



مجلة اتحاد الجامعات العربية للسياحة والضيافة (JAAUTH)

الموقع الإلكتروني: <http://jaauth.journals.ekb.eg/>



الدور المُعدل لجودة خدمة الأغذية والمشروبات في الربط بين نظم التكاليف ومؤشرات الأداء المالي في سياق المطاعم

أحمد محمد غريب عباس محمد أحمد زينة محمد سيد أحمد الزغبى

قسم إدارة الفنادق - كلية السياحة والفنادق - جامعة قناة السويس

معلومات المقالة	الملخص
الكلمات المفتاحية نظم التكاليف؛ مراقبي التكاليف؛ مؤشرات الأداء المالي؛ صناعة المطاعم.	تعتبر جودة خدمة الأغذية والمشروبات في صناعة المطاعم عاملاً حاسماً لنجاح الأعمال وتحقيق الأداء المالي المرجو، حيث تؤثر بشكل مباشر في تجربة العملاء ورضاهم، مما يؤدي لزيادة الإيرادات والولاء للعلامة التجارية. على هذا النحو، يهدف البحث للتحقق من مدى تأثير نظم تكاليف الأغذية والمشروبات في مؤشرات الأداء المالي. كما يهدف البحث على استكشاف الدور المُعدل لجودة خدمة الأغذية والمشروبات في المطاعم السياحية بمدينة شرم الشيخ والعين السخنة. تم استخدام الاستبيان الإلكتروني لجمع البيانات من ٣٥٦ مدير مالي ومراقب تكاليف داخل تلك المطاعم. تم توظيف نمذجة المعادلات الهيكلية باستخدام Adanco v.2.2 لتحليل البيانات المجمعة اعتماداً على المدخل الكمي. أكدت النتائج على أن مؤشرات الأداء المالي تأثرت إيجابياً ومعنوياً بفعالية نظم التكاليف القائمة على الأنشطة الحالية، والتكلفة المستهدفة وتدقق القيمة الفعلية. كما بينت النتائج أنه كلما زاد الاهتمام بجودة الخدمة المقدمة للعملاء، تمكنت الإدارة المالية بالمطاعم من اتباع النظم المحاسبية العالمية في تقدير التكاليف؛ الأمر الذي يؤدي في نهاية المطاف إلى تحقيق عوائد مالية بالغة وأرباح عالية. يوصي البحث صناعات القرار وممارسي مهنة المحاسبة المالية في قطاع الضيافة بضرورة الاستثمار في تطوير جودة خدمة الأغذية والمشروبات، وتحديث نظم التكاليف لتوفير معلومات دقيقة ومفيدة لصناع القرار، وكذلك تحفيز الموظفين للمساهمة في تحسين أداء العمليات التشغيلية، إلى جانب إقامة نظام فعال للرصد والتقييم المستمر لجودة الخدمة.
(JAAUTH) المجلد ٢٦، العدد ١، (يونيه ٢٠٢٤)، ص ٣٠٦-٣٢٧.	

المقدمة

تعد صناعة الضيافة - ولا سيما قطاع المطاعم - من بين القطاعات الحيوية في الاقتصاد القومي (Makona *et al.*, 2023)، حيث تلعب جودة خدمة الأغذية والمشروبات دوراً حيوياً في إبراز تجارب العملاء ونجاح إدارة

المطاعم وغزوها للأسواق العالمية (Ahmed et al., 2023). في هذا السياق، يتطلب تحقيق النجاح المالي بهذه الصناعة فهماً عميقاً لتفاعلات العوامل المؤثرة في أداء المطعم من الناحية المالية (Ribeiro et al., 2024)، بما في ذلك نظام التكاليف المتبعة ومستويات جودة خدمة الأغذية والمشروبات (Salem et al., 2023). على هذا النحو، يهدف هذا البحث لفهم كيفية تأثير جودة خدمة الأغذية والمشروبات في تحقيق الأداء المالي بالشكل الأمثل داخل المطاعم، وكذلك معرفة دور نظم التكاليف المحاسبية في هذه العملية، ولاسيما نظام التكاليف القائم على كل من النشاط، تدفق القيمة والتكلفة المستهدفة.

وباعتبار أن جودة خدمة الأغذية والمشروبات عاملاً رئيسياً في تجربة العملاء (Ahmed et al., 2023)، فإن فهم كيفية تأثيرها في تعظيم الأداء المالي للمطاعم يعد أجندة بحثية جديدة. يتمحور هذا البحث -أيضاً- حول تقييم نظم التكاليف الثلاثة السالف ذكرها، وتحديد ما إذا كانت هناك علاقة طردية أو عكسية بين نوعية هذه النظم ومؤشرات الأداء المالي للمطاعم. بناءً على ما تقدم، فإدراك المطاعم لعدم ملائمة أنظمة التكاليف التقليدية لبيئة الأعمال الحديثة جعلها تسارع لتدعيم الأبحاث القائمة (Shah et al., 2023)؛ بغية الحصول على أنظمة محاسبية حديثة تزودها باحتياجاتها من المعلومات عالية الدقة (Shin et al., 2023).

كان لهذا التحرك الأثر البالغ في تطور أنظمة محاسبة التكاليف، مما أدى لظهور أفكار جديدة غيرت من الفلسفة المتبعة في الأنظمة التقليدية تجاه معالجة وتتبع التكاليف (Gulam et al., 2023). في هذا الصدد، تجلت هذه الأفكار في نظم محاسبية عالمية تعمل على تلافي نقائص أنظمة التكاليف التقليدية ومواكبة احتياجات الإدارة المالية من المعلومات ذات الصلة (Filimonau et al., 2023)، والتي لاقت ترحيباً عالمياً من مختلف المنشآت الخدمية، وذلك نظراً لنوعية وجودة المعلومات التي تقدمها (Ghosh et al., 2023).

أهداف البحث

يهدف البحث لتقييم نظم التكاليف المستخدمة في صناعة المطاعم المصرية، مما يعد أمراً ضرورياً للتوافق مع التفضيلات الثقافية وكيفية إدارة التكاليف بشكل فعال، مع الحفاظ على القدرة التنافسية من خلال تحقيق جودة خدمة عالية تدفع هذه الصناعة؛ لتحقيق مستويات أداء متفوقة من الناحية الاقتصادية، وينبثق عن هذا الهدف الرئيسي عدة أهداف فرعية تتمثل فيما يلي:

- فهم العلاقة بين جودة خدمة الأغذية والمشروبات ونظم التكاليف في المطاعم.
- تحليل تأثير جودة خدمة الأغذية والمشروبات في مؤشرات أداء المطاعم من الناحية المالية.
- تحديد أهمية تحسين جودة خدمة الأغذية والمشروبات لنظم التكاليف العالمية في ظل الأزمات الاقتصادية المتتالية.

فروض البحث

H₁: يؤثر النظام المحاسبي القائم على النشاط إيجابياً ومعنوياً في تحسين الأداء المالي في المطاعم.

H₂: يؤثر النظام المحاسبي القائم على التكلفة المستهدفة إيجابياً ومعنوياً في مؤشرات الأداء المالي في المطاعم.

H3: يؤثر النظام المحاسبي القائم على تدفق القيمة الفعلية إيجابيًا ومعنويًا في مؤشرات الأداء المالي في المطاعم.

H4a: تؤثر جودة خدمة الأغذية والمشروبات معنويًا وإيجابيًا في العلاقة بين نظام التكاليف القائم على النشاط ومؤشرات الأداء المالي في المطاعم.

H4b: تؤثر جودة خدمة الأغذية والمشروبات معنويًا وإيجابيًا في العلاقة بين نظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة ومؤشرات الأداء المالي في المطاعم.

H4c: تؤثر جودة خدمة الأغذية والمشروبات معنويًا وإيجابيًا في العلاقة بين نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية ومؤشرات الأداء المالي في المطاعم.

حدود البحث

- **الحدود الزمانية:** تم جمع البيانات من أفراد العينة في الفترة من ٧ فبراير حتى ٢ إبريل ٢٠٢٤.
- **الحدود المكانية:** تتمثل في المطاعم السياحية بمدينة شرم الشيخ والعين السخنة.
- **الحدود البشرية:** تتمثل في مسؤولي تقدير التكاليف، المدراء الماليين، مساعدي المدراء الماليين ومسؤولي الرقابة على التكاليف داخل هذه المطاعم.

