

جامعة ابن خلدون - تيارت -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم علوم التسيير

مذكرة تخرج مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بـعـنـوان:

استخدام أسلوب تحليل التعادل في اتخاذ القرارات التشغيلية

في المؤسسة الاقتصادية

دراسة ميدانية بمؤسسة Sarl Safl Plac لتحويل المواد البلاستيكية - الجزائر العاصمة

(2022-2019)

الأستاذ المشرف:

- دحو عبد الكريم

من إعداد:

- رحاحي إيمان

- صبارة شريفة

لجنة المناقشة

أعضاء اللجنة	الصفة	الرتبة
أ/د. بلكرشة رابح	أستاذ محاضر (أ)	رئيسا
أ/د. دحو عبد الكريم	أستاذ التعليم العالي	مشرفا مقرر
أ/د. صافا محمد	أستاذ التعليم العالي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

تشكرات

الحمد لله والشكر لله والصلاة والسلام

على رسول الله

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان

إلى الدكتور الفاضل "دحو عبد الكريم"

على قبوله الإشراف على هذا العمل

وعلى توجيهاته ومساعدته القيمة

موصول كل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى كل أساتذتنا

الكرام الذين أشرفوا علينا خلال مسارنا

الدراسي و كل من ساهم من قريب أو بعيد

ففي إنجاز هذا العمل ولو بالكلمة الطيبة

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع
إلى الوالدين الكريمين
إلى كل أفراد العائلة
إلى كل الصديقات
إلى كل من ساعدني في إتمام هذا العمل
المتواضع ولو بالكلمة الطيبة

إيمان

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع
إلى الوالدين الكريمين
إلى إخوتي وأخواتي
إلى كل صديقاتي
إلى كل من ساعدني في إتمام هذا
العمل المتواضع ولو بالكلمة الطيبة

شريعة

البسمة

شكر

الإهداء

الفهرس

قائمة الجداول والأشكال

مقدمة

أ

الفصل الأول: الإطار النظري لأسلوب تحليل التعادل واتخاذ القرارات

8	المبحث الأول: مبادئ نموذج تحليل التعادل
8	المطلب الأول: مفهوم نموذج تحليل التعادل
11	المطلب الثاني: طرق حساب تحليل التعادل ومجالات استخدامه
18	المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرارات
18	المطلب الأول: مفهوم اتخاذ القرار
25	المطلب الثاني: مراحل عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة فيها

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول استخدام تحليل التعادل على اتخاذ القرارات التشغيلية في المؤسسة

33	المبحث الأول: بطاقة تعريفية للمؤسسة
33	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة ونشأتها
34	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وشرحه
38	المطلب الثالث: أهداف المؤسسة ومنتجاتها
	المبحث الثاني: دراسة لتكاليف ومنتجات الأعمال بمؤسسة Sarl safi Plac وتحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات
41	المطلب الأول: عرض التكاليف وتحديد نتيجة الأعمال
48	المطلب الثاني: تحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات

خاتمة

قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-2	منتجات وحدة تحويل البلاستيك وصناعة الخزانات البلاستيكية	39
2-2	التكاليف المتغيرة والثابتة لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 300 لتر إلى 800 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)	41
3-2	التكاليف المتغيرة والثابتة لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 لتر إلى 2000 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)	43
4-2	نتيجة الأعمال لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 300 لتر إلى 800 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)	45
5-2	نتيجة الأعمال لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 لتر إلى 2000 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)	46
6-2	نقطة التعادل وهامش الأمان لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 300 لتر إلى 800 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)	48
7-2	نقطة التعادل وهامش الأمان لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 لتر إلى 2000 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)	50

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	طريقة احتساب نقطة التعادل بيانياً	14
1-2	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	34

[illegible]

مقدمة

تعد متابعة أداء المؤسسة الاقتصادية أحد أهم المواضيع التي تشغل وتؤرق بال المـسيرين، فلقد شهدت السنوات الأخيرة من القرن المنصرم حدوث تغيرات متلاحقة في البيئة المحيطة بالمؤسسة من حيث وسائل وسياسات ونظم الإنتاج، إذ لم تعد الأنظمة التقليدية التي كانت تقتصر على الجانب المحاسبي فقط (تحديد النتيجة) مسايرة لها، مما أدى إلى بزوغ نظم حديثة ومتطورة لتقييم أداء المؤسسة الذي أصبح يشمل كل المعايير والمقاييس والأدوات المحاسبية وغير المحاسبية التي من شأنها تدعيم عملية التسيير داخل المؤسسة والتي لها القدرة على تقييم الأداء بمختلف أنواعه وأدواته المالية وغير المالية، ولتتمكن المؤسسة من معرفة قدرتها على بلوغ الأهداف، وتحقيق هذه لأهداف بوسائل معقولة، فإنها بحاجة إلى تقييم أدائها بصفة عامة وأدائها المالي بصفة خاصة.

ولنجاح هذا التقييم يواجه المـسيرين إشكالية إختيار أو انتقاء المعايير والمؤشرات، من بين هذه المؤشرات والمعايير نذكر معيار نقطة التعادل.

وبما أن نقطة التعادل أكثر الأساليب المهمة والمستخدمة في التحليل وتقييم الأداء المالي فهي أداة تخطيطية تسمح بتخطيط الأرباح عن طريق فحص الآثار والعوامل المؤثرة على الأرباح نتيجة التغيرات التي تحصل في حجم الإنتاج، حجم المبيعات وعوامل الإنتاج المختلفة.

يعد تحليل التعادل من الأساليب التخطيطية والرقابية وتقييم التشغيل، لما لها من فوائد في حساب رقم الأعمال اللازم لتغطية التكاليف، وتاريخ بداية تحقيق الأرباح، وتوقع النتيجة... إلخ، تساعد مراقب التسيير في التخطيط للإنتاج بما يمكن من الوصول إلى الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة في الفترة القصيرة ذلك أن مجموعة المواد رد المتاحة تكون ثابتة إلى حد ما في الفترة القصيرة، كما يعد تحليل التعادل أحد التحليلات الهامة للإدارة التي تمكنها من الحصول على المعلومات المتعلقة بسلوك التكاليف والأرباح وكيفية تغيرهما مع تغير حجم النشاط، إذ يعتبر تحليل التعادل جزء من تحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والأرباح.

ومن جهة أخرى يعتبر اتخاذ القرار جوهر العملية الإدارية في أي مؤسسة، وهو الإختيار المدرك والواعي القائم على أساس التحقيق والحساب في اختيار البديل المناسب من بين البدائل المتاحة في موقف معين، وبعد دراسة البدائل المختلفة فإن أمام صانع القرار اتخاذ أفضلها لتحقيق الأهداف الموضوعية، بعد دراسة النتائج المتوقعة من كل بديل، وأثرها في تحقيق الأهداف المطلوبة، ويعتبر الربح من أفضل مقاييس الأداء للحكم على كيفية توزيع الموارد المتاحة على أوجه الاستخدام المختلفة، وقد تم الإستعانة في سبيل ذلك بأسلوب التعادل، الذي تميز بالبساطة من جهة والدقة من جهة أخرى في تفسير

العلاقة بين قيمة التكاليف وحجم الإنتاج والربح، وبالتالي فإن تحليل التعادل هو تجسيد لتحليل العلاقة المتشابكة للعناصر المذكورة مما يساعد المسيرين في اتخاذ القرارات الإدارية.

الإشكالية:

فيما يتمثل دور أسلوب تحليل التعادل في اتخاذ القرارات الإدارية داخل المؤسسة؟

ومنه نطرح بعض التساؤلات الفرعية:

- ما هو تحليل التعادل وكيف يمكن حسابه؟
- ما هي عملية اتخاذ القرارات؟
- هل هناك عوامل تؤثر في اتخاذ القرارات؟

فرضيات الدراسة:

- تحليل التعادل هو مستوى النشاط الذي تكون فيه مجموع الإيرادات يغطي مجموع التكاليف، وله عدة طرق لحسابه؛
- عملية اتخاذ القرارات هي عبارة عن عملية إختيار حل معين من بين حلين، وأكثر من الحلول المتاحة في بيئة العمل؛
- هناك العديد من العوامل التي تؤثر على عملية اتخاذ القرار.

أهمية الدراسة:

- إذ تكمن أهمية موضوع دراستنا فيما يلي:
- حداثة موضوع الدراسة؛
- الوقوف على مدى أهمية أسلوب تحليل التعادل المتقدم في المؤسسة محل الدراسة، إذ يلعب دور مهم في إبعاد الخطوط الإنتاجية التي تسبب خسائر مستمرة للمؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع:

- الميل الشخصي لمثل هذه المواضيع؛
- التعمق أكثر في مفهوم تحليل التعادل واتخاذ القرارات؛
- أخذ فكرة عامة عن طرق تحليل التعادل.

أهداف الدراسة:

- التعرف على تحليل التعادل وطرق حسابه؛
- التعرف على مفهوم اتخاذ القرار ومراحل هذه العملية؛
- التعرف على أهم العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار.

صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في إتمام عملنا هذا المتواضع هو توافر المصادر والمراجع مما صعب الاختيار بينها، وكذا ضيق الوقت، إضافة لعدم خبرتنا في إنجاز بحث علمي متكامل من قبل.

منهج الدراسة:

وضعية بحثنا هذا حتمت علينا استخدام المنهج الوصفي والتحليلي إذ يسمح لنا هذا المنهج بتقديم مختلف المفاهيم والتعريفات المتعلقة بالموضوع، وكذلك قمنا بتحليل وعرض التكاليف وكذا تحديد نقطة التعادل لمنتجات المؤسسة.

تقسيمات الدراسة:

ولمعالجة الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين إثنين، تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري لتحليل التعادل واتخاذ القرارات والذي بدوره قسمناه إلى مبحثين إثنين تطرقنا في المبحث الأول إلى مبادئ تحليل التعادل، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه لأساسيات اتخاذ القرارات، كما تطرقنا في الفصل الثاني إلى دراسة ميدانية حول استخدام تحليل التعادل على اتخاذ القرارات التشغيلية في المؤسسة، كذلك قسمناه الى مبحثين إثنين تناولنا في المبحث الأول بطاقة تعريفية للمؤسسة، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه دراسة لتكاليف ومنتجات الأعمال بمؤسسة Sarl Safl Plac وتحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات.

الدراسات السابقة:

إرتأينا إختيار بعض الدراسة السابقة والتي لها علاقة بموضوع دراستنا نوجزها من خلال ما يلي:

- دراسة الطالب درحمون هلال، أطروحة دكتوراه بعنوان "المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية - دراسة مقارنة -"، جامعة يوسف بن خدة - الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، تخصص: نقود ومالية، لسنة 2005/2004، كان من بين أهداف هذه الدراسة الإطلاع على الطرق الجديدة في ميدان المحاسبة التحليلية والكشف عن الهدف منها في تحسين التسيير واتخاذ القرار.

- دراسة الطالبة سهام عزي، رسالة ماجستير بعنوان "دراسة المقاربة الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية - دراسة حالة مؤسسة عمومية: المستشفى الجامعي مصطفى باشا ووكالة التأمين سلامة-"، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، تخصص: التسيير العمومي، لسنة 2012/2011، كان من بين أهداف هذه الدراسة إبراز أهمية استخدام النماذج الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية.
- دراسة الطالب أسامة رفيق خليل بعلوشة، رسالة ماجستير بعنوان "أثر إدارة عناصر معادلة تحليل التعادل للحد من خسائر شركة توزيع كهرباء محافظات غزة دراسة تحليلية للقوائم المالية خلال الفترة من 2011-2015م"، الجامعة الإسلامية بغزة، كلية التجارة، تخصص: المحاسبة والتمويل، لسنة 2018، كان من بين أهداف هذه الدراسة التعرف على أثر إدارة عناصر معادلة تحميل التعادل للحد من خسائر شركة توزيع كهرباء محافظات غزة.
- دراسة الطالب سامي ياسين، رسالة ماجستير بعنوان "الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة - دراسة حالة مؤسسة نفضال فرع GPL البلدية -"، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، تخصص: محاسبة وتدقيق، لسنة 2010/2009، كان من بين أهداف هذه الدراسة هدفت الدراسة إلى تطوير الأنظمة التي تعمل با المؤسسات من تقليدية إلى حديثة من أجل إعطاء تفسير دقيق للنتائج.

الفصل الأول

الإطار النظري

لتحليل التعادل واتخاذ القرارات

تمهيد

يعد تحليل التعادل أداة حاسمة للشركات لتقييم الجدوى المالية لعملياتها، من خلال تحديد النقطة التي يساوي فيها إجمالي إيرادات الشركة إجمالي نفقاتها، يوفر تحليل التعادل رؤية قيمة حول الحد الأدنى من المبيعات المطلوبة لتغطية التكاليف.

إذن تحليل التعادل أو ما يسمى تحليل العلاقات بين الحجم، التكلفة والأرباح أحد الأساليب التي يعتمد عليها المحاسب الإداري في توفير البيانات اللازمة للتخطيط واتخاذ القرارات في الأجل القصير.

ولتوضيح ذلك أكثر تطلب منا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين إثنين هما كالتالي:

المبحث الأول: مبادئ تحليل التعادل

المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرارات

المبحث الأول: مبادئ تحليل التعادل

سننتظر في هذا المبحث إلى مبادئ تحليل التعادل، وذلك من خلال التعرف على مفهوم تحليل التعادل، إضافة إلى التعرف على طرق حساب تحليل ومجالات استخدامه.

المطلب الأول: مفهوم تحليل التعادل

سنبرز في هذا المطلب مفهوم نموذج تحليل التعادل، وذلك من خلال إعطاء تعريف تحليل التعادل، وكذا المفاهيم المرتبطة بتحليل التعادل وفق ما يأتي من عناصر.

أولاً: تعريف تحليل التعادل

هناك عدة مفاهيم لتحليل التعادل، كتحليل التكلفة والحجم أو عتبة المردودية، ويعرف تحليل التعادل على أنه: "حجم الذي تكفي متحصلاته فقط لتغطية كافة التكاليف"¹.

كما أن تحليل التعادل هو "وسيلة تحليلية تسمح بدراسة العلاقة الموجودة بين التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة والأرباح، وهي النقطة التي عندها لا تتحقق المؤسسة لا ربح ولا خسارة حيث أن الأرباح تبدأ عند تجاوز هذه النقطة"².

يقصد بتحليل التعادل "تساوي مجموع التكاليف الثابتة والمتغيرة التي تحملتها المؤسسة مع حجم مبيعاتها (نشاطها)، وهنا يتحقق التعادل أي أنها لا ربح ولا خسارة"³.

تحليل التعادل هو "تلك النقطة التي تعبر عن رقم الأعمال (ca) أو تاريخ تبلغ فيه المؤسسة تحقيق نتيجة معدومة، أي تكون قد غطت إجمالي تكاليفها برقم أعمالها المحقق لتلك النقطة"⁴. ويعرف تحليل التعادل على أنه: "عبارة عن رقم الأعمال بحيث من خلاله الشركة لا تحقق لا ربح ولا خسارة"⁵.

¹ شلابي عمار، تحليل التعادل كأداة إدارية لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة "بريمكس الشرق" سكيكدة -، مجلة إضافات إقتصادية، ع2، 2020، ص153.

² بادي عبد الحميد، محاضرة بعنوان أدوات مراقبة التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية، 2021/202، ص18.

³ عرابية الحاج، محاضرة بعنوان: مراقبة التسيير، تخصص محاسبة فحص ومراقبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014، ص50.

⁴ ناصر دادي عدون ونواصر فتحي، دراسة الحالة المالية، دار الآفاق، الجزائر، دت، ص148.

⁵ سليمان محمد ولقريطي الأخضر، قراءة في نظرية تحليل التعادل بين الواقع وإمكانية التطبيق، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، ع1، 2018، ص497.

