



الموضوع

مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية في جودة إدارة المشتريات دراسة حالة مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

شعبة العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذ المشرف:

الدكتور جوامع اسماعين

إعداد الطالبان:

عتروس أمال

عليلي زهرة

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	أحمد قايد نور الدين	أستاذ الدكتور	رئيسا	جامعة بسكرة
2	جوامع اسماعين	أستاذ محاضر أ	مشرفا	جامعة بسكرة
3	خليفة عيسى	أستاذ الدكتور	ممتحنا	جامعة بسكرة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر والعرفان

الحمد لله الذي فرض الشكر وأوجبه والصلاة والسلام على خاتم النبيين وسيد الشاكرين

المبعوث رحمة للعالمين وعلى آله وصحبه أجمعين نتوجه بالحمد والشكر لله

سبحانه وتعالى الذي أمدنا بعونه وتوفيقه على إنجاز هذه المذكرة ، كما نتقدم بجزيل

الشكر والعرفان إلى الأستاذ الفاضل:الأستاذ الدكتور/ جوامع إسماعين

والذي تفضل مشكورا بالإشراف على هذه الدراسة، ومنحنا العون والمساعدة،

حيث كان لتوجيهاته وملاحظاته القيمة أكبر الأثر في إتمام البحثعلى هذه الصورة

فله منا خالص الدعاء وأن يبارك الله في عمله وخلقه ويجازيه عنا خير الجزاء ،

كما يسرنا أن نتقدم بالشكر والتقدير للسادة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم

بقبول الإشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الدراسة وإثراء البحث ونصائحهم

وإرشادتهم الثمينة وأخيرا إلى كل من قدم إلينا معروفا وأسدى إلينا جميلا

أسأل الله العلي القدير أن يكون جهود هؤلاء وخدماتهم في ميزان حسانتهم

وأن يجعل عملنا هذا مقبولا ونافعا والفضل والمنة لله من قبل ومن بعد

الإهداء

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات والصلاة والسلام على من أخرج البشرية
من الظلمات إلى نور القلوب وسيدي الوجود سيديوحيبي محمد صلى الله عليه وسلم
إلى من علمني أن الحياة إيمان وصبر وتحدي إلى من لهم الفضل علي بعد
الله عز وجل وقدوتي في الحياة وسر وجودي والدي العزيزين وإلى أفراد عائلتي كبيرا وصغيرا
وإلى أصدقاء الدرب وإلى من خططت معي وساعدتني في إنجاز هذه المذكرة "زهرة"
كما أهدي هذا العمل و أقدمه كعربون محبة و عرفان بالجميل على كل من علمني حرفا
إلى أساتذتي الكرام وفي مقدمتهم الأستاذ المؤطر جوامع إسماعين الذي أنار سبيلي
بمعلومات قيمة ونصائح غالية جزاه الله عني كل خير وإلى أختي العزيزة "خولة"
التي دعمتني في إنجاز هذا العمل وإلى أخي الحبيب "محمد ياسين" وإلى كل الأهل والأصدقاء
وفي الأخير أطلب من الله العلي القدير ان يوفقنا جميعا لما يحبه ويرضاه

أمال

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والحمد والشكر لله ربي العالمين الله الذي بنعمته

تتم الصالحات بعد مسيرة دراسية تحمل في طياتها الكثير من الصعوبات

والمشقة والتعب أرفع قبعتي مودعتاً للسنين التي مضت وأهدي

هذا العمل إلى والدي العزيزين

وإلى أفراد عائلتي كبيراً وصغيراً وإلى أصدقاء الدرب

كما أهدي هذا العمل لأقدمه كعربون محبة وعرfan بالجميل على كل

من علمني حرفاً إلى أساتذتي الكرام وفي مقدمتهم الأستاذ المؤطر

جوامع إسماعين الذي أثار سبيلي بمعلومات قيمة

ونصائح غالية جزاه الله عني كل خير وإلى الذين كانوا سندا

لي خطيبي وإخوتي وإخواني إلى صديقاتي سهيلة، حليلة، سميرة، خلود، سمية،

سلاف، عائشة وفي الأخير أطلب من الله العلي القدير ان

يوفقنا جميعاً لما يحبه ويرضاه

زهرة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أبرز المراحل التي مرت بها المحاسبة الإدارية والتطرق إلى أهم التغيرات التي مست بيئة الأعمال الحديثة، وجعلت المحاسبة الإدارية تسعى لإستحداث أساليبها بما يتلائم مع متطلبات العصر الحديث وتضمن لها البقاء والإستمرار في ظل المنافسة الشديدة والتغيير السريع، ومن أجل التعرف على واقع إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة في مؤسسة الحاج باي بولاية المسيلة وكذلك التعرف على أكثر الأساليب تطبيقاً في هذه المؤسسة ومزايا تطبيقها والمعوقات التي تواجهها هذه المؤسسة عند تطبيق هذه الأساليب

وقد تم إتباع المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في هذه الدراسة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم إستمارة مقابلة قدمت إلى مؤسسة الحاج باي للأستيراد والتصدير، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج

أهمها: يتم تطبيق أساليب المحاسبة التقليدية في المؤسسة بنسب متفاوتة وأكثر الأساليب تطبيقاً هو أسلوب الموازنة التقديرية ويليه أسلوب التحليل المالي ويليه أسلوب محاسبة المسؤولية وأقلها إستخداماً أسلوب بحوث العمليات، كذلك بالنسبة لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة حيث أنها تطبق بنسب متفاوتة وأكثر الأساليب إستخداماً هو أسلوب التكلفة المستهدفة يليه نظام الانتاج في الوقت المحدد وأقلها إستخداماً أسلوب التكاليف المبني على أساس الأنشطة وبطاقة الأداء المتوازن، كما أن المؤسسة تواجه بعض المعوقات أثناء تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإدارية، أدوات المحاسبة الإدارية، إدارة المشتريات

Résumé:

L'étude vise à identifier les étapes les plus importantes que la comptabilité administrative a traversées et à aborder les changements les plus importants que ont affecté l'environnement commercial moderne et ont poussé la comptabilité de gestion à développer ses méthodes conformément aux exigences de l'ère moderne et à assurer sa survie et sa continuité à la lumière d'une concurrence intense et de changements rapides et afin d'identifier la réalité de l'utilisation des méthodes. Comptabilité de gestion traditionnelle et moderne à El Hajj Bey pour l'importation et l'exportation dans Wilayat de M'sila ainsi que l'identification des méthodes les plus appliquées dans cette institution et les avantages de leur application et les obstacles auxquels cette institution est confrontée lors de l'application de ces méthodes. L'approche descriptive et analytique a été suivie dans cette étude et pour atteindre les objectifs de l'étude un formulaire d'entretien a été conçu qui a été présenté. Fondation Hajj Bey pour l'importation et l'exportation L'étude a atteint un ensemble de résultats dont le plus important est l'application des méthodes traditionnelles de comptabilité de gestion dans l'organisation dans des proportions variables et la méthode la plus appliquée est la méthode d'estimation du budget suivie de la méthode d'analyse financière suivie de la méthode de responsabilisation et de la méthode de recherche opérationnelle ainsi que des méthodes modernes de comptabilité de gestion. Ils appliquent des proportions les méthodes les plus variées et les plus utilisées sont la méthode du coût cible suivie par le système de production à temps.

Mots clés: Administration comptable , Outils de comptabilité de gestion, Gestion des Achats,

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
/	شكر و عرفان
/	الإهداء
/	الملخص
ا	فهرس الجداول والاشكال
ا	قائمة الإختصارات والرموز
أ- ب	مقدمة
الفصل الأول: عموميات المحاسبة الإدارية	
09	تمهيد
10	المبحث الاول: المفاهيم الاساسية للمحاسبة الادارية
10	1: ماهية المحاسبة الادارية
13	2: خصائص ومهام المحاسبة الادارية
14	3: أهداف المحاسبة الإدارية
15	المبحث الثاني: نطاق المحاسبة الادارية
15	1: علاقة المحاسبة الادارية بفروع المحاسبة الأخرى
20	2: المحاسبة الادارية ووظائف الإدارة
22	3: علاقة المحاسبة الإدارية بفروع العلوم الأخرى
24	المبحث الثالث: بعض أدوات المحاسبة الإدارية
24	1: طبيعة المعلومة المحاسبية والمالية
26	2: أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية
44	3: أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة

62	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: جودة إدارة المشتريات	
64	تمهيد
65	المبحث الاول: الإطار النظري لإدارة المشتريات
65	1: عموميات حول الشراء
67	2: ماهية إدارة المشتريات
71	3: تنظيم إدارة الشراء وعلاقتها بالوظائف الأخرى
73	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول الجودة
73	1: مفهوم الجودة
75	2: أهداف الجودة
76	3: دور إدارة المشتريات في تحديد الجودة
78	المبحث الثالث: علاقة أساليب المحاسبة الإدارية بإدارة المشتريات
78	1: علاقة أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية بإدارة المشتريات
80	2: علاقة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بإدارة المشتريات
83	خلاصة الفصل
الفصل الثالث : الدراسة الميدانية	
85	تمهيد
86	المبحث الأول: مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير - المسيلة
86	1: التعريف بمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير - المسيلة
87	2: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير - المسيلة
90	المبحث الثاني : أدوات الدراسة ونتائجها

90	1: الأدوات والإجراءات المتبعة
91	2: عرض النتائج ومناقشتها
100	خلاصة الفصل
102	الخاتمة
104	قائمة المصادر والمراجع
109	قائمة الملاحق

فهرس الجداول

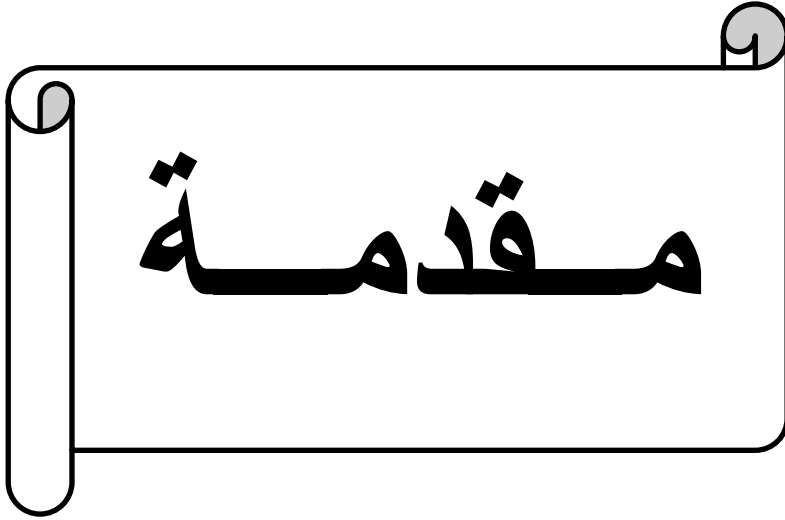
الصفحة	الجدول
16	الجدول رقم (1-1) أوجه الإختلاف بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية

فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل
19	الشكل رقم (1-1) العلاقة بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف
20	الشكل رقم (2-1) وظائف الإدارة
43	الشكل رقم (3-1) وظائف محاسبة التكاليف
76	الشكل رقم (4-1) الموازنة بين المركزية واللامركزية
97	الشكل رقم (5-1) الهيكل التنظيمي لمؤسسة الحاج باي - المسيلة

قائمة الإختصارات والرموز

الإختصار	الدلالة بالإنجليزية	الدلالة بالعربية	الرقم
ABC	Activity-Based Costing	نظام الكاليف على أساس الأنشطة	1
TC	Target Costing	نظام التكلفة المستهدفة	2
PB	Planning Budgeting	الموازنات التخطيطية	3
RA	Responsibility Accounting	محاسبة المسؤولية	4
LP	Linear Programming	البرمجة الخطية	5
TQM	Total Quality Management	إدارة الجودة الشاملة	6
BSC	Balanced Score Card	بطاقة الأداء المتوازن	7



يعتبر النظام المحاسبي من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات وتمثل المحاسبة الإدارية أهم النظم الفرعية لنظام المحاسبة لكونها تؤدي دوراً بارزاً في توفير المعلومات اللازمة للإدارة ومساعدتها في عمليات التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات الإدارية المختلفة ، ونتيجة لتغيير المستمر في بيئة الأعمال وإزدياد حدة المنافسة في السوق ومع التقدم الهائل في ثورة المعلومات والاتصالات والتكنولوجيا ونتيجة للمواقف العديدة والمتغيرة وجب على الإدارة تغيير سياساتها أي تغيير الخطط والبرامج التنفيذية وهذا ما يلزم المحاسبة الإدارية بضرورة توفير معلومات محاسبية تلي إحتياجات الإدارة وتمكنها من مواكبة التطورات السائدة في الوقت الحالي ، إلا أنه و بالرغم من أن الأساليب والطرق الانتاجية التي تتبعها الإدارة تتسم بالتقدم التكنولوجي الهائل إلا أن هذه الأساليب وجهت إليها العديد من الإنتقادات كونها تفتقر لعنصر الدقة الذي يعد خاصية مهمة من خصائص المعلومة المحاسبية، الأمر الذي تطلب البحث عن أساليب محاسبة إدارية حديثة تساعد في تقييم النظام و توفير معلومات دقيقة وصحيحة وملائمة لطبيعة وخصائص النماذج القرارية الحديثة والتي تتماشى مع خصائص البيئة الصناعية والخدماتية، وبالتالي تساعد المنظمة في إتخاذ قرارات رشيدة التي ينجر عنها تحقيق الاهداف التي تسعى إليها.

ولتحقيق هذه الأهداف اصبحت المنظمة تركز بشكل أكبر على تطوير إدارتها المختلفة والتي من ضمنها إدارة المشتريات التي تحتل مكانة هامة في المنظمات الكبيرة نظرا لجسامة المسؤوليات المنوطة بإدارة المشتريات وخطورة القرارات التي تتخذ في إدارة المشتريات كونها الإدارة المسؤولة عن توفير إحتياجات المنظمة من السلع والخدمات الامر الذي يتطلب من الإدارة الإهتمام بتطوير الطرق والأساليب التي تستخدمها لكي تتمكن من تحقيق ما تصبو إليه بكفاءة عالية وتتكمن من مواجهة الضغوطات والتحديات والمسشكلات التي تواجهها لذا سنتناول في هذ البحث موضوع مساهمة أساليب المحاسبة الإدارية في تحسين جودة إدارة المشتريات



1. إشكالية الدراسة

من خلال ماتقدم تكمن إشكالية البحث في

مامدى مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية في جودة إدارة المشتريات في مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير؟

وتقودنا هذه الإشكالية إل طرح التساؤلات التالية :

- 1- هل تساهم أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في جودة إدارة المشتريات؟
- 2- هل تساهم أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في جودة إدارة المشتريات؟
- 3- هل تطبق مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير أساليب المحاسبة الإدارية في إدارة المشتريات وهل هناك مزايا لإستخدامها ومعوقات تحول دون تطبيقها؟

2. فرضيات الدراسة :

في ضوء إشكالية البحث وأهدافه يمكن صياغة فرضيات البحث فيما يلي :

1. تساهم أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية المتمثلة في (التحليل المالي ، محاسبة التكاليف ، محاسبة المسؤولية ، التحليل المالي ، بحوث العمليات) في جودة إدارة المشتريات
2. تساهم أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة المتمثلة في (نظام التكاليف على أساس الأنشطة ، التكلفة المستهدفة ، بطاقة الأداء المتوازن ،سلسلة القيمة ، إدارة الجودة الشاملة) في جودة إدارة المشتريات
3. تطبق مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير أساليب المحاسبة الإدارية في إدارة المشتريات، وهناك عدة معوقات تحول دون تطبيقها

3. منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:



بقصد الإلمام بمختلف جوانب الموضوع ودراسة الإشكالية الرئيسية وإستخلاص النتائج حول الفرضيات المطروحة حاولنا إستخدام مزيج من المناهج المنهج الوصفي والمنهج التحليلي فيما يخص الوسائل والأدوات المستخدمة فإننا قد إستعنا بمجموعة من الكتب المتخصصة في المحاسبة الإدارية و إدارة المشتريات بالإضافة إلى إستخدام مقالات وأبحاث ودراسات محكمة متخصصة في مجال المحاسبة الإدارية مع الإستعانة بشكل كبير بالأنترنت

4. أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في البحث عن مدى مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية في جودة إدارة المشتريات وكذلك سوف نعطي صورة واضحة عن أساليب المحاسبة الإدارية الأكثر إستخداما في المؤسسات والعوامل التي تحد من إستخدام هذه الأساليب مما يدفع بالمؤسسات إلى إعادة النظر في هذه الأساليب والقيام بتغييرها وتطويرها.

5. أهداف الدراسة

- محاولة إبراز أهم التطورات التي عرفتها أساليب المحاسبة الإدارية
- تبيان مايمكن أن نساهم به أساليب المحاسبة الإدارية في جودة إدارة المشتريات
- التعرف على المزايا التي تسفيد منها المؤسسات لقاء تطبيقها أساليب المحاسبة الإدارية
- التعرف على الصعوبات التي تواجه المؤسسات وتحد من فعالية أساليب المحاسبة الإدارية

6. دوافع إختيار الموضوع

- زيادة تنمية الوعي لدى مدراء المؤسسات بأهمية أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة والتقليدية ودورها في تقديم معلومات تساعد في عمليات التخطيط والرقابة
- الإنتقادات الموجهة إلى الأساليب التقليدية في ظل التغيرات الحديثة التي تعيشها المؤسسة
- كون موضوع الدراسة من مواضيع الدراسة الحديثة نسبيا
- التخصص والرغبة في التعمق في هذا المجال

7. صعوبات الدراسة



- تشعب الدراسة وحدائة الموضوع كون المحاسبة الإدارية كفكر محاسبي حديث غير معروف
- عدم إهتمام وفهم المؤسسات أدوات المحاسبة وخاصة الحديثة منها
- عدم توفر الخبرة المحاسبية لدى العاملين بالمؤسسات
- صعوبة الحصول على بعض المعلومات من المؤسسات قيد الدراسة

8. هيكلية الدراسات :

تماشياً مع طبيعة الموضوع وللإجابة عن الاشكالية المطروحة ولترتيب مختلف المعارف تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول حيث تم تخصيص الفصل الأول من الدراسة إلى التعرف على المحاسبة الإدارية وأدواتها التقليدية المتمثلة في (الموازنات التقديرية ، التحليل المالي ، بحوث العمليات) والحديثة (التكلفة المستهدفة ، سلسلة القيمة ، إدارة الجودة الشاملة) أما الفصل الثاني من الدراسة تم تخصيصه في التعرف على إدارة المشتريات وأهميتها وأهدافها والجودة والربط بين أدوات المحاسبة الإدارية وإدارة المشتريات وعرضنا في الفصل الثالث والأخير دراسة تطبيقية على مؤسسة الحاج باي بولاية المسيلة حيث خصص المبحث الأول لتعرف على المؤسسة محل الدراسة وخصص المبحث الثاني لتفريغ البيانات ومعالجتها وإستخراج النتائج وإختبار الفرضيات

9. الدراسات السابقة :

تم القيام بمسح الدراسات السابقة حول موضوع البحث وذلك لتطوير إطار مفاهيمي يتم الإستناد إليه في الدراسة الحالية

الدراسة الأولى (زعرب حمدي، 2006) بعنوان مدى إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية في شركات المساهمة الصناعية في قطاع غزة - دراسة ميدانية

ركز الباحث من خلال دراسته على التعرف على أكثر الاساليب المحاسبية المطبقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة وقد توصل إلى النقاط التالية :

- ان أساليب المحاسبة الإدارية غير معروفة لدى أغلب متخذي القرارات في الشركات الصناعية



- تمثل نسبة 43% عدد الذي يطبقون أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية قطاع غزة وهي نسبة قليلة إذ أن أكثر أسلوب مستعمل في الشركات الصناعية هو أسلوب التكاليف الفعلية وقد أوصى الباحث بضرورة الاهتمام بأساليب المحاسبة الإدارية ومحاولة تطبيقها وذلك من خلال توفير القدر اللازم من المعلومات والذي من شأنها تنمية المعرفة بالأساليب الإدارية

الدراسة الثانية (إياد سليم زملط، 2012) بعنوان أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأثرها في رفع الكفاءة الائتمانية لشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير أساليب المحاسبة الإدارية على رفع الكفاءة الائتمانية لشركات المساهمة في بورصة فلسطين وقد توصل إلى النتائج التالية:

- هناك تطبيق معقول من قبل شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الإدارية تتراوح نسبة ما بين (0-70%) وأكثر الأساليب الحديثة تطبيقاً هي إدارة الجودة الشاملة يليها نظام الإنتاج في الوقت المحدد.

- توجد علاقة طردية بين ممارسات شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لكل من أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة (JIT وTC وTQM) ودرجة الكفاءة الائتمانية لتلك الشركات

- وايضاً توجد علاقة طردية بين ممارسات شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لكل من أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ودرجة الكفاءة الائتمانية لتلك الشركات حسب نموذج (Springate) إلا أن هذه العلاقة لم تكن ضمن الدلالة الإحصائية المقبولة.

الدراسة الثالثة: (عيسى أبو حمام 2013) بعنوان أساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية المطبقة من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (PEX) وتأثيرها على الهيكل التمويلي لتلك الشركات

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على استخدام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية على الهيكل التمويلي لتلك الشركات إلى النتائج التالية :



- هناك تطبيق معقول من قبل شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الإدارية وأكثر الأساليب تطبيقاً هي إدارة الجودة الشاملة
- توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية والتمويل بالدين
- توجد علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية والتمويل بحقوق الملكية لدة تلك الشركات وكذلك علاقة عكسية مع التمويل بالأرباح المحتجزة

الدراسة الرابعة (نوبلي نجلاء 2015) بعنوان : إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين

تناولت الباحثة من خلال هذه الدراسة العلاقة بين أدوات المحاسبة الادارية والأداء المالي ومدى تطبيقها على أرض الواقع من خلال مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب وقد توصلت للنتائج التالية :

- مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة لا تطبق أي أسلوب من أساليب المحاسبة الأدارية سواء الحديثة أو التقليدية غير أنه في السنوات السابقة كانت تقوم بإعداد الموازنات التقديرية
- إن تطبيق المؤسسة لتحليل المالي ساهم بشكل كبير في قياس المؤشرات المالية إضافة إلى قياس المردودية من مؤشرات الربحية

- ساهم أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين الأداء المالي للمرسسة وذلك على مختلف مؤشرات كما ساهم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في مجموعة من التوازنات منها التوازن بين الأهداف الاستراتيجية والأهداف قصيرة المدى

الدراسة الخامسة (نجوم قمازي ، 2017) بعنوان مساهمة الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعظيم

قيمة المؤسسة الإقتصادية – دراسة إستقصائية على المؤسسات الإنتاجية لولاية سطيف

هدف الباحث من خلال دراسته إلى التعرف على المحاسبة الإدارية وادواتها التقليدية منها والحديثة ومدى مساهمتها في تعظيم قيمة المؤسسة الإقتصادية وقد أجرى الباحث دراسة إستقصائية للمؤسسات الإنتاجية في ولاية سطيف وتوصل لنتائج التالية :



- المؤسسات الإنتاجية لولاية سطيف تؤكد على أهمية تطبيق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية لما لهل من فوائد تعود على المؤسسة
- لاهتم المؤسسات الإنتاجية لولاية سطيف بتطبيق المحاسبة التحليلية تكفي فقط بالإعتماد على طرق بسيطة في حساب تكاليفها
- لا يتم تطبيق الاساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في المؤسسات الإنتاجية لولاية سطيف ومن جهة أخرى تؤكد على أهميتها.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

جاءت هذه الدراسة للتعرف على مدى مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية في مساعدة إدارة الشركات في عمليات التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات السليمة ما يميز هذه الدراسة بإعتقاد الباحث بأنها تركز على محاولة فهم مدى تأثير أدوات المحاسبة الإدارية على إدارة المشتريات.



الفصل الأول

عموميات حول المحاسبة الإدارية

تمهيد:

تهدف المحاسبة الإدارية إلى تقديم المعلومات التي تساعد الاطراف الداخلية والخارجية على إتخاذ قرارات إقتصادية رشيدة وتعتبر المحاسبة الإدارية أحد فروع المحاسبة التي تساعد الإدارة في تأدية وظائفها الأساسية كالتخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات والتوجيه عن طريق الاستخدام الأمثل لأدوات المحاسبة الأدرية وسوف يتم التطرق في هذا الفصل الى مباحث، المبحث الأول يتم فيه عرض ماهية المحاسبة الإدارية وخصائصها وسماتها وأهدافها ، أما الفصل الثاني سيتم التطرق من خلاله إلى أدوات المحاسبة التقليدية والمبحث الثالث فسوف نتعرف فيه على أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة .

المبحث الأول: المفاهيم الأساسية للمحاسبة الإدارية

تساعد المحاسبة الإدارية على توفير حاجة المنشأة من المعلومات التي تساعد مستقبلا في عمليات التخطيط واتخاذ القرارات الصحيحة وعليه فأنها توفر كافة المعلومات للأطراف الداخلية .

1: ماهية المحاسبة الإدارية

1-1 التطور التاريخي للمحاسبة الإدارية

عرفت المحاسبة الإدارية شأنها شأن مختلف فروع المحاسبة الأخرى تطورات كثيرة من ظهورها إلى أن وصلت إلى المفهوم الحالي، والتطور الحديث للمحاسبة الإدارية راجع إلى عدة عوامل منها :

- التغيير في أذواق العملاء إلى الأفضل .
- إنفتاح الأسواق العالمية على بعضها البعض .
- التركيز على النوعية والجودة .
- إزدياد حدة المنافسة بين المنشآت¹ .

يمكن الاستدلال على ان اول تطور للمحاسبة الادارية كان في عام 1900م يشكل تشريع مالي اي ان الاهتمام انصب بالدرجة الاساسية على النواحي المالية ومنها ما يتعلق بتكوين الشركات وتصنيفتها . ويمكن التعبير عن التطور التاريخي عبر ثلاث مراحل اساسية كما يأتي :

■ المرحلة الأولى : مرحلة عقد العشرينيات والثلاثينيات وبداية الأربعينيات

في عقد العشرينيات : تظهر ملامح هذه المرحلة من خلال الأزمة المالية الإقتصادية التي حصلت في العالم عام 1929 والتي أثرت على حقوق المنشآت والمتعاملين معها ، وقد أحدثت هذه الأزمة إختيارا بالإفلاس وإعادة هيكلة العديد من المشاريع وبعدها برز الإهتمام بالسيولة النقدية وما تتعلق بتشريعات التعامل في الأسواق المالية واجراءتها

¹ أحمد ظاهر ، محمد أبو نصار ، المحاسبة الإدارية ، (القاهرة ، مصر ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2013)، ص 17

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

■ المرحلة الثانية : (مابعد الحرب العالمية الثانية) منتصف الأربعينيات إلى نهاية الخمسينيات

امتازت هذه المرحلة بالتأكيد على إجراءات التحليلات المالية لموجودات المنشأة وقد استخدمت النماذج الرياضية في مجال تقييم المخزون والتدفقات النقدية والمديونية 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 .

■ المرحلة الثالثة: (بداية الستينيات حتى عصرنا الحاضر

امتازت هذه المرحلة بدراسة ما يتعلق بالقرارات ذات العلاقة بالاستثمارات وتمويلها، الأمر الذي أوجد احتياجا كبيرا لاستخدام نماذج التنبؤ واعداد التقديرات ، ومعالجة حالات عدم التأكد مما يعني أن الإهتمام كان نحو كلفة رأس المال المستثمر وبعدها إستمر الامر باتجاه التركيز نحو الاستثمارات طويلة الاجل واعداد الموازنات التقديرية . وقد جرى التركيز نحو استخدام بيانات محاسبة التكاليف وبحوث العمليات والأساليب الاحصائية المختلفة . وذلك بهدف تأكيد موضوعية المعلومات وتأثيرها في صنع قرارات اقتصادية سليمة.

أما في الوقت الحاضر فإن هناك اتساعا واضحا في مجال استخدامها المحاسبة الادارية وتأثيرها في دعم القرارات الاقتصادية . ويظهر ذلك من خلال التفكير نحو تصميم نظام معلومات متكامل للمحاسبة الادارية يختص بصياغة المعلومات خدمة لمتطلبات الادارة واحتياجاتها في كافة المجالات مع مراعاة أن تكون المنافع المتحققة أكبر من تكاليفها .¹

2-1 تعريف المحاسبة الإدارية

للمحاسبة الإدارية عدة تعاريف متداخلة فيما بينها ومع إختلاف وجهات النظر تم تعريفها كما يلي :

¹ عبد اللطيف إمام حاج عامر، زين العابدين عالم مصطفى أحمد، المحاسبة الإدارية ، (صنعاء ، الأردن ، جامعة العلوم والتكنولوجيا ، 2011)

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

أ- **التعريف الأول:** عرفها Kaplan على أنها: هي النظام الذي يقوم بجمع وتصنيف وتلخيص وتحليل وإيصال المعلومات التي تساعد المديرين في إتخاذ القرارات والرقابة على التنفيذ .

ب- **التعريف الثاني:** عرفها يحي أبو طالب : بأنها ذلك النظام الذي يتمثل في مجموعة من الأساليب المحاسبية والإدارية والإحصائية والإقتصادية التي تعمل على إنتاج وإيصال المعلومات لمراكز المسؤولية . لكي تزاوّل نشاطها في مجال التخطيط والرقابة في إتخاذ القرارات .

ج- **التعريف الثالث:** ويقول Belkaoui أن المحاسبة الإدارية مهمة لتزويد متخذي القرارات في المنشآت بالمعلومات اللازمة عن موضوع القرار¹.

د- **التعريف الرابع:** هي نظام للمعلومات يختص بتجميع وتبويب وتحليل وتخزين بيانات أساسية أو معلومات ناتجة عن نظم أخرى فرعية للمعلومات في المنشأة ، لغرض إنتاج معلومات ذات طابع كمي مالية كانت أو غير مالية تساعد الإدارة في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات².

هـ- **التعريف الخامس:** هي أداة لتوفير البيانات والمعلومات إلى المستويات المختلفة في الإدارة الداخلية للوحدة الإقتصادية لإستخدامها في أغراض التخطيط والرقابة للعمليات المختلفة ، على أن يتم توفير المعلومات بشكل مستمر للمساعدة في إتخاذ القرارات³.

و- **التعريف السادس:** في حين يرى (Horngren): بأن المحاسبة الإدارية تهتم بتجهيز البيانات والمعلومات التي يتم استخدامها بدور واسع في عمليات التخطيط والرقابة وصنع القرارات لتحقيق أقصى الأرباح⁴.

وفي الأخير يمكن تعريف المحاسبة الإدارية على أنها مجموعة الوسائل والأساليب التي يتم إستخدامها لجمع وتحليل البيانات المالية وغير المالية بغرض تلبية إحتياجات الإدارة ومساعدتها في إتخاذ القرارات الصحيحة.