الإطار النظري

مفهوم نظم تكاليف الأغذية والمشروبات

يعرف نظام تكاليف الأغذية والمشروبات بأنه جزءًا من نظام التكاليف الذي يقوم على تتبع وتسجيل التكاليف المرتبطة بإعداد وتقديم المنتجات الغذائية (Araujo et al., 2020)؛ إذ يهدف إلى فهم تكاليف المكونات الغذائية، وتحديد تكاليف العمالة وتقدير تكاليف الإنتاج والتشغيل المرتبطة بكل وجبة (Milewski, 2022). يتيح نظام تكاليف الأغذية والمشروبات للمطاعم فهم تكلفة كل منتج، وتحديد أسعار البيع المناسبة وتحسين كفاءة العمليات لتحقيق الربحية المطلوبة (Elshaer, 2022). يشمل هذا النظام -أيضًا- تتبع التكاليف العامة للمطعم كالتكاليف الإيجارية، التكاليف التسويقية وغيرها من التكاليف الإدارية التي تؤثر في التكلفة الإجمالية لإدارة المطعم (Chong et al., 2024).

أهمية نظم تكاليف الأغذية والمشروبات

توجد العديد من الأسباب التي تدعم أهمية نظم تكاليف الأغذية والمشروبات في صناعة المطاعم، والتي يمكن تلخيص أبرزها في النقاط التالية:

أ. **تحليل الربحية:** من خلال التتبع الدقيق لتكلفة الخامات والنفقات الأخرى المتعلقة بإنتاج الأغذية والمشروبات، تمكن نظم تقدير التكاليف المطاعم من حساب تكلفة المنتجات الغذائية المباعة وتحديد ربحية عناصر قائمة الطعام (Gül et al., 2021; Nhhala et al., 2022).

- ب. **هندسة قائمة الطعام:** تساعد نظم تقدير التكاليف في تحليل أداء عناصر قائمة الطعام، مما يسمح للمطاعم بتحديد الأطباق الشائعة والمربحة، بالإضافة إلى الأطباق التي قد يكون الطلب عليها ضعيفاً (Attwood *et al.*, 2020). تعتبر هذه الرؤية ذات قيمة لهندسة قائمة الطعام، والتي تتضمن تعديل الأسعار أو المكونات لتحسين الربحية الإجمالية (Ebrahim *et al.*, 2022).
- ج. **إدارة المخزون:** تلعب نظم تقدير التكاليف دورًا حاسمًا في التحكم بمستويات المخزون وتقليل هدر الطعام (Balkhi *et al.*, 2022). من خلال مراقبة تكاليف المكونات، يمكن للمطاعم تحسين ممارسات الشراء الخاصة بها وتقليل المخزون الزائد، مما يؤدي لتوفير التكاليف التشغيلية وتحسين التدفق النقدي (Wu & Lai, 2022).
- د. **تقليل الهدر:** تساعد نظم تقدير تكاليف الأغذية والمشروبات على تحديد مجالات الهدر المحتملة ومواطن عدم الكفاءة في عملية الإنتاج (Bigdeloo *et al.*, 2021). تمكن هذه المعرفة المطاعم من تنفيذ استراتيجيات لتقليل النفايات كالتحكم في الأجزاء، وتتبع المخزون الفعلي واتباع ممارسات التخزين المناسبة، ومن ثم تقليل التكاليف غير الضرورية (Amaral & Orsato, 2023).

أنماط نظم تكاليف الأغذية والمشروبات

أولاً: نظام التكلفة المستهدفة Target cost system

عبارة عن نظام استراتيجي لإدارة الأرباح والتكاليف، يساعد المطاعم على تحقيق الأرباح التي تصبوا إليها وتلبية احتياجات العملاء من خلال إنتاج منتج غذائي بتكلفة منخفضة وجودة عالية (Cattaneo *et al.*, 2021)، كما يمكنهم من الحصول على ميزة تنافسية مستدامة (Marivoet & Ulimwengu, 2022). لقد نشأت فكرة التكلفة المستهدفة بسبب أن معظم التكاليف في المراحل الأولى للإنتاج وتطوير المنتج تكون ثابتة، مما يتيح للإدارة المالية فرصة مناسبة لمحاولة تخفيض التكلفة للمنتجات الجديدة مع ضمان تحقيق جودة المنتج المعروض (Albalaki & Majeed, 2018).

ثانياً: نظام تدفق القيمة Value stream system

يعرف بأنه تجميع الأنشطة المتعلقة بتصميم وطلب المنتج أو المعلومات لإيجاد القيمة للعميل بدءاً من الحصول على المواد الخام حتى وصول المنتج للعميل (Valmohammadi & Dadashnejad, 2021)، حيث يتم تجميع المنتجات الغذائية التي لها نفس الخصائص، وتستخدم نفس الموارد في تدفق واحد للقيمة (Dobos *et al.*, 2021). يمكن أن يؤدي هذا النظام لتبسيط العمليات وتقليل النفايات، مما يساهم في توفير التكاليف (Liu *et al.*, 2020)، كما يمكن المطاعم من تحديد الفرص المتاحة لتعزيز إجراءات مراقبة جودة الأغذية والمشروبات في مراحل مختلفة من العملية الإنتاجية (Garg & Purohit, 2022). علاوة على ذلك، يعمل هذا النظام على تعزيز الشفافية والتفاهم بين الموظفين، مما يساعد في دعم ونشر ثقافة التحسين المستمر (Abisourour *et al.*, 2020).

ثالثًا: نظام التكاليف على أساس النشاط Activity-based cost system

يعرف نظام التكاليف على أساس النشاط بأنه مدخل محاسبي يركز على الأنشطة كأغراض تكلفة رئيسية (Wedowati et al., 2020)، إذ يستخدم تكلفتها كأساس فعلي لتحديد تكلفة أغراض تكلفة أخرى كالمنتجات والخدمات (Korkmaz & Afşar, 2021)، حيث يعتبر يعتبر نظام التكاليف على أساس الأنشطة من بين أحدث نظم المحاسبة الإدارية، إذ يقوم على تقييم قدرة المطاعم على أداء الأنشطة الحالية من خلال تحديد وقياس مواردها (Elshaer, 2022)، تحليل الأنشطة وتصنيفها إلى أنشطة مضيعة وغير مضيعة للقيمة وتحديد تكلفة الطاقة غير المستغلة (Wedowati et al., 2020).

جودة خدمة الأغذية والمشروبات

يعد مفهوم جودة خدمة الأغذية والمشروبات أمرًا بالغ الأهمية في صناعة الضيافة، ولاسيما في لمطاعم السياحة (Salem et al., 2023). تشير جودة خدمة الأغذية والمشروبات إلى التجربة الشاملة التي يتلقاها العميل عند تناول الطعام بالخارج أو الاستمتاع بتناول وجبة في مكان ما (Marshall, 2023)، ويعد ضمان خدمة الأغذية والمشروبات عالية الجودة أمرًا ضروريًا لتكوين انطباع إيجابي لدى العملاء، وتشجيع تكرار الأعمال وبناء سمعة قوية لمناطق تقديم الأغذية والمشروبات (Ahmed et al., 2023). كما تمثل جودة الخدمة مجموعة من المعايير التي تؤثر في تجربة العميل بشكل عام (Biswas & Verma, 2023). تشمل أهداف جودة خدمة الأغذية والمشروبات جوانب حاسمة لتوفير تجربة ممتازة للعملاء من منظور متخذي القرارات بالمطاعم وتحقيق رضا العملاء باستمرار من خلال تقديم خدمة عالية الجودة للوجبات المقدمة (Shoukat et al., 2023)، والحفاظ على معايير عالية لجودة الأغذية والمشروبات من خلال التدريب المنتظم للموظفين، وجذب العملاء المحتملين، وذلك البقاء في صدارة المنافسة داخل الأسواق المستهدفة وتعظيم حجم المبيعات (Khan et al., 2023).

النتائج المترتبة على تحقيق جودة خدمة الأغذية والمشروبات

تساعد الخدمة عالية الجودة على زيادة مستويات رضا العملاء، مما يؤدي لتكرار الأعمال والتوصيات الشفهية الإيجابية تجاه العلامة التجارية (Mahafzah et al., 2020). كما أن تقديم خدمة استثنائية باستمرار سيميز مقدمي الخدمات عن المنافسين، ويمكن أن يجذب عملاء جدد يبحثون عن تجارب متميزة. في هذا السياق، تساهم المراجعات والتوصيات الإيجابية من العملاء الراضين في بناء سمعة قوية لمنشآت الضيافة، مما يساعد على تعزيز الثقة المجتمعية (Naini et al., 2022).

من المرجح أن ينفق العملاء الراضون المزيد على الأغذية والمشروبات ويطلبون عناصرًا إضافية، مما يؤدي لزيادة الربحية المتوقعة (Sholeha, 2023). من المرجح -أيضًا- أن يشعر الموظفون بالتقدير والتحفيز عندما يعملون في بيئة تعطي الأولوية لجودة الخدمة، حيث يؤدي ذلك لرفع معنوياتهم، وتقليل فرص دورانهم

وتحسين مستويات عملهم الجماعي (Chen, 2023). تأسيسًا على ذلك، يؤدي تقديم خدمة عالية الجودة باستمرار لتعزيز الروابط العاطفية القوية مع العملاء الحاليين، مما يساعد على زيادة الولاء للعلامة التجارية (Rabiul et al., 2023).

