



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم : العلوم التجارية



## الموضوع

التكامل بين المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية في  
المؤسسة الاقتصادية  
دراسة حالة مؤسسة الوطاية للفخار - المنطقة الصناعية -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية  
**تخصص محاسبة**

الأستاذ المشرف:

إعداد الطالب:

زعرور نعيمة

العناق نوال

رقم التسجيل:	2019.....
تاريخ الإيداع	.....

السنة الجامعية: 2018-2019

قسم العلوم التجارية



# إهداء

يا من افتقدك

يا من يرتعش قلبي لذكرك

يا من أودعتني لله

إلى الروح التي سكنه روعي

أهديك هذا البحث أُمِّي الغالية - رحمك الله -

إلى من جرح الكاس فأرنا ليمسني قدرة حبه

إلى من كلبه أذاعه ليقدّم لنا لحظة سعادة

إلى من حسد الأشواق على دربي ليمهد لي طريق العلم القلب الكبير والذي العزيز

" العناق مختار "

إلى القلوب الطاهرة والرقيقة والنفوس البريئة إلى رباحين حياتي أختوي ناجية، فوزية، وسيلة، سميرة،

مجدة، دنيا، محمد، منير، أحمد، حمزة

والى اعز ما لملك خالتي " زهية "

والى الينابيع الصغار : هديل، رؤيا، لؤي، والتواء جاد وإباد، ملاك

كما أتوجه الشكر إلى سيخي دراجي وخالتي باية، سعاد، حليلة

الآن تفتح الأشرطة وترفع المرساة لتطلق السفينة في عرض بحر واسع مظلم هو بحر الحياة وهي هذه

الظلمة لا يضيئ قنديل الذكريات ذكريات الإخوة البعيدة الذين أحببتهم وأحبوني أصدقائي ندى

فيروز

نوال

# الشكر والعرفان

لا بد لنا ونحن نخطوا خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة نعود إلى أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير باذلين بذلك جهودا كبيرة في بناء جيل الغد لتبصر الأمة من جديد

وقبل أن نمضي تقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة

الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة

إلى جميع أساتذتنا الأفاضل

كن عالما فإن لم تستطع فكن متعلما، فإن لم تستطع فأحب العلماء، فإن لم تستطع فلا تبغضهم

واخص بالشكر والتقدير الأستاذة "زمرور نعيمة" الذي نقول بشراك قول الرسول الله صلى الله عليه وسلم «إن الحوت في البحر، والطير في السماء ليطلون على معلم الناس الخير»

إلى من وقف إلى جانبنا عندما ضلنا الطريق. خاصة الأستاذة "نوبلي نجلاء" وكذلك نشكر كل من ساعد إلى إتمام هذا البحث وقدم لنا العون ومد لنا يد المساعدة وزودنا بالمعلومات اللازمة لإتمام هذا البحث.

نوال

## ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، وذلك لاعتبار أن كلاهما يدعمان المؤسسة لأداء وظائفها الإدارية لما يوفرهما من معلومات لمتخذي القرارات ولقد تم إجراء دراسة ميدانية لمؤسسة الوطاية للفخار حيث تم اعتماد على المنهج الوصفي ودراسة حالة مع الاستعانة بالمقابلة

ولقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج رغم كل التطورات التكنولوجية إلا أن المؤسسة لا تستخدم أساليب المحاسبة الإدارية وذلك لعدم توفر نظام معلومات اللازم لذلك، أما نظم المعلومات المحاسبية فالمؤسسة لم تقم بتحديثه رغم كل ما يقدمه من إيجابيات لأداء الوظائف الإدارية.

فالمحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية يقومان بتوفير المعلومات الملائمة لمتطلبات العمل الإداري من أجل اتخاذ القرارات الرشيدة

### **الكلمات المفتاحية:**

محاسبة إدارية، نظم معلومات محاسبية، تخطيط، إتخاذ قرارات.

## Résumé

L'objectif de l'étude visait à souligner l'importance de la comptabilité et les systèmes d'information comptable dans l'institution économique étant donné qu'ils aident tous les deux l'institution à s'acquitter de ses fonctions administratives en fournissant des informations aux décideurs.

Une étude a été effectuée au niveau de la poterie, « ELOUTAYA » ou une approche descriptive et une étude de cas ont été adoptées à l'aide de l'interview.

Un certain nombre de résultats ont été atteints malgré tous les progrès technologiques, Car aucun système d'information n'est pris en considération, A cet effet, l'institution n'a procédé à aucune mise à jour malgré tous les avantages que peut porter pour mieux gérer toutes les fonctions administratives.

Les systèmes de comptabilité administrative et d'information comptable fournissent des informations appropriées du travail administratif afin de prendre des décisions adéquates qui s'imposent.

**Mots clés:** comptabilité de gestion, Systèmes d'information comptable, Planification, Prise de décision.

# قائمة المحتويات

## قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
	البسمة
	شكر والعرافان
	الإهداء
	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
II	قائمة الجداول
II	قائمة الأشكال
II	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية</b>	
2	تمهيد.
3	المبحث الأول: ماهية المحاسبة الإدارية
3	المطلب الأول: التطور التاريخي للمحاسبة الإدارية
5	المطلب الثاني: تعريف المحاسبة الإدارية
6	المطلب الثالث: أهداف للمحاسبة الإدارية
6	المبحث الثاني: أبعاد للمحاسبة الإدارية
6	المطلب الأول: أساليب للمحاسبة الإدارية
20	المطلب الثاني: وظائف المحاسبة الإدارية
21	المطلب الثالث: علاقة المحاسبة الإدارية بالأنظمة الأخرى
25	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني : الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية</b>	
27	تمهيد
28	المبحث الأول: عموميات لنظم المعلومات المحاسبية
28	المطلب الأول : مفهوم ووظائف نظام المعلومات المحاسبي
34	المطلب الثاني: الوظائف نظام المعلومات المحاسبي
36	المطلب الثالث: مقومات نظم المعلومات المحاسبية



## قائمة المحتويات

38	المبحث الثاني: الأساسيات التي تركز عليها نظام المعلومات المحاسبي
38	المطلب الأول: إجراءات تصميم نظام المعلومات المحاسبي
42	المطلب الثاني: مخرجات نظم المعلومات المحاسبي
44	المطلب الثالث: العلاقة بين المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية
45	خلاصة الفصل
	<b>الفصل الثالث : دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار</b>
47	تمهيد
48	المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل الدراسة
48	المطلب الأول : تعريف والهيكل التنظيمي لمؤسسة الوطاية للفخار
50	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
52	المطلب الثالث: مراحل إنتاج الآجر الأحمر
54	المبحث الثاني : فعالية المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية في مؤسسة الوطاية للفخار
54	المطلب الأول : واقع المحاسبة الإدارية في مؤسسة الوطاية للفخار
55	المطلب الثاني : تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية لمؤسسة الوطاية للفخار
68	المطلب الثالث: واقع نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة
72	خلاصة الفصل
74	الخاتمة
78	قائمة المراجع.

# قائمة الجداول

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
22	يوضح العلاقة بين المحاسبة الإدارية و المحاسبة المالية	01
23	يوضح العلاقة بين المحاسبة الإدارية و محاسبة التكاليف	02
48	الشركاء, الحصص, المنصب الوظيفي للشركة	03
49	توزيع العاملين شركة الوطنية للنفط	04
49	الشركاء, الحصص, والمنصب الوظيفي لأخر تعديل للمؤسسة	05
56	جانب الأصول للميزانية المالية	06
57	جانب الخصوم للميزانية المالية	07
58	جدول حسابات النتائج	08
59	جانب الأصول للميزانية المختصرة	09
59	جانب الخصوم للميزانية المختصرة	10
60	حساب المؤشرات المالية للمؤسسة محل الدراسة	11
61	حساب النسب المالية للمؤسسة محل الدراسة	12
64	التكاليف المتغيرة	13
65	التكاليف الثابتة	14
65	حساب سعر تكلفة للوحدة للأجر الأحمر	15

# قائمة الأشكال

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	الوظائف المتتالية في سلسلة القيمة	01
28	يوضح العمليات ضمن الأنشطة المحاسبية	02
29	تكوين المعلومة المحاسبية والمالية	03
30	المعلومات الناتجة من البيانات	04
32	أجزاء حدود والبيئة المحيطة بالنظام	05
35	وظائف نظم المعلومات	06
40	إجراءات تحليل النظام	07
42	مراحل تطوير نظام المعلومات المحاسبي	08
51	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الوطاية للفخار	09
54	مراحل إنتاج الآجر الأحمر	10

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

البيان	رقم الملحق
الميزانية (الأصول) 2017-2016	01
الميزانية (الأصول) 2018-2017	02
الميزانية (الخصوم) 2017-2016	03
الميزانية (الخصوم) 2018-2017	04
جدول حسابات النتائج 2017-2016	05
جدول حسابات النتائج 2018-2017	06
جدول التكاليف 2018	07
جدول سعر تكلفة للوحدة الأجر الأحمر	08

مقدمة



## مقدمة

نتيجة للتطورات العديدة في بيئة الأعمال التي تتميز بزيادة حدة المنافسة، أدى إلى ظهور المحاسبة الإدارية فهي نوع من أنواع المحاسبة، تعمل على تسهيل عمل المؤسسات وتنظيمها، التي جاءت نتيجة للتطورات التكنولوجية، مما أدى إلى تكوين العديد من المشاريع ذات الحجم الكبير بالإضافة إلى تنوع الأنشطة في المؤسسة الواحدة مع تعقد عملية اتخاذ القرارات نظرا لزيادة المتغيرات إذ يترتب على هذه المتغيرات زيادة الحاجة إلى استخدام العديد من النماذج والأساليب التي تمكن من توفير المعلومات اللازمة للإدارة مع إيجاد الحل للعديد من المشاكل المختلفة واتخاذ القرارات المناسبة.

يعتبر نظم المعلومات المحاسبية من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات المحاسبية التي تتصف بالدقة والموضوعية لما يوفره من معلومات لإدارة المؤسسة من أجل ترشيد القرارات الإدارية والمساعدة على أداء الوظائف الإدارية المنسقة والتي تستجيب لتطلعات متخذي القرارات. فأصبحت نظم المعلومات المحاسبية تلعب بشكل واضح دور هام في توفير المعلومات اللازمة في التخطيط والرقابة لاتخاذ القرارات، وأصبح المطلوب أن يكون المحاسب أكثر فعالية في المساهمة لتصميم نظام معلومات محاسبي فعال وتقديم المعلومات اللازمة للمساعدة على إتخاذ القرارات الرشيدة.

ولذا تدعو الحاجة أن نساير عمل تلك المؤسسات وحالة التقدم التكنولوجي وطرق الاتصال، مما يعطي الدلالة بأن تستند على معلومات تلبية الحاجة عند الطلب بالسرعة والدقة الضروريتين لان للتكنولوجيا دور جوهري في تحقيق حزمة متكاملة من القرارات التي تدعم المؤسسة فمنها خفض التكاليف بالإضافة إلى ذلك تقديم قوة دفع قوية إتجاه تطبيق إستراتيجية الابتكار وتحسين الجودة والكفاءة المطلوبة، كل هذا لا يمكن أن يتحقق دون توظيف تكنولوجيا المعلومات لضمان جودة في البيانات المالية التي تقدمها المؤسسة لذلك لابد من تقييم الدور الذي تقوم به المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية المحصلة من تلك التكنولوجيا المستعملة في المؤسسة الاقتصادية.

### 1- إشكالية الدراسة :

تتمحور مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي :

➤ ما العلاقة بين المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية ؟

وللإلمام بكل جوانب الدراسة نجزئ هذه الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- أين تكمن أهمية المحاسبة الإدارية ؟
- ماهي الخصائص النوعية لنظم المعلومات المحاسبية ؟

## مقدمة

- هل مؤسسة الوطاية للفخار تستخدم أساليب المحاسبة الإدارية ؟
- هل استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية يؤدي الى اداء الوظائف الادارية في المؤسسة الاقتصادية؟

### 2- فرضيات الدراسة

لمعالجة الموضوع والإجابة على الأسئلة قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

- تتمثل أهمية المحاسبة الإدارية بالدرجة الأولى في خدمة إدارة المؤسسة من تخطيط وتوجيه ورقابة واتخاذ القرارات.
- تعتبر الخصائص النوعية لنظم المعلومات المحاسبية كصفات تجعل المعلومات مفيدة للمستخدمين وتطبيقها بصورة صادقة.
- تستخدم مؤسسة الوطاية للفخار أساليب المحاسبة الإدارية.
- إن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية يؤدي إلى أداء الوظائف الإدارية بكفاءة وفعالية.

### 3- أهمية الموضوع

تتجلى أهمية الدراسة إلى جذب الانتباه للإداريين بصفة عامة والمحاسبون بصفة خاصة، وتسهيل الضوء على أهمية المحاسبة الإدارية من جهة لما توفره من معلومات تساعد الإدارة في أداء وظائفها، ومن جهة أخرى دور نظم المعلومات المحاسبية التي تعد من أهم أسس المحاسبة بالإضافة إلى عملية تصويب القرارات الصائبة والفعالة.

### 4- منهج الدراسة

بالنظر إلى طبيعة الموضوع محل الدراسة، ومن أجل الإجابة عن الإشكالية المطروحة واثبات الفرضيات المتبناة، استعمل المنهج الوصفي التحليلي، الخاص بالدراسة النظرية من أجل عرض ماهو متوفر من معلومات حول المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى الاعتماد على منهج دراسة حالة بمؤسسة الوطاية للفخار بسكرة مع الاستعانة بالمقابلة لتمكن من التعمق وفهم مختلف جوانب الموضوع.

### 5- أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى :

- ✓ محاولة تبيان أهمية المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية.
- ✓ محاولة معرفة واقع المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية.

## مقدمة

- ✓ محاولة إلقاء الضوء على أهم المؤشرات المعتمدة في نظم المعلومات المحاسبية.
- ✓ محاولة تطبيق أساليب محاسبة إدارية في مؤسسة الوطاية للفخار.

### 6- حدود الدراسة

- ✓ الحدود المكانية: أجريت الدراسة الميدانية في مؤسسة الوطاية للفخار بولاية بسكرة.
- ✓ الحدود الزمانية: تمت إجراء الدراسة الميدانية خلال شهري أفريل وماي.

### 7- صعوبات الدراسة

- ✓ صعوبة الموضوع بحد ذاته وكثرة مصطلحاته.
- ✓ قلة المراجع التي تتناول المحاسبة الادارية.
- ✓ عدم توفر الوقت الكافي نظرا لغلق المكتبة تزامنا مع الحراك الشعبي.
- ✓ عدم تجاوب المؤسسة محل الدراسة من حيث طموحنا البحثي.

### 8- دوافع إختيار الموضوع

- لم يكن اختيار الموضوع من محض الصدفة وإنما كان بعدة اعتبارات تتمثل في :
- ✓ الميل الشخصي والرغبة في معالجة والتعمق في الموضوع.
- ✓ ارتباط الموضوع بالتخصص.
- ✓ التعرف على واقع المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ اعتبار أن المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية من المواضيع الهامة.

### 9- الدراسات السابقة

لقد كان موضوع المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية محظ اهتمام الكثير من الباحثين والدراسات حيث تم تناوله من عدة زوايا مختلفة ومن ابرز هذه الدراسات مايلي :

✓ دراسة بوقروعة سفيان, 2011, بعنوان « نظام معلومات محاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية»

- هدفت الدراسة إلى تحديد نظام معلومات محاسبي ودوره في المؤسسة الاقتصادية وبما يمكن أن يساهم في تحقيق الأهداف المسطرة كما تهدف إلى أداء نظم معلومات محاسبي وما مدى استجابة المؤسسة لهذا النظام.

- استعمل المنهج الوصفي واستعراض مضمون نظم المعلومات المحاسبي والمنهج التحليلي الذي يتناسب مع تحليل الإحصائيات والجداول والمنهج الاستنباطي استعمل لاستخلاص أهم النتائج.

## مقدمة

- أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن البيانات المثبتة في شكل تقارير تمثل المادة الأولية لنظن المعلومات المحاسبية وذلك لغرض المعالجة لتكوين مخرجات في شكل معلومات محاسبية ملائمة لعملية اتخاذ القرارات.
- إن جودة المعلومات المحاسبية تؤثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، والقانونية، وحتى الثقافية والتي تعكس طبيعة الأحداث وعمليات المؤسسة التي تعمل في تلك الظروف.
- ✓ دراسة نوبلي نجلاء, 2015 بعنوان « استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية »
- هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز التحولات التي عرفتها المحاسبة الإدارية وأهمية الأداء المالي في تحقيق الكفاءة والفعالية والاكتشافات المبكرة لنقاط الضعف وذلك حتى يتسنى معالجتها في الوقت المناسب بالإضافة إلى إلقاء الضوء على أهم المؤشرات المعتمدة في عملية قياس الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.
- اعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية والاعتماد على منهج دراسة حالة بالنسبة للجانب التطبيقي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب.
- أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة إلى أن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يقوم بالتأثير الإيجابي على أداء مختلف الأنشطة وذلك بكفاءة وفعالية كذلك إن لأساليب المحاسبة الإدارية دور في تعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية.
- ✓ دراسة جاب الله الشريف, 2016, « أساليب المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق »
- هدفت الدراسة إلى مدى معرفة استخدام الشركات الصناعية في الجزائر لأساليب المحاسبة الإدارية في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. حيث اعتبر أن أدوات نجاح الشركات الصناعية في الجزائر هي استخدام أساليب المحاسبة الإدارية.
- أستعمل المنهج الوصفي والمنهج التحليلي المطابق للجانب النظري، أما الجانب التطبيقي استعمل الاستبيان والمقابلة.
- أما النتائج المتوصل إليها:
- إن كثير من أساليب المحاسبة الإدارية كأدوات للتخطيط والرقابة الإدارية واتخاذ القرارات لا تستعمل في التطبيق العملي.

## مقدمة

- إن الأنظمة المحاسبية لا ينظر إليها كمجالات ذات أولوية فيما يتعلق بتطوير الأنشطة والأنظمة في الشركات.
- عدم إدخال تحسينات على الأنظمة التقليدية في رقابة التكاليف وتحسين الأداء.
- هناك بعض الأساليب المحاسبية وإن كانت مستخدمة الموازنات لا يتم تطبيقها وفقا لأسس علمية مدروسة.
- ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة: اختلفت هذه الدراسة أنها تدرس العلاقة بين أساليب المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية حيث تدرس التحليل المالي الذي يبين نقاط القوة والضعف بالإضافة إلى أسلوب التكلفة المستهدفة التي تقوم على تخفيض التكاليف والتحكم فيها مع المحافظة على جودة المنتج من جهة ونظم المعلومات المحاسبية من جهة أخرى، حيث استعمل المنهج الوصفي بالنسبة للجانب النظري ودراسة حالة والمقابلة بالنسبة للجانب التطبيقي.

### 10- هيكل الدراسة

- قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول فصلين نظريين وفصل تطبيقي، كمايلي:
- الفصل الأول بعنوان « مدخل للمحاسبة الإدارية » تم التعرف من خلاله على التطور التاريخي للمحاسبة الإدارية ومفهوم وأساليب وكذلك العلاقة بين المحاسبة الإدارية والأنظمة الأخرى .
  - أما الفصل الثاني تحت عنوان « الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية »، حيث تطرقنا إلى مفهوم ووظائف ومقومات نظم المعلومات وأهم الأساسيات التي تركز عليها.
  - أما الفصل الثالث حمل بعنوان « دراسة تطبيقية لمؤسسة الوطاية للفخار » حيث تم تقديم تعريف للمؤسسة محل الدراسة وتطبيق لأسلوب التحليل المالي والتكلفة المستهدفة، بالإضافة إلى معرفة واقع نظم المعلومات لديها.

# الفصل الأول

## مدخل للمحاسبة الإدارية

### تمهيد

إن عالم التكنولوجيا عالم كبير، وخاصة في عصرنا الحالي، وإذ خلق جو من المنافسة في شتى المجالات بين مختلف المؤسسات ومن أهمها المحاسبة فهي واحدة من أسرع المجالات نموا كمهنة في العالم، ومن بينها المحاسبة الإدارية فهي مجموعة من العمليات المالية والغير المالية الداخلية الخاصة بقياس وتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة بمستوياتها المختلفة بهدف مساعدتهم في إتخاذ القرارات اللازمة لإدارة المؤسسة بكفاءة ونجاح، لأن المعلومات المطلوبة الجديدة تكون أكثر جودة من المعلومات المطلوبة سابقا. وعليه فقط تم تخصيص هذا الفصل لدراسة المحاسبة الإدارية وتم التركيز على مايلي :

**المبحث الأول: ماهية المحاسبة الإدارية**

**المبحث الثاني: أبعاد المحاسبة الإدارية**

### المبحث الأول : ماهية المحاسبة الإدارية

سيتم التركيز في هذا المبحث على النقاط الأساسية للمحاسبة الإدارية من خلال التطرق إلى التطور التاريخي، من ثم تعريف المحاسبة الإدارية وأهدافها.

#### المطلب الأول: التطور التاريخي للمحاسبة الإدارية

يمكن إبراز نشأة المحاسبة الإدارية وتطورها التاريخي عبر ثلاثة مراحل أساسية كما يأتي:

#### أولاً: المرحلة الأولى:(1920-1950)

في عقد العشرينيات تظهر ملامح هذه المرحلة من خلال الأزمة المالية الاقتصادية التي حصلت في العالم عام 1929، والتي أثرت على حقوق المؤسسات والمتعاملين معها، وقد أحدثت هذا الأزمة إنهيار بالإفلاس وإعادة هيكلة العديد من المشاريع. وبعدها برز الاهتمام بالسيولة النقدية وما يتعلق بتشريعات التعامل في الأسواق المالية وإجراءاتها. أما خلال عقد الثلاثينيات وبداية الأربعينيات فأصبح هناك توجه نحو دراسة ربحية المؤسسات والتخطيط وحقوق المؤسسة والمتعاملين معها، وإستمر التوجه نحو دراسة العوامل المؤثرة على المؤسسات وأهمية نشاط التخطيط فيها، إضافة إلى ما يتعلق بمصادقية التقارير والملاحظات على المؤسسات وطبيعة الأداء المتحقق. وفي منتصف الأربعينيات إلى نهاية الخمسينيات إمتازت هذه المرحلة بالتأكيد على إجراء التحليلات المالية لموجودات المؤسسة، وقد إستخدمت النماذج الرياضية في مجال تقييم المخزون والتدفقات النقدية والديونية والموجودات الثابتة، كما برزت ناحية تحليل القوائم المالية كصفة مميزة لهذه المرحلة، بالإضافة إلى ذلك وخلال هذه المرحلة توجه العديد من المفكرين الماليين والمحاسبين نحو تقديم الدراسات الأكاديمية والمتعلقة بوضع المشاريع خلال هذه الفترة<sup>1</sup>

#### ثانياً: المرحلة الثانية:(1960-1980)

مع بداية الستينيات القرن العشرين بد تدفق جديد في أدبيات المحاسبة الإدارية، حول تطبيق النماذج الكمية على مشاكل متنوعة في التخطيط والرقابة، وهو الأمر الذي حفزه التطور الحاصل في أساليب بحوث العمليات، والذي قدم أدوات تحليلية لدعم القرارات الخاصة بتحديد المزيج الإنتاجي الأمثل، وقرارات التصنيع أو الشراء. واهتمت بدراسة قرارات التمويل الاستثماري، حيث كانت الإدارة المحاسبية مشغولة بالعلاقات المالية الخارجية، وتكلفة رأس المال، تاركة بذلك فجوة بينها وبين متطلبات الإدارة، والاهتمام بتطوير وسائل التحليل التكاليفي لخدمة أهداف التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. أما في السبعينات برز اهتمام المحاسبة الإدارية بالتخطيط

<sup>1</sup> عبد اللطيف إمام حاج عمر، زين العابدين عالم مصطفى أحمد، المحاسبة الإدارية، دار الكتاب الجامعي، اليمن، 2011، ص: 16، 17



## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

للاستثمارات طويلة الأجل وإعداد الموازنات التخطيطية لذلك من خلال إعداد سلسلة من الموازنات التخطيطية للمبيعات والإنتاج والتكاليف وذلك لظهور وتطور محاسبة التكاليف.