¹ سارة درويش ، آليات المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية ، (مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة ومالية ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة ام البواقي ، 2015)، ص 4

² محمد عبد السميع ، أحمد طيبة ، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية ، (دار جليس الزمان ، 2009)، ص 3

³ وليد ناجي الحيايلى، مدخل في المحاسبة الإدارية ، (الدممارك، الاكاديمية العربية المفتوحة ، 2005)، ص 05

⁴ عبد اللطيف إمام حاج عامر، زين العابدين عالم مصطفى أحمد، المرجع السابق، ص 15

2: خصائص ومهام وسمات المحاسبة الإدارية

2-1 خصائص المحاسبة الإدارية

تتميز المحاسبة الادارية بمجموعة من الخصائص:

- إن المحاسبة الإدارية وظيفة تختص بتوفير المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة ، وبالتالي تحقيق الأهداف الأساسية للإدارة .
- أنها الوظيفة المحاسبية التي تقوم بتوفير المعلومات وإستخدامها لصنع القرارات بما يضمن تحقيق أهداف المؤسسة أخذة بعين الإعتبار التوازن بين تكلفة الحصول على المعلومات والمنفعة من إستخدامها ،
- ليس الهدف منها تقديم الخدمات الإستشارية والمعلومات للمستويات الإدارية داخل المؤسسة بل تتعدى ذلك إلى قياس أداء مراكز المسؤولية.
- إن المحاسبة الإدارة تجمع البيانات المالية وغير المالية ، سواء الكمية منها أم السلوكية ، وترجمتها إلى لغة كمية بطرق رياضية وتحللها بأساليب إحصائية بغية إستقصاء معلومات إقتصادية منها، محققة بذلك مبدأ إستخدام تلك المعلومات في الزمن الملائم وللمستوى الإداري المناسب .
- بما ان هدف الإدارة هو ذاته هدف المحاسبة الإدارية فلا بد أن يعكس الأهداف الخاصة للأطراف المعنية بالمؤسسة ، كما يجب أن تعكس قرارات الإدارة مصالح تلك الأهداف بشكل يحقق استمرارية المؤسسة وتطورها ¹.

2-2 مهام المحاسبة الإدارية

للمحاسبة الإدارية عدة مهام تتمثل في النقاط التالية

- ✓ جمع البيانات المالية وغير مالية .
- ✓ تبويب وتلخيص تلك البيانات .

¹أنجوم قمازي ، مساهمة أساليب المحاسبة الإدارية في تعظيم قيمة المؤسسة الإقتصادية، (رسالة الدكتوراه ، تخصص محاسبة مالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس ، الوادي ، 2017) ، ص23

✓ إعداد التقارير المالية التقديرية مثل قائمة الدخل المخططة او التقديرية الموازنة او الميزانية التقديرية وكذلك قائمة التدفقات النقدية المقدرة .

✓ إعداد القوائم المالية الدفترية .

2-3 سمات المحاسبة الادارية :

تتمثل سمات المحاسبة الإدارية في:

- إن المحاسبة الإدارية موجهة لخدمة الأطراف الداخلية حيث تركز على إعداد التقارير للمستخدمين الداخليين
- أن جوهر المحاسبة الادارية هو القياس والتوصيل ، فالقياس يشتمل على قياس القيم المستقبلية بالاضافة إلى القيم الفعلية ويكون القياس نقدي وغير نقدي أما توصيل المعلومات فيتم للإدارة داخل المنشأة
- إن الهدف من المحاسبة الإدارية هو خدمة الإدارة في ممارسة وظائفها المختلفة من التخطيط وإتخاذ القرارات ورقابة¹.

3: أهداف المحاسبة الإدارية

تعتبر المحاسبة الإدارية جزء من نظام المعلومات المحاسبي يهتم بالتعرف على الأحداث الإقتصادية ، وقياس وتحليل الأحداث والتقرير عنها للمستويات الإدارية المختلفة لإستخدامها في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات وتقييم الأداء ،ويمكن استخلاصها فيما يلي:

- تقديم المعلومات المحاسبية والإدارية اللازمة للإتخاذ القرارات.
- مساعدة المديرين في مجالات التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات.
- تهتم بالبيانات المحاسبية عند تخطيط الموارد في المنشأة خلال عمليات الرقابة والتخطيط.
- الوصول إلى الإستخدام الأمثل للموارد المالية وذلك بتوزيع الموارد بين المنتجات والأقسام والأصول ومراكز المسؤولية.
- العمل على تحفيز المديرين و العاملين بما يخدم أهداف الشركة .

¹حاج الله شريف، أساليب المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق، (رسالة دكتوراه ، تخصص محاسبة ومالية ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة أم البواقي ، 2015) ، ص 25

- تقييم الأداء والتأكد من كفاءة العاملين في تحقيق الأهداف بأقل تكلفة ممكنة¹

كما ذكرت أيضا سارة درويش الأهداف التالية :

- ✓ تقييم الوضع التنافسي للشركة والعمل مع باقي الفريق الإداري لضمان إستمرارية الميزة التنافسية للمنشأة على

المدى البعيد .

- ✓ المساهمة في عمل القرارات الاستثمارية والتخطيط للأموال اللازمة والرقابة عليها بما يضمن تحقيق الارباح المناسبة

- ✓ تقديم الخدمات الإستشارية والمعلومات للمستويات الإدارية المختلفة داخل الشركة .²

المبحث الثاني : نطاق المحاسبة الإدارية

1: علاقة المحاسبة الإدارية بفروع المحاسبة الأخرى

1-1علاقة المحاسبة الإدارية بالمحاسبة المالية

قبل التطرق الى تحديد العلاقة بين المحاسبة الادارية والمحاسبة المالية لابد من توضيح مفهوم هذه الأخيرة بحيث يمكن تعريفها على أنها "مجموعة من القواعد والإجراءات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها " تتبع تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية الخاصة بالمؤسسة في مجموعة الدفاتر والسجلات بهدف الوقوف على نتائج أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة وتحديد مركزها المالي .

وبشكل عام يمكن القول أن المحاسبة المالية هي نظام يقوم بتحليل وتقييم المعاملات التاريخية التي تقوم بها المؤسسة لغرض إستعمالها في القوائم المالية ويتمحور إهتمامها الأساسي في توفير المعلومات للمستخدمين سواء كانوا داخلين (الإدارة ، مساهمين ، موظفين) أو خارجيين (البورصة ، العملاء ، المورد... إلخ)، لكن لابد وأن يتم الإشارة إلى كون المحاسبة المالية فيها توجه خارجي أكثر مما هو داخلي أي تهتم بالأطراف الخارجية بالدرجة الاولى . وبذلك تتضح العلاقة المترابطة

بين المحاسبتين وذلك من خلال :³

¹كمال خليفة أبو زيد ، عطية عبد الحي مرعي ، مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة ، (الدار الجامعية ، 2004) ، ص 8-9

²سارة درويش ، مرجع سابق ، ص 8-9

³نوبلي نجلاء ، إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية ، (رسالة الدكتوراه ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم

الإقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر، 2015) ، ص 87

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

- ✓ تقوم كلتا المحاسبتين على نظام المعلومات المحاسبي ، أي تستخدمان المعلومات المالية والمحاسبية وبشكل أدق فهما تهتمان بالاحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة.¹
 - ✓ إعتقاد كلتا المحاسبتين على نظام المعلومات المحاسبي من مدخلات التي تتمثل في الاحداث الاقتصادية ويشمل معالجة التي تكمن في المحاسبة والمخرجات التي تتضح في التقارير والقوائم المالية.
 - ✓ كل منها يلتزم بالموضوعية مع قابلية الأرقام بالتحقيق وإن اختلفت درجة هذا الإلتزام .
 - ✓ إعتمادهما على مفهوم المسؤولية وإن كان مجال التطبيق لها مختلف.
 - ✓ التقارير التي تقدمها كل من المحاسبتين تمكن من تقييم أداء المؤسسة ككل أو فرع أو قسم ، مصلحة من المؤسسة .
- على الرغم من نقاط التشابه السابقة الذكر وإعتبار المحاسبة الادارية والمحاسبة المالية أجزاء مكملة لبعضها البعض وتمثلان العمود الفقري لانظمة المعلومات المالية والادارية في أغلب المؤسسات إلا أن هناك بعض اختلافات بينهما يمكن توضيحها في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-1): أوجه الإختلاف بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية

المحاسبة المالية	المحاسبة الإدارية	أوجه المقارنة
هي عبارة عن بيانات إجمالية تاريخية مشبة بمسئدات وتركز على التكلفة التاريخية	هي عبارة عن بيانات تفصيلية عن الماضي والحاضر أي بيانات مالية وكمية وتركز على القيمة الحالية	من حيث المفهوم
تهدف إلى تحديد نتائج أعمال وإعداد القوائم المالية والتدفق النقدي	تهدف إلى تحديد كلفة الوحدة الواحدة المنتجة والمباعة وتحت التشغيل ورقابة هذه التكاليف	من حيث الهدف

¹كمال خليفة ، نفس المرجع السابق ، ص 11

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

تستفيد منها الإدارة الداخلية والخارجية والمستثمرون والضرائب بواسطة قراءة القوائم المالية	تستفيد منها إدارة المشروع أي الإدارة الداخلية	من حيث المستفيدين
إلزامية تفرضها القوانين	اختيارية	من حيث درجة الإلتزام
تهتم بالبيانات التاريخية	تهتم بالبيانات في وقت وضعها	من حيث الإهتمام بالبيانات
تكون سنة مالية واحدة	تكون مدتها قصيرة وبشكل دوري	من حيث فترة التقارير

المصدر : نواف محمد عباس الرماحي ، المحاسبة الإدارية ، دار صفاء ، عمان 2009 ص 21

2-1 علاقة المحاسبة الإدارية بمحاسبة التكاليف

يعتبر نظام محاسبة التكاليف نظاما فرعيا للمعلومات ضمن عناصر(أجزاء) نظام المعلومات المحاسبي على مستوى المنشأة .ويتكون نظام محاسبة التكاليف (كغيره من النظم) من مجموعة من الأجزاء أو العناصر (نظم فرعية) تعمل معا وفق إجراءات وقواعد محددة بغية تحقيق مجموعة من الأهداف المحددة أيضا.¹

وبناء على ما تقدم يتضح أن هناك علاقة وثيقة متشابكة بين أنشطة محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية(علاقة متكاملة) ، وعلى هذا الأساس فإن الهدف الرئيسي لمحاسبة التكاليف هو تحديد تكلفة الانتاج الذي حدث في الفترة السابقة من أجل تحديد ثمن بيعه وقياس هامش الربح ، إضافة الى تقييم مخزون اخر مدة ، ولكن هذه البيانات المقدمة من طرف محاسبة التكاليف تعتبر قاصرة لتحقيق أهداف الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وهذا ما تحققه المحاسبة الإدارية

¹ صلاح بسيوني عيد وآخرون، محاسبة التكاليف، (القاهرة ، مصر ، كلية التجارة ، ط1، 2016،) ص17

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

من خلال البيانات والمعلومات التي تقدمها للإدارة العليا والتي تستند في معظم الأحيان إلى البيانات التي تقدمها محاسبة التكاليف ، كما أن المحاسبة الإدارية تهتم بالأحداث المستقبلية¹.

وعلى الرغم من وجود نقاط تشابه والعلاقة التكاملية بين المحاسبتين هذا لا ينفي وجود نقاط تختلف بها المحاسبة الإدارية عن محاسبة التكاليف والتي يوجزها فيما يلي :

✓ تهدف المحاسبة الادارية الى حل المشكلات الادارية عن طريق اتخاذ القرارات الرشيدة بينما تهدف محاسبة التكاليف إلى تحديد تكلفة المنتج أو النشاط.

✓ تعتبر الفترة الزمنية المتعلقة بمحاسبة التكاليف محدودة مقارنة بالفترة الزمنية للمحاسبة الادارية التي تعتبر غير محدودة نسبيًا .

✓ تركز المحاسبة الادارية على المعلومات المالية الخاصة بعناصر تكاليف المؤسسة وكذلك عناصر إيراداتها ، بينما تركز محاسبة التكاليف على المعلومات المالية المتعلقة بعناصر تكاليف المؤسسة فقط .

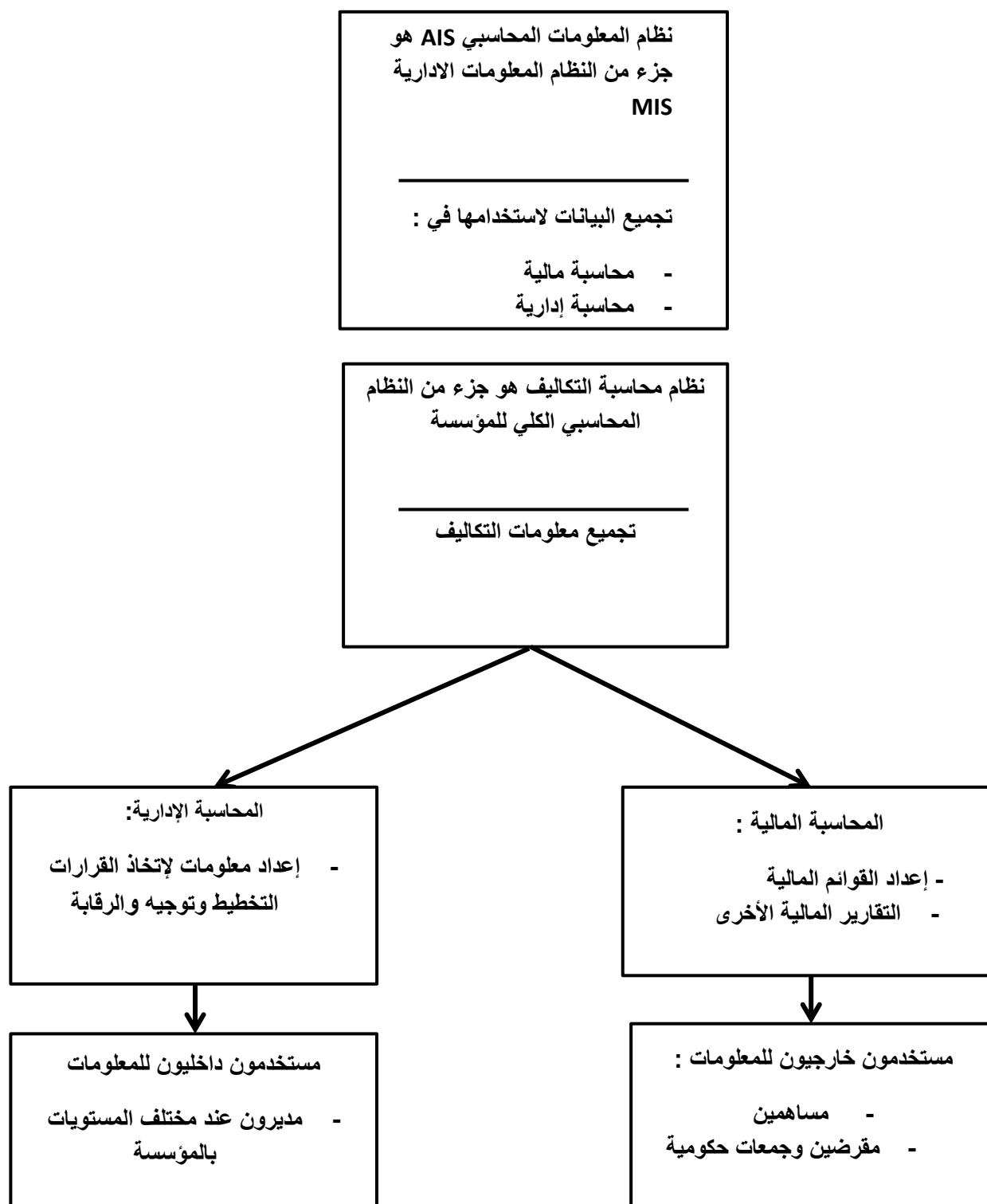
✓ تتسم محاسبة التكاليف بالموضوعية والدقة مقارنة بالمحاسبة الادارية التي يغلب عليها الذاتية (الحكم الشخصي) خاصة فيما يتعلق بالتنبؤ والتوقع للأحداث المستقبلية².

وفي الأخير يمكن القول أن العلاقة بين المحاسبتين تتجلى في توفير محاسبة التكاليف على المعلومة المحاسبية والمالية حول تكاليف المؤسسة وأنظمتها مما يساعد المحاسبة الإدارية في عملية التخطيط والرقابة والشكل التالي يوضح العلاقة بين كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف.

¹ سارة درويش ، مرجع سابق ، ص12

² نويلي نجلاء مرجع سابق ، ص 90

الشكل رقم (1-1) يوضح العلاقة بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف



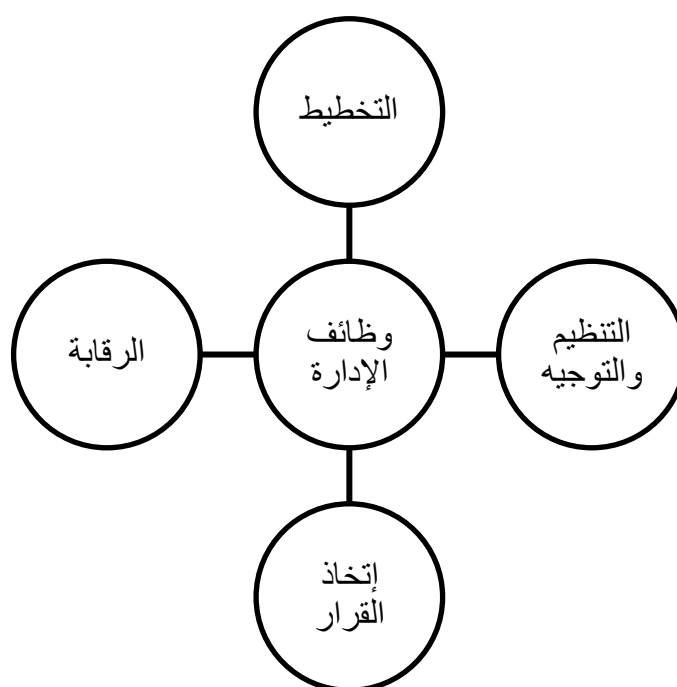
المصدر: رشيد جمال ، المحاسبة الادارية في بيئة الأعمال الحديثة ، الدار الجامعية ،

الإسكندرية 2007ص 19

2: المحاسبة الإدارية ووظائف الإدارة

تقسم الأنشطة التي تقوم بها الإدارة إلى وظائف متعددة منها التخطيط والتنظيم والرقابة وإتخاذ القرارات و لإبراز دور المحاسبة الإدارية في خدمة الإدارة سيتم شرح هذه الوظائف، وتحديد مدى مساهمة المحاسبة الإدارية في أدائها.

الشكل رقم (1-2): يوضح العلاقة بين وظائف الإدارة



المصدر: من إعداد الباحثة

أولا : التخطيط

يهدف التخطيط إلى وضع خطط العمل التي يجب التمسك بها خلال فترة العمل المقبلة ، والتي تكون في الغالب سنة مالية، ويتم وضع الخطة بدراسة الظروف المتوقعة خلال فترة العمل المستقبل ، ويحتاج التخطيط إلى تحديد الإيرادات والمصروفات اللازمة للوصول إلى أهداف المنشأة ، وكذلك يمكن للمحاسبة الادارية المساهمة في تعديل الخطط ومقارنة الإنجاز بالخطط الموضوعية وتقديم التقارير الدورية التي تعمل على مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط ، وهذا نرى بأن بإمكان المحاسبة الادارية المساعدة في وضع الخطط وتعديلها .¹

ثانيا : التنظيم والتوجيه

يهدف التنظيم إلى ترتيب العمال في مجموعات وظيفية أو جغرافية للقيام بالأنشطة اللازمة لتحقيق أهداف المنشأة ، ويتم تنظيم هذه المجموعات بطريقة تبين سلطات كل فرد وكل إدارة في المنشأة ، ويتم التعبير عن التنظيم بصورة رسمية باستخدام الخريطة التنظيمية ، وفي هذا المجال تقوم المحاسبة الإدارية بمراعاة التنظيم الإداري الموضوع عند تجميع وقياس وتخصيص التكاليف على الوحدات الإدارية ، مما يسهل على الإدارة قياس أداء هذه الوحدات الإدارية . ويهدف التوجيه إلى تحريك جهودات المصادر الإقتصادية المتاحة بما فيها جهودات العمال نحو الهدف المرغوب ، ولتحقيق ذلك يجب أن تحدد واجبات العاملين بصورة واضحة إلا أنه وفي هذا المجال فإن على المحاسبة الإدارية أن تتأكد من إشراك المديرين في صياغة الأهداف وتوصيل هذه الأهداف إلى الجميع وتقديم تقارير دورية لهم حتى يستطيع كل مدير معرفة إنجازاته ، وإذ حدثت بعض المشاكل أثناء التنفيذ فإنه يجب الإفصاح عنها بسرعة ممكنة حتى يمكن تصحيح مسار العمل .²

ثالثا : الرقابة

يقصد بها الإجراءات الخاصة بقياس وتصحيح الأداء الفعلي لضمان تحقيق أهداف وخطط المنشأة ، بمعنى التأكد من أن التنفيذ الفعلي يطابق الخطط الموضوعية، وإتخاذ القرارات الموضوعية التصحيحية اللازمة في حالة وجود إنحرافات عن الخطط

¹كمال خليفة أبو زيد ، مرجع سابق ، ص21

²محمد تيسير الرجحي ، المحاسبة الإدارية ، (عمان ، دار وائل ، 2004)، ص 18-19

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

الموضوعية ، ويظهر دور المحاسبة الإدارية في توفير معلومات تساعد الإدارة على أداء وظيفة الرقابة ، وتتمارس الإدارة وظيفته الرقابة من خلال التقارير (المعلومات) التي يوفرها المحاسب الإداري عن الفعليات مقومة ومقاسة في ضوء المخططات ، وما ينتج عنها من إنحرافات مع تحليل الانحرافات حسب مسبباتها ومراكز المسؤولية عنها ، وإقتراح الإجراءات المصححة لها، وتتابع الإدارة ما تحقق من أهداف والعقبات التي تعترض تحقيق الأهداف وتتخذ الإجراءات الكفيلة لتفادي هذه العقبات .¹

رابعا : إتخاذ القرار

يقصد بإتخاذ القرار إختيار أفضل بديل ضمن البدائل المتاحة مع ملاحظة أن عملية إتخاذ القرارات ليست وظيفة إدارية مستقلة بذاتها ولكنها جزء لا يتجزأ من الوظائف الإدارية المختلفة ، ولإتخاذ القرار السليم يحتاج المديرون إلى العديد من المعلومات ، وهنا يساهم المحاسب الإداري بدور كبير في إتخاذ القرارات الرئيسية . وتتأثر جودة القرارات إلى حد كبير بجودة المعلومات المستخدمة في إتخاذ هذه القرارات . وبصفة عامة تمر عملية إتخاذ القرارات بمجموعة من الخطوات المتتابعة تبدأ بتحديد المشكلة ودراستها من كل جوانبها ثم تحديد البدائل المختلفة وإختيار قاعدة للمفاضلة بين البدائل ثم تقييم كل بديل مطروح وأخيرا إتخاذ القرار واختيار البديل الأفضل .

ولمساعدة الإدارة في عملية إتخاذ القرار يلجأ المحاسب الإداري إلى إستخدام أسلوب التحليل الحدي لترشيد القرارات الإدارية ، التحليل التفاضلي للتكاليف والإيرادات وتحليل التعادل في ظروف التأكد وعدم التأكد وتحليل التدفقات النقدية والمالية وهناك العديد من المشاكل الإدارية التي تواجه إدارة المنشأة وتتطلب دراستها وإتخاذ قرار بشأنها على سبيل المثال قرار قبول أو رفض طلب بيع إضافي بسعر مخفض ، قرار شراء أو التصنيع ، قرار إستمرار أو إيقاف خط إنتاج ... الخ.²

3: علاقة المحاسبة الإدارية بفروع العلوم الأخرى

¹ محمد عبد السميع ، أحمد طيبة ، مرجع سابق ، ص -7

² صلاح الدين بسيوني وآخرون ، المحاسبة الإدارية ، (مصر ، القاهرة ، كلية التجارة ، ط 1 ، ص 14-15

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

تقدم المحاسبة الإدارية معلومات تخدم الإدارة وتساعد على اتخاذ القرارات الملائمة وذلك باستخدام كل الطرق والأساليب الإحصائية الاقتصادية والإدارية وهذا مايشير إلى تواجد إرتباط بين المحاسبة الإدارية والأنظمة الأخرى ويمكن توضيحها كالتالي:

3-1 علاقة المحاسبة الإدارية بالأساليب الكمية وبحوث العمليات

تستعين المحاسبة الإدارية للقيام بدورها في مجال التخطيط والرقابة بالعديد من الأساليب الكمية مثل نظرية الاحتمالات وبحوث العمليات... الخ فمثلا باستخدام نظرية الاحتمالات تتمكن المحاسبة الإدارية من التنبؤ بالأحداث المستقبلية وفرص تحققها، وقد تزايد استخدام المحاسبة الإدارية للأساليب الكمية ، وفي السنوات الأخيرة مع تزايد حالة عدم التأكد وارتفاع درجات المخاطرة المصاحبة للقرارات ، خاصة الإستراتيجية منها ، فقد بات استخدام أسلوب شجرة القرارات وتحليل الحساسية لقياس درجة المخاطرة المصاحبة للقرار الإستثماري أمرا حتميا، ومادامت المحاسبة الإدارية تستخدم المعلومات الملائمة لإتخاذ القرارات ،، سواء كانت هذه المعلومات حقيقية أو معيارية فإنها تستطيع باستخدام المعادلات الرياضية ، التعبير عن العلاقات السليمة بين المتغيرات المختلفة، كما هو الحال مع معادلات تحليل التعادل ونقطة تماثل الأرباح والتكاليف . كما تستخدم أيضا أسلوب بحوث العمليات مثل البرمجة الخطية في مجال إكتشاف البدائل الممكنة وتخصيص الموارد لتحقيق الكفاية الإنتاجية.

3-2 علاقة المحاسبة الإدارية بعلم الإقتصاد

تستعين المحاسبة الإدارية بالعديد من المفاهيم الإقتصادية وذلك لتوفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات الإدارية ، ومن المفاهيم التي تستخدمها المحاسبة الإدارية والتي تنسب إلى علم الإقتصاد ، مفهوم كلفة الفرصة البديلة التي تمثل الإيراد الضائع على المنشأة نتيجة إختيار بديل آخر ، وكذلك مفهوم القيمة الحالية التي تستخدم في تقييم المقترحات الإستثمارية كما تستخدم المحاسبة الإدارية مفهوم الكلفة الضمنية مثل كلفة رأس المال الممتلك.¹

3-3 علاقة المحاسبة الإدارية بعلم الإدارة

¹ مؤيد محمد الفضل وآخرون، المحاسبة الإدارية، (عمان، الأردن ، دار المسيرة ، 2007) ، ص53

إن عملية إتخاذ القرار تعتبر أمر ضروري وأساسي للعملية الإدارية ، وعلة هذا الأساس فهي تعتمد في كل مراحلها على مايتوفر من معلومات لدى متخذ القرار ، وعلية فإن درجة جودة المعلومات المتوفرة لدى متخذ القرار لها تأثير كبير على درجة جودة القرار الذي يتخذه ، لهذا يستوجب على الإدارة أن تكون لها أفضل المعلومات فيما يتعلق بالأهداف والنتائج المتوقعة للإجراءات البديلة ، فالمعلومات التي تقدمها المحاسبة الإدارية تزيد من كفاءة متخذ القرار وتقلل من جوانب المخاطرة المرتبطة بإتخاذ القرار.¹

المبحث الثالث : بعض أدوات المحاسبة الإدارية

1: طبيعة المعلومة المحاسبية والمالية

1-1تعريف طبيعة المعلومة المحاسبية والمالية

تعرف المعلومات المحاسبية والمالية بأنها : كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الإقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا .²

2-1خصائص طبيعة المعلومة المحاسبية والمالية

لكي تكون المعلومات المحاسبية والمالية ذات كفاءة وفعالية في تحقيق أهدافها ، وهناك جملة من الخصائص التي يجب أن تتمتع بها لتكون ذات جودة بالنسبة لمستخدميها والتي قسمت إلى خصائص رئيسية وثانوية والتي تتمثل في :

أولا : الخصائص الرئيسية للمعلومة المحاسبية والمالية

¹نجوم قمازي ، نفس المرجع السابق، ص 28

²زياد هاشم يحي السقا ، ابراهيم الحبيطي ، نظام المعلومات المحاسبية ، (العراق ، وحدة الخبراء ، 2003) ، ص 27

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

الملائمة : هي تلك المعلومات التي لها القدرة على إحداث تغيير في قرار المستخدم للمعلومات وبالتالي إيجاد فرق في إتخاذ القرار ويكون له نتائج على التوقعات والأحداث الاقتصادية المستقبلية وتندرج تحت هذه الصفة الخصائص الثلاث التالية:

● القدرة التنبؤية : هي أن تساعد متخذ القرار أن يحسن من احتمالات التوصل إلى تنبؤات صادقة عن نتائج الأحداث وتخفيض درجة عدم التأكد لديه.

● التغذية العكسية : هي المعلومة المفيدة في تصحيح التوقعات السابقة أو تأكيدها

● الوقت الملائم : أي أنه يجب توفير المعلومات المحاسبية والمالية في فترة زمنية مناسبة ، فتأخر الحصول على حساب فائدتها ودقتها وملائمتها.

الموثوقية : حتى تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوقة حيث تمتلك المعلومة صفة الموثوقية اذ كانت خالية من الأخطاء الهامة ومحايده ويمكن الإعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تمثل بصدق العمليات والأحداث وحتى تكون المعلومة المحاسبية والمالية موثوق بها لا بد وأن تتمتع بالخصائص التالية :

● قابلية التحقق: ويقصد بهذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الإتفاق بين عدد من الأفراد القائمين بالقياس يستخدمون نفس طريقة القياس .

● الصدق في العرض: أي هناك تطابق بين البيانات المحاسبية وبين مصادر الأحداث التي تمثل هذه البيانات وهذا ما يزيد من درجة الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات الرشيدة.

● الحياد: أنه لا يمكن إنتقاء المعلومات بشكل يتضمن تفاصيل الفئات المستفيدة منها على حساب الفئات الأخرى

ثانيا: الخصائص الثانوية للمعلومة المحاسبية والمالية

قابلية للمقارنة : تكون المعلومة المحاسبية والمالية ذات فائدة اذ كان بإمكان المستخدم أن يجري مقارنات بين النتائج المالية للوحدة المحاسبية من سنة إلى أخرى أو بين وحدات أخرى .

وتكون المعلومات المحاسبية والمالية قابلة للمقارنة اذ تم قياسها ونشرها بأساليب متشابهة ، أي يتم إعدادها وفقا لمبادئ محاسبية متعارف عنها ومقبولة قبولاً عاماً.

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

النبات : يقصد بالثبات أو ما يصطلح عليه بالتناسق أي أن المنشأة تطبق نفس الأساليب لنفس الحوادث المحاسبية من فترة إلى أخرى ، وهذا ما يعني أن المنشأة لا يمكن أن تتحول من طريقة إلى أخرى¹

حيث أنه وبثبات إستخدام المبادئ والسياسات والإجراءات المحاسبية تضمن بأن الأحداث الإقتصادية التي تمت معالجتها حالياً قد تمت معالجتها بالطرق والأساليب المحاسبية التي عولجت بها الأحداث الإقتصادية السابقة

2: أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية

تعددت أدوات المحاسبة الادارية التقليدية التي تم تطبيقها في المؤسسات الإقتصادية ونذكر من بينها مايلي :

2-1الموازنات التقديرية

تعتبر الموازنات التقديرية من الأساليب الأساسية للمحاسبة الإدارية ، حيث أنها تساعد المؤسسة في أداء وظائفها بصورة صحيحة.

2-1-1 مفهوم الموازنات التقديرية

تعددت تعريفات الموازنات التقديرية ومعظمها كانت تعتبر أن الموازنة هي عبارة عن أداة فعالة لتخطيط والتنسيق والرقابة ومن خلال الدراسات في هذا المجال نستخلص التعريفات الآتية :

- تعرف على أنها خطة مستقبلية تعدها المنشأة وتعبّر عن أوجه النشاط المختلفة فيها ويتم التعبير عنها بصورة كمية ومالية ، وتتخذ هدفاً يتم بناءً عليه متابعة نتائج التنفيذ الفعلي والرقابة عليها، بحيث تستطيع الإدارة إتخاذ الإجراءات لمعالجة الإنحرافات والتوصل لتحقيق الكفاية القصوى.²
- وتعرف أيضاً: هي خطة رقمية معدة بمشاركة المستويات الإدارية المختلفة وتشمل أهداف المشروع وسياساته وموارده وتخصيص تلك الموارد، وتتضمن هذه الخطة التي تعد المشروع ككل ولكل قسم من أقسامه النتائج المستهدف تحقيقها خلال فترة أو فترات مقبلة .