مفهوم الأداء المالي

يوصف الأداء بأنه تحقيق الغرض من نشاط معين أو مهنة معينة تقاس بالمعيار (Mardiana & Purnamasari, 2018). من الناحية المالية، يعرف الأداء بأنه قدرة المطاعم على إدارة مواردها والتحكم فيها (Crous et al., 2022)، قد اختلف الباحثون السابقون في تعريفه بشكلٍ صريحٍ، إذ يركز البعض على قدرة المطعم على الوفاء بالتزاماته المالية (Barauskaite & Streimikiene, 2021).

على هذا النحو، يوصف الأداء المالي بأنه مركب من السلامة المالية للمنشأة ورغبتها في الوفاء بالتزاماتها المالية طويلة الأجل (Crous et al., 2022). كما يعرف الأداء المالي بأنه عملية قياس نتائج سياسات وعمليات المطعم من الناحية النقدية وتحديد نقاط القوة والضعف المالية من خلال إقامة علاقات بين بنود المركز المالي وبيان الدخل (Mardiana & Purnamasari, 2018)، تنعكس هذه النتائج في ربحية المطعم أو سيولته المالية. أضاف (Zhang and Wei (2021) أن الأداء المالي يركز على قدرة المطعم على توليد الإيرادات؛ كونه مقياسًا رئيسيًا لمدى استخدام المطعم لموارده بشكلٍ اقتصاديٍّ مُدرٍ للأرباح المتوقعة.

مؤشرات الأداء المالي

تعتبر مؤشرات الأداء المالي واحدة من أفضل الوسائل التي يمكن لإدارة المطاعم استخدامها لتتبع مستوى جودة خدماتها ومنتجاتها (Diana, 2020)، وذلك من خلال متابعة بعض العوامل الرئيسية التي توضح الوضع المالي للمطعم، وعما إذا كان مستقرًا أم لا، والأداء الفعلي للموظفين ومستوى الجودة لديهم، وتجارب العملاء ومستوى رضاهم عن الخدمة المقدمة لديهم (Kyere & Ausloos, 2021)، إذ تساعد على متابعة الأداء العام للإدارة المالية وتقييمها بصورة فعالة لتحسين الأوضاع الاقتصادية الراهنة (Okudan et al., 2022)، وتتمثل فيما يلي:

المؤشر الأول: صافي الإيرادات المتحققة من العمليات الأساسية

يشير هذا المؤشر في صناعة المطاعم لإجمالي الإيرادات المكتسبة من بيع الأغذية والمشروبات والخدمات الأخرى، مطروحًا منه الخصومات والعائدات (Tyagi & Bolia, 2021). كما يمثل الدخل المستمد من العمليات الأساسية للمطعم قبل خصم النفقات كتكلفة الوجبات المباعة، وتكاليف العمالة والنفقات العامة (Kalaitan et al., 2023). علاوة على ذلك، يُعد هذا المؤشر مقياسًا ماليًا رئيسيًا يعكس أداء المبيعات الإجمالية للمطعم، ويوفر نظرة ثاقبة لقدرته على توليد الدخل من أنشطته الأساسية (Moreno-Gené et al., 2023). كما يتيح تتبع هذا المؤشر بمرور الوقت لأصحاب المطاعم ومديريها تحديد مجالات التحسين واتخاذ قرارات استراتيجية لتحسين الربحية (Yost et al., 2021).

المؤشر الثاني: النجاح المالي للمنتجات الجديدة المعروضة للتسويق

يري (2020) Spoerr أن هذا المؤشر في صناعة المطاعم يشتمل على:

- **حجم المبيعات:** تشير مراقبة حجم مبيعات المنتج الجديد لشعبته بين العملاء.
- **نمو الإيرادات:** يؤدي تتبع الإيرادات الناتجة عن المنتج الجديد لإثبات مساهمته في نمو المبيعات الإجمالية للمطعم.
- **الربحية:** تقييم ربحية المنتج الجديد من خلال مقارنة إيراداته بالتكاليف المرتبطة بإنتاجه، بما في ذلك العمالة والنفقات العامة.
- **هامش المساهمة:** يساعد في تحديد ربحية المنتج الجديد ومدى قدرته على تغطية التكاليف الثابتة.

المؤشر الثالث: متوسط الزيادة السنوية في إجمالي المبيعات

يمكن أن يختلف هذا المؤشر في صناعة المطاعم بناءً على الظروف الاقتصادية، وتفضيلات العملاء، وحدة المنافسة والموقع الجغرافي (Díaz-Puche et al., 2020). مع ذلك، شهدت صناعة المطاعم معدلات نمو متواضعة في إجمالي المبيعات على مدار العقود الماضية (Crous et al., 2022).

المؤشر الرابع: المستوى العام للربحية المتحققة

يعتمد هذا المؤشر في صناعة المطاعم على هامش الربح، باعتباره النسبة المئوية للإيرادات التي تترجم إلى ربح بعد احتساب جميع النفقات المنصرفة (Wira, 2021). في صناعة المطاعم، يوجد نوعان رئيسيان من هامش الربح: (أ) هامش الربح الإجمالي (يقيس ربحية العمليات الأساسية للمطعم من خلال تقدير النسبة المئوية للإيرادات المتبقية بعد خصم تكلفة الوجبات المباعة)، (ب) هامش صافي الربح (يقيس الربحية الإجمالية للمطعم من خلال تقدير النسبة المئوية للإيرادات التي تظل كصافي دخل بعد خصم جميع النفقات المنصرفة، بما في ذلك نفقات التشغيل، الضرائب والاستهلاكات) (Díaz-Puche et al., 2020).

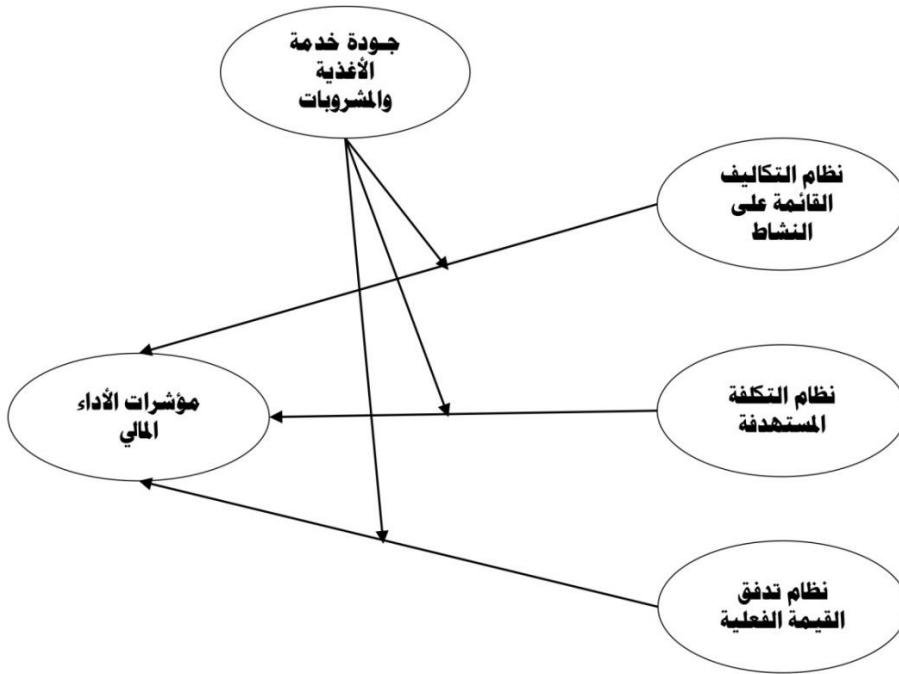
المؤشر الخامس: مستوى دوران الأصول الثابتة

يمثل هذا المؤشر نسبة مالية تقيس مدى فعالية استخدام المطاعم لأصولها الثابتة (الأثاث والمعدات) بغية توليد المبيعات المتوقعة (Park & Lim, 2021)، حيث تُمكن أصحاب المطاعم ومديريها من تقييم كفاءة استخدام أصولهم واتخاذ قرارات مستنيرة لتحسين الربحية والأداء التشغيلي (Abdullah et al., 2022).

