



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي



جامعة ابن خلدون _ تيارت _

كلية العلوم الإقتصادية ، التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في ميدان العلوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و

جباية معمقة

و الموسومة بـ :

محاسبة التكاليف و دورها في مراقبة التسيير داخل المؤسسة الإقتصادية

-دراسة حالة - مؤسسة نفضال GPL

من 14/05/2025 الى 05/06/2025

إشراف الأستاذ الدكتور :

إعداد الطالبتين :

صافة محمد

• بلكرشة أحمد محمد ادريس

• مهني فارس عبد القادر

نوقشت علنا امام لجنة المناقشة المكونة من :

الاستاذ	الرتبة	الصفة
ساعد محمد	أستاذ تعليم العالي - جامعة ابن خلدون تيارت	رئيسا
صافة محمد	أستاذ تعليم العالي - جامعة ابن خلدون تيارت	مشرفا ومقررا
بن قطيب علي	أستاذ محاضر (ا) - جامعة ابن خلدون تيارت	مناقشا

السنة الجامعية: 2024-2025

شكر و تقدير

قبل كل شيء نشكر الله عز وجل الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم و
أعطانا القوة و المقدرة للوصول إلى هذا المستوى و إتمام عملنا المتواضع
و ما التوفيق إلا بالله.

و نصلي و نسلم على خاتم الأنبياء و المرسلين محمد صلى الله عليه و
سلم

نتقدم بجزيل الشكر و العرفان الى الأستاذ الدكتور "صفا محمد" الذي
أشرف على هذه المذكرة، و الذي لم يبخل علينا بوقته الثمين و توجيهاته
القيمة طوال مراحل هذا البحث، متمنيين له النجاح في مساره العلمي.
كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقراءة
هذا العمل و تقييمه، و على وقتهم الثمين و ملاحظاتهم البناءة التي ستثري
هذه المذكرة، لكم منا وافر الاحترام.

كما لا ننسى في هذا المقام تقديم الشكر للأستاذ "بلكرشة رابح" الذي ساهم
أيضا في بناء هذا العمل و لم يبخل علينا بتوجيهاته و نصائحه.
إلى كل من ساهم و لو بالقليل في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد ، من
أساتذة و زملاء لكم منا كل التقدير

الإهداء

أهدي هذا الجهد المتواضع وثمره سنوات من البحث
والعمل، إلى كل من كان له بصمة واضحة في إنجازه،
وإلى كل من آمن بقدراتي وسانديني في مسيرتي
الأكاديمية.

إلى من كان سبباً في وجودي، ومن علمني معنى الصبر والتقاني، إلى من سهر
الليالي من أجلي، وأضاء دربي بنور علمه وحكمته، والديّ الكريمين، اللذين كانا
وما زالوا السند والعون في كل خطوة من حياتي، وإليهما أهدي ثمرة جهدي
واجتهادي.

إلى من أنتشرف بوجودهم في حياتي، سنداً وعوناً، ورفقاء درب، إلى إخوتي
وأخواتي، من شاركوني الفرح والشدة، ومن كان دعمهم دائماً دافعاً لي نحو
التميز.

إلى من رافقوني في مسيرتي العلمية والشخصية، إلى كل صديق وصديقة كان
لوجودهم أثرٌ إيجابيٌّ في حياتي أهدى هذا العمل، تقديرًا لصحبتكم ودعمكم.
راجياً من الله أن يكون هذا العمل بصمة خير، وأن يحمل في طياته النفع والفائدة.

فارس عبد القادر

فهرس المحتويات

	التشكرات والاهداءات
4.....	فهرس المحتويات
7.....	قائمة الاشكال والجداول
9.....	مقدمة
14.....	الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير
14.....	المبحث الأول: ماهية محاسبة التكاليف
14.....	المطلب الأول: مفهوم محاسبة التكاليف
15.....	المطلب الثاني: اهداف ووظائف محاسبة التكاليف
17.....	المطلب الثالث: طرق محاسبة التكاليف
21.....	المبحث الثاني: مفاهيم نظرية حول مراقبة تسيير
21.....	المطلب الأول: تعريف مراقبة التسيير
24.....	المطلب الثاني: وظائف مراقبة التسيير و أنواع الرقابة
27.....	المطلب الثالث: أهداف مراقبة التسيير و أنواعها :
30.....	المطلب الرابع: أدوات مراقبة التسيير
34.....	المبحث الثالث: استخدامات طريقة التكاليف المعيارية في مراقبة التسيير
34.....	المطلب الأول: الفروقات الإجمالية
35.....	المطلب الثاني: الفروقات التفصيلية
36.....	المطلب الثالث: تقييم طريقة التكاليف المعيارية
37.....	خلاصة:
	الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة
39.....	التكاليف دراسة حالة
39.....	المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة نفضال
39.....	المطلب الأول: نشأة المؤسسة نفضال الام
40.....	المطلب الثاني: مؤسسة نفضال فرع تيارت و هيكلها التنظيمي
49.....	المطلب الثالث: اهداف ومهام مؤسسة نفضال
50.....	المبحث الثاني: إجراءات تبويب التكاليف حسب نظام محاسبة التكاليف
50.....	المطلب الأول: معالجة الطلبيات في المؤسسة
51.....	المطلب الثاني: البرمجيات المستخدمة في مؤسسة نفضال (GPL)

53.....	المطلب الثالث: مصدر معطيات محاسبة التكاليف
54.....	المبحث الثالث : إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة التكاليف
65.....	خلاصة:
66.....	خاتمة:
68.....	قائمة المصادر والمراجع:
70.....	الملاحق
71.....	ملخص:

قائمة الجداول والاشكال

قائمة الاشكال والجداول

1- قائمة الجداول

قائمة الجداول	
جدول رقم (1-2): قدرة إستيعاب قارورة 13B في المستودع المناوب	
جدول رقم (2-2): يمثل عناصر المشتريات	
جدول رقم (2-3): يمثل عناصر الخدمات	
جدول رقم (2-4): يمثل تكاليف الموظفين	
جدول رقم (2-5): يمثل الضرائب	
جدول رقم (2-6): يمثل الرسوم المالية	
جدول رقم (2-7): يمثل المصاريف المتنوعة	
جدول رقم (2-8): يمثل جميع العناصر	

2- قائمة الاشكال

قائمة الاشكال	
الشكل رقم (2-1): مخطط للطريق العملية داخل المركز:	
الشكل رقم (2-2) : مخطط للطريق العملية داخل المركز:	
الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي للمؤسسة نفضال وحدة تيارات	
الشكل (2-4): الهيكل الوظيفي لمؤسسة نفضال - تيارت-	
الشكل رقم (2-5): البرمجيات المستخدمة في مؤسسة نفضال	

في خضم المناخ الاقتصادي المضطرب الذي تتسارع فيه وتيرة التغيرات وتتصاعد فيه حدة التنافس، برزت محاسبة التكاليف كأداة مركزية لا يمكن الاستغناء عنها في ترسانة الأدوات الإدارية الحديثة. لقد تجاوزت هذه الآلية المحاسبية التقليدية حدودها الضيقة كأداة حسابية، لتصبح نظاماً متكاملًا يقدم رؤى استراتيجية عميقة تدعم عملية اتخاذ القرار الرشيد. تتمحور الأهمية الاستراتيجية لمحاسبة التكاليف في كونها تشكل العنصر الأساسي لنظام الرقابة الداخلية الفعال. فهي توفر للإدارة خريطة دقيقة لتوزيع التكاليف عبر مختلف الأنشطة والعمليات، وتعمل كجهاز إنذار مبكر يكشف عن أي انحرافات أو هدر في الموارد. كما تتحول إلى نظام تنبيه مبكر يتنبأ بالمخاطر المالية المحتملة، ويسهم في بناء سياسات مالية وقائية. الأكثر إثارة أن محاسبة التكاليف تطورت لتصبح أداة ديناميكية تواكب متطلبات العصر الرقمي، حيث تتدمج مع تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة لتقديم رؤى تنبؤية استباقية. هذا التحول الجوهرى يجعلها عنصراً لا غنى عنه في بناء المؤسسات الذكية القادرة على التكيف مع التغيرات السريعة في بيئة الأعمال. بالتالي، لم تعد محاسبة التكاليف مجرد نظام محاسبي تقليدي، بل أصبحت فلسفة إدارية متكاملة تدمج بين الرقابة المالية والتخطيط الاستراتيجي، مما يجعلها حجر الزاوية في بناء مؤسسات قادرة على الصمود والنمو في ظل الظروف الاقتصادية الصعبة.

1- الإشكالية:

هل تعتبر محاسبة التكاليف من أهم الوسائل المساعدة على اتخاذ القرارات وعليه و وبناء من ما سبق لا يمكننا طرح الإشكالية التالية:

كيف تساهم محاسبة التكاليف في مراقبة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية؟

و تتفرع عن هذه الإشكالية الرئيسية مجموعة من التساؤلات الفرعية والتمثلة في:

1. ما المقصود بمحاسبة التكاليف وما هي أهم طرق محاسبة التكاليف؟
2. من مفهوم مراقبة تسيير وما هي خطوات مراقبة تسيير؟
3. كيف تساهم محاسبة التكاليف في مراقبة تسيير على المستوى مؤسسة نفضال تيارت؟

2-فرضيات البحث:

قصد تسهيل الإجابة على الإشكالية المطروحة، سنقوم بوضع بعض الفرضيات التي تكون منطلق دراستنا ويمكن حصرها فيما يلي:

- تساهم محاسبة التكاليف بشكل فعال في تحسين كفاءة مراقبة التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية
- تؤدي بعض الطرق لمحاسبة التكاليف (مثل التكاليف المعيارية) إلى تعزيز الرقابة على الأداء المالي

كما زادت دقة نظام محاسبة التكاليف، تحسنت قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات الاستراتيجية

3-أهمية البحث:

تستمد أهمية البحث من أهمية محاسبة التكاليف التي تلعب دورا كبيرا في منح المسيرين المعلومات الكافية التي تساعدهم على اتخاذ القرار، كما أن للتسيير دور في المراقبة وكشف الأخطاء التي تقلل من التكاليف والأخطار.

4-اهداف البحث:

- دراسة المفاهيم الأساسية والمبادئ المحاسبية المتعلقة بأنظمة التكاليف
- الكشف عن كيفية مساهمة أنظمة التكاليف في تحسين عملية اتخاذ القرار
- تقديم رؤية تذكر كامل شاملة بين الجانب النظري في المحاسب التكاليف وتطبيقاتها العملية في تحسين جودة التسيير والرقابة داخل المؤسسة

5-أسباب اختيار الموضوع:

تتلخص أهم الأسباب التي دفعتنا إلى اختيار هذا الموضوع فيما يلي:

- استمرارية التطور محاسبة تكاليف خاصة في مجال التسيير
- وتدهور الاقتصاد الوطني وعدم تمكنه من تحقيق النتائج المرجوة منه
- عدم اعتماد بعض المؤسسات على النظام محاسبة تحليلية في التسيير

6- منهج البحث:

تم اعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، ففي الجانب النظري تم تقديم مجموعة من المفاهيم والمبادئ النظرية التي تم استخدام فيها المنهج الوصفي، اما الجانب التطبيقي فكان يتعلق بدراسة حالة على مستوى مؤسسة نفضال بتيارت والتي تطلبت اعتماد على الجانب التحليلي من اجل تبيان مختلف اثار المحاسبة التكاليف على مراقبة التسيير داخل المؤسسة محل الدراسة.

7-صعوبات البحث:

لقد واجهنا أثناء إعداد هذا البحث مجموعة من الصعوبة المذكورون منها:

- قلة المراجع باللغة العربية المتخصصة في مجال المحاسبة
- صعوبة الحصول على المعلومات الدقيقة حول الموضوع على مستوى مؤسسة نفضال بتيارت

8-دراسات سابقة:

دراسة حاج قويدر قورين ، تحت عنوان نظام محاسبة تكاليف ودوره في مراقبة التسيير بالمؤسسات الاقتصادية الصادرة في كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية بجامعة الشلف في 21/03/2011

يعتبر نظام محاسبة التكاليف من بين أهم الأنظمة التي تستخدمها الإدارات العصرية في مراقبة التسيير من خلال مجموعة من الطرق تستعمل حسب حاجة المؤسسة. ولهذا النظام قدرة على حل مشكل الأساسي الذي وجه أي مؤسسة ألا وهو تسيير تكاليف وذلك من خلال ما تشتمل عليه هذه الأدوات من مجموعة المبادئ والأسس المحاسبية اللازمة لتجميع بيانات التكاليف وتحليلها وتبويبها بغرض تحديد تكلفة الوحدة المنتجة سواء كانت سلعة أو خدمة والرقابة عليها ومساعدة الإدارة في رسم السياسات الإنتاجية

والتسويقية، والاختيار من بين البدائل المتاحة لحل المشاكل الإدارية (مساعدة الإدارة في القيام بوظائفها من تخطيط وتنسيق ورقابة واتخاذ القرارات ...)