يعرف تحليل التعادل على أنه "ذلك المستوى من نشاط المؤسسة الذي تكون عنده نتيجة عملية المنشأة تساوي صفراً، أي أنها لا تحقق أرباحاً ولا تتحمل خسائر، وتصل المنشأة إلى تلك النقطة عندما تكون إيراداتها الكلية مستوية لتكاليفها الكلية".¹

يعرف تحليل التعادل بأنه "مستوى النشاط الذي تكون فيه مجموع الإيرادات يغطي مجموع التكاليف، وعندها تكون النتيجة حيادية أي وضعية لا ربح ولا خسارة فيها"، كما تعرف على أنها "رقم الأعمال الذي تكون فيه التكاليف الثابتة تعادل الهامش على التكاليف المتغيرة والمتمثلة في الفرق بين رقم الأعمال والتكاليف المتغيرة".²

تحليل التعادل عبارة عن "رقم الأعمال الذي من خلاله لا تحقق المؤسسة لا ربح ولا خسارة وتسمح عتبة الربحية بمعرفة مستوى النشاط الضروري الذي من خلاله تحقق المؤسسة نتيجة معدومة وقبل بلوغ هذا المستوى تكون المؤسسة في حالة خسارة، وبعد تخطيه تدخل المؤسسة في منطقة الأرباح".³

يعرف تحليل التعادل أيضاً على أنه "مستوى النشاط الذي يحقق نتيجة معدومة، وبعبارة أخرى هي النقطة التي يتساوى فيها الإيراد الكلي مع التكاليف الكلية، كذلك في نقطة التعادل يتساوى الهامش/ التكاليف المتغيرة مع التكاليف الثابتة".⁴

ثانياً: المفاهيم المرتبطة بتحليل التعادل

هناك العديد من المصطلحات المتعلقة بتحليل التعادل وتتمثل هذه المصطلحات فيما يلي:

1. الهامش على التكاليف المتغيرة (MCV): يمثل الهامش على التكاليف المتغيرة الفرق بين رقم الأعمال الصافي خارج الرسم والتكاليف المتغيرة خارج الرسوم، واستخدام الهامش على التكاليف المتغيرة في قياس التعادل أو قيمة التعادل، وفي هذه الحالة تقوم فكرة تحليل التعادل على أن كل وحدة تباع تحقق إيراداتاً معينة من سعر البيع خارج الرسم، بعد ذلك في تغطية التكاليف الثابتة إلى أن يتم بيع عدد الوحدات

¹ عامر عبد الله، التحليل والتخطيط المالي المتقدم، دار البداية للنشر، ط1، 2015، ص244.

² قوادري محمد، محاضرات بعنوان التسيير المالي، تخصص محاسبة وجباية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2021/2022، ص244.

³ درحمن هلال، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004/2005، ص207.

⁴ قوادري محمد، مرجع سبق ذكره، ص244.

تكفي أرباحها الحدية لتغطية كل تكاليف الثابتة وهذه هي نقطة التعادل والتي تباع بعدها المساهمة الحدية في التحول إلى أرباح صافية للمؤسسة.¹

2. النتيجة الصافية (RN): تمثل النتيجة الصافية الفرق بين رقم الأعمال خارج الرسم ومجموع التكاليف المتغيرة والثابتة، أي الفرق بين الهامش على التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة، فإذا كان رقم الأعمال الصافي خارج الرسم يغطي مجموع التكاليف فتكون النتيجة الصافية موجبة والعكس صحيح.²

3. هامش الأمان (SM): يمثل هامش الأمان الفرق بين رقم الأعمال الصافي خارج الرسم ونقطة التعادل ويقصد بهامش الأمان مقدار الزيادة في حجم أو قيمة المبيعات عن نقطة التعادل (بالحجم أو القيمة) والهدف من معرفة هامش الأمان بأنه يظهر المقدار الذي يمكن أن تنخفض به المبيعات قبل حدوث الخسائر.³

4. مؤشر هامش الأمان (TSM): وتمثل الفرق بين رقم الأعمال الصافي خارج الرسم (الفعلي أو المستهدف) ونقطة التعادل إلى رقم الأعمال الصافي خارج الرسم (الفعلي أو المستهدف)، فإذا كان هذا المؤشر مرتفع هذا يدل أن المؤسسة تحقق أرباحاً مرتفعة في المدى القصير، حيث يتضح للمؤسسة أن تخفيض أسعار البيع دون تحمل خسائر.⁴

5. النقطة الميتة (PM): يقصد به الزمن الذي تحقق فيه المؤسسة التعادل أي المدة اللازمة التي تستغرقها المؤسسة حتى تغطي إجمالي تكاليفها (الثابتة والمتغيرة) بواسطة رقم الأعمال الصافي خارج الرسم المحقق، حيث عند هذا التاريخ تكون نتيجة المؤسسة معدومة.⁵

¹ حسن توفيق حسن وأحمد حسن توفيق، دراسات في المحاسبة الإدارية، مطبعة دار السلم للطباعة والنشر والتوزيع والترجمة، مدينة نصر، القاهرة، دون سنة النشر، ص36.

² تفرات يزي، دور أساليب المحاسبة الإدارية في حوكمة المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بالجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2016/2017، ص279.

³ خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2005، ص249.

⁴ عثمانى أحسين وتفرات يزي، استخدام أسلوب تحليل تحليل التعادل المتقدم في اتخاذ القرارات التشغيلية في المؤسسة الاقتصادية- دراسة ميدانية لمشروع صناعة الأنابيب، مجلة البحوث والدراسات العملية، ع12، 2018، ص9.

⁵ عبد الحي مرعي، في محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1993، ص ص331-332.

المطلب الثاني: طرق حساب تحليل التعادل ومجالات استخدامه

سنبرز في هذا المطلب طرق حساب تحليل التعادل، وكذا مجالات استخدام تحليل التعادل وذلك وفق العناصر التالية الذكر.

أولاً: حساب تحليل التعادل

يمكن حساب تحليل التعادل رياضياً وكذا بيانياً:

1. حساب تحليل التعادل رياضياً: وذلك من خلال

1.1 حساب تحليل التعادل بعدد الوحدات: يمكن حساب تحليل التعادل بعدد معادلة الوحدات باستعمال معادلة قائمة الدخل وتوافر المعلومات الأخرى المتعلقة بعدد الوحدات والتكلفة الثابتة والمتغيرة.

$$\text{المبيعات} = \text{التكلفة الثابتة} + \text{التكلفة المتغيرة} + \text{الربح}$$

بالتعويض عن متغيرات المعادلة السابقة نلاحظ ما يلي:

في ضوء ما تقدم يمكننا وضع المعادلة (1) كالتالي¹:

$$\text{عدد الوحدات المباعة} \times \text{سعر بيع الوحدة} = \text{التكلفة الثابتة} + \text{عدد الوحدات المباعة} \times \text{التكلفة المتغيرة للوحدة} + \text{الربح (0)}$$

$$\text{عدد الوحدات المباعة لأجل التعادل} = \frac{\text{التكلفة الثابتة}}{\text{التكلفة المتغيرة للوحدة}}$$

أما إذا كنا نتطلع إلى عدد الوحدات الواجب بيعها لتحقيق مستوى معين من الربح فكل ما تحتاج إليه في هذه الحالة هو إضافة قيمة الربح المستهدف إلى نص المعادلة بحيث تصبح كما يلي:

$$\text{عدد الوحدات المستهدفة لتحقيق ربح معين} = \frac{(\text{التكلفة الثابتة} + \text{الربح المستهدف})}{(\text{سعر بيع الوحدة} - \text{التكلفة المتغيرة للوحدة})}$$

2.1 حساب تحليل التعادل بالمبيعات: من الأفضل استعمال هذه الطريقة عندما تكون المؤسسة منتجة لعدة أنواع من السلع حيث يمكن احتساب نقطة التعادل باستعمال المبيعات بإتباع احد الأسلوبين التاليين:

¹ عبد الرحمن هلال، المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتفسير ومساعدة على اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004-2005، ص50.

1.2.1. أسلوب هامش الربح المشارك: قلنا إن سعر البيع (في حالة الربح) وبين التكلفة المتغيرة للوحدة هو عبارة عن هامش ربح تسهم به كل وحدة مباعة لأجل مواجهة التكاليف الثابتة، وإذا ما حولنا هذا الهامش إلى مقدار نسبي من سعر البيع نخرج نسبة مساهمة كل وحدة من سعر بيعها في تخفيض النفقات الثابتة، هذا وبقسمة التكاليف الثابتة على نسبة الهامش الربحي، فنخرج حجم المبيعات اللازم لأجل التعادل.¹

2.2.1. أسلوب حجم المبيعات: في ظل عدم قدرة المحللين الخارجيين الحصول على معلومات عن عدد الوحدات المباعة والتكاليف المتغيرة، لكل منها والتكاليف الثابتة يضطر هؤلاء إلى إستعمال المعلومات المنشورة في القوائم المالية لحساب نقطة التعادل التقريبية بإستعمال المبيعات. وينطلق المحللين بحسابهم لنقطة تحليل التعادل من العلاقة بين التكلفة المتغيرة للمبيعات وحجم المبيعات، وذلك بإعتبار أن التكلفة المتغيرة للوحدة ثابتة، وتتزايد هذه التكلفة بتزايد حجم الوحدات المباعة، والمبيعات هي محصلة طبيعية لحجم الوحدات المباعة.²

3.1. حساب رقم أعمال نقطة الصفر جبرياً: نستطيع حساب الأعمال الذي تتحقق فيه نتيجة معدومة بإستعمال طرق حسابية بسيطة فإذا كان لدينا³:

رقم الأعمال الصافي السنوي المحقق في المؤسسة S، الربح الإجمالي له R التكاليف الثابتة FC رقم أعمال نقطة الصفر SR.

من خلال العلاقة الثلاثية: $SR = S \times (FC/R)$

وبقسمة بسط ومقام المعادلة على S نحصل على: $SR = FC / (R \div S)$

4.1. التحديد الزمني لتحليل التعادل: كما نحسب رقم الأعمال لنقطة الصفر يمكن حساب الزمن الذي يتحقق فيه التعادل باستعمال الطريقة الجبرية والبيانية:

¹ خرفي محمد الشريف، أهمية نقطة التعادل في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة شركة ليند غاز ورقة) مذكرة ماستر، ورقة، 2013-2014، ص45.

² بوتدارة خديجة وبوتدارة حليلة، تقييم الأداء المالي بإستخدام تحليل التعادل - دراسة حالة مؤسسة بلبالي للإعلام الآلي، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2015-2016، ص32.

³ المرجع نفسه، ص33.

تتمثل هذه الطريقة في تحديد زمن بلوغ رقم الأعمال نقطة التعادل، وعليه ففي هذه الطريقة يجب تحديد رقم أعمال المؤسسة وهناك طريقتين لحسابها.

الطريقة الأولى:

$$\begin{aligned} \text{SR/Ca} \times 360 & \longleftarrow 360 \text{ يوم} \longrightarrow \text{Ca} = 360 \\ \text{T SR} & \longrightarrow \text{SR} \end{aligned}$$

حيث: TSR تمثل زمن بلوغ رقم أعمال لنقطة التعادل.

ويحسب بالشهور كذلك وفق العلاقة التالية:

$$\begin{aligned} \text{SR/Ca} \times 12 = \text{TSR} & \longleftarrow 12 \text{ شهر} \longrightarrow \text{Ca} \\ \text{T SR} & \longrightarrow \text{SR} \end{aligned}$$

الطريقة الثانية:

$$\begin{aligned} \text{B/Mcv} \times 360 = \text{TSR} & \longrightarrow 360 \text{ يوم} \longrightarrow \text{Mcv} \\ \text{T SR} & \longrightarrow \text{B} \end{aligned}$$

حيث Mcv: تمثل الهامش على التكلفة المتغيرة.

B: التكلفة الثابتة.

وتحسب بالشهور كالاتي:

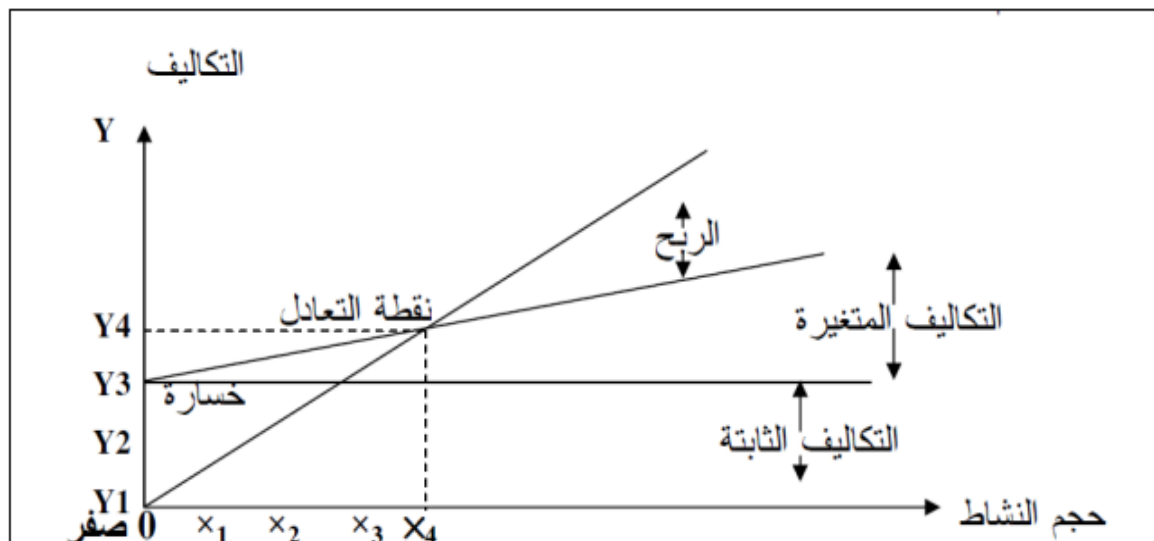
$$\begin{aligned} \text{TSR} = 12\text{B/Mcv} \times & \longleftarrow 12 \text{ شهر} \longrightarrow \text{Mcv} \\ \text{TSR} & \longrightarrow \text{B} \end{aligned}$$

2. حساب تحليل التعادل بيانيا: يمكن الوصول لذلك باتباع الخطوات التالية:

- فصل التكاليف إلى تكاليف ثابتة ومتغيرة؛
- تمثيل عدد الوحدات المنتجة على الخط الأفقي؛
- تمثيل المبيعات والتكاليف بالمحور العمودي؛
- تمثيل التكاليف الثابتة بخط مواز للمحور الأفقي يتقاطع مع المحور العمودي عند نقطة تعادل؛
- تمثل التكاليف الثابتة والمتغيرة معا بخط مستقيم ينطلق من نقطة تقاطع خط التكاليف الثابتة مع المحور العمودي؛

- تمثيل المبيعات بخط مستقيم ينطلق من نقطة الصفر (0.0)؛
- تكون نقطة التعادل نقطة تلاقي خط المبيعات مع خط التكلفة الكلية هذا ويمكن توضيح طريقة إحتساب نقطة التعادل بيانياً من خلال الشكل رقم (1-1).

الشكل رقم (1-1): طريقة احتساب نقطة التعادل بيانياً



المصدر: بوتدارة خديجة، بوتدارة حليلة، تقييم الأداء المالي بإستخدام تحليل التعادل - دراسة حالة مؤسسة بلبالي للإعلام الآلي، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2015-2016، ص35.

بالنظر للرسم البياني نلاحظ ما يلي¹:

- تحقق المؤسسة قبل مستوى التعادل خسارة وتحقق أرباحاً بعد ذلك، ويعبر منحنى المبيعات والتكاليف الكلية عن السرعة التي يتزايد بها كل منها.
- يحدد مدى إختلاف ميل منحنى المبيعات ومنحنى التكاليف الكلية سرعة تقاطعهما والوصول بالتالي لنقطة التعادل.

ثانياً: مجالات استخدامات تحليل التعادل

يعتبر تحليل التعادل من أهم التحليلات التي تعتمد عليها إدارة المؤسسات في التخطيط واتخاذ القرارات المستقبلية، والحصول على المعلومات الخاصة بسلوك التكاليف والأرباح، وكيفية تغييرهما بتغير حجم النشاط، وتكمن أهمية تحليل التعادل في العلاقات بين حجم النشاط والتكاليف وصولاً لأهداف ربحية مخطط لها، ولتحليل التعادل استخدامات في العديد من المجالات أهمها:

¹ أحمد حلمي جمعة، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد، الكتاب الرابع، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2009، ص115.

