

## مدیریت کیفیت جامع از تنوری تا عمل دلیر ناصرآبادی<sup>1</sup>

### چکیده

پیشرفت سریع و شگرف فناوری به همراه افزایش روز افزون رقابت در بازارهای جهانی، مدیران واحدهای انتفاعی را ناگزیر از تولید محصولات با کیفیت بالا، ارائه خدمات خوب به مشتریان و در عین حال با کمترین بهای تمام شده ممکن کرده است. مدیریت کیفیت جامع که در دو دهه اخیر به پدیده سازمانی همه گیری تبدیل گردیده، توجه بیشتر مدیران کسب و کارها را به خود جلب نموده است. مقاله حاضر ضمن بیان مزایا و معایب مدیریت کیفیت جامع، فلسفه و ارتباط آن با محیط های اقتصادی نوین را معرفی نموده و نهایتاً فرایند پیاده سازی و اجرای آن را در عمل تشریح می نماید. نتیجه ای که نهایتاً حاصل گردیده، حکایت از آن دارد که مدیریت کیفیت جامع نیاز به فاصله گرفتن از ساختار سازمانی سلسله مراتبی سنتی به منظور پاسخگویی به نیازهای توسعه یابنده محیط های کسب و کار مشتری محور دارد که در آنها، کیفیت، متغیر اصلی راهبردی است.

**واژه های کلیدی:** مدیریت کیفیت جامع، کیفیت، راهبرد، ارزش آفرینی، بهبود مستمر

### مقدمه

مفهوم مدیریت کیفیت جامع در دهه ی 1980 وسیعاً مطرح شد. گرچه ریشه در بازسازی صنایع ژاپن بعد از جنگ جهانی دوم دارد. عبارت مدیریت کیفیت جامع، نام تجاری محصول یک مؤسسه خدمات مشاوره ای بود. پایه گذار اصلی مدیریت کیفیت جامع ادوارد دمنینگز بود که اعتقاد داشت کیفیت باید از درون شرکت بوجود آید نه اینکه آنرا از بیرون به شرکت تحمیل کنیم. به هر حال این ژاپنی ها بودند که به این مقوله توجه زیادی نمودند و مدیریت کیفیت جامع را پیاده سازی کردند و به تدریج در دهه ی 1980 آن را با خود به اروپا و آمریکا منتقل نمودند. مدیریت کیفیت جامع به معنی بهبود مستمر در کیفیت، ثمر بخشی و اثر بخشی حاصل از استقرار مسئولیت در چرخه ها و در محصول می باشد که هدف اصلی آن حذف هزینه های قصور داخلی از راه حرکت به سمت ضایعات صفر است.

با توجه به اینکه، در محیط امروزی، در اغلب شرکت ها نزدیک به نود درصد از هزینه های تولیدی در مرحله طراحی قابل پیش بینی است و مدیریت

<sup>1</sup> دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی

اثر بخش باید بتواند هزینه‌ها و نتایج را در طول دوره‌ی عمر محصول کنترل کند، بنابراین برای شناخت اینکه عوامل کیفی در موقع طراحی محصول مورد توجه قرار می‌گیرد یا نه، بایستی هزینه‌ها را بر اساس دوره‌ی عمر محصول محاسبه و گزارش گردد. بنابراین کیفیت برای بقاء در محیط اقتصادی نوین حیاتی است که البته با سایر مؤلفه‌ها همانند قیمت و زمان، مثلث بقای واحد تجاری را تشکیل می‌دهند. از طرف دیگر تناسب بین این سه عامل بسیار مهم است، چرا که تأکید زیاد بر کنترل هزینه ممکن است برای کیفیت مضر باشد. بنابراین در سازمان‌ها مدیران و کارکنان بایستی با دیدی آگاهانه اقدام به بکارگیری مدیریت کیفیت جامع نمایند. در این مقاله ضمن معرفی مدیریت کیفیت جامع و ارتباط آن با محیط اقتصادی نوین، به تشریح اهداف، مزایا و معایب آن خواهیم پرداخت و در پایان نیز نحوه پیاده سازی آن را در عمل تشریح می‌نماییم.

