده من تكاليف التجارية لعام ٢٠١٠ = ٣٢٣٠٦٠٨٠ دينار

د - قسم إدارة الجودة : ويقوم هذا القسم بتأدية أعماله من الشعب الثلاث المرتبطة به وهي شعبة إدارة الوثائق وشعبة التدقيق الداخلي وشعبة القياس والتحليل ، وهو يتكون من (١٩) منتسباً ، ويقوم بالاشراف على تطبيق نظام إدارة الجودة في الشركة ، من الالتزام بدليل الإجراءات الذي تم إعداده بالتعاون مع الجهاز المركزي للتقييس والسيطرة النوعية ، وكانت تكاليف هذا القسم كما يأتي:

الجدول رقم (٤) يمثل مجموع تكاليف قسم الجودة

البيان	2009	2010
الرواتب والأجور	٣٨٥٦٩٨٠٠	٣٨٥٦٩٨٠٠
مستلزمات سلعية	٩٦٠٠٠	١٣٠٦٤٠
مستلزمات خدمية	١٥٧٤١٢٠	١٦٧٦٨٨٠
اندثار	—	١٦٩٩٢٠
مجموع التكاليف	٤٠٢٣٩٩٢٠	٤٠٥٤٧٢٤٠



حصة المعامل التي تطبق الجوده من التكاليف لعام 2009 = ٧٦٤٥٥٨٤ دينار

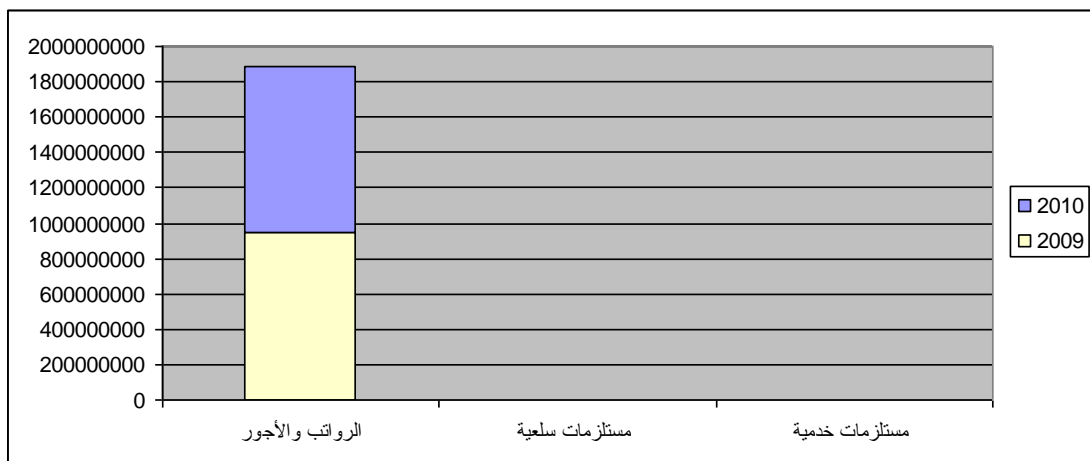
حصة المعامل التي تطبق الجوده من التكاليف لعام 2010 = ٧٧٠٣٩٧٥ دينار

هـ - تكاليف الصيانة :

ويتمثل عمل هذه الشعبة بتخطيط الصيانة الدورية والوقائية لأقسام الشركة وقد بلغت تكاليف القسم لعامي 2009 و 2010 وكما مبين في أدناه:

الجدول رقم (٥) : تكاليف الصيانة

البيان	٢٠٠٩	٢٠١٠
الرواتب والأجور	٩٤٥٤٥٣٧٢٠	٩٤٥٤٥٣٧٢٠
مستلزمات سلعية	٢٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠
مستلزمات خدمية	٦٥٠٠٠	—
مجموع التكاليف	٩٤٥٥٣٨٧٢٠	٩٤٥٥٧٣٧٢٠



