



رقم المذكرة: SGMF48

مذكرة التخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص:

إدارة مالية

الموضوع

تقدير سعر تكلفة منتج في ظل نظام المعلومات المحاسبي
دراسة حالة مؤسسة صوفيكي (soficlef) بسي مصطفى

الاستاذ المشرف(ة):
✓ شنايت صباح

من إعداد الطلبة :
✓ لزوم شهناز

دفعة :جوان 2022

السنة الجامعية: 2022_2021



شكرًا وتقديرًا

ليس بعد تمام هذا العمل من شيء أجمل وأحلى من الحمد ،
فالحمد لله والشكر له كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم
سلطانه .

لا يسعني وأنا أضع اللمسات الأخيرة في هذه الدراسة إلا أن
أتقدم بالشكر إلى كل من كانت له فيها مساهمة ولو بسيطة ، و
أخص بالشكر مشرفتي في هذا العمل "الأستاذة شذائت صباح"
على كل ما قدمته لي من توجيهات ومعلومات ونصائح قيمة
ساهمت في إثراء موضوع دراستي في جوانبه المختلفة ،
فجزاها الله عني كل خير.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة التقييم
بقبول تقييم بحثي هذا .

و الشكر موصول أيضا إلى شركة صوفيكي و كل العاملين بها ، و
خاصة مؤطري في ميدان الدراسة "السيد بوجمعة سالم" على ما
قدمه لي من معلومات وتوجيهات في سبيل نجاح هذا العمل
و إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا
العمل ولو بالكلمة الطيبة .

الافتتاح

أهدي ثمرة جهدي إلى من ساندتني في صلاتها ودعائها
إلى من تشاركني أفراحي وأحزاني ، إلى نبع الحنان
إلى من بوجودها أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها
إلى أجمل أم في العالم ، إلى أُمي الغالية والعشق المقدس
إلى الذي لم يدخل علي بأي شيء
إلى من سعى من أجل راحتني ونجاحي
إلى أعظم رجل في الكون أبي العزيز
إلى أجمل إخوة في العالم عثمان ، زكريا وإسماعيل
أدامكم الله سنداً لي
إلى كل من دعا لي بالخير



فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	البسمة
	شكر و تقدير
	الإهداء
VII – V	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XII	قائمة الملاحق
XIV	ملخص البحث
ب-ح	المقدمة العامة
	الفصل الأول : مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي
2	تمهيد
3	المبحث الأول : ماهية نظام المعلومات المحاسبي
3	المطلب الأول : مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
4	المطلب الثاني : خصائص نظام المعلومات المحاسبي
4	المطلب الثالث : الشروط الواجب توفرها في نظام المعلومات المحاسبي
6	المبحث الثاني : نظام المعلومات المحاسبي، أهدافه، وظائفه ومكوناته
6	المطلب الأول : أهداف نظام المعلومات المحاسبي
6	المطلب الثاني : وظائف نظام المعلومات المحاسبي
7	المطلب الثالث : مكونات نظام المعلومات المحاسبي
9	المبحث الثالث : نظام المعلومات المحاسبي، الجهات المستفيدة منه، عوامل نجاحه ومتطلباته
9	المطلب الأول : الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي
12	المطلب الثاني : الجهات المستفيدة من نظام المعلومات المحاسبي

14	المطلب الثالث : العوامل التي تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي
14	المطلب الرابع : متطلبات نظام المعلومات المحاسبي
22	الخلاصة
	الفصل الثاني : محاسبة التكاليف وطرق حساب سعر التكلفة
24	تمهيد
25	المبحث الأول : ماهية محاسبة التكاليف
25	المطلب الأول : مفهوم محاسبة التكاليف وسعر التكلفة
26	المطلب الثاني : وظائف محاسبة التكاليف
27	المطلب الثالث : شروط وأهداف محاسبة التكاليف
28	المطلب الرابع : تصنيف التكاليف
32	المبحث الثاني : الطرق التقليدية لحساب التكاليف
32	المطلب الأول : طريقة التكاليف الكلية
35	المطلب الثاني : معالجة الأعباء وحساب سعر التكلفة في الطريقة الجزئية
37	المطلب الثالث : طريقة التكاليف المعيارية
40	المبحث الثالث : الطرق الحديثة لمعالجة الأعباء و حساب التكاليف
40	المطلب الأول : طريقة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)
43	المطلب الثاني : طريقة التكلفة المستهدفة
47	الخلاصة
	الفصل الثالث : دراسة حالة مؤسسة صوفيكي (soficlef) بسي مصطفى
49	تمهيد
50	المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل الدراسة
50	المطلب الأول : معطيات، تعريف ونشأة مؤسسة صوفيكي (soficlef)
51	المطلب الثاني : أهداف مؤسسة صوفيكي (soficlef)
51	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفيكي (soficlef)
54	المبحث الثاني : نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إمداد المسؤولين بالمعطيات اللازمة لحساب سعر التكلفة

54	المطلب الأول: عناصر نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة صوفيكلي (soficlef)
55	المطلب الثاني : تدفق المعلومات داخل المؤسسة
58	المطلب الثالث : حساب مختلف التكاليف وسعر تكلفة المنتجات في مؤسسة صوفيكلي (soficlef)
60	المبحث الثالث : الإستبيان الخاص بالدراسة
60	المطلب الأول : وصف خصائص عينة الدراسة
60	المطلب الثاني : تحليل وتفسير نتائج الإستبيان
64	المطلب الثالث : نتائج الدراسة الميدانية
65	الخلاصة
67	الخاتمة
71	قائمة المراجع
76	الملاحق



قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الوثائق الواردة إلى مصلحة المحاسبة والمالية	55
02	الوثائق الصادرة من مصلحة المحاسبة والمالية	55
03	الوثائق الصادرة من مصلحة الإستغلال	55
04	الوثائق الواردة إلى مصلحة الإستغلال	56
05	الوثائق الصادرة من مراقبة التسيير	56
06	الوثائق الواردة إلى مراقبة التسيير	56
07	الوثائق الواردة إلى المصلحة التجارية	57
08	الوثائق الصادرة من المصلحة التجارية	57
09	الوثائق الواردة إلى مصلحة التخزين	57
10	الوثائق الصادرة من مصلحة التخزين	58
11	الإستجابة الكلية للإستبيان	60
12	يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	60
13	يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	61
14	يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	61
15	يبين إجابة الموظفين على الأسئلة الأساسية من الإستبيان	62



قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	9
02	النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي	10
03	وظائف محاسبة التكاليف	27
04	تبويب الطبيعي لعنصر التكاليف	29
05	علاقة التكاليف المتغيرة بحجم النشاط	31
06	علاقة التكاليف الثابتة بحجم النشاط	31
07	مخطط يوضح طريقة التكاليف على أساس الأنشطة	41
08	خطوات نظام ABC	42
09	الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفيكي (soficlef)	53

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
76	جدول توزيع الأعباء الغير مباشرة (التوزيع الثانوي)	01
79	جدول حساب تكلفة الشراء	02
80	جدول حساب تكلفة الإنتاج	03
84	الإستبيان الخاص بالدراسة	04
85	نتائج لعينة من البيانات المتعلقة بالدراسة بالإعتماد على برنامج spss20	05

الملخص

ملخص البحث

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز واقع تقدير سعر تكلفة منتج في ظل نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة صوفيكلي (soficlef) محل الدراسة التطبيقية، حيث تعرضت الدراسة في جانبها النظري إلى تحديد مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي ومحاسبة التكاليف وطرق حساب التكلفة، أما في الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على المقابلة مع المؤطر والوثائق المقدمة من طرف المؤسسة المستقبلية بالإضافة إلى الاعتماد على الاستبيان من أجل رؤية إستطلاعية تعكس واقع تقدير سعر تكلفة منتج من قبل مؤسسة صوفيكلي (soficlef) بسي مصطفى.

حيث بعد تحليل النتائج المتوصل إليها كشفت دراستنا عن غياب برنامج مخصص لحساب التكاليف وسعر التكلفة وهذا ما يشكل وجود قصور ونقائص خلال عملية الحساب وبالتالي الوصول إلى سعر تكلفة تقديري وليس دقيق، أما عن نظام المعلومات المحاسبي فهو جيد في مؤسسة صوفيكلي لكن غير مستغل بشكل أمثل لكل البرامج المتواجدة فيه، بحيث يخدم المصالح الأخرى أكثر من المحاسبة التحليلية وكذلك عدم وجود مراقبة بعدية على حساب مختلف التكاليف بشكل دقيق.

الكلمات المفتاحية: نظام المعلومات المحاسبي، محاسبة التكاليف

Research Summary

This study aimed to highlight the reality of the change in the cost of a product in light of the accounting system in an institution (soficlef) is the subject of the applied study, where the study in its theoretical aspect, was exposed to identifying basic concepts about the accounting information system , cost accounting and cost calculation methods the practical aspect has been based on the interview and the documents provided by the institution receiver ,in addition to relying on the questionnaire for the purpose of an exploratory vision that reflects the reality of cost price estimation produced by (soficlef) si Mustapha.

Where, after analyzing the findings, our study revealed the absence of a program specifically dedicated to calculating costs and cost price, and this is what constitutes shortcomings during the calculation process and thus access as for the accounting information system , it is good in (soficlef) foundation but it is not exploited to make optimal use of all the programs in it , so that it serves other interests more than analytical accounting , as well as the lack of an initial control over the various costs accurately .

Keywords: accounting information system, cost accounting

المقدمة
العامّة

المقدمة

يشهد العالم اليوم تطورات كثيرة في عدة مجالات إقتصادية، سياسية، ثقافية وإجتماعية، ويعتبر ظهور وتزايد المعلومات العنصر الأهم في هذه التطورات، لما تقدمه من خدمات وتسهيلات للمستخدمين منها ومستخدميها، حيث يعتبر نظام المعلومات المحاسبي المسؤول عن إنتاج المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، فهو يعتبر قلب نظام معلومات المؤسسة نظرا لإرتباطه بجميع نظم المعلومات الفرعية للمؤسسة، ويعد المصدر الأهم للبيانات الواجب معالجتها للحصول على المعلومات المحاسبية، وذلك بهدف توفيرها لجميع الأطراف داخل المؤسسة وخارجها، إن غاية نظام المعلومات المحاسبي هي تقديم صورة واضحة وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، ويعتمد في ذلك على جميع البيانات الناتجة عن العمليات المستمرة واليومية المتعلقة بنشاطاتها والتي تعتبر مخرجات الأنظمة الفرعية الأخرى في المؤسسة.

ومن بين الأنظمة الفرعية الأخرى في المؤسسة محاسبة التكاليف وهي فرع من فروع المحاسبة والتي تهتم بتجميع وتسجيل وتبويب التكاليف لقياس تكلفة الإنتاج وإمداد الإدارة بالتقارير المالية التي تساعد في التخطيط والرقابة وإتخاذ قرارات مناسبة، حيث تكتسي طرق محاسبة التكاليف أهمية بالغة لتحكم في التكاليف وتحسين فعالية التسيير، منها الطرق التقليدية والطرق الحديثة، وتتبع أهميتها في التحديد الدقيق للتكاليف ودراسة هيكلتها وسلوكها بغرض التحكم فيها بشكل أفضل، وإن الهدف الأساسي والأولي لأي مؤسسة كانت هو الحصول على الأرباح وتعظيمها، فبدون تحقيق هذا الهدف فإنها لن تستطيع البقاء طويلا، وتستطيع هذه المؤسسات تحقيق هذا الهدف عن طريق تحكمها في أنشطتها بحيث تعطي أفضل منتج وبأقل سعر.

من خلال ما سبق يمكن صياغة الإشكالية التالية:

ما مدى فعالية نظام المعلومات المحاسبي المعتمد في مؤسسة صوفيكي (soficlef) وأثره على التقدير الدقيق لسعر تكلفة المنتجات؟

وضمن هذه الإشكالية تدرج الأسئلة الفرعية التالية:

الأسئلة الفرعية

1. هل نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة صوفيكي (soficlef) فعال وهل يخدم إحتياجات المحاسبة التحليلية؟
2. هل توفر مؤسسة صوفيكي (soficlef) برامج إلكترونية (Logisiels) خاصة بحساب سعر تكلفة المنتجات ؟
3. ما هو الأسلوب المعتمد في حساب سعر التكلفة وتحليل الأعباء في مؤسسة صوفيكي (soficlef) ؟

الفرضيات

- 1 . نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة صوفيكي (soficlef) فعالا إذ يوفر متطلبات وشروط الفعالية
- 2 . لا تتوفر في مؤسسة صوفيكي (soficlef) برامج إلكترونية خاصة (logiciels) بحساب سعر تكلفة المنتجات
- 3 . تتبع مؤسسة صوفيكي (soficlef) طريقة التكلفة الكلية لحساب سعر التكلفة وطريقة الأقسام المتجانسة في تحليل الأعباء

أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في كونه:

- ✓ يعالج أحد المواضيع الراهنة إذ يهتم بإبراز دور نظام المعلومات المحاسبي وأهميته ومتطلباته في المؤسسة.
- ✓ من خلاله يمكن التعرف على أهم الطرق التقليدية والحديثة لمحاسبة التكاليف وإيجابياتها وسلبياتها.
- ✓ كما أنه يركز على التعرف على الجانب الواقعي لتطبيق محاسبة التكاليف واستخدام نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

أهداف البحث

تمثلت أهداف الدراسة فيما يلي:

- ✓ تقديم دليل علمي للباحثين والطلبة يعرض تفاصيل مفهوم نظام المعلومات المحاسبي ومحاسبة التكاليف في المؤسسة.
- ✓ معرفة موقع المؤسسة الجزائرية من تقدير سعر تكلفة المنتجات في ظل نظام المعلومات المحاسبي ومدى ممارستها.
- ✓ التعرف على واقع تبني محاسبة التكاليف من طرف مؤسسة صوفيكي ومدى الإلتزام بها.
- ✓ التوصل إلى توصيات مفيدة التي تساهم في حث المؤسسات على تبني طرق محاسبة التكاليف والتعامل بنظام المعلومات المحاسبي في مختلف المجالات في المؤسسة.
- ✓ إبراز أهمية تبني محاسبة التكاليف من طرف المؤسسة وأثرها على المؤسسة من جهة الجودة والمصادقية في المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي.

أسباب إختيار الموضوع

لقد قمنا بإختيار هذا الموضوع للأسباب التالية:

- ✓ الرغبة والميلول في البحث في مثل هذه المواضيع التي تتدرج ضمن التخصص.

- ✓ إكتساب معارف وخبرات جديدة من أجل توظيفها في حياتنا العملية في حالة تحصلنا على منصب عمل.
- ✓ التعرف على واقع نظام المعلومات المحاسبي وأثره على تقدير سعر تكلفة المنتجات في مؤسسة صوفيكي.
- ✓ تبيان أهمية محاسبة التكاليف والتطرق إلى طرقها وما تحتويه من إيجابيات وسلبيات للمؤسسة.
- ✓ محاولة إضافة مرجع جديد إلى المكتبة الجامعية.

حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- **الحدود الموضوعية:** إقتصرت هذه الدراسة على واقع حساب سعر تكلفة منتج في ظل نظام المعلومات المحاسبي.
- **الحدود المكانية:** تتمثل في إجراء دراسة للموضوع في مؤسسة صوفيكي (soficlef) والكائن مقرها بسي مصطفى ولاية بومرداس، تحديدا بقسم المحاسبة والمالية.
- **الحدود الزمنية:** تم إنجاز البحث خلال السنة الجامعية 2022/2021 وتمثلت في الفترة الممتدة من 2022/02 إلى 2022/06 حيث تم خلال هذه الفترة جمع مختلف المعطيات.

صعوبات البحث

عند القيام بإعداد هذا البحث صادفتنا جملة من الصعوبات نذكر منها ما يلي:

- ✓ شساعة الموضوع بطريقة يصعب حصرها.
- ✓ عدم وجود أي دراسة سابقة عن الموضوع في المؤسسة المستقبلة.
- ✓ صعوبة إيجاد مؤسسة مستقبلة لإجراء دراسة الحالة نظرا لعدم إنتشار محاسبة التكاليف بشكل عام في المؤسسة الجزائرية.
- ✓ ضيق الوقت لإجراء الدراسة.

منهج الدراسة والأدوات المستخدمة

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة ولغرض الإلمام بمختلف جوانب الموضوع تم إستخدام المنهج الوصفي في الجانبي النظري من البحث، أما في الجانب التطبيقي الذي تم فيه إسقاط الجانب النظري فقد تم إتباع المنهج التحليلي إعتمادا على دراسة حالة. أما الأدوات المستخدمة فتتمثل في الإستعانة ببرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS20) من خلال التحليل الإحصائي الوصفي.

الدراسات السابقة

أ . دراسة (منذر يحيى الداية)، بعنوان: أثر استخدام نظام المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، دفعة 2009.

تشير هذه الدراسة إلى مدى تأثير نظام المعلومات المحاسبي على جودة البيانات المالية بالنسبة لقطاع الخدمات في غزة حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح ومعرفة واقع استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية في شركات قطاع الخدمات في غزة، وتقييم أثر عملية استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن الشركات التي تستخدم نظام المعلومات المحاسبية تستطيع الحصول على بيانات مالية ذات جودة عالية تساعد متخذي القرار في المؤسسة.

ب . دراسة (درحمن هلال)، بعنوان: المحاسبة التحليلية نظام معلومات لتسيير ومساعد على إتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005/2004.

تهدف هذه الأطروحة إلى دراسة المفاهيم العامة لتنظيم، المؤسسة، التكاليف، القرارات، حيث تم دراسة مختلف الطرق التقليدية لحساب التكاليف، كما تم دراسة بعض الأنظمة الحديثة مثل نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وتعرضت الدراسة إلى محاولة تصميم نظام معلومات محاسبي للمحاسبة التحليلية يساعد المسيرين في إتخاذ قرارات التسيير بشكل عام، بعدها تم دراسة واقع المحاسبة التحليلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وآفاق إستخدامها.

ج . دراسة (بسام محمود أحمد)، بعنوان: دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في مؤسسة الأعمال الفلسطينية، رسالة ماجستير، محاسبة وتمويل، 2006.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى بيان وتحليل دور نظم المعلومات المحاسبية في إنتاج المعلومة المحاسبية ذات الكفاءة والفعالية للوفاء بإحتياجات الإدارة اللازمة لترشيد القرارات الإدارية في شركات المساهمة في قطاع غزة.

د . دراسة (بن ربيع خنيفة)، بعنوان: نظام محاسبة التسيير وفعاليتها في تقليص التكاليف، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر.

إهتمت هذه الدراسة لحساب التكاليف فقط دون غيرها من الطرق وهما طريقة الأقسام المتجانسة وطريقة حساب التكاليف على أساس الأنشطة.

هـ . دراسة (محمد الخطيب نمر)، بعنوان: إعتداد الأقسام المتجانسة في المحاسبة التحليلية لتحديد الأسعار، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2006/2005.

تناول الباحث في هذه الدراسة إمكانية تطبيق طريقة وحيدة من طرق المحاسبة التحليلية وهي طريقة الأقسام المتجانسة مبينا إمكانية تطبيقها عمليا لمساعدة المسيرين على تحديد سعر منتج معين.

هيكل البحث

نظرا لطبيعة الموضوع ومتطلباته واحتراما للتقسيم المنهجي، إبتدأ هذا البحث بمقدمة تبرز أهمية جوانب الموضوع وتوضح إشكالية الدراسة، أهميتها، والأهداف التي ترمي إليها، وتم تقسيم البحث إلى جانبين، نظري وتطبيقي متضمنا كل جانب فصول تحوي مباحث والتي بدورها تحوي مطالب مع تضمين كل فصل خلاصة له وفي الأخير تم تقديم خاتمة عامة توضح أهم ما تم التوصل إليه من نتائج كأساس لتقديم بعض الإقتراحات والتوصيات. وفي الجانب النظري من البحث تضمن وصف لمختلف المفاهيم إنطلاقا من المعلومات التي جمعناها من المراجع والأطروحات والرسائل وهو مقسم إلى الفصل الأول تحت عنوان مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي والذي تركز على ثلاث مباحث أساسية أولها ماهية نظام المعلومات المحاسبي حيث تم فيه إظهار مفهوم نظام المعلومات المحاسبي، خصائصه، الشروط الواجب توفرها فيه، والمبحث الثاني إلى نظام المعلومات المحاسبي، أهدافه، وظائفه ومكوناته، أما فيما يخص المبحث الثالث فقد عرضنا الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي والجهات المستفيدة منه والعوامل التي تؤدي إلى نجاحه وأخيرا متطلباته وفي الفصل الثاني تحت عنوان محاسبة التكاليف وطرق حساب التكلفة والذي تطرقنا فيه إلى ثلاث مباحث أولها ماهية محاسبة التكاليف حيث تم إظهار فيه مفهوم محاسبة التكاليف وسعر التكلفة ووظائف، شروط وأهداف محاسبة التكاليف وتصنيف التكاليف، أما المبحث الثاني فقد عرضنا الطرق التقليدية لمحاسبة التكاليف، أما فيما يخص المبحث الثالث تطرقنا إلى الطرق الحديثة لمحاسبة التكاليف. وفي الجانب التطبيقي تم إسقاط الدراسة النظرية على واقع مؤسسة صوفيكي (soficlef) وهو مقسم إلى الفصل الثالث تحت عنوان دراسة حالة مؤسسة صوفيكي (soficlef) بسي مصطفى والذي تركز على ثلاث مباحث أساسية أولها تقديم المؤسسة محل الدراسة حيث تم فيه إظهار معطيات، تعريف ونشأة مؤسسة صوفيكي، أهدافها وهيكلها التنظيمي، والمبحث الثاني إلى نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إمداد المسؤولين بالمعطيات اللازمة لحساب سعر التكلفة وتم التطرق فيه إلى عناصر نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة صوفيكي وتدفق المعلومات داخل المؤسسة وحساب مختلف التكاليف وسعر تكلفة المنتجات في مؤسسة صوفيكي أم فيما يخص المبحث الثالث فقد تم دراسة الإستبيان حيث تم فيه وصف خصائص العينة وتحليل وتفسير نتائج الإستبيان وفي الأخير نتائج الدراسة الميدانية.

الفصل
الأول

تمهيد

لقد أصبحت المعلومات عنصراً هاماً تلعب دورها في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة لذلك إتجهت المؤسسات إلى تصميم وبناء أنظمة معلوماتية من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المؤسسة، وذلك لضمان وصول معلومات موثوقة وصحيحة ودقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل إستخدامها في إتخاذ القرارات.

سوف نقوم في هذا الفصل بدراسة نظام المعلومات المحاسبي من عدة جوانب، حيث سوف نقسمه إلى ثلاث مباحث سنتطرق في المبحث الأول إلى ماهية نظام المعلومات المحاسبي، أما المبحث الثاني إلى نظام المعلومات المحاسبي أهدافه، وظائفه ومكوناته والمبحث الثالث إلى نظام المعلومات المحاسبي، الجهات المستفيدة منه وعوامل نجاحه ومتطلباته.

المبحث الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي

يعد نظام المعلومات المحاسبي من الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات الإداري، والذي يقوم بدور فعال داخل المؤسسة من خلال إدخال البيانات ومعالجتها وتقديم معلومات ذات جودة عالية للمستخدمين منها من أجل إتخاذ القرارات المختلفة وعليه يتم في هذا المبحث التطرق لكل من مفهوم نظام المعلومات المحاسبي وكذا خصائصه وأهم الشروط الواجب توافرها في هذا النظام.

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي

لغرض التعرف على نظام المعلومات المحاسبي ينبغي علينا في بداية الأمر التعرف على معاني بعض المصطلحات التي يتكون منها هذا النظام.

1 . تعريف النظام: يعتبر مصطلح النظام كثير التداول في مختلف المجالات الإقتصادية ويمكن تعريفه على أنه مجموعة من العناصر المترابطة والمتكاملة والمتفاعلة مع بعضها بسلسلة من العلاقات من أجل أداء وظيفة محددة أو تحقيق هدف معين.¹

2 . تعريف المعلومة: هي مجموعة من الحقائق والمفاهيم التي تخص أي موضوع من الموضوعات والتي تكون الغاية منها تنمية وزيادة معرفة الإنسان والتي يمكن أن تكون أماكن أو أشياء أو غيرها.²

3 . تعريف نظام المعلومات: هو مجموعة من الأنشطة التي تعتبر مسؤولة عن تجميع ومعالجة البيانات لإنتاج معلومات مفيدة. فالبيانات تتضمن ترتيب للخصائص المتعلقة بالأحداث ومقبولة كمدخلات لنظام المعلومات، أما المعلومة فتشير إلى ناتج معالجة البيانات الذي يكون في شكل مرتب وذو مغزى للشخص الذي يستخدمه.³

4 . تعريف النظام المحاسبي: يعد النظام المحاسبي من الأنظمة المهمة في المؤسسة وهو خطة تمثل مجموعة من الإجراءات والخطوات الخاصة بالجانب التطبيقي للمحاسبة والتي تساعد على إتمام الوظائف الرئيسية للمحاسبة في حصر وتسجيل وتصنيف وتلخيص نتائج العمليات المالية في شكل قوائم مالية بشكل يكفل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها المحاسبة.⁴

5 . تعريف نظام المعلومات المحاسبي: لقد تعددت المفاهيم التي تتناول تعريف نظام المعلومات المحاسبي والتي نذكر منها:

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 2004، ص 14.

² علاء السالمي وآخرون، أساسيات نظم المعلومات الإدارية، دار المناهج، الأردن، 2009، ص 15.

³ أحمد رجب عبد العال وآخرون، دراسة في الأنظمة والمشكلات المحاسبية، دار الجامعية، مصر، 2002-2003، ص 7.

⁴ عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة العربية، دار اليازوري التعليمية، الأردن، 2013، ص 30.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي

عرف على أنه " ذلك النظام الذي يقوم بعمليات تسجيل وتبويب العمليات وتصميم المستندات والدفاتر وتحديد الإجراءات التي يتعين إتباعها في جمع المعلومات المختلفة والمتعلقة بالمعاملات المالية أو الصفقات التي تبرمها المؤسسة وطرق تسجيلها ووسائل الرقابة عليها وأساليب عرض نتائجها " ¹.

كما يعرف نظام المعلومات المحاسبي أيضا على أنه " أحد النظم الفرعية في المؤسسة والمتكون بدوره من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية وغير المالية لجميع الجهات التي يهملها أمر المؤسسة وبما يخدم تحقيق أهدافها " ².

وهو أيضا " النظام الذي يتكون من الأفراد والإجراءات والوسائل والأدوات والسجلات التي تستخدمها المؤسسة لإنتاج المعلومات المحاسبية وتوصيل هذه المعلومات إلى متخذي القرارات " ³.

المطلب الثاني: خصائص نظام المعلومات المحاسبي

يتميز نظام المعلومات المحاسبي بعدة خصائص إذا ما توفرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المؤسسة المتواجد فيها بحيث يكون مؤديا لوظيفته التي طور لأجلها، وبالتالي فإن الخصائص التي تؤهل نظام المعلومات المحاسبي لأن يكون فعالا وكفؤا هي: ⁴

- ✓ يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من السرعة والدقة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت المناسب لإتخاذ قرار إختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المؤسسة الإقتصادية.
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المؤسسة المستقبلية.
- ✓ أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلائم مع التغيرات الطارئة على المؤسسة.

المطلب الثالث: الشروط الواجب توفرها في نظام المعلومات المحاسبي

يتيح نظام المعلومات التنسيق والرقابة وسهولة العمليات داخل المؤسسة وبين أقسامها حيث تلبي حاجة الإدارة للمعلومات عن إنجاز الأعمال اليومية وفي إتخاذها للقرارات التشغيلية القصيرة الأجل والتخطيط الطويل الأجل، كما يوفر المعلومات

¹ رضوان محمد العناني، مبادئ المحاسبة و تطبيقاتها، ج1، الطبعة الثالثة، مكتبة الرازي العلمية، عمان، 2002، ص58.

² قاسم محسن إبراهيم الحبيطي وزياد هاشم يحيى السقا، نظام المعلومات المحاسبي، وحدة الحدااء لطباعة والنشر، كلية الحدااء الجامعة الموصل، الطبعة الإلكترونية، الإطار العلمي للمحاسبة كنظام للمعلومات، ص48.

³ روبر ف، ميجز (ترجمة مكرم عبد المسيح و محمد عبد القادر الديسطي)، المحاسبة أساس لقرارات الأعمال، دار المريخ، الرياض، 2006، ص19.

⁴ مخلوفي محمد عادل، إنعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الإقتصادية، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز (المديرية الجهوية ورقلة)، رسالة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2015، ص81.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي

للإدارة على شكل تقارير تقديرية شهرية عن نتائج الأعمال والمركز المالي والتدفقات النقدية ولكي يكون هناك نظام معلومات محاسبي فعال يتعين:

1- أن يرتبط بالهيكل التنظيمي للمؤسسة، حتى يوفر المعلومات اللازمة لتحقيق أهداف الإدارة من تخطيط ورقابة وإتخاذ القرارات اللازمة، بحيث تظهر المعلومة المحاسبية علاقة الأنشطة الإدارية ببعضها البعض، في شكل مجموعة من التقارير الدورية الملائمة التي تفيد في تحقيق الأهداف.

2- أن يكون مصدرا لتزويد الإدارة العليا بمعلومات وافية عن نتائج تنفيذ الخطط، عن طريق مقارنة النتائج الفعلية بالخطط والسياسات المرسومة مسبقا، وعرضها للإدارة على شكل تقارير واضحة، بعد أن تقوم بتوفير البيانات التحليلية والتفصيلية بالقدر الذي يفي باحتياجات صناع القرار.

3- أن يسمح بتحقيق التوازن بين درجة الدقة، والتفصيل، والفترات الزمنية لإعداد التقارير المحاسبية وبين تكلفة النظام وبما يحافظ على إقتصاديات تشغيلية.

