

دور استخدام نظام تكلفة الجودة في ترشيد القرارات المالية (دراسة ميدانية شركة على سكر كنانة)

The role of using the quality cost system in rationalizing financial decisions at the Kenana Sugar Company (a field study of the Kenana Sugar Company)

عبدالمقيت إبراهيم البشير الطيب - طالب دراسات عليا.

أ.د. كمال أحمد يوسف - أستاذ المحاسبة - قسم المحاسبة - كلية التجارة - جامعة النيلين

المستخلص:

تتمثل مشكلة الدراسة في ضعف استخدام نظام تكلفة الجودة ، الأمر الذي يؤدي إلى عدم توفر البيانات التي تساعد الإدارة في شركة سكر كنانة في عملية اتخاذ القرارات المالية الرشيدة المبنية علي المعلومات الدقيقة ، هدفت الدراسة الي التعرف على استخدام نظام تكلفة الجودة في ترشيد القرارات المالية في شركة سكر كنانة ، اختبرت الدراسة الفرضية الأتية: استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي ألي ترشيد القرارات المالية في شركة سكر كنانة ، وتوصلت الدراسة إلي نتائج هي: ساعد استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسؤولي رقابة الجودة ، والبيانات المرتبطة بالعمليات المتعلقة بتحسين الجودة التي تعدها الإدارة ، وقياس تكاليف الرقابة عن طريق الإدارة في ترشيد قرارات الاستثمار في شركة سكر كنانة ، ساهم توفير البيانات الكاملة للمديرين عن التحسين المتعلق بالجودة ، واستخدام مستوي الجودة الأمثل من قبل الإدارة ، واستخدام تكاليف الجودة كأداة لقياس كفاءة تنفيذ برامج ضبط الجودة داخل شركة سكر كنانة في ترشيد قرارات التمويل ، واوصت الدراسة: بضرورة الاهتمام بتدريب العاملين داخل الشركة علي تكاليف الجودة ، وذلك من خلال عمل ورش ودورات تدريبية ، ضرورة الرقابة علي العمليات التشغيلية لتكاليف الجودة ، عن طريق شخص مختص بالمحاسبة الإدارية.

الكلمات المفتاحية : استخدام نظام تكاليف الجودة ، ترشيد القرارات المالية ، شركة سكر كنانة .

Abstract

The problem of the study is summarized in the poor use of the quality cost system, which leads to the unavailability of data that help the management at Kenana Sugar Company in the process of making rational financial decisions based on accurate information. The study aimed to identify the use of the quality cost system in rationalizing financial decisions in Kenana Sugar company, the study tested the following hypothesis: The use of the quality cost system leads to rationalizing financial decisions in Kenana Sugar Company, and the study reached conclusions: The use of quality costs as an analysis tool by quality control officials and data related to the processes related to quality improvement prepared by the management and measuring costs Control by management in rationalizing investment decisions in the Kenana Sugar Company. Providing the complete datafor the managers contributed toimprovement related to quality and the use of

the optimum quality level by the management and the use of quality costs as a tool to measure the effectiveness of implementing quality control programs within the Kenana Sugar Company in rationalizing financing decisions. The study recommended: The need to pay attention to training the workers within the company on quality costs through workshops and training courses The control of the operational processes of the quality costs by a person specialized in management accounting.

Key words: Use of a quality cost system ' Rationalize financial decisions ' kanana sugar company .

المحور الأول: الإطار المنهجي:

تمهيد:

يشهد القطاع الصناعي اليوم منافسة شديدة في بيئة أعمال سريعة التغير، لذا تسعى المنظمات بأنواعها المختلفة للمحافظة على الزبائن وزيادة أعدادهم وتلبية احتياجاتهم وتقديم أعلى مستوى من الجودة والدقة، لذلك تحرص هذه المنظمات لاستخدام نظام تكاليف الجودة ، لمواكبة المنافسة وتحقيق رضا زبائنها وتخفيض التكاليف، وتتصف البيئة الصناعية والخدمية بالتطور السريع ، الأمر الذي دفع الكثير من المنظمات العاملة في مختلف الأنشطة إلى تبني مجموعة من المفاهيم الحديثة التي تعزز موقفها التنافسي، وتزيد من حصتها السوقية، تعتبر شركة سكر كنانة واحدة من أهم الشركات التي تحظى منتجاتها باهتمام كبير، لذلك لابد من تبني واحد من أهم الأساليب التي برزت حديثاً، لتساعدها في تحقيق والربحية والاستمرارية وترشيد قراراتها.

مشكلة الدراسة:

تكمن مشكلة الدراسة في ضعف استخدام نظام تكلفة الجودة ، الأمر الذي يؤدي إلى عدم توفر البيانات التي تساعد الإدارة في شركة سكر كنانة في عملية اتخاذ القرارات المالية الرشيدة المبنية علي المعلومات الدقيقة ولهذا فإنه يمكن عرض مشكلة الدراسة من خلال السؤال التالي:

1. هل توجد علاقة بين بين نظام تكلفة الجودة والقرارات الاستثمارية ؟

2. هل توجد علاقة بين نظام تكلفة الجودة والقرارات التمويلية ؟

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة في أهمية نظام تكلفة الجودة في الفكر المحاسبي والسعي المستمر من قبل الباحثين والأكاديميين إلى تطوير أساليب المحاسبة الإدارية ، و التعرف على انعكاسات استخدام نظام تكلفة الجودة ودوره في ترشيد القرارات المالية في شركة سكر كنانة.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في:

التعرف على استخدام نظام تكلفة الجودة في ترشيد القرارات المالية في شركة سكر كنانة.