ومن هذه التعريفات يمكن استخلاص خصائص الموازنة التقديرية :

¹ فراغ الفراغ ، المحاسبة المتوسطة، (مؤسسة الوراق)، ص 28

² ناريمان إبراهيم صباح ، واقع إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركاتالصناعية في قطاع غزة ، (مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل ، الجامعة الاسلامية ، غزة، 2008) ، ص 23

- الموازنة التقديرية خطة رقمية حيث تتضمن جداول الموازنة كميات وقيم مستهدف تحقيقها مثل كميات وقيم المبيعات وكميات الانتاج والمشتريات .
- إن إعداد الموازنة التخطيطية بشكل علمي سليم يستلزم اشتراك ومشاركة كافة المستويات الادارية في اعدادها ، وترجع اهمية ذلك إلى أن الموازنات المفروضة قد لا يتم تحقيقها بكفاءة ، أما اذا شارك العاملون في تحديد مستويات الأداء التي يتوقعون تحقيقها فإنهم سوف يكونون أكثر تحمسا لتحقيق تلك المستويات بفاعلية وكفاءة.
- تعد الموازنات التقديرية لكل قسم من أقسام المشروع كما أنها تعد للمشروع ككل .¹

1-2-2 مبادئ الموازنة التقديرية

لكي تحقق الموازنات أهدافها التي وجدت من أجلها ، فإنها لا بد أن يستند على مجموعة من الأسس العلمية هي :

مبدأ الشمول :

هو أن تكون الموازنة شاملة لجميع أوجه نشاط المنشأة بمعنى جميع إدارتها ومراكز مسؤولياتها وذلك لكي يمكن تحقيق هدف التنسيق للموازنة .

مبدأ التوزيع الزمني :

ويقصد بهذا المبدأ توقيت العمليات وتوزيعها على مدار فترة الموازنة التي عادة ماتكون سنة كاملة ، وذلك من حيث توقيت حدوثها ، ويحقق هذا المبدأ المزايا الآتية :

- تحقيق التوازن بين مختلف أنشطة المنشأة على مدار السنة وبصفة خاصة بين خطة الإنتاج والمبيعات وسياسة التخزين لكل نوع من أنواع الإنتاج .

- التعجيل باكتشاف الإنحرافات وإتخاذ مايلزم من اجراءات لمعالجة الأثار السلبية لتلك الفروقات قبل تراكمها ومنع تكرارها في الفترات القادمة .²

مبدأ المرونة :

¹ محمد عبد السميع ، أحمد طيبة ، نفس المرجع السابق ، ص 59

² مؤيد محمد الفضل وأخرون ، نفس المرجع السابق ، ص 235

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

أي تكون الموازنة مرنة وقابلة للتعديل والتكيف مع الأحداث المستقبلية التي قد تواجهها المنشأة نتيجة تغير الظروف الداخلية والخارجية ، ويمكن التعبير عن مبدأ المرونة من خلال ربط تقديرات الموازنة بعدة مستويات متوقعة من أحجام النشاط المختلفة .

مبدأ ربط الموازنة بالهيكل التنظيمي

أي وضع تقديرات للإيؤادات والتكاليف بناء على الهيكل التنظيمي وذلك لتحديد مسؤولية كل إدارة وقسم وإمكانية استخدام الموازنة كأداة للرقابة لأن الهيكل التنظيمي يعتبر أساسا لتحديد السلطة والمسؤولية ، وذلك للتعرف على القسم المسؤول عن أي إنحراف في الموازنة ومحاسبته عن ذلك .¹

مبدأ الواقعية والإستخدام الأمثل للإمكانات المتاحة

ويقوم هذا المبدأ على أن تكون التعديلات في الموازنات علمية وواقعية أي تستند تلك التقديرات على أسس تواجهها الشركة فعلا وفق الظروف الداخلية والخارجية .²

1-2-3 أنواع الموازنات التقديرية

تنقسم الموازنات التقديرية إلى عدة أنواع وفق عدة معايير أهمها :

معيار الفترة الزمنية : تنقسم الموازنات التقديرية وفق هذا المعيار إلى:

- الموازنة طويلة الأجل : وهي تلك التي تختص بتغطية نشاطات المؤسسة على المدى الطويل ، ويتم إعداد هذا النوع

من الموازنات لفترة بعيدة المدى 05 سنوات وما فوق ، وهي لا تتضمن التفاصيل الدقيقة وهدفها توضيح الاتجاه

العام للمؤسسة من حيث التوسع وطرح منتجات جديدة أو الحصول على أصول جديدة

- الموازنات قصيرة الأجل : وهي تختص بتغطية نشاط المؤسسة لفترة قصيرة عادة سنة ، وهي تتضمن تفاصيل دقيقة

لتحقيق أهدافها³

معيار المرونة والثبات :

¹ ناريمان إبراهيم صباح ، نفس المرجع السابق ، ص24

² فيصل جميل السعادية ، المحاسبة الإدارية لتخصص نظم المعلومات المحاسبية ، (عمان، دار المسيرة ، 2007) ، ص 19

³ سارة درويش ، نفس المرجع السابق ، ص51

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

- **الموازنة المرنة** : تفترض الموازنة المرنة تغير تكاليف العمل والمواد والمهمات المستخدمة في الانتاج تبعاً للتغيرات في حجم النشاط ، وتعتبر الموازنة التقديرية المرنة مفيدة في أغراض الرقابة ، وتتوقف دقة الموازنة التقديرية على التعرف الصحيح على العلاقات بين التكاليف وأحجام الإنتاج .

- **الموازنة الثابتة** : قد تعد الموازنات التقديرية وتوجه نحو تحقيق مستوى معين واحد للنشاط ، وتسمى في هذه الحالة الموازنة التقديرية الثابتة ، وتلائم هذه الموازنة النشاط في البيئات التي يمكن أن تكون قابلة للتنبؤات الدقيقة.¹

معيار طبيعة الأعمال :

- **الموازنة التشغيلية** : يضم هذا النوع مجمل نشاط المؤسسة الاقتصادية بكل جوانبه ، أي تغطي النشاطات العادية للمؤسسة وتتبع ضمن هذا النوع مايلي : موازنة المبيعات ، موازنة المخزون السلعي ، موازنة الانتاج ، موازنة المواد الخام ، موازنة الأجور ، موازنة المصاريف الصناعية غير المباشرة ، موازنة المصاريف العمومية .

- **الموازنة الرأسمالية** :

وتشمل كل خطط التمويل والتي تختص المشاريع الاستثمارية التي ترغب المؤسسة الاقتصادية القيام بها وتتكون هذه الموازنة من:

موازنة المصاريف الرأسمالية ، موازنة النقدية ، قائمة المركز المالي التقديرية ، قائمة التغيرات في المركز المالي.²

معيار درجة التفاصيل :

- **موازنة المسؤولية** : وتتحدد بموجب هذه الموازنة الخطط على أساس المسؤولين عن تنفيذها ، فكل مسؤول لديه موازنة تتضمن الأعمال المراد تنفيذها خلال فترة الموازنة .

- **موازنة البرامج** : حيث يتحدد بموجبها البرامج والخطط الرئيسية ، التي تنوي المؤسسة القيام بها و أساس موازنة البرامج هو نشاط معين أو عملية محددة تنوي القيام بها فهي تزود الإدارة بالمعلومات عن الآثار والنتائج الاقتصادية والمالية الناجمة عن إختيارها لكل مشروع.³

¹كمال خليفة أبو زيد ، نفس المرجع السابق ، ص 91-92

²فيصل جميل السعايدة ، نفس المرجع السابق ، ص 21

³نوبلي نجلاء ، نفس المرجع السابق ، ص 101

1-2-4 إجراءات إعداد الموازنة التقديرية

يوجد ثلاث مراحل لإعداد الموازنة التقديرية وهي :

مرحلة تحديد الأهداف

يتم في هذه المرحلة تحديد الأهداف الرئيسية التي ترغب المنشأة بتحقيقها ، ويتم تحديد الأهداف وعمرها الزمني والأهمية النسبية لها حتى لا يحدث تضارب أو تناقض أثناء العمل على تحقيقها ، ويتم تحديد السياسات والخطط المناسبة لتكون أساسا للموازنة ، وأيضا تحديد الخطط الفرعية لمختلف الأقسام والمراكز وتحويلها لقيم مالية وكمية .

مرحلة التنسيق بين الخطط والسياسات الفرعية

إن نجاح الموازنة يعتمد على إشتراك جميع المستويات الإدارية المسؤولة عن إعداد الموازنة عن طريق إعداد الخطط والسياسات لكل مستوى إداري ،ويجب مراجعة هذه الخطط والسياسات الفرعية من قبل لجنة الموازنة للتنسيق بينها وتقليل أثر التحيز إلى أدنى حد ممكن¹

مرحلة اعتماد الموازنة

تقوم لجنة الموازنة المركزية بمراجعة الموازنات الفرعية التي تلقتها من إدارة الاقسام المختلفة طبقا للخطوة الثالثة وذلك في ضوء المعلومات التي قامت بتجميعها في الخطوة الثانية ، كما تقوم بالتنسيق بين تلك الموازنات الفرعية وإعداد مشروع الموازنة الشاملة للمنشأة وإرسالها إلى مجلس الإدارة الذي يقوم بدوره بدراسة المشروع ومناقشة مع لجنة الموازنة وإجراء التعديلات في ضوء ما يسفر عنه النقاش، ثم اعتمادها كأساس للتنفيذ وتحقيق الأهداف .²

1-2-5 معوقات تطبيق نظام الموازنة التقديرية

تعرض نظام الموازنة التقديرية للعديد من الانتقادات تتمثل في النقاط التالية :

- ثقل جهاز الموازنات وشكلياته المفروضة ، حيث يستغرق إعداد الموازنات وقتا طويلا يصل إلى أربعة اشهر بالإضافة إلى وقت المتابعة . كما قد تتعرض خلالها الوحدات الاقتصادية لكثير من المتغيرات التي تتطلب التعديل، وقد لا

تستطيع الموازنة المعدة التكييف مع تلك المتغيرات

¹ ناريمان إبراهيم صباح ، نفس المرجع السابق ، ص 27

² مؤيد محمد الفضل ، نفس المرجع السابق ، ص 242

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

- أهمية الموازنة في حد ذاتها: حيث تستند إلى تقديرات تتعلق بمستقبل غير يقيني، وفي الظروف الحالية عادة ما يتم رفضها لأن غالبية المخططات والموازنات لا يتم إحترامها ويعتبر مراقب التسيير أن هذه الموازنات المعدة من طرف العمليين تنقصها الواقعية .
- الآثار السلبية الناتجة عن وجود الموازنات كثيرة نذكر من بينها
 - ✓ تركيزها على تخفيض التكلفة وليس على خلق القيمة .
 - ✓ سلوكهم القائم على التحفظ وكبح الإبتكار.
 - ✓ الإعتماد على تحقيقات وتقديرات السنة الماضية ولا يسمح هذا بتحسين الأداء ويساهم في تطوير منطق متابعة الموجود والحفاظ على الماضي .
 - ✓ التركيز على الموارد عوضا عن إحتياجات الزبائن.
 - ✓ البحث عن أسباب عدم الفعالية عوضا عن أسباب ووسائل التحسين.
 - ✓ عدم قدرة نظام الموازنات التقليدي على إدماج الإستراتيجية نظرا لكون المحيط غير أكيد وتزداد أخطاره، وبسبب التعقيدات التي تحيط بالمنظمات مما أدى إلى غياب الربط بين الإستراتيجية وأعمال العمال¹ .

2-2 التحليل المالي

في ظل توسع أنشطة الأعمال في عالمنا المعاصر ظهرت الحاجة إلى استخدام أسلوب التحليل المالي الذي أصبح يساهم بشكل فعال في تفسير مجريات الاحداث وصياغة التوصيات لمستخدمي القوائم المالية لإتخاذ القرارات الرشيدة في عالم تزايدت فيه المنافسة وحالة عدم التأكد .

¹ نعيمة بجاوي ، التوجهات الحديثة لنظام الموازنات التقديرية ، (مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم تجارية، جامعة باتنة ، الجزائر ، العدد03 ، 2009)، ص4-5

2-2-1 مفهوم التحليل المالي :

1. يعرف التحليل المالي على أنه عملية تنطلق من المعلومات المحاسبية ، وذلك وفق آلية معينة للوصول إلى الهدف من

التحليل المالي الذي يختلف باختلاف الأطراف المهتمة سواء من داخل المؤسسة أو خارجها،¹

2. ويمكن تعريفه بأنه : عبارة عن معالجة البيانات المالية لتقييم الاعمال وتحديد الربحية على المدى الطويل . وهو

ينطوي على استخدام البيانات والمعلومات ، لخلق نسب ونماذج رياضية ، تهدف الى الحصول على معلومات تستخدم

في تقييم الأداء وإتخاذ القرارات الرشيدة . كما يعتبر التحليل المالي مكون أساسي من مكونات القوية والمنافسة التي

تساعد على فهم أفضل لمواطن القوة والضعف .²

من خلال التعريف السابقة يمكن تعريف التحليل المالي بأنه عبارة عن أداة تقوم بالمعالجة المنظمة للبيانات بهدف الحصول

على معلومات تستخدم في عملية إتخاذ القرارات والتنبؤ .

3-2-2 أهمية التحليل المالي :

- تحديد مدى كفاءة الإدارة في جمع الأموال من ناحية ، وتشغيلها من ناحية أخرى .
- الحصول على مؤشرات تبين فعالية سياسات الشركة وقدرتها على النمو .
- التحقق من مدى كفاءة النشاط التي تقوم به الشركة .
- المساعدة في عملية التخطيط المالي للشركة .
- مؤشر على مدى نجاح أو فشل إدارة الشركة في تحقيق الأهداف المرجوة .
- مؤشر للمركز المالي الحقيقي للشركة .
- إعداد أرضية مناسبة لإتخاذ القرارات الملائمة.³

¹ يزيد تفرات ، استخدام أدوات التحليل المالي في تشخيص الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية في ظل الإصلاح المحاسبي ، العدد 11 ،

(كلية المحاسبة والمالية ، جامعة أم البواقي ، العدد 11 ، الجزائر) ، ص 125

² فهمي مصطفى الشيخ ، التحليل المالي ، (فلسطين ، رام الله ، ط 1 ، 2008) ، ص 02

³ نفس المرجع السابق ، ص 03

2-2-3 جهات التحليل المالي :

تنوع وتتعدد الجهات او الأطراف المعنية التي تستفاد من التحليل المالي ودراسات الجدوى المالية وحسب أهميتها لكل جهة منها:

- الإدارة وأصحاب المشروع ومن مجلس الإدارة والمديرون والمشرفون لإستخدامها للرقابة والتخطيط والتقييم
- المستثمرون الأصليون كالمساهمون والمؤسسين.
- المستثمرون المحتملون الجدد اللذين سيدخلون من خلال دراسة العوائد المتحققة على الأموال المستثمرة.
- الجهاز الضريبي .
- أجهزة التخطيط المركزي ومؤسسات تنمية الموارد البشري.
- المؤسسات المعنية حسب قطاعها وهم : السلطة النقدية ، البورصة ، المستهلكون ، مراكز الدراسات والبحث العلمي .

2-2-4 انواع التحليل المالي

يوجد نوعين وهما :

التحليل العمودي : وتتضمن تحليل البنود المكونة للمشروع خلال نفس الوقت وبيان ادوات التحليل المستخدمة ومقارنتها والاستنتاج دون أخذ اعتبار للزمن في التحليل.

التحليل الافقي : ويأخذ الزمن في تحليل والتقييم المالي اي دراسة البنود المالية للمشاريع القائمة وتوقعاتها من خلال السلسلة الزمنية ويتم تحليلها ومقارنتها والإستنتاج ثم وضع التنبؤات أو التوقعات للفترات الزمنية القادمة.¹

2-2-5 مقومات التحليل المالي :

يستند التحليل المالي إلى مجموعة من المقومات والمبادئ التي يعتمد عليها لتحقيق أهدافه ولعل أبرز هذه المقومات هي :

- التحديد الواضح لاهداف التحليل المالي .
- تحديد الفترة المالية التي يشملها التحليل ، وتوفير بيانات مالية يمكن الاعتماد عليها.

¹خالد توفيق الشمري ، التحليل المالي والإقتصادي في دراسات تقييم وجدوى المشاريع، (الأردن ، دار وائل ، 2010) ، ص 55-54-56

- تحديد المؤشرات المناسبة للوصول إلى أفضل النتائج وبأسرع وقت.
- التفسير السليم لنتائج التحليل المالي حتى يصل إلى استخدامها بصورة سليمة ، بمعنى أن يؤدي التحليل إلى نتيجة غير قابلة للتأويل أو إعطاء تفسيرات متباينة .
- تمتع المحلل المالي بالمعرفة والدراية الكاملة بالبيئة الداخلية والخارجية المحيطة بالشركة ،بالإضافة إلى ذلك لا بد أن يكون مؤهلاً من الناحية العلمية والعملية ، وقادراً على تفسير النتائج التي يتوصل إليها لإستقراء المستقبل.¹

2-3 محاسبة المسؤولية

نتيجة لزيادة وكبر حجم الوحدات الاقتصادية وظهور مشكلة تناقض الكفاءة الادارية والحاجة الى إحكام الرقابة، ظهرت حاجة الإدارة إلى البحث عن أسلوب يساعدها في عملية الرقابة وتقييم الاداء وهنا ظهر اسلوب محاسبة المسؤولية كأداة إدارية تساهم في تسهيل عمل الإدارة وإمدادها بالمعلومات الضرورية

2-3-1 تعريف محاسبة المسؤولية

- عرف Vance and Taussic اصطلاح محاسبة المسؤولية بأنه إضطلاح يشير إلى نظام لتجميع البيانات المحاسبية واعداد التقارير طبقاً لمسؤوليات الأشخاص ، ويهدف الى تقديم البيانات عن النتائج المحققة في كل وحدة من وحدات المنشأة والتي يرأسها شخص مسؤول يقوم بالتنفيذ الفعلي ، مع التمييز بين البنود التي يعتبر الشخص الذي يقوم بالتنفيذ الفعلي مسؤولاً عنها والبنود التي لا يعتبر مسؤولاً عنها ، كما يرتبط ربط التقارير بالأشخاص ابتداء من رئيس العمال او المشرف المسؤول عن العمال حتى مستويات الادارة العليا في شكل هرمي متجه لأعلى .
- وعرفها (Ronald W . Hilton) بأنها تشير الى الادوات والمفاهيم المختلفة التي يستخدمها المحاسبون الاداريون لقياس تقييم أداء الافراد والاقسام لاجل تبني اهداف المؤسسة ككل وتحقيقها.²
- يطلق مصطلح محاسبة المسؤولية على العمليات الادارية الخاصة بتوفير المعلومات التي تساعد على رقابة العمليات وتقييم الاداء ، ويعتبر نظام محاسبة المسؤولية جزء من النظام الاداري للشركة ككل . وتمثل الخطوة الاساسية لتنفيذ

¹ فهمي مصطفى الشيخ ، نفس المرجع السابق ، ص 09

² سالم توفيق مكي ، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية، (مذكرة ماستير ، تخصص المحاسبة والتمويل ، كلية

التجارة الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين، 2009) ، ص 25-2

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

نظام محاسبة المسؤولية في تقسيم الشركة الى قطاعات يطلق عليها مراكز المسؤولية مع تحديد المدير المسؤول عن كل مركز حيث يحدد بوضوح صلاحيات ومنطقة مسؤولية كل رئيس (اي الانشطة الخاضعة لرقابته)¹.

■ وقد عرفت محاسبة المسؤولية بأنها ذلك النظام الذي يقيس ماهو مخطط (عن طريق الموازنات) والأداء الفعلي (عن طريق النتائج الفعلية) لكل مركز مسؤولية .

■ وعرفها (Ronald W . Hilton) بأنها تشير الى الأدوات والمفاهيم المختلفة التي يستخدمها المحاسبون الإداريون لقياس تقييم أداء الافراد والاقسام لاجل تبني اهداف المؤسسة ككل وتحقيقها .

ومما سبق يمكن تعريف نظام محاسبة المسؤولية بأنه نظام محاسبي يقوم بقياس ماهو مخطط له والأداء الفعلي لكل مركز مسؤولية .

2-3-2: خصائص محاسبة المسؤولية

- احد اساليب المحاسبة الادارية ، وهي أداة للرقابة وتقييم الاداء في الوحدات الاقتصادية .
- ينتج عن محاسبة المسؤولية اصدار تقارير عن اداء مراكز المسؤولية تقدم للادارة العليا لاتخاذ القرارات اللازمة .
- تعتمد محاسبة المسؤولية على الموازنات التخطيطية.
- ترتبط محاسبة المسؤولية بالهيكل التنظيمي في الوحدة الاقتصادية من حيث تحديد الاقسام باعتبارها مراكز للمسؤولية.

2-3-3: مقومات محاسبة المسؤولية

- وجود هيكل تنظيمي واضح وشامل للمنشأة.
- تحديد مراكز إتخاذ القرارات في التنظيم وسلطة كل منهما في التأثير على مستويات الأداء المختلفة.
- حصر عناصر التكاليف التي يمكن لكل مركز من مراكز المسؤولية التحكم في مقدارها والتي تكون بالتالي خاضعة لسلطته ، ومن ثم يعتبر مسؤولا عنها.
- إعداد الخطط على أساس مراكز المسؤولية ، وتحديد الهدف المطلوب تحقيقه من كل مركز مع وضع معايير محددة وواضحة لكيفية تقييم الاداء.

¹ حسين خشارمه ، احمد العمري ، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية ، (اجاث البرموك ، سلسلة العلوم إنسانية والاجتماعية ، ص 22-23 ، 2004) ،

- تجميع البيانات عن الاداء الفعلي على أساس مراكز المسؤولية .
- إعداد تقارير الأداء على أساس هرمي بحيث تتدفق من أسفل إلى أعلى.¹

2-3-4:اهداف محاسبة المسؤولية

للمحاسبة المسؤولية عدة أهداف تتمثل في النقاط التالية :

- يهتم أسلوب محاسبة المسؤولية بإيجاد علاقة مباشرة بين التكاليف والايرادات والاشخاص المسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم والقابلية والرقابة ، لتتبع المسؤولية عن هذه التكاليف والايرادات .
- تحتوي محاسبة المسؤولية على مبادئ وأسس التنظيم ونظم المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف والتقارير مع ربط هذه النظم بالمستويات الادارية .
- تساعد محاسبة المسؤولية في تقييم الاداء الخاص بكل مستوى من مستويات الاقتصادية ككل فهي اسلوب لرقابة تنفيذ الخطط عن طريق متابعة تنفيذ الاحداث وتقييم اداء كل وحدة من وحدات الاشراف ، والتعرف على الانحرافات واتخاذ الاجراءات اللازمة للتوصل الى حلول المناسبة .
- ان نتائج محاسبة المسؤولية كأسلوب رقابي تتمثل في المساعدة في تنفيذ العمليات والرقابة على هذه العمليات بصورة أكثر فاعلية.
- تساهم محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الادارة بالاهداف والذي يقوم على اساس مقارنة النتائج بالاهداف التي تم التوصل اليها مع الاهداف السابق تحديدها ، اي اتفاق الرؤساء على مختلف درجات السلطة في الإشتراك مع العاملين في واحداتهم على الاهداف المتوقع الوصول اليها خلال فترة زمنية متفق عليها.²

2-3-5 : أنواع مراكز محاسبة المسؤولية

¹ سليمان الدلاهمة ، تطبيق محاسبة المسؤولية في المستشفيات الخاصة السعودية، (مجلة جامعة القدس المفتوحة للابحاث والدراسات ، العدد 14،2008)،ص 325

² حاب الله شريف ، نفس المرجع السابق ، ص 74

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

مركز الاستثمار : يمثل مركز الإستثمار الوحدة الإدارية المسؤولة عن الإيرادات والنفقات والإستثمارات ويتطلب الأمر في هذا المجال ولأغراض المساءلة معرفة الأصول المستثمرة في كل قسم والعائد الناجم عنها ، وموازنة تلك العوائد لمعرفة الأقسام الأكثر عائداً في ظل ظروف المنافسة .

مركز التكلفة : تمثل هذه الأقسام أو الوحدات من المنشأة التي لا تولد إيرادا بشكل مباشر بل تقوم بتقديم الخدمات للمراكز أو الأقسام الأخرى في المنشأة لتقوم بعملها ومن ثم توليد الإيراد فهي لا تنتج سلعة أو خدمة للسوق ، وإنما تقدم الخدمات والسلع التي تستفيد منها الأقسام الأخرى في المنشأة .

مركز الإيراد: وهو القسم في المنشأة المسئول فقط عن الإيرادات التي يحققها ، ويكون مدير هذا القسم مسئولا فقط عن الإيرادات التي حققها قسمه ويقوم القسم عادة بتوليد مجموعة من التكاليف ، حتى لو كانت الرواتب ومصاريف المكان فقط .¹

2-4: بحوث العمليات

تعد بحوث العمليات أحد أدوات المحاسبة الادارية التي لاقت نجاحا كبيرا في المجالات العسكرية وخاصة اثناء الحرب العالمية الثانية ، مما شجع علماء الادارة ورجال الاعمال الذين كانوا يبحثون عن حلول لمشاكلهم المتعلقة بالعمل على إدخال هذا العلم في إدارة المشاريع الاقتصادية من أجل تعظيم الارباح وتدنية التكاليف .

2-4-1: مفهوم بحوث العمليات

1- جميعية بحوث العمليات الامريكية اعتمدت التعريف التالي:

"ترتبط بحوث العمليات بإتخاذ القرارات العلمية حول كيفية تصميم وعمل أنظمة المعدات - القوى العاملة وفقا لشروط تتطلب تخصيصا في الموارد النادرة .

وعرفت أيضا : مجموعة من الأدوات القياسية التي تمكن الإدارة من الوصول إلى قرارات أكثر دقة وموضوعية وذلك بتقديم الأساس الكمي لتحليل البيانات والمعلومات"².

¹ سليمان دلاهمة ، نفس المرجع السابق ، ص 323

² عبد الله بن طيرش ، دراسة فعالية بحوث العمليات في إتخاذ القرارات ، (مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية ، العدد الثالث ، 2018) ،

2- هي مجموعة الطرق والأساليب العلمية المساعدة لإتخاذ قرارات التسيير العلمي الامثلي في الإدارة وهي تعتمد على القياس الكمي بمساعدة الأساليب الإحصائية والرياضية .

3- عرفها P. MORSE و G.KIMBALL على أنها طريقة عملية لإمداد الإدارة التنفيذية بأساس كمي للقرارات الخاصة بالعمليات تحت رقابتهم.¹

ومن التعريفات السابقة يمكن تعريفها على أنها أداة تعتمد على إستخدام الاساليب الرياضية والعلمية في حل مشاكل التي تواجه المنفدين ومساعدتهم لإتخاذ قرارات أكثر دقة.

2-4-2: خصائص بحوث العمليات

تتميز بحوث العمليات بالخصائص التالية :

- ✓ الشمول : يجب أن تتصف المعلومات بالكمال الذي يفيد متخذ القرار.
- ✓ الدقة : توفير المعلومات حسب طلب المستخدم والموضوع محل البحث .
- ✓ التوقيت : ورود المعلومات في الوقت المناسب لاستخدامها في إتخاذ القرارات .
- ✓ الوضوح : الدرجة التي تكون فيها المعلومات خالية ن الغموض ومفهومة بشكل كبير لمستخدميها.
- ✓ المرونة : مدى قابلية المعلومات للتكيف بحيث يمكن إستخدامها أكثر من مرة.
- ✓ الموضوعية : أي أنها خالية من قصد التحريف أو التغيير لغرض التأثير على مستخدم المعلومات.²

2-4-3: مراحل بحوث العمليات

يتضمن أسلوب بحوث العمليات خمسة خطوات أساسية هي :

¹ محمد راتول ، بحوث العمليات ، (الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية بالساحة المركزية ، 2006) ، ص 03-04

² عبد الله بن طيرش ، نفس المرجع السابق ، ص 7

1- صياغة المشكلة :

يتم صياغة المشكلة وذلك بتحديد كل من الهدف والبدائل والقيود ، الهدف قد يتمثل في زيادة الأرباح أو الطاقة الانتاجية أما البدائل فهي تحديد طرق العمل التي تستخدم في التقييم أما القيود فهي مجموعة من المحددات مثل الاموال واليد العاملة التي تحكم المشكلة.

2- بناء النموذج:

هي عملية تمثيل مكونات المشكلة والعوامل المؤثرة والظروف المحيطة بها أو بصيغة تساعد على فهمها . وكلمة نموذج تعني عرض مبسط للواقع بشكل أو صيغة تساعدنا في التوصل إلى قرار سليم.

3- حل النموذج :

بعد صياغة النموذج الملائم للمسألة تأتي مرحلة حل النموذج لإستخراج مجموعة قيم المتغيرات ، حيث يتم الحل بتطبيق أساليب البرمجة الرياضية أو الإحتمالية أو شبكات الأعمال.

4-إختبار النموذج والحل المستخرج منه :

إن حل النموذج لا يعني نهاية المسألة إذ يجب أن يختبر الحل وذلك لإظهار قدرة النموذج في تمثيله للمسألة .

5-وضع الحل موضع التطبيق :

تأتي هذه الخطوة بعد التأكد من صلاحية النموذج وملائمته للبيانات وتتكون من ترجمة الحل وتحويله إلى أساليب عمل ومراقبته وتقديمها إلى الجمعات المختصة بشكل واضح.¹

2-4-4:إستخدامات بحوث العمليات

لا شك في إنتقال إستخدام بحوث العمليات من المجالات العسكرية والحربية إلى عدد من المجالات الأخرى هو سر نجاحها في هذه المجالات أخرى أهمها الاقتصادي والمالي حيث إعتبرت

- من أهم الأدوات الإدارية لأنها تتابع العمليات الإقتصادية منذ بدايتها في عملية التخطيط إلى آخر مرحلة ألا وهي الرقابة والتقييم .

¹قيس مجيد عبد الحسين علوش ، محاظرة خطوات دراسة بحوث العمليات ، (كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة بابل ، 24/12/2011، الساعة

- أداة تحديد إحتياجات الموارد البشرية في المؤسسة الإقتصادية .
- أداة تساعد في تحديد مصادر الحصول على الأموال وتسييرها.
- أداة لدراسات الجدوى فهي تساعد في تحديد نماذج المنتجات ، تحديد أفضل طرق النقل والتوزيع والتسويق، تساهم في التسعير المناسب ، كذلك تساعد في تخطيط العمليات الإنتاجية و رفع الكفاءة الإنتاجية¹.

5-2: محاسبة التكاليف

ظهرت محاسبة التكاليف أثناء فترة الثورة الصناعية نظرا لإحتياجات أصحاب الصناعات لمعرفة تكلفة إنتاجهم الصناعي ، ومنذ ذلك الوقت بدأ الإهتمام بمحاسبة التكاليف كأداة تهدف إلى انتاج منتجات بأقل تكلفة وأفضل سعر .

1-5-2: تعريف محاسبة التكاليف

التعريف الأول: تعرف محاسبة التكاليف على أنها أحد فروع المحاسبة المالية وكأداة تحليلية تحكمها مجموعة من المبادئ والأصول المحاسبية لما ثبت من مبالغ إجمالية في المحاسبة المالية لعناصر التكاليف وربط هذه العناصر بمراكز الكلف من أجل تحديد تكلفة الوحدة المنتجة في كل قسم إنتاجي تمر عليه ، والرقابة على هذه العناصر ومساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرار.²

التعريف الثاني: عرفها Lasary على أنها نظام معلومات داخلي خاص بهيكل المؤسسة وبطبيعة محيطها ، يسمح للمسييرين بمتابعة تطور التكاليف واسعار التكلفة . باتخاذ مجموعة قرارات التسيير .