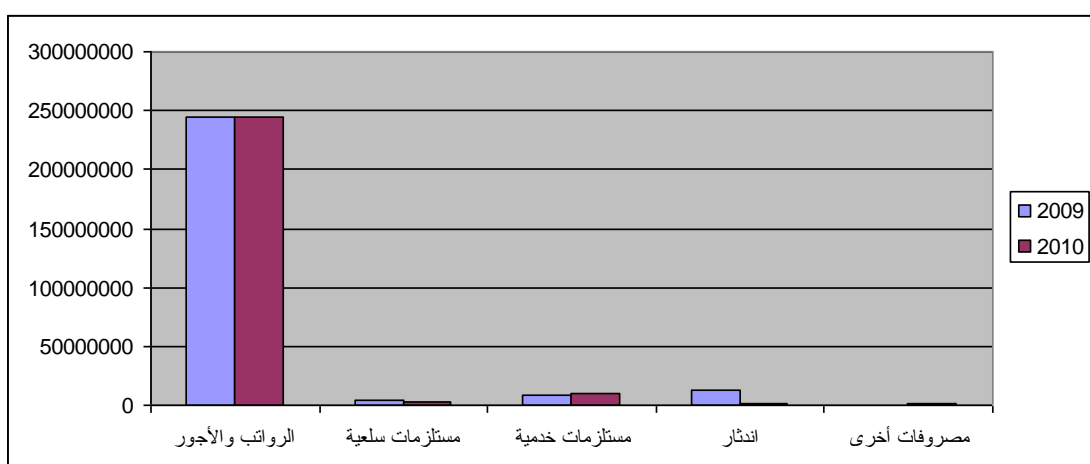
حصة المعامل التي تطبق الجودة من تكاليف الصيانة لعام 2009 = ١٧٩٦٥٢٣٥٦ دينار

حصة المعامل التي تطبق الجودة من تكاليف الصيانة لعام 2010 = ١٧٩٦٥٩٠٠٦ دينار

و- الفنية : وتتكون من ثلاث شعب هي شعبة البحث والتطوير التي يبلغ عدد منتسبيها حوالي (١٩) منتسباً وتقوم بعمليات البحث والتطوير لخدمة المعامل الإنتاجية وإيجاد السبل الكفيلة لتطوير المنتجات وتحسين نوعياتها ،و شعبتي تكنولوجيا القابلوات والالمنيوم التي تقوم بمتابعة المسلك التكنولوجي لمعامل القابلوات والالمنيوم ، ويبلغ عدد المنتسبين فيهما (٢٠٦) منتسباً ،وكانت تكاليف القسم كما يلي :-

الجدول رقم (٦) : مجموع تكاليف القسم الفني

البيان	٢٠٠٩	٢٠١٠
الرواتب والأجور	٢٤٤٣٠٤٠٤٠	٢٤٤٣٠٤٠٤٠
مستلزمات سلعية	٤٥٨٩٠٠٠	٢٤٢٦٠٠٠
مستلزمات خدمية	٨٠٦٣٠٠٠	٩٣٩٧٠٠٠
اندثار	١٢١٩٤٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠
مصروفات أخرى	—	١٢١٨٠٠٠
مجموع التكاليف	٢٦٩١٥٠٠٤٠	٢٥٨٥٤٥٠٤٠



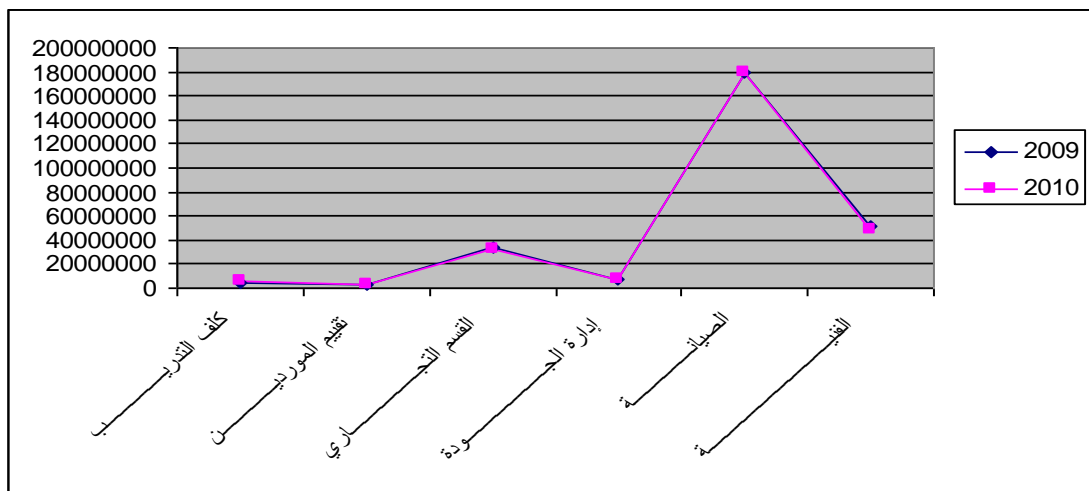
حصة المعامل التي تطبق الجودة من التكاليف لعام ٢٠٠٩ = ٥١١٣٨٥٠٧ دينار