فرضيات الدراسة:

وتتمثل فرضيات الدراسة في :

الفرضية الاولى : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام تكلفة الجودة والقرارات الاستثمارية

الفرضية الثانية : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام تكاليف الجودة والقرارات التمويلية

منهج الدراسة: اتبع الباحث المنهج التاريخي لتحليل الدراسات السابقة وتتبع الظاهرة تاريخيا ، المنهج الإستقرائي لتكوين الإطار النظري ، المنهج الإستنباطي لصياغة المشكلة ولإستقامة فرضيات البحث، المنهج التحليلي .

المحور الثاني: الدراسات السابقة

1.دراسة : نبيل جبارة (2005م):

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم ادراك إدارات الشركات الإنتاجية والخدمية بأهمية قياس تكاليف الجودة والإفصاح عنها في القوائم المالية لاغراض مطابقة نسبتها مع المصادر الموضوعية .
هدفت الدراسة الي تحديد الأنشطة المسببة للحدوث تكاليف مما يسهل عملية قياس التكاليف علي أساس تلك الأنشطة .

وإختبرت الدراسة الفرضية الإتيية : هي إن قياس تكاليف الجودة والإفصاح عنها في القوائم المالية يساعد الإدارة في توجيه قراراتها وكذلك قياس تكاليف الجودة بنظام ABC
وتوصلت الدراسة لعدد من النتائج منها : إن لتكاليف الجودة إهمية كبيرة في الشركات الصناعية خاصة في كونها تؤثر علي نوعية المنتج المقدم للمستهلك
وأوصت الدراسة بضرورة إهتمام الشركات بتكاليف الجودة من حيث قياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية لان ذلك سوف يؤدي الي زيادة حصة الشركة في السوق المحلية والخارجية والعمل علي تطبيق نظام تحديد الكلف علي اساس ABC.

2:دراسة: عبدالله عزت بركات (2008 م)

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم إدراك إدرات المنشآت الإنتاجية والخدمية بأهمية قياس تكاليف الجودة والذي يؤثر بشكل كبير علي الاداء المالي للمنشاء .
وهدفت الدراسة دراسة إثر تكاليف الجودة علي كفاءة الإداء المالي ومعرفة إثر تكاليف الجودة علي كفاءة الإداء المالي للمنشأة

كما إختبرت الدراسة الفرضية الاتية : تؤثر تكاليف الجودة بصورة جيدة برفع من كفاءة الاداء المالي للمنشأة .

وتوصلت الدراسة لعدد من النتائج منها : تطبيق تكاليف الجودة لتساعد علي رفع كفاءة الاداء المالي للمنشأة ، وتستخدم تكاليف الجودة عند حساب النسب المالية .

وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق تكاليف الجودة لتساعد علي رفع كفاءة الاداء المالي للمنشأة ، وضرورة إعداد قائمة التدفقات النقدية اتساعد علي ترشيد قرارات الادارة المتعلقة بتكاليف الجودة .

3.دراسة : نهى بدوي (2007 م)

تمثلت مشكلة الدراسة في هذه الدراسة إن هناك فهماً خاطئاً بأن تطبيق مفهوم الجودة الشاملة يؤدي إلي ارتفاع التكاليف دون النظر الي العيوب التي تنجم من عدم تطبيقها .

وهدفتم الدراسة الي نشر مفهوم الجودة حتي يكون سلوكاً لدي كل فرد في أي موقع في المنشأة بدءاً من الإدارة العليا وحتى ادني مستوي في التنظيم .

وقد ناقشت الدراسة الفرضيات التالية :تطبيق سياسة الجودة الشاملة يؤدي الي تقليل التكاليف المباشرة وغير المباشرة ومن ثم ارباح الشركة .

وتوصلت الدراسة لعدد من النتائج منها : تطبيق سياسة الجودة في الشركة يحقق تحسين النوعية ووالاداء وزيادة الانتاجية وتقوية المركز التنافسي وكسب رضا العميل وزيادة الارباح .

وأوصت الدراسة بضرورة الإهتمام بحساب تكاليف الجودة وتطوير المنتجات .

4.دراسة : سري كريم (2010م)

تمثلت مشكلة الدراسة في قياس وتحليل تكاليف الجودة اساساً للمقارنة بين المنتجات والإقسام والعمليات وكذلك المساعدة في كشف عن الإنحراف في تكاليف الجودة .

وإختبرت الدراسة الفرضية الاتية : إنه لا يوجد دور دلالة معنوي لتكاليف جودة التصنيع في تحسين الاداء المالي لشركات تصنيع الإدوية .

وتوصلت الدراسة لعدد من النتائج منها إن مستوي جودة تكاليف الوقاية وتكاليف التقييم وتكاليف الفشل الداخلي والخارجي لشركات صناعة الادوية البشرية .

وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق نظام تكاليف الوقاية وتكاليف الفشل الداخلي والخارجي المرتبط بالحد من معدل العيوب في المنتجات .

5.دراسة: حامد إسماعيل حسن (2017 م)

إن تحديد تكاليف الجودة وقياسها وتحليلها والرقابة عليها يمثل أهمية قصوي للمنشأة من أجل تحسين فرص الربحية بها بتحسين موقعها التنافسي في السوق

هدفت الدراسة الي توضيح مفهوم التكلفة وتكلفة الجودة وطرق قياسها وضبطها ، وبيان عناصر تكاليف الجودة

واختبرت الدراسة الفرضية الآتية: تؤثر تكاليف الجودة علي كفاءة الاداء المالي ، تؤثر تكاليف الجودة علي حساب النسب المالية .

وتوصلت الدراسة لعدد من النتائج منها : إن النتائج السلمية لنظام الجودة يمكن المنشأة من تحقيق الفائدة وذلك من خلال التحسين المستمر في تكاليف جودة المنتج .

وأوصت الدراسة بعدد من الوصايا منها : ضرورة التحكم في نسبة كل نوع من أنواع تكاليف الجودة حتي تصل المنشأة إلي افضل مستوي جودة بأقل تكاليف ممكنه .