المؤشر السادس: القيمة السوقية للخدمات والمنتجات المعلنة

يستخدم هذا المؤشر لتقييم القيمة المتصورة للعروض المتاحة داخل السوق المستهدف (Diana, 2020)، إذ يوفر نظرة ثاقبة حول كيفية إدراك العملاء لعرض القيمة للمنتجات التي تقدمها المطاعم مقارنة بالمنافسين (Doeim et al., 2022). يتضمن هذا المؤشر مجموعة من المكونات الرئيسية (Zhou et al., 2022)، ومنها على سبيل المثال:

- مقارنة الأسعار: تساعد المقارنة السعرية عبر المطاعم المختلفة على قياس قيمتها النسبية.
- إدراك الجودة: يساعد تقييم جودة الخدمات والمنتجات التي تقدمها المطاعم كمنسارة المكونات، الطعم، وتجربة تناول الطعام على تحديد قيمتها السوقية.
- سمعة العلامة التجارية: تؤثر سمعة وصورة العلامة التجارية للمطاعم في تصورات العملاء للقيمة السوقية.
- رضا العملاء: توفر مراقبة مستويات رضا العملاء من خلال التعليقات والتقييمات عبر الإنترنت نظرة ثاقبة حول مدى تلبية المطاعم لتوقعات العملاء وتقديم القيمة المرغوبة.
- الابتكار: تقييم مستوى الابتكار في الخدمات والمنتجات التي تقدمها المطاعم يمكن أن يؤثر في قيمتها السوقية، حيث تؤدي المفاهيم المبتكرة وعروض القائمة الإبداعية لتعزيز القيمة المتصورة.
- خدمات القيمة المضافة: النظر في الخدمات الإضافية التي تقدمها المطاعم كالإضافات المجانية، وبرامج الولاء وتجارب العملاء الشخصية، يمكن أن تساهم في قيمتها السوقية الإجمالية.



شكل ١. نموذج البحث

منهج البحث

تم استخدام المنهج الكمي القائم على اختبار العلاقات المحتملة بين المتغيرات، مع إمكانية اختيار أفراد العينة عشوائياً من المجتمع الأصلي للبحث، وبالتالي سيكون من المحتمل تعميم النتائج المستخرجة على مجتمعات بحثية أخرى.

مجتمع وعينة البحث

تم اختيار ٥٠ مطعمًا سياحيًا داخل العين السخنة وشرم الشيخ، أي ٢٥ مطعمًا في كل مدينة سياحية. نظرًا لكون هذه المطاعم تقدم مجموعة من الخدمات المختلفة ذات الجودة العالية والخدمة الراقية إلى جانب تميزها بالديكورات الهادئة وتحقيق مزيد من الراحة النفسية والرفاهية في أعلى مستوياتها. في هذا الصدد، سيتم جمع البيانات من مسؤولي تقدير التكاليف، المدراء الماليين ومساعدتهم ومسؤولي الرقابة على التكاليف بتلك المطاعم المستهدفة بواقع استهداف عشر مدراء في كل مطعم من المطاعم الـ ٥٠ المحددة مسبقًا، أي ما يمثل ٥٠٠ مفردة محتملة كعينة تحليلية.

أداة البحث وجمع البيانات

تم استخدام الاستبيان الإلكتروني القائم على Google Form الذي تضمن جميع عبارات المقاييس المقترحة في النموذج البحثي استنادًا إلى الدراسات السابقة، حيث تم استخراج عشر فقرات لتقييم نظام التكاليف القائمة على النشاط، والتي تم تعديلها من مقياس (2021) Al-Dhubaibi، كما تم توظيف ست فقرات لتقييم نظام التكلفة المستهدفة من مقياس (2022) Pavlatos and Kostakis، بينما تمت الاستعانة بمقياس Jibrin and (2022) Maccarthy لتقييم كل من نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية بخمس فقرات. من خلال توظيف مقياس (2020) Al-Mamary et al.، وتم تقييم مؤشرات الأداء المالي بسبع فقرات. علاوة على ذلك، تم الاعتماد على مقياس (2020) Lebdaoui and Chetoui لتقييم جودة خدمة الأغذية والمشروبات باستخدام ست فقرات. تم توظيف مقياس ليكرت السباعي لتقييم استجابات المشاركين لجميع المقاييس ما بين ٧ = أوافق بشدة و ١ = لا أوافق بشدة، باستثناء مقياسي مؤشرات الأداء المالي وجودة الخدمة اللذان اعتمدا على مقياس تقاضي ذو سبع خيارات للاستجابة من ١ (ضعيف جدًا) حتى ٧ (ممتاز).

من ناحية أخرى، تم عرض الاستمارة على أربعة أساتذة في تخصص محاسبة التكاليف الفندقية، وذلك لفحص محتوى الاستبيان ومدى مطابقته مع النص المكتوب باللغة الإنجليزية بعد ترجمته إلى اللغة العربية لكي يناسب لهجة أفراد العينة، حيث أجرى ثلاثة منهم فحص المحتوى وتدقيقه لغويًا، وأكدوا على أن صياغة العبارات كانت واضحة، بما يؤكد صدق محتوى الاستبيان. باستخدام نهج العينات القصدية، تم جمع البيانات من ٧ فبراير حتى ٢ إبريل ٢٠٢٤ أثناء التنقل بين المحافظتين بشكل يومي وفقًا لطبيعة عمل أحد الباحثين في كلتا المحافظتين، مما سهل عملية جمع البيانات باستخدام الاستبيان الورقي. على هذا النحو، تم الحصول على 360 استمارة ورقية أي ما يمثل 72% كمدل استجابة. بعد اخضاع البيانات المجمعَة لعمليات فرز مكثفة بالعين المجردة، تبين أن هناك أربع استمارات غير مكتملة، وبالتالي تم استبعادها؛ ليلعب حجم العينة النهائي ٣٥٦ استمارة صالحة للتحليل الإحصائي.

الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم استخدام نهج PLS لنمذجة المعادلات الهيكلية (SEM) لتحليل البيانات كتقنية نمذجة من الجيل الثاني (Becker *et al.*, 2023). يقوم هذا النهج بتقييم صلاحية الفقرات وارتباطاتها المقترحة في آن واحد. كما يسمح بدراسة درجة تأثيرات الاعتدال في التأثير المحتمل بين المتغيرات المتنبهة وعواقبها (Guenther *et al.*, 2023). بالإضافة إلى ذلك، يعد هذا النهج خيارًا مناسبًا لتحليل مسارات إحصائية مباشرة وغير مباشرة في إطار واحد (Usakli & Rasoolimanesh, 2023). بناءً على تلك الإدعاءات، تم توظيف PLS-SEM باستخدام برنامج Adanco v.2.2 لتقييم نموذج القياس والنموذج الهيكلي.

النتائج والمناقشة

وصف الخصائص الديموغرافية

يتضح من جدول (١) أن خصائص أفراد العينة (N = 356) تمثلت في إجمالي التكرارات والنسب المئوية لها.

جدول 1. خصائص المشاركين

الخصائص	الفئة	النسبة	التكرارات	الخصائص	الفئة	النسبة	التكرارات
النوع الاجتماعي	ذكر	85.4	304	الحالة الوظيفية	مؤقتة	9.6	34
	أنثى	14.6	52		دائمة	90.4	322
الفئة العمرية (السنوات)	أقل من ٣٥	17.7	63	الخبرة المهنية (السنوات)	أقل من ٥	20.2	72
	٣٥-أقل من ٤٥	35.1	125		٥ حتى أقل من ٨	27	96
	٤٥-أقل من ٥٥	31.7	113		٨ حتى أقل من ١٠	50.3	179
	٥٥ فأكثر	15.4	55		١٠ فأكثر	2.5	9

يتبين من جدول (١) أن معظم المشاركين (٨٥.٤%) كانوا من فئة الذكور، وهذا ما يبين أن غالبية المطاعم المختارة توظف هذه الفئة في المناصب القيادية والإدارية. كما كشفت النتائج عن الغالبية العظمى من المشاركين (٩٠.٤%) يعملون بشكل دائم، فيما يتعلق بالفئة العمرية للمشاركين، كانت الغالبية من الذين تتراوح أعمارهم ما بين ٣٥ و٤٤ عامًا بنسبة ٣٥.١%. أخيرًا، أظهرت النتائج أن الخبرة المهنية للمشاركين تراوحت ما بين غالبية الفئات المقترحة لعدد السنوات المنقضية: ٥٠.٣% منهم لديهم ما بين ثمان حتى عشر سنوات، ويليهم ٢٧% منهم لديهم ما بين خمس وسبع سنوات.

تقييم نموذج القياس

يعتمد هذا التقييم على أربعة مؤشرات رئيسية على النحو التالي:

(أ) تشعب الفقرات على البنى المنتمية إليها.

(ب) تقدير الاتساق الداخلي باستخدام معامل ألفا كرونباخ.

(ج) تقدير الموثوقية المركبة لكل بناء.

(د) تقدير نسبة التباين بين كل بناء باستخدام متوسط التباين المستخرج.