### ارزش آفرینی مدیریت کیفیت جامع

ارزش و ارزش آفرینی، اندیشه جدید فعالان اقتصادی است که در چارچوب آن، وظایف مدیریت شکل گرفته و معنای جدید یافته است. کسب و کار مبتنی بر ارزش، ارزش آفرینی تلقی می‌گردد، بطوری که فعالیت اقتصادی بنگاه-های کسب و کار بدون اندیشه و عمل زایش ارزش، استمرار و تداوم نخواهد داشت. مدیریت مبتنی بر ارزش نیز تفکر جدیدی است که فرآیندی پویا بوده و در زنجیره ارزش معنی و اجرا می‌شود. آن بدین معنی است که همه فرآیندها و نظام‌های اساسی باید به سمت ایجاد ارزش (ارزش آفرینی) جهت‌گیری شوند.

در حال حاضر برای شرکت‌ها، تولید کالا ممکن است بسیار ساده باشد، ولی مسأله اصلی تولید کالایی است که مطابق نیاز مشتریان باشد. ارزش انتقالی به مشتری به مشخصات فنی و از آن مهمتر به کیفیت کالا بستگی دارد. بنابراین یکی از مهمترین جنبه‌های بقا در بازار رقابتی توجه به وجود کیفیت در محصولات و مطابقت آن با نیاز مشتریان است که از طریق آنها، باعث کاهش ضایعات و هزینه‌های اضافی و همچنین ایجاد ارزش برای شرکت خواهد شد.

### تعریف مدیریت کیفیت جامع

تعاریف بسیار متنوعی از مدیریت کیفیت جامع ارائه شده است که بررسی تعاریف ارائه شده توسط صاحب نظران مختلف نشان می‌دهد که به رغم ناهمگونی در تعریف، همه آنها بر اهداف بلند مدت و روش‌های دستیابی به

آن اتفاق نظر دارند. با این توضیح مهمترین تعاریفی را که می‌توان از آن ارائه کرد، بشرح زیر است:

- مدیریت کیفیت جامع، به معنی بهبود مستمر در کیفیت، ثمربخشی و اثربخشی حاصل از استقرار مسئولیت در چرخه و در محصول می‌باشد.
- مدیریت کیفیت جامع، به معنی همکاری و هماهنگی در کل سازمان به منظور تخصیص بهینه منابع اقتصادی برای تولید کالای با کیفیت مطابق با نیاز مشتری.
- مدیریت کیفیت جامع، یعنی کسب رضایت مشتری، حذف اشتباهات، کارآموزی و درگیری کارکنان، مدیریت آشکار و استقرار بهبود مستمر.
- مدیریت کیفیت جامع، عبارت است از تاکید بر بهبود مستمر و تلاش از سوی کلیه افراد در واحد تجاری برای شناسایی، برآورد و فراتر رفتن از انتظارات مشتریان.

#### هدف مدیریت کیفیت جامع

هدف اصلی برنامه‌های مدیریت کیفیت جامع این است که هزینه‌های قصور داخلی را از راه حرکت به سمت هدف ضایعات صفر، کلاً حذف نماید. این هزینه‌ها در بعضی از شرکت‌ها به قدری زیاد است که با صرفه‌جویی آن، می‌توان کل هزینه‌های استقرار TQM را جبران کرد. به این ترتیب «کیفیت جهانی است». کیفیت رابطه نزدیکی با زمان و عملکرد دارد. در اختیار داشتن کالا یا خدمت در زمانی که لازم است و همچنین، قابلیت اتکا به محصول یا خدمت در تأمین استاندارد لازم از نیازهای اصلی مشتریان است. چرا که شرکتی که نتواند نیازهای کیفی مشتری بیرونی را تأمین کند، به ناچار از گردونه رقابت خارج خواهد شد. بنابراین احتیاج به تأمین کیفیت پیش نیاز باقی ماندن در کسب و کار است. عوامل موفقیت در مدیریت کیفیت جامع را به شرح زیر می‌توان بیان نمود.