4- أن يوصل المعلومة المحاسبية إلى الإدارة أو متخذي القرار في الوقت المناسب، وأن يقوم بتخزين تلك المعلومات وإسترجاعها منه بشكل سريع ومنظم عند الحاجة.

5- تكامل المعلومة خصوصا المعلومات الخارجية المفيدة مثل الظروف الإقتصادية السائدة في السوق.

6- أن يستخدم المعلومة الناتجة عن أنظمة المعلومات الفرعية لخدمة الإدارات المختلفة داخل المؤسسة مثل: التسويق، الإنتاج، التمويل، التكاليف، والتدقيق دون تكرار لتجميع هذه البيانات وتشغيلها مرة أخرى.¹

7- أن يساعد في دعم النظم الفرعية الخاصة بالموازنات التخطيطية أو الأساليب الإحصائية إذ أنها توفر معلومات ملائمة تعد من الأركان الأساسية لنجاح تلك النظم.

8- أن يوفر نظام المعلومات المحاسبي قنوات إتصال لتدفق المعلومات إلى داخل وخارج المؤسسة وإجراء ملائمة بين نظام المعلومات البيئة المحيطة حتى يتم توفير المعلومات وفقا لظروف مستخدمي المعلومات.

¹ أحمد حلمي جمعة و آخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مدخل تطبيقي معاصر، الطبعة الأولى، دار المناهج، الأردن، 2014، ص34.

المبحث الثاني: نظام المعلومات المحاسبي، أهدافه، وظائفه ومكوناته.

يعد نظام المعلومات المحاسبي أحد النظم الفرعية في المؤسسة، والذي يلعب دورا هاما في عمليات إتخاذ القرارات من خلال تزويد مستخدميها بالمعلومات الضرورية والهامة في الوقت المناسب. من خلال هذا المبحث يتم التعرض فيه لكل من أهداف نظام المعلومات المحاسبي، وظائفه، ومكوناته.

المطلب الأول: أهداف نظام المعلومات المحاسبي

يسعى نظام المعلومات المحاسبي إلى تحقيق جملة من الأهداف التي تؤثر في كيفية تصميمه منها: ¹

- ✓ توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات اليومية وكذلك دعم عملية إتخاذ القرارات.
- ✓ إنتاج التقارير اللازمة لخدمة أهداف المشروع سواء مالية، بيانية، إحصائية أو تقارير المشروع.
- ✓ توفير تقارير تحتوي على درجة من الدقة في الإعداد والناتج.
- ✓ تحقيق النظام المحاسبي لشروط الرقابة الداخلية اللازمة لحماية أصول المشروع ورفع كفاءة أدائها من خلال توفير وسائل الرقابة الداخلية في النظام.
- ✓ تناسب تكلفة كل من النظام وإنتاج بياناته مع الأهداف المطلوبة.

وبالتالي فإن تحقيق هذه الأهداف يؤدي إلى تحقيق الأمن في نظام المعلومات المحاسبي والمحافظة على سرية المعلومات المتحصل عليها.

المطلب الثاني: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

يسعى نظام المعلومات المحاسبي إلى القيام بالوظائف التالية: ²

- ✓ إيضاح التغيرات على ميزانية المؤسسة.
- ✓ تحديد تكاليف الإنتاج وتكلفة وحدة المنتج.
- ✓ تحديد التدفقات النقدية المتوقعة للمؤسسة من خلال الفترة أو الفترات القادمة.
- ✓ تحديد طرق تقييم المشاريع والمفاضلة بين البدائل المختلفة.
- ✓ تحديد السياسات المالية وإعداد الموازنات المالية.
- ✓ إعداد الموازنات التخطيطية على إختلاف أنواعها.
- ✓ تحديد العلاقة بين التكلفة والحجم والعائد عن طريق إيجاد العلاقات التبادلية.
- ✓ تحديد أسس الرقابة وكيفية وضع النظم المختلفة لها.
- ✓ تحديد أساس التخطيط والتقييم وذلك عن طريق تحقيق التوازن بين مختلف القطاعات.

¹ أمينة بالواضح، نظام المعلومات المحاسبي وتأثيره على عملية مراقبة التسير في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في علوم التسير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة الجزائر، 2011، ص35.

² محمد مفتاحي، تكنولوجيا المعلومات ودورها في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012، ص ص 66-67.

المطلب الثالث: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

يمكن النظر إلى أي نظام على أنه يتكون من العناصر التالية:

1. المدخلات

أ. تعريف المدخلات

تعد البيانات التي تتولد عن الأحداث المالية التي تقوم بها المؤسسة بمثابة مدخلات لنظام المعلومات المحاسبي، أي أنها المادة الخام التي تجري عليها عمليات المعالجة ومنه يمكن تعريف البيانات بأنها¹ " مجموعة حقائق غير منظمة قد تكون في شكل أرقام أو كلمات أو رموز لا علاقة بين بعضها البعض، أي ليس لها معنى حقيقي ولا تؤثر في سلوك من يستقبلها وبالتالي فهي حقائق غير محددة العدد وغير مرتبطة ومن أمثلتها: أسماء العاملين، الطاقة الإنتاجية. والبيانات يتم تشغيلها بغرض تحويلها إلى معلومات مفيدة وعليه فالبيانات التي تتولد عن الأحداث الاقتصادية " وحتى نعتبر أي عنصر من مدخلات نظام المعلومات المحاسبي ينبغي أن يتوفر على الثلاث خصائص التالية: ²

- أن تكون مرتبطة بنشاط المؤسسة.
- أن تكون قابلة للقياس الكمي في شكل صورة نقدية.
- أن تكون قابلة للتحقيق.

حيث تتمثل مدخلات نظام المعلومات المحاسبي في وثائق ومستندات تبريرية (فاتورة، أوامر البيع، أوامر الشراء...) والتي تعتبر الأساس في عملية القياس المحاسبي والمرجع والدليل على حدوث العملية.³

ب. عناصر مدخلات نظام المعلومات المحاسبي

❖ الفاتورة

تعتبر الفاتورة مستند أساسي لإثبات عمليات البيع والشراء تحتوي على مجموعة من البيانات الأساسية والهامة في عملية التسجيل المحاسبي.

❖ أمر الشراء

يحتوي على البيانات الرئيسية الواردة من طلب الشراء، بالإضافة إلى تحديد المورد الذي سيتم الشراء من عنده والأسعار وإسم الشخص المكلف بعملية الشراء.⁴

¹ عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية لنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 76.

² محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل الكشوف المالية، دار المكتب الجامعي الحديث، 2009، ص ص 16 - 17.

³ عثمان مدهاي، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009، ص 88.

⁴ أمينة ربيعي، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تفعيل عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة

الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013، ص 25.

❖ تقرير الاستلام

هو عبارة عن مستند يعد من قبل لجنة الاستلام، أو أمين المخزن، بالأصناف المستلمة من حيث المواصفات والكميات والأسعار، ويتم إثبات المخالفات في الأصناف الواردة في طلب الشراء أو الفاتورة، سواء كان ذلك من حيث الكميات أو المواصفات أو الأسعار.

❖ مذكرة الإدخال إلى المخازن

هي عبارة عن مستند يعد من قبل أمين المخزن، بالأصناف التي تم إدخالها إلى المخزن والكميات والأسعار ولهذا المستند له أهمية في حال كون لجنة الاستلام التي تعد مذكرة الاستلام هم أشخاص آخرون غير أمين المخزن، وتعد بمثابة الإثبات أن البضاعة المستلمة من قبل لجنة الاستلام قد أدخلت إلى المخزن وأصبحت ضمن عهدة وتحت تصرف أمين المخزن.

2. المعالجة

تتضمن المعالجة مجموعة من العمليات التي يتم من خلالها تحويل البيانات المعبرة عن الأحداث الإقتصادية إلى مخرجات، وتعد المعلومات الناتجة عن عمليات المعالجة نافعة ومفيدة في عملية الكشف المالية وتتكون عمليات المعالجة من عمليات فرعية تتمثل في: التحليل، التسجيل، التبيويب، التلخيص.¹

ويمكن التمييز بين نوعين من المعالجة التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي، معالجة العمليات ومعالجة المعلومات وتختص معالجة العمليات بتقديم معلومات عن نتائج العمليات ومعلومات رقابية، وتتمثل تلك العمليات في الأحداث الإقتصادية التي يمكن قياسها والتعبير عنها بوحدة نقدية، والتي تؤثر على الأصول والخصوم وتتعرض في شكل حسابات و كشوف مالية، وقد تكون هذه العمليات إما خارجية تتمثل في عمليات التبادل بين المؤسسة والأطراف الخارجية، أو عمليات داخلية تنشأ من داخل المؤسسة وتتم عملية معالجة العمليات بإتباع مجموعة من الإجراءات المحددة مسبقا والتي تنتج عنها في النهاية الكشف والتقارير المالية.

أما معالجة المعلومات فهي تركز على المعلومات لإتخاذ القرارات ويتم ذلك باستخدام وتطبيق نموذج إتخاذ القرارات وتتمثل مصادر معالجة المعلومات في معلومات مستخلصة من معالجة العمليات أو مصادر أخرى.²

3. المخرجات

تتمثل المخرجات في التقارير والكشف المالية التي يقوم نظام المعلومات المحاسبي بإنتاجها والتي تمثل المنتج النهائي لهذا النظام، وتكون هذه الكشف موجهة لأطراف خارجية لمساعدتهم في إتخاذ قرارات سليمة تخص علاقاتهم بالمؤسسة سواء كانوا مستثمرين أو موردين أو أطراف داخلية لمساعدتهم في إتخاذ القرارات الإدارية، والقيام بالتخطيط والرقابة وتقييم كفاءة الأداء.³

4. التغذية العكسية

إن نظام المعلومات المحاسبي بوصفه نظاما مفتوحا بإيصال المعلومات التي يقوم بتوليدها إلى الأطراف الخارجية المستخدمة لتلك المعلومات ومن ثم فإنه ينتظر ردود أفعال تلك الأطراف ومختلف القرارات التي يتخذونها وهذا ما يعرف

¹ محمد عباس بدوي، مرجع سبق ذكره، ص17.

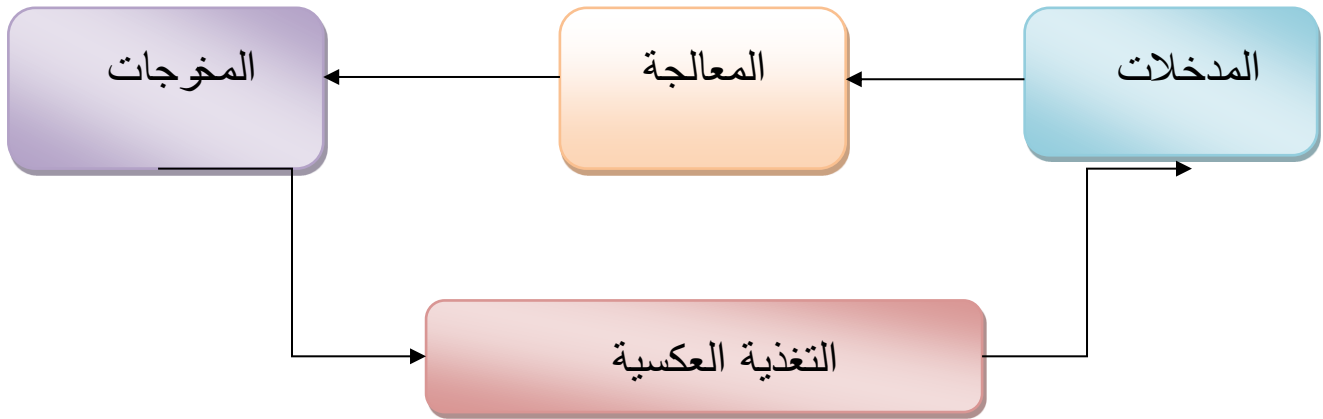
² عثمان مداحي، مرجع سبق ذكره، ص45.

³ عثمان مداحي، المرجع نفسه، ص94.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي

بالتغذية العكسية التي تهدف إلى ضبط عمليات النظام المحاسبي لتكون المخرجات موافقة للأهداف وتعمل على تقييم النتائج.

الشكل رقم 01: مكونات نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: د عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 2004، ص19.

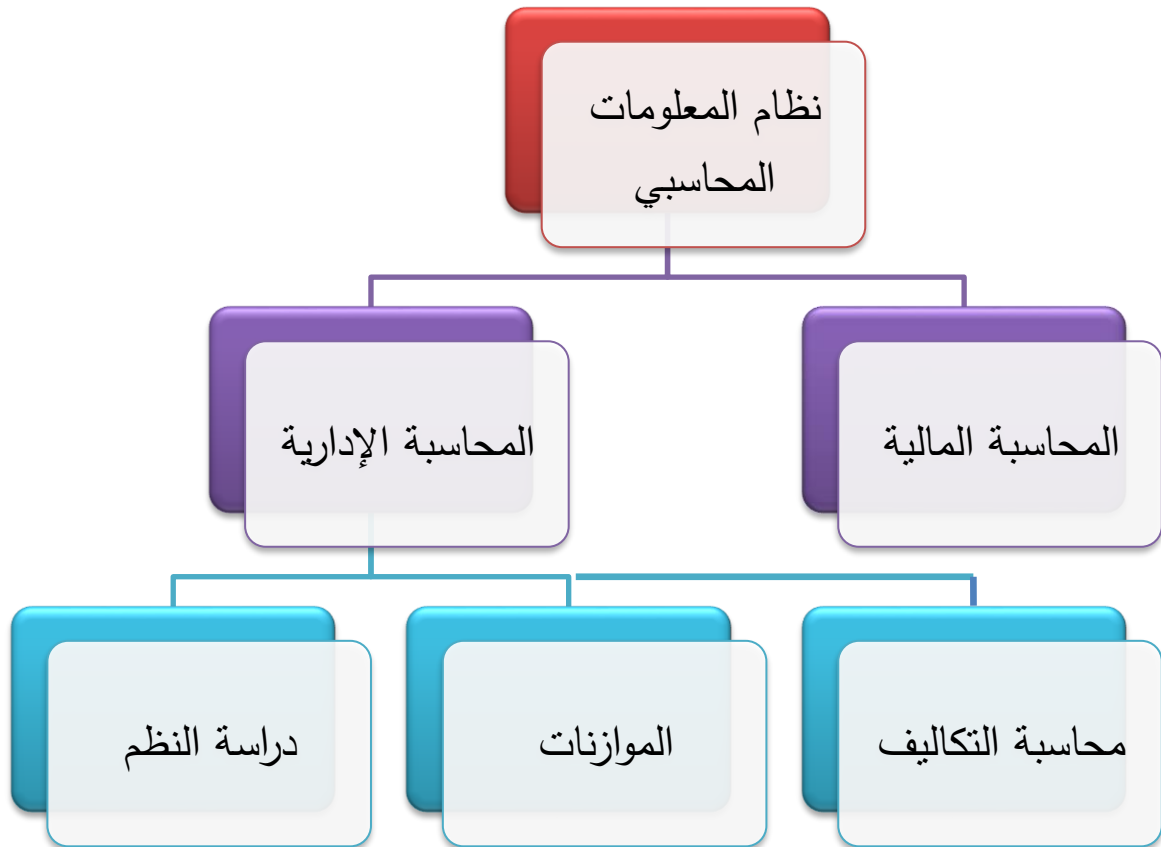
المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبي، الجهات المستفيدة منه وعوامل نجاحه ومتطلباته.

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أقدم وأهم النظم في المؤسسة، لما له من وزن ومكانة في أغلب مؤسسات الأعمال والتي أولته عناية تليق بمكانته، كقناة تسري وتنتقل عبرها المعلومة المالية والمحاسبية ذات الأهمية البالغة داخل وخارج المؤسسة. وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى عرض الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي، والمستفيدون من نظام المعلومات المحاسبي، والعوامل التي تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي، وفي الأخير متطلبات نظام المعلومات المحاسبي.

المطلب الأول: الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي

يمكن تصنيف النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي إنطلاقاً من الإستخدام الداخلي والخارجي للمعلومات إلى نظامين فرعيين رئيسيين: هما المحاسبة المالية وظيفتها الأساسية تقديم المعلومات للإستخدام الخارجي والمحاسبة الإدارية وظيفتها الأساسية توفير المعلومات للإستخدام الداخلي كما يبينه الشكل الآتي:

الشكل رقم 02 : النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي



المصدر: أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة ومطبعة الإشعاع، مصر، 1997.

1. المحاسبة المالية

تختص المحاسبة المالية بصفة رئيسية، بتزويد الأفراد والجهات الخارجية المختلفة بالمعلومات المالية الملائمة كما يستخدم المدراء تلك المعلومات في إتخاذ القرارات الإدارية ويقصد بالأطراف الخارجية كما سبق أن ذكرنا الجهات الحكومية المختلفة والبنوك والمستثمرون الحاليون والمتوقعون والدائنون وتهدف المحاسبة المالية إلى إعداد التقارير المالية الدورية مشتملة على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة وقائمة التغيرات في المركز المالي.¹

2. المحاسبة الإدارية

نستطيع أن نعرف المحاسبة الإدارية بأنها أداة لتوفير البيانات والمعلومات إلى المستويات المختلفة في الإدارة الداخلية في المؤسسة.² وتهتم بتزويد إدارة الوحدة المحاسبية بمعلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية ويشتمل قسم المحاسبة الإدارية على ثلاثة فروع كما سبق أن أوضحنا في الشكل رقم 02، وهي الموازنة ومحاسبة التكاليف ودراسة النظم. تنحصر الوظائف الإدارية في أي مؤسسة في مهمتين رئيسيتين التخطيط والرقابة، حيث تختص المهمة الأولى بتحديد ووضع أهداف المؤسسة، بينما تتابع الرقابة خطوات وإجراءات التنفيذ حتى تتأكد الإدارة من تحقيق الأهداف. وعندما تكتشف الإدارة أي إنحرافات في تحقيق الخطط تقوم على الفور بالبحث عن أسباب تلك الإنحرافات من أجل إجراء تصحيح اللازم للموقف موضوع البحث.³

2-1 محاسبة التكاليف

يهتم نظام محاسبة التكاليف أساسا بقياس التكلفة لأغراض تسعير المنتجات وتخطيط ورقابة الأنشطة المختلفة المتعلقة بعمليات الإنتاج والتوزيع. وهو يركز أساسا على مفهوم القيمة المضافة أي القيمة التي تضيفها عملية الإنتاج والتشغيل في مركز المسؤولية المعين على المواد الخام والمواد نصف مصنوعة أو الخدمات التي يقدمها هذا المركز ولا يختلف هذا المفهوم سواء كان مركز المسؤولية المعين في مؤسسة صناعية أو بنك أو مستشفى وبالتركيز على المؤسسات الصناعية توجد ثلاثة عناصر رئيسية للتكاليف الصناعية وهي المواد المباشرة والأجور المباشرة والمصاريف الصناعية غير مباشرة. وتعتبر التكاليف المعيارية من أهم وأقيم الوسائل التي تستخدمها الإدارة لتخطيط وتقييم أداء مركز المسؤولية المعين.

2-2 الموازنات

تعتبر الموازنة تقديرا ماليا لخطة المؤسسة خلال فترة قادمة وهي لذلك أداة تخطيطية هامة. ويتمثل الفرق بين الموازنة والمعايير (في نظام التكاليف المعيارية) في أن المعايير تدل على مستويات كفاءة محددة، بينما تمثل الموازنة تقديرات الشركة لعمليات التشغيل المستقبلية والتي قد تعكس الكفاءة في الأداء. وتقوم كثير من الشركات بإعداد موازنة قصيرة الأجل تغطي فترة الإثني عشر شهرا التالية وكذلك موازنة طويلة الأجل تعكس تقديرات مالية (أقل تفصيلا من موازنة قصيرة الأجل) تغطي فترة تتراوح بين خمسة وعشر سنوات قادمة. تعتبر نظام الموازنة الجيد وسيلة فعالة من وسائل الرقابة حيث تستطيع الإدارة عمل مقارنات بين عناصر الخطة الواردة في الموازنة والإنجازات الفعلية المحققة في نهاية كل فترة وإعداد تقارير الأداء التي على أساسها يتم مكافأة الأفراد على ما

¹ أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة ومطبعة الإشعاع، مصر، 1997، ص ص19-21.

² وليد ناجي الحياي، المحاسبة الإدارية، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 1991، ص5.

³ ستيفن، أ، موسكوف، نظم المعلومات المحاسبية، دار المريخ للنشر، السعودية، 2002، ص ص31-47.

حققوه من إنجازات تفوق التقديرات الواردة في الموازنة، و كذلك معاقبة أو بالأحرى توجيه هؤلاء الذين أخفقوا في تحقيق تلك التقديرات.¹

ولنظام الموازنة أثر ملموس على كافة أقسام وإدارات المؤسسة، حيث يلزم توفر نظام إتصالات فعال بين الأقسام المختلفة خلال مرحلة إعداد الموازنات السنوية، ونظرا للأهمية المالية لنظم الموازنة، يشترك المحاسب الإداري في عدد كبير من خطوات إعدادها، حيث يقوم قسم الموازنة بالتنسيق بين موازنات إيرادات الأقسام المختلفة في المؤسسة، ومتابعة تنفيذ العمليات ومقارنة النتائج الفعلية مع تقديرات الموازنة.

2-3 دراسة النظم

قد تقوم المؤسسة بالاستعانة بمكتب إستشاري أو بعدد من موظفيها لإعادة دراسة نظام المعلومات الحالي، وفحص أسباب المشاكل التي تواجهها، مثل عدم الانتظام في إعداد تقارير الأداء عن قسم الإنتاج ويستطيع المحاسب الإداري بالمؤسسة نظرا لإلمامه ومقدرته على فهم مكونات النظم المالية الداخلية أن يقوم بدراسة تلك المشاكل. ويوجد في كثير من مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية العالمية إدارات متخصصة في تقديم الإستشارات الإدارية لعملائها وخاصة فيما يتعلق بنظم المعلومات المالية والمحاسبية الإدارية. ويجب مراعاة أنه ليس بالضرورة أن يكون الخبير الإستشاري لدراسة نظم المعلومات محاسبيا فقط، بل يجب أن يكون قادرا على الإلمام بالعمليات الإقتصادية المختلفة التي تقوم بها المؤسسة بجانب المعرفة المحاسبية. ولذلك تستخدم الشركات عددا من الخبراء في الميادين المختلفة مثل الإدارة والإقتصاد لدراسة نظم المعلومات أي يجب أن تتضمن مجموعة دراسة نظم المعلومات على خبراء في الإدارة والمحاسبة والتمويل والمشتريات، وشؤون الأفراد والكمبيوتر والأساليب الكمية.²

المطلب الثاني: الجهات المستفيدة من نظام المعلومات المحاسبي

تشكل المعلومات المحاسبية الأساس الذي يعتمد عليه عدد كبير من المستخدمين في عملية إتخاذ القرار، وذلك بإجراء عملية تقدير لما سيكون عليه الوضع في المستقبل بالإعتماد على معلومات محاسبية مسجلة على فترات ماضية بالإضافة إلى إدخال أثر الظروف الاقتصادية العامة على الوضع في المستقبل، وتخدم المعلومات المحاسبية العديد من المستخدمين وهم:³

1. ملاك المنظمة

يهتم ملاك المنظمة بقيمة الأصول التي يتم فيها استغلال رأس المال، ويهتمون كذلك بالتعرف على الديون والإلتزامات التي يجب على المؤسسة أن تسدها قبل أن تستطيع توزيع أي أرباح في ظل الظروف العادية وترد إليهم حصصهم في حالة التصفية، وبالتالي فإن الملاك يهتمون بتحليل وترجمة بيانات التقارير المالية لتقييم المركز المالي في الحاضر والمستقبل لتحديد مقدرة المنظمة على تحقيق الأرباح في الحاضر والمستقبل.

¹ ستيفن، أ، موسكوف، مارك، نفس المرجع السابق، ص50.

² ستيفن، أ، موسكوف، مارك، نفس المرجع سابقا، ص 51.

³ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 157-158.

2 . حملة السندات

يتقاضى حملة السندات أرباحاً ثابتة تتمثل في الفوائد لذلك فالمهم بالنسبة لهم مؤشرات السيولة المتوفرة لدى الوحدة المحاسبية وقدرتها على سداد الديون والفوائد.

3 . المصارف

الذين يمولون المؤسسة بقروض قصيرة الأجل لذلك فهم يهتمون بالمقدرة الحالية للوحدة المحاسبية على الوفاء بالالتزامات في المدى القصير .

4 . الهيئات الحكومية

تمثل المعلومات المحاسبية مصدراً هاماً بالنسبة للعديد من الجهات الحكومية من أجل أداء وظائفها وهي تفرض شروطها على الإعلام المحاسبي من خلال التشريعات القانونية مثل إدارة السوق ومصلحة الضرائب.

5 . الإدارة

تستخدم الإدارة المعلومات المحاسبية في عدة اتجاهات ولعدة أهداف مثل قياس تكلفة الأنشطة المختلفة للمشروع، تقرير السياسات والإجراءات الإدارية اللازمة للوصول إلى أهداف المنظمة للرقابة على عمليات المنظمة، الحكم على قوة أو ضعف المركز المالي للمشروع .

6 . نقابات العمال

وهي الجهة التي تمثل العمال عند التفاوض على الأجور، لذلك فإنها ترغب في الحصول على المعلومات حول الأجور والنفقات والمركز المالي للمشروع.

7 . الجمهور

إن توسع الشركات وزيادة عدد المساهمين في المجتمعات الرأسمالية المتقدمة يجعل الإعلام المحاسبي وتأثيره على السوق المالية قضية يومية تحظى بإهتمام الجمهور حتى ولم يكن معينا بشركة معينة.¹

8 . المحللون الماليون

حيث يهتم المحلل المالي بالحصول على البيانات المحاسبية لتحليل وضع المؤسسة من أجل تقديم المشورة للمستثمرين حول أوضاع المشروع المالية بشأن التعامل بأسهمه وسنداتاته في الأسواق المالية بيعاً وشراءً.

9 . العاملين في المؤسسة

إن العاملين في المؤسسة يكونوا في حاجة إلى التعرف على نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي، وكذلك موقف السيولة المالية وذلك للإطمئنان على وضع المؤسسة وإنعكاس ذلك على إستمرارية العاملين، وحصولهم على الحوافز والمكافآت في حالة تحقيق أرباح مرضية.²

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص158.

² نضال محمود الرمحي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، ج1، دار المسيرة لنشر والتوزيع، ط2، 2013، ص ص17-18.

المطلب الثالث: العوامل التي تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي

هناك عدة عوامل تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي نذكر منها: ¹

- 1- العوامل ذات العلاقة مع الموارد البشرية.
- 2- العوامل الخاصة بالتخطيط وتتضمن العوامل ذات العلاقة (الإستراتيجية، دور الإدارة العليا لنظام المعلومات المحاسبي، والعوامل المتعلقة بالبنية التحتية وهيكل نظام المعلومات المحاسبي).
- 3- العوامل المتعلقة بالإستقرار وتتضمن: العوامل المتعلقة بقوة الصناعة والعوامل التنظيمية، والعوامل المتعلقة بثقافة المؤسسة، والعوامل المتعلقة بأمن نظام المعلومات المحاسبي، والعوامل المتعلقة بالعمليات التجارية.
- 4- العوامل ذات الصلة بالتنفيذ وتتضمن: العوامل التقنية، والعوامل ذات العلاقة بشبكة الأنترنت، والعوامل المتعلقة بمنظور خدمة نظام المعلومات المحاسبي.
- 5- العوامل المتعلقة بالتحديث المستمر وتتضمن: العوامل المتعلقة بتخطيط المشاريع وتنفيذها، التسويق، الابتكارات والتكنولوجيا، توفير الدعم لتكنولوجيا المعلومات.
- 6- عوامل التقييم و تتضمن: العوامل المتعلقة بـ، العلاقة مع العملاء، الربحية، العوامل الخارجية، تخطيط موارد المؤسسة، مشاركة العاملين، الأداء التسويقي، عوامل نظام المعلومات المحاسبي الأخرى مثل الفترة الزمنية، والكلفة وغيرها من العوامل.

المطلب الرابع: متطلبات نظام المعلومات المحاسبي

يهتم نظام المعلومات في أية مؤسسة إقتصادية في إنتاج وتقديم وتوصيل المعلومات لكل الجهات التي يمكن أن تستخدمها وتستفيد منها، سواء كانت هذه الجهات من داخل المؤسسة الإقتصادية أو من خارجها، علاقة هذه الجهات بالمؤسسة الإقتصادية مباشرة أو غير مباشرة.

وما يمكن ملاحظته في هذا الصدد أن نظم المعلومات في بداياتها كانت تركز بالدرجة الأساس على الجهات الخارجية نتيجة لإعتبارات قانونية على الأكثر، ولكن في الوقت الحاضر فإن التركيز قد ازداد نحو تقديم المعلومات لخدمة الجهات الداخلية فضلا عن الجهات الخارجية نظرا لتعدد هذه الجهات وتشعب العلاقات التي يمكن أن تنشأ فيما بينها، وكذلك حاجتها الأكثر إلى التقارير الدورية وغير الدورية وإستخداماتها في العديد من القرارات التي يمكن أن تتخذ في داخل المؤسسة الإقتصادية.

لكي يمكن تطبيق النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية، لا بد من تواجد بعض المتطلبات الأساسية، والتي يمكن أن تشمل أساسا على ما يلي:

¹ محمد الحسين أكرم عبد الغني القاضي، أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي، رسالة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية الأعمال، الأردن، 2016، ص24.

1. الحاجة إلى نظام معلومات للمحاسبة الإدارية

يشير بعض الكتاب إلى أن ظهور المحاسبة الإدارية كان إستجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة إلى نوعية معينة من المعلومات المحاسبية اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات، وكذلك المساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن أن تواجهها إدارة المؤسسة الإقتصادية، وعلى هذا الأساس أخذت توصف المحاسبة الإدارية بأنها إمتزاج عملي بين المحاسبة والإدارة، والعامل المشترك بينهما يتمثل في إتخاذ القرارات.