6المحور الثالث: الإطار النظري لنظام تكلفة الجودة وترشيد القرارات المالية

أولاً: نظام تكلفة الجودة

1.تعريف تكاليف الجودة:

نتيجة الاهتمام المتزايد بالجودة وممارساتها من قبل وظائف عده وبطرق مختلفة فلم يعد هناك تعريف محدد للجودة ، عرفت الجودة بأنها: الرضا التام للزبون أو المطابقة مع المتطلبات المتوقعة له والتي ينظر إليها الزبون من خلال المقارنة ما بين المتوقع المطلوب من أداء المنتج أو الخدمة بين الأداء الفعلي. (صالح إبراهيم الشعباني ، 2007م)ص 118. ويمكن تعريف تكاليف الجودة من قبل لجنة تكاليف الجودة التابعة لجمعية الجودة الأمريكية بأنها: التكاليف التي ترتبط بشكل محدد بإنجاز أو عدم إنجاز جودة المنتج أو الخدمة متضمنة كل المتطلبات الخاصة بالمنتج أ الخدمة والمحددة من خلال الشركة وعقودها مع العملاء والمجتمع الذي تعمل به ، ومشملة على تكاليف المنع والتقييم والفشل الداخلي والخارجي. (علاء محمد البتانوني ، 2016م) ص300

من خلال هذه التعريفات يعرف الباحث تكاليف الجودة بأنها نظام التكاليف الذي تستخدمه الإدارة لقياس وتحديد ورقابة الجودة ، وصولاً إلى اعلى مستوى للجودة.

2.أهمية تكاليف الجودة: حدد العديد من الباحثين أهمية تكاليف الجودة كالاتي: تعد الجودة أداة ضرورية في نجاح الشركات أو فشلها لما لها من دور في إيجاد مركز تنافسي في السوق ، تشتمل على عنصري (التكلفة والجودة) اللذان يعدان من ضمن عوامل النجاح الرئيسية الإدارية (التكلفة ، الجودة، الوقت ، الابتكار للمنظمة) ، تساعد على تحديد نقاط الضعف وتحديد الوسائل اللازمة لتحسين مستوي الجودة ، تساعد في تحديد الفاقد على مستوي العمليات الإنتاجية بشكل فعال ، تقلل الخسائر المالية من خلال: الحيلولة دون فقدان العملاء الناجم عن مشكلات الجودة. تقليل الفاقد ، الحد من انخفاض الكفاءة في أداء الأعمال.(خالد سامي حمودة ، 2014م) ص ص 37-38.

3.المبادئ التي تتعلق بتكاليف الجودة في ظل فلسفة إدارة الجودة الكلية:

هنالك بعض المبادئ التي تتعلق بتكاليف الجودة في ظل فلسفة إدارة الجودة الكلية لابد من تناولها كما يلي:

أ. مبدأ المسؤولية: فيه يجب أن تتوافر لدى الأفراد العاملين والمديرين البيانات الكاملة عن العمليات المتعلقة بتحسين الجودة فى المنشأة وذلك من خلال المشاركة مع توقع العملاء المشاركة فى المنافع المتولدة من عمليات التحسين المستمر للجودة أى أن المنشأة تحاول المحافظة على عملائها لتكون بذلك تكلفة الجودة مفيدة.

ب. مبدأ الملائمة: فيه يجب أن تكون البيانات وثيقة الصلة بالعمليات المتعلقة بتحسين الجودة وتساعد على قياس فاعلية أي إجراء تصحيحي أو أي مشروعات مقترحة لتحسين مستوى الجودة. (فضل الغالي السيد موسى محمد، 2012م) ص ص 64-65.

ج. مبدأ الأولوية: حيث يجب أن تمكن البيانات من التحديد الدقيق للأولويات وذلك لإظهار المجالات التي يجب أن تكون محل الاهتمام والتي تتطلب أن تأخذ أولوية التعامل.

د. مبدأ البساطة: فى كثير من الأحيان تكون البساطة أكثر أهمية من الدقة المطلوبة لذلك فإن تحليل وقياس تكاليف الجودة يعطى فرصاً أكبر لنمو الإيرادات ومجالات تخفيض التكاليف.

هـ. مبدأ المرونة : حيث يجب أن تكون طرق قياس التكاليف مرنة وليست جامدة لأنه لا توجد عملية أو منشأة أو قطاع فى صناعة معينة متشابهة تماماً. (فتح الإله محمد أحمد محمد ، ، 2009م) ص113.

4. فوائد تحديد تكاليف الجودة:

يمكن حصر فوائد تكاليف الجودة من وجهة نظر الإدارة فيما يلي :

أ. استخدام تكاليف الجودة كأداة لقياس كفاءة تنفيذ أي برامج لضبط الجودة ومدى تأثيرها علي النقص الذي إحداثه فى تكلفة المعيب .

ب. إستخدام تكاليف الجودة كأداة تحليلية فى إيدي مسئول ورقابة الجودة حتي يتعرفوا علي المواضيع التي تحتاج إلي بذل جهد لرفع مستوى الجودة .

5. أنواع تكاليف الجودة : تتضمن تكاليف الجودة الأنواع اللكفوية الآتية:

أ. كلفة الوقاية (المنع) : تمثل تكاليف الوقاية كافة التكاليف التي تتحملها المنظمة من أجل إنجاز الأنشطة التشغيلية وتقديم السلع أو الخدمات بالجودة الملائمة والمطابقة للمواصفات التي تتسجم مع الحاجات الفعلية للمستهلكين. (خضير كاظم حمود ، 2002م) ص ص 72-73.