- 1- آموزش مستمر
- 2- شناسایی به موقع دستاوردها
- 3- استفاده از معیارهای قابل اندازه‌گیری هدف‌ها
- 4- پشتیبانی و درگیری فعال مدیریت ارشد

#### مزایا و معایب مدیریت کیفیت جامع

TQM مفهومی فرهنگی است و در طول سال‌ها، هم منتقدان و هم پیروان خاص خود را داشته است. مدیریت کیفیت جامع دارای مزایای متعددی برای سازماندهی می‌باشد که مهم‌ترین آنها می‌تواند بشرح زیر باشد:

- کسب رضایت مشتریان
- حذف ضایعات و ایجاد ارزش افزوده برای شرکت.
- افزایش مهارت و کارایی کارکنان از طریق آموزش مستمر.
- هماهنگی بین واحدهای مختلف شرکت.
- انتخاب بهترین تأمین کننده مواد اولیه از طریق شناسایی مواد یا کیفیت.
- حذف خطاهای کاری و استقرار بهبود مستمر.
- تأکید بر عوامل داخلی کلیدی موفقیت و اهداف بلند مدت.
- درگیرکردن کامل نیروی کار.
- پشتیبانی و درگیری فعال مدیریت ارشد.
- استفاده از معیارهای صریح و قابل اندازه گیری
- کاهش نگرانی‌ها درباره اثر مخارج بر بهبود کیفیت، بر عملکرد مالی در کوتاه مدت

مدیریت کیفیت جامع از معایبی نیز برخوردار است. با توجه به اینکه TQM بر روی دو موضوع گروه‌های کاری و اختیار بسیاری تأکید دارد. مشکلات زیر از آن ناشی می‌شود:

- مطالعات تجربی نشان می‌دهد که تفویض اختیار، مترادف با سپردن وظایف اضافی به کارکنان تلقی شده است.
- عدم افزایش اثربخشی سازمان از طریق گروه‌های کاری، چرا که کارکنان با انگیزه و شایسته ممکن است کار غیرگروهی را ترجیح دهند.
- انتقال اختیار از مدیران به کارکنان، که اگر کار مدیران اشکال داشته باشد، کارکنان هیچ موفقیتی بدست نخواهند آورد.

### چرایی مدیریت کیفیت جامع

فلسفه وجودی TQM، پاسخگویی به فرهنگ سازمانی و استفاده از کیفیت، بعنوان متغیر راهبردی و کلیدی کسب و کار است. کیفیت، ابعاد گوناگونی دارد، اما شاید بهترین و ساده‌ترین تعریف آن عبارت باشد از تطابق با نیازها، که از نقطه نظر مشتری - داخلی یا بیرونی - کالایی که نیازهای او را تأمین کند، کالایی با کیفیت است. ضرورت TQM به عوامل مختلفی بستگی دارد که می‌توان به دو گروه بیرونی و داخلی طبقه‌بندی نمود. عوامل خارجی به شرح زیر است:

- افزایش رقابت
- توالی سریع‌تر توسعه فناوری‌ها
- ارائه خدمات متنوع و جدید در یک دوره کوتاه
- عوامل داخلی به شرح زیر است:
- کاهش زنجیره عمر محصول
- روند تبدیل شدن به شرکت‌های بزرگ

در مجموع می‌توان کاستن از هزینه و زمان و تصمیم‌گیری صحیح در راستای دستیابی به اهداف رقابتی را بیانگر چرایی انجام مدیریت کیفیت جامع دانست و نهایتاً TQM، نوعی فلسفه و جنبش بوده که عامل اصلاح فرهنگ سازمانی می‌باشد.