التعريف الثالث: عرفها Maher على أنها حقل من حقول المحاسبة الذي يهتم بقياس وتسجيل والتبليغ عن المعلومات الكلفوية .

¹ نوبلي بجلاء، نفس المرجع السابق ، ص 104

² اسماعيل يحيى التكريتي ، محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية بين النظرية والتطبيق ، (دار الحامد ، 2010) ، ص 24

التعريف الرابع :حسب D. Boussard محاسبة التكاليف تسيير تمد في الكثير من المؤسسات معلومات نقدية ومادية على مساعدة المسؤولين في إتخاذ قراراتهم .¹

وفي الاخير يمكن تعريفها على أنها هي العلم الذي تكمن مهمته الاساسية في تحديد وقياس وتسجيل وتحليل عناصر التكاليف وادراجها ضمن القوائم المالية لتسهيل عملية المقارنة بينن التكاليف الفعلية والتكاليف المخطط لها و تحديد الانحرافات ومعالجتها.

2-5-2: أهداف محاسبة التكاليف

لمحاسبة التكاليف جملة من الاهداف يمكن حصرها فيما يلي :

- تسمح بتحديد مختلف التكاليف ، سعر التكلفة ، سعر البيع .
- تقدم عناصر أو قواعد لإثبات بعض عناصر الأصول مثل تقييم المخزون .
- مراقبة عملية الإستغلال الداخلي (مراقبة الميزانية) .
- قياس درجات ومستويات المردودية.
- ضبط ورقابة عناصر التكاليف.
- مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج التقديرية وتحليل الإنحرافات .
- إعداد التقارير لمختلف المستويات الإدارية².

2-5-3 : وظائف محاسبة التكاليف

تمثل وظائف محاسبة التكاليف في النقاط التالية :

الوظيفة التسجيلية : وهي أولى الوظائف التي تقوم بها محاسبة التكاليف ، وان الوحدة الإقتصادية هي التي تختار الطريقة المناسبة للتسجيل وان هناك طريقتين للتسجيل إما على أساس طريقة الاندماج أو طريقة الانفصال.

¹هدى جاب الله ، دور محاسبة التكاليف في دعم نظام المعلومات المحاسبية ، (رسالة ماجستير. تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011)، ص 7

²عطوط عبد الحق ، دور محاسبة التكاليف في دعم الإستراتيجية التنافسية للمؤسسة الإقتصادية ، (رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة ، الجزائر، 2012)، ص 11

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

الوظيفة التحليلية: وتعتبر من الوظائف الاساسية لمحاسبة التكاليف واقتربت هذه الوظيفة بإسم محاسبة التكاليف حيث تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف وربط كل عنصر من هذه العناصر بمراكز الكلف المستفيدة بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر ولكل مركز تكلفة من المراكز الموجودة في الوحدة الاقتصادية .

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

الوظيفة الإخبارية: وهذه الوظيفة ترتبط بسابقتها ، حيث وبعد تحديد الانحرافات ودراسة أسبابها بشكل دقيق ، ترفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا كي تدرسها وتتخذ القرارات الكفيلة بتصحيح هذه الانحرافات وعدم تكرارها .

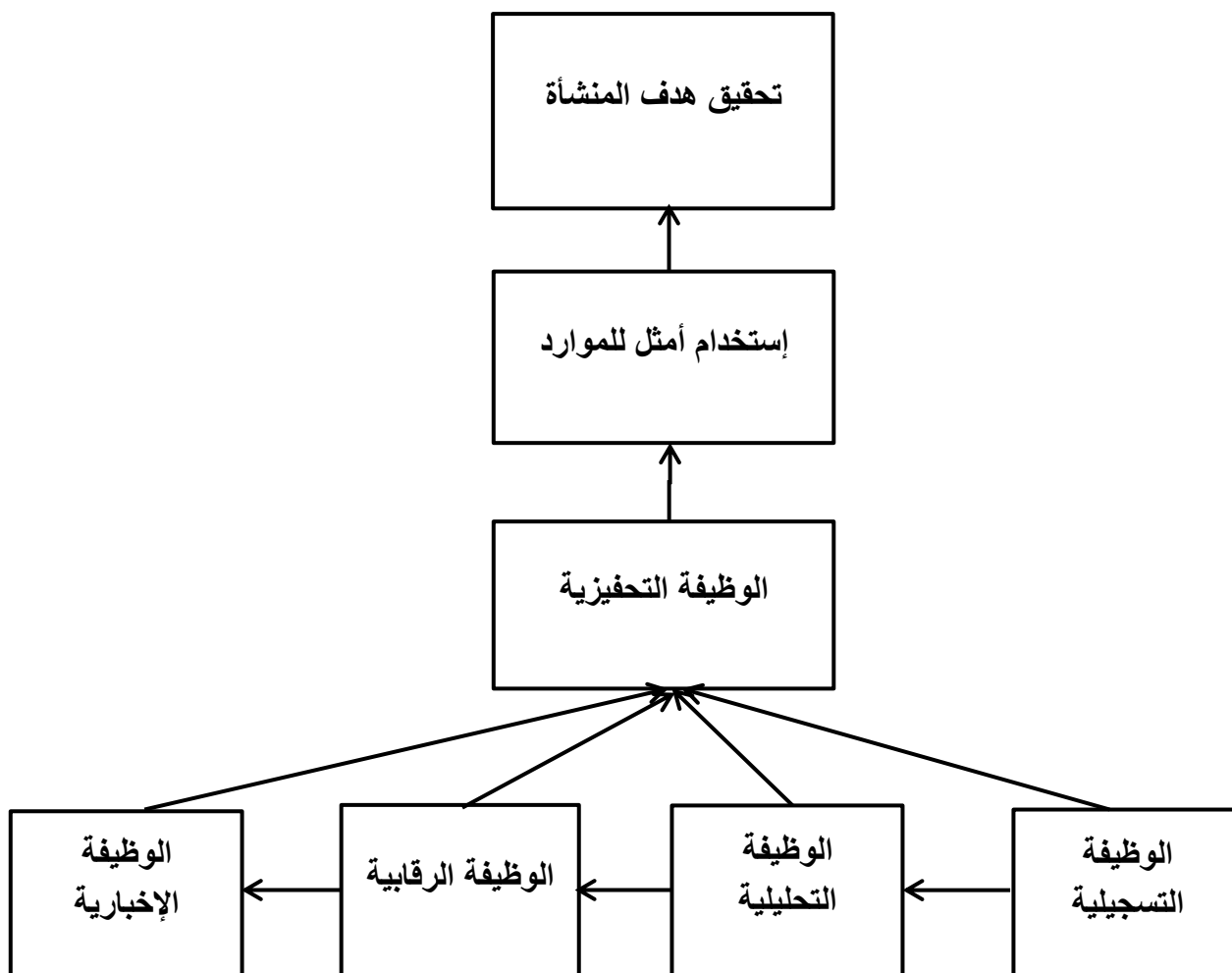
في الفترات اللاحقة ويجب أن تتم هذه العملية خلال فترات محددة من السنة المالية وليس الانتظار إلى نهاية السنة المالية .
الوظيفة التحفيزية: إن هذه الوظيفة تتحقق هذه الوظيفة بعد إنجاز الوظائف السابقة التي تؤديها محاسبة التكاليف ، وهذه الوظيفة تمثل عامل دفع أقسام المنشأة من أجل تنفيذ ما هو مخطط وعدم تجاوز المعايير.

المحددة في عملية الإنفاق ... وبهذا النتيجة لذلك ستحفز اقسام المنشأة في استخدام مواردها الاقتصادية المتاحة بشكل كفوء واقتصادي وهذا فعلا سيساعد إدارة المنشأة إلى تحقيق هدفها المرسوم .¹

ويمكن تلخيص الوظائف في الشكل التالي :

¹ اسماعيل يحيى التكريتي، نفس المرجع السابق ، ص25-24

الشكل رقم (1-3): يوضح وظائف محاسبة التكاليف



المصدر: اسماعيل يحيى التكريتي ، محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية بين النظرية والتطبيق ، دار الحامد ،

2010، ص 2

3 : أدوات المحاسبة الادارية الحديثة

نظرا للانتقادات الموجهة لادوات المحاسبة الادارية التقليدية التي تفتقد في غالبها إلى خاصية الدقة والتي تعد خاصية اساسية من خصائص المعلومات المحاسبية إستوجب الامر بالبحث على أساليب جديدة الي تحقق هذه الخاصية المحاسبية .

3-1: نظام تحديد التكاليف على أساس الأنشطة

يعد اسلوب نظام التكاليف على أساس الأنشطة من أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة التي لاقت قبولا كبيرا من قبل المؤسسات كونه يساهم في تخفيض التكاليف وتحقيق الأرباح .

3-1-1: تعريف نظام تحديد التكاليف على أساس الأنشطة

لقد تعددت التعريفات لنظام تحديد التكاليف على اساس الانشطة نذكر من بينها مايلي :

يعرفه Cooper Robin بأنه نظام محاسبة التكاليف المبني على أساس الأنشطة هو عبارة عن نظام يقوم بتحليل الأنشطة التي تمارس في المؤسسة وبعدها تجميع التكاليف غير المباشرة لكل نشاط على حدى، حيث يتم تخصيصها على الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة أولا ، ثم يتم تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات أو الخدمات أو العملاء و ذلك بحسب الإستفادة منها¹.

أما مفهوم نظام محاسبة التكاليف المبني على اساس الانشطة من وجهة نظر Needles هو " أسلوب لتخصيص التكلفة ، حيث أنه يحسب تكلفة المنتج بشكل أكثر دقة عبر تصنيف جميع التكاليف غير المباشرة حسب الأنشطة وتتبع التكاليف غير المباشرة إلى تلك الأنشطة وتخصيص تكاليف النشاط إلى المنتجات باستخدام مسبب تكلفة يكون مرتبطا بسبب التكلفة"².

كما يعرف بأنه مدخل تكلفة يركز على الأنشطة كأغراض تكلفة رئيسية حيث يستخدم تكلفتها كأساس لتحديد تكلفة أغراض اخرى كالمنتجات والخدمات .

3-1-2: خطوات تطبيق نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة

¹ نجوم قمازي ، نفس المرجع السابق ، ص 7

² درويش مصطفى الجخلب ، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي ، (رسالة الماجستير ، تخصص محاسبة وتمويل ، كلية التجارة في الجامعة الإسلامية ، ، جامعة غزة ، فلسطين ، 2007 ، ص 23

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

المرحلة الأولى : يتم فيها تحديد التكاليف المباشرة للشركة ، والكلف غير المباشرة والكلف الرأسمالية ليتم إستخدام مصادر التكاليف غير المباشرة كخطوة أولى في نظام ABC، ومن أمثلة التكاليف غير المباشرة ، المصاريف الإدارية ، الايجار ، الصيانة ... إلخ .

المرحلة الثانية : يتم فيها تحديد موجهات التكلفة (العلاقة المسببة بين الكلفة غير المباشرة والنشاط) وتمثل الأساس الملائم المستخدم لتوزيع كل نوع من أنواع التكاليف التشغيلية على أنشطة المشروع المختلفة.

المرحلة الثالثة : يتم فيها تحديد أنشطة المشروع المنفصلة والقابلة للقياس وتمثل مستويات الوظائف الإدارية الأوطى ، ومن أمثلة هذه الأنشطة شراء المواد ، الإتصال بالزبائن ، استلام المواد.

المرحلة الرابعة: فيها يتم تحديد موجهات الكلفة العلاقة السببية بين الأنشطة وأغراض الكلفة وتمثل الأساس الملائم المستخدم لتوزيع تكاليف كل نشاط على أغراض الكلفة (المنتجات او الخدمات)وبعد أن يتم تحديد وحصر كل عنصر من عناصر التكاليف التشغيلية وموجهاتها.

المرحلة الخامسة : وفيها يتم توزيع التكاليف التشغيلية على كل نشاط وفق النسب المستخرجة في ضوء موجهات الكلفة للتكاليف التشغيلية .

المرحلة السادسة : وفيها يتم توزيع تكاليف الأنشطة على كل منتج أو خدمة وفق النسب المستخرجة في ضوء موجهات الكلفة للأنشطة .

المرحلة السابعة : وفيها يتم الوصول إلى الكلفة الكلية للمنتج أو الخدمة ، وهي تمثل مجموع الكلف التي حصل عليها المنتج أو الخدمة من كل نشاط.¹

3-1-3: أهداف نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة

تمثل أهداف نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في النقاط التالية :

- إضفاء المزيد من الدقة في تحميل التكاليف غير المباشرة لوحدة النشاط باعتبار أن هذه الوحدة هي التي تخلق الطلب من الأنشطة وأن الأنشطة هي التي تخلق الطلب من الموارد.

¹فصل زملط حسن السليم ، التكاليف على أساس الأنشطة abc وتطبيقها في المؤسسات الصحية الصغيرة ، (مجلة الإدارة والإقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، العدد 7، 2007) ، ص 35-3

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

- القياس الدقيق والموضوعي لتكلفة وحدة النشاط وأيضا بوحدة التكلفة من المنتجات أو الخدمات .
- تسهيل إجراءات الرقابة على إقتناء واستخدام الموارد الانتاجية المتاحة.
- ترشيد القرارات الإدارية والتي من أهمها قرارات التسعير كمدخل لمواجهة ظروف المنافسة العالمية الحادة حفاظا على حصة المنظمة في الاسواق وتدعيم هذه الحصة مستقبلا.
- تعظيم أداء الانشطة المضيفة للقيمة واستبعاد الانشطة الاخرى غير المضيفة للقيمة وذلك لتعظيم قيمة المنظمة وروحيتها والعائد على إستثماراتها¹.

3-1-4 مزايا تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة

تمثل مزايا نظام التكاليف على اساس الانشطة في النقاط التالية :

- فعالية النظام الرقابي لنظام (ABC) مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة الأمر يزيد من إمكانية أي إنحرفات .
- التحسين المستمر وتجاوز جميع العيوب المرتبطة بنظام التكاليف التقليدي حيث أن أفضل الأداء هو تحليل الانشطة والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة المنتج أو الخدمة .
- الاستخدام الفعال لمبدأ المقابلة وذلك من خلال عدم تخصيص تكاليف البحوث والتطوير التي تخص فترات مالية تالية على تكاليف الفترة الحالية .
- يساعد على تخفيض التكاليف من خلال تقليص الوقت والجهد الوالد بين للقيام بالانشطة وكما يقدم أسلوبا مختلفا لتخفيض التكاليف.
- يوفر نظام (ABC) مجموعة من مقاييس الاداء غير المالية من خلال مؤشرات غير مالية لقياس مسببات التكلفة كما يساعد هذا النظام في إعداد الموازنات على الأنشطة (ABC) باعتبارها أداة تخطيطية وأداة رقابية في تقويم الأداء².

¹ محمد العشماوي ، محاسبة التكاليف المنظورين التقليدي والحديث ، (دار البازوي ، الطبعة الأولى ، 2011) ، ص 28

² نجم عبد عليوي الكرعوي ، التكامل بين نظام (ABC -JIT) في تخفيض التكاليف للشركات الصناعية ، (قسم المحاسبة ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، جامعة القادسية ، العدد 39 ، 2014) ، ص 380

3-1-5: عيوب نظام محاسبة التكاليف على اساس الانشطة

على الرغم من المزايا التي يتمتع بها نظام محاسبة التكاليف على اساس الانشطة الى انه لا يخلو من بعض العيوب والمتمثلة في :

- التكاليف المرتفعة لاجراء المقابلات الخاصة بنموذج التكلفة على اساس النشاط.
- صعوبة الحفاظ على استمرارية النموذج عند حدوث تغييرات على العمليات واستخدام الموارد .
- كبر الوقت المستنفذ في حصر ومعالجة بيانات التكاليف ضمن منهج (ABC) مما جعل الشركات المطبقة لهذا المنهج إما تتخلة عنه أو توقف تحديثه.
- صعوبة تحديد محركات التكلفة وواحدات التكلفة، والنقص في الموارد الخاصة بعملية التطبيق بالاضافة إلى عدم الإدارة العليا لعملية التطبيق.
- عملية تحديث منهج (ABC) يتطلب إعادة تحليل الأنشطة وإعادة تحديد كمية الوقت المستنفذ للأنشطة التي تسبب التكلفة غير المناسبة وغير الصحيحة والنتائج في الوقت غير المناسب.
- تطبيق منهج (ABC) قد يتعارض مع بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل مبدأ الحيطة والحذر ومبدأ القابلية للتحقق، وبالتالي يجب على الوحدات التي تطبق هذا المنهج أن تحتفظ بنظامين، الأول للاستخدام الداخلي والثاني للاستخدام الخارجي (تقارير مالية) وهذا مكلف جدا.¹

3-2: اسلوب التكلفة المستهدفة

يعد اسلوب التكلفة المستهدفة أحد الاساليب الادارية المطبقة حديثا، حيث تعود جذورها الى اليابان التي كانت اول من طبق هذا الاسلوب في بعض مؤسساتها للصعود امام المنافسة الحادة في الاسواق إلا أنها لم تعرف رواجاً كبيراً في الولايات المتحدة الأمريكية إلا بعد بعض ظهور عدة مقالات تتناول هذا الموضوع وعن الميزات التي تحققها للمؤسسة .

¹حسن عيسى أبو حماد ، اساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية المطبقة من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (PEX) تأثيرها على الهيكل التمويلي لتلك الشركات ، (رسالة ماجستير ، قسم المحاسبة كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، ، 2012) ، ص 50

3-2-1: تعريف اسلوب التكلفة المستهدفة

لأسلوب التكلفة المستهدفة العديد من التعاريف والمفاهيم المتباينة التي تعكس وجهات نظرا مختلفة والتي تتمثل فيما يلي :

- عرفها Sakurai عام 1989 على " انها أحد أدوات إدارة التكاليف التي تخفض التكاليف الكلية للإنتاج على مدار دورة حياة المنتج بمساعدة القائمين بهندسة الانتاج والتصميم وبحوث التسويق " .
- عرفها Brausch عام 1994 " أنها أحد الأدوات الاستراتيجية التي تعمل على خفض تكاليف المنتجات خلال دورة حياتها"¹ .
- وتعرف التكلفة المستهدفة على أنها "تحديد تكلفة الإنتاج لمنتج مقترح بحيث يحقق المنتج عند بيعه هامش الربح المرغوب " .
- وفي تعريف آخر هي "أحد أهم الادوات الحديثة لإدارة التكاليف والتي تهدف إلى تخصيص التكاليف الكلية للمنتج على مدار دورة حياته ويكون ذلك من خلال مساعدة القائمين على هندسة الإنتاج والتصميم وبحوث التسويق"² .

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريفها على انها: أداة من أدوات المحاسبة هدفها الرئيسي خفض تكاليف الانتاج في المؤسسة بما يضمن تحقيق الاهداف المرغوب فيها وفي نفس الوقت ضمان جودة المنتج والوفاء بمتطلبات المستهلك .

3-2-2: أهداف التكلفة المستهدفة :

يتمثل الهدف الاساسي لمدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة المنتج مع المحافظة على نفس الجودة هذا بالاضافة الى الاهداف التالية :

- تحديد سعر البيع الذي يحقق الحصة السوقية .
- تحديد هامش الربح الذي تسعى المؤسسة له قبل طرح المنتج في السوق .

¹حسن عيسى أبو الحمام ، نفس المرجع السابق ، ص 51

²محمد نبو ، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية ، (مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والاقتصادية ،

العدد الخامس ، المجلد 08) ، ص 47-48

- انتاج منتجات بالجودة المنافسة والتي تفي باحتياجات العميل .
 - تحقيق اهداف الادارة من خلال الارباح والمنافسة على المدى الطويل .
 - خفض تكاليف المنتج الى الحد الذي يضمن تحقيق الربح المستهدف والسعر المنشود .
 - مراقبة دورة حياة المنتج من البداية حتى البيع وخدمات ما بعد البيع¹ .
- وهناك أهداف أخرى تتمثل في النقاط التالية :

- تساهم في القضاء على مظاهر الهدر والضياع.
- خلق وتطوير تصاميم المؤسسة من خلال الدراسة المعمقة لسوق .
- تحقيق متطلبات الزبائن مما يسهل كسبهم² .

3-2-3: مبادئ مدخل التكلفة المستهدفة

يرتكز مدخل التكلفة المستهدفة على عدة مبادئ اهمها مايلي :

- 1- يقوم نظام التكلفة المستهدفة على أساس التخطيط المتوسط والطويل الاجل للتكاليف والارباح .
- 2- يقوم بتحديد تكلفة المنتج وفقا للمعادلة التالية السعر المستهدف . الربح المستهدف = التكلفة المستهدفة .
- 3- يؤكد علة أهمية تشغيل فريق عمل ذي مهارة عالية ملائمة للمهام المنسوبة إليه سواء من داخل المشروع أو خارجه .
- 4- ينادي بأهمية إنتاج العديد من المنتجات في المشروع الواحد ، حتى يسهل عملية تحقيق الارباح المستهدفة للمجموعة ككل .
- 5- يعتمد على أساس دقيق وصحيح من المعلومات الجديدة من داخل وخارج المشروع³ .

¹ محمد نبو ، نفس المرجع السابق ، ص 4

²Baatrica Francis Grand guillot ComptabilitéAnalytique 4^{ème} édition Gualino France 2001

p196

³علي عدنان أبو عودة ، أهمية استخدام منهج التكلفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية ، (رسالة ماجستير ، قسم المحاسبة ، كلية التجارة والتمويل ، الجامعة الاسلامية غزة ، فلسطين ، 2010) ، ص 2

3-2-4:مزايا التكلفة المستهدفة

من بين مزايا اسلوب التكلفة المستهدفة مايلي:

- التعريف بالمنتجات والخدمات للعملاء الذين يرغبون بشراء المنتجات وفق الاسعار المخططة .
- تحقيق هدف الحصول على حصة في السوق .
- تحسين الايرادات والارباح المحققة .
- وجود حافز قوي على البحث والتطوير لتحقيق التقدم التكنولوجي حتى يمكن تقديم منتجات أو خدمات جديدة إلى السوق بتكلفة إقتصادية¹.

3-2-5:عيوب أسلوب التكلفة المستهدفة

على الرغم من المزايا العديدة التي تحققها التكلفة المستهدفة إلا ان هناك بعض المحددات التي تعيق تطبيق هذا المدخل :

- عدم وضوح مفهوم التكلفة المستهدفة ومفهوم هندسة القيمة في الواقع العملي لكثير من الواحدات الاقتصادية .
- الضغط الكبير على العاملين لبلوغ التكلفة المستهدفة ضمن جدول زمني محدد.
- صعوبة التنبؤ بالمنافسين الجدد في المستقبل إضافة إلى المنافسين الحاليين .
- صعوبة التنبؤ بالتطورات التكنولوجية التي ستكون في المستقبل .
- صعوبة التنبؤ بتفضيلات العملاء المستقبلية .
- صعوبة إدارة التكلفة المستهدفة لتحقيق التكلفة المستهدفة .
- النقص الذي يواجه الشركات في توافر المعلومات التفصيلية عن تكلفة المنتجات.²

3-3: نظام الأداء المتوازن

¹زغور نعمة وآخرون ، التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق الميزة التنافسية، (مجلة الاصيل للبحوث الإقتصادية والادارية ، العدد الأول ، 2017) ، ص 401

²مجدي وائل الكبيسي ، مدى تطبيق التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة كمدخل لتحفيض التكاليف في الشركاتالصناعية المساهمة العامة الفلسطينية ، (دراسات العلوم الإدارية ، المجلد41، العدد 2 ، 2014) ، ص 175

نظرا للتطورات التي شهدتها بيئة الاعمال ومع زيادة حدة المنافسة أدت الى تعقد عمليات المؤسسة واصبح هدفها الاساسي خدمة العميل والاحتفاظ به والاهتمام بالتحسين المستمر من خلال البحث عن اساليب جديدة مع اجل ضمان السير الحسن لعملياتها ومن بين هذه الاساليب هي بطاقة الاداء المتوازن.

3-3-1: نظام الأداء المتوازن

وردت عدة تعريفات لنظام الاداء المتوازن نذكر من بينها مايلي :

1. (BSC) : هو نظام لقياس الأداء ويعتبر أداة لترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أعمال تنفيذية، ويتضمن تقييم

الأداء من أربعة جوانب هي (التمويل ، عمليات المنشآت ، العملاء ، التعلم والنمو).

2. كما عرفه (بجيري ، 2004) هو مفهوم يعمل على الاستراتيجية إلى خطوات عمل تنفيذية

3. وأيضاً عرفه (يوسف ، 2005) وفقاً للعناصر التالية:

■ يمثل نظاماً لأداء المؤسسة وليس فقط نظاماً للقياس حيث يساعد النظام مؤسسات الأعمال على توضيح

وعرض الرؤيا الخاصة بالمؤسسة وإستراتيجية وكيفية تحويل كلا منهما إلى خطة عمل تنفيذية .

■ يوفر النظام نشاط التغذية المرتدة لكلا من أنشطة مراحل التشغيل الداخلية والنتائج الخارجية بهدف تدعيم

الإستراتيجية وبما يتفق ومستويات الأداء والنتائج¹.

4. كما عرفها Sabine Separi و Claude Aazard على أنها مجموعة مؤشرات في لوحة قيادة توفر إطاراً

شاملاً للمديرين لترجمة مشروع مستقبلي إلى مؤشرات أداء، حيث تختص هذه الأخيرة بالجوانب المالية ، العملاء ،

العمليات الداخلية ، وجانب التعلم والنمو².

من التعريفات السابقة يمكن تعريفها بأنها: بطاقة الأداء المتوازن هي عبارة عن وسيلة تستخدمها الإدارة لتقييم وإدارة

الأداء الإستراتيجي من أجل تحسين الأداء الكلي للمنشأة .

¹ زياد عبد الحليم الذبيبة ، مدى تطبيق النظام الأداء المتوازن في المصارف التجارية اليمنية، (أبحاث إقتصادية وإدارية ، جامعة الزرقاء ، العدد التاسع ، 2011، ص 153

² لوج عبد الرحيم ، لطرش بلال، تقييم الاداء وفق بطاقة الاداء المتوازن، (مجلة نماء للأقتصاد والتجارة) ، ص 77

3-3-2: أهمية النظام المتوازن الأداء

تتمثل أهمية النظام في النقاط التالية:

- 1- التركيز على التنظيم ككل من حيث البنود الأساسية القليلة التي تحتاجها كي تبدا إختراق الأداء.
- 2- كما يساعد تكامل البرامج المختلفة للمؤسسة مثل الجودة، إعادة الهندسة، مبادرات خدمة العملاء.
- 3- تحديد المقاييس الاستراتيجية نحو المستويات الاقل مثل وحدات المديرين العاملين ، وكما يتمكن من خلاله الموظفين تحديد المطالب الخاصة لتحقيق أداء إجمالي ممتاز .
- 4- النظام المتوازن لقياس الأداء الاستراتيجي يمكن أن يكون أداء فاعلة في تطبيق الاستراتيجية وإدارة الأداء الإستراتيجي في هذه المؤسسات حيث يساعد على :

- أ- التوضيح بشكل جديد لاستراتيجية المؤسسة .
- ب- تركيز النشاطات الادارية على العمليات المضيفة للقيمة.
- ت- استخدام مقاييس الاداء كأداة تحسين مستمر ومتواصل.¹

3-3-3: أهداف بطاقة الأداء المتوازن

يهدف إستخدام بطاقة الأداء المتوازن إلى تحقيق جملة من الأهداف تتمثل فيما يلي :

- مراقبة العمليات اليومية وأثرها على التطورات المستقبلية.
- التركيز على محاور التوازن الرباعي للأداء المؤسسي .
- تهيئة الإطار العملي لترجمة الإستراتيجية إلى مفاهيم تنفيذية .
- تطوير منهج تكاملي بين الإستراتيجية والعمليات.
- تهيئة وتوضيح مسار الرؤية الإستراتيجية لكافة العاملين.
- دعم التواصل بين الإستراتيجية وتنفيذ العمليات والتأكد من توافر المتطلبات.
- تعزيز ومساندة الفوائد المبدئية المتحققة من الإستراتيجية .

¹ زياد عبد الحليم الذبية ، نفس المرجع السابق ، ص153

- الرقي بجدوى النشاط الإداري ليشمل كافة جوانب المنظمة.

3-3-4: مميزات بطاقة الاداء المتوازن

- تمكن الإدارة من تحديد ووضع الاهداف الاستراتيجية بكل وضوح .
- الشمولية: يقدم مقياس الاداء المتوازن إطارا شاملا لترجمة الاهداف الاستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة أداء الاستراتيجية .
- يعمل على إشباع رغبات واحتياجات إدارية لأنه يجمع في تقرير واحد أجزاء عديدة من الاستراتيجية.
- يتضمن المقياس العديد من التوازنات ،فمقاييس الاداء تتضمن موازنة بين الاهداف الطويلة والقصيرة المدى ،وبين المقاييس المالية والغير مالية والمقاييس الداخلية والخارجية .
- يؤدي إستخدام بطاقة الاداء المتوازن إلى الحد من مشكلات التعظيم الفرعي للارباح .
- يترجم مقياس الاداء المتوازن رؤية المنظمة وإستراتيجيتها في مجموعة مترابطة من مقاييس الاداء تشمل كلا من مقاييس المخرجات ومحركات الاداء لهذه المخرجات .
- إمداد الادارة بصورة شاملة عن عمليات المنظمة.¹

3-4-4: نظام الإنتاج في الوقت المحدد

نتيجة لتطورات التكنولوجيا الهائلة والمنافسة المتزايدة بين المنشآت ظهرت الحاجة إلى وضع برامج لتحسين الانتاجية مع مراعاة مبدأ تقليل التكاليف ، حيث يعتبر نظام الإنتاج نتاجا طبيعيا للسعي نحو إنتاجية أفضل

3-4-1: مفهوم نظام الانتاج في الوقت المحدد

تعددت التعاريف لنظام الانتاج (jít) ومن بين هذه التعاريف ما يلي

¹ صالح بلاسكة ، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، (رسالة الماجستير ، تخصص الإدارة الاستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، 2011)، 28- 27

- هو فلسفة تستهدف كل جزء من أجزاء المنشأة ، وهي تستند على تحليل علاقة السبب والنتيجة بين عناصر العملية الانتاجية كافة إضافة إلى علاقات التفاعل والتداخل بين هذه العناصر .
- هو نظام انتاجي هدفه الرئيسي إنتاج نوع محدد من الوحدات الصناعية أو المنتجات المطلوبة في الوقت المحدد تماما وبالكميات المطلوبة دون الزيادة أو النقصان.¹
- عرفه كل من (Bateman and Snel) بأنه نظام يقوم بتجميع وتصنيع الأجزاء بحجم وجبة صغيرة جدا، وتوصيل هذه الاجزاء إلى المراحل اللاحقة في العملية الانتاجية عند حاجتها فقط لهذه المواد .
- وعرفه (Davis et al) بأنه مدخل يقوم على أساس التقليل المستمر للمخزون ، مع ضمان تحسين الجودة² ومن خلال التعاريف يمكن تعريفه على أنه نظام يقوم بانتاج المنتجات المطلوبة في الوقت المحدد وحسب الكمية المطلوبة منها لا أكثر .

3-4-2: أهداف نظام الانتاج في الوقت المحدد

أنهذا النظام يسعى إلى تحقيق جملة من الأهداف يمكن تلخيصها فيما يلي :

- 1- القضاء على الإنتاج الفائض فا الإنتاج يكون حسب الطلب .
- 2- القضاء على وقت الانتظار وتخفيض وقت التهيئة واعادة التشغيل.
- 3- التخلص تماما من الانتاج المعيب.
- 4- تخفيض المخزون إلى حده الادنى .
- 5- التركيز على العمليات المنتجة فقط والتقليل من الحركات الغير ضرورية .