1. استخدام تحليل التعادل في الموازنات التخطيطية: يساعد تحليل التعادل في تحديد مقدار الربح المحتمل في ظل مستويات مختلفة من المبيعات، حيث أن تحليل التعادل يحدد سلوك المبيعات وسلوك التكاليف، وبالتالي يمكن تحديد سلوك الأرباح عند كل مستوى من الإنتاج، وبالتالي فإن النموذج يوفر قاعدة هامة تساهم في إعداد الموازنات التخطيطية، كما أن المعلومات التي تتوفر في المؤسسة تساعد في دراسة النتائج المتوقعة وإجراء التعديلات الضرورية، للوصول إلى نتائج مرضية، وتتلاءم مع تطلعات ورؤية المؤسسة والتي تظهر ضمن موازناتها التقديرية المستقبلية والخطط الإستراتيجية، وهنا يمكن التفرقة بين نقطة التعادل وتحليل التعادل، حيث أن نقطة التعادل تعبر عن موازنة ثابتة عند مستوى واحد من الإنتاج (نقطة معينة) بينما تحليل التعادل يعبر عن موازنة مرنة تعبر عن عدة مستويات من النشاط.¹

2. استخدام تحليل التعادل في التخطيط: يتم استخدام تحليل التعادل في مجال التخطيط من خلال التأثير على اتخاذ العديد من القرارات الإدارية التي تدخل في هذا المجال، ومن أهم هذه القرارات التي تؤثر على التخطيط ما يلي:²

- تحديد كمية وقيمة الإنتاج والمبيعات وعلاقتهما بالتكاليف والأرباح؛
- تحديد المخزون اللازم وفق خطط عمليات الإنتاج والمبيعات؛
- تحديد الأرباح عند مستويات مختلفة من الإنتاج والمبيعات؛
- وضع سياسة سعرية مرنة تتلاءم مع تغير ظروف المنشأة والسوق؛
- دراسة تأثير بدائل التكاليف الثابتة والمتغيرة؛
- دراسة تأثير تحويل التكلفة المتغيرة من تكلفة ثابتة، وبالعكس حسب طبيعة المشروع والمنتج؛
- دراسة نقط البيع والتسويق لها؛
- تحديد المزيج البيعي وتشكيلة المنتجات؛
- اتخاذ قرار قبول طلبات وأوامر جديدة؛
- دراسة دخول أسواق جديدة داخلية وخارجية، والمنافسة المحتملة؛

¹ كحالة جبرائيل جوزيف وحنان رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص34.

² أسامة رفيق خليل بعكوشه، أثر إدارة وعناصر معادلة تحليل التعادل للحد من خسائر شركة توزيع كهرباء محافظة غزة، دراسة تحليلية للقوائم المالية خلال الفترة من 2011/2015، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2017، ص24.

- دراسة إضافة أو استبعاد خطوط الإنتاج.

3. استخدام تحليل التعادل في الرقابة: تمثل الرقابة متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة لتحقيق الهدف، حيث يعتبر التخطيط أساس عملية الرقابة ولا تتم الرقابة في حال عدم وجود خطط، فالخطة تمثل الهدف، والرقابة تتابع تنفيذ هذا الهدف، وبذلك يعد تحليل التعادل أداة رقابة، لعقد المقارنات ولدراسة أثر التغيرات في الأسعار والتكاليف على الأرباح، لاتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة الانحرافات مستقبلاً، وتحليل التعادل المقارن يعمل على الربط بين عمليتي التخطيط والرقابة، ويوفر المعلومات التي تساعد في رفع الجودة في عمليتي التخطيط والرقابة¹.

4. استخدام تحليل التعادل في اتخاذ القرارات: إن متخذي القرار يرغبون في تجريب القرارات قبل اتخاذها وليتمكنوا من ذلك يحتاجون إلى نماذج محاكاة تسمح لهم بمعرفة آثار هذه القرارات المراد اتخاذها والمفاضلة بينها، وفي هذا المجال يعتبر نموذج تحليل التعادل هو أهم تطبيقات طريقة التكاليف المتغيرة (البسيطة أو المطورة) إذ أنه يسمح بمعرفة سريعة للأثر على النتيجة فيما يتعلق بقرار التسيير المراد اتخاذه.

ونستطيع حصر بعض إستعمالات هذا النموذج فيما يلي²:

- تحديد المنتجات ذات المردودية وغير ذات المردودية، واتخاذ القرار إما بإنتاجها أو التوقف عن إنتاجها أو إستبدالها بمنتج آخر.
- إعتداد هذا المنتج في التقدير عن طريق تحديد النتيجة الموافقة لرقم أعمال معين أو رقم أعمال الموافق لنتيجة معينة.
- تستطيع الإدارة بواسطة هذا النموذج معرفة هامش الأمان الذي لا يمكن تجاوزه دون أن تدخل المؤسسة في منطقة الخسائر.
- اتخاذ بعض قرارات الإستثمار أي عند تغير هيكل المؤسسة والرفع من طاقتها الإنتاجية ودراسة أثر ذلك على المردودية.

¹ أسامة رفيق حليل بعلوشة، مرجع سبق ذكره، ص25.

² بوكساني رشيد وأوكيل نسيم، ورقة بحثية بعنوان تحليل التكلفة حاسبيا واتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، 2009، ص ص10، 11.

5. يمكن إستعمال تحليل التعادل في المحاكاة: إن نموذج تحليل التعادل يمكن أن يستعمل في مجال المحاكاة Sumulation أي تحديد ودراسة أثر الإجراءات المقرر اتخاذها في إطار التسيير الجاري على النتائج، وإذا علمنا أن النموذج صحيح في الفترة القصيرة لقيامه على إفتراض ثبات التكاليف الهيكلية فإن كل إجراء يؤدي إلى تحسين الهامش على التكلفة المتغيرة يكون ملائماً ومفيداً.

6. يسمح تحليل التعادل في اتخاذ قرار إختيار أسلوب الإنتاج البديلة: وذلك عن طريق المفاضلة بين السلعة يدويا أو ميكانيكيا ويستند هذا القرار على مقارنة المساهمة الناتجة عن كل أسلوب مع الأخذ بعين الإعتبار التكاليف الثابتة الإضافية والمرتبطة مباشرة بأحد الأساليب.

يستوجب في بعض الحالات على الإدارة أن تتخذ قرار إنتاج سلعة جديدة، كما أنها ملزمة بإبعاد السلع التي تؤدي إلى الإنخفاض في الربح وإحلال محلها السلع التي تساهم في الحصول على أكبر عائد.

7. يساهم تحليل التعادل في قرارات التسعير: حيث يجب على المؤسسة أن يكون سعر البيع أكبر من مجموع التكاليف (التكاليف المتغيرة + التكاليف الثابتة) حتى تحقق ربحاً، وأدنى سعر تقبل به المؤسسة هو ذلك السعر الذي يحقق عتبة المردودية (سعر البيع = مجموع التكاليف) أين الربح الإجمالي يغطي التكاليف الثابتة.¹

¹ بوكساني رشيد وأكيل نسيم، مرجع سبق ذكره، ص ص 11، 12.

المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرارات

سنتطرق في هذا المبحث إلى أساسيات اتخاذ القرارات، وذلك من خلال التعرف على مفهوم اتخاذ القرار، إضافة إلى التعرف على مراحل عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة فيها.

المطلب الأول: مفهوم اتخاذ القرار

سنبرز في هذا المطلب مفهوم اتخاذ القرار، وهذا بتوضيح تعريف وأهمية اتخاذ القرار، وكذا خصائص وأنواع عملية اتخاذ القرار.

أولاً: تعريف وأهمية اتخاذ القرار

يمكن توضيح ذلك باتباع العناصر التالية:

1. تعريف اتخاذ القرار: أنه عبارة عن عملية إختيار حل معين من بين حلين، وأكثر من الحلول المتاحة في بيئة العمل، وبالتالي فهي عملية تفضيل حل أو بديل مناسب من بين عدد البدائل، أو الحلول المتاحة، وبعد ذلك يقوم المدير متخذ القرار بتحديد المشكلة وتحديد بدائلها وحلها¹.

واتخاذ القرار من وجهة نظر علماء الإدارة يعني "أن يوجد في موقف معين أكثر من طريق لمواجهة هذه الطرق تسمى بدائل، فإذا لم يكن هناك غير حل واحد يجد سلوكه حتماً لم يكن بصدد قرار وقد يكون أمام متخذ القرار أو الإمتناع عنه، في هذه الحالة يكون أمامه بديلان لا بديل واحد وهما اتخاذ القرار والإمتناع عنه ويتطلب وجود القرار أن يتم إختيار واع لأحد البدائل المتاحة"².

اتخاذ القرار في قاموس علم الاجتماع يعني "يستخدم مصطلح صانع القرار للإشارة إلى شخص له مسؤوليات رسمية تتعلق بصياغة سياسة التنظيم أو الهيئة الحكومية، أما اتخاذ القرار فهو يشير إلى عملية دينامية تسود بين كافة المشاركين في إختيار السياسة الملائمة"³.

إن اتخاذ القرار هو قلب الإدارة، وإن مفاهيم نظرية الإدارة يجب أن تكون مستمدة من منطق الإختيار الإنساني⁴.

¹ فاطمة ال مفتاح وسعد عبد الله إبراهيم الخريف، أساليب اتخاذ القرارات أثناء الأزمات، دراسة ميدانية على عينة من القيادات الإدارية بجامعة الملك سعود في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للدارة، ع2، 2024، ص36.

² محمد إبراهيم حسان ومحمد حسين العجمي: الإدارة التربوية، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان 2007، ص173.

³ ساسي هادف نجاه، نظرية إتخاذ القرارات في المؤسسة، مجلة المعيار، ع35، 2014، ص3.

⁴ محمد رسلان الجيوسي وجميلة جاد الله، الإدارة علم وتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط3، 2008، ص76.

نجد أيضا أن عملية اتخاذ القرار هي العملية التي تبنى على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار معين، أي إختيار للبدائل المتاحة أمام المدير أو متخذ القرار، ويشير البعض إلى أن عملية اتخاذ القرار هي "إختيار القائم على أساس بعض المعايير مثل إكتساب حصة أكبر من السوق، تخفيض التكاليف، توفير الوقت، زيادة حجم الإنتاج والمبيعات، وهذه المعايير عديدة لأن جميع القرارات تُتخذ وفي ذهن القائم بالعملية بعض هذه المعايير، ويتأثر إختيار البديل الأفضل إلى حد كبير بواسطة المعايير المستخدمة"¹.

يمكن تعريف اتخاذ القرار بأنه عملية إيجاد أحداث معينة وتحديد سماتها المستقبلية، ومن المهم التمييز بين القرار في حد ذاته وعملية صنع القرار، فصنع القرار هو العملية التي تتعلق بالتطورات والأحداث الجارية حتى لحظة الاختيار وما يليها، بينما القرار هو البت أي الثبات على اختيار محدد أو على إجراء معين، ويحدث أحيانا تحديد للمستقبل دون قصد، وقد يحدده إجراء معين أو اللإجراء، ويندرج اللإجراء المؤثر تحت ما يسمى بالالقرار وهو حالة متعمدة يقصد بها الحيلولة دون التغيير وتنتمي إلى القرارات غير الحاسمة التي تؤدي إلى الدخول في المتاهات، بسبب فشل صانعي ومتخذي القرار في رؤية ما تعنيه التحركات التي تبدو غير مهمة في المنشأة على المدى البعيد².

2. أهمية اتخاذ القرار: اتخاذ القرارات هي محور العملية الإدارية، ذلك أنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، فعندما تمارس الإدارة وظيفة التخطيط فإنها تتخذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع الخطة سواء عند وضع الهدف أو رسم السياسات أو إعداد البرامج أو تحديد الموارد الملائمة أو إختيار أفضل الطرق والأساليب لتشغيلها، وعندما تضع الإدارة التنظيم الملائم لمهامها المختلفة وأنشطتها المتعددة فإنها تتخذ قرارات بشأن الهيكل التنظيمي ونوعه وحجمه وأسس تقسيم الإدارات والأقسام، والأفراد الذين تحتاج لديهم للقيام بالأعمال المختلفة ونطاق الإشراف المناسب وخطوط السلطة والمسؤولية والإتصال .. وعندما يتخذ المدير وظيفته القيادية فإنه يتخذ مجموعة من القرارات سواء عند توجيه مرؤوسيه وتنسيق مجهوداتهم أو إستشارة دوافعهم وتحفيزهم على الأداء الجيد أو حل مشكلاتهم، وعندما تؤدي الإدارة وظيفة الرقابة فإنها أيضا تتخذ قرارات بشأن تحديد المعايير الملائمة لقياس نتائج

¹ ساسي هادف نجاه، نظرية إتخاذ القرارات الإدارية وأهميته في المؤسسة، المجلة الدولية للدراسات الانسانية، ع2، 2022، ص47.

² هيلغا دوميند، اتخاذ القرارات الفعالة دليلك العملي في الإدارة، تر: مصطفى إدريس، مطابع أطلس للاؤفست، الرياض، دط، 1991، ص4.

الأعمال، والتعديلات التي سوف تجريها على الخطة، والعمل على تصحيح الأخطاء إن وجدت، وهكذا تجري عملية اتخاذ القرارات في دورة مستمرة مع إستمرار العملية الإدارية نفسها¹.

يتوقف مقدار النجاح الذي تحققه أية منظمة على قدرة كفاءة المسؤولين الإداريين على اتخاذ القرارات الإدارية وفهمهم لها ولأساليب اتخاذها وبما لديهم من مفاهيم تضمن رشد القرارات وفعاليتها وإدراك أهمية وضوحها ووقيتها، ومتابعة تنفيذها وتقييمها.

وتعتبر اتخاذ القرارات محور العملية الإدارية، ذلك أنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، حيث يتم اتخاذ القرارات عند ممارسة كل الوظائف الإدارية، وهكذا تجري عملية اتخاذ القرارات في دورة مستمرة مع إستمرار العملية الإدارية نفسها، سواء تعلق الأمر بوظيفة التخطيط أو التنظيم أو الرقابة.

ويرى سيمون "أن عملية اتخاذ القرار لا تقف عند النقطة التي يتم فيه تحديد الهدف العام للمنظمة، ذلك أن مهمة اتخاذ القرار تعم جميع نواحي المنظمة الإدارية كما هو الحال تماما وبنفس القدر بالنسبة للفعل أو التنفيذ، وفي الواقع فإن مهمة اتخاذ القرار مرتبطة بشكل تام مع المهمة الأخيرة"².

وقد أصبحت عملية اتخاذ القرار تمثل إطارا من النظم المتداخلة، بحيث يتطلب وضع إطار متكامل لاتخاذ القرارات الإستعانة بالعديد من النظم والعلوم الأخرى وذلك في ظل إعتبارات عدم التأكد والمتغيرات المتشابكة والديناميكية.³

تعتبر القرارات ذات أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة والأفراد العاملين بها لما لها من تأثير عليهم، فالقرارات التي يتخذها المدير تؤثر كثيرا على وضعه الوظيفي وتقدمه كما تؤثر على أعضاء الجماعة التي يشرف عليها ولها تأثير على عمل المؤسسة.

¹ نوال عبد الكريم الأشهب، اتخاذ القرارات الإدارية - أنواعها ومراحلها، دار أمجد للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة العربية، 2015، ص 19، ص 18.

² هيربرت سيمون، ترجمة عبد الرحمان بن هيجان، عبد الله بن أهنية، السلوك الإداري، دراسة لعمليات اتخاذ القرارات في المنظمات الإدارية، معهد الإدارة العامة، الرياض، ط4، 2003، ص 21.

³ مداحي عثمان، أهمية ودور المعلومات في اتخاذ القرارات، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، ع13، 2018، ص 235.

تبرز أهمية القرارات من الناحية العلمية في أنها تكشف عن سلوك وموقف القادة والرؤساء الإداريين، وتكشف عن القوى والعوامل الداخلية والخارجية الضاغطة على متخذي القرار، الأمر الذي يسهل مهمة الرقابة على هذه القرارات، والتحكم فيها والتعامل مع هذه المواقف والضغوط مستقبلا بصورة حسنة¹.

تزداد أهمية عملية اتخاذ القرارات مع زيادة تعقد المؤسسات وتوسعها وتنوعها وتزايد التحديات التي تواجهها من تغيرات متسارعة ومنافسة حادة، ويمكن إجمال أهمية القرارات في الجوانب التالية²:

- تعتبر عملية اتخاذ القرارات وسيلة علمية وفنية ناجعة لتطبيق وتنفيذ السياسات بصورة علمية.
- تلعب القرارات الإدارية دورا فعالا في القيام بالعمليات الإدارية مثل التخطيط والتنظيم والرقابة، التنسيق.
- تكشف القرارات الإدارية عن سلوك وموقف الرؤساء الإداريين، كما تكشف عن القوى والعوامل الداخلية والخارجية لمتخذي القرارات الإدارية، الأمر الذي يسهل عملية الرقابة على هذه القرارات.
- تعتبر القرارات بمثابة قياس مدى قدرة الرؤساء الإداريين على القيام بالوظائف والمهام الإدارية المطلوب تحقيقها بأسلوب علمي وعملي رشيد.

ثانيا: خصائص وأنواع عملية اتخاذ القرار

وذلك باتباع العناصر التالية:

1. خصائص عملية اتخاذ القرار: يمكن النظر لهذه العملية من خلال مجموعة من الخصائص التي تتسم بها وهي:

1.1. العمومية: تعتبر عملية اتخاذ القرار الإداري عملية عامة من حيث قابليتها للتطبيق في مختلف المؤسسات، كذلك من حيث أنواع القرارات وأساليب اتخاذها.³

¹ حسين بلعجز، المدخل لنظرية القرار، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، دط، 2010، ص100.

² إبطاحين غانية، أهمية القرار الإداري ودوره في أبحاث الرضا الوظيفي داخل المنظمة، مجلة الحكمة للدراسات الاجتماعية، ع4، 2014، ص ص32، 31.