حصة المعامل التي تطبق الجودة من التكاليف لعام ٢٠١٠ = ٤٩١٢٣٥٥٧ دينار

وبذلك تكون إجمالي كلف المنع للمعامل التي تطبق الجودة كما يظهر في الجدول رقم (٧) كما يأتي :

الجدول رقم (٧) : أجمالي كلف المنع في الشركة

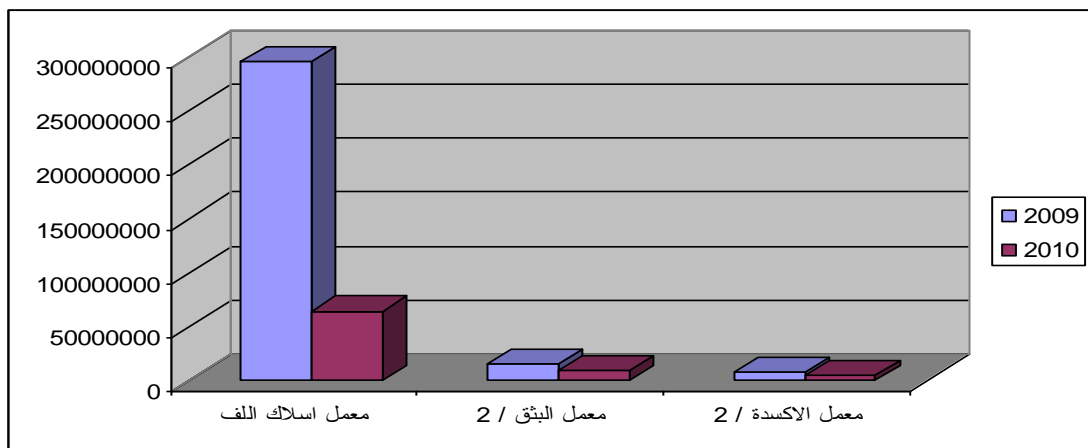
البيان	٢٠٠٩	٢٠١٠
كلف التدريس	٤٧٨٣٧٩٠	٥١٨٨٠٥٤
تقييم الموردين	٣٤٢٠٠٠٠	٣٤٢٠٠٠٠
القسم التجاري	٣٤٥٢٨١٣٠	٣٢٣٠٦٠٨٠
إدارة الجودة	٧٦٤٥٥٨٤	٧٧٠٣٩٧٥
الصيانة	١٧٩٦٥٢٣٥٦	١٧٩٦٥٩٠٠٦
الفنية	٥١١٣٨٥٠٧	٤٩١٢٣٥٥٧
إجمالي تكاليف المنع	٢٨١١٦٨٣٦٧٠٠٠	٢٧٧٤٠٠٦٧٢٠٠٠



٢- كلف الفشل الداخلي : وتتمثل هذه الكلف بكلف المواد التالفة التي تمت اعادتها للعملية التصنيعية مرة اخرى فقط ، دون التلف الطبيعي والذي يبقى بدون معالجة يحول الى مخزن المخلفات ، وبهذا تكون اجمالي كلف الفشل الداخلي وعلى مستوى المعامل التي تطبق الجودة كما يأتي

الجدول رقم (٨) : أجمالي كلف الفشل الداخلي

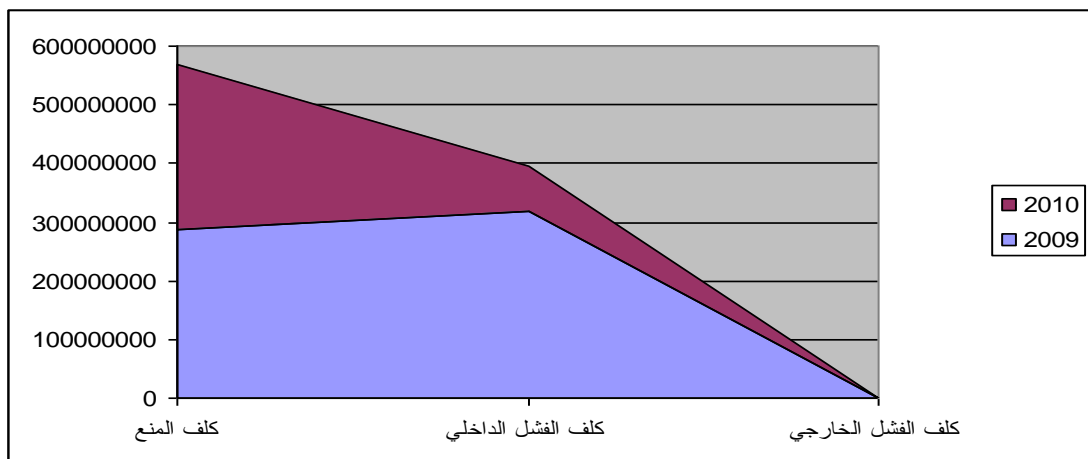
اسم المعمل	٢٠٠٩	٢٠١٠
معمل اسلاك اللف	٢٩٦٠٠٠٠٠٠	٦٤٠٠٠٠٠٠٠
معمل البثق / ٢	١٥٠٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠٠٠
معمل الاكسدة / ٢	٧٥٠٠٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠٠٠
اجمالي كلف الفشل الداخلي	٣١٨٥٠٠٠٠٠٠	٧٧٥٠٠٠٠٠٠٠



