



جامعة غرداية - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة ، تخصص : مالية المؤسسة

بعنوان :

دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات التسعيرية دراسة ميدانية : وحدة الأنابيب

تحت إشراف الأستاذ (ة) :

عجيلة محمد

من إعداد الطالب :

- بلحاج طه

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بن نوي مصطفى	أستاذ مساعد	غرداية	رئيسا
عجيلة محمد	أستاذ	غرداية	مشرفا ومقررا
ارحاب وسام	أستاذ محاضر	غرداية	مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى التي جعلت الجنة تحت أقدامها إلى من كان رضاها غايتي وطموحي ، فأعطتني الكثير ولم تنتظر الشكر. أهدي ثمرة صبري وجهدي إلى روح " أمي " الغالية رحمها الله برحمته الواسعة، وأرجوا من كل قارئ لهذا البحث أن يسأل لها من الله الرحمة والمغفرة ، وأن يرفقها بعباده الصالحين ، ويجعلها من ورثة جنة النعيم .

إلى الإنسان الذي علمني كيف يكون الصبر طريقا للنجاح ، فكان على الدوام سندا وقُدوة ، والدي الحبيب ،

إلى من شاركوني حلو الحياة ومرها وقاسموني دُفئ الحياة . إلى من يحلو الكلام بذكرهم وتفرح العين برويتهم إخوتي وأخواتي الأعزاء

إلى من ساعدني وزرع في نفسي بذرة أمل إلى خالي الغالي

إلى من تألمت لألمي وفرحت لفرحي إلى من أكن لها الاحترام إلى زوجة خالي

إلى من كانوا لي أعز إخوة إلى أبناء خالي

إلى كل من زوجات إخوتي الغالياتوإلى أبنائهم وإلى أعمامي وزوجاتهم وأبنائهم وإلى عماتي وأزواجهم وأبنائهم

إلى من أتمنى لهم حياة مشرقة على مر الأيام ، أبناء أخي الأعزاء ندير ومروة ومهدي وفاطمة زهراء وإسحاق وأحمد وزكريا وإيناس وزينب وخصتنا إلى هرونالغالي

وإلى كل من يحمل لقب "بلحاج "

إلى رفقاء دربي وأصحاب البصمة الصادقة المضيئة في حياتي إلى من تألموا لألمي وفرحو لفرحي إلى من أكن لهم مشاعر الحب والاحترام إلى أجمل وأغلى ما منحنتي الدنيا إلى إسماعيل وإيعيش وحمزة

إلى من تقاسمت معهم محنة الجامعة في الغرفة واحدة إلى مصباح الدين وحميد وشعيب ولزهر

إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

إليهم جميعا أهدي هذا العمل ،،،،،

كلمة شكر و عرفان

- الحمد لله أولاً وأخيراً الصلاة والسلام والصلاة والسلام على سيدنا محمد
واله وصحبه ومن اهتدي بهدية إلى يوم الدين وبعد .

- أود أن أعبر عن خالص شكري وامتناني للمشرف على هذه الرسالة الأستاذ
الدكتور/ عجيبة محمد ، الذي كان لتوجيهاته الصادقة ونصائحه المفيدة الدور
الأكبر لأن ترى هذه الدراسة النور .

- كما أتقدم بالشكر والتقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة لمنحهم لنا جزء من
وقتهم الثمين ، وإثرائنا بالنصائح والتوجيهات الإرشادية ، والتي سوف يتم
الأخذ بها بعين الاعتبار ، جزأهم الله بألف خير.

- وكما أخص الشكر الجزيل لأساتذتي العاملين بجامعة غرداية بقسم المالية
والمحاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير حيث أنهم كانوا خير
معلمين وخير ناصحين

- كما لا أنسى أن كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أم من
بعيد ، وإلى كل من قدم لي نصحاً أو أجاد علياً برأي أثناء إنجاز هذا العمل

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات التسعيرية للمؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية دراسة حالة مؤسسة الأنابيب الحلزونية بغرداية وذلك للدور الكبير الذي تلعبه محاسبة التكاليف في مساعدة الإدارة بما توفره من معلومات إلى المؤسسة وتهدف أيضا هذه الدراسة إلى التعرف على القرارات التسعيرية من خلال مفهومها وأهميتها في المؤسسة الاقتصادية.

فمن خلال هذه الدراسة قمنا بالتطرق إلى أساسيات محاسبة التكاليفتم بعد ذلك تم الدخول في موضوع اتخاذ القرارتم تطرقنا إلى موضوع التسعير كما قمنا بالتعرف على العلاقة بين التكاليف والأسعار وفي نهاية الفصل تم الاعتماد على بعض الدراسات السابقة المشابهة للموضوع وذكر الفرق بين الدراسات .

أما فيما يخص الجانب التطبيقي قمنا بإسقاط لما تم عرضه في الجانب النظري من خلال دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الأنابيب ALFA PIP بغرداية من أجل معرفة دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات التسعيرية داخل المؤسسة.

الكلمات المفتاحية : محاسبة التكاليف ، اتخاذ القرار ، القرارات التسعيرية

Résumé :

Cette étude visait à mettre en évidence le rôle de la comptabilité analytique dans la prise de décisions de tarification pour la société économique, une étude de terrain, une étude de cas de la société de tuyaux en spirale à Ghardaïa, pour le grand rôle que joue la comptabilité analytique en aidant l'administration avec les informations qu'elle fournit à l'institution. Cette étude vise également à identifier les décisions de tarification à travers son concept. Et son importance dans l'institution économique.

Dans le cadre de cette étude, nous avons abordé les bases de la comptabilité analytique, puis le sujet de la prise de décision a été abordé. Nous avons abordé la question de la tarification. Nous avons également identifié la relation entre les coûts et les prix. À la fin du chapitre, certaines études antérieures similaires au sujet ont été utilisées et la différence entre les études a été mentionnée.

En ce qui concerne l'aspect pratique, nous avons omis ce qui a été présenté dans le côté théorique à travers l'étude de cas de la National Corporation for Pipeline Industry ALFA PIPE à Ghardaïa afin de connaître le rôle de la comptabilité analytique dans la prise de décision tarifaire au sein de l'institution.

Mots clés: comptabilité analytique, prise de décision, décisions de tarification

فهرس المحتويات

جدول قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
I	الإهداء
II	كلمة شكر وعرافان
III	ملخص
VI	قائمة المحتويات
X	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ- هـ	مقدمة
	الفصل الأول : مدخل لمحاسبة التكاليف والقرارات التسعيرية والدراسات السابقة
2	تمهيد
3	المبحث الأول : مفاهيم عامة حول محاسبة واتخاذ القرارات التسعيرية
3	المطلب الأول : أساسيات محاسبة التكاليف
3	الفرع الأول : تعريف محاسبة التكاليف
4	الفرع الثاني : أهداف محاسبة التكاليف
5	الفرع الثالث : أهمية نظام محاسبة التكاليف
5	الفرع الرابع : مزايا محاسبة التكاليف
6	الفرع الخامس : وظائف محاسبة التكاليف

7	الفرع السادس : تبويب عناصر التكاليف
15	المطلب الثاني : اتخاذ القرار
15	الفرع الأول : تعريف اتخاذ القرار
16	الفرع الثاني : دواعي اتخاذ القرار
17	الفرع الثالث : العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار
18	الفرع الرابع : مراحل عملية اتخاذ القرار
19	الفرع الخامس : أنواع القرارات
20	المطلب الثالث : التسعير
20	الفرع الأول : تعريف السعر
21	الفرع الثاني : أهمية السعر
22	الفرع الثالث : أهداف السعر
23	الفرع الرابع : مراحل تحديد السعر
24	الفرع الخامس : العوامل المؤثرة في قرارات التسعير
28	الفرع السادس : استراتيجية التسعير
29	المطلب الرابع : علاقة بين التكاليف والأسعار
30	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
30	المطلب الأول : الدراسات الوطنية
34	المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية

37	المطلب الثالث : مقارنة الدراسات السابقة بالدراسات الحالية
41	خلاصة الفصل
42	<u>الفصل الثاني : الدراسة الميدانية</u>
43	مقدمة الفصل
44	تمهيد
45	المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة ALFA PIPE
45	المطلب الأول :التعريف بالمؤسسة ALFA PIPE
45	الفرع الأول :نشأة المؤسسة ALFA PIPE
46	الفرع الثاني : التطور التاريخي للمؤسسة
48	المطلب الثاني : تعريف المؤسسة ALFA PIPE أهميتها وأهدافها ونشاطها
48	الفرع الأول : تعريف المؤسسة
49	الفرع الثاني : الأهمية الاقتصادية للمؤسسة
50	الفرع الثالث : الأهداف الاستراتيجية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها
51	الفرع الرابع : نشاط المؤسسة
52	المطلب الثالث : دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة
54	الفرع الأول : هيئات الهيكل التنظيمي
55	الفرع الثاني : مديريات هيكل المؤسسة
58	المبحث الثاني : دراسة وتحليل محاسبة التكاليف في المؤسسة
58	المطلب الأول : دراسة وتحليل توزيع الأعباء غير المباشرة وتكلفة الشراء

58	الفرع الأول : توزيع الأعباء غير مباشرة
60	الفرع الثاني : تكلفة الشراء المواد الأولية في الورشة 01
61	الفرع الثالث : تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 02
62	الفرع الرابع تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 03
63	الفرع الخامس : تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 04
64	المطلب الثاني :دراسة و تحليل تكلفة الإنتاج لكل منتج
65	الفرع الأول : تكلفة الإنتاج في الورشة 01
67	الفرع الثاني : تكلفة الإنتاج في الورشة 02
68	الفرع الثالث : تكلفة الإنتاج في الورشة 03
69	الفرع الرابع : تكلفة الإنتاج في الورشة 04
71	المطلب الثالث :دراسة و تحليل سعر التكلفة والنتيجة التحليلية
71	الفرع الأول : سعر التكلفة
72	الفرع الثاني :النتيجة التحليلية
72	الفرع الثالث : النتيجة التحليلية الإجمالية
73	خلاصة الفصل
74	الخاتمة
78	قائمة المصادر والمراجع
83	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
59	توزيع الأعباء غير المباشرة	01
60	تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 01	02
61	تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 02	03
62	تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 03	04
63	تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 04	05
65	تكلفة الإنتاج في الورشة رقم 1	09
67	تكلفة الإنتاج في الورشة 2	07
68	تكلفة الإنتاج في الورشة 3	08
69	تكلفة الإنتاج في الورشة 4	09
71	حساب سعر التكلفة لكل منتج	10
72	حساب النتيجة التحليلية لكل منتج	11
72	حساب النتيجة التحليلية لكل منتج	12

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
6	وظائف محاسبة التكاليف	(1-1)
9	التبويب الوظيفي	(2-1)
11	تبويب التكاليف حسب علاقتها بالوحدة المنتجة	(3-1)
12	تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم نشاط	(4-1)
13	تبويب التكاليف لأغراض الرقابة	(5-1)
14	تبويب التكاليف لأغراض اتخاذ القرارات	(6-1)
17	منهجية اتخاذ القرار	(7-1)
19	مراحل عملية اتخاذ القرار	(8-1)
24	مراحل تحديد السعر	(9-1)
28	العوامل المؤثر على قرارات التسعير	(10-1)
48	اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفاتيس	(1-2)
53	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأنابيب	(2-2)

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
84	جدول نسب التكاليف غير المباشرة علنا لأقسام	(1)
85	جدول التكاليف المباشرة	(2)
86	جدول نسب توزيع تكاليف غير المباشرة في كل ورشة	(3)



مقدمة

يعتبر نظام محاسبة التكاليف نظام فرعيًا للمعلومات ضمن عناصر (إجراء) نظام المعلومات المحاسبي على مستوى المنشأة. ويتكون نظام محاسبة التكاليف (كغيره من النظام) من مجموعة من الأجزاء أو العناصر (نظم فرعية) تعمل معًا وفق إجراءات وقواعد محددة بغية تحقيق مجموعة من الأهداف المحددة أيضًا.

إن محاسبة التكاليف في بداية عهدها تركزت على تحديد سلع والخدمات التي تقدمه المنشأة لغرض خدمة التقارير المالية والخارجية إلا إن محاسبة التكاليف بما لديها من إمكانيات ومرونة فإنها تتفاعل دائمًا مع التطورات الاجتماعية والاقتصادية، وذلك لأنها تعد أحد الدراسات الاجتماعية التي تتفاعل مع تطورات المجتمع، بما يمكنها من تلبية احتياجات الفرد والمجتمع في ضوء مقومات العصر.

أدت التطورات الجارية في عصر العولمة وحرية التجارة إلى اتساع النشاط الاقتصادي، وما ترتب على ذلك كبر حجم المشاريع وتنوع المنتجات، وزيادة حدة المنافسة ظهرت الحاجة لتحديد تكاليف الإنتاج بدقة هذه المشاريع لغايات تحديد الأسعار المناسبة وإعداد تقارير مالية لاتخاذ القرارات السليمة.

تعتبر قرارات التسعير من أهم القرارات التي تتخذها الإدارة ذلك لكون قرار تسعير المنتجات لا يعد قرار تسويقي فقط وإنما هو قرار يمس كافة أوجه النشاط في الشركة بمعنى أنه يؤثر في الشركة ككل فالسعر البيع يعد من العوامل المهمة في تحديد كمية الطلب على المنتجات وفي نفس الوقت يحدد تدفق الإيرادات الداخلية للشركة، وبالتالي فإن قرار التسعير يتطلب مهارات معينة لدى متخذ القرار إلى جانب توفر بعد النظر والقدرة على الحكم الشخصي ويعتبر هذا القرار من القرارات الحساسة التي يكون لها آثار قد يكون جوهرية على ربحية الشركة ومركزها المالي وتهدف الشركة من سياستها السعرية عادة إلى تعظيم الربح كهدف أولي الأمر الذي يحتم عليها تحديد تكلفتها بدقة حتى تستطيع تغطية هذه التكاليف وتحقيق هامش مناسب من الأرباح وتأخذ في الاعتبار ظروف المنافسة السائدة في السوق، وبالتالي فإن قرار التسعير يعتبر من أهم أصعب القرارات التي تواجه الشركة لأنه يتعلق بعوامل خارجية كثيرة تؤثر بشكل أو بآخر على مكونات التكاليف ذلك لأن التكلفة هي إحدى المداخل الأساسية في التسعير وأن أي مؤثر يزيد من هذه التكاليف سوء يؤثر سلبًا على ربحية المنشأة وبالتالي يؤثر على استمرارها وتطورها.

في ظل الانفتاح العالمي وتطور التجارة الدولية اشتدت حدة المنافسة محليًا وعالميًا، فظهرت الحاجة الماسة لمحاسبة التكاليف لخلق نظام يمدها لإدارة بمعلومات تساعد في اتخاذ قرارات وبالتالي إنتاج سلع بموصفات عالية وبأسعار تمكن من المنافسة داخليًا وخارجيًا وهذا هو الدور الذي يلعبه نظام محاسبة التكاليف في مد الإدارة بهذه المعلومات التي تمكنها من وضع الخطط ورسم السياسات واتخاذ القرارات وخاصة قرارات التسعير.

أ- الإشكالية

ومن خلال ما سبقي يمكن طرح الإشكالية التالية :

ما هو دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات التسعيرية؟

وفي ظل هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات التالية :

1- هل وجود محاسبة التكاليف ضروري بالمؤسسات الاقتصادية؟

2- ما هي العوامل المؤثر في قرارات التسعير؟

3- هل تعتبر محاسبة التكاليف من الأدوات الهامة التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات التسعيرية داخل المؤسسة؟

ب الفرضيات

1- وجود محاسبة التكاليف ضروري في جميع مؤسسات الاقتصادية

2- اعتماد المؤسسة على طرق التكاليف التقليدية يؤثر على دقة تحديد تكاليف المنتجات لاعتبارها أداة قاصرة في تحميل التكاليف غير المباشرة في الوقت الحالي فاستعمالها يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة وبالتالي قد يهدد موقعها التنافسي

3- وجود نظام محاسبة التكاليف دقيق يسمح للمؤسسة بالتعرف على الأعباء والتكاليف في جميع مراحل النشاط وتقييم منتجاتها وبالتالي يمكن للمؤسسة من صناعة سعر منتجاتها داخليا من خلال ضبط والتحكم فيها بشكل دائم.

ت -أهداف الدراسة

إن الهدف الأساسي من هذه الدراسة يتمثل في التعرف على دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات التسعيرية بالإضافة إلى أهداف أخرى تتمثل في :

1- محاولة تسليط الضوء على مفهوم محاسبة التكاليف وأهداف ووظائف محاسبة التكاليف والمميزات التي تتميز بها.

2- محاولة التعرف على مختلف الطرق متبعة لتبويب عناصر التكاليف .

3- التعرف على أنواع ومراحل اتخاذ القرارات والعوامل التي تؤثر في متخذي القرارات

4- محاولة التعرف على استراتيجيات التسعير وأهداف وأنواع التسعير .

5- التعرف على أهمية محاسبة التكاليف والقرارات التسعيرية

ج-أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة من الناحية العلمية في كون موضوع البحث يسلط الضوء حول طبيعة العلاقة بين متغيرين أحدهم محاسبي كمي يتعلق بالمحاسبة التكاليف ، والثاني يتعلق بالتسويق بحيث يظهر أهمية المحاسبة التكاليف كأداة عملية تساعد في وضع أهم القرارات المتعلقة بتسيير المؤسسة والمحددة لمكانتها التنافسية وهي القرارات التسعيرية .

كذلك تظهر أهمية هذه الدراسة في تفعيل دور محاسبة التكاليف حتى تسهم بفاعلية أكبر في مجال توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التسعيرية في مجال التسويق .

ح - أسباب اختيار الموضوع

- يرجع اختيار هذا الموضوع لعدة اعتبارات وأخرى ذاتية فالموضوعية هي :
- أهمية محاسبة التكاليف داخل المؤسسة ودورها في اتخاذ القرارات التسعيرية.
- الاهتمام المتزايد بالمحاسبة التكاليف
- هذا الموضوع له علاقة بمجال المحاسبة وهو ما يدخل ضمن مجال دراستنا.
- أما الأسباب الذاتية فتتمثل في :
- الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع والبحث فيه .
- التعرف على الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في تسعير منتجاتها.
- الرغبة في معرفة كيفية تعامل المؤسسات الاقتصادية مع مختلف تكاليفها للوصول إلى مرحلة تسعير منتجاتها.

خ-حدود الدراسة ومصادر البيانات :

- حدود المكانية : اقتصرت الدراسة على مؤسسة الوطنية لصناعة الأنابيب الحلزونية بغرداية.
- حدود الزمنية: من 2012 إلى 2017
- منهج الدراسة والأدوات المستخدمة فيها :

وللإجابة عن إشكالية الدراسة والفرضيات المطروحة اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري نظرا لتماشيه مع طبيعة الموضوع ، كما اعتمدنا على أسلوب دراسة الحالة، بهدف إسقاط الجانب النظري على الواقع العلمي وبهدف الوصول إلى فهم أعمق للعلاقة التي تربط بين المتغيرين واستخلاص أهم النتائج التي يمكن التوصل لها، بالإضافة إلى استخدام أسلوب حالة.

ذ - صعوبات الدراسة:

- لقد واجهتنا مصاعب عديدة في إعدادنا لهذا البحث ، تمثلت في :
- عدم توفر المعلومات اللازمة والضرورية في المؤسسة، وذلك بسبب الأدوار المحدود التي يهدف إليها نظام محاسبة التكاليف، إضافة إلى عدم وجود قابلية مريحة من المسيرين لإعانة الطلبة.
- عدم وجود دراسات سابقة (في حدود علمي) تسهل علينا الاسترشاد ببعض المعطيات والمؤشرات .
- تحفظ بعض إطارات المؤسسة بالمعلومات التي لم يتم الحصول عليها.

ر- تقسيمات الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتساؤلات قمنا بتقسيم البحث إلى مقدمة وفصلين وخاتمة.

الفصل الأول: نظري ويضم مبحثين المبحث الأول دراسة نظرية لمتغيرات الدراسة ويضم أربعة مطالب الأول تحدثنا فيه عن أساسيات محاسبة التكاليف، أما المطلب الثاني فتكلمنا فيه عن اتخاذ القرار، أما المطلب الثالث عن التسعير أما المطلب الرابع عن ربط للعلاقة بين متغيري الدراسة.

أما المبحث الثاني فهو استعراض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا وفيه ثلاثة مطالب الأول عرض الدراسة الوطنية أما الثاني فهو عرض للدراسة الأجنبية أما المطلب الثالث فهو مقارنة بين تلك الدراسات ودراستنا الحالية.

أما الفصل الثاني: فهو دراسة حالة مؤسسة ALFA PIPE وفيه مبحثين المبحث الأول تطرقنا فيه إلى تقديم مؤسسة الدراسة حيث قمنا بتعريف المؤسسة كمطلب أول تم استعراض استراتيجيتها وأهميتها في المطلب الثاني لنقوم بدراسة هيكلها التنظيمي كمطلب ثالث أما المبحث الثاني قمنا بدراسة وتحليل محاسبة التكاليف في المؤسسة حيث قمنا بدراسة تكلفة الشراء وتكلفة الإنتاج وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمؤسسة.