³ حسن أحمد الطروانة ومحمد ياسين موسى، اتخاذ القرارات التنظيمية في منظمات الأعمال، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، دط، 2014، ص ص45، 46.

2.1. الشمولية: ينظر إلى أولوية عملية اتخاذ القرار من جانبين هما أنها تتضمن بحثاً موسعاً عن البدائل الممكنة لحل المشكلة التي سيتم تحليلها واختيار بديل من بينها، بالإضافة إلى إمكانية ممارستها من قبل كافة المديرين في مختلف المستويات الإدارية.

3.1. الإستمرارية: تعتبر عملية اتخاذ القرار عملية مستمرة من حيث أنها تنتقل من خطوة لأخرى بدءاً من تحديد المشكلة حتى الوصول إلى الحل الأمثل لها.

4.1. المشاركة: يفترض أن تكون عملية اتخاذ القرارات عملية تشاركية بين مختلف الأطراف ذات العلاقة بالقرار حيث أن من شأن ذلك أن يؤدي إلى الشفافية ووضوح كافة المعلومات والخيارات والإستراتيجيات والأفعال، بالإضافة إلى العدالة في ممارسة اتخاذ القرارات وضمان فعاليتها.

5.1. التفكير والتحليل: عملية اتخاذ القرار عملية ذهنية، وتتعلق بثلاث مظاهر رئيسية هي الذكاء، البحث، الإستطلاع من حيث تحديد المشكلة، والتصميم من حيث القدرة على الإبتكار وإيجاد الحلول الممكنة للمشكلة وتحليلها وتقييمها، والإختيار من حيث إختبار البديل الأمثل من بين تلك الحلول ووضع موضع التنفيذ وتقييمه.

6.1. الصعوبة والتقييد: تنبع صعوبة عملية اتخاذ القرار من واقع الخطوات والأنشطة المتعددة التي تشتمل عليها، والتي تتطلب تحديد الهدف والمشكلة وتوليد الحلول الممكنة ودراستها وتحليلها وإستبعاد الحلول غير الممكنة وإختيار البديل الأفضل، هي كذلك عملية مقيدة وليست مطلقة حيث أنها تخضع لقيود ومعايير يجب تحقيقها لتفضيل بديل على آخر.¹

وهناك خصائص أخرى لاتخاذ القرار نوجزها من خلال النقاط التالية²:

- إن عملية اتخاذ القرار مرحلة متقدمة في العملية الإدارية وأن المراحل السابقة هي مقدمات أساسية للقرار السليم على الرغم من أنه في كل مرحلة تظهر لكنها تتجسد في مرحلة اتخاذ القرار وغالباً ما تكون نتيجة القرار وخاصة فيما يتعلق بالمشكلات هي حلول توفيقية ما بين الإمكانيات المتاحة والحاجات والمتطلبات المفروضة وهذا ناتج عن كون عملية صنع لقرار تحتوي على المفاضلة وإختيار والتصنيف والترتيب بين الإمكانيات المتاحة والأهداف المرسومة.

¹ حسن أحمد الطروانة ومحمد ياسين موسى، اتخاذ القرارات التنظيمية في منظمات الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص 45، 46.

² عطاء الله بن طيرش وآخرون، دراسة فعالية بحوث العمليات في إنخاذ القرارات، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، ع3، 2018، ص81.

- تعد عملية صنع القرار وظيفة إدارية وعملية تنظيمية، فقرارات المدير تعكس كثيرا من الوظائف الإدارية الرئيسية كتكوين الخطط ووضع السياسات وتحديد الأهداف كما تؤدي إلى كثير من الأهداف والنتائج المتعلقة بإدارة المؤسسة، فقرارات المديرين لها تأثير كبير على شكل وأسلوب العمل.
- هي عملية إختيار يقوم بها صانع القرار لإختيار البديل الأفضل من بين بدائل عديدة.
- 2. أنواع عملية اتخاذ القرار: تتباين وجهات النظر في إختيار الأسس التي يتم بموجبها تصنيف القرارات، فهناك من يميز بين بعض القرارات الإدارية وفقا لقانونيتها ومحتواها ومضمونها، ومما تجدر الإشارة إليه أن مسألة تصنيف وتقسيم القرارات تخضع لإعتبارات الباحث والمعيار الذي يعتنقه من أجل التوصل إلى تصنيف أنواع القرارات، وعلى الرغم من ذلك أن هذه التقسيمات نسبية شكلية تخضع للتداخل فيما بينها وأهم هذه التقسيمات هي:

1.2. القرارات التقليدية: وتنقسم إلى نوعين كالآتي

- 1.1.2. القرارات التنفيذية: وهي القرارات الروتينية التي لا تتطلب جهدا ذهنيا كبيرا وهي تتعلق بالمشكلات البسيطة المتكررة كتلك المتعلقة بالحضور والانصراف...، يقوم بإصدارها رؤساء الأقسام أو مستويات الإدارة الدنيا، وقد تكون محددة في إطار من اللوائح والنظم المعمول بها.¹
- 2.1.2. القرارات التكتيكية: وتتصف بأنها قرارات متكررة وإن كان في مستوى أعلى من القرارات التنفيذية وأكثر فنية وتفصيلا، ويوكل أمر مواجهتها إلى الرؤساء الفنيين والمتخصصين.²

2.2. القرارات غير التقليدية: وتنقسم إلى نوعين كالآتي

- 1.2.2. القرارات الحيوية: هي قرارات غير روتينية تكون فيها الإجراءات غير محددة وتتخذ في ظروف عدم التأكد، ويتناول القرار في العادة المسائل والحالات الإستثنائية التي قد تظهر خلال تشغيل النظام وغالبا ما تتخذ هذه القرارات في المستويات الإدارية العليا ضمن ظروف غير مؤكدة مثل: فتح خط إنتاج جديد.³

¹ هاشم العبادي ويوسف الطائي، التعليم الجامعي من منظور إداري، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص ص 255، 256.

² محمود حسان جمعة، مبادئ الإدارة الحديثة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص 47.

³ فايز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية "منظور إداري"، ط3، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 79.

2.2.2. القرارات الإستراتيجية: هي القرارات التي تؤثر في جميع عناصر وأجزاء المنظمة، تتطلب البحث المعمق والدراسة المتأنية التي تتناول جميع الاحتمالات وتناقشها، وتقع مسؤولية إصدارها على عاتق الإدارة العليا في منظمات الأعمال.¹

3.2. القرارات وفقا لطبيعة الجهة التي قامت باتخاذها: وتتضمن ما يلي

1.3.2. القرارات التنظيمية: وهي القرارات التي تضع قواعد عامة مجردة على عدد غير محدد من الأشخاص ويستوي في هذا كثرة أو قلة من تنطبق في حقهم، فالعبرة بعمومية القاعدة وموضوعيتها، وتعد اللوائح أهم صور هذه القرارات.²

2.3.2. القرارات الشخصية: تتعلق به شخصا والبعيدة عن التنظيم مثلا عندما يقرر المدير قضاء عطلة داخل أو خارج البلد، أو غيرها من القرارات الشخصية وهذه الأخيرة مهم دراستها إذ أنها تؤثر في التنظيم، ففي بعض الأحيان يخصص المدير فترة للراحة يكون خلالها الموظفين في أمس الحاجة إليه.³

4.3. القرارات وفق طريقة اتخاذها: وتتضمن ما يلي

1.4.3. القرارات الفردية: والتي يتم اتخاذها من قبل المدير دون الإستعانة بمشاوره الآخرين في القرار وغالبا ما تمثل هذه القرارات النزعة الإستبدادية والدكتاتورية في اتخاذ القرارات.

2.4.3. القرارات الجماعية: هي القرارات التي تستند إلى المشاركة والتفاعلية في اتخاذ، تمثل هذه القرارات الإتجاهات والأنماط الديمقراطية التي من خلالها الإستعانة بأراء عقلية وخلق روح التفاعل الإيجابي للأفراد.⁴

5.3. القرارات من حيث الجهد المبذول: وتتضمن ما يلي

1.5.3. القرارات المبرمجة: هي الروتينية التي تتكرر، تتخذ في مواجهات المشكلات البسيطة تقتضي سرعة البت فيها.⁵

¹ رضوان محمود عبد الفتاح، صناعة القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012، ص18.

² مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص33.

³ محمود حسان جمعة، مرجع سبق ذكره، ص49.

⁴ غالب عبد المعطي الفريجات، إستخدام البيانات والمعلومات في تحسين الأداء والتربوي، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص117.

⁵ محمد الصرفي، الإحتراف الإداري الحكومي، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص229.

2.5.3. القرارات غير المبرمجة: هي القرارات التي تتغير مع تغير موضوعات عملية اتخاذ القرار، أي هي القرارات التي تتعامل مع المواقف غير المحددة أو غير المألوفة كابتكار نوع جديد من السلع والدخول إلى أسواق تصريف جديدة، وتتخذ غالبا في المستويات الإدارية العليا.¹

6.3. قرارات حسب توفر المعلومات: وتتضمن ما يلي

1.6.3. القرارات المؤكدة: في هذه الحالة يفترض أن لدى المدير معلومات تامة وكاملة عن النتائج الخاصة بالقرار، حيث يكون متخذ القرار متأكدا من نتائج كل بديل من البدائل المتاحة.

2.6.3. القرارات في ظل المخاطرة: في هذه الحالة يكون هناك عدد متشعب من النتائج لكل بديل، ولا توجد معرفة كاملة بإحتمالات وقوعها، حيث أن المدير ليس لديه القدرة في التحكم أو مراقبة الظروف ولكن لديه السلطة في زيادة أو إنقاص عدد البدائل.

المطلب الثاني: مراحل عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة فيها

سنبرز في هذا المطلب مراحل عملية اتخاذ القرار وكذا التعرف على العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار وذلك وفق العناصر التالية الذكر.

أولا: مراحل عملية اتخاذ القرار

سنحاول بيان هذه المراحل بشكل موجز للتوضيح والتبسيط وفق ما يأتي من عناصر.

1. تحديد المشكلة: اتخاذ القرار لا يكون إلا بوجود مشكلة تواجه المؤسسة أو وجود قضية تحتاج إلى حل، لذلك من الضروري والواجب تحديد هذه المشكلة تحديدا دقيقا حتى يكون القرار مناسبا جدا، ويجب على المدير أو متخذ القرار ان يتعمق في البحث عن المشكلة الأساسية وتحديدها بدقة، حيث أن الكثير من المشكلات قد تتشابه في الشكل ولكن تختلف في كيفية حلها وهنا يتوجب أو يتعين على المدير (متخذ القرار) الماهر بإعتباره صانع قرارات، أن يكون حريصا بدرجة كبيرة على كيفية تعريف وتحديد المشكلة، حتى يصل إلى قلب الحدث أو المشكلة حتى يتم اتخاذ القرار المناسب لحل هذه المشكلة حلا جذريا.²

¹ ثناء إبراهيم فرحات، الأساسيات الحديثة لإدارة المكتبات والمعلومات، الدار المصرية اللبنانية للنشر، مصر، 2010، ص66.

² العلاق بشير، أسس الإدارة الحديثة نظريات ومفاهيم، دار اليازوري للنشر والتوزيع، 1999، ص151.

2. جمع المعلومات حول المشكلة: مما لا شك فيه أن المعلومات هي أساس القرارات السليمة، وأن نجاح أي قرار يعتمد اعتماداً كبيراً على توفر المعلومات الدقيقة والحديثة لمتخذ القرار، ومن هنا فإن مدير مؤسسة المعلومات عليه أن يقوم بجمع البيانات والمعلومات الكافية عن المشكلة محل الدراسة والبحث من مصادر مختلفة مثل التقارير الدورية والملاحظات الشخصية للعاملين بالمؤسسة وغيرها من المصادر الأخرى، وقد يدعم ذلك ويساعد في هذا الجانب وجود نظام معلومات إداري محوسب في مؤسسة المعلومات ومن أمثلة المعلومات التي يمكن جمعه بيانات غياب العاملين وتأثيرها على العمل الإداري والإنتاجية والعوامل أو الظروف الشخصية والبيئية الداخلية والخارجية التي سببت هذه المشكلة التي تحتاج إلى حل، وبعد ذلك على المدير القيام بترتيب المعلومات التي تم جمعها وتحديد أهميتها وعلاقتها بالمشكلة، ثم تحليلها وتفسيرها لتقرير إستخدامها في اتخاذ قرار حل المشكلة.¹

3. إيجاد البدائل المناسبة: اتخاذ القرار في مؤسسات المعلومات وغيرها من المؤسسات الأخرى، يتطلب إيجاد بدائل متعددة حتى يمكن الاختيار من بينها ما يكون أنسب بديل أو حل، وعدم وجود بدائل لا يمكن للمدير أن يتخذ القرار المناسب والفعال وعملية إيجاد البدائل ليست أمراً سهلاً، حيث أنها تتطلب قدراً لا بأس به من التفكير والإبداع والمناقشة، ومن العناصر الجوهرية لوجود القرار لحل المشكلة أن يكون هناك أكثر من حل، أي وجود حلول متعددة تطرح للمناقشة ثم دراستها وتقييمها ثم بعد ذلك إختيار الحل الأمثل والأكثر ملائمة لحل المشكلة، والحلول أو البدائل ما هي إلا مجموعة من الوسائل المتاحة والمتوفرة للمديرين أو المسؤولين لحل المشكلة، وقد تتعدد المشكلات في المكتبات ومراكز المعلومات، ولكن لكل مشكل حل، وهذا الحل يأتي بعد دراسة وتمحيص ومعرفة الأسباب التي سببت هذه المشكلة، وأن المدير والإدارة عموماً عليهم وضع عدة بدائل أو حلول، ثم إختيار الأنسب منها ليكون هو موضوع القرار المتخذ.²

4. تقييم البدائل المطروحة وإختيار الأفضل: وفي هذه المرحلة يقوم المدير أو الرئيس بتحديد إيجابيات ومزايا كل حل أو بديل، وعيوبه وسلبياته، ويتم تحديد المعايير التي يتم على أساسها المفاضلة بين البدائل المتاحة، وهناك إعتبارات يمكن للمدير أو الرئيس أن يسترشد بها في عملية المفاضلة.³

¹ همشري عمر أحمد، الإدارة الحديثة للمكتبات ومراكز المعلومات، مؤسسة الرؤى العصرية ودار صفاء، عمان، 2001، ص262.

² فرحات ثناء إبراهيم، الأساسيات الحديثة لإدارة المكتبات والمعلومات: الدار المصرية، القاهرة، 2010، ص72.

³ ساسي هادف نجا، اتخاذ القرارات لإدارة وأهميته في مؤسسات المعلومات، مرجع سبق ذكره، ص51.

5. تنفيذ القرار: عملية اتخاذ القرار لا تنتهي بإنهاء إختيار البديل الأفضل لحل المشكلة التي يواجهها المدير أو متخذ القرار، حيث بعد اتخاذ القرار يجب إصداره ليتم تنفيذه من قبل أفراد آخرين في المؤسسة، ويتوقف نجاح عملية التنفيذ للقرار الصادر على أسلوب الإتصالات وفعاليته، وعملية التوجيه والإرشاد، ومدى فهم الآخرين للقرار وتقبله من جانبهم، وإستعدادهم ورغبتهم في تنفيذه، وهناك دور مهم يؤديه المدير أو متخذ القرار في هذا الأمر.¹

6. متابعة التنفيذ والتقييم: تأتي هذه الخطوة بعد وضع القرار موضوع التنفيذ يقوم المدير في مؤسسة المعلومات بمتابعته بهدف فهم ومعرفة العوامل المؤثرة في تنفيذ القرار والعقبات المختلفة من أجل العمل على تذليلها والتغلب عليها أو تلافيها، وعلى المدير أن يتابع التنفيذ أولاً بأول، وعلى نحو مرحلي، حيث أن المتابعة المرحلية تساعد على إكتشاف الأخطاء والانحرافات لحظة وقوعها، ومن ثم العمل على معالجتها بشكل فوري، كذلك تساعد المتابعة المرحلية على إكتشاف ما قد غاب عن المدير عند اتخاذه للقرار وبالتالي يتدخل في الوقت المناسب لمعالجتها، وبناء على نتائج عملية المتابعة "يقوم متخذ القرار بالتقييم النهائي للقرار الذي تم تنفيذه بهدف التعرف على إيجابياته وسلبياته، ومدى تحقيقه للهدف الموضوع له، وتأثيراته على المكتبة أو مركز المعلومات والعاملين فيها سواء، فإذا كانت إيجابيات القرار لدى التنفيذ أكثر من سلبياته فيكون القرار ناجحاً، وإلا فإن تعديل القرار، أو تطويره، أو التراجع عنه وإقتراح بدائل أخرى بعد أمراً منطقياً".²

ثانياً: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار

على الرغم من تعدد القرارات التي قد يتخذها المدير في اليوم الواحد فإن العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات تزيد من صعوبة وكلفة هذه العملية وإذا ما تداخلت هذه العوامل بقوة فإنها تقود أحيانا إلى قرارات خاطئة (قرارات غير رشيدة)، لهذا فإن اتخاذ أي قرار ومهما كان بسيطاً وذا أثر ومدى محدودين يستلزم من الإدارة التفكير في عدد من العوامل مختلفة التأثير على القرار، لعرضها داخل التنظيم (عوامل داخلية) وبعضها من خارج التنظيم (عوامل خارجية) وبعضها الآخر سلوكي أو إنساني بالإضافة إلى عوامل أخرى... إلخ.