9- خطة البحث

قمنا بتقسيم المذكرة إلى فصلين كله فصل يتكون من ثلاث مباحث وكلهم بحث يتكون من ثلاث مطالب ففي الفصل الأول تطرقنا إلى عموميات محاسبة تكاليف ومراقبة التسيير وطرق محاسبة التكاليف أما في الفصل الثاني يتعلق بدراسة تطبيقية على مستوى مؤسسة نفطال بتيارت حيث حاولنا من خلالها و إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي

الفصل الأول:

مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة_التسيير

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

تُعتبر محاسبة التكاليف أداة أساسية في تعزيز فعالية المؤسسات الاقتصادية، حيث توفر نظاماً شاملاً لقياس التكاليف ومراقبتها، مما يدعم اتخاذ القرارات السليمة ويحسن من جودة التسيير.

المبحث الأول: ماهية محاسبة التكاليف

محاسبة التكاليف هي أحد فروع المحاسبة التي تعنى بتحديد، تجميع المصاريف المتعلقة بأنشطة المنشأة أيّاً كان نوعها بحيث تهدف إلى توفير بيانات دقيقة تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الصائبة وضبط التكاليف.

المطلب الأول: مفهوم محاسبة التكاليف

لمحاسبة التكاليف تعريفات عديدة ومختلفة وهذا عائد لاختلاف آراء الكتاب علاوة على التطورات الجارية لأنها ليست حديثة، بل قديمة وبقاؤها إلى وقتنا الحالي ما هو إلا دليل على أهميتها و بناءً عليه سنورد مجموعة من التعاريف نحاول بواسطتها تغطية مفهوم محاسبة التكاليف:

- المحاسبة التحليلية هي طريقة معالجة المعلومات المأخوذة من المحاسبة العامة ومصادر أخرى و تحليلها بهدف بلوغ استنتاجات تُتخذ على أساسها قرارات مديري المؤسسة المتعلقة بعملها، وتسمح بدراسة ومتابعة الأرباح وتحديد فاعلية هيكل المؤسسة، وكذلك تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو الإدارة وتُعدّ المحاسبة التفصيلية أساسية لتسيير المؤسسة¹.
- إن محاسبة التكاليف فرع من فروع المحاسبة تعنى بتقدير وتجميع وتدوين وتوزيع وتحليل وتوضيح المعلومات المختصة بالتكلفة الصناعية والبيعية والإدارية، وهي وسيلة هادفة في كل إجراء من إجراءاتها تهدف إلى تلبية حاجة من حاجات الإدارة، هي تعمل على إمداد الإدارة بالمعلومات التي تعتمد عليها في الرقابة على تنفيذ المهام كما أنها ضرورية كأداة إدارية تستخدم في حلا لمشكلات المتنوعة التي تواجهها الإدارة².
- هي طريقة تساعد الإدارة في المراقبة على استعمال عناصر الإنتاج المتوفرة لديها والتحضير للمستقبل والتي يستخدمها محاسبة التكاليف في تعقب وتسجيل وتدقيق بنود التكاليف لغرض استعمالها بأقصى درجة من الفعالية وهي أحد فروع المحاسبة المالية كأداة تحليلية تضبطها مجموعة من المبادئ والأسس المحاسبية لما هو مدون من مبالغ إجمالية في المحاسبة المالية لعناصر التكاليف وربط هذه البنود بمراكز التكلفة بهدف تحديد تكلفة الوحدة المصنوعة في كل قسم إنتاجي تمر عليه، و مراقبة هذه العناصر و مساعدة الإدارة في التخطيط و الرقابة و اتخاذ القرارات³.

المطلب الثاني: أهداف ووظائف محاسبة التكاليف

أولاً: أهداف محاسبة التكاليف⁴:

تقيد المعلومات التكاليفية في الحاضر في خدمة ثلاث أهداف رئيسية هي:

¹ ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير محاسبة تحليلية، دار البحث للطباعة والنشر، الجزائر، 1988، ص8، الجزء الثاني

² بويقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص9-10

³ إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن، 2006، ص23

⁴ الدكتور نائل عدس، الدكتور نضال خلف، محاسبة التكاليف مدخل حديث، ص10-12

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

قياس الكلفة لأهداف تحديد كلفة الإنتاج و كلفة المخزون، وتوفير معلومات سعرية مفيدة لأهداف تخطيط الإنتاج و استغلال الموارد الإنتاجية المتاحة أفضل استغلال ممكن، و توفير معلومات سعرية تساعد في فرض الرقابة على عناصر الاستعمالات المختلفة من مواد وأجور وعناصر أخرى بهدف تخفيض التكلفة و بناء نظام عادل و فعال للحوافز الإنتاجية.

لتحقيق الغاية الأولى، يُصمم نظام محاسبة التكاليف استنادًا إلى طبيعة الصناعة التي يُستخدم فيها. يُراعى تتبُّع عناصر التكلفة، من مواد وأجور وأعباء صناعية، وتحميلها على المنتجات، سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، وفقًا للصناعة.

ففي الصناعات التي تنتج طبقًا لأوامر العملاء مثلًا يتم تحميل كل امر بما يخصه من مواد و أجور بطريقة مباشرة ثم يحمل كل امر بنصيبه من الأعباء الصناعية طبقًا لمعدلات تحميل فعلية او تقديرية. اما الصناعات التي تنتج انتاجا مستمرا ،كالصناعات الكيماوية ،تكرير البترول و الغزل و النسيج ،فان عنصري المواد و الأجور يتم تتبعهما على الأقسام او العمليات او المراحل الإنتاجية ،ثم يحمل كل قسم او عملية او مرحلة بنصيبه من باقي الأعباء الصناعية ،ثم يتحدد انتاج كل قسم او عملية او مرحلة في ثورة عدد وحدات نمطية ثم تتحدد تكلفة الوحدة من المنتج باتباع مبدأ المتوسطات أي بقسمة التكلفة على عدد وحدات المنتجة .

اما عن الهدف الثاني إن محاسبة التكاليف تقدم البيانات حول القدرة الإنتاجية المتوفرة في كل قطاع أو عملية أو مرحلة و الموارد الإنتاجية الضرورية لإنتاج كل منتج وأيضا مستلزمات الإنتاج المعيارية من المواد و الأجور وساعات تشغيل الآلات وما شابه، الأمر الذي يمكّن الإدارة من تصميم برامج الإنتاج للمنتجات المتنوعة لتحقيق غايات الوحدة الحسابية و الإدارة بأحسن طريقة ممكنة. و في هذا الصدد و في ظل توافر العديد من النماذج التخطيطية و في ظل توافر الحسابات الالية ،تعتبر المعلومات التكاليفية عن علاقة الموارد و عناصر الاستخدامات بالمنتجات ،و التي منها تتحدد معدلات استخدام الوارد و عناصر الاستخدامات في المنتجات ،و هي نقطة البداية في بناء مختلف الموازنات التخطيطية باعتبارها وسائل و أدوات منظمة تعكس نتائج العمليات التخطيطية، و التي يتوقع الوصول إليها على مدار الفترات المقبلة ،كما يمكن عن طريق اعداد الموازنات على أسس علمية تنسيق أنشطة الأقسام و المراكز و العمليات داخل مشروع بطريقة تسيير تحقيق الأهداف بصورة تعاونية ،و ذلك بالإضافة الى ان الموازنات و ما تنطوي عليها من معاملات استخدام هي الأساس في انجاز الهدف الثالث .

و هو الرقابة على التكاليف ،لكي يتحقق هدف الرقابة على افضل صورة ممكنة بحيث تتمكن الإدارة المسؤولة عن العمليات من تحقيق أهدافها فلا بد من توفير معلومات حول التكاليف مقارنة عن أداء كل مسؤول و كل مركز مسؤولية على حسب الخريطة التنظيمية للمشرع في صورة وقتية منتظمة و مقارنة ،يلزم ان تنطوي المعلومات على كل التفاصيل اللازمة على حسب موقع المسؤول او مركز المسؤولية في الخريطة التنظيمية ،كما يلزم ان تنطوي المعلومات المقارنة ، و خاصة على مستوى الإدارة العاملة على معلومات كمية في صورة وحدات حقيقية بالإضافة الى قيمتها المالية . و هذا ما يطلق عليه محاسبة عليه محاسبة المسؤولية و تقارير الأداء في محاسبة التكاليف لإنجاح هذا النظام يجب ان تبع مبدأ التغذية العكسية ،أي يعكس الهدف و ما تم التوصل اليه ، كما يجب توفر أساسا سليما لاتصال المستويات التنظيمية المختلفة ببعضه البعض ، كما يلزم ان تتوفر المعلومات اللازمة لتحفيز العمال حيث تكون في صورة عادلة و ملائمة تدفع الى الجودة في الاداء على كافة المستويات

ثانيا: وظائف محاسبة التكاليف

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

نذكرها في ما يلي:⁵

- 1- **قياس تكلفة الإنتاج والنشاط** : يعتبر قياس تكلفة الإنتاج والنشاط بمثابة المهمة الأولى التي تسعى محاسبة التكاليف لتحقيقها وذلك فإن سجلاتها تصمم إعادة بطريقة تسمح بقياس تكلفة الإنتاج من خلال التتبع المتتالي لمراحل التصنيع التي يمر بها المنتج النهائي
- 2- **ربط ورقابة عناصر تكاليف**: تهدف محاسبة التكاليف إلى ترشيد واستغلال المنشأة لمواردها المتاحة وبذلك تسعى لتحقيق أكبر إنتاج بأقل مصروف، و تعبر هذه المهمة عن تدفق بنود تكاليف من مواد ورواتب وخدمات للمنشأة بغرض خفض التكلفة.
- 3- **الرقابة على التكلفة النشاط الخدماتي**: لا تقتصر مهام الإنتاج على الأقسام والإدارة التي تساهم مباشرة في الإنتاج ولكنها تمتد لتقديم تسهيلات لازمة لخلق المنتج النهائي مثل الأقسام السينمائية الذي تحقق خدمات تستعيد بيها الأقسام الإنتاجية في الإنتاج وكذلك إدارة المخازن.
- 4- **مقارنة النتائج الفعلية أو بالتقديرية وتحليل الانحرافات**: إي تحتفظ وظيفة الرقابة من خلال مقارنة الأداء المخطط له مسبقا والفعلي من أجل تصحيح الانحرافات واتخاذ القرار المناسب للتقليل يمنع تعطى هذه الوظائف إمكانية إدارة المؤسسة على الأقسام بمستوياتها المختلفة.
- 5- **إعداد التقارير للمستويات الإدارية المختلفة**: تعتمد وعلى التخطيط الرقابة والمتابعة وتوجيه المعلومات حتى تصل إلى المهتمين بها لا بد من توافر الاتصال بين مستويات الهيكل الإداري، وهدف هذه الوظيفة هو إعداد تقارير مناسبة وتقديمها لمتخذي القرارات في الوقت المناسب.
- 6- **توفير البيانات المقارنة للقرارات البديلة الممكنة**: تهدف المحاسبة إلى تقديم المعلومات الضرورية للتخطيط واتخاذ القرارات وحتى تتحقق هذه العملية فإنها تتطلب الموازنة بين العديد من الخيارات المطروحة والممكنة واختيار أفضلها لتحقيق الغاية.

