



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ليسانس أكاديمي

تخصص : محاسبة

بعنوان :

دور المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرار
دراسة الحالة - لمؤسسة ALFA PIPE بغرداية -
للسنتين 2024-2025

تحت إشراف الدكتور:

أ.د. عجيلة محمد

من إعداد الطالبين :

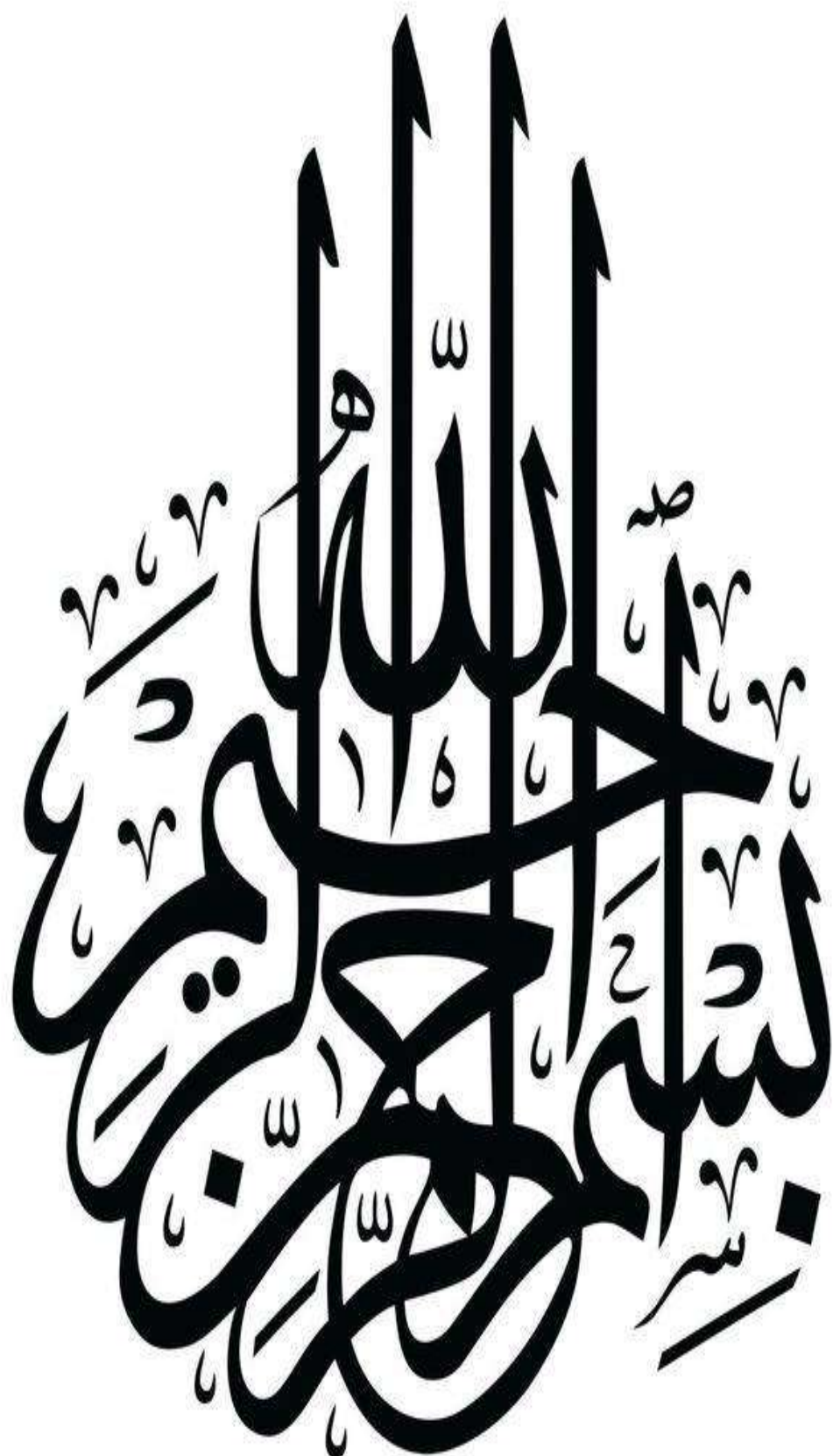
- بودعاس محمد

- حاج عيسى عبد رحيم

نوقشت و أجيّزت علنا بتاريخ : 02 جوان 2026 أمام اللجنة المكونة من السادة :

الاسم و اللقب	الدرجة	جامعة	الصفة
بن النوي مصطفى	أستاذ محاضر - أ -	غرداية	رئيس
عجيلة محمد	أستاذ التعليم العالي	غرداية	مشرف
هندي كريم	أستاذ محاضر - ب -	غرداية	مناقش
قطيب عبد القادر	أستاذ محاضر - أ -	غرداية	مناقس

الموسم الجامعي : 2025/2026



إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، بقلب ملؤه الامتتان أهدي ثمرة جهدي
المتواضع الى

والدين الغاليين .. إلى القلوب الكبيرة التي احتضنتني بالحب والدعاء

إلى الأستاذ المشرف الدكتور **عجيلة محمد**، أنقدم بخالص الشكر والتقدير
لجهوده القيمة وتوجيهاته التي كانت نبراساً لي في إنجاز هذا البحث

إلى الأساتذة الأفاضل الذين لم ييخلوا علينا بعطائهم العلمي طوال مسيرتي
لأكاديمية

إلى جميع الزملاء والزميلات، رفاق الكفاح والنجاح، أهديكم هذا الإنجاز
سائلين الله التوفيق للجميع

حاج عيسى عبد رحيم

إهداء

الحمد لله الذي أعانني ووفقني إلى إكمال مذكرتي وأهدي ثمرة جهدي
وتخرجني هذا إلى

من وضع الله الجنة تحت قدميها وغمرتني بفيض خنانها ودعواتها، أمي
الغالية

وإلى من كان سندي وعنوان فخري وضحي بالكثير لأصل إلى ما أنا
عليه اليوم، أبي العزيز،
أدام الله عزهما وعافيتهما.

كما أهدي هذا العمل تقديراً وعرفاناً إلى الأستاذ المشرف الدكتور عجيبة
محمد الذي أنار لي طريق البحث بتوجيهاته القيمة،

وإلى كافة أساتذتي الكرام الذين نهلت من علمهم طوال مشواري
الجامعي،

وإلى جميع زملائي رفقاء الدرب الذين شاركوني رحلة الكفاح والنجاح؛
إليكم جميعاً أهدي هذا النجاح

بودعاس محمد



شكر وعرفان

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم، ووفقنا بفضلته ومنّته لإتمام هذا العمل المتواضع، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين.

أتقدم بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى الدكتور المشرف "عجيلة محمد"، الذي تفضل بالإشراف على هذه المذكرة؛ فكان لتوجيهاته السديدة ونصائحه القيمة أبلغ الأثر والعس في تقويم هذا البحث وإخراجه في صورته الحالية، فجزاه الله عني خير الجزاء.

كما أتوجه بجزيل الشكر والعرفان إلى إدارة وموظفي مؤسسة "ALFA PIPE"، الذين لم يخلوا علينا بالمعلومات والإحصائيات الضرورية، ووفروا لنا الظروف الملائمة لإنجاز الجانب التطبيقي من هذه الدراسة.

وإلى كل من ساهم بكلمة تشجيع أو مدّ يد العون لإتمام هذا المشوار العلمي، أقول لكم شكراً مكللاً بالامتنان والتقدير.

ملخص :

تهدف دراستنا قياس مدى مساهمة التقارير المحاسبية الخاصة بدورة (المشتريات، الإنتاج، والمبيعات) في تزويد المديرين بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات دقيقة وفعالة ، و لتحقيق هذه أهداف الدراسة تم إالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و أسلوب الدراسة الحالة تم إختيار المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFAPIP بقرداية و توصلنا أن المؤسسة تعاني من "نزيف مالي" ناتج عن ارتفاع التكاليف وضعف المبيعات، مما أدى إلى عجز مالي كبير يهدد توازنها الاقتصادي ، كما أوصت دراستنا ضرورة فصل مهام محاسبة التسيير عن المحاسبة العامة، لضمان تفرغ المحاسب الإداري لتقديم تقارير دورية تدعم اتخاذ القرار بدلاً من الانشغال بالمهام الضريبية والمحاسبية الروتينية.

الكلمات الأفتتاحية : محاسبة الإدارية ، اتخاذ القرار ، مؤسسة الأقتصادية ، معلومات.

Abstract :

Our study aims to measure the extent to which accounting reports related to the cycles of (purchases, production, and sales) contribute to providing managers with the necessary information to make accurate and effective decisions. To achieve the objectives of the study, the descriptive–analytical approach and the case study method were adopted. The Algerian Company for Pipe Manufacturing (ALFAPIP) in Ghardaïa was selected as a case study.

The study concluded that the company suffers from a “financial drain” resulting from high costs and weak sales, which has led to a significant financial deficit that threatens its economic balance. The study also recommended the necessity of separating management accounting tasks from financial accounting, in order to ensure that the management accountant is dedicated to providing periodic reports that support decision–making, instead of being occupied with routine tax and accounting tasks.

Key words: Management Accounting, Decision Making, Economic Enterprise, Information.

فهرس المحتويات:

المحتويات	رقم الصفحة
البسمة	I
الأهداء	II
شكر وعرفان	II I
ملخص	IV
فهرس المحتويات	V
فهرس الجداول	VI
فهرس الأشكال	VII
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي و النظري لمتغيرات الدراسة و الدراسات السابقة	
تمهيد	17
المبحث الأول : الإطار النظري للمحاسبة الإدارية وعملية اتخاذ القرار	18
المطلب الأول : ماهية المحاسبة الإدارية	18
المطلب الثاني : عملية اتخاذ القرار	29
المبحث الثاني : الدراسات السابقة	38
المطلب الأول : دراسات الوطنية	38
المطلب الثاني : دراسات الأجنبية	40
المطلب الثالث : مقارنة بين الدراسة المحلية و الدراسات السابقة	42
الفصل الثاني : دراسة حالة لمؤسسة ALFA-PIPE بولاية غرداية	
تمهيد	47
المبحث الأول : الأطار التطبيقي للدراسة الحالة للمؤسسة ALFA PIPE	48
المطلب الأول : تقديم عام للمؤسسة ALFA PIPE	48
المطلب الثاني : دراسة هيكل التنظيمي للمؤسسة ALFA PIPE	54

57	المبحث الثاني : تحليل و النتائج
57	المطلب الأول : قراءة التحليلية لجدول النتائج للسنوات 2024 و 2025
60	المطلب الثاني : تحليل المبيعات و مشتريات و انتاج المؤسسة
69	الخاتمة
73	قائمة مراجع
77	الملاحق

فهرس الجداول :

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
42	أوجه التشابه و الاختلاف بين الدراسة المحلية و الدراسات	01
57	مقارنة المبيعات مع المشتريات بين سنتين 2024 و 2025	02
58	مقارنة الإنتاج مع المبيعات بين سنتين 2024 و 2025	03
58	مقارنة الشراء مع الإنتاج المؤسسة بين سنتين 2024 و 2025	04
59	مقارنة بين منتوجات و أعباء بين سنتين 2024 و 2025	05
60	تطور المبيعات الشركة بين سنتين 2024 و 2025	06
61	علاقة المبيعات بالإنتاج وتغير المخزون	07
62	التحليل النقدي للمبيعات	08
62	تطور الإنتاج بين سنتين 2024 و 2025	10
63	هيكل الإنتاج	11
64	تطور قيمة المشتريات المستهلكة بين سنتين 2024 و 2025	12
64	وضعية المشتريات مقارنة حجم المخزونات	13
65	تطور مستحقات الموردون بين سنتين 2024 و 2025	14
65	المؤشرات المالية للشركة	15
66	مؤشرات الربحية و المردودية للمؤسسة	16

فهرس الأشكال :

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
20	أهداف المحاسبة الإدارية	01
27	أبعاد إدارة الجودة الشاملة	02
27	الأبعاد الأساسية مقياس الأداء المتوازن	03
32	مراحل اتخاذ القرار	04
51	يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس	05
54	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية ALFA PIPE	06
57	تمثيل أعمدة بيانيا مقارنة المشتريات و المبيعات بين سنتين 2024 و 2025	07
58	تمثيل أعمدة البياني مقارنة الإنتاج مع المبيعات في سنة 2024 و 2025	08
59	تمثيل أعمدة البيانيا مقارنة الإنتاج مع المبيعات في سنة 2024 و 2025	09
60	تمثيل أعمدة بيانيا مقارنة مجموع منتجات و الأعباء المؤسسة بين سنتين 2024 و 2025.	10
60	تمثيل منحنى البياني لتطور مبيعات خلال سنتين 2024 و 2025	11
61	أعمدة بيانيا علاقة المبيعات بالإنتاج وتغير المخزون	12
62	أعمدة بيانيا المقبوضات الزبائن و المبيعات	13
63	منحنى بياني تطور الإنتاج بين سنتين 2024 و 2025	14
64	تمثيل منحنى بياني تطور قيمة المشتريات المستهلكة بين سنتين 2024 و 2025	15

مقدمة

توطئة :

تعتبر المؤسسة الاقتصادية الركيزة الأساسية للنشاط الاقتصادي في أي دولة، وفي ظل التحولات المتسارعة التي يشهدها محيطها المعاصر، أصبحت تواجه تحديات كبيرة تتطلب منها كفاءة عالية في إدارة مواردها واستمرارية في تحسين أدائها. ولتحقيق هذه الأهداف، لم يعد الاعتماد على الأساليب التقليدية كافياً، بل أضحت من الضروري تفعيل دور أنظمة المعلومات المحاسبية، وعلى رأسها المحاسبة الإدارية.

و تعتبر المحاسبة الإدارية نظاماً متكاملاً لا يقتصر دوره على تسجيل البيانات التاريخية فحسب، بل يمتد ليوفر تدفقاً مستمراً من المعلومات الكمية والنوعية التي تخدم الإدارة في مختلف مستوياتها. وتكمن الأهمية الجوهرية لهذه المعلومات في كونها حجر الزاوية الذي تستند إليه عملية اتخاذ القرارات الإدارية؛ فمن خلال أدواتها المتنوعة، تساهم المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات المتعلقة بالتخطيط، الرقابة، وتقييم الأداء، مما يضمن تقليل حالة عدم التأكد وتحويل البيانات الخام إلى رؤى استراتيجية تخدم الأهداف المستقبلية للمؤسسة.

وفي سياق البيئة الاقتصادية الجزائرية، تسعى المؤسسات الصناعية إلى تعزيز قدراتها التنافسية من خلال تبني أدوات إدارية حديثة تساعد على مواجهة تقلبات السوق وعقلنة قراراتها المالية والإدارية. ومن هذا المنطلق، تأتي هذه الدراسة لتسلط الضوء على الدور الحيوي الذي تلعبه أدوات المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات داخل المؤسسة الاقتصادية، مع التركيز على دراسة تطبيقية ميدانية تهدف إلى ملامسة الواقع العملي لهذه الأدوات ومدى مساهمتها الفعلية في جودة العملية القرارية.

إشكالية الدراسة :

من خلال دراستنا نطرح إشكالية رئيسية : كيف مساهمة المحاسبة الإدارية في ترشيد اتخاذ القرار للمؤسسة الاقتصادية ؟

ومن خلل الإشكالية نحاول طرح ثلاثة أسئلة فرعية متعلقة بإشكالية رئيسية :

- كيف يساهم تحليل هيكل التكاليف في رسم التوقعات المستقبلية وترشيد إتخاذ القرارات الإدارية ؟
- ما هي أهم نماذج وأساليب المحاسبة الإدارية المستخدمة في المفاضلة بين البدائل المتاحة عند اتخاذ القرارات ؟

- ماهو واقع استخدام نظام المحاسبة الإدارية في المؤسسة محل الدراسة، وما مدى مساهمته الفعلية في جودة القرارات المتخذة؟

الفرضيات الدراسة :

- من خلال الأسئلة فرعية والأشكالية المطروحة نجيب على فرضيات التالية :
- يساهم تحليل هيكل التكاليف بين التكاليف الثابتة والمتغيرة انتاج في تعزيز قدرة الإدارة على اتخاذ قرارات تسعيرية مرنة لمواجهة تقلبات السوق.
- . تساهم تقنيات المحاسبة الإدارية في توفير بيانات تفاضلية دقيقة تساعد الإدارة على اختيار البديل الأمثل الذي يحقق أعلى كفاءة اقتصادية للمؤسسة
- توجد فجوة بين المخرجات النظرية لنظام المحاسبة الإدارية والاحتياجات الفعلية لمتخذي القرار في المؤسسة، مما يحد من مساهمته في جودة القرارات الاستراتيجية
- يسهم تفعيل أساليب المحاسبة الإدارية في التحول من الرقابة اللاحقة على التكاليف إلى الرقابة الاستباقية، مما يعزز من قدرة المؤسسة على التنبؤ بالآزمات المالية قبل وقوعها.

أهمية الدراسة :

- من خلال الأشكالية المطروحة و الفرضيات المقدمة يمكن تقديم أهمية الدراسة كمايلي :
- تتمثل أهمية دراستنا في تناول موضوع ذي طابع عملي مرتبط بأداء المؤسسات الصناعية، من خلال إبراز دور المحاسبة الإدارية كأداة فعالة في دعم اتخاذ القرار وتحسين الكفاءة التشغيلية. كما تبرز قيمتها التطبيقية في تحليل البيانات الفعلية لعمليات الإنتاج والمشتريات داخل مؤسسة ALFAPIPE، مما يساعد على فهم كيفية تحويل السجلات المحاسبية إلى تقارير استراتيجية تدعم الإدارة في مواجهة التحديات الاقتصادية.

أهداف الدراسة :

- من خلال الأشكالية المطروحة و الفرضيات و أهمية الدراسة يمكن إعطاء الأهداف التالية :
- تعرف على الإطار النظري و علاقته باتخاذ القرار .
- إبراز الدور الوظيفي للمعلومات المحاسبية في دعم الإدارة
- معرفة مدى استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في مؤسسة ALFAPIPE .
- إبراز مدى فعالية هذه الأدوات في ترشيد القرارات الإدارية و عقلنتها.

المنهج المستخدم :

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي؛ حيث تم استخدام الجانب الوصفي في الجزء النظري لتأصيل مفاهيم المحاسبة الإدارية ودورها في اتخاذ القرار، بينما طُبق الجانب التحليلي في الجزء الميداني من خلال دراسة حالة بمؤسسة ALFAPIPE. وقد استند هذا التحليل إلى جمع المعطيات والبيانات من واقع سجلات الإنتاج والمشتريات الخاصة بالوحدة، ثم معالجتها وتحليلها لربط الجوانب النظرية بالممارسة الفعلية داخل المؤسسة.

أسباب إختيار الموضوع :

من خلال الأشكال المطروحة و الفرضيات والأهداف المقدمة يمكن تقديم أسباب اختيار الموضوع على الشكل التالي :

- الرغبة في تعميق المعارف المكتسبة خلال المسار الجامعي في تخصص المحاسبة ، وربطها بالواقع الميداني.
- الأهتمام الشخصي بمجال "إتخاذ القرار" وكيفية تأثير الأدوات المالية في عقلنة الإدارة.
- الرغبة في إكتساب مهارة تحليل القوائم المالية و التقارير الداخلية للمؤسسات .
- الرغبة في الأحتكاك المباشر بالواقع العملي للمؤسسات الأقتصادية مما يسهل عملية الأندماج في سوق العمل .
- المساهمة في دراسة و تطوير الأداء المالي للشركة.

حدود الدراسة :

حدود المكانية : تم إجراء دراسة في المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية بمنطقة الصناعية بلدية بنورة ولاية غرداية.

حدود الزمانية : تمت الدراسة خلال الفترة الممتدة بين 18 / 03 / 2026 إلى 30 / 04 / 2026 و اذلك

الاعتماد على الوثائق المؤسسة في تحليل من بينها :

- جدول النتائج حسب الطبيعة .
- جدول التدفقات الخزينة
- ميزانية ختامية

هيكل الدراسة :

تم تقسيم الدراسة الى فصلين كما يلي :

حيث فصل الأول الإطار المفاهيمي و النظري لمتغيرات الدراسة و الدراسات السابقة ويتناول هذا فصل الى مبحثين : مبحث الأول الإطار النظري للمحاسبة الإدارية و اتخاذ القرار حيث تم في المطلب الأول التطرق مفهوم المحاسبة الإدارية ، تطور محاسبة الإدارة ،تعريف محاسبة الإدارية ، خصائص المحاسبة الإدارية ، أهداف المحاسبة الإدارية ، أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة و التقليدية ، أم المطلب الثاني تعريف عملية اتخاذ القرار ، المراحل اتخاذ القرار ، أساليب اتخاذ القرار ، أنواع القرارات و دور المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرار ، أما فصل الثاني جانب التطبيقي للدراسة الحالة في مؤسسة ALFA PIPE تما في مبحث الأول الأطار التطبيقي للدراسة الحالة للمؤسسة ALFA PIPE تما تطرق في المطلب الأول تقديم العام لمؤسسة ALFA PIPE و المطلب الثاني

صعوبات الدراسة :

تتمثل هذه الصعوبات على الشكل التالي :

- صعوبة التوفيق بين الجانب النظري و التطبيقي في فترة دراسة زمنية قصيرة.
- ضعف الخبرة التطبيقية، مما صعب عملية ترجمة بعض المفاهيم النظرية إلى ممارسات واقعية داخل المؤسسة.