¹ ساسي هادف نجاه، اتخاذ القرارات لإدارة وأهميته في مؤسسات المعلومات، مرجع سبق ذكره، ص52.

² همشري عمر أحمد، الإدارة الحديثة للمكتبات ومراكز المعلومات، مرجع سبق ذكره، ص265.

وفي ما يلي عرض موجز لمختلف العوامل التي تؤثر على عملية اتخاذ القرار¹:

1. أهداف المؤسسة: مما لا شك فيه أن أي قرار يتخذ وينفذ لابد وأن يؤدي في النهاية إلى تحقيق أهداف في المؤسسة أو الهيئة أو المجتمع المتخذ فيه القرار، لذلك فإن بؤرة الإهتمام في اتخاذ القرار هي إختيار أنسب الوسائل التي يبدو أنها سوف تحقق أهداف المؤسسة التكتيكية والإستراتيجية².

2. الثقافة السائدة في المجتمع: تعتبر ثقافة المجتمع وعلى الأخص نسق القيم من الأمور الهامة التي تتصل بعملية اتخاذ القرار فالمؤسسة لا تقوم في فراغ وإنما تباشر نشاطها في المجتمع وللمجتمع ومن ثم فلا بد من مراعاة الأطر الإجتماعية والثقافية للمجتمع عند اتخاذ القرار³.

3. العوامل الإنسانية السلوكية: وتتمثل في الآتي

- مدى قبول وإقتناع الأفراد بالقرار الذي تم اتخاذه أو الحل / الحلول المقترحة؛
- العادات والتقاليد والأعراف السائدة في المؤسسة ومدى تماشي القرارات والحلول معها؛
- التسرع في إقتراح وتبني الحلول للمشكلات دون دراسة متأنية أو تقييم جيد لهذه الحلول؛
- إعتداد بدرجة كبيرة على الخبرة السابقة؛
- إعتداد على حل واحد أو على المظاهر وليس الاسباب؛
- عدم إهتمام متخذ القرار بإحتمالات المقاومة للتغيير من جانب العاملين⁴.

4. العوامل التنظيمية وخصائص المؤسسة: وتشمل على سبيل المثال

- عدم وجود نظام جيد للمعلومات؛
- عدم وضوح العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام؛
- المركزية الشديدة، وحجم المؤسسة ودرجة إنتشارها الجغرافي؛

¹ محمد الصيرفي، القرار الإداري ونظم دعمه، ط1، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، 2007، ص142.

² إبراهيم أبو الغار وعبد الهادي الجوهري، إدارة المؤسسات الإجتماعية مدخل سوسيولوجي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2001، ص85.

³ المرجع نفسه، ص85.

⁴ محمد عبد السلام، الأسس العلمية الحديثة في تنظيم وإدارة الأعمال، دار الكتاب الحديث، القاهرة، ط2، 2013، ص116.

- عدم وضوح الأهداف الأساسية للمؤسسة؛

- مدى توفر الموارد المالية والبشرية والفنية للمؤسسة¹.

5. العوامل المتعلقة بالمشكلة: تؤثر المشكلة على عملية اتخاذ القرارات وذلك من حيث نوع المشكلة والآثار المترتبة عليها، وعلاقتها بغيرها من المشكلات التي تعاني منها المؤسسة².

كما يتأثر الانسان في اتخاذ قراراته بمجموعة من العوامل تتبلور جميعا في محصلة المدركات والدوافع والإتجاهات والخبرات المتراكمة لديه ويمكن تفصيل مصادر تلك العوامل إلى الآتية:

- **الفرد ذاته:** أي متخذ القرار نفسه ومجمل خبراته السابقة وتكوينه النفسي والاجتماعي والحضاري، ومحصلة القيم والمعتقدات التي يؤمن بها ونظرته للأمور واماله وطموحاته المستقبلية³.

- **الخبرات والظروف غير المباشرة:** أي كل ما يتصل تأثيره بالإنسان بشكل مباشر من المعلومات وثقافات وتوجهها علمية وسياسية وحضارية محلية او خارجية⁴.

- **الظروف المباشرة المحيطة:** أي مجمل الافراد والجماعات والعلاقات والنظم والعادات والتقاليد التي يعيش الإنسان في إطارها، يتعامل معها ويتفاعل مع عناصر يأخذ عنها ويعطيها (يؤثر ويتأثر)⁵.

¹ عبد السلام أبو قحف وآخرون، نظم الإدارة الحديثة (المديرين - المنظمات - التخطيط الإستراتيجي - القرارات - الإتصالات)، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2011، ص ص151، 152.

² عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، نظم المعلومات الادارية مدخل إداري وظيفي، ص134.

³ فتحي أحمد نياض عواد، السلوك الإنساني في منظمات الأعمال الحديثة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2013، ص208.

⁴ المرجع نفسه، ص208.

⁵ المرجع نفسه، ص208.

خلاصة

يتضح لنا من خلال هذا الفصل أن نموذج تحليل التعادل هو مستوى النشاط الذي تكون فيه مجموع الإيرادات يغطي مجموع التكاليف، وعندها تكون النتيجة حيادية أي وضعية لا ربح ولا خسارة فيها، كما تعرف على أنها رقم الأعمال الذي تكون فيه التكاليف الثابتة تعادل الهامش على التكاليف المتغيرة والمتمثلة في الفرق بين رقم الأعمال والتكاليف المتغيرة

كما تبين لنا أيضا من خلال هذا الفصل أن اتخاذ القرار هو عبارة عن عملية إختيار حل معين من بين حلين، وأكثر من الحلول المتاحة في بيئة العمل، وبالتالي فهي عملية تفضيل حل أو بديل مناسب من بين عدد البدائل، أو الحلول المتاحة، وبعد ذلك يقوم المدير متخذ القرار بتحديد المشكلة وتحديد بدائلها وحلها.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية حول دور استخدام تحليل التعادل
في اتخاذ القرارات التشغيلية في المؤسسة

تمهيد

يختص هذا الفصل بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة تقوم بإنتاج منتجات وتسعى لتطوير هذه المنتجات لتحسين أدائها، على أن تكون هذه المؤسسة مؤسسة صغيرة ومتوسطة، وذلك لمعرفة مدى اعتماد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على إستراتيجية تطوير المنتجات في تحسين أدائها، لذلك قد أسقطنا دراستنا على مؤسسة وحدة تحويل البلاستيك للجنوب، باعتبارها مؤسسة لها منتجات وتسعى دائما لتطويرها بهدف الحفاظ على حصتها السوقية الحالية، ومحاولة زيادتها.

وسنتطرق في هذا الفصل لتقديم عام للمؤسسة، كما نتعرض أيضا إلى دراسة لتكاليف ومنتجات الأعمال بالمؤسسة وتحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات.

ولتوضيح أكثر إرتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين إثنين هما على التوالي:

المبحث الأول: بطاقة تعريفية للمؤسسة

المبحث الثاني: دراسة لتكاليف ومنتجات الأعمال بمؤسسة Sarl safi Plac وتحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات

المبحث الأول: بطاقة تعريفية للمؤسسة

سننظر في هذا المبحث إلى تقديم بطاقة تعريفية للمؤسسة، وذلك من خلال التطرق إلى التعريف بالمؤسسة ونشأتها، إضافة إلى التعرف على الهيكل التنظيمي للمؤسسة وشرحه، وأخيرا توضيح أهداف المؤسسة ومنتجاتها.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة ونشأتها

سنبرز في هذا المطلب التعريف بالمؤسسة، وكذا نشأة المؤسسة وذلك من خلال إتباع العناصر التالية الذكر.

أولا: التعريف بالمؤسسة

مؤسسة Sarl safl Plac لتحويل البلاستيك مؤسسة صغيرة ومتوسطة، هي مؤسسة وحيدة الاسهم ذات مسؤولية محدودة، حيث يتمثل نشاطها الاساسي في تحويل مادة البلاستيك وصناعة الخزانات البلاستيكية، تغطي كامل التراب الوطني، مقرها الاجتماعي طريق بئر توتة بلدية خرايسية الجزائر العاصمة.

تعتبر هذه المؤسسة أولى المؤسسات التي كانت سباقة بصناعة الخزانات البلاستيكية بموادها الاولى الاصلية وليس بالرسكلة المستوردة من السعودية التي تعتبر كمواد صديقة للبيئة والانسان، برأس مال مقدر ب 15 مليون دينار جزائري.

هذه المؤسسة يقوم بتسييرها السيد الإفرنجي جمال وقوم بمساعدته ابنه السيد الإفرنجي هاشم. يتمثل نشاطها الثانوي في صناعة الأدوات من البلاستيك عدد العمال المؤسسة الأم 20 عاملا وفي المدينة 10 عمال، لهذه الشركة عده فروع بولاية تيبازة، المدينة.

ثانيا: نشأة المؤسسة:

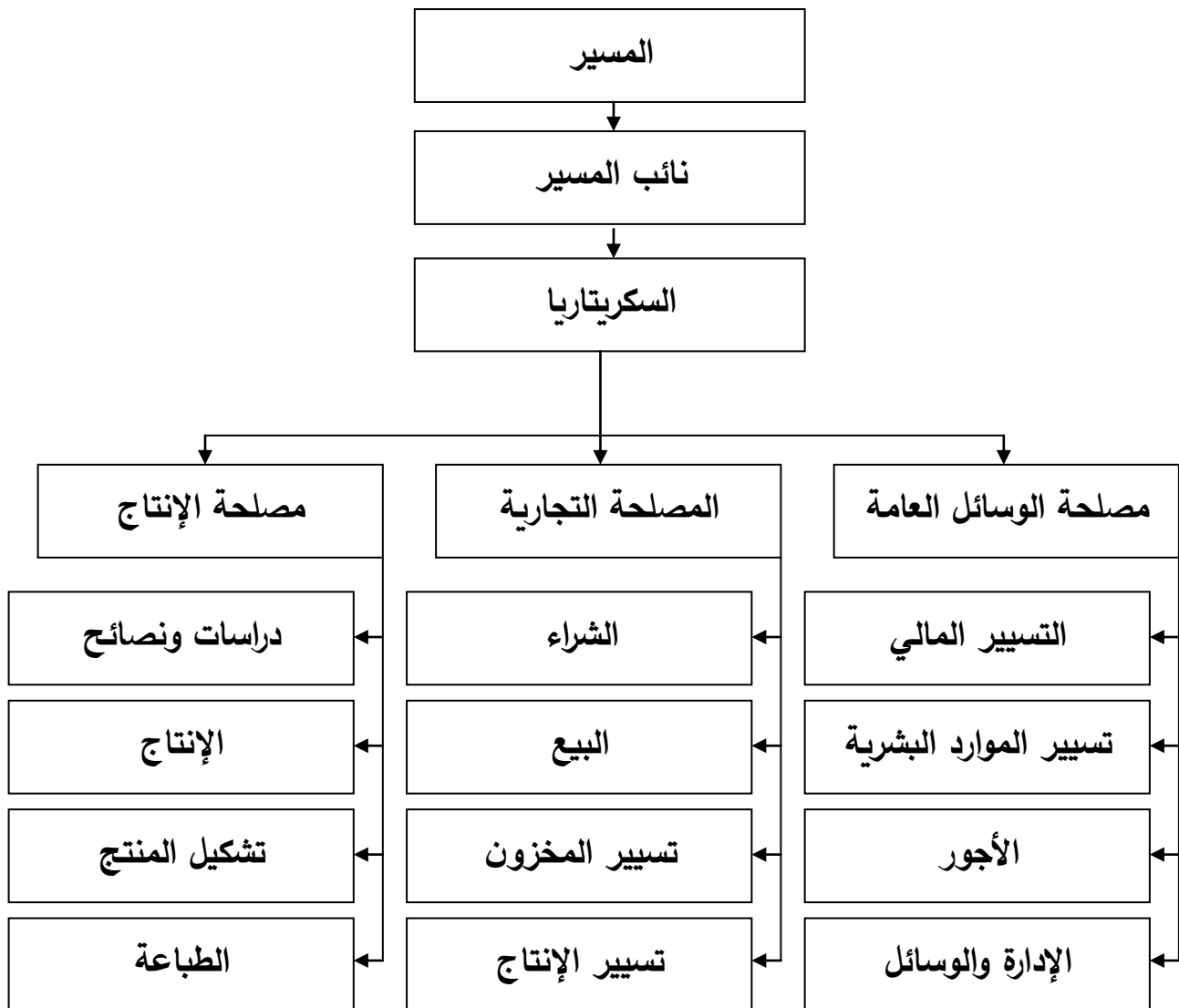
في إطار تطوير وتنمية قطاع الصناعة وخلق العديد منصب على الشغل والإستجابة لمختلف متطلبات القطاع الفلاحي، أنشأت مؤسسة sarl safl plac سنة 2008، برأس مال 15 مليون دينار جزائري، كان إنتاجها يعتمد على المنتجات الصغيرة الخاصة بالتغليف وغيرها، إلا أنها بعد ذلك طورت صناعتها لتصل إلى صناعة الخزانات البلاستيكية بمختلف الأنواع والأحجام، اقتنت المؤسسة عتادا متنوعا ومتطورا وهذا لزيادة الإنتاج وتوفير المنتجات بجودة عالية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وشرحه

سنبرز في هذا المطلب الهيكل التنظيمي للمؤسسة والمقدم من طرف مسير المؤسسة، إضافة إلى تقديم شرح كامل لهذا الهيكل التنظيمي.

أولاً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي

1. الرئيس المدير: يمثل الأعلى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وهو المسؤول الأول فيها حيث يشرف على تسييرها ويسعى دوما لجعلها الأفضل والرائدة في مجال صناعة البلاستيك وتتحدد مهامه الرئيسية فيما يلي:

- تحديد أهداف المؤسسة التي تسعى لتحقيقها؛
- إعداد برامج الأعمال والسهر على انجازها في أفضل الظروف؛
- البحث عن العملاء ذو التعاملات الكبيرة؛
- الإتصال بالمولين الأجانب الآلات والصيانتها والمواد الأولية المستوردة؛
- المصادقة على الوثائق والقرارات المصيرية المتعلقة بأعمال المؤسسة؛
- الإشراف على تسيير العمال داخل المؤسسة ومراقبتهم؛
- التنسيق بين مختلف المصالح لضمان التنفيذ الأمثل لبرامجها؛
- التدخل في حالة تأزم الأوضاع مع مختلف المصالح الخارجية (الجمارك أو وزارة الصناعة)؛
- السعي لمعرفة المشاكل المعوقات التي تواجه العاملين داخل المؤسسة ومحاولة إيجاد الحلول المناسبة لها ومعالجتها في أقرب الأوقات.

2. السكرتارية: كمنسق بين مختلف الوظائف حيث تجمع التقارير المقدمة من طرف المصالح لترفعها إلى رئيس المدير العام كما تقوم بإستقبال مختلف المتعاملين مع المؤسسة وتحديد أوقات الإجتماعات وإستقبال البريد والرد على المكالمات الهاتفية ... إلخ.

3. مصلحة الوسائل العامة: وهو المسير الإداري للوحدة حيث يضمن توفير الوسائل الملائمة لضمان السير الحسن للعمل كما يهتم بالعمال واحتياجاتهم وتتفرغ الى:

1.3. فرع التسيير: يحدد السياسة المالية للمؤسسة ويقوم بتسجيل مختلف تحركات رأس المال والضرائب والضمان الاجتماعي كما يقوم أيضا بالمهام التالية:

- إعداد الميزانية السنوية التقديرية؛

- تحديد مصاريف ومداخل العمال؛

- تحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

2.3. فرع تسيير الموارد البشرية: بهتم بتسيير العمال إدارياً، كما يقوم بالإهتمام بـ:

- إعداد ملفات الخاصة لكل عامل داخل المؤسسة؛

- الاعتناء بالموظفين من الناحية الاجتماعية وتهيئة الظروف المناسبة لإنجاز أعمالهم؛

- متابعة إنضباط العمال من ناحية الحضور والغياب؛

- دراسة طلبات التوظيف.