الفصل الأول

مدخل لمحاسبة التكاليف والقرارات التسعيرية والدراسات السابقة

تمهيد :

تعتبر محاسبة التكاليف أحد أهم فروع المحاسبة، لماله من أهمية كبيرة داخل المؤسسة الاقتصادية، ذلك أنه يتناول موضوع التكاليف التي تعتبر أهم موضوع بالنسبة للمؤسسة، فالمؤسسة الاقتصادية تسعى دوما لمعرفة التكاليف الحقيقية التي تتحملها منتجاتها، ورقابة تغيراتها ليتسنى لها اتخاذ مجموعة من القرارات بشأن عمليات التسعير وعمليات الإنتاج.

وسوف نحاول في هذا الفصل التطرق إلى دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات التسعيرية وذلك في بحثين، حيث سنتطرق في :

المبحث الأول : مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف واتخاذ القرارات التسعيرية

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المبحث الأول:

من خلال هذا البحث سوف نقوم بالوقوف على دور محاسبة تكاليف في اتخاذ القرارات التسعيرية، حيث سنقسم هذا البحث إلى أربعة مطالب، المطلب الأول سنتطرق فيها إلى أساسيات محاسبة التكاليف أما المطلب الثاني فسنتناول فيها اتخاذ القرار أما المطلب الثالث فسنتناول فيها التسعير، بينما المطلب الرابع سوف نخصه إلى العلاقة بين محاسبة التكاليف والأسعار.

المطلب الأول: أساسيات محاسبة التكاليف:

الفرع الأول . تعريف محاسبة التكاليف

تعددت تعاريف محاسبة التكاليف بتعدد كتاباتها ووجهات نظرهم بسبب شموليتها من ناحية ومواكبتها للتطورات من ناحية أخرى وفي هذا الصدد سنحاول عرض أهم التعاريف كما يلي:

أ . بأنها الوسيلة التي تساعد الإدارة في الرقابة على استخدام عوامل الإنتاج المتاحة لديها والتخطيط للمستقبل والتي يستخدمها محاسب التكاليف في تتبع وتسجيل وتحليل عناصر تكاليف عوامل الإنتاج لغرض استخدامها بأقصى درجة من الكفاية.¹

ب . بأنه العلم الذي يهتم بتحديد وقياس وتحليل عناصر التكاليف وترتيبها في قوائم وتقارير توضح تكلفة السلعة المنتجة أو الخدمة المقدمة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وفرض الرقابة على عناصر التكلفة ورسم السياسات وتحسين مستوى الأداء من خلال مقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المخططة مسبقاً وتحديد أسباب الانحرافات ومعالجتها.²

¹ عيسى عبد العزيز الرواشدة ، محاسبة التكاليف ، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2010 ، ص 12 .

² لبنى هاشم نعمان العاني ، محاسبة التكاليف منهاج علمي وتطبيقي ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان . الأردن ، الطبعة

الأولى ، 2013 ، ص 18.15

ج. هي فرع من فروع علم المحاسبة وتطبيقاً لمبادئها تقوم بتقديم معلومات تتعلق بعناصر النفقات وتسجيلها وتبويبها وتحليلها وتحميلها على مراكز التكلفة من أجل حساب تكلفة المنتجات وإعداد قوائم وتقارير لتقييم الأداء.³

د. على أنها نظام محاسبي يعمل على تجميع المعلومات، وتصنيفها، وتلخيصها وتحليلها، والتقرير عنها إلى الإدارة لمساعدتها في أنشطة التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.⁴

الفرع الثاني: الأهداف محاسبة التكاليف:

من نتائج التي تهدف إليها محاسبة التكاليف ما يلي:

1. تحديد تكلفة السلعة المنتجة

أ. تحديد أسعار تنافسية مناسبة لبيع السلع المنتجة أو الخدمة المقدمة.

ب. تحديد تكلفة المخزون السلعي في نهاية الفترة المالية سواء كانت مواد خام أو إنتاج تحت التشغيل أو إنتاج تام.

ج. تحديد نتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة.

2. الرقابة على التكاليف وتخفيضها

3. المساعدة في اتخاذ القرارات

4. توفير البيانات اللازمة للتخطيط

5. تقييم كفاءة الأداء

³ منال إبراهيم، أحمد محمد علي، دور الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في تحسين عملية قياس وتحليل تكاليف التصنيع

الداخلي، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، المجلد 3، العدد 1، 2019، ص143

⁴ د. محمد تيسير عبد الحكيم الرجبي، مبادئ محاسبة التكاليف، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الخامسة،

2010، ص17

الفرع الثالث: أهمية نظام محاسبة التكاليف

يمثل نظام التكاليف وسيلة يمكن من خلالها قياس وتحليل الخدمات والمنتجات بالاعتماد على مجموعة من المبادئ والأسس التي تحكم محاسبة التكاليف من خلال تبويب وتسجيل وتلخيص البيانات المتعلقة بعناصر التكاليف الثلاثة من مواد وأجور ومصاريف وإن وجود نظام محاسبة التكاليف يحقق الاتي:

أ قياس تكاليف المنتج (سلعة أو خدمة): يساعد نظام التكاليف في توفير بيانات تفصيلية عن أنشطة الوحدة الاقتصادية المختلفة التي تساعد في معرفة النتائج النهائية للوحدة الاقتصادية ومقدار ما تحققه من ربح أو خسارة.

ب تساعد محاسبة التكاليف في تحليل البيانات الإجمالية التي تقدمها المحاسبة المالية.

ج - ضبط عناصر التكاليف وتحقيق الرقابة عليها: يؤدي نظام التكاليف إلى ضبط التكاليف ورقابتها فهو أداة لتحقيق الرقابة الداخلية من خلال تحديد مراكز المسؤولية.⁵

الفرع الرابع: مزايا محاسبة التكاليف

تكمن مزايا محاسبة التكاليف في النقاط المتعددة التالية:⁶

1 توفير البيانات التفصيلية عن مختلف أنشطة المؤسسة، والتي تقيد الإدارة في التعرف على مدى مساهمة كل منها في النتائج النهائية للمؤسسة من ربح أو خسارة، وتساعد في اتخاذ القرارات الخاصة باختيار التشكيلية المناسبة للمبيعات.

2 - تحديد عناصر التكاليف التي تشكل تكلفة المنتج النهائي للمؤسسة.

⁵ م.د. فيحاء عبدالله يعقوب، د. امتثال رشيد بجاي، تصميم نظام تكاليف على أساس الأنشطة ABC لخدمات النقل ودوره في تحسين كفاءة قرارات التسعير، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد 12، العدد 41، الفصل الرابع، 2017، ص 4

⁶ حابي أحمد، دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، ص 32

3 - تساعد الإدارة على قرارات المزيادات والمناقصات

4 - مراقبة وضبط عناصر التكاليف المختلفة من مواد خام ومصاريف صناعية

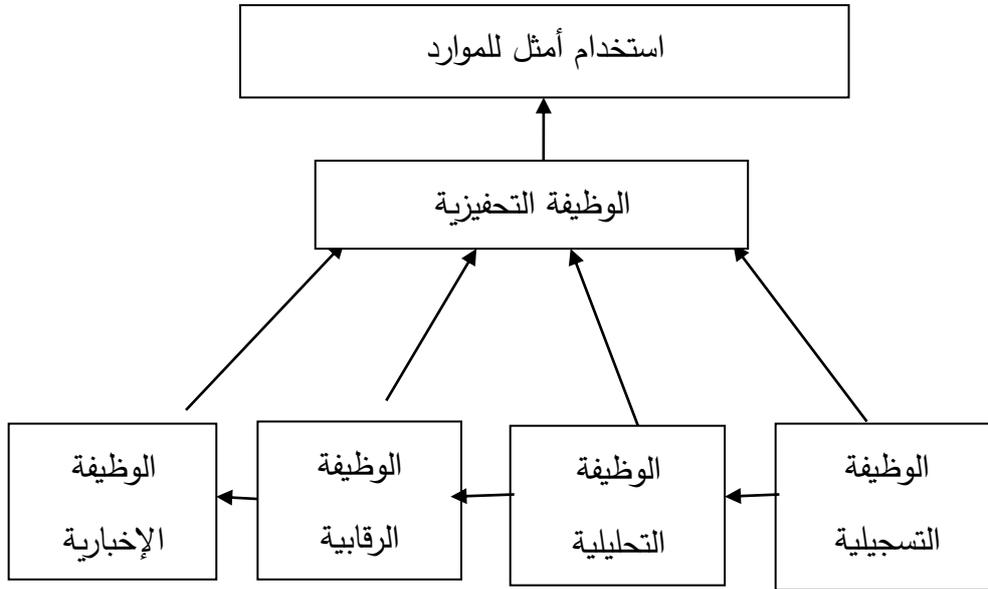
5 - تحديد أسباب الربح والخسارة في المؤسسة

6 - تزويد البيانات عن تكاليف المراحل والعمليات المختلفة

الفرع الخامس: وظائف محاسبة التكاليف:

إن لمحاسبة التكاليف مجموعة من الوظائف والتي بتحقيقها ستساعد إدارات المؤسسة على تحقيق أهدافها المرسومة والمتمثلة في تحقيق الربح وخاصة في ظل المنافسة ويمكن التعبير عن هذه الوظائف بالشكل التالي:⁷

الشكل رقم (1) : يوضح وظائف محاسبة التكاليف



المصدر: إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 24.

من خلال هذا الشكل سوف نبين الوظائف المختلفة لمحاسبة التكاليف وهي كالآتي:

⁷د.إسماعيل يحي التكريتي ، محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية بين النظرية والتطبيق ، دار الحامد للنشر ، عمان . الأردن 2009 ، ص 24 . 25

1 - **الوظيفة التسجيلية:** وهي أولى الوظائف التي تقوم بها محاسبة التكاليف حيث تقوم بتسجيل كل ما ينفق من عناصر تكاليف (مواد، أجور، مصروفات).

2 - **الوظيفة التحليلية:** وتعتبر من الوظائف الأساسية لمحاسبة التكاليف حيث تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر.

3 - **الوظيفة الرقابية:** وتعتبر من الوظائف المهمة الأساسية التي تقوم محاسبة التكاليف من خلال تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة ولكل مركز تكلفة لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلا لكل عناصر التكلفة وتحديد الانحرافات بأنواعها وأسباب هذه الانحرافات

4 - **الوظيفة الإخبارية:** وهذه الوظيفة ترتبط بالوظيفة السابقة (الوظيفة الرقابية) حيث وبعد تحديد الانحرافات ودراسة أسبابها بشكل دقيق، ترفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا كي تدرسها وتتخذ القرارات الكفيلة بتصحيح هذه الانحرافات وعدم تكرارها في الفترات اللاحقة ويجب أن تتم هذه العملية خلال فترات محددة من السنة المالية.

5 - **الوظيفة التحفيزية:** إن هذه الوظيفة تتحقق بعد إنجاز الوظائف السابقة التي تؤديها محاسبة التكاليف، وهذه الوظيفة تمثل عامل دفع لأقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط لها وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق.

الفرع السادس: تبويب عناصر التكاليف:

نوب التكاليف عادة بعدة طرق كل طريقة من هذه الطرق ذات أهمية لنوع معين من التحليل، فالتبويب هو تجميع منهجي للعناصر المتشابهة وفقا لخصائصها المشتركة ذلك ما يؤدي إلى تسهيل القياس المالي اللازم لخدمة الأعراض المختلفة. وتوجد عدة طرق متبعة لتبويب عناصر التكاليف سنعرض أكثرها استخداما كالاتي:

أولاً: تبويب عناصر التكاليف حسب طبيعتها ونوعيتها:

تستخدم هذه الطريقة في تحديد الوحدات المنتجة وتقسم عناصر تبعاً لطبيعة عوامل الإنتاج إلى:⁸

1 - عنصر التكلفة المواد: وتتمثل في تكلفة المواد والمستلزمات السلعية المستخدمة في نشاط المشروع وهي من أهم عناصر التكاليف لأنها تمثل نسبة كبيرة من التكلفة الإجمالية للإنتاج.

2 - عنصر تكلفة العمل: وتتمثل في الأجور والمرتبات المدفوعة للعاملين وما في حكمها (مثل أجور ومرتببات نقدية، مزايا نقدية أخرى، والخدمات الطبية والمأكل والمشرب والمسكن وأي مزايا عينية أخرى).

3 - عنصر تكلفة الخدمات الأخرى: وتتمثل في بنود المصروفات الأخرى التي يحتاجها المشروع بخلاف عنصري المواد والعمالة وذلك للمساهمة في إتمام دورة الإنتاج أو دورة البيع والتوزيع أو مزاولة النشاط الإداري العمومي في المشروع.

ثانياً: التبويب الوظيفي

يهدف هذا التبويب بالدرجة الأولى إلى حصر تكلفة كل وظيفة على حدي ففي المؤسسات الصناعية الوظائف الأساسية هي:⁹

وظيفة الإنتاج

وظيفة التسويق

وظيفة الإدارة

وحسب الوظائف يتم تقسيم التكاليف إلى:

⁸ د. نائل عدس ونضال الخلف، محاسبة التكاليف (مدخل حديث)، دار البازوري العلمية للنشر وتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص 43

⁹ زعور نعيمة، أساليب مثلى لترشيد تكاليف الخدمات العامة، رسالة دكتوراه، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمدخيسر، بسكرة، 2015، ص 29 . 30

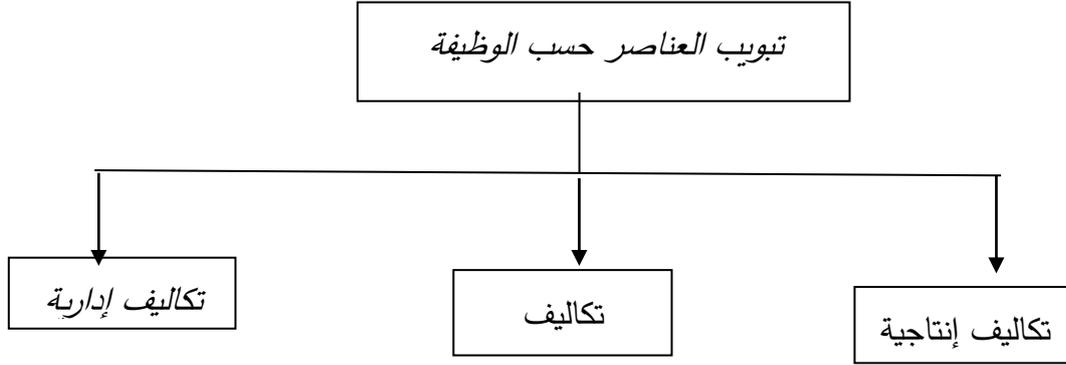
1: تكاليف إنتاجية: ويقصد بها كل التكاليف التي تساهم بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في عملية تصنيع المنتجات وتقديم الخدمات.

2: تكاليف تسويقية: وتعني كافة النفقات التي تتعلق بوظيفة التسويق.

3: تكاليف إدارية: ويقصد بها جمع التكاليف المحققة من خلال مزاوله النشاط مثل: الإدارة العامة وإدارة الشؤون الإدارية والأفراد وإدارة المشتريات كالمواد المستخدمة في المؤسسة .

ويأخذ هذا التبويب الشكل التالي:

الشكل رقم (2): يوضح التبويب الوظيفي



المصدر:

زعرور نعيمة، أسالييمثلترشيدتكاليفالخدماتالعامه، رساله دكتوراه، كلية علوم لاقتصاديه والتجاريه وعلوم التسيير، جامع محمدخضير، بسكرة، 2015، ص 30 الإنتاجية:

ثالثنا: تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بالوحدة الإنتاجية:

إن هذا التبويب لعناصر التكاليف حسب علاقة هذه العناصر بالوحدة الإنتاجية حيث تقسم عناصر التكاليف على وفق هذا التبويب إلى:¹⁰

¹⁰د.إسماعيل يحي التكريتي ، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق ، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، عمان .الأردن ،الطبعة الأولى ، 2006 ، ص 36 ، 37،

1 - عناصر التكاليف المباشرة:

وهي تلك العناصر التي تتفق مباشرة على الوحدة الإنتاجية كما أنها العناصر التي يمكن تخصيصها مباشرة على الوحدة الإنتاجية كما يمكن تحديد نصيب الوحدة المنتجة منها بشكل مباشرة وأهم هذه العناصر:

أ . **المواد المباشرة:** وتشمل كل المستلزمات السلعية التي تدخل مباشرة بالعملية الإنتاجية مثل المواد الخام (كالخشب في صناعة الأثاث والقطن في صناعة الغزل).

ب . **الأجور المباشرة:** وهي كل ما يصرف للعاملين المباشرين في العملية الإنتاجية من أجر والذين، يخصص عملهم مباشرة في تحويل المواد الخام إلى منتج نهائي.

ج **المصروفات المباشرة:** وهي بقية المصروفات التي تصرف مباشرة على العملية الإنتاجية باستثناء المواد والأجور المباشرة.

2. عناصر التكاليف الغير المباشرة:

وهي تلك العناصر التي لا تكون علاقتها مباشرة بالوحدة الإنتاجية والتي لا يمكن تخصيصها مباشرة على الإنتاج ويمكن تحديد نصيب المنتج من هذه التكاليف عن طريق معدلات التحميل.

وعناصر التكاليف الغير مباشرة تشمل:

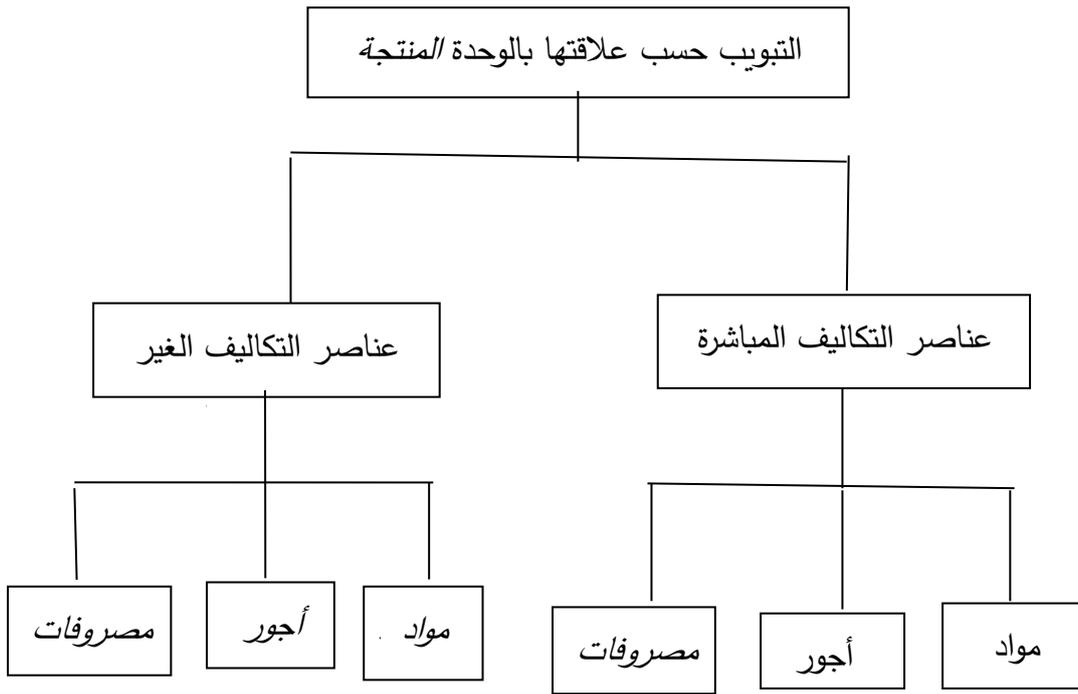
أ- **المواد الغير مباشرة:** وهي المواد التي لا تكون علاقتها مباشرة بالوحدة الإنتاجية مثل الصمغ في صناعة الأثاث والتي لا يمكن تحديد نصيب المنتج منها بدقة.

ب **الأجور الغير مباشرة:** وهي كل ما يدفع للعاملين في الوحدة الاقتصادية والذي يكون عملهم غير مباشر في علاقه بالوحدة الإنتاجية، والذي لا يمكن تحديد تكلفته مثل أجور المشركين على الأقسام في الشركة.

ج **المصروفات الغير مباشرة:** وهي بقية عناصر التكاليف الغير مباشرة باستثناء المواد والأجورالغير مباشرة وينطبق عليها نفس مواصفات المواد والأجور الغير مباشرة، مثل مصاريف كهرباء الشركة، هاتف الشركة....إلخ.

ويمكن إيضاح هذا التبويب بالشكل التالي.

الشكل رقم: (03) تبويب التكاليف حسب علاقتها بالوحدة المنتجة.



المصدر: إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع، عمان . الأردن، الطبعة الأولى 2006، ص 38.

رابعاً: تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط

يمكن تقسيم التكاليف حسب علاقتها بحجم الإنتاج إلى:

1 - تكاليف متغيرة: وهي التكاليف التي تتغير بمجموعها مع التغير بحجم النشاط ويبقى نصيب الوحدة الواحدة ثابتاً مع تغير حجم النشاط.