أولاً، تم استخدام معامل ألفا كرونباخ للتحقق من مدى الاتساق بين الفقرات والدرجة الكلية المنتمية إليها، حيث يجب أن تتجاوز قيمة ٠.٧٠ (Becker et al., 2023). ثانياً، تم استخدام تشبع الفقرات بحيث يجب أن يتجاوز 0.708 لكل فقرة؛ لإثبات مدى انتماؤها للمؤشر المقاسة عليه (Hair et al., 2020). ثالثاً، تم توظيف الموثوقية المركبة لقياس الاتساق الداخلي لفقرات كل مؤشر (Guenther et al., 2023)، والتي يجب أن تتجاوز ٠.٧. رابعاً، تم الاعتماد على حساب متوسط التباين المستخرج للإشارة إلى المدى المفسر لتباين كل مؤشر عن المؤشرات الإحصائية الأخرى بحيث يجب أن تزيد عن ٥٠% من مستوى التباين الكلي (Sarstedt & Moisescu, 2024). يعرض جدول ٢ نتائج تقييم نموذج القياس كما يلي:

جدول ٢. نتائج تقييم نموذج القياس

المتغيرات	الفقرة	تشبع الفقرة	الموثوقية المركبة	معامل كرونباخ ألفا	متوسط التباين المستخرج
نظام التكاليف القائم على النشاط	يساعد النظام المحاسبي لمراقبة التكاليف داخل هذا المطعم على توزيع أفضل للتكاليف العامة.	0.788	0.933	0.929	0.582
	تحقيق تكاليف المنتج/الخدمة أكثر دقة.	0.743			
	جهود تخفيض التكاليف.	0.802			
	تحديد وإلغاء الأنشطة التي ليس لها قيمة مضافة.	0.771			
	توفير معلومات غذائية أكثر دقة لاتخاذ القرار.	0.754			
	تقديم الحوافز لتحسين الخدمة المتميزة.	0.738			
	تحقيق سياسة تسعير أفضل.	0.756			
	زيادة القدرة التنافسية.	0.788			
	تحسين تحليل ربحية العملاء.	0.734			
	تحسين تحليل ربحية المنتجات والخدمات.	0.753			

نظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة	داخل هذا المطعم، يتم تحديد تكلفة المنتج المستهدف كفرق السعر المتوقع والربح المطلوب.	0.721	0.870	0.856	0.572
	يتم الاعتماد على استراتيجيات تخفيض التكاليف في مرحلة الإنتاج للوصول إلى الهدف المنشود.	0.735			
	هناك تعاوناً مكثفاً بين الأقسام والوظائف المختلفة لتحقيق التكلفة المستهدفة.	0.736			
	يتم دراسة جميعا استراتيجيات تخفيض التكاليف في مراحل التخطيط وما قبل الإنتاج.	0.734			
	يتم تحسين القيمة من خلال المفاضلة بين وظائف المنتج وتكلفته.	0.755			
	يتم القيام بالمقارنة المستمرة بين التكاليف الفعلية بالتكلفة المستهدفة.	0.798			

0.639	0.889	0.899	0.801	يساعد النظام المحاسبي لمراقبة التكاليف داخل المطعم على تحديد العناصر وخطوات المعالجة التي لم تعد مفيدة.	نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية
			0.805	يعزز تسليم المنتج في الوقت المناسب للعملاء.	
			0.799	يخفض التكاليف الفعلية لأقصى مستوى دون الإضرار بالمعايير المحددة.	
			0.789	الحصول على فترات زمنية أقصر وتحسين جودة المنتجات.	
			0.803	تحقيق أهداف الإنتاج المستمر وزيادة فعاليته.	
0.650	0.895	0.918	0.821	أقوم بتقييم الخدمة التي يقدمها الموظفون في هذا المطعم للعملاء الحاليين والمحتملين وفقاً للسمات التالية: توقيت الاستجابة لطلبات العملاء.	جودة خدمة الأغذية والمشروبات
			0.834	المتابعة الدورية لإجراءات العمل.	
			0.811	كفاءة الموظفين.	
			0.822	المعرفة الوظيفية.	
			0.821	جودة التفاعل مع العملاء.	
			0.854	مستوى التعاون بين الموظفين.	
0.652	0.904	0.929	0.755	قمت بتقييم مستوى إنجاز بنود الأداء المخطط تحقيقها في هذا المطعم خلال السنوات الثلاث الماضية مقارنة بالسنوات السابقة وفقاً للسمات التالية: صافي الإيرادات المحققة من العمليات الأساسية.	مؤشرات الأداء المالي
			0.828	النجاح المالي للمنتجات الجديدة المعروضة للتسويق.	
			0.788	مستوى النجاح العام من الناحية المالية.	
			0.822	متوسط الزيادة السنوية في إجمالي المبيعات.	
			0.846	المستوى العام للربحية المتحققة.	
			0.795	مستوى دوران الأصول الثابتة.	
			0.815	القيمة السوقية للخدمات والمنتجات المعلنة.	

أظهرت نتائج جدول (٢) أن قيم تشعب الفقرات قد تجاوزت ٠.٧٠٨، وكذلك تخطت قيم كرونباخ ألفا والموثوقية المركبة قيمة ٠.٧٠، وقيم متوسط التباين المستخرج تجاوزت قيمة ٠.٥٠، مما يبين أن نموذج القياس يتمتع بصدق تقاربي قوي (Becker et al., 2023).

تقييم الصدق التمييزي

تم تقييم الصدق التمييزي من خلال نسبة Heterotrait-Monotrait، والتي تمثل الارتباط بين الفقرات التي تقيس البنى المذكورة وتلك الفقرات التي تقيس نفس البناء، حيث يجب ألا تتخطى قيمة ٠.٨٥ للبنى المتباينة مفاهيمياً (Becker et al., 2023)، وذلك كما موضح بجدول (٣).

جدول ٣. نتائج الصدق التمييزي

(٥)	(٤)	(٣)	(٢)	(١)	المتغيرات
					١. جودة خدمة الأغذية والمشروبات
				0.432	٢. مؤشرات الأداء المالي
			0.389	0.376	٣. نظام التكاليف القائم على النشاط
		0.502	0.368	0.461	٤. نظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة
	0.387	0.504	0.445	0.355	٥. نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية

بينت نتائج جدول (٣) أن جميع قيم HTMT لم تتجاوز قيمة ٠.٨٥، مما يؤكد أن نموذج القياس يتمتع

بصدقٍ تمييزي قوي (Becker et al., 2023).

تقييم النموذج الهيكلي

يبين جدول (٤) قيم حجم التأثير (f^2) للتعرف على مدى تأثير كل بناء مستقل في البناء التابع، فالقيم التي تتخطى قيمة 0.02 تمثل أحجام تأثير مقبولة (Hair et al., 2020). بالإضافة إلى ذلك، تم الاعتماد على معامل التحديد (R^2) لفحص ملائمة النموذج للبيانات من خلال تفسير نسبة التباين في البناء التابع (Becker et al., 2023)، فإن القيم التي تتخطى قيمة ١٠% تعتبر مقبولة في أبحاث العلوم الاجتماعية.

جدول ٤. نتائج اختبار الفروض المباشرة

نتيجة الفرض	معامل التحديد	حجم التأثير	المعنوية	قيمة T	قيمة β	المسار
قبول	0.699	0.446	0.000	16.106	0.523***	H1 نظام التكاليف القائم على النشاط ← مؤشرات الأداء المالي
قبول		0.365	0.000	13.432	0.477***	H2 نظام التكاليف القائم على التكلفة ← مؤشرات الأداء المالي المستهدفة ←
قبول		0.408	0.000	14.221	0.491***	H3 نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة ← مؤشرات الأداء المالي الفعلية ←

أشارت نتائج جدول (٤) عن وجود تأثير إيجابي ومعنوي لنظام التكاليف القائم على النشاط في مؤشرات الأداء المالي ($\beta = .523$; $t = 16.106$; $p < .001$)، مما يشير إلى قبول H_1 . كما كشفت نتائج جدول (٤) عن التأثير الإيجابي والمعنوي لنظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة في مؤشرات الأداء المالي ($\beta = .477$; $t = 13.432$; $p < .001$)، مما يدل على قبول H_2 . علاوة على ذلك، بينت نتائج جدول ٤ أن نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية أثر إيجابياً ومعنوياً في مؤشرات الأداء المالي ($\beta = .491$; $t = 14.221$; $p < .001$)، مما يدل على قبول H_3 . من ناحية أخرى، أشارت نتائج f^2 عن وجود أحجام تأثير مقبولة للمتغيرات المستقلة في المتغيرات التابعة حيث تراوحت ما بين 0.365 و0.446، إلى جانب ذلك فسرت قيم معامل التحديد ٦٩.٩% من التباين في مؤشرات الأداء المالي، مما يبين أن النموذج الهيكلي لديه قدرة تفسيرية متوسطة.