3.3. فرع الأجور: يقوم بتحديد وتصنيف أجور كل عامل.

4.3. فرع إدارة الوسائل: ويهتم بتوفير التجهيزات والمستلزمات الخاصة لكل مصلحة لضمان الانجاز الجيد

لها كما تقوم أيضا بعملية الجرد في نهاية كل دورة وصيانة الآلات الانتاجية.

4. مصلحة التجارية: وهي ذات أهمية كبيره في المؤسسة وتنقسم إلى:

1.4. قسم المشتريات: يعمل بالتنسيق مع مصلحة الإنتاج داخل المؤسسة حيث يقدم احتياجاتها من المواد

الاولية للمؤسسة وتقوم بعملية الشراء على المراحل التالية:

- تحديد الاحتياجات من المواد الأولية؛

- تلقي العروض من موردي المؤسسة حيث يقدمون مختلفين المواصفات والأسعار؛

- الإختيار بين الموردين وفقا لإمكانية المؤسسة المادي، وجودة المواد المقدمة، وكذلك التعاملات السابقة

مع المورد ومختلف الضمانات والتسهيلات الممنوحة.

2.4. قسم التخزين: يقوم بتوزيع المواد أو المخزون على الورشات كما يقوم بتخزين بعض المنتجات

المضغة كالأكياس الحمل.

3.4. قسم البيع: يهتم بتحقيق كل العمليات التجارية أو البيعة ووضع علاقات مع مختلف الأطراف

المتعاملة مع المؤسسة حيث يتمثل دوره في:

- الاتصال بالمصالح الإنتاجية وإعداد الطلبات للزبائن؛

- إعداد على الفواتير لإرسالها لأصحابها؛

- الاتصال بالزبائن لجمع مستحقات المؤسسة.

5. مصلحة الإنتاج: تعد من أهم المصالح حيث تقوم بعملية الإنتاج من خلال تحويل المواد الخام بعد القيام بالمعالجة الصناعية إلى منتجات نهائية وتقسيم هذه المصلحة إلى:

1.5. دراسة طلبية الزبون: تقوم بدراسة الطلبية المقدمة من طرف الزبون من ناحية السعر، والكمية الممكن إنتاجها، وآجال التسليم عند إتخاذ قرار الإنتاج، يتم وضع نموذج لطلبية الزبون وتدخل العملية في إطار التجربة.

2.5. قسم الإنتاج: بعد تقديم النموذج للعميل وموافقه عليه تبدأ عملية الإنتاج لتسليم الطلبيات في أوقات محددة.

3.5. قسم الطباعة: توجه إلى المنتجات التي تحتاج إلى الطباعة لإتمام العملية الإنتاجية وتكون حسب رغبة الزبون الذي يحدد الرسومات والألوان المراد طباعتها.

4.5. تشكيل المنتج: بعد إتمام عملية الطباعة توجه المنتجات بأنواعها وأشكالها إلى آلات خاصة بالتلحيم لتأخذ الطلبية شكلها النهائي. والشكل (2-1) يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة وحدة التحويل البلاستيك للجنوب - ورقلة -.

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة ومنتجاتها

هناك العديد من الأهداف التي ترغب المؤسسة في تحقيقها، وذلك من خلال التنوع من منتجاتها، ولمعرفة ذلك نتبع العناصر التالية الذكر.

أولاً: أهداف المؤسسة

نظر للمكانة التي تكتسبها المؤسسة من خلال نشاطاتها المقدمة في مجال صناعة البلاستيك فإنها تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وتتمثل في:

- تحقيق الأرباح؛
- تحقيق الريادة في أسواق المنطقة والمناطق المجاورة لها من خلال الزيادة في عدد المتعاملين معها وذلك بمنحهم مختلف التسهيلات الممكنة؛
- تلبية إحتياجات جميع القطاعات نظر لقلة منافسين من جهة وقربها من مصادر التمويل، وكذلك الإهتمام الواسع بالنشاط الفلاحي بمناطق الجنوب؛
- فتح وحدات جديدة في بعض المناطق من الوطن؛
- التحسين المستمر لسلعها حيث ترغب في تطويرها وتنميتها وذلك بالمحافظة على زبائنها وجذب أكبر عدد من المستهلكين المرتقبين؛
- تطوير وسائل وأداة العمل من أجل التنوع وزيادة الإنتاج وتحقيق الجودة والتنوعية؛
- الحصول على الميزة التنافسية لضمان بقائها في السوق؛
- المشاركة في العديد من المعارض الوطنية والقيام بإشهار لغرض الترويج لمنتجاتها بشكل أكبر.

ثانياً: منتجات المؤسسة

لإنتاج الأكياس البلاستيكية تقوم المؤسسة بالتحويل، الصناعة الطباعة، وأهم منتجاتها شريط فلاحى معقم بثلاث طبقات، شريط الحليب معقم بثلاث طبقات ذات جودة عالية و مطابقة للمواصفات، أما باقي المنتجات مثل شريط البيوت البلاستيكية الصغيرة، أكياس الحم.... إلخ، فهي منتوجات ذات جودة لكنها تنتج حسب إحتياجات العملاء وإمكانياتهم، وأكياس أخرى مثل التجميد التفريش... إلخ، فهي منتجات نوعية وبسعر أقل.

وسنقوم بعرض أهم منتجاتها في الجدول التالي:

الجدول (2-1): منتجات وحدة تحويل البلاستيك وصناعة الخزانات البلاستيكية

المنتج	الأبعاد	الغرض
شريط فلاحي معقم	عرضه 4.4م، سمكه 180 ميكرون	تغطية البيوت البلاستيكية من فصلين إلى 3 فصول
شريط فلاحي غير معقم	عرضه 4.4م، سمكه 200 ميكرون	تغطية البيوت البلاستيكية لمدة فصل واحد.
شريط فلاحي اسود	عرضه 4.4م، سمكه 180 ميكرون	تغطية وحماية علف المواشي مثل التبن
شريط فلاحي صغير الحجم	عرضه 2م، سمكه 100 ميكرون	حماية النباتات والأشجار الصغيرة
شريط فلاحي خاص بالتمور	عرضه 0.8م، 1م سمكه 80-100 ميكرون	حماية عراجين التمر
شريط خاص بالري أحادي اللون أسود برتقالي.	عرضه 180ملم، سمكه 300 ميكرون	يستعمل للسقي
شريط الضبط	حسب الطلب	تغليف القارورات والعبوات الخاص بالماء المعدني ومواد التنظيف.
شريط خاص بالمواد الإستهلاكية اليومية	حسب الطلب	تغليف وتعبئة المواد الإستهلاكية كالسكر والملح
شريط الحليب	متعدد الطبقات	خاص بالحليب المبستر واللبن
أكياس رمي الفضلات	صغيرة، متوسطة، كبيرة	تستعمل للأعراض المنزلية، التغليف
أكياس بولي اثيلي	صغيرة وكبيرة الحجم مطبوعة او غير مطبوعة.	تغليف السلع والمواد التجارية.

متعدد الإستعمال	حسب الطلب	أكياس مختلفة
التغليف	حسب الطلب	أكياس حمل
مخصصة ل: الملح، علف المواشي والمواد الأولية.	بين 10-20 الى 50 كغ.	أكياس ذات سعة كبيرة
خاص بالحليب المبستر واللبن	متعدد الطبقات من 1-3 طبقات، مطبوع من لونين الى 4 ألوان	شريط الحليب
تستعمل للأغراض المترية، التغليف.	صغيرة، متوسطة كبيرة	أكياس رمي الفضلات
مخصصة لتعبئة المياه وبعض المواد السائلة	200 لتر	خزان بلاستيكي صغير جدا
مخصصة لتعبئة المياه وبعض المواد السائلة	800 لتر	خزان بلاستيكي صغير
مخصصة لتعبئة المياه وبعض المواد السائلة	1000 لتر	خزان بلاستيكي متوسط الحجم
مخصصة لتعبئة المياه وبعض المواد السائلة	من 1500 لتر إلى 2000 لتر	خزان بلاستيكي كبير
مخصصة لتعبئة المياه وبعض المواد السائلة	3000 لتر	خزان بلاستيكي كبير جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

نلاحظ أن منتجات المؤسسة لها العديد من المنتجات التي تنتج عن تحويل مادة البلاستيك بمختلف الأبعاد، إضافة إلى أنها تقوم بصناعة مختلف الخزانات إما أن تكون خزانات بلاستيكية أو خزانات حديدية، كما اتضح أيضا من خلال الجدول أن المؤسسة تنتج هذه الخزانات بسعات وأحجام مختلفة ومتنوعة، إضافة إلى صنعها لخزانات متوسطة الجودة وأخرى جيدة وممتازة.

المبحث الثاني: دراسة لتكاليف ومنتجات الأعمال بمؤسسة Sarl safl Plac وتحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات

سننتظر في هذا المبحث إلى عرض التكاليف وتحديد نتيجة الأعمال، إضافة إلى تحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات.

المطلب الأول: عرض التكاليف وتحديد نتيجة الأعمال

سنبرز في هذا المطلب عرض التكاليف وكذا تحديد نتيجة الأعمال وذلك وفقا للعناصر التالية الذكر.

أولا: عرض التكاليف المتغيرة والثابتة لخزانات المياه البلاستيكية وفقاً لنظام المحاسبة التحليلية المبسط

تتمثل التكاليف المتغيرة لمنتجات المؤسسة في تكلفة شراء المواد المستعملة في عملية الإنتاج ومصاريف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة بالإضافة إلى مصاريف التوزيع، وفيما يلي عرض التكاليف المتغيرة والثابتة لخزانات المياه البلاستيكية للفترات المالية (2020، 2021 و2022) في المؤسسة محل الدراسة:

الجدول رقم (2-2): التكاليف المتغيرة والثابتة لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 300 لتر إلى 800 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)

(المبالغ بعشرة آلاف دينار جزائري)

خزانات المياه البلاستيكية بسعة 800 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 500 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 300 لتر			البيان
2022	2021	2020	2022	2021	2020	2022	2021	2020	
406217,33	442157,77	395278,56	462531,07	398254,18	225487,11	315487,03	265847,23	361547,52	تكلفة شراء المواد المستعملة في عملية الإنتاج
89954,38	81241,17	79521,11	42135,34	79524,21	71245,82	43125,07	62315,91	31254,87	مصاريف الإنتاج المباشرة
14253,02	26589,22	26548,31	11235,00	31254,05	33125,32	21235,09	28972,11	11254,87	مصاريف الإنتاج غير المباشرة
9005,28	8111,32	8970,20	8754,85	9714,32	9987,66	9758,33	11254,06	7852,03	مصاريف التوزيع المتغيرة
519430,01	558099,48	510318,18	524656,26	518746,76	339845,91	389605,52	368389,31	411908,94	مجموع التكاليف المتغيرة
1425457,11	1013654,81	1002154,94	325462,20	665231,11	995284,57	325874,44	782654,91	521472,33	مصاريف الإنتاج الثابتة
95051,13	69872,06	29978,87	19879,99	89932,04	81254,33	25467,67	65711,08	22135,35	مصاريف التوزيع الثابتة
1520508,24	1083526,87	1032133,81	345342,19	755163,15	1076538,90	351342,11	848365,99	543607,68	مجموع التكاليف الثابتة

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على معلومات فرضية من خلية المحاسبة التحليلية للفترات المالية (2020، 2021 و2022).

من الجدول رقم (2-2) نلاحظ ارتفاع التكاليف المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية خلال الفترات المالية (2020، 2021 و 2022) ويعود ذلك إلى ارتفاع تكاليف العناصر المكونة للتكاليف المتغيرة، أما التكاليف المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 300 لتر في سنة 2021 انخفضت بمقدار: 43519,63 $\times 10^4$ دج بالمقارنة مع التكاليف المتغيرة للسنة المالية 2020 أي بنسبة: 10,5654%، كما نلاحظ انخفاض في التكاليف المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 800 لتر في سنة 2022 بمقدار: 38669,47 $\times 10^4$ دج بالمقارنة مع التكاليف المتغيرة للسنة المالية 2021 أي بنسبته: 06,9288% وهذا يعود إلى انخفاض في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف المتغيرة للسنة المالية 2022.

ومن الجدول رقم (2-2) أيضاً نلاحظ ارتفاع التكاليف الثابتة لخزانات المياه البلاستيكية خلال الفترات المالية (2020، 2021 و 2022) ويعود ذلك إلى ارتفاع تكاليف العناصر المكونة للتكاليف الثابتة، أما التكاليف الثابتة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 300 لتر في سنة 2022 انخفضت بمقدار: 497023,88 $\times 10^4$ دج بأكثر من النصف بالمقارنة مع التكاليف الثابتة للسنة المالية 2021 أي بنسبة: 58,5860%، كما نلاحظ انخفاض في التكاليف الثابتة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 500 لتر خلال الفترات المالية (2020، 2021 و 2022)، ففي سنة 2022 انخفضت بمقدار: 409820,96 $\times 10^4$ دج بأكثر من النصف بالمقارنة مع التكاليف الثابتة للسنة المالية 2021 أي بنسبة: 54,2692%، وهذا يعود إلى انخفاض في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف الثابتة للسنة المالية 2022، وفي سنة 2021 انخفضت بمقدار: 321375,75 $\times 10^4$ دج بالمقارنة مع التكاليف الثابتة للسنة المالية 2020 أي بنسبة: 29,8527%، وهذا يعود إلى انخفاض في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف الثابتة للسنة المالية 2021.

ومن هذه نتائج الجدول رقم (2-2) لا يمكن للمسيرين اتخاذ القرارات في التخلي على الخطوط الإنتاجية إلا بعد دراسة مرودية الخطوط الإنتاجية الخاصة بخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 300 إلى 800 لتر.

الجدول رقم (2-3): التكاليف المتغيرة والثابتة لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 لتر إلى 2000 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)

(المبالغ بعشرة آلاف دينار جزائري)

خزانات المياه البلاستيكية بسعة 2000 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 1500 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 1000 لتر			البيان
2022	2021	2020	2022	2021	2020	2022	2021	2020	
525901,70	458642,33	529491,19	458368,81	338586,27	340698,30	286040,11	255670,89	283534,01	تكلفة شراء المواد المستعملة في عملية الإنتاج
92315,31	84312,37	75648,20	45362,63	81254,87	72546,15	42871,23	60073,59	41962,30	مصاريف الإنتاج المباشرة
15872,01	37564,28	25741,01	12542,65	32542,55	23578,11	12543,67	27915,58	10538,49	مصاريف الإنتاج غير المباشرة
9231,37	76351,24	8990,08	7551,24	9978,60	9564,67	8457,37	12407,70	8417,38	مصاريف التوزيع المتغيرة
643320,39	656870,22	639870,48	523825,33	462362,29	446387,23	349912,38	356067,76	34445218	مجموع التكاليف المتغيرة
1712984,26	1235641,14	1025487,49	335564,37	624553,62	698100,18	390696,98	794444,29	521775,31	مصاريف الإنتاج الثابتة
90331,89	77322,89	39713,91	28013,01	90229,91	91124,94	22578,16	61257,39	21658,10	مصاريف التوزيع الثابتة
1803316,15	1312964,03	1065201,40	363577,38	714783,53	789225,12	413275,14	855701,68	543433,41	مجموع التكاليف الثابتة

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على معلومات فرضية من خلية المحاسبة التحليلية للفترات المالية (2020، 2021 و2022).

من الجدول رقم (2-3) نلاحظ أن التكاليف المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية مرتفعة من سنة مالية لأخرى ما عدا خزانات المياه البلاستيكية سعة 1000 لتر ففي السنة المالية 2022 انخفضت التكلفة المتغيرة بمقدار: $6155,38 \times 10^4$ دج بمبلغ طفيف جداً بالمقارنة مع التكاليف المتغيرة للسنة المالية 2021 أي بنسبته: 1,7287%، وهذا يعود إلى انخفاض في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف المتغيرة للسنة المالية 2022، وكذا انخفاض التكلفة المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر سنة 2022 بمقدار: $13549,83 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع التكاليف المتغيرة للسنة المالية 2021 أي بنسبته: 2,0628%، وهذا يعود إلى انخفاض في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف المتغيرة للسنة المالية 2022، ومنه لا يمكن أنه يتضح للمسيرين الخطوط التي لا تضيف قيمة مضافة للمؤسسة إلا بعد تحليل مردودية الخطوط الإنتاجية الخاصة بخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 إلى 2000 لتر.