٣ - كلف الفشل الخارجي : وهي تلك الكلف التي تتحقق نتيجة لاعادة منتجات الشركة بعد بيعها نتيجة ظهور عيوب تصنيعيه فيها او عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبه من قبل الزبون والمعلنه من قبل الشركه ، ، لتقوم الشركة عندها باجراء الفحوصات المختبرية على المنتج المعاب وتحديد العيوب ثم يتم معالجتها واعادتها للعميل ، أو تعويض العميل بمنتجات جديدة او اعادة المبالغ التي تم دفعها من قبله. ان كلف الفشل الخارجي هي غير موجودة في هذه الشركة لانعدام وجود منتجات معادة. وبذلك تكون اجمالي كلف الجودة المصروفة في عام ٢٠٠٩ وعام ٢٠١٠ كما يأتي :

الجدول رقم (٩) : أجمالي كلف الجودة

٢٠١٠	٢٠٠٩	كلف الجودة
٢٨٣١٧٥٣٤٢	٢٨٦٦٣٣٥٢٧	كلف المنع
٧٧٥٠٠٠٠٠	٣١٨٥٠٠٠٠٠	كلف الفشل الداخلي
—	—	كلف الفشل الخارجي
٣٦٠٥٧٥٣٤٢	٦٠٥١٣٣٥٢٧	اجمالي كلف الجودة



٣- تقرير الجودة

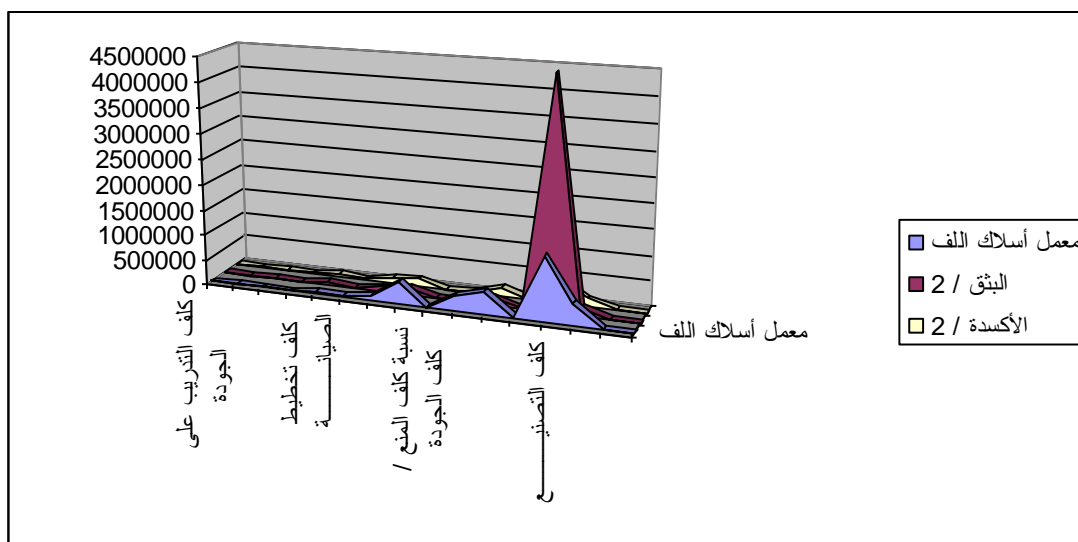
بعد تحديد كلف الجودة ، يتم اعداد تقرير خاص يسمى تقرير الجودة ، وهو يمثل أداة بيد الإدارة لمراقبه عنصر التكاليف وتحديد الانحرافات ودراسة اسبابها والعمل على معالجتها ، ويرفع هذا التقرير للإدارة العليا ، ويشترط ان يكتب التقرير بلغة بسيطة وواضحة حتى تستطيع مختلف الجهات فهمه ، وبذلك فان تقرير الجودة يمثل خلاصة الجهد المبذول من قبل قسم الجودة ويمكن لمراقب الحسابات الاستفادة من تقارير

الجودة حيث أنها تساعد على توفير الكثير من الجهد والوقت الذي يبذله من اجل الحصول على تلك المعلومات .