ب. تكاليف التقييم: هي تلك التكاليف التي تحدث لاكتشاف تلك الوحدات الفردية من المنتج غير المطابق للمواصفات. (رباب عوايد ، 2015م) ، ص14

ج. تكاليف الفشل الداخلية : هي تلك التكاليف المتعلقة باتخاذ الإجراءات التصحيحية لعدم مطابقة المواصفات المطلوبة من أول مرة ، ويتم اكتشافها أثناء العملية الإنتاجية وقبل وصول المنتج إلى العميل . (محفوظ أحمد جودة ، 2004م) ص 167.

د. تكاليف الفشل الخارجي: هي التكاليف المرتبطة بالكشف عن وحدات المنتج غير المطابقة للمواصفات بعد شحنها إلى العملاء والمستهلكين. (فتح الإله محمد أحمد محمد، 2014م)، ص81.

يتضح للباحث أن تكاليف الجودة تركز على التكاليف خارج المنشأة والتكاليف داخل المنشأة وبالتالي هذا التركيز يودي إلى تحقيق أهداف المنشأة وتحقيق مستوى الجودة المطلوب للمنتجات والخدمات.

ثالثاً: الإطار النظري لترشيد القرارات المالية:

1. تعريف القرارات الاستثمار:

هنالك تعريف عديدة للقرارات الاستثمارية نذكر منها:
عرف قرار الاستثمار بأنه: أي قرار في الاختيار من بين بدائل عده وذلك لتحقيق هدف معين (حياة زيد ، 2015م) ص58.

2. أهمية قرارات الاستثمار:

تتمثل أهمية قرارات الاستثمار فيما يلي:
1. يسهم في توفير مقومات وسبل اتخاذ القرار الاستثماري المبني على أسس علمية صحيحة.
2. بوجبة ممارسات المستثمرين في اتخاذ القرارات الاستثمارية بما يسهم في تنمية ثرواتهم الخاصة وفي زيادة النمو الاقتصادي
3. يزيد من معرفة نقاط قوة وضعف الشركات المراد الاستثمار بها للوصول للقرار الاستثماري الرشيد. (وحيد محمود رمو ، دعاء إدريس يونس ، 2019م) ص 272.

3. أهداف قرارات الاستثمار:

تتمثل أهداف قرارات الاستثمار فيما يلي:
1. الحصول على أموال التمويل والإنفاق.
2. الادخار لاستخدام تلك الأموال في حالة التقاعد .
3. الحفاظ على الأصول المادية والمالية التي يمتلكها المستثمر أو يحق له التصرف بها وذلك بعد دراسة المخاطر المتوقعة ، وبما يجنب هذه الأصول التأثيرات السلبية لهذه المخاطر.
4. استمرار السيولة النقدية لأنها تعتبر ضرورية كجزء من الموارد المتاحة.
5. استمرار الدخل وزيادتها، يمثل هذا الهدف أهم طموحات المستثمر لرفع مستويات معيشته ثم قدراته الإنتاجية ، ويمكن من خلال ذلك تقدير المحفظة الاستثمارية بمزيد من النشاطات الجديدة (أنور عدنان نجم ، 2006م) ص 43.

4. خصائص قرارات الاستثمار:

تتمثل خصائص قرارات الاستثمار في يما يلي: (وفاء فردية ، 2017م) ص 3-4.

1. إنه قرار غير متكرر حيث أن كل المجالات التطبيقية لدراسات الجدوى كلها لا يتم القيام بها إلا على فترات زمنية متباعدة .

2. إنه قرار استراتيجي يحتاج إلى أداة تنبؤ بالمستقبل.

3. إن القرار الاستثماري يترتب عليه تكاليف ثابتة ليس من السهل تعديلها أو الرجوع عنها.

4. يحيط بالقرار الاستثماري عدد من الظروف التي من الضروري التغلب عليها مثل ظروف عدم التأكد وتغير قيمة النقود ومشاكل عدم قابلية بعض المتغيرات للقياس الكمي وكل هذا يحتاج إلى أسس علمية للتعامل معها.

5. يمتد القرار الاستثماري دائماً إلى أنشطة مستقبلية وبالتالي يرتبط غالباً بدرجة معينة من المخاطرة

5. قواعد صنع القرارات الاستثمارية:

يري (البنأ) أنه عند صنع القرارات توجد ثلاثة قواعد أساسية يمكن الاعتماد عليها كما يلي: (نوري محمد معافي ، 2015م) ص ص 87-88.

1. قياس أقصى صافى قيمة حالية: أذ تقترح هذه القاعدة أنه يجب توجيه الموارد والاستخدامات التي تعظم القيمة الحالية لصافى المنافع التي يمكن تحقيقها.

2. قياس نسبة المنافع إلى التكلفة : بموجب هذه القاعدة أن القرار سيتخذ أو النشاط سينفذ إذا كانت القيمة الحالية للمنافع إلى التكلفة هي أكثر من الواحد الصحيح.

3. القياس الصافي الموجب للقيمة الحالية: أي أن ، القرار سيتخذ إذا كانت القيمة الحالية لصافى المنافع أكبر من الصفر.

6. مراحل اتخاذ القرارات الاستثمارية:

تتمثل مراحل اتخاذ القرارات الاستثمارية فيما يلي: (أوراغ خولة ، 2016م) ص 71.

1. مرحلة تحضير المشاريع أو الفكرة الأولية للمشروع: تتعلق هذه المرحلة بالأهداف الموضوعية من قبل المستثمر التي يرغب في تحقيقها.

2. مرحلة تقييم المشاريع: يتم في هذه المرحلة تقدير تكلفة الاستثمار ، وكذلك العائد المتوقع منه ، بالإضافة إلى التدفقات النقدية الداخلة والخارجة.

3. مرحلة إختيار المشروع: في هذه المرحلة يتم إختيار البديل الأمثل اعتماداً على مختلف طرق المفاضلة بين المشاريع.