تحليل التأثير المُعدل

تم استخدام نهج المرحلتين لتقدير التأثير المُعدل لجودة خدمة الأغذية والمشروبات. يوضح جدول (٥) أن جودة خدمة الأغذية والمشروبات أثرت إيجابياً ومعنوياً في مؤشرات الأداء المالي ($\beta = 0.356$; $t = 11.567$; $p < 0.001$). على هذا النحو، فإن تأثير المتغير التفاعلي بين جودة خدمة الأغذية والمشروبات × نظام التكاليف القائم على النشاط دلالة إحصائية موجبة في مؤشرات الأداء المالي ($\beta = 0.259$; $t = 6.143$; $p < 0.01$). بالمثل، أظهر تأثير المتغير التفاعلي لجودة خدمة الأغذية والمشروبات × نظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة دلالة إحصائية موجبة في مؤشرات الأداء المالي ($\beta = 0.368$; $t = 9.567$; $p < 0.01$). كما كشف تأثير المتغير التفاعلي بين جودة خدمة الأغذية والمشروبات × نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية دلالة إحصائية موجبة في مؤشرات الأداء المالي ($\beta = 0.185$; $t = 4.942$; $p < 0.05$).

جدول ٥. نتائج تحليل الاعتدال لجودة خدمة الأغذية والمشروبات

المعنوية	قيمة T	قيمة β	المسار
0.000	11.567	0.356***	جودة خدمة الأغذية والمشروبات ← مؤشرات الأداء المالي
0.009	6.143	0.259**	جودة خدمة الأغذية والمشروبات* نظام التكاليف القائم على النشاط ← مؤشرات الأداء المالي
0.002	9.567	0.368**	جودة خدمة الأغذية والمشروبات* نظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة ← مؤشرات الأداء المالي
0.015	4.942	0.185*	جودة خدمة الأغذية والمشروبات* نظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية ← مؤشرات الأداء المالي

أشارت الأدلة الواردة بجدول (٥) أنه كلما زاد الاهتمام بجودة الخدمة المقدمة للعملاء، تمكنت الإدارة المالية بالمطاعم المختارة من اتباع النظم المحاسبية العالمية في تقدير التكاليف؛ الأمر الذي يؤدي في نهاية المطاف إلى تحقيق عوائد مالية بالغة وأرباح عالية. بناءً على هذا التبرير، تم قبول الفروض الثلاثة المقترحة H4a-H4c، بما يؤكد الدور التعزيزي لجودة خدمة الأغذية والمشروبات للعلاقة بين مؤشرات الأداء المالي ونظم التكاليف. بشكل أكثر تحديداً، بينت نتائج جدول (٥) أن جودة خدمة الأغذية والمشروبات عززت التأثير الإيجابي لنظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة بشكل أكبر من النظم القائمة على كل من النشاط وتدفق القيمة في تحسين مؤشرات الأداء المالي بالمطاعم المختارة.

الاستنتاجات والتوصيات

ركز البحث الحالي على مدى فعالية نظم التكاليف في تحسين مؤشرات الأداء المالي بالمطاعم السياحية بمدينة شرم الشيخ والعين السخنة. كما تم اختبار الدور المُعدل لجودة خدمة الأغذية والمشروبات من منظور المدراء الماليين ومراقبي التكاليف ومساعدتهم، الذي يعتبر مساهمة قوية لأصالة هذا البحث. علاوة على ذلك، يساهم البحث الحالي في تعزيز دور التكاليف القائمة على تدفق القيمة أو التكلفة المستهدفة أو الأنشطة الحالية في تعزيز الحصة السوقية وتعظيم الأرباح المتوقعة بالمطاعم السياحية. كشفت النتائج عن أن الغالبية العظمى لهؤلاء المدراء لديهم طابع توظيفي دائم وفقاً لعقود وظيفية مُبرمة طوال الأعوام المقبلة، بينما كان معظمهم من متوسطي العمر الذين تتراوح أعمارهم ما بين ٣٥ و ٤٤ عام، الأمر الذي يشير إلى استقرار وثبات في مساهم

المهني ورغبتهم في الاستمرار بالوظيفة التي يشغلونها. علاوة على ذلك، أظهرت النتائج أن غالبية مدراء المطاعم لديهم سنوات خبرة تتخطى الثمان أعوام، مما يبرر مهاراتهم وخبراتهم الواسعة في مجال إدارة المطاعم وقدراتهم على التعامل مع التحديات واتخاذ القرارات الملائمة.

كما كشفت نتائج نمذجة المعادلات البنائية عن تأثير معنوي موجب لنظام التكاليف القائم على الأنشطة في مؤشرات الأداء المالي، مما يشير إلى أن نظام التكاليف القائم على الأنشطة يمكن أن يحسن أداء المؤسسة من خلال تحسين تحليل التكاليف وتوجيه الإدارة نحو الأنشطة الأكثر فعالية. كما أثبتت النتائج التأثير الموجب والمعنوي لنظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة في مؤشرات الأداء المالي، وهذا ما يؤكد على أن هذا النظام يمكن أن يحسن الأداء المالي من خلال تحديد الأهداف المستهدفة وتحقيقها بكفاءة أكبر. بناءً على ذلك، كشفت النتائج عن وجود أثر معنوي موجب لنظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية في مؤشرات الأداء المالي. كما كشفت النتائج عن وجود أثر معنوي موجب لنظام التكاليف القائم على تدفق القيمة الفعلية في مؤشرات الأداء المالي، بما يثبت أن تحسين إدارة التكاليف وتوجيه الجهود نحو القيمة المضافة يمكن أن يعزز الأداء المالي للمطاعم.

فيما يتعلق بنتائج تحليل الاعتدال، فإنه زاد الاهتمام بجودة الخدمة المقدمة للعملاء، تمكنت الإدارة المالية بالمطاعم المختارة من اتباع النظم المحاسبية العالمية في تقدير التكاليف؛ الأمر الذي سيؤدي في نهاية المطاف إلى تحقيق عوائد مالية بالغة وأرباح عالية. تؤكد هذه النتيجة الدور التعزيزي لجودة خدمة الأغذية والمشروبات للعلاقة بين مؤشرات الأداء المالي ونظم التكاليف الثلاث. بشكل أكثر تحديداً، بينت النتائج أن جودة خدمة الأغذية والمشروبات عززت التأثير الإيجابي لنظام التكاليف القائم على التكلفة المستهدفة بشكل أكبر من النظم القائمة على الأنشطة الحالية وتدفق القيمة الفعلية في تحسين مؤشرات الأداء المالي بالمطاعم السياحية المختارة، وهذا ما يشير إلى أن تحسين جودة خدمة الأغذية والمشروبات يمكن أن يعزز بشكل كبير تأثير نظم التكاليف في تحسين مؤشرات الأداء المالي.

بناءً على تفسيرات النتائج السالف ذكرها، يوصي البحث صناعات القرار والإدارة العليا بالمطاعم السياحية المستقلة والتابعة لسلاسل الفنادق بضرورة اتباع النقاط التالية:

١. الاستثمار في تطوير وتحسين جودة خدمة الأغذية والمشروبات.
٢. تطبيق نظم التكاليف القائمة على الأنشطة والتكلفة المستهدفة بشكل فعال.
٣. تحديث نظم التكاليف لتوفير معلومات دقيقة ومفيدة لصناع القرار بصناعة المطاعم.
٤. تشجيع التفاعل بين مقدمي الخدمة والإدارة المالية لتحقيق التوازن بين الأداء المالي وجودة الخدمة.
٥. توفير التدريب والتطوير المستمر للموظفين في مجال جودة الخدمة ونظم التكاليف.
٦. توفير الموارد اللازمة لتطبيق أفضل الممارسات بمجالات جودة الخدمة ونظم التكاليف.
٧. إجراء دراسات الجدوى المالية المستندة لتحليل تكاليف وفوائد معتمدة على نظم محاسبية دقيقة.
٨. توجيه الاستثمارات نحو الأنشطة التي تسهم في تحسين جودة الخدمة وتحقيق العوائد المالية المرجوة.
٩. تقديم المكافآت والحوافز للموظفين الذين يساهمون في تحقيق أهداف جودة الخدمة والأداء المالي.