- تقرير كلف الجودة لعام ٢٠٠٩ :

الجدول رقم (١٠) : تقرير كلف الجودة لعام ٢٠٠٩ (المبالغ بالآلاف الدنانير)

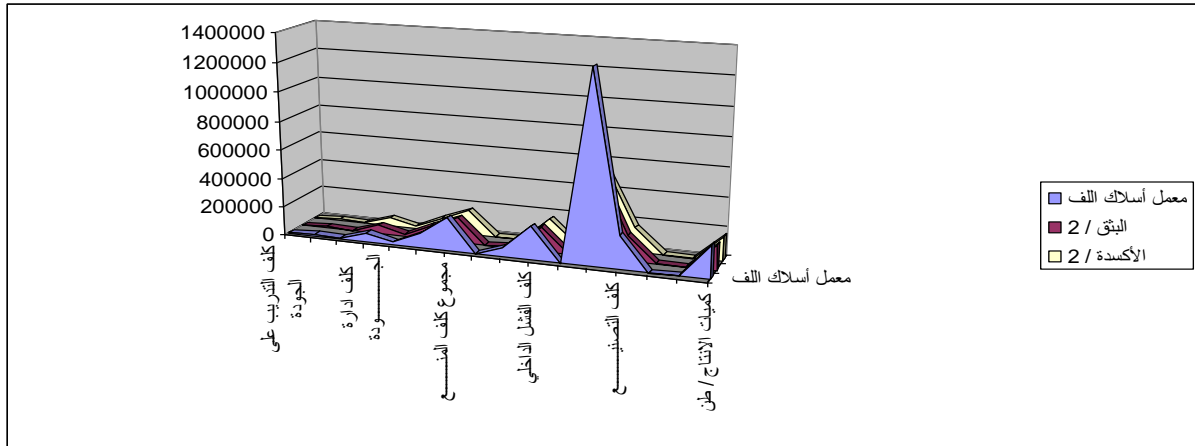
عناصر كلف الجودة	معمل أسلاك اللف	البثق / ٢	الأكسدة / ٢
كلف المنع			
كلف التدريب على الجودة	١٥٩٥	١٥٩٥	١٥٩٥
تقييم الموردين	١١٤٠	١١٤٠	١١٤٠
كلف التجارية	١١٥٠٩	١١٥٠٩	١١٥٠٩
كلف ادارة الجودة	٢٥٤٩	٢٥٤٩	٢٥٤٩
كلف تخطيط الصيانة	٥٩٨٨٤	٥٩٨٨٤	٥٩٨٨٤
كلف الفني	١٧٠٤٦	١٧٠٤٦	١٧٠٤٦
مجموع كلف المنع	٩٥٥٤٥	٩٥٥٤٥	٩٥٥٤٥
اجمالي كلف الجودة	٤٣٣٦٥٣	١٥٢٦٥٣	١٤٥١٥٣
نسبة كلف المنع / كلف الجودة	%٢٢	% ٦٢	% ٦٦
كلف الفشل الداخلي	٢٩٦٠٠٠	١٥٠٠٠	٧٥٠٠
اجمالي كلف الجودة	٤٣٣٦٥٣	١٥٢٦٥٣	١٤٥١٥٣
نسب كلف الفشل الداخلي/ كلف الجودة	%٦٨	% ١٠	% ٥
كلف التصنيع	١٢٧٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠٠	٤٤١٠٠٠
اجمالي كلف الجودة	٤٣٣٦٥٣	١٥٢٦٥٣	١٤٥١٥٣
مؤشر الكلفة = اجمالي كلف الجودة	% ٣٤	% ٣	%٣٣
كميات الانتاج / طن	١٢٧	١٠٠	٩٨



- تقرير كلف الجودة لعام ٢٠١٠ :

الجدول رقم (١١) : تقرير كلف الجودة لعام ٢٠١٠ (المبالغ بالآلاف الدنانير)