#### ارتباط مدیریت کیفیت جامع با محیط‌های اقتصادی نوین

در محیط‌های رقابتی سنتی، شرکت‌ها بر اساس یکی از استراتژی‌های قیمت تمام شده و یا تمایز فعالیت می‌نمودند که بر اساس استراتژی قیمت تمام شده، شرکت با در نظر گرفتن سطح معینی از کیفیت، کالا را بصورت انبوه تولید و قیمت را تا جایی کاهش می‌داد که شرکتی توان رقابت با آن را نداشت. همچنین بر اساس استراتژی تمایز، شرکت با در نظر گرفتن سطح معینی از قیمت، کیفیت و تنوع در محصول را به حدی افزایش می‌داد که در بازار هیچ شرکتی توان رقابت با آن را نداشت. اما به تدریج با گسترش سطح رقابت و افزایش انتظارات مشتریان، شرکت‌ها ناگزیر به فعالیت در راستای تأمین نیازها و رضایت مشتریان شدند و به سه جنبه اصلی رقابت یعنی قیمت، کیفیت و زمان روی آوردند. در سال‌های اخیر، توجه اصلی شرکت‌های رده برتر جهانی به تأمین خشنودی مشتریان است. خشنودی، سطحی بالاتر از رضایت است که در آن مشتری به حداکثر مطلوبیت خود، دست خود می‌یابد. بنابراین، یکی از چالش‌های بازار رقابتی نوین جهانی این است که بتوان خشنودی مشتری را بدست آورد و یکی از تکنیک‌های غلبه بر این دغدغه،

بکارگیری مدیریت کیفیت جامع در شرکت است. چرا که در تمامی سطوح رقابت و تأمین نیازهای مشتریان، کیفیت، نقشی اساسی ایفا می‌نماید.

### مدیریت کیفیت جامع در عمل

در ادبیات مدیریت نمونه‌های بسیاری از موفقیت TQM و مزایای حاصل از آن برای سازمان‌ها یافت می‌شود. اما همه تجربیات، موفق نبوده‌اند. بسیاری از سازمان‌هایی که تلاش کردند TQM را پیاده‌سازی کنند، درگیر مقادیر زیادی کاغذبازی شده‌اند. چنانچه تلاش سازمانی به هدف نرسد، نتیجه دل‌سرد کننده خواهد بود.

بعضی از سازمان‌ها خود را با دو ساختار موازی روبرو می‌بینند. ساختار تازه TQM با کمیته‌ها و گروه‌های مخصوص به خود، و ساختار سلسله‌مراتبی قدیمی که در کنار آن به حیات خود ادامه داده و در عمل «سازمان واقعی» را تشکیل می‌دهد. TQM بیش از آنکه کالبدی پر از تکنیک باشد، نوعی فلسفه و جنبش است که طرفداران زیادی دارد. به هر حال، ایده اصلی این است که کیفیت، متغیر راهبردی کسب و کار است و به فرهنگ سازمانی پاسخگو می‌باشد.

ریشه کیفیت باید در ساختار سازمانی رسوخ کند. کیفیت باید در روش‌های سازمانی، در نحوه استخدام، طبقه‌بندی، پیشرفت شغلی و پاداش‌دهی کارکنان، مؤثر باشد و دیده شود. این دیدگاه که کیفیت چیزی است که بر کارکنان تحمیل می‌شود، مخالف روح TQM است. بنابراین کیفیت پایستی از درون چرخه بیاید نه اینکه آن را از بیرون به چرخه تحمیل کنیم. مشخصات اصلی سازمان سازگار با TQM بشرح زیر می‌باشد:

- اولویت اصلی به رضایت مشتری داده می‌شود و سازمان به گونه‌ای طراحی می‌شود که همگرایی در منافع مالکان، کارکنان، تأمین کنندگان و مدیریت در رسیدن به رضایت مشتری تضمین گردد و مدیران نیز باید بجای کنترل، تسهیل کننده باشد.
- انسان‌ها، تضمین کنندگان اصلی موفقیت تلقی می‌شوند. چرخه‌های تصمیم‌گیری، مشارکتی است. مدیریت هم دیده می‌شود هم در دسترس است.
- تغییر لازمه بقاست و سازمان همواره آماده پذیرش تغییر است. ساختار سازمانی، افقی است و از کارکنان خواسته می‌شود که فعالانه با مشتریان و تأمین کنندگان در تماس باشند.