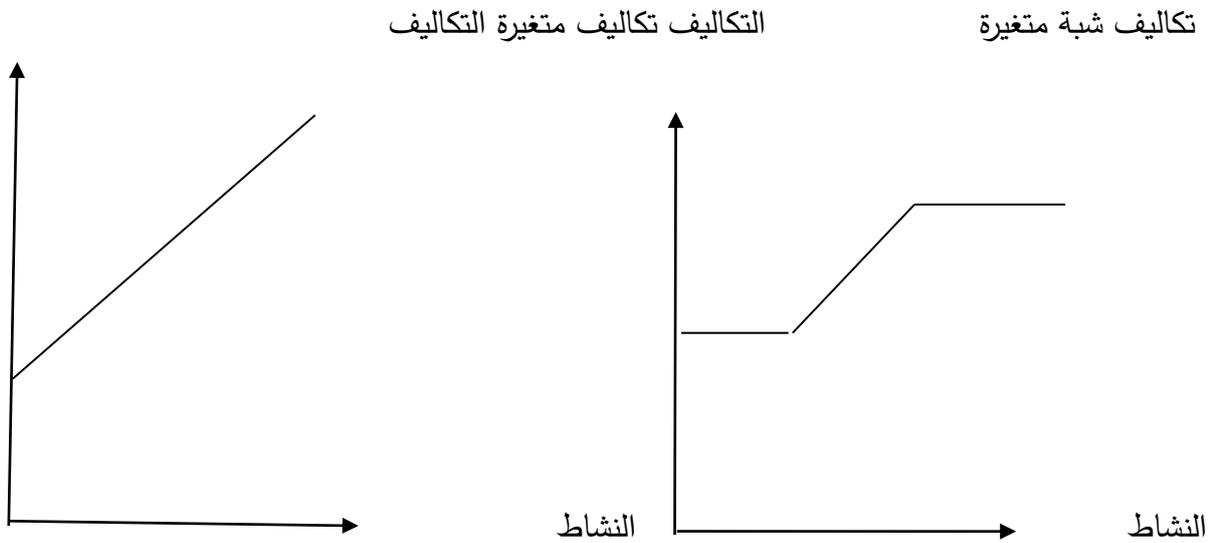
2. **التكاليف الثابتة:** وهي تلك التكاليف لا تتغير بتغير حجم النشاط، أي أنها تبقى ثابتة بدون تغير ، لكن نصيب الوحدة الواحدة يتغير بتغير حجم النشاط ، ومن أمثلة هذه التكاليف ، مصروفات الإيجار والتأمين والإدارة .¹¹

3 - **التكاليف شبه المتغيرة:** هي تكاليف تتغير حسب تغير حجم الإنتاج ولكن اختلاف لا يساوي معدل اختلاف حجم الإنتاج ومن الأمثلة عليها تكاليف الصيانة حيث توجد صيانة دورية بغض النظر عن الحجم الإنتاج بالإضافة إلى تكاليف صيانة كلما تم إنتاج حجم معين .

4-**التكاليف المتدرجة :** هي بعض التكاليف التي تبقى ثابتة خلال مدى واسع من النشاط ولكنها تقفز إلى مبلغ آخر خارج ذلك المدى مثل تكلفة الأجور غير المباشرة .¹²

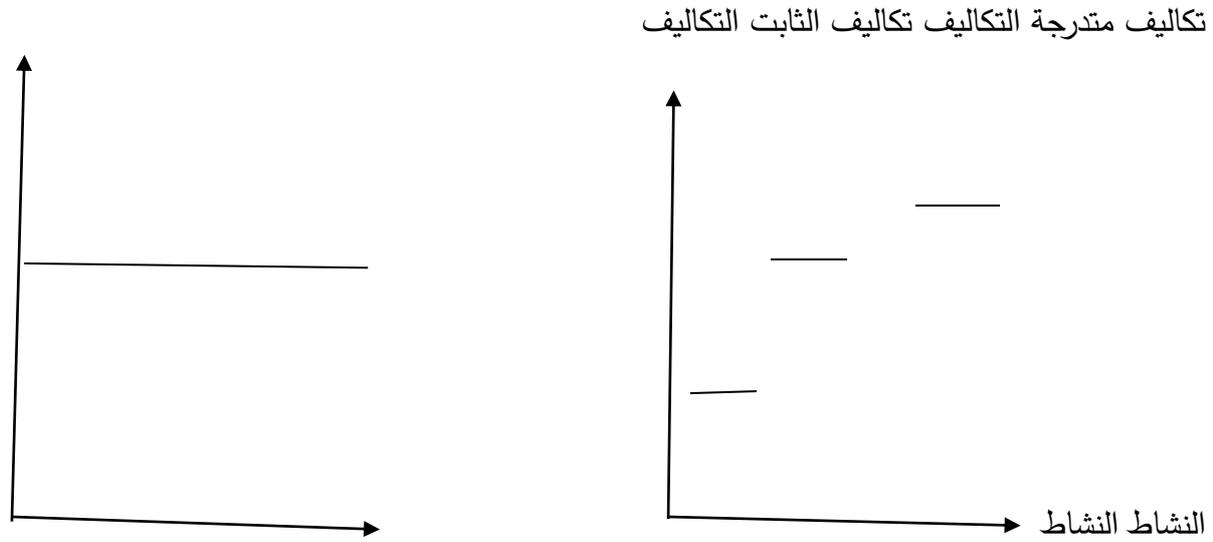
ويمكن إيضاحها في التالي :

الشكل رقم (04) : يوضح تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط



¹¹ عبد الحليم جولي، شهرزاد مجامعية ، دور المحاسبة التحليلية في ترشيد الأعباء والمصاريف لدى المؤسسة الاقتصادية ،مذكرة التخرج شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة جيلالي بونعام بخميس مليانة ، 2017، ص20

¹² ولد سعيد ابيدير، رمضان العيفة، أثر محاسبة التكاليف على اتخاذ القرار، مذكرة التخرج شهادة الماستر، تخصص محاسبة ومراجعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج . البويرة، 2019، ص15



المصدر : محمد تيسير عبد الحكيم ، المحاسبة الإدارية ، دار وائل للنشر ، الطبعة الرابعة ، ص50.

خامسا : تبويب التكاليف لأغراض الرقابة

وعلى وفق هذا التبويب فإن عناصر التكاليف تتكون من :¹³

1 - التكاليف الخاضعة للرقابة : وهي تلك التكاليف التي يمكن التحكم فيها من حيث تحققها وتحديد مقدارها بصورة واضحة .

2- التكاليف الغير الخاضعة للرقابة : هي تلك التكاليف التي لا يمكن التحكم فيها ورقابتها ضمن مستوى إداري معين مثل : التكاليف المتغيرة التي تخصص لكل مركز إنتاجي .

ويمكن إيضاحها بالشكل التالي: الشكل رقم (5) : تبويب التكاليف لأغراض الرقابة

¹³ سالمى ياسين، الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة ، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة التدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ، 2010، ص 28



المصدر: إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق ، دار الجامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2006 ، ص 43

سادسا: التكاليف لأغراض اتخاذ القرارات

وعلى وفق هذا التبويب فإن عناصر التكاليف تتكون من :

1 - التكاليف الغارقة : وهي تلك التكاليف التي تنتج عن قرارات تم اتخاذها في الفترة الماضية، ولا تستطيع إدارة المؤسسة إيقافها.

2 - تكاليف الفرصة البديلة : وهي تلك التكاليف التي يمكن فقدها إذا ما تم استخدام الموارد في أفضل البدائل المتاحة أو هي الأرباح المفقودة لأفضل بديل بعد البديل الأول ، وأن هذه الخسائر لا يتم تسجيلها في السجلات المحاسبية.

3 - التكاليف التفاضلية : وهي الفرق بين تكاليف بديلين، وأن هذا الفرق يلعب الدور الأساسي في اتخاذ القرارات .

ويمكن إيضاح هذا التبويب بالشكل التالي :

الشكل رقم (6) : تبويب لأغراض اتخاذ القرارات



المصدر : إسماعيل يحي التكريتي ،محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق ، دار الجامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2006 ، ص 44

المطلب الثاني : اتخاذ القرار

إن القرار يصدر من جهة معينة، عادة ما يطلق عليها اسم "متخذ القرار بمعنى أن هذا الأخير قد يكون مديرا أو مسؤول أو مشرفا على أي عملية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة .

الفرع الأول:تعريف اتخاذ القرار

يمكن تعريف اتخاذ القرار على أنه :

1. بأنها عملية المفاضلة بين الحلول لمواجهة مشكلة معينة واختيار الحل الأمثل لها أو بمعنى آخر عبارة عن حكم صادرة من الإدارة واختيار بديل من بين بدائل والخروج بقرار سليم يصل إلى تحقيق الأهداف المخطط لها .¹⁴

2 - على أنه الاختيار الحذر والدقيق لأحد البدائل من بين اثنين أو أكثر من مجموعات البدائل

السلوكية .¹⁵

¹⁴د. ثامر البكري و حاتم الدليمي، نظام المعلومات التسويقية وأثره في اتخاذ القرار الاستراتيجي، دار أمجد للنشر والتوزيع ، عمان . الأردن ، 2015 ، ص 51.

3- بأنه عملية اختيار أنسب البدائل المتاحة أمام القرار لإنجاز أهداف او الأهداف الموجودة أو حل المشكلة التي تنتظر الحل المناسب.¹⁶

4 . اتخاذ القرار هو عملية أو أسلوب الاختيار الرشيد بين البدائل المتاحة لتحقيق هدف معين .¹⁷

الفرع الثاني:دواعي اتخاذ القرار

إن القرارات واتخاذها هي عملية روتينية، دائمة ومستمرة ملازمة لكل مسؤول على مستواه الشخصي، وملازمة لكل مسؤول في كل مستوى من المسؤولية يتواجد فيه ضمن إي تنظيم ويمكن توضيحه من خلال: ¹⁸

1 - القرار الشخصي :ويتضمن دواعي رفع الحرج عن صاحبهوله دواعي التحسين والتطويرالدائم لمستويات الأداء لإنجازأهدافه .

2 - القرار التنظيمي : وهو قرار له دواعي الاستمرار في إنجاز أهداف المؤسسة وفق أساليب محسنة للأداء التنظيمي في اتجاه تلك الأهداف التي هي أهداف تنظيمية.

وإذا كانت دواعي اتخاذ القرار تختلف بين المؤسسة والفرد إلا أنها تشترك في بعض الأسس الدافعة إلى اتخاذ القرار وهي :

أ- الإحساس بالمشكلة

ب - الاعتراف بوجود مشكل

ج -وجود ضغط باتجاه البحث عن الحلول

¹⁵خالد قاشي ، نظام المعلومات التسويقية (مدخل اتخاذ القرار) ، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان .الأردن ، 2013 ، ص 76 .

¹⁶ د. دنيا طارق أحمد، يسري محمد حسن، أثر الأنماط السلوكية لشخصية المديرين في عملية اتخاذ القرار الإداري، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، بغداد، العدد 56، 2018، ص107

¹⁷د.عبد اللاه إبراهيم الفقي ، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرار ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ،الطبعة الأولى ، 2012، ص 96

¹⁸أ.خالدقاشي، نظام المعلومات التسويقية (مدخل اتخاذ القرار) مرجع سبق ذكره ،ص77 - 79

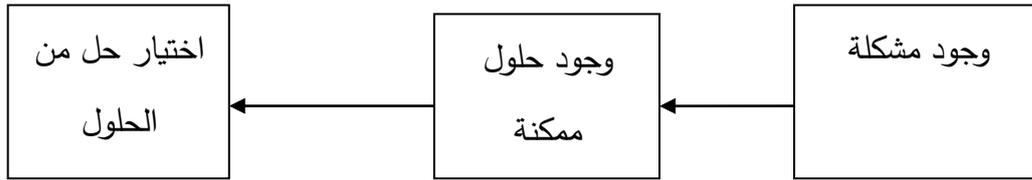
د - الشعور بوجود أكثر من قرار

ر - حالة صعوبة التمييز بين أفضلية البدائل المطروحة

هـ - قرارات لعدم اتخاذ القرارات

من خلال استعراضنا لدواعي اتخاذ القرار نرى أن مختلف الدواعي تشترك في وجود مشكلة تحتاج إلى اختيار الحلول الممكنة لها وفق منهجية معينة :

الشكل (7) : يوضح منهجية اتخاذ القرار



المصدر: خالد قاشي ، نظام المعلومات التسويقية ، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ص 79

الفرع الثالث :العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار :

هناك العديد من العوامل التي تؤثر في عملية اتخاذ القرار:¹⁹

1- القيم والمعتقدات : للقيم والمعتقدات تأثير كبير في اتخاذ القرار ودون ذلك يتعارض مع حقائق وطبيعة النفس البشرية وتفاعلها في الحياة.

2- المؤثرات الشخصية : لكل فرد شخصية التي ترتبط بالأفكار والمعتقدات التي يحملها والتي تؤثر على القرار الذي سيتخذه ، وبالتالي يكون القرار متطابقا مع تلك الأفكار والتوجيهات الشخصية للفرد .

¹⁹ ثامر البكري وحاتم الدليمي، نظام المعلومات التسويقية وأثر في اتخاذ القرار الاستراتيجي، مرجع سبق ذكره، ص52

3- الميل والطموحات : لطموحات الفرد وميوله دور مهم في اتخاذ القرار لذلك يتخذ الفرد القرار لنابع من ميوله وطموحاته دون النظر إلى النتائج المادية أو الحسابات الموضوعية المترتبة على ذلك .

4- العوامل النفسية : تؤثر العوامل النفسية على اتخاذ القرار في التوتر النفسي والاضطرابات والحيرة والتردد لها تأثير كبير في إنجاز العمل وتحقيق الأهداف والطموحات والآمال التي يسعى إليها الفرد.

الفرع الرابع: مراحل عملية اتخاذ القرار :

مراحل اتخاذ القرار :إن عملية اتخاذ القرارات تمر عبر مجموعة من المراحل :²⁰

1- تشخيص المشكلة : أي التعريف بالمشكلة الحقيقية وتحديدتها حتى يكون القرار المتخذ سليماً .

تعريف المشكلة : هي عبارة عن الخلل الذي يتواجد نتيجة اختلاف الحالة القائمة عن الحالة المرغوبة في وجودها، وهي الفرق بين ما يحدث فعلاً وما يجب أن يكون .

كما تعرف على أنها: انحراف الأداء الفعلي عن الأداء المخطط .

2- مرحلة تحليل المشكلة : تقتضي هذه المرحلة تصنيف المشكلة وتحديد البيانات والمعلومات المطلوبة لحلها ومصادر هذه المعلومات .

يعني تصنيف المشكلة تحديد طبيعتها وحجمها ومدى تعقدتها ونوعية الحل الأمثل المطلوب لمواجهتها .

3- مرحلة التصميم أو تحديد البدائل الممكنة: يعني التصميم البحث عن بدائل مختلفة أو محتملة، وتعني البدائل الحلول أو الوسائل أو الأساليب المتاحة أمام الإداري لحل مشكلة قائمة، فالمعلومات التي تجمع من أجل حل المشكلة المطروحة أمام متخذ القرار تساعد في إيجاد الحلول المختلفة لمشكلة ما .

4- مرحلة الاختيار : وهي اختيار بديل معين من البدائل التي سبق التوصل إليها في مرحلة التصميم بناء على دراسة البدائل أو نتيجة التحليل (تحليل المعلومات الخاصة بالبدائل الأخرى).

²⁰ عيادي عبد القادر ، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل ، مذكرة ماجستير ، تخصص مالية ومحاسبة ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف ، ، 2008، ص 40. 41

5- **مرحلة التنفيذ** : وهي أهم مرحلة من مراحل عملية اتخاذ القرار من أجل التأكد من صحته وسلامته، حيث يقوم متخذ القرار بإعطاء أوامر تنفيذ ما توصل إليه الفريق الإداري ، علما أن عملية التنفيذ هي مهمة جماعية حيث تسند لكل مصلحة من مصالح المؤسسة جزء من القرار النهائي.

6- **مرحلة متابعة النتائج وتقييمها** : أي المرحلة الأخيرة من مراحل اتخاذ القرار وهي ضرورية جدا، لأنه ليس بمجرد دراسة البدائل المتاحة واختيار أفضلها ووضع موضع التنفيذ فإن المشكلة قد تم التغلب عليها أو ثم إيجاد الحل المناسب لها فيجب على متخذ القرار متابعة نتائج تنفيذ البديل وتقييمها، ويستحسن أن تكون المتابعة بشكل عملي .

الشكل رقم (8) يوضح مراحل عملية اتخاذ القرار



المصدر: من إعداد الطالب

الفرع الخامس :أنواع القرارات :

يختلف نوع القرار في طبيعته بحسب متخذي القرارات ومسئولياتهم، ولقد تم تبويب أنواع القرارات من قبل (زنيخوري) ضمن المجموعات التالية :²¹

1-القرارات التخطيطية (الإستراتيجية) : وتتعلق هذه القرارات بخطط التمويل على أنشطة المؤسسة واتجاهاتها من ناحية وتخطيط استخدامها والانتفاع بها من ناحية أخرى .

2. القرارات التنفيذية: وهي قرارات تصدر بالإجراءات والتنظيمات الواجبة لتنفيذ القرارات التخطيطية.

3. القرارات الرقابية:القرارات الرقابية وهي القرارات تتعلق بتحديد ومعالجة أسباب الانحرافات وتصويبها بالصورة التي تصيب في صالح المؤسسة.

المطلب الثالث : التسعير

الفرع الأول :تعريف السعر :

للسعر عدة تعاريف أهمها :

1- السعر هو عبارة عن النقود التي تدفع في سبيل الحصول على شيء مادي أو خدمة أو امتياز .²²

2-السعر بأنه: النقطة النقدية التي يمكن أن يحدث عندها تبادل السلع والخدمات بين البائع

والمشتري .²³

3-مفهوم السعر من وجهة نظر المشتري :

يمثل السعر من وجهة نظر المشتري الثمن الذي يدفعه لسلعة أو خدمة تضحية بقوة شرائه، مقابل الحصول على تلك السلعة أو الخدمة هذا بالنسبة للمشتري الاستهلاكي النهائي .أما المشتري الصناعي فإننا لسعر يمثل

²¹ ناصر محمد علي المجهلي ، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، 2009، ص112

²²د.ثامر البكري، التسويق أسس ومفاهيم معاصرة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2006، ص169

²³ محمد الصيرفي، سياسات تسعير الدواء، دار الوفاء للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007، ص 20

له تكلفة الحصول على المنتجات، ويعتبر السعر كذلك وسيلة أداة مقارنة بين السلع والخدمات البديلة المنافسة ، معيارا أساسيا لمقارنة عدة صفقات بالنسبة للمشتري الصناعي أو التجاري.²⁴

4- مفهوم السعر من وجهة البائع :

السعر يعني من وجهة نظر البائع سواء كان منتجا أو وسيطا أنه الوسيلة الأساسية التي يحقق من خلالها عائد معيناً، كما أنه المحدد الأول للربح ، حيث أن السعر الذي يحدد الإيراد المتوقع من عملية البيع . وعليه فإن هناك مفهوم شاملا متكاملا بين وجهة نظر المشتري والبائع للسعر ، فنجد أن السعر يتضمن بالإضافة إلى المقابل النقدي للسلعة، الشروط والظروف المصاحبة لعملية التبادل والحصول على هذه السلعة أي أن السعر يمثل القيمة التي يكون المستهلك على استعداد لتحملها مقابل المنفعة التي يحصل عليها من استعمال السلعة أو الخدمة .

5- مفهوم السعر من المنظور التسويقي

من المنظور التسويقي فالعلاقة بين المنفعة والسعر هي التي تحدد القيمة ، حيث أنه كلما زادت مستويات المنفعة من جانب المشتري بالمقارنة مع السعر الواجب دفعه ، زادت قيمة السلعة أو الخدمة له وبالتالي زادت درجة استعداده للشراء أو تكراره لعملية الشراء .

6- السعر من المنظور الاقتصادي

يركز الاقتصاديون على مفهوم المنفعة والقيمة في تحديدهم للسعر ، فهم يرون أن السعر ماهو إلا القيمة التبادلية للسلعة أو الخدمة معبرا عنها بصورة نقدية، وهو يمثل قيمة المنتج .²⁵

7- تعريف السعر من وجهة الاقتصاديين :

يعرف الاقتصاديون السعر على أنها لقيمة التبادلية للسلعة أو الخدمة معبرا عنها في صورة نقدية أي أن السعر يمثل قيمة المنتج معبرا عنها في صورة نقدية، ويرى الاقتصاديون أن هناك علاقة قوية بين السعر

²⁴ هادفي خالد ، دور محاسبة التحليلية في تحديد ساسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة ،

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر . بسكرة ، 2013 ، ص 84 . 85

²⁵م.حسين جميل البديري ، اثر متطلبات التكلفة والسعر وإدارة الجودة الشاملة على تحقيق رضا الزبون ، مجلة كلية الإدارة

والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارة المالية ، جامعة بابل ، المجلد 10 ، العدد 4 ، 2018 ، ص 108

والقيمة والمنفعة حيث أن هناك ترابط قوي بين المفاهيم الثلاثة فالمنفعة تخلق القيمة والقيمة تقاس من خلال السعر .²⁶

الفرع الثاني : أهمية السعر :

يعتبر السعر من العوامل الأساسية المؤثرة على السلعة أو الخدمة بنجاح في تسويقها، فعلى أساسه تتحدد طبيعة الطلب على السلعة أو الخدمة في الأسواق المختلفة.