الفصل الأول :

الإطار المفاهيمي و النظري لمتغيرات الدراسة و
الدراسات السابقة

تمهيد :

تواجه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية اليوم تحديات كبرى في ظل التحول نحو اقتصاد السوق والبحث عن النجاعة الإنتاجية، حيث أصبحت البيئة المحيطة بها تتسم بعدم التأكد والتعقيد. وفي هذا السياق، لم يعد نجاح المؤسسة مرتبطاً فقط بحجم مواردها، بل بمدى عقلانية القرارات التي يتخذها المديرون في الوقت المناسب، ولما كان القرار الإداري السليم يتوقف بالدرجة الأولى على جودة ووفرة المعلومات، فقد تزايدت الحاجة إلى المحاسبة الإدارية باعتبارها الركيزة الأساسية التي تمد الإدارة بالمعطيات اللازمة لتحليل البدائل وتقييم المخاطر. فهي تمثل الجسر الذي يربط بين واقع التدفقات المالية وبين الأهداف الاستراتيجية المسطرة، من خلال توظيف أدوات وتقنيات حديثة تتجاوز القصور في الأنظمة المحاسبية التقليدية.

وانطلاقاً من هذه الأهمية، يهدف هذا الفصل إلى تقديم مدخل نظري ومفاهيمي شامل، نحاول من خلاله ضبط المصطلحات الأساسية للدراسة، وتوضيح العلاقة الارتباطية بين وظيفة المحاسبة الإدارية وعملية صنع القرار، وذلك وفق المحاور الأساسية التالية:

المبحث الأول : الإطار النظري للمحاسبة الإدارية و اتخاذ القرار

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المبحث الأول : الإطار النظري للمحاسبة الإدارية وعملية اتخاذ القرار

يعد الإلمام بالمفاهيم النظرية للمحاسبة الإدارية واتخاذ القرار خطوة أساسية لفهم دور كل منهما في المؤسسة الاقتصادية. لذا، سنخصص هذا المبحث لتحديد ماهية المحاسبة الإدارية وأهميتها، وكذا دراسة عملية اتخاذ القرار ومراحلها، لنخلص في النهاية إلى دور المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرار.

المطلب الأول : ماهية المحاسبة الإدارية

أولاً : تطور وتعريف محاسبة الإدارية

1-تطور مفهوم محاسبة الإدارية :

ظهر مفهوم محاسبة الإدارية لأول مرة عام 1950 عندما قام مجلس الأنجلو أمريكي للكفاية الإنتاجية بتشكيل فريق عمل تحت اسم فريق المحاسبة الإدارية وكان من مهامه زيارة عدد من المنشآت الصناعية في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك لنشر تقرير حول سيرورة العمل هناك حيث قام هذا الفريق بنشر تقريره تحت عنوان محاسبة الإدارية , كما قام بتعريف المحاسبة الإدارية من خلال عرض المعلومات المحاسبية بضرورة تؤدي إلى المساعدة وترشيد الإدارة في وضع السياسات وتصريف العمليات اليومية للمنشأة . كما قام هذا الفريق بتقديم مقترحات حول ضرورة الاهتمام بربط محاسبة التكاليف بمشاكل الإدارة .¹

2- تعريف المحاسبة إدارية :

تعرف المحاسبة إدارية عدة التعريفات نذكر منها :

✓ المحاسبة الإدارية هي أداة لتوفير البيانات و المعلومات إلى المستويات المختلفة في الإدارة الداخلية للوحدة الاقتصادية لاستخدامها في تخطيط و رقابة العمليات المختلفة على أن يتم توفير البيانات و المعلومات بشكل مستمر للمساعدة المختلفة في اتخاذ القرارات لحل المشاكل التي تواجه الإدارة .²

¹ - إبراهيم مسلم ، " قراءة في أهم المفاهيم الحديثة الخاصة بالمحاسبة الإدارية للمؤسسة"، مجلة البديل الاقتصادي ، جامعة الجلفة، الجزائر، العدد الثامن، ص 58 .

² - شعيب فاطمة ومبروكي ربيعة، "واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في ترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، الجزائر، 2019 ، ص 6.

✓ كما تعرف بأنها هي فرع من فروع المحاسبة يوفر المعلومات المطلوبة بواسطة المدراء لتحديد كيفية الحصول على المصادر الاقتصادية و كذلك كيفية استخدامها في المنشأة الصغيرة و الكبيرة ، وهي تبنى على المبادئ التي تعلمتها في المحاسبة المالية لتشبع احتياجات المدراء من التقارير.¹

✓ وأيضاً تعتبر المحاسبة الإدارية هي أحد فروع المعرفة و التي تهدف إلى توفير معلومات محاسبة ملائمة لعملية اتخاذ القرارات وخاصة التخطيط و الرقابة.²

✓ وتعد المحاسبة الإدارية نظام لتجميع ، تبويب ، تلخيص ، تحليل ، وإعداد التقارير عن المعلومات التي تساعد الإدارة على ممارسة أنشطتها من رقابة و اتخاذ القرارات المتنوعة.³

✓ هي المحاسبة التي تهتم بمتابعة التقارير المالية الخاصة في الشركة و المرتبطة بصنع القرار و التخطيط و الرقابة على العمليات التشغيلية .⁴

بناءاً من التعريفات السابقة نستنتج تعريف الشامل للتعريفات السابقة للمحاسبة الإدارية :

تعد المحاسبة الإدارية أحد فروع المعرفة المحاسبية، وهي أداة نظامية تعمل على توفير البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية والكمية للمستويات الإدارية المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية. وتهدف بشكل أساسي إلى تمكين الإدارة من أداء وظائفها الجوهرية المتمثلة في التخطيط، والرقابة على العمليات، واتخاذ القرارات الرشيدة لحل المشكلات بكفاءة عالية وبأقل تكلفة ممكنة.

3- أهداف المحاسبة الإدارية :

في محاسبة إدارية لديها اهداف رئيسية نذكر منها :

- إنتاج معلومات لمساعدة الإدارة في عملية التخطيط.⁵
- توفير المعلومات اللازمة لمساعدة المديرين في التخطيط و اتخاذ القرار.

¹ - نفس المرجع ، ص 6.

² - الأمير إبراهيم عثمان ، أحمد عبد المالك محمد ، مبادئ المحاسبة الإدارية ، 2006 ، ص 8.

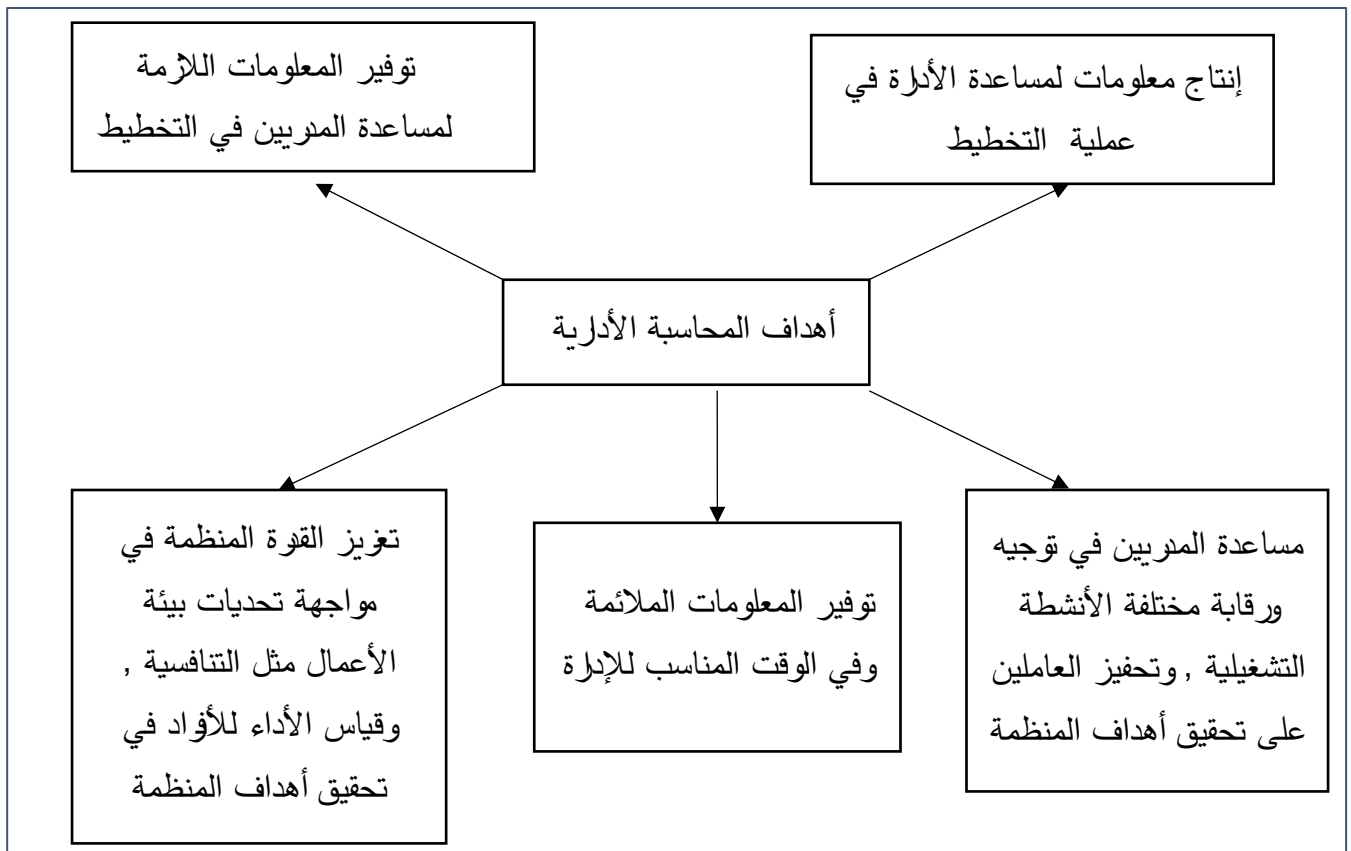
³ - عجيبة محمد، يوسف حجاج، "أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في دعم وتحقيق الميزة التنافسية و الرؤية والاستخدامات"، مقال ، جامعة غرداية، الجزائر، تاريخ النشر: 2021/12/31، ص 25.

⁴ - محمد أبو خليف ، "المحاسبة الإدارية " ، موقع الموضوع ، التاريخ التحديث : 30 /03/ 2017 ، تاريخ الاطلاع : 22 /04/ 2026 ، <https://mawdoo3.com> .

⁵ - الأمير إبراهيم عثمان ، عبد الوهاب نصر علي ، مقدمة المحاسبة الإدارية ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية ، 2006 ، ص 9.

- مساعدة المديرين في توجيه ورقابة مختلفة الأنشطة التشغيلية , وتحفيز العاملين على تحقيق أهداف المنظمة.
 - تعزيز القدرة المنظمة في مواجهة تحديات بيئة الأعمال مثل التنافسية , وقياس الأداء للأفراد في تحقيق أهداف المنظمة.¹
 - توفير المعلومات الملائمة وفي الوقت المناسب للإدارة، بما يساعدها على التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة على مختلف الأنشطة داخل المؤسسة².
- و نلخص خمسة الأهداف المحاسبة الإدارية على الشكل المخطط التالي :

الشكل: رقم 01 : أهداف المحاسبة الإدارية



المصدر : من اعداد الطالبين بناء على المراجع السابقة

¹ - عجيلة محمد ، حجاج يوسف ، مرجع السابق ، ص 26 .

² - Charles T. Horngren ، Management Accounting ، Pearson Education, 2012, p. 5.

ثانياً : الخصائص و تطور و أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

1- الخصائص المحاسبة الإدارية :

ومن أهم الخصائص التي تميز منها المحاسبة الإدارية نذكر منها على التالي :

- تعتبر المحاسبة الإدارية محاسبة داخلية تحليلية تفصيلية .
- تتعامل المحاسبة الإدارية مع البيانات و المعلومات المستقبلية و الحاضرة و التاريخية سواء كانت بيانات مالية أو غيرمالية.
- توفر المحاسبة الإدارية معلومات عن تكاليف و الأرصادات و البيانات أخرى كما تركز على الأقسام و إدارات و منتجات و خطوط إنتاج منظمة أكثر من إهتمامها بالمنظمة ككل وهي ليست إلزامية¹

ثانيا : تطور التاريخي للمحاسبة الإدارية :

1- المرحلة الأولى: (مرحلة عقد العشرينيات والثلاثينيات وبداية الأربعينيات)

تظهر ملامح هذه المرحلة من خلال الأزمة المالية الاقتصادية التي حصلت في العالم عام 1929 م، و التي أثرت على حقوق المنشآت و المتعاملين معها، وقد أحدثت هذه الأزمة انهيار بالإفلاس و إعادة هيكلة العديد من المشاريع ويعقبها بروز الاهتمام بالحوكمة النقدية وما تعلق من تشريعات التعامل في الأسواق المالية و إجراءاتها.

أما خلال عقد الثلاثينيات وبداية الأربعينيات فأصبح هناك توجه نحو دراسة ربحية المنشآت والتخطيط وحقوق المنشأة والمتعاملين معها، واستمر التوجه نحو دراسة العوامل المؤثرة على المنشآت وأهمية نشاط التخطيط فيها ، إضافة إلى ما يتعلق بمصادقية التقارير والملاحظات على المنشآت وطبيعة الأداء المتحقق².

2-مرحلة 1950 الى 1965:

ظهر في هذه مرحلة مفهوم محاسبة الإدارية أصبحت تعد أداة الإدارية فكانت مهمة محاسب الإداري تنتهي في تقديم المعلومات في أغراض التخطيط الإداري و مساعدة الإدارة في وضع خطة للأهدافها و اتخاذ قرارا

¹ - يوسف حجاج ، عجيبة محمد ، مرجع سابق ص 25 .

² - عبد اللطيف إمام حاج عمر و زين العابدين عالم مصطفى أحمد ، المحاسبة الإدارية ، الأكاديمية العربية الدولية ، صنعاء ، 2011 ، ص 16 .

ت رشيدة وكذلك كانت تستخدم مجموعة من الأساليب كتحليل القرارات و محاسبة المسؤولية و مراقبة المالية .

3- مرحلة 1965 الى 1985 :

في هذه المرحلة ركز على دراسة قرارات التمويل و الاستثمار حيث بدأت بفتح على العلاقات الخارجية وهذا مآدى الى المساهمة في تطوير أساليب المحاسبة الإدارية في مختلف الوظائف انطلاقا من التخطيط و الرقابة ووصولاً الى اتخاذ قرارات الاستثمارية بالإضافة الى إعداد الموازنات التقديرية , إضافة الى أن محاسبة إدارية بدأت باستخدام أساليب كمية كالتحليل المالي .

4- مرحلة 1985 إلى 1995:

ركزت المحاسبة إدارية في هذه فترة كيفية إيجاد طرق و أساليب علمية دقيقة أكثر تطورا لتحديد تكاليف مؤسسات وخلق قيمة من خلال الاستغلال فعال للموارد المتاحة و استخدام التكنولوجيات الحديثة لمواجهة تطورات الحاصلة في بنية الاقتصادية و لتكنولوجية.

5- من 1995 إلى يومنا هذا :

استجابة لثورة التكنولوجية التي غطت جميع الميادين (الصناعة , التجارة , الخدماتالخ) ما ترتب عنه من إستثمارات ضخمة فرض على محاسبة الإدارية ضرورة تبني فلسفات إدارية جديدة تنسجم مع تطور صناعي فظهرت أساليب و الأدوات حديثة كتقنية توقيت المنظم و الإدارة على أساس الأنشطة (ABC).....الخ.¹

ثالثاً : أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة :

1- مفهوم المحاسبة الإدارية الحديثة :

شهدت بيئة الأعمال المعاصرة تطورات متسارعة تمثلت في الاتجاه نحو تنفيذ المشاريع الكبرى، إلى جانب تنوع وتعدد الأنشطة داخل المؤسسة الواحدة، مما أدى إلى زيادة درجة تعقيد عمليتي التخطيط واتخاذ القرار. كما ساهم تزايد المتغيرات والعوامل المؤثرة في القرارات الإدارية في تعزيز الحاجة إلى تبني أساليب محاسبية

¹ - إبراهيم مسلم ، مرجع سابق ، ص 58 .

حديثاً قادرة على تزويد الإدارة بالمعلومات الملائمة وفي الوقت المناسب، بما يضمن تحقيق الأهداف المسطرة بكفاءة وفعالية.

وتُعرّف المحاسبة الإدارية الحديثة على أنها أحد فروع المحاسبة التي تهتم بالجانب المعلوماتي، حيث تسهم في دعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية والتخطيطية، من خلال تزويد الإدارة بالبيانات والتحليلات الضرورية التي تساعد على صياغة وتنفيذ الاستراتيجيات المختلفة داخل المؤسسة (CIMA)، 2008.

وعليه، يمكن اعتبار المحاسبة الإدارية نظاماً معلوماتياً متكاملًا يختص بجمع ومعالجة وتحليل البيانات، وإعداد التقارير اللازمة، بما يمكن الإدارة من أداء وظائفها التخطيطية والرقابية، ويساعدها على اتخاذ قرارات إدارية رشيدة تخدم أهداف المؤسسة.¹

2- أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة :

- التكلفة على أساس الأنشطة (ABC)
- إدارة الجودة الشاملة
- بطاقة الأداء المتوازن
- التكلفة المستهدفة
- هندسة قيمة

¹ - محمد البشير إبراهيم احمد، أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة و دورها في اتخاذ القرارات الإدارية ، مجلة الباحث للعلوم الرياضية و الاجتماعية ، جامعة جلفة ، العدد 8 ، ص 138 .

1- التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) :

هو نظام حديث لتوزيع التكاليف يعتمد على اعتبار النشاط السبب الرئيسي في حدوث التكلفة وليس المنتج، حيث يتم في هذا النظام تحديد التكاليف المرتبطة بكل نشاط على حدة، ثم تُحمّل هذه التكاليف على المنتجات وفقاً لمدى استهلاك كل منتج لتلك الأنشطة.¹

خطوات حساب التكلفة الأجمالية باستخدام ABC :

1.1 تحديد الأنشطة :

يتم تحديد الأنشطة من خلال دراسة المؤسسة والتعرف على طبيعة العمل في كل قسم وكيفية سير العمليات الإنتاجية.²

2.1 توزيع موارد بين الأنشطة :

ترتبط هذه المرحلة بالتوزيع الأولي للتكاليف غير المباشرة لكل قسم، حيث تسجل التكاليف غير المباشرة عادة على مستوى أقسام المؤسسة، ثم تقسم بين أنشطة كل قسم.³

1.3 تحديد مسببات التكلفة :

بعد دراسة وتحديد النشاطات يتم تحديد مسببات التكلفة التي تعد من المميزات الرئيسية لهذه الطريقة بحيث يتم تحديد العلاقة بدقة بين الموارد التي تعد عناصر التكاليف بعد استهلاكها والأنشطة، أو بين الأنشطة وأهداف التكلفة، ويعني ذلك تخصيص الموارد على مختلف الأنشطة في المرحلة الأولى، وأهداف التكلفة في المرحلة الثانية حسب ما تم استهلاكه في تلك العمليات وما تحتاج إليه بصفة فعلية.

¹ -Ahsini Kheira and Pr. Bendine M'hammed, "Performance focused activity based costing (PF-ABC) system- A theoretical study," *Journal of Economic Integration*, Vol. 11, No. 04 (June 2023),p674.

² - محمد الصديق الفضيل، "نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC كأداة حديثة وفعالة في المحاسبة الإدارية"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة الجزائر 3، المجلد 07، العدد 01، جوان 2018، ص 271 .

³ - بولحبال فريد ، "نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC " ، محاضرة في محور الثاني ، ماستر 2 محاسبة ، جامعة أم البواقي ، 2024-2025 ، ص 08 .