المطلب الثالث: طرق محاسبة التكاليف

- 1- **طريقة التكلفة الحقيقية**: هي الطريقة التي تقوم بتسجيل كل بنود تكاليف المباشرة وغير المباشرة، التي أنجزت فعلا خلال ممارسة المؤسسة لنشاطها سواء كان تجاريا أو صناعيا و يطلق عليها أيضا منهج التكاليف الإجمالية لكونها تنظر إلى التكاليف بنظرة شاملة ولا تنجبه إلى تفصيلها لمتغيرة أو ثابتة. و تتجسد مكوناتها في كل المصروفات المحملة من بضاعة مستهلكة، مواد ولوازم مستخدمة، مصاريف اليد العاملة، نفقات الأعباء غير المباشرة الموزعة على مراحل النشاط تبعا لمعدلات التحميل المستخدمة..
 - 2- **طريقة التكلفة المتغيرة**: أو الحدية إن هذه الطريقة تعتمد على تحميل الوحدات المنتجة بنصيبها من عناصر التكاليف المتغيرة فقط، والتي ترتبط بحجم الإنتاج وحجم المبيعات، وتستبعد عناصر التكاليف الثابتة باعتبارها تكاليف يتحملها حساب الأرباح والخسائر⁶
- كما يمكن تعريف قائمة التكاليف المتغيرة كما يلي: قائمة التكاليف الحدية بموجب هذه القائمة يتم تحميل المنتج النهائي التام الصنع وآخر المدة تحت التشغيل بتكاليف المتغيرة فقط، وذلك لأن هذه التكاليف جاءت من أجل هذا الإنتاج بحيث تزداد في زيادته وتتناقص بانخفاضه، وفتضمن التكاليف و المتغيرة لكافة العناصر المباشرة مثل مواد طيب ومباشرة وأجور مباشرة... إلى آخره، وبالإضافة إلى جزء المتغير فقط من التكاليف الصناعية غير مباشرة مثل مواد غير مباشرة متغيرة... إلخ⁷

⁵ محمد عبد المقصود، "الأصول العلمية في محاسبة التكاليف و علاقتها ببحوث العمليات و الإحصاء الاقتصادي و الإدارة"، دار الكتاب الحديث، الكويت، 2008، ص 27-28

⁶ نائل عدس، نضال الخلف، محاسبة التكاليف، دار البازوري للنشر و التوزيع، عمان (الأردن)، 2013، ص 84

⁷ محمود علي الجبالي، قصي السامرائي، "محاسبة التكاليف"، دار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان (الأردن)، 2000، ص 148

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

3-طريقة التكلفة الهامشية : تتمثل هذه الطريقة في الفرق بين مجموع الأعباء استغلال للإنتاج وبيع حجم منتج معين، أو مجموع أعباء الاستغلال لهذا الحجم مضاف إليه أو منخفاً منه وحدة واحدة⁸ و تنقسم التكلفة حسب هذه الطريقة إلى:

التكلفة الهامشية الإجمالية أو سعر التكلفة الهامشية: وهي عادة توزع إلى تكاليف ثابتة ومتغيرة للاستعمال في التحليل.

تكلفة إنتاج هامشية: وهي التي تمثل التكاليف الإضافية للإنتاج التي استلزمها إنتاج وحدة إضافية
تكلفة توزيع هامشية: وهي التي تمثل تكاليف الإضافية للتوزيع عند بيع وحدة إضافية وغالباً تكون في المؤسسات التجارية

4-طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة:

التحميل العقلاني هو أسلوب لتحميل النفقات الثابتة بطريقة عقلانية وواقعية، وذلك بتغيير مستوى الفاعلية، و حيث نجده مراتب ت بفكرة ثبات سعر التكلفة بالنسبة للوحدة المنتجة، بحيث نجد أنه من غير العقلين أن يتحمل الإنتاج بكل التكاليف الثابتة عندها ما يتغير مستوى النشاط، أي مستوى الفعالية⁹
كما يكون التحميل العقلاني عندما يتم حساب جزء من الأعباء الثابتة حسب مستوى النشاط المتفق عليه سابقاً كمستوى عادي، أما بالنسبة لكل يوم رحلة تبلغ قيمة الأعباء الثابتة المدمجة في التكاليف قيمتها الحقيقية مضروبة في معامل التحميل¹⁰

5-طريقة التكاليف المعيارية: ان المنشأة تقوم بالرقابة على عناصر التكاليف عن طريق وضع معايير لهذه التكلفة وذلك لمقارنة التكلفة الفعلية بهذه المعايير، حيث أن التكلفة الفعلية التي تحدث في فترة معينة ليس لها أي قيمة دون مقارنتها بأساس معياري، لذلك فان الإدارة العليا لا تهتم فقط بمعرفة التكلفة الفعلية، ولكن أيضاً تقوم بتحديد او معرفة الى ما وصلت هذه التكاليف الى مستوى مرضي بالنسبة للمعايير الموضوعه لها ام لا.¹¹

ويعتبر نظام التكاليف المعيارية أساساً لتقييم التكلفة الفعلية التي حدثت معاً معايير محددة مقدّمة، حيث ان معايير التكلفة تمثل التكاليف التي ينبغي ان تكون في ظل ظروف الأداء المرضية و الممكنة وليس بالضرورة التكلفة التي ينبغي ان تكون في ظل الظروف المثالية، كما ان التكاليف المعيارية تختلف التكاليف المقدره مسبقاً حيث ان التكاليف المعيارية تعتبر اكثر دقة لانها تحدد بطريقة علمية من خلال دراسة الوقت واستخدام الطريقة الهندسية.

كما يؤدي نظام التكاليف المعيارية إلى زيادة وعي المديرين بالتكاليف لان انحرافات التكاليف تظهر في تقارير الأداء، فمعايير التكلفة تعبر عن الحد الأقصى للتكاليف وبالتالي فإن زيادة التكاليف الفعلية عن هذه المعايير يؤدي إلى فحص هذه الانحرافات والوقوف على أسبابها، كما أن عملية وضع المعايير يمكن أن تساعد في عملية التخطيط لتحقيق كفاءة العمليات عن طريق تحديد العوامل التي تؤثر في عناصر

⁸ ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية الحامة، الجزء الأول، الجزائر، 1999، ص179

⁹ بوخراز عمر، مبادئ المحاسبة التحليلية، بون رقم الطبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بدون سنة، ص79

¹⁰ رحال علي، صفحة 59

¹¹ كمال خليفة أبو زيد، دراسة مقدمات في محاسبة التكاليف، جامعة الإسكندرية، 2007، ص155

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

التكاليف واستقطاب جهود الإداريين والمحاسبين والمهندسين في وضع المعايير وتحقيق التنسيق بينهم لتحقيق أهداف المنشأة.

كما أن هناك ثلاثة أنشطة رئيسية لنظام التكاليف المعيارية تتمثل في:

- إعداد المعايير: وهي أول خطوة أو مرحلة في نظام التكاليف المعيارية التي يمكن إستخدامها كأساس لقياس وتقييم الأداء، وهذه الخطوات يجب أن تلق العناية والاهتمام حتى يتم وضع معايير يمكن الاعتماد عليها.
- تجميع التكاليف الفعلية: إن وجود التكاليف المعيارية ال ينبغي الحاجة إلى التكاليف الفعلية، بل بالعكس هي جزء ال يتجزأ من نظام التكاليف المعيارية والتي يجب أن تكون متاحة لمقارنتها بالتكاليف المعيارية للحصول على ما قد ينشأ من انحرافات.
- تحليل الانحرافات: تحدث الانحرافات عندما تتغير الإيرادات أو التكاليف الفعلية عن التكاليف المعيارية والتي يمكن تحليلها إلى انحرافات فرعية وذلك لتسهيل التحليل ولزيادة المعلومات المقدمة لمتخذ القرار.

المبحث الثاني: مفاهيم نظرية حول مراقبة تسيير
المطلب الأول: تعريف مراقبة التسيير

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

تزامن نظام مراقبة التسيير مع ظهور الازمة الاقتصادية العالمية سنة 1929 وتم تطويره بصفة ملحوظة في اوروبا سنة 1950 من قبل مسيري المؤسسات الفرنسية ، نظرا لتعدد نشاطها وكبر حجمها وذلك للتحكم أكثر في تسييرها ، ونظرا لأهميتها البالغة أعطيت عدة تعاريف لمراقبة التسيير منها:

1: لمحة تاريخية عن مراقبة التسيير¹²:

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الأمريكية و مع تطور نشاط هذه المؤسسات و تعدد العمليات التي تقوم بها ،فضلا على ما سببته الأزمة الاقتصادية العالمية لها أنا ذاك و بسبب عجز الطرق الرقابية الكلاسيكية المستعملة في إخراج هذه المؤسسات من أزمتها، حاولت إيجاد طرق وأساليب رقابية جديدة منها المحاسبية التحليلية و طرق رياضية أخرى مثل بحوث العمليات هذه الطرق التي ابتكرتها هذه المؤسسات كانت هي بداية ميلاد مراقبة التسيير الحديثة ومن أبرز المؤسسات التي ساهمة في ذلك نجد شركة " فورد" و "جينيرال موتورز" و شركة " DU PONT " " هذه الشركات التي أدخلت طرق و أساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير من أجل تدعيم وتنمية الفعالية الاقتصادية وذلك للتحكم في إدارة المؤسسة مهما كبر حجمها وتعددت وظائفها. ولقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل:

المرحلة الأولى: في البداية و كمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة ، وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط، و المنتجات المحققة و المباعية من طرف المؤسسة. و هكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي و شاع نظام النسب و تطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة " DUPONT " سنة 1907 و هذا النظام و ضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من أجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.

المرحلة الثانية: تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة حيث تم وضع ميكانيزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية، البحث و التطوير، بالإضافة إلى فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير و إجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها .

المرحلة الثالثة¹³: المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتي جاءت بعد الحرب العالمية الثانية في عصر الطرق التقنية للتسيير والتنبؤ التقديري والتي طبقت في المؤسسات الخاصة، هذه الأخيرة خصت إستراتيجية تخطيط العمليات والموازنة عن طريق الأقسام التي تعتبر ذات أهمية في المستقبل بالنسبة للمسيرين، ولكن ذلك في تخطيط عملياتهم وتسيير الميزانية الداخلية من أجل مطابقة الموارد مع الاهتمامات الخاصة.

المرحلة الرابعة: هذه المرحلة التي تعتبر من أهم المراحل التطور مراقبة التسيير ظهرت في الستينات مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نمط التنظيم التسلسلي الذي يعتمد على معالجة الأهداف

12- خيري مصطفى كنانة ، " إدارة الأعمال " ، ط 1 ، دار حرير ، عمان 2007 ، ص 19- 20 .

13- محمد رفيق الطيب ، " مدخل للتسيير " ، د ط ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ج 1 ، الجزائر ، ص 21 - 22 .

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

ومقارنتها بالنتائج الموازية، و الذي استدعى عن طريق مراقبة التسيير تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤوليات التسلسلية.

* ولقد تعددت التعاريف التي قدمت لنظام مراقبة التسيير و التي نذكر من أهمها :

- تعريف مراقبة التسيير في المعيار الأمريكي على النحو التالي :
"مراقبة التسيير هي عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون ، تم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول بتحقيق الأهداف التالية"⁽¹⁾:

- الثقة في التقارير المالية.

- الالتزام بالقوانين واللوائح الملائمة.

- فعالية وكفاءة العمليات.

- تعريف المعيار البريطاني و المعيار الدولي : استخدم كلاهما التعريف التالي:

"مراقبة التسيير تتكون من بيئة الرقابة وإجراءات الرقابة ، و تتضمن كل السياسات و الإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة و إدارة الشركة للمساعدة في تحقيق هدفهم في التحقق بقدر المستطاع من انتظام وكفاءة إنجاز الأعمال، متضمنا الالتزام باللوائح في التحقق ، حماية الأصول ، منع واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء."

إذن مراقبة التسيير هي مجموع العمليات و الإجراءات التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم ونتائجهم المحققة بالمقارنة مع ما كان مخطط و تحديد الانحرافات و تصحيحها ، أي مراقبة مدى نجاعة وفعالية الأداء داخل المؤسسة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة .

و بالتالي يمكن الوصول إلى أن مراقبة التسيير تركز على ثلاثة مفاهيم أساسية وهي معايير يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء وهي الكفاءة، الفعالية والملائم

- شرح مفاهيم ارتكاز مراقبة التسيير¹⁴:

- الفعالية: هي مقارنة النتائج المحققة بالأهداف الموضوعية أي إلى أي درجة تمكنت المؤسسة من تحقيق أهدافها المسطرة.

- النجاعة: هي مقارنة النتائج المحققة بمدى الوسائل (الموارد) المستعملة ، أي ما هي النتيجة المحققة باستعمال وحدة واحدة من المدخلات أو الوسائل.

- الملائمة: هي العلاقة بين الأهداف و الوسائل.