عناصر كلف الجودة	معمل أسلاك اللف	البيروقراطية / ٢	الأكسدة / ٢
كلف المنع			
كلف تقييم الموردين	١١٤٠	١١٤٠	١١٤٠
كلف التجارية	١٠٧٦٩	١٠٧٦٩	١٠٧٦٩
كلف ادارة الجودة	٢٥٦٨	٢٥٦٨	٢٥٦٨
كلف تخطيط الصيانة	٥٩٨٨٦	٥٩٨٨٦	٥٩٨٨٦
كلف الفني	١٦٣٧٥	١٦٣٧٥	١٦٣٧٥
مجموع كلف المنع	٩٤٣٩٢	٩٤٣٩٢	٩٤٣٩٢
اجمالي كلف الجودة	٢٢٦٧٠.٦	١٧٠٠.٣٠	١٦٧٥٨٩
نسب كلف المنع / كلف الجودة	% ٤٢	% ٥٥	% ٥٦
كلف الفشل الداخلي	٦٤٠٠٠	٩٠٠٠	٤٥٠٠
اجمالي كلف الجودة	٢٢٦٧٠.٦	١٧٠٠.٣٠	١٦٧٥٨٩
نسب كلف الفشل الداخلي / كلف الجودة	% ٢٣	% ٥	% ٣
كلف التصنيع	١٣٠٠٠٠٠	٥٧٢٠٠٠	٥٤١٢٠٠
اجمالي كلف الجودة	٢٢٦٧٠.٦	١٧٠٠.٣٠	١٦٧٥٨٩
مؤشر الكلفة = اجمالي كلف الجودة / اجمالي كلف التصنيع	% ١٧	% ٣٠	% ٣١
كميات الانتاج / طن	١٣٥	١٣٠	١٢٣
اجمالي كلف الجودة	٢٢٦٧٠.٦	١٧٠٠.٣٠	١٦٧٥٨٩
مؤشر الانتاج = اجمالي كلف الجودة / اجمالي كميات الانتاج	١٦٧٩	١٣٠.٨	١٣٦٣



نتائج تحليل تقارير كلف الجودة

أولاً/ يتضح من الجدول رقم (١٠) ان نسبة كلف المنع المصروفة لمعمل الأكسدة ٢/ بلغت (٦٦%) من اجمالي كلف الجودة المصروفة على المعمل ، وهي اعلى نسبة مقارنة بالمعملين الاخرين. في حين أن أعلى نسبة لكلف الفشل الداخلي تحققت في معمل اسلاك اللف اذ بلغت (٦٨%) من اجمالي كلف الجودة. كما ان مؤشر الكلفة حقق اعلى نسبة له في المعمل ذاته حيث بلغت (٣٤%) . وتأسيساً على ما تقدم فإن على الشركة أن تقوم بدراسة واسعة لمعرفة أسباب انخفاض نسب كلف المنع لمعمل أسلاك اللف الأمر الذي أدى بدوره الى ارتفاع كلف الفشل الداخلي ، كما يبين الجدول أن الزيادة في تكاليف المنع لمعملي الأكسدة ٢/ والبثق ٢/ أدت الى تخفيض كلفة الفشل الداخلي الى نسبة ٥% و ١٠% على التوالي .

ثانياً- ومن الجدول رقم (١١) نتوصل الى أن نصيب كلف المنع الى اجمالي كلف الجودة في معمل الأكسدة ٢/ حقق أعلى نسبة من بقية المعامل اذ بلغت (٥٦%) ، في حين كانت اعلى نسبة للفشل الداخلي في معمل اسلاك اللف حيث بلغت (٢٣%) ، وقد اظهر مؤشر الكلفة ان معمل اسلاك اللف حقق اعلى نسبة له حيث بلغت (١٧%) ،

وقد وجد الباحث ان ارتفاع نصيب الوحدة المنتجة من كلف الجودة بمقدار (٢٤%) في عام ٢٠١٠ لمعمل أسلاك اللف مقارنة بعام ٢٠٠٩ ادى الى انخفاض نسبة الفشل الداخلي العام نفسه بمقدار (٤٠%) مقارنة بعام ٢٠٠٩ .

من خلال العرض السابق يمكن القول ان تقرير الجودة يساعد مراقب الحسابات في تحديد نقاط القوه والضعف في الشركة ويساعده في تحديد المعامل الأكثر انتاجيه والاكثر كفاءه والمعامل التي يكون اداءها ضعيف وهذا يساعد مراقب الحسابات في أمور عدة منها :-

- ١- تحديد نقاط القوه والضعف بسهولة كونه يجد تلك النقاط محددة مسبقاً.
- ٢- اعطاء فهم اكبر لطبيعة النشاط من خلال القيام بفحص متطلبات الجودة .
- ٣- يساعد مراقب الحسابات في تقسيم العمل على المساعدين عن طريق تكليف ذوي الخبرة والمهارة.