ويمكن إيضاح أهمية السعر بالنسبة للمؤسسة في النقاط التالية :²⁷

1-أداة لتقسيم السوق إلى قطاعات وفقا للقدرات الشرائية للمستهلكين .

2-يساعد في تحديد حجم الطلب .

3- مصدر لتحقيق العوائد والإيرادات .

4-مؤشر على جودة المنتج (سلعة أو خدمة) بالنسبة للمستهلك .

5- يساعد في تحديد المكانة والصورة الذهنية للمنتج في أذهان المستهلكين عن طريق ربط القيمة بالسعر .

6 - يساعد في تعزيز العلاقة بين المؤسسة والمستهلك .

الفرع الثالث:أهداف التسعير :

يوجد داخل كل مؤسسة مجموعة من الأهداف المالية والإنتاجية والتوزيعية التي تسعى إلى تحقيقها، ومن

الأهداف التي تكمن وراء قرار التسعير في أي منها :

البقاء : وهو من الأهداف على الإطلاق لارتباطه الأساسي بوجود وحياة المؤسسة والمحافظة على بقائها، ولذلك فإن تخفيض السعر يؤدي إلى زيادة المبيعات ، والنمو في الحصة السوقية وزيادة الأرباح على المدى الطويل.

²⁶رفيق عادل حمدي سمري ، أثر استراتيجيات التسعير على الأداء البيع للشركات ، رسالة ماجستير في العلوم الإدارية ،

تخصص تسويق ، جامعة الافتراضية المملكة المتحدة البريطانية ، الرياض ، 2010 ، ص 28

²⁷ لبسط سعد ، أثر سعر الخدمة على اتخاذ القرار الشرائي للمستهلك النهائي ، مذكرة ماجستير ، تخصص إدارة والتسويق

الخدمات ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير ، جامعة الجزائر ، 2012 ، ص 79

تخفيض أقصى مريح ممكن: ويعد تحقيق الربح من الأهداف الجوهرية في المؤسسة ، لأن تحقيق جميع الخطط والأهداف والتوجيهات الأخرى يرتبط بتحقيق هذا الهدف .

تعظيم الحصة السوقية: ويقصد بها زيادة نسبة مبيعات المؤسسة من المنتج بالنسبة لمبيعات المنافسين من نفس المنتج وهنا نجد أن تحقيق هذا الهدف يرتبط بتخفيض السعر كسياسة لكسب المزيد من الزبائن .

قشط السوق: تقوم هذه الإستراتيجية بالدخول إلى السوق بمنتج جديد من خلال فرض سعر بيع مرتفع وبمستوى ترويجي مرتفع أيضا وتسمى القشط السريع أما القشط البطيء فيدخل إلى السوق بمستوى مرتفع ولكن بمستوى أقل ترويج .²⁸

العائد على الاستثمار: ومن الأهداف شائعة الاستخدام في المؤسسات المعاصرة العمل على تحقيق نسبة عائد مربحة على الأموال التي يتم استخدامها أو استثمارها في هذه الناحية أو تلك .

التدفق النقدي: كما يعتبر ضمان عملية التدفق النقدي الداخل للمؤسسات من الأهداف الأساسية التي تسعى لتحقيقها إدارات عديدة منها إدارتي التسويق والمالية وذلك للوفاء بالالتزامات المترتبة التي تترتب على المؤسسة نتيجة عمليات الإنتاج والتشغيل والتسويق وغيرها .²⁹

الفرع الرابع: مراحل تحديد السعر :

تمر عملية السعر بالمراحل التالية :³⁰

1- تحديد هدف التسعير : ترتبط أهداف التسعير بأهداف التسويق والتي يتم تحديدها بناء على أهداف المؤسسة. وتأخذ أهداف التسعير عدة أشكال مختلفة كما رأيناها سابقا، فمنها المرتبطة بالبقاء وأهداف مرتبطة بالأرباح ، الاستقرار ...

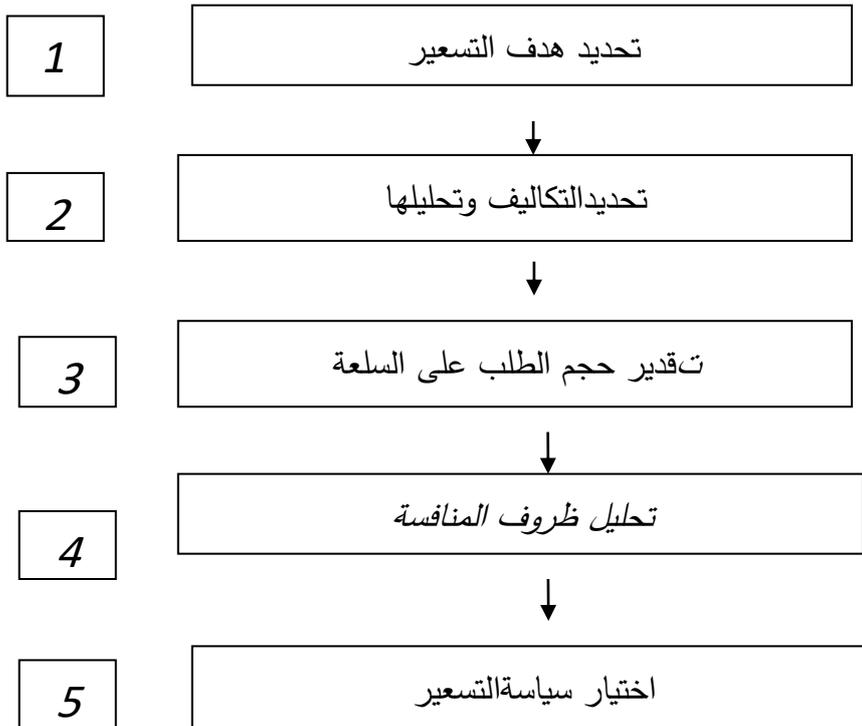
²⁸د. إياد عبد الفتاح النصور، استراتيجيات التسويق مدخل نظري وكمي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان ، الأردن ، 2014، ص 295 - 296 .

²⁹د. محمد إبراهيم عبيدات، أساسيات التسعير في التسويق المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان ، الأردن ، الطبعة الأولى، 2004، ص 22 - 23

³⁰ فطيمة بزعي ، دور استراتيجيات المؤسسة في تحديد المزيج التسويقي ، مذكرة ماجستير ، تخصص تسويق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الحاج لخضر . باتنة ، 2009، ص 55

- 2- **تحديد التكاليف وتحليلها:** تعتبر تحليل التكاليف الخطوة الثانية في تحديد السعر، وتمثل التكاليف الحد الأدنى للسعر، فزيادة تكاليف الإنتاج أو زيادة تكاليف الشراء سيؤثر بالتالي على زيادة السعر وبالعكس .
- 3- **تقدير حجم الطلب على السلعة:** الخطوة الثالثة في تحديد السعر هي تحديد الطلب على السلعة، ويتم ذلك عن طريق تحديد المستهلك المستهدف بهذه السلعة ، وأن تكون المؤسسة على دراية كبيرة بكمية الطلب ، المبيعات المرتقبة ومختلف أسعارها مع معرفة الطبقات المتوجهة إليها ومدى قدرتهم الشرائية .
- 4- **تحليل ظروف المنافسة :** تعد المنافسة من أهم العوامل التي تؤثر في تحديد السعر ، سواء كانت حالية أو متوقعة، وعليه فإن المؤسسة تبدأ بدراسة ظروف المنافسة وأسعارها ، وتقدير حجم الطلب الكلي عليها مع التنبؤ بدخول منافسين جدد، تم بعد ذلك يقوم بمقارنة سلعة بسلع المنافسين من حيث الخصائص والمميزات وتقدير أهميتها لدى المستهلكين ومدى استعدادهم لدفع مبلغ إضافي مقابل هذه الخصائص .
- 5 - **اختيار سياسة التسعير :** الخطوة التالية لتقرير السعر هي اختيار إحدى السياسات السعرية ويمكن بطبيعة الحال الاعتماد على أكثر من سياسة تسعيرية لإشباع حاجات القطاعات السوقية المختلفة أو للاستفادة من الفرص المتاحة.

الشكل رقم (9) : يوضح مراحل تحديد السعر



المصدر : من إعداد الطالب

الفرع الخامس :العوامل المؤثرة في قرارات التسعير.

يمكن تقسيم العوامل التي تؤثر في قرارات التسعير إلى نوعين:

-العوامل الداخلية

- العوامل الخارجية

أولا : العوامل الداخلية

1-المزيج التسويقي :يعتبر السعر أحد العناصر الرئيسية في المزيج التسويقي، ولكن يجب عند تحديد

السعر ألا ينظر إليه كعنصر مستقل بل يتم معالجته داخل إطار إستراتيجية التسويق والعناصر المكونة لها فالشركة حين تقرر تسعير منتجاتها بسعر مرتفع فيجب أن تكون جودة السلعة مرتفعة ،ويصاحب ذلك جهود ترويجية مكثفة لإقناع المستهلكين بما يبرر السعر المرتفع .³¹

2- التكلفة :

تمثل التكلفة عنصر حيوي في تحديد سعر المنتجات فالكثير من الشركات تحدد سعرها بإضافة هامش ربح معين على التكلفة الإجمالية اللازمة لإنتاج المنتج وتأخذ تكلفة المنتجات شكليين أساسيين، هما :

أ- التكلفة الثابتة : وهي التي لا تتغير باختلاف مستوى الإنتاج والمبيعات ، كتكلفة الإيجارات والإنارة ، فوائد القروض.

ب - التكلفة المتغيرة : وهي التي تتغير باختلاف مستوى الإنتاج والمبيعات ، مثل تكلفة المواد الأولية.

أما التكلفة الكلية : فهي مجموع التكلفة الثابتة والمتغيرة .

د. محمد فريد الصحن ، التسويق (المفاهيم والاستراتيجيات) ، الدار الجامعية للنشر وتوزيع ، الإسكندرية ، 2013 ،

ص31 295

يتأثر سعر المنتج بكلفته، فالمنتج ذو التكاليف العالية يكون سعره مرتفعا ولا يمكن لمخطط السعر أن يتجاهل الكلفة كونها القاعدة الأساس لقرار التسعير في غالبية المنشآت ، باعتبارها منطقة التحديد هامش الربح وبالتالي فإن السعر سيتأثر بالتكلفة.³²

3- الأهداف التسويقية

حيث يحدد مدراء التسويق الأسعار للمنتجات التي يتعاملون بها انسجاما مع أهداف ورسالة المنظمة فإذا ماكانت تسعى إدارة الشركة إلى أن تضع لها مكانة وقيمة خاصة في السوق فإن الأسعار الموضوعه للمنتجات منطقيا يجب أن تتوافق مع مستوى نوعيتها ولكن في هذه الحالة عند وضع الأسعار يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الهدف الذي وضعتة الشركة لها أصلا ، وبالتالي فإن القرارات التسعير تأخذ أهداف الشركة ابتداء ولا تسعى إلى زيادة السعر على أساس الارتباط بالنوعية .³³

4- التنظيم

هناك مستويان أساسيان لقرارات التسعير ، جزء منها يختص به مستويات دنيا في التنظيم إلا أن إستراتيجية التسعير لا بد وأن تكون في أيدي الإدارة لعليا مثل مجلس الإدارة أو لجنة من مديري الإدارة المختصة. وتختلف طريقة التسعير من شركة إلى شركة، وفي بعض يكون لرأي مدير الإنتاج ومدير التسويق واقع ملموس عند التسعير ، وفي شركات أخرى تحدد الأسعار بطريقة مركزية وفي شركات أخرى تعطي لمستويات دنيا في التنظيم أو حتى المستويات الوسطى كطريقة لتطبيق الأسلوب اللامركزية .³⁴

ثانيا : العوامل الخارجية:

هناك مجموعة من العوامل الخارجية المؤثرة على قرارات التسعير في الشركة وهي:

1- طبيعة السوق والطلب: التكاليف تشكل الحد الأدنى للسعر، والسوق والطلب الحد الأعلى له.

³² وسام أبو أمين ، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية ، مذكرة ماجستير ، تخصص إدارة الأعمال ، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق ، سوريا 2014، ص29

³³ مقران حسيبة ، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير استراتيجية التسعير ، مذكرة ماستر ، تخصص استراتيجية وتسويق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، 2015، ص43 . 44

³⁴ غادة عبد الله محمد ، رشا أحمد خليل ، رشا حسن رأفت محمد ، تأثير السياسات التسعيرية في النواتج التشغيلية للهيئة القومية لسك حديد مصر ، المجلة الدولية للتراث والسياحة والضيافة ، جامعة الفيوم ، المجلد 11 العدد (1/1) 2017، ص24

2- **السعر وعروض المنافسين** : يحدد السعر على أساس المنافسة السائدة لتحقيق أعلى عائد من الاستثمار والاهتمام قليل بالتكلفة وحالة الطلب في السوق .

3- **المرونة السعرية للطلب** : على السواقين معرفة كيف يستجيب الطلب عندما يتغير السعر وهذه هي المرونة السعرية. إن المرونة السعرية للطلب = معدل التغير في الكمية المطلوبة مقسوما على معدل تغير السعر .

4- **التسعير على أساس العوامل البيئية المحيطة** : ومن هذه العوامل الاتي :

أ -العوامل الاقتصادية. مثل تضخم،ازدهار، تراجع ، معدلات فائدة .

ب - العوامل القانونية. مثل :

-القوانين والتشريعات والأنظمة الصادرة.

-معدلات الفائدة رمزية للقروض .

- الإعفاء من الضرائب للمواد الأولية .³⁵

5 المنافسة

للمنافسة دور مهم ومؤثر في عملية وضع السعر ، لذلك يجب أن لا يكون الاهتمام بها أنيا وإنما التنبؤ للفترات القادمة حول دخول أو خروج المنافسين .

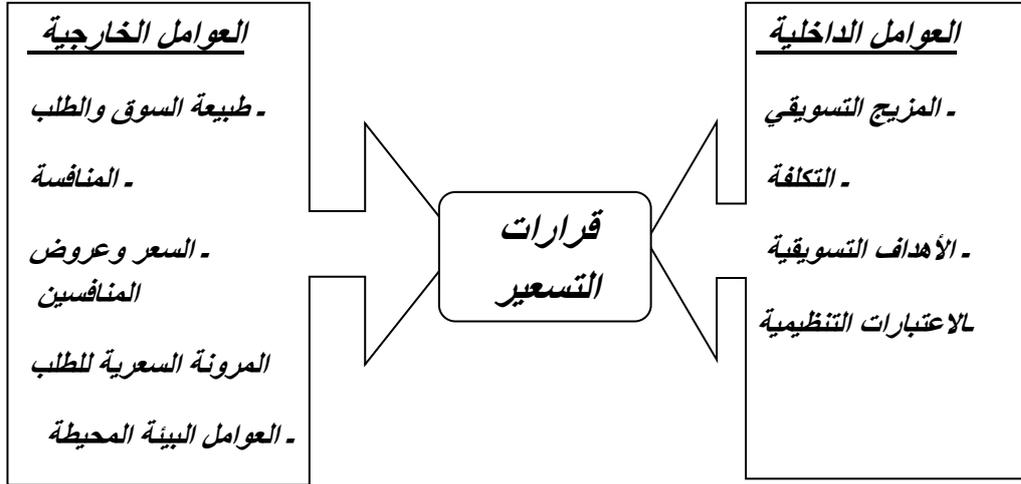
يختلف تأثير المنافسة من شركة لأخرى ، فالشركات الرائدة تكون أقل تأثرا، ولا يتعلق تأثيرالمنافسة على الأسعار بالسلع المنافسة من نفس النوع فقط ،إنما بالسلع البديلة التي يمكن أن تكون بديلا عن السلعة

أيضا .³⁶

³⁵د. زكريا أحمد عزم وعلي فلاح الزعبي، سياسات التسعير (مدخل منهجي . تطبيقي متكامل) ، عمان . الأردن ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الطبعة الأول ، 2011 ، ص47-48

³⁶د.محمد عباس ديوب ، د.أحمد صقر أحمد ، نبيلة سليمان ، تسعير منتجات الشركات التي تمارس التسويق الدولي عبر الإنترنت ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية . سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد (28)، العدد (1)، 2006، ص162

الشكل رقم (10) : يوضح العوامل المؤثر على قرارات التسعير



المصدر : من إعداد : الطالب

الفرع السادس : استراتيجيات التسعير

أولاً: استراتيجية القشط

هذه الاستراتيجية معتمدة من قبل الكثير من الموقين وخاصة إذا ما كان الطلب المتحقق على المنتج واضح ولا توجد هناك حساسية لدى اتجاه السعر .وبذلك فإن السوق يمكن أن يدخل بأسعار مرتفعة لمنتجاته في السوق لكي يحقق أعلى عوائد ممكنة للوحدة الواحدة وبأسرع وقت . وهذه الاستراتيجية يمكن اعتمادها في ظل توفر الظروف التسويقية التالية :

- هنالك مرونة نسبية في الطلب على السلع التي تتعامل بها الشركة مما يتيح الفرصة أمامها في وضع أسعار مرتفعة.

. هناك تنسيق وتعاون واضح بين إدارات الإنتاج ومراكز الكلفة في نظام التوزيع المعتمد من قبل الشركة بما يسهل من عملية إيصال المنتج إلى السوق المستهدف.

. لا توجد هناك أخطار من المنافسين الآخرين في السوق لاعتماد سياسة سعريه مماثلة ومنافسة .³⁷

ثانيا : استراتيجية الاختراق (التغلغل) : تعتمد استراتيجية التغلغل على تحديد سعر منخفض للسلعة عند تقديمها كمحاولة من المشروع للحصول على حصة سوقية بزيادة الطلب على المنتجات وتكون هذه الاستراتيجية ذات فاعلية في الحالات الآتية:

- 1- في حالة توقع أن يكون الطلب على السلعة ذو مرونة عالية أي تكون للبائعين حساسية عالية تجاه الأسعار ، وتزداد الكمية المطلوبة بانخفاض الأسعار .
- 2- توقع انخفاض كبير للتكاليف بزيادة حجم الإنتاج .
- 3- وجود تهديدات بظهور منافسة وشيكة .³⁸

المطلب الرابع : علاقة التكاليف بالأسعار

من خلال تقديمنا لمفاهيم ومدائل محاسبة التكاليف وأساسيات التسعير، وتمثلت إشكالية البحث في نظام محاسبة التكاليف وقرارات واستراتيجيات التسعير في المؤسسات الاقتصادية وخاصة الدور الكبير في صناعة اتخاذ القرار وتحديد معرفة التكلفة الواحدة التي يتم على ضوءها تحديد السعر المناسب الذي يحقق أهداف المؤسسة وكذلك إبراز أهمية المعلومات التكاليف ومتطلبات نظام محاسبة التكاليف ومنها حاولنا في بحثنا توضيح ومعرفة الدور الفعلي والحقيقي لبيان محاسبة التكاليف في زيادة فاعلية استراتيجية قرارات التسعير في اتخاذ القرار التسعير في المؤسسات الاقتصادية التي تهتم في مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات علئأساس دراسة وتقييم (تكميلي) لقسم التكاليف ومدى ارتباطها بالتسعير أي ربط اتخاذ الأسعار بالتكاليف للتحديد السليم للتكاليف وبالتالي اتخاذ استراتيجية التسعير رشيدة وواضحة كما اشرنا لمفهوم محاسبة التكاليف بأنه العلم الذي يهتم بتحديد وقياس وتحليل عناصر التكاليف وترتيبها في قوائم وتقارير توضح تكلفة السلعة المنتجة أو الخدمة المقدمة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وفرض الرقابة على عناصر التكلفة ورسم السياسات وتحسين مستوى الأداء من خلال مقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المخططة مسبقا وتحديد

³⁷ وسام أبو أمين ، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية ، مذكرة ماجستير ، كلية الاقتصاد ، قسم إدارة الأعمال ، جامعة دمشق ، 2014 ، ص55 - 56

³⁸ د.موسى عيسى محمد بابكر ، الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف ودورها في تحديد أسعار الصادرات ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة غرب كردفان . السودان ، ص 134 . 135

أسباب الانحرافات ومعالجتها أيضا التسعير على أنه القيمة التبادلية للسلعة أو الخدمة معبرا عنها في صورة نقدية أي أن السعر يمثل قيمة المنتج معبرا عنها في صورة نقدية ، ويرى الاقتصاديون أن هناك علاقة قوية بين السعر والقيمة والمنفعة حيث أن هناك ترابط قوي بين المفاهيم الثلاثة فالمنفعة تخلق القيمة والقيمة تقاس من خلال السعر.³⁹

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المطلب الأول :الدراسات الوطنية

1سالمي ياسين : الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة ، رسالة ماجستير ،محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر ، دفعة (2010)

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أثر تبني الأنظمة الحديثة لحساب التكاليف على المؤسسات الاقتصادية وذلك بكونها تعطي النتائج بدقة وبأكثر مصداقية ، وعلى رأسها نظام التكاليف على أساس الأنشطة "ABC" ، ومن أجل ذلك تم طرح إشكالية البحث والتي كانت كمايلي : مامدى تأثير الطرق الحديثة لحساب التكاليف والتي تسعى المؤسسات الاقتصادية جاهدة لتطبيقها مما يساعدها على رفع مردوديتها وتحسين قراراتها ؟

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ، ومنهج دراسة حالة وبعد التحليل توصل الباحث إلى نتائج نقنصر على ذكر أهمها :

. تحتل محاسبة التكاليف أهمية بالغة في المؤسسة حيث يمكن اعتبارها نظاما داخليا فرعيا للمعلومات له تقنياته الخاصة لجمع وفحص وتبويب التكاليف،بغرض تحليلها، حيث تسمح بحساب التكاليف لأهداف التسعير وتقييم الأداء .