المطلب الثاني: وظائف مراقبة التسيير و أنواع الرقابة¹⁵

¹⁴ محمد رفيق الطيب ، " مدخل للتسيير " ، د ط ، مرجع سبق ذكره ، ج 2 ، ص 11

¹⁵ 2 - عبد الرزاق بن الحبيب ، " اقتصاد وتسيير مؤسسة " ، ط 3 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2006 ، ص 107-108

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

إن مراقبة التسيير تعتبر أداة أساسية لدفع الاقتصاد الوطني و من ثمة تنفيذ إستراتيجية المؤسسة ، فبعدها كان مراقب التسيير في الماضي لا يولى له اهتمام كبير و لا يحضرا بالعناية الكافية في المؤسسة، أصبح في الوقت الحالي يحتل مكانة معتبرة داخل المؤسسة لكونه يساعد على اتخاذ القرارات، و يمكن إبراز ذلك بالتطرق إلى العناصر التالية :

1 مراقبة الأداء الوظيفي :

إن مراقبة الأداء الوظيفي في المنظمات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها، باعتبارها الدعامة الأساسية و الوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقييم الأداء، حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل و العراقيل التي يعاني منها الأفراد، إذ أنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات صيغة موضوعية تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار و التي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية (زيادة الأجر، مكافآت، عقوبات..) مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة و التي تتحقق عن طريق جملة من الخصائص :

- **المشاركة في تحديد الأهداف** : تعتبر مشاركة العمال في تحديد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة دافعا معنويا من أجل تحقيقها مع ضرورة إحداث نوع من التوازن بين أهداف الفرد و أهداف المؤسسة.
- **عدالة التوزيع** : و تعتبر من أهم العوامل التي تؤدي إلى تقوية الثقة بين الإدارة و العمال و ذلك من خلال توزيع الأجر كل حسب طبيعة عمله، إضافة إلى التوزيع العادل للأرباح حسب الهيكل الهرمي للمؤسسة

- **عدالة التعاملات** : إن عدالة التعاملات تكون بالاتصال الدائم لممثلي العمال بمختلف المسؤولين من أجل طرح مشاكلهم على الإدارة لاتخاذ القرارات المنصفة أو العادلة المتعلقة بالعمل ومستقبل العمال
2مراقبة الجودة :

تعتبر إدارة الجودة ذات جودة تتلاءم و رغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي للسلع و المواد المستعملة إنتاجها و منه فإن موضوع إدارة الجودة لها اهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط و عوامل تحسين الجودة حسب مرجعية التنظيم الدولي ISO ، و بالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية و بالتالي تلبية رغبات و متطلبات المستهلكين و من ورائها ضمان استمرارية المؤسسة
3 - ادارة الوقت :

يكتسب عنصر الزمن أهمية كبرى لا سيما أنه غير قابل للشراء و البيع كما لا يمكن تخزينه لذا وجب التفكير في استغلاله حيث يعتبر كراسمال للمؤسسة
لذا من الواجب مراقبة تسيير الوقت و إدارته عن طريق :
- تحديد كيفية استخدام الوقت حسب الخطة المسطرة
- تنفيذ الأهداف عن طريق جدولة زمنية باستخدام بحوث العمليات Recherche

Opérationnelles

- تحديد الأولويات فيما يخص الأهداف
- وضع خطة لتحقيق الأهداف
- العمل على تطوير بعض الكفاءات و القدرات الشخصية للتغلب على لإشكاليات الطارئ
ثانيا :أنواع مراقبة التسيير.

هناك عدة تصنيفات لمراقبة التسيير¹⁶

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

أ- المراقبة الوقائية: وتسمى كذلك بالمراقبة التنبؤية التي تسعى و تهدف إلى توقع الخطأ و اكتشافه قبل حدوثه

ب- المراقبة المتزامنة: وهي التي تراقب سير العمل, فتقيس الأداء الحالي وتقيمه بمقارنة مع

مخالف الخطأ.

ج- المراقبة اللاحقة: ويطلق عليها المراقبة البعدية وتتم بعد الانتهاء من تنفيذ العمل حيث يقارن الانجاز الفعلي مع المعايير المحددة للإبلاغ عن الانحرافات مع الحلول المقترحة لعلاجها ودعم الوقوع فيها مرة أخرى في المستقبل

المراقبة من حيث شموليتها: تصنف إلى ثلاثة أنواع: 2-

أ- المراقبة الشاملة: يسعى هذا النوع من المراقبة إلى تقسيم الأداء الكلي للمؤسسة ومدى معرفة كفاءتها وتحقيق الأهداف العامة المطلوبة.

ب- المراقبة على مستوى الفرد: يسعى هذا النوع من المراقبة إلى تقسيم الأداء للأفراد , ومعرفة مستوى كفاءتهم في العمل وكذا سلوكهم.

ج- المراقبة على مستوى الوحدة الإدارية : قياس وتقسيم الأداء والانجازات الفعلي لمعرفة مدى كفاءتها في أداء مهامها لتحقيق الأهداف المطلوبة منها.

المراقبة من حيث المصدر: تصنف هذه المراقبة : 3-

أ- المراقبة الداخلية : وهي التي تتم داخل المؤسسة وتمارس من قبل كافة الرؤساء وعلى اختلاف مستوياتهم الإدارية ومجال عملهم , وقد تمارس من قبل وحدة إدارية متخصصة بعملية المراقبة .

ب- المراقبة الخارجية: وهي التي تتم من قبل أجهزة متخصصة من الخارج المؤسسة وتكون تبعيتها في الغالب للدولة.

المراقبة من حيث نوعية الانحراف: 4-

أ- المراقبة ايجابية: تسعى إلى تحديد الفروق الايجابية ذات النفع .

ب- المراقبة سلبية: وهي التي تسعى تحدد وكشف الانحرافات السلبية ومعرفة الأسباب التي أدت إليها للعمل على علاجها وعدم الوقوف فيها ثانية .

من حيث تنظيمها: تصنيف إلى ثلاثة أنواع: 5-

أ- المراقبة المفاجئة: هي التي تتم بشكل مفاجئ من اجل مراقبة العمل , وضبطه دون تحضير مسبق.

ب- المراقبة الدورية: وهي التي تنفذ كل فترة زمنية أسبوع , شهر..... الخ.

المطلب الثالث: أهداف مراقبة التسيير و أنواعها :

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

يمكن تحديد الأهداف¹⁷ التي تسعى مراقبة التسيير لتحقيقها وهذا من أجل الزيادة في مستوى الانتاج وتحقيق

أعلى مردودية ويمكن تلخيصها في ما يلي :

1-1 تحديد الانحرافات وموقف حدوثها : بعد أن تجمع المعلومات و الوثائق الكافية بالموضوع أو

المحال الذي نريد مراقبته يمكن للمراقب أن يحدد نقاط الضعف و يبحث عن مصدر الانحراف وهذا في الوقت المناسب حتى لا تؤثر على بقية العمال

1-2 تحديد المسؤولية عن وقوع الاخطاء : بعد ان يحدد المسؤول موقع الخطأ يمكن له بعد ان

يعرف من المتسبب في وقوعه ولأن الانحراف يأتي بعد خطوات متسلسلة فإن لم يؤدي العمل في بدايته فإن

الانحراف يمس جوانب أخرى من الاعمال اللاحقة ، فهذا فإن المراقب يجب عليه ادراك النقطة الأولى

بداها الانحراف لتصحيح الاخطاء لأن النظام الفعال يجب ان يستفيد من الاخطاء و الانحرافات التي يقع فيها ..

31- تحقيق الارباح : من الاهداف الاساسية التي تسعى المراقبة إلى تحقيقها بمختلف اساليبها هي

تحقيق أقصى ربح ممكن و ذلك بالتغطية و التحكم في التكاليف المباشرة و غير المباشرة ، و لهذا يسعى المراقبون إلى اداء عملهم على احسن وجه ليساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في رفع مستوى المردودية و بالتالي تحقيق مستوى أعلى للأرباح

2- انواع مراقبة التسيير : هناك عدة تقنيات المراقبة التسيير "

1-2 المراقبة من حيث توقيت حدوثها : وهناك ثلاث انواع :

1-1-2 المراقبة الوقائية : وتسمى كذلك بالمراقبة التنبؤية التي تسعى و تهدف إلى توقع الخطأ و اكتشافه

قبل حدوثه و ذلك للعمل و الاستعداد لمواجهة مسبقا .

2-1-2 المراقبة المتزامنة : و هي التي تراقب سير العمل، فتقيم الاداء الحالي و تقيمه بمقارنته مع المعايير المحددة و اكتشاف الخطأ ساعة وقوعه .

1-2- المراقبة اللاحقة و يطلق عليها تسمية المراقبة البعدية" و تتم بعد الانتهاء من تنفيذ العمل

حيث يقارن الانجاز الفعلي مع معايير المحددة للإبلاغ الانحرافات مع الحلول المقترحة لعلاجها و عدم الوقوع فيها ثانية في المستقبل .

2-2 المراقبة من حيث شموليتها : تصنف إلى ثلاث أنواع :

1-2-2 المراقبة الشاملة : يسعى هذا النوع إلى تقسيم الأداء الكلي للمؤسسة و معرفة كفاءتها و تحقيق الأهداف العامة المطلوبة

حروي مليكة مراقبة التسيير و التحليل المالي، مذكرة تخرج نيل شهادة ليسانس - كلية العلوم التجارية - جامعة تيارت 2005 ص 26 (1) 1717

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

2-2-2-2 المراقبة على مستوى الفرد : يسعى هذا النوع إلى تقسيم الأداء الفردي، ومعرفة مستوى كفاءة كل فرد في العمل وكذا سلوكهم

2-2-2-2 المراقبة على مستوى الوحدة الادارية قياس و تقسيم الاداء والانجاز الفعلي لمعرفة مدى كفاءتها في اداء مهامها لتحقيق الأهداف المطلوبة منها

2- المراقبة من حيث المصدر : تصنف هذه المراقبة الى :

1-3-2-2 المراقبة الداخلية : هي تتم داخل المؤسسة ، وتمارس من قبل كافة الرؤساء و على اختلاف مستوياتهم الادارية ومجال عملهم و قد تمارس من قبل وحدة ادارية متخصصة بعملية المراقبة

2-3-2-2 المراقبة الخارجية: وهي التي تتم من قبل أجهزة مراقبة متخصصة من خارج المؤسسة وتكون تبعيتها في الغالب للدولة

4-2 مراقبة من حيث نوعية الانحراف :¹⁸

1-4-2-2 مراقبة ايجابية تسعى إلى تحديد الفروق الايجابية ذات النفع

2-4-2-2 مراقبة سلبية وهي التي تسعى الى تحديد وكشف الانحرافات السلبية ومعرفة الأسباب التي أدت اليها ، للعمل على علاجها وعدم الوقوع فيها ثانية

2- المراقبة من حيث تنظيمها: تصنف إلى ثلاثة انواع:

1-5-2-2 المراقبة المفاجئة : وهي التي تتم بشكل مفاجئ من أجل مراقبة العمل وضبطه دون تحضير مسبق

5-2-2 المراقبة المستمرة: وهي التي تتم عن طريق المتابعة المستمرة و التقسيم المستمر لأداء العمل حتى يكون نظام مراقبة التسيير فعال يجب توفر الخصائص التالية:

1- تقديم معلومات صحيحة فالمعلومات الخاطئة تضلل عملية اتخاذ القرارات وكثيرا ما تؤدي إلى نتائج أسوأ من المتوقع

2 حسن توقيت المعلومات المقدمة حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كليا

3- الاقتصاد في التكاليف: لا يعتبر اقتصاديا اذا كانت التكاليف لا توازي الفوائد المحصل عليها

4- سهولة الفهم اذا لم يفهم المسير جيدا نظام مراقبة التسيير وطبيعة النتائج والمعلومات التي يقدمها، فإنه سيسيء تفسيرها ، الأمر الذي يؤدي إلى اتخاذ القرارات الخاطئة

- التركيز الجذب انتباه المسير بسرعة الانحرافات التي تعرقل سير العمل وانسحاب الانتاج

6- تسهيل اتخاذ القرارات وذلك بتقديم معلومات واضحة ومحددة تصلح أساسا لاتخاذ القرار دون

الحاجة للتفسير والتحليل ، تلك الأمور التي تستهلك وقت المسير وتعقد مهمته .

¹⁸ خروبي مليكة، مرجع سبق ذكره من

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

المطلب الرابع: أدوات مراقبة التسيير¹⁹

حتى تقوم وظيفة مراقبة التسيير بأداء مهامها على أحسن وجه يتعين عليها استعمال أدوات وتقنيات دقيقة في البحث والوصول إلى المعلومة بدقة كاملة

1- المحاسبة بمختلف أنواعها (فروعها): المحاسبة عبارة عن أداة لكشف وتصوير المركز المالي للمؤسسة وتحديد نتائج نشاطها من حين لآخر ، واطهار مكونات أثر هذه النتائج لا سيما بين دورة مالية وأخرى، وتسجيل كل المعطيات المتولدة عن نشاط المؤسسة ولهذا يمكن حصد ثلاثة أصناف في المحاسبة .