ثم تبعها في العقدين الأخيرين من القرن التاسع عشر الاستفادة من حركة الإدارة العلمية لتحسين كفاءة العمليات الإنتاجية وجعلها أكثر معيارية والتوصل إلى ما يسمى بالتكاليف المعيارية التي كان لها الأثر في أنظمة محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية. وفي الثمانينيات شهدت اهتماما كبيرا بدراسة تكلفة رأس المال، وتنوع الحقبة المالية فضلا عن الاهتمام بأخذ عنصر التضخم بعين الاعتبار. أما في التسعينات فقد تميزت المحاسبة الإدارية بصناعة المعلومات خدمة للقرارات الإدارية. فكان ذلك بداية ولادة مدرسة جديدة اهتمت بتطوير الأنظمة المحاسبية كإطار معبر لاستخدام البيانات المحاسبية والإدارية لرسم السياسات الاستثمارية. وفي نهاية القرن نفسه تم تطوير أسلوبين للمحاسبة الإدارية هما (الموازنات) لتنسيق وموازنة التدفق الداخلي للموارد من المواد الخام مع المستهلك النهائي، و(العائد على الاستثمار) والذي من خلاله استطاع توجيه تركيز الإدارة على إنتاجية وأداء رأس المال والبحث عن فرص أكثر إنتاجية لرأس المال وكان للعائد على الاستثمار دور مهم في تقييم أداء الأقسام في المؤسسة لغاية عام 1925، ليتبعه تطوير كافة ممارسات المحاسبة الإدارية من محاسبة التكلفة عن المواد والعمل والتكاليف الإضافية، والموازنات التشغيلية وموازنات النقد والدخل ورأس المال، الموازنة المرنة وتنبؤات المبيعات والتكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات وأسعار التحويل ومقاييس أداء الأقسام وغيرها<sup>1</sup>

### ثالثا: المرحلة الثالثة: (بعد سنة 1990)

تمثل هذه الفترة الزمنية أحدث ما حصل للمحاسبة من تطورات مازالت في بداياتها، وهي ما يتوقع أن تساهم في تطوير المحاسبة الإدارية خلال القرن الحادي والعشرين، حيث حدثت ثورة في الاستخدامات المعتمدة على التكنولوجيا سواء في ما يتعلق باعتماد أساليب التصنيع الحديثة أو في استخداماتها لأغراض التجارة (التجارة الالكترونية) أو فيما يتعلق بكيفية الحصول على البيانات وتشغيلها من خلال الاستفادة من تقنيات الحاسبات الالكترونية وإمكانية التعامل مع الانترنت. ويلاحظ خلال هذه الفترة ظهور أساليب فنية وأدوات متطورة مثل أساليب المحاسبة عن التكاليف على أساس الأنشطة، وتقنية ضبط الوقت كافة الأنشطة، وإدارة الجودة الشاملة، وضبط الجودة الشاملة، والتكاليف المستهدفة، والعيوب الصفرية ودوائر الجودة وأساليب التحسين

<sup>1</sup> جاب الله الشريف، (أساليب المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق) -دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، تخصص محاسبة ومالية، جامعة أم البواقي، السنة الجامعية 2016/2015، ص- ص: 17-19

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

المستمر، وبعض الأساليب الفنية التي تسير نظم التصنيع الحديثة مثل نظم التصنيع المرنة، ونظم التصنيع الآلية ذاتية التشغيل ونظم التصنيع المتكاملة المراقبة الكترونياً في جميع مراحل التشغيل، وغيرها من النظم<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: تعريف المحاسبة الإدارية

عرفت المحاسبة الإدارية بعدة تعاريف ومن بينها :

« المحاسبة الإدارية Managerial Accounting أو بعبارة أخرى المحاسبة عن الإدارة وهي فرع من فروع المحاسبة يوفر معلومات مالية واقتصادية للمديرين وغيرهم من مستخدمي المعلومات داخل التنظيم. » وعرفت أيضاً بأنها « نظام المعلومات يقوم بتجميع وتشغيل البيانات لإنتاج معلومات يتم توصيلها للمؤسسة لاستخدامها في التخطيط والتقييم والرقابة وما تنطوي عليه هذه الوظائف وما تحتاجه من اتخاذ القرارات، بما يساعد في تحقيق أهداف المؤسسة.»<sup>2</sup>

كذلك المحاسبة الإدارية هي « جزء من نظام المعلومات المحاسبي، يهتم بالتعرف على الأحداث الاقتصادية وقياس تلك الأحداث والتقرير عنها المستويات الإدارية المختلفة لاستخدامها في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وتقييم الأداء.»<sup>3</sup>

ومنه فإن المحاسبة الإدارية هي « فرع من فروع المحاسبة مختصة بتجميع وقياس وتحليل البيانات للتوصل إلى معلومات مالية وغير مالية تستفاد منها لاستخدامها في أعمال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.»<sup>4</sup> ومما سبق يمكن إستخلاص خصائص المحاسبة الإدارية كمايلي :

- ✓ المحاسبة الإدارية موجهة لخدمة الأطراف الداخلية.
- ✓ الهدف من المحاسبة الإدارية خدمة المؤسسة في ممارسة وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات.
- ✓ هي أدلة تهدف إلى خدمة القرارات الإدارية.

<sup>1</sup> <http://almerja.com/reading.php?idm=97306>(consulté le 17/02/2019)

<sup>2</sup> عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، المحاسبة الإدارية (اتخاذ القرارات-الموازنات التخطيطية والمالية والرأسمالية)، دار التعليم الجامعي، مصر، 2015، ص 10

<sup>3</sup> زينبات محمد حرم ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، مصر، 2012، ص 13

<sup>4</sup> نواف محمد عباس الرماحي، المحاسبة الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 17

### المطلب الثالث: أهداف المحاسبة الإدارية

تستهدف المحاسبة الإدارية بصفة أساسية توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية، خاصة القرارات المصاحبة واللازمة لأداء وظيفتي التخطيط والرقابة، حيث تحتوي عملية الرقابة على تقويم الأداء والذي يشتمل بدوره على قياس الأداء. ويمكن القول بأن المحاسبة الإدارية تستهدف مايلي:<sup>1</sup>

- ✓ إنتاج معلومات لمساعدة المؤسسة في عملية التخطيط سواء في الأجل القصير أو المتوسط أو الطويل، ومن ثم إعداد الخطط التشغيلية والتكتيكية، والإستراتيجية.
- ✓ إنتاج معلومات ملائمة لأغراض قياس الأداء والانحرافات عن الخطط والمعايير الموضوعة مقدما وتفصي أسبابها وتحديد المسؤول عنها.
- ✓ إنتاج معلومات ملائمة لأغراض حل المشاكل.
- ✓ إنتاج معلومات ملائمة لأغراض مراقبة الأداء.

### المبحث الثاني: أبعاد المحاسبة الإدارية

إن النظرة الحديثة للنظام المحاسبي تؤكد أنه نظام متكامل ومتناسك، وبما أن المحاسبة الإدارية هي أحد أقسام علم المحاسبة وهي عبارة عن نظام معلوماتي، إذ يقوم هذا النظام لخدمة نوعين رئيسيين سواء من مستخدمي القرارات ومستخدمي المعلومات. ومن هنا يمكن التطرق لأساليب المحاسبة الإدارية ووظائفها وكذا العلاقة بين المحاسبة الإدارية والأنظمة الأخرى .

### المطلب الأول: أساليب المحاسبة الإدارية

في الحقيقة لا توجد قائمة متفق عليها لأدوات المحاسبة الإدارية فالتطور المستمر في العلوم يعكس على أدوات المحاسبة الإدارية

أولا : الأدوات التقليدية : سيتم التطرق إلى الأدوات التقليدية للمحاسبة الإدارية كالآتي:

#### 1- الموازنات التخطيطية

##### 1-1 تعريف الموازنة التخطيطية

تعددت تعريفات المتعلقة بالموازنة التقديرية وتختلف من كاتب إلى آخر من بينها:<sup>2</sup>

- « الموازنة عبارة عن تعبير كمي لخطة الأعمال وتساعد على تحقيق التنسيق والرقابة. »

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص 12

<sup>2</sup> فركوس محمد، الموازنات التقديرية أداة فعالة لتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 4

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

معهد التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا يعرف الموازنة بأنها « خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة، وتبين عادة الإيراد المخطط المنتظر لتحقيقه و النفقات المنتظر تحملها خلال هذه الفترة والأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين. »

- كما يعرف الموازنات التقديرية بأنها « أسلوب للتقدير يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة مع إشترك المسؤولين إلى برامج الأعمال تدعى الموازنات. »

من هذه التعاريف نستخلص بأن نظام الموازنات التقديرية بطرح الخدمات الرئيسية التالية : التخطيط - التنسيق - الرقابة والتحفيز.

ومما سبق يمكن تلخيص أهم خصائص الموازنة التقديرية فيما يلي :

✓ إعتدالموازنة على التقدير أي التعبير عن سياسة مستقبلية مدروسة.

✓ تعتبر أداة للتخطيط والرقابة.

✓ وسيلة لتحديد المسؤوليات في المؤسسة وربطها بمراكز المسؤولية.

✓ يتم ترجمة سياسات وأهداف المؤسسة في مجال الاستثمار والإنتاج.

### 1-2 قواعد إعداد الموازنة التقديرية : وتتمثل في :<sup>1</sup>

أ- مبدأ الشمول: لا بد أن تشمل الموازنة التقديرية كافة الأنشطة من فروع وأقسام باعتبارها مؤسسة اقتصادية متكاملة.

ب- مبدأ تحديد الأهداف : فهدف الإدارة المالية هو الوصول إلى قدر ممكن من الربح لذلك تسعى لتخفيض التكاليف ومنها المخزون أما الإدارة التجارية تسعى إلى توفير مخزون كبير لتلبية طلبات الزبائن, أما هدف إدارة الإنتاج هو إستغلال كامل للطاقة الإنتاجية.

ج- مبدأ المرونة: أي أن تكون الموازنة قابلة للتعديل خلال التنفيذ حسب تطورات الأسواق.

د- مبدأ الواقعية والاستخدام الأمثل للإمكانيات المتاحة : ويقوم هذا المبدأ على أن تكون التعديلات في الموازنة علمية وواقعية أي تستند تلك التقديرات على أسس تواجهها الشركة فعلا وفق الظروف الداخلية والخارجية.

هـ- مبدأ الربط بين مراكز المسؤولية والموازنة التقديرية : أي ممارسة المحاسبة عن طريق الانحرافات المحاسبية المعيارية.

و- مبدأ الإقناع والمشاركة من قبل العاملين وتوفير الحوافز .

<sup>1</sup> فيصل جميل السعيدة، المحاسبة الإدارية لتخصص نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007، ص:18، 19

### 3-1 أنواع الموازنة التقديرية

إن الموازنة هي التعبير المالي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في المؤسسة وتتعلق هذه القرارات بعدة ميادين مختلفة، وتوجد في المؤسسة عدة أنواع من الموازنات، ويمكن تقسيمها على النحو التالي:<sup>1</sup>

أ- **من ناحية الفترة** : تقسم الموازنات إلى موازنات قصيرة الأجل وهي التي تعبر عن الأعمال التي ترغب المؤسسة تحقيقها في المدى القصير وموازنات تقديرية طويلة الأجل وهي التي تعبر عن الأعمال التي ترغب المؤسسة تحقيقها في المدى الطويل وتعتبر الموازنات القصيرة الأجل جزءا من الموازنات طويلة الأجل، يجب أن تكون هناك تعارض في الأهداف بينهما.

ب- **التقسيم من حيث وحدة القياس المستعملة** : هناك موازنات معبر عنها على أساس عيني وموازنات معبر عنها على أساس نقدي، نجد الموازنات المعبرة عنها عينا في المؤسسات الصناعية ولكن أغلب الموازنات يعبر عنها على أساس نقدي نظرا لاعتمادها على أغلب المعلومات المنتقاة من المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية، وكذلك نظرا لأنه لا يمكن الجمع بين الموازنات المختلفة لاختلاف أساس القياس في كل منهما. فحتى نوحدها أساس القياس تستعمل التعبير النقدي فهو يمثل القاسم المشترك.

ج- **من ناحية طبيعة الأعمال التي تغطيها الموازنة التقديرية** : تقسم الموازنات إلى موازنة التشغيل فهي تغطي النشاطات العادية للمؤسسة، والموازنة المالية التي تتضمن خطط التمويل المتعلقة بموازنة الاستغلال بالإضافة إلى ذلك فهي تختص بالتخطيط في المشاريع الاستثمارية التي ترغب المؤسسة القيام بها.

د- **التقسيم على أساس معيار الثبات والمرونة** : تقسم هذه الموازنات إلى موازنات ثابتة حيث إن هذا النوع من الموازنات تكون مبنية على أساس افتراضي لمستوى واحد من النشاط، تستعمل في المؤسسة التي تنشط في محيط تستطيع أن تتنبأ بدقة لحجم نشاط الفترة القادمة وهناك موازنات مرنة ومتغيرة فالموازنة المرنة تعد على أساس الأسعار أما المتغيرة تعد على أساس عدة مستويات من النشاط، ويعتبر هذا النوع من الموازنات أداة فعالة لتقييم الأداء.

✓ **من ناحية درجة التفاصيل التي تشتمل عليها الموازنة التقديرية** : تقسم الموازنات إلى موازنات المسؤولية ويقصد بها على رأس كل قسم أو ورشة يوجد مسؤول وكل جزء (قسم، ورشة) يكون له موازنة تتضمن الأعمال المراد تنفيذها خلال فترة الموازنات، فموازنة المسؤولية هي إذن أداة فعالة للرقابة لأنها تزودنا بالمعلومات المفصلة التي بواسطتها نقيم أداء المسؤول وموازنة البرامج ويقصد بهما تنوي المؤسسة

<sup>1</sup> فركوس محمد، مرجع سابق، ص، ص: 8,7.

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

القيام به من خطط رئيسية، وأساس موازنة البرامج هو نشاط معين أو عملية محددة تنوي القيام بها، ودور موازنة البرامج هي إضفاء أهمية خاصة لعملية التنبؤ.

**2- التحليل المالي:** عملية منظمة تهدف إلى التعرف على مواطن القوة والضعف للمؤسسات وسيتم التطرق للتحليل المالي كالاتي <sup>1</sup>.

### 2-1 تعريف التحليل المالي

التحليل المالي هو عملية يتم من خلالها إستكشاف أو إستنتاج مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية حول نشاط المؤسسة الاقتصادي والتي تساهم في تحديد أهمية وخواص الأنشطة التشغيلية والمالية للمنظمة وذلك من خلال معلومات تستخرج من القوائم المالية ومصادر أخرى وذلك لكي يتم إستخدام هذه المؤشرات بعد ذلك في تقييم أداء المؤسسة بقصد اتخاذ القرارات.

### 2-2 مقومات التحليل المالي

لكي تتجح عملية التحليل المالي في تحقيق أهدافها أو أغراضها المنشودة لابد من توفر مجموعة من المتطلبات أو الشروط التي تشكل في مجموعها ركائز أساسية لابد من مراعاتها، فإذا إعتبرنا أن الهدف النهائي للمحلل هو توفير مؤشرات واقعية تعطي صورة عن جوانب نشاط المؤسسة هي أقرب ما تكون إلى الحقيقة، فيجب إذن توفير مقومات نجاحه في تحقيق هذا الهدف وذلك بالحرص على توفير مجموعة من الشروط منها ما يتعلق به، ومنها ما يتعلق بمنهج وأساليب وأدوات التحليل التي يستخدمها، ومنها كذلك ما يتعلق بمصادر المعلومات التي يعتمد عليها. وبذلك يمكن حصر مقومات الأساسية كما يلي:

✓ أن تتمتع مصادر المعلومات التي يستمد منها المحلل المالي معلوماته بقدر معقول من المصدقية والموثوقية، وأن تنتم المعلومات المستخدمة في التحليل بقدر متوازن من الموضوعية من جهة والملائمة من جهة أخرى.

✓ أن يسلك المحلل المالي في عملية التحليل منهجا علميا يتناسب مع أهداف عملية التحليل كما يستخدم أساليب وأدوات تجمع هي الأخرى ويقدر متوازن بين الموضوعية والملائمة للأهداف التي يسعى إليها

### 2-3 تحليل بواسطة النسب المالية: تتمثل أنواع النسب المالية فيمايلي <sup>2</sup>:

➤ **نسب السيولة:** يستخدم تحليل السيولة كأداة لمعرفة مقدرة المؤسسة على مقابلة التزاماتها الجارية بموجوداتها المتداولة وتعتبر السيولة المحور الأساسي في كل سياسة مالية إذ يمكن أن يؤدي الأمر إلى

<sup>1</sup> محمد مطر، التحليل المالي والائتماني، الأساليب والأدوات والاستخدامات العملية، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2000، ص-ص: 3-6  
<sup>2</sup> اليمين السعادة، (استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وترشيد قراراتها)، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة أجهزة القياس والمراقبة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، غير منشورة، تخصص إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009، ص-ص: 40-56

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

تصفية المؤسسة إذا لم تستطع مواجهة ديونها الفورية. فهو مؤشر مهم لتقييم أدائها المالي وقدرتها على مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل.

➤ **نسب النشاط** : تستخدم هذه النسبة لتقييم مدى نجاح إدارة المؤسسة في إدارة أصولها وتقيس مد كفاءتها في استخدام الموارد المتاحة لها في إقتناع الأصول ومدى قدرتها على الاستخدام الأمثل لهذه الأصول وتحقيق أكبر حجم ممكن من المبيعات وكذا أكبر ربح ممكن.

➤ **نسب التمويل** : تقيس هذه النسبة درجة اعتماد المؤسسة على أموال الغير في تمويل أنشطتها إذ أن التمويل قد يؤدي إلى زيادة ربحية المؤسسة مقارنة بالتمويل عن أموال الملكية. حيث إن هذه النسب تعطي دلائل قوية على قدرة المؤسسة على سداد ديونها في أجالها المحددة وعلى ضوء ذلك يقدرون إقراض المؤسسة من عدمها.

➤ **نسب المردودية** : تقيس هذه النسبة مدى تحقيق المؤسسة للمستويات المتعلقة بأداء الأنشطة كما أنها تعبر عن محصلة النتائج السياسات والقرارات التي اتخذتها إدارة المؤسسة فيما يتعلق بالسيولة والمديونية، فهي تعطي إجابات نهائية عن الكفاءة العامة للمؤسسة.

### 3- محاسبة التكاليف سيتم التطرق إليها كمايلي<sup>1</sup>:

**1-3 تعريف محاسبة التكاليف** يطلق مصطلح التكاليف على مجموع المبالغ النقدية التي تتفق في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة معينة يتوقع منها إيراد أو منفعا سواء كان الدفع فورا أو كان تعهدا مستقبلا بالدفع.

أما محاسبة التكاليف تعرف بأنها « مجموعة الأسس والإجراءات التي تهتم بتجميع المعلومات وتصنيفها وتخصيصها على أهداف التكلفة سواء كانت سلع أو أوامر إنتاجية أو مراحل إنتاجية والتقرير عنها لإدارة المؤسسة لمساعدتها في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات.»

### 3-2 وظائف محاسبة التكاليف تتمثل أهم وظائف محاسبة التكاليف في :

✓ **الوظيفة التحليلية** : تعني تحليل البيانات التكاليفية التي وقعت في المؤسسة فعلا وتصنيفها وربطها لمنتج معين أو أمر إنتاجي معين أو مرحلة معينة أو قسم معين.

✓ **الوظيفة التسجيلية** : يتم تدوين التكاليف في السجلات المناسبة الخاصة بها، وفق المعايير المتفق عليها وبشكل واضح ودقيق بحيث يمكن الرجوع إليها والاستفادة منها عند الحاجة.

<sup>1</sup> عاطف الأخرس وآخرون، محاسبة التكاليف الصناعية، دار البركة للنشر والتوزيع، الأردن، 2001، صص:13،14.

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

- ✓ **الوظيفة التفسيرية** : وتشمل هذه الوظيفة على إعداد التقارير وتفسيرها وتقديم التوصيات والاقتراحات بالشكل المناسب الذي يساعد الإدارة في إتخاذ القرارات المختلفة.
- ✓ **وظيفة إعداد الموازنات التخطيطية ( التقديرية )** : يقوم المحاسب بإعدادها وتقوم الإدارة بمقارنة التكاليف المعيارية الواردة لها مع التكاليف الفعلية، وتحديد الانحرافات وأسبابها والعمل على إتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

### 3-3 أهداف محاسبة التكاليف

- تعمل محاسبة التكاليف بما تشمل عليه من أساليب وإجراءات على تحقيق الأهداف التالية<sup>1</sup>:
- ✓ تحديد تكلفة الإنتاج، وحساب تكلفة كل عناصر الإنتاج من مواد أولية وأجور ومصاريف أخرى.
  - ✓ تحديد تكلفة الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل للمساعدة على إعداد الحسابات الختامية والميزانية.
  - ✓ مساعدة الإدارة في رسم السياسات التسعيرية السليمة للمنتجات والخدمات التي تقوم بها المؤسسة بإنتاجها وتقديمها.
  - ✓ توفير المعلومات اللازمة للإدارة من أجل ممارسة وظائف التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة.
  - ✓ توفير المعلومات اللازمة لإعداد الموازنات التخطيطية.
  - ✓ توفير معلومات للقيام بعملية الرقابة على عناصر التكاليف وترشيد إستخدامها وإستغلال الطاقة الإنتاجية المتاحة من أجل رفع الكفاءة الإنتاجية وتقليل التكاليف مما يؤدي إلى زيادة ربحية المؤسسة.
- 4- محاسبة المسؤولية سيتم التطرق إليها كمايلي :

### 4-1 تعريف محاسبة المسؤولية

هو نظام المحاسبة الذي يقوم بتجميع تقارير الإيرادات وبيانات التكاليف عن طريق مراكز المسؤولية، تخطيط مثل هذا النظام يقوم على أساس إفتراض أن المديرين مسؤولين عن أفعالهم، وأفعال مرؤوسيههم، وأي أنشطة أخرى يتم تنفيذها في مركز المسؤولية التابع لهم، الأشخاص داخل المؤسسة يجب أن يكونوا محاسبين ومسؤولون عن أفعالهم من هم تحت مسؤوليتهم. محاسبة المسؤولية كمحاسبة الربحية، يطلق عليها محاسبة النشاط.<sup>2</sup>

### 4-2 خصائص محاسبة المسؤولية

<sup>1</sup>أمين بن سعيد، (نظام محاسبة التكاليف المبني على أساس الأنشطة كأداة لمساعدة على التسيير وتحسين الأداء)، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لتهيئة الري، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، غير منشورة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2009-2010، ص 51

<sup>2</sup>أحمد عز الدين، إسحاق كحيل، (مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في مؤسسات التعليم الفلسطينية)، دراسة حالة الجامعة الإسلامية بغزة، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، كلية التجارة، فلسطين، 2017، ص 18



## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

تكتسب محاسبة المسؤولية الخصائص التالية:<sup>1</sup>

- ✓ تعتبر أداة من أدوات المحاسبة الإدارية توفر المعلومات المحاسبية الضرورية للإدارة في عملية الرقابة وتقييم الأداء .
- ✓ ترتبط بالهيكل التنظيمي في المؤسسة الاقتصادية من حيث تقسيم المؤسسة الاقتصادية لمراكز المسؤولية محددة الصلاحيات والمسؤوليات.
- ✓ تعمل على ربط التكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز مسؤولية بالأشخاص الذين يتخذون قرارات تؤثر في هذه التكاليف والإيرادات.
- ✓ تعتمد على الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية في مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط لكل مركز مسؤولية.
- ✓ تصدر تقارير عن أداء كل مركز مسؤولية يوضح فيها الأداء الفعلي مقارنة بالأداء المعياري وتحديد الانحرافات والتقرير عنها للجهات الإدارية الأعلى للاطلاع وإتخاذ الإجراءات الضرورية.

### 3-4 مزايا تطبيق محاسبة المسؤولية

لمحاسبة المسؤولية العديد من المزايا نذكر أهمها:<sup>2</sup>

- ✓ يؤدي نظام محاسبة المسؤولية إلى قياس التكلفة على مستوى الأقسام والمراكز بدلا من قياسهم على مستوى إجمالي، مما يساعد في قياس تكلفة الخدمات العامة حسب نوعها وحسب الأقسام التي تؤديها.
- ✓ يساعد في تقييم أداء المؤسسة عن طريق إستخدام معايير لتقييم الأداء حسب المستوى التنظيمي.
- ✓ يجعل العاملين بالمؤسسة مدركين لأهمية المعلومات في قراراتهم ومن ضمنها ترشيد الإنفاق وإحتواء التكاليف سواء كانت تتضمن مسؤولياتهم أو خرج نطاق مسؤولياتهم.
- ✓ يساعد في إعداد موازنات تفصيلية، كما أنه يمكن معرفة الإنفاق الفعلي حسب المراكز التي أعدت على أساسها الموازنات.

### 5- بحوث العمليات سيتم التطرق كمايلي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أحمد رمضان، احمد مرتجي، (قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية دراسة ميدانية)، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل في الجامعة الإسلامية، غير منشورة، فلسطين، 2007، ص 35

<sup>2</sup> يعرب جميل عبد الرزاق، (مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود دراسة تطبيقية)، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل في الجامعة الإسلامية، غير منشورة، فلسطين، 2008، ص 29

### 5-1 تعريف بحوث العمليات

هي تطبيق الطرق العلمية والأساليب والأدوات في المشاكل المختلفة والعمليات في أي نظام من النظم بهدف السيطرة على هذه العمليات من خلال إيجاد حلول مثلى للمشاكل، وهي نمذجة رياضية للمشكلة المراد حلها وكذلك في ظل القيود القائمة باستخدام الأفضل للإمكانيات المحدودة للوصول إلى الحل الأمثل.

تتمثل أهم خصائص بحوث العمليات في :

- ✓ أنها تركز على استخدام الأسلوب المتكامل ككل أي الاهتمام بالمشاكل أو النظام.
- ✓ أنها تركز على الطريقة العلمية كأساس ومنهج البحث والدراسة.
- ✓ أنها تهتم ببناء نموذج رياضي الذي يحاول استخلاص جوهر المشكلة الحقيقية.
- ✓ أنها تتطلب تشكيل فريق بحوث العمليات.
- ✓ أنها تنطبق بصورة أوسع وأشمل وأكثر على المؤسسات الصناعية والإدارية ذات الحجم الكبيرين.

### 5-2 المراحل الأساسية في بحوث العمليات

تتخذ بحوث العمليات مفهوم النموذج لوصف منظومة معينة ثم تقوم إلى تنفيذ النموذج للحصول على أفضل طريقة لعمل المنظومة، يتم فهم طبيعة بحوث العمليات في معالجة المشكلات كما يلي :

← صياغة المشكلة قيد البحث.