إن مختلف المؤسسات الاقتصادية تعتمد في نظام تكاليفها على الطرق التقليدية، فهناك مؤسسات تطبق طريقة التكاليف الكلية، وأخرى تطبق طريقة التكاليف المتغيرة ، وأخرى تطبق التكاليف المعيارية وإعداد الموازنات وتحليل الانحرافات ، وهناك مؤسسات بدأت تتوجه نحو تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة والذي بدوره يساعد على إعطاء نتائج بصورة دقيقة .

³⁹من إعداد الطالب

. إن الأنظمة الحديثة لحساب التكاليف توفر معلومات دقيقة حول التكاليف بأكثر مصداقية ومتعددة الأشكال، وهذا ما يساعد الإدارة العليا في اتخاذ القرارات الإدارية ، لكن التوجه لبعض المؤسسات نحو تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة وإهمال الطرق الأخرى رغم أهميتها مثل نظام التكاليف المستهدفة، نظام أسعار التنازل،الذان لهما دور كبير في تخفيض التكاليف بالنسبة للمؤسسة.

. إن التكاليف غير المباشرة هي المحور الأساسي في محاسبة التكاليف نظرا لصعوبة تتبعها إلى المنتجات أو مواضع التكلفة بشكل عام .

2- دراسة عطوط عبد الحق : دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية ، رسالة ماجستير، محاسبة ، جامعة بسكرة ، دفعة (2013)

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال استعمال مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بصفة عامة ونظام محاسبة التكاليف على وجه الخصوص لأغراض استراتيجية (التسيير الاستراتيجي للتكاليف).

وتتمحور الإشكالية الرئيسية لدراسة حول : ما هو دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية؟

من أجل تحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة وبعد التحليل توصل الباحث إلى نتائج تقتصر على ذكر بعضها.

. يعد وجود نظام محاسبة التكاليف في المؤسسة أمرا ضروريا، خاصة في المؤسسات الإنتاجية نظرا لتزايد حدة المنافسة المحلية والأجنبية.

. لا تزال المؤسسة الجزائرية تعاني إلى يومنا هذا نقصا كبيرا في مجال حساب التكاليف واستخداماتها، بسبب غياب أنظمة محاسبية مختصة في ذلك أو ضعفها.

. لا يوجد نظام أو طريقة مثلى لحساب التكاليف فكل نظام مرتبط بظروف وأهداف .

3-دراسة عبد الله عباس ، أثر تطبيق نظام التكاليف المستندة للنشاط (ABC) على قرارات التسعير ، رسالة ماجستير، محاسبة وجباية ، جامعة ورقلة ، دفعة (2013)

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة نظم التكاليف، والمتمثل في نظام التكاليف على أساس النشاط الذي ظهر نتيجة لتوفير مجموعة من الظروف التي مست الصناعة من حيث التطورات التكنولوجية، وإطعاء الوسائل الآلية في أسلوب الإنتاج، وذلك كله من خلال التحديد الدقيق لمفهوم هذا النظام والمقومات الأساسية التي يعتمد عليها، وتتمحور الإشكالية الأساسية لدراسة حول : ماهو أثر تطبيق نظام التكلفة على أساس نشاط abc على قرارات التسعير داخل المؤسسة ؟

من أجل تحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة وبعد تحليل توصل الباحث إلى نتائج تقتصر على ذكر بعضها

. أن المؤسسة تفقر إلى وجود نظم تكاليف تساعد في عملية التسعير الدقيق لمنتجاتها وأن معظمها يعتمد الأسعار التنافسية عند عملية التسعير ، دون أخذ أي اعتبار لظروف المؤسسات الأخرى هل هي مشابهة أم مختلفة لظروف المؤسسة .

. وكما بينت الدراسة أن التكلفة المنتجات تختلف من الطرق التقليدية إلى طريقة التكلفة المستندة للنشاط . هذا يؤدي إلى الاعتماد على النتائج الجديدة لطريقة التكلفة على أساس النشاط في اتخاذ العديد من القرارات الرشيدة وبالخصوص قرارات التسعير .

4- هادفي خالد : دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية ، رسالة ماجستير ، جامعة بسكرة ، دفعة (2013)

هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص واقع المحاسبة في هذه المؤسسات والتعرف على دورها في تحديد سياسات الأسعار. وتتمحور الإشكالية الأساسية لدراسة حول: ماهو دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية ؟

ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة وبعد التحليل توصل الباحث إلى النتائج التالية :

. غياب واضح لأنظمة التسيير الحديثة في هذه المؤسسات الاقتصادية وهذا راجع لأسباب عديدة لعل أهمها نقص التأطير والتكاليف الباهظة التي يتطلبها تصميم وتطبيق هذه الأنظمة مع انعدام الرؤية الاستراتيجية لمسيرى هذه المؤسسات والتركيز على كيفية تحقيق أكبر قدر من الأرباح وبأسرع وقت ممكن.

في حالة ارتفاع التكاليف لأسباب خارجية تقوم هذه المؤسسات برفع أسعارها بنفس نسبة ارتفاع التكاليف وبالتالي يتحمل المشتري عموماً أي زيادة في التكاليف مع سعي البعض من هذه المؤسسات إلى محاولة مراجعة تكاليفها بغرض تخفيضها والمحافظة على ثبات أسعارها.

. في حالة تغيير الأسعار من طرف المنافسين تقوم هذه المؤسسات بردود أفعال متباينة ارتجالية وغير مدروسة في معظم الأحيان وفق خصوصية كل مؤسسة وتحليلها لحركة الأسعار في السوق .

. تقوم هذه المؤسسات بشكل عام بالمحافظة على مستوى أسعارها في حالة زيادة أو انخفاض الطلب على منتجاتها مع محاولة منها لتخفيض تكاليف نشاطها في حالة انخفاض مستوى الطلب .

ترتبط هذه المؤسسات بين سعر المنتج ودرجة جودته وترى أن الجودة هي تكلفة إضافية تدرج ضمن تكاليف المنتج وتحمل ضمن سعره حيث تظهر كقيمة يدركها المشتري عند استعماله أو استهلاكه للمنتج.

5- ولد سعيد ايدير، رضاني العيفة ، أثر محاسبة التكاليف على اتخاذ القرار، مذكرة الماستر ، محاسبة ومراجعة ، جامعة البويرة ، الدفعة (2019)

هدفت الدراسة لتوضيح ضرورة استخدام محاسبة التكاليف في القطاع الإنتاجي نظراً لدور الفعال الذي تلعبه في نجاح المؤسسات ، باعتبارها فرعاً من فروع المحاسبة . وتتمحور المشكلة الرئيسية لدراسة حول : ما هو أثر محاسبة التكاليف على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية.

ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي وبعد التحليل توصل الباحث إلى النتائج التالية:

. محاسبة التكاليف متعددة الطرق يمكن أن توفر معلومات مختلفة .

محاسبة التكاليف ضرورية للمؤسسة الاقتصادية فهي تهتم بمجال حساب التكاليف وتحديد التكلفة النهائية للمنتجات

. محاسبة التكاليف توفر العديد من القرارات والتي تؤثر على مستقبل وتطور المؤسسة .

المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية

1- محمد راجح خليل أبو عود : أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة الأردن ، دفعة (2008)

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية في البنوك التجارية، وتم استخدام أسلوب الإحصاء الوصفي من خلال استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث:

يوفر تسعير الخدمات المصرفية بموجب منهج التكلفة المستهدفة المزيد من المرونة في تطبيق سياسة تسعير هذه الخدمات وذلك من خلال توليد الحوافز لتخفيض تكلفة تلك الخدمات

. تسعير الخدمات المصرفية بموجب منهج التكلفة المستهدفة أكثر عدالة من وجهة نظر العميل من تسعيرها بموجب منهج التكلفة الفعلية.

تسود سوق الخدمات المصرفية منافسة شديدة تحتم على المصرف الذي يسعى إلى استقطاب مزيد من العملاء العمل على تحسين خدماته وتطويرها باستمرار وفقا لمتطلبات العملاء ورغباتهم وبحيث تكون ذات جودة عالية بسعر مقبول من طرفه

. تتوفر لدى معظم البنوك التجارية أقسام متخصصة في التكاليف ولكن لا يتم الاستفادة منها في معظم الأحيان في تحسين تسعير الخدمات المصرفية

. لا تقوم أقسام التكاليف بدراسة سلاسل القيمة للخدمات المصرفية عند محاولة تخفيض تكلفة تلك الخدمات

2. طلعت ممدوح بارود : مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة في المصاريف الوطنية العاملة في قطاع غزة ،رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل ،الجامعة الإسلامية ، غزة ،دفعة (2007) .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنى على الأنشطة في المصاريف الوطنية العاملة في قطاع غزة ، وتتمحور الإشكالية الأساسية لدراسة حول : هل المصاريف العاملة في غزة تمتلك مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة (ABC) ؟

أما الجانب العلمي فقد تم من خلال دراسة وعرض وتحليل البيانات التي تم جمعها من عينة الدراسة باستخدام أسلوب الاستبانة .

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث :

أن التكاليف الإضافية الناتجة عن تطبيق نظام التكاليف المبنى على الأنشطة لا تمثل أي عائق لتطبيق النظام حيث إن النتائج المتوقعة من تطبيقه تفوق الارتفاع في التكاليف الناتج عن تطبيقه.

. المنافسة التي تواجهها المصاريف العاملة في غزة مع ازدياد عدد الفروع بشكل كبير في سنة 2007 وتدني أسعار الخدمات المصرفية هو حافز قوي وفعال نحو الاتجاه لتطبيق نظام التكاليف المبنى على الأنشطة في المصاريف العاملة في غزة مما يمكنها من رقابة تكاليفها بشكل دقيق وبالتالي تحديد السعر التنافسي للخدمة المصرفية.

. يتضح من خلال دراسة المتعلقة بزيادة كفاءة المصاريف باستخدام نظام التكاليف المبنى على الأنشطة أن تطبيقه قادر على خلق قاعدة بيانات تساعد المستويات الإدارية العليا في : عملية اتخاذ القرارات حيث إن النظم التقليدية لا توفر التفاصيل الدقيقة عن كلفة المنتج.

التخطيط الاستراتيجي في إعداد الميزانيات التقديرية.

. توجيه الإدارة لاتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بوقف الخدمات أو التغيير فيها أو زيادة الدقة في سياسة التسعير واحتساب ربحية العميل.

3 . صباح فوزي صالح : الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، دفعة (2014)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام شركات قطاع الخدمات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة لمدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية ودورها في اتخاذ القرارات .

وتمحورت الإشكالية الأساسية لدراسة حول : هل تستخدم الشركات قطاع الخدمات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة إدارة التكلفة الاستراتيجية في عملية اتخاذ القرارات ؟

ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وتصميم استبانة بالاعتماد على الدراسة النظرية والدراسات السابقة، واستخدام برنامج التحليل الإحصائي لتحليل البيانات.

و من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث :

- يتوفر لدى شركات نظم معلومات محاسبي فعال يعتمد على أسس علمية محاسبية تلبي حاجة الإدارات في اتخاذ القرارات

يساعد مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية على تفعيل عملية الرقابة لتحديد مدى النجاح في تحقيق أهداف الاستراتيجية

نقص المعلومات اللازمة لتطبيق مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية كمنهج متكامل من قبل إدارات الشركات وعدم الإلمام العاملين بشكل كافي لتطبيق هذا المدخل.

- يوجد ضعف بدرجة قليلة من التنسيق بين إدارات الشركات والعاملين نظرا لسيطرة الطابع العائلي على بعض الشركات ، واتخاذ القرارات .

4 . ناصر أحمد محمد سند : الإطار المنطقي لمحاسبة النشاط في ظل بيئة الأعمال الحديثة ، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة قسم المحاسبة، جامعة بنها، مصر، (2012)

هدفت هذه الدراسة إلى بيان تطور أساليب تخصيص التكاليف غير المباشرة حتى تتوافق مع بيئة الأعمال الحديثة التي تشهد تطورا في الفكر الاقتصادي والإداري والتكنولوجي .

ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث في إعداد البحث على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي بالاعتماد الدراسة الميدانية وبعد التحليل توصل الباحث إلى النتائج التالية :

. تطور بيئة الأعمال الحديثة والعلاقة التشابكية بين محاورها يؤكد على ضرورة إعادة التفكير في بديل للنظام التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة كي تتحقق المنظومة المتكاملة للعمل داخل أي منشأة تسعى إلى الاستمرار في المنافسة .

. مدخل ABC لم يعد مجرد مدخلا لتخصيص التكاليف غيرالمباشرة فقط بل أصبح نظاما يساهم في تغطية مجالات عدة منها الجودة وخفض التكلفة .

. وصول مدخل ABC إلى درجة عالية من التنوع تسهم في تلبية احتياجات المنشآت كل حسب إمكانياتها وأهدافها.

. نظام التكاليف المطبق في شركة للأغذية المحفوظة يؤثر سلبا على قرارات التسعير والمنافسة.

. مدخل محاسبة التكاليف على أساس النشاط يعد الخيار الأمثل أمام إدارة شركة للأغذية المحفوظة في مواجهة قصور نظام محاسبة التكاليف الذي تطبقه.

المطلب الثالث :مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسةالحالية

الدراسة 1:سالمي ياسين ، (2010) بعنوان الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة

إن الدراسة محل مقارنة ركزت على تبين أثر تبني الأنظمة الحديثة لحساب التكاليف على المؤسسات الاقتصادية وذلك بكونها تعطي النتائج بدقة وبأكثر مصدقيه وعلى رأسها نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC .

ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ، وأما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعرالتكلفة، النتيجة التحليلية)

الدراسة 2: دراسة عطوط عبد الحق (2013) دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية

إن الدراسة محل مقارنة هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال استعمال مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بصفة عامة ومحاسبة التكاليف على وجه الخصوص لأغراض استراتيجية. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ، وأما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة مؤسسة الأنايبب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية)

الدراسة 3 :عبدالله عباس (2013) بعنوان أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المستندة للنشاط (ABC) على قرارات التسعير

إن الدراسة محل مقارنة هدفت إلى معرفة أحدث نظم التكاليف، المتمثل في نظام التكاليف على أساس النشاط الذي ظهر نتيجة لتوفير مجموعة من الظروف التي مست الصناعة من حيث التطورات التكنولوجية وإطغاء الوسائل الآلية في الأسلوب الإنتاج . ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ، أما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة مؤسسة الأنايبب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية) .

الدراسة 4:هادفي خالد (2013) بعنوان دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية

إن الدراسة محل مقارنة هدفت إلى تشخيص واقع المحاسبة في هذه المؤسسات والتعرف على دورها في تحديد سياسات الأسعار . ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي وأما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة في مؤسسة الأنايبب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية) .

الدراسة 5: ولد سعيد ايدير، رمضان العقبة (2019) بعنوان أثر محاسبة التكاليف على اتخاذ القرار

إن الدراسة محل مقارنة هدفت الدراسة لتوضيح ضرورة استخدام محاسبة التكاليف في القطاع الإنتاجي نظرا لدورالفعال الذي تلعبه في نجاح المؤسسات ، باعتبارها فرعا من فروع المحاسبة ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي و أما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية) .

الدراسة 6: محمد راجح خليل أبو عود : (2008) بعنوان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في

تحسين كفاءة تسعير الخدمات

إن الدراسة محل مقارنة هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرية في البنوك التجارية ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي من خلال استبانة وأما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال وتحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية) .

الدراسة 7 : طلعت ممدوح بارود (2007) بعنوان مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على

الأنشطة في المصاريف الوطنية العاملة في قطاع غزة

إن الدراسة محل مقارنة هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة في المصاريف الوطنية العاملة في قطاع غزة ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي من خلال استبانة وأما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية) .

الدراسة 8 : صباح فوزي صالح (2014) بعنوان الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة

إن الدراسة محل مقارنة هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام شركات قطاع الخدمات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة لمدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية ودورها في اتخاذ القرارات ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي واعتمد على برنامج التحليل الإحصائي لتحليل البيانات وأما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة في مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية) .

الدراسة 9 : ناصر أحمد محمد سند (2012) بعنوان الإطار المنطقي لمحاسبة النشاط في ظل بيئة الأعمال الحديثة

إن الدراسة محل مقارنة هدفت الدراسة إلى بيان تطور أساليب تخصيص غير المباشر حتى تتوافق مع بيئة الأعمال الحديثة التي تشهد تطورا في الفكر الاقتصادي والإداري والتكنولوجي ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي وأما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة حالة مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية من خلال تحليل ودراسة محاسبة التكاليف (توزيع الأعباء وتكلفة الشراء والإنتاج ، سعر التكلفة ، النتيجة التحليلية) .

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا للفصل يمكننا القول أنه لم تعد محاسبة التكاليف قاصر على مجرد تحديد تكلفة المنتجات في الوحدات الصناعية بل دخلت مجالات جديد في مساندة الإدارة في تخطيط عملياتها ومتابعة الإدارة في تحليل البيانات وتقديم التقارير للرقابة و إمداد الإدارة بالبيانات الكمية التي تساعد في اتخاذ قرارات إدارية سليمة في مجال التسعير .



الفصل الثاني
دراسة حالة مؤسسة الأنايب
— وحدة غرداية —

مقدمة الفصل

إن أي دراسة ميدانية مهما بلغت من الأهمية لا بد أن تعبر بصفة موضوعية عن حقيقة ما يحدث داخل المؤسسة محل الدراسة خاصة إذا كان الأمر يتعلق بدراسة تحليلية مالية بالدرجة الأولى لما لها من أهمية خاصة.

وموضوع دراستنا في مؤسسة صناعية تهتم وتقوم بإنتاج الأنابيب ، هذه المؤسسة هي مؤسسة العامة لصناعة الأنابيب الجزائرية بولاية غرداية والتي سوف نحاول من خلال هذا المدخل تقديم تعريف موجز عن نشاطها.

وانطلاقاً من هذه المعلومات قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين يتم من خلالها معالجة مايلي :

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الأنابيب حيث سنقوم من خلال هذا المبحث التطرق لأهم التطورات التاريخية إضافة إلى تعريف بالمؤسسة وأهدافها ونشاطها وهيكلتها التنظيمي.

المبحث الثاني: سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة وتحليل محاسبة التكاليف في المؤسسة محل الدراسة حيث قمنا بدراسة تكلفة الشراء والتكلفة الإنتاج وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية وتحليل النتائج .

تمهيد :

إن المفهوم المستمر من قبل منظمات الأعمال بالتصرف أخلاقيا والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية، وإضافة إلى تحسينها للظروف المعيشة للقوى العاملة بها ومحيطها الداخلي والخارجي على السواء ، هو مفهوم حديث لدى المؤسسات وهو جدير بالتمعن والدراسة ، ومزاياه وفوائده عديدة على المستوى المحلي والعالمي ، ولكن التحي الحقيقي الذي يواجه المؤسسات هو كيف يمكنها وضع هذا المفهوم من فكرة أولية إلى تطبيق علمي ؟ ، أو لماذا تقوم المؤسسات بهذا العمل ؟ ومتى تقوم به؟ وكيف يمكن للمؤسسة الوصول إلى غايتها من تطبيق هذا المفهوم ؟

ويصبح هذا السؤال في المؤسسات الجزائرية أكثر إلحاحا اليوم من أي وقت مضى لتحسن من صورتها وسمعتها في محيطها الداخلي من ولاء العمال لها ومحيطها الخارجي لكسب رضا المجتمع والعملاء ، والاعتماد على مناهج جديد أكثر فعالية من أجل تغيير نهجها القديم إلى نهج أحسن بالاعتماد على تطبيق مفهوم المسؤولية الاجتماعية والتركيز على مدخل أكثر أهمية تساعدها على نجاح هذا المفهوم . ولهذا جاءت هذه الدراسة لتسقط الضوء على كيفية التعامل مع الضرائب الملزم بدفعها في هذه المؤسسة في :

الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE بنورة (غرداية) ، باعتبارها من المؤسسات الصناعية الكبرى

الرائدة في هذه الولاية بشكل خاص والجنوب الجزائري الكبير بشكل عام .