1-1 محاسبة المؤسسة: وهي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات ويمكن تسيير ثلاث أنواع منها:

1-1-1 المحاسبة المالية ويطلق عليها البعض لفظ العامة وتعني مجموعة من الاجراءات، الوثائق و السندات الموجهة المسايرة نشاط المؤسسة على امتداد السنة المالية الواحدة، قصد تقويمه واثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة استنادا الى نظام محاسبي موحد

1-1-2 المحاسبة التحليلية ويطلق عليها البعض لفظ محاسبة التكاليف وتعني مجموعة من الاجراءات والتقنيات الموجهة المسايرة تكاليف الأداء على امتداد فترة زمنية محددة، قصد تقويم المنتوجات أو الخدمات المنبثقة عن النشاط من جهة ومراقبة شروط التشغيل الداخلي من جهة أخرى

1-1-3 المحاسبة التقديرية ويطلق عليها البعض المعيارية، وتعني اعتماد محاسبة تحليلية بقيم تقديرية متوقعة للزمن القادم (مستقبل لذلك فالمحاسبة التقديرية امتداد للمحاسبة التحليلية لذلك فهي أداة للمراقبة كونها تعمل مباشرة على المقارنة بين الأداء التقديري والفعلي واتخاذ كافة الاجراءات لتحقيق التوازن فيها

2- التحليل المالي وتحليل نقاط التعادل:

1-2 التحليل المالي: هو مجموعة من العمليات التي تعنى بدراسة وفهم البيانات والمعلومات المالية المتاحة

أحمد طرطار ، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر 1999 (19)

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

في القوائم المالية للمؤسسة وتحليلها وتفسيرها حتى يمكن الاستفادة منها للحكم على مركز المؤسسة المالي²⁰ وتكوين معلومات تساعد في تكوين القرارات وتساعد أيضا في تقسيم أداء المؤسسة وكشف الحراقها والتنبؤ بالمستقبل ..

وبعد التحليل المالي عملية دقيقة ومدروسة تسعى إلى تعزيز القرارات التي أثبتت القوائم المالية نجاحها، ومن جهة أخرى تعديل القرارات التي تبين وجود ثغرات فيها وأيضا تكوين منظومة معلومات يستند إليها المدير المالي في عملية التخطيط واتخاذ القرارات

بعد التحليل المالي الوسيلة الفعالة والناجحة لتحقيق هدف مراقبة التسيير وتحليل أداء نشاطات المؤسسة وعملياتها

2-2 تحليل التعادل:

1- مفهوم التعادل أو تغطية التكاليف يعني اساسا بتحديد حجم المبيعات أو رقم الأعمال الذي يؤمن تغطية التكاليف بكاملها دون ربح أو خسارة التعادل المقصود بهذا التحليل معناه أن :

رقم الأعمال (المبيعات) - مجموع التكاليف - التكاليف الثابتة + التكاليف المتغيرة أي أن حجم النشاط الذي يحقق نتيجة تساوي الصفر

3- استعمال الميزانية التقديرية والمراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في مراقبة التسيير :

3-1 الميزانية التقديرية: هي أداة فعالة في مراقبة التسيير التي تسمح بإبلاغ الإدارة بمدى ملائمة المخطط و الأهداف والسياسات الموضوعية مقدما تستعملها الإدارة لتحقيق أعمال المشروع وعملية المراقب تتطلب مقارنة التوقعات مع الانجازات بهدف تحديد وتحليل الانحرافات التي تحدث بينهما والبحث عن العوامل التي أدت إلى حدوثها وعلى ضوء هذه المقارنة يمكن اتخاذ القرارات إما بتحسين الأداء العقلي أو لتعديل الموازنة التقديرية والمتطلبات الأساسية لنظام المراقبة عن طريق الميزانية التقديرية هي :

- تحديد دقيق للتنظيم والوظائف الإدارية المختلفة

- دراسة تفصيلية لأهداف المشروع والأقسام المختلفة فيه

التقديرات الموضوعية مقدما

النتائج الفعالة

الانحرافات بين النتائج الفعلية والمبالغ المدرجة بالميزانية التقديرية

مراقبة التسيير

3- المراجعة هي وجه آخر من أوجه التحليل المالي ، وهو عبارة عن تقييم مستقل للنظم المحاسبية

والمالية والتشغيلية التي تطبق في المنظمة المعينة والمراجعة تنقسم إلى خارجية وداخلية:

²⁰ كورة محمد، مرجع سبق ذكره ص 22

(محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير 2 - ديوان المطبوعات الثانية الساحة المركزية بن عكنون الجزائر من 229 أحمد نور، المحاسبة الإدارية، دار النهضة العربية للطبعات والنشر بيروت 1986 م 69-70

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

1-2-3 المراجعة الخارجية يتولى مهمة المراجعة الخارجية خبراء متخصصون من خارج المنظمة ، وعادة ما يكونوا ممثلين المكاتب مستقلة متخصصة ، والهدف الاساسي للمراجعين الخارجيين هو التقييم الدقيق المدى ملائمة نظام التقرير الرقابي في المنظمة وكذلك اجراءات الرقابة المتبعة ، ويقوم المراجعون بعد ذلك بإبلاغ نتائج هذا التقييم إلى جهات خارجية أهمها حملة الأسهم أو الشركات الاستثمارية التي تتعامل في شراء وبيع الأوراق المالية في البورصة وعادة ما يكون المراجعون الخارجيون في منتهى النزاهة والحرص والدقة حتى أنهم كثيرا ما يزورون المخازن ليروا بأنفسهم ويتأكدوا من صدق سجلات المنظمة وقوائمها المالية في عملية المخزون ، ويرجع هذا الحرص من جانب المراجعين الا أن أي خطأ يقعون فيه يؤثر سلبا على سمعتهم ، كما أن تكرار الخطأ في يؤدي الى سحب ترخيص مزاوله المهنة وعادة ما تتم المراجعة الخارجية بطريقة دورية وعلى أساس سنوي

2-3- المراجعة الداخلية: يمارسها أفراد متخصصون أيضا، ولكنهم يعملون في نفس المنظمة، ورغم أن عملهم الأساس يتشابه مع المراجعين الخارجيين. تقييم نظام التقارير الا أن لهم دور أشمل من ذلك من حيث اهتمامه بعنصر الكفاءة ، على سبيل المثال لو أن النظام المحاسبي في المنظمة يتميز بالدقة ولكنه منخفض الكفاءة ، فإن الدقة هي التي يهتم بها المراجع الخارجي والداخلي أيضا) أما كفاءة النظام فتمثل مسؤولية المراجع الداخلي فقط، ولعل هذه الحقيقة هي السبب في أن العديد من المنظمات يفضلون الاعتماد على المراجعين الداخليين لأنهم أقل تكلفة ، علاوة على أن مدى مسؤولياتهم أكثر اتساعا. من الأسباب الأخرى التي تزيد من قيمة أعمال المراجعين الداخليين أنهم بخلاف قدرتهم على كشف المشاكل في جميع أرجاء المنظمة. يكونون معاشين لظروف العمل الفعلية وأكثر إلماما بها ، ولكن على الرغم من كل ذلك فإن المنظمة لا يمكن أن تستغني عن خدمات المراجعين لأنهم يقدمون للأطراف الخارجية وجهة نظر محايدة ومستقلة ..

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

المبحث الثالث: استخدامات طريقة التكاليف المعيارية في مراقبة التسيير
الهدف من تحديد تذكر لي فالمعيار يا هو اكتشاف الفروقات وتحليل الأسباب التي أدت إلى حدوثها ولتحقيق هذا الهدف يجب يتم تحليل ثلاثة عناصر أساسية في العملية الإنتاجية وهي: المواد الأولية، اليد العاملة والمصاريف غير مباشرة

المطلب الأول: الفروقات الإجمالية²¹

تستعمل إحدى الطريقتين نذكرهما :

الفرق = التكاليف الحقيقية – التكاليف المعيارية أو

الفرق = التكاليف المعيارية – التكاليف الحقيقية

فإذا كانت المعادلة الجولة موجبة الثانية تكون ثاني سالبة ولهما نفس التفسير، ويعني أن تكاليف المقدرة أقل من الحقيقية، وبالتالي فالمؤسسة لم تصل إلى ما ترغب فيه.

أما إذا كانت المعادلة الأولى سالبة فالثانية تكون موجبة ولهما نفس التفسير، ويعني أن التكاليف المقدرة أكبر من الحقيقية وبالتالي في المؤسسة استطاعت تدنئة تكاليفها وهو ما ترغب فيه.

ويمكن تفصيل الفرق باستخدام أحد المعادلتين على النحو التالي:

الفرق = التكاليف المعيارية-التكاليف الحقيقية

الفرق = التكلفة المعيارية للوحدة × الكمية المعيارية بدلالة الإنتاج الحقيقي-التكلفة الحقيقية للوحدة × الكمية الحقيقية

المطلب الثاني: الفروقات التفصيلية

²¹ بلكرشة رابح ، مطبوعة في المحاسبة التحليلية، 2015، ص48

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

انطلاقاً من المعادلة السابقة، وإذا رمزنا للتكلفة المعيارية للوحدة بـ t ، والتكلفة الحقيقية للوحدة بـ c ، والكمية المعيارية بـ n ، والكمية الحقيقية بـ k ، والفرق بـ f فتصبح المعادلة:

$$(1) \quad c \times k - t \times n = f$$

فرق الكمية $k - n$ = Δk ، فرق التكلفة $c - t$ = Δc ، وبتعويض كل من k و

ح في المعادلة (1) فتصبح: $f = \Delta c \times n + t \times \Delta k$ ، ومنه:

$$f = \Delta c \times n + t \times \Delta k$$

(2)

$$k - n = \Delta k$$

من المعادلة نلاحظ ان الفرق الإجمالي قد وزع الى:

Δk و يسمى فرق الكمية لان t ثابتة، و Δc و يسمى فرق التكلفة لان n ثابت، Δ ت. ك يسمى الفرق المشترك بين الكمية و التكلفة

و يتم حساب كل الفروقات ل : المواد الأولية ، اليد العاملة و المصاريف غير مباشرة حيث يجزئ الفرق فيها الى فرق الميزانية ، فرق النشاط و فرق المردودية و فرق مشترك²²

الفروق في الميزانية: هي عبارة عن الفرق بين الأعباء النموذجية للقسم و تكلفة الساعة للميزانية المرنة **الفرق في النشاط:** يعرف فرق النشاط على أنه الفرق بين الأعباء لثابتة المعيارية و التكلفة الثابتة المعدلة حسب النشاط الحقيقي .

الفرق في المردودية: هي عبارة عن ناتج تكلفة الوحدة المعيارية في الفرق بين النشاط الحقيقي أو الفعلي و النشاط المعياري المعدل حسب الانتاج الفعلي أو الحقيقي .

$$\text{الفرق} = \text{كمية المعيارية} \times \Delta c + \text{التكلفة المعيارية} \times \Delta k$$

المطلب الثالث: تقييم طريقة التكاليف المعيارية

لهذه الطريقة أهمية كبرى في تحسين شروط الاستغلال للمؤسسة ،بناء على تقديرها للتكاليف و مقارنتها بالتكاليف الفعلية قصد ابراز الانحرافات من اجل دراستها و تحليلها ،و تحديد المسؤوليات لنتخذ القرارات المناسبة ،التي من شأنها تعديل ما يجب تعديله و تجنب الفروقات الغير مرغوب فيها ،ومن ثم بناء خطة مترنة . رغم مزايا هذه الطريقة الا ان تطبيقها في المؤسسات يفرز عيوباً نتيجة عدم الدقة في

²² الدكتور محمد دوة و الدكتور محمد بداوي ،محاسبة التسيير الجزء الأول، الجزائر، 2024، ص 50

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

إيجاد معايير مناسبة في تقدير التكاليف، مما ينجز عنها معلومات خاطئة التي تؤدي الى انحرافات بعيدة عن الصحة، و بالتالي قرار غير صائب²³

خلاصة:

في هذا الفصل، تم تناول الإطار النظري لمحاسبة التكاليف وصلتها بمراقبة التسيير داخل الشركات الاقتصادية، حيث بدأنا بتعريف محاسبة التكاليف كأداة محاسبية تهدف إلى تحديد وتجميع وتحليل التكاليف بهدف توفير معلومات دقيقة تدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية. كما تم استعراض الغايات الرئيسية لمحاسبة التكاليف والتي تشمل تحديد كلفة المنتجات بدقة، ومراقبة التكاليف، ومساعدة الإدارة في التخطيط ووضع الموازنات، بالإضافة إلى وظائفها الأساسية المتمثلة في القياس والتحليل والرقابة والتنبؤ. من ناحية أخرى، تم التطرق إلى مفهوم مراقبة التسيير من خلال لمحة تاريخية توضح تطوره من مجرد رقابة مالية تقليدية إلى نظام متكامل يشمل الرقابة الداخلية والاستراتيجية، مع بيان وظائفه الأساسية في متابعة الأداء وتحليل الانحرافات وتقييم المخاطر. كما تم تصنيف أنواع مراقبة التسيير إلى رقابة مسبقة ومصاحبة ولاحقة، كل حسب وقت تطبيقها. أما فيما يخص أساليب محاسبة التكاليف، فقد ركزنا في هذا الفصل على أسلوب التكاليف المعيارية، موضحاً كيفية استخدامها في تحديد المعايير المثالية للتكاليف وتحليل الفروقات بين التكاليف الفعلية والمعيارية، مع تقييم هذه الطريقة من حيث المميزات التي تقدمها في توفير معايير قياس واضحة وكشف نقاط الهدر، والعيوب التي تتمثل في الحاجة إلى تحديث دوري

²³ سليمان قداح، محاسبة التكاليف المعيارية، مطبعة خالد بن الوليد، سوريا، 1978، ص 153

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول محاسبة التكاليف ومراقبة التسيير

للمعايير وعدم مرونتها في بعض البيئات المتغيرة. وبهذا، يبرز الفصل الأول الدور الحيوي الذي تلعبه محاسبة التكاليف في تعزيز فعالية مراقبة التسيير ودعم القرارات الإدارية داخل الشركات الاقتصادية.