← عمل نموذج للمشكلة.

← إيجاد حل للنموذج.

← اختيار النموذج والحل الناتج عن استخدام النموذج.

← وضع رقابة على الحل.

← تطبيق الحل.

### 5-3 أنواع النماذج لبحوث العمليات: تتمثل أهم أنواع بحوث العمليات في :

- **النماذج الرياضية** : وهي أهم الصيغ وأكثر شيوعا، إذ نفترض خلال بناء هذه النماذج أن جميع المتغيرات المستقلة قابلة للقياس وتستخدم رموزا رياضية لتمثيلها، وترتبط المتغيرات مع بعضها البعض بعلاقات رياضية، ويتم معالجة هذه النسب باستخدام طرق حسابية تهدف للوصول إلى الحل الأمثل ومن أمثلتها: النماذج الخطية والنماذج الديناميكية .....الخ.

<sup>1</sup> دريدي أحلام، (دور أسلوب بحوث العمليات في تحسين أداء المؤسسات الجزائرية)، دراسة حالة عينة من المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص الأساليب الكمية في التسيير، غير منشورة، جامعة بسكرة، 2017-2018، ص، ص:44,43

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

- **النماذج الاحتمالية** : وهي نماذج تخضع بعض أو كل متغيراتها إلى قوانين احتمالية من هذه النماذج ومن أمثلتها : نماذج صفوف الانتظار , نماذج الشبكية.

- **نماذج البحث والمحاكاة** : وهي نماذج تستخدم دوال رياضية لربط المتغيرات بل تعتمد على أسلوب التحليل, عملية إجراء التجارب وبالتالي هذه النماذج تخضع إلى خطأ التجربة مما يؤدي إلى صعوبة تصميم التجربة إحصائياً. أما نماذج المحاكاة تعتبر محاولة تطبيق خصائص ومظاهر النظم الواقعية في شكل نماذج تقترب بشدة من الواقع وتعطي تصوراً دقيقاً له ولمشاكله, ومن ثم يمكن تصميم ودراسة ووضع حلول للمشاكل المرتبطة بالنظم في الواقع الحالي.<sup>1</sup>

### ثانياً: الأساليب الحديثة

بدأت المحاسبة الإدارية تتحول من المدخل التقليدي إلى المدخل المعاصر حيث تطورت مفاهيمها وأساليبها لملائمة متطلبات العصر الحديث, وإحتياجات المستهلكين الداخليين والخارجيين ومن أهم الأساليب الحديثة مايلي:

#### 1- نظام تحديد التكاليف على أساس الأنشطة

وهو ما يعرف بنظام التكاليف على أساس الأنشطة, والذي يرمز له بإختصار (ABC) كما يمكن إعتبار هذا المدخل بمثابة طريقة جديدة لتوزيع التكاليف إذ يمكنها أن تتفادى عيوب المدخل التقليدي وتساهم في توفير معلومات أكثر دقة من خلال تحليل الأنشطة داخل المؤسسة وتجميع وتشغيل وتتبع ما يرتبط بها من تكاليف إعتقاداً على العديد من المسببات التكلفة, وذلك تمهيداً لتوزيعها على المنتجات حسب إستهلاكها من هذه الأنشطة.

#### 1-1 تعريف نظام ABC

يعرف نظام ABC على انه « طريقة تقود إلى تحسين الأنظمة التقليدية للتكاليف عن طريق التركيز على الأنشطة كأغراض أساسية للتكلفة, إذ يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة أو ما يسمى بتكلفة الموارد على الأنشطة التي إستفادت منها ومن ثم يتم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة وفقاً لمعدل إستفادتها من هذه الأنشطة».<sup>2</sup>

#### 1-2 خطوات تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة

<sup>1</sup> دريدي أحلام, نفس المرجع السابق, ص, ص: 46,45

<sup>2</sup> إسماعيل حجازي, معالم سعاد, محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة, دار وائل للطباعة والنشر, الأردن, 2000, ص - ص: 98-100

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

تتضمن خطوات تطبيق نظام ABC مايلي <sup>1</sup>:

- ✓ تحديد الأنشطة اللازمة لإنتاج المخرجات.
- ✓ حصر الموارد التي تستهلك لمعرفة كل نشاط خلال فترة زمنية معينة ( تحديد تكلفة الأنشطة ).
- ✓ تحديد مسبب التكلفة لكل نشاط.
- ✓ تحميل تكاليف الأنشطة للمنتجات ( المخرجات).

### 1-3 أهمية نظام التكاليف على أساس الأنشطة تتمثل أهمية نظام ABC في <sup>2</sup>:

- ✓ تحديد الأنشطة والموارد اللازمة لتحقيق الأنشطة، وتحديد مسببات التكلفة التي تؤثر في مقدار حجم إستغلال كل مورد داخل كل نشاط لتحقيق خطة أو موازنة معينة.
- ✓ يوفر نظام التكاليف على أساس الأنشطة معلومات تكاليفية أكثر دقة وتتضمن الموضوعي تمكن الإدارة من إتخاذ قرارات أفضل متعلقة بالإنتاج و أنشطته المختلفة.
- ✓ يتيح هذا النظام للإدارة معرفة حجم التغيرات التي تطرأ على خدمات نشاط معين نتيجة لاتخاذ قرارات معينة.
- ✓ قياس تكلفة المنتج بشكل أكثر دقة عن طريق قياس تكاليف الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة وتحميل تلك التكاليف على المنتجات بإستخدام مقاييس تعبر عن إحتياجات تلك المنتجات من الأنشطة المختلفة.

### 2- التكلفة المستهدفة

إن فكرة التكلفة المستهدفة قد بدأت بالظهور بعد أن واجهت نظم التكاليف التقليدية تحديات كبيرة خاصة في مجال المنافسة. <sup>3</sup>

### 1-2 تعريف التكلفة المستهدفة

هي إحدى أهم أدوات إدارة التكاليف الحديثة التي تعمل على تحقيق القدرة التنافسية للمنظمة وتوليد الأرباح التي ترغب المؤسسة بها وذلك عن طريق تحقيق تكاليف الإنتاج مع المحافظة على الجودة، ومعرفة نجاح سوق الخدمة والمنتج قبل تقديمه وذلك لتحقيق الأهداف والأغراض الإستراتيجية للمؤسسة.

<sup>1</sup> هاشم احمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، الدار الجامعية، مصر، 2000، ص:ص 24، 25.

<sup>2</sup> إسماعيل حجازي، معالم سعاد، مرجع سابق، ص 105

<sup>3</sup> علي عدنان أبو عودة، (أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية)، دراسة تطبيقية على المصارف العامة لقطاع غزة، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، كلية التجارة، فلسطين، 2010، ص:ص 24، 25.

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

وتتمثل أهم أهداف التكلفة المستهدفة إلى مايلي :

- تحقيق رغبات العملاء وإشباع إحتياجاتهم بتقديم منتجات متطورة وذات جودة وسعر مناسب.
- تحقيق أهداف الإدارة العليا للمنظمة من الأرباح والمنافسة على المدى الطويل رغم التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية ورغم إحتياجات المتجددة والضغوط الداخلية والخارجية.
- إحداث التوازن بين التكلفة والسعر ورأس المال المستثمر وذلك لأنه عند إنتاج منتج جديد بإستخدام التكاليف المستهدفة يتم تحديد تكلفة ذلك المنتج عن طريق طرح الأرباح المطلوبة من السعر الذي سوف يتم البيع به والمحدد على أساس ظروف السوق وإمكانيات المؤسسة المتاحة.

### 2-2 مبادئ التكلفة المستهدفة

- ترتكز نظام التكاليف المستهدفة في تحقيق أهدافه على مجموعة من المبادئ تتمثل في الآتي <sup>1</sup>:
- ✓ يقوم نظام التكاليف المستهدفة على أساس التخطيط المتوسط وطويل الأجل للتكاليف والأرباح.
  - ✓ يقوم بتحديد تكلفة المنتج وفقا للمعادلة التالية : التكلفة المستهدفة = الربح المستهدف - السعر المستهدف
  - ✓ يؤكد على أهمية تشغيل فريق عمل ذي مهارة ملائمة للمهام المنسوبة إليه, سواء من داخل المؤسسة أو من خارجه.
  - ✓ يهتم بتوثيق العلاقة بين الموردين ويجعل أساس التعامل معهم الثقة لسنوات طويلة, أو يجعل منهم شركاء للمؤسسة أو طرفا أساسيا في عملية التخطيط والتصميم للمنتجات.
  - ✓ ينادي بأهمية إنتاج العديد من المنتجات في المؤسسة الواحدة حتى تسهل عملية تحقيق الأرباح المستهدفة للمجموعة ككل.
  - ✓ يعتمد على أساس دقيق وصحيح من المعلومات الجديدة داخل وخارج المؤسسة.

### 2-3 خطوات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة

لغرض تطبيق التكلفة المستهدفة يتم إتباع الخطوات التالية <sup>2</sup>:

- **تحديد المنتج الذي يحقق إحتياجات الزبائن المرتقبين :** وذلك من خلال أبحاث السوق ومعلومات المنافسة وطبيعة المنتج ونطاق مدة حياة المنتج المتوقعة وقوة المنافسة المتوقعة وقوة الطلب والمقدرة المالية للمؤسسة.

<sup>1</sup> ميساء محمود محمد راجحان, ( دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات), دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة, مذكرة ماجستير بقسم المحاسبة, غير منشورة , جامعة الملك عبد العزيز , المملكة العربية السعودية, 2002, ص 22

<sup>2</sup> طه عليوي ناصر, (استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيح قرارات التسعير), دراسة تطبيقية في معمل الألبسة الولادية في الموصل, مجلة الإدارة والاقتصاد, العدد 85, 2010, ص, ص:6,5

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

➤ **تحديد السعر المستهدف للمنتج** : يعرف السعر المستهدف بأنه ذلك السعر المقدر للمنتج سواء سلعة أو خدمة الذي يكون المستهلكون المرتقبون على استعداد لدفعه وهذا التقدير يبنى على أساس فهم وإدراك الزبائن لقيمة هذا المنتج ورد فعل المنافسين وبعد تحديد السعر المستهدف هو نقطة البداية لأنشطة التكلفة المستهدفة وهناك عوامل كثيرة تؤثر على السعر المستهدف منها طبيعة المنتج، رغبات المستهلك المرتقب والسوق المستهدف ودوره في حياة المنتج.

➤ **تحديد هامش الربح المرغوب** : يرتبط الربح المستهدف بالأرباح المخططة للمؤسسة وخاصة على المدى المتوسط مع الأخذ بالاعتبار تكلفة الأموال التي تولد تلك الأرباح.

➤ **تحديد التكلفة المستهدفة** : يتم تحديد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج بطرح هامش الربح المرغوب من سعر البيع المحدد في السوق للوصول إلى التكلفة الممكن تحقيقها (المستهدفة) لهذا المنتج في ظل الموارد (الأنشطة) مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الاعتبارات والمواصفات الخاصة بالمنتج وفي حالة ظهور تكلفة المنتج أكبر من التكلفة المستهدفة يمكن البدء بإجراءات خاصة بالبحث عن الفرص المتاحة لتخفيض التكاليف من دون التأثير في خصائص ومواصفات المنتج الرئيسية التي تحتاجها الزبائن تعرف بهندسة القيمة.

➤ **إجراءات تحليل هندسة القيمة** : تعرف هندسة القيمة هي الطريقة أو الأسلوب الذي من خلاله تستطيع المؤسسة تخفيض التكلفة المقدر إلى التكلفة المستهدفة حيث إن كل عنصر أو جزء من المنتج ككل، لذلك فإن هندسة القيمة تحقق أهدافها للوصول إلى التكلفة المستهدفة من خلال :

- تحديد التصاميم المنتج المحسنة والتي تخفض تكاليف المنتج دون التضحية بوظائف ونوعية المنتج.
- حذف الوظائف أو الأنشطة الغير ضرورية التي تزيد من تكاليف المنتج.

3- سلاسل القيمة سيتم التطرق إليها كآلاتي<sup>1</sup>:

### 3-1 تعريف سلاسل القيمة

يقصد بسلسلة القيمة مجموعة الوظائف المتتالية التي تضاف فيها القيمة (المنفعة) إلى المنتجات أو الخدمات من البداية عندما تكون مجرد أفكار إلى النهاية عندما تستهلك عند العميل ومرورا بالتصميم والإنتاج والتسويق والتوزيع وهي كآلاتي :

- ✓ **البحث والتطوير** : ويقصد به جمع وتجريب أفكار لمنتجات أو خدمات أو عمليات جديدة.
- ✓ **التصميم** : ويقصد به وضع التخطيط التفصيلي والهندسي للمنتجات أو الخدمات أو العمليات الجديدة.

<sup>1</sup> أحمد محمد نور، احمد حسين علي، مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، مصر، 2002/2003، ص 25

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

✓ الإنتاج: ويقصد به عملية التحويل المادي للأفكار والتصميم إلى حقيقة في صورة منتجات مادية أو خدمات مقدمة للعملاء

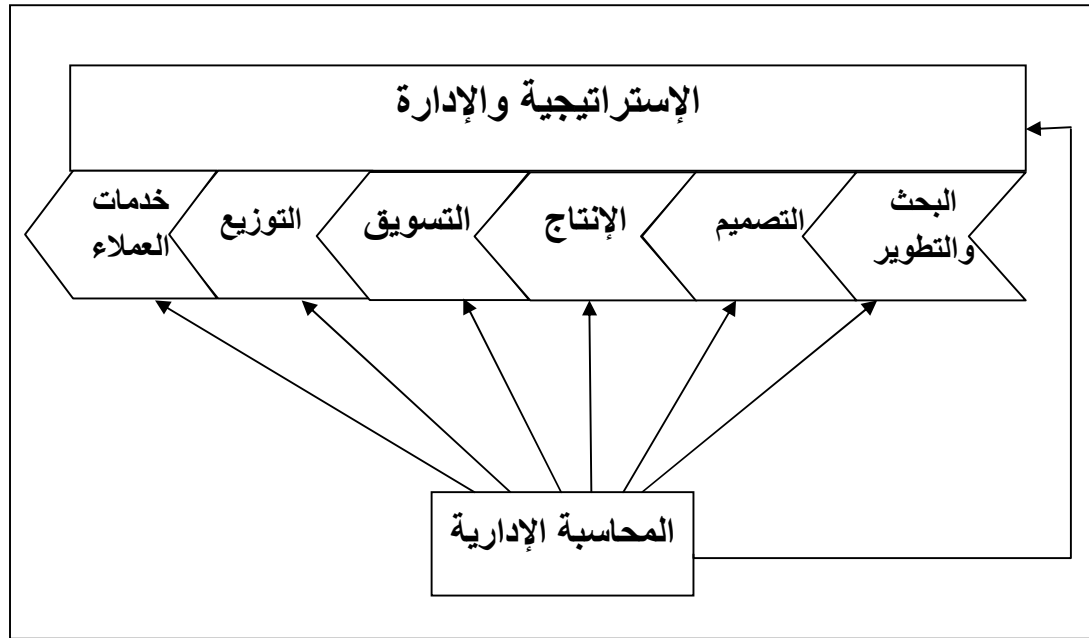
✓ التسويق: ويقصد به مخاطبة الأفراد أو الجماعات بغرض تعريفهم لخصائص المنتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسة لقيامهم بشراء هذه المنتجات أو الخدمات.

✓ التوزيع: ويقصد به الآلية التي يتم بها تسليم المنتجات أو الخدمات من خلال قنوات التوزيع المختلفة.

✓ خدمة العملاء: ومن الخدمات الإضافية التي تقدمها المؤسسة للعميل بعد البيع.

ومما سبق يمكن توضيح وظائف سلاسل القيمة في الشكل التالي :

الشكل رقم ( 01 ) : الوظائف المتتالية في سلسلة القيمة



المصدر: احمد محمد نور, احمد حسين علي, مبادئ المحاسبة الإدارية, الدار الجامعية, مصر, 2003/2002, ص 26

3-2 أهداف سلسلة القيمة هناك العديد من الأهداف من سلسلة القيمة منها<sup>1</sup>:

✓ إنتاج كميات من البضائع أو تقديم الخدمات من خلال تكامل الأنشطة داخل المؤسسة وبالتعاون بين الأطراف الأخرى.

✓ التركيز على زيادة مصلحة كل الأطراف العاملة عن طريق إدارة وربط نشاطات السلطة الكلية من مجهزي المواد الأولية إلى المستخدمين النهائيين.

<sup>1</sup> محمد سامي راضي, المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية, دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع, مصر, 2014, ص 24

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

✓ إعداد مناهج عمل مشترك للعمل مع المجهزين والزبائن, مما يساعد في إتخاذ القرارات التي تحقق حاجات المستهلك وتحديد الجهات التي يتم العمل معها بشكل متواصل عن طريق تنظيم عمليات ذات أنشطة فعالة واستخدام تكنولوجيا المعلومات لدعم العلاقات بين الأطراف المترابطة ضمن السلسلة الكلية.

### 3-3 أهمية سلسلة القيمة يمكن تلخيص أهمية سلسلة القيمة فيمايلي<sup>1</sup>:

- ✓ يساعد تحليل القيمة في تخفيض كلفة العمليات.
- ✓ يساعد تحليل المؤسسة على ترتيب أداؤها.
- ✓ يساعد المؤسسة من تحديد الفرص لتطوير أعمال المؤسسة.
- ✓ يساعد على تحديد مؤشرات الأداء لأنظمة المعلومات الإدارية في المؤسسة.
- ✓ يساعد في تحسين إتخاذ القرارات.

### 4- نظام التوقيت المنضبط

في ظل المنافسة التامة للشركات والتطور الكبير التي شاهدها في الآونة الأخيرة من تقدم في كل القطاعات وتغير رغبات الزبائن وتعددها أدى إلى خلق منظمات تحاول خفض كلف منتجاتها وخدماتها مع المحافظة على جودتها وتحسينها بشكل مستمر, حتى يمكنها البقاء في الأسواق ومن هنا تولدت الحاجة إلى نظام التوقيت المنضبط

### 4-1 تعريف نظام التوقيت المنضبط

يرمز لنظام التوقيت المنضبط ب(JIT) ويقصد به نظام يتم بمقتضاه إنتاج كمية معينة من المنتج النهائي في الوقت المحدد, الذي يتم فيه طلب هذه المنتجات, وبالتالي الحصول على مدخلات في الوقت المحدد الذي لا يتجاوز وقت التسليم مطروحا منه المدة اللازمة للإنتاج.<sup>2</sup>

ومما سبق يمكن ذكر أهم أهداف نظام التوقيت المنضبط فيمايلي:

- ✓ القضاء على الإنتاج الفائض, فالإنتاج يكون حسب الطلب في القضاء على وقت الانتظار وتخفيض وقت التهيئة وإعادة التشغيل.
- ✓ التخلص تماما من الإنتاج المعيب.
- ✓ التركيز على العمليات المنتجة فقط والتقليل من الحركات الغير ضرورية

<sup>1</sup> زينب جبار يوسف, ( إدارة وتخفيض الكلفة باستخدام سلسلة القيمة), دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الإنشائية, مجلة التقني, هيئة التعليم التقني, العراق, المجلد 22, العدد 5, 2009, ص, ص: 61,62

<sup>2</sup> إياد سليم زملاط, ( أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأثرها في رفع الكفاءة الانتمانية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين), مذكرة ماجستير بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية, غير منشورة, جامعة الأزهر, فلسطين, 2012-2013, ص 43



### 2-4 مزايا نظام التوقيت المنضبط

لنظام التوقيت المنضبط عدة مزايا نذكر أهمها:<sup>1</sup>

- ✓ يقوم بالتركيز على رقابة إجمالي التكاليف.
- ✓ يؤدي تطبيقه إلى إنخفاض التكاليف بصورة كبيرة.
- ✓ يعد سلاحا تنافسيا للبقاء في الأسواق.
- ✓ يقوم بالتأثير على أبعاد الأداء الاستراتيجي.
- ✓ يوصف رؤية شاملة ومتكاملة لنظام الإنتاج بمعناه الواضح.

### 3-4 عيوب نظام التوقيت المنضبط

بالرغم من المزايا التي حققها هذا النظام إلا أنه يواجه عدد من المشاكل منها:<sup>2</sup>

- ✓ صعوبة تحقيق بعض إفتراضات النظام مثل عدم حدوث عيوب في الإنتاج.
- ✓ إن النظام يتطلب عونا كبيرا بين الإدارة والعمال وكذلك بين الإدارة والموردين, ولا يمكن تطبيق هذا النظام بدون التعامل المتكامل بين تلك الأطراف.
- ✓ يتطلب النظام ضرورة تطوير نظم المحاسبة بصفة عام, والتكاليف بصفة خاصة, والمفاهيم التي يقوم عليها نظام التكاليف بصفة عامة.
- ✓ إن بعض الشركات لا تقبل فكرة تطبيق نظام تكاليف الإنتاج في الوقت المحدد بسبب التكلفة العالية التي سوف تتكبدها الشركات في بداية تطبيق النظام من إعداد الإداريين والعمالين, ولتغيير تعاملات الشركة معه كل من الموردين والعملاء.
- ✓ عدم اقتناع الإدارة بالتحول من النظم الحالية إلى نظم تكاليف الإنتاج في الوقت المحدد خوفا من عدم ضمان نتائج تطبيقه.

### المطلب الثاني: وظائف المحاسبة الإدارية

إن النظرة الحديثة للنظام المحاسبي يؤكد على وجود نظام متكامل ومتناسك حيث يقسم الأنشطة التي تقوم بها الإدارة إلى وظائف متعددة وذلك لتحديد إحتياجاتها من البيانات التي تمكن المحاسبة الإدارية من تقديمها

<sup>1</sup> خلود وليد عبد البرديني, (نظام تخطيط الموارد (ERP), نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT), في تحقيق الأسبقيات التنافسية), دراسة تطبيقية في شركات

صناعة الأدوية, مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال, غير منشورة, جامعة الشرق الأوسط, الأردن, 2014, ص 27

<sup>2</sup> إياد سليم زملط, مرجع سابق, ص 46

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

للأطراف المعنية ومدى مساهمة المحاسبة الإدارية في أدائها وأهم وظائف المحاسبة الإدارية تتمثل في أربع وظائف رئيسية هي:<sup>1</sup>

✓ **التخطيط** : إذ يقصد بالتخطيط والإعداد المسبق لما يجب عمله في المستقبل في ضوء الأهداف المراد تحقيقها ويتم ذلك من خلال وضع الخطط الضرورية لتحقيق أهداف المؤسسة سواء تلك الخطط طويلة الأجل أو قصيرة الأجل، وتبدأ عملية التخطيط بتحديد البدائل المتاحة لتحقيق الأهداف، ثم إجراء تحليل ومفاضلة بين تلك البدائل لاختيار أفضل البدائل الذي يفى بتحقيق هدف أو أهداف المؤسسة.

✓ **التنظيم والتوجيه** : يسعى التنظيم في المؤسسة الاقتصادية إلى تصنيف العمال في مجموعات وظيفية أو جغرافية للقيام بمهام الموكلة إليهم وذلك من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، ويتم هذا التنظيم وفق طريقة ترتيب المسؤوليات والسلطات لكل فرد عامل، وهنا تقوم المحاسبة بمراعاة هذا التنظيم الإداري عند تجميع وقياس وتخصيص التكاليف مما يسهل الأمر على المؤسسة، ومن جهة أخرى فإنه يمكن للمحاسب الإداري أن يقدم ملاحظات إذا وجد هناك تضارب في المسؤوليات والسلطة من أجل إجراء التعديلات اللازمة على التنظيم الإداري.

✓ **الرقابة** : يقصد بالرقابة تلك الإجراءات الخاصة بقياس وتصحيح الأداء الفعلي لضمان تحقيق الأهداف وخطط المؤسسة السابق وضعها، وتكمن وظيفة المحاسب الإداري في مجال الرقابة بمقارنة تكلفة أداء العمليات مع ما هو مقدر لها، وبالتالي تتمكن الإدارة من متابعة تنفيذ المسيرين إلى النظر في الانحرافات التي تستدعي التدخل لضمان سير الخطة المرسومة، طبعاً لما هو مقدر لها هنا يقوم المحاسب الإداري بإعداد تقرير مفصل بملاحظة على ضوء إجراءات الرقابة تتضمن التوصيات الواجب أخذها في الاعتبار عند إعداد مخطط جديد.

✓ **إتخاذ القرار** : يقصد بإتخاذ القرار إختيار أفضل بديل ضمن البدائل المتاحة مع ملاحظة أن إتخاذ القرارات ليس وظيفة أداء مستقلة بذاتها، ولكنه جزء لا يتجزأ من الوظائف الأساسية وكل قرار يحتاج إلى معلومات وتتأثر جودة القرارات إلى حد كبير بجودة المعلومات المستخدمة في إتخاذ هذه القرارات.