تتمثل مسببات التكلفة بالعوامل المؤثرة على تكاليف الأنشطة بالزيادة أو النقصان، والتي تتضمن الأحداث أو القوى التي تعد عوامل محددة.

1. تخصيص تكاليف الأنشطة على مواضيع التكلفة :

تعرف هذه المرحلة أيضا بمرحلة تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات حيث يتم تحديد سعر

التكلفة حسب طريقة ABC بالاعتماد على الخطوتين التاليتين:

- توزيع التكاليف على مجموعات الأنشطة المحددة مسبقا

- تحميل تكاليف الأنشطة على المنتجات وذلك على أساس إستهلاك المنتج للأنشطة فعليا عن طريق حساب تكلفة مسببات التكاليف لكل مجمع أنشطة.

ويتم تحديد هذه التكاليف من خلال تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات انطلاقا من تحديد العلاقة بين الأنشطة والمنتجات وتحديد مسبب الأنشطة بتوزيع تكاليف الأنشطة على المنتجات التي تستهلك هذه الأنشطة وبعدها يحدد نصيب كل منتج من تكاليف الأنشطة حيث أن كلفة الوحدة الواحدة من مسبب الأنشطة تساوي إجمالي تكاليف الأنشطة مقسما على إجمالي عدد وحدات مسببات الأنشطة، ونصيب كل منتج من كالف الأنشطة يساوي إلى كلفة الوحدة الواحدة من مسبب الأنشطة ضرب مجموع ما استهلكه المنتج.

اما كمرحلة أخيرة فيتم حساب تكلفة المنتجات حيث تعتبر هذه المرحلة الأخيرة في إجراءات تطبيق طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ويتم ذلك بجمع التكاليف المباشرة لكل منتج مع نصيب على منتج من التكاليف.

ويحسب سعر التكلفة بتحميل التكاليف المباشرة مباشرة على وحدات المنتج نضاف إليها التكلفة الودوية المستدات التكلفة باعتبارها تمثل مجموع التكاليف غير المباشرة المحملة على وحدات المنتج.¹

سعر التكلفة الودوي = التكاليف المباشرة للوحدة + مجموع التكاليف الودوية لمسببات التكلفة

¹ - بولحبال فريد ، مرجع سابق ، ص ص 9-10.

2- إدارة الجودة الشاملة :

هي مجموعة من المبادئ الإرشادية و الفلسفية التي تمثل التحسين المستمر لأداء المنظمات من خلال استخدام الأساليب الإحصائية و المصادر البشرية في تحسين الخدمات و الموارد التي يتم توفيرها للمنظمة و كل العمليات التي تتم في التنظيم و الدرجة التي يتم فيها تلبية حاجات العميل في الوقت الحاضر و المستقبلي¹.

النظام الإدارة الجودة الشاملة يعتمد على مبادئ التالية :

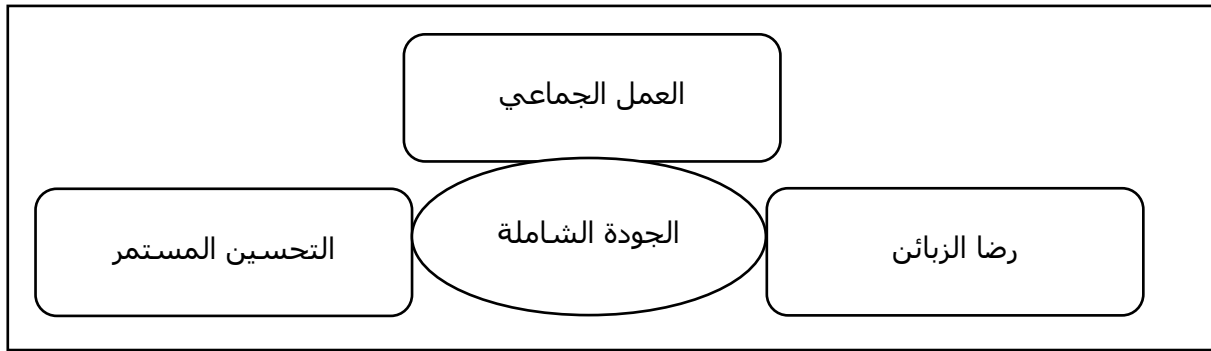
- مساندة ودعم الإدارة العليا.
- تحقيق التميز والتفوق في الأداء التنظيمي في المؤسسة.
- العمل على ارضاء العملاء وتحقيق تطلعاتهم.
- اشراك جميع العمال في التحسين المستمر ودعم العمل الجماعي.
- تقديم منتجات ذات جودة عالية.
- اجراء تحسينات مستمرة على جميع أنشطة المؤسسة.
- تدريب وتطوير أداء الأفراد لمواكبة احتياجات التطور.
- القرارات المبنية على الحقائق.

إن إدارة الجودة الشاملة عبارة عن فلسفة متكاملة تعتبر رضا العملاء كهدف أساسي لها وتقوم على المسؤولية المتكاملة بين الإدارة والعملاء من خلال المشاركة في العمل وإجراء التحسينات المستمرة على جميع أنشطة المؤسسة الإقتصادية، ويمكن توضيح أبعاد إدارة الجودة الشاملة الثلاثية في الشكل التالي²:

¹ - شهدان عادل عبد اللطيف الغرابوي، إدارة الجودة الشاملة وفقاً للمعايير الدولية، الإسكندرية، دار الفكر الجامعي، 2020، ص 18.

² - نوبلي نجلاء ، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة ، 2014-2015، ص 129.

الشكل رقم 02: أبعاد إدارة الجودة الشاملة

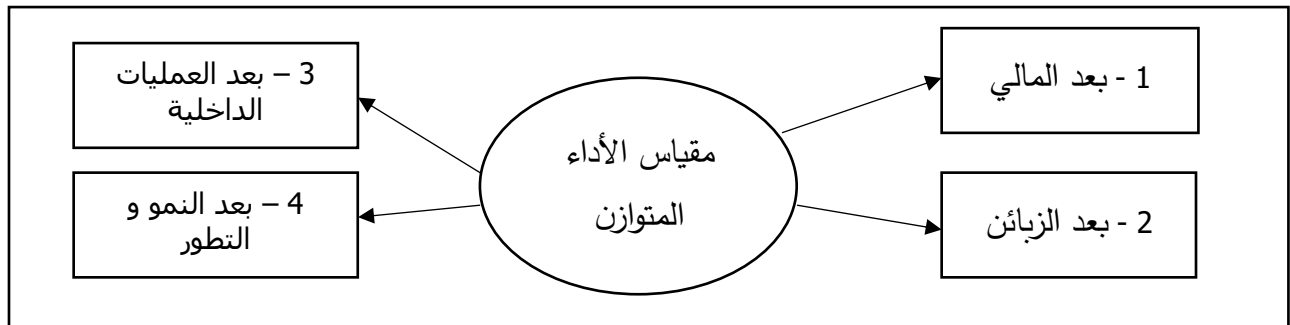


المصدر : نوبلي نجلاء ، مرجع سابق ، ص 129.

3- بطاقة الأداء المتوازن :

إن فكرة بطاقة الأداء المتوازن balanced scorecard جاءت من خلال العديد من الخبرات الإستشارية في عدة شركات لتحديد طبيعة العملية التخطيطية وعمليات تقييم الأداء الملائمة لهذه المؤسسة. فهي تعد كأحدى التقنيات التي تمكن المؤسسات من تقييم أعمالها بنظرة شمولية ومن خلال أربعة أبعاد هي البعد المالي وبعـد الزبائن وبعـد العمليات الداخلية وبعـد النمو والتطور بدلا من الاقتصار على البعد المالي¹.

الشكل رقم 03 : الأبعاد الأساسية مقياس الأداء المتوازن



المصدر : من إعداد الطالبين بناءا من الدراسات السابقة.

¹ - بن يحي، حياة، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات البترولية - دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتقريب ENAFOR خلال الفترة 2012-2016، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، 2018 ، ص 5.

4- التكلفة المستهدفة :

التكلفة المستهدفة بأنها إحدى أهم أدوات إدارة التكاليف الحديثة التي تعمل على تحقيق القدرة التنافسية للمنشأة وتوليد الأرباح التي ترغب المنشأة بها وذلك عن طريق تخفيض تكاليف الإنتاج مع المحافظة على الجودة، ومعرفة نجاح سوق الخدمة والمنتج قبل تقديمه وذلك لتحقيق الأهداف والأغراض الإستراتيجية للمنشأة.¹

و تعد التكلفة المستهدفة من إحدى أدوات المحاسبة الحديثة المهمة لأنها تقدم على المدخل الإستراتيجي لتحليل الأسعار والتعرف على الطلب و البنية التنافسية و من ثمة تحديد التكلفة المثالية و المطلوبة، و يمثل مدخل التكلفة المستهدفة طريقة تسعير ونظام لتخطيط الربحية و إدارة التكلفة في البيئة التنافسية ، حيث يعتبر أداة فعالة و إستراتيجية في خفض تكاليف الإنتاج فهو يعمل بطريقة معاكسة للطريقة التقليدية في تسيير التكاليف ، إذا يحدد السعر السوقي وفق تطلعات المستهلك و ما ينسجم مع تطلعات السوق و من ثم حساب هامش الربح المرغوب فيه بعد طرحه من سعر البيع المتوقع وهنا يحصل المسير على التكلفة المسموح بها و هي التكلفة المستهدفة للمنتج.²

ونقوم بتعبير بمفهوم التكلفة المستهدفة في المعادلة التالية :

$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{السعر المستهدف} - \text{الربح المستهدف}$$

¹ - علي عدنان أبو عودة ، دراسة بعنوان " أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة "، قسم المحاسبة و التمويل ، جامعة الإسلامية غزة ، 2010 ، ص 24.

² - شعيب فاطمة ، مبروكي ربيعة ، مرجع سابق ، ص 20.

5- هندسة قيمة :

هي عملية منهجية لمراجعة وتحليل المتطلبات والوظائف وعناصر الأنظمة والمشاريع والمعدات والمرافق والخدمات واللوازم، بهدف تحقيق الوظائف الأساسية بأقل تكلفة طوال دورة الحياة، وبما يتوافق مع المستويات المطلوبة من الأداء والاعتمادية والجودة والسلامة.¹

و بعد النجاح الذي حققته الولايات المتحدة في منهج هندسة القيمة تم تبنيه من طرف اغلب الدول المتقدمة، أما في الدول العربية فقد كانت دول الخليج وعلى رأسها المملكة العربية السعودية والإمارات العربية المتحدة من الدول السابقة في تطبيق هندسة القيمة وحققت نتائج جيدة من خلالها، لذا هناك عدة تعريفات الهندسة القيمة من أبرزها التعريف الذي قدمته المنظمة الدولية لمهندسي القيمة التي تصفها بأنها نظام ومنهج منسق لتطوير المنتجات العمليات التصميم والمشاريع الإنشائية وذلك من خلال تحقيق التوازن الأمثل بين الوظيفة الأداء، إحتياجات السلامة والتكلفة فعند بين هذه العناصر تحصل على أكبر قيمة ممكنة للمشروع .

وتتكون القيمة بناء على ثلاث محاور الوظيفة والتكلفة والجودة فعند تحقيق أحسن أداء وظيفي عند أدنى تكلفة تحصل على أعلى قيمة ممكنة مع الحفاظ على الجودة.²

¹ –Office of Systems Engineering and Architecture, Value Engineering: A Guidebook of Best Practices and Tools, SD 24, Washington, D.C.: U.S. Department of Defense, February 2025, p1.

² - العايبي عماد الدين ، بن رجم محمد خميسي ، " دور هندسة القيمة في تخفيض التكاليف بالمؤسسات الصناعية "، مجلة العلوم الإنسانية ، جامعة أم البواقي ، المجلد 08 ، العدد 01 ، مارس 2021 ، ص 991.

المطلب الثاني : عملية اتخاذ القرار

أولاً : تعريف و مراحل عملية اتخاذ القرار

1- تعريف عملية اتخاذ القرار :

نجد أن عملية اتخاذ القرار يوجد عدة تعريفات نذكر منها :

✓ عرفه " الهدهود " هو عملية فكرية وعقلية يسعى الفرد من ورائها إلى انتقاء بديل من مجموعة بدائل لحل مشكلة ما.¹

✓ و أيضا عرف " موارى " بأنه العملية التي يتم من خلالها الاختيار بين البدائل من أجل تحقيق أهداف المنظمة²

✓ ويعرفه " هنري البيرز Henery Albers " : هو كل اختيار بين مسارات بديلة للفعل ، وهو المفاوضة بين البديلة للفعل.³

✓ هو مسار فعل يختاره المقرر باعتباره أنسب وسيلة متاحة أمامه لانجاز الهدف أو الأهداف التي يبتغيها أي كل مشكلة التي يشغلها.⁴

✓ كما يعرف اتخاذ القرار بأنه اختيار من بين اثنين أو أكثر من بدائل المتاحة بعد تقييمها على ضوء قدرتها على تحقيق الأهداف الموجودة من صنع القرار.⁵

هو عبارة عن عملية تحديد و اختيار البدائل بناءا على القيم و التفضيلات و معتقدات صانع القرار.⁶

ومن خلال التعريفات السابقة نستنتج أن تعريف عملية اتخاذ القرار "هو عملية اتخاذ القرارات عبارة عن تشكيل مجموعة من البدائل كل بديل يمثل حل أو إجراء يبنى على دراسة متأنية ودقيقة بواسطة وسائل وطرق محددة تتخذ من طرف مجموعة من الأفراد يعتمدون على مبدأ المشاركة هؤلاء الأفراد الذين يعتبرون المسؤولين عن المفاضلة

¹ - عبدالله بن سعيد بن محمد الكعبي، "اتخاذ القرار في المنظومة التربوية"، المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات، العدد 43، ديسمبر 2021، ص 5 .

² - إبراهيم علي ربابعة، اتخاذ القرار، شبكة الألوكة، 15 أغسطس 2015، ص 3 .

³ - القفل ياسمينه، "إشكالية القيادة الإدارية وعملية اتخاذ القرار"، مقال، المركز الجامعي تيبازة، دكتوراة في علم الاجتماع التنظيم والعمل، 2016/11/06، ص 6.

⁴ - نفس المرجع ، ص 6.

⁵ - شعيب فاطمة ، مبروكي ربيعة ، مرجع سابق ، ص 22 .

⁶ - غيداء العثامنة ، تعريف اتخاذ القرار ، موقع سطور ، التاريخ التحديث : 2019/11/10 ، التاريخ الاطلاع : 2026/04/22 ، [https:// : sotor.com](https://sotor.com) .

والاختيار بين هذه البدائل لتحقيق أهداف محددة وحل مشكلات معينة داخل المؤسسة وتحسين تنظيمها، وكل هذا في مدة زمنية محددة، مما يضمن اتخاذ قرارات عقلانية وفعالة".¹

2- المراحل اتخاذ القرار :

لعملية اتخاذ القرار مراحل مهمة لصنع القرار نذكر أهمها على التالي:

1- تشخيص المشكلة القرارية :

تعد مرحلة تشخيص المشكلة القرارية من بين أولى المراحل المهمة التي يجب على متخذ القرار الالتزام والتقيد بدرجة عالية من الدقة في تشخيص المشكلة القرارية، على اعتبار أن تحديد المشكلة وتشخيصها مرحلة حساسة يؤسس صانع القرار بالاعتماد عليها لجميع مراحل صنع القرار المتتالية ، و تختلف وتتوَع المشاكل المرتبطة بمسائل اتخاذ القرار باختلاف طبيعتها تبعًا لمستويات اتخاذ القرار، فقد تكون مشاكل فجائية وطارئة ولا يوجد متسع زمني كبير أمام متخذ القرار لكي يترى في جمع المعلومات والخبرات بشأنها، أو مشاكل روتينية، أو مشاكل استراتيجية التي بالرغم من كون متخذ القرار يمتلك ما فيه الكفاية من الوقت لكي يتخذ القرار وصولاً إلى حلول نهائية للمشكلة المطروحة التي يتم تنفيذها في أرض الواقع، إلا أن متخذ القرار قد يجد نفسه قد نفذ قراراً استراتيجياً يتسم بعدم القابلية للعدول عنه، حينها سيخسر كل ما خطط له ضمن مراحل صنع القرار، وسينقل إخفاقه في شكل خسائر إلى كل أطراف المصلحة.²

2- جمع البيانات و المعلومات :

إن فهم المشكلة فهما حقيقيا يتطلب جمع البيانات والمعلومات ذات الصلة بالمشكلة محل الدراسة، ذلك أن عملية اتخاذ القرار الفعال تعتمد على مدى القدرة في الحصول على أكبر قدر ممكن من البيانات الدقيقة والمعلومات المجدية والملائمة زمنيا من مصادرها المختلفة، ومن ثم تحليلها تحليلًا دقيقًا للخروج بمؤشرات ومعلومات تساعد على الوصول إلى القرار مناسب ومن أنواع المعلومات التي يستخدمها متخذ القرار نجد :

¹ - زمورة رامي ، بن عروبة رابح ، دور المحاسبة الإدارية في إتخاذ القرارات المالية داخل المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة ، جامعة المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إليزي (الجزائر) ، 2025 ، ص 15.

² - دلفوف سفيان ، مطبوعات نظرية اتخاذ قرار ، جامعة فرحات عباس سطيف ، السنة الثالثة علوم الأقتصادية تخصص الاقتصاد كمي ، 2021-2022 ، ص 18.

البيانات الأولية و الثانوية ، البيانات الكمية و النوعية ...الخ.¹

3- تقييم البدائل :

يخضع كل خيار إلى التقييم من وجهة نظر كل معيار من المعايير المعتمدة للتقييم ، تلخص مجموعة نتائج التقييم في مصفوفة يطلق عليها مصفوفة التقييم ، كل سطر فيها يمثل خيارا من الخيارات وكل عمود يمثل معيارا من المعايير.²

4- مرحلة البحث عن البدائل :

تعني البحث عن الحلول و المسالك المختلفة لحل المشكلة القائمة و تتطلب من المدير الاستعانة بآراء الغيرة تمثل المتخصصين و يجب أن يضع متخذ القرار جميع البدائل الممكنة ويستطيع التعرف عليها من خلال:

- عن طريق خبراته السابقة في المواقف المماثلة.
- أن يعمل المدير قدر طاقته إلى الوصول إلى البدائل و حلول ابتكارية و فعالة.

غير أنه يلاحظ إذا كان على المدير لمواجهة الموقف أن يدرس جميع الحلول الممكنة فإن مواجهة موقف معين يقتضي منه ألا يتخذ قرارا فعدم اتخاذه للقرار قد يكون الحل الامثل.³

5- تنفيذ القرار :

أن القرار في حد ذاته عديم القيمة ما لم يتم تنفيذه، فكثيرا ما ينفق الوقت والجهد و المال من أجل الوصول إلى قرار سليم ومنطقي، ثم يتبدد كل ما سبق بسبب الفشل في تنفيذه ، فالتنفيذ هو الامتداد الطبيعي للقرار ، فلا ينقل إلى صعيد الواقع ولا يتجسد إلا بالتنفيذ.⁴

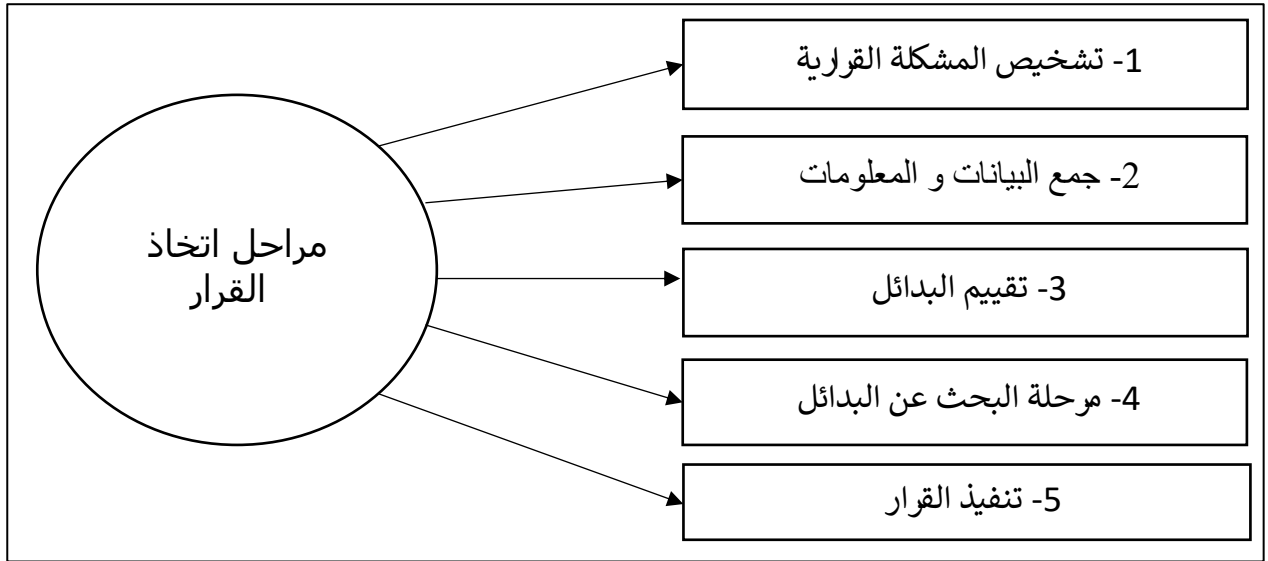
¹ - بن جلول خالد ، نظرية اتخاذ القرار ، مطبوعات بيداغوجية ، السنة الثالثة ليسانس تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات ، جامعة 08 ماي 1945 قالمة ، 2018/2019 ، ص ص 10-11.