4. مرحلة تنفيذ المشروع: ويتم في هذه المرحلة توفير كل ما يتطلبه المشروع المختار من أموال وإعداد مختلف للموازنات المتعلقة به بالإضافة إلى وقت التنفيذ والانتهاؤ ومرحلة التشغيل التجريبي للمشروع.

7. مفهوم قرارات التمويل

يعتبر قرار التمويل من أهم وأعقد القرارات في المؤسسة التي تمارسها الإدارة المالية ، تلك القرارات متعلقة بتحديد وصياغة الهيكل التمويلي الأمثل للمؤسسة (بن عمر محمد البشير ، نصير أحمد ، 2017م) ص 167. عرف قرار التمويل بأنه الإمداد بالأموال في أوقات الحاجة إليها ، كما يمثّل في عرض الأموال في المؤسسة ، والذي يتم من خلاله تحديد المزيج الأمثل لمصادر التمويل المختلفة ، سواء كانت مملوكة أو مقترضة (كروط سلمي ، 2016م) ص ص 3- 4. وأنها تلك القرارات التي يتوجب على الإدارة التمويلية إتخاذها لكي يضمن المشروع الاستمرارية والنجاح ، وترشيد قرارات التمويل يتوقف على طبيعة ونوعية المعلومات المتوفرة للإدارة ، وعلى مدى كفاءتها في إستخدام هذه المعلومات (محمد فريد الصحن وآخرون ، 2000م) ص 231.

8. أهمية قرارات التمويل

إن السياسة التمويلية الرشيدة والتي تعتمد على الأسلوب العملي تتعكس في صورة قرارات بالشكل الذي يحقق نوع من التوازن بين مصادر التمويل الممكنة والتي تساهم في عملية التمويل الكلية مع أهمية مراعاة الدقة والحذر في الاعتماد على مصادر التمويل الخارجي ذات الالتزامات الثابتة المحددة مسبقاً ، حيث يرتبط التعاون بالقدرة على سداد الديون والوفاء بالالتزامات السنوية المرتبطة بها دون التعرض لحالة العسر المالي الفني (محمد إبراهيم عبد الرحيم ، 2008م) ص 32.

9. أنواع قرارات التمويل

تتمثل أنواع القرارات التمويلية فيما يلي: (طاهر مرسي عطية ، منى محمد إبراهيم ، 2005م) ص 33.

1. القرارات المتعلقة بالاستثمار: وتشمل إختيار الموجودات التي سيتم استثمار الأموال فيها.
2. قرارات تحديد مصادر التمويل بالشكل المثالي: وهي عملية اتخاذ القرارات التمويلية نحو الخليط المثالي للتمويل ، وتتعلق هذه القرارات بطرق إختيار النسب المعينة لمساهمة كل مصدر من مصادر التمويل لتكوين المزيج الأمثل للأموال المتاحة .
3. قرارات توزيع الأرباح : ترتبط سياسة توزيع الأرباح على المساهمين بتلك القرارات التي تتخذها الإدارة في المشروع ، فعند التعامل مع الأرباح هنالك خياران إما أن توزع بشكل نقدي أو بنسبة مئوية من قيمة السهم الإسمية أو احتجازها وهذا يؤثر على قرارات التمويل.

المحور الثاني : الدراسة الميدانية:

1.نبذه عن مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في شركة سكر كنانة ، ذلك للحكم علي دور استخدام سحما ستة في ترشيد القرارات المالية ، عينة تم اختيارها عشوائية من العاملين بشركة سكر كنانة وقد تم توزيع (200) إستبانة على المستهدفين واستجابة (194) فرداً أي نسبة الإستبانة المُستردة بلغت (97%) وهذه النسبة العالية تؤدي إلى قبول نتائج الدراسة وبالتالي تعميمها على مجتمع الدراسة ككل.

2.البيانات الشخصية : تتضمن البيانات الشخصية لإفراد عينة الدراسة تمثلت في العمر ، المؤهل العلمي ، والتخصص العلمي ، والمسمي الوظيفي ، وسنوات الخبرة .

الأداة المستخدمة لجمع البيانات في هذا البحث هي الاستبانة، فقد تم توزيع (200) استبانة على مجتمع البحث لعينة من العاملين بشركة سكر كنانة المحدودة السودان ، محاسب تكاليف، محاسب مالي، مراجع داخلي ، اخرى .

3.الصدق والثبات الظاهري :

ثبات الاختبار بأن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة ، واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ، ورصدت درجة كل منهم ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها ، وتم الحصول على الدرجة نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً. كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة ، والإتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

- 1- طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان براون.
- 2- معادلة ألفا-كرونباخ.
- 3- طريقة إعادة تطبيق الاختبار.
- 4- طريقة الصور المتكافئة.
- 5- معادلة جوتمان.

3: تحليل بيانات الاستبانة:

الفرضية الأولى : استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات الإستثمارية في شركة سكر كنانة

الجدول رقم (1)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الفرضية استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات الإستثمارية في شركة سكر كنانة

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسؤولي رقابة الجودة في الشركة تساعد في ترشيد قرارات الاستثمار .	4.31	0.838	1	موافق بشدة
البيانات المرتبطة بالعمليات المتعلقة بتحسين الجودة التي تعدها إدارة الشركة تساعد في ترشيد قرارات الاستثمار .	4.12	0.861	2	موافق
البيانات التي تمكن من التحديد الدقيق للأولويات داخل الشركة تؤدي إلى ترشيد قرارات الاستثمار .	4.07	0.808	5	موافق
المرونة في قياس تكاليف الجودة تساهم بصورة فعالة في ترشيد القرارات في ظل المخاطرة.	3.97	0.904	9	موافق
قياس تكاليف الرقابة عن طريق إدارة الشركة يساعد في ترشيد قرارات الاستثمار .	3.97	0.921	10	موافق
توفير البيانات الكاملة للمديرين عن التحسين المتعلق بالجودة يساهم في ترشيد قرارات التمويل .	4.03	0.924	7	موافق
استخدام مستوي الجودة الأمثل من قبل إدارة الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل .	4.09	0.917	4	موافق
استخدام تكاليف الجودة كأداة لقياس كفاءة تنفيذ برامج ضبط الجودة داخل الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل .	4.03	0.823	6	موافق