أيضاً نلاحظ من خلال هذا الجدول ارتفاع التكاليف الثابتة لخزانات المياه البلاستيكية خلال الفترات المالية (2020، 2021 و2022) ويعود ذلك إلى ارتفاع تكاليف العناصر المكونة للتكاليف الثابتة، أما التكاليف الثابتة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 1000 لتر في سنة 2022 انخفضت بمقدار: $410 \times 442426,54$ دج بأكثر من النصف بالمقارنة مع التكاليف الثابتة للسنة المالية 2021 أي بنسبة: 51,7034%، كما نلاحظ انخفاض في التكاليف الثابتة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 1500 لتر خلال الفترات المالية (2020، 2021 و2022)، ففي سنة 2022 انخفضت بمقدار: $410 \times 351206,15$ دج بالنصف تقريباً بالمقارنة مع التكاليف الثابتة للسنة المالية 2021 أي بنسبة: 49,1346%، وهذا يعود إلى انخفاض في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف الثابتة للسنة المالية 2022، وفي سنة 2021 انخفضت بمقدار: $410 \times 74441,59$ دج بالمقارنة مع التكاليف الثابتة للسنة المالية 2020 أي بنسبة: 09,4322%، وهذا يعود إلى انخفاض في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف الثابتة للسنة المالية 2021.

ومن هذه نتائج هذا الجدول لا يمكن أنه يتضح للمسيرين الخطوط التي لا تضيف قيمة مضافة للمؤسسة إلا بعد تحليل مردودية الخطوط الإنتاجية الخاصة بخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 إلى 2000 لتر.

ثانيا: تحديد نتيجة الأعمال لمنتجات المؤسسة وفقاً لنظام المحاسبة التحليلية المبسط

الجدول رقم (2-4): نتيجة الأعمال لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 300 لتر إلى 800 لتر

للفترات المالية (2020، 2021 و2022)

(المبالغ بعشرة آلاف دينار جزائري)

خزانات المياه البلاستيكية بسعة 800 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 500 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 300 لتر			البيان
2022	2021	2020	2022	2021	2020	2022	2021	2020	
2000547,27	1423518,88	1235489,08	299245,09	1124513,09	1005871,92	982517,34	1325421,23	1251871,11	رقم الأعمال بالجملة
401872,30	498725,51	552154,44	521456,02	132541,12	398542,37	428721,97	524587,76	432157,88	رقم الأعمال بالتجزئة
2402419,57	1922244,39	1787643,52	820701,11	1257054,21	1404414,29	1411239,31	1850008,99	1684028,99	رقم الأعمال الصافي
519430,01	558099,48	510318,18	524656,26	518746,76	339845,91	389605,52	368389,31	411908,94	التكاليف المتغيرة
1882989,56	1364144,91	1277325,34	296044,85	738307,45	1064568,38	1021633,79	1481619,68	1272120,05	الهامش / التكاليف المتغيرة
1520508,24	1083526,87	1032133,81	345342,19	755163,15	1076538,90	351342,11	848365,99	543607,68	التكاليف الثابتة
362481,32	280618,04	245191,53	-49297,34	-16855,70	-11970,52	670291,68	633253,69	728512,37	نتيجة الأعمال

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على معلومات فرضية من خلية المحاسبة التحليلية للفترات المالية (2020، 2021 و2022).

و(2022).

من الجدول رقم (2-4) نلاحظ أن نتيجة الأعمال لخزانات المياه البلاستيكية سعة 300 لتر في السنة المالية 2022 ارتفعت بمقدار: $37037,99 \times 10^4$ دج بمبلغ طفيف جداً بالمقارنة مع نتيجة الأعمال للسنة المالية 2021 أي بنسبته: 05,5257%، وفي سنة 2021 انخفضت بمقدار: $95258,68 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع نتيجة الأعمال للسنة المالية 2020 أي بنسبة: 13,0758%، وهذا يعود إلى ارتفاع في تكلفة العناصر المكونة للتكاليف الثابتة للسنة المالية 2021، وبالنسبة للخط الإنتاجي المتعلق بإنتاج خزانات المياه البلاستيكية سعة 500 لتر فإنه يحقق نتائج سلبية خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) دون تحسن وهذا يشكل عائق بالنسبة لربحية المؤسسة محل الدراسة، وبناءً عليه لا يمكن للمديرين اتخاذ القرارات بشأن هذا الأمر من خلال توفر مجموعة من البدائل المتاحة. وبخصوص خزانات المياه البلاستيكية سعة 800 لتر نتيجة الأعمال خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) كانت في ارتفاع مستمر وهذا يعد إيجابياً بالنسبة للمؤسسة.

الجدول رقم (2-5): نتيجة الأعمال لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 لتر إلى 2000 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)

(المبالغ بعشرة آلاف دينار جزائري)

خزانات المياه البلاستيكية بسعة 2000 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 1500 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 1000 لتر			البيان
2022	2021	2020	2022	2021	2020	2022	2021	2020	
1924657,07	1445689,99	1552337,89	995093,88	1287420,31	1369396,92	995263,67	1245632,82	1054227,88	رقم الأعمال بالجملة
485721,60	498457,18	578812,55	513821,19	627877,91	584872,06	400511,01	578215,45	412563,37	رقم الأعمال بالتجزئة
2410378,67	1944147,17	2131150,44	1508915,07	1915298,22	1954268,98	1395774,68	1823848,27	1466791,25	رقم الأعمال الصافي
643320,39	656870,22	639870,48	523825,33	462362,29	446387,23	349912,38	356067,76	34445218	التكاليف المتغيرة
1767058,28	1287276,95	1491279,96	985089,74	1452935,93	1507881,75	1045862,30	1467780,51	1122339,07	الهامش / التكاليف المتغيرة
1803316,15	1312964,03	1065201,40	363577,38	714783,53	789225,12	413275,14	855701,68	543433,41	التكاليف الثابتة
-36257,87	-25687,08	426078,56	621512,36	738152,40	718656,63	632587,16	612078,83	578905,66	نتيجة الأعمال

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على معلومات فرضية من خلية المحاسبة التحليلية للفترات المالية (2020، 2021 و2022).

من الجدول رقم (2-5) نلاحظ أن نتيجة الأعمال لخزانات المياه البلاستيكية سعة 1000 لتر في تحسن واضح خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) وهذا ما يجعل المسيرين في المؤسسة محل الدراسة يعززون إنتاج هذا النوع من الخزانات.

كما نلاحظ أن نتيجة الأعمال لخزانات المياه البلاستيكية سعة 1500 لتر في السنة المالية 2022 انخفضت بمقدار: $116640,04 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع نتيجة الأعمال للسنة المالية 2021 أي بنسبة: 15,8016%، ولكن ليس بالأمر الحرج بالنسبة للمؤسسة لأن مستوى الأرباح موجب والمتعلق بهذا الخط الإنتاجي إلا أنه ينبغي معرفة الأسباب التي أدت إلى انخفاض نتيجة الأعمال ومن خلال البيانات الموضحة في الجدول أعلاه يتبين أن سبب انخفاض نتيجة الأعمال يعود إلى انخفاض رقم الأعمال بالجملة خارج الرسم في سنة 2022 بمقدار: $292326,43 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع رقم الأعمال بالجملة خارج الرسم للسنة المالية 2021 أي بنسبة: 22,7064%، كما نلاحظ أن رقم الأعمال بالتجزئة خارج الرسم في سنة 2022 انخفض بمقدار: $114056,72 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع رقم الأعمال بالتجزئة خارج الرسم للسنة

المالية 2021 أي بنسبة: 18,1654%، وهذا ما أدى إلى تدني نتيجة الأعمال الخاص بهذا النوع من الخزانات وبالمقابل ارتفاع التكاليف المتغيرة لنفس السنة (سنة 2022) بمقدار: $61463,04 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع التكاليف المتغيرة للسنة المالية 2021 أي بنسبة: 11,7335%، كما نلاحظ من خلال الجدول أعلاه تحقيق تدني نتيجة أعمال وهي سالبة والخاصة بخط إنتاج خزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر في السنة المالية 2021 بمقدار: $451765,64 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع نتيجة الأعمال للسنة المالية 2020، وتدني نتيجة أعمال وهي سالبة والخاصة بخط إنتاج خزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر في السنة المالية 2022 بمقدار: $10570,79 \times 10^4$ دج بالمقارنة مع نتيجة الأعمال للسنة المالية 2021، وهذا يعود إلى وجود مشكلة متعلقة بالخط الإنتاجي الخاص بخزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر تتمثل في انخفاض رقم الأعمال خارج الرسم وزيادة مقدار التكاليف المتغيرة، حيث إنتاج هذا النوع من المنتجات يساهم في تخفيض ربحية المؤسسة بقدر معتبر وفي هذه الحالة ينبغي على المديرين داخل المؤسسة اتخاذ القرارات في الوقت المناسب لأن الاستمرار في عملية الإنتاج في هذا الخط قد يسبب عوائق بالنسبة للمؤسسة تقف أمامها في تحقيق الأهداف المسطرة.

المطلب الثاني: تحديد نقطة التعادل واتخاذ القرارات

سنبرز في هذا المطلب تحديد نقطة التعادل، وكذا اتخاذ القرارات وذلك من خلال اتباع العناصر التالية.

أولاً: تحديد نقطة التعادل وهامش الأمان لمنتجات المؤسسة وفقاً لنظام المحاسبة التحليلية المبسط

الجدول رقم (2-6): نقطة التعادل وهامش الأمان لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 300 لتر

إلى 800 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)

(المبالغ بعشرة آلاف دينار جزائري)

خزانات المياه البلاستيكية بسعة 800 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 500 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 300 لتر			البيان
2022	2021	2020	2022	2021	2020	2022	2021	2020	
2402419,57	1922244,39	1787643,52	820701,11	1257054,21	1404414,29	1411239,31	1850008,99	1684028,99	رقم الأعمال الصافي
1520508,24	1083526,87	1032133,81	345342,19	755163,15	1076538,90	351342,11	848365,99	543607,68	التكاليف الثابتة
1882989,56	1364144,91	1277325,34	296044,85	738307,45	1064568,38	1021633,79	1481619,68	1272120,05	الهامش/التكاليف المتغيرة
78,38%	70,97%	71,45%	36,07%	58,73%	75,80%	72,39%	80,09%	75,54%	نسبة هت م إلى رقم الأعمال
1939946,36	1526819,79	1444492,85	957364,12	1285753,00	1420206,20	485328,31	1059303,36	719626,34	عتبة المردودية CAC
80,75%	79,43%	80,80%	116,65%	102,28%	101,12%	34,39%	57,26%	42,73%	معدل التغطية
462473,21	395424,60	343150,67	-136663,01	-28698,79	-15791,91	925911,00	790705,63	964402,65	هامش الأمان Ms
19,25%	20,57%	19,20%	-16,65%	-02,28%	-01,12%	65,61%	42,74%	57,27%	مؤشر الأمان Is

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على معلومات فرضية من خلية المحاسبة التحليلية للفترات المالية (2020، 2021 و2022).

من الجدول رقم (2-6) نلاحظ أن معدل التغطية لخزانات المياه البلاستيكية أقل من 100%،

باستثناء خزانات المياه البلاستيكية سعة 500 لتر خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) كانت

نسبة التغطية تفوق 100%، وهذا يعني عتبة المردودية CAC في السنوات المالية المذكورة لا تغطي رقم

الأعمال أي أن الهامش على التكاليف المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 1500 خلال السنوات المالية

(2020، 2021 و2022) لا يغطي مجموع التكاليف الثابتة ولا بد لرقم الأعمال أن يرتفع بأكثر من معدل

أو مؤشر الأمان حتى تصبح المؤسسة ذات مردودية، أما بالنسبة لباقي خزانات المياه البلاستيكية سعة 300

لتر وسعة 800 لتر خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) فنلاحظ أن معدل التغطية أقل

من 100%، ونسبة هامش الأمان موجب هذا يعني أن الهامش على التكاليف المتغيرة لخزانات المياه

البلاستيكية سعة 300 لتر وسعة 800 لتر خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) يغطي

مجموع التكاليف الثابتة وتحقيق نتيجة أعمال موجبة وأن رقم الأعمال يستطيع أن ينخفض بأقل من معدل

أو مؤشر الأمان والمؤسسة في حالة مردودية.

الجدول رقم (2-7): نقطة التعادل وهامش الأمان لخزانات المياه البلاستيكية التي سعتها من 1000 لتر إلى 2000 لتر للفترات المالية (2020، 2021 و2022)

(المبالغ بعشرة آلاف دينار جزائري)

خزانات المياه البلاستيكية بسعة 2000 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 1500 لتر			خزانات المياه البلاستيكية بسعة 1000 لتر			البيان
2022	2021	2020	2022	2021	2020	2022	2021	2020	
2410378,67	1944147,17	2131150,44	1508915,07	1915298,22	1954268,98	1395774,68	1823848,27	1466791,25	رقم الأعمال الصافي
1803316,15	1312964,03	1065201,40	363577,38	714783,53	789225,12	413275,14	855701,68	543433,41	التكاليف الثابتة
1767058,28	1287276,95	1491279,96	985089,74	1452935,93	1507881,75	1045862,30	1467780,51	1122339,07	الهامش / التكاليف المتغيرة
73,31%	66,21%	69,98%	65,28%	75,86%	77,16%	74,93%	80,84%	76,52%	نسبة هـ ت م إلى رقم الأعمال
2459836,69	1982941,82	1522252,36	556911,08	942246,38	1022864,14	551543,90	1063285,70	710216,18	عتبة المردودية CAC
102,05%	102,00%	71,43%	36,91%	49,20%	52,34%	39,52%	58,30%	48,42%	معدل التغطية
-49458,02	-38794,65	608898,08	952003,99	973051,84	931404,84	844230,78	760562,57	756575,07	هامش الأمان Ms
-02,05%	-02,00%	28,57%	63,09%	50,80%	47,66%	60,48%	41,70%	51,58%	مؤشر الأمان Is

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على معلومات فرضية من خلية المحاسبة التحليلية للفترات المالية (2020، 2021 و2022).

من الجدول رقم (2-7) نلاحظ أن معدل التغطية لخزانات المياه البلاستيكية أقل من 100%، باستثناء خزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر خلال السنتين الماليتين 2021 و2022 كانت نسبة التغطية تفوق 100%، وهذا يعني عتبة المردودية CAC في السنتين الماليتين المذكورتين لا تغطي رقم الأعمال أي أن الهامش على التكاليف المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 خلال السنتين الماليتين 2021 و2022 لا يغطي مجموع التكاليف الثابتة ولا بد لرقم الأعمال أن يرتفع بأكثر من معدل أو مؤشر الأمان حتى تصبح المؤسسة ذات مردودية، أما بالنسبة لباقي خزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر خلال السنة المالية 2020 وخزانات المياه البلاستيكية سعة 1000 لتر وسعة 1500 لتر خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) فنلاحظ أن معدل التغطية أقل من 100%، ونسبة هامش الأمان موجب هذا يعني أن الهامش على التكاليف المتغيرة لخزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر خلال السنة المالية 2020 وخزانات المياه البلاستيكية سعة 1000 لتر وسعة 1500 لتر خلال السنوات المالية (2020، 2021 و2022) يغطي مجموع التكاليف الثابتة وتحقيق نتيجة أعمال موجبة وأن رقم الأعمال يستطيع أن ينخفض بأقل من معدل أو مؤشر الأمان والمؤسسة في حالة مردودية.

ثانيا: اتخاذ القرارات بالنسبة للخطوط الإنتاجية باستخدام تحليل التعادل

من خلال النتائج السابقة يتضح أن هناك منتجات تحقق خسائر وتؤثر على نتيجة الأعمال السنوية بالنقصان، وبالتالي على المؤسسة محل الدراسة أن تتخلي عن الخطوط الإنتاجية والتفكير بخطوط إنتاجية أخرى بديلة عن الخطوط التي تحقق لها خسائر، وتتمثل الخطوط التي تحقق خسائر في خزانات المياه البلاستيكية سعة 500 لتر وخزانات المياه البلاستيكية سعة 2000 لتر، ولاتخاذ القرارات التشغيلية الخاصة بالتخلي على النوعين من المنتجات ينبغي توفر مجموعة من البدائل المتمثلة التفكير في مشاريع استثمارية متعلقة بإنتاج نوع آخر من خزانات المياه البلاستيكية التي تحل مكان خزانات المياه هذه، مع دراسة دقيقة لمجموعة من المشاريع على أن تكون التكاليف التشغيلية لهذه المشاريع أقل من التدفقات النقدية الداخلة والمتوقعة، أي رقم الأعمال المتوقع تحقيقه، فعلى المسيرين البدء في تبني مشاريع وخطوط إنتاجية بديلة مع الأخذ بعين الاعتبار الأسعار التنافسية للمؤسسات الأخرى في القطاع، لكي لا تقع المؤسسة محل الدراسة في نفس المشكل، وبالتالي يمكن القول أن التخلي على الخطتين الإنتاجيتين المذكورين أعلاه يحسن من نتيجة الأعمال السنوية بدرجة كبيرة، لكن على المؤسسة أن تكون عقلانية في اتخاذ القرارات الخاصة بتنفيذ المشاريع الإنتاجية البديلة.