ومن هنا يمكن النظر إلى المحاسبة الإدارية بوصفها نظاما للمعلومات يهتم بدراسة البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة للإدارة، وكذلك البيانات والمعلومات الإدارية اللازمة للمحاسبة، والعمل على دمج الإثنين معا في إطار عام ترتكز أركانه على إحتياجات متخذ القرار من خلال الإعتماد على علاقات التنسيق والترابط والتكامل بين البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية التي يمكن أن تؤدي إلى تحقيق هدف متخذ القرار في ضوء الهدف العام للمؤسسة الإقتصادية، و ذلك من خلال إعتماد المحاسبة الإدارية في ذلك على مفهوم متطور وهو أن المحاسبة ليست وسيلة لخدمة إدارة المؤسسة الإقتصادية، بل تتعاون معها وتتسق بين أساليب كلا منهما بهدف تحقيق أهداف المؤسسة الإقتصادية، حيث أن كلا من المحاسبة والإدارة تعتبران وسيلتان تنفيذيتان لتحقيق أهداف المؤسسة الإقتصادية ككل، ومن ثم يلزم التنسيق والتوفيق بين الأساليب العلمية لكل منهما لتحقيق ذلك.

وهكذا فإن وجود نظام معلومات للمحاسبة الإدارية سوف يسهم بدرجة أساسية وكبيرة في تحقيق أهداف النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وذلك من خلال الإعتماد على مقومات المحاسبة الإدارية التي تشمل كلا من النظام المحاسبي المالي، النظام المحاسبي للتكاليف، نظام الرقابة الداخلية، وتستخدم أساليب تحليل خاصة إقتصادية وإدارية وإحصائية وسلوكية، وتهتم بالأحداث المالية وغير المالية، التاريخية والآنية والمستقبلية، ومتابعتها وتقييمها، وبما يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة الإقتصادية من خلال ترشيد الإدارة نحو إتخاذ القرارات اللازمة.

2. الحاجة إلى قاعدة بيانات مركزية

تعرف قاعدة البيانات على أنها " ملف أو مجموعة من الملفات المترابطة منطقيا تقلل أو تمنع تكرار بياناتها وتجعلها متاحة لتطبيقات النظام المختلفة، وتسمح للعديد من المستفيدين بالتعامل معها بكفاءة ويسر".¹ ويشير **moscove** إلى أهمية وجود قاعدة بيانات واسعة وموحدة مركزية نتيجة حاجة المؤسسات الإقتصادية إلى دمج وتكامل كافة وظائفها وفقا للنظرة المعاصرة وبذلك فإن هذه الحاجة سوف تزداد من خلال النظرة المتطورة لضرورة تكامل نظم المعلومات والتي يمثل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية أحد أهم مجالاتها.² وعليه فإن الحاجة إلى وجود قاعدة بيانات مركزية يعتمد عليها النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية سوف يساهم في:

¹ يحيى محمد أبو طالب، المحاسبة الإدارية نظام المعلومات في مجال التخطيط، الرقابة، إتخاذ القرارات، مكتبة عين الشمس، القاهرة، 1996، ص 27.

² Moscové, S, A, simkin, M, G, bagranoff, N, A, core concepts of accounting information system, 7TH ED, john wiley et sons ltd, England, 2001, page, p 67.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي

- تحديد ماهية البيانات التي يمكن التعامل معها من تجميع وتخزين وإسترجاع على وفق ما يمكن أن يحتاجه المستفيد من متخذي القرار بالدرجة الأساس.

- إمكانية مراقبة كافة الملفات التشغيلية الخاصة بكل نظام فرعي، وبما يؤدي إلى منع أو تقليل حالات التكرار في البيانات والتي يمكن أن يشترك فيها أكثر من نظام فرعي، فضلا عن إمكانية تحقيق الأمن والسرية في التعامل مع تلك البيانات من قبل كل المستفيدين منها.

- تسهيل التعامل مع البيانات التي تنشأ في كل النظم الفرعية، ولاسيما عندما يكون حجم هذه البيانات كبيرا وتنوعها متعددا.

- السرعة في الحصول على إحتياجات المستفيدين من البيانات المختلفة، وبما يساهم في تقليل الوقت والجهد المبذولين¹

3. إستخدام التقنيات الحديثة في عمل النظام

تشكل الوسائل التقنية ركيزة أساسية لنظم المعلومات المعاصرة، حيث أنها تساعد في تجميع المدخلات، وتدفع عناصر البيانات، وتربطها معا وتشكلها في نماذج محددة كما تجزئها، وتنتج وتبث المخرجات النابعة وتوصلها إلى المستخدمين وتساعد في الرقابة على النظام وصيانته، كما تسهم في تسيير وتشغيل كل الركائز الأخرى بسرعة ودقة وكفاءة عالية، وهي تشتمل على ثلاثة إتجاهات رئيسية تتمثل في كل من:

❖ الفنيون:

الأفراد الذين يفهمون الوسائل التقنية ويشغلونها مثل: مشغلو الحواسيب، المبرمجون، المحللون والمصممون مهندسو الصيانة والإتصالات، مديرو النظم وغيرها

❖ البرمجيات:

تمثل حزم البرامج المطورة أو الجاهزة التي تجعل أجهزة الكمبيوتر تعمل وتأمروها بأداء وظائفها وإنتاج مخرجاتها

❖ الأجهزة:

تشتمل على تنوع كبير من الوسائل التي تقدم المساندة لركائز أو مكونات النظام المختلفة. وبما أن وجود النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالبا ما يكون في المؤسسات الإقتصادية كبيرة الحجم من حيث تعدد نشاطاتها أو زيادة حجم البيانات التي يتم التعامل معها نتيجة الأحداث الإقتصادية المتعددة، وبما يعني أن هناك أعدادا كبيرة من البيانات سوف يتم التعامل معها والخاصة بالنظم الفرعية المتعددة التي يمكن أن تتواجد في المؤسسات الإقتصادية المعنية، مما يتطلب الأمر إستخدام التقنيات الحديثة في معالجة البيانات وإنتاج المعلومات من خلال ما يطلق عليه تقنيات المعلومات، حيث ساهمت تقنية المعلومات في زيادة قدرة النظم المحاسبية على التكيف والتأقلم السريع مع بيئة العمل في المؤسسة الإقتصادية وذلك من خلال توفير وسائل إقتصادية فعالة لخرن وإسترجاع ومعالجة البيانات وتقديمها إلى متخذي القرار في الوقت المناسب وقد إنعكس ذلك بوضوح على كفاءة نظم المعلومات المحاسبية، وأتاح لها مرونة كبيرة في التعامل مع التغيرات السريعة والإستجابة لها، إضافة إلى أن إستخدام الحاسوب باعتباره أحد وسائل تقنيات

¹ مكرم سميح باسيلي، المحاسبة الإدارية: مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، الطبعة الثالثة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، 2001، ص ص 18-19.

المعلومات يمكن أن يساهم في معالجة البيانات التي يتم التعامل معها من قبل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وخاصة فيما يتعلق بالمجالات التالية:¹

❖ نظم معالجة البيانات

وهي النظم التي تقوم على استخدام الحاسوب في معالجة البيانات عن عمليات المؤسسة، مثل: عمليات الإنتاج، التمويل والإيرادات، المصاريف، من أجل تحرير الإنسان من الأعمال الروتينية، من حيث أنها تمثل المجال العلمي الذي يحاول التوصل إلى أحسن الطرق والأساليب المتاحة لمعالجة البيانات بطريقة منظمة ومنطقية ويتصل بجمع وترميز وتنظيم وفرز ومقارنة البيانات.

❖ نظم دعم القرارات

حيث تحتوي نظم دعم القرار بالإضافة إلى البيانات والمعلومات على إجراءات وبرامج تعمل على معالجة البيانات والمعلومات في نماذج اتخاذ القرار مثل نماذج: صفوف انتظار، المسار الحرج، البرمجة الخطية... إلخ، من أجل تقديم المعلومات بالشكل الذي يمكن من استخدامها مباشرة في عملية صنع القرار.²

❖ النظم الخبيرة

تعد النظم الخبيرة من النظم المهمة في مجال الذكاء الاصطناعي، فهي نتاج العقل الإنساني أي مزج بين استخدام التقنية التي تستند على حقول عديدة كالهندسة والرياضيات وكذلك تطبيقات عديدة في إدارة الأعمال، أي أن لهذه النظم دور مهم في تقديم حلول للمشكلات الإدارية بالإستناد على المعرفة حيث إن هذه النظم تميزت في أسلوب تنفيذ الأعمال من خلال تغيير طريقة تفكير الفرد في حل المشكلات، لذا فإن النظام الخبير يعد بمثابة نظام له قدرة عالية على إنتاج الأفكار المبدعة والحلول العملية للمشكلات الصعبة والمعقدة فضلا عن أنه نظام يستخدم لتوثيق المعرفة والخبرة الإنسانية، و دعم عمليات صنع القرارات شبه المهيكلية وغير المهيكلية.³

وهكذا فإنه بفضل التقنيات الحديثة أمكن إحداث تغيرات جذرية لزيادة كفاءة برمجيات الحاسوب وفعاليتها وذلك من خلال جعل الحاسوب يتسم بصفة الذكاء ومحاولة محاكاة سلوك الخبير البشري عندما يواجه بموقف يحتاج إلى اتخاذ قرار ما وهو ما يسمى بـ " الذكاء الصناعي " والتي تعد النظم الخبيرة أحد أهم تطبيقاته، ومن هنا يمكن القول أن الثورة التقنية الحديثة قد أتاحت فرصة كبيرة أمام الإدارة والمحاسبين للإستفادة من مزايا وإمكانيات تقنية المعلومات في مجال الخبرة الإلكترونية، وللاستفادة من هذه النظم يجب على أي نظام للمعلومات في المؤسسة الاقتصادية، وخاصة النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية أن يكون قادرا على التكيف والتأقلم السريع مع هذه التقنية، حيث أن إنتشار التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصالات بشكل واسع في المؤسسة الاقتصادية والإدارية والاجتماعية سيؤثر بشكل متزايد في أي نظام للمعلومات في المؤسسة الاقتصادية بحيث أن التقصير في إدخال البرمجيات الحديثة في تطوير نظام المعلومات سيؤدي إلى تباطؤ عملية الإستفادة من هذا النظام.⁴

¹ محمد محمد الهادي، التطورات الحديثة لنظم المعلومات المبنية على الكمبيوتر، دار الشروق القاهرة، 1992، ص35.

² عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص21.

³ ليث سعد الله حسين وسهير عبد داود، دور النظم الخبيرة في تحسين قرارات الموارد البشرية: نموذج مقترح، 2005، ص 11.

⁴ المؤتمر العلمي السنوي الخامس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، بدون سنة، ص ص 27-28.

4 - الحاجة إلى مجموعة أفراد مؤهلين

إن نجاح عمل النظام المتكامل للمعلومات الإدارية بشكل عام والنظام المحاسبي بشكل خاص وتحقيق فاعليته سوف يعتمد بدرجة أساسية على ضرورة أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه أيضاً على درجة من المعرفة العلمية والعملية تتناسب مع متطلبات عمل النظام وإمكانية تحقيق أهدافه، الأمر الذي يستلزم ضرورة تطوير مهارات الأفراد العاملين بصورة مستمرة في المجالات التالية:¹

❖ تطوير المهارات المحاسبية للعاملين في النظام

حيث يتطلب من الأفراد المتخصصين في مجال المحاسبة ضرورة تطوير مهاراتهم المحاسبية التي تشتمل على كافة فروع المعرفة المحاسبية، والعمل على دراسة كافة المستجدات في كل منها، إضافة إلى ضرورة توافر الكفاءة اللازمة لدراسة وفهم العلاقات المتشابكة مع فروع العلوم الأخرى التي لها علاقة بالتأثير في بيئة الأعمال الحديثة، وبما يمكنهم من إجراء عمليات التحليل للبيانات المختلفة التي يمكن أن يقوموا بتشغيلها وتجهيزها إلى المستخدمين المتوقعين سواء من داخل المؤسسات الإقتصادية أو خارجها، إضافة إلى ضرورة تطوير قدراتهم في إمكانية عرض محتويات التقارير والقوائم المالية بالسرعة الممكنة ووفق الشكل الذي يمكن أن يؤثر في زيادة الفائدة لدى المستخدمين.

❖ تطوير المهارات الإدارية للعاملين في النظام

نظراً للحاجة الكبيرة من قبل إدارة المؤسسة الإقتصادية إلى ما يمكن أن يقدمه النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية من بيانات ومعلومات تساعد في إتخاذ القرارات المختلفة والمتعددة بالسرعة والدقة اللازمة في ضوء التغيرات والتطورات العديدة التي تحدث بصورة مستمرة في بيئة الأعمال الحديثة، فإن الأمر يتطلب من الأفراد العاملين فيه ضرورة تطوير مهاراتهم الإدارية من خلال الإطلاع على كافة المستجدات التي تحدث في مجال إدارة الأعمال ونظم المعلومات الإدارية، إضافة إلى ضرورة تفهم عملية إتخاذ القرارات المختلفة التي يمكن أن تتخذ في المؤسسة الإقتصادية والتواصل المستمر مع متخذي القرارات، خاصة من داخل المؤسسة الإقتصادية نظراً لتعدها وتنوعها، في سبيل تسهيل إمكانية مقابلة الإحتياجات المختلفة من خلال تزويد البيانات والمعلومات اللازمة بالسرعة الممكنة والوقت المناسب.

❖ تطوير المهارات الحاسوبية للعاملين في النظام

مما لا شك فيه أن إستخدام الحواسيب أخذ يمتد إلى العديد من مجالات الحياة ومنها مجال نظم المعلومات في المؤسسات الإقتصادية، الأمر الذي يجعل البعض يعتقد أن وجود أي نظام للمعلومات يكون مرتبطاً باستخدام الحاسوب فيه. كما أن إستخدام الإعلام الآلي في عمل نظم المعلومات في المؤسسات الإقتصادية يمكن أن يكون ضرورياً كلما كان حجم البيانات التي يتم التعامل معها كبيراً وأن معالجتها وتقديم المعلومات الناتجة عنها يكون مطلوباً ضمن وقت محدد. وبما أن النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالباً ما يتعامل مع عدد كبير من البيانات الخاصة بكافة النظم الفرعية التي يضمها، يصبح من الضروري أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه على معرفة مناسبة بالحواسيب من حيث كيفية تشغيلها وبرمجتها وكذلك كيفية إستخدام التقنيات الحديثة المرتبطة بها.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 55.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي

ومن خلال ما تقدم يتضح أن تصميم وتطبيق النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية سوف يكون بالدرجة الأساس ضمن مسؤولية الكادر المحاسبي نظرا لتشعب علاقات نظام المعلومات المحاسبية مع كافة النظم الفرعية الأخرى التي يمكن أن تتواجد في المؤسسة الاقتصادية، فضلا عن حجم البيانات المالية وغير المالية التي يقع على عاتقه التعامل معها من حيث تسجيلها وتخزينها وتشغيلها وإنتاج المعلومات وتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة.

إن عمل نظام المعلومات في أية مؤسسة اقتصادية يعتمد على مجموعة مترابطة من الأجزاء البشرية والمادية الآلية وغير الآلية، مع ملاحظة أن نظم المعلومات في بداياتها كانت تركز على العنصر البشري في الحصول على البيانات وتشغيلها وإستخدامها، ثم إزدادت الحاجة إلى إستخدام بعض الوسائل الآلية التي يمكن أن تساعد في إجراء العمليات التشغيلية على البيانات، وأخيرا إزدادت الوسائل الإلكترونية لاسيما الحاسب الآلي نظرا للمميزات العديدة التي تتوفر فيها وما يمكن أن يساهم في زيادة فاعلية نظم المعلومات عندما يتم إستخدامها في عملها.

وتأتي أهمية الحاجة إلى وجود نظام للمعلومات في أية وحدة إقتصادية إعتقادا على مجموعة من الأسباب والإعتبارات منها: ¹

❖ النمو في حجم المؤسسة الاقتصادية

إن إزدياد حجم غالبية المؤسسات الاقتصادية من حيث إزدياد وتنوع العمليات التي تحدث فيها قد أدى إلى حدوث نمو واضح في كل من: عدد العاملين الذين يعملون فيها، عدد الزبائن الذين يتعاملون معها، إزدياد رؤوس الأموال المستثمرة فيها، تعدد الجهات ذات المصلحة المشتركة فيها، الأمر الذي يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات وتقريرها بصورة مستمرة ودائمة.

❖ إزدياد قنوات الإتصال في المؤسسة الاقتصادية

إن تعدد وتعدد العمليات التي أصبحت تمارسها غالبية المؤسسات في الوقت الحاضر أدت إلى ضرورة تقسيم العمل فيها ضمن إختصاصات معينة يتعلق كل منها بمستوى إداري محدد، الأمر الذي أدى إلى ضرورة وجود وإزدياد قنوات الإتصال بين بعضها البعض لأغراض التنسيق بين مختلف الأعمال الضرورية وبما يعني ضرورة توفير المعلومات بصورة رأسية وأفقية وتبادلها مع بعضها البعض من خلال وجود نظام للمعلومات، حيث أصبح نظام المعلومات يمثل أسلوبا معاصرا ضمن الأساليب الإدارية الحديثة التي تساعد في ترشيد العملية الإدارية لمجابهة التحديات في عالم متسم بالتغير المستمر، تسيره وتؤثر فيه المعلومة كمورد أساسي، ويحكمه مدخل النظم أو الإدارة بالنظم التي تركز على النظرة الشمولية للنظام كأساس لتحقيق الأهداف الكلية، ومن هنا فقد أضحت لمفهوم نظام المعلومات دورا جوهريا وحيويا في الفكر الإداري والمعلوماتي المعاصر، يجب الإلمام به وتحديد سماته وتطوراته المختلفة. ²

❖ تعدد أهداف المؤسسة الاقتصادية

لم يعد هدف المؤسسة الاقتصادية محصورا في الوقت الحاضر بتحقيق أكبر قدر من الربح، بل تعددت أهدافها وأصبحت تشمل: خفض التكاليف ومنع الإسراف، تحسين الإنتاجية، إرضاء المستهلكين، النمو وتنويع المنتجات، تحسين الجودة، المساهمة في تحقيق الرخاء الإقتصادي للمجتمع بصورة عامة، الأمر الذي أدى إلى إزدياد الحاجة إلى المعلومات لكي

¹ محمد محمد الهادي، مرجع سبق ذكره، ص 49-50.

² محمد محمد الهادي، مرجع سبق ذكره، ص 50.

يمكن وضع الخطط وإتخاذ الخطوات اللازمة نحو تحقيق تلك الأهداف، وذلك من خلال وجود نظام للمعلومات مسؤول عن ذلك.

❖ التأثير بالبيئة الخارجية

من الواضح أن المؤسسة الاقتصادية تتأثر بالبيئة التي تعمل في نطاقها وتؤثر بها، وقد إزدادت هذه العلاقة في الوقت الحاضر نتيجة لكثرة التغيرات التي يمكن أن تحدث في البيئة والناجمة عن تغير الظروف التقنية والإقتصادية والإجتماعية والسياسية في الدولة وما يحدث بينها من تغيرات تؤثر في القرارات والسياسات التي تتبعها المؤسسة الاقتصادية، وعلى إدارة الوحدة أن تكون على دراية كافية بهذه الظروف وما يحدث فيها من تغيرات حتى يمكن أن تتخذ الخطوات الضرورية لملائمة عملياتها ونظامها لكي تتماشى مع هذه التغيرات وتلك الظروف. ولا شك أن ذلك يتطلب قدرا كبيرا من المعلومات التي يجب أن تتوافر عنها.

❖ التطورات التقنية

إن التطورات التقنية العديدة التي حدثت في مجالات الحصول على البيانات وتخزينها ومعالجتها وتوصيل نتائجها إلى المستفيدين قد تتطلب من المؤسسات الاقتصادية ضرورة أن يكون فيها نظام للمعلومات مسؤول عن ذلك، وله القدرة على التعامل مع المؤسسات الاقتصادية الأخرى من خلال نظم المعلومات فيها، فضلا عن إمكانية تحقيق الإستفادة من خصائص ومميزات الأجهزة المتطورة في التعامل مع البيانات ذات الكميات الكبيرة والمتنوعة وبما يؤدي إلى مساهمة أكثر في تسهيل تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية.

ومن خلال ما تقدم يتضح أن وجود المعلومات في أية مؤسسة إقتصادية قد أصبح ضرورة حتمية تملئها البيئة الحديثة للمؤسسة لحل جميع المشكلات التي تواجهها، إن لم توضع تلك المعلومات في نظام يمكن من خلاله الحصول على أية معلومات لازمة وضرورية في الوقت المناسب وبالقدر المناسب، حيث أن وجود نظام للمعلومات سوف يحدد جودة المعلومات الجيد والسيئ منها لكي تستفيد المؤسسة من المعلومات الجيدة عندما يمكن للنظام طالب المعلومات أو المستفيد كما يرى بعض الباحثين أن أية مؤسسة إقتصادية يمكن أن تتواجد فيها ثلاثة مراكز أساسية وهي: ¹

❖ النظام الفرعي للإدارة (مراكز القرارات)

وهو يتضمن كل الأفراد والأنشطة المتعلقة بالتخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات اللازمة لتشغيل النظام الشامل

❖ النظام الفرعي للعمليات (مركز التنفيذ)

وهو يتضمن جميع الأفراد والأنشطة والتدفقات المادية التي تتعلق بصورة مباشرة بأداء الوظيفة الرئيسية للمؤسسة الإقتصادية حسب النشاط الذي تمارسه مثل: الإنتاج، تقديم الخدمات، الصرف في البنوك، وغيرها.

❖ النظام الفرعي للمعلومات (مراكز المعلومات)

وهو يتضمن مجموعة الأفراد والآلات والأفكار والأنشطة التي تتعلق بجمع وتشغيل البيانات بالطريقة التي تلبي إحتياجات من المعلومات الرسمية للمؤسسة الاقتصادية لجميع الجهات الداخلية والخارجية.

¹ أحمد فؤاد عبد الخالق، نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة العربية، القاهرة، 1988، ص 57.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول نظام المعلومات المحاسبي

ومن هنا تظهر أهمية أن يصمم نظام للمعلومات يعمل على تأمين العلاقة بين كل من نظام الإدارة والتي تمثل مراكز القرارات ونظام العمليات وتعبّر عن مراكز التنفيذ وبالتالي بين النظام الكلي للمؤسسة الإقتصادية والنظم الأخرى المؤثرة في محيطه ضمن البيئة التي يعمل في نطاقها.¹

¹ قبّيس سعيد عبد الفتاح وآخرون، مدخل في نظم المعلومات الإدارية والإقتصادية، مديرية دار الكتب لطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق، بدون سنة، ص22.

الخلاصة

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى تعريف نظام المعلومات المحاسبي وهو النظام الذي يتكون من الأفراد والإجراءات والوسائل والأدوات والسجلات التي تستخدمها المؤسسة لإنتاج المعلومات المحاسبية وتوصيل هذه المعلومات إلى متخذي القرارات. ويتميز بأنه يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المؤسسة الاقتصادية. ومن أهم الشروط الواجب توفرها في هذا النظام هو أن يوصل المعلومة المحاسبية إلى الإدارة أو متخذي القرار في الوقت المناسب. ومن أهدافه أنه يوفر تقارير تحتوي على درجة من الدقة في الإعداد والنتائج. وكذا من وظائفه تحديد تكاليف الإنتاج وتكلفة وحدة المنتج، ومن مكوناته المدخلات والتي تتوفر على عناصر هما الفاتورة، أمر الشراء، تقرير الإستلام، مذكرة الإدخال إلى المخازن والمعالجة التي تتمثل في تحويل المدخلات إلى معلومات ذات قيمة، والمخرجات تتمثل في التقارير والكشوف المالية التي يقوم نظام المعلومات المحاسبي بإنتاجها والمكون الأخير هو التغذية العكسية والتي تهدف إلى ضبط عمليات النظام المحاسبي لتكون المخرجات موافقة للأهداف، وتطرقنا في المبحث الأخير من هذا الفصل إلى الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي وهما المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية التي تشمل ثلاثة فروع: محاسبة التكاليف، الموازنات ودراسة النظم، ومن أهم الجهات المستفيدة من نظام المعلومات المحاسبي الهيئات الحكومية والمحليون الماليون وكذا تحدثنا عن العوامل التي تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي العوامل ذات العلاقة مع الموارد البشرية وهي وجوب توفر شخصيات ذات كفاءة عالية في استخدام نظام المعلومات المحاسبي وتدريبهم عليه وفي الأخير تطرقنا إلى متطلبات نظام المعلومات المحاسبي ومن أهمها الحاجة إلى مجموعة أفراد مؤهلين وتطوير مهارتهم من خلال دورات التعليم المستمر ودورات الكفاءة المهنية.

الفصل الثاني

تمهيد

إن محاسبة التكاليف تعتبر إحدى الفروع الأساسية لعلم المحاسبة، بحيث كان هذا الفرع مرتبط فقط بالمؤسسات الصناعية نظرا لطبيعة هذه المؤسسات وخصائصها، إلا أنه بعد الإنفتاح العالمي وزيادة حدة المنافسة سعت كل مؤسسة إلى تقليل وضبط التكاليف بهدف الحصول على مركز تنافسي قوي، حيث لعبت محاسبة التكاليف دورا مهما وحيويا في الحياة الإقتصادية باعتبارها قاعدة أساسية لإنتاج البيانات والمعلومات الداخلية والكمية والنقدية التي تساهم في رفع كفاءة الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة.

كما تقوم محاسبة التكاليف بدور مهم في إعداد التقارير المالية لكون تكلفة المنتج تمثل عنصرا أساسيا من العناصر اللازمة لتحديد الدخل والمركز المالي للمؤسسة وخاصة الصناعية، وتهتم محاسبة التكاليف بشكل أساسي بتجميع وتحميل تكاليف الإنتاج على الوحدات المنتجة.

سنحاول من خلال هذا الفصل بدراسة محاسبة التكاليف من عدة جوانب، وذلك سيكون في ثلاثة مباحث، حيث سيتضمن المبحث الأول ماهية محاسبة التكاليف، أما المبحث الثاني يتضمن الطرق التقليدية لحساب التكاليف، بينما المبحث الثالث يتضمن الطرق الحديثة لحساب التكاليف.

المبحث الأول: ماهية محاسبة التكاليف

أصبحت محاسبة التكاليف أمراً ضرورياً وحيوياً لإستقرار أي مؤسسة إقتصادية، وتهتم هذه المحاسبة بقياس التكلفة بما يخدم أغراض معينة، تساعد مسير المؤسسة في أداء مختلف الوظائف التسييرية بأكبر قدر ممكن من الكفاءة، وعليه يتم في هذا المبحث التطرق لكل من مفهوم محاسبة التكاليف وسعر التكلفة وكذا وظائف، شروط وأهداف محاسبة التكاليف وتصنيف التكاليف.

المطلب الأول: مفهوم محاسبة التكاليف وسعر التكلفة

1. مفهوم محاسبة التكاليف

لقد تعددت التعاريف التي أشارت إلى موضوع محاسبة التكاليف بتعدد وجهات نظر الباحثين والمختصين، ومن بين هذه التعاريف ما يلي:

التعريف الأول : " تعتبر محاسبة التكاليف كأداة من أدوات الإدارة فهي تعمل على توفير المعلومات اللازمة للقيام ببعض الدراسات الخاصة أو إتخاذ بعض القرارات أو المفاضلة بين البدائل وخاصة ما يتعلق منها بإختبار المنتجات أو العمليات أو الوظائف، إذن هي تساعد على رسم السياسات المتعلقة بالمبيعات وطرق الإنتاج وإجراءات الشراء والخطط المالية وغيرها " .¹

التعريف الثاني : " هي أحد فروع المحاسبة المالية وكأداة تحكمها مجموعة من المبادئ والأصول المحاسبية، تساعد الإدارة في الرقابة على إستخدام عوامل الإنتاج المتاحة لها والتخطيط للمستقبل، كما تقوم بتتبع وتسجيل وتحليل التكاليف لغرض إستخدامها بأقصى درجة من الفعالية " .²

التعريف الثالث : " هي تطبيقات التكلفة ومبادئ حسابات التكاليف، الطرق والتقنيات لعلم وفن أساليب التحقق من التكاليف، والسيطرة عليها ومراقبتها، وتحديد مقدار الربحية وعرض المعلومات لأغراض إتخاذ القرارات الإدارية " .³

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن محاسبة التكاليف هي التي تختص بتحليل وتسجيل وتقرير المعلومات المتعلقة بالتكاليف في المؤسسة من أجل الوصول للأهداف المطلوبة.

2. مفهوم سعر التكلفة

التعريف الأول : " سعر التكلفة هو مجموع التكاليف التي يتكفلها منتج معين أو خدمة مقدمة إبتداء من إنطلاق عملية إعدادها إلى مرحلة وصولها إلى المرحلة النهائية (أو مجموعة من المنتجات المادية أو مجموعة خدمات في مرحلة بيعها) وتحسب فيها تكاليف البيع، وبمعنى آخر فإن المنتج المباع أو الخدمة المباعة لا تمتلك سوى سعر تكلفة وحيد وهو مجموع التكاليف التي تتعلق به " .⁴

¹ أحمد نور، صلاح الدين عبد المنعم مبارك، أصول محاسبة التكاليف، الدار الجامعية لنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2003، ص 29.

² إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، دار حامد لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 23.

³ عماد يوسف الشيخ، محاسبة التكاليف، دار إثراء لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 13.

⁴ ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص 14.

التعريف الثاني : " نعني بسعر التكلفة ما كلف إنتاج المنتجات المباعة، مضافا إليه مصاريف التوزيع أي مجموع التكاليف الخاصة بالمنتج أو الخدمة ابتداء من عملية الشراء للمواد الأولية إلى عملية الإنتاج ثم مصاريف التوزيع ".¹

من خلال التعريفين السابقين نلخص أن سعر التكلفة لسلعة أو خدمة ما، عبارة عن جمع جميع التكاليف ابتداء من إنطلاق عملية إنجازها إلى غاية صرفها، وبدل سعر التكلفة على إنتهاء عمليتي الإنتاج والتوزيع، وبالتالي إنتهاء الدورة الإستغلالية.