قياس تكاليف التقييم بصورة علمية من قبل إدارة الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.	4.11	0.854	3	موافق
تحديد تكاليف الفشل الداخلي عن طريق إدارة الشركة بطريقة علمية يؤدي إلى ترشيد قرارات التمويل.	4.01	0.933	8	موافق
المتوسط العام	4.07	0.458		موافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيمة الوسط الحسابي لفقرات " استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات المالية في شركة سكر كنانة قد تراوحت بين (4.31 من 5) للفقرة الأولى " استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسؤولي رقابة الجودة في الشركة تساعد في ترشيد قرارات الاستثمار " والتي جاءت بالمرتبة الأولى من حيث قيمة الوسط الحسابي، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة جدا من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة. وفي المرتبة الأخيرة من حيث قيمة الوسط الحسابي جاءت الفقرة التي تنص على " قياس تكاليف الرقابة عن طريق إدارة الشركة يساعد في ترشيد قرارات الاستثمار " بمتوسط (3.97 من 5) ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرة من قبل أفراد عينة الدراسة. وبشكل عام يلاحظ أن الوسط الحسابي للبعد ككل قد بلغ (4.07 من 5) ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرة من قبل أفراد عينة الدراسة.

الجدول رقم (2)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال من استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات الإستثمارية في شركة سكر كنانة

الرقم	العبارة	المتوسط	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig)
-------	---------	---------	---------------	-------------------------

0.000	21.769	4.31	استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسئولى رقابة الجودة فى الشركة تساعد فى ترشيد قرارات التمويل .	1
0.000	18.181	4.12	البيانات المرتبطة بالعمليات المتعلقة بتحسين الجودة التي تعدها إدارة الشركة تساعد فى ترشيد قرارات الاستثمار .	2
0.000	18.384	4.07	البيانات التي تمكن من التحديد الدقيق للأولويات داخل الشركة تؤدي إلى ترشيد قرارات الاستثمار والتمويل .	3
0.000	14.927	3.97	المرونة فى قياس تكاليف الجودة تساهم بصورة فعالة فى ترشيد القرارات فى ظل المخاطرة.	4
0.000	14.651	3.97	قياس تكاليف الرقابة عن طريق إدارة الشركة يساعد فى ترشيد قرارات التمويل .	5
0.000	15.458	4.03	توفير البيانات الكاملة للمديرين عن التحسين المتعلق بالجودة يساهم فى ترشيد قرارات الإستثمار .	6
0.000	16.596	4.09	استخدام مستوي الجودة الأمثل من قبل إدارة الشركة يساهم فى ترشيد قرارات التمويل.	7
0.000	17.350	4.03	استخدام تكاليف الجودة كأداة لقياس كفاءة تنفيذ برامج ضبط الجودة داخل الشركة يساهم فى ترشيد قرارات الإستثمار.	8
0.000	18.077	4.11	قياس تكاليف التقييم بصورة علمية من قبل إدارة الشركة يساهم فى ترشيد قرارات التمويل.	9
0.000	15.084	4.01	تحديد تكاليف الفشل الداخلي عن طريق إدارة الشركة بطريقة علمية يؤدي إلى ترشيد قرارات التمويل.	10
0.000	32.575	4.07	جميع الفقرات معاً	

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي يساوي 4.07 ، وقيمة الاختبار 32.575 وقيمة (Sig) تساوي 0.000 نجد أن استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات الإستثمارية في شركة سكر كنانة وهي دالة إحصائية عند مستوي معنوية $\alpha=0.05$ أي أن هناك موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة على فقرات هذه الفرضية.

الفرضية الثانية : استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات التمويلية في شركة سكر كنانة
الجدول رقم (3)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الفرضية استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات التمويلية في شركة سكر كنانة

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسؤولي رقابة الجودة في الشركة تساعد في ترشيد قرارات التمويل .	4.31	0.838	1	موافق بشدة
البيانات المرتبطة بالعمليات المتعلقة بتحسين الجودة التي تعدها إدارة الشركة تساعد في ترشيد قرارات التمويل .	4.12	0.861	2	موافق
البيانات التي تمكن من التحديد الدقيق للأولويات داخل الشركة تؤدي إلى ترشيد قرارات التمويل .	4.07	0.808	5	موافق
المرونة في قياس تكاليف الجودة تساهم بصورة فعالة في ترشيد القرارات في ظل المخاطرة.	3.97	0.904	9	موافق
قياس تكاليف الرقابة عن طريق إدارة الشركة يساعد في ترشيد قرارات التمويل .	3.97	0.921	10	موافق
توفير البيانات الكاملة للمديرين عن التحسين المتعلق بالجودة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.	4.03	0.924	7	موافق
استخدام مستوي الجودة الأمثل من قبل إدارة الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.	4.09	0.917	4	موافق

موافق	6	0.823	4.03	استخدام تكاليف الجودة كأداة لقياس كفاءة تنفيذ برامج ضبط الجودة داخل الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.
موافق	3	0.854	4.11	قياس تكاليف التقييم بصورة علمية من قبل إدارة الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.
موافق	8	0.933	4.01	تحديد تكاليف الفشل الداخلي عن طريق إدارة الشركة بطريقة علمية يؤدي إلى ترشيد قرارات التمويل.
موافق		0.458	4.07	المتوسط العام