خلاصة الفصل

يتضح لها من خلال زيارتنا لمؤسسة Sarl Safl Plac بالجزائر العاصمة أنها مؤسسة رائدة في تحويل البلاستيك ب مواد أولية أصلية مستودة من السعودية وليس بالرسكلة، نشاطها الأساسي صناعة الخزانات البلاستيكية بمختلف الأنواع والأحكام وبكميات وفيرة تغطي كامل التراب الوطني.

إن تحليل التعادل يساهم في تحسين اتخاذ القرار الإداري لمؤسسة تحويل البلاستيك وصناعة الخزانات البلاستيكية Sarl Safl Plac بالجزائر العاصمة، على اعتبار أنها أداة فعالة للتنبيه المبكر على الانحرافات وبالتالي اتخاذ ما يلزم من قرارات لمواجهة هذه الانحرافات، وهذه القرارات لها أثر مباشر في تحسين أداء المؤسسة.

خاتمة

ختامًا لدراستنا التي كُنت تحت عنوان "استخدام أسلوب تحليل التعادل في اتخاذ القرارات التشغيلية في المؤسسة الاقتصادية" يتضح أن تحليل التعادل أداة تستخدم من قبل مراقب التسيير أو محاسب التكاليف في المؤسسة لأغراض اتخاذ القرارات، على أن تكون هناك مجموعة من الشروط اللازمة للوقوف على مختلف العناصر اللازمة التي تدخل في حساب وتحديد نقطة التعادل، والتي تعني معرفة المستوى الذي تتساوى فيه نواتج المؤسسة مع تكاليفها التشغيلية (التي تعني الدورة العادية للاستغلال) وهذه العناصر تتمثل في قيم محاسبية تتعلق بالتكاليف والنواتج حيث ينبغي تحديد مقدار التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة ومعرفة رقم الأعمال المحقق خلال السنة المالية لتحديد مقدار التعادل أي الفترة اللازمة التي تحقق فيها المؤسسة التعادل أي الفترة التي تكون فيها نتيجة المؤسسة معدومة.

كما تعمل المؤسسة على تحسين وظائفها الإدارية خاصة اتخاذ القرارات الإدارية باستخدام عدة آليات محاسبية وغير محاسبية، ومن بين الآليات المحاسبية المستخدمة نجد أسلوب تحليل التعادل المتقدم الذي يساهم في مردودية الخطوط الإنتاجية، ومن ثم اتخاذ القرارات التشغيلية المتعلقة بمواصلة الاستثمار في الخطوط الإنتاجية التي تحقق ربحية للمؤسسة وتعزيز نقاط القوة التي تتمتع بها، والعمل على القضاء على نقاط الضعف التي تعيق تحقيق أهداف المؤسسة في المدى الطويل والقصر والتي ينبغي عليها أن تتخذ القرارات بشأنها، وهذه القرارات تتخذ استنادًا على النتائج المحاسبية المحققة من الخطوط الإنتاجية في حالة المؤسسة لها مزيج إنتاجي.

والمؤسسة محل الدراسة تستخدم نظام المحاسبة التحليلية المبسط الذي يعد من الأدوات الهامة في رقابة التسيير، حيث سمح لنا هذا النظام المحاسبي بمعرفة سلوك التكاليف المتغيرة والثابتة، ومقدار رقم الأعمال الصافي، فهذه الأداة كافية لمعرفة مدى تحقيق المؤسسة لعتبة المردودية حسب الخطوط الإنتاجية الموجودة في المؤسسة

والجدير بالذكر أن تحسين الوظائف الإدارية في المؤسسة ومن بينها اتخاذ القرارات، تستدعي استخدام أساليب رقابة التسيير والأساليب الإدارية الحديثة الأخرى المتعارف عليها، إلا أن استخدام هذه الأساليب تكون في حالة وجود مشاكل على مستوى أنشطة المؤسسة خاصة الأنشطة الإنتاجية باعتبار هذه الأنشطة العمود الفقري للمؤسسة ومن بين الأساليب التي يستخدمها المسيرين في المؤسسة محل الدراسة هو أسلوب تحليل التعادل الذي يعمل على دراسة المردودية الاقتصادية في كل خط إنتاجي مجسد على مستوى وحدة الإنتاج في المؤسسة.

التحقق من صحة فرضيات الدراسة:

- **الفرضية الأولى:** تحليل التعادل هو مستوى النشاط الذي تكون فيه مجموع الإيرادات يغطي مجموع التكاليف، وله عدة طرق لحسابه. **فرضية صحيحة؛** فتساوي مجموع التكاليف الثابتة والمتغيرة التي تحملتها المؤسسة مع حجم مبيعاتها (نشاطها)، يحقق التعادل أي أنها لا ربح ولا خسارة.
- **الفرضية الثانية:** عملية اتخاذ القرارات هي عبارة عن عملية إختيار حل معين من بين حلين، وأكثر من الحلول المتاحة في بيئة العمل. **فرضية صحيحة؛** فهي عملية تفضيل حل أو بديل مناسب من بين عدد البدائل، أو الحلول المتاحة، وبعد ذلك يقوم المدير متخذ القرار بتحديد المشكلة وتحديد بدائلها وحلها
- **الفرضية الثالثة:** هناك العديد من العوامل التي تؤثر على عملية اتخاذ القرار. **فرضية صحيحة؛** حيث يوجد عوامل داخلية وأخرى خارجية تؤثر على عملية اتخاذ القرارات تتمثل في أهداف المؤسسة، الثقافة السائدة في المجتمع، العوامل التنظيمية وخصائص المؤسسة، العوامل الإنسانية السلوكية.

نتائج الدراسة:

- أسلوب تحليل التعادل هو وسيلة تحليلية تسمح بدراسة العلاقة الموجودة بين التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة والأرباح، وهي النقطة التي عندها لا تتحقق المؤسسة لا ربح ولا خسارة حيث أن الأرباح تبدأ عند تجاوز هذه النقطة؛
- عملية اتخاذ القرارات هي عملية إختيار حل معين من بين حلين، وأكثر من الحلول المتاحة في بيئة العمل، وبالتالي فهي عملية تفضيل حل أو بديل مناسب من بين عدد البدائل، أو الحلول المتاحة، وبعد ذلك يقوم المدير متخذ القرار بتحديد المشكلة وتحديد بدائلها وحلها؛
- تحليل التعادل مزال شائع الاستخدام، لما يوفره من معلومات مفيدة لغرض واتخاذ القرارات في الأمد القصير، نظرا لأنه يستند على تتبع العلاقة المتشابكة والمتبادلة لعناصر الحجم والتكلفة والربح؛
- لاتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة ينبغي أن تكون هناك مشكلة أو عدة مشاكل على مستوى أنشطة المؤسسة، كما ينبغي أن تتوفر لدى متخذ القرارات الإدارية مجموعة من الأساليب الإدارية والمحاسبية والتي من بينها أسلوب تحليل التعادل، هذا الذي الأخير حتى يمكن تجسيده على مستوى المؤسسة فينبغي أن تقوم المؤسسة بتجسيد نظام محاسبي للتكاليف؛
- اتخاذ القرار وظيفة إدارية مهمة، ويعتبر أسلوب تحليل التعادل أداة هامة في ترشيد قرارات المؤسسة؛
- تحليل التعادل من الأدوات المهمة التي تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات في المدى القصير.

قائمة

المصادر والمراجع

الكتب:

- إبراهيم أبو الغار وعبد الهادي الجوهري، إدارة المؤسسات الاجتماعية مدخل سوسيولوجي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2001.
- أحمد حلمي جمعة، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد، الكتاب الرابع، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2009.
- بوكساني رشيد وأوكيل نسيم، ورقة بحثية بعنوان تحليل التكلفة محاسبيا واتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، 2009.
- ثناء إبراهيم فرحات، الأساسيات الحديثة لإدارة المكتبات والمعلومات، الدار المصرية اللبنانية للنشر، مصر، 2010.
- حسن أحمد الطروانة ومحمد ياسين موسى، اتخاذ القرارات التنظيمية في منظمات الأعمال، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، دط، 2014.
- حسن توفيق حسن وأحمد حسن توفيق، دراسات في المحاسبة الإدارية، مطبعة دار السلم للطباعة والنشر والتوزيع والترجمة، مدينة نصر، القاهرة، دت.
- حسين بلعجوز، المدخل لنظرية القرار، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، دط، 2010.
- خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2005.
- رضوان محمود عبد الفتاح، صناعة القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012.
- عامر عبد الله، التحليل والتخطيط المالي المتقدم، دار البداية للنشر، ط1، 2015.
- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، نظم المعلومات الادارية مدخل إداري وظيفي، المكتبة العصرية للنشر، مصر، دت.
- عبد الحي مرعي، في محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1993.

- عبد السلام أبو قحف وآخرون، نظم الإدارة الحديثة (المديرين - المنظمات - التخطيط الإستراتيجي - القرارات - الإتصالات)، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2011.
- العلاق بشير، أسس الإدارة الحديثة نظريات ومفاهيم، دار اليازوري للنشر والتوزيع، 1999.
- غالب عبد المعطي الفريجات، إستخدام البيانات والمعلومات في تحسين الأداء والتربوي، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
- فايز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية "منظور إداري"، ط3، دار الحامد للنشر والتوزيع، عما، 2010.
- فتحي أحمد ذياب عواد، السلوك الإنساني في منظمات الأعمال الحديثة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2013.
- فرحات ثناء إبراهيم، الأساسيات الحديثة لإدارة المكتبات والمعلومات: الدار المصرية، القاهرة، 2010.
- كحالة جبرائيل جوزيف وحنان رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.
- محمد إبراهيم حسان ومحمد حسين العجمي، الإدارة التربوية، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان 2007.
- محمد الصرفي، الإحتراف الإداري الحكومي، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2014.
- محمد الصيرفي، القرار الإداري ونظم دعمه، ط1، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، 2007.
- محمد رسلان الجيوسي وجميلة جاد الله، الإدارة علم وتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط3، 2008.
- محمد عبد السلام، الأسس العلمية الحديثة في تنظيم وإدارة الأعمال، دار الكتاب الحديث، القاهرة، ط2، 2013.
- محمود حسان جمعة، مبادئ الإدارة الحديثة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2014.

- مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- ناصر دادي عدون ونواصر فتحي، دراسة الحالة المالية، دار الآفاق، الجزائر، دت.
- نوال عبد الكريم الأشهب، اتخاذ القرارات الإدارية- أنواعها ومراحلها، دار أمجد للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة العربية، 2015.
- هاشم العبادي ويوسف الطائي، التعليم الجامعي من منظور إداري، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2014.
- همشري عمر أحمد، الإدارة الحديثة للمكتبات ومراكز المعلومات، مؤسسة الرؤى العصرية ودار صفاء، عمان، 2001.
- هيربرت سيمون، ترجمة عبد الرحمان بن هيجان، عبد الله بن أهنية، السلوك الإداري، دراسة لعمليات اتخاذ القرارات في المنظمات الإدارية، معهد الإدارة العامة، الرياض، ط4، 2003.
- هيلغا دوميند، اتخاذ القرارات الفعالة دليلك العملي في الإدارة، تر: مصطفى إدريس، مطابع أطلس للاوفست، الرياض، دط، 1991.
- أطروحات الدكتوراه:**
- تقرررات يزيدي، دور أساليب المحاسبة الإدارية في حوكمة المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بالجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2016/2017.
- درحمون هلال، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004/2005.
- عبد الرحمون هلال، المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير ومساعدة على اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005.2004.

رسائل الماجستير:

- أسامة رفيق خليل بعكوشه، أثر إدارة وعناصر معادلة تحليل التعادل للحد من خسائر شركة توزيع كهرباء محافظة غزة، دراسة تحليلية للقوائم المالية خلال الفترة من 2011/2015، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2017/2018.

مذكرات ماستر:

- بوتدارة خديجة وبوتدارة حليلة، تقييم الأداء المالي باستخدام تحليل التعادل - دراسة حالة مؤسسة بلبالي للإعلام الآلي، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دراية، ادوار، 2015-2016.
- خرفي محمد الشريف، أهمية نقطة التعادل في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة شركة ليند غاز ورقة) مذكرة ماستر، ورقلة، 2013-2014.

مقالات علمية:

- إيطاحين غانية، أهمية القرار الإداري ودوره في أبحاث الرضا الوظيفي داخل المنظمة، مجلة الحكمة للدراسات الاجتماعية، ع4، 2014.
- ساسي هادف نجاه، نظرية إتخاذ القرارات الإدارية وأهميته في المؤسسة، المجلة الدولية للدراسات الانسانية، ع2، 2022.
- ساسي هادف نجاه، نظرية إتخاذ القرارات في المؤسسة، مجلة المعيار، ع35، 2014.
- سليمان محمد ولقليطي الأخضر، قراءة في نظرية تحليل التعادل بين الواقع وإمكانية التطبيق، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، ع1، 2018.
- شلابي عمار، تحليل التعادل كأداة إدارية لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة "بريمكس الشرق" سكيكدة -، مجلة إضافات إقتصادية، ع2، 2020.
- عثمان أحسين وتقررات يزيد، إستخدام أسلوب تحليل تحليل التعادل المتقدم في اتخاذ القرارات التشغيلية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة ميدانية لمشروع صناعة الأنابيب -، مجلة البحوث والدراسات العملية، ع12، 2018.

- عطاء الله بن طيرش وآخرون، دراسة فعالية بحوث العمليات في إنخاذ القرارات، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، ع3، 2018.
- فاطمة ال مفتاح وسعد عبد الله إبراهيم الخريف، أساليب اتخاذ القرارات أثناء الأزمات، دراسة ميدانية على عينة من القيادات الإدارية بجامعة الملك سعود في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للدارة، ع2، 2024.
- مداحي عثمان، أهمية ودور المعلومات في اتخاذ القرارات، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، ع13، 2018.
- المحاضرات:**
- بادي عبد الحميد، محاضرة بعنوان أدوات مراقبة التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية، 2021/2020.
- عرابة الحاج، محاضرة بعنوان: مراقبة التسيير، تخصص محاسبة فحص ومراقبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014.
- قوادري محمد، محاضرات بعنوان التسيير المالي، تخصص محاسبة وجباية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2022/2021.

ملخص:

يتضح لنا من خلال دراستنا "استخدام أسلوب تحليل التعادل في اتخاذ القرارات التشغيلية في المؤسسة الاقتصادية" أن تحليل التعادل أداة تستخدم من قبل مراقب التسيير أو محاسب التكاليف في المؤسسة لأغراض اتخاذ القرارات. ولإسقاط هذه الأداة ميدانيا إرتأينا أخذ عينة تمثلت في مؤسسة Sarl Safl Plac بالجزائر العاصمة لتحويل البلاستيك التي تزاوّل نشاط صناعة الخزانات البلاستيكية بمختلف الأنواع، كانت لنا دراسة ميدانية بها محددة من خلال سنة 2019 إلى غاية سنة 2022، كان الهدف منها معرفة مدى استخدام تحليل التعادل على اتخاذ القرارات التشغيلية في هذه المؤسسة، مستخدمين في ذلك المنهج الوصفي والتحليلي، ومن خلال دراستنا الميدانية بمؤسسة Sarl Safl Plac تبين أن تحليل التعادل يساهم في تحسين اتخاذ القرار الإداري، على اعتبار أنها أداة فعالة للتنبيه المبكر على الانحرافات وبالتالي اتخاذ ما يلزم من قرارات لمواجهة هذه الانحرافات، وهذه القرارات لها أثر مباشر في تحسين أداء المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: تحليل التعادل، اتخاذ القرارات، التكاليف المتغيرة، التكاليف الثابتة، نظام المحاسبة التحليلية المبسط، هامش الأمان، الخطوط الإنتاجية.

Abstract

It becomes clear to us through our study "Using the break-even analysis method in making operational decisions in an economic institution" that break-even analysis is a tool used by the management controller or cost accountant in the institution for the purposes of making decisions. To implement this tool in the field, we decided to take a sample, represented by the Sarl Safl Plac Foundation in Algiers for the transformation of plastics, which engages in the activity of manufacturing plastic tanks of various types. We had a specific field study with it during the year 2019 until the year 2022, the aim of which was to know the extent of using break-even analysis on... Making operational decisions in this institution, using the descriptive and analytical approach, and through our field study at Sarl Safl Plac, it was found that break-even analysis contributes to improving administrative decision-making, as it is an effective tool for early warning of deviations and thus taking the necessary decisions to confront these Deviations, and these decisions have a direct impact on improving the organization's performance.

Keywords: break-even analysis, decision making, variable costs, fixed costs, simplified analytical accounting system, margin of safety, production lines.