¹عادل صالح مهدي الراوي ، نظام الانتاج في الوقت المحدد (JIT) وأثره على التكاليف الانتاجية في المنشآت الصناعية ، (مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، 2010) ، ص 4-5

²ماجده محسن عبد الرحمن، الفن ناظر الداود ، امكان إقامة مستلزمات نظام الانتاج في الوقت المحدد JIT، (المجلة العربية للإدارة ، العدد الثاني ، المجلد 3 ، 2012) ص 213

3-4-3:مزايا نظام الانتاج في الوقت المحدد

- انخفاض زمن الاعداد نتيجة انتاج دفعات اصغر حجما والاستجابة الاسرع لاحتياجات الزبائن.
- زيادة إنتاجية العمال من خلال العمل كفريق واحد يعملون على خطوط تدفق الانتاج التي يتم ترتيبها على شكل خلايا.
- إنخفاض المخزون بكافة اشكاله من خلال رقابة أفضل على المجهزين وإنخفاض وقت الانتظار بين مراحل الانتاج .
- زيادة كفاءة استخدام المساحة المستعملة في المصنع حيث تستخدم المساحات التي كانت مخصصة من قبل لحفظ المخزون في أغراض فنية أخرى.
- توفير راس المال العامل المستثمر في المخزون واستخدامه في نواحي متعددة في الشركة .¹

3-4-4:عيوب نظام الانتاج في الوقت المحدد

- بالرغم من المزايا العديدة التي حققها هذا النظام إلا انه لديه العديد من العيوب نذكر من بينها :
- عدم ملائمة النظام للمنظمات التي يعمل لها.
 - إن هذا النظام يحتاج للكثير من العمل والاجراءات التي يصعب تنفيذها.
 - أنه يمثل ضغط على إهتمامات المديرين .
 - هناك نقص في المعلومات المتوفرة عن هذا النظام داخل المنظمة .
 - عدم إقتناع الادارة بالتحول من النظم الحالية إلى نظام تكاليف الانتاج في الوقت المحدد خوفا من عدم ضمان نتائج تطبيقية.
 - يتطلب النظام ضرورة تطوير نظم المحاسبة بصفة عامة والتكاليف بصفة خاصة والمفاهيم التي يقوم عليها نظام التكاليف بصفة عامة.

¹ عادل صالح مهدي الراوي ، نفس المرجع السابق ص09

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

- إن نظام يتطلب عوناً كبيراً من الإدارة والعمال وكذلك بين الإدارة والموردين ولا يمكن تطبيق هذا النظام بدون التعامل بين تلك الأطراف.¹

- 3-3-5 أسلوب الجودة الشاملة

لقد احتلت الجودة مكانة هامة في الآونة الأخيرة وشهدت العديد من التغيرات وذلك من خلال الإهتمام الدولي الواسع بموضوع إدارة الجودة الشاملة التي ساهمت بشكل كبير في تخفيض التكاليف وزيادة الأرباح .

3-5-1: تعريف أسلوب الجودة الشاملة

هناك عدة تعاريف لإدارة الجودة الشاملة :

1. عرفها Horangren على أنها : تطبيق لمبادئ الجودة لتحقيق جميع أهداف المنفعة من أجل إرضاء الزبائن
2. عرفها تونكس على أنها: إشراك والتزام الإدارة والموظف في ترشيد العمل عن طريق توفير ما يتوقعه العمل أو مل يفوق توقعاته².

3. وتعرف الجودة أيضا بأنها القدرة على مقابلة احتياجات المستفيد بل تتخطى ذلك المقررة توقعاته مع العلم بأن توقعات المستهلك تختلف من شخص لآخر وتختلف باختلاف العمر والجنس والداويع الشخصية والموقع الجغرافي والطبقة الاجتماعية والخبرات العملية والعلمية.³

ومن خلال التعريف السابقة يمكن تعريف إدارة الجودة الشاملة على أنها عبارة عن نظام تعاوني بين الإدارة والافراد العاملين في المنشأة يسعى إلى تحسين المنتجات والخدمات من أجل تقديمها للزبائن بشكل يرضي أذوقهم ورغباتهم .

3-5-2: أهداف إدارة الجودة الشاملة

يمكن توضيح أهداف إدارة الجودة الشاملة فيما يلي:

- زيادة القدرة التنافسية للمنشأة .

¹قاسم محمد عبد الله البعاج ، نفس المرجع السابق، ص 372

²عباس نوار كحيط الموسوي ، فاطمة صالح مهدي الغريان ، التكامل بين إدارة الجودة الشاملة (tom) وأسلوب التكاليف على أساس الأنشطة (abc) ، (مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد الثمانون 2010)، ص 06

³إبراهيم جهاد ابراهيم وآخرون ، أثر الجودة الشاملة في أداء عينة من أقسام الكليات الأهلية، (مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد السبعون، 2008) ، ص 47

- زيادة كفاءة المنشأة بإرضاء الزبائن والتفوق والتميز على المنافسين .
- زيادة إنتاجية المنشأة وتحسين مستوى أدائهم .
- زيادة حركية ومرونة المنشأة في تعاملها مع المتغيرات .
- زيادة ربحية وتحسين إقتصاديات المنشأة¹ .

3-5-3: مبادئ إدارة الجودة الشاملة

- رضا العملاء والعاملين.
- جودة المنتج (سلعة / خدمة).
- أهمية العمل الفريقي .
- أهمية القيادة الجماعية والايجابية والمحفزة .
- تمكين العاملين .
- ضرورة التدريب المستمر .
- تنمية الابداع والابتكار.
- بناء وتدعيم الولاء التنظيمي .
- الاليمان بضرورة وأهمية إدارة التغيير .
- الشفافية والمكاشفة.
- المساءلة والمحاسبة² .

3-5-4: مزايا إدارة الجودة الشاملة

- تتمثل مزايا إدارة الجودة الشاملة في النقاط التالية :
- 1- تخفيض في التكلفة وتخفيض في نسبة الأخطاء.

¹عباس نوار كحيط الموسوي ، فاطمة صالح مهدي الغرمان، نفس المرجع السابق ، ص 12

²مدحت محمد أبو النصر ، إدارة الجودة الشاملة ، (القاهرة ،، مصر ، دار الكتب المصرية ، الطبعة الاولى، 2015)، ص 57

2- تؤدي إلى تبسيط الإجراءات .

3- العمل على السيطرة على تكاليف التشغيل .

4- مراقبة الهدر في الوقت .

5- العمل على زيادة الانتاج (سلي وخدمي) وتخفيض نسبة التسرب الوظيفي (نقص معدل الدوران الوظيفي) .

- العمل على إرضاء العملاء والعاملين بتخفيض الشكاوي المقدمة منهم.

7- العمل على تخفيض نسبة المرتجعات .

3-5-5: عيوب إدارة الجودة الشاملة

1- صعوبة التفرقة بين تنفيذ الشعارات دون تحقيق رؤية فكرية ناضجة كتلك التي تعمل على تحقيق أهداف الجودة الشاملة.

2- التركيز على إيجاد آلية جديدة مختلفة لتحسين الجودة بما في ذلك الصيانة دون التجديد.

3- عدم استخدام تقنية مناسبة لحل المشكلات أو عدم استخدام أدوات تواجه بها معوقات العمل.

4- ابداء المسؤولين لأعذار واهية بعدم ضرورة أو عدم الحاجة لتطبيق نظم الجودة.

5- نقص مهارات العمل المكتسبة في البيئة التعليمية العربية لتنظيم العمل في المنظمات الكبيرة أو متعددة الجنسية أو غيرها من منشآت القطاع الخاص الكبيرة.

- عدم القدرة على إبتكار وصفات فنية تناسب مشاكل المنظمة وتلائم ظروفها¹.

3-6: سلسلة القيمة

تعد سلسلة القيمة أحد أساليب المحاسبة الإدارية التي تنتج عن تفاعل موارد المنظمة مع بعضها البعض بعلاقات تبادلية من أجل خلق قيمة مضافة تساهم بشكل إيجابي في موقف المنظمة في السوق.

¹ إبراهيم جهاد ابراهيم وآخرون ، نفس المرجع السابق ، ص 54-55

3-6-1 تعريف سلسلة القيمة

- يرى (Dives et al) إن سلسلة القيمة تمثل الخطوات المنظمة المطلوبة لإنتاج السلع أو الخدمات بغض النظر عن مكان أدائهم .
- يعرفها العاني بأنها تعد اسلوبا من الاساليب التي يمكن استخدامها بوصفها إطارا لتحديد نقاط قوة المنظمة و إيجاد المزايا التنافسية فيها¹.
- عرفها Dekker بأنها : أداة تساهم تكامل الأنشطة وتناسقها التي تعتمد على بعضها البعض والتي قد تعبر الحدود التنظيمية ، بمعنى أن سلسلة القيمة موجهة للأنشطة داخل المنشأة ، وموجهة خارجيا أيضا لأنشطة تنظيمات الأعمال .
- عرفها Blocher بأنها أداة تحاليل استراتيجي تستخدم لفهم أفضل من أجل تحقيق ميزة تنافسية للمنظمة، وكذلك لتحديد مدى زيادة القيمة للعميل ، أو تخفيض التكاليف وفهم العلاقات مع الآخرين².

ومن خلال التعريفات السابقة يرى الباحث أن سلسلة القيمة هي عبارة على مجموعة من الأنشطة المتتابعة والمتتالية التي تقوم بها المنشأة و التي تُخلق قيمة مضافة للمنتج أو الخدمة المقدمة لزبائن .

3-6-2 أنشطة سلسلة القيمة

الانشطة الرئيسية تتمثل فيما يلي :

المدخلات : وهي تلك الانشطة التي تربط مع مناولة المواد الاولية ، عمليات الفحص ، نقل المواد وتوزيع المدخلات التي تستخدم لإنتاج المنتج أو تقديم الخدمة .

العمليات الانتاجية : وهي تلك العمليات الخاصة بإدارة المواد اللازمة لإنتاج السلعة أو الخدمة التي تقوم بها المنظمة .

¹ بسام منيب علي محمد الطائي ، انعكاسات أنشطة سلسلة القيمة في تحقيق أهداف التحسين المستمر لجودة المنتجات، (كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، المجلد 37، العدد 117 ، 2018) ، ص 73

² سعيد خالد محمد نور ، دور المحاسبة الادارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان ، (رسالة ماجستير ، تخصص محاسبة جامعة الزرقاء، الاردن ، 2014) ، ص 45

الفصل الأول.....عموميات حول المحاسبة الادارية

المخرجات : تتضمن عدة أنشطة منتهتا التوزيع حيث تعتمد المنظمات على الوسطاء في تصريف أو بيع منتجاتها إلى المستهلك.

التسويق والبيع : تعد أنشطة التسويق من الأنشطة الاساسية التي تسهم في التعرف على فهم حاجات المستهلكين أو إكتشاف الفرص التسويقية والسعي لتحقيق التوازن بين حاجات السوق إمكانات المنظمة .
الخدمة : وتمثل بخدمات مابعد البيع مثل عمليات الصيانة وتوصيل السلعة إلى الزبون .

الانشطة المساندة

ادارة الشراء: تختص إدارة الشراء بتوفير المواد الخام أو الأجهزة والمعدات للقيام بعملية الانتاج ويجب عليها أن تتميز بإمتلاكها قدرة عالية في تحقيق الكلف الأنسب.

تطوير التكنولوجيا: يتعلق هذا التطوير بالانشطة كافة التي تهدف إلى تحسين طرق الانتاج وبما يتلائم ومقاييس الجودة الشاملة .

إدارة الموارد البشرية : يعد الافراد العاملين هم الموارد البشرية والتي يتطلب بذل الاهتمام اللازم لها من قبل إدارة المنظمة.
البنية التنظيمية : تتكون البنية التنظيمية الاساسية للمنظمة من كافة المستويات التنظيمية المسؤولة عن تنفيذ الأنشطة المختلفة في المنظمة .

3-6-3 أهمية سلسلة القيمة

- ✓ سلسلة القيمة أداة فعالة في التصميم ، لأنها طريقة تعمل على تحليل عناصر المنتج بشكل يضمن إعادة تصميم المنتج يساعد تحليل سلسلة القيمة في تخفيض كلف العمليات.
- ✓ يساعد التحليل المنظمة من ترتيب أداءها .
- ✓ يساعد المنظمة من تحديد الفرص لتطوير اعمال المنظمة.
- ✓ يساعد المنظمة بتحديد مؤشرات الاداء لانظمة المعلومات الإدارية في المنظمة.

✓ يساعد في تحسين إتخاذ القرارات¹.

3-6-4 مزايا سلسلة القيمة:

1- تحسين قيمة المنتج : إن المقياس الذي تقدر على اساسه قيمة المنتج هو الفرق بين ما يعنيه المنتج للمستهلك والسعر الذي يدفعه المستهلك مقابل الحصول على المنتج ، وعندما نتحدث عن تحسين قيمة المنتج فإننا نعني زيادة الفرق بين قيمة المنتج وتكلفته بالنسبة للمستهلك.

2- إيجاد علاقة بين عناصر قيمة المنتج وبين تكلفته: فعند تخفيض عنصر التكلفة يجب معرفة انعكاس ذلك على قيمته بحيث لا يتم تخفيض قيمة والإضرار بأدائه.

3- يساعد الشركة على تصنيع منتج بأقل تكلفة من المنتجات المنافسة ،وبذلك يستفيد المستهلك بحصول علمنتج بسعر أقل.

4-تعتبر وفق الخصائص التي يرغب بها العميل².

¹ زينب جبار يوسف ، إدارة و تخفيض الكلفة باستخدام سلسلة القيمة ، (البصرة المعهد التقني ، 2009) ص 23
² ذاكر عبد الله مفلح مزاروة ، مدى فاعلية مدخل التكلفة المستهدفة وعلاقتها بسلسلة القيمة وأثرها على مستويات الاداء في الشركات الصناعية الاردنية ، (مذكره ماجستير ، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والاعمال ، جامعة جدارا ، الاردن ، 2010) ، ص 8-87

خلاصة الفصل

بناء على ما تقدم في الفصل الأول فإن المحاسبة الإدارية عبارة عن نظام قائم على جمع وتصنيف البيانات وتجهيزها في صورة معلومات تقدم للإدارة حول مختلف الأنشطة في المنشأة لإستخدامها في عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء للمساهمة في ترشيد القرارات الإدارية والتي تحقق أهداف المنشأة، ونظرا للتطورات الهائلة في بيئة الاعمال وظهور الشركات ذات الحجم الكبير بالإضافة إلى تعدد وتنوع الأنشطة في الشركة فلقد أصبحت عمليات التخطيط والرقابة أكثر تعقيدا مما إستوجب البحث عن أدوات تساهم في تحقيق أهداف المنشأة بأقل تكلفة ممكنة لمواكبة تطورات العصر وضمان الإستمرارية ومن بين هذه الأدوات أسلوب الموازنة التقديرية ومحاسبة التكاليف ومحاسبة المسؤولية ومحاسبة التكاليف والتحليل المالي غير أن هذه الأدوات تخللها العديد من العيوب مما إستدعى البحث عن أدوات جديدة تواكب عصر العولمة والتطورات التكنولوجية وتساهم في إزالة الغموض وتقليل درجة عدم التأكد المحيطة بإتخاذ القرارات فظهر أسلوب محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة التكلفة المستهدفة و الإنتاج في الوقت المحدد وسلسلة القيمة وإدارة الجودة الشاملة هذه الادوات تترابط وتتكامل فيما بينها لتحقيق عدة مزايا للمؤسسة كالميزة التنافسية والجودة وغيرها ... إلخ.

الفصل الثاني

جودة إدارة المشتريات

تمهيد

تعتبر وظيفة المشتريات وظيفة إقتصادية لما لها من أثر على ربحية الشركات إلى جانب رفع مستوى جودة المنتجات من خلال ضمان إستمرارية عمليات التشغيل والإنتاج بالجودة والكمية المطلوبتين ، كما تعتبر أحد أهم الوسائل التي أصبحت تسعى كل منظمة إلى الإبتكار فيها والعمل على تطويرها وذلك لتحقيق أقصى ربح وبأقل تكلفة ممكنة ومن هنا فقط تطرفنا في هذا الفصل الذي بعنوان جودة إدارة المشتريات إلى مبحثين ،المبحث الأول الإطار النظري لإدارة المشتريات وتم فيه التعرف على وظيفة الشراء وأهدافها والتعريف بإدارة المشتريات وأهميتها وأهدافها وعلاقة بالوظائف الأخرى ، أما المبحث الثاني الذي بعنوان مفاهيم أساسية حول الجودة تم فيه تعريف الجودة وأهميتها ودور إدارة المشتريات في تحديد الجودة ومدى مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين جودة إدارة المشتريات.

المبحث الأول: الإطار النظري لإدارة المشتريات

تعد وظيفة الشراء في وقتنا الحالي أحد الأنشطة الرئيسية التي تمارسها جميع منشآت الأعمال التي تتولى إنتاج وتوزيع السلع والخدمات في جميع الأنظمة الاقتصادية والسياسية إذا أنه بدون هذا النشاط لا تستطيع المنشآت أن تؤدي مهامها وتحقق الأهداف التي تسعى إليها، ومن خلال هذا التعريف الوجيه يمكن القول بأن وظيفة الشراء هي الوظيفة المسؤولة عن توفير جميع المواد والمعدات ولوازم وغيرها من المصادر المناسبة وبالكمية التي تغطي حاجة جميع الأقسام وبالسعر المناسب وفي الوقت الملائم والمكان الملائم

1:عموميات حول الشراء

1-1: مفهوم: م الشراء

هناك عدة تعاريف لوظيفة الشراء نذكر منها التعريفات التالية :

التعريف الأول: وظيفة الشراء تتضمن عدد من الأنشطة المتكاملة التي تشمل التخطيط المسبق والسعي لتوفير المواد الخام وتحت الصنع والمواد الأولية المصنعة ، والمعدات والآلات وقطع الغيار، والمستلزمات التي تحتاج إليها المنشأة لأداء وظائفها ومهامها على أكمل وجه. وهذا يتطلب من وظيفة الشراء المساهمة في تحديد كميات الشراء المناسبة ومواصفاتها المطلوبة مع الإدارات الأخرى في المنشأة، والقيام باختيار مصدر الشراء المناسب أو المورد الذي سيورد إحتياجات المنظمة من المستلزمات، وما يرتبط بذلك من متابعة التوريد للمستلزمات كي تصل في الموعد المطلوب ، وإستلامها من الناقل، والتأكد من سلامتها ومطابقتها للمواصفات التي تم تحديدها مسبقا ، لمعرفة هل إلترم بما المورد أم لا، ثم تسليمها للمخازن في حالة كونها سليمة ومطابقة للشروط المتفق عليها مع المورد، ويجري كل ذلك بالتنسيق التام بين إدارة الشراء وباقي إدارات المنشأة ذات العلاقة.¹

التعريف الثاني : تتضمن مسؤولية المشتريات تأمين التدفق المنتظم للمواد إلى داخل المنظمة والتعامل مع المورد، ومم

للمواد إلى داخل المنظمة والتعامل مع المورد، ومتابعة التوريد لحين وصول المواد إلى مخازن

المنظمة. إن أكثر من قسم يشارك في عملية الشراء مثل التسويق والإنتاج والصيانة... ولكن إدارة المشتريات تمتلك

المسؤولية الرئيسية في تحديد المواد والخدمات المتعلقة بالتركيب لدى المشتريات أثر بالغ على ربحية

المنظمة من خلال أثرها على إرتفاع أو إنخفاض كلفة الإنتاج. كما إن للمشتريات أثر على الأداء الكلي للمنظمة

2

¹ عمر العقيلي ، قحطان العبدلي ، إدارة الشراء والتخزين (القاهرة ، مصر ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات ، ط1 ، 2016) ، ص8

² سهير إبراهيم الشمولي ، المدخل العلمي الحديث حسب المعايير الدولية للمشتريات والمخازن . (دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع ، 2017) ،

تعريف الثالث: هي الوظيفة المسؤولة عن دورة المواد من الوقت الذي يطلب فيه تسليمه إلى الجهة التي تستعمله

ويتضمن هذا التعريف مسؤولية إختيار مورد و التفاوض معه حول السعر،و التأكد من الجودة ،و ضمان التسليم، كما يتضمن أيضا مسؤولية مباشرة أو غير مباشرة عن النقل والإستلام و التفتيش والرقابة على المخزون السلعي .¹

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول بأن وظيفة الشراء هي الإدارة التي تهتم بتوفير احتياجات المؤسسة من المواد والسلع وغيرها والحرص على سلامتها منذ شرائها من المورد إلى حين دخولها لمخازن المؤسسة

2-1:أهمية وظيفة الشراء

لوظيفة الشراء أهمية بالغة يمكن حصرها في النقاط التالية:

1. تعد وظيفة الشراء هي المسؤولة عن توفير إحتياجات المنشأة من مستلزمات العمل في الوقت المحدد، فإن أخفقت في ذلك، فقد يتعرض العملاء لخطر التوقف بسبب نقص هذه المستلزمات من المخازن أو نفاذها، وفي هذه الحالة ستتعرض المنشأة إلى خسائر كبيرة

2. تشكل قيمة المشتريات في المنشآت عموما جزءاً كبيراً من الكلفة فإذا المشتري بسعرا مناسب، فإن ذلك سيجعل التكلفة مرتفعة عموما ويؤثر في ربحيتها.

3. إذا لم يتم شراء مستلزمات العمل بالجودة والمواصفات الجيدة والمطلوبة فسوف يتأثر مستوى جودة السلع التي تنتجها المنشأة سلبا.

4. إذا لم تشتري مستلزمات العمل وإحتياجاته بكميات إقتصادية مناسبة فسينشأ في هذه الحالة إحتمالان . الأول أن تكون الكمية أقل من المطلوب وهذا يهدد العمل بخطر التوقف. والثاني أن تكون الكمية المشتراة أكبر من الحاجة،و في هذه الحالة سيكون لدى المنشأة أموال مجمدة دون استثمار على شكل مخزون زائد عن حاجتها

5. كبر حجم المنشآت وتضخم نشاطها وتوسعه أدى إلى تزايد ما تحتاج إليه من المستلزمات كما ونوعاً، وهذا جعل عمل وظيفة الشراء ذا أهمية أكبر و أكثر تعقيدا، هذا إلى جانب إرتفاع كلفة المشتريات نسبة إلى الكلفة الإجمالية في المنشآت العامة والصناعية منها بشكل خاص.

6. ندرة بعض المستلزمات وصعوبة توفرها في السوق تعطي المزيد من الأهمية لوظيفة الشراء.²

7. بما أن المؤسسة نظام مفتوح، فقدررة وظيفة الشراء في إدارة أعمالها يزيد من قدرة الإنتاج لحصولها على المواد بالكمية المناسبة و المواصفات بعيدا عن العيب، لذا فإن كل تحسين في أداء وظيفة الشراء يزيد من كفاءة الإنتاج

8. كما تكمن أهمية الشراء في الحد من مبالغة الإدارات المستخدمة للمواد سواء من الكمية او من حيث المواصفات، وهذا يزيد من النفقات، ولذا فإن وظيفة الشراء تستطيع ان تعيد النظر في مواصفات المواد المطلوبة وإقتراح المواصفات المناسبة

¹عبدالله التهامي سيف محمود ، و السيد أحمد إبراهيم جابر، إدارة المشتريات والتخزين. (دسوق: دار العلم والإيمان للنشر والتوزيع، 2019)، ص

²عمر العقيلي ، قحطان العبدلي، نفس المرجع السابق ، ص 10

الفصل الثاني..... جودة ادارة المشتريات

والأقل تكلفة، و كذا إعادة النظر في الكميات المطلوبة التي قد تعاني الإدارات المستخدمة للمواد في تقديرها تحوطا مايستجد من الظروف، تحوطا يحمل في طياته المغالاة¹.

3-1: دوافع الشراء :

تقوم المؤسسات بالشراء لثلاث دوافع هي :

1الشراء بهدف إعادة البيع : تقوم المنشآت التجارية على إختلاف أنواعها بشراء البضائع، بهدف إعادة بيعها وتستهدف هذه المنشآت من خلال هذا العمل الحصول على الربح.

2الشراء بهدف الإنتاج : تقوم بهذا النوع من الشراء جميع المنشآت الإنتاجية ، وتستهدف هذه المنشآت من خلال عمليات شراء الأصناف السلعية، تحويل المواد إلى سلع تامة الصنع بهدف بيعها إلى الآخرين بسعر يحقق لها الربح.

3الشراء بهدف الإستهلاك: تقوم بعمليات الشراء بهدف الإستهلاك النهائي، جميع المنشآت الخدمية، إن هذه المنشآت تشتري الأصناف التي تحتاجها في عملياتها المختلفة،و التي تسعى من خلالها لإنتاج خدمات متعددة منها خدماتنا لنقل والسياحة والفندقة وغيرها من الخدمات الأخرى، التي تقوم هذه المنشآت بإنتاجها وتسويقها

2: ماهية إدارة المشتريات

عند بلوغ التطور ذروته أدركت الإدارة الحديثة أن جهاز الشراء ومراقبة الإنتاج و قسم مناولة المواد والنقل والشحن والتخزين أقسام ذات علاقة وثيقة ببعضها وأنها تعمل معا لتحقيق هدف المشروع لهذا أصبحت هذه النشاطات تخضع تحت سلطة وإشراف مدير واحد وهو مدير إدارة المشتريات

2-1: مفهوم إدارة المشتريات

هناك عدة تعاريف لإدارة الشراء نذكر منها:

هي الإدارة المسؤولة عن تخطيط وتنظيم و إنجاز جميع الأعمال والمهام و الأنشطة التي تستهدف توفير جميع المواد و السلع، بالكميات والنوعيات التي تكفي لإشباع إحتياجات جميع الأقسام و الإدارات التي يتألف منها الهيكل التنظيمي للمنشأة، في الوقت المناسب والمكان الملائم و بالسعر المناسب ومن مصادر الشراء الملائمة²

هي الإدارة المتكاملة و المسؤولة عن التخطيط والحصول على كل إحتياجات المنظمة من كل الأصناف المختلفة و تخزينها والتصرف فيها والرقابة عليها بشكل يتحقق معه أفضل إستخدام للموارد المتاحة من التسهيلات و أفراد وأموال لخدمة العملاء ضمن الإطار المحدد في الأهداف العامة للمنظمة.

هي الإدارة التي تتولى عملية الشراء لضمان توفير المواد الخام ومستلزمات الإنتاج التي تحتاجها العملية الإنتاجية

¹ عبدالله التهامي سيف محمود ، و السيد أحمد إبراهيم جابر، نفس المرجع السابق ، ص 10

² موسى غانم فنجان ، و عبد الحسين محمد ، إدارة المشتريات، (الأردن، دار البيزوري العلمية للنشر والتوزيع، 2008)، ص 21

الفصل الثاني..... جودة ادارة المشتريات

هي كافة الأنشطة والعمليات الممارسة على عملية الشراء من قبل الادارة، وتفرض سيطرتها على كل ما يتعلق بهذا الشأن في المنشأة، ويحظى هذا النوع من الإدارات بأهمية كبيرة في المؤسسة لذلك فإنها بحاجة ماسة للشدة وإحكام السيطرة عليها، ويشار إلى أنها تضم كافة مجالات الاستعانة بالمصادر سواء كانت داخلية أو خارجية¹.

وفي الأخير يمكن تعريف إدارة الشراء على أنها الجهة التي تتولى مسؤولية تلبية إحتياجات المنشأة من المواد و السلع سواء كانت ملموسة أو غير ملموسة في الوقت المناسب وبالسعر الملائم و إستغلالها بطريقة المثلى لتلبية أهداف المنشأة المستقبلية

2-2: أهمية إدارة المشتريات

تتوضح أهمية وظيفة إدارة المشتريات في النقاط التالية:

- تعتبر إدارة المشتريات الإدارة المسؤولة عن توفير جميع إحتياجات المنشآت من إدارة المشتريات الإدارة المسؤولة عن توفير جميع إحتياجات المنشآت من جميع المواد والسلع بالكميات والنوعيات المطلوبة وفي الوقت المناسب والسعر الملائم.
- تمثل قيمة المواد والسلع المشتراة أهم أوجه إستثمار الموارد المالية المتاحة للمنشآت.
- إن عدد أنواع المواد والسلع التي تحتاجها بعض المنشآت يبلغ مئات الآلاف من الأصناف. وكما هو معلوم فإن تعدد الأصناف التي تحتاجها المنشآت يؤدي إلى تعقيد عمليات الشراء في تلك المنشآت.
- أدى التطور في عمليات الاتصال والنقل إلى تعدد مصادر الشراء، وساهم في تعقيد عمليات المفاضلة بين مصادر الشراء.
- تزايد تكاليف إدارة عمليات الشراء بسبب التطور الكمي والنوعي في عمليات الشراء ترتبط إدارة المشتريات بعلاقات واسعة مع جميع أقسام وإدارات المنشأة، ولذلك فإن عد كفاءة إدارات المشتريات في إنجاز المهام المنوطة بها يؤثر في جميع الأنشطة التي يقوم بها تلك الإدارات و الاقسام.
- يعتمد التطور في علاقات المنشأة مع المجهزين على كفاءة إدارة المشتريات في إقامة العلاقات المطلوبة مع مصادر التجهيز، وفق أسس تستهدف التعاون وتحقيق المنافع المتبادلة.
- يؤدي ضعف كفاءة إدارة المشتريات في تحقيق الأهداف التي تسعى لها، إلى إرتفاع تكاليف إنتاج وتوزيع السلع والخدمات، وإلى عرقلة تنفيذ الأنشطة الأخرى التي تقوم بها بقية الإدارات وقد يتسبب في إضعاف الموقف التنافسي للمنشأة، خاصة في الحالات التي لا تستطيع فيها الإيفاء بالتزاماتها تجاه العملاء في الوقت المحدد إما لإرتفاع تكاليف الإنتاج فيها، أو لعدم قدرتها على إنتاج النوعيات المطلوبة من قبل العملاء².

3-2: أهداف إدارة المشتريات

كغيرها من الإدارات تسعى إدارة المشتريات لتحقيق جملة من الأهداف يمكن حصرها فيما يلي:

¹عتر محمد عبد الرزاق، إدارة المشتريات والمخازن وكيفية إدارة المخزون، (القاهرة، دار الكتب المصرية. 2018)، ص 11

²موسى غانم فنجان، عبد الحسين محمد، نفس المرجع السابق، ص 19

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

- استمرار تدفق المواد وجميع المستلزمات المادية في المنشأة لضمان عدم توقف عملياتها الإنتاجية و التسويقية ، و يتم تحقيق ذلك من خلال شراء المواد والسلع في الوقت المناسب.
 - تخفيض رأس المال المستثمر في المخزن السلعي من المواد و المستلزمات المادية الأخرى المشتراة إلى أقل مستوى ممكن من اضرار بمصالح المنشأة.
 - تفادي حدوث الإزدواج والتلف والتقادم في جميع الأصناف المشتراة، و يتحقق ذلك من خلال تحديد كمية صفقات الشراء في ضوء الخطط الإنتاجية والتسويقية الطويلة المدى، إلى جانب الإعتبارات التي تفرضها الحاجات والظروف المحيطة بالخطط الإنتاجية و التسويقية القصيرة المدى الت يتولى المنشأة تنفيذها. ويتم الوصول إلى ذلك من خلال شراء المواد و السلع بالكميات المطلوبة.
 - المحافظة على المستوى المطلوب من الجودة، أي إستمرار تدفق المواد والسلع إلى المنشأة بالجودة التي تناسب الدافع التي تشتري من أجلها تلك المواد و السلع ، و يتم ذلك من خلال شراء المواد والسلع بالتنوعيات المطلوبة.
 - شراء الأصناف السلعية بأقل كلفة ممكنة، مع مراعاة إعتبار توفر المواصفات النوعية المطلوبة، ويتم الوصول إلى هذا الهدف من خلال شراء المواد بالسعر المناسب.
 - المحافظة على المركز التنافسي للمنشأة، ويتم تحقيق ذلك من خلال قيام إدارة المشتريات بدراسة المواصفات بإستمرار ، و بالتعاون مع الإدارات الأخرى التي تطلب الأصناف ، بهدف التأكد من أن مستويات جودة الأصناف المشتراة تحقق أهداف المنشأة ولا تؤدي إلى زيادة تكاليف الشراء.
 - تنمية وتطوير العلاقات مع المجهزين ، بإعتبار أن العلاقات الطيبة مع المجهزين تمكن المنشأة من الحصول على المواد والسلع من المجهزين بأفضل الأسعار و الشروط. كما أن العلاقات الجيدة مع المجهزين تدفع الموردين إلى تقديم أفضل الخدمات للمنشأة، وقد تمتد تلك الخدمات إلى أكثر من عمليات التجهيز.
 - منشأة بالأصناف المطلوبة، ولذلك تقع على إدارة المشتريات في المنشأة مسؤولية خلق أفضل العلاقات مع المجهزين ،وعليها أن تقيم هذه العلاقات وفقا للمفاهيم التي تساهم في تحقيق الأهداف التي تسعى لها بكفاءة.
 - تكوين علاقات جيدة مع جميع الإدارات الأخرى التي يتألف منها الهيكل التنظيمي للمنشأة، والتي لها علاقة بعمليات الشراء ،ويتم تحقيق ذلك من خلال الاتصالات المستمرة بها والأسترشاد بآراء العاملين فيها ، بهدف تحقيق التكامل والفهم المتبادل وتنبع أهمية ذلك من خلال إعتبار إدارة المشتريات المسؤولة عن توفير جميع المواد والسلع للإدارات الأخرى، إذ أنه بدون الفهم المتبادل والاتفاق على التفاصيل المتعلقة بالكميات والتنوعيات وغيرها من الجوانب الأخرى ، لا يمكن أن تقدم إدارة المشتريات خدماتها بكفاءة للإدارات الأخرى
- تدريب وتنمية وتطوير قابليات ومهارات الأفراد العاملين في حقل المشتريات ، بهدف خلق كوادر لها القدرة والرغبة في العمل في إدارة المشتريات¹.