**المطلب الثالث: علاقة المحاسبة الإدارية بالأنظمة الأخرى**

**أولاً: علاقة المحاسبة الإدارية بالمحاسبة المالية**

يمكن توضيح العلاقة بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية في الجدول التالي :

<sup>1</sup> محمد سامي راضي، مرجع سابق، ص 17

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

جدول رقم (01): يوضح العلاقة بين المحاسبة الإدارية و المحاسبة المالية

المحاسبة المالية	المحاسبة الإدارية
يستخدم أطراف خارج المؤسسة	تخدم المستويات الإدارية المختلفة داخل المؤسسة وقد تمتد خدماتها إلى مستفيدين آخرين خارج المؤسسة
إلزامية طبقاً للقانون حيث تعد القوائم المالية بصورة متكررة ودورية في نهاية كل فترة	إختيارية حسب رغبة إدارة المؤسسة حيث تعد المعلومات بحسب الحاجة إليها
لا يوجد إلتزام قانوني على الإدارة في إعداد القوائم والتقارير على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	لا يحكم إعداد قوائم وتقارير ومبادئ متعارف عليها مثل : قائمة الدخل والمركز المالي
توفر معلومات مالية فقط	توفر معلومات مالية وغير مالية
توفر معلومات إجمالية تساعد في تقييم أداء المؤسسة ككل	توفر معلومات عن الوحدات الفرعية داخل المؤسسة
توفر معلومات تاريخية فقط	توفر معلومات تاريخية ومعلومات عن المستقبل
تعتمد على نظام القيد المزدوج	تستخدم الأساليب المحاسبية والرياضية والإحصائية
بينما تخضع للقوائم المالية التي تقدمها المحاسبة المالية للمراجعة والفحص من قبل المراجع الخارجي	لا تخضع المعلومات التي تقدمها المحاسبة الإدارية للفحص والمراجعة من جانب الحسابات
تتميز بأنها تنتج معلومات دقيقة ثم مراجعتها بواسطة مراجع حسابات خارجي لذلك وهي تحتاج إلى فترة زمنية كافة لإنتاج هذه المعلومات تمتد بعد شهور بعد نهاية السنة المالية	قد تحتاج المؤسسة لاتخاذ القرار معين في وقت مناسب إلى معلومات سريعة من المحاسب الإداري قد لا تكون بنفس دقة معلومات المحاسبة المالية خاصة إذا كانت هذه المعلومات ترتبط بالمستقبل غير المؤكد

المصدر: مصطفى يوسف كافي وآخرون، المحاسبة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، صص:26، 27

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

ثانياً: علاقة المحاسبة الإدارية بمحاسبة التكاليف

يمكن توضيح العلاقة بين المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف في الجدول التالي :

جدول رقم (02): يوضح العلاقة بين المحاسبة الإدارية و محاسبة التكاليف

محاسبة التكاليف	المحاسبة الإدارية
تخدم المستويات الإدارية المختلفة داخل المؤسسة	تخدم المستويات الإدارية المختلفة داخل المؤسسة وقد تمتد خدماتها إلى مستفيدين آخرين
توفر معلومات تاريخية فقط	توفر معلومات تاريخية ومعلومات عن المستقبل
مصادر البيانات التي تعتمد عليها هو نظام المعلومات المحاسبي الكلي للمؤسسة	مصدر البيانات التي تعتمد عليها هو نظام المعلومات المحاسبي الكلي للمؤسسة مع مصادر أخرى
تركز على المعلومات الخاصة بعناصر تكاليف المؤسسة	تركز على المعلومات الخاصة بعناصر تكاليف المؤسسة بالإضافة إلى عناصر إيرادات المؤسسة
تركز على التكاليف التي تستنفذ في الأجل القصير ( سنة واحدة) من أجل أعمال المؤسسة	تركز على كل من التكاليف التي تستحق في الأجل القصير وأيضاً التي قد تتعدى السنة الواحدة أي التي تستنفذ في الأجل المتوسط والطويل

المصدر: مصطفى يوسف كافي وآخرون، المحاسبة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص 29

ثالثاً: علاقة المحاسبة الإدارية بعلم الاقتصاد

بالرغم من أن المحاسبة الإدارية تتعامل مع الأحداث الحاضرة والمستقبلية في صورة كمية قريبة إلى الواقع العملي، إلا إنها تعتمد على المفاهيم النظرية لعلم الاقتصاد في صياغة تقاريرها وفي تحديد مفاهيمها، كما هو الحال في دراسة نقطة التعادل والتكاليف الحدية والدراسات الخاصة بفصل التكاليف الثابتة عن المتغيرة، الأمر الذي يوضح مدى أهمية الدراسات الاقتصادية للمحاسب الإداري.

رابعاً: علاقة المحاسبة الإدارية بالعلوم السلوكية

تهتم المحاسبة الإدارية بالتعامل البشري باعتباره الذي يؤثر ويتأثر بالوظائف المحاسبية والإدارية، فتعتمد المحاسبة الإدارية على دراسة العلوم السلوكية في مجال دراسات الدوافع والحوافز، وهي في سبيل ذلك تتعامل مع أساليب الإدارة بالأهداف والنتائج والإدارة بالاستثناء وتقارير محاسبة المسؤولية، كما تتعامل مع نظم ودفع الأجر والأجور التشجيعية وتعتمد على أساليب المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية فالمحاسبة الإدارية لا

## الفصل الأول: مدخل للمحاسبة الإدارية

---

تتعامل فقط مع الأرقام واللوائح بل تتعدى إختصاصاتها ذلك بكثير خصوصا في مجال الاهتمام بالعنصر البشري العامل الإنساني من العوامل المهمة لنجاح التخطيط والرقابة والعنصر الإنساني أهمية في نجاح التخطيط والرقابة الشديدة من أجل إيجاد الطرق المناسبة لإشباعها.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> نوبلي نجلاء. (استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية). دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص:93،94

### خلاصة الفصل

- من خلال مما سبق نستنتج أهم النقاط التي تمحور حولها هذا الفصل :
- ✓ المحاسبة الإدارية عبارة عن نظام معلوماتي متكامل
  - ✓ المحاسبة الإدارية نظام يعمل داخل المؤسسة ويكون موجه للأطراف الداخلية والخارجية.
  - ✓ أهمية المحاسبة الإدارية تكمن في توفير المعلومات والبيانات الأكثر ملائمة مع متطلبات العمل الإداري.
  - ✓ تهدف المحاسبة الإدارية إلى توجيه كل المستويات المختلفة في الإدارة الداخلية للمنظمة من أجل إتخاذ القرارات الإدارية الراشدة وتحقيق كل الأهداف المرسومة.
  - ✓ وجود ارتباط قوي بين المحاسبة الإدارية و الأنظمة المحاسبية الأخرى.

# الفصل الثاني

الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

---

### تمهيد

لقد أصبحت المعلومة عنصرا هاما من عناصر الإنتاج, لما لها من دور في تحديد كفاءة وفعالية الإدارات لذلك اتجهت مختلف القطاعات إلى تصميم وبناء أنظمة معلومات من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة هذه القطاعات حيث تعتبر المحاسبة الإدارية من أهم نظم المعلومات المحاسبية في الوحدة الإدارية فهي أهم المصادر الرئيسية لها, فالتطور أثر في إعداد وتأهيل المحاسب الإداري المطلوب أن يكون أكثر فعالية في مساهمة تصميم نظم جديدة وتقديم المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وعليه يتم في هذا الفصل توضيح العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية والمحاسبة الإدارية وذلك من خلال التطرق إلى مبحثين رئيسيين هما:

### المبحث الأول: عموميات لنظم المعلومات المحاسبية

### المبحث الثاني: الأساسيات التي تركز عليها نظم المعلومات المحاسبية



## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

### المبحث الأول : عموميات لنظم المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من المصادر التي تزود المؤسسة بالمعلومات الملائمة وذات الفعالية التي تقيد متخذي القرارات الإدارية، وهو عبارة عن جملة من المكونات المتصلة مع بعضها البعض بأسلوب منظم لغايات الإنتاج في مجال المعلومات ومن ثم تقديمها للمستخدم.

وفي هذا المبحث نتطرق إلى العناصر الأساسية التي يقوم عليها النظام المعلومات المحاسبي .

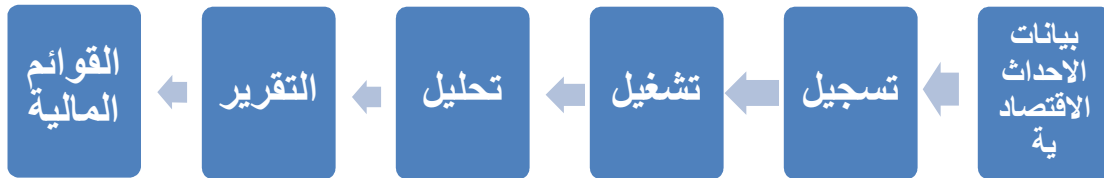
### المطلب الأول : مفهوم ووظائف نظام المعلومات المحاسبي

حتى يمكن فهم نظام المعلومات المحاسبي ووضع تعريف محدد له بداية يجب التعرف على معاني المصطلحات التي يتكون منها هذا الأخير، وهي ثلاث مصطلحات أساسية تتمثل في كل من: المحاسبة والمعلومات والنظام، ويتم تناول تلك المصطلحات الثلاثة على النحو التالي:

أولاً: **المحاسبة** : «هي عبارة عن عملية تسجيل بيانات الأحداث الاقتصادية ثم تحليلها، وتبويب البيانات المسجلة والتقرير عنها في صورة مالية.»<sup>1</sup>

والشكل التالي يوضح العمليات التي تتم داخل النظام المحاسبي

شكل رقم (02): يوضح العمليات ضمن الأنشطة المحاسبية



المصدر: السيد عبد المقصود ديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 12

ثانياً: **المعلومات**: «هي بيانات تم تنظيمها ومعالجتها لكي تصبح ذات معنى للمستخدم حيث يحتاج المستخدمين لتلك المعلومات من أجل اتخاذ القرار المناسب أو من أجل تطوير وتحسين عملية إتخاذ القرار

<sup>1</sup> السيد عبد المقصود ديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 14

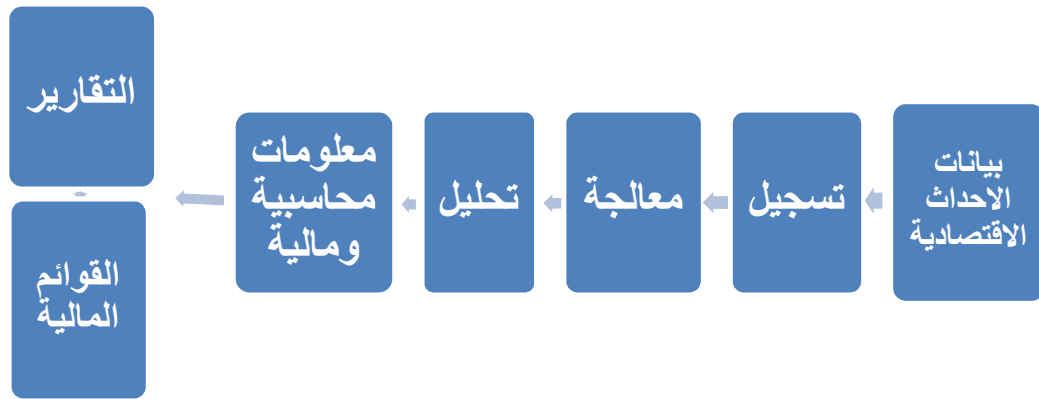
## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

وبشكل عام فإن المستخدمين للمعلومات يتمكنون من اتخاذ القرار المناسب أكثر عندما تزداد كمية ونوعية المعلومات المتوفرة.<sup>1</sup>

- وتعرف المعلومة المحاسبية والمالية « بأنها كل المعلومات الكمية والغير كمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط تشغيل والتقارير المستخدمة داخليا.<sup>2</sup>

والشكل التالي يوضح كيف تتم عملية تكوين المعلومة المحاسبية التالية :

الشكل رقم (03): تكوين المعلومة المحاسبية والمالية



المصدر: نوبلي نجلاء، (استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية)، دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، بسكرة، 2014-2015، ص 75

### 1- خصائص المعلومات

تتميز المعلومات بالخصائص التالية:<sup>3</sup>

- ✓ **الملائمة:** المعلومات تكون ملائمة إذا قللت من حالة عدم التأكد وتساعد متخذ القرار من تعديل توقعاته.
- ✓ **الموثوقية:** تعتبر المعلومات ذات موثوقية عندما تكون خالية من الأخطاء أو تستند وتمثل بدقة الأحداث أو النشاطات التي تصفها.
- ✓ **الكمال:** لا تعتبر المعلومات المفيدة إذا لم تكن مكتملة وتعطي جميع جوانب النشاط الذي تصفه.
- ✓ **الوقئية:** أن تقدم المعلومات إلى متخذي القرارات في الوقت المناسب لاتخاذ القرار المناسب.

<sup>1</sup> نضال محمود الرمجي، زياد عبد الحليم الدبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2014، ص 17

<sup>2</sup> نوبلي نجلاء، مرجع سابق، ص 75

<sup>3</sup> نضال محمود الرمجي، زياد عبد الحليم الدبيبة، مرجع سابق، ص 18

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

✓ القابلية للفهم: أي أن المعلومة معروضة بطريقة سهلة لاستيعاب والفهم ويمكن استخدامها من قبل المستخدم.

✓ القابلية للتحقق: أي أنه يمكن الحصول على المعلومة عندما الاحتياج لها وبالشكل المطلوب.

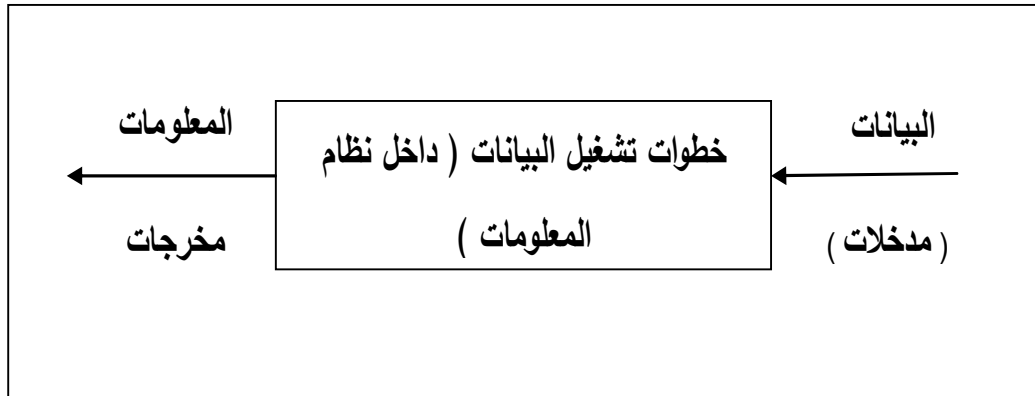
### 2- الفرق بين البيانات والمعلومات

يقصد بالبيانات «المواد الخاصة لنظام المعلومات المحاسبي والتي منها تم استخدام المنتج النهائي لهذا النظام وهي المعلومات والبيانات عبارة مجموعة من الرموز أو الكلمات التي تم تجميعها من داخل أو خارج المؤسسة بينما المعلومة من جهة أخرى تعتبر المعرفة المحصلة من البيانات المجمعة بعد تشغيلها وترتيبها وإدخال بعض العمليات عليها»<sup>1</sup>

أو بشكل آخر البيانات هي حقائق خام وقد تكون أرقاماً ورموزاً....الخ وهي تشمل مدخلات نظام معلومات محاسبي وبالتالي فإن المعلومات هي بيانات تم تحويلها إلى معلومات .

والشكل التالي يوضح العلاقة بين البيانات والمعلومات

الشكل رقم (04): المعلومات الناتجة من البيانات



المصدر: كمال الدين الدهراوي, مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية, الدار الجامعية, مصر, 2002-2003, ص 15

### ثالثاً: النظام

1- تعريف النظام : «هو مجموعة من العناصر المترابطة والمتكاملة والمتفاعلة مع بعضها البعض من أجل تحقيق الأهداف المرجوة فالنظام عبارة عن مجموعة من العناصر التي تشكل ما يسمى بمكونات النظام

<sup>1</sup> كمال الدين الدهراوي, مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية, الدار الجامعية, مصر, 2002, ص22

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

التي يكون أما عبارة عن مكونات مادية مثل: (الحواسيب أو الشاشات أو خطوط الاتصال) أو مكونات معنوية مثل ( خطط البرامج والملفات والأنظمة والقوانين والتعليمات).<sup>1</sup>

2- أجزاء النظام : يتكون النظام من أجزاء أساسية وهي:<sup>2</sup>

❖ **المدخلات** : حيث أن البيانات تشكل مدخلات النظام لأنها متعلقة بعمليات المؤسسة الاقتصادية وبقية الأحداث فيجب أن تجمع وتدخل إلى النظام من أجل عمليات المعالجة اللاحقة, فالمستندات والوثائق التي تصور العمليات المالية بين المؤسسة الاقتصادية والبيئة المحيطة تشكل مدخل للنظام المحاسبي.

❖ **المعالجة**: وهي تمثل الجانب الفني من النظام وهي مجموعة من العمليات المحاسبية, وعمليات المقارنة والتلخيص والتصنيف والفرز التي تجري على البيانات المدخلة تهدف تحويلها إلى معلومات تقدم للمستفيد النهائي.

❖ **المخرجات**: يتم إيصال المعلومات إلى المستخدمين وفق أشكال متعددة كالتقارير والجدول والقوائم والأشكال البيانية وهذه المعلومات يطلق عليها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي حيث أن الهدف الرئيسي لأي نظام معلومات هو إنتاج المعلومة المناسبة للمستخدمين.

❖ **التدقيق والرقابة**: إن المدخلات والعمليات والمخرجات خاضعة في النظام لعملية التدقيق والرقابة الداخلية ( أجهزة الوحدة المحاسبية المختصة ), وكذلك إلى عملية التدقيق والرقابة الخارجية ( مراقب الحسابات أو أي جهة أخرى).

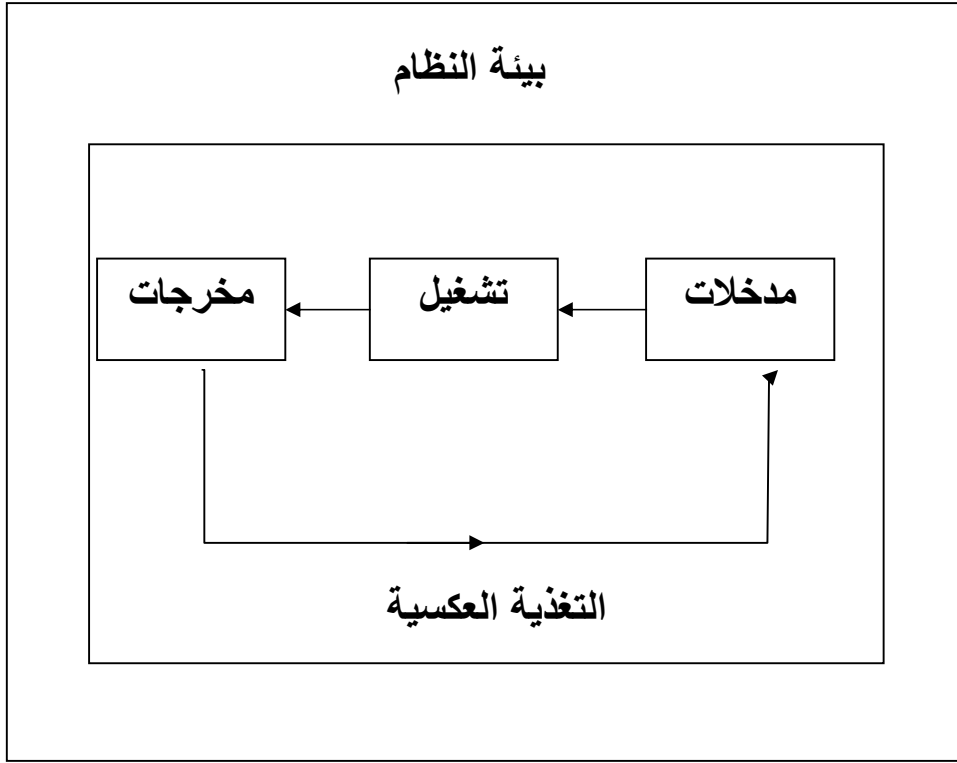
❖ **التغذية العكسية ( الراجعة )** : هي عملية قياس رد فعل المستخدمين على عمل النظام أي هي المخرجات التي ترسل إلى النظام ثانية كمصادر للمعلومات, ويمكن أن تكون التغذية الراجعة داخلية أو خارجية وتستخدم للبدء أو لتغيير العمليات, حيث تستخدم المدخلات بعض أو كل المخرجات القادمة عبر جهاز التحكم ويسمى الجزء العائد من المخرجات إلى المدخلات بهذه الطريقة بالتغذية العكسية, والشكل التالي يوضح أجزاء النظام.

<sup>1</sup> عبد الرزاق قاسم, تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية, الدار الثقافة للنشر والتوزيع, الأردن, 2006, ص 14

<sup>2</sup> إبراهيم الجزراوي, وعامر الجنابي, أساسيات نظم المعلومات المحاسبية, دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع. 2009, الأردن, 2009, ص:ص:20, 21

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

شكل رقم (05): أجزاء حدود والبيئة المحيطة بالنظام



المصدر: كمال الدين الدهراوي, مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية, الدار الجامعية, مصر, 2002-2003, ص4

### رابعاً : نظام المعلومات المحاسبي

#### 1- تعريف نظام المعلومات المحاسبي

يعرف نظام المعلومات على أنه «مجموعة من العاملين والإجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول إلى المعلومات مفيدة, وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف المستندة إليهم.»

أما نظام المعلومات المحاسبي : « هو أحد مكونات تنظيم إداري يختص لجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لمتخذي القرارات إلى الأطراف الخارجية ( كالجهاز الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة المؤسسة.<sup>1</sup>

ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية : « احد مكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية, ينحصر الفرق بينهما في أن الأول يختص بالبيانات والمعلومات المالية بينما الثاني يختص بكافة البيانات والمعلومات التي تؤثر على نشاط المؤسسة.»

<sup>1</sup> ستيفن اموسكوف, ومارك ج سيمكن, نظم المعلومات المحاسبية, دار الثقافة للنشر والتوزيع, الأردن, 2006, ص 25

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

### 2- مكونات نظم المعلومات المحاسبية

يتكون نظام المعلومات المحاسبية من مجموعة من المكونات الأساسية أهمها مايلي<sup>1</sup>:

أ- **العنصر البشري**: ويشتمل مايلي :

✓ **معدو المعلومات المحاسبية**: وتشمل هذه المجموعة: محلي النظم, مبرمجي النظم, تخصصات مختلفة أهمها المحاسب.

✓ **مستخدموا المعلومات المحاسبية**: وتنقسم هذه المجموعة إلى مستفيدين داخليين ( الإدارة, الموظفين ) ومستفيدين خارجيين (الملاك والمستثمرون والبنوك والحكومة....الخ).

ب- **العنصر الآلي**: وتتمثل في الأجهزة المستخدمة في النظام (حاسبات آلية, طابعات, ووسائل الاتصالات مختلفة) ويعتمد نوع النظام (يدوي, إلي) على مكونات هذا العنصر.

ج- **البرامج اللازمة للنظام**: وهذا العنصر يرتبط بالنظام الآلية أكثر من النظم اليدوية, ويتمثل في البرامج اللازمة لتشغيل النظام سواء كانت برامج واردة بجهاز الحاسب أو مشتتة خصيصا لغرض معين أو معدة داخل المؤسسة الاقتصادية لغرض ما.

د- **الإجراءات**: وهي تشمل الإجراءات المختلفة, والتي تتم لتحويل البيانات إلى معلومات مفيدة لعملية اتخاذ القرارات.

بالإضافة إلى المكونات الأساسية السابقة, هناك مجموعة من المكونات المكملة والمساعدة مثل قاعدة البيانات, وإجراءات الحماية والرقابة والأمن لنظم المعلومات, والشبكات وغيرها, ولا تقل المكونات المكملة أهمية عن المكونات الأساسية.

### 3- أهداف نظم المعلومات المحاسبية

أصبح النظام المحاسبي في ظل هذه الثروة التقنية التي يعيشها من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات المفيدة في شأن إتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة, لذا يعتبر نظم المعلومات المحاسبية مهم لكل المؤسسات وذلك للاعتبارات التالية<sup>2</sup>:

- ✓ توفير القوائم والتقارير السنوية الإلزامية كقائمة الدخل والمركز المالي.
- ✓ توفير المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات السليمة, سواء للمستفيدين الداخليين أو الخارجيين.
- ✓ توفير المعلومات اللازمة لمتابعة العمليات يوما بيوم, أي إنجاز العمليات والمهام اليومية.