١٠. تبني استراتيجيات تسويقية تبرز جودة خدمة الأغذية والمشروبات وتعكس الاستثمار في نظم التكاليف.
١١. توفير الدعم القيادي لضمان تنفيذ السياسات والإجراءات المتعلقة بجودة الخدمة ونظم التكاليف.
١٢. تعزيز التفاعل مع العملاء واستقبال ملاحظاتهم واقتراحاتهم لتحسين جودة خدمة الأغذية والمشروبات.
١٣. توجيه الاهتمام لاستخدام التقنيات الذكية والحلول التكنولوجية لتحسين العمليات التشغيلية.
١٤. إجراء تقييم دوري لأداء العمل مع تحليل البيانات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

صعوبات البحث والآفاق المستقبلية

يتم تلخيص الصعوبات التي واجهت الباحثين والمقترحات البحثية التي تدعو الأكاديميين المستقبليين لمعالجة تلك الصعوبات على النحو التالي:

جدول ٧. المقترحات البحثية وصعوبات البحث

المقترحات البحثية	قيود/صعوبات البحث
يمكن للباحثين المستقبليين تطبيق أبحاثهم على مطاعم الخدمة السريعة أو المنتجعات السياحية في أقاليم أخرى داخل جمهورية مصر العربية أو أقاليم تتشابه الناحية الجغرافية لديها مع خصائص البحث الحالي	تم التركيز على المطاعم السياحية في محور إقليم قناة السويس (شرم الشيخ والعين السخنة) فحسب
يمكن دمج آراء المستويات الإدارية الأدنى كالمشرفين والموظفين في كيفية التحكم في التكاليف وخفض مستويات هدر الأغذية والمشروبات	تم استكشاف آراء مدراء ومسؤولي الإدارة المالية وإدارة المشتريات وتقدير التكاليف بالمطاعم السياحية
يمكن توظيف المقابلات الشخصية كنهج نوعي مستقبلاً إلى جانب استخدام الاستبيانات لاستخراج نتائج دقيقة وموثقة	تم الاعتماد على المنهج الكمي باستخدام الاستبيان الإلكتروني في عملية جمع البيانات
يمكن اختبار الدور المُعدل لاستعادة الأداء الخدمي وتقليل زمن تقديم المنتج في العلاقة بين جودة الخدمة الفعلية ومؤشرات الأداء المالي	تم اختبار آليات الاعتدال لجودة خدمة الأغذية والمشروبات من منظور مدراء المطاعم

المراجع

- Abdullah, S., Van Cauwenberge, P., Vander Bauwhede, H., & O'Connor, P. (2022). User-generated reviews and the financial performance of restaurants. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 34(10), 3697-3714.
- Abisourour, J., Hachkar, M., Mounir, B., & Farchi, A. (2020). Methodology for integrated management system improvement: Combining costs deployment and value stream mapping. *International Journal of Production Research*, 58(12), 3667-3685.
- Ahmed, S., Al Asheq, A., Ahmed, E., Chowdhury, U. Y., Sufi, T., & Mostofa, M. G. (2023). The intricate relationships of consumers' loyalty and their perceptions of service quality, price and satisfaction in restaurant service. *The TQM Journal*, 35(2), 519-539.

- Albalaki, F. M. M., & Majeed, R. J. (2018). Customer profitability analysis, cost system purposes and decision making process: A research framework. *Account and Financial Management Journal*, 3(5), 1547-1552.
- Al-Dhubaibi, A. (2021). Optimizing the value of activity based costing system: The role of successful implementation. *Management Science Letters*, 11(1), 179-186.
- Al-Mamary, Y. H., Alwaheeb, M. A., Alshammari, N. G. M., Abdulrab, M., Balhareth, H., & Soltane, H. B. (2020). The effect of entrepreneurial orientation on financial and non-financial performance in Saudi SMES: A review. *Journal of Critical Reviews*, 7(14), 270-278.
- Amaral, D. G., & Orsato, R. J. (2023). Digital platforms for food waste reduction: The value for business users. *Business Strategy and the Environment*, 32(4), 1373-1387.
- Araujo, J. B. C., Souza, A. N., Joaquim, M. S., Mattos, L. M., & Lustosa, I. M. (2020). Use of the activity-based costing methodology (ABC) in the cost analysis of successional agroforestry systems. *Agroforestry Systems*, 94, 71-80.
- Attwood, S., Chesworth, S. J., & Parkin, B. L. (2020). Menu engineering to encourage sustainable food choices when dining out: An online trial of priced-based decoys. *Appetite*, 149, 104601.
- Balkhi, B., Alshahrani, A., & Khan, A. (2022). Just-in-time approach in healthcare inventory management: Does it really work? *Saudi Pharmaceutical Journal*, 30(12), 1830-1835.
- Barauskaite, G., & Streimikiene, D. (2021). Corporate social responsibility and financial performance of companies: The puzzle of concepts, definitions and assessment methods. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 28(1), 278-287.
- Becker, J. M., Cheah, J. H., Gholamzade, R., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2023). PLS-SEM's most wanted guidance. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 35(1), 321-346.
- Bigdeloo, M., Teymourian, T., Kowsari, E., Ramakrishna, S., & Ehsani, A. (2021). Sustainability and circular economy of food wastes: Waste reduction strategies, higher recycling methods, and improved valorization. *Materials Circular Economy*, 3, 1-9.
- Biswas, A., & Verma, R. K. (2023). Augmenting service quality dimensions: mediation of image in the Indian restaurant industry. *Journal of Foodservice Business Research*, 26(3), 496-527.
- Cattaneo, A., Sánchez, M. V., Torero, M., & Vos, R. (2021). Reducing food loss and waste: Five challenges for policy and research. *Food Policy*, 98, 101974.
- Chen, W. J. (2023). Innovative service behaviors of hotel employees: An internal service perspective. *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism*, 24(4), 380-401.
- Chong, S., Wu, J., & Chang, I. S. (2024). Cost accounting and economic competitiveness evaluation of photovoltaic power generation in China—based on the system levelized cost of electricity. *Renewable Energy*, 222, 119940.

- Crous, C., Battisti, E., & Leonidou, E. (2022). Non-financial reporting and company financial performance: A systematic literature review and integrated framework. *EuroMed Journal of Business*, 17(4), 652-676.
- Diana, H. I. (2020). Indicators for measuring the financial performance of economic entities. *Ovidius University Annals, Economic Sciences Series*, 20(1), 945-953.
- Díaz-Puche, M., Fernández-Miguélez, S. M., Campos-Soria, J. A., & Fernández-Gámez, M. A. (2020). Multilevel assessment of restaurant profitability: Evidence with European data. *Data in Brief*, 30, 105426.
- Dobos, P., Cservenák, Á., Skapinyecz, R., Illés, B., & Tamás, P. (2021). Development of an industry 4.0-Based analytical method for the value stream centered optimization of demand-driven warehousing systems. *Sustainability*, 13(21), 11914.
- Doeim, A. R., Hassan, T. H., Helal, M. Y., Saleh, M. I., Salem, A. E., & Elsayed, M. A. (2022). Service value and repurchase intention in the Egyptian fast-food restaurants: Toward a new measurement model. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 19(23), 15779.
- Ebrahim, K., Gad El-Rab, M., & Mauof, M. (2022). The adoption of menu engineering as an electronic management system in Cairo five-star hotels. *International Journal of Heritage, Tourism and Hospitality*, 16(1), 74-82.
- Elshaer, A. M. (2022). Analysis of restaurants' operations using time-driven activity-based costing (TDABC): Case study. *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism*, 23(1), 32-55.
- Filimonau, V., Alghoory, H., Mohammed, N. K., Kadum, H., Qasem, J. M., & Muhialdin, B. J. (2023). Food waste and its management in the foodservice sector of a developing economy: An exploratory and preliminary study of a sample of restaurants in Iraq. *Tourism Management Perspectives*, 45, 101048.
- Garg, H., & Purohit, S. R. (2022). *Sustainable value stream mapping in the food industry*. In Smart and Sustainable Food Technologies (pp. 393-413). Singapore: Springer Nature Singapore.
- Ghosh, P., Jhamb, D., & Dhiman, R. (2023). Measuring QSR service quality on behavioral intentions of gen Z customers using QUICKSERV—mediating effect of service value and satisfaction. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 40(10), 2351-2370.
- Guenther, P., Guenther, M., Ringle, C. M., Zaefarian, G., & Cartwright, S. (2023). Improving PLS-SEM use for business marketing research. *Industrial Marketing Management*, 111, 127-142.
- Gül, M., Topçu, F., Kadakoğlu, B., & Şirikçi, B. S. (2021). Cost and profitability analysis of tomato production in the greenhouse in highland conditions: A case study of Burdur Province, Turkey. *Custos e Agronegocio*, 17(3), 160-175.
- Gulam, B. I., Suryadi, N., & Waluyowati, N. P. (2023). The effect of service quality and perceived value on customer loyalty in Tuban restaurants with customer satisfaction mediation. *International Journal of Research in Business and Social Science*, 12(5), 62-73.