4-2: وظائف إدارة المشتريات

¹موسى غانم فنجان ، و عبد الحسين محمد، نفس المرجع السلق ، 23

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

- **طبيعة السلع:** إن السلع التي تتضمن بالجودة العالية والمواصفات المتميزة والتركيب الفني من إدارة الشراء نوعين من التنظيم والعلاقات التنظيمية فهي إما تنشئ إدارة فنية أو تزود إطاراتها بفنيين للتعامل مع طبيعة تلك السلع، أما إذا كانت السلعة نمطية وليست من الجودة العالية أو ذات الجودة المتميزة فهي لا تحتاج ذلك.
- **التغير والتقدم:** إن المؤسسة التي تواجه سلعا تغيرات الموضة أو التقادم أو التغيرات الفصلية يلزمها إيجاد تنظيم مرن يقابلها لسرعة في إتخاذ القرارات والتأقلم لمثل هذه الظروف، كما يلزمها التغير المدرس في الإختصاصات والواجبات
- **القدرة المالية للمؤسسة:** فالمؤسسة التي بها الملائمة المالية تستطيع الإنفاق على الأنشطة متعددة تتطلبها ظروف السوق أو التوسع أو التغير في ظروف الإقتصادية والإجتماعية¹.

2-مركزية أو لامركزية الشراء:

تعني مركزية الشراء تنفيذ كافة أعمال الشراء في إدارة واحدة ، أما اللامركزية فتعني إيجاد إدارات مستقلة لكل وحدة تنظيمية مع إعطاء كل منها إستقلالاً كاملاً في إعداد مركزية الشراء

مزايا مركزية الشراء:

- السماح بممارسة الشراء الكبير وجني فوائد بالخضم الكمي والحصول على الخدمات
- فعالية الرقابة و الإقتصاد في نفقات النقل والحراسة والإجراءات
- توحيد سياسة التعامل مع الموردين
- سهولة الحصول على الكفاءات المطلوبة لقلة عدد الموظفين المطلوب
- يؤدي تعدد مراكز الشراء إلى إرتفاع الأسعار بسبب تعدد الطلبات و وجود تنافسية بتعدد الطلبات

مزايا اللامركزية

اللامركزية جيدة في حال توفر فروع في مواقع جغرافية مختلفة فينفرد كل فرع بشراء إحتياجاته لأغراض إختصار الوقت

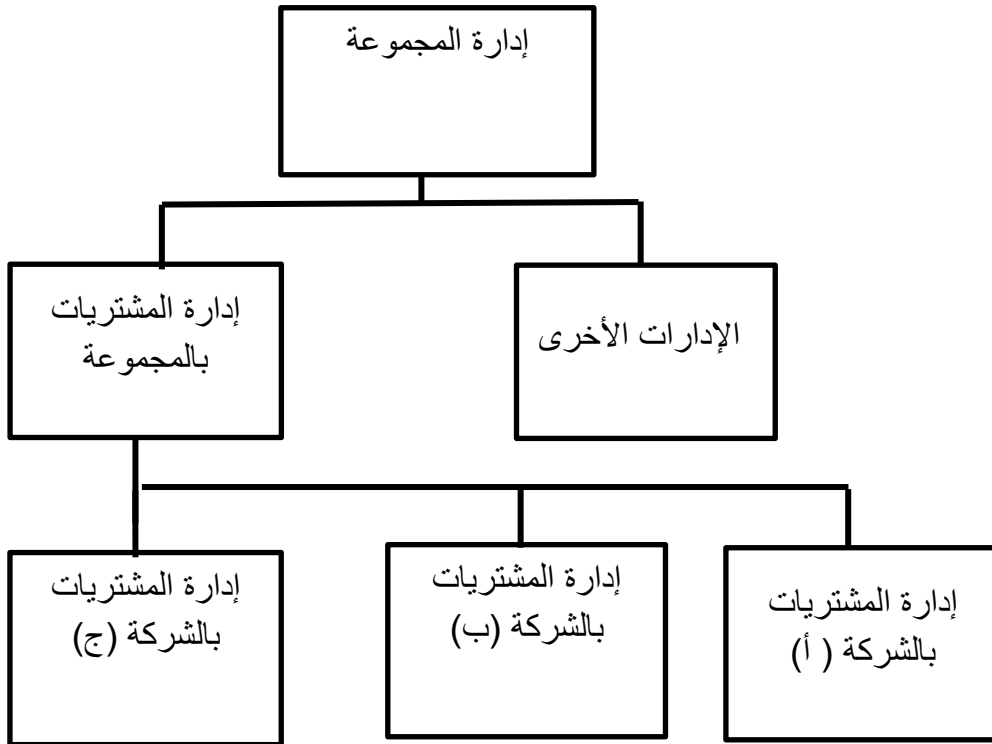
الموازنة بين المركزية واللامركزية

لاوجود للمركزية المطلقة أو اللامركزية المطلقة و على الإدارة أن تعمل على تحقيق أقصى مردود من مزيج المركزية واللامركزية وذلك عن طريق :

- أن يتم تحديد واجبات و مسؤوليات الإدارة المركزية للشراء ومسؤولية الفروع..
- أن تقتصر مسؤولية المركز الرئيسي على وضع السياسات الخاصة بالموردين والرقابة والمواصفات وتحديد إجراءات عمل موحدة.
- أن يمتلك الرئيسي سلطة شراء المعدات و المواد الرأسمالية لإرتفاع كلفتها وتوزيعها على الفروع عند الحاجة.
- إن توفير نظام معلومات مشترك بين الإدارة الرئيسية والفروع لتسهيل الرقابة.

¹عبدالله التهامي سيف محمود ، و السيد أحمد إبراهيم جابر، نفس المرجع السابق ، ص17

الشكل رقم(1-4): شكل يوضح الموازنة بين المركزية واللامركزية



المصدر : الماحي سليمان آدم سعيد ، أسس وأساليب الشراء الحديث، (الخرطوم ، ط2، 2010) ، ص 45

2-1-3: علاقة إدارة الشراء بالإدارات الأخرى

ان إدارة الشراء لها عدة علاقات مع عدة إدارات نذكر منها:

1-2-1-3:علاقة إدارة المشتريات بإدارة الإنتاج :

علاقة غير مباشرة عن طريق إدارة المخازن وتمثل بمايلي:

من الضروري أن ترسل إدارة الإنتاج إلى إدارة المشتريات مايلي:

- تفاصيل عن إحتياجاتها من المواد التي بواسطتها تستطيع أن تحقق خططها الإنتاجية الموضوعه ،أن تفصيل المواد التي تحتاجها إدارة الإنتاج في تحقيق أهدافها المخططة لابد أن تصل إلى إدارة المشتريات قبل وقت كافي و ذلك بغية إتاحة الفرصة أمام تلك الإدارة من أداء أعمالها على الوجه الأكمل وبما يمكنها من أبعاد المنشأة عن حالة الشراء المستعجل وما يتبع ذلك من خسائر وأضرار .

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

- أي تغييرات تطرأ على الخطة الإنتاجية حتى تستطيع إتخاذ الإجراءات التصحيحية مثل إلغاء عدد من الصفقات التي يتم التعاقد عليها أو زيادة الكميات المتفق شرؤها من الموردين.

من الضروري أن ترسل إدارة المشتريات إلى إدارة الإنتاج مايلي:

- معلومات عن العقود التي أبرمتها مع الموردين لتجهيز المنشأة بالمواد المطلوبة وكذلك أماكن الوصول و مواعيده
- أي تغييرات تحدث في العقود الموقعة مع الموردين سواء كان ذلك متعلق بكمية الشراء ذاتها أو مواعيد وصوله إلى أماكن التسليم المتفق عليها و ذلك حتى لايفاجؤن بل يتوقعونه و يحتاطون له.

3-2-1-2: علاقة إدارة المشتريات بإدارة المبيعات:

علاقة غير مباشرة عن طريق إدارة المخازن تتمثل كمايلي :

- إن العلاقة بين إدارة المشتريات وإدارة المبيعات يمكن ملاحظة وجودها في المنشآت والشركات التجارية فقط وليس في المنشآت الصناعية التي تكون فيها علاقة إدارة المشتريات مع إدارة الإنتاج وليس مع إدارة المبيعات.
- ترسل إدارة المبيعات لإدارة المشتريات خطة المبيعات موضحا فيها الكميات من السلع المطلوبة ومواعيد وصولها.
- ترسل إدارة المشتريات معلومات عن العقود الموقعة من الموردين وبما ينسجم مع خطة المبيعات الموضوعة سلفا.

3-1-2-3: علاقة إدارة المشتريات بإدارة المخازن

علاقة إدارة المشتريات بإدارة المخازن يمكن تمثيلها منا يلي :

- ترسل إدارة المخازن لإدارة المشتريات بطلبات الشراء والتي هي بمثابة الخطوة الأولى من خطوات عملية الشراء وإجراءاتها.
- ترسل إدارة المشتريات لإدارة المخازن معلومات عن كميات المواد المتعاقد على شرؤها ومواصفاتها والأوقات التي تصل بها.

3-2-1-4: علاقة إدارة المشتريات بالإدارة المالية:

- الإدارة المالية تقوم بممارسة الرقابة المالية على نشاط ووظيفة المشتريات للتأكد من سلامة عمليات الإنفاق المالي العلاقة بينهما عملية التمويل وماهي حصة إدارة المشتريات في ميزانية المنظمة تقوم المشتريات بتحديد حجم المشتريات للفترة المقبلة وحجم الأموال اللازمة لتوفيرها كي تقوم الإدارة المالية على توفير السيولة لشرائها في الوقت المحدد¹.

3-2-1-5: علاقة إدارة المشتريات بالإدارة الهندسية:

¹عبي الدين وآخرون، نفس المرجع السابق ، ص29

إن إدارة الشراء ترتبط بالإدارة الهندسية بعلاقة تنسيقية فنية للتوصل إلى المواصفات التي تلبي إحتياجات المشروع وإقتراح البدائل في حالة صعوبة توفرها وأحيانا يكون هناك تنافر بين الإدارتين حيث تهدف إدارة الشراء إلى الحصول على المواد بالجودة المناسبة مع ضغط النفقات بينما ترغب الإدارة الهندسية إلى الحصول على أعلى جودة لتحقيق أعلى كفاءة

3-1-2-6: علاقة إدارة المشتريات بإدارة الحركة

إن من واجب إدارة الشراء متابعة أوامر الشراء وتنفيذها لذا فهي على إتصال مع إدارة الحركة لمعرفة مد تنفيذ الشراء و وصول البضاعة وتلتزم إدارة الشراء بإختيار وسيلة الشحن التي تزودها بها إدارة الحركة¹

المبحث الثاني : مفاهيم أساسية حول الجودة

1: مفهوم الجودة

لقد اختلف تعريف مصطلح الجودة نظر الإختلاف وجهات النظر بالنسبة للمفكرون والباحثون حيث عرفها الكثير من المفكرون بعدة تعاريف نذكر منها:

1-1:تعريف الجودة

التعريف الأول: تعرف الجمعية الامريكية للجودة The American Society for Quality الجوده بأنها تمثل الخصائص الشاملة لكيان ما، الذي يحمل داخله القدرة على إشباع الحاجات الضريحة والضمنية ، ويجب أن يكون فريق إدارة المنظمة حريصا وعلى دراية بأن إدارة الجودة الشاملة مكمل لإدارة المؤسسة الحديثة

التعريف الثاني : تعرف هيئة المواصفات البريطانية **The British Standards Institution (BST)** الجوده بأنها مجموعة الصفات ، وملامح ، وخواص المنتج أو الخدمة بما يرضي ويشبع الإحتياجات الملحة والضرورية² .
التعريف الثالث : يعرفها الباحث (DAVID GRAVIN) على أنها :
التعريف المبني على المنتج (product based) وفقا لهذا التعريف الجودة هي صفات أوخصائص يمكن قياسها و تحديدها كميته

✓ **التعريف المبني على المستخدم النهائي (User – based)** تعرف الجودة على أنها أمر فردي يعتمد على تفضيلات المستخدم التي يطلبها في السلعة أو الخدمة، والمنتجات التي تقدم أعلى إشباع لهذه التفضيلات تعتبر هي المنتجات الأعلى.

¹ سهير إبراهيم الشوملي ، نفس المرجع السابق ، ص118

² أبو النصر مدحت محمد... إدارة الجودة الشاملة إستراتيجية كايزن اليابانية لتطوير المنظمات (،القاهرة، مصر دار الكتب المصرية، 2015)، ص

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

✓ **التعريف المبني على التصنيع (Manufacturing –based)** تعرف الجودة وفقا لهذا التعريف على أساس أنها التوافق مع مواصفات والمتطلبات التي تكون متعلقة بالممارسات التصنيعية والتشغيلية والهندسية ، ويتم من خلال التصميم ، و إن أي إنحراف عن هذه المواصفات يعتبر إنخفاضاً في الجودة.

التعريف الرابع : والجودة بمعناها العام هي إنتاج المنظمة لسلعة أو خدمة بمستوى عالٍ من الجودة قادرة من خلالها على الوفاء بإحتياجات ورغبات عملائها والذي يتفق مع توقعاتهم، وتحقيق الرضا والسعادة لهم، ويتم ذلك من خلال مقاييس موضوعة سلفاً لإنتاج السلعة وتقديم الخدمة، وإيجاد صفة التميز فيها¹

التعريف الخامس: هي ترجمة إحتياجات وتوقعات العملاء والمستهلكين لخدمات تتم تبع خصائص محددة، تكون أساساً لتصميم الخدمة وتقديمها لهم بما يوافق توقعاتهم . من هنا نجد بأن الجودة تتعلق بمنظور العميل وتوقعاته، ولذا فمن الممكن أن نسمي المنتج العالي الجودة بأنها المنتج الذي يلي توقعات وإحتياجات العميل، وحيث أننا قد وصلنا لهذا الإستنتاج فإنه يمكن الجمع بين أكثر من تعريف و وضع تعريف شامل للجودة عل بأنها تلبية حاجيات وتوقعات العميل المعقولة² وفي الأخير يمكننا لقول بأن الجودة يقصد بها مدى ملائمة جودة المنتج للغرض الذي يستعمل لأجله.

1-2: التطور التاريخي للجودة

مررت الجودة اثناء تطورها التاريخي ب أربعة مراحل هي:

أولاً : مرحلة التفتيش

إرتبطت هذه المرحلة بمرحلة التسيير العلمي للعمل لتاييلور وإمتدت هذه المرحلة من القرن التاسع عشر وحتى أوائل القرن العشرين في الغرب، وفي هذه المرحلة كان التركيز على التحديد الواضح لمواصفات المنتج بالإضافة إلى تحديد الخطوات اللازمة لصنع المنتج ، وكانت أدوات القياس هي وسائل المفتشين للتمييز بين المنتجات الجيدة والرديئة.

ثانياً :مرحلة ضبط الجودة

إمتدت من العشرينيات من القرن العشرين حتى الخمسينيات منه،وما يمكن ملاحظاته في هذه المرحلة هو التركيز على حاجات الزبون وتحديددها من خلال الأبعاد المتمثلة في جودة التصميم وجودة المطابقة ، ولتحقيق ذلك ركزت هذه المرحلة على عمليات الفحص والوقاية التي بإمكانها تحسين الجودة والوصول بالمنتج إلى درجة المطابقة بين ما تم تصميمه وما يرغب به الزبون كما تم في هذه المرحلة إستخدام الأساليب الإحصائية للرقابة

على الجودة من خلال إسهامات ديمينج الذي إقترح طريقة إحصائية للرقابة على الجودة في الشركات الصناعية اليابانية

ثالثاً : مرحلة توكيد الجودة

¹ باديس بوخلوة ، أثر تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة على جودة المنتجات النفطية ، (رسالة دكتوراه ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية

وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة ، 2016)، ص06

² محمد القطب محي الدين ، نفس المرجع السابق ، ص 203

إمتدت هذه المرحلة من الخمسينيات إلى الستينيات ، وتميزت بإستمرار النظرة للجودة على أنها مشكلة تتطلب خلاصا ، بالإضافة إلى ذلك أصبحت المسؤولية لا تقتصر على إدارة واحدة تتحكم بالجودة حيث أدركت المؤسسات أن الجودة ينبغي أن تكون مسؤولية المؤسسة، وفي هذه المرحلة أصبحت الجودة جزء لا يتجزأ من خطط المؤسسة وأصبح تنسيق الجودة بين الأقسام والمجموعات المختلفة على رأس الأولويات

رابعا : مرحلة التسيير الكلي للجودة

وهي ملائمة المنتج للمتطلبات الكامنة وتسمى بالإدارة الإستراتيجية للجودة وتمتد حتى وقتنا الراهن ، وهنا تم التركيز على حاجات ورغبات الزبون التي لم يدركها بعد وهي الصفات التي في حالة غيابها لا تعتبر ضمن أبعاد مستوى رضا الزبون لكن في حالة وجودها فإن مستوى الرضا لديه يزيد ، ويدعو التوجه في هذه المرحلة إلى النظر للجودة ليس فقط من وجهة نظر المؤسسة ، لكن أولا و أخيرا من منظور الزبون¹

2: أهمية وأهداف ومسؤولية الجودة

2-1: أهمية الجودة

اصبحت الجودة الإعتبار الأول في العديد من القرارات والذي رجع إلى:

- أ- زيادة عدد وقدرات المنظمات الحالية والمرتبقة والتي تتنافس جميعها على تحقيق أعلى مستويات الجودة
- ب- التغيير المستمر في حاجات ورغبات العملاء والذي يتطلب ضرورة التأكيد على الجودة كأساس لجذب أكبر عدد من العملاء الحاليين والمرتبين ، وقد أهتمت الكثير من الجمعيات على مختلف مستوياتها بوضع معايير والمواصفات والإلتزام بها منها :

على المستوى العربي المنظمة العربية للمواصفات والمقاييس والمنظمة الدولية والمعايير على المستوى العالمي²

2-2 : أهداف الجودة :

إن الهدف من تطبيق الجودة ينطبق على المنتج أيا كان نوعه (سلعة أو خدمة) ، فالمنظمة بمختلف مكوناتها تسعى لإخراج منتج مميز يكسب رضا المستفيد ، ويحقق الأهداف الربحية بالنسبة للقطاعات التجارية ، الأهداف الإجتماعية للقطاعات الغير ربحية ومنها المؤسسات الحكومية الخدمية والجمعيات الخيرية ، ومن هذا الهدف الأساسي تتحقق الأهداف الأخرى منها:

- 1- خفض التكاليف : إن الجودة تتطلب عمل الأشياء الصحيحة بالطريقة الصحيحة من أول مرة يعني تقليل الأشياء التالفة أو إعادة إنجازها وبالتالي تقليل التكاليف

¹عبد الحميد قطوش، الرقابة الإحصائية على جودة المنتجات الإستهلاكية في المؤسسة الإقتصادية،(رسالة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن المهدي ، ام البواقي،2009) ، ص06

²عباس الخضر أحمد محمد الشيخ ، أثر إجراءات الشراء على جودة المنتجات ، (رسالة ماجستير ، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي ، جامعة الشندي ، السودان ، 2007) ، ص 2

2- إختصار وقت إنجاز المهام : فالإجراءات التي وضعت من قبل المنظمة لإنجاز الخدمات للعميل قد ركزت على تحقيق الأهداف ومراقبتها وبالتالي جاءت هذه الإجراءات طويلة وجامدة في كثير من الأحيان مما أثر تأثيراً سلبياً على الإنجاز .

3-رفع مستوى العاملين في المؤسسة : مما ينعكس إيجابياً على إنجازهم بإشاعة ثقافة الجد والحزم وإحترام العمل وتحقيق الجودة في جميع المراحل .

4-تكوين بيئة تدعم وتحافظ على التطوير المستمر .

5- تقليل المهام عديمة الفائدة زمن العمل المتكرر¹.

2-3: مسؤولية الجودة:

لا يوجد إتفاق بين الكتاب على الجهة الإدارية المسؤولة عن تحديد المستوى المناسب للجودة غير أنه يمكننا النظر إلى الجودة على أنها تتكون من جزئين هما :

أولاً: الجزء الفني

وهو المتمثل في الخصائص الفنية الواجب توفرها في الصنف المطلوب والقابل للقياس الكمي والتعريف الدقيق وهذا الجزء يمثل المهنة الأساسية للإدارات الفنية للمؤسسة فهي التي تحدد الحدود الدنيا المطلوب عدم تجاوزها وحدود الإنحرافات المسموح بها .

ثانياً: الجزء التجاري

ويقصد به عملية الربط بين الجوانب الفنية والإعتبارات الإقتصادية من حيث الأسعار وشروط الدفع والتسليم وغيرها بتوفير المستوى المطلوب بأقل تكلفة ممكنة وهذا الجزء يمثل المهمة الأساسية لجهاز الشراء وهناك عدد من الشروط الواجب توفرها عند تحديد مستوى الجودة المناسبة تتمثل في الآتي :

- تحديد المواصفات بطريقة واضحة لا تقبل اللبس سواء من قبل المورد أو المشتري .
- القدرة الإنتاجية للمنتجات المراد شراؤها .
- القدرة الإحتمالية والخصائص الفنية المراد شراؤها .
- إقتصاديات الوفر في الجهد والتكلفة .
- الكفاءة والأداء في ظل إقتصاديات التشغيل والصيانة .
- الخدمات المقدمة ومدى المنفعة المنتظرة من إستخدام المنتجات².

3دور إدارة المشتريات في تحديد الجودة

¹أبو النصر مدحت محمد، نفس المرجع السابق ، ص 50

²عبد الحميد قطوش، نفس المرجع السابق ، ص 14

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

يعهد قسم المشتريات بمسؤولية تحديد الجودة إلى إدارة المشتريات مستندة في ذلك إلى مجموعة من الأسباب:

- أنها هي الإدارة المسؤولة عن توفير مستلزمات المنشأة كافة
- أن إدارة المشتريات هي الجهة التي لها الإطلاع واسع ومستثمر بظروف السوق ومد توفر الأصناف وما يستتجد من مستلزمات، و بإستطاعتها تحديد الأبدال في حالة الحاجة لذلك
- يعمل في إدارة المشتريات رجال شراء محترفون في عملية الشراء
- أنها المسؤولة بشكل مباشر عن كلفة الشراء التي تؤثر بدورها على الكلفة النهائية للمنتوج

ولكن برغم من كل هذه الأسباب إلا أنه يؤخذ عليها أنها ليست الجهة التي سوف تقوم بإستخدام المواد، لذلك فهي تركز بشكل أساسي على الجانب الإقتصادي المتعلق بالحصول على أقل كلفة ممكنة لذلك تعهد مسؤولية الجانب الفني إلى الإدارات المستخدمة لهذه المواد أو إلى الإدارات الفنية. ولكن بما أن الجانب الفني مرتبط أيضا بالجانب الإقتصادي لأنه ينعكس على الكلفة النهائية للمنتوج، فقد الجانب الإقتصادي على الجانب الفني في بعض الأحيان و بخاصة إذا كان الأمر يتعلق بعدم أو صعوبة الحصول على المواد التي حددتها الإدارات الفنية، و لضمان إستمرار عمل المنشأة عن طريق الحصول على إمدادتها من المواد بشكل مستمر، يكون على إدارة المشتريات مسؤولية تحديد فيما إذا كانت الجودة الفنية المطلوبة يمكن الحصول عليها بالأسعار التنافسية بشكل مستمر وعلى ضوء ما ذكر أعلاه نجد أن لإدارة المشتريات الحق في طلب إعادة النظر في المواصفات لإعتبارات إقتصادية لغرض الوصول إلى الجودة المناسبة، ومن بين أهم العوامل ما يأتي:

1. مدى توفر المواد :

يمكن لإدارة المشتريات أن تطلب من الجهة صاحبة الحاجة إعادة النظر في توصيف حاجتها، وذلك إذا تبين لها أن مصادر تجهيزها بالمواصفات المطلوبة قليلة جداً، وأن الإعتماد عليها قديودي إلى احتمال إنقطاع التجهيز أو صعوبة الحصول على هذه المواد بشكل مستمر. وعليه يكون تعديل المواصفات أمر ضروريا وذلك لزيادة عدد المجهزين الذين يمكن الحصول على المواد منهم، و من ثم الحد من خطر التوقف التجهيز وبالتالي توقف العمل في المشروع.

2 وجود مواد بديلة :

يمكن لإدارة المشتريات أن تطلب إعادة النظر في المواصفات الفنية إذا إتضح لديها وجود مواد بديلة في السوق تؤدي الغرض نفسه وتتوفر في السوق بشكل مستمر ومصادر تجهيزها متاحة وسهلة و في هذه الحالة فإن على إدارة المشتريات توفير جميع المعلومات المتعلقة بالمواد البديلة ومواصفاتها.

3 التنميط:

من المعروف أن كلفة شراء الصنف المطلوب ذي المواصفات الخاصة غير النمطية مرتفعة أكثر من الصنف ذي المواصفات الخاصة النمطية، ويعود السبب في إرتفاع الكلفة إلى أن المنتج سيضطر إلى إجراء بعض التجهيزات والمكائن

لغرض إنتاج الصنف بالمواصفات المطلوبة،ولذلك يجعلى إدارة المشتريات أن تسعى جاهدة في طلب النمطية في المواصفات من الجهات صاحبة الحاجة في المنشأة

4. الكلفة الكلية الأقل:

هناك بعض المواد التي تسهل عملية التشغيل،حيث تسمح بالزيادة في سرعة الآلات ومعدل تغذيتها وبهذا تسمح بوفورات في ساعات العمل والتشغيل وتقليل الكلفة،وعلى الرغم من أن الأسعار المبدئية لهذه المواد قد تكون أعلى من غيرها فإن الكلفة النهائية لها قد تكون أقل. ومن الجدير بالذكر أن أفضل أسلوب لإعطاء أهمية للمقارنة الكلفة والصلاحية الفنية للحدود ما تسير عليها لشركات المتطورة في الدول المتقدمة من تنفيذ برامج متخصصة لتحليل القيمة و لا بد من الإشارة في هذا المجال إلى أنه يجب أن تتوفر لدى إدارة المشتريات معرفة عن السلعة المنتجة،وعن الأصناف الأساسية التي تدخل في إنتاجها ومواصفاتها،وأي تعديل يطرأ عليها،و بالتطورات السوقية التي تحدث،و العلاقات مع الموردين،وذلك للوصول إلى أفضل قرارات الشراء المعتمدة على الدراسة والخبرة،و لهذا السبب تعتمد بعض المنشآت إلى الإستعانة ببعض الفنيين والمهندسين بغية مراجعة الجودة المطلوبة بشكل عقلاي من الناحية الفنية لكي تتكامل من الناحية الإقتصادية.

وبناء على ذلك يمكن القول إن مسؤولية تحديد الجودة هي مسؤولية تشترك فيها مجموعة من الإدارات المعنية في المنشأة حيث تتفاعل جميعها للوصول إلى الهدف النهائي وهوتحليل الجودة المناسبة للمنتج النهائي بالكلفة المناسبة.¹

3- المبحث الثالث: علاقة أساليب المحاسبة الإدارية بإدارة المشتريات

هناك عدة علاقات تربط بين أساليب المحاسبة الإدارية سواء التقليدية والحديثة وإدارة المشتريات بحيث تساهم هذه الاساليب وبشكل كبير في مساعدتها في تحديد إحتياجاتها من السلع والمواد بسعر والكمية المطلوبة وكذا الوقت المناسب وايضا التنبؤ بإحتياجات المؤسسة المستقبلية .

1 : علاقة أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية وإدارة المشتريات

سيتم تناول أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والمتمثلة في الموازنات التقديرية ، محاسبة التكاليف ، بحوث العمليات ، التحليل المالي ، محاسبة المسؤولية .

1-1علاقة الموازنة التقديرية بإدارة المشتريات : تتجلى العلاقة بين الموازنة التقديرية وإدارة المشتريات في أن الموازنة التقديرية تساعد إدارة المشتريات في :

- الإستعداد لمواجهة الإحتمالات التي تواجه عمليات الشراء مستقبلا، وإدراك المشكلات المحتملة مسبقا وإتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها.

¹عمر العقيلي ، قحطان العبدلي، نفس المرجع السابق، ص10

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

- توضيح الأهداف التي تسعى إليها إدارة المشتريات بصورة كمية العاملين ، ولذلك فهي تساهم في زيادة إندفاع العاملين لتنفيذ المهام المطلوبة منهم، حيث لاشيء يقتل رغبة العاملين في العمل أكثر من عدم تحديد الأهداف المطلوبة منهم بدقة ووضوح.
- تحدد حجم الأموال المخصصة للمشتريات ، ولك تساهم في تحديد حجم الإلتزامات المالية في المنشأة ، والإعداد لتوفير الأموال لمواجهة الأعباء والإلتزامات المالية على أفضل وجه في حدود الامكانيات المالية المتاحة للمنشأة
- تعتبر الموازنة إحدى الأدوات المهمة التي تستخدم لتنسيق الاعمال في إدارة المشتريات وفي نفس الوقت تساهم في تمكين إدارة المشتريات من تنسيق أنشطتها مع أنشطة الإدارات الأخرى ،
- يساهم إشترك العاملين في إدارة المشتريات ، في إعداد موازنة مشتريات في زيادة التعاون بين العاملين في المشتريات وبينهم وبين العاملين في الإدارات الأخرى.
- توفر الموازنة مؤشرات يمكن أن تستخدم في المستقبل في عمليات التخطيط وإعداد الموازنات في إدارة المشتريات ، ويتم ذلك من خلال دراسة الموازنات المعتمدة في الفترات السابقة ، قبل إعداد موازنة للمشتريات للفترة المقبلة .
- تعتبر الموازنة إحدى الوسائل المهمة التي تستخدم في تقويم كفاءة إدارة المشتريات في تنفيذ المهام المطلوبة منها، وذلك من خلال مقارنة النتائج المتوقعة في الموازنة ، فهي تساهم في كشف الإنحرافات والإعداد لمنع الإنحرافات السلبية في المستقبل ، أو تقليل فرص تكرارها إلى أقل حد ممكن¹.