<sup>1</sup> احمد زكرياء زكي عصيمي, نظم المعلومات المحاسبية (مدخل معاصر), دار المريخ للنشر, الرياض, 2011, ص:ص 45,46

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق, ص:ص 33,34

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

✓ توفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء

**المطلب الثاني: الوظائف نظام المعلومات المحاسبي**

تتمثل تهم وظائف نظم المعلومات المحاسبية فيمايلي:<sup>1</sup>

1. **تجميع البيانات:** تشمل عملية تجميع البيانات على عدة خطوات منها استخلاص البيانات لإدخالها إلى النظام, ثم يتم تقييد المستندات على مستند واحد وهو المستند المصدري, ويتم التحقق من صحة هذه البيانات ثم تبويبها في مجموعات كما قد يتم تحويل البيانات من نقطة الحصول عليها إلى نقطة تشغيلها.
2. **تشغيل البيانات :** يمكن تجميع البيانات في دفعات ذات طبيعة متشابهة ثم يتم ترتيب كل دفعة حسب خاصية معينة بالبيانات, وقد يحتاج الأمر إلى مراجعة عمليات حسابية في كل مستند بيانات.
3. **إدارة البيانات:** تتكون وظيفة لإدارة البيانات من 3 خطوات أساسية هي تخزين وتحديث وإسترجاع البيانات - التخزين: ويعني حفظ البيانات في أماكن هي ملفات أو قواعد بيانات وتزويد البيانات المخزنة بتاريخ للأحداث وتعكس حالة الوحدة, وتخدم في التخطيط, ويمكن تخزين البيانات إما عن ملفات دائمة أو على ملفات مؤقتة إنتظار التشغيل إضافي.
- التحديث: ويعني تسوية البيانات المخزنة لتعكس الأحداث الجديدة والعمليات والقرارات وكنتيجة للتحديث, تعكس البيانات بعد التحديث الحالة الحالية للأحداث.
- إسترجاع البيانات : يتمثل في الدخول إلى البيانات المخزنة والأخذ منها, والبيانات المسترجعة قد تستخدم في تشغيل إضافي .
4. **رقابة وحماية البيانات :** قد تحدث أخطاء في البيانات التي تدخل للتشغيل وقد يتم التلاعب في السجلات أثناء التشغيل وهكذا ولذلك فإن أحد الوظائف الهامة هو حماية البيانات من التلاعب والتأكد من دقة البيانات وبالتالي دقة المعلومات والإجراءات التي تساعد في تنفيذ هذه المهمة يجب أن تسري على كافة عمليات ومراحل تشغيل نظام المعلومات المحاسبي, والخطوة الخاصة بالمصادقة تعتبر خطوة رقابية لازمة خلال عملية تجميع وتشغيل البيانات.
5. **إنتاج المعلوماتي :** تعتبر الوظيفة النهائية لنظم المعلومات هو وضع المعلومات في يد المستخدمين, ويتطلب ذلك عدة خطوات إنتاج التقارير والتي تحتوي على المعلومات الناتجة من التشغيل أو من البيانات المخزونة أو من كلاهما, وغالبا ما يتطلب إعداد التقارير وتحليل وتفسير البيانات التي تحتويها التقارير.

<sup>1</sup> ثناء علي القباني, نظم المعلومات المحاسبية, الدار الجامعية, مصر, 2002-2003, ص, ص:15,16

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

والخطوة التالية هي التوصيل والتي تتكون من :

✓ تقديم التقارير بصورة مفهومة ومفيدة للمستخدمين.

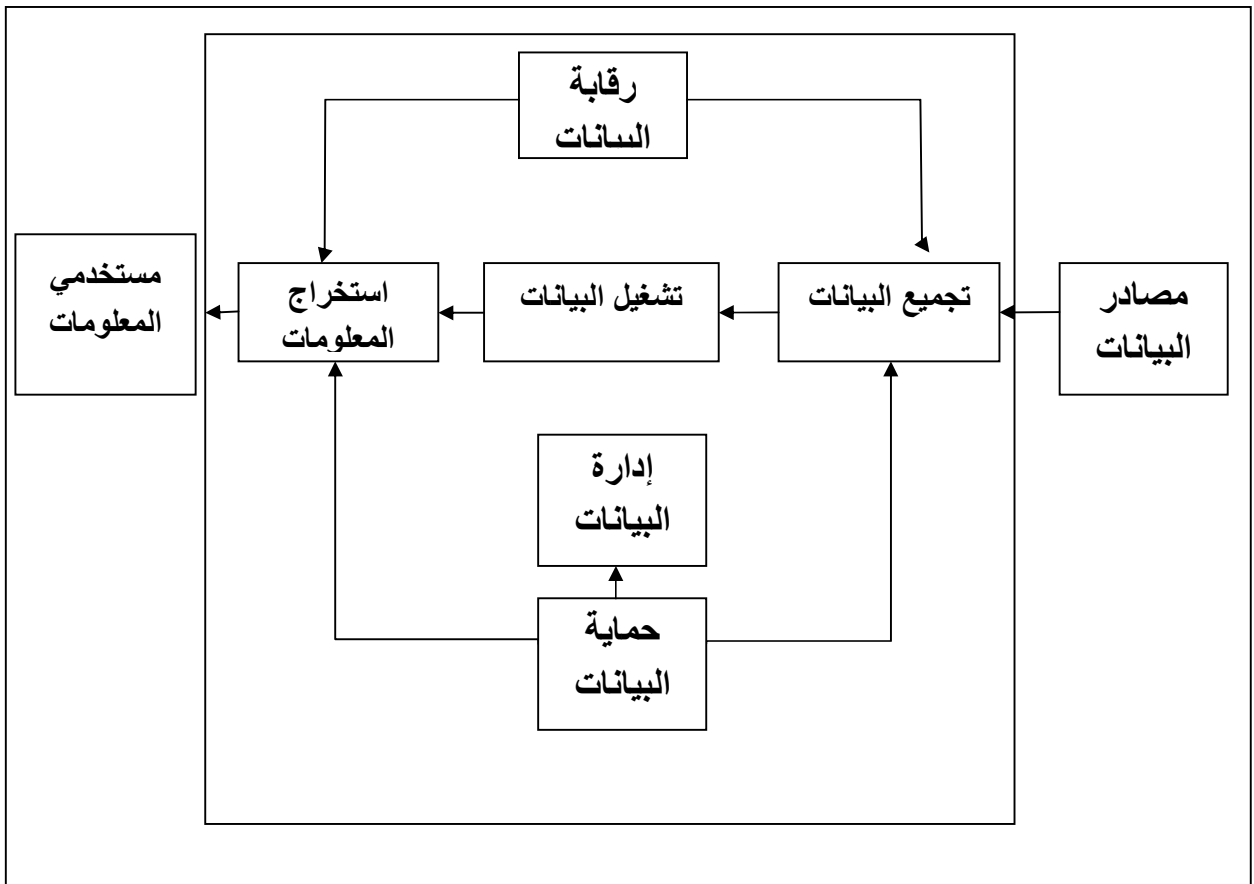
✓ ضمان وصول التقارير للمستخدمين.

6. الإجراءات : ويقصد بالإجراء هو تتابع الخطوات الخاصة بدورة تشغيل البيانات أو قد يتم إنجازها يدويا أو

عن طريق الحاسب الآلي أو خليط من العمل اليدوي والآلي.

والشكل التالي يوضح وظائف نظم المعلومات المحاسبية

شكل رقم (06): وظائف نظم المعلومات



المصدر: كمال الدين الدهراوي, مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية, الدار الجامعية, مصر, 2002-2003, ص7



## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

### المطلب الثالث: مقومات نظم المعلومات المحاسبية

يقوم نظام المعلومات المحاسبي بتوفير المعلومات المحاسبية الإدارية لتلبية احتياجات المستخدمين, سواء المستخدمين الداخليين أو الخارجيين, حيث يعتمد نظام المعلومات المحاسبي على مجموعة من المقومات تعمل جميعها على تحقيق الهدف المنشود. ويمكن ذكر أهم مقومات نظام المعلومات المحاسبي في مايلي:<sup>1</sup>

#### 1- المجموعة المستندية

هي المستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية وهي المصدر القيد في الدفاتر والسجلات وهي في غاية الأهمية وسلامتها تعني سلامة المراحل الأخرى في نظم المعلومات المحاسبية, فالمستند هو عبارة عن وثيقة تتضمن تفاصيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة وتؤيد وتثبت وقوع الحدث كي يمكن إثباتها في النظام المحاسبي وتقسّم إلى نوعين :

✓ **المستندات الداخلية** : هي تلك المستندات التي تنشأ داخل المؤسسة في أحد أقسامها أو دوائرها مثل فاتورة البيع.

✓ **المستندات الخارجية**: وهي تلك المستندات التي تنشأ خارج المؤسسة وترد إليها مثل فاتورة الشراء.

#### 1-1 أهمية المستندات

للمستندات أهمية كبيرة في نظام المعلومات المحاسبي بحيث أنها الدليل على وقوع الأحداث الاقتصادية والأساس في عملية التسجيل المحاسبي وفي تصميم الرقابة الداخلية.<sup>2</sup>

- أنها الأساس في تحديد تدفقات البيانات في المؤسسة.
- أنها وسيلة إثبات العمليات وتسجيلها في السجلات المحاسبية.
- تستخدم كأداة لمتابعة نظم المعلومات في المؤسسة والرقابة عليها.
- تعتبر بعض المستندات أساسا لإعداد مستندات أخرى.

#### 2-1 مواصفات المستندات الجيدة

- ✓ أن يكون مطبوعا محدد عليه اسم الوحدة وعنوانها.
- ✓ أن يظهر بوضوح عنوان المستند ووظيفته والقسم المصدر له وتاريخ تحريره.
- ✓ أن يكون مطبوعا على المستندات أرقاما متسلسلة.

<sup>1</sup> نبيلة إبراهيم بريخ, (تقييم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة), دراسة ميدانية, مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل, غير منشورة, فلسطين, 2013, ص 28

<sup>2</sup> احمد حسين علي حسين, نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية النظام اليدوي, تحليل وتصميم النظم نظام الحاسب, الدار الجامعية, مصر, 2006, ص 52

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

✓ أن يكون المستند واضح ومحدد من حيث المحتويات والتنسيق وأن يكون بالشكل والحجم المناسبين بحيث يسهل فهمه وقراءته.

✓ أن يكون المستند موثقاً ويظهر عليه بوضوح خانات لتوقيع الأشخاص المسؤولين بالرقابة.

✓ أن يلبي المستندات أغراض الرقابة.

2- **المجموعة الدفترية** وهي مجموعة من الدفاتر والسجلات التي يتم إثباتها وتسجيل القيود بها، وقد تكون هذه السجلات يدوية أو سجلات آلية باستخدام الحاسوب وتمثل المجموعة الدفترية المرحلة الثانية من مراحل النظام المحاسبي، ويمكن تقسيم الدفاتر والسجلات إلى :

✓ **دفاتر وسجلات مالية** : وتكون هذه الدفاتر إما إلزامية مثل دفاتر اليومية، ودفتر الأستاذ، أو اختيارية.

✓ **دفاتر وسجلات إحصائية**: وتهدف إلى توفير معلومات عن المؤسسة.

### 3- دليل الحسابات

هو قائمة بأسماء الحسابات الإجمالية والفرعية مرتبة في مجموعات تبين العناصر الأساسية في المحاسبة، ويعرف دليل الحسابات على أنه عملية اختيار وتحديد أسماء الحسابات المعبرة عن المعاملات المالية والتي تتم بالوحدة المحاسبية، وتجميعها وتبويبها في مجموعات رئيسية وفرعية، وثم وضعها في إطار عام وإعطائها رموزاً وأرقاماً مميزة لكل منها، وكذلك يمثل دليل الحسابات أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد الحسابات التي يمكن أن تتأثر بها العمليات التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية، ويعتبر كذلك أداة مساعدة تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات والتبويبات والترقيعات التي يمكن أن تغطي الحسابات المختلفة إضافة لما يمكن أن يتضمنه الدليل من توضيح لبعض المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة وكيفية علاجها.

### 4- مجموعة التقارير والقوائم المالية

تتضمن القوائم المالية التي يتم إعدادها من قبل النظام المحاسبي لغرض إظهار نتائج الأعمال خلال الفترة المالية وحقوق الملكية وتطوير الوضع المالي للمؤسسة الاقتصادية في نهاية الفترة المالية .

أما التقارير فتتكون من نوعين تقارير داخلية وتقارير خارجية فتعتبر مجموعة التقارير والقوائم المالية خلاصة لكل ما قامت به المؤسسة الاقتصادية من عمليات تتضمن نشاطاتها الجارية والغير جارية، وهي تقدم إلى كافة الجهات ويمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ القرارات المتعددة سواء كانت تلك الجهات داخل الوحدة أو خارجها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> نبيلة إبراهيم بريخ، مرجع سابق، ص 30

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

### المبحث الثاني : الأساسيات التي تركز عليها نظام المعلومات المحاسبي

أدى ظهور المحاسبة الإدارية كإستجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات, وكذلك مساهمتها في حل مشكلات الإدارة التي يمكن أن تواجهها إدارة المؤسسة الاقتصادية, ومن هنا يمكن النظر بأن المحاسبة الإدارية تعد نظاما للمعلومات يهتم بدراسة البيانات والمعلومات وذلك في إطار عام يركز أساسه على احتياج متخذي القرارات, ومن هذا المنطلق يتم التطرق للعلاقة المشتركة بين نظم المعلومات المحاسبية والمحاسبة الإدارية.

### المطلب الأول: إجراءات تصميم نظام المعلومات المحاسبي

قد تفشل المؤسسة الاقتصادية عملها نتيجة عدة عوامل منها فشل نظام معلومات المحاسبة الحالي, أو بالأحرى نظام فاشل في إنتاج معلومات مفيدة لمتخذي القرارات, ولا بد من مشاركة المحاسبون مشاركة فعالة في مساعدة الإدارة في مواجهة المشكلات المرتبطة بالنظم المعلومات المحاسبية ومحاولة حلها, لذا فإنه من الضرورة أن يكون المحاسب على دراية بكيفية دراسة النظم ولديه خلفية عامة عن هذه الوحدة الإدارية, وتتمثل خطوات تصميم نظام معلومات المحاسبة الإدارية كمايلي<sup>1</sup>:

### أولاً : دراسة طبيعة المؤسسة والهيكل الوظيفي واحتياجاته من البيانات

يجب على مصمم النظام في بداية مهامه التعرف على المناخ وبيئة المؤسسة التي تعمل في إطارها, إذ يتحقق هذا الأمر من خلال تجميع البيانات عن ملكية المؤسسة وشكلها القانوني وطبيعة نشاطها وتقيد هذه المعلومات في وضع تصور عام لديه عن المؤسسة, ثم تأتي مرحلة تخيل نوعية البيانات التي يمكن تداولها بين أقسامها, ويمكن أن يقوم المصمم في هذه الحالة بإعداد خريطة تنظيمية عن المؤسسة.

### ثانياً: دراسة النظام المحاسبي القائم

بعد إلمام المصمم لمختلف جوانب العمل في المؤسسة موضع الدراسة وأثناء تصور عام عن العمل داخل أقسامها تبدأ مهمة الأساسية في دراسة النظام المحاسبي القائم والتعرف على درجة الكفاية ما لها من تفضيلات للوفاء من احتياجاتها من البيانات أي تحديد نقاط القوة والضعف في النظام, وتتم هذه المرحلة من خلال الخطوات التالية :

- الحصول على صورة من التقارير والقوائم المالية الخاصة بالمؤسسة وذلك من خلال تقييم هذه التقارير بناء على ضوء التصور العام الذي توصل إليه في المرحلة السابقة إلا أنه ينبغي في هذه المرحلة

<sup>1</sup> بوقرعة سفيان, (نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية), دراسة حالة مجمع ابناجوك فرع الطاهير, مذكرة ماجستير في علوم التسيير, غير منشورة, جامعة منتوري, قسنطينة, 2011-2012, ص 46

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

- الحصول على آراء المسؤولين من خلال إعداد قوائم الاستقصاء تتعلق بهذه التقارير وتوزيعها على مستخدمي تداول البيانات علاوة على المقابلات الشخصية التي يمكن أن تتم معها.
- الحصول على نسخ من دفاتر اليومية المختلفة للتعرف على درجة التفاصيل الواردة في بياناتها وكيفية إجراء التحليل بها.
- الحصول على المعلومات السابقة ودراساتها بعناية.
- إذ يهتم خبير التقييم في هذه المرحلة بالتعرف على تفاصيل المستندات والغرض منها وكيفية إعدادها ومصادر بياناتها الواردة فيها، كما يهتم بالتعرف على علاقات المستندات ببعضها البعض.

### ثالثا : مرحلة التخطيط للنظام القائم وبناء نظام جديد

ويقصد بها وضع الخطة الإستراتيجية لتطوير نظم المعلومات المحاسبية ثم تحديد مشروع التطوير لنظم المعلومات للوفاء بالمعلومات التي تحتاجها الإدارة مع مراعاة استخدام أساليب المحاسبة الإدارية، حيث لا يستطيع مصمم النظام تحديد شكل التغيير الممكن بمفرده بل عليه التعرف على احتياجات إدارات المؤسسة وبلورتها في عدة اقتراحات بديلة وذلك من خلال عقد عدة اجتماعات بمساعدة كافة المستويات الإدارية بالمؤسسة من خلال عرض آراء مصمم النظام (خبير التقييم) لنقاط الضعف في النظام القائم مع الاقتراحات البديلة المعالجة له، ويفضل أن تتفق خطة تطوير النظم مع الخطة الإستراتيجية للتتظيم ويفضل أن تتم خطوات التخطيط بطريقة من الأعلى إلى الأسفل بمعنى أن جهد التخطيط يبدأ بالإدارة العليا وينتهي بالإدارة الدنيا، ثم يقوم محللو النظام استنادا إلى مصمم النظام بتقديم تقرير وتوصيات عن النظام الحالي والمشكلات التي تقابله والبدائل المتاحة، وقد تصل لجنة الدراسة إلى احد البديلين هما:

- ✓ الإبقاء على النظام الحالي أو إجراء بعض التعديلات عليه سواء جذرية أو كلية.
- ✓ الاقتراح بنظام جديد.

### رابعا : مرحلة تحليل نظم المعلومات المحاسبية

تتم في هذه المرحلة تحديد نقاط القوة والضعف في النظام الحالي، ومحاولة القضاء على نقاط الضعف وتعزيز نقاط القوة، فالمحاسبة سهلت عمل الإدارة من قبل بما لها من أساليب وخصائص تفيد الإدارة، أي تهدف هذه المرحلة إلى التعرف عن كيفية عمل النظام الحالي ثم يقوم مصمم النظام مع فريق العمل بفحص النظام بتجميع البيانات الخاصة بالنظام وذلك من خلال:<sup>1</sup>

✓ مراجعة المستندات على ما تم تسجيله بالدفاتر والسجلات.

<sup>1</sup> بوقروعة سفيان، مرجع سابق، ص 47

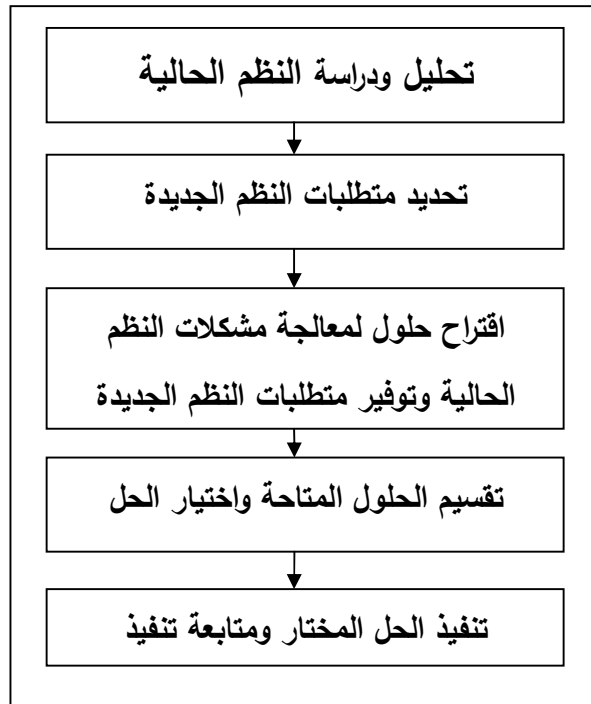
## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

- ✓ ملاحظة العمل وتسجيل بيانات عن كيفية أداء كل وظيفة.
  - ✓ إجراء مقابلات شخصية مع الموظفين والعمال للتعرف على العوامل النفسية السلوكية.
  - ✓ توزيع قوائم استبيان على موظفين معينين لغرض تجميع بيانات أكثر تفضيلاً عن أمور معينة.
- وبعد فحص النظام وتجميع البيانات المطلوبة يتم تحليل البيانات المجمع من النظام باستخدام مجموعة من الطرق أهمها:

- خرائط تدفق المستندات.
- خرائط تدفق البيانات.
- التحليل الإحصائي.

وبعد القيام بعملية التخطيط سليمة، والقيام بإجراءات تحليل النظام وفحصه، تأتي مرحلة إعداد تقرير تحليل النظام، وثم في هذا التقرير توضيح نقاط القوة والضعف في النظام، ومن ثم اقتراح الحلول الممكنة والمناسبة. ويمكن توضيح مرحلة تحليل نظم المعلومات المحاسبية في الشكل التالي

الشكل رقم (7): إجراءات تحليل النظام



المصدر: احمد زكرياء زكي عصيمي, نظم المعلومات المحاسبية (منخل معاصر), دار المريخ للنشر, الرياض, 2011, ص

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

### خامسا : مرحلة تصميم نظم المعلومات

إن الغاية الأساسية من تصميم نظم المعلومات المحاسبية هي توفير معلومات لمتخذي القرارات تساعدهم في ترشيد أحكامهم، وتزداد أهمية هذه النظم بتطور التكنولوجيا وخاصة تكنولوجيا الحاسب الآلي، إذ تتمثل هذه المرحلة في إعداد وكتابة التقارير النهائية وإجراء ذلك يقوم خبير التصميم بوضع الإشكال النهائية للمستندات والسجلات والتقارير للنظام الجديد، حيث يعد النظام بموجب هذا التقرير يحتوي على مقدمة توضح طبيعة نشاط المؤسسة وهيكلها التنظيمي واحتياجاتها من البيانات، وفي نهاية التقرير يضع صورة تفصيلية للدليل المحاسبي المرتبط بهذا النظام موضحا به تفاصيل الحسابات التي يمكن استخدامها من خلال هذا الدليل.

### سادسا : مرحلة تنفيذ الجديد

إن مرحلة التنفيذ قد تمتد لفترة طويلة تزيد على الفترة التي تحتاجها المراحل السابقة مجتمعة، لذلك يتطلب الأمر الاعتناء بها، حيث يعد خبير التصميم تقريره عن النظام الجديد وموافقة الإدارة على الاقتراحات الواردة به تبدأ مرحلة تنفيذ النظام المقترح أو تعتبر هذه المرحلة من أدق المراحل التي تواجه مصمم النظام ويتم في هذه المرحلة طبع نسخ من التقرير المقدم، وبصفة عامة تتم إجراءات التنفيذ بخطوتين هما :

أ- **الإعداد لتنفيذ النظام** : حيث تبدأ هذه المرحلة بعقد دورات تدريبية للعاملين بالمؤسسة حول النظام وإجراءات تطبيقية وتتم في هذه المرحلة شرح إجراءات النظام الجديد وكيفية تطبيقه وإعداد المستندات والدورات التي تمر بها حتى إتمام عملية التسجيل بالدفاتر وكيفية إعداد التقرير، ويقوم خبير التصميم في هذه المرحلة بالإجابة على إستفسارات العاملين بشأن النظام الجديد وتفصيلاته.

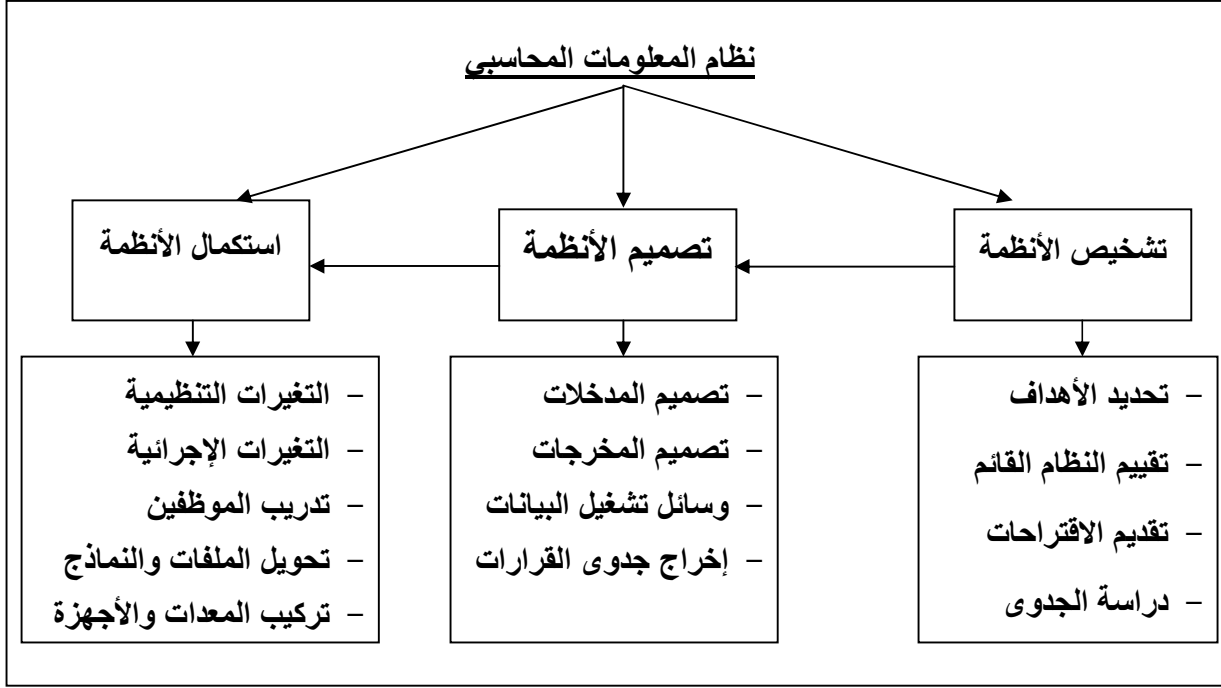
ب- **إنشاء النظام الجديد وتنفيذه** : بالنسبة للخطوة الثانية يتم الانتقال إلى النظام الجديد حيث تبدأ المؤسسة بطبع نماذج المستندات والتقارير تبعا لحاجة عملياته، ويتم الانتقال للنظام الجديد من خلال تشغيله أولا لفترة محدودة بجانب تشغيل النظام القديم وإجراء المقارنة بين نتائج كلا النظامين واتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية للنظام الجديد حتى تستقر الأمور ويكتمل تفهم العاملين لتفاصيل النظام، وبانتهاء فترة تطبيق النظام الجديد يكون مهمة مصمم النظام قد انتهت وعليه أن يقدم تقريرا نهائيا بذلك يوضح به ما تبعه من إجراءات وما انتهى إليه من نتائج بصدد تطبيق النظام الجديد وتوصياته النهائية بشأن أية تعديلات قد ترى الإدارة إضافتها للنظام مستقبلا لزيادة فعاليته في إنتاج المعلومات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بوقروعة سفيان، مرجع سابق، ص-ص: 49-51

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

والشكل الموالي يوضح مراحل تطوير نظم المعلومات المحاسبية كالآتي:

الشكل رقم ( 8 ): مراحل تطوير نظام المعلومات المحاسبية



المصدر : كمال الدين الدهراوي, مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية, الدار الجامعية, مصر, 2002-2003, ص 329

المطلب الثاني : مخرجات نظم المعلومات المحاسبية

المحاسبة الإدارية بكونها احد نظم المعلومات المحاسبية تتمثل في التقارير ويعتمد على درجة نجاح تلك التقارير على أسلوب جمع البيانات, فنظم المعلومات الإدارية تعتبر التقارير من أهم مخرجاتها فهي إحدى الوسائل الهامة للتعرف على أداء الأعمال داخل المؤسسة الاقتصادية, وتقاس فعالية وكفاءة نظام المعلومات الإدارية بقدرته في إصدار التقارير التي تشمل على البيانات والمعلومات التي تحتاجها المستويات الإدارية المختلفة في عملية اتخاذ القرارات بكل أبعادها ومستوياتها.