² - بوزارة العيد ، طرق المفاضلة و ترتيب البدائل ، مجلة الاقتصاد الجديد ، جامعة الجزائر ، العدد 12 ، المجلد 01-2015 ، ص 196.

³ - أحمد فنيش ، محمد بجاج ، دور إتخاذ القرارات في تحسين أداء الموظف العام ، مذكرة الماستر في تخصص قانون تجاري ، الكلية الحقوق ، جامعة غرداية ، 2017/2018 ، ص 19.

⁴ - شعيب فاطمة ، مبروكي ربيعة ، مرجع سابق ، ص 25 .

الشكل رقم 04 : مراحل اتخاذ القرار



المصدر : من إعداد الطالبان بناء على المراجع سابقة

3 - أساليب اتخاذ القرار :

أدى تنوع المشكلات التي تواجه متخذي القرار إلى تعدد الأساليب المستخدمة في معالجتها، والتي يمكن تصنيفها إلى أساليب تقليدية وأخرى حديثة، وذلك على النحو الآتي :

1 - أساليب التقليدية :

■ الحكم الشخصي :

هناك جدلية في استخدام أسلوب الحكم الشخصي كونه يعتمد على الجنس الشخصي المتخذ القرار، ونظرته للأمور من منظوره الشخصي، وغالبا ما يعتمد على خبراته السابقة، وخلفياته الثقافية والمعلومات المتوافرة لديه، فيو بالتالي يعتقد للأساس العلمي، لذلك فإن نجاح هذا الأسلوب يعتمد على مدى نجاح قدرة متحد القرار في قيم المعلومات والتعامل معيا، وتقديرها لاختيار القرار الأنسب عامر والمصري.¹

■ محاولة و الخطأ :

¹ - فاطمة آل مفتاح، سعد عبد الله إبراهيم الحرف، أساليب اتخاذ القرارات أثناء الأزمات: دراسة ميدانية على عينة من القيادات الإدارية بجامعة الملك سعود في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للإدارة، المجلد 44، العدد 2، أبريل 2024، ص 68.

تعتبر هذه الطريقة تطبيقاً للطريقة السابقة، حيث يتم خلالها تحديد المشكل بطريقة تقديرية و يحدد البديل المختار بالطريقة نفسها وما يميزها عن سابقتها إنها تتبع إجراءات للتنفيذ إلى غاية تحقق النتائج، وإذا كانت النتائج إيجابية استمرت المنظمة في ذلك أصبح قرارها نموذجاً يتخذ به، ويؤخذ على هذه الطريقة أنها تعتمد على العشوائية، كما أن القرارات الناجحة عندها تتخذ كنموذج لا يراعى في تطبيقها تغيير الظروف و الأحوال.¹

■ التقليد أو إتباع القادة :

من خلال هذه طريقة تسير المنظمة في قراراتها الروتينية على خطى منظمة أخرى قائدة في مجال نشاطها، أو على الأقل تمارس نفس النشاط الذي تمارسه الأولى، كما يؤخذ عنها أنها لات تعتمد على الدراسة و التحليل للمشكلة، وتلائم هذه الأساليب القرارات الروتينية سواء داخل المؤسسة أو خارجها، ومن عيوب هذه الطرق أنها تعتمد على قرار فردي وهو قرار المدير، في ظل الاتجاه نحو الجماعية في اتخاذ القرار.²

2- الأساليب الحديثة :

● التحليل التعادل :

يقوم على أساس تحليل العلاقة بين الإيرادات والتكاليف الخاصة لكل بديل والتكاليف هنا تشمل التكاليف الثابتة والمتغيرة ويمكن استخدام هذا الأسلوب في اتخاذ العديد من القرارات مثل قرارات تحديد الطاقة الإنتاجية وقرارات التسعير، قرارات تخطيط الأرباح وغيرها ولاتخاذ هذه القرارات يجب حساب طرح التعادل الذي هو ذلك الحجم من الإنتاج نسائي عنده الإيرادات الكلية مع تكاليف الكلية أي أن المؤسسة لا تحقق لا ربح ولا خسارة³ ويحسب على العلاقة التالية :

$$(\text{سعر بيع الوحدة} - \text{التكلفة المتغيرة للوحدة}) / (\text{التكلفة الثابتة})$$

¹ - شعيب فاطمة , مبروكي ربيعة ، مرجع سابق ،ص 29 .

² - المرجع السابق ، ص 29 .

³ - محمد الظاهر سالمى، أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة الوادي 2015 ص

- أسلوب القيمة المتوقعة : يستخدم هذا الأسلوب في ظل المخاطرة .
- أسلوب أو نموذج المراجعة بالقوائم : يعتمد هذا الأسلوب على الحكم الشخصي ولكن الحكم يكون في ضوء بعض المعايير والمؤشرات الموضوعية.

• أسلوب المباريات :

بعد أسلوبا متطورا في عملية اتخاذ القرار وذلك في الحالات التي يتوجب فيها الأخذ بالحسبان وضع الشركات المنافسة الشركة متخذ القرار حيث تتخذ الشركة مختلف القرارات التي تمكنها من الفوز بأكبر حصة في السوق وفي حالة مسائل التسويق تأخذ المباريات في هذا الإطار شكل الصراع بين المتنافسين للسيطرة على الفرص أو المكاسب موضوع الصراع حيث يميل كل طرف من أجل الحصول على أكبر مكاسب ممكنة وتقوم على عدة قواعد منها، اختلاف الأطراف الممثلين للمباريات وانفصال الدوافع التي تحركهم لمناقشة ويعتبر نجاح أحد الأطراف خسارة للآخر والعائد يعتمد على البدائل المختارة من كل طرف وغيرها من القواعد¹

ثانياً : أنواع القرارات و دور أدوات المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرار

1-أنواع القرارات:

نذكر أنواع القرارات أساسية مهمة في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية على التالي :

أ - قرارات الاستراتيجية :

القرارات التي تتعلق بتحديد الأهداف الرئيسية والمسارات التي يجب اتباعها لتحقيق هذه الأهداف بشكل فعال، وتشمل عادة القرارات الاستراتيجية تحديد الاتجاهات العامة للمؤسسة أو المنظمة على المدى الطويل. وتشمل هذه القرارات العديد من المجالات مثل النمو والتوسع وتحديد الميزة التنافسية، وتوجيه الاستثمارات وتوجيه البحث والتطوير، وتوجيه العلاقات مع الشركاء والعملاء والموظفين، وتخصيص الموارد بين الأنشطة المختلفة وغيرها من الجوانب الهامة للعمل. وتستند هذه القرارات عادة على تحليل شامل للظروف الخارجية والداخلية للمنظمة والتوقعات المستقبلية، وتتخذ بناءً على ذلك لتحديد الخطوات التي يجب اتخاذها لتحقيق الرؤية والأهداف الاستراتيجية²

¹ - المرجع السابق، ص 43 .

² -درغوم أكرم تقي الدين و عبدود محمد إسلام ، أثر الذكاء الاستراتيجي على اتخاذ القرارات الاستراتيجية ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص إدارة أعمال ، جامعة 08 ماي 1945 ،قالمة ، 2024 ، ص33.

2- قرارات الإدارية:

تصنع على مستوى الإدارة الوسطى حيث يقوم المديرون بصنع قرارات لحل مشكلات التنظيم والرقابة على الأداء ويتم بمقتضاها التأكد من أن الموارد قد تم الحصول عليها وتم استخدامها بكفاءة وفعالية في تحقيق أهداف المنظمة مثل التنبؤ بالمبيعات¹

3- قرارات مبرمجة و غير مبرمجة :

➤ القرارات مبرمجة :

القرارات المبرمجة وهي قرارات تشبه القرارات الروتينية والفنية التي تعالج المشاكل اليومية المتكررة في غالبيتها، لذا فإجراءات اتخاذ القرار بشأنها تكون محددة بشكل واضح، وهي من القرارات التي لا يتطلب اتخاذها المرور بتحديد المشكلة وتصميم الحل للمشكلة القرارية، بل اتخاذ القرار فوراً وفق معايير مبرمجة سابقاً بحكم الخبرة وتكرر الحدث.²

➤ القرارات غير مبرمجة :

وهي من القرارات الجديدة والاستثنائية التي لا تتكرر بصفة دورية منتظمة والتي تتسم بعدم قابليتها للبرمجة الآلية من منطلق أنها لم تظهر من قبل ولم يحصل لمتخذ القرار وأن عالج نوعاً من هذه المشكلة في ظرف حديث.³

4- القرارات التشغيلية :

القرارات التشغيلية هي القرارات التي تصنع في المستويات التنظيمية الدنيا و تتعلق بالعمليات التشغيلية للمؤسسة. تعد القرارات التشغيلية أقرب إلى إتباع التعليمات والإرشادات منها إلى الاختيار بين البدائل مثل هذه القرارات تتخذ في ظل ظروف التأكد التام وتعتبر نتائجها معروفة مسبقاً.⁴

2- دور أدوات المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرار

تُعد المحاسبة الإدارية وسيلة مهمة لدعم عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسات، حيث توفر مجموعة من البيانات والمؤشرات المالية وغير المالية التي تساعد الإدارة في مجالي التخطيط والرقابة. كما تعتمد على أساليب فنية

¹ - قاسمي العطرة ، عملية اتخاذ القرار و أثرها على أداء العاملين في المؤسسة ، مذكرة ماستر ، تخصص علم اجتماع الأثروبولوجيا ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2021 ، ص 18.

² - دلفوف سفيان ، محاضرات مطبوعة الجامعية ، المادة نظرية اتخاذ القرار، تخصص الاقتصاد الكمي و اقتصاد المؤسسة ، السنة الثالثة الليسانس ، جامعة فرحات عباس سطيف -1- ، 2022 ، ص 15.

³ - دلفوف سفيان ، المرجع سابق ، ص 15.

⁴ - الطيب الوافي ، دور و أهمية نظام المعلومات في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، شهادة الدكتوراه ، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2012 ، ص 104.

متعددة تهدف إلى تحليل المعلومات وعرضها بطريقة تساهم في اتخاذ قرارات سليمة. وفي هذا الإطار، يتجلى دور هذه الأساليب في تحسين الأداء والمساهمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.

1. أدوات المحاسبية الإدارية في عملية اتخاذ القرارات :

الميزانية التقديرية :

تعرف الموازنات التقديرية بأنه خطة أو برنامج عمل لفترة مستقبلية دف إلى تنظيم وتنسيق أوجه النشاط الاقتصادي للمؤسسة، أو هي برنامج مفصل ومنسق يهدف إلى تحقيق أهداف عن طريق وسائل محددة مسبقا وتقدم تلك الموازنات في شكل قوائم معبر عنها بوحدات مادية أو نقدية و تقوم فكرة الموازنات التقديرية على أساس وضع تقديرات في المستقبل، ويرجع أصل لفظ الموازنة إلى الكلمة الفرنسية (Budget) حيث كانت الموازنة تطلق على الكشوفات التي يتم إعدادها من طرف الدولة لتقدير الإيرادات، كما توسع استخدام الموازنات التقديرية في الآونة الأخيرة بمختلف المؤسسات الاقتصادية التي يتم إعدادها من طرف الدولة لتقدير الإيرادات والمحروقات، كما توسع استخدام الموازنات التقديرية في الآونة الأخيرة بمختلف المؤسسات الاقتصادية.¹

أ- التقارير الرقابية :

يعتبر التقرير الرقابي أحد أهم الأعمال التي تصدر من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والذي من خلالها يمكن التفاعل مع الجهات المعنية والمختصة الذين يمثلون السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية، حيث تهدف هذه التقارير إلى تقديم آراء فنية ومحايدة حول طبيعة الأعمال والتصرفات التي تجرى من قبل الجهات الخاضعة للرقابة، وذلك بهدف تشخيص مواطن الخلل والضعف و تشمل هذه الوسائل إبداء الرأي الفني الذي يعتمد على تحليل دقيق ومحايد للعمليات والتصرفات المراقبة، قصد توضيح التحديات والمشكلات التي قد تواجه الجهات المراقبة وتلك التي قد تؤثر على فاعليتها. ويتبع ذلك إصدار توصيات فعالة وملائمة، حيث تكون موجهة نحو تحسين الأداء ومعالجة السلبات المحددة خلال عملية الرقابة. يعتمد هذا النهج على التعاون المستمر مع الجهات المعنية وتوفير تقارير دورية تظهر النتائج والتحسينات المحققة.²

¹ - حسين يحي، الموازنات التقديرية، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الثالثة إدارة مالية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية: 2021-2022، ص7.

² - بشار خالد، "فعالية إعداد التقارير الرقابية للهيئات العليا للرقابة المالية كآلية لتعزيز شفافية الموازنة العامة (تقارير مجلس المحاسبة الجزائري - نموذجاً)"، مجلة الرسالة للدراسات والبحوث الإنسانية، المجلد 10، العدد 01، الجزائر، 2025، ص 318.

ب- البحوث العمليات :

بحوث العمليات هي منهج علمي تطبيقي يسمح للمؤسسة بحل المشاكل التي يصعب إيجاد حلول لها في المؤسسات الكبيرة في العديد من المجالات المختلفة وهذا عن طريق تحديد الموارد المتوفرة والأموال عن طريق الملاحظة والتنبؤ وهذا ما يسمح باتخاذ قرارات صحيحة.

ت- التحليل المالي :

التحليل المالي هو عبارة عن معالجة منظمة للبيانات المتاحة يهدف إلى الحصول على معلومات تستعمل في عملية اتخاذ القرار، وتقييم أداء المؤسسات في الماضي والحاضر وتوقع ما ستكون عليه في المستقبل.¹ كما يمكن تعريف التحليل المالي على أنه استعمال القوائم المالية في تحليل الوضعية المالية للمؤسسة وأدائها، والتنبؤ بالأداء المالي المستقبلي.²

ث- التكلفة المستهدفة :

التكلفة المستهدفة هي أحد أهم أساليب إدارة التكاليف الذي يسعى إلى تحديد وظائف المؤسسة من تخطيط تصميم، إنتاج ورقابة حتى يتمكن من اكتساب القوة التنافسية في السوق وكذلك هو نظام ضبط وتحديد إجمالي تكاليف المنتج عبر مراحل التخطيط والتصميم والتطوير وذلك عن طريق القيام بدراسة السوق قصد تحديد السعر المتوقع، والتعرف على رغبات العميل لإشباعها والوصول إلى تحقيق الربح المرغوب فيه.³

¹ - سعداوي مراد مسعود و معه ، مدى مساهمة التحليل المالي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية ، مجلة المعيار ، المجلد

11 ، العدد 04 ، 2020 ، ص 40.

² - نفس المرجع ، ص 40.

³ - مسكين الحاج وصالح إلياس ، "التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - العدد الاقتصادي، جامعة زيان عاشور بالجلفة، المجلد (أو العدد) 24، العدد 2 ، 2011/04/11 ، ص 106 .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

"يستعرض هذا المبحث أبرز الدراسات الوطنية والأجنبية ذات الصلة بموضوع البحث، مع إجراء دراسة مقارنة بينها وبين الدراسة الحالية لتحديد تشابه و اختلاف .

المطلب الأول : دراسات الوطنية

نجد أنه تعددت دراسات في هذا المجال الوطنية و الأجنبية نستخلص منها مايلي :

الدراسة الأولى – دراسة نجوم قمازي ملياني حكيم (2018) مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه بعنوان "مساهمة الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية" دراسة استقصائية على المؤسسات الإنتاجية لولاية سطيف .

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تعظيم قيمة المؤسسة عن طريق ترشيد القرارات وتحسين الأداء وزيادة القدرة التنافسية قد اتبع الباحث منهج وصفي تحليلي وقد ضم مجتمع الدراسة (30) مؤسسة من المؤسسات الإنتاجية بولاية سطيف، حيث توصل الباحث إلى أن المؤسسات الإنتاجية لولاية سطيف لا تطبق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية من جهة ومن جهة أخرى تؤكد على أهميتها، وحسب الباحث فإن هذا التناقض يعود إلى وجود عوامل تكلمت عليها النظرية الموقفية التي تؤثر على تبني مثل هذه الأساليب.

الدراسة الثانية – دراسة شعيب فاطمة و مبروكي ربيعة (2019) "مذكرة ماستر بعنوان واقع استخدام المحاسبة الإدارية ودوره في ترشيد القرارات في المؤسسات الاقتصادية" دراسة الحالة ALFA PIPE 2017 غرداية

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ودوره في ترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة وقد اتبع الباحثان المنهج الوصفي وأسلوب دراسة الحالة حيث تم اختيار المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحزونية بغرداية خلال فترة 2017 وتوصلوا إلى استخدام أكثر إلى أن استخدام المحاسبة الإدارية التقليدية خصوصا أسلوب الموازنات التقديرية وتحليل الانحرافات أما فيما يخص الأساليب الحديثة الغياب الكامل لاستخدام هذه الأساليب ما عدا لوحة القيادة وأما دورهما ينحصر في اتخاذ القرارات التشغيلية داخل

المؤسسة، كما أوصت الدراسة في النهاية إلى ضرورة استخدام هذه الأساليب وخلق وعي لدى المسيرين والإدارة العليا بأهمية تطبيقها من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، وإخضاعهم الدورات تكوينية لاكتساب الخبرة في هذا المجال.

دراسة الثالثة : إبراهيم مسلم (2017) مقال بعنوان " قراءة في أهم المفاهيم الحديثة الخاصة بالمحاسبة الإدارية للمؤسسة " جامعة الجلفة – الجزائر .

تعتبر المحاسبة الإدارية أحد فروع المعرفة المحاسبة، والتي تهدف إلى توفير المعلومة المحاسبية والمالية للإدارة من أجل المساعدة في القيام بوظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ قرار، وقد تطور هذا النوع من المحاسبة نتيجة التطورات التكنولوجية والاقتصادية، حيث أصبحت تحظى بأهمية بالغة في عالم الأعمال، حيث تقوم المحاسبة الإدارية باستخدام مجموعة من الأدوات لتوفير المعلومات المطلوبة في الوقت المناسب وبأقل تكلفة. وقد ساعد تطور مفاهيم المحاسبة الإدارية في ظهور أدوات وأساليب جديدة كان لها الدور الايجابي في مساعدة الإدارة للقيام بمختلف مهامها.

دراسة الرابعة

Mohammed Amine MEKHANEG (2019) " La comptabilité de gestion au sein d'une entreprise Algérienne: Evaluation et amélioration" Etude de cas: GIPLAIT SPA Ain Defla.

تهدف هذه الدراسة فهم واقع تطبيق المحاسبة القائمة على النشاط، ودورها في تحسين أداء المؤسسة ، اعتمد الباحث على منهج وصفي تحليلي ، و النتائج وصل اليه باحث من خلال دراسته في الشركة ان طريقة حساب التكاليف التي تطبقها شركة LAITERIE ARIB بدائية لأنه من المستحيل تفسير النتائج أو اتخاذ القرارات باستخدامها، لذلك تحتاج الشركة إلى مراجعة طريقتها وتغييرها إلى طريقة أخرى حديثة وذات صلة. على الرغم من أن نظام التكاليف على أساس النشاط يستغرق وقتاً طويلاً، ومعقد، ومكلف، إلا أنه يوفر نتائج أكثر دقة وتقصيلاً، مما يمكن الشركة من اتخاذ قرارات مدروسة في بيئة تنافسية. وهذا يسمح لها بالتحكم في التكاليف، وإدارة الربحية، وتحسين الإنتاجية.