- ٤- مساعدة المدقق في اختيار ادلة الاثبات الملائمة لكل معمل
- ٥- كما يساعد مراقب الحسابات في معرفة الانحرافات واسبابها واجراءات الإدارة لمعالجتها والحد منها .
- ٦- يساعد في تحديد اسباب فشل المعامل وعدم قدرتها على المنافسة ومن ثم يستفاد من ذلك الافصاح في تقريره عن أسباب الفشل .

المبحث الرابع : النتائج والتوصيات

النتائج

- ١- تعد اختبارات التدقيق التي يقوم بأدائها مراقب الحسابات وسيلة لأجل الحصول على فهم كافٍ لنظام الرقابة الداخلية للوحدة المراد تدقيقها لكونه يعد الخطوة الاولى التي يعتمد عليها في تحديد مدى كفاءة النظام وفاعليته.
- ٢- ان نظام إدارة الجودة من الموضوعات الحديثة والمهمة في مجال إدارة الإنتاج والعمليات ، اذ يوفر للشركة انتاج منتجات ذات جودة عالية وبكلفه منخفضه تناسب اذواق الزبائن اذ يوفر للشركة انتاج منتجات ذات جودة عالية وبكلفه منخفضه تناسب اذواق الزبائن .
- ٣- أن التزام المنشآت بإجراءات نظام ادارة الجودة (TQM) يعطي انطباعاً لمراقب الحسابات بمتانة نظام الرقابة الداخلية المطبقة .
- ٤- نجحت الشركة في تطبيق قسم من اجراءات نظام ادارة الجودة TQM وبنسبة اكثر من (٧٤%) من الاجراءات وانتاج منتجات ذات مواصفات جيدة .
- ٥- تطبيق نظام TQM أدى الى زيادة الانتاج في المعامل التي تطبق هذا الاسلوب مما أدى الى زيادة المبيعات وتخفيض التكاليف ،وأدى كذلك الى تخفيض نسب التلف بشكل أكبر.
- ٦- أما في المعامل التي لا تطبق نظام ادارة الجودة فعلى مراقب الحسابات تخصيص وقت أطول وجهد أكثر وتوجيه عدد من المساعدين .
- ٧- لم تتمكن الشركة من تطبيق بعض المتطلبات وذلك لوجود محددات خارجه عن ارادتها تتعلق بقرارات مركزيه .
- ٨- أن التزام مراقب الحسابات بالمعايير المهنية يؤدي إلى زيادة الكفاءة وتحسين الأداء .

التوصيات

- ١- على مراقبي الحسابات الاستفادة من المعلومات والتقارير التي يقدمها نظام إدارة الجودة لانها تساعدهم في مراحل عملية التدقيق عن طريق ما يأتي :
 - أ- يعطي فهم اوسع لطبيعة النشاط الذي تمارسه المنشأة وانواع المنتجات التي تتعامل بها وطبيعة العلاقات المتعلقة بنشاطها.
 - ب- في مرحلة التخطيط والاشراف اذ يساعدهم في اختيار الكادر التدقيقي المناسب وتحديد احتياجاتهم من الخبراء والاستشاريين وتحديد الوقت اللازم لإنجاز عملية التدقيق .
 - ج- في مرحلة فحص نظام الرقابة الداخلية واداء اختبارات الالتزام لتحديد مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية المطبق وفاعليته.
 - د- في مرحلة التدقيق المتمثلة بأداء الاختبارات الجوهرية من تحديد نوع ادلة الاثبات المناسبة والملائمة ومساعدتهم في تحديد درجة المخاطر والاهمية النسبية لعملية التدقيق من الاطلاع على معايير الجودة للمنتج.
 - هـ- في مرحلة ابداء الراي حيث يساعدهم في ابداء الراي الفني المحايد عن صحة وسلامة المركز المالي ونتيجة النشاط كونه يعطي مراقب الحسابات قناعة اكثر عن سلامة المعاملات التي تجري في المنشأة.
- ٢- ان نظام إدارة الجودة (ISO) يعزز اجراءات الرقابة الداخلية ، لذلك ينبغي على مراقب الحسابات ان يأخذ ذلك بالحسبان في التخطيط للعملية التدقيقية عند تعامله مع المنشآت التي تطبق هذا النظام .