1- **تقارير تشغيلية** : وتركز هذه التقارير على أن تعكس أحداث الماضي والحالات والأوضاع الجارية للعمليات داخل المؤسسة الاقتصادية, وتتمثل الهدف الأساسي من هذه التقارير في تقديم وتدعيم للأفراد المسؤولين عن تنفيذ الأنشطة التشغيلية اليومية للوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال ويمكن تقييم هذه التقارير التشغيلية بدورها إلى نوعين :

أ- **تقارير وصفية** : تتصف هذه التقارير حالة وظروف نشاط معين داخل المؤسسة الاقتصادية في نقطة زمنية معينة, إذ يلاحظ أن المعلومات المحتواة في مثل هذا التقرير تعتبر صحيحة ومعبرة عن الواقع فقط وقت

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

إعداد هذه التقارير، وبذلك تصبح هذه المعلومات تاريخية ومحدودة في منفعتها نظرا لاستمرار عمليات المؤسسة وتغير الظروف والأوضاع فيها من فترة إلى أخرى، لذلك تتوقف فعالية هذه التقارير على حجم نشاط المؤسسة الاقتصادية، فكلما كبر حجم النشاط كلما زادت احتياجات الإدارة إلى التقارير.<sup>1</sup>

ب- **تقارير النشاط:** وهي تقارير تلخص وتعبّر عن نتائج الأحداث التي تمت داخل المؤسسة الاقتصادية نتيجة لعمليات التشغيل خلال فترة زمنية معينة، وعلى الرغم من إعداد هذه التقارير لأغراض تقييم الأداء، إلا أنها تساعد المديرين مساعدة فعالة في اتخاذ القرارات، فهي من ناحية تعتبر مدخلات أساسية لتقارير الأداء وذلك لمقارنتها بالمعايير والموازنات المعدة مسبقا، وبالتالي تصبح أداة رقابية هامة ومنذر للخطر قبل وقوعه، كما أنها من ناحية أخرى تفيد في اكتشاف أو توقع المشاكل في حينها واتخاذ القرار الملائم قبل تفاقم أو حتى وقوع المشكلة، ومن ناحية أخرى يمكن أن تكون هذه التقارير أداة تخطيطية.<sup>2</sup>

2- **تقارير تخطيطية:** هناك العديد من التقارير التخطيطية التي تساعد المديرين في التخطيط واتخاذ القرارات الخاصة بالمستقبل وعادة ما تكون هذه التقارير في شكل تقارير تحليلية تتضمن قيم تقديرية لفترة ولعدة فترات في المستقبل، فعادة تتضمن التقارير التحليلية معلومات تفيد في إلقاء الضوء على اتجاهات ومؤشرات ظروف أو علامات معينة داخل المؤسسة وتهدف هذه التقارير إلى إمداد المديرين بفهم واضح لسلوك العمل أو النشاط الذي يخضع لإشراف فهم ذلك لتحسين عمليات التخطيط والرقابة، أي أن هذه التقارير تعتمد على الموازنات التقديرية الذي يعكس أهداف المؤسسة الاقتصادية وتساعد الإدارات وفق المنهج العلمي، وعدم ترك المجال لظهور المشاكل والعقبات دون التحوط لها ورصد كافة الموارد اللازمة لمواجهتها.

3- **تقارير رقابية:** وهي التقارير التي تساعد الإدارة على التحقق من أن العمليات تسير وفقا لما هو مخطط لها وذلك بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المخططة المحددة مقدما وتحديد أي اختلافات هامة وجوهرية وتحليلها لمعرفة الأسباب التي أدت إليها.<sup>3</sup>

### المطلب الثالث: علاقة المحاسبة الإدارية بنظم المعلومات المحاسبية

<sup>1</sup> منذر يحي الداية، (أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة)، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، غزة، 2009، ص 34

<sup>2</sup> احمد حسين علي، مرجع سابق، ص 69

<sup>3</sup> نبيلة إبراهيم بريخ، مرجع سابق، ص: 34، 35



## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

إن ظهور المحاسبة الإدارية كان استجابة لحاجة الإدارة العليمة الحديثة إلى نوع معين من المعلومات المحاسبية اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وكذلك المساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن إن تواجهها إدارة المؤسسة الاقتصادية، وعلى هذا الأساس أخذت توصف المحاسبة الإدارية بأنها امتزاج عملي بين المحاسبة والإدارة والعامل المشترك بينهما يتمثل في اتخاذ القرارات.

ومن هنا يمكن النظر إلى المحاسبة الإدارية بوضعها نظاما للمعلومات تهتم بدراسة البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة للإدارة، وكذلك البيانات والمعلومات الإدارية اللازمة للمحاسبة، والعمل على دمج الاثنين معا في إطار عام ترتكز أركانه على احتياجات متخذ القرار من خلال الاعتماد على التنسيق والترابط والتكامل بين البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية التي يمكن أن تؤدي إلى تحقيق هدف القرار في ضوء الهدف العام للمؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال اعتماد المحاسبة الإدارية في ذلك على مفهوم متطور هو أن المحاسبة ليست وسيلة لخدمة إدارة المؤسسة الاقتصادية، بل تتعاون معها وتنسق بين أساليب لكل منهما بهدف تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية.

وهكذا فإن وجود نظام معلومات للمحاسبة الإدارية سوف يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق أهداف النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية، وذلك من خلال الاعتماد على مقومات المحاسبة الإدارية التي تشمل كلا من النظام المحاسبي المالي ونظام المحاسبي لتكاليف نظام الرقابة الداخلية، ويستخدم أساليب تحليل خاصة اقتصادية إدارية وإحصائية وسلوكية، تهتم بالأحداث المالية والغير المالية وتقييمها بما يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الإدارة نحو اتخاذ القرارات اللازمة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بوقروعة سفيان، مرجع سابق، ص، ص: 71,70

## الفصل الثاني: الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية

---

### خلاصة الفصل

نستنتج أهم التفاصيل التي تطرقنا إليها في هذا الفصل مايلي :

- ✓ نظم المعلومات المحاسبية عبارة عن الجمع بين تطبيق المحاسبة الإدارية ودراساتها.
- ✓ إن تنفيذ وتصميم نظم المعلومات يعتمد على تطبيق تكنولوجيا المعلومات المتطورة.
- ✓ استخدام الأساليب الخاصة بالمحاسبة الإدارية بهدف تزويد المستخدمين بمجموعة من العمليات تساعد على اتخاذ قراراتهم الصائبة.
- ✓ إن الحاجة المتزايدة للمعلومات المحاسبية نظرا للتطور التكنولوجي أثر على نظم المعلومات المحاسبية وانعكس بدوره على المحاسبة الإدارية.

# الفصل الثالث

التكامل بين المحاسبة الإدارية و نظم المعلومات المحاسبية  
بمؤسسة الوطنية للفخار

### تمهيد

بعد أن تم التطرق في الفصلين السابقين للجانب النظري للدراسة سنقوم بإسقاط الضوء على الفصل التطبيقي في المؤسسة الوطاية للفخار من خلال التطرق إلى مفاهيم متعلقة بالمؤسسة من حيث التعريف بها، وهيكلها التنظيمي ومراحل إنتاج منتجها، ومن ثم تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، ودراسة المتغير الثاني نظم المعلومات المحاسبية وكذا دراسة وتحليل النتائج، بالاعتماد على القوائم المالية والمعلومات المقدمة شفويا من طرف رؤساء المصالح، حيث تم تقسيم الفصل إلى :

**المبحث الأول : تقديم مؤسسة الوطاية للفخار.**

**المبحث الثاني : واقع تطبيق المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات في مؤسسة الوطاية للفخار.**

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

### المبحث الأول : تقديم المؤسسة الوطاية للفخار

قبل التطرق إلى للمعطيات المحاسبية ومعالجتها يتم عرض تعريفي للمؤسسة لمختلف الجوانب ذات الصلة, وهذا بإعطاء صورة واضحة عن المؤسسة.

### المطلب الأول : تعريف لمؤسسة الوطاية للفخار

مؤسسة الوطاية للفخار هي فرع من فروع مجمع الإخوة عموري, وهي مؤسسة ذات المسؤولية المحدودة, نشاطها الأساسي هو إنتاج مادة الآجر الأحمر, تقع في منطقة الصناعية بسيدي غزال, ولاية بسكرة.<sup>1</sup>

- انطلقت بشكل فعلي في 2013/4/1, برأسمال قدره 1977000000 دج, وبطاقة إنتاجية 290000 طن سنويا من المواد الحمراء.

- تقدر المساحة الإجمالية ب 42818 م<sup>2</sup> وتتقسم إلى قسمين :

✓ **القسم الأول:** عبارة عن مساحة مغطاة تقدر ب 13380 م<sup>2</sup>

✓ **القسم الثاني:** عبارة عن مساحة حرة, جزء يشمل مخازن إضافية, والجزء الآخر موقف للسيارات ومختلف معدات النقل تقدر ب 2565 م<sup>2</sup>

يعود حصة كل شريك في بداية الإنشاء ومنصبه الوظيفي كمايلي :

**الجدول رقم (03) :** الشركاء, الحصص, المنصب الوظيفي للمؤسسة

اسم ولقب الشريك	المنصب الوظيفي	حصة كل شريك ( دج )
برجي نور الدين	المدير	600000000
برجي ناصر الدين	نائب المدير	500000000
عموري لعروسي	شريك	340000000
برجي فيصل	شريك	287000000
عموري عاطف	شريك	250000000
<b>المجموع</b>	/	<b>1977000000</b>

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على معطيات مصلحة المحاسبة

<sup>1</sup> مقابلة شخصية مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

هي تشغل حاليا 290 عامل, كمايلي :

الجدول رقم (4) : توزيع العاملين لمؤسسة الوطاية للفخار

العدد	المسؤول الوظيفي
13	الإطارات
15	أعوان التحكم
262	أعوان التنفيذ
<b>290</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الباحثة إعتقادا على معطيات مصلحة المحاسبة

كما تعتبر هذه المؤسسة المسؤولة على التدريب التقني والعلمي للعمال في حالة وجود مشروع لمؤسسة جديدة, والجديد بالذكر أن المؤسسة استمرت في التوسع والتطوير منذ تأسيسها, من خلال تجديد آلاتها ومعدات الإنتاجية كلما استدعت الضرورة لذلك, حيث شهدت في شهر مارس أهم عمليات التوسيع والتطوير, والتي تمثلت في إضافة فرن جديد تكنولوجي لصناعة الأجر, وذلك من خلال زيادة الطاقة الإنتاجية.

ومع هذا التوسع سواء من ناحية التجهيزات أو من ناحية العملاء أصبح من الضروري زيادة رأس مال المؤسسة ليصبح 2489000000 دج, والجدول التالي يوضح التعديلات التي طرأت لحصص الشركاء

الجدول رقم (5): الشركاء, الحصص, والمنصب الوظيفي لأخر تعديل للمؤسسة

اسم ولقب الشريك	المنصب الوظيفي	حصة كل شريك ( دج )
برجي نور الدين	المدير	800000000
برجي ناصر الدين	نائب المدير	600000000
عموري لعروسي	شريك	460000000
برجي فيصل	شريك	329000000
عموري عاطف	شريك	300000000
المجموع	/	<b>2489000000</b>

المصدر: من إعداد الباحثة إعتقادا على معطيات مصلحة المحاسبة

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

تسعى مؤسسة الوطاية للفخار بأن تكون المؤسسة المالية الرائدة في السوق المحلي، من خلال تحقيق عدة أهداف أهمها :

- ✓ تعزيز الربحية.
- ✓ توسيع الحصة السوقية للمؤسسة وذلك بزيادة الطاقة الانتاجية من خلال بناء وحدات انتاجية جديدة.
- ✓ تخفيض التكاليف لتتمكن من بيع منتجاتها بسعر تنافسي يضمن لها حصة سوقية.
- ✓ المساهمة في تنمية المنطقة والعمل على امتصاص البطالة وذلك بخلق مناصب شغل.
- ✓ الالتزام بأعلى المعايير الأخلاقية والمهنية.
- ✓ تطوير المنتج من خلال مواكبة التطور التكنولوجي، وذلك للمحافظة على القدرة التنافسية في السوق.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

✓ **المدير** : هو المسؤول الأول في المؤسسة يقوم بالإشراف على تسيير المؤسسة وإصدار القرارات المناسبة، حيث تكون في خدمته ومساعدته مختلف المصالح، أهم المهام المتمثلة في :

السعي لتحقيق الأهداف المرجوة.

توزيع المهام والتنسيق بين مختلف الدوائر.

✓ **نائب المدير**: يقوم بالتقريب نفس عمل المدير العام وينوب عنه في حالة غيابه، كما يستطيع النيابة عنه خارج المؤسسة.

✓ **مصلحة المحاسبة** : والتي تتمثل مهامها في الحرص على التسجيلات المحاسبية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة وكذا جمع المعلومات المتعلقة بإصدار الميزانية وكذا تتبع الوثائق الجبائية وإدارة الضرائب وتنقسم إلى قسمين : قسم المحاسبة وقسم المالية.

✓ **المصالح التجارية** : تعتبر بمثابة الوسيط بين المؤسسة والزيون، حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخيرة فيما يخص الطلبات، من حيث السعر والكمية، إضافة إلى الاهتمام بكل ما يتعلق بعمليات الشراء للمواد الأولية والتفاوض مع الموردين فيما يخص عملية الشراء.

✓ **مصلحة الموارد البشرية** : يهتم بمختلف الشؤون العاملين خاصة الإدارية والاجتماعية، حيث تقوم بكل ما يرتبط بتسيير المستخدمين والمشاكل التي تواجههم، وكذا تنظيم وتقييم الأجور بجميع المصالح الاجتماعية.

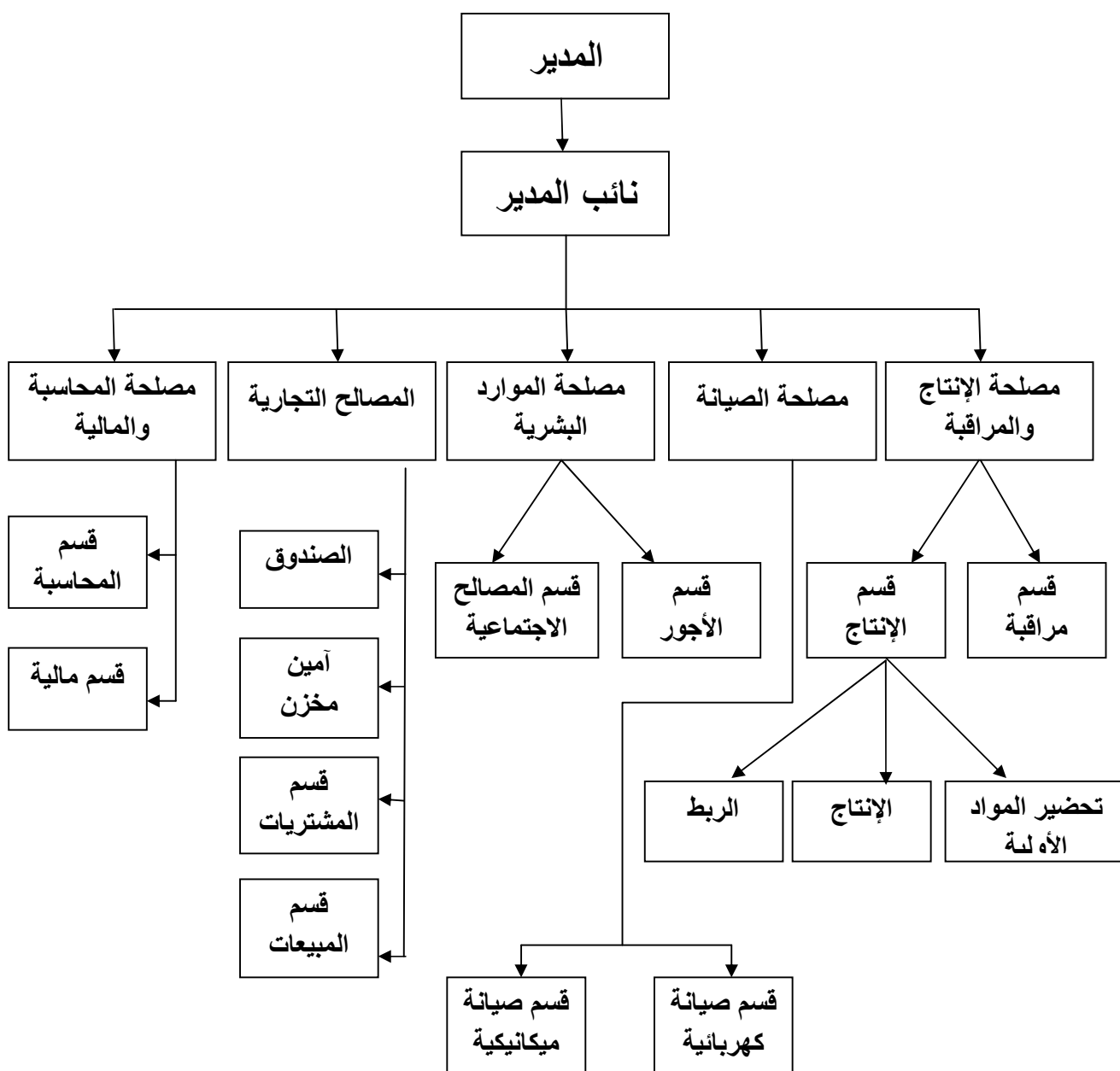
✓ **مصلحة الصيانة** : تتابع الآلات والأعطال التي تلحق بها حيث يقوم بالصيانة أي تسخير مختلف الصيانات التي تتضمن إصلاح وسائل النقل من توفير التشحيم والعجلات ومسيري الوقود... الخ وتنقسم إلى قسم صيانة كهربائية وصيانة ميكانيكية.

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

✓ مصلحة الإنتاج والمراقبة : تهتم هذه المصلحة بتخطيط وتسيير العملية الإنتاجية بدا من دخول المواد الأولية إلى الورشة وصولا إلى خروج هذه المواد على شكل منتج تام الصنع، ومراقبته من أجل ضمان جودتها وصلاحيه استخدامها، وبذلك تقسم إلى قسم المراقبة وقسم الإنتاج.

ومما سبق يمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمؤسسة الوطاية للفخار في الشكل التالي

الشكل رقم (9): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الوطاية للفخار



المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على معطيات مصلحة الموارد البشرية



## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

### المطلب الثالث: مراحل إنتاج الآجر الأحمر

إن المنتج المتمثل في الآجر الأحمر هو عبارة عن خليط يتكون من مادتين هما الصلصال والرمل. يتم استخراج الصلصال من المحاجر وهو المادة الأولى للمنتج، بينما الرمل هو المادة الثانية للمنتج فهو متوفر بكميات كبيرة بالجنوب وغير بعيد عن المقر، ثم يتم نقل الصلصال والرمل بواسطة وسائل خاصة للمؤسسة والمتمثلة في 20 شاحنة ذات قدرات حمولة متنوعة.

وتتم مراحل إنتاج الآجر الأحمر كالآتي<sup>1</sup>:

#### ✓ المرحلة 01: مرحلة السحق المسبق

ويتم في هذه المرحلة القيام بنقل الصلصال والرمل نحو آلة التصفية، بداية ثم تنقص حجم الصلصال الذي يأتي على شكل كتل كبيرة، ثم يتم بعد ذلك الخلط بين المادتين (الصلصال والرمل) إلى ماكينة أخرى تسمى آلة التصفية وذلك لكي يخضع لعملية مغايرة أخرى وعند الحصول على ذلك الخليط يرسل عن طريق نقال إلى جهاز الخلط والتبليل.

#### ✓ المرحلة 02 : الخلط (العجن )

يتم في هذه المرحلة توطين لمحمل مكونات الخليط الآتي من جهاز السحق والترقيق، ووضعه داخل الخلاط بإضافة الماء، ويتم عملية الخلط بالدوران، أي الأمر هنا يتعلق بترطيب المكون وتداخل جهاز الخلط والتبليل.

#### ✓ المرحلة 03: التعفين ( التخمير)

تمر المكونات التي خضعت لعملية السحق والترطيب في هذه المرحلة عبر عملية التخمير، حيث يتعلق الأمر هنا تثبيت المكونات قبل معايرتها.

#### ✓ المرحلة 04 : مرحلة تكملة الهرس ( السحق-الإنهاء)

يتم في هذه المرحلة القيام بتفتيت وخط المكونات مرة أخرى كأخر عملية قبل التشغيل وبعد ذلك يصبح لدينا خليط مهياً للتشكيل والنقل هذا الأخير إلى آلة السحب أين يبدأ بالصناعة أي تشكيل المنتجات.

#### ✓ المرحلة 05 : التشكيل ( الصناعة )

يتم في هذه المرحلة تشكيل الآجر، وذلك من آخر خليط يصل إلى الجهاز السحق، ويتم وضعه في ماكينة صنع الآجر المسماة بالمقولب (مضاغط أفقي مجهز بقوالب)، وعند مخرج الضاغطة والذي يعطي شكل

<sup>1</sup> مقابلة مع رئيس مصلحة الموارد البشرية

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

حجرة الأجر حسب القالب المختار, وبعد إتمام هذه العملية يتم تقطيع الأجر آليا حسب الحجم المختار, ويوجه المنتج إلى مركز الشحن أو ما يسمى بمركز التحميل.

### ✓ المرحلة 06: الشحن ( التحميل)

يتم في هذه المرحلة تشغيل الأجر بطريقة آلية في رفوف فلاذية مصنوعة خصيصا لغرض التحميل, ويتم وضعها على سلاك توجه من قسم التشكيل إلى مركز التجفيف الاصطناعي.

### ✓ المرحلة 07: مرحلة التجفيف

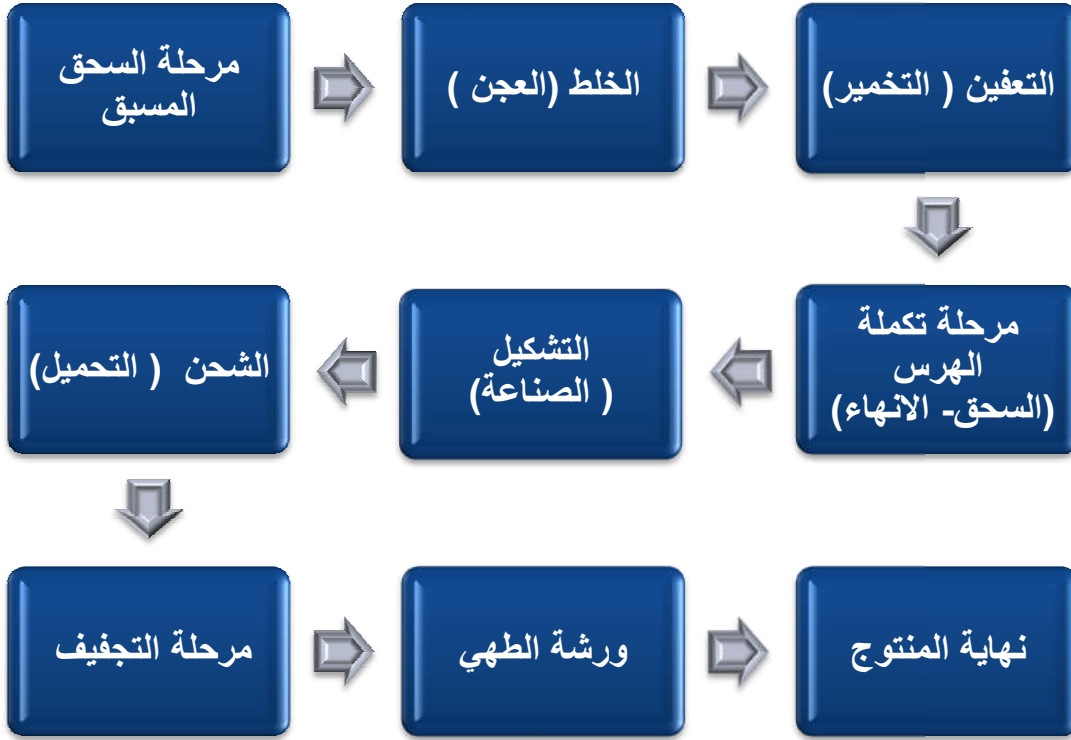
يتم في هذه المرحلة بتجفيف الأجر اصطناعيا بواسطة الحرارة والتهوية, حيث يتم إدخال إلى المجفف على متن عربات صغيرة موضوعة فوق خطوط وتستغرق عملية التجفيف حسب نوع الأجر, عندما تجف المنتجات يتم توجيهها إلى ورشة الطهي.