- سازمان دنبال بهبود مستمر است و به بهینه گرایی ایستا کاری ندارد. مفهوم «حد بهینه ضایعات» با TQM سازگاری ندارد. عملکرد، در مقایسه با معیار عالی بیرونی سنجیده می‌شود نه با استاندارد داخلی.
- تأکید بر پیشگیری از مشکلات و خطاهاست نه برگشت آنها. کارگاه‌ها حوزه وسیعی برای فعالیت در اختیار دارند و کمتر تحت کنترل قرار می‌گیرند.

موضوع محوری تمامی مطالب یاد شده، تحقیق و بهبود کیفیت است. در حوزه تولید منعطف نیز تمامی این موارد صدق می‌کند. در این نوع از تولید، محصول کاملاً سفارشی و دوره‌ی عمر محصول نیز بسیار کوتاه است. خدمات پس از فروش و نوآوری عوامل اصلی کیفیت را تشکیل می‌دهند.

#### پیاده سازی مدیریت کیفیت جامع

بر اساس برآورد انستیتوی حسابداران مدیریت (IMA) برای سازمانی که در صدد دستیابی به TQM است همه اعضا باید در این راه ثابت قدم بوده و برای سالیان متمادی از اعمال هر گونه تلاش بی وقفه در این خصوص فروگذار نباشند. زیرا تنها در این صورت است که واحد تجاری برخوردار از کیفیت می‌تواند در سطح جهانی باقی بماند. اجرای TQM نباید یک کار ساده تلقی شود. این برنامه زمان بر است.

در یک سازمان فرضی 3 تا 5 سال طول می‌کشد تا روش مدیریت سنتی به TQM تبدیل شود. برای استقرار TQM و با الهام از تجارب برندگان جایزه مالکولم بالدریج در مدیریت کیفیت مؤثر، IMA اقدام به عرضه یک فرایند یازده مرحله‌ای طی مدت سه سال در واحدهای تجاری نموده است. برای آماده سازی و برنامه ریزی برای تدوین کیفیت در سال اول باید اقدامات زیر را انجام داد:

- تشکیل ستاد و شورای کیفیت
- اجرای برنامه های آموزش کیفیت مدیران
- اجرای حسابداری کیفیت.
- تجزیه و تحلیل انحرافات کیفیت.
- تدوین طرح های بهبود کیفیت استراتژیک.

همگی این عوامل در جهت تدوین کیفیت بکار گرفته می‌شوند. مقصود از تدوین کیفیت این است که مأموریت سازمان تعیین شود. چرا که فراهم کردن معیاری در راستای چارچوب حرکتی یک سازمان، همراه با اهداف بلند مدت برای ادامه فعالیت آن حیاتی است. در سال دوم برای اجرای آن باید اقدامات زیر را انجام داد:

- اجرای برنامه های مبادله تجربه و آموزش کارکنان.
  - تشکیل گروه کیفیت.
  - ایجاد یک سیستم اندازه گیری و استقرار هدف ها.
- اجرای مدیریت کیفیت جامع ایجاب می کند که شرکت از قبل روی به فراهم آوردن محیط با کیفیت، تجهیزات تولید و استخدام نیروی با انگیزه نماید. ضمن اینکه از طریق آموزش مناسب، بکارگیری بهبود مستمر و در نظر گرفتن اهداف سالانه، می توان معیار کیفیت تدوین شده را به اجرا درآورد. نهایتاً در سال سوم نیز باید اقدامات زیر را به منظور ارزیابی، بررسی و تجدید نظر به اجرا درآورد:
- تجدید نظر در سیستم های پرداخت، ارزشیابی و شایسته سالاری.
  - تجدید نظر در فروشندگان خارجی مواد و کالاهای واحد تجاری.
  - بررسی تجدید نظر در مجموعه فرآیند.
- برای دریافت بازخورد از موفقیت یا شکست دستورالعمل های کیفیت، به سیستم اطلاعاتی نیاز می باشد که عوامل پولی و غیر پولی را اندازه گیری کند. کیفیت را می توان از میزان تأثیرش بر روی سود (درآمدها و هزینه ها) و همچنین از طریق عوامل غیر پولی، سنجید که شامل سنجش پولی، هزینه های تصحیح و سنجش غیر پولی، درصد ضایعات یا تعداد شکایات مشتریان می باشد.