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيمة الوسط الحسابي لفقرات " استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات المالية في شركة سكر كنانة قد تراوحت بين (4.31 من 5) للفقرة الأولى " استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسؤولي رقابة الجودة في الشركة تساعد في ترشيد قرارات التمويل " والتي جاءت بالمرتبة الأولى من حيث قيمة الوسط الحسابي، ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة جدا من الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة. وفي المرتبة الأخيرة من حيث قيمة الوسط الحسابي جاءت الفقرة التي تنص على " قياس تكاليف الرقابة عن طريق إدارة الشركة يساعد في ترشيد قرارات التمويل " بمتوسط (3.97 من 5) ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرة من قبل أفراد عينة الدراسة. وبشكل عام يلاحظ أن الوسط الحسابي للبعد ككل قد بلغ (4.07 من 5) ويشير ذلك لوجود درجة مرتفعة من الموافقة على هذه الفقرة من قبل أفراد عينة الدراسة.

الجدول رقم (4)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال من استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات
التمويلية في شركة سكر كنانة

الرقم	العبارة	المتوسط	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig)
1	استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسؤولي رقابة الجودة في الشركة تساعد في ترشيد قرارات التمويل .	4.31	21.769	0.000
2	البيانات المرتبطة بالعمليات المتعلقة بتحسين الجودة التي تعدها إدارة الشركة تساعد في ترشيد قرارات التمويل .	4.12	18.181	0.000
3	البيانات التي تمكن من التحديد الدقيق للأولويات داخل الشركة تؤدي إلى ترشيد قرارات التمويل .	4.07	18.384	0.000
4	المرونة في قياس تكاليف الجودة تساهم بصورة فعالة في ترشيد القرارات في ظل المخاطرة.	3.97	14.927	0.000
5	قياس تكاليف الرقابة عن طريق إدارة الشركة يساعد في ترشيد القرارات التمويلية .	3.97	14.651	0.000
6	توفير البيانات الكاملة للمديرين عن التحسين المتعلق بالجودة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.	4.03	15.458	0.000
7	استخدام مستوي الجودة الأمثل من قبل إدارة الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.	4.09	16.596	0.000
8	استخدام تكاليف الجودة كأداة لقياس كفاءة تنفيذ برامج ضبط الجودة داخل الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.	4.03	17.350	0.000
9	قياس تكاليف التقييم بصورة علمية من قبل إدارة الشركة يساهم في ترشيد قرارات التمويل.	4.11	18.077	0.000
10	تحديد تكاليف الفشل الداخلي عن طريق إدارة الشركة بطريقة علمية يؤدي إلى ترشيد قرارات التمويل.	4.01	15.084	0.000

0.000	32.575	4.07	جميع الفقرات معاً
-------	--------	------	-------------------

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي يساوي 4.07 ، وقيمة الاختبار 32.575 وقيمة (Sig) تساوي 0.000 نجد أن استخدام نظام تكلفة الجودة يؤدي إلى ترشيد القرارات المالية في شركة سكر كنانة وهي دالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ أي أن هناك موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة على فقرات هذه الفرضية.

الخاتمة

تتمثل الخاتمة في الآتي:

أولاً: النتائج

من خلال البحث توصل الباحث للنتائج التالية:

1. ساعد استخدام تكاليف الجودة كأداة تحليل من قبل مسؤولي رقابة الجودة ، والبيانات المرتبطة بالعمليات المتعلقة بتحسين الجودة التي تعدها الإدارة ، وقياس تكاليف الرقابة عن طريق الإدارة في ترشيد قرارات الاستثمار في شركة سكر كنانة.
2. أدت البيانات التي تمكن من التحديد الدقيق للأولويات داخل شركة سكر كنانة إلى ترشيد قرارات الاستثمار.
3. ساهمت المرونة في قياس تكاليف الجودة بصورة فعالة في ترشيد القرارات في ظل المخاطرة.
4. ساهم توفير البيانات الكاملة للمديرين عن التحسين المتعلق بالجودة ، واستخدام مستوي الجودة الأمثل من قبل الإدارة ، واستخدام تكاليف الجودة كأداة لقياس كفاءة تنفيذ برامج ضبط الجودة داخل شركة سكر كنانة في ترشيد قرارات التمويل.
5. ساهم قياس تكاليف التقييم بصورة علمية من قبل إدارة شركة سكر كنانة في ترشيد قرارات التمويل.
6. ادي تحديد تكاليف الفشل الداخلي عن طريق إدارة شركة سكر كنانة بطريقة علمية إلى ترشيد قرارات التمويل.

ثانياً: التوصيات:

من خلال النتائج السابقة يوصي الباحث بالآتي :

1. ضرورة الاهتمام بتدريب العاملين داخل الشركة علي تكاليف الجودة ، وذلك من خلال عمل ورش ودورات تدريبية.
2. ضرورة الرقابة علي العمليات التشغيلية لتكاليف الجودة ، عن طريق شخص مختص بالمحاسبة الإدارية.
3. ضرورة توفير تقارير دورية عن تكاليف الجودة ، الغرض منها توضيح كيفية قياس وتحديد تكاليف الجودة بدقة.

4. ضرورة توفير قاعدة بيانات محوسبة تخص تكاليف الجودة.

5. ضرورة عمل خطة واضحة ، توضح كيفية التعامل مع تكاليف الجودة.