دراسة الخامسة

Kerdouci Mohammed, magazine "Introducing management accounting techniques through the ages and their impact on arab enterprises", Economics .and Sustainable Development Review, Vol. 04, No. 03, Algeria, 2021

تهدف معرفة تأثيرها على المؤسسات المستخدمة فيها والعوامل التي تحدد التغيير في شكل المحاسبة الإدارية، ومدى ممارسة هذه الآليات الحديثة وإدراجها في المؤسسات العربية، لا سيما وأن هذه الآليات أصبحت موضوعًا شائعًا في البيئة الصناعية الحديثة. بعد أن فشلت التقنيات القديمة في تلبية متطلبات العصر (الكفاءة، والفعالية، والمرونة، والسرعة...)، حيث تم الاعتماد على النهج التحليلي الوصفي، من خلال الأدبيات التاريخية وكذلك البحوث الحديثة في مجال الدراسة. من بين نتائج هذه الدراسة، أن ممارسة هذه التقنيات الحديثة منتشرة في دول المشرق العربي، وعلى رأسها دولة فلسطين، تليها سوريا والأردن والعراق، حيث يُعد نظام التكلفة على أساس النشاط هو الأكثر تطبيقًا، وفي المغرب العربي، فهو غير موجود تمامًا، حيث يقتصر تطبيقه على أولئك الذين أثناء البحث العلمي.

مطلب الثاني : دراسات الأجنبية

تم التطرق في هذا المطلب إلى بعض الدراسات الأجنبية التي تناولت موضوع المحاسبة الإدارية، بهدف التعرف على تجارب أخرى والاستفادة منها.

دراسة الأولى – أبو محمد أبو حسن (2009) مذكرة ماجستير بعنوان مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة " دراسة ميدانية .

تهدف الدراسة إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة ، وقد تم اتباع منهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة وقد ضم مجتمع العينة توزيع الاستبيان على أفراد القيادة العليا و الوسطى للبنك وعلى جميع البنوك الوطنية الفلسطينية العاملة بقطاع غزة وأهم النتائج متوصل إليها الباحث

إن البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة يتوفر لديها الإدراك جيد بأن نجاحها يتطلب العمل بشكل حثيث وجدي لتعزيز الأداء المالي من خلال إستخدام أساليب المحاسبية الإدارية الحديثة .

دراسة الثانية – عبد المطلب عثمان محمود دليل (2020) مجلة "دور أساليب المحاسبة الإدارية في التخطيط و الرقابة في المنشآت الصناعية " دراسة ميدانية مملكة العربية السعودية .

هدفت الدراسة إلى تقويم مدى فاعلية أساليب المحاسبة الإدارية في عمليتي التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات في المنشآت الصناعية. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على عينة من مجتمع الدراسة. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية بشقيها التقليدي والحديث وبصورة فاعلة في عملية الرقابة لدى الشركات الصناعية، وأن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يساهم وبشكل فعال في عملية اتخاذ القرارات الرشيدة وتقييم وتقويم الأداء لدى الشركات الصناعية، وأن الأساليب الحديثة تنتج بيانات دقيقة وشفافة تساعد اتخاذ قرارات إدارية سليمة فيما يتعلق بالتسعير و الإنتاج .

دراسة الثالثة :

Kartike Kumar Upadhayay, " Exploring cross-cultural Dynamics in Management Accounting Practices: Evidence from Indian MNCs " (2024).

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف هذا التقاطع المحوري من خلال بحث مقارنة بين الثقافات في مجال المحاسبة الإدارية داخل الشركات الهندية متعددة الجنسيات. يستخدم هذا البحث منهجية بحثية متكاملة لدراسة ممارسات المحاسبة الإدارية داخل الشركات الهندية متعددة الجنسيات العاملة في سياقات ثقافية متنوعة. ومن خلال تصميم بحثي وصفي، جُمعت البيانات عبر استبيانات أجاب عليها موظفون رئيسيون، بمن فيهم مديرون ومحاسبون، من الشركات الهندية متعددة الجنسيات. تكشف الدراسة عن تفضيل سائد لنموذج صنع القرار الهجين، حيث أيد 84% من المستجيبين مزيجاً من المناهج المركزية واللامركزية. علاوة على ذلك، تُبرز النتائج التوازن الاستراتيجي بين ممارسات المحاسبة الإدارية الموحدة والتعديلات المحلية، مع التأكيد على الامتثال للمعايير العالمية وتلبية الاحتياجات المحلية الخاصة. كما تتناول الدراسة تأثير عوامل مثل الالتزام باللوائح المحلية، وثقافة الشركات، وأفضل الممارسات في القطاع على تشكيل ممارسات المحاسبة الإدارية داخل الشركات الهندية متعددة الجنسيات. بالإضافة

إلى ذلك، تُسهم المعلومات المُستقاة من دراسة مدى تكرار وكفاءة تقارير المحاسبة الإدارية، ومستوى الراحة في استخدام برامج المحاسبة الإدارية، ومراعاة الاختلافات الثقافية، في فهم تعقيدات المحاسبة الإدارية في سياق متعدد الثقافات. وتؤكد الدراسة على أهمية الحساسية الثقافية والقدرة على التكيف في تحسين عمليات صنع القرار وضمان فعالية المؤسسات في الشركات الهندية متعددة الجنسيات.

دراسة رابعة :

Walid Cheffi, Adel Beldli, article " La comptabilité de gestion : outil d'information ou dispositif de connaissance ? ", La perception des managers, HAL Open Science, Paris, France, 2005.

تستكشف هذه الدراسة قواعد المحاسبة الإدارية للمديرين، استنادًا إلى تحليل محتوى ثمانية عشر مقابلة شبه موجهة أُجريت مع الإدارة العليا لشركات كبرى في فرنسا. تُظهر نتائج البيانات النوعية وجود ثلاثة أدوار للمحاسبة الإدارية (أداة معلومات، وأداة علاقات، وأداة معرفية). ويُظهر تقييم كمي لأهمية خصائص كل دور اختلافات في تأثيره. ولا يزال مفهوم المحاسبة الإدارية كأداة معلومات، وليس كأداة معرفية، هو السائد في خطابات المديرين.

المطلب الثالث : مقارنة بين الدراسة المحلية و الدراسات السابقة

نذكر أوجه التشابه و الاختلاف بين الدراسة المحلية و الدراسات السابقة في الجدول التالي :

جدول رقم 01 : أوجه التشابه و الاختلاف بين الدراسة المحلية و الدراسات

الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
Walid Cheffi, Adel Beldli, article (2005)	اتفقت الدراستين و الدراسة السابقة على أن الدور السائد والأساسي للمحاسبة الإدارية هو كونها أداة معلومات.	- دراستنا تهدف الى قياس مدى مساهمة التقارير المحاسبية الخاصة بدورة (المشتريات، الإنتاج، والمبيعات) في تزويد المديرين بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات دقيقة وفعالة اما دراسة سابقة تستكشف الدراسة قواعد المحاسبة الإدارية للمديرين. دراستنا قمنا بتحليل الوثائق المؤسسة أما دراسة سابقة تحليل محتوى ثمانية عشر مقابلة شبه

موجهة أجريت مع الإدارة العليا لشركات كبرى في فرنسا.		
- دراسة سابقة توزيع الأستبيان على العينة أما دراستنا قمنا بتحليل الوثائق المؤسسة . - نحن قمنا دراسة حالة في مؤسسة ALFAPIPE في غرداية أما دراسة سابقة دراسة ميدانية في جميع بنوك في قطاع غزة .	استخدام منهج الوصفي التحليلي	أبو محمد أبو حسن (2009)
- ركزت دراستنا على دورات تشغيلية محددة (مشتريات، إنتاج، مبيعات) وعلاقتها بالتقارير أما دراسة سابقة ركزت على المحاسبة الإدارية كفرع معرفي شامل وتطور أدواته التكنولوجية.	- تشترك الدراسات في اعتبار المحاسبة الإدارية "نظام معلومات" يخدم المسيرين بالدرجة الأولى. - الدراسات تجريان في البيئة الجزائرية.	إبراهيم مسلم (2017)
ركزت الدراسة السابقة على "الأساليب الحديثة" وتحديات تطبيقها في ولاية سطيف، بينما دراستنا ركزت على "التقارير الوظيفية" (مشتريات، إنتاج، مبيعات) وكشفت عن خلل مالي حاد (نزيف مالي) في بيئة العمل في ولاية غرداية.	تتفق دراستنا مع الدراسة السابقة في التوجه الأكاديمي الذي يربط بين مخرجات المحاسبة الإدارية وبين جودة القرار الإداري، كما اعتمدت الدراسات على المنهج الوصفي التحليلي كأداة علمية للوصول للنتائج.	دراسة نجوم قمازي ملياني حكيم (2018)
- النطاق الزمني : دراستنا سنة 2026 أما الدراسة السابقة 2019. - ركزت دراستنا على تحليل (مشتريات، إنتاج، مبيعات) المؤسسة أما دراسة السابقة ركزت على موازنة (مشتريات، إنتاج، مبيعات) .	- تتطابق دراستنا مع "الدراسة السابقة في اختيار مؤسسة ALFAPIPE - الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي	شعيب فاطمة و مبروكي ربيعة (2019)
تهدف دراسة السابقة إلى تقديم نظرة تاريخية عامة عن إدخال تقنيات المحاسبة الإدارية عبر	استخدام المنهج الوصفي تحليلي	Mohammed Amine

العصور، أما دراستنا تهدف قياس مدى مساهمة التقارير المحاسبية الخاصة بدورة (المشتريات، الإنتاج، والمبيعات) في تزويد المسيرين بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات دقيقة وفعالة.	MEKHANEG (2019)	
دراسة سابقة أثبتت في النتائج "فاعلية" الأساليب في تحقيق الرقابة والقرار الرشيد أما دراستنا عكس تعاني من "تزييف مالي" ناتج عن ارتفاع التكاليف وضعف المبيعات، مما أدى إلى عجز مالي كبير يهدد توازنها الاقتصادي.	عبد المطلب عثمان محمود دليل (2020)	- اتفقت الدراستان على أن المحاسبة الإدارية تمس جوهر العمل الإداري: (اتخاذ القرار، الرقابة، تقييم الأداء)
- دراسة سابقة تركزت على الشركات متعددة الجنسيات أما دراستنا تركزت على مؤسسة اقتصادية الجزائرية ALFA PIPE بغرداية - كشفت دراستنا عن كشفت عن نزيف مالي وعجز يهدد المؤسسة و دراسة السابقة كشفت عن توازن استراتيجي بين المعايير الموحدة والاحتياجات المحلية. - تركزت توصية دراستنا على فصل المهام لضمان تفرغ المحاسب الإداري أما دراسة السابقة التأكيد على الحساسية الثقافية والقدرة على التكيف.	Kartike Kumar Upadhayay (2024)	-اتفقت دراستنا مع دراسة سابقة على عملية صنع القرار ودورها في المحاسبة إدارية. -اتفقت دراستنا مع دراسة سابقة على اتفق البحثان على أهمية "تقارير المحاسبة الإدارية" ودراسة مدى كفاءتها وتكرارها كأداة أساسية لدعم الإدارة .

المصدر : من إعداد الطالبان بناء على الدراسات السابقة

خلاصة فصل :

نستخلص أن المحاسبة الإدارية تمثل نظاماً معلوماتياً حيوياً يهدف لترشيد القرارات الإدارية عبر توفير بيانات دقيقة وملائمة. وقد تطورت أدواتها من الأساليب التقليدية إلى التقنيات الحديثة) كالتكلفة المستهدفة و (ABC لتلبية احتياجات التسيير المعاصر. وبذلك، تظل المحاسبة الإدارية الأداة الأنسب للمؤسسات الجزائرية لتجاوز عقبات البيئة المعقدة وتحقيق الفعالية في التخطيط والرقابة.

الفصل الثاني : الإطار التطبيقي للدراسة
دراسة حالة مؤسسة الجزائرية لصناعة
الأنابيب

الحلزونية بغرداية ALFA PIPE

تمهيد :

بعد دراستنا للجانب النظري وتأسيس المحاور الفكرية للمحاسبة الإدارية وعملية صنع القرار، ننتقل الآن إلى الجانب التطبيقي الذي يهدف إلى اختبار هذه المفاهيم داخل بيئة الأعمال الجزائرية، وبالتحديد في وحدة "ALFAPIPE" بنورة. ويسعى هذا الجزء إلى تقديم قراءة تحليلية معمقة للجدول المالية الخاصة بالمشتريات والمبيعات للفترة (2024 - 2025)، وذلك للوقوف على الدور الحقيقي الذي تلعبه أدوات المحاسبة الإدارية في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات دقيقة وفعالة.

وبناءً عليه، تم تقسيم الدراسة التطبيقية إلى مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول : الإطار التطبيقي للدراسة الحالة للمؤسسة ALFA PIPE

المبحث الثاني : التحليل و المناقشة

المبحث الأول: الإطار التطبيقي للدراسة الحالة للمؤسسة ALFA PIPE

تعتبر مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز من أهم المؤسسات بالجنوب الجزائري وذلك لكبر حصتها السوقية وارتفاع رقم أعمالها بالإضافة الى حساسية النشاط الذي تعمل فيهو المحتكر من طرف الدولة وتعاملاتها مع الخارج، الأمر الذي دفع المؤسسة الى استغلال كل طاقتها من اجل المحافظة على هذه المكانة ، ولمعرفة الظروف الأخرى التي تعمل من خلالها المؤسسة خصص هذا المبحث وفق مطلبين وهي :

المطلب الأول : تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية*ALFA PIPE :

أولاً : تعريفها :

تمثل صناعة الحديد والصلب الركيزة الأساسية وتحديث الاقتصاد الوطني لما توفره من منتجات مصنعة أو شبه مصنعة ، تستعمل في مختلف القطاعات الاقتصادية كالزراعة ، النقل ، البناء و في الصناعات الأخرى كالصناعة الميكانيكية و البترولية ن وزيادة على تثمين الثروات الطبيعية وتوفير فرص العمل ، ومن أهم مؤسسات هذه الصناعة نجد المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية لصناعة الأنابيب *ALFA PIPE* والتي حصلت مؤخرا على شهادة الجودة المتمثلة في *ISO 9001* وشهادة جودة المنتجات البترولية *API-Q1* بالإضافة الى السعي للتسجيل في المواصفة *ISO 14001* ، و تسجيلها في مواصفة *ISO 18001* الخاصة بنظام الرعاية الصحية والسلامة .

ثانيا - النشأة التاريخية للمؤسسة :

تعود نشأة المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية *ALFA PIPE* الى الشركة الوطنية للحديد والصلب *SNS* التي تعتبر أول شركة أسستها الجزائر في ميدان صناعة الحديد والصلب ، ولقد بدأت هذه الشركة نشاطها بعد الاستقلال وأخذت في التوسع خصوصا بعد إعادة تأميم الوحدتين *SOTUABL* و *ALTUMEL* وتمت عملية التأميم بعد إمضاء وثيقة التعاون التقني لثلاثة سنوات من عام 1968 الى عام 1972 مع مؤسسة *VOLLOVEC* بغرض المساعدة في التسيير التقني ، كما تم إنشاء مركب الحجار الذي يعتبر الركيزة الأساسية لصناعة الحديد والصلب في الجزائر .

وفي هذا الإطار إعادة هيكلة الشركة الوطنية للحديد والصلب *SNS* الى عدة شركات وهي :

✓ شركة *SIDRE* التي تشرف على مركب الحجار بعنابة .

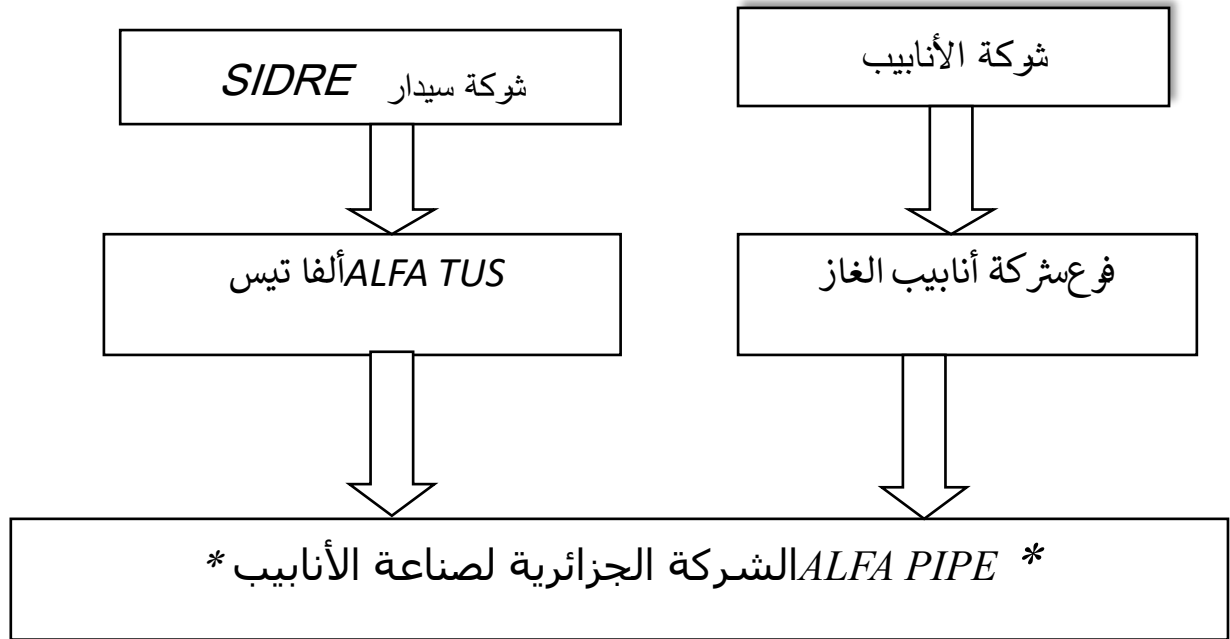
✓ شركة *EMB* من اختصاصها صناعة منتجات الخاصة بالتغليف.

- ✓ شركة *ENIPL* تقوم بإنتاج الحديد الموجه للبناء والأشغال العمومية.
- ✓ شركة *ENGL* متخصصة في صناعة الغازات الصناعية .
- ✓ شركة *ANABIB* وهي الشركة الوطنية للأنابيب و تحويل المنتجات مختصة في إنتاج الأنابيب بمختلف أنواعها بالإضافة الى المنتجات المسطحة و زوايا الأنابيب الفلاحية (*PIOUUT*) ومختلف تجهيزات الري كنتيجة الطلب الداخلي
- والخارجي على الحديد والصلب وفي هذه الفترة وخصوصا في القطاع البترولي
- وفي إطار الإصلاحات الاقتصادية وبعد إصدار القانون رقم : 01/88 تمت إعادة هيكلة الشركة حتى أصبحت تسمى * المؤسسة العمومية الاقتصادية أنابيب * والتي استقلت بمجلس إدارة خاص و رأس مال تابع لدولة حيث تفرعت عنها عدة وحدات و هي :
- ✓ وحدة أنابيب الغاز - تبسة - *TGT* .
- ✓ وحدة الصفائح المفتوحة الناقلة للماء - وهران - *TON* .
- ✓ وحدة الأنابيب الصغيرة - الرغاية - *PTS* .
- ✓ وحدة الأنابيب الكبيرة - الرغاية - *GTR* .
- ✓ وحدة أنابيب و تجهيزات الري - برج بوعرييج - *TMIA* .
- ✓ وحدة الأنابيب الحلزونية بغرداية *TUSGH* ، و التي صارت بعد ذلك تسمى المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للأنابيب الناقلة للغاز *PIPE GAZ* .
- وفي إطار إعادة الهيكلة لسنة 2000 تم تقسيم هذه الوحدات الى مدرّبات مشكلة لمجمع أنابيب هي :
- ✓ مديرية غرداية *PIPE GAZ*
- ✓ مديرية الرغاية *TUPELONGITUDINAL* وتضم وحدتي *GTR* و *PTS*
- ✓ مديرية الثالثة تضم كل من تبسة ، وهران ، برج بوعرييج .
- هذا فيما يخص شركة الحديد و الصلب بصفة عامة ومختلف فروعها أهم محطات مسارها الإنتاجي.
- وأما عن مؤسستنا محل الدراسة فقد تم إنشاؤها بغرداية سنة 1974 برأس مال قدره (7.000.000.000 دج)
- وقد تم إنجاز هذه الوحدة على يد الشركة الألمانية (*HOCH*) بالمنطقة الصناعية بنورة و التي تبعد 10 كلم عن وسط الولاية وتتربع علة مساحة 23000 متر مربع و 969 عامل ، كما قامت بتقديم مساعدة لها لمدة 10

سنوات بعد تسليمها للمشروع ، وقد مرت هذه الوحدة بعدة مراحل الى أن أصبحت مؤسسة اقتصادية مستقلة والتي سوف نوضحها فيما يلي :

- في 05 نوفمبر 1983: تم إعادة هيكلتها حسب الجريدة الرسمية رقم 46 بتاريخ 13/11/1983 م
- في سنة 1986 : تم إنشاء ورشة التغليف بالزفت في إطار توسيع نشاطها .
- في سنة 1992 انقسمت وحدة غرداية الى وحدتين هما :
 - وحدة الأنابيب والخدمات القاعدية SP/والتي كانت تضم حوالي 390 عامل.
 - وحدة الخدمات المختلفة UPD/والتي كانت تضم حوالي 350 عامل.
- وفي سنة 1993 تم إنشاء ورشة الحديد للتغليف الخارجي للأنابيب بمادة البوليتيلان .
- وفي سنة 1994 تم ضم الوحدتين الجديدتين نظرا لفشل التسيير في وحدة الخدمات المختلفة وبعدما أعيدت الوحدة الى حالتها السابقة أصبحت تسمى وحدة الأنابيب الحلزونية والخدمات القاعدية .
- وفي سنة 2000م : وبعد إعادة الهيكلة للمجموعة أصبحت الوحدة عبارة عن مؤسسة إقتصادية عمومية تحمل اسم مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز * PIPE GAZ * مستقلة ماليا و تابعة إداريا لمجمع الأنابيب * GROOP ANABIB *
- في 20 جانفي 2001 م : تحصلت مؤسسة الأنابيب على شهادة الجودة العالية ISO 9001 وعلى شهادة المعهد الأمريكي البترولي APIQ 1
- في 15 أوت 2003 م : تم تجديد هذه الشهادة من طرف المختصة بعد إعطاء ملاحظات على ما يجب تغييره في المؤسسة للمحافظة على هذه الشهادة وقامت بمراقبة مدى دقة المؤسسة في الالتزام بهذه الملاحظات بعد سنتين عند تجديد الشهادة في المرة الثانية .
- في سنة 2006 : فكرت المؤسسة * PIPE GAZ * في مشروع الشراكة مع مؤسسة أنابيب غاز بالرغاية * ALFA TUS * لزيادة رأس مالها .
- في سنة 2007 م : يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس :

الشكل رقم 04: يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس



المصدر : من إعداد الطالبين إعتامدا على الوثائق المؤسسة

وتعتبر وحدة أنابيب الغاز * ALFA PIPE * بغيرداية وحدة إنتاجية بالدرجة الأولى و يكون الإنتاج فيها حسب الطلبات و إبرام العقود كما تسعى الى جلب المستثمرين الصغار لاستغلال الفضلات والمهمات قصد التخلص منها وتوفير السيولة المالية .