المطلب الثاني: وظائف محاسبة التكاليف

إن لمحاسبة التكاليف مجموعة من الوظائف والتي بتحقيقها ستساعد إدارات المؤسسة على تحقيق أهدافها المرسومة وهي كالآتي:²

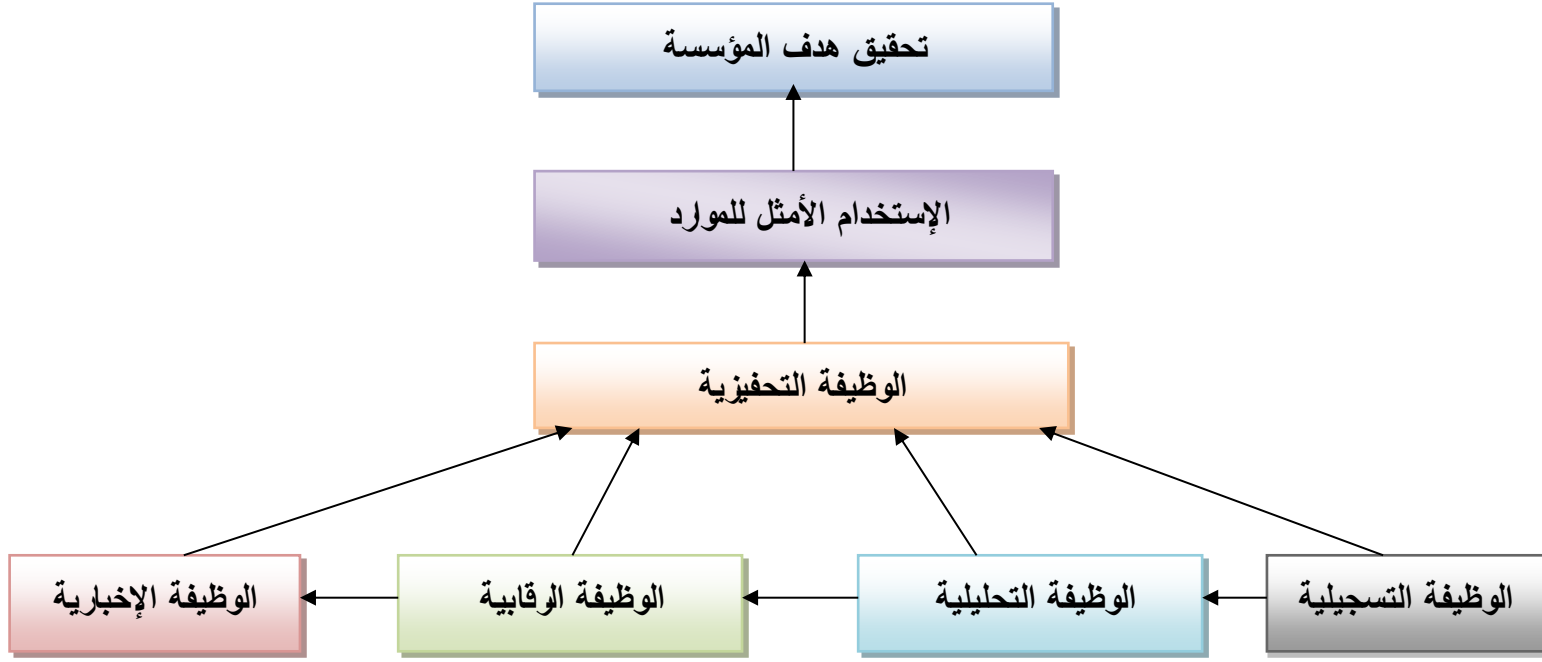
- 1. الوظيفة التسجيلية:** تقوم بتسجيل كل ما ينفق من عناصر التكاليف (مواد، أجور، مصروفات).
 - 2. الوظيفة التحليلية:** وتعتبر من الوظائف الأساسية لمحاسبة التكاليف، حيث تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر.
 - 3. الوظيفة الرقابية :** تقوم بتحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة، ولكل مركز تكلفة لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة، ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلا ولكل عناصر التكلفة وتحديد الإنحرافات وأسباب الحد منها.
 - 4. الوظيفة الإخبارية :** ترتبط بالوظيفة الرقابية، حيث تقوم بتحديد الإنحرافات ودراسة أسبابها بشكل دقيق، ترتفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا كي تتحدد القرارات الكفيلة بتصحيح هذه الإنحرافات وعدم تكرارها، ويجب أن تتم هذه العملية خلال فترات محددة من السنة المالية.
 - 5. الوظيفة التحفيزية :** إن هذه الوظيفة تتحقق بعد إنجاز الوظائف التي تؤديها محاسبة التكاليف وهذه الوظيفة تمثل عامل دفع لأقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق ونتيجة لهذا سوف تتحفز أقسام المؤسسة في إستخدام مواردها الإقتصادية المتاحة بشكل كفء وإقتصادي، وهذا فعلا يساعد إدارة المؤسسة في تحقيق هدفها المرسوم.³
- ويمكن التعبير عن هذه الوظائف بالشكل التالي:

¹ ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 14.

² إسماعيل يحي التكريتي، مرجع سبق ذكره، ص 24، 25.

³ إسماعيل يحي التكريتي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

الشكل رقم 03: وظائف محاسبة التكاليف



المصدر: إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص24.

المطلب الثالث: شروط وأهداف محاسبة التكاليف

إن لمحاسبة التكاليف مجموعة من الشروط والأهداف والتي إذا كانت متوفرة في المؤسسة تجعلها مكسبا للوصول إلى أهدافها المرجوة وتتمثل في:

1. شروط فعالية محاسبة التكاليف

من أجل أن تكون محاسبة التكاليف فعالة يجب أن تتوفر على بعض الشروط التالية:¹

- ✓ يجب أن تجيب على الإحتياجات الحقيقية والفعلية للمسؤولين من أجل تنوير قراراتهم.
- ✓ يجب أن تنظم وتوضع حسب الشكل الملائم لكل مؤسسة.
- ✓ يجب أن تكون بسيطة حتى يتمكن كل المسؤولين من فهمها جيدا.
- ✓ يجب أن تكون مرنة قادرة على مواكبة التطور، فالمؤسسة هي عبارة عن كيان حي دائم التحول، فلا يجب إذا على محاسبة التكاليف أن تكون جامدة، لذلك يجب أن تكون قادرة على التأقلم مع الواقع طيلة فترة حياة المؤسسة.
- ✓ يجب أن تتوفر بعض الشروط في المسيرين أنفسهم وفي وجهة نظرهم:

¹ Michel poiré، Xavier Hubert، la comptabilité analytique outil gestion ، les éditions d organisation ، paris ، 1987 ، p 28.

. أن يساهموا في التسيير عن قرب.

. أن تكون معارفهم في مجال التسيير بالقدر الكافي.

. أن يحددوا بأنفسهم نموذج لمحاسبة التكاليف والذي يجب أن يكون قادر على التأقلم والتطور حسب إحتياجاتهم.¹

2 . أهداف محاسبة التكاليف

من النتائج التي تهدف إليها محاسبة التكاليف مايلي:²

1 . بحسابها للتكاليف وسعر التكلفة تساعد وتسهل على:

أ . تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد الدائم، وبهذا تسهل أيضا في عملية تحديد النتائج.

ب . تحديد سعر البيع لمنتجات المؤسسة.

ج . مراقبة التكاليف بعد تحليلها، وبالتالي مراقبة عمل المؤسسة ومسيريها.

2 . دراسة المردودية التحليلية تسمح بمراقبة سياسات الإنتاج والاستثمار والتوزيع وذلك ب :

أ . تسجيل المصاريف حسب إتجاهاتها (حسب الوظائف أو المنتجات)

ب . مراقبة التكاليف وتخفيضها، التموين، الإنتاج، التوزيع.

ج . تسمح بقياس النتائج التحليلية.

المطلب الرابع: تصنيف التكاليف

يمكن تصنيف التكاليف إلى العديد من الأسس وذلك طبقا لطبيعة التكاليف وعلاقتها بحجم النشاط، وكذا علاقتها بالإنتاج

أو طبقا لوظائف المؤسسة.

1 . التصنيف الطبيعي (الأساسي)

يعتبر هذا التوزيع من أسهل وأبسط أنواع التوزيع إذ أنه يقوم على مبدأ التمييز ما بين التكاليف على أساس طبيعتها

المادية وغير المادية، لذلك فإن هذا التوزيع يصنف التكاليف إلى ثلاثة أنواع وهي: مواد وأجور ومصاريف ويأخذ هذا

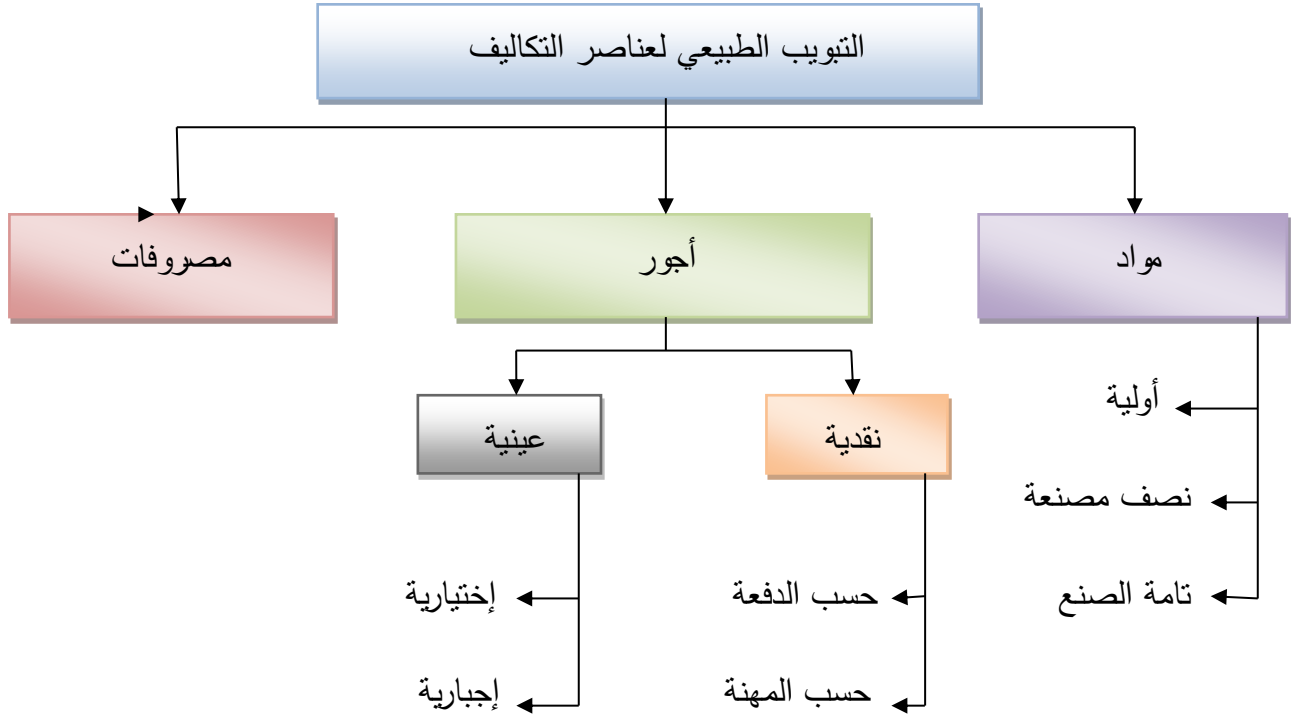
التصنيف الشكل التالي:³

¹ Michel poirée ، xavier hubert ، p 28.

² ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 09.

³ محمود علي و آخرون، محاسبة التكاليف، دار وائل لنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص20.

الشكل رقم 04 : تبويب الطبيعي لعنصر التكاليف



المصدر: محمود علي وآخرون، محاسبة التكاليف، دار وائل لنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص 20.

يتضح من الشكل رقم 04 أن التبويب الطبيعي للتكاليف يحتوي على ثلاث عناصر وهي المواد، الأجور، المصروفات وسيتم شرحها فيما يلي:

أ . **عنصر المواد:** وهو عبارة عن تكلفة المواد المستخدمة في تصنيع المنتج ويمثل نسبة كبيرة من مجموع تكلفة المنتج ومن الممكن أن يأخذ عنصر المواد عدة أشكال هي:

. **مواد أولية:** وتتمثل في مختلف المواد الأولية بمختلف أنواعها وتعتبر من بين العناصر الأساسية للعملية الإنتاجية.

. **مواد نصف مصنعة:** ويقصد بها المواد الوسيطة التي تستخدم في إنتاج معين.

. **مواد تامة الصنع:** والتي لا يشترط إضافتها إلى العملية الإنتاجية في بداية المرحلة فقط بل يمكن إضافتها في منتصف أو نهاية العملية الإنتاجية.

ب . **الأجور:** عبارة عن الأجور والمرتبات التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على خدمات عنصر العمل الإنساني، وتأخذ الأجور إما شكل أجور نقدية أو تكون على شكل مزايا عينية.¹

¹ السيد عبد المقصود دبيان، وناصر نور الدين عبد اللطيف، في مبادئ محاسبة التكاليف في مجال القياس، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 22.

. **الأجور النقدية:** هي المبالغ التي يتقاضها العامل والموظف نظير ما يقدمه من خدمات من قبله، وهي إما تدفع شهريا أو أسبوعيا أو يوميا أو بالساعات أو أن تدفع على أساس المهنة المهارة.

. **مزايا عينية:** فهي كافة الخدمات التي تقدم للمنتسبين بهدف تحفيز حب العمل لديهم وهي إما أن تكون إجبارية (مساهمة الشركة في الضمان الاجتماعي والتقاعد) وإختيارية (خدمات نقل أو إسكان والصحة والرعاية الإجتماعية).

ج . المصروفات: وهي كل التكاليف اللازمة لتمام الدورة الإنتاجية والبيعية بالمؤسسة بخلاف الأجور والمواد، مثل صيانة آلات ومباني المصنع، وإستهلاك الآلات والمعدات، وإيجار المصنع والتأمين.¹

2. التصنيف الوظيفي

إن الغرض الأساسي من هذا التوبيخ هو حصر تكلفة كل وظيفة من وظائف المؤسسة من خلال ما ينفق عليها من عناصر تكاليف أساسية وأن هذه الوظائف نوجزها فيما يلي:²

- **الوظيفة الصناعية:** وهي التي تختص في العملية الإنتاجية
- **الوظيفة التسويقية:** وهذه الوظيفة تهدف إلى تسويق وتوزيع ما أنتجته الوظيفة الصناعية
- **الوظيفة الإدارية:** وهي التي تقوم بعملية الإشراف والتنسيق بين مختلف الأقسام
- **الوظيفة الشرائية (التموينية):** وهي التي تختص بعملية التموين
- **الوظيفة المالية:** وهي التي تختص بالعمليات المالية.

3. التصنيف على أساس علاقتها بالمنتج

يهدف تقسيم التكاليف على أساس علاقتها بوحدة المنتج للتوصل إلى أسس موضوعية لرد هذه التكاليف لوحدة الإنتاج كل على حدا تحقيقا لإمكانية قياس تكلفة وحدة المنتج و يتم تصنيف التكاليف وفقا لهذا التقسيم إلى صنفين: التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة وفيما يلي شرحها:

أ - التكاليف المباشرة : وهي تلك المصاريف المتعلقة بتكلفة أو سعر تكلفة نشاط أو مرحلة إنتاجية معينة، وتتميز بكونها لا تطرح أي مشكل في حسابها حيث تسجل مباشرة وكلها في حساب التكلفة وذلك بسبب إرتباطها المباشر بالمنتج وتشمل كل من المواد المباشرة والتكاليف الإضافية المباشرة.³

ب - التكاليف غير المباشرة : هي تلك العناصر التي لا تكون علاقتها مباشرة بالوحدة الإنتاجية والتي لا يمكن تخصيصها مباشرة على الإنتاج، ويمكن تحديد نصيب المنتج من هذه التكاليف عن طريق معدلات التحميل، وتشمل: المواد غير المباشرة، الأجور غير المباشرة، المصروفات غير المباشرة.⁴

² المؤسسة العامة لتعليم الفني والتدريب المهني، محاسبة التكاليف، الإدارة العامة لتطور المناهج، المملكة العربية السعودية، بدون سنة، ص8.

² ياسين سالمي، الطرق الحديثة لمحاسبة التكاليف وإتخاذ القرار في المؤسسة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، 2009-2010، ص 29.

³ عثمان بودحوش، تخفيض التكاليف كمدخل لدعم الميزة التنافسية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير تخصص

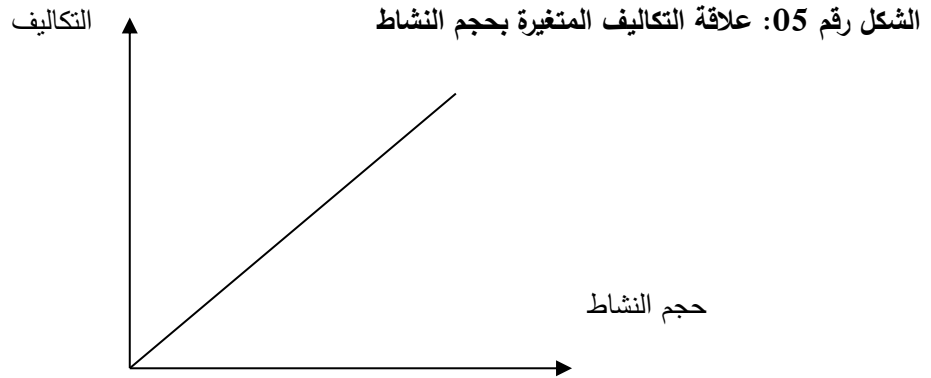
إقتصاد وتسيير مؤسسات، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2007-2008، ص 48.

⁴ ياسين سالمي، مرجع سبق ذكره، ص 31.

4 . التصنيف حسب علاقتها بحجم النشاط

إن هذا التصنيف يعتبر من التصنيفات المهمة لعناصر التكاليف، حيث أنه يرتبط بدراسة سلوك عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط، وهو يهدف أساساً إلى تحليل المردودية والمساهمة في تحديد سعر البيع لكل منتج، من خلال هذه الدراسة نميز ثلاث أنواع من التكاليف:

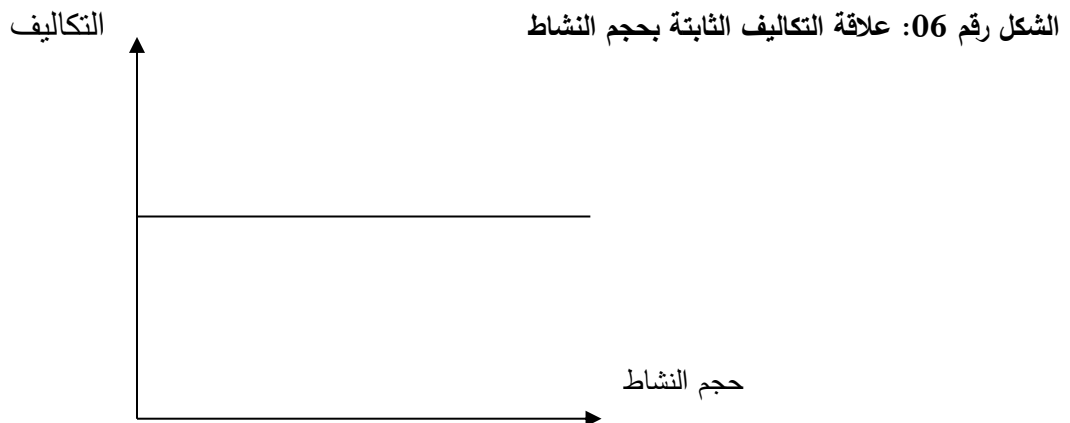
أ . **التكاليف المتغيرة:** هي تلك التكاليف التي تتغير بمجموعها مع التغير بحجم النشاط ، ويبقى نصيب الوحدة الواحدة ثابتاً مع تغير حجم النشاط ، وتتميز هذه التكاليف بأنه يمكن تحميلها بسهولة على أقسام الإنتاج مع إمكانية مراقبة صرفها من طرف رؤساء الأقسام. والشكل 05 يوضح التكاليف المتغيرة:



المصدر: محمد تيسير عبد الحكيم الرجبي، مبادئ محاسبة التكاليف، دار وائل، عمان، 2009، ص 50.

نلاحظ من الشكل أن التكاليف تتغير طردياً مع تغير حجم النشاط سواء بالزيادة أو بالنقصان، فهي تكاليف تتزول مع زوال النشاط التابع لها.

ب . **التكاليف الثابتة:** هي مجموعة عناصر التكاليف التي تظل ثابتة مع التغيرات في أحجام الإنتاج، أي أنها لا تتأثر بالتغيرات في الحجم، وسنوضح من خلال هذا الشكل:¹



المصدر: عبد الله عباس، أثر تطبيق نظام التكاليف المستندة للنشاط ABC على قرارات التسعير، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص 15.

نلاحظ من الشكل أنه إذا زاد حجم النشاط أو نقص تبقى التكاليف ثابتة على حالها.

¹ عثمان بودحوش، مرجع سبق ذكره، ص 44.

المبحث الثاني: الطرق التقليدية لحساب التكاليف

تتميز محاسبة التكاليف بالتطور في تقنياتها وأساليبها ويعود هذا التطور إلى الأبحاث الاقتصادية ومختلف العلوم الأخرى حيث أدى هذا التطور في أوله إلى إيجاد مجموعة من الطرق التقليدية التي تكلف القاعدة الأساسية لوضع أي نظام محاسبي حديث، وبعد هذه الطرق أدى إلى زيادة التطور مما نتج عنه مجموعة من الطرق الحديثة، مما سبق سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة بعض الطرق التقليدية لمحاسبة التكاليف.

المطلب الأول: طريقة التكاليف الكلية

1. تعريف طريقة التكاليف الكلية

تسمى أيضا طريقة الأقسام المتجانسة، وهي طريقة تعتمد على مبدأ التحميل الكلي للتكاليف، سواء كان على الوحدات المنتجة أو على الوحدات المباعة سواء كانت هذه التكاليف مباشرة أو غير مباشرة، ثابتة أو متغيرة.¹ كما تعرف طريقة التكاليف " أنها طريقة تقوم بتقسيم الأعباء المحملة إلى أعباء مباشرة وأخرى غير مباشرة فالأولى هي التي تحمل مباشرة لتكلفة المنتج بدون غمو ، والثانية توزع في مراكز التحليل لتحمل بعد ذلك عن طريق وحدات عمل بصفة متجانسة " ²

يعرف الدليل المحاسبي الوطني القسم المتجانس بأنه " نظام محاسبي تجمع فيه عناصر التكاليف وأسعار التكلفة مقدما ثم تحمل هذه العناصر على مختلف الأقسام باستخدام وحدات القسم المعدة أو نسب مئوية تعطى قصد توزيع عناصر من مجموعة وسائل تعمل بتجانس لتحقيق هدف مشترك " .³

2. أهداف طريقة التكلفة الكلية

تهدف طريقة التكلفة الكلية إلى تحقيق الأهداف الثلاثة التالية:⁴

- الهدف الأول من هذه الطريقة هو البحث عن الحساب بطريقة أكثر جدية ممكن لمختلف التكاليف المهمة بإدخال جميع الأعباء القابلة للإدماج.
- كما تهدف للبحث عن صنيعة للتقييم بدلا من المساعدة على التسيير، ومن هنا يمكن القول بأن التكلفة الكلية تمثل ضمنا شكل مراقبة لسلم القيم التي يحددها السوق من خلال نظام الأسعار.
- أما الهدف الثالث لطريقة التكاليف الكلية هو الإستجابة للضغوط الخارجية والإستجابة لمتطلبات التسيير الداخلية حيث تشكل معلومة جد مهمة بالنسبة للمسيرين.

3. الخطوات المتبعة لمعالجة الأعباء في الطريقة الكلية

تعتمد هذه الطريقة المسماة بطريقة الأقسام المتجانسة على عدة أسس يتطلب مراعاتها عند تطبيقها وتتمثل في:

¹ إسماعيل يحي التكريتي، مرجع سبق ذكره، ص 59.

² نوال مرابطي، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة مراقبة التسيير، مذكرة لنيل شهادة ماجستير جامعة الجزائر، 2006، ص 112.

³ عبد الكريم بويقوب، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 99.

⁴ هلال درحمون، المحاسبة التحليلية نظام معلومات لتسيير ومساعدة على إتخاذ القرار في المؤسسة ، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه ، جامعة يوسف بن خدة الجزائر، 2005، ص 194.

3.1 تحديد الأقسام

تتعلق عملية تحديد الأقسام بالقيام بدراسة ميدانية لكل المصالح داخل المؤسسة بنشاطاتها وعملياتها معتمدة على الهيكل التنظيمي وهذا ليتسنى تقسيم المؤسسة بشكل يناسب العمل المحاسبي، ويتم الحرص على تجانس العمليات داخل كل قسم لتسهيل عملية حصر وتحميل الأعباء غير المباشرة لكن مهما تعددت الأقسام فإنها لا تكاد تخرج من صنفين اثنين هما: ¹

❖ **المراكز التشغيلية :** وهي المراكز التي تكون فيها وحدات العمل مادية (ساعات العمل المباشرة، الوحدات المنتجة، عمل الآلات ..) وهي تضم نوعين من المراكز هي مراكز رئيسية ومراكز ثانوية (المساعدة).

❖ **المراكز الهيكلية:** وهي التي تكون فيها وحدات العمل نقدية والتي يكون فيها النشاط صعب القياس مثل الإدارة العامة.

3-2 توزيع الأعباء غير المباشرة على مراكز التحليل

بعد عملية تحديد الأقسام تأتي المرحلة الثانية والتي تضم فيها توزيع الأعباء غير المباشرة على مراكز التحليل والتي تتم بخطوتين أساسيتين نوضحهما كالتالي: ²

❖ **التوزيع الأولي:** يتم من خلال توزيع الأعباء غير المباشرة من أعباء حسب طبيعتها أي المجموعة السادسة من النظام المحاسبي المالي إلى أعباء حسب الوظيفة وهذا التوزيع يكون إنطلاقاً من مفاتيح التوزيع.

❖ **التوزيع الثانوي :** يتم من خلال توزيع الأعباء غير المباشرة من الأقسام الفرعية إلى الأقسام الرئيسية، ويتم تحميل نصيب كل قسم رئيسي من أعباء الأقسام الفرعية (المساعدة) الأخرى حسب وحدة قياس معينة تختلف من مؤسسة إلى أخرى فالهدف من التوزيع الثانوي هو تحديد قيمة الأعباء لكل من الأقسام الأساسية حتى يتم تحميلها على المنتجات: ويتخذ التوزيع أشكالا عديدة نذكر منها:

- **طريقة التوزيع الإجمالي:** تقوم هذه الطريقة على أساس توزيع مجموع أعباء المراكز المساعدة مرة واحدة على المراكز الإنتاجية وذلك بإتباع أساس توزيع واحد.

- **طريقة التوزيع الإفرادي :** تقوم هذه الطريقة على توزيع تكاليف مراكز الخدمات بصورة منفردة أو مستقلة عن بعضها على المراكز الرئيسية على أساس التوزيع المناسب له إلا أن هذه الطريقة أيضا لا تأخذ بعين الاعتبار الخدمات المتبادلة بين المراكز.

- **طريقة التوزيع التنازلي :** في ظل هذه الطريقة يتم توزيع المجموع الأولي للأعباء الخاص بكل قسم من الأقسام الثانوية على الأقسام الثانوية التالية له بالإضافة إلى الأقسام الرئيسية أي المركز يقدم خدماته للمركز الذي يليه ليصبح

¹ أحمد طوابية، المحاسبة التحليلية كأداة لتخطيط ومراقبة الإنتاج، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص 99.

² أحمد حابي، دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التجارة تخصص محاسبة وتدقيق، بسكرة، 2010-2011 ص 23.

مجموع أعبائه معدوماً، وهكذا يوزع مجموع أعباء القسم الثاني على المراكز الموالية له دون الرجوع إلى الوراء وبالتالي فإن هذه الطريقة تتجاهل تماماً الاستفادة العكسية أي أنها تهتم بالاستفادة في اتجاه واحد فقط هو الاتجاه التنازلي¹

- **طريقة التوزيع التبادلي:** في ظل هذه الطريقة يتم توزيع مجموع الأعباء الخاصة بكل قسم من الأقسام الثانوية على باقي الأقسام الثانوية بالإضافة إلى الأقسام الرئيسية، فهنا تكون الأقسام الثانوية مقدمة ومستقبلية للخدمة في نفس الوقت.

3.3 تحديد وحدات العمل

بعد عملية توزيع الأعباء غير المباشرة على مراكز التحليل تأتي المرحلة الثالثة والتي يتم فيها تحديد وحدات العمل والتي هي عبارة عن مقياس يسمح بتحديد نصيب المنتج من الأعباء غير المباشرة لمركز معين.

3.4 استخراج تكلفة وحدة العمل

بعد تحديد مجاميع التوزيع الثانوي للأقسام الرئيسية وتحديد كمية أو عدد وحدات العمل المشار إليها سابقاً يتم إيجاد تكلفة وحدة العمل بقسمة مجموع القسم الرئيسي على عدد وحدات العمل الخاصة به، ومن ثم تتم عملية تحميل الأعباء غير المباشرة على المنتجات بضرب تكلفة وحدة العمل في عدد وحدات العمل الخاصة بكل منتج.

4. إيجابيات طريقة التكاليف الكلية

تمتاز هذه الطريقة بمجموعة من الإيجابيات والتي نذكرها كما يلي:²

- ✓ تقييم المخزونات في مختلف مراحل الدورة الإنتاجية والبيعية.
- ✓ دراسة تطور تكاليف أي منتج عبر مختلف مراحل مسار الإنتاج والبيع.
- ✓ القيام بتحليل التكاليف لكل مركز مسؤولية، بما يسمح بمعرفة مساهمة كل منها في النتيجة.
- ✓ إجراء مقارنة لهيكل سعر التكلفة الخاص بكل المؤسسات التي لها أنشطة متعددة و تحديد نقاط القوة والضعف في ظل المنافسة، وهذا بهدف تسطير خيارات إستراتيجية.