٣- التأكيد على تطبيق نظام ادارة الجودة في جميع المعامل لانه يساعد في تقليل حجم الاختبارات الجوهرية والتي ينعكس اثرها على تقليل الوقت والجهد المبذول من قبل مراقب الحسابات مما يخدم المنشأة.

- ٤- العناية بالعاملين ومحاولة اشراكهم في عملية صنع القرار.
- ٥- عناية الشركة عينة البحث بالتطورات المستمرة في مجال ادارة الجوده بهدف زيادة فاعلية النظام.
- ٦- العمل على تدريب العاملين على استعمال نظام ادارة الجودة باستمرار وبجدية أكبر على أن لا يكون الهدف من تطبيق هذا النظام هو مجرد رد فعل او استجابة بدون قناعة لتوجيهات الهيئات ذات العلاقة .
- ٧- زيادة العناية بالصيانة التي تؤدي أثراً مهماً في السيطرة على عمليات الإنتاج وابقائها بالمستوى الذي يحقق الدقة المطلوبة .
- ٨- التركيز على ضبط أجهزة القياس والمراقبة وصيانتها باستمرار لضمان عملها بالمستوى المطلوب من الدقة في قياساتها لمستويات الجودة.

المصادر

- ١ - Russell , Roberta and Taylor , B. operation management .- newjersay ,1998.p.80
- ٢- الخياط ، زهراء صالح حمدي . متطلبات إدارة الجودة الشاملة والأداء التنفيذي – العلاقة والأثر { رسالة ماجستير } .- الموصل: جامعة الموصل ، ٢٠٠٥. ص٤.
- ٣- الترتوري ، محمد عوض وأغادير عرفات . إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي والمكتبات ومراكز المعلومات .- عمان : دار المسيرة للنشر ، ٢٠٠٩ ، ص٢٩
- ٤- ----- . إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي .- السعودية : للجودة ، ٢٠٠٥. ص١٢
- ٥ - خضر كاظم حمود . إدارة الجودة الشاملة .ط٣ .- عمان :دار السيرة ، ٢٠٠٧ ، ص٧٥
- ٦- قاسم نايف علوان . مصدر سابق ، ٢٠٠٩، ص٢٩
- ٧- فريد زين العابدين . الإطار الفكري والفلسفي لمدخل إدارة الجودة الشاملة .- مجلة لإدارة ، مج٣٠ ، ١٤ ، ١٩٩٧ ، ص٩
- ٨- الصوفي ، عباس صالح قاسم . اتجاهات القيادات الإدارية نحو تطبيق إدارة الجودة الشاملة : دراسة استطلاعية لأراء عينة من مدراء المنظمات الصناعية العراقية { أطروحة دكتوراه } . بغداد :الجامعة المستنصرية ، ١٩٩٩ ، ص٣٧
- ٩- العزاوي ، محمد عبد الوهاب . إدارة الجودة الشاملة .- عمان : دار اليازوري ، ٢٠٠٥ ، ص٥٣
- ١٠- الفضل مؤيد عبد الحسين، ويوسف حجيم الطائي . إدارة الجودة الشاملة .- عمان مؤسسة الوراق ، ٢٠٠٤ ، ص٣١٧
- ١١- الجوهر ، كريمة علي كاظم ، الرقابة المالية ، جامعة الموصل ،دار الكتب للطباعة والنشر ، ١٩٩٩
- ١٢- الساطي، طارق ،رقابة الأداء ،مقالة من مجلة الرقابة المالية ،تصدر عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ،للسنة الخامسة-العدد الثاني، ك١ لعام ١٩٨٦ .

١٣- أبو ألتمن، نضال عزيز مهدي، تدقيق الأداء في القطاع الصناعي بحت تطبيق في الشركة العامة للصناعات الجلدية، بحت مقدم إلى مجلس أمناء المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، لنيل شهادة المحاسبة القانونية في بغداد / ٢٠٠٥.

١٤- الكرخي، مجيد عبد جعفر، مدخل إلى تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستعمال البيانات المالية، دار الشؤون الثقافية العالمية الطبعة الأولى - بغداد - ٢٠٠١.

١٥- لطفي ، أمين السيد احمد ، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات الخاطئة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ٢٠٠٥ .

١٦- سرايا، محمد السيد ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل ، الإطار النظري - المعايير والقواعد - مشاكل التطبيق العلمي / الطبعة الأولى / كلية التجارة - جامعة الإسكندرية / مصر ،

٢٠٠٧ م