2-1:علاقة محاسبة التكاليف بإدارة المشتريات:

هناك علاقة تبادلية تنشأ بين إدارة المشتريات ومحاسبة التكاليف ، بحيث تحصل إدارة التكاليف من إدارة المشتريات على نسخ من أوامر التوريد التي أرسلت إلى الموردين ، كما أنها تمدها ببيانات عن كمية المخزون والحد الأقصى والحد الأدنى له في حين تحتاج الإدارة المسؤولة عن المشتريات لبيانات مفصلة عن عناصر التكلفة المرتبطة بالمشتريات ، وذلك منذ بدء طلب الشراء وإلى غاية الإستخدام النهائي للمواد ، من أجل الوصول لتحقيق الكفاءة بالنسبة لكافة أنشطة إدارة المشتريات .

3-1:علاقة بحوث العمليات بإدارة المشتريات :

تعتمد إدارة المشتريات في تحسين جودتها على بعض أساليب بحوث العمليات التي تساعد في القيام بالمهام التالية

- تحديد مصادر الشراء
- تحديد أسعار المواد المشتراة
- تحديد أوقات الحصول على المواد المشتراة
- تحديد الكمية المطلوبة
- وضع نظم سلمية للمخزون مما يؤدي إلى زيادة الربحية وتقليل التكاليف²

¹غانم فنجان موسى ، محمد عبد الحسين ، نفس المرجع السابق ، ص 268

²<https://e3arabi-com.cdn.ampproject.org/V/s/e3arabi.com> ،22:08/ 2020

- استخدام بحوث العمليات في معالجة مشكلات الشراء .
- استخدام بحوث العمليات في المقارنة والمفاضلة بين قرار الشراء أم الإنتاج حيث يتضمن برنامج المقارنة مقارنة إنتاج شيء أو شرائه وتكلفة قرار كل منهما.

1-4: علاقة التحليل المالي بإدارة المشتريات

تستخدم إدارة المشتريات أسلوب التحليل المالي في

- مساعدة إدارة المشتريات في وضع الأهداف مما يساهم في إعداد خطط الشراء المناسبة
- دعم إدارة المشتريات في تصحيح الأخطاء أثناء حدوثها من خلال تزويدها بالوسائل التصحيحية المناسبة
- المساعدة في إعداد الموازنات
- الكشف عن أماكن الخلل والضعف في إدارة المشتريات وإجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها لتصحيحها

2- علاقة أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة بإدارة المشتريات

هناك علاقة تنشأ بين أدوات المحاسبة الإدارية وإدارة المشتريات وكل أداة تساهم وتؤثر بطريقة مختلفة عن الأخرى على إدارة المشتريات

1-2 علاقة سلسلة القيمة بإدارة المشتريات:

تتميز العلاقة بين سلسلة القيمة وإدارة المشتريات بأنها علاقة تكاملية حيث أن أحدهما يكمل الآخر ويظهر ذلك من خلال

- أن إدارة المشتريات هي أكثر الإدارات في داخل المنشأة التي تقع على عاتقها مسؤولية تخفيض كلفة الشراء . وبما أن برنامج سلسلة القيمة هدفه تخفيض كلفة الشراء ، لذا تكون إدارة المشتريات هي الإدارة التي تكون تبعية جهاز سلسلة القيمة بحكم طبيعته عملها.
- إن إدارة المشتريات لها خبر في مجال تحليل الأسعار وكذلك لها القدرة على إجراء المقارنات بين أبدال الأصناف المطلوبة ، وبذلك تستطيع هذه الإدارة أن تصل إلى أسباب ارتفاع أسعار بعض الأصناف لدى الموردين ومساومتهم في أثناء عملية الشراء
- إن برنامج سلسلة القيمة يتطلب وجود وعي لدى الإدارات المختلفة في المنشأة فيما يتعلق بخفض كلفة المواد والأجزاء المستخدمة في الإنتاج ، ومن المؤكد أن هذا الوعي يعتبر جزءاً من مسؤوليات إدارة المشتريات
- إن جميع الأصناف والمستلزمات التي تحتاجها الإدارات المختلفة في المنشأة يتم تأمينها من قبل إدارة المشتريات ، لذلك فهي تمثل موقعا استراتيجيا يمكنها من تحديد المجالات التي تحتاج دراسات تحليلية للقيمة

2-2 علاقة نظام الإنتاج في الوقت المحدد بإدارة المشتريات:

إن إدارة المشتريات تصب جل اهتمامها على كيفية توفير المواد على اختلافها في الوقت والمكان المناسب ومن أجل تحقيق ذلك تستخدم إدارة المشتريات أسلوب نظام الإنتاج في الوقت المحدد الذي يعمل على

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

- ان تتم عمليات الشراء في وقت قصير ولذلك يكون المخزون في حده الأدنى والذي من شأنه أن يؤدي إلى تقليص رأس المال التشغيل المطلوب وتقليل الحاجة إلى المساحات المخزنية
- تدريب العاملين في المنشأة على كيفية الحفاظ على النوعية والسيطرة عليها مما يحقق إمكانية إنتاج أكثر من نوع في نفس الوقت
- يتم التعاقد مع عدد محدود من الموردين ذو الجودة والتنوع المطلوب بعقود طويلة الاجل لضمان انسياب تدفق التوريد في الوقت المناسب
- تحسين الأداء وتحقيق الجودة المثلى
- إستبعاد التكلفة غير الضرورية في نظام توريد المواد
- تقسيم العمل وإنتاج جداول سريعة مع التركيز على العمل في الوقت المحدد والتنوع فيه
- ضرورة وجود إتصال فعال بين العاملين والإدارة لأن ذلك يحقق التكامل عند الشراء

3-2: علاقة إدارة الجودة الشاملة بإدارة المشتريات

- يعد أسلوب إدارة الجودة الشاملة من أحد أهم الأساليب التي تطبق في إدارة المشتريات والذي ينتج عن تطبيقها النتائج التالية
- تحقيق فاعلية المنظمة وذلك من خلال زيادة الإنتاجية وتظليل مستويات المخزون وتقليل الأخطاء والتسليم في المواعيد المحددة ومن ثم تحسين المركز التنافسي للمؤسسة
 - رضا العاملين وذلك من خلال القدرة على تحسين العلاقات بين العاملين في نفس الإدارة وكذلك مع العاملين في الشركة ورفع الروح المعنوية والمادية لهم وشعورهم بالتماسك والانتماء للفريق والولاء للمنظم
 - تعزيز العلاقات مع الموردين
 - إنخفاض تكلفة العمل نتيجة عدم وجود أخطاء، وتقليل معدلات التالف
 - تطوير قدرات العاملين في إدارة المشتريات من خلال التدريب لتحسين مستوى الجودة¹

4-2: علاقة نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة بإدارة المشتريات:

- ترجع أهمية تطبيق نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في إدارة المشتريات إلى مايلي :
- مساهمة نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في خفض الموارد من خلال تخفيض عدد مرات تنفيذ الأنشطة
 - تحديد علاقة التكاليف بالأفراد وبالتالي تقسيم المسؤوليات
 - قياس الطلب على إستخدام الموارد حيث أن هذا النظام يحاول قياس ما إستخدام من موارد
 - حذف الأنشطة الغير ضرورية والتي لا تضيف قيمة للمنشأة

5-2: علاقة التكلفة المستهدفة بإدارة المشتريات :

- تستخدم إدارة المشتريات أسلوب التكلفة المستهدفة في:
- تخفيض تكاليف من خلال حذف العمليات والأنشطة التي تسبب تكاليف ولا تضيف قيمة للمنتج
 - إعداد مجموعة من التقارير التي تساعد في إتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بإستخدام آلات جديدة أكثر كفاءة مثلا أو بإستخدام مادة أولية جديدة

¹ مؤيد الفضل ، حاكم محسن محمد ، نفس المرجع السابق ، ص 34

الفصل الثاني.....جودة ادارة المشتريات

- تحقيق الترابط بين الأقسام الداخلية للمنظمة والعمل كفريق واحد يأخذ على عاتقه مسؤولية تسويق وتخطيط وتطوير التصنيع وبيع وتوزيع وتركيب المنتج
- الجودة
- تحديد التكلفة المستهدفة على مستوى المكونات يساعد في تحديد قدرات الموردين على الإبتكار مايفيد المنظمة والموردين

خلاصة الفصل

بناء على ماتقدم في الفصل الثاني فإن إدارة المشتريات تمثل الإدارة المسؤولة عن توفير إحتياجات المؤسسة من المنتجات والمواد في الوقت الملائم وبالكمية والسعر المناسب وتسعى هذه الإدارة كغيرها من إدارات المنشأة إلى ضمان استمرار تدفق المواد وجميع المستلزمات المادية في المنشأة لضمان عدم توقف عملياتها الإنتاجية والتسويقية، ويتم تحقيق ذلك من خلال شراء المواد والسلع في الوقت المناسب و تخفيض رأس المال المستثمر في المخزن السلعي من المواد والمستلزمات المادية الأخرى المشتراة إلى أقل مستوى ممكن، كما تربط أيضا إدارة المشتريات بأقسام المنشأة الأخرى بعلاقات تبادلية كل منهما يخدم الطرف الآخر وأيضاً لا شك فيها أن عنصر الجودة يعد عنصر أساسي في عمليات الشراء ولذلك تسعى إدارة المشتريات على الحصول على سلع ذات جودة عالية وبأسعار منخفضة لكي تضمن التوريد الجيد لإدارة الإنتاج وبالتالي الحصول على منتجات ذات جودة تتوافق مع رغبات الزبائن ، ولضمان تحقيق الجودة المناسبة تعتمد إدارة المشتريات على العديد من الأدوات الإدارية من بينها الموازنات التقديرية والتحليل المالي والتكلفة المستهدفة

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية لأدوات المحاسبة الإدارية وإدارة المشتريات في المؤسسة الاقتصادية سيكون هذا الفصل تطبيقاً لما تم التطرق إليه في الفصول النظرية من خلال محاولة معرفة مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية ومأمدي مساهمتها في تحقيق جودة إدارة المشتريات محل الدراسة التطبيقية ، ومن ثم إستخلاص النتائج والإقتراحات وتعميمها للقياس ، وستكون هذه الدراسة التطبيقية في مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير - المسيلة وبضبط ستركز الدراسة على إدارة المشتريات.

المبحث الأول مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير- المسيلة

سنقوم في هذا المبحث بتعريف المؤسسة محل الدراسة وهي مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير- المسيلة من خلال تعريفها وأهميتها وأهدافها وهيكلها التنظيمي

1: التعريف بمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير

سيتم في هذا المطلب التعريف بمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير - المسيلة من خلال عرض الجوانب القانونية والأهمية التي تكتسبها المؤسسة والأهداف التي تسعى لتحقيقها

1-1 تقديم مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير

مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير هي شركة ذات مسؤولية محدودة برأس مال يقدر ب 26 مليار تقع المؤسسة في منطقة النشاطات والتخزين 76 قطعة محل رقم 01 مقررة - المسيلة تم تأسيسها في تاريخ 2010/05/09، وتربيع المؤسسة على مساحة إجمالية تقدر ب 3640م² وتمثل المساحة المغطاة 1640م² وطاقتها التخزينية تقدر ب8000م²

2-1 أهمية وأهداف مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير

1. تزويد السوق المحلية والوطنية بجميع مواد البناء
 2. توفير مناصب شغل وبالتالي إمتصاص جزء من البطالة
 3. تعتبر منتجاتها أساسية وضرورية للمستهلكين
- ومن أجل تحقيق ميزة تنافسية وجذب عدد أكبر من زبائن قامت مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير- المسيلة بتحديد مجموعة من الأهداف :

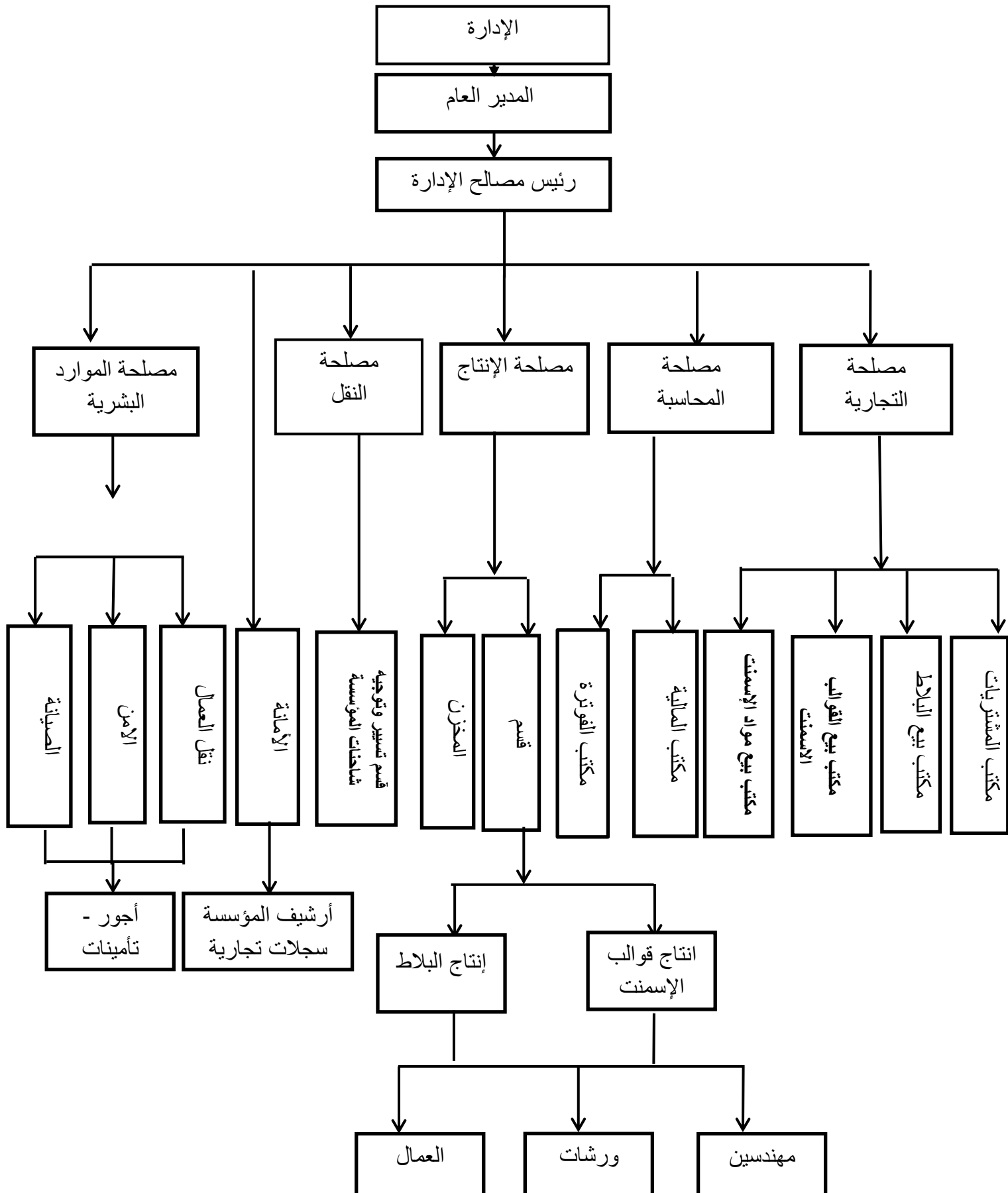
- تحقيق طلبات السوق المحلية والوطنية
- تطوير الإمكانيات وإستحداثها
- توسيع نطاق الإنتاج والتوزيع لكي يمس فروع متعددة
- وضع سياسات إنتاجية متطابقة مع متطلبات السوق

2 :الهيكل التنظيمي لمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير

تقسم مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير إلى عدة مصالح وأقسام من أجل التسيير الحسن وتسهيل عملية الرقابة ويوضح الهيكل التنظيمي مختلف الوظائف والمستويات الإدارية والعلاقات المختلفة بين مكونات المؤسسة حسب السلم

الهرمي للسلطة كما يلي :

الشكل رقم (1-5) الهيكل التنظيمي لمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير



المدير العام: مكلف بحسن تسيير المؤسسة إداريا وتقنيا، وإتخاذ القرارات وكذلك العمل على التنسيق بين مصالح المؤسسة

الامانة: مكلفة بتسجيل البريد الصادر والوارد ، وإستقبال العملاء والزوار، وتبليغ المعلومات إلى مختلف المصالح

رئيس مصالح الإدارة: هو المسؤول عن تسيير مصالح الشركة

المصلحة التجارية : تدرج ضمن هذه المصلحة جميع عمليات الشراء والبيع

مصلحة المحاسبة : تقوم بمراقبة كل العمليات الحسابية والمالية للمؤسسة ، وتساهم في تطبيق البرامج التجارية

مصلحة الموارد البشرية : وتتفرع إلى أقسام

أ- قسم الصيانة : تعمل على صيانة وسائل النقل وجميعالتجهيزات الخاصة بالمؤسسة

ب- قسم الأمن : الحرص على أمن المؤسسة ، ويقوم بتسجيل دخول وخروج الشاحنات لضمان مطابقة كمية الحمولة مع الكمية المدونة في وصل الشراء

قسم أجور العمال وتسيير المستخدمين : يقوم بإعداد أجور العمال ، وإعداد التصريحات الخاصة بالضمان الإجتماعي ويهتم بشؤون العمال من بداية العمل إلى نهاية العقد ومراقبة العمال من حيث الغياب

مصلحة الإنتاج: يندرج ضمن هذه المصلحة الأقسام التالية : مخبر ، قسم الإنتاج ،قسم التخزين ،

قسم الإنتاج : يشرف على الإنتاج والجودة ومراقبة الوزن الحقيقي للإنتاج ويتكون من :

مهندسين: مراقبة دائمة للألات صناعية وإصلاح الإعطاب

رؤساء الورشات: يتضمن تسيير الورشات وتوجيه العمال

العمال : منهم سائقين الشاحنات وعمال مسؤولون على الشحن

مصلحة النقل: تختص هذه المصلحة بتسيير وتوجيه شاحنات المؤسسة

المبحث الثاني: أدوات الدراسة ونتائجها

1 : الأدوات والإجراءات المتبعة

1- الأسلوب المتبع:

تم الإعتماد في هذه الدراسة على أسلوب الإستمارة بالمقابلة وذلك من أجل توضيح الأسئلة وتوضيحها لمدير المشتريات وإستخلاص المعلومات بشكل أفضل من خلال إعادة صياغة الأسئلة شفويا والإستعانة بأسئلة جانبية من أجل التوضيح والوصول للهدف المرجو من الدراسة

2- بناء الإستمارة:

تتضمن الإستمارة (71) سؤال مقسمة إلى محورين يتعلق المحور الأول بالمعلومات الشخصية للمسيري في حين تضمن المحور الثاني أسئلة حول أدوات المحاسبة الإدارية وإدارة المشتريات وتم تقسيمه إلى اجزاء الجزء الأول متعلق بإدارة المشتريات و الجزء الثاني متعلق بمدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية بإدارة المشتريات والجزء الثالث بمدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بإدارة المشتريات والجزء الرابع خاص بالمزايا و المعوقات التي تنتج عن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية بإدارة المشتريات وتجر الإشارة إلى أن الإستمارة تضمنت عدة أنواع من الأسئلة (أسئلة مغلقة ، أسئلة مفتوحة ، أسئلة نصف مفتوحة)، كما تمت مراعاة بساطة اللغة وتجنب المصطلحات الأكاديمية قدر الإمكان من أجل تبسيط الأسئلة

3- البرامج والأدوات المستعملة في معالجة البيانات:

بعد إتمام المقابلة مع المؤسسة المستهدفة تجميع البيانات المتحصل عليها معالجتها ، بغية الحصول على نتائج هذه الدراسة ، ليتم تحليلها ومناقشتها في المرحلة الثانية من البحث

2 : عرض النتائج وتحليلها

1- إدارة المشتريات

س1: ما المقصود بإدارة المشتريات ؟

ج1: هي المسؤولة عن أي منتج أو مادة أولية تدخل المؤسسة

س2: لإدارة المشتريات في مؤسستكم طرق عملية لترتيب المواد والسلع ؟

ج2: لا

س3: هل تتوفر المؤسسة على موارد مالية لازمة لتمويل عملية الشراء ؟

ج3: نعم

التعليق:

من الإجابات السابقة نستنتج أن إدارة المشتريات في المؤسسة تمثل الجهة المسؤولة عن توفير إحتياجات المنظمة من السلع والمواد الأولية التي تحتاجها العملية الإنتاجية

س4: كيف يتم قياس جودة مشترياتكم ؟

ج4: تقيس جودتها على أساس سمعتها في السوق وسعرها المناسب

س5: كيف تساهم إدارة المشتريات في تحقيق الجودة ؟

ج5: تساهم إدارة المشتريات في تحقيق الجودة من خلال إقتناء وأرقى المنتجات

س6: متابعة امر الشراء يساعد على ضمان جودة المشتريات ؟

ج6: نعم

س7: إتمام الدفع في الوقت المناسب يساعد في ضمان جودة المشتريات ؟

ج7: نعم

س8: توفير المواد بالكمية المناسبة يمكن من تحقيق جودة الشراء؟

ج8: نعم

س9: الامكانيات الفنية والمالية للمورد تساهم في توفير احتياجات جودة الشراء ؟

ج9: نعم

التعليق :

من الإجابات السابقة نستنتج أنه من أجل الحصول على منتجات أكثر جودة يسعى مدير المشتريات على التعامل وإختيار أفضل مورد الذي يوفرالمنتجات والمواد الأولية في الوقت وبالكمية المناسبة

س 10: هل تعتمد مؤسستكم على عدد محدود من الموردين ؟

ج10: لا

س 11: تمكن عملية الفحص والاستلام من معرفة قدرة المورد ومدة التزامه بتوفير الاحتياجات المطلوبة ؟

ج11: نعم

س 12: تسعى الشركة إلى تنمية وتطوير العلاقات مع الموردين من أجل الحصول على السلع بأفضل الاسعار والشروط ؟

ج12: نعم

التعليق:

من الإجابات السابقة نستنتج أن ادارة المشتريات تسعى إلى توطيد علاقاتها مع الموردين ، غير أنها لا تعتمد على مورد واحد للقيام بعملية الشراء بل تتعامل مع عدد غير محدود من المودين وهذا مايتيح لها الحصول على السلع بأفضل الأسعار والشروط وفي الوقت وبالسعر المناسب

س13: هل لمؤسستكم القدرة المالية للانفاق على الانشطة التي تتطلبها ظروف السوق؟

ج13: نعم

س14: على أي أساس تقوم إدارة المشتريات في مؤسستكم بشراء المواد الأولية ؟

ج14: الجودة والسعر

س15: ماهي التكاليف التي تتحملها مؤسستكم أثناء عملية الشراء ؟

ج15: تكاليف النقل

س16: في حالة عدم وصول المواد والسلع في الوقت المناسب ماهي الحلول الذي تقترحها ؟

ج16: تستعين بالمخزون أو بالمواد الأولية من مؤسسة أخرى

س 17: هل تعتمد مؤسستكم على الجودة في شراء المواد الاولية ؟

ج 17: نعم

س 18: على أي أساس تقوم إدارة المشتريات في مؤسستكم بشراء المواد الأولية ؟

ج 18: الجودة والسعر

التعليق :

من خلال الإجابات السابقة نستنتج أن مدير المشتريات يقوم بشراء المواد والسلع بالكمية المطلوبة من أجل ضمان استمرار اعملية الإنتاجية منوفي حالة عدم وصول السلع في الوقت المناسب تستعين بمؤسسات أخرى من أجل تمويلها

س 19: هل هناك علاقة بين إدارة المشتريات وإدارة المبيعات ؟

ج 19: نعم

س 20: هل هناك إدارة مستقلة عن إدارة المشتريات في مؤسستكم ؟

ج 20: نعم

س 21: تستخدم مؤسستكم أسلوب اللامركزية وتفويض الصلاحيات في الإدارة ؟

ج 21: لا

س 22: هل هناك إتصال وتكامل بين إدارة المشتريات والإدارات الأخرى ؟

ج 22: نعم

س 23: ماهي المعلومات التي تقدمها إدارة المشتريات إلى إدارة الانتاج ؟

ج 23 معلومات عن المواد المتوفرة ،الإقتصاد في إستعمال المواد المتوفرة

التعليق : من خلال الإجابات السابقة نستنتج أن إدارة المشتريات ترتبط بعلاقات تبادلية مع مختلف إدارات المنشأة فكل إدارة تخدم وتساعد الإدارة الأخرى في تأدية أنشطتها

2- تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في إدارة المشتريات

س 1: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب الموازنة التقديرية الذي يعتبر الأساس الذي يتم من خلاله إعداد باقي الموازنات ؟

ج 1: نعم

س 2: تسمح الموازنة التقديرية بتقدير حجم النشاط التجاري المتوقع هن طريق تحديد أهداف البيع؟

ج2: نعم

س3: تقوم إدارة المشتريات في مؤسستكم باعداد موازنة مشتريات المواد واللوازم للفترة المقبلة ؟

ج3: نعم

التعليق : من خلال الإجابات السابقة نستنتج أن إدارة المشتريات في المؤسسة أسلوب الموازنة التقديرية في مجال تحديد احتياجاتها المالية وكذلك في التنسيق بين أنشطتها وأنشطة الأقسام الأخرى وأيضا في تحليل الإنحرفات الناجمة عن الفروقات بين النتائج المتوقعة والنتائج المحققة ومحاولة إيجاد حلول لهذه الإنحرفات

س3: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب التحليل المالي الذي يقوم على تجميع وتحليل التكاليف ؟

ج3: نعم

س4: يساعد أسلوب التحليل المالي المؤسسة في القيام بعملية التخطيط المالي لإدارة المشتريات ؟

ج4: نعم

التعليق :

من خلال الإجابات السابقة نستنتج أن المؤسسة تطبق أسلوب التحليل المالي في إدارة المشتريات الذي يمكنها من القيام بعملية بالتخطيط المالي، وكذا مساعدتها في تحديد حجم السيولة المطلوب للقيام بعمليات الشراء وتقدير مستحقات الموردين الناجمة عنها إضافة إلى قياس مدى كفاءة إدارة الشراء في القيام بالأنشطة المطلوبة منها

س5: هل تستخدم مؤسستكم أساليب محاسبة المسؤولية حيث يتم تقسيم الشركة إلى مراكز مسؤولية ممثلة بمراكز التكلفة، ومراكز الإيرادات، ومراكز الإستثمار؟

ج5: نعم

س6 : تستخدم أسعار التكلفة لتحديد المواد والخدمات المتبادلة بين مراكز المسؤولية ؟

ج6: نعم

س7: تستخدم أسعار محددة من الإدارة لتحديد المواد والخدمات المتبادلة بين مراكز المسؤولية ؟

ج7: نعم

التعليق : من الإجابات السابقة نستنتج أن المؤسسة تطبق أسلوب محاسبة المسؤولية في مجال إدارة المشتريات

من خلال النتائج السابقة نستنتج أن المؤسسة تطبق أسلوب محاسبة المسؤولية في إدارة المشتريات حيث يعتمد عليها مدير المشتريات في تحديد احتياجات أقسام المنشأة من المواد والسلع وأيضا في قياس حجم الإيراد الذي تحققه إدارته

س 8: يساعد أسلوب بحوث العمليات في تحديد مصادر الحصول على الأموال وتسييرها ؟

ج 8: لا

س 9: تستخدم شركتكم طريقة بحوث العمليات في تحديد أفضل البدائل المتوفرة في ضوء ندرة الموارد ؟

ج 9: لا

التعليق:

من خلال النتائج السابقة نستنتج أمثلا يتم تطبيق أسلوب بحوث العمليات في إدارة المشتريات بالمؤسسة رغم كونها أسلوب يساعد مدير المشتريات في تحديد أفضل بدائل الشراء ، ومصادر الشراء المناسبة و السعر والكمية المناسبة وكذا معالجة المشاكل المترتبة على عملية الشراء وتصحيح الإنحرافات

س 10: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب محاسبة التكاليف في مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج التقديرية وتحليل الإنحرافات ؟

ج 10: نعم

س 11: تساهم محاسبة التكاليف في إعداد التقارير لمختلف المستويات الإدارية ؟

ج 11: نعم

التعليق:

من الإجابات السابقة نستنتج أن المؤسسة تطبق أسلوب محاسبة التكاليف في تحديد عناصر التكلفة (تكلفة الشراء ، تكلفة الإنتاج ...) كما تعتمد عليها في المقارنة بين النتائج الفعلية والتقديرية وتحليل الإنحرافات ،

وأیضا في وضع سياسية التسعير المناسبة وذلك عن طريق توضیح تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة مما يساعد الإدارة في التسعير

3- تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في إدارة المشتريات

س 1 : لدى إدارة المشتريات في المؤسسة معلومات كافية عن أهمية تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) ؟

ج 1: لا

س 2 : تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) في قياس تكاليف الأنشطة والخدمات والعمليات ومدى إستغلال الطاقة المتاحة ؟

ج2: لا

س 3: يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) في ترشيد قرارات التسعير في المؤسسة ؟

ج3: نعم

س 4: صعوبة إختيار مسببات التكلفة الأمر الذي يحول دون نجاح تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) ؟

ج 4: لا

س 5: لدى الشركة القدرة على الإستفادة من التطور التكنولوجي في تطبيق (abc) ؟

ج 5: لا

التعقيب :

من الإجابات السابقة نستنتج أن المؤسسة لا تستخدم نظام التكاليف على أساس التكلفة رغم كونه أسلوب حديث يساهم وبدرجة كبيرة في تدنية التكاليف من خلال تقليص الوقت والجهد كما يساعد في إعداد الموازنات

س6: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب التكلفة المستهدفة الذي يعني التكلفة التقديرية للوحدة المنتج خلال مدة زمنية طويلة ؟

ج 6: نعم

س7: يساعد أسلوب التكلفة المستهدفة على طرح منتج في السوق بنفس سعر منافسيه ؟

ج 7: نعم

س8: يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة على تخفيض تكاليف المنتجات وذلك مع ضمان تحقيق جودة المنتج المطلوب ؟

ج8: نعم

التعقيب: من الإجابات السابقة نستنتج أن المؤسسة تطبق أسلوب التكلفة المستهدفة في إدارة المشتريات في مجال تخفيض تكاليف الشراء وأيضا في تطوير علاقاتها مع الموردين الذي ينتج عنه الحصول على المواد والسلع بالجودة المطلوبة وفي الوقت الملائم وبسعر المناسب

س9: يعد مفهوم بطاقة الاداء المتوازن لتقويم الاداء من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في الشركة؟

ج 9: لا

س 10: تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من أحدث الأدوات وأكثرها فعالية في قياس وتقييم الأداء الشامل للمؤسسة؟

ج10: لا

التعقيب : من الإجابات السابقة نستنتج أن إدارة المشتريات لا تطبق بطاقة الأداء المتوازن في المنشأة في مجال تقييم الأداء

س 11: لدى الشركة دراية كافية بأسلوب الجودة الشاملة في الإنتاج (TQM) ؟

ج 11: لا

س 12: تعمل الشركة على خلق بيئة ثقافية ملائمة لفلسفة إدارة الجودة ؟

ج 12: نعم

س 13: تنوع الشركة منتجاتها لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن ؟

ج 13: نعم

التعقيب : من الإجابات السابقة نستنتج أن إدارة المشتريات لا تستخدم أسلوب الجودة الشاملة غير أنها تعمل على محاولة توفير بيئة ثقافية ملائمة من أجل تطبيقها في إدارتها من أجل الإستفادة منها في السيطرة على التكاليف من حيث تخفيضها وتخفيض نسبة أخطائها وزيادة القدرة التنافسية للمنشأة

س 14: لدى الشركة معرفة بأسلوب الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) ؟

ج 14: نعم

س 15: لدى الشركة القدرة على توفير متطلبات العمل في الوقت الذي تظهر الحاجة إليها ؟