تقوم هذه المؤسسة بصناعة الأنابيب الخاصة بنقل المحروقات وخاصة البترول والغاز ، إضافة الى الأنابيب الخاصة بنقل المياه ، عن طريق تحويل المادة الأولية والمتمثلة في لفائف الحديد الخام بالدرجة الأولى والتي تحصل عليها إما من مجمع الحديد و الصلب بالحجار أو عن طريق استيراد من ألمانيا أو فرنسا أو اليابان مرورا بثلاث ورشات وهي على الترتيب :

✓ ورشة الإنتاج : والتي تحوي أربع آلات للإنتاج ، وينتج عنها منتج نصف مصنع وأحيانا يكون تام الصنع إن كانت الطلبية تتطلب ذلك .

✓ ورشة التغليف الخارجي : وهي الورشة المختصة بالتغليف الخارجي بمادة البولييثيلان ، ينتج عنها منتج نصف مصنع ويكون تام بالنسبة للأنابيب الموجه لنقل البترول .

✓ **ورشة التغليف الداخلي:** ويكون التغليف بطلاء غازي إذا كان الأسلوب موجه لنقل المحروقات، وبطلاء المائي إن كان موجه لنقل المائي .

تشتغل المؤسسة بطاقتها الكاملة عن طريق 04 مناوبات بأسلوب عمل مستمر وبدون عطل إن كانت الطلبات بالحجم الكبير ، أما إن كانت غير ذلك فتشغل المؤسسة بجزء من طاقتها باستخدام مناوبتين فقط بأسلوب عمل مستمر يكفي للإيفاء بالطلبية ، وتبلغ القدرة الإنتاجية للمؤسسة حوالي 120 ألف طن ، وأما الصافية فتبلغ 100 ألف طن ، ويتراوح حجم الأنبوب المصنوع من 508 ملم الى 1625 ملم وطوله من 07 أمتار الى 13 متر.

ثالثاً: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة:

إن الأهمية الاقتصادية لهذه المؤسسة تتمثل في الدور الاقتصادي الذي تلعبه على مستوى المحلي أو الوطني أو حتى الدولي وذلك من خلال مايلي :

- ❖ المساهمة في تدعيم عدد من القطاعات المهمة في الاقتصاد الوطني كقطاع الفلاحة و الري ، وقطاع المحروقات ، فهي تتعامل مع كل من سونا طراك و سونلغاز ومحاور الرش الخاصة بقطاع الري ... الخ، حيث تقوم بتغطية حوالي 60 % من احتياجات السوق الوطنية.
- ❖ على الصعيد الداخلي فهي تساهم في تشغيل حوالي 930 عامل ما يعني امتصاص جزء من البطالة الموجودة على مستوى المنطقة ، والتشغيل يشمل جميع المستويات كسائقين و رجال الأمن الداخلي للمؤسسة ، والمسيرين ، العمال داخل الورشات المهندسين ... الخ .
- كما تساهم في فك العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة ومنطقة غرداية بصفة خاصة ، ومما يزيد من فعالية دورها موقعها الاستراتيجي والقريب من أهم مناطق الحقول البترولية كحاسي الرمل و حاسي مسعود و عين أميناس.

- ❖ المساهمة في زيادة إيرادات الولاية من خلال الضرائب التي تقوم بدفعها الى مصلحة الضرائب التابعة للولاية
- ❖ أما على مستوى الصعيد الدولي لعبت وما زالت تلعب دورا فعالا في نشر السمعة الحسنة على مستوى الجودة منتجات المؤسسات الوطنية وخاصة بعد تحصلها على شهادتي ISO 9001 و API/Q1 وعملها على

التسجيل في شهادة الإيزو 14001 من خلال العمل على تحقيق متطلبات نظام الإدارة البيئية والمراجعة البيئية مع تنفيذها لنظام الرعاية الصحية والسلامة البيئية HSE.

رابعاً: الأهداف الإستراتيجية :

تعد الأهداف الإستراتيجية سببا لتمييز المؤسسة واستمرارها ودفعها نحو البقاء ، من هذه الأهداف التي تبنتها المؤسسة وتسعى الى تحقيقها بكل ما لها من طاقة :

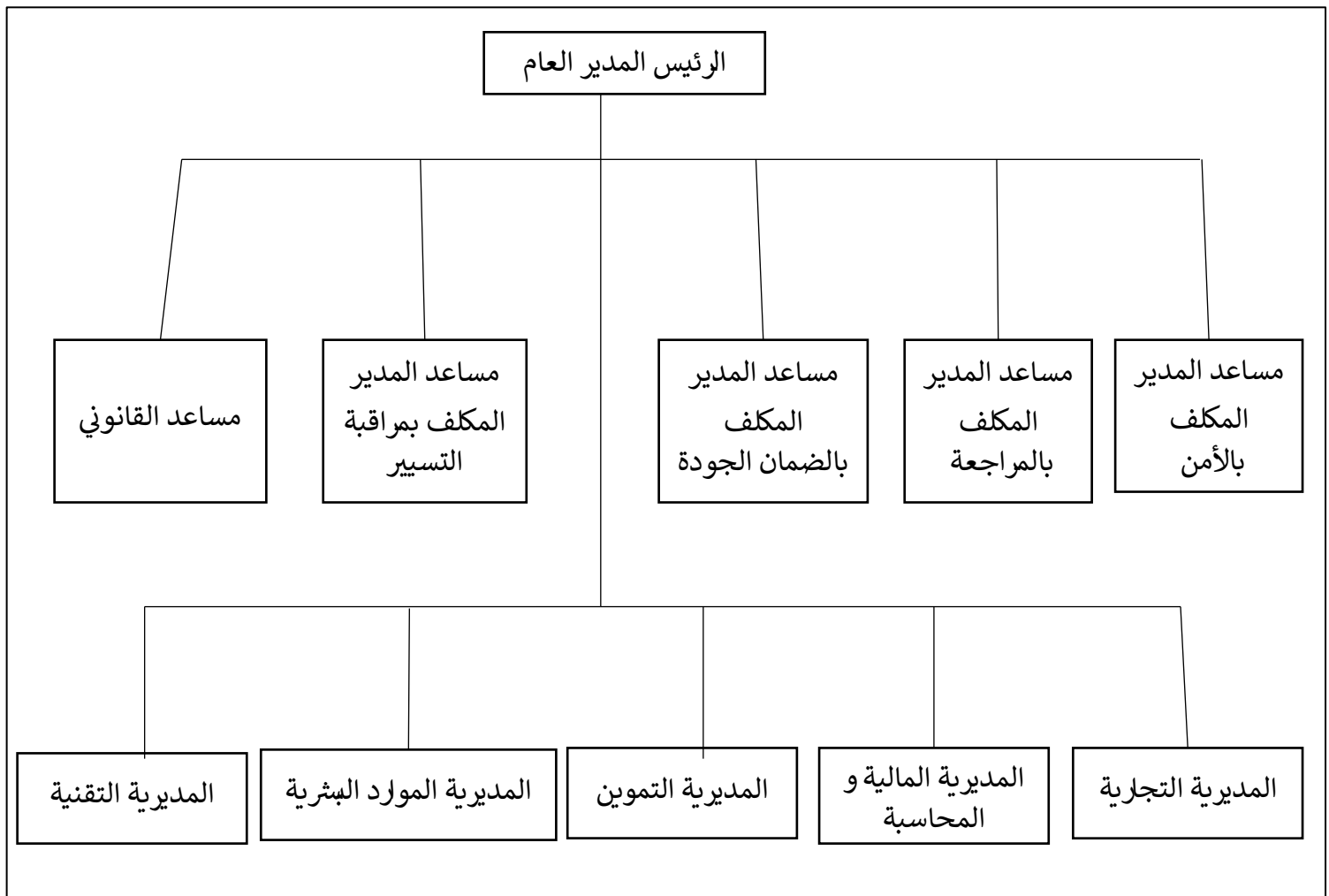
- ❖ المساهمة في تغطية الاحتياجات الوطنية (قطاع المحروقات و الري .
- ❖ السعي لجلب الكفاءات البشرية والعمل على استقرارها من خلال التدريب والتكوين المستمر
- ❖ تخفيض التكاليف لتمكن من بيع منتجاتها بسعر تنافسي يضمن لها حصتها السوقية وبالتالي تحقيق معدلات الربحية المطلوبة
- ❖ العمل على تخفيض الديون لتفادي العوائق الناجمة عنها .
- ❖ المساهمة في تنمية المنطقة ، والعمل على امتصاص البطالة وذلك بخلق مناصب شغل جديدة .
- ❖ تطبيق مقاييس الجودة العالمية لمنتجاتها .
- ❖ العمل على الاحتكاك بالمؤسسات الأجنبية من أجل اكتساب التكنولوجيا الجديدة في مجال عملها.
- ❖ المساهمة في التنمية الوطنية وذلك من خلال تمويل الخزينة العمومية .
- ❖ محاولة كسب مستثمرين أجانب من خلال التسويق الالكتروني.
- ❖ العمل على تطوير نظام المعلومات يساعد على اكتساب التقنيات الجديدة في مجال تخصصها .
- ❖ توفير رؤوس الأموال الأجنبية (العملة الصعبة) .
- ❖ إيجاد أسواق داخلية و خارجية لتصريف منتجاتها وللحصول على المادة الأولية.
- ❖ يقوم بإعدادها المدراء التنفيذيون وذلك بالتنسيق مع أعضاء مجلس الإدارة .

المطلب الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي :

تتجلى أهمية الهيكل التنظيمي للمؤسسة في تحديد مختلف المسؤوليات وكذا توزيع المهام ن وهذا من أجل المساعدة على الرقابة والتنظيم من جهة و التسيير الحسن لمختلف العمليات والأنشطة من جهة أخرى ، بالإضافة الى محاولة التنسيق بين مختلف الوظائف لبلوغ الأهداف ، وسنحاول من خلال دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز * ALFA PIPE

على الشكل التالي :

الشكل رقم 05 : الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية ALFA PIPE



المصدر : من اعداد الطالبين من خلال الوثائق المؤسسة (بتصرف)

التطرق لمختلف المديريات المكونة لها الموضحة على النحو التالي :

✚ الرئيس المدير العام:

وهو أعلى سلطة في المؤسسة ، المسؤول عن إستراتيجياتها العامة ، يعمل على التنسيق بين جميع المديريات لتحقيق الأهداف العامة ، يصدر الأوامر ويتخذ القرارات اللازمة وهو الواصل بين المؤسسة ومجموعة أنابيب التابعة لها إداريا.

❖ مساعدو المدير العام:

✓ مساعد المدير العام للأمن :

وهو الشخص المختص بتوفير الأمن الداخلي اللازم للمؤسسة وعملائها ، يسهر على تطبيق قواعد الأمن ، مسؤول على التعرف على أي دخول للمؤسسة ، له جميع الوسائل التي تمكنه من ذلك ، مع تفويض من قبل الإدارة العامة باتخاذ القرارات الخاصة بمجال عمله وله فريق عمل تابع له يساعده على القيام بهذه الوظائف .

✓ مساعد المدير العام لمراقبة الجودة :

وهو الذي يسهر على تطبيق كل المواصفات العالمية للجودة على جميع الأعمال التبت تقام في المؤسسة ، بمراقبة مدى تطبيق المديريات المختلفة للتعليمات الواجب إتباعها للثيام بعملها ، والحرص على أن يكون مقرات العمل مؤهلة للقيام بذلك العمل .

✓ مساعد المدير العام لمراقبة التسيير :

وهو المسؤول عن مراقبة المديريات المختلفة في المؤسسة ومدى احترامها لتحقيق أهدافها وتتبع الانحرافات أثناء حدوثها للتقليل من الأخطار التي يمكن أن تنتج عنها ، خاصة المحاسبة العامة والمالية .

✓ مساعد المدير العام القانوني:

وهو الذي من اختصاصه جميع المعاملات القانونية المتعلقة بالمؤسسة كالعقود المبرمة مع المؤسسات الأخرى ، الإنشاءات الجديدة ، مختص بحل المنازعات و القضايا المرفوعة في المحكمة سواء مع المؤسسات الأخرى أو مع المؤسسة و موظفيها .

المديریات:

1. **المديریات الفنية:** ولها دور مهم يتمثل في:
 - تحديد مواصفات المواد الأولية وقطع الغيار .
 - تعمل على تصليح الأعطاب على مستوى الآلات أو وسائل النقل.
 - تقوم بإنتاج بعض أنواع قطع الغيار الخاصة بالطلبات المقدمة للمؤسسة ،كما أنها مسؤولة عن جميع عمليات الرقابة لضمان جودة منتجات المؤسسة تشمل دائرة الإنتاج التغليف دائرة الصيانة دائرة رقابة النوعية مصلحة البرمجة

مديرية الموارد البشرية .. تهتم هذه المديرية بمختلف الشؤون العاملين خاصة الإدارية و الاجتماعية منها حيث تقوم بالسهر و الإشراف على مختلف عمليات التوظيف و التكوين التأهل و التحفيز الترقية و توزيع الأجور و المكافآت و العطل الوضعية الاجتماعية اتجاه الضمان الاجتماعي كما تقوم بإعداد التقارير التي تتعلق بتطور عدد العمال و معدل دورانهم و الغيابات و..... الخ. و تحرص أيضا على ربط العمل بالمؤسسة أكثر فأكثر و ذلك على أساس المعلومات المحصلة من مختلف المديریات

2. **مديرية التموين:** تعتبر هذه المديرية بمثابة الوسيط بين المؤسسة و المورد حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخير سواء كان محليا أو أجنبيا لتوريد، ما تحتاج إليه (مواد أولية، مواد ولوازم، قطع الغيار... الخ) وذلك بعد إعداد برامج التموين و تحديد الاحتياجات العامة و المختلفة للمؤسسة كما تعمل على التسيير الحسن لعمليات الاستيراد و كل ما يتعلق بها إضافة الى حرصها على التسيير الأمثل للمحزونات .

3. **مديرية المالية و المحاسبة :** تعد من المديریات الرئيسية و ذلك لان عملها حساس نوعا ما إذا ما قورن بباقي المديریات الأخرى ، إذ تهتم بمختلف العمليات المالية ، و المحاسبية حسب طبيعتها ، و ذلك من خلال تحليل مختلف الحسابات و مراقبة جميع التصريحات المالية ، كما تقوم بإعداد مختلف الدفاتر و التسجيلات المحاسبية ، إضافة الى القيام بإعداد مختلف الميزانيات و مراقبتها ، و هذا كله بهدف تحديد الوضعية أو الحالة المالية للمؤسسة و متابعة سير النشاط فيها .

4. **المديرية التجارية :** و تعتبر بمثابة الوسيط بين المؤسسة و الزبون ، حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخير على الصفقات التي تريد إبرامها معه فيما يخص الطلبات ، السعر و الوقت..... الخ ذلك بعد الاطلاع على العرض

المقدم من طرفه و دراسته ، كما تعمل على تلبية أكبر عدد ممكن من الطلبات ، إضافة إلى الاهتمام بكل ما يتعلق بعمليات البيع و التسويق المرتبطة بالمنتج .

المبحث الثاني : تحليل و النتائج

بعد تحديد الملامح الهيكلية و النشاط العام للمؤسسة ALFA PIPE في المبحث السابق ، يأتي المبحث الثاني ليمثل الجانب التطبيقي الفعلي للدراسة ، حيث يهدف إلى تحليل البيانات ومناقشة النتائج التي تم التوصل إليها خلال الفترة الممتدة بين سنتين 2024 و 2025 .

المطلب الأول : قراءة تحليلية لجدول النتائج للسنوات 2024-2025

الملحق رقم 1 : الجدول النتائج حسب الطبيعة ، ص 79

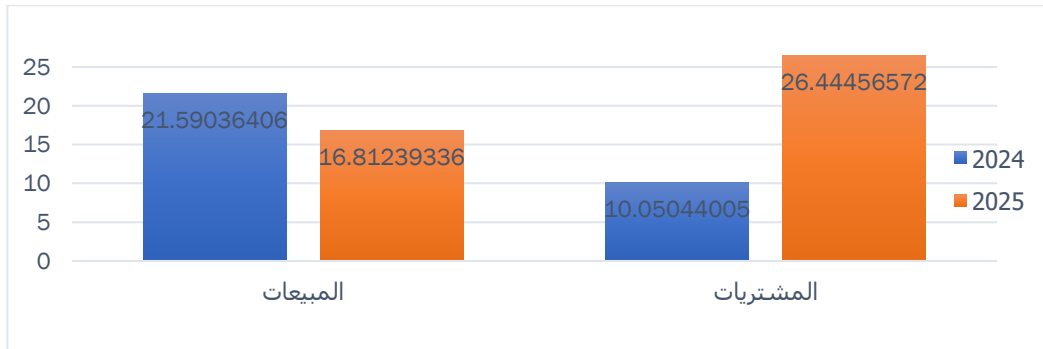
1- مقارنة المشتريات و المبيعات المؤسسة :

جدول رقم 02: مقارنة المبيعات مع المشتريات بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025
المبيعات	2159036406.04	1681239336.41
المشتريات	1005044005.39	2644456 571.55
الفرق	53 % موجب	57 % سالب

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 06 : أعمدة بيانيا مقارنة المشتريات و المبيعات بين سنتين 2024 2025



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ أن في سنة 2024 المبيعات أكبر من المشتريات بنسبة 53% مما يدل أن المؤسسة أنها تباع أكثر من تشتري فهذا يساعدها على الحصول على إيرادات من الزبائن أكبر من أن تسدد للموردها .

أما في سنة 2025 نلاحظ أن المبيعات المؤسسة أقل من المشتريات بنسبة 57- % يعني أن المؤسسة تشتري أكثر أن تبيع و ارتفاع تكاليف الشراء مما سهم على إنخفاض قيمة المبيعاتها.