قائمة المصادر والمراجع:

المراجع باللغة العربية:

- ابتسام حسن عبد المقصود ، إدارة الجودة الشاملة ، (الاسكندرية:المكتب الجامعي الحديث للنشر والتوزيع، 2016م).
- أنور عدنان نجم ، مدى إدراك المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية لأهمية المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية ، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل، 2006م).
- أوراغ خولة، مساهمة التحليل المالي للميزانية في اتخاذ القرارات ، (بسكرة: جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم المالية والمحاسبية ، 2016م).
- بداح محسن السبيعي ، العلاقة بين الرفع المالي والعائد على الاستثمار في الشركات المساهمة العامة الكويتية ، (عمان: جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة ، 2012م).
- بن عمر محمد البشير ، نصير أحمد ، مساهمة مبادئ حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية ، (الوادي : جامعة الوادي ، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية ، 2017م).
- حامد إسماعيل ابراهيم ، إثر إستخدام تكاليف الجودة علي كفاءة الاداء المالي (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراة في المحاسبة ، غير منشورة ، 2017 م)
- حسام الدين خالد وخوله حسين حمدان ، إدارة الكلفة الإستراتيجية للعملية الإنتاجية في الحقول النفطية (مجلة دراسات مالية ومحاسبية ، المجلد الحادي عشر ، العدد ستة وثلاثون ، 2016م).
- حطاب دلال وزعبيط نور الدين ، دور نظام محاسبة التكاليف المبني على الانشطة في ضبط تكاليف الجودة (مجلة دراسات اقتصادية ، العدد الثالث ، 2016 م).
- خالد سامي حمودة ، واقع تكاليف الجودة في الشركات الصناعية الفلسطينية (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل ، 2014م).
- خضير كاظم حمود ، إدارة الجودة وخدمة العملاء (عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع ، 2002م) .
- رباب عوايد ، إعتقاد تكاليف الجودة وفق النظام المحاسبي (الوادي : جامعة الشهيد حمه لخضرة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والضرائب ، 2015 م)

ص، 14

- سري كريم روشان ، دور الرقابة الداخلية علي تكاليف جودة التصنيع في تحسين الاداء المالي لشركة الادوية (جامعة الشرق الاوسط ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، غير منشورة ، 2010م)
- صالح إبراهيم الشعباني ، كلف الجودة وإستراتيجية التوازن مع قيمة الجودة (الموصل: كلية الحداثة الجامعية ، مجلة بحوث مستقبلية ، المجلد الرابع ، العدد ،التاسع عشر ، 2007م).
- صفاء محمود مهيهي الدفاعي ، نضال محمد رضا الخلف، دور مدخل التكلفة على اساس المواصفات في تخفيض تكاليف الجودة ، (بغداد: الجامعة المستنصرية ، كلية الادارة والاقتصاد ، مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم ، العدد44 ، 2019 م)
- طاهر مرسي عطية ، منى محمد إبراهيم، الإدارة المالية والاستثمار ، (القاهرة : بدون دار نشر ، 2005م).
- عبد الحسين لهماود ياسر الشحمانى ، أنموذج مقترح لاحتماب كلف الجودة المرتبطة بمكافحة الارهاب في نقاط التفتيش دراسة حالة :نقطة تفتيش اللج (بغداد:المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية ، العدد الثالث و الستون، 2019 م)
- عبد العزيز ميلودي ، محددات تمويل الاستثمار فى البنوك الإسلامية ، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة فى الاقتصاد الكلي، 2007م).
- عبدالله عزت كمال ، دور تكاليف الجودة فى إتخاذ القرارات الإستثمارية ، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، غير منشورة ، 2008 م)
- علاء محمد البتانوني ، دراسات متقدمة فى المحاسبة الإدارية والتكاليف مدخل نظري وتطبيقي (الإسكندرية: مكتبة الوفاء القانونية للنشر والتوزيع ، 2016م).
- فتح الإله محمد أحمد محمد، نموذج مقترح لترشيد تكاليف الجودة فى ظل بيئة التصنيع الحديثة (تكساس: الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا ، مجلة أمارا باك ، المجلد الخامس ، العدد الثامن عشر ، 2014م).
- كروط سلمي ، تقييم القرارات المالية وأثارها على النمو الداخلي للمؤسسة الاقتصادية ، (ورقلة : جامعة قاصدي مرباح ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة فى مالية المؤسسة ، 2016م).
- محفوظ أحمد جودة ، إدارة الجودة الشاملة مفاهيم وتطبيقات (عمان: دار وائل للنشر، 2004م).
- محمد إبراهيم عبد الرحيم ، إقتصاديات الاستثمار والتمويل، (الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة ، 2008م).
- محمد عباس بدوي وآخرون، المحاسبة الإدارية ودراسات الجدوى الاقتصادية (الإسكندرية : المكتب الجامعي الحديث، 2009م).
- محمد فريد الصحن وآخرون ، مبادئ الإدارة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2000 م).

- نبيل جبارة ، أهمية تكاليف الجودة ولافصاح عنها في القوائم المالية (جامعة بغداد ، كلية الدراسات العليا ، 2005م)
- نهى بدوي الطاهر احمد ، إدارة الجودة الشاملة وإثرها في ترشيد التكاليف (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، غير منشورة ، 2007م)
- نوري محمد معافي ، مدى إدراك أهمية قائمة التدفقات النقدية في ترشيد القرارات الاستثمارية بصندوق الضمان الاجتماعي،(مصراتة: الأكاديمية الليبية ، مدرسة العلوم الإدارية والمالية ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، 2015م).
- هديل رياض جاسم ، مصطفى كاظمي نجفي ، تكاليف الجودة وأثرها في تقويم الأداء، الاستراتيجي باستعمال بطاقات العلامات المتوازنة وتطبيقها على احدى المصانع العراقية (بغداد : كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد 42 ، 2019م)
- وفاء فردية ، أثر القرارات الاستثمارية على السلوك البيئي ،(ورقة: جامعة قصدي مرباح ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة في مالية ومؤسسات ، 2017م).