ويحتوي هذا الفصل على مبحثين :

المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة ALFA PIPE

تعتبر مؤسسة الأنابيب الحلزونية من أهم المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية المساهمة في تنمية الاقتصاد الوطني والمحمي لولاية غرداية ، حيث يتجلى نشاطها في تغطية السوق الداخلية وتلبية حاجات المؤسسات

وسنتطرق في الفصل إلى التعريف بالمؤسسة.

المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة ALFA PIPE :

الفرع الأول: نشأة المؤسسة :

تعود نشأة المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية AIFA PIPE إلى الشركة الوطنية للحديد والصلب ISO التي تعتبر أول شركة أسستها الجزائر في ميدان صناعة الحديد والصلب ، ولقد بدأت هذه الشركة نشاطها بعد الاستقلال

وأخذت في التوسيع خصوصا بعد إعادة تأميم الودنتين SOTUABL و ALTUMEL ، وتمت عملية التأميم بعد إمضاء وثيقة التعاون التقني لثلاثة سنوات من عام 1968 إلى عام 1972 مع مؤسسة VOLLOVEC بغرض المساعدة في التسيير التقني ، كما تم إنشاء مركب الحجارة الذي يعتبر الركيزة الأساسية لصناعة الحديد والصلب في الجزائر .

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

. شركة SIDRE التي تشرف على مركب الحجار بعنابه.

- 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 وتحويل المنتجات مختصة في إنتاج الأنابيب بمختلف

أنواعها بالإضافة إلى المنتجات المسطحة وزوايا الأنابيب الفلاحية

(PIOUSUT) ومختلف تجهيزات الري كنتيجة الطلب الداخلي والخارجي على الحديد والصلب ، وفي هذه الفترة وخاصة 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 ورأس مال تابع لدولة حيث تفرعت عنها عدة وحدات وهي :

. وحدة أنابيب الغاز . تبسه TGT .

. وحدة الصفائح المفتوحة الناقلة للماء . وهران . TON .

. وحدة الأنابيب الصغيرة . الرعاية . PTS .

. وحدة الأنابيب الكبيرة . الرعاية . GTR .

- وحدة الأنابيب وتجهيزات الري . برج بوعريريج . TMIA .

- وحدة الأنابيب الحلزونية بغرداية TUSGH والتي صارت بعد ذلك تسمى المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للأنابيب الناقلة للغاز PIPE GAZ .

وفي إطار إعادة الهيكلة لسنة 2000 تم تقسيم هذه الوحدات إلى مدرجات مشكلة لمجمع أنابيب هي :
. مديرية غرداية PIP GAZ .

- مديرية الرعاية TUPELONGITUDINAL وتضم وحدتي GTR و PTS .

- مديرية الثالثة تضم كل من تبسه، وهران ،برج بوعريريج.

هذا فيما يخص شركة الحديد والصلب بصفة عامة ومختلف فروعها وأهم محطات مسارها الإنتاجي .

الفرع الثاني : التطور التاريخي للمؤسسة :

تعتبر صناعة الحديد والصلب من أهم الصناعات التي تساهم في التنمية الاقتصادية ، ومن بين المؤسسات التي تعتمد على صناعة الحديد والصلب المؤسسة الجزائرية لصناعة

الأنابيب بغرداية التي أنشأت سنة 1974، حيث قامت "الشركة الألمانية " بمساعدة المؤسسة لفترة طويلة

دامت 10

وخلال هذه السنوات طرأت عليها تغيرات نحددها في ما يلي:

. في 05 نوفمبر 1983 تم إعادة هيكلتها حسب الجريدة الرسمية رقم 46 بتاريخ 13/11/1983 .

. في سنة 1989 : انقسمت وحدة غرداية إلى وحدتين هما :

وحدة الأنابيب والخدمات القاعدية ISP ووحدة الخدمات المختلفة UPD.

وفي سنة 1991م تم ضم الوحدتين من جديد نظرا لفشل تسيير وحدة الخدمات المختلفة "UPD" بسبب الخطأ في الدراسة التقنية لورشة التغليف الداخلي بلا اسمنت للأنابيب الناقلة للمياه ، حيث أعيدت الوحدة إلى حالتها السابقة ، وأصبحت تسمى وحدة الأنابيب الحلزونية والخدمات القاعدية TUBESSPIRAL .

. وفي سنة 1992 تم إنشاء ورشة الحديد للتغليف الداخلي والخارجي للأنابيب بمادة البوليتان من أجل التطور والتحسين في جودة المنتجات .

. وفي سنة 1994.1997م شهدت وحدة الأنابيب الحلزونية والخدمات القاعدية ركودا في الإنتاج بسبب انخفاض قيمة الدينار وضغط المنافسين بحيث أصبحت قيمة الأنبوب جاهزا تساوي قيمة مادته الأولية ، مما أدى

بالمؤسسة إلى تفضيل شراء جاهزا من الخارج ، وهذا أدى بها إلى تقديم التقاعد المبكر للعمال وتقليص في مدة العمل والعقود بقصد تسريح العمال بطريقة غير مباشرة، وذلك لقلّة العمل مما أدى إلى تدخل الدولة بإصدار قرار يلزم المؤسسات المستهلكة بالشراء من المؤسسات المحلية قصد تحسين وضعيتها.

. وفي 08 فيفري 1998 م أعيدت هيكلّة الأنابيب واحتفظت بنفس التسمية إلى غاية 2000 م.

. وفي سنة 15 أكتوبر 2000 م : وبعد إعادة الهيكلة للمجموعة أصبحت الوحدة عبارة عن مؤسسة اقتصادية عمومية تحمل اسم مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز "PIPE GAZ" مستقلة ماليا وتابعة إداريا لمجمع الأنابيب "GROOP ANABIB"

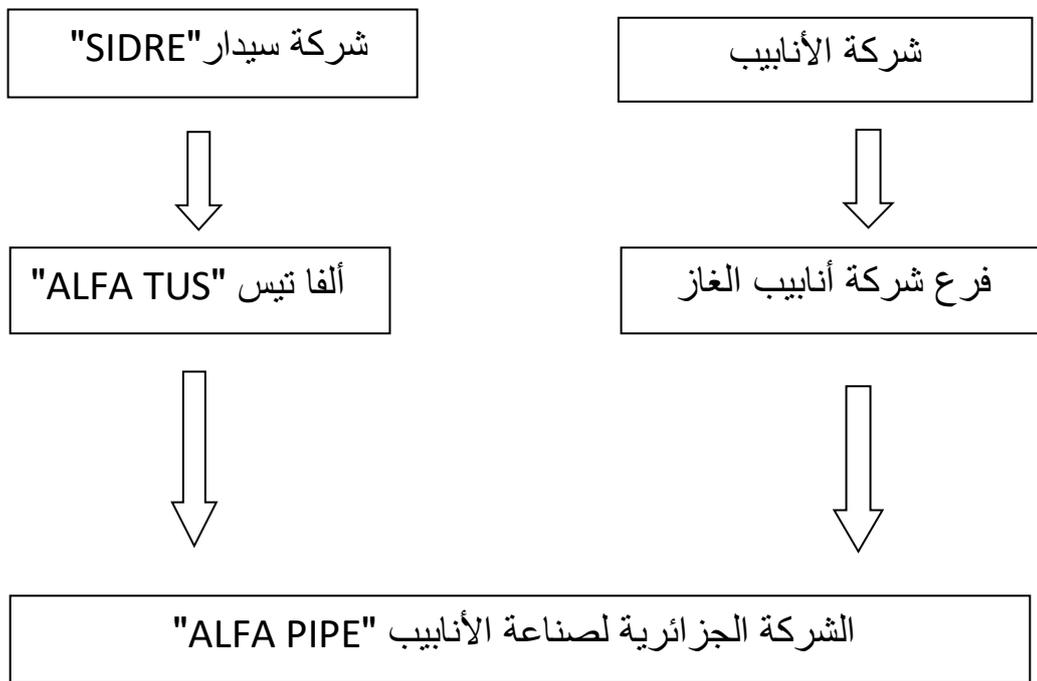
. في 20 جانفي 2001 : تحصلت مؤسسة الأنابيب على شهادة الجودة العالية ISO9001 وعلى شهادة المعهد الأمريكي APIQ1 .

. في 15 أوت 2003 : تم تجديد هذه الشهادة من طرف المختصة بعد إعطاء ملاحظات على ما يجب تغييره في المؤسسة للمحافظة على هذه الشهادة.

. في سنة 2007 : تم دمج المؤسستين وأصبحت تحمل اسم "ALFA PIPE" إلى يومنا هذا لم تحدث أي تغييرات .

كما يوضحه الشكل التالي :

الشكل (11): يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفاتيس



المصدر : من إعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

7 . المطلب الثاني :تعريف المؤسسة "ALFA PIPE" ، أهميتها وأهدافها الاقتصادية

الفرع الأول : تعريف المؤسسة :

أنشأت وحدة الأنابيب الحلزونية سنة 1974 وهي أقدمالمؤسسات العمومية الجزائرية برأس مال قدره (7.000.000.000 دج) وقد تم إنجازهذه الوحدة على يد الشركة الألمانية (HOCH) بالمنطقة

الصناعية بنورة والتي تبعد 8 كلم من مدينة غرداية ، وتبلغ مساحته المؤسسة 24 هكتار وتعد أكبر وحدة إنتاج على مستوى ولاية غرداية بحيث تضم عدد من العمال وبلغ 764 عامل.

- وفي إطار التحولات الاقتصادية تم دمج شركة "PIPE GAZ" بنورة "غرداية" ومؤسسة "ALFA TVS" بالحجار "عنايه" تحت اسم "الجزائرية لصناعة الأنابيب" "ALFA PIPE" برأس مال قدره 2.500.000.000.000 دينار جزائري ، وتشتغل حاليا 915 عاملا .

الفرع الثاني: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة :

تلعب المؤسسة دورا اقتصاديا على مستوي مختلف المؤسسات المحلية والوطنية أو حتى الدولية ، مما جعلها تكسب أهمية اقتصادية كبيرة تتمثل فيما يلي :

. تساهم في تمويل أكبر مشاريع سوناطراك مثل : " G01.G0 2.GK1 "

. تساهم كذلك في تمويل مشروع قرقار لنقل المياه الصالحة للشرب ومشروع " GZ2 " لنقل البترول من حوض الحمراء إلى أرزيو .

. تدعم عدد كبير من القطاعات المهمة في الاقتصاد الوطني كقطاع الفلاحة والري ، وقطاع المحروقات ، كما أنها تتعامل مع كل سوناطراك وسونلغاز ومحاور الرش حيث تقوم بتغطية حوالي 60 % من احتياجات السوق الوطنية

. تقوم المؤسسة بتشغيل عدد كبير من العمال مما يعني تقليل حجم كبير من البطالة الموجود بالمنطقة وهذا التشغيل يشمل جميع المناصب كالمساعدين ، والأمن

الداخلي ، العمال ، المهندسون ، المسيرين هذا كله على الصعيد المحلي .

. أما على الصعيد الدولي تلعب دورا فعالا في نشر السمعة الحسنة على مستوى الجودة المنتجات الوطنية للمؤسسة خصوصا بعد حصولها على شهادة الأيزو " ISO9100".

. ساهمت كذلك في فك العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة وعلى وجه الخصوص منطقة غرداية وساعدها موقعها الاستراتيجي القريب من مناطق البترول كحاسي ، مسعود وحاسي رمل ، وعين أمناس ، على زيادة فعاليتها.

الفرع الثالث : الأهداف الاستراتيجية التي المؤسسة لتحقيقها : تعد الأهداف الاستراتيجية سببا لتمييز المؤسسة واستمرارها ودفعها نحو البقاء ، من هذه الأهداف التي تبنتها المؤسسة وتسعى إلى تحقيقها بكل ما لها من طاقة:

. المساهمة في تغطية الاحتياجات الوطنية (قطاع المحروقات والري)

. السعي لجلب الكفاءات البشرية والعمل على استقرارها من خلال التدريب والتكوين المستمر .

. تخفيض التكاليف لتمكين 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 بالمؤسسة 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 وخارجية لتصريف منتجاتها وللحصول على المادة الأولية .

يقوم بإعدادها المدراء التنفيذيون وذلك بالتنسيق مع أعضاء مجلس الإدارة .

الفرع الرابع : نشاط المؤسسة :

يتمثل نشاطها الأساسي في إنتاج الأنابيب المصنوعة من الحديد والصلب بغرض نقل البترول والغاز الطبيعي والماء كل السوائل الواقعة تحت الضغط العالي. وتبلغ الطاقة الإنتاجية للمؤسسة في الحالات العادية 100000 طن سنويا وتنتج المؤسسة أنابيب يتراوح قطرها ما بين 406 إلى 1825 ملم، وهذا القطر يميزها عن بقية المؤسسات الأخرى الأم تساهم ب70% من إنتاج المجتمع ، كما أنها تسعى دائما لتغطية السوق الداخلي وتلبية احتياجات أكبر القطاعات : " سون طراك ، سونا لغاز ، مديرية الري "، كما أننا نجد أنشطة مختلفة منها :

- بيع مشتقات الحديد للتجار والخواص والمقاولين .
- بيع منتجات الأنابيب المربعة ، الطاولات الممزوجة والزوايا.
- صناعة الأنابيب الخاصة بنقل البترول ، الغاز ، الماء وأيضا جميع الموانع ذات الضغط العالي .
- تتمثل المواد الأولية التي تقوم المؤسسة باستعمالها على شكل لفافات حديدية والتي تقوم بشرائها من مصنع الحجار أو تستوردها من الخارج كألمانيا واليابان وفرنسا ، ويصل وزن اللفافات الحديدية حوالي 20طن ، وتعمل المؤسسة بأربع خطوات إنتاجية "A.B.C.D" بمعدل 24/24 ساعة من خلال ثلاث فرق عمل في اليوم، حيث أنها تعمل باستمرار حتى في أيام العطل والأعياد الدينية والوطنية.

يوجد ورشتين لصناعة الأنابيب :

- الورشة الأولى : خاصة بتحويل المادة الأولية " LESBOBINES " أنبوب حلزوني بالتحميم

الإلكتروني الداخلي والخارجي .

- الورشة الثانية : خاصة بالتغليف حسب استعمال كل أنبوب :

- أنابيب موجهه لنقل البترول يتم تغليفها من الخارج فقط

- أنابيب الغاز يتم تغليفها من الداخل والخارج .

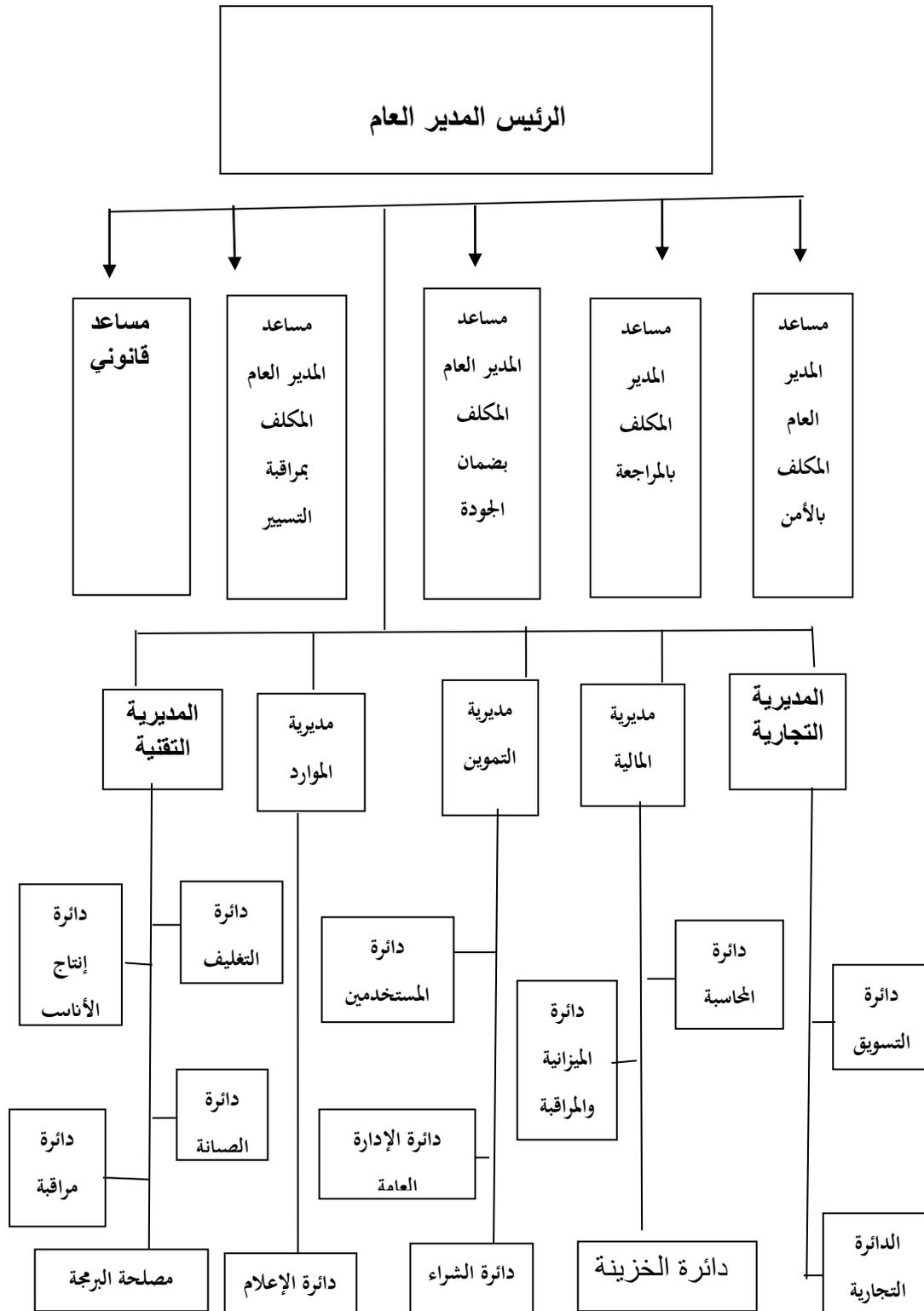
- أنابيب المياه تظلى من الداخل ضدالصدأ.

المطلب الثالث : دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تتجلى أهمية الهيكل التنظيمي للمؤسسة في تحديد مختلف المسؤوليات وكذا توزيع المهام وهذا من أجل المساعدة على الرقابة والتنظيم من

جهة والتسيير الحسن لمختلف العمليات والأنشطة من جهة أخرى ، بالإضافة إلى محاولة التنسيق بين مختلف الوظائف لبلوغ الأهداف بأقل التكاليف . ومن خلال الهيكل التنظيمي يمكننا تحليل الإدارات المكونة لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب " ALFA PIPE "

الشكل رقم (12) : يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب "ALFA PIPE"



المصدر : من إعداد الطالب بناء على معلومات مصلحة المستخدمين

انطلاقاً من الشكل السابق يمكن القول إنالهيكل التنظيمي للمؤسسة يتكون من :

الفرع الأول : هيئات الهيكل التنظيمي .

1- الرئيس المدير العام :

هو على سلطة في المؤسسة، وهو المسؤول عن استراتيجياتها العامة ، يعمل على التنسيق بين جميع المديرية لتحقيق الأهداف العامة ، يصدر الأوامر ويتخذ القرارات اللازمة وهو الوصل بين المؤسسة ومجموعة أنابيب التابعة لها إدارياً .

2- مساعدين : هناك أربع مساعدين للمدير العام كل واحد قد تم تكليفه بتسيير جانب من إدارات المؤسسة لحساسيتها وهم كالتالي :

2.1 مساعد المدير العام للأمن : هو الشخص المختص بتوفير الأمن الداخلي اللازم للمؤسسة وعملياتها، يسهر على تطبيق قواعد الأمن ، مسؤول على التعرف على أي دخيل في المؤسسة له جميع الوسائل التي تمكنه من ذلك من تفويض من قبل الإدارة العامة باتخاذ القرارات الخاصة بمجال عمله كما له فريق عمل تابع له يساعده على القيام بهذه الوظائف .

2-2 مساعد المدير العام لمراقبة الجودة : هو الذي يسهر على تطبيق كل الموصفات العالمية للجودة على جميع الأعمال التي تقام في المؤسسة.

2-3 مساعد المدير العام لمراقبة التسيير : هو المسؤول عن مراقبة المديرية المختلفة في المؤسسة ومدى احترامها لتحقيق أهدافها وتتبع الانحرافات أثناء حدوثها للتقليل من الأخطار التي يمكن أن تنتج عنها.

2.4 مساعد المدير العام القانوني : هو الذي من اختصاصه القيام بجميع المعاملات القانونية المتعلقة بالمؤسسة كالعقود المبرمة مع المؤسسات الأخرى ، الإنشاءات الجديدة ، مختص بحل المنازعات والقضايا المرفوعة في المحكمة سواء مع المؤسسات الأخرى أو مع المؤسسة وموظفيها.

5.2 مساعد في المراجعة :

يهتم أساسا بالإشراف على عمليات المراجعة الداخلية في المؤسسة كما يسهر على الوقاية من الأخطاء المحتملة قبل وقوعها ، ويعمل على تفاديها مستقبلا ، وإن مهمته حيادية بحيث يقوم بكتابة التقارير المتعلقة بالعمليات الخاصة بسير العمل وإصدار الأوامر ، بل يكتفي بإيذاء آراء تصحيحية فقط وهو كذلك له مساعد في المراجعة الاجتماعية والبيئية.