5. سلبيات طريقة التكاليف الكلية

رغم الإيجابيات التي جاءت بها هذه الطريقة إلا أنها لها بعض السلبيات نوجزها فيما يلي:

- ✓ عدم القدرة على استعمالها في التحليل الإقتصادي لنشاط المؤسسة.
- ✓ لا تأخذ بعين الاعتبار مستوى النشاط وبالتالي عدم معرفة مدى إستغلال الطاقة الإنتاجية وما يقابلها من المستوى المستغل والغير مستغل.
- ✓ يتطلب الإنتظار حتى نهاية الدورة للقيام بحساب وتحميل الأعباء، وهذا لا يساعد الإدارة على الحصول على المعلومات في الوقت المناسب لإتخاذ القرارات أو القيام بدراسة الوضعية.
- ✓ قصورها في مجال مراقبة التسيير نظراً لعدم دقة التحميل وإلى التحميل على أساس عامل خارج الأقسام ويتعلق بالأعباء المباشرة المتعلقة بالمواد الأولية أو اليد العاملة المباشرة، أي ليست لها رابطة قوية دقيقة مع الأعباء غير

¹ أحمد حابي، مرجع سبق ذكره، ص 49.

² نوال مرابطي، مرجع سبق ذكره، ص 117.

المباشرة لذلك القسم إلا بصورة نسبية حتى وإن كان يراعي هذا الجانب عند تحديد معايير التحميل واختبار وحدات العمل المناسبة.¹

المطلب الثاني: معالجة الأعباء وحساب سعر التكلفة في الطريقة الجزئية

نظرا لقصور طريقة التكاليف الكلية ظهرت طرق أخرى، عرفت هذه الطرق بالطرق الجزئية والمتمثلة أساسا في: طريقة التكاليف المباشرة، طريقة التكاليف المتغيرة وطريقة التحميل العقلاني (الطاقة المستغلة). وعليه سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى عرض هذه الطرق محاولين الإلمام ببعض الجوانب المهمة، وذلك كما يلي:

1. طريقة التكاليف المباشرة

يتم اللجوء إلى هذه الطريقة في حالة وجود نسبة كبيرة جدا من التكاليف المباشرة مع تكاليف غير مباشرة عديمة التأثير أو نسبة تأثيرها ضئيلة مقارنة بالأولى.

أ. تعريف طريقة التكاليف المباشرة

هي طريقة يتم على أساسها تحميل الوحدات المنتجة النهائية بنصيبها من التكاليف المباشرة فقط حيث يتم إستبعاد التكاليف غير المباشرة من التحميل على وحدات الإنتاج والمبيعات على إعتبار أن التكاليف المباشرة هي التي أنفقت على الوحدات المنتجة، كما يتم تحميلها بمصاريف البيع والتوزيع المباشرة والتي نشأت بسبب هذه الوحدات حيث أن هذه الطريقة تقوم على إعتبار التكاليف المباشرة لهذا سميت بهذا الإسم.²

ب. خصائص طريقة التكاليف المباشرة

تتميز طريقة التكاليف المباشرة بمجموعة من الخصائص والصفات التي تميزها عن الطرق الأخرى التي جاءت محاسبة التكاليف ويمكن ذكر أهم الخصائص فيما يلي:³

- يسهل تحديد تكلفة الوحدات حيث أنها سوف تحمل التكاليف المباشرة فقط
- تحليل عناصر التكاليف على أساس وظائف المشروع
- عند تحديد قيمة بضاعة أول وآخر المدة تامة الصنع أو بضاعة تحت التشغيل أول وآخر المدة بتكلفتها المباشرة
- مجمل الربح في هذه الطريقة هو الفرق بين ثمن بيع الوحدات المنتجة وبين تكلفتها المباشرة
- ثبات تكلفة الوحدة المنتجة الواحدة فلا تتأثر بزيادة أو تخفيض حجم الإنتاج

ج. مزايا طريقة التكاليف المباشرة

- تمتاز بسهولة تحديد تكاليف الوحدات المنتجة⁴
- تمتاز بثبات تكلفة الوحدة المنتجة

¹ أحمد طوايبية، مرجع سبق ذكره، ص 102.

² عبد الناصر إبراهيم نور وعليان الشريف، محاسبة التكاليف الصناعية، الطبعة الثانية، دار المسيرة لنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 242.

³ عبد الناصر إبراهيم نور وعليان الشريف، نفس المرجع السابق، ص 243.

⁴ زعور نعيمة ، أساليب مثلى لترشيد لترشيد تكاليف الخدمات العامة ، أطروحة دكتوراه ، قسم علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، الجزائر، 2014-2015 ، ص 3.

الفصل الثاني: محاسبة التكاليف وطرق حساب التكلفة

- تؤدي إلى إستبعاد الآراء والأحكام الشخصية التي تغلب على عمليات حساب وتحليل التكاليف غير المباشرة وتحميلها على وحدات الإنتاج

- يتم التركيز على طريقة التكاليف المباشرة في التحليل وإتخاذ القرارات

د . عيوب طريقة التكاليف المباشرة

- التكلفة الحقيقية للوحدة المنتجة لا يمكن التعبير عنها على أنها تكلفة فعلية للوحدة بسبب إهمال العناصر غير المباشرة في الإنتاج والتي تستبعد ويتم تحميلها على حساب الأرباح والخسائر.¹

- عند تحديد قيمة المخزون التام وغير التام يجري على أساس التكلفة المباشرة وهذا ما يؤدي إلى تخفيض القيمة الحقيقية لذلك المخزون وتحميل ذلك على حساب الأرباح والخسائر باعتباره مصروف للفترة وهذا ما يؤدي لتخفيض الأرباح

2. طريقة التكاليف المتغيرة

تطبق هذه الطريقة في المؤسسات التي تنتج عدة منتجات دفعة واحدة وهي تعتمد على التفرقة بين التكاليف الثابتة والمتغيرة

أ . تعريف طريقة التكاليف المتغيرة

تعتمد هذه الطريقة على الوحدات المنتجة بقيمة عناصر التكاليف، والتي ترتبط بحجم الإنتاج وحجم المبيعات، ولا تقوم بتحميل التكاليف الكلية على وحدات الإنتاج كما يتم إستبعاد عناصر التكاليف الثابتة بإعتبارها تكاليف زمنية يتحملها حساب الأرباح والخسائر.²

ب . مزايا طريقة التكلفة المتغيرة

- سهولة فهم التكاليف المتغيرة لأن تكلفة الوحدات المنتجة تقتصر على التكاليف الصناعية المتغيرة ولا تقوم على تحميل التكاليف الثابتة على هذه الوحدات.³

- تعمل على تخطيط الأرباح والوصول إلى الحجم الإقتصادي عن طريق الربط بين تكاليف وحجم الإنتاج والأرباح.⁴

- تقيد الإدارة في مجال التسعير فالتكلفة المتغيرة للمنتج تعطي مؤشرا للإدارة بعدم قبولها لأي سعر يقل عن التكلفة المتغيرة لإنتاجه

- تسهيل عملية تقييم المخزونات.⁵

ج . عيوب طريقة التكلفة المتغيرة

- المركز المالي الذي تعبر عنه الميزانية العمومية لا يمثل الحقيقة والواقع

- تكلفة الوحدات المنتجة والمباعة المتغيرة فقط لا تعبر عن التكلفة الحقيقية لإنتاج أو بيع سلعة.⁶

¹ صالح عبد الرزاق وعطا الله خليل بن عواد، مبادئ محاسبة التكاليف، الإطار النظري والعلمي، دار الزهران لنشر والتوزيع ، الأردن ، 1999 ، ص 121.

² عبد الناصر إبراهيم نور وعليان الشريف، مرجع سبق ذكره، ص 247.

³ محمد تيسير عبد الحكيم الرجبي، مبادئ محاسبة التكاليف، الطبعة الرابعة، دار وائل لنشر، عمان، 2009، ص 323.

⁴ محمد علي الجبالي وقصي السمراي، محاسبة التكاليف، الطبعة الأولى، دار وائل لنشر، عمان، 2000، ص 149.

⁵ مؤيد محمد الفاضل وآخرون، المحاسبة الإدارية ، الطبعة الأولى، دار المسيرة لنشر، عمان، 2007، ص 139.

⁶ خليل عواد أبو حشيش، محاسبة التكاليف قياس وتحليل، الطبعة الأولى ، دار وائل لنشر، عمان، 2005، ص ص 344-345.

- ليس هناك تمييز واضح بين الفترة الطويلة والقصيرة لأنه بطول الفترة الزمنية تصبح كل التكاليف متغيرة.
- ليس من السهل الفصل بين التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة.¹

3. طريقة التحميل العقلاني

أ. تعريف طريقة التحميل العقلاني

التحميل العقلاني أسلوب لتحميل النفقات الثابتة بطريقة عقلانية وواقعية، وذلك بتغير مستوى الفعالية بحيث نجدها مرتبطة بفكرة ثبات سعر التكلفة بالنسبة للوحدة المنتجة بحيث نجد أنه من غير العقلاني أن يتحمل الإنتاج بكل التكاليف الثابتة عندما يتغير مستوى النشاط أي مستوى الفعالية.²

ب. مزايا طريقة التحميل العقلاني

- تساهم في تحقيق نوع من العدالة في تحميل الوحدة المنتجة من نصيبها من التكاليف الثابتة التي إستفادت منها
- تحقق الثبات النسبي تكلفة الوحدة الواحدة
- يؤدي تطبيق هذا المنهج إلى إستقرار تكلفة الوحدات في ظل تقلبات مستويات الإنتاج.³

ج. إنتقادات طريقة التحميل العقلاني

- لا تتناسب مع مبدأ التغطية الشاملة للتكاليف مما يؤدي إلى إختلاف النتائج المستخرجة في ظلها عن النتائج المستخرجة من الحسابات المالية.⁴
- صعوبة تحديد حجم النشاط العادي سواء في المؤسسة أو في كل قسم من أقسامها
- صعوبة التمييز بين الأعباء الثابتة.⁵

المطلب الثالث: طريقة التكاليف المعيارية

نتيجة للانتقادات التي وجهت للطرق السابقة ظهرت طريقة لمعالجة هذا القصور سميت بطريقة التكاليف المعيارية وفيما يلي شرحها:

أ. تعريف طريقة التكلفة المعيارية

يقصد بالتكاليف المعيارية " هي تلك التكاليف المحددة مقدما بعناية وتستخدم كأساس للمقارنة مع التكاليف الفعلية".⁶ كما تعرف أيضا: "هي التكاليف المحددة مقدما وتعتمد على الإتجاهات التي كانت سائدة في الماضي وفي الحقيقة أن التكاليف المعيارية هي نتائج جهود تفكير الإدارة والمهندسين والمحاسبين".⁷

¹ ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 110.

² ياسين سالمي، مرجع سبق ذكره، ص 64.

³ إسماعيل يحي التكريتي، مرجع سبق ذكره، ص 75.

⁴ صالح عبد الله الرزاق وعطا الله خليل بن عواد، مرجع سبق ذكره، ص 114.

⁵ ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 113.

⁶ فيصل جميل السعادية، المحاسبة الإدارية لتخصيص نظم المعلومات، الطبعة الأولى، دار المسيرة لنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، ص 81.

⁷ رضوان محمد العناتي، محاسبة التكاليف مفاهيم مبادئ وتطبيقات، الطبعة الأولى، دار الصفاء لنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص 34.

ب . أهداف طريقة التكلفة المعيارية

يحقق استخدام التكاليف المعيارية أهداف متعددة منها:

* المساعدة في التخطيط

تقوم فكرة التكاليف المعيارية على التحديد المسبق وبصورة علمية وموضوعية لعناصر تكاليف الإنتاج المتغيرة منها والثابتة لفترة مستقبلية معينة، كما يخدم هذا التحديد المسبق أغراض متعددة أهمها: ¹

- المساعدة في تحديد أسعار بيع المنتجات.
- المساعدة في تحديد دخل المؤسسة أو قياس أرباحها مقدما.
- تساعد التكاليف المعيارية الإدارة في وضع الخطط وفي ترجمة هذه الخطط كميا وماليا على ضوء توقعات مستقبلية.
- يعد نظام التكاليف المعيارية بديلا متفوقا على النظام الإحصائي للتكاليف الفعلية عن الدورات المالية السابقة.

* المساعدة في الرقابة

تعتبر الرقابة على التكاليف وقياس كفاءة الأداء الإنتاجي من الأهداف الرئيسية لنظام التكاليف المعيارية كما يساعد على قياس كفاءة الأداء للمستويات الإدارية المختلفة. ²

* تحديد أسعار المنتجات

يتم تسعير المنتجات في المؤسسة بناء على عدة عوامل إقتصادية وإجتماعية بالإضافة إلى التكاليف المعيارية التي لا تحتوي إنحرافات أو إسراف، ومن الجدير بالذكر أن الإعتماد على التكاليف المعيارية هو أكثر عدالة للإعتماد على التكاليف الفعلية التي قد تحتوي على الكثير من الإسراف والتعرض للتقلبات المختلفة الناتجة عن عوامل كثيرة.

* دراسة المشاريع والعروض الجديدة

عند إنشاء مشاريع جديدة أو إستلام عروض جديدة لعملاء محتملين لمؤسسة فإنه يتم مقارنة الإيرادات المتوقعة من المشاريع والعروض الجديدة بالتكاليف المعيارية لها، فإذا كانت الإيرادات المتوقعة هي أكثر من التكاليف المعيارية فإنه يتم قبول هذه المشاريع والعروض الجديدة والعمل على تنفيذها، بينما إذا كانت الإيرادات المتوقعة هي أقل من التكاليف المعيارية فإنه في هذه الحالة يتم رفض المشاريع والعروض الجديدة وعدم تنفيذها. ³

ج . أنواع التكاليف المعيارية

هناك عدة أنواع من التكاليف المعيارية نذكر منها:

* المعايير التاريخية

إن إعتماد المنشآت القائمة على بياناتها التكليفية عن الدورات السابقة يعد أمرا طبيعيا وذلك بحكم توفر هذه البيانات من جهة وتراكم الخبرات والتجارب لدى العاملين على التنفيذ والمسؤولين من جهة أخرى، لذلك تمثل المعايير التاريخية المرحلة الأولى من مراحل تطور المعايير كوسيلة للرقابة على أعمال الفترة الحالية والحكم عليها

¹ جبرائيل جوزيف كحالة و رضوان حلوة حنان، محاسبة التكاليف المعيارية، دار الثقافة لنشر و التوزيع، عمان، 2006، ص 29.

² جبرائيل جوزيف كحالة و رضوان حلوة حنان، مرجع سبق ذكره، ص 30.

³ أحمد حسن ظاهر، المحاسبة الإدارية، الطبعة الثانية، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 121.

* المعايير النظرية

تعتبر هذه المعايير عن مستوى أداء يمكن تحقيقه في ظل أفضل الظروف الإنتاجية، وتعد هذه المعايير على أساس أفضل الأسعار للمواد والعمل والمستلزمات الأخرى وأكبر كمية من الإنتاج باستخدام أفضل التجهيزات والمعدات المتوفرة وبأقصى كفاءة.¹

* التكلفة المعيارية الممكن تحقيقها

وهي تمثل تكاليف جارية متوقعة من خلال العمليات التشغيلية الكفاء ولكنها لا تتوقع الأداء المثالي للعمليات والتي تتوقعه المعايير النظرية.

وتشمل المعايير الممكن تحقيقها على مسموحات تكاليف التلف العادي وتكاليف الوقت الضائع نتيجة أعطال الآلات أو تكاليف أي أحداث أخرى غير ممكن إستبعادها عند إتمام العمليات العادية.²

* التكلفة المعيارية المقارنة

تحدد في ظل المتغيرات وتأخذ بعين الاعتبار ظروف السوق والمنافسة إلا أنها تعد ممثلة لمعايير الإنتاج الحقيقية خاصة في حالة ضعف المنافسة.

* التكاليف المعيارية التقنية

يتم تحديدها حسب قواعد تقنية ودراسات دقيقة لمتطلبات الإنتاج والعمليات الضرورية في إطار النشاط العادي.

د . مزايا طريقة التكاليف المعيارية

- إمكانية تقدير تكاليف أي حجم من الإنتاج والقيام بتحليل الفروق الخاصة به وبالتالي المساعدة على وضع الموازنات التقديرية

- تزويد الإدارة بتقارير دورية عن الوضعية ومستوى الإنحرافات المسجلة ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة

- المساهمة في إعداد معايير دقيقة بالدراسة والمتابعة والتطوير والتغيير وهذا ما يؤدي إلى ضبط العمليات وتحسين الأداء

- تستعمل في مراقبة نشاط المؤسسة وفقا للإنحراف وذلك نتيجة مقارنة النشاط المعياري بالنشاط الفعلي.

هـ . عيوب طريقة التكاليف المعيارية

- إن الاعتماد على معايير غير دقيقة يتسبب في حصول خلل في سير النظام وعدم فعالية الناتج عن الحصول على معلومات غير دقيقة وتسجيل إنحرافات غير صحيحة ومن ثم تكون مصدر لمعلومات وتحليل مضلل وإتخاذ قرارات غير صائبة

- عند حدوث تغيرات على مستوى التشغيل أو متطلبات العمليات الإنتاجية بعد البدء في تطبيق النموذج المعياري يصعب التدخل بالتعديل إلا بعد نهاية الفترة.

¹ جبرائيل جوزيف كحالة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 24.

² ثناء علي القباني، محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية في المشروعات السياحية والفندقية ، بدون طبعة، دار الجامعة لنشر، مصر، 2003، ص 40.

- مراجعة المعايير يمكن أن تتم دون أن تقضي الحاجة إلى ذلك نتيجة وقوع أحداث إستثنائية لا تشكل أسباب حقيقية وتعديل المعايير المعتمدة.¹

المبحث الثالث: الطرق الحديثة لمعالجة الأعباء وحساب التكاليف

بعد فشل طرق حساب التكاليف التقليدية من إستيعاب كل التكاليف وتوزيعها بشكل عادل، والوصول إلى تخفيض التكاليف وإزالة التكاليف التي لا تضيف قيمة ونظرا للإنتقادات الموجهة إليها، سعى الباحثين في المجال إلى إبتكار أنظمة جديدة تعالج وتكمل النقائص التي غفلت عليها الطرق التقليدية، ومنه سنستعرض في هذا المبحث أهم الطرق الحديثة لحساب التكاليف.

المطلب الأول: طريقة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)

1. تعريف طريقة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)

" تستند فلسفة هذا النظام إلى إستخدام الأنشطة كأساس لحساب التكلفة، حيث أن الأنشطة تستخدم الموارد المتاحة، في حين أن الوحدات المنتجة تستهلك تلك الأنشطة ومن ثم يجب أن ننسب التكاليف إلى أنشطة معينة، ثم تحميل تكلفة هذه الأنشطة إلى المنتجات التي تخلق الطلب على موارد هذه الأنشطة. وبالتالي يقوم نظام المحاسبة على أساس الأنشطة على مبدأ رئيسي هو الربط بين الموارد المستخدمة والأنشطة التي تستخدم تلك الموارد، ثم الربط بين تكاليف الأنشطة والمنتج النهائي سواء كانت وحدات منتجة أو خدمات أو عملاء أو مشروعات ".²

2. مبدأ الطريقة (ABC)

تقوم طريقة (ABC) بتخصيص وتوزيع التكاليف على المنتجات كالتالي:³

- تخصيص التكاليف غير المباشرة إلى العمليات الإنتاجية الرئيسية في المؤسسة ويطلق عليها مراكز الأنشطة (مجموعات الأنشطة).

وأهم العوامل التي يتم على أساس إختيار مجموعات الأنشطة نذكر منها:

نوعية الإنتاج، تكرار الأنشطة، طبيعة الأنشطة داخل المؤسسة، درجة تعقيد هذه الأنشطة

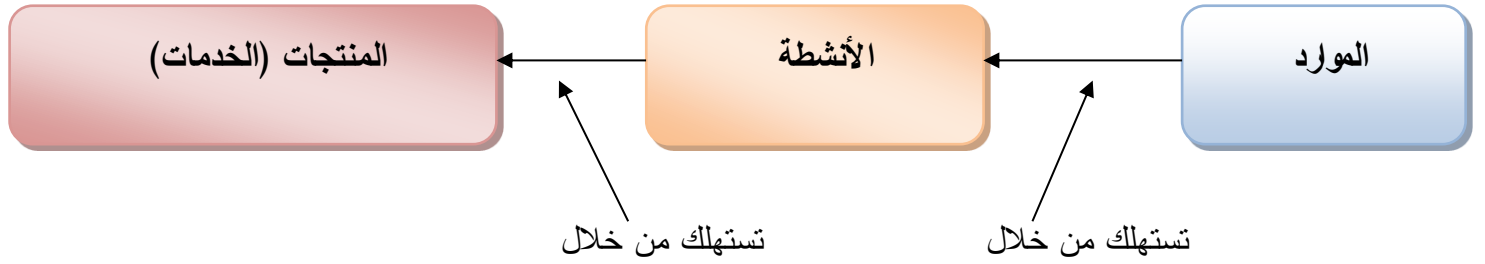
- تحميل وتوزيع تكاليف هذه الأنشطة على المنتجات إنطلاقا من مسببات التكلفة .

¹ أحمد حابي، مرجع سبق ذكره، ص 59.

² هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف في الآلات التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 21.

³ سعاد حمدي، إستخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في تحديد الخدمة الصحية، شهادة الماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص 51.

الشكل رقم 07 : مخطط يوضح طريقة التكاليف على أساس الأنشطة



المصدر: سعاد حمدي، استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في تحديد الخدمة الصحية، شهادة الماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص52.

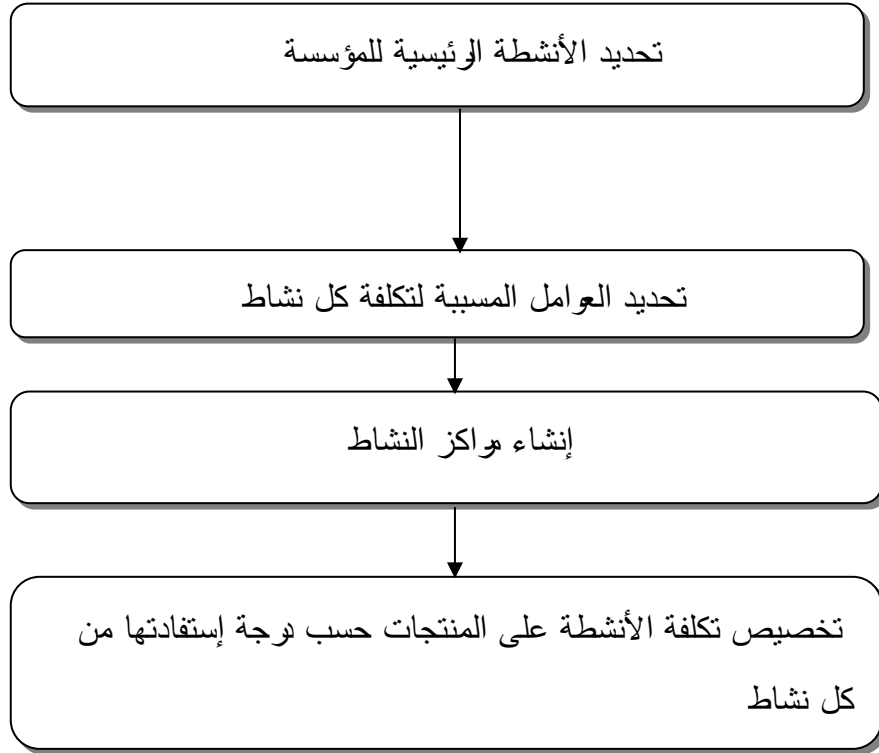
3. خطوات طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC

هناك خمس خطوات لنظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC تتمثل في:¹

- 1. تجميع الأنشطة:** تعتبر الخطوة الأولى عند طريقة (ABC) بمثابة التعرف على الأعمال المختلفة التي تقوم بها المؤسسة ويسبب تعدد هذه العمال يكون من غير المفيد استخدام مسبب تكلفة لكل عمل، وبالتالي يمكن تجميع عدد من الأعمال المتشابهة في نشاط واحد بحيث يمكن استخدام مسبب واحد لتتبع تكلفة النشاط على المنتجات.
- 2. تحديد تكلفة النشاط :** بعد تجميع الأنشطة بالمؤسسة يتم تحديد مستوى التجميع الذي يستخدمه النظام عند التقرير عن تكلفة نشاط.
- 3. تحديد مراكز الأنشطة :** ويقصد بمركز النشاط المكان الذي تقوم فيه العملية الإنتاجية أي تأدية عمل معين لتحقيق وظائف المؤسسة وتهدف هذه الخطوة إلى تحديد كيفية إعداد تقارير التكاليف على مستوى المراكز.
- 4. إختيار المستوى الأول لمسببات التكلفة :** ويقصد بها المسببات التي تستخدم في تخصيص الموارد المتاحة على الأنشطة.
- 5. إختيار المستوى الثاني لمسببات التكلفة :** ويقصد بها المسببات التي تستخدم في تخصيص وتتبع تكاليف الأنشطة على المنتجات، والشكل التالي يوضح خطوات نظام ABC.

¹ أحمد محمد أنوار، شحاته السيد شحاته ، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية ، مصر، 2003، ص 363.

الشكل رقم 08: خطوات نظام ABC



المصدر: أحمد محمد أنوار، شحاته السيد شحاته، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، 2003، ص 365.

4. مزايا تطبيق طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC

- إن استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة يحقق المزايا التالية:¹
- التوصل إلى تكاليف دقيقة للمنتجات وبشكل عام نستطيع القول أن تكاليف المنتجات الناتجة عن نظام التكاليف على أساس الأنشطة هي الأكثر دقة عن تكاليف المنتجات الناتجة عن نظام التكاليف التقليدي.
 - إستمرارية عملية التحسين وتجاوز المشاكل المرتبطة بالأسلوب التقليدي بتخصيص وتوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة، وذلك من خلال إلغاء جميع الفعاليات غير الضرورية والتي لا تضيف أي قيمة للسلعة أو الخدمة.
 - يستفاد من نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسات التي تكون التكاليف الصناعية غير المباشرة عالية وتنوع المنتجات.
 - يؤدي تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة إلى زيادة فاعلية الرقابة، حيث يرتبط بين ثلاث متغيرات هي: النشاط والموارد التي تم إستهلاكها والمسؤول عن هذا النشاط وبالتالي تقييم أداء دقيق للمسؤولية.

¹ أحمد حسن ظاهر، مرجع سبق ذكره، ص 212.

5. الإنتقادات الموجهة لطريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC

- على الرغم من مزايا نظام التكاليف على أساس الأنشطة والمتمثلة في توفير معلومات تتصف بالدقة والتي تساعد الإدارة في إتخاذ قراراتها وتخطيط ورقابة التكاليف إلا أن هناك بعض الإنتقادات الموجهة إلى هذه الطريقة:¹
- إن العيب الرئيسي لنظام التكاليف على أساس الأنشطة هو إرتفاع تكاليف تطبيقه، فهذا النظام يكون مكلفا لتطوير والصيانة أكثر من نظام تحديد التكاليف التقليدي الأمر الذي يتطلب إجراء تحليل التكلفة والمنفعة قبل التطبيق لغرض التحقق من جدوى النظام.
- إن كفاءة نظام التكاليف على أساس الأنشطة يعتمد بصفة رئيسية على الإختيار السليم لمسببات التكلفة، وذلك ليس سهلا ومن الضروري تحديد أفضل مسبب لتكلفة النشاط ودراسة الآثار السلوكية لها.
- للحصول على معلومات حول تكاليف الأنشطة يستوجب وجود نظام معلومات ذو جودة عالية، وهذا من الصعب توفيره مما يؤدي إلى الحصول على معلومات غير دقيقة.
- إن إستعمال نظام التكاليف على أساس الأنشطة لا يقضي على مشكلة التخصيص العشوائي للتكاليف غير المباشرة، فمثلا قد تكون هناك صعوبة في توزيع بعض التكاليف الغير مباشرة الصناعية بدقة على الأنشطة المختلفة نظرا لصعوبة تحديد محرك التكلفة المتعلق ببعض الأنشطة مما يؤدي إلى عدم دقة تكاليف المنتجات نتيجة لتوزيع العشوائي لبعض التكاليف غير المباشرة كإهلاك مباني المصنع أو التأمين على مباني المصنع، أو الضريبة السنوية المدفوعة على هذه المباني وما شابه ذلك.²

المطلب الثاني: طريقة التكلفة المستهدفة

1. تعريف طريقة التكلفة المستهدفة : " أنها نشاط يهدف إلى تخفيض تكلفة دورة حياة المنتجات الجديدة مع التأكيد على ضمان تحقيق جودة المنتج والمتطلبات الأخرى للعملاء من خلال دراسة كل الأفكار المطروحة لتخفيض التكاليف أثناء مراحل تخطيط المنتج والبحث والتطوير وفي المراحل التجريبية للإنتاج وذلك من خلال فحص وتقييم التصورات المختلفة المتاحة لخفض التكلفة ".³

2. مبادئ طريقة التكلفة المستهدفة

- المبادئ الأساسية التي تقوم عليها التكلفة المستهدفة هي:⁴
- أ. السعر يؤدي إلى التكلفة : إستنادا لهذا المبدأ يضع نظام التكلفة المستهدفة هدف بطرح هامش الربح المرغوب من سعر السوق التنافسي وهذا ما يعبر عنه بالمعادلة التالية:
التكلفة المستهدفة = سعر البيع - هامش الربح المستهدف

¹ هاشم أحمد عطية، مرجع سبق ذكره، ص 43.

² أحمد حسن ظاهر، مرجع سبق ذكره، ص 213.