- Hair, J. F., Howard, M. C., & Nitzl, C. (2020). Assessing measurement model quality in PLS-SEM using confirmatory composite analysis. *Journal of Business Research, 109*, 101-110.
- Jibrin, A. A., & Maccarthy, M. I. T. (2022). Lean accounting practices and financial performance of listed consumer food products manufacturing companies in Nigeria. *BW Academic Journal, 10(2)*, 40-59.
- Kalaitan, T., Hrymak, O., Kushnir, L., Shurpenkova, R., & Sarakhman, O. (2023). Restaurant revenue management and analytical assessment of its effectiveness. *Journal of VN Karazin Kharkiv-National University, 17*, 152-162.
- Khan, M. A., Shoukat, M. H., Zubair, S. S., & Selem, K. M. (2023). Dish the dirt! Dual effects of workplace gossip patterns in linking coworker friendship with incivility in the restaurant context. *International Journal of Conflict Management, 1-22*.
- Korkmaz, E., & Afşar, A. (2021). Activity-based budgeting for hotel food and beverage services: A case study. *International Journal of Arts and Commerce, 10(9)*, 19-40.
- Kyere, M., & Ausloos, M. (2021). Corporate governance and firms financial performance in the United Kingdom. *International Journal of Finance & Economics, 26(2)*, 1871-1885.
- Lebdaoui, H., & Chetioui, Y. (2020). CRM, service quality and organizational performance in the banking industry: A comparative study of conventional and Islamic banks. *International Journal of Bank Marketing, 38(5)*, 1081-1106.
- Liu, Q., Yang, H., & Xin, Y. (2020). Applying value stream mapping in an unbalanced production line: A case study of a Chinese food processing enterprise. *Quality Engineering, 32(1)*, 111-123.
- Mahafzah, A. G., Aljawarneh, N. M., Alomari, K. A. K., Altahat, S., & Alomari, Z. S. (2020). Impact of customer relationship management on food and beverage service quality: The mediating role of employees' satisfaction. *Humanities & Social Sciences Reviews, 8(2)*, 222-230.
- Makona, A., Elias, R., Makuya, V., & Changalima, I. A. (2023). Does innovation ambidexterity influence restaurant economic performance in the post-COVID-19 era? The mediating effect of customer orientation. *Cogent Business & Management, 10(2)*, 2242164.
- Mardiana, M., & Purnamasari, P. E. (2018). The effect of risk management on financial performance with good corporate governance as a moderation variable. *Management and Economics Journal, 2(3)*, 257-268.
- Marivoet, W., & Ulimwengu, J. M. (2022). Mapping the nutrient adequacy of farm production and food consumption to target policy in Uganda. *Development Policy Review, 40(3)*, e12596.
- Marshall, L. A. (2023). *Restaurant management and operations: A tourism virtual experience*. In Internet and Travel and Tourism Education (pp. 169-182). CRC Press.
- Milewski, D. (2022). Managerial and economical aspects of the just-in-time system "lean management in the time of pandemic". *Sustainability, 14(3)*, 1204.

- Moreno-Gené, J., Daries, N., & Cristobal-Fransi, E. (2023). Effects of restaurant expenses on enhanced profitability: Do Michelin-starred restaurants perform differently?*International Journal of Gastronomy and Food Science*, 34, 100811.
- Murcia, A. P., Roza, M. F. V., & Forero, J. A. M. (2023). Hotel Costing vs. Accounting Costing System.*International Journal of Professional Business Review*, 8(12), e03723-e03723.
- Naini, N. F., Santoso, S., Andriani, T. S., & Claudia, U. G. (2022). The effect of product quality, service quality, customer satisfaction on customer loyalty.*Journal of Consumer Sciences*, 7(1), 34-50.
- Nhhala, H., Chadli, H., & Er-Raioui, H. (2022). *Cost and profitability analysis for a seabass production farm in Morocco*.In E3S Web of Conferences (Vol. 337, p. 03001).EDP Sciences.
- Okudan, O., Budayan, C., & Arayici, Y. (2022). Identification and prioritization of key performance indicators for the construction small and medium enterprises. *Teknik Dergi*, 33(5), 12635-12662.
- Park, E., & Kim, W. H. (2021). The effect of inventory turnover on financial performance in the US restaurant industry: The moderating role of exposure to commodity price risk. *Tourism Economics*, 27(7), 1417-1429.
- Pavlatos, O., & Kostakis, H. (2022). Exploring the relationship between target costing functionality and product innovation: The role of information systems.*Australian Accounting Review*, 32(1), 124-140.
- Rabiul, M. K., Hasan, M. K., Miraz, M. H., & Al Karim, R. (2023). Motivating language and employees' need satisfaction to service quality: Conservation of resources and speech act theories.*Management Research Review*, 46(12), 1783-1801.
- Ribeiro, P., Ramos, R. F., & Moro, S. (2024). Restaurant containment measures and perceived service quality: Implications for future pandemics. *Consumer Behavior in Tourism And Hospitality*, 19(1), 116-130.
- Sarstedt, M., & Liu, Y. (2024). Advanced marketing analytics using partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM).*Journal of Marketing Analytics*, 12(1), 87-96.
- Selem, K. M., Islam, M. S., Aureliano-Silva, L., & Shehata, A. E. (2023). Nexus of customer adaptation to mannequins with visit intention to full-service restaurants: Role of spatial layout. *International Journal of Hospitality Management*, 115, 103608.
- Shah, T. R., Kautish, P., & Mehmood, K. (2023). Influence of robots service quality on customers' acceptance in restaurants. *Asia Pacific Journal of Marketing and Logistics*, 35(12), 3117-3137.
- Shin, M., Shin, J., Ghili, S., & Kim, J. (2023). The impact of the gig economy on product quality through the labor market: Evidence from ridesharing and restaurant quality. *Management Science*, 69(5), 2620-2638.
- Sholeha, I. (2023). The influence of capital structure, profit growth, profitability and company size on the quality of earnings.*Scientia*, 2(1), 53-62.

- Shoukat, M. H., Selem, K. M., Elgammal, I., Ramkissoon, H., & Amponsah, M. (2023). Consequences of local culinary memorable experience: Evidence from TikTok influencers. *Acta Psychologica*, 238, 103962.
- Spoerr, D. (2020). Deciding where to stay: An exploratory study into the accommodation choice decision-making process of German leisure travellers. *Journal of Customer Behaviour*, 19(1), 5-28.
- Tyagi, M., & Bolia, N. B. (2021). Approaches for restaurant revenue management. *Journal of Revenue and Pricing Management*, 23, 1-19.
- Usakli, A., & Rasoolimanesh, S. M. (2023). Which SEM to use and what to report? A comparison of CB-SEM and PLS-SEM. In Cutting edge research methods in hospitality and tourism (pp. 5-28). Emerald Publishing Limited.
- Valmohammadi, C., & Dadashnejad, A. A. (2021). Value stream mapping implementation: An operational view. *International Journal of Productivity and Quality Management*, 32(3), 307-326.
- Wedowati, E. R., LaksonoSinggih, M., & Gunarta, I. K. (2020). Product value analysis on customized product based on pleasurable design and time-driven activity-based costing in food industry. *Cogent Business & Management*, 7(1), 1823581.
- Wira, V. (2021). The effects of financial performance toward firm value on tourism, hotel and restaurant, and transportation sectors listed on Indonesia stock exchange. *Inovbiz: Jurnal Inovasi Bisnis*, 9(1), 141-149.
- Wu, Q., & Lai, G. (2022). The effects of stock-based incentives on inventory management. *Management Science*, 68(7), 5068-5086.
- Yost, E., Kizildag, M., & Ridderstaat, J. (2021). Financial recovery strategies for restaurants during COVID-19: Evidence from the US restaurant industry. *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 47, 408-412.
- Zhang, Y., & Wei, F. (2021). SMEs' charismatic leadership, product life cycle, environmental performance, and financial performance: A mediated moderation model. *Journal of Cleaner Production*, 306, 127147.
- Zhou, G., Liu, L., & Luo, S. (2022). Sustainable development, ESG performance and company market value: Mediating effect of financial performance. *Business Strategy and the Environment*, 31(7), 3371-3387.



The Moderating Role of Food and Beverage Service Quality in the Nexus between Cost Systems and Financial Performance Indicators in the Restaurant Context

Ahmed Mohamed Gharieb Abbas Mohamed Ahmed Zeina Mohamed Sayed Ahmed Elzoghbi
Hotels Management Department – Faculty of Tourism and Hotels –Suez Canal University

ARTICLE INFO ABSTRACT

Keywords:

Cost systems;
Cost controllers;
financial
performance
indicators;
Restaurant
industry.

(JAAUTH)

**Vol. 26, No. 1,
(June 2024),**

PP. 306-327.

Food and beverage service quality in the restaurant industry is a critical factor for business success and achieving the desired financial performance, as it directly affects customer experience and satisfaction, leading to increased revenues and brand loyalty. This research seeks to investigate the extent to which food and beverage cost systems influence financial performance indicators. The research also focuses on exploring the moderation role of food and beverage service quality within restaurants in Sharm El-Sheikh and Ain-Sokhna. An online questionnaire was employed to gather data from 356 financial managers and cost controllers within these restaurants. Structural equation modeling using Adanco v.2.2 was employed to analyze the collected dataset based on a quantitative approach. Findings confirmed that financial performance indicators were positively and significantly affected by cost system effectiveness based on current activities, target cost and value stream. Findings also proved that the greater the attention paid to food and beverage service quality, the more the financial management of restaurants was able to follow international accounting systems in estimating costs, that lead to achieving significant financial returns and high profits. This research recommends that decision-makers and financial accounting practitioners in the hospitality sector need to invest in developing food and beverage service quality and modernizing cost systems to provide accurate and useful information to decision-makers, as well as motivating employees to contribute to improving operational process performance, in addition to establishing an effective system for continuous monitoring and service quality evaluation.