#### مدیریت کیفیت جامع و بهبود مستمر

از مشخصات حسابداری مدیریت سنتی این است که هزینه های کمبود کیفیت و تضمین کیفیت را گزارش نمی کند. کار با کیفیت پائین منجر به هزینه می شود، اما آن هزینه ها در سیستم حسابداری مدیریت، محل های زیادی برای دفن شدن پیدا می کنند و بنابراین بطور واضح گزارش نمی شوند. مثلاً، هزینه های کمبود کیفیت می تواند شامل اقلام زیر باشد:

- واحدهای برگشتی داخلی و مردودی در آزمون
  - جایگزینی، خسارت و ترمیم کالای برگشتی از مشتری.
  - هزینه های اصلاح
  - ترمیم واحدهای معیوب در قسمت خدمات پس از فروش
  - از دست رفتن اعتبار و سرقتی و شهرت در بازار
- ضمن اینکه برخی از این موارد هزینه های فرصت از دست رفته است که اثر فوری بر حسابداری هزینه ها ندارد و از طریق سیستم حسابداری مدیریت سنتی، گزارش نمی شود. کسب و کارهای مرده جهانی، اهداف خود را با



پیگیری سیاست بهبود مستمر در حوزه هایی که برای مشتریان مهمتر است، بدست می‌آورند. این حوزه‌ها عبارتند از:

- 1) نوآوری
- 2) انعطاف
- 3) اوقات انتظار کوتاه
- 4) کیفیت
- 5) قیمت تمام شده

واضح است که این حوزه‌ها تا حد بالایی به هم مربوط می‌باشند. با چرخه تولید ایستا، بهبود در هر یک از این حوزه‌ها، به بهای نابودی حوزه‌های دیگر تمام خواهد شد. اما، زمانی که تکنیک‌ها و راهبردهای تولید نوین با فناوری‌های پیشرفته تولیدی مناسب تر و تنظیم حجم‌های تولید اقتصادی و با کیفیت تر، از نوآوری بتوان برای کاهش قیمت تمام شده استفاده نمود. اما مزایای همزمان یاد شده، با کاربرد کورکورانه فن‌آوری و تکنیک، بدست نمی‌آید. این نتیجه‌ها را تنها با تعهد کامل کارکنان به فلسفه بهبود مستمر می‌توان بدست آورد. پیگیری بهبود مستمر باید جزء جدا نشدنی اهداف شخصی و شرکتی باشد، در غیر این صورت مزایای کامل فن‌آوری و تکنیک، بصورت چیرگی وضعیتی رقابتی، عاید شرکت نخواهد شد. تکیه کلام کسب و کارهای موفق از اواخر دهه 1990، بهبود مستمر بوده است. شرکت‌ها چنانچه بخواهند سهم بازار و سطح موفقیت فعلی‌شان را تثبیت کنند، باید آنچه از قبیل کیفیت یا سایر الزامات رقابتی را که تاکنون بدست آورده‌اند، تحکیم کنند و مرتباً توسعه دهند. بنابراین وجود ویژگی حفظ و بهبود مستمر و حل مشکلات ناشی از آن، در مدیران و کارکنان محیط‌های TQM، الزامی است.