³ صفاء عبد الدايم، نحو إطار مقترح لإدارة التكلفة المستهدفة، في بيئة التصنيع الحديثة، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، جامعة عين

الشمس، العدد الثالث، 2001، ص 4.

⁴ راضية عطوي، دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف، رسالة ماجستير، غير منشورة، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم

الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2007-2008، ص 43.

ب . التركيز على العميل : أي التركيز على متطلبات العملاء المتعلقة بالجودة، التكلفة والوقت والتي تؤخذ بعين الاعتبار في قرارات المنتج والعمليات وفي نفس الوقت توجه تحاليل التكلفة بحيث يجب أن تكون قيمة أي خاصية أو وظيفة يؤديها المنتج (بالنسبة للعميل) أكبر من تكلفته.

ج . التركيز على مرحلة التصميم : في هذا السياق يتم التأكيد على مراقبة التكاليف في مرحلة تصميم المنتج والعملية، لذلك يجب أن تتم التغييرات الهندسية قبل بداية الإنتاج لينتج عنها تكاليف منخفضة وتخفيض زمن إطلاق منتجات جديدة في السوق.

د . فريق أعضاؤه من وظائف مختلفة : ويتعلق هذا بحقائق أن الفريق متعدد الوظائف مسؤول عن كامل العملية ويعني الفريق المتعدد الوظائف هنا تفاعل أقسام مختلفة مثلاً المحلل المالي الذي يخطط طلب الإمدادات والمبيعات يتفاعل مع المصممين للإتفاق على التكلفة المستهدفة النهائية.

هـ . تخفيض تكلفة دورة الحياة: يتم تخفيض تكلفة كاملة دورة الحياة بالنسبة لكل من المنتجين والعملاء وتتضمن تكلفة دورة الحياة سعر الشراء، تكلفة التشغيل، تكلفة الصيانة والتوزيع.

و . إدماج سلسلة القيمة: ويعني هذا إدماج كل سلسلة القيمة، حيث يتم إدراج كل الأعضاء المعنيين بالتوريد وتقديم الخدمات والعملاء في أسلوب التكلفة المستهدفة.

3 . الخطوات المتبعة في تصميم نظام التكلفة المستهدفة

أ . تحديد سعر بيع المستهدف : يعد المنطلق لهذه العملية ويتم ذلك بناءاً على دراسة السوق فيما يخص المنافسين من حيث الجودة والأسعار المطبقة والزيائن من حيث رغباتهم وتقييمهم للمنتجات وكذلك من حيث طبيعة المنتج والوظائف التي يؤديها ودورة حياته وكمية المبيعات المتوقعة بالإضافة إلى آفاق تطوير المنتجات الأخرى لها نفس الخصائص للمنتج المعني.¹

ب . تحديد الربح المستهدف: يعد الخطوة الثانية بناءاً على إستراتيجية المؤسسة المتعلقة بالأرباح أي الربح الذي ترغب المؤسسة تحقيقه من منتج معين.

ج . تحديد التكلفة المستهدفة : للحصول على التكلفة المستهدفة يتم إستخدام عنصرين سابقين بطرح الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف، وعادة ما تكون هذه التكلفة أكبر من التكلفة المسموح بها، وفي هذه الحالة يلجأ إلى إجراءات البحث عن فرص تخفيض تكاليف الإنتاج، وهذا على كامل المراحل والنشاطات ويطلق عليها إجراءات هندسة القيمة.

د . تصميم أجزاء ومكونات السلعة بشكل يحقق التكلفة المستهدفة : تتمثل الخطوة الأخيرة في القيام بالدراسات اللازمة والتي تتم في الغالب من قبل المهندسين في المؤسسات للوصول إلى الأجزاء والعناصر وأسلوب الإنتاج الذي يضمن تصنيع المنتجات بقيمة التكلفة المستهدفة، والتي يتم تحديدها في الخطوة الثالثة.

¹ أحمد حسن ظاهر، مرجع سبق ذكره، ص 215.

وتتطلب هذه الخطوة عناية خاصة بتحديد مراحل وخطوات الإنتاج لمحاولة إلغاء مراحل الإنتاج التي لا تتضمن أي قيمة للسلعة، وذلك لتوفير تكلفة الأنشطة عديمة القيمة.¹

4 . مزايا طريقة التكلفة المستهدفة

- تتنوع المكاسب التي يمكن أن تجنيها المؤسسات من تطبيقها لأسلوب التكلفة المستهدفة نذكر من بينها:²
- تساعد التكلفة المستهدفة على تحسين العلاقات مع الموردين .
 - تسهل العمل الجماعي بإيجاد لغة مشتركة وهدف مشترك يكتمل في التكلفة المستهدفة، يعمل كل أعضاء الفريق على تحقيقه.
 - يساعد تطبيق نظام التكلفة المستهدفة كذلك في التحسينات الداخلية وذلك من خلال دعم عمل الفريق وإدارة الإمداد وإدماج الموردين في تطوير منتجات وخدمات جديدة.
 - يعد التركيز الخارجي للتكلفة المستهدفة (يجلب معلومات عن السوق لنظام التكلفة) من بين المزايا الأساسية لهذا الأسلوب على عكس الأساليب التقليدية للتكاليف التي تتميز بتركيزها الداخلي (جمع تكلفة المورد، اليد العاملة، وعناصر إضافية لحساب تكلفة الوحدة)، حيث أن نقطة البداية للأسلوب هي سعر السوق المستقبلي ثم الوصول إلى التكلفة المستهدفة.
 - تعتبر طريقة التكلفة المستهدفة سعر السوق نقطة محورية للتحليل، وبذلك تتجنب المشاكل الأخرى للتكلفة حيث تصبح التكلفة أداة لتصميم منتج ناجح بدلا من توثيق بيانات تاريخية.

5 . عيوب طريقة التكلفة المستهدفة

- على الرغم من مزايا التكلفة المستهدفة التي يمكن تحقيقها من وراء تطبيقها إلا أنه لها نقاط ضعف يمكن أن ندرج بعضها منها فيما يلي:³
- تتمثل أهم نقطة ضعف لنظام التكلفة المستهدفة في فرضه لضغط كبير على العمال، حيث أن بلوغ التكلفة المستهدفة مع تقليص الجدول الزمني يصبح شبه مستحيل.
 - عند نقطة معينة، تبدأ درجة عدم فهم نظام التكلفة المستهدفة، ترتبط إيجابيا بدرجة تعقيد وسلبها بدقة القياس فكلما أصبح النظام أكثر تعقيدا ومتضمنا لمتغيرات وقياسات أكثر، كلما أصبح أكثر صعوبة للفهم.
 - يكون ربط التكلفة المستهدفة بالأرباح العادية معقولا عندما تكون المؤسسة تحقق أرباحا قريبة من المستويات العادية، لكن في حالة بعدها عن الأرباح العادية وبالأخص عند تحقيقها لسلسلة من الخسائر فإن قيام التكلفة المستهدفة على أساس الأرباح العادية يمكن أن يؤدي إلى أهداف غير قابلة للتحقيق، وفي هذه الحالة غالبا ما ترحب الإدارة العليا بأي طريقة عقلانية لتخفيض التكلفة.

¹ أيمن الشنقيطي وعامر الأشقر، المحاسبة الإدارية، دار البداية لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 355.

² راضية عطوي، مرجع سبق ذكره، ص ص 59-60.

³ راضية عطوي، مرجع سبق ذكره، ص ص 60-61.

- عندما يكون النظام مفهوماً، متكاملًا وفعالًا ومتعلقًا بأهداف طويلة الأجل لتخفيض التكلفة تصبح السرية قيداً أساسياً، حيث أن بعض المنافسين على استعداد لدفع أي ثمن مقابل الحصول على تطوير التكلفة المستهدفة للفترة القادمة لأهم منتج.
- يتمثل أحد مشاكل التكلفة المستهدفة في التحديد الفعلي للتكلفة المستهدفة، إذ أنه من غير السهل التنبؤ بسعر السوق المستقبلي لمنتج معين، والذي يعتبر نقطة البداية لحساب التكلفة المستهدفة.¹
- مشكل آخر وربما يكون هو أهم مشكل، يتمثل في إدارة التكلفة المستهدفة أو كيفية بلوغ التكلفة المستهدفة حقا فبعد مشكل تحديد التكلفة المستهدفة وتقسيمها على وظائف المنتج تأتي مرحلة إدارة التكلفة المستهدفة التي تؤدي إلى استخدام تحليل القيمة وتحرير إبداع كل المعنيين بها.

¹ راضية عطوي، مرجع سبق ذكره، ص 61.

الخلاصة

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى تعريف محاسبة التكاليف وسعر التكلفة وهي التي تختص بتحليل وتسجيل وتقرير المعلومات المتعلقة بالتكاليف في المؤسسة من أجل الوصول للأهداف المطلوبة، ومن أهم وظائفها الوظيفة التسجيلية وهي التي تسجل كل عناصر التكاليف، وأن لمحاسبة التكاليف أهداف من بينها تسمح بقياس النتائج التحليلية، وتحديثا عن تصنيف الأعباء وتنسب إلى تصنيف طبيعي وتصنيف وظيفي وحسب علاقتها بحجم النشاط، وتهتم بشكل أساسي بتجميع وتحميل تكاليف الإنتاج على الوحدات المنتجة ويكون ذلك بعدة طرق من بينها الطرق التقليدية وهي طريقة التكلفة الكلية، طريقة التكلفة الجزئية والتمثلة في طريقة التكاليف المباشرة، طريقة التكاليف المتغيرة وطريقة التحميل العقلاني، وأخيرا طريقة التكاليف المعيارية وأشرنا إلى مزايا وعيوب كل طريقة، ولخصنا بأن هذه الطرق تمتاز بالسهولة والوضوح وذات تكاليف منخفضة التطبيق، وأن الطريقة ملائمة في ظل منتجات قليلة إلى أنها قد لا تكون ملائمة في ظل منتجات متعددة وفي ظل تقدم تكنولوجي مستمر لهذا تطرقنا إلى الطرق الحديثة لمحاسبة التكاليف من بينها طريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) وهي طريقة حديثة تمتاز بصعوبة نوعا ما في التطبيق وذات تكاليف مرتفعة وأن هذه الطريقة تكون ملائمة في ظل الإنتاج ذي الحجم الكبير، وطريقة التكلفة المستهدفة والتي تعتبر طريقة متكاملة لتسيير الإستراتيجي للتكاليف و لأرباح، يأخذ بعين الاعتبار السوق لتحديد السعر التنافسي ومتطلبات العملاء، كما تمتاز هذه الطريقة بمزايا أهمها تعتبر سعر السوق نقطة محورية لتحليل وبذلك تتجنب المشاكل الأخرى للتكلفة، حيث تصبح التكلفة أداة لتصميم منتج بدلا من توثيق بيانات تاريخية، ولكن على الرغم من المزايا إلا أن هناك عيوب والتي من أهمها فرضه لضغط كبير على العمال، كما يصعب تحديد التكلفة المستهدفة والفرضيات التي تبني عليها والتي تتضمن مثلا المنافسين المستقبليين وفي الأخير مشكل إدارة التكلفة المستهدفة أو كيفية بلوغها حقا بعد تحديدها.

الفصل
الثالث

تمهيد

بعد أن تم تقديم الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي ومحاسبة التكاليف وتوضيح أبرز المفاهيم والأهمية والأهداف بكل فصل، جاء الدور على الجانب التطبيقي، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة والوقوف على واقع نظام المعلومات المحاسبي وواقع محاسبة التكاليف في المؤسسة، وجب علينا القيام بدراسة ميدانية لأحد المؤسسات ولقد وقع الاختيار على مؤسسة صوفيكي بسي مصطفى لتطبيق منهج وأهداف الدراسة والوصول إلى نتائج وتوصيات تفيد البحث.

وتعد مؤسسة صوفيكي من أبرز المؤسسات في الساحة، وهذا لما تتميز به من تقنيات وتكنولوجيا عالية بالإضافة إلى النتائج الإيجابية التي حققتها منذ تأسيسها إلى يومنا هذا.

سوف نقوم في هذا الفصل بدراسة حالة مؤسسة صوفيكي وتطبيق الجانب النظري من البحث، حيث سوف نقسمه إلى ثلاث مباحث سننتقل في المبحث الأول إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة، أما المبحث الثاني إلى نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إمداد المسؤولين بالمعطيات اللازمة لحساب سعر التكلفة، والمبحث الثالث تطرقنا إلى الاستبيان الخاص بالدراسة.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف مؤسسة صوفيكي من خلال تقديم أهم أهداف وإنجازات المؤسسة وصولاً إلى دراسة هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: معطيات، تعريف ونشأة مؤسسة صوفيكي (SOFICLEF)

1. معطيات عن مؤسسة صوفيكي (SOFICLEF)

- الميلاد : 21 جوان 1998 .
- تاريخ الإنشاء: 18 فيفري 1998.
- العنوان الكامل : شارع رابح ثلجة، منطقة النشاطات: سي مصطفى ولاية بومرداس.
- المساحة: 36000.00 M².
- نقطة البيع : المنطقة الصناعية رقم 232، طريق عمارة، الشارقة ولاية الجزائر.
- رأس المال : 151.000.000.00 دج.
- متوسط رقم الأعمال : 4 مليار دج.
- عدد العمال : 250 عامل.

2. تعريف مؤسسة صوفيكي (SOFICLEF)

هي مؤسسة ذات طبيعة صناعية وتجارية، تعمل في التصنيع وتسويق المنتجات، الأجهزة الكهربائية اليدوية، أبواب المنازل، النوافذ، لوحات الترقيم، مقابض الأبواب وأقفال النوافذ بالإضافة إلى مختلف المعدات، وتعتبر من المؤسسات الوطنية التي تأقلمت إلى درجة كبيرة مع التحولات والتطورات التي عرفها المحيط الإقتصادي العالمي والمحلي وتعد SOFICLEF في قلب التطور اللوجستي لتلبية متطلبات التحديث التنظيمي، حيث تمتلك وحدات من أكبر شبكات التوزيع في الجزائر.

في 18 سبتمبر 2017 منحت شركة vincontte international Algérie SPA بعد تقييم شامل، معايير الجودة ISO 9001: 2015 لجميع أنشطة SOFICLEF.

3. نشأة مؤسسة صوفيكي (SOFICLEF)

ظهرت المؤسسة لأول مرة في 21-02-1994 على مساحة 7 م² بالمدينة ولاية الجزائر، وتم إنشائها في 18-02-1998 لتصبح صوفيكي عام 1999 أول موزع جزائري للوحات الترخيص وفق المعايير الأوروبية.

في سنة 2004 قامت مؤسسة صوفيكي ببناء مقرها الإجتماعي الخاص في تقصرين بالجزائر. وفي 2006 تم تسجيل العلامة التجارية الخاصة بصوفيكي مع المعهد الوطني الجزائري للصناعة الملكية LINAPI خلال سنة 2009 نشاط المؤسسة توسع وذلك بتسويق الأدوات والمعدات الكهربائية تحت العلامة التجارية SOFICLEF هذه العملية رافقها إفتتاح نقطة بيع وعرض معتبرة بمنطقة الشارقة بالجزائر العاصمة بمساحة قدرت بـ: 1800 م².

قامت المؤسسة بتصدير لوحة الترخيص إلى المغرب لأول مرة وكان ذلك في 2012، ليتم سنة 2014 الحصول على وضع المشغل الإقتصادي المعتمد في الجمارك، وفي 2016 تم تصدير أول لوحة ترخيص لفرنسا. كما أنها في 2017 حصلت على شهادة نظام الإدارة 2015 : ISO 9001 وهم معيار الجودة لجميع أنشطة صوفيكي أعلنت عن عقد شراكة إستراتيجية مع المؤسسة الأمريكية (Stanely Black Decker) في 2018، تهدف إلى تسويق تشكيلة واسعة من الأدوات والمعدات الكهربائية المحمولة في السوق الجزائري.

المطلب الثاني: أهداف مؤسسة صوفيكي (SOFICLEF)

تسعى مؤسسة صوفيكي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المسطرة من بينها ما يلي:

- ✓ زيادة حجم مبيعاتها.
- ✓ زيادة التصدير إلى الدول الأخرى والعمل للحصول على إتفاقيات للتصدير نحو أوروبا.
- ✓ السيطرة على السوق.
- ✓ فتح صالات في ولايات أخرى من الوطن.
- ✓ التنويع في المنتجات من بينها أدوات البناء.
- ✓ السهر على أن يصبح نظام تسيير المؤسسة معتمد من طرف المنظمة العالمية للمعايير.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفيكي (SOFICLEF)

يتطور الهيكل التنظيمي بتوسع أنشطة المؤسسة، إذ لابد من وجود هيكل يتلائم مع هذا التوسع وهذا ما لاحظناه في مؤسسة صوفيكي حيث تعتمد على هيكل يتمشى مع نشاطها، ويتشكل من سبعة مديريات لكل مديرية مهام وهي:

❖ المديرية العامة

يشرف عليها المدير العام وتنقسم إلى:

- 1 . خلية نظام المعلومات
- 2 . خلية النظافة والأمن البيئي
- 3 . خلية التدقيق والمناجمت

❖ مديريات المؤسسة

1 . مديرية المحاسبة والمالية: ولها 3 مصالح هي:

أ . مصلحة المحاسبة : تقوم هذه المصلحة بتسجيل مختلف العمليات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة، كما تبين جميع المعلومات المالية للمؤسسة من أجل المساعدة في إتخاذ القرار .

ب . مصلحة مراقبة التسيير : تساهم مراقبة التسيير في مساعدة المسيرين على إتخاذ القرار، حيث تقوم على مراقبة مختلف الأعمال التي تقوم بها المؤسسة، تحليل الإنحرافات التي تكون ناتجة عن نشاط المؤسسة والتأكد من أن الأهداف المسطرة يتمشى مع الوسائل المتاحة.

ج . مصلحة الخزينة: يتم تسيير الخزينة من خلال التنبؤ باستعمال الجيد لفائض الخزينة، حيث تسهيل إعداد الميزانية حساب النتائج ومراقبة وضعية السيولة في المؤسسة.

2. مديرية التجارة : ولها 4 مصالح هي:

- أ . مصلحة إدارة المبيعات : تقوم بتسيير مختلف طلبيات البيع داخل المؤسسة والحرص على خدمة الزبائن
- ب . مصلحة مبيعات لشركات و التصدير : تنحصر مهامها في المبيعات المتعلقة بالتصدير من خلال البحث على قنوات البيع للمؤسسات عن طريق المساهمة في مختلف المناقصات كما تدير المبيعات خارج المؤسسة للشركات الكبرى.
- ج . مصلحة نقاط البيع : تتعلق هذه المصلحة بإجراءات البيع بين المستهلكين والمؤسسات، حيث تعمل المؤسسة على جلب الطلبات والحرص على تسويق منتجاتها.
- د . مصلحة مبيعات تجار الجملة : تقوم بعرض سلع ومنتجات المؤسسة على تجار الجملة وتقديم تخفيضات وأسعار ترويجية.

3. مديرية المشتريات: ولها مصلحتين هما:

- أ . مصلحة المشتريات الدولية : تقوم مؤسسة صوفيكي بإستيراد مختلف إحتياجات الغير متوفرة على المستوى الوطني
- ب . مصلحة المشتريات المحلية : تقوم المؤسسة بشراء منتجات ذات جودة ويتم شراؤها وفق إجراءات إدارية معينة

4. مديرية التسويق والإستراتيجية: بدورها لها مصلحتين:

- أ . مصلحة الإعلان و الإشهار : تقوم على التشهير بمنتجات المؤسسة والترويج عبر مختلف الوسائل وتصميم الرسالة الإعلانية مع الأخذ بعين الإعتبار عوامل الجذب.
- ب . مصلحة التفاوض: تقوم المؤسسة بالتفاوض مع المتعاملين الخارجيين من أجل توفير وشراء المنتجات والمواد الأولية التي تحتاجها المؤسسة من أجل إعادة بيعها وإنتاجها.

5. مديرية الإنتاج: ولها مصلحتين هما:

- أ . مصلحة التصنيع : تعمل على إنتاج وتصنيع لوحات الترقيم، مقابض أبواب حديدية، كما تقوم بتركيب مختلف المنتجات للوصول إلى منتجات نهائية تامة الصنع.
- ب . مصلحة مراقبة الجودة: تقوم بمراقبة مختلف المنتجات المصنعة قبل إرسالها إلى المخازن وضبط جودة المنتج أثناء التشغيل.

6. مديرية اللوجستيك : وتنقسم إلى 4 مصالح وهي:

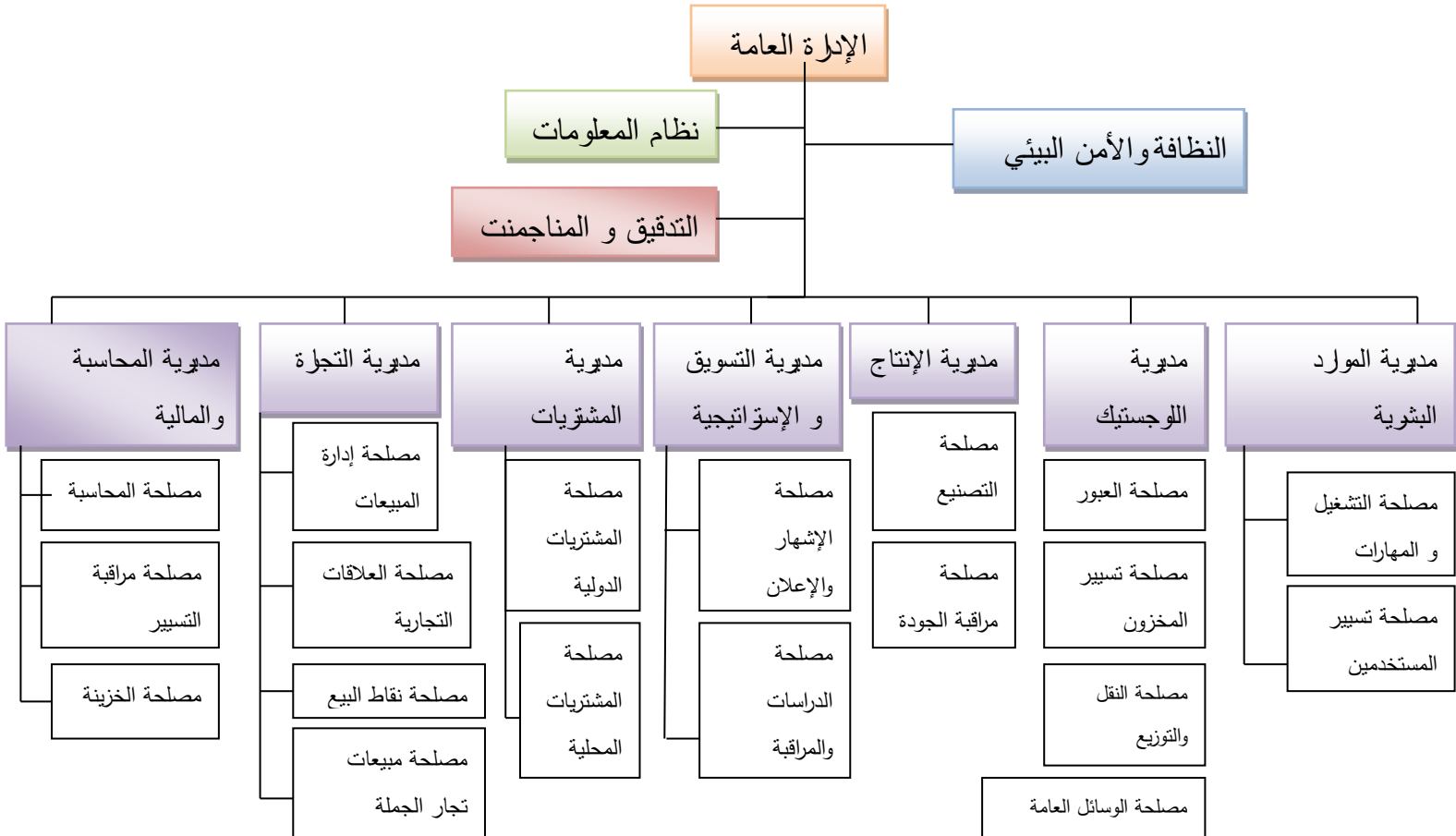
- أ . مصلحة العبور : تقوم بكل إجراءات النقل وإسترداد السلع من الخارج كما تقوم بكل أعمال التصدير الخاصة بمنتجات المؤسسة.
- ب . مصلحة النقل والتوزيع: تقوم بنقل مختلف السلع والمنتجات إلى الزبائن وتحويل كذلك السلع بين الفروع ونقل العمال إلى مقر عملهم.
- ج . مصلحة تسيير المخزون: تعمل على تسيير دخول وخروج المنتجات من المخازن وخروج السلع من المخازن إلى طالبيها.
- د . مصلحة الوسائل العامة: تعمل على شراء الوسائل التي تحتاجها المؤسسة، صيانة لوسائل وأجهزة المؤسسة وتسيير المطعم والنظافة.

7. مديرية الموارد البشرية

أ. مصلحة التشغيل و المهارة : تعمل على توفير العمالة للمؤسسة حسب إحتياجات كل مصلحة وتطوير مهارات الأفراد العاملين بالمؤسسة.

ب. مصلحة تسيير المستخدمين: تقوم بتسيير شؤون المستخدمين من خلال إبرام عقود العمل، تجسيد و ضمان حقوق وواجبات العمال وكذا المؤسسة

الشكل رقم 09 : الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFICLEF



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

المبحث الثاني: نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إمداد المسؤولين بالمعطيات اللازمة لحساب سعر التكلفة.

المطلب الأول: عناصر نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة صوفيكي (soficlef)

من خلال هذا المطلب يتم التطرق فيه لكيفية إدخال ومعالجة البيانات وإخراجها في شكل معلومات ليستفاد منها في مختلف القرارات الخاصة بالمؤسسة ومختلف الأطراف ذات العلاقة بالمصالح المتواجدة في المؤسسة

1. كيفية جمع و إدخال البيانات في مؤسسة صوفيكي

إن عملية جمع البيانات لا تتعلق فقط بالمصادر الداخلية بل الخارجية أيضا، فالأمر يعلق بجمع معطيات خام مثل جمع معطيات حول المورد الذي يوفر المواد اللازمة للمنتج سواء على المستوى الدولي أو المحلي، ثم إختيار السلعة التي تكون متوفرة فيها الجودة والسعر المناسب والكمية المحددة، وكذلك يتم تجميع مختلف البيانات التي تعتبر النشاط الأساسي للمؤسسة في تصنيع وتسويق وتوزيع المنتجات من خلال العملية التبادلية بين أطراف المؤسسة الخارجية والتمثلة في الزبون صاحب الخدمة والذي يتم التعامل معه عن طريق مراحل وإجراءات يجب القيام بها والإتفاق على السعر ومختلف المعلومات الأخرى حول المنتج، كل هذه العمليات تمثل عنصرا من عناصر نظام المعلومات لدى المؤسسة والتي يمكن من خلالها التعامل مع زبائنهم وتجميع الطلبيات والحرص على خدمة الزبون والترويج لمنتجاتها.

2. معالجة البيانات في مؤسسة صوفيكي

يمكن أن تكون البيانات التي تمتلكها المؤسسة غير كاملة، ومصادقية هذه المعلومات مرتبطة بخصائصها المميزة وبقيمة المعطيات التي تحتويها وفيما بعد تتم معالجة البيانات المحصل عليها من طرف المعالج النهائي للمعلومة الخاصة بكل مصلحة حتى يسهل إستعمالها ونقلها في مختلف المجالات الخاصة بالمؤسسة.

3. إنتقال المعلومات المحاسبية في المؤسسة

إن الحصول على المعلومات المحاسبية في مؤسسة صوفيكي يركز على نظام حديث وهو نظام تخطيط موارد المؤسسة (ERP)، وهو عبارة عن برنامج لإدارة العمليات التجارية والذي يسمح للمؤسسة باستخدام نظام تطبيقات متكامل لإدارة أعمالها، وعادة ما يدمج نظام تخطيط موارد المؤسسات جميع الجوانب العملية في قاعدة بيانات واحدة، وتطبيقات معينة وواجهة المستخدم، ومن هذه الجوانب تخطيط المنتجات والتطوير والتصنيع والمبيعات والتسويق، وتسهل نظم برمجيات تخطيط موارد المؤسسات إتخاذ القرارات من خلال جمع جميع بيانات المؤسسة وإتاحتها للمستخدمين كمعلومات قابلة للإستخدام، والإتصال بشكل عام في المؤسسة يكون في شكل عمليات إنتقال المعلومات والأفكار بين الأفراد الجماعات حول قضايا العمل، فالإتصال هنا يعمل بشكل أساسي على إنتقال المعلومات بين المؤسسة ومحيطها عن طريق الحاسوب والإنترنت وبين الأفراد داخل المؤسسة هذا من جهة ومن جهة أخرى تعتبر هذه المعلومات من العناصر الأساسية والمتاحة التي تعتمد عليها المؤسسة في إتخاذ القرارات، فكلما كانت المعلومات المتحصل عليها صحيحة وتعكس الواقع كانت مناسبة أكثر لإتخاذ القرارات بشكل سليم وهذا ما تهدف إليه المؤسسة.

المطلب الثاني: تدفق المعلومات داخل المؤسسة

بغرض تسهيل عملية متابعة سير المعلومات داخل المؤسسة (الواردة والصادرة) على مصدر المعلومات وضعنا كل الوثائق الصادرة والواردة من وإلى كل مصلحة من مصالح المؤسسة في جداول.