الفصل الثاني:
إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال
باستخدام محاسبة التكاليف دراسة حالة

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفطال باستخدام محاسبة التكاليف دراسة حالة

بعد تأسيس الأسس النظرية، يسلم هذا الفصل الضوء على الجانب التطبيقي عبر اختبار مدى مساهمة محاسبة التكاليف - خاصةً المعيارية - في تعزيز الرقابة المالية. وذلك من خلال تحليل انحرافات التكاليف وتأثيرها على قرارات التسيير في بيئة مؤسسية فعلية.

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة نفطال

من خلال هذا المبحث سنتعرف على مؤسسة "نفطال" بالتعرض إلى نشأتها ثم التعرض إلى مهام هيكلها التنظيمي بالإضافة إلى أهدافها وسياساتها.

المطلب الأول: نشأة المؤسسة نفطال الام

تم إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية ERDP بموجب المرسوم رقم 101 /80 المؤرخ بـ 06 أفريل 1981، لتخفيض الضغط المتزايد على شركة سونطراك، التي كانت قبل ذلك تقوم بكل المهام الاقتصادية من بحث واستكشاف، تنقيب، إنتاج، استغلال، تكرير والتوزيع للداخل والخارج للمنتجات البترولية، فضلا عن البحث العلمي، خاصة في البتر وكيمياء.

وقد دخلت ميدان النشاط في 01 جانفي 1982، لتكون مسؤولة عن صناعة تكرير وتوزيع المواد البترولية. وفي عام 1987، تم فصل نشاط التكرير عن نشاط التوزيع وذلك بموجب المرسوم رقم 87 / 189 الذي تشكلت بموجبه مؤسستان هما :

مؤسسة NAFTEC: أوكلت لها مهمة تكرير المواد البترولية.

مؤسسة NAFTAL: أوكلت لها مهمة توزيع وتسويق المنتجات البترولية ومشتقاتها، ضمن تزويد السوق الوطني باحتياجاته منها.

مع العلم أن أصل رمز المؤسسة NAFTAL يرجع إلى:

NAFT : نفط

AL : الجزائر

ليحمل الرمز في طبيعته معنى "نفط الجزائر".

المطلب الثاني: مؤسسة نفطال فرع تيارت و هيكلها التنظيمي

أولاً: مؤسسة نفطال فرع تيارت

Entreprise Nationale de charpente et chaudronnerie : ENCC)

بتاريخ 05/06/1983 وبدأت أشغالها في 15/10/1984 وبما أن الولاية تتميز بشتاء بارد تتخفص درجات ابتداء من شهر أكتوبر إلى شهر أفريل تقريبا وصيف حار وجاف فإن رقم أعمالها يختلف اختلافا كبيرا بالنسبة للفصلين في فصل الشتاء وينخفض في فصل الصيف.

موقعها الجغرافي:

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفطال باستخدام محاسبة التكاليف (دراسة حالة)

تقع وحدة نفطال لقاوورة الغاز المميع تيارت (GPL) في المنطقة الصناعية زعروورة جنوب شرق ولاية تيارت على بعد 05 كلم إذ تقدر مساحتها 08 هكتار، 4000م مبنية وهي مساحة شاسعة تتلائم من كبر المؤسسة وتنوع نشاطها ويعتبر هذا الموقع استراتيجيا نظرا لطبيعة المنتوجات الخطرة على السكان والبيئة وعدد عمالها 400 عامل والتي تحتوي على مركزين: الأول متعدد المنتوجات مركز ملاء للقاوورات الغاز المميع (141CE tiaret)، وعدد عمالها 160 عامل، والثاني مركز لمنتوج واحد بتسمييلت (381MCE) وعدد عماله 80 عامل، وكذلك يوجد 04 مستودعات لتخزين قارورة الغاز (DR)، سوقر، قصر الشلالة، آفلو، فرندة ويوجد كذلك محطات الخدمية ونقاط البيع.

1- مركز متعدد المنتوجات CM

هذا المركز يهتم بكل أنواع الزيوت التي يحتاجها الزبائن، ولهذا المركز يهتم بإفراغ الشاحنات المحملة بأنواع الزيوت SUPER-PETROL-GAZOIL-ESSENCE _ القادمة من وحدة الإنتاج أرزيو في خزانات كبيرة قدرها حوالي 35م³ عددها أربعة عشر صهريج (خزان) ويحتوي هذا المركز على مخزينين:

المخزن الأول: يتم فيه تخزين الزيوت التي تنتجها وحدة تيارت وتبلغ مساحة هذا المخزن حوالي 7000طن شهري.

المخزن الثاني: مخصص لتخزين العجلات المطاطية والتي يتم استلامها من وحدة وهران بالحفظ وكلها مستوردة 100%.

- مركز الملاء: "Centre Enfetter"

في هذا المركز تتم عملية ملاء (تعبئة) قارورات الغاز بكل أحجامها مع العلم أن "B" هو البوتان و "P" هو البروبان.

يتم إفراغ الشاحنات القادمة من وحدة أرزيو في الخزانات، غاز البوتان يفرغ في خزانات دائرية الشكل سعتها حوالي 2م³.

غاز البروبان يفرغ في خزائين أسطواني الشكل أفقيين ثم يتم ضخه عن طريق الأنابيب إلى مركز الملاء حيث يتم تعبئته في قارورات.

وهذين المركزين يتبعان أسلوب أمني حريص جدا لتفادي وقوع حوادث الحريق، كما يوجد أيضا مركز متعدد المنتوجات بدائرة فرندة مخصص بإنتاج الزيوت الاصطناعية يحتوي أيضا على مستودع مناوب لتخزين توزيع مادة "MAZOUTE" مازوت تقدر استيعاب هذا المستودع لهذه المادة حوالي 1000م².

وتقدر قدرة إنتاج هذا المركز من 12000 الى 16000 قارورة من نوع 13B يوميا.

- شبكة التوزيع

أ- بالنسبة للوقود: يوجد 42 محطة خدمية مستغلة عبر الولاية بقدرات استيعاب مختلفة منها 124 محطة ذات قدرة استيعاب كبيرة 03 محطات ذات قدرات صغيرة وتوجد 03 فقط تتضمن توزيع مادة السيرغاز (SIRGAZ)، كما توجد 12 محطة خدمية على قيد التنفيذ.

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة

التكاليف (دراسة حالة)

ب_ بالنسبة لغاز بترول المميع GPL: حتى يلبي مركز المأكل الاحتياطات ويغطي كل التراب الولاية تم تشكيل 04 مستودعات مناوبة لتوزيع قارورات الغاز من نوع 13B وهي كالاتي في الجدول مع القدرة استيعابها.

جدول رقم (1-2): قدرة إستيعاب قارورة 13B في المستودع المناوب

المستودع المناوب	قدرة الإستيعاب لقارورة B13
فرنندة	25000
السوقر	20000
أفلو	25000
قصر الشلالة	25000

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على قسم المحاسبة

الشكل رقم (1-2): مخطط للطريق العملية داخل المركز:

الشكل رقم (2-2): مخطط للطريق العملية داخل المركز:

التمويل ← التخزين ← التعبئة ← التخزين ← التمتع

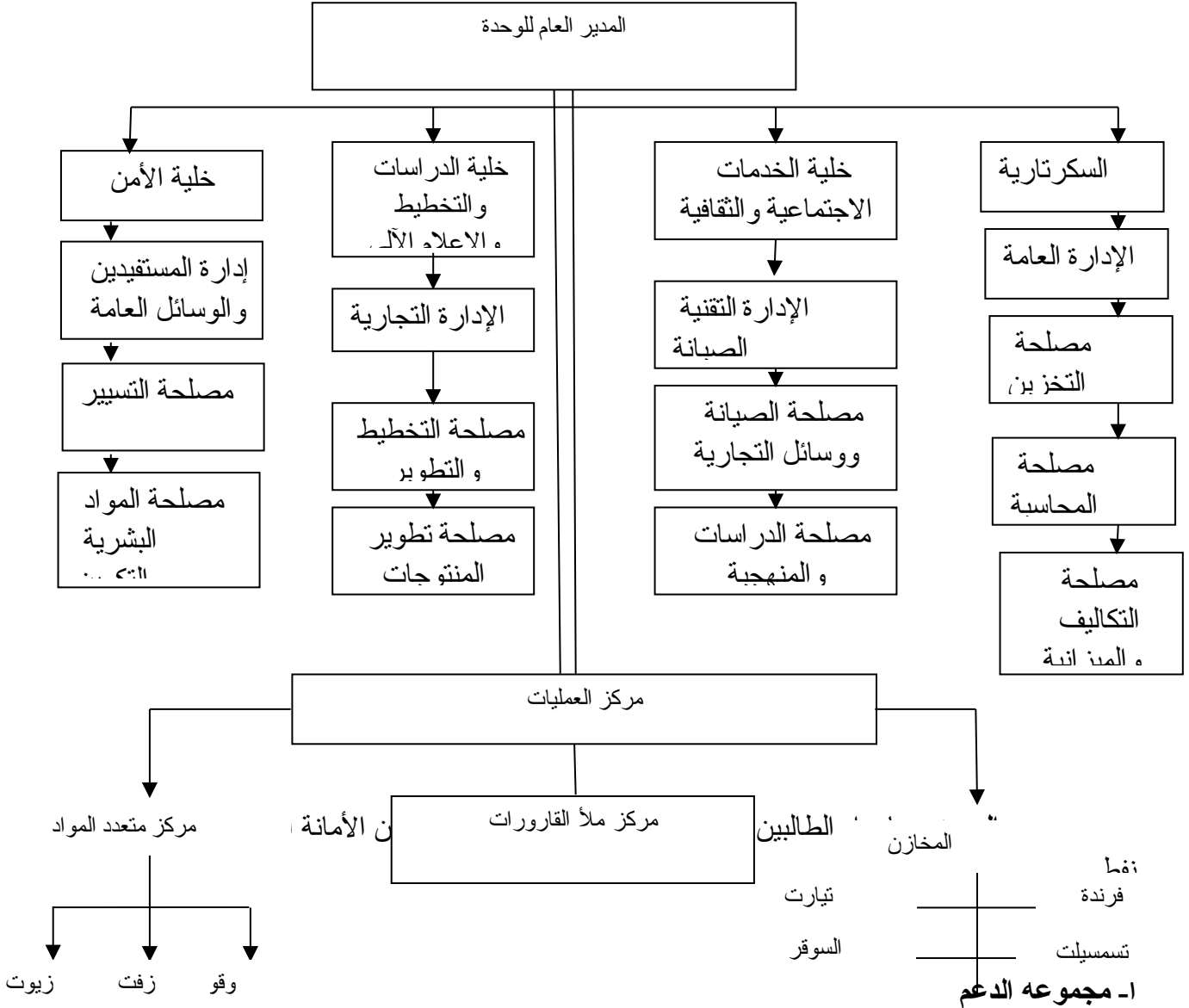
الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفطال باستخدام محاسبة

التكاليف (دراسة حالة)

ثانياً : هيكلها التنظيمي

إن المؤسسة عبارة عن نظام مركب ناتج عن تنسيق بين مختلف الإمكانيات المساهمة في النشاط ولكون المؤسسة مسيرة بشكل فعال يجب أن تكون وحداتها أو مصالحها منظمة ومرتبطة حسب الوظائف.

الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي للمؤسسة نفطال وحدة تيارت



المدير العام ← السكرتارية ← خلية الأمن ← خلية Epic ← مصلحة الخدمات الاجتماعية

وهناك مديريات:

1- مديرية الموارد البشرية: مكلفة ببلورة ومتابعة سياسة المؤسسة الداخلية وتنظيم كل ما يتعلق بالمستخدمين وتوفير كل متطلباتهم .

2- المديرية التجارية: مكلفة بسياسة التطوير والترويج التجاري لمنتجات المؤسسة وكذا صيانة واستثمار مراكز وشبكات البيع.

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة

التكاليف (دراسة حالة)

3- المديرية التقنية والصيانة: مكلفة بعمليات الصيانة لكل معدات المؤسسة وتسيير واستغلال العتاد والتجهيزات الموفرة للمؤسسة.

ب- مجموعة قاعدية أو مراكز العمليات

1- مركز المأ.

2- مراكز متعددة المواد.

ويتشكل أيضا من 03 أقسام مساعدة علي السير الحسن لنشاطها والتي تتمثل في:

أب- مصلحة المحاسبة: ومن مهام هذه المصلحة نذكر إجراء عمليات المحاسبية اليومية لمراكز التخزين وللمراكز المتعددة المنتجات بتيارات، تسمييلت وكذلك مراكز المأ ومستودعات المناوبة بالسوقر وقصر الشلالة، فرندة، آفلو.

- محاسبة سندات الخزينة لمراكز التخزين.

- محاسبة المحطات العمومية Gérance directe المتواجدة في كل من تيارت سوقر- عين الذهب

قصر الشلالة - حمادية وادي ليلي - مديرية عين الحديد.

- تقديم الضرائب والرسوم الواجبة مع العلم أنه أضيف رسم جديد على الموارد البترولية.

- متابعة معالجة لسلسلة الوثائق المتسلسلة.

- محاسبة المشتريات - المقبوضان المبيعات- إفراغ المخازن وحساب الهامش

_حساب مصاريف النقل- التعبئة.

ب- ب- مصلحة الخزينة: ومن مهامها:

- وضع الفواتير للمنتوجات المباعة على مستوى المستودعات والمحطات مع احترامها الأسلوب الدفع اليومي. respectement du règlement de la journée.

-مراقبة التساوي بين BLF وقسيمة تسليم الفاتورات.

مع العلم أن المداخل تستعمل لتغطية مصاريف مؤسسة نفضال كدفع أجور العمال وشراء المواد الممونة الاحتياجات مثل الأوراق السجلات.

ج- ب- مصلحة التكاليف والميزانية: وهي معالجة كل التكاليف أو المصاريف التي تحققت خلال العمليات التي قامت بها المؤسسة وكل الميزانية التي سجلت في المحاسبة العامة والمالية.

ج- قسم المستخدمين ووسائل العمل: تتكون من ثلاث مصالح:

1- مصلحة التسيير

2- مصلحة الموارد البشرية والتكوين

3- - مصلحة الوسائل العامة

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة التكاليف (دراسة حالة)

مهامه:

- استقبال الملفات الإدارية للمستخدمين.
- مراجعة وتنظيم الملفات.
- الإشراف على تسليم العمال للرواتب.
- إجراء تكوينات خبرة العمال.
- الإشراف على أجور العمال.

وهذا القسم مسؤول عن متابعة تسيير المستخدمين الدائمين والمتقاعدين

• مصلحة الدراسات والمناهج

• مصلحة الصيانة

• مصلحة وسائل النقل

مهام مصلحة وسائل النقل:

• صيانة العتاد والآلات

• الإشراف على تموين الوحدة بقطع الغيار

• تجديد الأجهزة والآلات

وتقوم أيضا بدراسة والمتابعة والمراقبة لوسائلها

د - سكرتارية:

ومن مهامها :

-تنظيم مواعيد المدير - الرد على الهاتف وضبط المواعيد

-استعمال الفاكس للإرسال والمراسلات ومختلف الوثائق

-تسجيل الرسائل عند وصولها وكذلك عند البحث بواسطة السجل الصادر والوارد للإثبات أن الوثيقة وصلت وأُسلت ترتيب وتنظيم الوثائق.

-استعمال منهجية مناسبة للحفاظ والفهرسة، استعمال الحاسوب لكتابة رسائلها حفظ أسرار المدير والعمل بصفة عامة ومن صفات أمينة المديرية للباقة والبساطة في العمل.

ه - قسم التجارة : يتكون من ثلاثة مصالح :

1- مصلحة Programmation approvisionnement distribution : البرمجة - التمويل - التوزيع

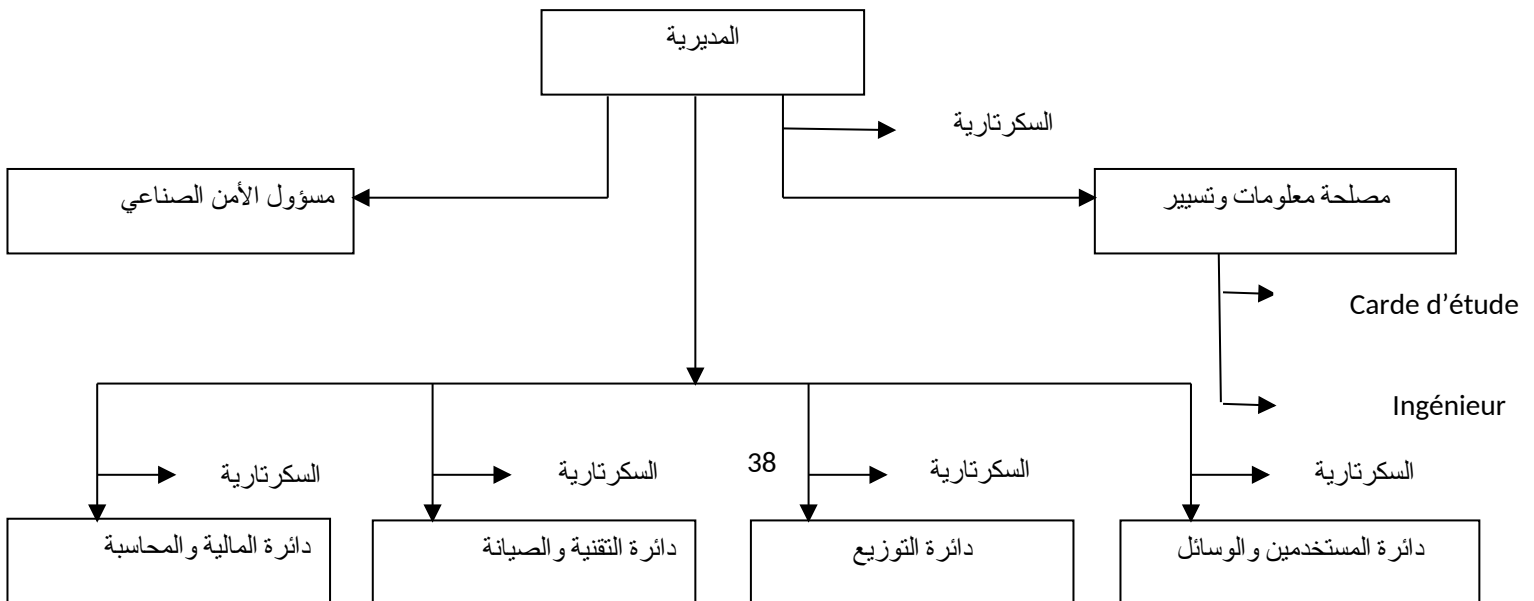
2- مصلحة المبيعات

3- مصلحة شبكة التوزيع: ومهامها:

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفطال باستخدام محاسبة التكاليف (دراسة حالة)

- برمجة ويعني بها التنبؤ بالكميات التي يحتاج إليها الزبائن
- إبرام العقود مع الخواص
- التوقيع على طلبيات الزبائن بعد الموافقة
- إعداد شبكة التوزيع
- الاتصال مع المديرية العامة بالجزائر لتلقي التعليمات فيما يخص النشاطات التالية:
التخزين_ التمويل_ التوزيع.

الشكل (2-4): الهيكل الوظيفي لمؤسسة نفطال - تيارت-



المصد: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات مستخرجة من مصلحة المحاسبة التابعة لمؤسسة نفطال وكالة تيارت

المطلب الثالث: اهداف ومهام مؤسسة نفطال
من بين أهداف ومهام المؤسسة نذكر:

- تنظيم وتسيير النشاطات التجارية وتوزيع المواد البترولية.
- تخزين ونقل كل مادة بترولية عبر الولاية.
- السهر على شروع في تطبيق الأعمال التي تهدف للاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- تطوير منشآت التخزين والتوزيع لضمان تغطية أفضل لحاجات السوق.
- تطبيق القرارات الحكومية قصد التطوير لتخزين الإستراتيجية.
- ضمان صيانة التجهيزات والمنشآت ومعدات النقل التابعة لممتلكاتها.
- الترقية والمشاركة والسهر على تطبيق الضوابط والمعايير. وكذا مراقبة نوعية المواد المسوقة من طرفها.
- تجميع المعلومات الخاصة بالاحتياجات في مجال المواد البترولية قصد التخطيط ولضمان تموين السوق.
- القيام بكل الدراسات المتعلقة بالسوق فيما يخص استعمال واستهلاك المواد البترولية المشاركة والشروع في العمليات التي تساعد على تدعيم الإدماج الاقتصادي.
- التطوير والشروع في العمليات التي تساعد على عمليات المفروض العقلاني للهياكل والوسائل.

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نפטال باستخدام محاسبة

التكاليف (دراسة حالة)

- السهر على الشروع في الإجراءات الخاصة بالوقاية والحماية البيئية بالاتصال مع الهيئات المعنية.
- تغطية غايات المستهلكين.
- تطوير العلاقات التجارية بين الوحدات.
- زيادة رأس المال.
- تحقيق هامش الربح.
- استغلال أكبر قدر من العلاقات البشرية.

المبحث الثاني: إجراءات تبويب التكاليف حسب نظام محاسبة التكاليف

تتبنى المؤسسة نظام محاسبي فعال ومتطور خاص بالتكاليف سواء من ناحية التسجيل المحاسبي أو عرضها للتكاليف وذلك من خلال اعتمادها على نظام اعلام آلي سريع ومتطور.

المطلب الأول: معالجة الطلبات في المؤسسة

نلاحظ أن مختلف العمليات التي تقوم داخل المؤسسة أو خارجها لا تتم إلا بوثائق مرقمة و مرقمنة. تتمثل تلك الوثائق في:

- وصل تحويل المخزون (BTS): وهو وثيقة خاصة بمؤسسة نפטال (GPL) وبواسطتها يتم تحويل المادة الأولية (بوتان، بروبان الخام) من مؤسسة Rafinri (أرزيو) إلى مؤسسة نפטال وذلك عن طريق شاحنات العامة والخاصة ويكون في هذا الوصل ما يلي: (إسم السائق، رقم الوصل، رقم الشاحنة قيمة والكمية)، يكون هذا الوصل مرقم بأربعة نسخ، نسختين يحملهما السائق من طرف الوحدة الممونة الأولى يقدمها عند خروجه من المركز للتبرير أمام الحارس والثانية يحملها معه ليسلمها عند دخوله للوحدة لكي يتأكد من التطابق بينها وبين وثيقة تحويل المخزون (BTS)، نسخة توجه إلى مصلحة الإدارة المالية والمحاسبة، نسخة توجه إلى الأرشيف.

عند دخول المادة الأولية إلى المخزن (LSFAR) يقوم المحاسب بتحرير وصل دخول المادة الى المخزن **010BR** (وصل دخول مخزون) ويسجل فيه نفس معلومات وصل تحويل المخزون (BTS) ويقوم بتسجيل BTS و 010BR في برنامج نפטال للتسويق (NAFTCOM) وفي الآخر الشهر تقوم وحدة آرزيو بإرسال وثيقة تسمى بسند قيد بين الوحدات يتم تسجيل فيها كل عمليات الشهر مصحوبة بوصل تحويل المخزون الأصلي (BTS) ثم تقوم إدارة المحاسبة والمالية بمراقبة النسخة الأصلية مع النسخة التي أرسلت إلى مصلحة المحاسبة.

- **فاتورة البيع (BLF):** وهي وثيقة يتم فيها تسجيل كل عمليات البيع وتتكون من: (القيمة، الكمية ضريبية، رقم الفاتورة، رقم المنتج، إسم الزبون، التاريخ، وما إذا كان الدفع بشيك أو نقدا).

- **وصل تموين المنتج التام إلى الوحدات المركز الأخرى (031BR):** وهو وثيقة تدوين أو تسجيل خروج المنتج.

- **وصل تموين المنتج التام بين الوحدات (032BR):** وهو وثيقة تموين تأتي وتقوم بتسجيل دخول المنتج.