### نتیجه‌گیری

مدیریت کیفیت جامع، بسته‌ای پر از تکنیک و روش نیست و در عین حال جنبه‌های بیشتر سنتی مدیریت، که در تیلوریسم و مدیریت علمی ریشه دارد را در می‌نوردد و نادیده می‌گیرد. به هر حال این روش مقبولیت عام یافته و در سراسر بخش‌های صنعتی و سایر سازمان‌ها، توسعه یافته و ادعا می‌شود که بسیار موفق بوده است. نتایج تحقیقات نشان می‌دهد که در بکارگیری TQM، ژاپنی‌ها بسیار موفق بوده‌اند تا جایی که جایزه‌ی معروف Deming را در سال 1989 به خود اختصاص دادند. از طرف دیگر، نتایج برخی تحقیقات نشان می‌دهد که تنها بیست تا سی درصد سازمان‌هایی که TQM را مورد اجرا قرار داده‌اند، از آن راضی‌اند و شرکت‌های دیگری نیز، در پی شکایات بی‌شمار کارکنان مبنی بر کاغذبازی اضافی، برنامه TQM را کنار

گذاشته اند. اما باید توجه داشت که TQM تکنیک کاملاً تعریف شده‌ای که بتواند راه حل‌های سریع برای مشکلات پیش‌آمده ارائه کند، نیست. بلکه نوعی فلسفه سازمانی است که ایده‌ها و تکنیک‌های مختلفی را می‌پذیرد و بکار می‌برد. مثلاً JIT و معیارسنجی، بسیار با TQM همساز و هم‌نوایی دارند. موضوع عمومی TQM، نیاز به فاصله گرفتن از ساختار سازمانی سلسله مراتبی سنتی به منظور پاسخ‌گویی به نیازهای توسعه‌یابنده‌ی محیط‌های کسب و کار مشتری محور است که در آنها، کیفیت، متغیر اصلی راهبردی است. سازمان‌هایی که در کاربرد TQM موفق بوده‌اند، آنهایی هستند که محدودیت‌های آن را می‌شناسند و دیدی بلند مدت دارند.

### منابع و مأخذ

آرتور، اره، ج. دیتورو، دیرونگ، (1999)، **مدیریت کیفیت فراگیر**، ترجمه حبیب اله شرکت، تهران، انتشارات اردکان، (1376).

بلوچر ادوارد ج.، چن کونگ اچ.، لین توماس دبلیو.، (1387)، **حسابداری مدیریت استراتژیک**، ترجمه حسن

مدرکیان، تهران، مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران (2001)

رهنمای رودپشتی، فریدون، نیکومرام، هاشم، شاهوردیانی، شادی، (1385)، **مدیریت مالی راهبردی**، تهران، انتشارات کساکاووش.

شباهنگ، رضا، (1378)، **حسابداری مدیریت**، تهران، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابداری، انتشارات

سازمان حسابداری، نشریه شماره 131

میراسکندری، مجید، (1386)، **حسابداری مدیریت ارزیابی عملکرد**، تهران، انتشارات کیومرث.

Mihi Ramirez, Antonio, (2008), **Total quality analysis management and knowledge management as source of competitive advantage**,  
<http://www.ssrn.com>.

lee, hau l., and whang, seungjin, (2003), **higher supply chain security whit lower cost: lessons from total quality management**, <http://www.ssrn.com>.

Scarlett, Bob, (2005), **Management Accounting Performance Evaluation**, CIMA publications, pp: 341-343

Allan, Walter, (2005), **Management Accounting Fundamentals**, CIMA publications, pp:ix-xv

- Collier, Paul M. and Ampomah, Sam Agyei, (2005),  
**Management Accounting Risk and Control  
Strategy**, CIMA publications, pp:250-251
- Mohebbi, Barbara, and Kennedy, Dennis T., (2009), **Total  
quality Index: A Benchmarking Tool for total  
quality management**, <http://www.ssrn.com>.