1 . مديرية المحاسبة والمالية

الجدول رقم 01 : وثائق الواردة إلى مصلحة المحاسبة والمالية

المصلحة المرسله	مديرية المحاسبة والمالية
المصلحة التجارية	فاتورة البيع، الإيراد اليومي، التقارير اليومية للمبيعات
مصلحة التخزين	جميع فواتير الشراء، فواتير الإقتطاعات
مصلحة الإستغلال	وصل إستهلاك المواد الأولية، وصل إنتاج المنتج تام الصنع، وصل الإستلام، فواتير الإصلاح
مصلحة مراقبة التسيير	جدول حسابات النتائج ، الديون، المدخلات، حالة الخزينة

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلية

الجدول رقم 02 : وثائق الصادرة من مصلحة المحاسبة والمالية

المصلحة المستقبلية	مديرية المحاسبة و المالية
مراقبة التسيير	التقارير الشهرية لرقم الأعمال والحقوق
مصلحة المشتريات	تسوية الفاتورة، الشيك

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلية

2 . مصلحة الإستغلال

الجدول رقم 03 : الوثائق الصادرة من مصلحة الإستغلال

المصلحة المستقبلية	مصلحة الإستغلال
مراقبة التسيير	الجدول، التقارير
المصلحة التجارية	تحويل الملكية للمنتج النهائي
مصلحة التموين	طلب الشراء، المواد الأولية، طلب التصليح، طلب الكراء إشتراكات الأنترنت، التأمين ، إشهار، مصاريف المهام، أتعاب الموثق
مصلحة المحاسبة والمالية	حالة إستهلاك، وصل إستلام

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلية

الجدول رقم 04 : الوثائق الواردة إلى مصلحة الإستغلال

مصلحة الإستغلال	المصلحة المرسله
الموازنات التقديرية، الميزانية	مراقبة التسيير
وصل تأكيد الطلبية	المصلحة التجارية
وصل خروج، مواد الأولية، القطع المستخدمة (براغي)	مصلحة المشتريات

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلية

3 . مراقبة التسيير

الجدول رقم 05 : الوثائق الصادرة من مراقبة التسيير

مراقبة التسيير	المصلحة المستقبلية
التقريب بين رقم الأعمال والحقوق، بنية الأسعار	مصلحة المحاسبة و المالية
جداول وتقارير الشهرية	مصلحة الإستغلال
بنية الأسعار	المصلحة التجارية

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلية

الجدول رقم 06 : الوثائق الواردة إلى مراقبة التسيير

مراقبة التسيير	المصلحة المرسله
جدول حسابات النتائج، حالة الخزينة، الحقوق، الميزانية، التقرير حول الموارد البشرية	مصلحة المحاسبة والمالية
حالة المبيعات، حالة الحقوق	المصلحة التجارية
أسعار المواد الأولية	مصلحة المشتريات
تقارير الإنتاج والإستهلاك	مراقبة التسيير

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلية

4 . المصلحة التجارية

الجدول رقم 07 : الوثائق الواردة إلى المصلحة التجارية

المصلحة التجارية	المصلحة المرسله
وصل تثبيت الطلبية، وصل تحويل الملكية، إحتياجات الزبائن، معالجة المنتج النهائي المطابق للمعايير	مصلحة الإستغلال
حالة الحقوق، نسخة من وصل تسليم	مصلحة المحاسبة والمالية
حالات التقارب بين الحقوق و رقم الأعمال، بنية الأسعار	تسيير المخزون
بطاقة المواد الأولية، معالجة المنتج غير المطابق للمعايير مراقبة المصلحة التقنية	مصلحة المشتريات

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلة

الجدول رقم 08 : الوثائق الصادرة من المصلحة التجارية

المصلحة التجارية	المصلحة المستقبلة
الفواتير، وصل التوزيع، وصل الدفع، التقرير اليومي، وصل مخرجات المخزون، قائمة المبيعات	مصلحة المحاسبة والمالية
وصل تثبيت الطلبية، تأكيد الطلبية، بطاقة المنتجات غير المطابقة للمعايير	مصلحة الإستغلال
شكاوي الزبائن	المصلحة التجارية
التقارير، موازنات التقديرية	مراقبة التسيير
تقرير مراقبة النوعية خاصة بالمواد الأولية	مصلحة المخزون

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلة

5 . مصلحة التخزين

الجدول رقم 09 : الوثائق الواردة إلى مصلحة التخزين

مصلحة التخزين	المصلحة المرسله
جدول حسابات النتائج، موازنات التقديرية	مراقبة التسيير
البنك	مصلحة المالية والمحاسبة
بطاقة المواد الأولية	المصلحة التجارية
طلب الإصلاح، طلب الشراء	مصلحة الإستغلال

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلة

الجدول رقم 10 : الوثائق الصادرة من مصلحة التخزين

مصلحة المخزون	المصلحة المستقبلية
تسيير المخزون ، التقارير الشهرية ، أسعار المواد الأولية	مراقبة التسيير
وصل الإستلام، البنك، وصل الطلبات، الإستهلاكات	مصلحة المحاسبة والمالية
مراقبة المشتريات، المواد الأولية	المصلحة التجارية
وصل مخرجات المخزون	مصلحة المخزون

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى شرح المؤطر في المؤسسة المستقبلية

من خلال الجداول السابقة يمكن القول أن هناك إتصال وتنسيق بين مختلف المصالح وهذا حتى يتسنى للمسيرين والساهرين على السير الحسن للمؤسسة بتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، وهذا تجسيدا لسير الحسن داخل المؤسسة وفقا لتطبيق آليات ومناهج ذات جودة عالية من بينها نظام المعلومات المحاسبي (نظام تخطيط موارد المؤسسة) (ERP) ومراقبة وتدقيق الحسابات الخاصة بالتدفقات النقدية الصادرة والواردة حتى لا يكون هناك أي تلاعب، مما تساعد بصفة مباشرة على تحليل وإعطاء نتائج دقيقة لنظام المعلومات المحاسبي أثناء معالجة البيانات التي يتم جمعها خلال الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة وبالتالي الوصول إلى مخرجات تساعد المسيرين على إتخاذ القرارات السليمة.

المطلب الثالث : حساب مختلف التكاليف وسعر تكلفة المنتجات في مؤسسة صوفيكي (soficlef)

بغرض حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة سنتطرق في هذا المطلب إلى كيفية حساب مؤسسة صوفيكي لمختلف التكاليف وسعر تكلفة المنتجات وفق العناصر التالية:

تعتمد مؤسسة صوفيكي موظف واحد في المحاسبة التحليلية حيث يقوم بحساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة عن طريق برنامج (EXCEL) بناء على توفر معلومات من قاعدة البيانات الذي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي وبالتالي عدم وجود برنامج متخصص في المحاسبة التحليلية وهذا ما يشكل قصور في تقدير سعر التكلفة بشكل دقيق حيث تعتمد المؤسسة على طريقة الأقسام المتجانسة أو طريقة التكاليف الكلية أو طريقة التكاليف الكاملة وهذه الطريقة تقسم المؤسسة إلى أقسام أو مراكز التحليل، يعني الأعباء في هذه الطريقة مقسمة إلى نوعين أعباء مباشرة وأعباء غير مباشرة وهي طريقة تعتمد على مرحلتين: مرحلة التوزيع: وهي توزيع الأولي والتوزيع الثانوي للأعباء والمرحلة الثانية هي مرحلة التحميل وهي تحميل الأعباء من الأقسام إلى التكاليف.

نعلم أن وفق معلومات المؤسسة أن قواعد الحساب التي يتم حساب بها مختلف التكاليف في مؤسسة صوفيكي هي:

1. تكلفة الشراء = سعر الشراء + مصاريف الشراء المباشرة + مصاريف الشراء الغير مباشرة
2. تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة + مصاريف الإنتاج المباشرة + مصاريف الإنتاج الغير مباشرة
3. سعر التكلفة = تكلفة الإنتاج الوحدات المباعة + مصاريف التوزيع المباشرة + مصاريف التوزيع الغير مباشرة
4. النتيجة التحليلية = رقم الأعمال - سعر التكلفة.

وفق المعلومات التي أخذناها من المؤسسة المستقبلية سيتم التعليق على مراحل حساب التكاليف وسعر تكلفة المنتجات

أنظر الملحق رقم 01 الصفحة (76 ، 77 ، 78)

نلاحظ من خلال هذه الجداول كانت البداية بالتوزيع الثانوي لأن التوزيع الأولي لم أجد له أثرا بين الأقسام وعدم قبول المؤسسة بالتصريح به بسبب الخصوصية، حيث أن الطريقة المستخدمة في توزيع الأعباء هي طريقة الأقسام المتجانسة وتعتمد هذه الطريقة حسب ما نراه في الجداول على تقسيم المؤسسة إلى أقسام رئيسية وهي قسم المحاسبة والمالية، قسم التسويق والإستراتيجية، قسم الموارد البشرية، قسم اللوجستيك، قسم نظام المعلومات، قسم الإدارة العامة، قسم الوسائل العامة وقسم الصحة والسلامة البيئية. وأقسام ثانوية وهي: قسم الشراء، قسم التجاري، قسم الإنتاج وقسم التوزيع حيث يوجد هنا أن القسم المساعد هو قسم تتجمع فيه الأعباء ولكنها في الأصل لا تعود إليه ومنه ضروري أن يتخلص من هذه الأعباء إلى الأقسام الأخرى إلى أن ينتهي القسم بمجموع صفري، ويرتفع بذلك مجموع الأعباء الغير المباشرة في الأقسام رئيسية كما حدث هنا، فهنا تم توزيع تبادلي بين الأقسام المساعدة بالإستعمال النسب المئوية وفي الأخير تم تحديد طبيعة تكلفة وحدة القياس وهي قيمة المشتريات، قيمة رقم الأعمال، وحدة منتجة، الوزن الموزع كل على واحدة بالتوالي، وتم تحديد تكلفة وحدات القياس وهي بقسمة المجموع على عدد وحدات القياس، حيث أن عملية التوزيع تمت بطريقة صحيحة وبنظام وحسب مبدأ الطريقة المعتمدة في النموذج النظري لكن يوجد نقص وهو عدم وجود التوزيع الأولي بين الأقسام.

أنظر الملحق رقم 02 الصفحة (79)

نلاحظ من خلال الجدول الخاص بتكلفة الشراء أنه ينقسم إلى ثلاثة مواد أولية والموزعين حسب التاريخ والكمية والسعر الحدودي والمبلغ الخاص بكل مادة أولية، ونلاحظ وجود مصاريف الشراء المباشرة، والغير المباشرة حيث يتم أخذها من جدول توزيع الأعباء الغير المباشرة قسم الشراء مع مراعاة طبيعة وحدة القياس وكذلك تم حساب فيه المخزون للمواد الأولية والمتمثل في مخزون أول مدة وفي الأخير تم حساب التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل إدخال لكل مادة أولية حيث أن الطريقة تمت بطريقة صحيحة لكن بسبب عدم وجود برنامج مخصص لذلك يكون حساب التكاليف بطريقة تقديرية.

أنظر الملحق رقم 04 الصفحة (80 ، 81 ، 82 ، 83)

نلاحظ من خلال الجدول المخصص لتكلفة الإنتاج أن كل المعلومات متداخلة في الجدول بحيث يوجد تكلفة الإنتاج وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية في جدول واحد وعدم وضوح كيفية الوصول إلى تكلفة الإنتاج فهو مقسم إلى مخزون أول مدة خاص بالمواد الأولية والإستهلاكات ثم الشراء ومنه عدم وضوح كيفية إستخراج تكلفة الإنتاج والتي تحسب عن طريق تقدير تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة ثم حساب مصاريف الإنتاج المباشرة بكل منتج ثم حساب مصاريف الإنتاج الغير مباشرة التي يتم جلبها من جدول توزيع الأعباء الغير مباشرة ثم الإنتقال إلى حساب تكلفة إنتاج الفترة المحددة ثم إدخال تكلفة مخزون أول مدة ثم ظهور تكلفة الإنتاج الكلية وفي الأخير حساب الكمية المنتجة مضافا إليها كمية مخزون أول مدة وحساب تكلفة إنتاج الوحدة المرجحة، وننتقل إلى حساب سعر التكلفة بداية بحساب تكلفة الإنتاج المباع ثم مصاريف التوزيع المباشرة ثم مصاريف التوزيع الغير مباشرة والتي يتم الحصول عليها من جدول توزيع الأعباء الغير مباشرة قسم التوزيع ثم حساب سعر التكلفة عن طريق قانون الدراسة وهو تكلفة إنتاج الوحدات المبيعة + مصاريف التوزيع المباشرة + مصاريف توزيع الغير مباشرة، وننتقل إلى حساب النتيجة التحليلية وهي رقم الأعمال - سعر التكلفة المحصل عليه سابقا لذلك نجد عدم وجود تنظيم من ناحية الجداول بالترتيب وهي حساب تكلفة الشراء، حساب تكلفة الإنتاج، حساب سعر التكلفة وأخيرا حساب النتيجة التحليلية، فمن الضروري عدم تداخل الجداول في بعضها البعض وتقسيم كل جدول على حدا ليتسنى لأي شخص يريد فهم كيفية حساب التكاليف فهم الطريقة والوضوح، بحيث نلاحظ طريقة الحساب صحيحة لكن لو وجد برنامج مخصص لحساب التكاليف وسعر التكلفة خاصة مع وجود نظام معلومات يوفر قاعة بيانات جيدة لكان العمل

أبسط وأكثر دقة، حيث مع وجود كم هائل من المشتريات والمنتجات التامة الصنع التي يصعب على شخص واحد حساب كل التكاليف بشكل دقيق وبالتالي الوصول إلى سعر تكلفة تقديري وليس دقيق وكذلك عدم وجود مراقبة بعدية لعمل الموظف الذي يقوم بحساب التكاليف وإن وجدت تكون بدون تعمق.

المبحث الثالث : الإستبيان الخاص بالدراسة

في هذا المبحث سيتم التركيز على وصف خصائص عينة الدراسة وتحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة وعرض نتائج الدراسة وتحليلها.

المطلب الأول: وصف خصائص عينة الدراسة

نظرا لإستحالة إخضاع كل فروع المؤسسة للدراسة، أولا لضيق الوقت ونقص الإمكانيات، ثانيا لتعدد وتشعب وحدات المؤسسة، فقد وقع إختياري على مؤسسة صوفيكي بسي مصطفى لما تتوفر عليه هذه المؤسسة من صفات تجعلها متميزة عن كثير من المؤسسات الأخرى.

وسيتم تحديد خصائص أفراد عينة الدراسة والمتمثلين في موظفين مصلحة المحاسبة والمالية بمؤسسة صوفيكي (soficlef) ووفقا للعينة المختارة فقد بلغ عدد الأفراد العينة 17 موظف، ويتضح لنا بعد إستلام إستمارة الإستبيان أن أفراد العينة قاموا بالإستجابة وبالإيجاب على الأسئلة بنسبة قدرت بـ 100 %.

الجدول رقم 11 : الإستجابة الكلية للإستبيان

بيان الموظفين (عدد)	17
التكرارات	17
نسبة الإستجابة الكلية	100%

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على الإستبيان

المطلب الثاني : تحليل وتفسير نتائج الإستبيان

بعد حصولي على إستمارات الإستبيان من الأفراد العاملين والذين قاموا بملئها، تم القيام بالمراجعة الدقيقة والتحليل وتم إستخلاص النتائج التالية:

1. الأسئلة الشخصية

الجدول رقم 12 : يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

المتغير	التكرار	النسبة
ذكر	13	77%
أنثى	4	23%
المجموع	17	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم 12 نلاحظ أن نسبة المبحوثين حسب متغير الجنس قدرت بنسبة 77% للذكور وهي أعلى نسبة، بينما الإناث قدرت بنسبة 23% وهي أضعف نسبة.

الجدول رقم 13: يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

المتغير	التكرار	النسبة
أقل من 25 سنة	0	0%
من 25 إلى 30 سنة	5	29%
من 30 إلى 35 سنة	4	24%
أكثر من 35 سنة	8	47%
المجموع	17	100%

المصدر : من إعداد الطالبة بإعتماد على برنامج SPSS

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم 13 نجد أن الفئة التي تتراوح أعمارهم من أكثر من 35 سنة قدرت نسبتهم بـ 47% وهي أعلى نسبة في حين كانت نسبة الفئة التي أعمارهم من 25 إلى 30 سنة 29% تليها الفئة التي أعمارهم من 30 إلى 35 سنة بنسبة بلغت 24%، بينما الفئة العمرية التي أعمارهم أقل من 25 سنة فقد قدرت نسبتهم بـ 0% وهي أدنى نسبة.

الجدول رقم 14: يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المتغير	التكرار	النسبة
ثانوي	1	6%
جامعي	13	77%
دكتور	0	0%
دراسات أخرى	3	17%
المجموع	17	100

المصدر: من إعداد الطالبة بإعتماد على برنامج SPSS

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم 14 يتبين أن نسبة أفراد العينة الذي ذو مستوى جامعي قدرت 77% بينما مستوى دراسات أخرى قدرت بـ 17% أما مستوى ثانوي قدرت بـ 6% في حين بلغت نسبة دكتور 0% وهي أدنى نسبة

2. الأسئلة الأساسية

الجدول رقم 15 : يبين إجابة الموظفين على الأسئلة الأساسية من الإستان

رقم العبارة	العبارة	تكرار (نعم)	تكرار (لا)	نسبة (نعم)	نسبة (لا)
1	تتوفر المؤسسة على نظام معلومات محاسبي	17	-	%100	-
2	يتميز نظام المعلومات المحاسبي بالترابط بين عناصره المختلفة	16	1	%95	%5
3	يعتبر نظام المعلومات المحاسبي نظاما تقليديا	3	14	%18	%82
4	هل نظام معلومات يزود المحاسبة التحليلية بالمعلومات المحاسبية	14	3	%82	%18
5	هل تتوفر المؤسسة على قاعدة بيانات إلكترونية تتمثل في برامج خاصة بالتحليلية	7	10	%41	%59
6	هل تتوفر المؤسسة على أفراد مؤهلين في برامج خاصة بنظام المعلومات المحاسبي	17	-	%100	-
7	نقسم المؤسسة إلى مراكز أعباء و مسؤوليات	15	2	%88	%12
8	توفر المؤسسة قاعدة لإختيار وحدات القياس اللازمة لتحميل التكاليف	14	3	%82	%18
9	توفر المؤسسة مصداقية و دقة و سرعة في المعلومات	17	-	%100	-
10	جودة المعلومات في حساب سعر التكلفة	13	4	%77	%23
11	نقسم الأعباء بشكل دقيق بين الأقسام	15	2	%88	%12

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

العبارة 01 : تتوفر المؤسسة على نظام معلومات محاسبي

من خلال الجدول فقد أجاب المبحوثين بنعم بنسبة بلغت 100% مما يعني أن المؤسسة تتوفر على نظام معلومات محاسبي ، بينما قدرت نسبة الذين أجابوا بـ لا بلغت نسبتهم بـ 0 % كأدنى نسبة.

العبارة 02 : يتميز نظام المعلومات المحاسبي بالترابط بين عناصره المختلفة

من خلال الجدول السابق يتبين لنا أن نسبة الذين أجابوا بنعم قدرت بـ 95% والذين أجابوا بـ لا ظهرت نسبتهم بـ 5% وهذا ما يفسر أن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة يتميز بالترابط بين عناصره المختلفة.

العبارة 03: يعتبر نظام المعلومات المحاسبي نظاما تقليديا

من خلال الجدول يتبين لنا أن الذين عبروا عن إجابتهم بنعم بنسبة 18% بينما الذين أجابوا بـ لا قدرت نسبتهم بـ 82% وهذا ما يعني أن المؤسسة لا تتوفر على نظام معلومات تقليدي بل حديث.

العبارة 04: هل نظام معلومات يزود المحاسبة التحليلية بالمعلومات المناسبة

من خلال بيانات الجدول فقد تبين أن نسبة المبحوثين الذين أجابوا بنعم بلغت نسبتهم 82% وهي نسبة مرتفعة في حين أن نسبة الإجابة بـ لا قدرت بـ 18% كأدنى نسبة.

العبارة 05: هل تتوفر المؤسسة على قاعدة بيانات إلكترونية تتمثل في برامج خاصة بالتحليلية

من خلال بيانات الجدول فقد ظهر أن نسبة الإجابة بنعم بلغت 41% في حين أن نسبة الإجابة بـ لا قدرت بـ 59% كأدنى نسبة.

العبارة 06: هل تتوفر المؤسسة على أفراد مؤهلين في برامج خاصة بنظام المعلومات المحاسبي

من خلال الجدول أعلاه يظهر أن نسبة الذين عبروا بنعم بنسبة 100% و هي أعلى نسبة مما يفسر أن المؤسسة تتوفر على أفراد مؤهلين في برامج خاصة بنظام المعلومات المحاسبي في حين أن إجابة لا قدرت بـ 0% وهي أدنى نسبة.

العبارة 07 : تقسم المؤسسة إلى مراكز أعباء ومسؤوليات

من خلال الجدول أعلاه فقد أجاب الموظفون بنعم بنسبة 88% وهي نسبة مرتفعة وبلغت نسبة الذين أجابوا بـ لا 12% وهي أدنى نسبة .

العبارة 08 : توفر المؤسسة قاعدة لإختيار وحدات القياس اللازمة لتحصيل التكاليف

من خلال الجدول فقد أجاب المبحوثين بنعم بنسبة بلغت 82% بينما قدرت نسبة الذين أجابوا بـ لا 18% كأدنى نسبة

العبارة 09: توفر المؤسسة مصداقية و دقة و سرعة في المعلومات

من خلال الجدول أعلاه نجد أن الذين أجابوا بنعم في هذه العبارة بنسبة 100% و هي أعلى نسبة مما يفسر وجود مصداقية ودقة في المعلومات في المؤسسة، و قدرت نسبة الذين أجابوا بـ لا 0 % وهي أدنى نسبة.

العبارة 10: جودة المعلومات في حساب سعر التكلفة

من خلال بيانات الجدول فقد ظهر أن نسبة الإجابة بنعم في هذه العبارة بـ 77% في حين أن نسبة الإجابة بـ لا قدرت بـ 23%.

العبارة 11: تقسيم الأعباء بشكل دقيق بين الأقسام

من خلال الجدول نجد أن الذين أجابوا بنعم في هذه العبارة بنسبة 88% والذين أجابوا بـ لا بلغت نسبتهم بـ 12% كأدنى نسبة.

المطلب الثالث : نتائج الدراسة الميدانية

من خلال الدراسة الميدانية والتي تمثلت في إجراء دراسة تطبيقية من خلال جمع المعلومات من المؤسسة المستقبلة وبإعتماد على الإستبيان الذي شمل عينة من الموظفين حاولنا تشخيص واقع تقدير سعر تكلفة منتج في ظل نظام المعلومات المحاسبي والتعرف على دور نظام المعلومات المحاسبي في تزويد المحاسبة التحليلية بالمعلومات المناسبة وقد كانت النتائج المتحصل عليها كما يلي:

- ✓ عدم وجود برنامج في مؤسسة صوفيكي خصيصا لحساب التكاليف وسعر التكلفة وبالتالي يمكن الوقوع في الأخطاء في الحساب والوصول إلى سعر تكلفة تقديري ليس دقيق.
- ✓ وجود نظام معلومات محاسبي جيد في مؤسسة صوفيكي لكن لا يتم إستغلاله بشكل أمثل
- ✓ وجود أفراد مؤهلين في نظام المعلومات المحاسبي لتطوير منه وتدارك النقائص والإصلاحات اللازمة.
- ✓ تتبع مؤسسة صوفيكي تشكيلة متنوعة من المنتجات و بأسعار مختلفة ، مما يصعب من مهمة حساب التكاليف الخاصة بكل منتج ويستدعي ضرورة وجود برنامج مخصص للمحاسبة التحليلية.
- ✓ الطريقة المطبقة في مؤسسة صوفيكي لحساب التكاليف وسعر التكلفة هي طريقة التكاليف الكلية (طريقة الأقسام المتجانسة) التقليدية.
- ✓ تعتبر محاسبة التكاليف جزءا من نظام المعلومات المحاسبي وأهم أداة تسييرية فيه لما لها من علاقة خاصة بمختلف أنواع القرارات في المؤسسة.
- ✓ يحتل نظام المعلومات المحاسبي مكانة خاصة ضمن أنظمة المعلومات المتعددة على إعتبار أنه من أهم الأنظمة التي يلجأ إليها في إتخاذ القرارات.
- ✓ حساب التكاليف وسعر تكلفة المنتجات تتم بطريقة صحيحة لكن المؤسسة تتكيف مع الجداول والمراحل حسب الإحتياجات والمتطلبات اللازمة للمؤسسة ولكن لو وجدت برامج خاصة بذلك كان أحسن خصوصا في وجود نظام معلومات جيد وبالتالي يكون العمل أبسط وأكثر دقة.
- ✓ عدم وجود مراقبة بعدية لعمل الموظف الذي يقوم بالمحاسبة التحليلية وإن وجدت تكون بطريقة عشوائية.
- ✓ أسعار مواد أولية المنتجات مواكبة لأسعار السوق.
- ✓ تستثمر مؤسسة صوفيكي في إقتناء الأجهزة والمعدات اللازمة لتوفير الجو المناسب للعمال ومواكبة التطور الحادث في بيئة الأعمال.

الخلاصة

إشتمل هذا الفصل على الدراسة التطبيقية التي أجريت في مؤسسة صوفيكي (SOFICLEF) بسي مصطفى والتي كان الهدف منها إسقاط الجزء النظري لتقدير سعر تكلفة منتج في ظل نظام المعلومات المحاسبي على مؤسسة صوفيكي بسي مصطفى وقد تمت دراسة نشأة وتعريف وأهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي ثم دراسة عناصر نظام المعلومات المحاسبي من كيفية جمع وإدخال البيانات في المؤسسة ومعالجة البيانات وانتقال المعلومات المحاسبية في المؤسسة ثم دراسة تدفق المعلومات داخل المؤسسة حسب كل مصلحة من مصالح المؤسسة عن طريق الوثائق الصادرة والواردة في كل مصلحة ثم تطرقنا إلى التعليق على مختلف التكاليف وسعر التكلفة في مؤسسة صوفيكي عن طريق التعليق على كل مرحلة من مراحل حساب التكاليف، ومن أجل إكمال البحث تم إجراء الدراسة الميدانية عن طريق توزيع إستبيان يدور أسئلته حول موضوع الدراسة، حيث أظهرت الدراسة التطبيقية بمؤسسة صوفيكي أنها تتوفر على نظام معلومات وهو نظام تخطيط موارد المؤسسة (ERP) الذي يتميز بالترابط بين عناصره المختلفة وذو مصداقية وجودة وسرعة في المعلومات ويزود المحاسبة التحليلية بالمعلومات المناسبة، إلا أنه لا يتم إستغلاله إستغلال أمثل في المؤسسة خاصة في مصلحة المحاسبة التحليلية وبالتالي في كيفية حساب التكاليف هناك تداخل وتشابك في المراحل وليست موضوعة بالترتيب وبنظام في جداول متخصصة بكل مرحلة من مراحل حساب التكاليف، ليتسنى للباحث أو أي شخص في المؤسسة معرفة كيفية الحساب وكيفية ترتيب هذه المراحل والفهم الصحيح للعملية. بحيث طريقة الحساب صحيحة لكن المؤسسة تتكيف مع الجداول والمراحل حسب الإحتياجات والمتطلبات اللازمة، حيث تتم العملية بطريقة يدوية باستعمال برنامج (excel) ولكن لو وجدت برامج خاصة بالمحاسبة التحليلية يكون العمل أبسط وأكثر دقة، ومع غياب هذا البرنامج نلاحظ في الأخير يمكن الوصول إلى سعر تكلفة تقديري ليس دقيق.



الخاتمة

من خلال دراستنا لموضوع تقدير سعر تكلفة منتج في ظل نظام المعلومات المحاسبي ودراستنا لحالة مؤسسة صوفيكي (soficlef) حاولنا معالجة الإشكالية الرئيسية في البحث كما يلي : " ما مدى فعالية نظام المعلومات المحاسبي المعتمد في مؤسسة صوفيكي (soficlef) وأثره على التقدير الدقيق لسعر تكلفة المنتجات "، وقد توصلنا إلى أن نظام المعلومات المحاسبي المعتمد فعال وجيد يصلح في توفير معطيات ذات مصداقية لإستخدامات مختلفة في المؤسسة بينما يتصف بالقصور عند إستخدامه في المؤسسة من أجل حساب التكاليف وسعر تكلفة المنتجات. ولقد تم الجانب التطبيقي على مؤسسة صوفيكي بسي مصطفى حيث توصلنا إلى بعض النتائج التي من خلالها يمكننا إختبار صحة الفرضيات، التي تمكننا من تقديم مجموعة من التوصيات بالإضافة إلى إقتراح آفاق البحث.

1. نتائج إختبار فرضيات البحث

تمكننا من خلال الدراسة الميدانية للموضوع إختبار الفرضيات المدرجة في المقدمة فكانت كالتالي:

الفرضية الأولى

نصت : " نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة صوفيكي (soficlef) فعالا إذ يوفر متطلبات وشروط الفعالية " بالإعتماد على دراستنا في الفصل التطبيقي والتي حللنا من خلالها تدفق المعلومات إتضح أن مؤسسة صوفيكي (soficlef) تراعي الشروط والمتطلبات اللازمة لنظام المعلومات المحاسبي من خلال إدخال وتخزين ومعالجة البيانات وإخراجها، حيث يتميز بمصداقية ودقة وسرعة في المعلومات وأيضاً يتميز بالترابط بين عناصره المختلفة، لكن رغم جودة نظام المعلومات المحاسبي فإنه يعاني من القصور في إستخدامه في المحاسبة التحليلية مما يثبت صحتها جزئياً ولكنها غير مقبولة.

الفرضية الثانية

نصت : " لا تتوفر في مؤسسة صوفيكي (soficlef) برامج إلكترونية (Logiciels) خاصة بحساب سعر تكلفة المنتجات " من خلال تحليل نتائج الدراسة الميدانية وبالإضافة إلى نتائج الإستبيان إتضح أن المؤسسة تمتلك نظام معلومات محاسبي جيد ولكنه غير قادر على توفير كل المعطيات اللازمة لحساب التكاليف وسعر تكلفة المنتجات وبالتالي تتم العملية باستعمال جداول (Excel) ونقل المعلومات من قاعدة البيانات وإستخدامها في الحسابات في حين أن بعض العناصر الأساسية في حساب سعر التكلفة مثل فصل الأعباء إلى مباشرة وغير مباشرة وكذا التوزيع الأولي للأعباء من خلال جدول حساب النتائج إلى الأقسام، تتم بطريقة تقديرية مما يؤثر على دقة سعر التكلفة، وبما أن العمل يتم بطريقة يدوية بإستخدام جداول (Excel) فإن المؤسسة لا تتوفر على برامج إلكترونية (Logiciels) خاصة بحساب سعر التكلفة ومنه الفرضية صحيحة فهي مقبولة.