الفرع الثاني :مديريات هيكل المؤسسة :

1. المديريات الفنية :

يتشكل الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب من مجموعة من المديريات

1- **المديرية التقنية:** وتعد الركيزة الأساسية للعملية الإنتاجية إذ تقوم بوضع البرامج الإنتاجية انطلاقا من تحديد معايير الإنتاج والمدة اللازمة لعمليات الإنتاج.... إلخ بالإضافة إلى هذا فهي تحرص على تقديم مختلف الخصائص والموصفات المتعلقة بالاستثمارات الجديدة وتضم الدوائر التالية :

أ- **دائرة إنتاج الأنابيب :** وهي التي من خلالها يتم تحويل الملفات الحديدية إلى أنابيب وفق الموصفات والمقاييس المطلوبة.

ب - **دائرة التغليف :** على مستوى هذه الدائرة يتم تغليف الأنبوب من الداخل والخارج بعد تنظيفه من الصدأ.

ج- **دائرة المراقبة والنوعية :** تقوم بمراقبة المنتج ابتداء من مراقبة المواد الأولية (الحديد) عن طريق تحليله بالمخبر لكشف نوعيته كما تتم عملية المراقبة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج للتحقق من سلامته من عيوب التلحيم ، وساعدت الآلة الجديدة للمراقبة على التشخيص الجيد لصلاحية الأنبوب بصفة قطعية.

د- **دائرة الصيانة :** تتابع الآلات والأعطال التي تلحق بها، حيث تقوم بالصيانة بنوعيتها العلاجية والوقائية.

ر - دائرة البرمجة : تقوم بمتابعة جميع متطلبات العملية الإنتاجية وتحديد تاريخها والمدة التي تستغرقها كما تقوم بوضع الميزانية التقديرية للإنتاج ومتابعة تنفيذها تم تقييم خطة الإنتاج وتحديد الانحرافات .

2- مديرية الموارد البشرية : تهتم هذه المديرية بمختلف الشؤون العاملين خاصة الإدارية والاجتماعية منها حيث تقوم بالسهر والإشراف على مختلف عمليات التوظيف والتكوين التأهل والتحفيز، الترقية وتوزيع الأجور، والمكافآت والعطل الوضعية الاجتماعية اتجاه الضمان الاجتماعي ، كما تقوم بإعداد التقارير التي تتعلق بتطوير العمال ومعدل دوراتهم والغيابات ...إلخ ، وتحرص أيضا على ربط العمل بالمؤسسة أكثر فأكثر وذلك على أساس المعلومات المحصلة من مختلف المديريات الأخرى ومديرية الموارد البشرية تتكون من الدوائر التالية .

أ. دائرة المستخدمين : حيث تسهر على كل مايرتبط بالمستخدمين والمشاكل التي تواجههم كما تقوم بالإعداد والتخطيط للسياسات المتعلقة بالأفراد والإشراف على تنفيذها بالتنسيق مع الدوائر الأخرى

ب - دائرة التسيير : تسهر على التسيير الحسن للعمل في المؤسسات وذلك بتسيير كل مايتعلق بالعمال من خلال العمل على راحتهم والحفاظ على أمنهم وحقوقهم .

ج - دائرة الإعلام الآلي : تتكفل بمختلف العمليات المرتبط بالجانب الإداري للعاملين من جداول ووثائق إدارية بالإضافة إلى تسيير الشبكة العنكبوتية بين المؤسسة و العاملين معها .

3 - مديرية المالية : تعد من المديريات الرئيسية بالمؤسسة ، وذلك لأن عملها كثيف نوعا ما إذا ما قورن بباقي المديريات الأخرى ، وإذ تهتم بمختلف العمليات المالية والمحاسبية حسب طبيعتها ، وذلك من خلال تحليل مختلف الحسابات ومراقبة جميع التصريحات المالية كما

تقوم بإعداد مختلف الدفاتر والتسجيلات المحاسبية بالإضافة إلى القيام بإعداد مختلف الميزانيات ومتابعة سير النشاط فيها ، تضم هذه المديرية الدوائر التالية :

أ - دائرة الميزانية والمراقبة : تقوم هذه الدائرة بالتحقق من جميع الميزانيات ومراقبتها من خلال مراقبة عمل دائرة المحاسبة العامة ودائرة الخزينة والتنسيق بينها .

ب - دائرة المحاسبة العامة : تقوم هذه الدائرة بتسجيل العمليات المحاسبية (شراء وبيع) التي تقوم بها المؤسسة في إطار ممارسة نشاطها تم مراقبتها .

ج - دائرة الخزينة : تقوم هذه الدائرة بالتكفل بكل ما يهم المصالح المالية للمؤسسة وتعمل على حفظ التوازن المالي لها

4 - المديرية التجارية : تعتبر بمثابة الوسيط أو الصلة بين المؤسسة والزبون ، حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخير على الصفقات التي تريد إبرامها معه في ما يخص حجم الطيبة ، السعر ، الوقت ، وذلك بعد الاطلاع على العرض المقدم من طرفه ودارسته كما تعمل على تلبية أكبر عدد ممكن من الطلبات إضافة إلى الاهتمام ما يتعلق بعمليات البيع والتسويق المرتبطة بالمنتج وهذا بالتنسيق مع مختلف المديريات الأخرى وتضم دائرتين هما

أ - دائرة التجارة : تشرف على المبيعات والعمليات المتعلقة بها وتقوم بمتابعة العمليات الخاصة بالمنتج من بداية التعاقد وحتى خروجه من المؤسسة.

ب - دائرة التسويق : تعد الأساس في عملية التعاقد وإعداد الصفقات إذ أن عملها يركز على عرض وإشهار وترويج المنتج لتلقى الطلبات من الزبائن والعمل على دراستها لتحديد بنود الاتفاق كالمدة والسعر والموصفات المطروحة وهذا في حالة ما إذا تم الاتفاق مع هذا الأخير فعلا ، إضافة إلى هذا فإن مهمتها الرئيسية تتمثل في القيام بمختلف عمليات التعاقد مع الزبائن حتى يصل المنتج النهائي إليهم بالموصفات المطلوبة.

5) مديريةية التموين : تعتبر هذه المديرية بمثابة الوسيط أو الصلة بين المؤسسة والمورد حيث تقوم بالتفاوض مع هذه الأخير سواء كان محليا أو أجنبيا لتوريد ماتحتاج إليه المؤسسة من (مواد أولية ، مواد ولوازم ، قطع غيار) وذلك بعد برامج التموين وتسديد الاحتياجات العامة والمختلفة للمؤسسة كما تعمل على التسيير الأمثل للمخزونات وتضم كل من :

أ- مصلحة الشراء : تقوم بشراء كل المواد التي تحتاجها الوحدة بناء على طلب مركز التخزين ويكون الطلب على الأقل ب 4 أشهر قبل الموعد .

ب- مصلحة التخزين : تقوم بتخزين المواد اللازمة لنشاطها تفاديا لتوقف العملية الإنتاجية أو ارتفاع الأسعار أو ندرة الموارد في السوق ، كما تقوم بالاحتفاظ بالوسائل الضرورية للإنتاج .

المبحث الثاني : دراسة وتحليل محاسبة التكاليف

نقوم في هذا المبحث بعرض كل نتائج التي سنوصل إليها بعد عرض النظام المتبع في المؤسسة على الدراسة وبعد ذلك نقوم بتفسيرها .

إن هيكل التكاليف في المؤسسة متنوعة ، منها تكاليف مباشرة وأخرى غير مباشرة حيث يتم تحضير المعلومات اللازمة عن تكاليف في السنة على مستوى مركز (مؤسسة محل الدراسة) وتشرف مديرية مؤسسة الأنابيب على حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية

المطلب الأول : دراسة تحليل توزيع الأعباء الغير مباشرة وتكلفة الشراء

الفرع الأول : جدول توزيع الأعباء غير المباشرة

وانطلاقاً من المعلومات الحصرية المتوفرة لدى فرع المحاسبة والمالية تم ضبط النظام الخاص بالمركز والتي سيتم عرضها فيما يلي : نسب توزيع التكاليف غير المباشرة على الفروع الرئيسية حيث تم الاعتماد على التكاليف الموضحة في الملحق رقم 02 والتي يتضح في مجموعة التوزيع الأولي حسب طريقة الأقسام المتجانسة كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم 01 توزيع الأعباء غير المباشرة

الأقسام الرئيسية						الأقسام الثانوية			البيان
التوزيع	الورشة 4	الورشة 3	الورشة 2	الورشة 1	التموين	النقل	الصيانة	الإدارة	
2203 0076. 11	71917 222.87	7109 6299. 01	999932 79.20	128528 749.20	124792 27.50	115460 09.22	127624 28.40	103666 29.84	مجموع التوزيع
1138 971.6 6	11389 71.66	1138 971.6 6	227794 3.32	398640 .82	683383	455588 .66	459485 .83	113897 16.62	الإدارة
10	10	10	20	35	6	4	5	100	نسبة التوزيع
1006 553.1 4	66659 5.71	1999 787.1 3	933234	599936 1.40	666565 .71	133319 1.42	133319 14.23	102308 6.78	الصيانة
8	5	15	7	45	5	10	100	5	نسبة التوزيع
5998 675.1 9					733171 4.12	133303 89.31	-	-	النقل
45	-	-	-	-	55	100	-	-	نسبة التوزيع
3024 0276. 09	73722 790.25	7423 5057. 81	103204 456.52	138514 512.19	211600 20.33	-	0	0	مجموع التوزيع الثانوي
ساعة العمل	عدد الوحدات	عدد الوحدات	عدد الوحدات	عدد الوحدات	كمية	-	-	-	طبيعة الوحدة
3305 4.59	36778. 66	38169 .2	52024. 87	61308. 71	76321. 38				عدد وحدات القياس

914.3	2004.5	1944.	1983.7	2259.3	277.26				تكلفة الوحدة
9		89	5						

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على رقم الملحق رقم 01

نلاحظ أنه تم توزيع الأعباء غير المباشرة من الأقسام الثانوية إلى الأقسام الرئيسية كما هو في الجدول السابق وقد تم تحديد التكلفة غير المباشرة لكل من التكلفة المشتراة وتكلفة غير المباشرة لكل وحدة منتجة وكذا التكلفة غير المباشرة لكل ساعة من التوزيع.

الفرع الثاني : تكلفة الشراء المواد

فيما يلي يتم توضيح حساب تكلفة شراء المادة الأولية في كل ورشة من ورشات .

جدول رقم (02) تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 01

المبالغ -دج-	السعر	الكمية	البيان
			المواد الأولية لشراء
22779459.94	163410.76	139.4	المادة 1
38688995.4	117219.38	330.00	المادة 2
826284.82	1760.30	469.40	مصاريف النقل
481045.81	1024.84	469.4	مصاريف مختلفة
62775785.97			مجموع التكاليف المباشرة
823275.63	619.47	1329	الشراء والتموين
19498879.3	389975.86	5	تسيير المخزونان
1218817.15	19.88	6130871	نقل المواد والمنتجات
3991972.09			مجموع التكاليف غ مباشرة

			قسم التمويل
66767758.05			مجموع التكاليف
469.40			كمية المادة الأولية
142240.64			تكلفة الشراء للوحدة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة الأنابيب AIFA PIPE

الفرع الثالث: حساب تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 02

الجدول رقم (03) تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 02

المبالغ - دج -	السعر	الكمية	البيان
			المواد الأولية للشراء
1034944.00	25.12	41200.00	المادة 1
12372100.00	155.00	79620	المادة 2
6425.10	1760.30	3.65	مصاريف النقل
3740.56	1024.81	3.65	مصاريف مختلفة
13417209.66			مجموع التكاليف المباشرة
673983.36	619.47	1088	الشراء والتمويل
1949879.3	389975.86	3	تسيير المخزون
103425.42	19.88	52024.87	نقل المواد أو المنتجات
3658117.08			مجموع التكاليف غ قسم التمويل

1707532674			مجموع التكاليف
3.65			كمية المادة الأولية المشتراة (طن)
4678171.71			تكلفة الشراء للوحدة

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة AIFA PIPE

الفرع الرابع : حساب تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 03 الجدول رقم (04) تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 03

المبالغ -دج-	السعر	الكمية	البيان
			المواد الأولية للشراء
195881742.4	155022.47	1263.57	المادة 1
29959135.21	244704.20	122.43	المادة 2
2504982.99	94527.66	26.5	المادة 3
1188751.76	208552.94	5.70	المادة 4
2496457.46	1760.30	1418.20	مصاريف النقل
1453385.54	1024.81	1418.20	مصاريف مختلفة
23097947472.3			مجموع التكاليف المباشرة
7			
499292.82	619.47	806	الشراء والتموين
1169927.58	389975.86	3	تسيير المخزون
758803.70	19.88	38169.2	نقل المواد والمنتجات

2428024.10			مجموع التكاليف غ المباشرة
			قسم التموين
233407496.4			مجموع التكاليف
1418.20			كمية المادة الأولية المشتراة (طن)
164580.10			تكلفة الشراء للوحدة

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات مؤسسة الأنابيب AIFA PIPE .

الفرع الخامس : حساب تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 04

الجدول رقم 05 تكلفة شراء المواد الأولية في الورشة 04

المبالغ -دج-	السعر	الكمية	البيان
			المواد الأولية للشراء
20082499.64	343231.92	58.51	المادة 1
26728158.93	344746.02	77.53	المادة 2
2497579.19	94527.66	26.5	المادة 3
1188751.76	208552.94	5.70	المادة 4
225740.87	1760.30	128.24	مصاريف النقل
172414.03	1024.81	128.24	مصاريف مختلفة
50895144.42			مجموع التكاليف المباشرة
499292.82	619.47	806	الشراء والتموين

1169927.58	389975.85	3	تسيير المخزون
731159.76	19.88	36778.66	نقل المواد والمنتجات
2400380.46			مجموع التكاليف غ المباشرة
			قسم التموين
53295524.58			مجموع التكاليف
128.24			كمية المادة الأولية المشترية (طن)
415592.05			تكلفة الشراء الوحدة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة الأنابيب AIFA PIPE

نلاحظ من الجدول رقم (02) و(03) و(04) و(05) أن تكلفة الشراء المواد الأولية في كل وحدة قدرت على التوالي ب الورشة (1) قدرت ب **142340.67** دج أما فيما يخص الورشة رقم (2) قدرت ب **4678171.71** دج

أما الورشة (3) قدرت ب **164580.10** دج أما في ما يخص الورشة (4) فقدرت ب **415592.55** دج

المطلب الثاني: دراسة تحليل تكلفة الإنتاج لكل منتج

وبعد القيام بحساب تكلفة الشراء المواد الأولية للإنتاج وكذا تحديد تكلفة الشراء الوحدة لكل ورشة تقوم المؤسسة باستخراج كمية من المواد الأولية المشتراة في كل ورشة في إنتاج منتجين وهذا حسب ما يحتاجه كل منتج لإنتاجه ولقد تم الاعتماد على نسب التوزيع كل من المصاريف المباشرة والمصاريف غير المباشرة لإيجاد تكلفة الإجمالية لإنتاج كل منتج ، ومن تم تحديد تكلفة الإنتاج لكل وحدة وفيما يلي توضيح تكلفة إنتاج لكل منتج.

الفرع الأول : حساب تكلفة الإنتاج في الورشة 1

الجدول رقم (06) تكلفة الإنتاج في الورشة 1

المنتج 48	المنتج 42	البيان		النسب
		المصاريف الأولية المستعملة		
1812310491.99	1723215243.46	تكلفة الجديد		
	33895367.61	148157.4	228.78	48.74
35649546.96		157.04	240.60	51.86
214024047.34	211706916.13	مصاريف عمال	ت 1	
2061984086.32	1968817527.20	مجموع التكاليف المباشرة		
	378496.17	611*619.74	الشراء والتموين	
444779.46		718*619.74		
	779951.72	2*389975.86	تسيير المخزون	
1169927.38		3*389975.86		
	560655.76	28202*19.88	نقل المواد الأولية والمنتجات	
858161.39		33106.71*19.88		
	2799240.4	55*50895.28	أوامر يدا الإنتاج	
3308193.2		65*50895.28		

	2828933.76	1334*2120.64	تشغيل الآلات	
3295474.56		1554*2120.64		
	355420.6	5*71084.12	إعداد فواتير البيع	
426504.72		6*71084.12		
	1336251.86	1166*8049.71	المراقبة النوعية	
1569693.45		195*8049.71		
	1099916.95	6583*1886.65	نشاط نقل المنتج	
1290468.6		684*1886.65		
12363202.96	10117343.39		مجموع التكاليف غير المباشرة	
2074347289	1978934871		مجموع التكاليف	
81702.92	73172.77		عدد الوحدات المنتجة	
25388.90	27044.69		تكلفة الوحدة	

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة AIFA PIPE

انطلاقاً من الجدول رقم (06) نلاحظ أن المنتج 42 كان أعلى تكلفة إنتاج للوحدة قدرت بـ **27044.69** دج أما المنتج 48 فقد بلغت تكلفة إنتاج الوحدة بـ **25388.90** دج .

ملاحظة :

كمية الإنتاج لكل نوع من الأنابيب 42 و 48 تحدد حسب الطلب من قبل زبائن المؤسسة

الفرع الثاني : حساب تكلفة الإنتاج في الورشة 2

الجدول رقم (07) تكلفة الإنتاج في الورشة 2

المنتج 48	المنتج 42	البيان		النسب
		المصاريف الأولية المستعملة		
	23455344862.82	تكلفة المشتراة ورقة 1		
	9568221.57	5375405.38	1.78	48.74
10052008.06		5375405.38	1.87	51.86
203311552.62	195805104.71	مصاريف عمال	ت 1	
1614173166.29	2550718189.10	مجموع التكاليف المباشرة		
	404513.91		الشراء والتموين	
269469.45		635*619.74		
		435*619.74		
	1169927.58		تسييرالمخزن	
		3*389975.86		
779951.72		2*389975.86		
	620552.61		نقل الموارد والمنتجات	
413701.81		31214.92*19.88		
	2951926.24		أوامر يدا الإنتاج	
1984915.92		58*50895.28		
		39*50895.28		
	2994343		تشغيل الألات	
		1412*2120.64		
1997642.88		942*2120.64		
	5420.6		إعداد فواتير البيع	
		5*71084.12		

213252.36		3*71084.12		
	1432848.38	178*8049.71	المراقبة النوعية	
949865.78		118*8049.71		
	1173496.3	622*1886.65	نشاط نقل المنتوج	
782959.75		415*1886.65		
7391759.67	8092129.3	مجموع التكاليف غيرا المباشرة		
1621564926	2558810318	مجموع التكاليف		
53496.01	84364.65	عدد الوحدات المنتجة		
30311.89	30330.36	تكلفة الوحدة		

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة AIFA PIPE .

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المنتجين في الورشة 2 تحملت نفس المصاريف التي تحملتها في الورشة 1 ولكن هنا نلاحظ أن المنتج 42 يحقق أعلى تكلفة إنتاج للوحدة حيث قدرت ب **30330.36** دج ، أما المنتج 48 فقد قدرت تكلفة الإنتاج للوحدة ب **30311.89** دج ومنه نرى أن المنتج 48 قد تحمل مصاريف إضافية.