### ✓ المرحلة 08 : ورشة الطهي يتم في هذه المرحلة بعمليتين هما :

✓ **التفريغ** : يتم تفريغ المنتجات التي تأتي من قسم التجفيف على متن عربات صغيرة تفرغ بطريقة آلية لان هاته العربات لا يمكن أن تقاوم درجة الحرارة الموجودة داخل الفرن.

✓ **الكدس** : بعد عملية التفريغ يحمل بنفس الطريقة آليا على متن عربات خاصة بإمكانها مقاومة درجة الحرارة الفرن العالية ويتم تسيير أفران الطهي عن طريق نظام إلي يسمح بتشغيل وتوقيف سيرها, وكذل الكشف عن أي عيب أو عطل خلال الطهي, وبعد الانتهاء من عملية الطهي يتم كدس الأجر على لوحات وترسل عن طريق عربة إلى نهاية سلسلة الإنتاج أي توجه إلى عربة نظام الحزم لكي يتم ربطها عن طريق حبل بلاستيكي, ويتم إدخال الأجر لمدة 21 يوم حيث يخبأ يبقى كما هو دون التعرض للفتت, وبعد ذلك يتم توجيه الأجر إلى المخرج على شكل لوحات تحميل هنا تتكفل عربات الرفع بالأجر وتتوجه إلى مناطق التخزين أو مباشرة إلى شاحنات نقل الخاصة بالزبائن.

والشكل يوضح مراحل إنتاج الأجر الأحمر



المصدر : من إعداد الباحثة اعتمادا على معلومات مصلحة الموارد البشرية

### المبحث الثاني: فعالية المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية في مؤسسة الوطاية الفخار

يتم التطرق في هذا المبحث إلى أساليب المحاسبة الإدارية المتمثلة في أسلوب التحليل المالي وأسلوب التكلفة المستهدفة من جهة ونظم المعلومات المحاسبية من جهة أخرى، والعلاقة بينهما مع اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول : واقع المحاسبة الإدارية في مؤسسة الوطاية للفخار

أولاً: واقع التحليل المالي في المؤسسة

إن المؤسسة لا تولي اهتمامها لهذا الجانب، ولا تعمل بالتحليل المالي ولا حساب المؤشرات، بل تسعى لتحقيق هدف وحيد فقط وهو كيفية الحصول أو تعظيم الربح بأقل التكاليف الممكنة، حيث يقوم المحاسب بإعداد القوائم المالية بنفسه وذلك بمساعدة قسم المالية وفق المعطيات المقدمة من مختلف المصالح بغية تقديمها لمصلحة

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

الضرائب, أي يعرف المركز المالي للمؤسسة من خلال النتيجة الصافية المدرجة في الكشف, أي هي القياس الأساسي والنهائي لمردودية المؤسسة.

### ثانيا : واقع محاسبة التكاليف لمؤسسة الوطاية للفخار

تقوم قسم المحاسبة بالتعاون مع قسم المالية بتحديد التكاليف, والتكلفة النهائية وسعر البيع للمنتج, فهي تسعى دائما لتحقيق القدر الأكبر من الربح مما أدى إلى البحث عن طريق الأنجح لذلك, والتي لا تكتمل إلا من خلال تخفيض التكاليف إلى ادني حد ممكن. فعناصر التكاليف بالنسبة للمؤسسة تتمثل في :

✓ بالنسبة للمواد الأولية : حيث يحضى بأهمية بالغة في تحديد التكلفة النهائية وسعر البيع للمنتج التي تتمثل في الطين والرمل.

✓ مصاريف المستخدمين : يتمثل في أجور العمال, أي مختلف المبالغ المدفوعة للموظفين ( إداريين, التقنيين, المنفذين...الخ), بالإضافة إلى المنح والعلاوات والساعات الإضافية...وغيرها.

✓ مصاريف اللوازم والتجهيزات الأخرى : تتمثل في اللوازم المكتبية ( أوراق, دفاتر السجلات, مواد تنظيف, تجهيزات مكتبية ).

✓ مصاريف الطاقة: تتمثل في المصاريف التي تتحملها المؤسسة نتيجة استخدام الكهرباء والغاز.

✓ مصاريف الصيانة " : وتتمثل في مختلف المصاريف المتعلقة بأعمال الصيانة مثل ترميم وإعادة إصلاح الآلات...الخ

✓ مصاريف الضرائب والرسوم: تتمثل في مختلف مصاريف الضرائب والرسوم, أما TAP فهي معفية بين التحصيل على امتياز لمدة 10 سنوات.

✓ الاهتلاكات والمؤونات: تتمثل في مبالغ اهتلاك الدورة لمجموع الاستثمارات المؤسسة بالإضافة إلى مختلف المؤونات.

✓ مصاريف المشتركة : تتمثل في المصارف الإنارة, مصاريف التدفئة, مصاريف التنقلات, مصاريف التامين.... الخ.

### المطلب الثاني : تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية لمؤسسة الوطاية للفخار

#### أولا : أسلوب التحليل المالي

من خلال ما تقدم لنا من مصلحة المحاسبة والمالية من القوائم المالية ( الميزانية, جدول حسابات النتائج ) لمؤسسة الوطاية للفخار, تم دراسة الوضعية المالية للمؤسسة كمايلي :

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

الجدول رقم (6): الميزانية المالية (الأصول)

الوحدة دج

2018	2017	2016	الأصول
			أصول غير جارية
			فارق بين الاقتناء-المنتوج الايجابي أو السلبي
64837.50	77167.50	89497.50	تثبيبات معنوية
			تثبيبات عينية
			أراضي
106070173.52	109573169.92	113068084.21	مباني
748174887.68	820485505.69	895730270.12	تثبيبات عينية أخرى
10137258.14	10137258.14	10137258.14	تثبيبات ممنوح امتيازها
			تثبيبات يجري انجازها
			تثبيبات مالية
			سندات موضوعة موضع معادلة
			مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
			سندات أخرى مثبتة
			قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
			ضرائب مؤجلة على الأصل
<b>864447156.84</b>	<b>940273101.25</b>	<b>1019025109.97</b>	<b>مجموع الأصول الغير الجارية</b>
			أصول جارية
163455306.38	151132890.84	134543654.19	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
			حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
45142926.26	63029732.97	79400336.05	الزبائن
121079067.97	46067318.47	33863723.79	المدينون الآخرون
790411.93	1693492.83	2088948.58	الضرائب وما شابهها
			حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
			الموجودات وما شابهها
			الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
17912993.66	18361109.52	35849152.27	الخزينة
<b>348380706.20</b>	<b>280284544.63</b>	<b>285745814.88</b>	<b>مجموع الأصول الجارية</b>
<b>1212827863.04</b>	<b>1220557645.88</b>	<b>1304770924.85</b>	<b>المجموع العام للأصول</b>

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الملحق رقم 2+1

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

الوحدة دج

الجدول رقم (7): الميزانية المالية ( الخصوم )

2018	2017	2016	الخصوم
			<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>
50000000.00	50000000.00	50000000.00	رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
5000000.00	5000000.00	5000000.00	علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة
			فوارق إعادة تقييم
			فارق المعادلة 1
34989781.55	38025089.52	45377826.52	نتيجة صافية - نتيجة صافية حصة المجمع
282702801.87	244677712.35	199299885.83	رؤوس أموال خاصة أخرى - ترحيل من جديد
			<b>حصة الشركة المدمجة (1)</b>
			<b>حصة ذوي الأقلية (1)</b>
<b>372692583.42</b>	<b>337702801.87</b>	<b>299677712.35</b>	<b>المجموع 1</b>
			<b>الخصوم غير جارية</b>
69461956.58	173882097.62	311391237.62	قروض وديون مالية
			ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
			ديون أخرى غير جارية
-1205504.79	-7227383.21	-17185928.85	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
<b>68256451.79</b>	<b>166654714.41</b>	<b>294205308.77</b>	<b>المجموع 2</b>
			<b>الخصوم الجارية</b>
65827377.52	63366355.07	61532436.73	موردون وحسابات ملحقه
4343885.69	5578845.74	7036451.41	ضرائب
701707564.62	647254929.06	642319015.59	ديون أخرى
			خزينة سلبية
<b>771878827.83</b>	<b>716200129.60</b>	<b>710887903.73</b>	<b>المجموع 3</b>
<b>1212827863.04</b>	<b>1220557645.88</b>	<b>1304770924.85</b>	<b>المجموع العام للخصوم (3+2+1)</b>

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الملحق رقم 4+3

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

الجدول رقم (8): جدول حسابات النتائج

الوحدة دج

2018	2017	2016	جدول حسابات النتائج
308133404.53	341899519.28	381445919.29	رقم الأعمال
5482056.00	5088400.00	-19125981.00	تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع
-	-	-	الإنتاج المثبت
-	-	-	إعانات الاستغلال
<b>313615460.53</b>	<b>346987919.28</b>	<b>362319938.29</b>	<b>1- إنتاج السنة المالية</b>
-67851095.39	-93448462.17	-77945039.66	المشتريات المستهلكة
-3828927.53	-6017267.15	-7986181.25	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
<b>-71680022.92</b>	<b>-99465729.32</b>	<b>-85931220.91</b>	<b>2- استهلاك السنة المالية</b>
<b>241935437.61</b>	<b>247522189.96</b>	<b>276388717.38</b>	<b>3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)</b>
-122833026.97	-121279101.19	-108879411.09	أعباء المستخدمين
-2072702.87	-1889334.67	-2762897.02	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
<b>117029707.77</b>	<b>-124356754.10</b>	<b>164746409.27</b>	<b>3- الفائض الإجمالي للاستغلال</b>
23551.53	3153512.46	833336.54	المنتجات العملية الأخرى
-215654.92	-281836.68	-137940.96	الأعباء العملية الأخرى
-75825944.41	-79062008.72	-78317898.47	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة
-	-	18594.61	استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
<b>41011659.97</b>	<b>48166421.16</b>	<b>87266646.99</b>	<b>4- النتيجة العملية</b>
-	-	-	المنتجات المالية
-6021878.42	-9958545.64	-39813685.47	الأعباء المالية
<b>-6021878.42</b>	<b>38207875.52</b>	<b>-39813685.47</b>	<b>5- النتيجة المالية</b>
<b>34989781.55</b>	<b>-182789.00</b>	<b>47452961.52</b>	<b>6- النتيجة العادلة قبل الضرائب (6+5)</b>

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

-	-	-2075135.00	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
-	-	-	الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
313639012.06	350141431431.74	363171869.44	مجموع منتجات الأنشطة العادية
-278649230.51	-312116342.22	-317794042.92	مجموع أعباء الأنشطة العادية
34989781.55	38025089.52	45377826.52	7- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	-	-	العناصر غير العادية-المنتجات (يطلب بيانها)
-	-	-	العناصر غير العادية-الأعباء (يطلب بيانها)
-	-	-	9- النتيجة غير العادية
34989781.55	38025089.52	45377826.52	10- النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الملحق رقم 5+6

### 1- إعداد الميزانية المختصرة

#### 1-1 جانب الأصول

الوحدة دج

جدول رقم (9): جانب الأصول للميزانية المختصرة

2018	2017	2016	البيان
864447156.84	940273101.25	1019025109.97	أصول غير جارية
348380706.20	280284544.63	285745814.88	أصول جارية
1212827863.04	1220557645.88	134770924.85	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول رقم 6

#### 2-1 جانب الخصوم

الوحدة دج

جدول رقم (10): جانب الخصوم للميزانية المختصرة

2018	2017	2016	البيان
372692583.42	33702801.87	299677712.35	الأموال الخاصة
6825651.79	166654714.41	294205308.77	الخصوم غير جارية
440949035.2	504357516.2	593883021	الأموال الدائمة



## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

771878827.83	716200129.60	710887903.73	الخصوم الجارية
1212827863.04	122055764.88	13047770924.85	مجموع الخصوم

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول رقم 7

### 2- دراسة وتحليل التوازنات المالية

للتأكد من صحة الوضعية المالية للمؤسسة سنقوم بدراسة بعض المؤشرات منها:

#### 2-1 المؤشرات المالية

سيتم حساب المؤشرات المالية كالاتي :

الوحدة دج

جدول رقم (11): حساب المؤشرات المالية للمؤسسة محل الدراسة

2018	2017	2016	البيان / السنوات
440949035.2	504357512.2	593883021	الأموال الدائمة
			-
864447156.84	940273101.25	1019025109.97	الأصول الثابتة
<b>-423498121.64</b>	<b>-435915584.97</b>	<b>-425142088.85</b>	رأس المال العامل الصافي
372692583.42	33702801.87	299677712.35	الأموال الخاصة
			-
864447156.84	906570299.25	1019025109.97	الأصول الثابتة
<b>-491754573.42</b>	<b>906570299.38-</b>	<b>-719347397.62</b>	رأس المال العامل الخاص
1212827863.04	1220557645.88	13047770924.85	مجموع الخصوم
			-
372692583.42	33702801.87	299677712.35	الأموال الخاصة
<b>540135279.62</b>	<b>749902931.47</b>	<b>12748093212.5</b>	رأس المال العامل الأجنبي
348380706.20	280284544.63	285745814.88	مجموع الأصول المتداولة
<b>348380706.20</b>	<b>280284544.63</b>	<b>285745814.88</b>	رأس المال العامل الإجمالي
330467712.54	261923435.11	249896662.61	(أصول متداولة-قيم جاهزة)
			-
771878827.83	716200129.60	710887903.73	ديون ق ا- سلفات مصرفية
<b>-441411115.29</b>	<b>-454276694.49</b>	<b>-460991241.12</b>	احتياج رأس المال العامل
<b>17912993.66</b>	<b>18361109.52</b>	<b>35849152.27</b>	الخزينة

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول رقم 7+6

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

من خلال الجدول رقم (11) نجد أن :

➤ **بالنسبة لرأس المال العامل الصافي** : نلاحظ أن رأس المال العامل الصافي سالب خلال السنوات الثلاث أي أن المؤسسة ليس لها القدرة على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الغير، مما يتطلب القيام بإجراءات تصحيحية من أجل تحقيق التوازن المالي كذلك يدل أن هناك جزء من الاستثمارات ممولة بالديون قصيرة الأجل.

➤ **بالنسبة لرأس المال الخاص** : نلاحظ أن رأس المال الخاص سالب أي أن المؤسسة لم تستطع تمويلها أصولها الثابتة انطلاقاً من أموالها الخاصة بالتالي تلجأ للأموال الخارجية لتغطية أصولها الثابتة.

➤ **بالنسبة لرأس المال الأجنبي** : نلاحظ أن رأس المال الأجنبي موجب هذا يعني أن المؤسسة تعتمد على الديون طويلة وقصيرة الأجل لتمويل نشاطها.

➤ **بالنسبة لرأس المال الإجمالي** : نلاحظ أن القيمة موجبة وفي انخفاض مستمر خلال السنوات ويعود ذلك لعدم تغطية المؤسسة لأصولها المتداولة.

➤ **بالنسبة لاحتياج رأس المال العامل** : نلاحظ أن احتياج سالب خلال السنوات الثلاثة، وهو ما يفسر أن المؤسسة ارتفعت احتياجاتها للتمويل وموارد التمويل.

➤ **بالنسبة للخزينة** : نلاحظ أن الخزينة موجبة أي أن المؤسسة في توازن مالي معتبر ولكن عليها القيام باستثمارات إضافية.

### 2-2 النسب المالية

جدول رقم (12): حساب النسب المالية للمؤسسة محل الدراسة

الوحدة دج

2018	2017	2016	القانون	النسب	البيان
0.51	0.54	0.6	الأموال الدائمة/الأصول الثابتة	التمويل الدائم	نسب الهيكل المالي
0.43	0.04	0.29	الأموال الخاصة/الأصول الثابتة	التمويل الخاص	
0.44	0.35	0.30	أموال الخاصة /الديون	استقلالية المالية	
0.69	0.72	0.07	الديون / الأصول	القابلية للسداد	
0.45	0.39	0.40	أصول جارية /خصوم جارية	نسبة العامة	نسب السيولة
0.23	0.001	0.21	(أصول جارية- مخ)/خصوم جارية	نسبة مختصرة	
0.02	0.02	0.05	القيم الجاهزة / ديون قصيرة الأجل	نسبة الفورية	
1.35	1.29	1.21	نتيجة الصافية / مجموع الأصول	المردودية الاقتصادية	نسب
0.09	1.13	0.15	نتيجة الصافية / الأموال الخاصة	المردودية المالية	المردودية

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

نسب النشاط	معدل دوران الأصول	رقم الأعمال / مجموع الأصول	0.29	0.28	0.28
	معدل دوران الأصول غ ج	رقم الأعمال / الأصول غير جارية	0.37	0.36	0.36
	معدل دوران جارية	رقم الأعمال / أصول جارية	1.33	1.22	0.88

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على الجدول رقم 6+7+8

من خلال الجدول رقم (12) نجد أن :

➤ **بالنسبة للتمويل الدائم** : نلاحظ أنها اقل من الواحد, يدل على أن جزء الأصول الثابتة ممول بقروض قصيرة الأجل وهذا المؤشر سلبي, ويدل على حالة عدم التوازن المالي.

➤ **بالنسبة للتمويل الخاص**: نلاحظ انه اقل من الواحد, وهذا يدل على عدم قدرة المؤسسة في تمويل استثماراتها على أموالها الخاصة.

➤ **بالنسبة لاستقلالية المالية** : نلاحظ أنها اقل من الواحد, أي أن المؤسسة مثقلة بالديون وعدم استطاعتها التعامل مع دائئها بمرونة.

➤ **بالنسبة لقابلية للسداد** : نلاحظ أنها اقل من الواحد, هذا يدل على عدم قدرة المؤسسة تسديد ديونها لأنها في حالة مالية صعبة ومنه تستطيع المؤسسة تمويل دورة الاستغلال بواسطة موارد الاستغلال .

➤ **بالنسبة للسيولة العامة**: توضح هذه النسبة درجة تغطية الأصول المتداولة للخصوم المتداولة, حيث عرفت تذبذب في هذه النسبة, وبالتالي إن المؤسسة لا تستطيع مجابهة خطر سداد التزام الأصول المتداولة.

➤ **بالنسبة للسيولة المختصرة** : تعبر هذه النسبة عن قدرة المؤسسة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل اعتمادا على الأصول المتداولة, ومنه فالمؤسسة غير قادرة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل بواسطة الأصول المتداولة دون اعتبار المخزون.

➤ **بالنسبة للسيولة الفورية** : نلاحظ أن النسبة اقل من الواحد, أي أن المؤسسة لا تستطيع تسديد ديونها قصيرة الأجل باستخدام السيولة المتوفرة لديها.

➤ **بالنسبة للمردودية الاقتصادية** : تقيس هذه النسبة كفاءة المؤسسة في استغلال أصولها في تحقيق الأرباح ومدى مساهمتها في تكوينه, حيث نلاحظ من خلال النتائج أن المؤسسة حققت مردودية اقتصادية موجبة, ففي سنة 2016 قدرت ب 1.21 أي كل دينار يولد 1.21 من النتيجة الصافية إلى أن ارتفعت لتصل إلى 1.35, هذا راجع لارتفاع لأصول المؤسسة مقارنة بالنتيجة التي تحققت.

➤ **بالنسبة للمردودية المالية**: تقيس هذه الأخيرة العائد المالي المحقق من استثمار أموال أصحاب المؤسسة, حيث تم تحقيق مردودية مالية موجبة على طول فترة الدراسة لكن في حالة تذبذب ففي سنة 2016 قدرت ب

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

0.15, ثم ارتفعت سنة 2017 لتصل إلى 1.13 وهذا راجع إلى كفاءة المؤسسة في استغلال الأموال الخاصة, ثم انخفض في سنة 2017 لتصل إلى 0.09 في هذا الانخفاض راجع لانخفاض النتيجة والأموال الخاصة.

➤ **بالنسبة لمعدل دوران الأصول :** نلاحظ من خلال الجدول إن النسب متقاربة فمثلا في سنة 2016 قدرت ب 0.29, وهذا يعني ان كل دينار مستثمر في أصول المؤسسة يولد 0.29 من المبيعات, ويدل على كفاءة الإدارة في إدارة أصولها خلال تلك السنة, إلى أن انخفض في سنة 2018 ليصل إلى 0.25, أي أن المؤسسة تعمل تقريبا بمستوى متوسط يمكنها زيادة حجم مبيعاتها دون زيادة رأسمالها.

➤ **بالنسبة لمعدل دوران الأصول الغير الجارية:** إن هذا المعدل يقيس قدرة الأصول الغير الجارية على خلق المبيعات, فمن خلال الجدول نلاحظ أن النسب متشابهة أي كل دينار يولد 0.37 دج من الأصول الثابتة يولد 0.37 دينار من المبيعات, وهذا يعني أن الأداء التشغيلي للمؤسسة جيد.

➤ **بالنسبة لمعدل دوران الأصول الجارية :** هذه النسبة تقيس لنا قدرة الأصول المتداولة على المبيعات, فنجد لسنة 2016 قدرت ب 1.33 وهذا يعني أن كل دينار مستثمر من الأصول الجارية يولد 1.33 من المبيعات, ثم انخفض في سنة 2018 إلى أن وصل 0.88 وهو ناتج عن زيادة الأصول المتداولة وانخفاض المبيعات في نفس الوقت.

ثانيا: تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في مؤسسة الوطاية للفخار

### 1- حساب سعر تكلفة الآجر الأحمر الواحد

إن مؤسسة الوطاية للفخار تعتمد في حساب سعر التكلفة على توزيع التكاليف التي تحملتها من بداية شراء المواد الأولية إلى نهاية المنتج, علما أن المؤسسة توزع مجموع التكاليف إلى تكاليف متغيرة وتكاليف ثابتة ومنه فان سعر التكلفة يحسب كمايلي :

**سعر التكلفة الآجر الأحمر الواحد = تكلفة المواد المستعملة لإنتاج وحدة واحدة + مجموع التكاليف الوحودية المتغيرة + مجموع التكاليف الوحودية الثابتة**

### 1-1 تكلفة المواد المستعملة لوحدة الآجر الواحدة

✓ بالنسبة للطين المستعمل يتطلب: 3 كغ × 0.75 = 2.25 دج.

بالنسبة للرمال المستعمل يتطلب: 1 كغ × 0.90 = 0.90 دج.

✓ بالنسبة للطاقة 1.64 دج.

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

- ✓ بالنسبة للمستخدمين 1.33 دج.
  - ✓ بالنسبة للمعدات والادوات 0.49 دج.
  - ✓ بالنسبة خيط الربط 0.45 دج.
  - ✓ بالنسبة لمواد التشحيم 0.15 دج.
  - ✓ بالنسبة لمصاريف أخرى متغيرة 0.95 دج.
- 2-1 تحديد التكاليف المتغيرة للمؤسسة :

جدول رقم(13):التكاليف المتغيرة الوحدة دج

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ
602	التموينات الأخرى	18775767.12
603100	الطين	1916860.00
603600	الوقود	175504.00
603601	زيوت التشحيم	2000253.26
603606	التعبئة والتغليف	5225647.70
607100	الغاز	25924801.19
607101	الكهرباء	29990886.39
607102	الماء	23269252.39
613	الإيجارات	684414.50
615	الصيانة والتصليح	2152850.00
617	الدراسة والابحاث	23890.00
622	أجور الأتعاب	25600.00
626	مصاريف البريد والاتصالات	16949644.98
627	الخدمات البنكية	160301.88
638	أعباء العاملين الأخرى	70000.00
645003	الطوابع	321.00
645005	الضرائب والرسوم	2459.00
/	المجموع	216849353.42

المصدر : من إعداد الباحثة اعتمادا على الملحق رقم 7

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

### 3-1 تحديد التكاليف الثابتة للمؤسسة:

الوحدة دج

جدول رقم (14): التكاليف الثابتة

المبالغ	البيان	اسم الحساب
775025.51	التأمينات	616
99493774.58	أجور العاملين	631
75825944.41	الاهتلاكات	681
176094744.9	/	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الملحق رقم 8

### 4-1 حساب سعر تكلفة المنتج الآجر الأحمر

من خلال العلاقة السابقة، يتم حساب سعر التكلفة للآجر الأحمر (8 ثقب) كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (15): حساب سعر تكلفة للوحدة الآجر الأحمر (8 ثقب)

الوحدة دج

المبالغ	البيان
2.25	الطين
0.90	الرمل
1.64	الطاقة (الكهرباء+الغاز)
1.33	المستخدمين
0.49	معدات وأدوات
0.45	خيوط الربط
0.15	مواد التشحيم
0.94	التكاليف المتغيرة الوحديّة
0.95	التكاليف الثابتة الوحديّة
9.1	سعر التكلفة للوحدة

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الملحق رقم 9

### 5-1 استخراج سعر البيع للآجر الأحمر الواحد (8 ثقب):

لحساب سعر بيع الآجر الأحمر تعتمد المؤسسة في ذلك على حساب سعر البيع مضافا إليه سعر التكلفة، حيث

يقدر هامش ربح المؤسسة ب 40% من سعر التكلفة، وعليه فإن :

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

$$\text{سعر البيع} = \text{سعر التكلفة} + \text{هامش الربح} .$$

$$\text{سعر البيع} = \text{سعر التكلفة} + (\text{سعر التكلفة} + \text{نسبة هامش الربح}) .$$

$$\text{سعر البيع} = 9.1 + (0.4 \times 9.1) .$$

$$\text{سعر البيع} = 9.1 + 3.64$$

$$\text{سعر البيع} = 12.74 \text{ دج}$$

### 2- محاولة تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة

المرحلة الأولى : تخطيط سعر التكلفة المستهدفة حيث تمر هذه المرحلة ب :

1- تحديد سعر البيع المستهدف : بالنسبة لسعر البيع للمنتج محل الدراسة من خلال دراسة السوق الذي يتم طرحه فيه.