ج 15: نعم

س 16: تسعى الشركة لجدولة الإنتاج بالوقت المحدد ؟

ج 16: نعم

س 17: تعمل الشركة على إختصار الوقت المطلوب لأداء العمل ؟

ج 17: نعم

س 18: إستخدام أسلوب ABC لتوزيع التكاليف الغير مباشرة إلى جانب أسلوب الإنتاج بالوقت المحدد ؟

ج 18: لا

س 19: إستخدام أسلوب TQM إلى جانب أسلوب الإنتاج بالوقت المحدد ؟

ج 19: لا

س 20: تعمل الشركة على تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة المنتج ؟

ج 20: نعم

التعليق : من الإجابات السابقة نستنتج أن إدارة المشتريات في المؤسسة تطبق نظام الإنتاج في الوقت المحدد وتعتمد عليه في تخفيض المخزون والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة و تحسين الأداء وتحقيق الجودة المثلى وتخفيض وقت الشراء ، غير أن أنها لا تستخدم بجانبه أسلوب إدارة الجودة الشاملة ونظام التكاليف على أساس الأنشطة نظرا لكون المؤسسة لا تقوم بتطبيقهم

س 21: تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب سلسلة القيمة الذي يخفض التكاليف مما يؤدي إلى تقديم منتجات أو خدمات يمكن بها منافسة المنتجات البديلة والمنافسة ؟

ج 21: نعم

التعليق : تستخدم إدارة المشتريات التي بالمؤسسة أسلوب سلسلة القيمة في تخفيض تكاليفها وتستند عليه في مجال تحديد الأسعار

4-مزايا وعيوب استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في إدارة المشتريات

س 1: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في عملية التخطيط ؟

ج 1: نعم

س 2: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء ؟

ج 2: نعم

س 3: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في تطوير خبرات الموظفين ؟

ج 3:

س 4: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في ضبط التكاليف وتخفيضها ؟

ج 4: نعم

س 5: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في زيادة القوة التنافسية للشركة ؟

ج 5: نعم

س6: تساعد أساليب المحاسبة الإدارية في تلبية إحتياجات العملاء؟

ج6: نعم

التعليق: من خلال الإجابات السابقة نستنتج أن أساليب المحاسبة الإدارية تساهم وبشكل فعال في عمليات التخطيط وتقييم الأداء وترشيد التكاليف وتخفيضها كما لها دور كبير في تنمية وتطوير مهارات العاملين وتعزيز القوة التنافسية للمنشأة

س7: عدم الإدراك لأثار أساليب المحاسبة الإدارية في مجالات التخطيط والرقابة المالية ؟

ج7: لا

س8: إرتفاع تكاليف استخدام هذه الاساليب من حيث الجهد والوقت ؟

ج 8: نعم

س9: غياب المنافسة التي تشجع على استخدام أساليب أحدث من الاساليب الموجودة ؟

ج 9: نعم

س10: عدم توفر الامكانيات المادية والبشرية لتبني الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية ؟

ج 10: نعم

س11: ان ارتفاع تكاليف تطبيق أساليب إدارية حديثة يحول دون إستخدامها ؟

ج11: لا

س12: ترى الإدارة ان تطبيق الأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يزيد من الانتاجية ؟

ج12: لا

س13: يجد نقص المقدرة المالية من أمكانية تطبيق الاساليب الادارية الحديثة ؟

ج 13: لا

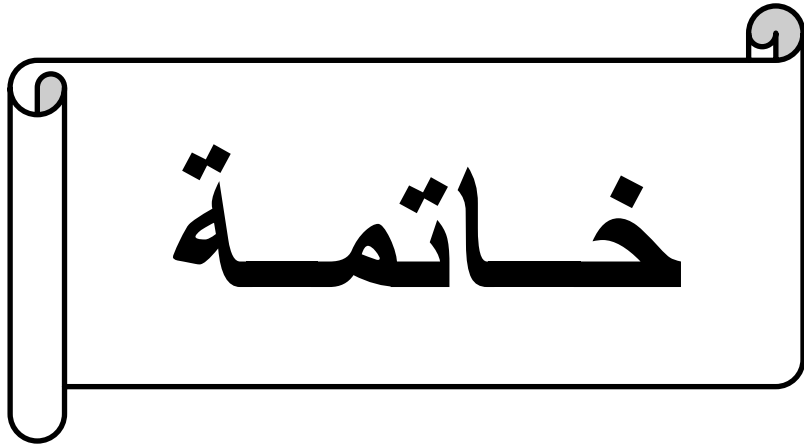
س14: يؤدي استخدام الاساليب الادارية الحديثة الى تحميل الشركة بكلف مالية هي في غنى عنها؟

ج14: نعم

التعليق: من خلال النتائج السابقة نستنتج أن هناك عدة عوامل تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المنشأة ولعل أهم أسبابها جهل الإدارة بأهمية إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية وأنها فقط تحمل المؤسسة تكلفة إضافية

خلاصة الفصل :

- بناء على الدراسة الميدانية التي أجريناها واختبار فرضيات الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية
- أن مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير – المسيلة لا تهتم بتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية بحجة أنها عاجزة عن تحمل أعباءها المالية
 - أن المؤسسة تعتمد على أسلوب الموازنة التقديرية في إعداد مختلف موازنا الأقسام الأخرى
 - ان اسلوب التكلفة المستهدفة يساهم في ترشيد قرارات التسعير
 - يهدف تطبيق محاسبة التكاليف إلى التحديد الدقيق لتكاليف المنتج دون تضخيمها وبالتالي إرتفاع الأسعار وهذا ما يحمل المؤسسة تكاليف أخرى متعلقة بالمنتج
 - تطبق المؤسسة أسلوب التحليل المالي في تقييم مؤشرات الأداء المالي مما يسمح بتحديد وإكتشاف مواضع الخلل بسهولة
 - أن نظام الإنتاج في الوقت المحدد يساهم في تحسين الأداء وتحقيق الجودة المثلى
 - ان المؤسسة لا تعتمد على نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تصنيف التكاليف
 - أن نظام إدارة الجودة الشاملة تساهم في تحقيق فعالية المنظمة وتحقيق رضا العاملين



الخاتمة

لقد شهد العصر الحالي العديد من التطورات والتحولات التكنولوجية كإنتفاخ الأسواق على بعضها البعض وحرية التجارة الدولية ، حيث ظهر في عالم الإنتاج تقنيات وأساليب حديثة تمثلت في نظام الإنتاج في الوقت المحدد وإدارة الجودة الشاملة ونظام الأداء المتوازن وقد أدى ظهورها إلى حدوث فجوة بين أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية وبيئة تطبيقها ، الأمر الذي إستوجب تطوير أدوات وأساليب المحاسبة الإدارية لتتكيف مع التغيرات الواقعة في بيئة الأعمال

ولقد حاولنا من خلال هذه الدراسة في جانبها النظري تناول المفاهيم العامة التي تقوم عليها المحاسبة الإدارية وكذلك التطرق إلى أهم الأساليب والأدوات التي تقوم عليها المحاسبة الإدارية والتي تعتمد عليها في عملية التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات كما حاولنا التركيز على قسم من أقسام المؤسسة ألا وهو قسم إدارة المشتريات الذي بدوره يعد نشاط أساسي ويحظى بأهمية بالغة لدى المنشأة حيث تسعى من خلاله إلى تحقيق أهدافها من جهة و البقاء في دائرة المنافسة من جهة أخرى الأمر الذي تطلب من المؤسسة إعتتماد أدوات وأساليب جديدة لأن استخدام أداة فعالة وحديثة يساهم في جعل عمليات إدارة المشتريات منظمة وموجهة وليست عشوائية وبالتالي تمكن الإدارة من الاعداد لمواجهة التغيرات التي تؤثر في إدارة المشتريات

ولقد سمحت لنا الدراسة الميدانية التي تمت على إدارة المشتريات من مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير -مسيلة التي بعنوان مساهمة أساليب المحاسبة الإدارية في جودة إدارة المشتريات من الوقوف على الواقع التطبيقي لهذه الأساليب في ظل التغيرات المستمرة في بيئة الأعمال ولقد تم التركيز بصفة أساسية على كل من الأساليب التقليدية والحديثة بإعتبارهم أدوات تساعد في عمليات التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات ، وتشخيص المزايا المتحصل عليها من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية من جهة والمعوقات الناجمة عن تطبيقها من جهة أخرى،

وعلى ضوء ماسبق توصلت المقابلة التي أجريناها إلىالنتائج التالية والتي يمكن توضيحها كما يلي:

- أن إدارة المشتريات هي الجهة المسؤولة عن توفير إحتياجات المؤسسة من المنتجات والمواد الخام في الوقت وبالكمية والسعر المناسب
- أن مدير المشتريات يتعامل مع عدد من الموردين لضمان عدم إنقطاع التوريد
- أن مدير المشتريات يسعى لشراء منتجات و مواد ذات جودة عالية
- أن إدارة المشتريات ترتبط بعلاقات تبادلية مع مختلف إدرات المؤسسة
- أن إدارة المشتريات تطبق أسلوب الموازنة التقديرية في خلال إعدادها لموازنة المشتريات بغرض تخفيض التكاليف
- أن أسلوب التحليل المالي يساعد في القيام بعملية التخطيط المالي وعلى تخفيض التكاليف
- أن محاسبة التكاليف تعد قاعدة بيانات تهتم بتوفير المعلومات الضرورية لكل من المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية
- ان محاسبة التكاليف تعمل على التخلص من الأنشطة التي لا تخلق قيمة إضافة إلى تخفيض التكاليف
- أن بحوث العمليات هي أداة تساعد في إختيار أفضل البدائل والمقارنة بين النتائج الفعلية والنتائج المتوقعة
- أن محاسبة المسؤولية تقوم على تقسيم المنشأة إلى مراكز مسؤولية مراكز الإيراد مراكز التكلفة ومراكز الإستثمار وتسمى لتحقيق الترابط بين أقسام المنشأة (وهذا مايشبه صحة الفرضية الأولى)

- أن تطبيق فلسفة إدارة الجودة الشاملة يعمل على مساعدة المؤسسة في تحقيق أهدافها
 - أن أسلوب التكلفة المستهدفة يعمل على تخفيض التكاليف قبل حدوثها وذلك من خلال التحديد المسبق لسعر السوق المطلوب
 - أن سلاسل القيمة تعمل على تحليل العمليات الإنتاجية إلى مجموعة من الأنشطة وقياس قدرة كل نشاط على إضافة قيمة
 - أن نظام الإنتاج في الوقت المحدد يساعد المؤسسة في التحكم في المخزون ويعمل على توفير المنتجات في الوقت الملائم وبالكمية المناسبة (وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية)
 - إن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يساعد الإدارة في عمليات التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات
 - إن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يساعد الإدارة في زيادة القوة التنافسية لشركة وتساعد على تلبية إحتياجات العملاء
 - أن المؤسسة عند تطبيقها لأساليب المحاسبة الإدارية تحمل الشركة تكاليف هي في غنى عنها
 - إن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية لا يساهم في زيادة الإنتاجية (وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة)
- الإقتراحات :**

بناء على النتائج السابقة وإنطلاقاً من هذه الدراسة يمكننا تقديم توصيات تطبيقية تتمثل في النقاط التالية:

- زيادة مستوى الوعي لدى مديري المؤسسات بضرورة إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية
- العمل على تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة بصورة أوسع لما لها من جدوى ومنفعة كبيرة
- إبرام قوانين وتعليمات تلزم إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية
- إجراء دورات تدريبية متخصصة حول أساليب المحاسبة الإدارية وألية تطبيقها
- العمل على توفير برامج حاسوبية متطورة جاهزة تساهم في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية
- تحسين وتطوير النظم المحاسبية الإدارية لتواكب التطور الحاصل في نظم التسيير الحديثة

أفاق البحث

أن النتائج المتوصل إليها في هذا البحث فتحت أمامنا أفاقاً بحثية نأمل أن تكون محل دراسات مستقبلية :

- مدى فعالية أدوات المحاسبة الإدارية في ترشيد قرارات التسعير
- دور أسلوب سلسلة القيمة في تعزيز القوة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية
- مساهمة نظام الإنتاج في الوقت المحدد في تحسين جودة إدارة الإنتاج

قائمة المراجع:

1 الكتب

- 1- أبو النصر مدحت محمد..، *إدارة الجودة الشاملة إستراتيجية كايزن اليابانية لتطوير المنظمات* ، دار الكتب المصرية، القاهرة، 2015
- 2- أحمد ظاهر ، محمد أبو نصار ، المحاسبة الإدارية ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات ، القاهرة ، 2013،
- 3- اسماعيل يحيى التكريتي ، محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية بين النظرية والتطبيق ، دار الحامد ، 2010
- 4- خالد توفيق الشمري ، التحليل المالي والإقتصادي دراسات تقييم وجودى المشاريع، دار وائل ، الأردن ، 2010 ،
- 5- زياد هاشم يحيى السقا ، ابراهيم الحبيطي ، نظام المعلومات المحاسبية ، وحدة الخبراء العراق 2003
- 6- سهير إبراهيم الشوملي . . المدخل العلمي الحديث حسب المعايير الدولية للمشتريات والمخازن. دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، 2017
- 7- صلاح الدين بسيوني وآخرون ، المحاسبة الإدارية ، ط 1، كلية التجارة ، القاهرة ،
- 8- صلاح بسيوني عيد وآخرون، محاسبة التكاليف، كلية التجارة ، ط 1، القاهرة ، 201،
- 9- عبد اللطيف إمام حاج عامر، زين العابدين عالم مصطفى أحمد، المحاسبة الإدارية ،جامعة العلوم والتكنولوجيا ، صنعاء ، 2011
- 10- عبدالله التهامي سيف محمود ، و السيد أحمد إبراهيم جابر، *إدارة المشتريات والتخزين*. دار العلم والإيمان للنشر والتوزيع.، 2019
- 11- عمر العقيلي ، قحطان العبدلي ، إدارة الشراء والتخزين ، ط 3 ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات ، القاهرة، القاهرة، 201
- 12- عنتر محمد عبد الرزاق، *إدارة المشتريات والمخازن وكيفية إدارة المخزون*.، دار الكتب المصرية. القاهرة، 2018،
- 13- فراغ الفراغ ، المحاسبة المتوسطة، مؤسسة الوراق ،
- 14- فهمي مصطفى الشيخ، التحليل المالي ،رام الله ،فلسطين ، ط 1، 2008
- 15- فيصل جميل السعايدة ، المحاسبة الإدارية لتخصص نظم المعلومات المحاسبية ، دار المسيرة ، عمان، 2007
- 16- كمال خليفة أبو زيد ،عطية عبد الحي مرعي ،مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة ،الدار الجامعية ، 2004

- 17- محمد العشماوي ، محاسبة التكاليف المنظورين التقليدي والحديث ، دار اليازوي ، الطبعة الأولى ، 2011
- 18- محمد تيسير الرجحي ، المحاسبة الإدارية ، دار وائل ، عمان ، 2004
- 19- محمد راتول ، بحوث العمليات ، ديوان المطبوعات الجامعية بالساحة المركزية ، الجزائر ، ط 2، 200
- 20- محمد عبد السميع ، أحمد طيبة ، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية ، دار جليس الزمان ، 2009
- 21- مدحت محمد أبو النصر ، إدارة الجودة الشاملة ، ط 1، دار الكتب المصرية ، القاهرة ، 2015
- 22- موسى غانم فنجان ، و عبد الحسين محمد ، إدارة المشتريات ، دار اليازوي العلمية للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2008،
- 23- مؤيد محمد الفضل وآخرون، المحاسبة الإدارية ، دار المسيرة ، عمان ، 2007
- 24- وليد ناجي الخيالي، مدخل في المحاسبة الإدارية ، الأكاديمية العربية المفتوحة ، الدنمارك ، 2005،
- 25- يحي القطب محي الدين وآخرون، مدخل إلى إدارة المواد، دار الحامد للنشر والتوزيع.، عمان، 2011

الأنطروحات والرسائل العلمية:

- 26- باديس بوخلوة ، أثر تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة على جودة المنتجات النفطية ، رسالة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، 201
- 27- حاب الله شريف ، أساليب المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق ، رسالة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، تخصص محاسبة ومالية ، جامعة أم البواقي ، الجزائر ، 2015
- 28- حاب الله شريف، أساليب المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق، رسالة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة أم البواقي الجزائر ، 2015
- 29- حسن عيسى أبو حمام ، اساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية المطبقة من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (PEX) تأثيرها على الهيكل التمويلي لتلك الشركات ، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، قسم المحاسبة ، فلسطين، 2012
- 30- درويش مصطفى الجخلب ، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي ، رسالة ماجستير ، كلية التجارة في الجامعة الإسلامية ، تخصص محاسبة وتمويل ، جامعة غزة ، فلسطين، 2007
- 31- سارة درويش ، آليات المحاسبة الإدلرية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير، جامعة ام البواقي، الجزائر ، 201،
- 32- سالم توفيق مكّي ، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية، رسالة ماجستير ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين، 2009
- 33- سعيد خالد محمد نور ، دور المحاسبة الادارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان ، رسالة ماجستير ، جامعة الزرقاء ، تخصص محاسبة ، الاردن ، 2014

- 34- صالح بلاسكة ، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير ،تخصص الإدارة الاستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ،سطيف ،الجزائر 2011
- 35- عباس الخضر أحمد محمد الشيخ ، أثر إجراءات الشراء على جودة المنتجات ، رسالة ماجستير ، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي ، جامعة الشندي ، السودان ، 2007
- 36- عبد الحميد قطوش، الرقابة الإحصائية على جودة المنتجات الإستهلاكية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن المهدي ، ام البواقي، الجزائر، 2009
- 37- عطوط عبد الحق ، دور محاسبة التكاليف في دعم الإستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية ،رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة ، الجزائر، 2012
- 38- علي عدنان أبو عودة ، أهمية إستخدام منهج التكلفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية ، رسالة لنيل شهادة الماجستير ، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل ، الجامعة الاسلامية غزة ،فلسطين، 2010
- 39- ناريمان إبراهيم صباح ، واقع إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل ، الجامعة الاسلامية غزة ،فلسطين، 2008
- 40- نجوم قمازي ، مساهمة أساليب المحاسبة الإدارية في تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، رسالة دكتوراه ،جامعة فرحات عباس ، الوادي ، الجزائر، 2017
- 41- نوبلي نجلاء ، إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسن الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ، رسالة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة ، الجزائر، 2015
- 42- هدى جاب الله ، دور محاسبة التكاليف في دعم نظام المعلومات المحاسبية ، رسالة ماجستير. تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011

المقالات:

- 43- إبراهيم جهاد ابراهيم وآخرون ، أثر الجودة الشاملة في أداء عينة من أقسام الكليات الأهلية، مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد السبعون، 2008
- 44- بسام منيب علي محمد الطائي ، انعكاسات أنشطة سلسلة القيمة في تحقيق أهداف التحسين المستمر لجودة المنتجات ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، المجلد 37، العدد 117 ، 2018
- 45- حسين خشارمه ، احمد العمري ، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية ،ابحاث البرموك ، سلسلة العلوم إنسانية والاجتماعية ، 2004
- 46- زعرور نعيمة وآخرون ، التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق الميزة التنافسية، مجلة الاصيل للبحوث الاقتصادية والادارية ، العدد الأول ، 2017

- 47- زياد عبد الحليم الذبيبة ، مدى تطبيق النظام الأداء المتوازن في المصارف التجارية اليمنية ، أبحاث إقتصادية وإدارية ، جامعة الزرقاء ، العدد التاسع ، 2011
- 48- سليمان الدلاهمة، تطبيق محاسبة المسؤولية في المستشفيات الخاصة السعودية، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد الرابع عشر، 2008
- 49- عادل صالح مهدي الراوي، نظام الانتاج في الوقت المحدد (JIT) وأثره على التكاليف الانتاجية في المنشآت الصناعية ، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية ، 2010
- 50- عباس نوار كحيط الموسوي، فاطمة صالح مهدي الغرمان، التكامل بين إدارة الجودة الشاملة (tom) وأسلوب التكاليف على أساس الأنشطة (abc)، مجلة الإدارة والإقتصاد، العدد الثمانون، 2010
- 51- عبد الله بن طيرش ، دراسة فعالية بحوث العمليات في إتخاذ القرارات ، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية ، العدد الثالث ، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية ، العدد الثالث ، 2018
- 52- فيصل زماط حسن السليم ، التكاليف على أساس الأنشطة abc وتطبيقها في المؤسسات الصحية الصغيرة ، مجلة الإدارة والإقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، العدد 7 ، 2007
- 53- قيس مجيد عبد الحسين علوش ، محاضرة خطوات دراسة بحوث العمليات ، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة بابل ، 24/12/201، الساعة 11:4
- 54- لواج عبد الرحيم ، لطرش بلال، تقييم الاداء وفق بطاقة الأداء المتوازن، مجلة نماء للأقتصاد والتجارة
- 55- ماجد محسن عبد الرحمن، الفن ناظر الداؤد ،امكان إقامة مستلزمات نظام الانتاج في الوقت المحدد JIT، المجلة العربية للإدارة ، العدد الثاني ، المجلد 3 ، 201
- 56- مجدي وائل الكبيجي ، مدى تطبيق التكلفة المستهفة وهندسة القيمة كمدخل لتحفيض التكاليف في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية ، دراسات العلوم الإدارية ، المجلد 41، العدد 2 ، 2014
- 57- محمد نبو ، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية ، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية ، العدد الخامس ، المجلد 08 ،
- 58- نجم عبد عليوي الكرعوي ، التكامل بين نظام (ABC -JIT) في تخفيض التكاليف للشركات الصناعية ، مجلة كلية بغداد العلوم الاقتصادية الجامعة ، قسم المحاسبة ، جامعة القادسية ، العدد 39، 2014
- 59- نعيمة يجياوي ، التوجهات الحديثة لنظام الموازنات التقديرية ، العدد 03، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلم تجارية، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2009
- 60- يزيد تفراتر ، استخدام أدوات التحليل المالي في تشخيص الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية في ظل الإصلاح المحاسبي، بحوث العدد 11، كلية المحاسبة والمالية ، جامعة أم البواقي ، الجزائر

المواقع الالكترونية :

22:08/ https // e3arabi - com .cdn .ampproject .org /V/s/e3arabi .com¹-1
2020

المراجع باللغة الأجنبية:

- 1- Baatrica FrancisGrand guillot **ComptabilitéAnalytique** 4^{ème} édition
Gualin

إستمارة مقابلة

مذكرة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي تحت عنوان
مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية في جودة المشتريات
دراسة ميدانية مؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير

مدير إدارة المشتريات بمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير بمسيلة

تشكل هذه المقابلة جزء من دراسة الماستر تخصص محاسبة بهدف التعرف على مساهمة أدوات
المحاسبة الإدارية في جودة ادارة المشتريات بمؤسسة الحاج باي للإستيراد والتصدير بمسيلة
ونرجو منكم الإجابة عن أسئلة المقابلة دون تسجيل اي معلومات شخصية علما أن المعلوما
ستعامل بالسرية التامة ولا تستخدم إلا لدراسات علمية

مع جزيل الشكر والإمتنان

اولا : إدارة المشتريات

الإجابة بنعم او لا مع التعليل أن أمكن

- س1: ما المقصود بإدارة المشتريات ؟
- س2: لإدارة المشتريات في مؤسستكم طرق عملية لترتيب المواد والسلع ؟
- س3: هل تتوفر المؤسسة على موارد مالية لازمة لتمويل عملية الشراء ؟
- س4: كيف يتم قياس جودة مشترياتكم ؟
- س4: تقيس جودتها على أساس سمعتها في السوق وسعرها المناسب
- س5: كيف تساهم إدارة المشتريات في تحقيق الجودة ؟
- س6: متابعة امر الشراء يساعد على ضمان جودة المشتريات ؟
- س7: إتمام الدفع في الوقت المناسب يساعد في ضمان جودة المشتريات ؟
- س8: توفير المواد بالكمية المناسبة يمكن من تحقيق جودة الشراء؟
- س9: الامكانيات الفنية والمالية للمورد تساهم في توفير احتياجات جودة الشراء ؟
- س10: هل تعتمد مؤسستكم على عدد محدود من الموردين ؟
- س11: تمكن عملية الفحص والاستلام من معرفة قدرة المورد ومدة التزامه بتوفير الاحتياجات المطلوبة ؟
- س12: تسعى الشركة إلى تنمية وتطوير العلاقات مع الموردين من أجل الحصول على السلع بأفضل الاسعار والشروط ؟
- س13: هل مؤسستكم القدرة المالية للانفاق على الانشطة التي تتطلبها ظروف السوق ؟
- س14: على أي أساس تقوم إدارة المشتريات في مؤسستكم بشراء المواد الأولية ؟
- س15: ماهي التكاليف التي تتحملها مؤسستكم أثناء عملية الشراء ؟
- س16: في حالة عدم وصول المواد والسلع في الوقت المناسب ماهي الحلول الذي تقترحها ؟
- س17: هل تعتمد مؤسستكم على الجودة في شراء المواد الاولية ؟

س18: على أي أساس تقوم إدارة المشتريات في مؤسستكم بشراء المواد الأولية ؟

س19: هل هناك علاقة بين إدارة المشتريات وإدارة المبيعات ؟

س20: هل هناك إدارة مستقلة عن إدارة المشتريات في مؤسستكم ؟

س21: تستخدم مؤسستكم أسلوب اللامركزية وتفويض الصلاحيات في الإدارة ؟

س22: هل هناك إتصال وتكامل بين إدارة المشتريات والإدارات الأخرى ؟

س23: ماهي المعلومات التي تقدمها إدارة المشتريات إلى إدارة الانتاج ؟

ثانيا : تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في إدارة المشتريات

س1: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب الموازنة التقديرية الذي يعتبر الأساس الذي يتم من خلاله إعداد باقي الموازنات ؟

س2: تسمح الموازنة التقديرية بتقدير حجم النشاط التجاري المتوقع من طريق تحديد أهداف البيع؟

س3: تقوم إدارة المشتريات في مؤسستكم بإعداد موازنة مشتريات المواد واللوازم للفترة المقبلة ؟

س4: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب التحليل المالي الذي يقوم على تجميع وتحليل التكاليف ؟

س5: يساعد أسلوب التحليل المالي المؤسسة في القيام بعملية التخطيط المالي لإدارة المشتريات ؟

س6: هل تستخدم مؤسستكم أساليب محاسبة المسؤولية حيث يتم تقسيم الشركة إلى مراكز مسؤولية ممثلة بمراكز التكلفة، ومراكز الإيرادات، ومراكز الإستثمار؟

س7: تستخدم أسعار التكلفة لتحديد المواد والخدمات المتبادلة بين مراكز المسؤولية ؟

س8: تستخدم أسعار محددة من الإدارة لتحديد المواد والخدمات المتبادلة بين مراكز المسؤولية ؟

س9: يساعد أسلوب بحوث العمليات في تحديد مصادر الحصول على الأموال وتسييرها ؟

س10: تستخدم شركتكم طريقة بحوث العمليات في تحديد أفضل البدائل المتوفرة في ضوء ندرة الموارد ؟

س11: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب محاسبة التكاليف في مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج التقديرية وتحليل الإنحرافات؟

س12: تساهم محاسبة التكاليف في إعداد التقارير لمختلف المستويات الإدارية؟

ثالثا : تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في إدارة المشتريات

س1 : لدى إدارة المشتريات في المؤسسة معلومات كافية عن أهمية تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) ؟

س2 : تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) في قياس تكاليف الأنشطة والخدمات والعمليات ومدى إستغلال الطاقة المتاحة ؟

س3: يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) في ترشيد قرارات التسعير في المؤسسة؟

س4: صعوبة إختيار مسببات التكلفة الأمر الذي يحول دون نجاح تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (abc) ؟

س5: لدى الشركة القدرة على الإستفادة من التطور التكنولوجي في تطبيق (abc) ؟

س6: هل تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب التكلفة المستهدفة الذي يعني التكلفة التقديرية للوحدة المنتج خلال مدة زمنية طويلة ؟

س7: يساعد أسلوب التكلفة المستهدفة على طرح منتج في السوق بنفس سعر منافسيه ؟

س8: يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة على تخفيض تكاليف المنتجات وذلك مع ضمان تحقيق جودة المنتج المطلوب ؟

س9: يعد مفهوم بطاقة الاداء المتوازن لتقويم الاداء من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في الشركة؟

س10: تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من أحدث الأدوات وأكثرها فعالية في قياس وتقييم الأداء الشامل للمؤسسة؟

س11: لدى الشركة دراية كافية بأسلوب الجودة الشاملة في الانتاج (TQM) ؟

س12: تعمل الشركة على خلق بيئة ثقافية ملائمة لفلسفة إدارة الجودة ؟

س13: تنوع الشركة منتجاتها لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن ؟

س14: لدى الشركة معرفة بأسلوب الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) ؟

- س 15: لدى الشركة القدرة على توفير متطلبات العمل في الوقت الذي تظهر الحاجة إليها ؟
- س 16: تسعى الشركة لجدولة الإنتاج بالوقت المحدد ؟
- س 17: تعمل الشركة على إختصار الوقت المطلوب لأداء العمل ؟
- س 18: إستخدام أسلوب ABC لتوزيع التكاليف الغير مباشرة إلى جانب أسلوب الإنتاج بالوقت المحدد ؟
- س 19 : إستخدام أسلوب TQM إلى جانب أسلوب الإنتاج بالوقت المحدد ؟
- س 20: تعمل الشركة على تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة المنتج ؟
- س 21: تستخدم إدارة المشتريات في مؤسستكم أسلوب سلسلة القيمة الذي يخفض التكاليف مما يؤدي إلى تقديم منتجات أو خدمات يمكن بها منافسة المنتجات البديلة والمنافسة ؟

رابعاً : مزايا وعيوب إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في إدارة المشتريات

- س 1: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في عملية التخطيط ؟
- س 2: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء ؟
- س 3: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في تطوير خبرات الموظفين ؟
- س 4: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في ضبط التكاليف وتخفيضها ؟
- س 5: تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في زيادة القوة التنافسية للشركة ؟
- س 6: تساعد أساليب المحاسبة الإدارية في تلبية إحتياجات العملاء؟
- س 7: عدم الإدراك لأثار أساليب المحاسبة الإدارية في مجالات التخطيط والرقابة المالية ؟
- س 8: إرتفاع تكاليف استخدام هذه الاساليب من حيث الجهد والوقت ؟
- س 9: غياب المنافسة التي تشجع على استخدام أساليب أحدث من الاساليب الموجودة ؟
- س 10: عدم توفر الامكانيات المادية والبشرية لتبني الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية ؟

- س11: ان ارتفاع تكاليف تطبيق أساليب إدارية حديثة يحول دون إستخدامها ؟
- س12: ترى الإدارة ان تطبيق الأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يزيد من الانتاجية ؟
- س13: يجد نقص المقدرة المالية من إمكانية تطبيق الاساليب الادارية الحديثة ؟
- س14: يؤدي استخدام الاساليب الادارية الحديثة الى تحميل الشركة بكلف مالية هي في غنى عنها؟



E DECANAT

عمادة الكلية

الرقم : 636 /ك.ق.ت.ب/2020

إلى السيد : مدير مؤسسة الحاج باي للإستيراد و التصدير المسبوق

طلب المساعدة لإستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي ، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالبان :

1- عليي زهرة

2- عتروس أمال

تخصص: محاسبة

المسجلتان بالسنة : الثانية ماستر

و ذلك لإستكمال الجانب الميداني للمذكرة المعنونة بـ: " مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية في جودة إدا

المشتريات "

تحت إشراف : د/ جوامع اسماعين

و في الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير

بسكرة في : 2020/09/23

ع/ عميد الكلية

تأشيرة المؤسسة المستقبلة