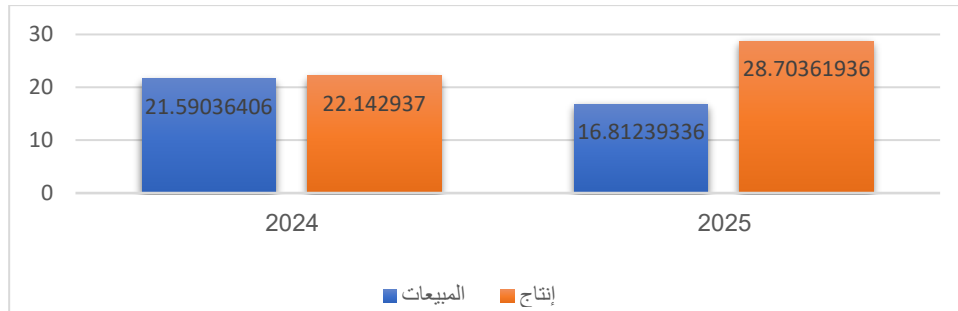
2- مقارنة الإنتاج مع المبيعات

الجدول رقم 03: مقارنة الإنتاج مع المبيعات بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025
المبيعات	2159036406.04	1681239336.41
إنتاج	2214293699.55	2870361936.27
الفرق	3 % سالب	71 % سالب

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

الشكل 07: تمثيل البياني مقارنة الإنتاج مع المبيعات في سنة 2024 و 2025



المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ أن سنة 2024 قيمة المبيعات أقل من الإنتاج بنسبة 3 % أي مؤسسة انتاجها كاد أن يساوي ما تبيع في تلك سنة فرق صغير ، أما في سنة 2025 نلاحظ أنتاج أكبر من البيع بنسبة 71 % أي مؤسسة في تلك سنة قلة البيع و ارتفاعت تكاليف الشراء بشكل كبير بنسبة 63 % مما زاد إنتاج المؤسسة بنسبة .

3- مقارنة الشراء مع الإنتاج :

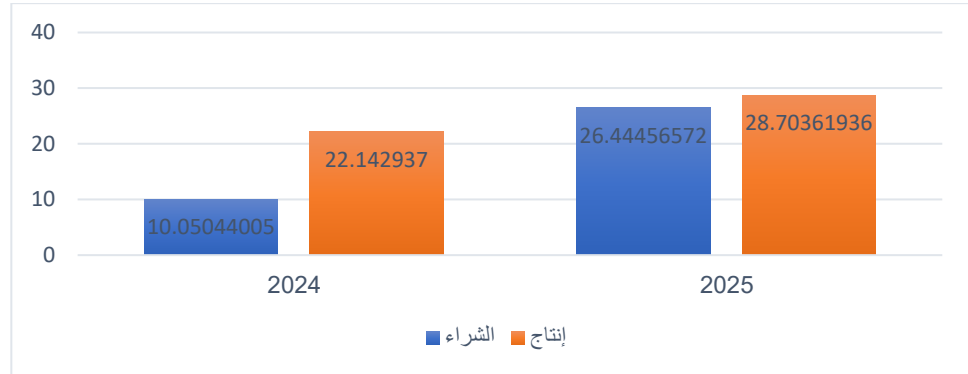
جدول رقم 04: مقارنة الشراء مع الإنتاج المؤسسة بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025
الشراء	1005044005.39	2644456571.55
إنتاج	2214293699.55	2870361936.27

الفرق	12 % سالب	9 % سالب
-------	-----------	----------

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 08 : تمثيل أعمدة البيانات مقارنة الإنتاج مع المبيعات في سنة 2024 و 2025



المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ في سنة 2024 قيمة المشتريات أقل من الإنتاج بنسبة 120 % أي المؤسسة تنتج أكثر ما تشتري و تكاليف الشراء منخفضة مما سهم بزيادة الإنتاج، أما في سنة 2025 نلاحظ قيمة المشتريات أقل من الإنتاج بنسبة 9 % أي في ذلك سنة ارتفعت تكاليف الشراء بشكل كبير بنسبة 63 % وقامت مؤسسة بزيادة الإنتاج بنسبة 30 % .

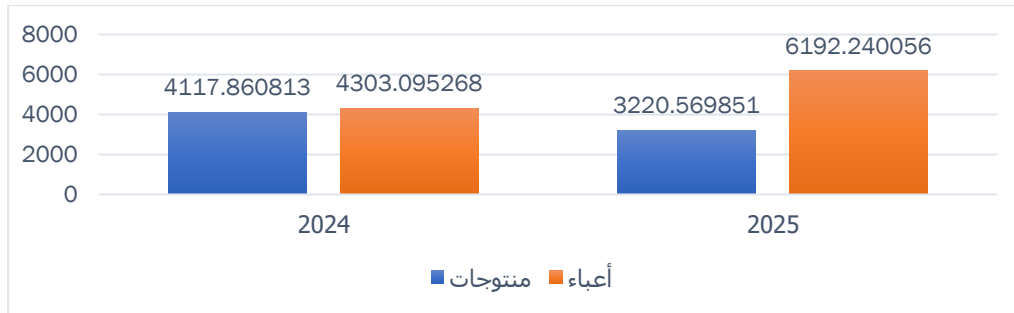
4- مقارنة بين منتوجات و أعباء :

الجدول رقم 05 : مقارنة بين منتوجات و أعباء بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025
منتوجات	4 117 860 813.07	3 220 569 851.24
الأعباء	4 303 095 267.67	6 192 240 056.02
الفرق	4 % سالب	92 %

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 09: تمثيل أعمدة بيانيا مقارنة مجموع منتجات و الأعباء المؤسسة بين سنتين 2024 و 2025.



المصدر: من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ أن في سنة 2024 كان مجموع الأعباء أكبر من مجموع منتجات بنسبة 4 % مما يدل أن الشركة في تلك سنة مجموع منتجات كاد ان يكون مع مجموع الأعباء ولكن في سنة 2025 نلاحظ أن مجموع الأعباء مؤسسة زاد بنسبة 31 % أما مجموع منتجات فأنخفضت بنسبة 28 % مما يدل أن الشركة في سنة 2025 ارتفع تكاليف النشاط مما اثر على انخفاض من منتجات مؤسسة.

المطلب الثاني : تحليل المبيعات و مشتريات و انتاج المؤسسة

أولاً : تحليل المبيعات الشركة

1- تطور المبيعات الشركة بين سنتين 2024 و 2025 :

الجدول رقم 06: تطور المبيعات الشركة بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025
المبيعات	2159036406.04	1681239336.41

المصدر: من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 10 :تمثيل منحنى البياني لتطور مبيعات خلال سنتين 2024 و 2025



المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ يوجد انخفاض ملحوظ في رقم الأعمال سنة 2025 بنسبة تقارب 23.23%. هذا التراجع يرجع إلى انخفاض في حجم النشاط التجاري أو الإنتاجي للوحدة خلال سنة 2025 مقارنة بالسنة السابقة 2024.

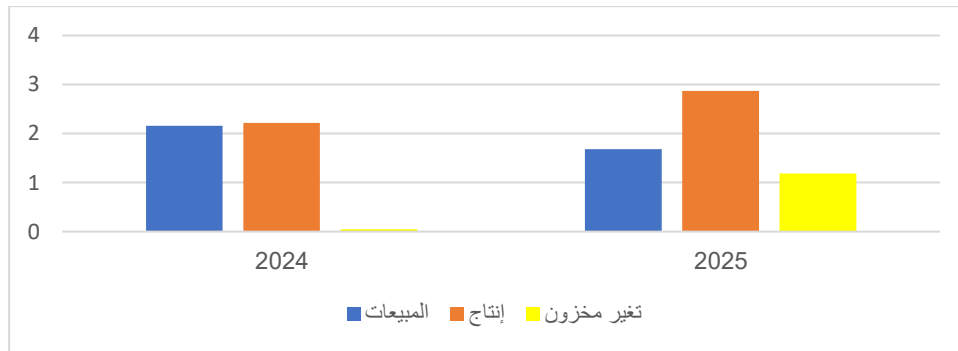
2- علاقة المبيعات بالإنتاج وتغير المخزون :

جدول رقم 07: علاقة المبيعات بالإنتاج وتغير المخزون الوحدة : دج

البيان	2024	2025
المبيعات	2159036406.04	1681239336.41
إنتاج	2214293699.55	2870361936.27
تغير مخزون	52736306.57	1186425829.18

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 11: أعمدة بيانيا علاقة المبيعات بالإنتاج وتغير المخزون



المصدر : من إعداد الطالبين من خلال الوثائق المؤسسة

نلاحظ أن المؤسسة بين سنة 2024 و 2025 انخفض قيمة مبيعات بنسبة 22% أما الإنتاج زاد بنسبة 30% و تغير المخازن زاد وهو بنسبة 96%

الاستنتاج :

الشركة قامت بإنتاج كميات الضخمة في 2025 لكنها لم تبعها بالكامل بل تم توجيهه الى المخازن ، قد يعود ذلك للضعف الطلب في تلك سنة.

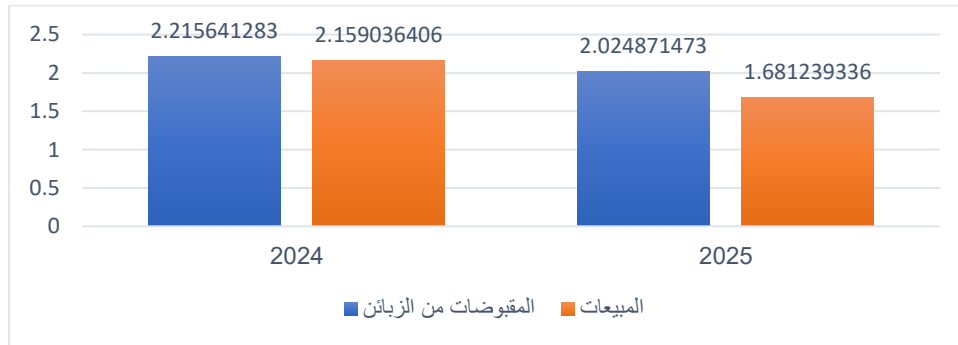
3- التحليل النقدي للمبيعات :

الجدول رقم 08: التحليل النقدي للمبيعات الوحدة : دج

البيان	2024	2025
المقبوضات من الزبائن	2215641282.98	2024871472.50
المبيعات	2159036406.04	1681239336.41

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 12: أعمدة بيانيا المقبوضات الزبائن و المبيعات



المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ التحصيلات النقدية في 2025 بـ 2 024 871 472.50 دج كانت اعلى من قيمة المبيعات مسجلة في نفس السنة 1 681 239 336.41 دج هذا المؤشر إيجابي يعني أن المؤسسة نجحت في تحصيل ديونها السابقة من الزبائن ، مما ساعد في توفير السيولة نقدية رغم تراجع المبيعات الجارية .

ثانيا : تحليل الإنتاج الشركة

1- تطور الإنتاج بين سنتين 2024 و 2025 :

جدول رقم 09: تطور الإنتاج بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025
الإنتاج السنة المالية	2214293699.55	2870361936.27

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 13: منحنى بياني تطور الإنتاج بين سنتين 2024 و 2025



المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ ارتفاع انتاج من 2.21 مليار دج في سنة 2024 الى 2.87 مليار دج في سنة 2025 بنسبة 30 % ، هذا الزيادة يرجع الى زيادة النشاط الإنتاجي في سنة 2025 وحجم العمليات الإنتاجية داخل المصنع.

2- تحليل هيكل الإنتاج :

جدول رقم 10 : هيكل الإنتاج الوحدة : دج

البيان	2024	%	2025	%
الإنتاج المباع	2 159 036 406.04	98.9	1 681 239 336.41	59.4
الأننتاج المخزن	52 736 306.57	1.0	1 186 425 829.18	40.5
الإنتاج المثبت	2 520 986.94	0.1	2 696 770.68	0.1
إجمالي الأننتاج	2 214 293 699.55	100	2 870 361 936.27	100

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

من خلال الجدول الجدول في أعلى نلاحظ تغير في هيكل الإنتاج بين السنة 2024 و 2025 على التالي :

اختلال التوازن الهيكلي : في سنة 2024 كان هيكل الإنتاج حيث أن 98.9 % من الإنتاج كان موجهاً للبيع مما يعني كفاءة العالية في دورة الاستغلال ، أما في السنة 2025 إنخفضت هذه النسبة لتصل إلى 59.4 % . مما 40.5 % تكدست في مخازن ، يشير هذه تغيير أن المؤسسة أنتجت أكبر من طلب من زبائن أو وجود عوائق في التوزيع.

ونلاحظ أيضا ثبات الإنتاج المثبت 0.1 % في كلا سنتين يعني المؤسسة تعتمد بشكل كلي على نشاطها الصناعي الموجه للغير و لاتخصص إمكانياتها الإنتاجية لبناء أصولها الخاصة .

ثالثاً : تحليل مشتريات المؤسسة

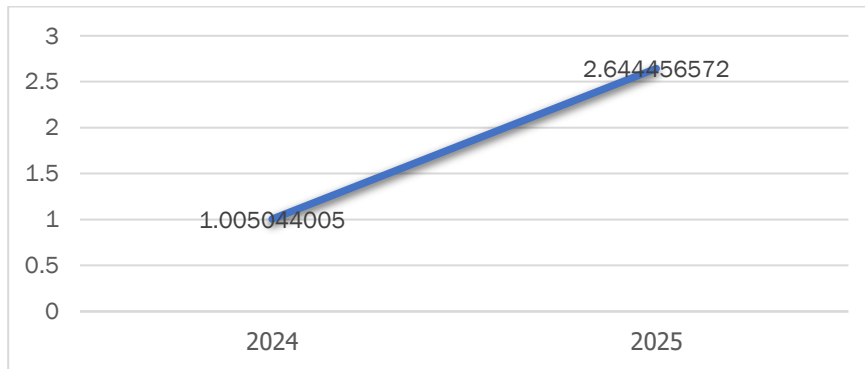
1- تطور قيمة المشتريات المستهلكة :

جدول رقم 11: تطور قيمة المشتريات المستهلكة بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025
المشتريات المستهلكة	1005044005.39	2644456571.55

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقاداً على الوثائق المؤسسة

الشكل رقم 14: تمثيل منحنى بياني تطور قيمة المشتريات المستهلكة بين سنتين 2024 و 2025



المصدر : من إعداد الطالبين إعتقاداً على الوثائق المؤسسة

نلاحظ في السنة 2024 مشتريات مستهلكة تقدر بـ 1 005 044 005.39 دج أما في سنة 2025 ارتفعت مشتريات مستهلكة الى 2 664 456 571.55 دج أي زادت أكثر من ضعف بنسبة 63 % هذا يعني أن الشركة استهلكت في سنة 2025 أكثر من ضعف ما استهلكته في سنة 2024 من المواد الأولية .

2- الارتباط بالمخزون

جدول رقم 12: وضعية المشتريات مقارنة حجم المخزونات الوحدة : دج

البيان	المشتريات	مخزونات
2025	2 664 456 571.55	7 317 797 221.86

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقاداً على الوثائق المؤسسة

نلاحظ أن المؤسسة تحتفظ بحجم مخزون ضخم جداً مقارنة بمشتريات السنة. هذا يعني أن المؤسسة تتبع سياسة تخزين استراتيجية (ربما لتفادي تذبذب أسعار الأنابيب أو المواد الأولية)، أو أن هناك تباطؤاً في تصريف الإنتاج مما أدى لتراكم المخزون.

3- العلاقة مع الموردين

جدول رقم 13: تطور مستحقات الموردين بين سنتين 2024 و 2025 الوحدة : دج

البيان	2024	2025	نسبة تغير
الموردون	677 527 017.03	936 522 596.53	%38

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ ديون الموردين زادت بنسبة حوالي 38% هذا مؤشر إيجابي جداً يدل على أن المؤسسة تمتلك سيولة جيدة مكنتها من تسديد مشترياتها نقداً أو خلال فترات قصيرة، ولم تعتمد على المديونية لتمويل مشترياتها الجديدة.

تعتبر هذه الزيادة متوازنة وإيجابية، لأنها أقل من نسبة نمو المشتريات (68%)، مما يعني أن المؤسسة تمول توسعها الإنتاجي بفعالية دون الاعتماد المفرط على الديون. هذا المؤشر يعكس كفاءة في التسيير المالي وقدرة عالية على الوفاء بالالتزامات تجاه الموردين مع الحفاظ على استقلالية القرار وحركية.

رابعاً: التحليل الأداء المالي وربحية المؤسسة

1- تطور المؤشرات الوسطية للتسيير :

الجدول رقم 14: المؤشرات المالية للشركة الوحدة : دج

البيان	سنة 2024	سنة 2025	نسبة التغير
إنتاج السنة المالية	2 214 293 699.55	2 870 361 936.27	+ % 30
استهلاك السنة المالية	1 085 586 615.05	2 854 968 520.16	+ %163
القيمة المضافة VA	1 128 707 084.50	15 393 416.11	- %98.6
إجمالي فائض الأستغلال EBE	- 773 062 615.20	- 1 695 961 364.34	+ %119
النتيجة الصافية السنة	-185 234 454.6	-2 971 670 204.78	+ %150

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق المؤسسة

نلاحظ زيادة في حجم الإنتاج بنسبة 30%، لكنها قوبلت بانخفاض حاد في القيمة المضافة (VA) التي انخفضت من 1.128 مليار دج إلى 15 مليون دج فقط. هذا مؤشر خطير يعكس عدم كفاءة القرارات المتعلقة بالشراء أو التخزين، حيث التهمت التكاليف الوسيطة (المواد الأولية والخدمات) معظم قيمة الإنتاج.

2- تحليل نسب الربحية سنة 2025:

استناداً من بيانات الميزانية (خصوم) وقائمة النتائج نلخص نسب المردودية الاقتصادية و المالية .

جدول رقم 15: مؤشرات الربحية و المردودية للمؤسسة

النسب	النتيجة
هامش الربح الصافي	-17%
المردودية المالية	-36%
المردودية الاقتصادية	-18%

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقاداً على الوثائق المؤسسة

- تحليل هامش الربح الصافي :

التفسير : هذه النسبة تعني أن الخسارة الصافية المحققة تجاوزت إجمالي قيمة المبيعات (رقم الأعمال).
التحليل الإداري : يشير هذا إلى وجود "نزيف مالي" حاد فالمؤسسة لا تخسر فقط هامش ربحها، بل إن كل منتج تباعه يكلفها أكثر من ضعف ثمن بيعه عند احتساب كافة الأعباء (المواد، الأجور، والفوائد المالية). هذا يتطلب قراراً إدارياً فوراً بإعادة دراسة "سعر التكلفة" مقارنة بأسعار السوق.

- تحليل المردودية الاقتصادية :

التفسير : تعكس هذه النسبة فشل الأصول في توليد فائض عملياتي.
التحليل الإداري : بما أن النتيجة العملياتية سالبة، فهذا يدل على أن المؤسسة تعاني من "طاقة إنتاجية غير مستغلة" أو ارتفاع هائل في التكاليف الثابتة (الاهتلاكات والصيانة).

- تحليل المردودية المالية

التفسير : تقيس العائد على أموال المساهمين، وكونها سالبة وبنسبة أكبر من المردودية الاقتصادية هو مؤشر خطير.

- **التحليل الإداري (أثر الرافعة المالي) :** هنا يظهر بوضوح أن المؤسسة وقعت في فخ "أثر الرافعة السالب" . فبدلاً من أن تساعد الديون (التي بلغت مستويات عالية في ميزانية 2025) في تحسين مردودية الأموال الخاصة، أدت الأعباء المالية (الفوائد) إلى تعميق الخسارة.

خلاصة الفصل :

في هذا الفصل تم التطرق إلى تحليل القوائم المالية لشركة **ALFAPIPE**، حيث أظهرت النتائج زيادة ملموسة في حجم الإنتاج والمشتريات، مما يعكس توسع النشاط التشغيلي للمؤسسة. كما كشف التحليل قدرة الإدارة على الموازنة بين التكاليف المتزايدة وديون الموردين، مع الحفاظ على وتيرة مستقرة للمبيعات لضمان استمرارية النشاط. خلصت دراستنا إلى أن أدوات محاسبة التسيير تؤدي دوراً جوهرياً في ترشيد القرارات الإدارية وتوفير مؤشرات مالية دقيقة تساهم في الحفاظ على التوازن المالي للمؤسسة واستدامتها.

خاتمة

تعتبر المحاسبة الإدارية الأداة المحورية التي تمد الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الاستراتيجية والتشغيلية، حيث أثبتت هذه الدراسة من خلال الجانب التطبيقي في المؤسسة **ALFAPIPE** دورها الجوهري في توفير بيانات دقيقة حول تكاليف الإنتاج وهيكل المشتريات. وقد كشف تحليل النتائج المالية للمؤسسة عن كيفية استخدام هذه المؤشرات في عقلنة عملية التمويل والتحكم في العلاقة مع الموردين، مما يضمن تحقيق توازن مالي بين حجم النشاط المتوسع والالتزامات المترتبة عنه. وخلصت دراستنا في النهاية إلى أن الاعتماد على مخرجات محاسبة الإدارية يساهم بشكل مباشر في تحويل الأرقام المحاسبية إلى خيارات إدارية رشيدة تدعم الأداء العام للمؤسسة وتضمن نجاعة قراراتها في ظل الظروف الاقتصادية المتغيرة.