وبمساعدة رئيس قسم المبيعات, فان سعر بيع المنتج يخفض ليصبح سعر بيع مستهدف يقدر ب 12 دج

2- وضع هامش الربح المستهدف : يتم تحديده من خلال وضع التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة على المدى الطويل.

- وبالتعاون مع رئيس قسم المبيعات لمؤسسة الوطاية للفخار تود المؤسسة تحقيق هامش ربح يقدر ب 45% وعليه يمكن تحديد الربح المستهدف كمايلي :

$$\checkmark \text{الربح المستهدف} = 12 \times 45\%$$

$$= 5.4 \text{ دج}$$

3- تحديد التكلفة المستهدفة : بعد تحديد سعر البيع المستهدف والربح المستهدف للأجر الأحمر, يمكن الوصول إلى التكلفة المستهدفة كما يلي:

$$\checkmark \text{التكلفة المستهدفة} = \text{سعر البيع المستهدف} - \text{هامش الربح المستهدف}$$

$$= 12 - 5.4$$

$$= 6.6 \text{ دج}$$

4- تحديد وتحليل هدف خفض التكلفة للوصول إلى التكلفة المستهدفة: ويعبر عنها كمايلي :

$$\checkmark \text{التكلفة المسموح بها} = \text{سعر البيع المستهدف} - \text{هامش الربح المستهدف}$$

$$= 12 - 5.4$$

$$= 6.6 \text{ دج}$$

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

✓ هدف خفض التكلفة الممكن = التكلفة الحالية - التكلفة المستهدفة

$$6.6 - 9.1 =$$

ومنه هدف خفض التكلفة = 2.5 دج

✓ التحدي الاستراتيجي لخفض التكلفة = التكلفة المسموح بها - التكلفة المستهدفة

$$6.6 - 6.6 =$$

$$0 = \text{دج}$$

من خلال المعادلات الأربعة نجد أن:

✓ التكلفة المستهدفة = التكلفة المسموح بها - التحدي الاستراتيجي

$$0 - 6.6 =$$

$$6.6 = \text{دج}$$

بتعويض التكلفة المسموح بها في المعادلة 1 نجد

✓ التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف - هامش الربح المستهدف - التحدي الاستراتيجي

$$0 - 5.4 - 12 =$$

$$6.6 = \text{دج}$$

المرحلة الثانية: تحقيق التكلفة المستهدفة باستخدام أدوات تقليل التكلفة

تعددت أدوات تقليل التكلفة حيث استخدمنا في دراستنا أسلوب هندسة القيمة من أجل تحقيق التكلفة

المستهدفة، حيث يعمل هذا الأسلوب تحسينات والتي يمكن إدخالها لتصميم المنتج، ومن ثم تخفيض تكلفته.

✓ التحليل الوظيفي للمنتج محل الدراسة: يعد الأجر الأحمر من الأساسيات الرئيسية من أجل إتمام أي

عملية بناء، وهو أهم العمليات التي تتطلب أساسيات صحيحة من أجل الحصول على بناء سليم لا

تعترضه أي شوائب.

✓ تحليل مكونات المنتج: من خلال المقابلة التي تمت مع رئيس مصلحة الإنتاج لمؤسسة الوطاية للفخار

للتطرق إلى التخفيضات بحيث هذه الأخيرة لا تمس بجودة المنتج. بعد مشاهدة مراحل إنتاج الأجر

الأحمر وتحديد أهم مكوناته الأساسية، المتمثلة في الطين والصلصال، إذ تبدأ العملية الإنتاجية للأجر

بداية الحصول على الطين والصلصال من المحاجر يتم تصفيته وحدة الإنتاج إلى غاية كفاية إنتاجه.



## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

إن المؤسسة الوطاية للفخار تحاول تقليل التكاليف من خلال :

- أثناء الدراسة لاحظنا أن المؤسسة تستهلك الكهرباء والماء بشكل كبير أي مصاريف الطاقة تستهلك بشكل كبير وهذا راجع لاستعمال الآلات بشكل كبير لإنتاج المنتج.
- التفاوض مع عمال نقل المواد الأولية من خلال التخفيض بأقل سعر ممكن.
- محاولة تقليل من عدد العمال وذلك بالاعتماد المؤسسة على الوسائل والآلات اللازمة للعملية الإنتاجية بدلا من العمال, مع التقليل من تكاليف نقلهم.
- تقوم المؤسسة بإعادة النظر في تخفيض تكاليفها المختلفة مثلا تخفيض في مصاريف الإشهار.

### المطلب الثالث : واقع نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الوطاية للفخار

#### أولا: المقابلة

1- المصادر الرئيسية : تم الاعتماد في الدراسة التطبيقية على المقابلة لأنها من الأساليب شائعة الاستعمال في البحوث الميدانية, ومن أهم الطرق لجمع المعلومات, حيث تمت المقابلة المغلقة مع رئيس قسم المحاسبة ورئيس قسم المالية في مؤسسة الوطاية للفخار وذلك بطرح مجموعة من الأسئلة, من أجل معرفة واقع نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة, حيث تمثلت الأسئلة في مايلي:<sup>1</sup>

س1 : هل المؤسسة تطبق نظم المعلومات المحاسبية ؟

س2 : فيما تتمثل مدخلات المعلومات المحاسبية ؟

س3 : كيف تتم معالجة المعلومات المحاسبية ؟

س4 : ماهي مخرجات نظم المعلومات المحاسبية ؟

س5 : هل المحاسب دور في نظم المعلومات المحاسبية ؟

س6 : هل تساهم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية في تحسين كفاءة مؤسسة الوطاية للفخار ؟

#### 2- المصادر الثانوية

- الاعتماد على الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع.

- الاعتماد على الانترنت بما يخدم الموضوع.

ثانيا: نتائج المقابلة : من خلال المقابلة يتم الإجابة على الأسئلة السابقة الذكر وتحليلها كالآتي :

ج1: نعم مؤسسة الوطاية للفخار تطبق نظم المعلومات المحاسبية.

<sup>1</sup> مقابلة شخصية مع رئيس مصلحة المحاسبة

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

**ج2:** تتمثل مدخلات نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة في مختلف العمليات اليومية التي تقوم بها هذه الأخيرة ومن شراء وبيع وإنتاج وغيرها, وذلك بالاستعانة بالوثائق الصادرة من مختلف المصالح الأخرى, أي جمع الوثائق الثبوتية ( فواتير, وصل الطلبات, وصل الخروج, وصل الدخول.....), بالإضافة إلى مختلف المستندات المحاسبية.

**ج3:** تتمثل معالجة نظم المعلومات المحاسبية فيما يلي :

عن طريق ترتيب الوثائق تم يقوم المحاسب بالإجراءات اللازمة بمعالجتها, وذلك عن طريق البرامج المخصصة لعمل ذلك, وهي كالآتي :

1- **التسجيل في اليومية :** فاليومية عبارة عن دفتر تسجيل فيه كل الوثائق المحاسبية يوم بيوم في مؤسسة الوطاية للفخار, وهو من الدفاتر التي اجبر القانون على مسكها بشكل منتظم ومن أمثلتها :

أ- **يومية المشتريات :** يتم التسجيل في اليومية انطلاقا من وثيقتين بشرط توفرهما : نسخة من طلبه الشراء ونسخة من إيصال الدفع.

ب- **يومية المبيعات :** يتم تسجيل المبيعات انطلاقا من الوثائق التالية :

- فاتورة المبيعات

- وصل الاستلام

ج- **يومية الإنتاج :** يتم تسجيل اليومية بناء على الوثائق التالية :

- وصل خروج المواد الأولية إلى المخازن

- إذن الدخول للمنتجات التامة إلى المخازن

د- **أما بالنسبة لأجور العمال:** يتم تسجيل العمليات بناء على بطاقة الأجور لكل عامل التي تعدها مصلحة الموارد البشرية, وتعالج عناصر الأجور.

هـ- **العمليات الأخرى :** تعالج باقي العمليات في اليومية بناء على المستندات المحاسبية.

2- **الترحيل إلى دفتر الأستاذ :** تبويب العمليات المالية المسجلة في دفتر اليومية وتصنف حساباتها المتنوعة في دفتر الأستاذ أول بأول مع تسجيل المبالغ الخاصة بها.

3- **إعداد ميزان المراجعة :** بعد تسجيل في دفتر اليومية والترحيل إلى دفتر الأستاذ لابد من التأكد من صحة القيود المحاسبية التي تمت وذلك بإعداد ميزان المراجعة للتأكد من أن القيود المسجلة سابقا صحيحة.

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

**ج4:** تتمثل مخرجات نظم المعلومات المحاسبية في :

من خلال إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج, بالإضافة إلى القوائم المالية الأساسية تعد مؤسسة الوطاية للفخار مجموعة من التقارير الإدارية, والتصريحات الجبائية, أي تزويد الإدارة والمستخدمين الخارجيين بالمعلومات المالية اللازمة لاتخاذ القرار.

**ج5:** نعم للمحاسب دور مهم في نظم المعلومات المحاسبية, لأنه يساهم في معرفة مختلف الاختلالات والثغرات التي يمكن أن تحدث خلل في النظام وبالتالي تعطيل كفاءة المؤسسة الإنتاجية.

**ج6:** نعم تساهم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية في تحسين كفاءة المؤسسة لأنها تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب, أي زيادة المعرفة لدى متخذي القرار, ومن ثم تحسين كفاءة المؤسسة الاقتصادية من خلال تحسين لنظم المعلومات المحاسبية, ومحاولة معرفة كل اختلالاته.

### ثالثا: إختبار الفرضيات

- بالنسبة للفرضية الأولى التي تنص « تتمثل أهمية المحاسبة الإدارية بالدرجة الأولى في خدمة إدارة المؤسسة من تخطيط وتوجيه ورقابة واتخاذ القرارات.» تم التوصل إلى صحة هذا الافتراض من خلال الدراسة حيث تكمن أهمية المحاسبة الإدارية في توفير معلومات مناسبة لمساعدة الإدارة على أداء وظائفها الإدارية, وهي بدورها تطابق إحتياجات الإدارة فلذلك يجب أن يسبقها دراسة طبيعة القرارات التي تستخدم الإدارة هذه المعلومات للوصول إليها ولتحسين كفاءة المؤسسة.
- تم التأكد من صحة الفرضية الثانية « تعتبر الخصائص النوعية لنظم المعلومات المحاسبية كصفات تجعل المعلومات مفيدة للمستخدمين وتطبيقها بصورة صادقة.» حيث نجد هذه الخصائص تساهم المعلومات المحاسبية في تحقيق الفائدة منها, لذا يجب أن تتميز بمجموعة من الصفات تمنحها معايير نوعية, يمكن اعتماد هذه المعلومات كوسائل لاتخاذ القرارات مختلفة تخدم عمل الإدارة في وضع القرارات الملائمة والموثوقة والقابلة للفهم وسهولة وصولها للإطراف المعنية.
- أما الفرضية الثالثة تنص على « تستخدم مؤسسة الوطاية للفخار أساليب المحاسبة الإدارية.» هذا الافتراض غير صحيح لان رغم كل التطورات التكنولوجية إلا أن مؤسسة الوطاية للفخار لا تطبق أساليب المحاسبة الإدارية, رغم كل ما توفره من معلومات ملائمة لإدارتها, مما أدى إلى ضعف كفاءتها.
- بالنسبة للفرضية الرابعة التي « تتضمن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية يؤدي إلى أداء الوظائف الإدارية بكفاءة وفعالية.» أثبتت صحتها وذلك من خلال ما يتم

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة الوطاية للفخار

---

توفيره من معلومات لازمة لأداء الوظائف الإدارية (تخطيط- رقابة- ترشيد القرارات) أي تحقيق نتائج فعلية تعود على المؤسسة بالنفع وتغيير لنهج الإدارة للأفضل وذلك من خلال تخفيض التكاليف وزيادة الإنتاجية مما يؤدي إلى زيادة كفاءة المؤسسة الاقتصادية بفعالية.

### خلاصة الفصل

- من خلال الدراسة التطبيقية التي تمت على مستوى مؤسسة الوطاية للفخار إتضح مايلي :
- ✓ لا يوجد تطبيق لأي أسلوب للمحاسبة الإدارية, لا القديمة منها ولا الحديثة, كما لمسنا عدم معرفتهم لمفهوم المحاسبة الإدارية.
  - ✓ أثناء محاولة تطبيق لأسلوب التحليل المالي تبين لنا نقاط القوة والضعف الخاصة بالمؤسسة.
  - ✓ عدم توفر متطلبات تطبيق الأساليب الحديثة لخفض التكلفة في إطار المحافظة على مستوى الجودة مما يؤدي للوصول إلى التكلفة المستهدفة.
  - ✓ إن نظم المعلومات المحاسبية مطبق في المؤسسة ويساهم بشكل كبير في تسيير عملها, ومن ثم المساهمة في تحسين كفاءتها.

الخطمة

## الخاتمة

نظرا للمنافسة الشديدة في العصر الحالي بشتى المجالات إذ يتطلب على الإدارة المؤسسة تغيير نشاطاتها السابقة والبحث على أساليب وطرق جديدة لإدارتها بكفاءة وفعالية عالية، وقد استدعى هذا الطلب من المحاسبين الإداريين معلومات مختلفة عن المعلومات التي كانت تطلب منهم سابقا، بالإضافة إلى كون المعلومات المطلوبة أكثر دقة وجودة من المعلومات السابقة، ونتيجة لهذه العوامل تطلب وجود نظام معلوماتي محاسبي باعتباره من أهم نظم المعلومات في المؤسسة، لان المعلومات تعتبر عنصر هام من عناصر الإنتاج إذا لها دور في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة، لذا اتجهت المنظمات إلى بناء نظام معلوماتي كفاء من اجل السيطرة على الكم الهائل من معلومات الإدارة للمنظمة، وكذلك تعد المحاسبة الإدارية من أهم نظم المعلومات في المؤسسة، ومن المصادر الرئيسية للمعلومة لان المؤسسة تسعى جاهدة إلى تحسين كفاءتها ومسايرة التطورات الحاصلة، لذلك لفهم الموضوع أكثر والاطلاع والبحث وجمع المعلومات من خلال دراسة واقع تطبيق المحاسبة الإدارية والياتها وأهم أساليبها من التحليل المالي والتكلفة المستهدفة ومحاولة تطبيقها لدى مؤسسة الوطنية للفخار ومقابلة مسؤوليها، قد توصلنا إلى النتائج المحصلة كالاتي :

### - النتائج النظرية

- إن المحاسبة الإدارية تقوم على أساس توفير المعلومات ملائمة وانسجام مع متطلبات العمل الإداري من اجل اتخاذ القرارات.
- وجود علاقة تكامل بين المحاسبة الإدارية والأنظمة الأخرى من اجل مساعدة المؤسسة في أداء وظائفها الإدارية من تخطيط وتوجيه ورقابة واتخاذ القرار.
- إن الأساس الذي ترتكز عليه المحاسبة الإدارية هو تطبيق الأدوات التقليدية بمختلف أنواعها والأدوات الحديثة حتى تساهم كلا منهما في إدارة كفاءة للمؤسسة.
- تعتبر نظام المعلومات المحاسبية من أهم المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية.
- يقوم نظام المعلومات المحاسبية على تحليل وتبويب المعلومات الملائمة لمتخذي القرار.
- تعتبر المجموعة المستندية والدفترية وكذلك التقارير والقوائم من أهم وظائف التي تستند عليها نظام المعلومات.
- إن الأساس المشترك بين المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات يتمثل في جمع البيانات وتبويبها على شكل معلومات دقيقة من اجل تحقيق أكبر ربح بأقل تكلفة.

## الخاتمة

### - النتائج التطبيقية

- رغم تطور أدوات وأساليب المحاسبة الإدارية من القديمة إلى الحديثة إلا أننا لا يمكن التخلي عن الأدوات التقليدية، بل لابد إجراء عملية التكامل بين مختلف الأدوات المحاسبية من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسة.
- إن تحليل القوائم المالية تساعد المؤسسة على تقييم أدائها باعتبارها القاعدة المعلوماتية، حيث يضم التحليل المالي تلك المعلومات بنقاط القوة والضعف للمؤسسة ومعالجتها.
- إن مؤسسة لوطاية للفخار لا تستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة وذلك لعدم توفر نظام معلومات اللازمة لتطبيقه.
- عند تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة تكتسب المؤسسة حصة سوقية أكبر في السوق، وهذا يعود عليها بالإيجاب حيث أساسها التخفيض في التكاليف والتطوير.
- إن رؤساء المصالح لمؤسسة لوطاية للفخار لديهم الاستعداد لتطبيق أفضل من تلك المعتمدة لديهم في معالجة التكاليف، لكن القرار لا يتخذ على مستوى هذه المصلحة بل تختص المستويات الإدارية العليا.
- إن مؤسسة لوطاية للفخار تعتمد على مخرجات نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ قراراتها.

### 1- التوصيات

- وضع إستراتيجية مناسبة للإدارة لأنها تمثل العنصر الأساسي لأي مؤسسة، بما يعكس على تخفيض التكاليف مع الحفاظ على الجودة.
- إعطاء أهمية أكبر للمحاسبة الإدارية، وذلك من خلال إنشاء مصلحة خاصة بها على مستوى المؤسسة الاقتصادية، ما توفره من معلومات تتلاءم مع احتياجات الإدارة.
- يجب على المؤسسة أن تستعين بمسيرين وخبراء أكفاء لبناء نظم معلومات محاسبي مبني على أسس ومبادئ علمية، وذلك لتوفير معلومات ذات مصداقية في الوضعية الحقيقية.
- وضع خطط لإدارة التكلفة قبل البدء بالإنتاج وذلك لاختيار الأسلوب المناسب الذي يتلاءم مع طبيعة المؤسسة.
- ضرورة الاهتمام الدائم بالتطور التكنولوجي للمنظمة والتكيف معها حسب مقدرتها.
- يجب اختيار تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة إجراء تسييري يجب القيام به بصفة دورية من أجل معرفة المركز المالي للمؤسسة وأخذ القرارات اللازمة لتحسين كفاءتها.



## الخاتمة

---

### 2- آفاق البحث

تعتبر المحاسبة الإدارية ونظم المعلومات المحاسبية خصباً للكثير من البحوث لذلك يمكن اختصار الآفاق المستقبلية لهذا الموضوع في مايلي :

◀ مدى مواكبة أساليب المحاسبة الإدارية للتطورات في بيئة التصنيع الحديثة.

# قائمة المراجع

### الكتب

1. إبراهيم الجزائري, وعامر الجنابي, أساسيات نظم المعلومات المحاسبية, دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع. الطبعة العربية 2009, الأردن, 2009.
2. احمد حسين علي حسين, نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية النظام اليدوي, تحليل وتصميم النظم نظام الحاسب, الدار الجامعية, مصر, 2006
3. احمد زكرياء زكي عصيمي, نظم المعلومات المحاسبية (مدخل معاصر), دار المريخ للنشر, الرياض, 2011.
4. احمد ظاهر ومحمد أبو نضار, المحاسبة الإدارية, الشركة العربية المتجددة للتسويق والتوريدات, مصر, 2013.
5. احمد محمد نور, احمد حسين علي, مبادئ المحاسبة الإدارية, الدار الجامعية, مصر, 2002-2003.
6. إسماعيل حجازي, معالم سعاد, محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة, دار وائل للطباعة والنشر, الأردن, 2000.
7. ثناء علي القباني, نظم المعلومات المحاسبية, الدار الجامعية, مصر, 2002-2003.
8. زينات محمد حرم وناصر نور الدين عبد اللطيف, المحاسبة الإدارية, الدار الجامعية, مصر, 2012.
9. ستيفن اموسكوف, ومارك ج سميكن, نظم المعلومات المحاسبية, دار الثقافة للنشر والتوزيع, الأردن, 2006.
10. السيد عبد المقصود ديبان, ناصر نور الدين عبد اللطيف, نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات, الدار الجامعية, مصر, 2004.
11. عاطف الأخرس وآخرون, محاسبة التكاليف الصناعية, دار البركة للنشر والتوزيع, الأردن, 2001.
12. عبد الرزاق قاسم, تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية, الدار الثقافة للنشر والتوزيع, الأردن, 2006.
13. عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته, المحاسبة الإدارية (إتخاذ القرارات-الموازنات التخطيطية والمالية والرأسمالية), دار التعليم الجامعي, مصر, 2015.

## قائمة المراجع

14. عبداللطيف إمام حاج عمر، زين العابدين عالم مصطفى أحمد، المحاسبة الإدارية، دار الكتاب الجامعي، صنعاء - اليمن، 2011.
15. فركوس محمد، الموازنات التقديرية أداة فعالة لتسيير ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
16. قيصر جميل السعيدة، المحاسبة الإدارية لتخصص نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007.
17. كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، مصر، 2003-2002.
18. محمد سامي راضي، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2014.
19. محمد مطر، التحليل المالي والائتماني، الأساليب والأدوات والاستخدامات العملية، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2000.
20. محمد نور، احمد حسين علي، مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، مصر، 2003/2002.
21. مصطفى يوسف كافي وآخرون، المحاسبة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.
22. نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الديبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى والثانية، الأردن، 2014.
23. هاشم احمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، الدار الجامعية، مصر، 2000.

### الأطروحات والمذكرات

1. احمد رمضان احمد مرتجي، (قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية دراسة ميدانية)، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتمويل في الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2007.
2. أحمد عز الدين، (إسحاق كحيل، مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في مؤسسات التعليم الفلسطينية)، دراسة حالة الجامعة الإسلامية بغزة، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، فلسطين، 2017.

## قائمة المراجع

3. اليمين السعادة, (استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وترشيد قراراتها), دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة أجهزة القياس والمراقبة, مذكرة ماجستير في العلوم التجارية, تخصص إدارة أعمال, جامعة الحاج لخضر, باتنة, 2008-2009.
4. أمين بن سعيد, (نظام محاسبة التكاليف المبني على أساس الأنشطة كأداة لمساعدة على التسيير وتحسين الأداء), دراسة حالة المؤسسة الوطنية لتهيئة الري, مذكرة ماجستير في العلوم التجارية, تخصص محاسبة وتدقيق, جامعة الجزائر, 2009-2010.
5. إياد سليم زملاط, (أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأثرها في رفع الكفاءة الائتمانية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين), مذكرة ماجستير بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية, جامعة الازهر, فلسطين, 2012-2013.
6. بوفروعة سفيان, (نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية), دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير, مذكرة ماجستير في علوم التسيير, جامعة منتوري, قسنطينة, 2011-2012.
7. حاب الله الشريف, (أساليب المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق) -دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في الجزائر, أطروحة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة ومالية, جامعة أم البواقي, السنة الجامعية 2015/2016.
8. خلود وليد عبد البرديتي, (نظام تخطيط الموارد (ERP), نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT), في تحقيق الاسقيات التنافسية), دراسة تطبيقية في شركات صناعة الأدوية, مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال كلية الأعمال, جامعة الشرق الأوسط, الأردن, 2014.
9. علي عدنان أبو عودة, (أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية), دراسة تطبيقية على المصارف العامة لقطاع غزة, مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل, كلية التجارة, فلسطين, 2010.
10. منذر يحيى الدابة, (أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة), مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل, غزة, 2009.

## قائمة المراجع

11. ميساء محمود محمد راجغان, ( دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات), دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة, مذكرة ماجستير بقسم المحاسبة, جامعة الملك عبد العزيز, المملكة العربية السعودية, 2002.
12. نبيلة إبراهيم بريخ, (تقييم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة), دراسة ميدانية, مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل, فلسطين, 2013.
13. نوبلي نجلاء. (استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية), دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب, أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية, تخصص محاسبة, جامعة محمد خيضر, بسكرة, 2014-2015.
14. يعرب جميل عبد الرزاق, (مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود), مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل في الجامعة الإسلامية, فلسطين, 2008.

### المجلات

1. زينب جبار يوسف, ( إدارة وتخفيض الكلفة باستخدام سلسلة القيمة), دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الإنشائية, مجلة التقني, هيئة التعليم التقني, العراق, المجلد 22, العدد 5, 2009.
2. طه عليوي ناصر, (استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير), دراسة تطبيقية في معمل الألبسة الولادية في الموصل, مجلة الإدارة والاقتصاد, العدد 85, 2010.

### المواقع الالكترونية

<http://almerja.com/reading.php?idm=97306>(consulté le 17/02/2019)