الفرع الثالث : حساب تكلفة الإنتاج في الورشة 3

الجدول رقم (08) : تكلفة الإنتاج في الورشة رقم 3

المنتج 48	المنتج 42	البيان		النسب
		المصاريف الأولية المستعملة		
1157696802.25	1965674083.40	التكلفة المنقولة ورشة 2		
	114585992.02	165771.15	691.23	48.74
120510652.92		165771.15	726.97	51.86
1557551144.04	125186330.34	مصاريف عمال	ت 1	
1433958599.21	2205446405.76	مجموع التكاليف المباشرة		
	309735	500*619.47	الشراء والتموين	
189557.82		306*619.47		
	779951.72	2*389975.86	تسيير المخزون	

389975.86		1*389975.86		
	470458.21	23664.9*19.88	نقل الموارد والمنتجات	
288345.48		14504.3*19.88		
	2341182.88	46*50895.28	أوامر يدا الإنتاج	
1425067.84		28*50895.28		
	2292411.84	1081*2120.64	تشغيل الآلات	
1405984.32		663*2120.64		
	4336048	4*71084.12	إعداد فواتير البيع	
216824		2*71084.12		
	1094760.56	136*8049.71	المراقبة اليومية	
668125.93		83*8049.71		
	898045.4	476*1886.65	نشاط نقل المنتج	
550901.8		292*1886.65		
	12522593.61		مجموع التكاليف غير المباشرة	
1444898726	233068999.3		مجموع التكاليف	
37286.11	63959.20		عدد الوحدات المنتجة	
38751.66	3644.03		تكلفة الوحدة	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة الأنابيب AIFA PIPE

الفرع الرابع : حساب تكلفة الإنتاج في الورشة 4

جدول رقم (09) حساب تكلفة الإنتاج في الورشة

النسب	البيان	المنتج 42	المنتج 48
	المصاريف الأولية المستعملة		
	التكلفة المنقولة ورشة 2		
48.74	82.01	26793362.05	326708.48
51.86	86.23		28172072.23
	ت 1		مصاريف عمال

		مجموع التكاليف المباشرة	
	309735	500*619.47	الشراء والتموين
189557.82		306*619147	
	779951.72	2*389975.86	تسيير المخزون
389975.86		1*389975.86	
	453319.07	22802.77*19.88	نقل الموارد والمنتجات
277840.69		13975.89*19.88	
	2341182.8	46*50895.28	أوامر يدا الإنتاج
1425067.84		28*50895.28	
	2298773.76	1081*2120.64	تشغيل الآلات
1405984.32		663*2120.64	
	284336.84	4*71084.12	إعداد فواتير البيع
142108.240		2*71084.12	
	1094760.56	136*8049.71	المراقبة النوعية
6688125.93		83*8049.71	
	898045.4	476*1886.65	نشاط نقل المنتج
550901.8		292*1886.65	
5049622.5	8460105.23	مجموع التكاليف غير المباشرة	
1511687937	233328894	مجموع التكاليف	
	5		
35927.74	61629.11	عدد الوحدات المنتجة	
42075.79	37860.18	تكلفة الوحدة	

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة الأنابيب AIFA PIPE

حسب الجدول رقم (09) قدرت أعلى قيمة تكلفة إنتاج للوحدة بـ **42075.79** دج وهذه القيمة كانت 48 ، أما فيما يخص المنتج 42 فقد بلغت تكلفة إنتاج للوحدة منه بـ **37860.18** دج ، انطلاقاً من الجداول السابقة 6، 7، 8، 9، إن المنتج 42 يأخذ أعلى تكلفة إنتاج للوحدة وهذا في الورشة 1 المبينة

في الجدول رقم 6 وأما في الورشة 2، 3، 4 فقد انعكس الأمر وأصبحت أعلى تكلفة لإنتاج الوحدة للمنتج 48 وهذا لتحمله مصاريف إضافية .

المطلب الثالث : دراسة تحليل سعر التكلفة والنتيجة التحليلية

الفرع الأول : حساب سعر التكلفة

الجدول رقم (10) : حساب سعر التكلفة لكل منتج .

البيان	الكمية	السعر	
تكلفة الإنتاج المباع	61629.11	38415.53	2367515035.22
	35927.74	42852.36	1539588482.9
			4
مجموع التكاليف المباشرة			1539588482.9
			4
إعداد فواتير البيع	18	71048.12	1279514.16
	13	71048.12	924094
المراقبة النوعية	616	8049.71	495862136
	419	8049.71	3372828.49
نشط نقل المنتج	2157	1886.65	4069504.05
	1683	1886.65	3175231.95
مجموع التكاليف غير المباشرة قسم التوزيع			4614421.17
			1030676139.75
سعر التكلفة			1544202903
			2377822675

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة الأنابيب AIFA PIPE .

من الجدول أعلاه نلاحظ أن سعر التكلفة للأنبوب قطر 42 قدرت بـ 2377822675 دج ولدى بأعلى سعر تكلفة بينما الأنبوب قطر 48 بلغ سعر تكلفته 1544202903 دج وبعد حساب سعر التكلفة نقوم بحساب النتيجة التحليلية لكل منتج وهذا انطلاقا من سعر التكلفة الجديدة سابقا ورقم الأعمال ، بنفس

الطريقة المذكورة سابقا في نظام المؤسسة محل الدراسة ، من هنا يمكن حساب النتيجة التحليلية لكل منتج وهو ما يتضح في مايلي :

الفرع الثاني : حساب النتيجة التحليلية لكل منتج

الجدول رقم (11) حساب النتيجة التحليلية لكل منتج

البيان	الكمية	السعر	أنبوب قطر 42	أنبوب قطر 48
رقم الأعمال	57699.11	52210.13	3012477935.21	
	30097.69	57520.88		1731245406. 27
سعر التكلفة			2377822675	1544202903
النتيجة التحليلية			634655260	187042503

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة الأنابيب AIFA PIPE

وفق الجدول أعلاه نلاحظ أن النتيجة التحليلية لأنبوب قطر 42 قدرت بـ **634655260** دج ، والنتيجة التحليلية لأنبوب قطر 48 قدرت بـ **187042503** دج وعند الانتهاء من حساب النتيجة التحليلية لكل منتج يمكن حساب النتيجة الإجمالية انطلاقا من النتيجة التحليلية الإجمالية والمبيعات الأخرى لكل منتج و هو ما يتضح في مايلي :

الفرع الثالث : حساب النتيجة التحليلية الإجمالية

الجدول رقم (12) حساب النتيجة التحليلية الإجمالية

البيان	المبالغ
النتيجة التحليلية للمنتجين	821697763
المبيعات الأخرى	197093117
النتيجة التحليلية الإجمالية	1018790880

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات المؤسسة الأنابيب AIFA PIPE

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن النتيجة الإجمالية قدرت ب 1018790880 .

خلاصة الفصل

لقد قمنا في هذا الفصل بإلقاء الضوء على مؤسسة الأنابيب AIFA PIPE حيث تم التطرق إلى مؤسسة الدراسة في بداية هذا الفصل إلى تعريف المؤسسة محل الدراسة وأهميتها الاقتصادية بالإضافة إلى عرض هيكلها التنظيمي .

وفي الأخير تم تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية مع وجود بعض الصعوبات التي تتمثل في نقص المعلومات التي حاولنا تخطيها لمحاولة تطبيق بعض الأساليب

وتعتبر محاسبة التكاليف تقنية غير محكمة الاستعمال في معظم المؤسسات الوطنية لأن أغلب المؤسسات تقوم بعملية الإنتاج بهدف البيع دون القيام باستراتيجية التسيير المنظم فيما يخص الإنتاج والتوزيع.

الذاتمة

الخاتمة:

تعتبر محاسبة التكاليف من أهم التقنيات في مراقبة التسيير فمن خلالها يمكن لمتخذ القرار أن يقف على أهم الاستنتاجات بطريقة تتيح اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب.

لقد تطور نظام محاسبة التكاليف من مجرد عملية تسجيل مالي لمختلف المخرجات إلى محاسبة التسيير كونها تهتم بكل ماله علاقة بمهمة الإدارة ، وهي بذلك تطورات عديد ، حيث كانت في بداية الأمر تعرف بالمحاسبة الصناعية نظرا لارتباطها بهذا المجال، تم.

أصبحت في ما بعد تعرف بالمحاسبة التحليلية، لتصبح في وقتنا الحالي محاسبة المسؤولة ومحاسبة التسيير ، هذا التطور ما هو إلا نتيجة للاهتمام المتزايد الذي أولته الدول المتقدمة لاستغلال الموارد وترشيد الأعباء ، إذ تعتبر وسيلة ضرورية لترتيب وتنظيم المعلومات المالية القانونية والاقتصادية التي تؤثر على الذمة المالية للفرد والمؤسسة.

تحتل محاسبة التكاليف أيضا مكانة هامة في مجال اتخاذ القرارات التسعيرية كما تعتبر محاسبة التكاليف أهم عنصر في نظام المعلومات في المؤسسات لاتخاذ القرارات الرشيدة والتي يتركز عنها التسيير في المؤسسات بالمعلومات وتعتبر محاسبة التكاليف أحد أدواتها كونها تساهم في اتخاذ أهم القرارات في المؤسسة ، فهي كفيلة بكشف النقائص والاختلال وذلك عن طريقة معالجتها للتكاليف وتحليلها لنصل إلى تشخيص وضعيتها ومن ثم العمل على تحسين الأداء وزيادة الفعالية وعليه أصبح اعتماد على محاسبة التكاليف إحدى أهم الطرق في تحليل الأعباء وتوجيه السياسة التسعيرية في المؤسسة.

وانطلاقا من ذلك قمنا بإسقاط الموضوع على المؤسسة الوطنية لصناعة الأنابيب الناقلة للغاز ALFA PIPE لنلخص في الأخير إلى جملة من النتائج من خلالها يتم تأكيد صحة أو خطأ الفرضيات ، ومن تم الإجابة على الإشكالية الموضوع.

بعد دراستنا لهذا الموضوع من الماحية النظرية ومحاولة تطبيق طريقة محاسبة في المؤسسة الأنابيب يمكننا الإجابة على الفرضيات التالية:

الفرضيات :

1- فيما يخص الفرضية الأولى : من خلال دراستنا لمؤسسة محل الدراسة استنتجنا أن لنظام محاسبة التكاليف له أهمية كبيرة في الوقت الحاضر وذلك لدور الذي يؤديه في المؤسسات الاقتصادية حيث تقوم

بتوفير البيانات والمعلومات اللازمة للعملية الإدارية حتى يمكن المؤسسة البقاء في السوق والاستمرار في المنافسة.

2- أما الفرضية الثانية : إن تطبيق طرق التكاليف التقليدية في المؤسسة تعتبر قاصرة في تخفيض التكاليف غير المباشرة لاعتمادها على التقدير الشخصي لتحميل لكثير من التكاليف على وحدة المنتج والذي لا يمكن الاعتماد عليه كأسلوب مناسب لاتخاذ قرارات إدارية سليمة تفيد في عملية التسعير .

3- أما فيما يخص الفرضية الثالث : إن وجود نظام محاسبة التكاليف في المؤسسة يسمح لها باعتماد سياسة تسعير ناجحة تمكنها من تسعير منتجاتها المتعددة سواء كانت استهلاكية أو صناعية أو خدمات ، خلال مراحل دورة حياتها المختلفة باختلاف طرق توزيعها من القيام بالتعديلات التسعيرية المناسبة في حالة تغير مستوى التكاليف وذلك من خلال مراجعة هيكل التكاليف وبالتالي إعادة النظر في الأسعار وإيقاع التكاليف وهذا ما يعزز من المكانة التنافسية للمؤسسة.

نتائج الدراسة

بناء على الدراسة النظرية والدراسة الميدانية تم التوصل للنتائج الآتية :

1. إن وجود نظام محاسبة التكاليف في المؤسسة يساعد على تحديد السليم لتكاليف الإنتاج وبالتالي يؤدي إلى اتخاذ قرارات تسعيرية الرشيدة.

2 . إن استخدام نظام محاسبة التكاليف في المؤسسات الصناعية تساعد على تحسين فاعلية القرارات التسعيرية

3 استخدام نظام محاسبة التكاليف في المؤسسات يمكن الإدارة من إحكام الرقابة على تكلفة الإنتاج .

التوصيات

1. إنشاء قسم للتكاليف في المؤسسات لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المختلفة من خلال المعلومات التي يوفرها لاسيما القرارات التسعيرية .

2 . عند اتخاذ القرارات التسعير في المؤسسات لابد من الاعتماد على مخرجات نظام محاسبة التكاليف .

3-الاعتماد على نظام محاسبة التكاليف بالمؤسسات يعمل على إحكام لرقابة على تكلفة الإنتاج وبالتالي التحديد السليم لتكاليف الإنتاج.

4 . تصميم نظام لمحاسبة التكاليف من خلال الاعتماد على المقومات والمبادئ العلمية مع مراعاة خصائص نظام محاسبة التكاليف .

5- الاعتماد على مخرجات نظام محاسبة التكاليف المقترح في ربط الأسعار بتكاليف المنتج لتحديد السليم لتكاليف الإنتاج وبالتالي اتخاذ قرارات تسعيرية رشيدة .

6 الاستفادة من المؤهلات العلمية والتخصصية الموجودة بالمؤسسات في تصميم وإدارة نظام محاسبة التكاليف

7. التخطيط من خلال نظام محاسبة التكاليف لكافة عمليات الإنتاج والبيع لضبط وإحكام الرقابة على العمليات المحتملة بالمؤسسة .

آفاق الدراسة:

بعد تناولنا لهذا الموضوع النظري والتطبيقي ، فإنه يمكننا لقول أنه فتح لنا مجالا واسعا للبحث في بعض المسائل المتعلقة بمحاسبة التكاليف وخصوصا موضوع طريقة محاسبة التكاليف ، والذي أضحى اهتمام الكثير من الدارسين لها لما لها من أهمية في تقديم معلومات تكاليف أكثر دقة من الطرق الأخرى، والتي يكون لها أثر كبير على استمرارية المؤسسة وبقائها.

ويمكن عرض بعض التساؤلات لدراسات مستقبلية نذكرها كالآتي:

1. مدى توفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق طريقة محاسبة التكاليف على المؤسسات الصناعية الجزائرية

2. مدى تطابق طريقة محاسبة التكاليف في متطلبات حوكمت الشركات .

3. آثار تبني محاسبة التكاليف على قرارات التسعير في المؤسسة .

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية

1. عيسى عبد العزيز الراشدة، محاسبة التكاليف ، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2010
- 2 . لبنى هاشم، نعمان العاني، محاسبة التكاليف منهاج عملي وتطبيقي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 2013
3. محمد تيسير، عبد الحكيم الرجبي، مبادئ محاسبة التكاليف ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن 2010
4. إسماعيل يحي التكريتي ، محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية بين النظرية والتطبيق ، دار الحامد للنشر، عمان ، الأردن ، 2009
- 5 . نائل عدس ونضال الخلف ، محاسبة التكاليف مدخل حديث ، دار البازوري للنشر وتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2012
- 6 إسماعيل يحي التكريتي ، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق ، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2006
7. ثامر البكري وحاتم الدليمي، نظام المعلومات التسويقية وأثره في اتخاذ القرار الاستراتيجي ، دار أمجد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2015
- 8 . خالد قاشي ، نظام المعلومات التسويقية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2013
- 9 د. عبد الله إبراهيم الفقي ، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرار، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، الطبعة الأولى ، 2012
10. أحمد حلمي جمعة ، المحاسبة الإدارية التخطيط والرقابة وصنع القرار، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2010
11. ثامر البكري ، التسويق أسس ومفاهيم معاصرة ، عمان ، الأردن، دار البازوري للنشر والتوزيع ، 2006

12. محمدالصيرفي ، سياسات تسعير الدواء ، الإسكندرية، مصر ، دار الوفاء للنشر والتوزيع ، 2006
13. إيادعبدالفتاح النصور ، استراتيجيات التسويق مدخل نظري وكمي ، عمان ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، 2014
14. محمدإبراهيم عبيدات ،أسياسات التسعير في التسويق المعاصر، عمان ، الأردن ،دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2004
15. محمد فريدالصحن ،التسويق (المفاهيم والاستراتيجيات) الناشر الدارالجامعية ،الإسكندرية ، 2018 ،
16. زكريأحمد عزام،علي فلاح الزعبي ،سياسات التسعير (مدخل منهجي . تطبيقي متكامل) ، عمان ، الأردن ، دارالمسيرة للنشر والتوزيع ، 2011

الرسائل والأطروحات

17. حابي أحمد،داسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية،مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر ، 2011
18. زعرور نعيمة،أساليب مثلى لترشيد تكاليف الخدمات العامة،رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2015
19. عبدالحليم جلولي ،شهرزاد مجاميعه ، دور المحاسبة التحليلية في ترشيد الأعباء والمصاريف لدى المؤسسة الاقتصادية ،مذكرة التخرج شهادة ماستر، جامعة جيلالي بونعامه بخميس مليانة ، 2017
20. ولد سعيد أيدير، رمضان العيفة ،أثر محاسبة التكاليف على اتخاذ القرار، مذكرة التخرج شهادة الماستر ، جامعة أكلي محند أولحاج . البويرة ، 2019
21. سالمى ياسين ، الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة ، مذكرة الماجستير ، جامعة الجزائر ، 2010

22. عيادي عبدالقادر ، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل ،
مذكرة ماجستير ،جامعة حسيبة بن بوعلي بالشف ، 2008
23. ناصر محمدعلي المجهلي ، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذالقرارات ،
مذكرة ماجستير ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، 2009
24. هادفي خالد ، دور محاسبة التكاليف في تحديد ساسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية ،
مذكرة ماجستير ، جامعة محمد خيضر .بسكرة ، 2013
25. رفيق عادل حمدي سمري ، أثر استراتيجيات التسعير على الأداء البيع للشركات ، رسالة
ماجستير، جامعة الافتراضية المملكة المتحدة البريطانية ، الرياض ، 2010
- 26 - لبسط سعد،أثر سعر الخدمة على اتخاذ القرار الشرائي للمستهلك النهائي ، مذكرة
ماجستير، جامعة الجزائر، 2012
- 27- فطيمة بزعي، دور استراتيجية المؤسسة في تحديد المزيج التسويقي ، مذكرة ماجستير،
جامعة الحاج لخضر .باتنة ،2009
- 28- وسام أبوأمين ، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية ،مذكرة ماجستير
،جامعة دمشق ، سوريا ،2014
29. مقران حسيبة ، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير إستراتيجية التسعير، مذكرة ماستر ،
جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ،2015
- 30 - وسام أبو أمين ، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية ، مذكرة ماجستير ،
جامعة دمشق ، 2014
31. موسى عيسى محمد بابكر، الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف ودورها في تحديد
أسعار الصادرات ، جامعة غرب كردفان . السودان ، 2015

مجالات والمقالات

32. منال إبراهيم،أحمد محمد علي، دور الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في تحسين عملية
قياس وتحليل تكاليف التصنيع الداخلي ، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة
غرداية،المجلد3،العدد1،2019

33. أ.م.د. فيحاء عبدالله يعقوب ، د.امثال رشيد بجاي ، تصميم نظام تكاليف على أساس الأنشطة ABC لخدمات النقل ودوره في تحسين كفاءة قرارات التسعير ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، جامعة بغداد ، المجلد12، العدد41، الفصل الرابع ، 2017
34. د.دنيا طارق أحمد ، يسرى محمد حسين ، أثر الأنماط السلوكية لشخصية المديرين في عملية اتخاذ القرار الإداري ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، بغداد، العدد56، 2018
35. م. حسين جميل البديري ، أثر متطلبات التكلفة والسعر وإدارة الجودة الشاملة على تحقيق رضا الزبون ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارة المالية ، جامعة بابل ، المجلد10، العدد4 ، 2018
36. غادة عبدالله محمد ، رشا أحمد خليل ، رشا حسن رأفت محمد ، تأثير السياسات التسعيرية في النواتج التشغيلية للهيئة القومية لسك حديد مصر ، المجلة الدولية للترات والسياحة والضيافة، جامعة القيوم، المجلد11، العدد (1/1) ، 2017
37. د.محمد عباس ديوب ، د.أحمد صقرأحمد ، نبيلة سليمان ، تسعير منتجات الشركات التي تمارس التسويق الدولي عبر الانترنت ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية . سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد28، العدد1 ، 2006

الملاحق

FOR BEST STORES MATTERS, PROFILES & PRODUCTS SOME FINIS & FINIS & RESULT ET BENECHTS

REMARKS	2014			2015			2016		
	Q1	Q2	Q3	Q1	Q2	Q3	Q1	Q2	Q3
Material	120000	150000	180000	200000	250000	300000	350000	400000	450000
Labour	50000	60000	70000	80000	90000	100000	110000	120000	130000
Overhead	30000	35000	40000	45000	50000	55000	60000	65000	70000
Total	200000	245000	290000	345000	400000	455000	510000	565000	620000
Actual cost	210000	250000	295000	350000	405000	460000	515000	570000	625000
Variance	10000	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000

COOP DIVISIONS MATTERS ET FROUNTIERE

REMARKS	2014			2015			2016		
	Q1	Q2	Q3	Q1	Q2	Q3	Q1	Q2	Q3
Material	120000	150000	180000	200000	250000	300000	350000	400000	450000
Labour	50000	60000	70000	80000	90000	100000	110000	120000	130000
Overhead	30000	35000	40000	45000	50000	55000	60000	65000	70000
Total	200000	245000	290000	345000	400000	455000	510000	565000	620000
Actual cost	210000	250000	295000	350000	405000	460000	515000	570000	625000
Variance	10000	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000

صورت المصروفات المتراكمة

البيان	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017	المبلغ
	22 304 880,87	20 548 895,46	19 882 507,88	18 084 517,28	88
	28 782 807,48	31 823 497,48	42 411 264,84	48 452 888,71	302 815 814,31
	+ 464 108,84	72 724 124,72	+ 982 277,22	18 818 152,38	88
	23 768 989,71	20 621 020,18	20 864 785,10	36 902 669,66	88
	268 388 834,32	288 112 134,38	281 058 213,82	480 477 204,29	المجموع
	28 778,48	28 188,20	83 004,87	81 208,71	المصاريف المستحقة
	7 246,12	7 721,21	7 818,92	7 814,08	المصاريف المتراكمة
AT4	AT3	AT2	AT1		

Chef DPT comptabilité
 Matière et Analytique
 OULAD SAÏD DJAMEL

نسبة توزيع تكاليف غير المباشرة

بنسبة نظير 42 نسوي %48.14

بنسبة نظير 48 نسوي %51.26

نسبة حصة كل منتج حسب الكمية المعالجة في كل ورشة :

المنتج		الورشات
"48	"42	
توزيع النسب		
%54	%46	الورشة 1
%40	%60	الورشة 2
%38	%62	الورشة 3
%38	%62	الورشة 4

Chief DPT completed
Master of Analytical
OULAD SAUD DIAMEL