الفرضية الثالثة

نصت : " تتبع مؤسسة صوفيكي (soficlef) طريقة التكلفة الكلية لحساب سعر التكلفة وطريقة الأقسام المتجانسة في تحليل الأعباء " بالإعتماد على الوثائق والمعلومات المقدمة من المؤسسة وبالإضافة إلى نتائج الإستبيان ونتائج المقابلة مع المؤطر إتضح أن مؤسسة صوفيكي (soficlef) تتبع طريقة التكاليف الكلية لحساب سعر تكلفة منتجاتها وطريقة

الأقسام المتجانسة لتقسيم الأعباء بالشكل الذي قدره الموظف المكلف بعملية المحاسبة التحليلية وبالتالي صحة الفرضية إذن فهي مقبولة.

2 . نتائج الدراسة

من خلال الدراسة توصلنا إلى مجموعة النتائج التالية :

- ✓ من خصائص نظام المعلومات المحاسبي أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلائم مع التغيرات الطارئة على المؤسسة.
- ✓ من الشروط الواجب توفرها في نظام المعلومات المحاسبي أن يوصل المعلومة المحاسبية إلى الإدارة أو متخذي القرار في الوقت المناسب، وأن يقوم بتخزين تلك المعلومات وإسترجاعها منه بشكل سريع ومنظم عند الحاجة
- ✓ إن جودة المعلومات المحاسبية تعتمد بشكل أساسي على كفاءة نظام المعلومات المحاسبي حتى في الأخير تعبر عن جودة المخرجات على جودة المدخلات ونجاح نظام المعلومات المحاسبي الذي يعبر عن المحرك الأساسي للدورة المحاسبية (إدخال - معالجة - إخراج) .
- ✓ من أهم الجهات المستفيدة من نظام المعلومات المحاسبي ملاك المنظمة والهيئات الحكومية.
- ✓ من بين العوامل التي تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي هي العوامل المتعلقة بالتحدي المستمر وتتضمن العوامل المتعلقة بتخطيط المشاريع وتنفيذها، التسويق، الإختيارات وتوفير الدعم لتكنولوجيا المعلومات.
- ✓ من متطلبات تصميم نظام المعلومات المحاسبي توفير عوامل الملائمة والثقة والمصادقية في المعلومات والبيانات التي تم تجميعها بغرض معالجتها والحصول على مخرجات ملائمة لإتمام عملية إتخاذ القرار وفي الوقت المناسب.
- ✓ من الوظائف الأساسية لمحاسبة التكاليف الوظيفية التحليلية حيث تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر.
- ✓ من أهم شروط فعالية محاسبة التكاليف وجود التنظيم والوضوح حسب الشكل الملائم لكل مؤسسة.
- ✓ تتفرع الطرق التقليدية لحساب التكاليف إلى طريقة التكاليف الكلية، طريقة التكاليف الجزئية، طريقة التحميل العقلاني وطريقة التكاليف المعيارية.
- ✓ من بين أهم الطرق الحديثة لحساب التكاليف طريقة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) وطريقة التكلفة المستهدفة.
- ✓ عدم وجود برامج إلكترونية (Logiciels) في مؤسسة صوفيكي (soficlef) لحساب التكاليف وسعر التكلفة.
- ✓ وجود نظام معلومات محاسبي جيد في مؤسسة صوفيكي (soficlef) ولكن غير متكامل بمعنى أنه يخدم متطلبات المصالح الأخرى بينما يعاب عليه القصور في توفير إحتياجات المحاسبة التحليلية.
- ✓ لاحظنا وجود موظف واحد مكلف بحساب سعر تكلفة المنتجات مما يعرضه للأخطاء في التقدير ونقص السرعة في التنفيذ وبالتالي عدم وجود مراقبة بعدية لعمل الموظف المكلف بحساب التكاليف وسعر التكلفة.

3 . التوصيات والإقتراحات

- ✓ على ضوء الفرضيات والنتائج المتوصل إليها يمكننا إقتراح بعض التوصيات وهي:
- ✓ توفير البرمجيات التي تلبي إحتياجات مختلف المستخدمين والتي تتلائم مع الأجهزة والشبكات في ميدان المحاسبة التحليلية.
- ✓ ضرورة مواصلة تطوير مهارات الأفراد العلمية والعملية في مجال المحاسبة التحليلية وذلك من خلال دورات التعليم المستمر ودورات الكفاءة المهنية في سبيل الإطلاع على كافة المستجدات والتطورات التي تخدم المؤسسة على المدى البعيد.
- ✓ مواكبة التطورات العديدة والمستمرة التي تحدث في بيئة الأعمال الحديثة.
- ✓ يجب أن تكون كل البيانات والمعلومات التي تقدمها محاسبة التكاليف حول التكاليف والأسعار حقيقية لكي يكون هناك قرارات فعالة مبنية عليها.
- ✓ ننصح المؤسسة بإقتناء برامج إلكترونية خاصة بالمحاسبة التحليلية التي تكون مصممة خصيصا حسب إحتياجات المؤسسة ونشاطها لحساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة بشكل دقيق وسريع وأيضاً ممكن كذلك توفر هذه البرامج لوازم أخرى تحتاجها المؤسسة في الحساب.
- ✓ وجوب الإستغلال الأمثل لنظام المعلومات المحاسبي لأنه مصدر مهم للمعلومات بالجودة والوقت والسرعة المناسبة.
- ✓ وجوب وجود عنصر التنظيم والوضوح في حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة ليتسنى للباحث أو أي شخص فهم مراحل العملية الحسابية.
- ✓ توفير أشخاص ذو خبرة وكفاءة في ميدان المحاسبة التحليلية للخروج بأحسن النتائج وتحقيق هدف المؤسسة وهو الربح والإستمرارية في العمل.
- ✓ القضاء على جوانب القصور في نظام المعلومات المحاسبي خاصة في جانب المحاسبة التحليلية.
- ✓ توزيع العمل على مجموعة من الأفراد ليكون العمل بسرعة وأكثر دقة.

4 . آفاق البحث

- من خلال بحثنا تناولنا عدة نقاط هامة نراها تستحق التعمق أكثر لجعلها بحثاً مستقبلياً منها:
- ✓ دور نظام المحاسبة التحليلية كنظام معلومات تسيير في المؤسسة.
- ✓ تفعيل نظام معلومات المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الجديدة.
- ✓ المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير.
- ✓ أهمية نظام معلومات المحاسبة التحليلية في تحديد أسعار التكلفة.
- ✓ إعتداد طريقة الأقسام المتجانسة في المحاسبة التحليلية لتحديد سعر تكلفة المنتجات.



أولاً: المراجع باللغة العربية

. الكتب

1. أحمد رجب عبد العال وآخرون، دراسة في الأنظمة والمشكلات المحاسبية، دار الجامعية، مصر، 2002-2003.
2. أحمد حلمي، جمعة و آخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مدخل تطبيقي معاصر، الطبعة الأولى، دار المناهج، الأردن، 2014.
3. أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة ومطبعة الإشعاع، مصر، 1997.
4. أحمد فؤاد عبد الخالق، نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة العربية، القاهرة، 1988.
5. أحمد نور، صلاح الدين عبد المنعم مبارك، أصول محاسبة التكاليف، دار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2003.
6. إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
7. السيد عبد المقصود ديبان، وناصر نور الدين عبد اللطيف، في مبادئ محاسبة التكاليف في مجال القياس، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.
8. أحمد حسن الظاهر، المحاسبة الإدارية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
9. أحمد محمد أنوار، شحاته السيد شحاته، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، مصر، 2003.
10. أيمن الشنقيطي وعامر الأشقر، المحاسبة الإدارية، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
11. المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، محاسبة التكاليف، الإدارة العامة للتطوير المناهج، المملكة العربية السعودية، بدون سنة.
12. ثناء علي القباني، محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية في المشروعات السياحية والفندقية، بدون طبعة، دار الجامعية للنشر، مصر، 2003.
13. جبرائيل جوزيف كحالة ورضوان حلوة حنان، محاسبة التكاليف المعيارية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
14. خليل عواد أبو حشيش، محاسبة التكاليف قياس وتحليل، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2005.
15. رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الجزء 1، الطبعة الثالثة، مكتبة الرازي العلمية، عمان، 2002.
16. روبير ف ميجز، (ترجمة مكرم عبد المسيح و محمد عبد القادر الديسقي)، المحاسبة أساس لقرارات الأعمال، دار المريخ، الرياض، 2006.
17. رضوان محمد العناتي، محاسبة التكاليف مفاهيم ومبادئ و تطبيقات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.
18. ستيفن، أ، موسوكوف، نظم المعلومات المحاسبية، دار المريخ للنشر، السعودية، 2002.
19. صالح عبد الرزاق وعطا الله خليل بن عواد، مبادئ محاسبة التكاليف الإطار النظري والعلمي، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1999.

- 20 . عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 2004.
- 21 . علاء السالمي وآخرون، أساسيات نظم المعلومات الإدارية، دار المناهج، الأردن، 2009.
- 22 . عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة العربية، دار اليازوري التعليمية، الأردن، 2013.
- 23 . عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 24 . عماد يوسف الشيخ، محاسبة التكاليف، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- 25 . عبد الكريم بويقوب، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
- 26 . عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002.
- 27 . عبد الناصر إبراهيم نور وعليان شريف، محاسبة التكاليف الصناعية، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 28 . فيصل جميل السعيدة، المحاسبة الإدارية لتخصيص نظم المعلومات، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007.
- 29 . قاسم محمد إبراهيم الحبيطي وزيايد هاشم يحيى السقا، نظام المعلومات المحاسبي، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، كلية الحداثة، الطبعة الإلكترونية، الإطار العلمي للمحاسبة كنظام للمعلومات، الموصل، العراق، بدون سنة.
- 30 . قيس سعيد عبد الفتاح وآخرون، مدخل في نظم المعلومات الإدارية والإقتصادية، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق، 2003.
- 31 . ليث سعد الله حسين وسهير عبد داود، دور النظم الخبيرة في تحسين قرارات الموارد البشرية، نموذج مقترح، 2005.
- 32 . محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل الكشوف المالية، دار المكتب الجامعي الحديث، 2009.
- 33 . مكرم سميح باسيلي، المحاسبة الإدارية، مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، الطبعة الثالثة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، 2001.
- 34 . محمد محمد الهادي، التطورات الحديثة لنظم المعلومات المبنية على الكمبيوتر، دار الشروق، القاهرة، 1992.
- 35 . محمود علي وآخرون، محاسبة التكاليف، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.
- 36 . محمد تيسير عبد الحكيم الرجبي، مبادئ محاسبة التكاليف، دار وائل، عمان، 2009.
- 37 . محمد علي الجباجي وقصي السمراي، محاسبة التكاليف، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2000.
- 38 . مؤيد محمد فاضل وآخرون، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر، عمان، 2007.
- 39 . نضال محمود الرمجي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2013.
- 40 . ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.
- 41 . هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف في الآلات التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000.
- 42 . وليد ناجي الحياي، المحاسبة الإدارية، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 1999.

43 . يحي محمد أبو طالب، المحاسبة الإدارية، نظام المعلومات في مجال التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات، مكتبة عين الشمس، القاهرة، 1996.

. المجلات والدوريات

1 . صفاء عبد الدايم، نحو إطار مقترح لإدارة التكلفة المستهدفة في بيئة التصنيع الحديثة، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، جامعة عين الشمس، العدد الثالث، 2001.

. المذكرات والرسائل والأطروحات

1 . أمينة بالواضح، نظام المعلومات المحاسبي وتأثيره على عملية مراقبة التسيير في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011.

2 . أمينة ربيعي، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تفعيل عملية إتخاذ القرارات في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013.

3 . أحمد طوايبي، المحاسبة التحليلية كأداة لتخطيط ومراقبة الإنتاج، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.

4 . أحمد حابي، دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، بسكرة، 2010-2011.

5 . راضية عطوي، دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2007-2008.

6 . زعور نعيمة، أساليب مثلى لترشيد تكاليف الخدمات العامة، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015.

7 . سعاد حمدي، إستخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في تحديد الخدمة الصحية، شهادة الماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية و الجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011.

8 . عبد الله عباس، أثر تطبيق نظام التكاليف المستندة النشاط ABC على قرارات التسعير، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011-2012.

9 . عثمان بودحوش، تخفيض التكاليف كمدخل لدعم الميزة التنافسية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إقتصاد و تسيير مؤسسات، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 2007-2008.

10 . عثمان مديحي، دور المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات الإقتصادية، أطروحة لنيل درجة دكتوراه في العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009.

11 . مخلوفي محمد عادل، إنعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الإقتصادية، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز (المديرية الجهوية ورقلة)، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2015.

- 12 . محمد مفتاحي، تكنولوجيا المعلومات ودورها في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2012.
- 13 . محمد الحسين أكرم عبد الغني القاضي، أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية الأعمال، الأردن، 2016.
- 14 . مسكين الحاج، متطلبات تطبيق نظام التكاليف المستهدفة في المؤسسات الإقتصادية، جامعة الجبلاي اليابس، سيدي بلعباس، الجزائر، 2011.
- 15 . نوال مرابطي، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة مراقبة التسيير، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006.
- 16 . هلال درحمون، المحاسبة التحليلية نظام معلومات لتسيير ومساعدة على إتخاذ القرار في المؤسسة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، 2005.
- 17 . ياسين سالمي، الطرق الحديثة لمحاسبة التكاليف وإتخاذ القرار في المؤسسة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، 2009-2010.

. المؤتمرات

- 1 . المؤتمر العلمي السنوي الخامس، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، الأردن، بدون سنة.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1- moscove, s, a, simkin, m, g, bagranoff,n,a, core concepts of accounting information system ,7,ed , john wiley et sons ltd, England, 2001.
- 2- Michel poiree, Xavier Hubert, la comptabilité analytique outil gestion, les édition d'organisation, paris, 1987.



الملحق رقم 01: جدول توزيع الأعباء الغير مباشرة (التوزيع الثانوي)

Nature	PROCESSUS	Montant	DFC	DG	DMS	DRH	HSE	LOG	MGX	SI
Centre support	DFC	34 785 736	-100%	5%	10%	6%	8%	8%	8%	12%
Centre support	DG	48 601 566	10%	-100%	20%	6%	9%	7%	8%	12%
Centre support	DMS	38 907 490	8%	15%	-100%	5%	7%	0%	7%	15%
Centre support	DRH	19 204 436	4%	5%	5%	-100%	7%	0%	7%	8%
Centre support	HSE	18 119 215	4%	5%	0%	6%	-100%	0%	7%	5%
Centre support	LOG	60 180 681	12%	5%	0%	17%	20%	-100%	13%	7%
Centre support	MGX	34 973 989	7%	2%	5%	7%	7%	0%	-100%	10%
Centre support	SI	29 367 540	6%	15%	10%	8%	7%	0%	10%	-100%
Centre opérationnel	ACHAT	17 102 584	3%	7%	9%	5%	2%	20%	5%	12%
Centre opérationnel	COMMERCIAL	125 452 028	25%	26%	30%	20%	16%	35%	18%	9%
Centre opérationnel	PROD	76 206 453	15%	10%	5%	11%	12%	18%	8%	8%
Centre opérationnel	Livraison	35 454 778	7%	5%	6%	9%	5%	12%	9%	2%

Calcul des inconnus	538 356 495	73 672 614	96 904 794	78 000 713	42 746 025	35 639 968	100 531 114	58 189 170	67 733 210
---------------------	-------------	------------	------------	------------	------------	------------	-------------	------------	------------

تابع للملحق رقم 01

Nature	PROCESSUS	Répart primaire	DFC	DG	DMS	DRH	HSE	LOG	MGX	SI
Centre support	DFC	34 785 736	-73 672 614	4 845 240	7 800 071	2 564 762	2 851 197	8 042 489	4 655 134	8 127 985
Centre support	DG	48 601 566	7 110 430	-96 904 794	15 600 143	2 564 762	3 207 597	7 037 178	4 655 134	8 127 985
Centre support	DMS	38 907 490	5 692 182	14 535 719	-78 000 713	2 137 301	2 494 798	0	4 073 242	10 159 982
Centre support	DRH	19 204 436	2 809 617	4 845 240	3 900 036	-42 746 025	2 494 798	0	4 073 242	5 418 657
Centre support	HSE	18 119 215	2 650 849	4 845 240	0	2 564 762	-35 639 968	0	4 073 242	3 386 661
Centre support	LOG	60 180 681	8 804 459	4 845 240	0	7 266 824	7 127 994	-100 531 114	7 564 592	4 741 325
Centre support	MGX	34 973 989	5 116 709	1 938 096	3 900 036	2 992 222	2 494 798	0	-58 189 170	6 773 321
Centre support	SI	29 367 540	4 296 483	14 535 719	7 800 071	3 419 682	2 494 798	0	5 818 917	-67 733 210
Centre opérationnel	ACHAT	17 102 584	2 502 115	6 783 336	7 020 064	2 137 301	712 799	20 106 223	2 909 459	8 127 985
Centre opérationnel	COMMERCIAL	125 452 028	18 353 685	25 195 246	23 400 214	8 549 205	5 702 395	35 185 890	10 474 051	6 095 989
Centre opérationnel	PROD	76 206 453	11 149 036	9 690 479	3 900 036	4 702 063	4 276 796	18 095 601	4 655 134	5 418 657
Centre opérationnel	Livraison	35 454 778	5 187 049	4 845 240	4 680 043	3 847 142	1 781 998	12 063 734	5 237 025	1 354 664
Total		538 356 495	0	0	0	0	0	0	0	0

تابع للملحق رقم 01

TOTAL	Nautre UDO	UDO	Cout UDO
0			
0			
0			
0			
0			
0			
0			
0			
67 401 866	Valeur achat (1000DA Acheté)	360 296	187,073816
258 408 702	Valeur CA (10000DA vendu)	467 644	552,575226
138 094 254	Unité produites	3 955 463	34,9122824
74 451 673	Poids livré (1 kg livré)	6 826 696	10,9059595

538 356 495

الملحق رقم 02: جدول حساب تكلفة الشراء

Coute d'achat : SR-N98/ACC

Type	Date	Pièce	Qte	Par UNITE	Montant
Achat	10/04/2021	ACHAT-00176	300	2,20043	660,129
Charges directs	10/04/2021	ACHAT-00176	300	0,394317	118,2951
charges inddirects	10/04/2021		300	0,50985	152,955276
TOTAL	10/04/2021		300	3,10459792	931,379376
Stock initial	10/04/2021	INV2018	88	2,5984	228,6592
CUMP	10/04/2021		388	2,9898	1 160
Achat	18/06/2021	ACHAT-000267	8 400	2,171692	18242,2128
Charges directs	18/06/2021	ACHAT-00176	8 400	0,400894	3367,5096
charges inddirects	18/06/2021		8 400	0,50550	4246,16999
	18/06/2021		8 400	3,078082427	25855,8924
Stock initial	18/06/2021	INV2018	89	2,989790144	266,091323
CUMP	18/06/2021		8 489	3,0772	26 122
Achat	25/10/2021	ACHAT-00277	8 400	2,171692	18242,2128
Frais directe	26/10/2021	ACHAT-00277	8 400	0,400894	3367,5096
Achat	04/12/2021	ACHAT-00596	18 000	2,30038	41406,84
Frais directe	04/12/2021	ACHAT-00596	18 000	0,408778	7358,004
Frais inddirects					875,064153
Cout d'achat			35 100	4,347605325	152600,947
CUMP			35 100	4,347605325	152 601

الملحق رقم 03: جدول حساب تكلفة الإنتاج

Nature article	Article	Nature mouvement	Date	Pièce
MP	SR-N98/ACC	Stock initial	01/01/2021	INV2018
MP	SR-N98/ACC	Consommation	04/01/2021	FAB-0002
MP	SR-N98/ACC	Consommation	08/01/2021	FAB-0005
MP	SR-N98/ACC	Consommation	09/01/2021	FAB-0009
MP	SR-N98/ACC	Achat	10/04/2021	ACHAT-00176
MP	Recalcul CUMP			
MP	SR-N98/ACC	Consommation	15/05/2021	FAB-0439
MP	SR-N98/ACC	Achat	18/06/2021	ACHAT-00277
MP	Recalcul CUMP			
MP	SR-N98/ACC	Consommation	01/08/2021	FAB-0584
MP	SR-N98/ACC	Achat	25/10/2021	ACHAT-000267
MP	SR-N98/ACC	Achat	04/12/2021	ACHAT-00596
MP	Recalcul CUMP			
MP	SR-N98/BTE	Stock initial	01/01/2021	INV2018
MP	SR-N98/BTE	Consommation	04/01/2021	FAB-0002
MP	SR-N98/BTE	Consommation	08/01/2021	FAB-0005
MP	SR-N98/BTE	Consommation	09/01/2021	FAB-0009
MP	SR-N98/BTE	Achat	27/03/2021	ACHAT-00039
MP	Recalcul CUMP			
MP	SR-N98/BTE	Consommation	15/05/2021	FAB-0439
MP	SR-N98/BTE	Consommation	01/08/2021	FAB-0584
MP	SR-N98/COR	Stock initial	01/01/2021	INV2018
MP	SR-N98/COR	Consommation	04/01/2021	FAB-0002
MP	SR-N98/COR	Consommation	08/01/2021	FAB-0005
MP	SR-N98/COR	Consommation	09/01/2021	FAB-0009
MP	SR-N98/COR	Achat	10/04/2021	ACHAT-00177
MP	Recalcul CUMP			
MP	SR-N98/COR	Consommation	15/05/2021	FAB-0439
MP	SR-N98/COR	Achat	18/06/2021	ACHAT-00278

Qte	Prix d'achat	Frais directe	Prix d'achat + frais directe	CUMP SI	UDO achats 1000DA acheté	Charges indirectes achat	Cout d'achat unitaire/CUMP	Con
12 000	2,221502	0	2,221502	2,59838			2,5984	
-8 960	2,221502	0	2,221502	2,59838			2,5984	
-2 904	2,221502	0	2,221502	2,59838			2,5984	
-48	2,221502	0	2,221502	2,59838			2,5984	
600	2,20043	0,394317	2,594747		187,0738158	0,485409222	3,0802	
688							3,0186	
-598	2,20043	0	2,20043	2,595571			3,0186	
8 400	2,171692	0,400894	2,572586		187,0738158	0,48126348	3,0538	
8 490							3,0534	
-8 386	2,171692	0	2,171692	2,572827			3,0534	
18 000	2,171692	0	2,171692		187,0738158	0,406266709	2,5800	
18 000	2,30038	0,408778	2,709158		187,0738158	0,506812525	3,2200	
36 104							2,9004	
21 747	5,82	0	5,82	5,82			5,8200	
-4 480	5,82	0	5,82	5,82			5,8200	
-1 452	5,82	0	5,82	5,82			5,8200	
-24	5,82	0	5,82	5,82			5,8200	
41 250	5,82	0	5,82		187,0738158	1,088769608	6,9100	
57 041							6,6082	
-299	5,82	0	5,82	5,82			6,6082	
-4 193	5,82	0	5,82	5,82			6,6082	
6 000	167,723401	0	167,723401	196,445423			196,4454	
-4 480	167,723401	0	167,723401	196,445423			196,4454	
-1 452	167,723401	0	167,723401	196,445423			196,4454	
-24	167,723401	0	167,723401	196,445423			196,4454	
300	167,31315	31,932754	199,245904		187,0738158	37,27369155	236,5200	

تابع للملحق رقم 03

Cout d'achat unitaire/CUMP	Cout Vente global	Poids unit	UDO livraison (poids livré)	Charge indirecte livraison / unité	UDO Vente / 1000 KDZD
10 213,14	30 639,42				
10 213,14	337 033,62				
10 213,14	10 213,14				
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-51 065,70	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-40 852,56	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-20 426,28	13,20	10,91	143,96	552,58
10 213,14	-10 213,14	13,20	10,91	143,96	552,58

تابع للملحق رقم 03

Prix de vente unitaire	Chiffre d'affaire	Charge livraison global	Charge vente global	Cout de vente global avec charge indirecte	Résultat analytique global	% marge / CA
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-67 500,00	-719,79	-3 729,88	-55 515,38	-11 984,62	17,755%
13 500,00	-27 000,00	-287,92	-1 491,95	-22 206,15	-4 793,85	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	13 500,00	143,96	745,98	11 103,08	2 396,92	17,755%
13 500,00	-54 000,00	-575,83	-2 983,91	-44 412,30	-9 587,70	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-27 000,00	-287,92	-1 491,95	-22 206,15	-4 793,85	17,755%
13 500,00	-27 000,00	-287,92	-1 491,95	-22 206,15	-4 793,85	17,755%
13 500,00	-27 000,00	-287,92	-1 491,95	-22 206,15	-4 793,85	17,755%
13 500,00	-27 000,00	-287,92	-1 491,95	-22 206,15	-4 793,85	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-27 000,00	-287,92	-1 491,95	-22 206,15	-4 793,85	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%
13 500,00	-27 000,00	-287,92	-1 491,95	-22 206,15	-4 793,85	17,755%
13 500,00	-13 500,00	-143,96	-745,98	-11 103,08	-2 396,92	17,755%

الملحق رقم 04: الإستبيان الخاص بالدراسة

إستبيان للإستعمال في مذكرة التخرج

سأكون جدا ممتنة لكم، لتكرمكم بملء هذا الإستبيان، وهذا قصد القيام بدراسة إستطلاعية حول تقدير سعر تكلفة منتج في ظل نظام المعلومات المحاسبي، وهذا من أجل إعداد مذكرة تخرج، طور ماستر، تخصص إدارة مالية .

ونحيطكم علما أن هذه المعلومات ستستعمل لغرض البحث العلمي فقط ، كما نعدكم بعدم الإفصاح عن أجوبتكم مع ضمان السرية التامة.

الأسئلة الشخصية

1. الجنس: . ذكر ☐ . أنثى ☐
2. العمر: . أقل من 25 ☐ . من 25 إلى 30 ☐ . من 30 إلى 35 ☐ . أكثر من 35 ☐
3. المؤهل العلمي: . ثانوي ☐ . جامعي ☐ . دكتور ☐ . دراسات أخرى ☐

الأسئلة الأساسية

1. تتوفر المؤسسة على نظام معلومات محاسبي : . نعم ☐ . لا ☐
2. يتميز نظام المعلومات المحاسبي بالترابط بين عناصره المختلفة : . نعم ☐ . لا ☐
3. يعتبر نظام المعلومات المحاسبي نظاما تقليديا : . نعم ☐ . لا ☐
4. هل نظام معلومات يزود المحاسبة التحليلية بالمعلومات المناسبة : . نعم ☐ . لا ☐
5. هل تتوفر المؤسسة على قاعدة بيانات إلكترونية تتمثل في برامج خاصة بالتحليلية: . نعم ☐ . لا ☐
6. هل تتوفر المؤسسة على أفراد مؤهلين في برامج خاصة بنظام المعلومات المحاسبي: نعم ☐ . لا ☐
7. تقسم المؤسسة إلى مراكز أعباء و مسؤوليات : . نعم ☐ . لا ☐
8. توفر المؤسسة قاعدة لإختيار وحدات القياس اللازمة لتحميل التكاليف : . نعم ☐ . لا ☐
9. توفر المؤسسة مصداقية و دقة و سرعة في المعلومات: . نعم ☐ . لا ☐
10. جودة المعلومات في حساب سعر التكلفة: . نعم ☐ . لا ☐
11. تقسيم الأعباء بشكل دقيق بين الأقسام : . نعم ☐ . لا ☐

الملحق رقم 05 : نتائج إدخال أجوبة الإستبيان في برنامج spss

Statistiques

		الجنس	العمر	المستوى التعليمي
N	Valide	17	17	17
	Manquante	0	0	0
	Moyenne	1,2353	3,1765	2,2941
	Médiane	1,0000	3,0000	2,0000
	Ecart-type	,43724	,88284	,84887
	Somme	21,00	54,00	39,00

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	13	76,5	76,5	76,5
أنثى	4	23,5	23,5	100,0
Total	17	100,0	100,0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنة 30 إلى 25 من	5	29,4	29,4	29,4
سنة 35 إلى 30 من	4	23,5	23,5	52,9
سنة 35 من أكثر	8	47,1	47,1	100,0
Total	17	100,0	100,0	

المستوى التعليمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ثانوي	1	5,9	5,9	5,9
جامعي	13	76,5	76,5	82,4
أخرى دراسات	3	17,6	17,6	100,0
Total	17	100,0	100,0	

العبارة 1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نعم	17	100,0	100,0	100,0

العبارة 2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	16	94,1	94,1	94,1
Valide لا	1	5,9	5,9	100,0
Total	17	100,0	100,0	

العبارة 3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	3	17,6	17,6	17,6
Valide لا	14	82,4	82,4	100,0
Total	17	100,0	100,0	

العبارة 4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	14	82,4	82,4	82,4
Valide لا	3	17,6	17,6	100,0
Total	17	100,0	100,0	

العبارة 5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	10	58,8	58,8	58,8
Valide لا	7	41,2	41,2	100,0
Total	17	100,0	100,0	

6 العبارة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نعم	17	100,0	100,0	100,0

7 العبارة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	15	88,2	88,2	88,2
Valide لا	2	11,8	11,8	100,0
Total	17	100,0	100,0	

8 العبارة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	14	82,4	82,4	82,4
Valide لا	3	17,6	17,6	100,0
Total	17	100,0	100,0	

9 العبارة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نعم	17	100,0	100,0	100,0

10 العبارة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	13	76,5	76,5	76,5
Valide لا	4	23,5	23,5	100,0
Total	17	100,0	100,0	

11 العبارة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	15	88,2	88,2	88,2
Valide لا	2	11,8	11,8	100,0
Total	17	100,0	100,0	