النتائج :

من خلال دراستنا توصلنا أهم النتائج :

- زيادة مشتريات يعود هذا ارتفاع إيجابيا من جهة محاسبة الإدارية حيث هذا قرار الاستراتيجي بزيادة حجم التمويل لتلبية طلبات السوق و تفادي توقف انتاج و لا وقوع في أزمة سيولة حادة .
- زيادة الأنتاج يعود هذا زيادة إلى دور المحاسبة الإدارية في ترشيد قرار الإنتاج و زيادة الإنتاج بنسبة 30 % تدل على أن الإدارة استخدمت "تحليل تكاليف " للوصول إلى الحجم الأمثل للإنتاج.
- انخفضت مبيعات الشركة بشكل ملحوظ، بينما استمر الإنتاج في الارتفاع، مما أدى إلى تراكم كميات كبيرة من المنتجات في المخازن بدلاً من بيعها.
- حولت جميع مؤشرات الربحية إلى قيم سالبة، حيث تضاعفت الخسارة الصافية للمؤسسة، وأصبح النشاط التشغيلي غير قادر على تغطية أعبائه.
- نجحت المؤسسة في تحصيل مبالغ جيدة من زبائنها عن ديون سابقة، لكن في المقابل زادت ديونها تجاه الموردين وارتفعت الأعباء المالية الناتجة عن التمويل.
- تعاني المؤسسة من "نزيف مالي" ناتج عن ارتفاع التكاليف وضعف المبيعات، مما أدى إلى عجز مالي كبير يهدد توازنها الاقتصادي.

نقد و تفسير فرضيات :

- **الفرضية الأولى :** "يساهم تحديد التكلفة المتغيرة للوحدة بدقة في وضع سياسات تسعير مرنة تمكن المؤسسة من المنافسة في المناقصات الوطنية دون الوقوع تحت مستوى التكلفة الحقيقية. إثبات صحة الفرضية.
- **الفرضية الثانية :** تثبت تقنيات المحاسبة الإدارية (كالتحليل التفاضلي) صحة ذلك عبر استبعاد التكاليف الغارقة والتركيز فقط على التكاليف المتغيرة المرتبطة بكل بديل، مما يضمن اتخاذ قرارات تعظم العائد الاقتصادي وتتجنب الهدر المالي . إثبات صحة الفرضية.
- **الفرضية الثالثة :.** نعم، توجد فجوة، حيث أظهرت النتائج أن النظام المحاسبي يوفر بيانات "تاريخية" للرقابة، بينما يطلب المديرون بيانات "تنبؤية" وتفاضلية فورية للمفاضلة بين البدائل، وهو ما لا توفره المخرجات الحالية بالسرعة المطلوبة. اثبات صحة الفرضية (بدرجة عالية).
- **الفرضية الرابعة :** أثبت الواقع الميداني أن المؤسسة لا تزال تعتمد على الرقابة اللاحقة .فظهر العجز القياسي وتدهور الهيكل المالي (قفزة الديون قصيرة الأجل) لم يتم التنبؤ بهما أو معالجتهما في الوقت المناسب. لو تم تفعيل أدوات المحاسبة الإدارية الاستباقية (مثل تحليل عتبة المردودية والموازنات) لتمكنت المؤسسة من كشف النزيف المالي قبل تآكل أموالها الخاصة ، نفي صحة الفرضية.

التوصيات و الاقتراحات :

من خلال نقد الفرضيات وتفسيرتها النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم اهم التوصيات والاقتراحات التالية :

التوصيات :

- لا يكفي تحليل التكاليف بعد وقوعها؛ يجب على المؤسسة وضع "معايير" مسبقة لكل وحدة إنتاج، ومقارنتها دورياً بالتكاليف الفعلية لتحديد الانحرافات ومعالجتها فوراً.
- استخدام تقارير هامش المساهمة لكل منتج بدلاً من التركيز على حجم المبيعات الكلي، يجب على المحاسب الإداري تزويد الإدارة ببيانات توضح ربحية كل منتج على حدة، للاستمرار في المنتجات الربحية والتخلص نهائياً من "الطلبات الخاسرة"
- إعداد موازنات نقدية تقديرية للتنبؤ بأزمات السيولة قبل وقوعها، خاصة بعد القفزة الكبيرة في حجم المشتريات
- ضرورة فصل مهام محاسبة التسيير عن المحاسبة العامة، لضمان تفرغ المحاسب الإداري لتقديم تقارير دورية تدعم اتخاذ القرار بدلاً من الانشغال بالمهام الضريبية والمحاسبية الروتينية.

أفاق الدراسة :

تمهد نتائج دراستنا الطريق أمام دراسات مستقبلية أعمق حيث فتحت الأفق لطرح إشكاليات جديدة نأمل أن تنال اهتمام الباحثين مستقبلاً ، ومن بينها :

- أثر دمج تقنيات الذكاء الاصناعي في أنظمة المحاسبة الإدارية .
- دور المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في دعم و التوجيه قرارات الاستثمار وتنمية ميزة التنافسية.
- انعكاسات الرقمنة المحاسبة الإدارية على سرعة و دقة التنبؤات المالية و مواجهة المخاطر .

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

أولاً - مراجع بلغة العربية :

الكتب :

- 01- الأمير إبراهيم عثمان ، أحمد عبد المالك محمد ، مبادئ المحاسبة الإدارية ، 2006.
- 02- الأمير إبراهيم عثمان ، عبد الوهاب نصر علي ، مقدمة المحاسبة الإدارية ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية ، 2006 .
- 03- عبد اللطيف إمام حاج عمر و زين العابدين عالم مصطفى أحمد ، المحاسبة الإدارية ، الأكاديمية العربية الدولية ، صنعاء ، 2011.
- 04- شهدان عادل عبد اللطيف الغرباوي، إدارة الجودة الشاملة وفقاً للمعايير الدولية، الإسكندرية، دار الفكر الجامعي، 2020.
- 05- إبراهيم علي ربابعة، اتخاذ القرار، شبكة الألوكة، 15 أغسطس 2015.
- 06- شهدان عادل عبد اللطيف الغرباوي، إدارة الجودة الشاملة وفقاً للمعايير الدولية، الإسكندرية، دار الفكر الجامعي، 2020.

المذكرات و الرسائل الجامعية :

- 01- شعيب فاطمة ومبروكي ربيعة، "واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في ترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، الجزائر، 2019.
- 01- بولحبال فريد ، "نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC " ، محاضرة في محور الثاني ، ماستر 2 محاسبة ، جامعة أم البواقي ، 2024-2025.
- 09- نوبلي نجلاء ، "استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة بجامعة بسكرة 2014 - 2015.

- 10- بن يحي، حياة، "استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات البترولية" - دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتقريب ENAFOR خلال الفترة 2012-2016، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، 2018.
- 11- زمورة رامي ، بن عروبة رابح ، " دور المحاسبة الإدارية في إتخاذ القرارات المالية داخل المؤسسات الاقتصادية" ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة ، جامعة المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إليزي (الجزائر) ، 2025.
- 12- أحمد فنيش ، محمد بجاج ، "دور إتخاذ القرارات في تحسين أداء الموظف العام" ، مذكرة الماستر في تخصص قانون تجاري ، الكلية الحقوق ،جامعة غرداية ، 2017- 2018 .
- 13- درغوم أكرم تقي الدين و عبدود محمد إسلام ، "أثر الذكاء الاستراتيجي على اتخاذ القرارات الاستراتيجية" ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص إدارة اعمال ، جامعة 08 ماي 1945 ،قالمة ، 2024.
- 14- قاسمي العطرة ، "عملية اتخاذ القرار و أثرها على أداء العاملين في المؤسسة" ، مذكرة ماستر ، تخصص علم اجتماع الأثروبولوجيا ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2021.
- 15- الطيب الوافي ، "دور و أهمية نظام المعلومات في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية" ، شهادة الدكتوراه ، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2012.

مجلات و الدوريات :

- 16- محمد البشير إبراهيم احمد، "أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة و دورها في اتخاذ القرارات الإدارية" ، مجلة الباحث للعلوم الرياضية و الاجتماعية ، جامعة جلفة ، العدد 8 .
- 17 - محمد الصديق الفضيل، "نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC كأداة حديثة وفعالة في المحاسبة الإدارية"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة الجزائر 3، المجلد 07، العدد 01، جوان 2018.
- 18- العايبي عماد الدين ، بن رجم محمد خميسي ، " دور هندسة القيمة في تخفيض التكاليف بالمؤسسات الصناعية " ، مجلة العلوم الإنسانية ، جامعة أم البواقي ، المجلد 08 ، العدد 01 ، مارس 2021.
- 19- بوزارة العيد ، "طرق المفاضلة و ترتيب البدائل" ، مجلة الاقتصاد الجديد ، جامعة الجزائر ، العدد 12 ، المجلد 01-2015 .

- 20- فاطمة آل مفتاح، سعد عبد الله إبراهيم الحرف، "أساليب اتخاذ القرارات أثناء الأزمات": دراسة ميدانية على عينة من القيادات الإدارية بجامعة الملك سعود في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للإدارة، المجلد 44، العدد 2، أبريل 2024.
- 21- بشار خالد، "فعالية إعداد التقارير الرقابية للهيئات العليا للرقابة المالية كآلية لتعزيز شفافية الموازنة العامة (تقارير مجلس المحاسبة الجزائري - أنموذجاً)"، مجلة الرسالة للدراسات والبحوث الإنسانية، المجلد 10، العدد 01، الجزائر، 2025.
- 22- سعداوي مراد مسعود و معه ، "مدى مساهمة التحليل المالي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية"، مجلة المعيار ، المجلد 11 ، العدد 04 ، 2020 .
- 23- عبدالله بن سعيد بن محمد الكعبي، "اتخاذ القرار في المنظومة التربوية"، المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات، العدد 43، ديسمبر 2021.
- 24- مسكين الحاج وصالح إلياس، "التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - العدد الاقتصادي، جامعة زيان عاشور بالجلفة، المجلد 24، العدد 2، 2011/04/11.

المقالات الجامعية :

- 25- عجيلة محمد، يوسف حاج، "أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في دعم وتحقيق الميزة التنافسية و الرؤية والاستخدامات"، مقال ، جامعة غرداية، الجزائر، 2021/12/31، ص 25.
- 26- القفل ياسمينه، "إشكالية القيادة الإدارية وعملية اتخاذ القرار"، مقال، المركز الجامعي تيبازة، دكتوراه في علم الاجتماع التنظيم والعمل، 2016/11/6.

مطبوعات الجامعية :

- 27- بولحبال فريد ، "نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC " ، محاضرة في محور الثاني ، ماستر 2 محاسبة ، جامعة أم البواقي ، 2024-2025.
- 28- دلفوف سفيان ، " مطبوعات نظرية اتخاذ قرار " ، جامعة فرحات عباس سطيف ، السنة الثالثة علوم الاقتصادية تخصص الاقتصاد كمي ، 2021-2022.

- 29- بن جلول خالد ، مطبوعات بيداغوجية ، مقياس نظرية اتخاذ القرار ، السنة الثالثة ليسانس تخصص اقتصاد و
تسيير المؤسسات ، جامعة 08 ماي 1945 قالمة ، 2019/2018.
- 30- دلفوف سفيان ، محاضرات مطبوعة الجامعية ، المادة نظرية اتخاذ القرار ، تخصص الاقتصاد الكمي و اقتصاد
المؤسسة ، السنة الثالثة الليسانس ، جامعة فرحات عباس سطيف -1 ، 2022.
- 31- حسين يحي ، "الموازنات التقديرية" ، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الثالثة إدارة مالية ، جامعة قاصدي
مرباح - ورقلة ، الجزائر ، السنة الجامعية: 2021.
- دراسات :**

- 32- علي عدنان أبو عودة ، دراسة بعنوان " أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير
الخدمات المصرفية دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة " ، قسم المحاسبة و التمويل ،
جامعة الإسلامية غزة ، 2010 .

ثانيًا - مراجع بلغة الأجنبية :

- 33- Charles T. Horngren ،Management Accounting ،Pearson Education, 2012.
- 34- Ahsini Kheira and Pr. Bendine M'hammed, « Performance focused activity
based costing (PF-ABC) system- A theoretical study, » Journal of Economic
Integration, Vol. 11, No. 04 (June 2023) .

ثالثًا : مواقع الإلكترونية :

- 35- محمد أبو خليف ، "المحاسبة الإدارية " ، موقع الموضوع ، تاريخ التحديث : 30 /03/ 2017 ، التاريخ
الاطلاع : 22 /04/ 2026 ، <https://mawdoo3.com> .
- 36- غيداء العثمانه ، "تعريف اتخاذ القرار ، موقع سطور ، التاريخ التحديث : 2019/11/10 ، التاريخ الاطلاع
: 2026/04/22 ، sotor.com : [https://](https://sotor.com) .

قائمة ملاحق

ALFAPIPE GHARDAIA

EDITION_DU:02/04/2026 8:25

B.P 78 ZÔNE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAÏA

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2025	2024
Ventes et produits annexes		1 681 239 336.41	2 159 036 406.04
Variation stocks produits finis et en cours		1 186 425 829.18	52 736 306.57
Production immobilisée		2 696 770.68	2 520 986.94
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 870 361 936.27	2 214 293 699.55
Achats consommés		-2 644 456 571.55	-1 005 044 005.39
Services extérieurs et autres consommations		-210 511 948.61	-80 542 609.66
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-2 854 968 520.16	-1 085 586 615.05
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		15 393 416.11	1 128 707 084.50
Charges de personnel		-1 707 899 401.48	-1 893 253 013.30
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 455 378.97	-8 516 686.40
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		-1 695 961 364.34	-773 062 615.20
Autres produits opérationnels		22 002 813.05	11 543 766.31
Autres charges opérationnelles		-13 870 350.91	-2 452 923.38
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-716 756 507.71	-883 571 502.73
Reprise sur pertes de valeur et provisions		310 292 371.91	1 884 058 926.61
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-2 094 293 038.00	236 515 651.61
Produits financiers		17 912 730.01	7 964 420.60
Charges financières		-906 398 309.30	-132 538 394.67
VI-RESULTAT FINANCIER		-888 485 579.29	-124 573 974.07
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-2 982 778 617.29	111 941 677.54
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		11 108 412.51	-297 176 132.14
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 220 569 851.24	4 117 860 813.07
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-6 192 240 056.02	-4 303 095 267.67
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-2 971 670 204.78	-185 234 454.60
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		-2 971 670 204.78	-185 234 454.60

ALFAPIPE GHARDAIA

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAIA

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

EDITION_DU:02/04/2026 8:25

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2025	2024
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-2 971 670 204.78	-185 234 454.60
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-28 233 703.54	-28 233 703.54
Comptes de liaison		-11 281 076 141.17	3 225 255 160.69
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		8 281 172 232.85	3 011 787 002.55
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		1 088 654 068.02	938 277 077.19
TOTAL II		1 088 654 068.02	938 277 077.19
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		936 922 596.53	677 527 017.03
Impôts		7 672.00	7 672.00
Autres dettes		1 502 961 401.04	918 951 944.97
Trésorerie passif			
TOTAL III		2 439 891 669.57	1 596 486 634.00
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		11 809 717 970.44	5 546 550 713.74

(1) A. utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

ALFAPIPE GHARDAIA

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAIA

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

EDITION_DU:02/04/2026 8:24

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2025			2024
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		2 653 450 009.11	2 426 128 301.09	227 321 708.02	249 527 466.53
Autres immobilisations corporelles		4 042 659 376.20	3 788 130 474.45	254 528 901.75	431 450 580.91
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		655 297 246.02	146 871 202.51	508 426 043.51	508 866 069.35
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		255 330 163.20		255 330 163.20	180 273 958.06
Impôts différés actif		265 029 562.15		265 029 562.15	253 921 149.64
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 871 766 356.68	6 361 129 978.05	1 510 636 378.63	1 624 039 224.49
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		7 317 797 221.86	561 865 608.20	6 755 931 613.66	1 280 470 570.00
Créances et emplois assimilés					
Clients		806 188 357.49	167 310.00	806 021 047.49	838 066 870.40
Autres débiteurs		3 559 221 978.51	880 412 532.61	2 678 809 445.90	1 747 043 754.56
Impôts et assimilés		54 642 701.93		54 642 701.93	10 206 753.93
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		3 676 782.83		3 676 782.83	46 723 540.36
TOTAL ACTIF COURANT		11 741 527 042.62	1 442 445 450.81	10 299 081 591.81	3 922 511 489.25
TOTAL GENERAL ACTIF		19 613 293 399.30	7 803 575 428.86	11 809 717 970.44	5 546 550 713.74

ALFAPIPE GHARDAIA

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAIA

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

EDITION_DU:02/04/2026 8:24

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2025			2024
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		2 653 450 009.11	2 426 128 301.09	227 321 708.02	249 527 466.53
Autres immobilisations corporelles		4 042 659 376.20	3 788 130 474.45	254 528 901.75	431 450 580.91
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		655 297 246.02	146 871 202.51	508 426 043.51	508 866 069.35
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		255 330 163.20		255 330 163.20	180 273 958.06
Impôts différés actif		265 029 562.15		265 029 562.15	253 921 149.64
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 871 766 356.68	6 361 129 978.05	1 510 636 378.63	1 624 039 224.49
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		7 317 797 221.86	561 865 608.20	6 755 931 613.66	1 280 470 570.00
Créances et emplois assimilés					
Clients		806 188 357.49	167 310.00	806 021 047.49	838 066 870.40
Autres débiteurs		3 559 221 978.51	880 412 532.61	2 678 809 445.90	1 747 043 754.56
Impôts et assimilés		54 642 701.93		54 642 701.93	10 206 753.93
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		3 676 782.83		3 676 782.83	46 723 540.36
TOTAL ACTIF COURANT		11 741 527 042.62	1 442 445 450.81	10 299 081 591.81	3 922 511 489.25
TOTAL GENERAL ACTIF		19 613 293 399.30	7 803 575 428.86	11 809 717 970.44	5 546 550 713.74

ALFAPIPE GHARDAIA

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAÏA

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

EDITION_DU:02/04/2026 8:25

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

	NOTE	2025	2024
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		2 024 871 472.50	2 215 641 282.98
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-877 384 078.05	-1 225 497 062.23
Intérêts et autres frais financiers payés		-3 165 123.11	-1 373 266.97
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		1 144 322 271.34	988 770 953.78
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		-211 062.16	10 275 218.91
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		1 144 111 209.18	999 046 172.69
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-3 736 596.35	-86 257 323.59
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières		-175 358 656.76	-236 727 000.00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		114 807 888.71	156 200 000.00
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		-64 287 364.40	-166 784 323.59
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts		1 013 182 854.21	827 057 373.10
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-2 136 053 456.52	-1 627 350 342.65
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		-1 122 870 602.31	-800 292 969.55
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		-43 046 757.53	31 968 879.55
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		46 723 540.36	14 754 660.81
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		3 676 782.83	46 723 540.36
Variation de la trésorerie de la période		-43 046 757.53	31 968 879.55
Rapprochement avec le résultat comptable		2 928 623 447.25	217 203 334.15

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université de Ghardaïa
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et Sciences de Gestion
Département des sciences financières et
comptabilité



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم
التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية

Dr. ADJILA Mohamed
Professor of Accountancy and Management
Faculty of Economic and Commercial Sciences
University of Ghardaia

شهادة تصحيح

يشهد الأستاذ (٥) : الأستاذ محمد الصفة في لجنة المناقشة مشرف

بصفته عضوا في لجنة مناقشة الطالب: (٥) : ب. د. عاصم محمد ، د. هاج عيسى ، عبد الرحيم

تخصص : ليسانس محاسبة

بغنوان : دراسة الحاسب الآلي في الأعمال التجارية - دراسة حالة

تاريخ المناقشة: 2026 6/1/14
 أن الطالب: (ع) يلتزم (ع) بجميع الملاحظات المقدمة من طرف اللجنة وأن المذكرة قابلة للإيداع النهائي

رئيس القسم

امضاء الأستاذ (ة) المكلف(ة) بمتابعة التصحيح



Dr. ADILA Mohamed
Professor of Accountancy and Management
Faculty of Economic and Commercial
and Management Sciences
University of Ghardafa