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفطال باستخدام محاسبة

التكاليف (دراسة حالة)

- وصل التقارب (03BR): وهو وثيقة تقارب بين وصل تموين المنتج التام إلى الوحدات الأخرى (031BR) ووصل تموين المنتج التام بين الوحدات (032BR) ويقوم بمراقبة إذا كان هناك تطابق بينهما.

- وصل إستهلاك المخزون (BMI): وهو وثيقة تقوم بتسجيل إستهلاك المادة الأولية خام.

المطلب الثاني: البرمجيات المستخدمة في مؤسسة نفطال (GPL)

1- برنامج نفطال للتسويق (NAFTCOM): وهو بمثابة اليومية المحاسبية للمؤسسة حيث تسجل فيه كل العمليات اليومية (البيع، الشراء، التوزيع، الإستهلاك..)، عند آخر الشهر تقوم الوحدة بالإقفال الشهري بحيث لا يستطيع تسجيل أي عملية محاسبية ويقوم بإرسالها إلى مصلحة الإعلام الآلي بحيث تقوم بعملية المراقبة قبل 05 أيام من الشهر إلى المديرية العامة، وتقوم تلك المصلحة بإرسالها إلى إدارة المحاسبة والمالية "Activites" وتقوم بأخذ المعلومات وإدخالها في برنامج آخر يسمى بنفطال للمحاسبة "NAFTCOMPTA" لقراءتها محاسبيا.

2- برنامج نفطال للمحاسبة (Naftcompta): يقوم هذا البرنامج بتجميع المعلومات المسجلة

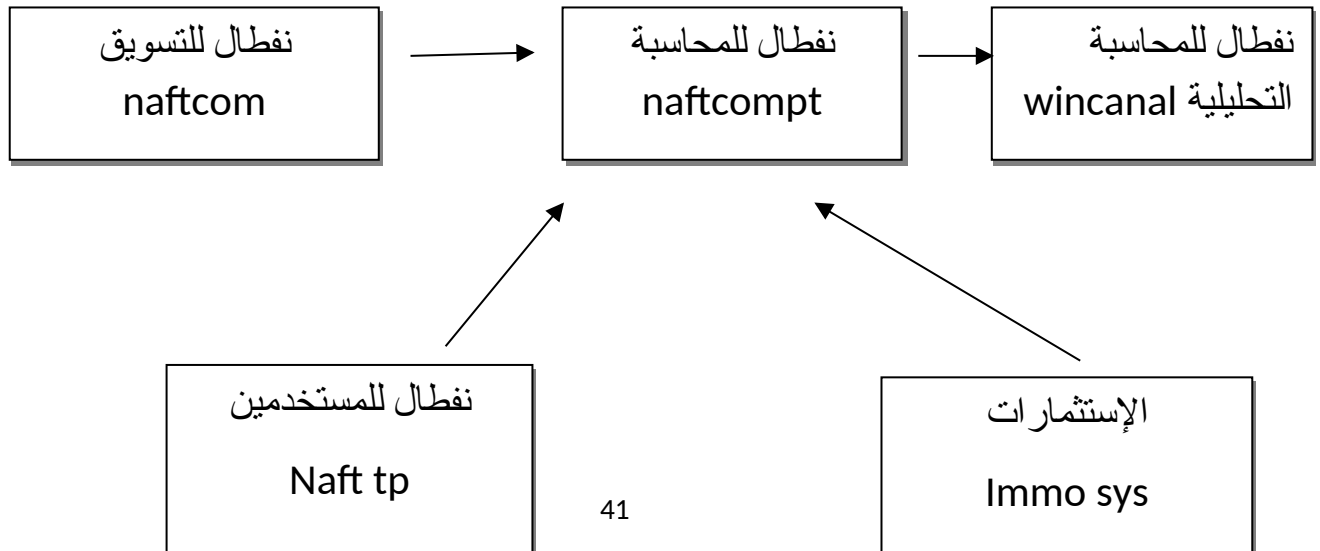
في برنامج نفطال للتسويق ويمكن الإطلاع على جميع المعلومات الممسجلة محاسبيا وأيضا تصحيح الأخطاء التي قد تحدث.

3- برنامج نفطال للإستثمارات (Immo sys): وهو برنامج تسجل فيه كل عمليات التثبيتات بالقيمة والإهلاك (ح/68).

4- برنامج جداول التسيير (Agregacom): يقوم هذا البرنامج بتجميع المعلومات المسجلة في برنامج نفطال للتسويق، وذلك من خلال مراقبتها وتصحيحها بحيث تسجل فيه جداول التسيير بالكمية، وفي الأخير عند التأكد من صحة المعلومات المسجلة ترسل إلى برنامج آخر خاص بالتكاليف يسمى "Wincanal".

5- برنامج نفطال للمحاسبة التحليلية (Wincanal): هو آخر برنامج الذي تدخل فيه جميع المعلومات المسجلة في البرامج السابقة، وهو خاص بالحسابات (6، 8، 7) بحيث يتكون من ثلاث أجزاء

الشكل رقم (2-5): البرمجيات المستخدمة في مؤسسة نفطال



المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة قسم المحاسبة

المطلب الثالث: مصدر معطيات محاسبة التكاليف
1-مدخلات نظام محاسبة التكاليف (مصدر المعطيات المحاسبية)

مدخلات نظام المحاسبة العامة

المعلومات الخاصة بمجمعات التسيير من أجل:

④ تحميل الأعباء غير المباشرة الوظيفية على العناصر المكونة للتكاليف

✓ تحديد مؤشرات الخاصة بأنشطة المؤسسة

2-المعالجة: تتم من خلال تنظيم توزيع الأعباء الغير المباشرة على تكاليف الأنشطة والمنتجات

3-المخرجات: دفتر الأستاذ وميزان المراجعة التحليلي، وهي وثائق تنفيذ في:

④ تحليل وتسجيل المعلومات المحاسبية

✓ إعداد التكاليف لمختلف مستويات النشاط وفق الحسابات التحليلية

4 الكشوف الخاصة بالنتائج التحليلية والتكاليف: وتشمل مايلي:

④ التموين

✓ التموين الداخلي بين الوحدات وداخل أقسام الوحدة نفسها

✓ التحويل

✓ التوريد

✓ التخزين

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة التكاليف (دراسة حالة)

✓ النتائج التحليلية حسب مراكز المسؤولية

✓ النتائج التحليلية حسب النشاط

Périodes		Réalisations	Ecart sur
Rubriques	Mois (2)	Mois (4)	Mois 7=(4)-(2)
1- Achat Biens:	10,040	8,874	- 1,166
1.1 Sonatrach			
1.2 importations			
1.3 Autres Achats	10,040	8,874	- 1,166

✓ النتائج التحليلية حسب خط المنتجات

المبحث الثالث : إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة التكاليف تحليل فروقات عنصر المشتريات Achat

جدول رقم (2-2): يمثل عناصر المشتريات

المصدر: الميزانية التقديرية بمؤسسة نفضال gpl تيارت سنة 2013

يكون التحليل حسب الوضعيات التي تصادفها المؤسسة ووفق المعادلة المستخدمة وتكون أمام هذه الحالات

- ✓ إذا كان: $cs > cr$ في هذه الحالة إذا كان الفارق موجبا فهو فارق ملائم بمعنى ان المؤسسة استطاعت أن تتحكم في تقليص التكاليف والعكس (الفارق سالب) هو فارق غير ملائم
- ✓ إذا كان: $cs < cr$ في هذه الحالة إذا كان الفارق موجبا فهو فارق غير ملائم بمعنى ان المؤسسة لم تستطيع أن تتحكم في تقليص التكاليف والعكس (الفارق سالب) هو فارق مرغوب فيه أي ملائم
- ✓ و إذا كان $cs = cr$ بمعنى أن الفارق ملائم ومرغوب فيه جدا بمعنى أن التوقعات كانت مساوية للتكاليف الحقيقية .

وعليه تكون التحليلات كالتالي و بناء على المعادلة المستخدمة من طرف المؤسسة

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة
التكاليف (دراسة حالة)

$$-ET = Cs - Cr$$

نلاحظ من الجدول أن المؤسسة استخدمت معادلة التكاليف المعيارية - التكاليف الحقيقية
عنصر المشتريات الأخرى Autres Achats

بالنسبة للمشتريات أن المؤسسة

نلاحظ بالنسبة لعنصر المشتريات أن المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني أن أنها لم تقلص في تكاليفها في هذا العنصر

تحليل فروقات عنصر الخدمات Services

جدول رقم (2-3): يمثل عناصر الخدمات

Périodes	Prévisions	Réalisations	Ecarts sur
Rubriques	Mois (2)	Mois (4)	Mois 7=(4)-(2)
2-Services :	31,835	8,874	- 22,961
2.1. Transport	9,752	9,618	- 134
2.1.1 SNTM HYPROC			

**الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة
التكاليف (دراسة حالة)**

2.1.2 STPE			
2.1.3 SNTR			
2.1.4 Tiers	8,632	8,868	236
2.1.5. Autres transports	1,120	750	- 370
2.2. Loyers et charges locatives	75		- 75
2.3. Entretien et réparations	6,007	2,575	- 3,432
2.4. Travaux à façon et prest. diverses			-
2.5. Documentation			-
2.6. Rémunération des tiers	3,495		
2.7. Publicité			-
2.8. Déplacement	2,348	1,350	- 998
2.9. PT	406	62	- 344
2.10. Divers services			-
Rémunérations d'intermédiaires et honoraires			-

المصدر: الميزانية التقديرية بمؤسسة نفضال gpl تيارت سنة 2013

بالنسبة لعنصر الخدمات

عنصر وسائل نقل Transport

نلاحظ بالنسبة لعنصر وسائل نقل Transport ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر الطرف الثالث Tiers

نلاحظ بالنسبة لعنصر الطرف الثالث Tiers ان المؤسسة كان الفارق موجبا هذا يعني أن الفارق ملائم ومرغوب فيه جدا بمعنى أن التوقعات كانت مساوية للتكاليف الحقيقية

عنصر وسائل نقل اخرى Autres transports

نلاحظ بالنسبة لعنصر وسائل نقل اخرى Autres transports ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر الايجارات ورسوم الايجار Loyers et charges locatives

نلاحظ بالنسبة لعنصر الايجارات ورسوم الايجار Loyers et charges locatives ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر الصيانة والإصلاحات Entretien et réparations

نلاحظ بالنسبة لعنصر الصيانة والإصلاحات Entretien et réparations ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة
التكاليف (دراسة حالة)

عنصر التحويل Déplacement

نلاحظ بالنسبة لعنصر التحويل Déplacement ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر pt

نلاحظ بالنسبة لعنصر pt ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

لعنصر الخدمات

نلاحظ بالنسبة لعنصر الخدمات ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

تحليل الفروقات بالنسبة لتكاليف الموظفين Frais de personnel جدول رقم (4-2): يمثل تكاليف الموظفين

Périodes	Prévisions	Réalisations	Ecart sur
Rubriques	Mois (2)	Mois (4)	Mois 7=(4)-(2)
3. Frais de personnel	80 571	50 921	- 29 650
3.1. Rémunération du personnel	55 271	31 620	- 23 651
3.2. Indemnités	9 887	8 526	- 1 361
3.3. Contribution aux activités sociales			-
3.4. Cotisations sociales	15 413	10 775	- 4 638
3.5. Divers			-
			-

المصدر: الميزانية التقديرية بمؤسسة نفضال gpl تيارت سنة 2013

بالنسبة لتكاليف الموظفين Frais de personnel

عنصر مكافئة الموظفين Rémunération du personnel

نلاحظ بالنسبة لعنصر مكافئة الموظفين Rémunération du personnel ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر التعويض Indemnités

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة

التكاليف (دراسة حالة)

نلاحظ بالنسبة لعنصر التعويض Indemnités ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر المساهمات الاجتماعية Cotisations sociales

نلاحظ بالنسبة لعنصر المساهمات الاجتماعية Cotisations sociales ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر التكاليف الموظفين Frais de personnel

نلاحظ بالنسبة لعنصر تكاليف الموظفين Frais de personnel ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

تحليل الفروقات بالنسبة الضرائب والرسوم Impôts et taxes جدول رقم (5-2): يمثل الضرائب

Périodes	Prévisions	Réalisations	Ecart sur
Rubriques	Mois (2)	Mois (4)	Mois 7=(4)-(2)
4. Impôts et taxes	23 635	520	- 23 115
4.1. TAP			-
4.2. TPP			-
4.3. TVA			-
4.4. Autres impôts et taxes	1 632	520	- 1 112
taxe fonciere			
taxe sur l'activite polluante	21 081		
Vignettes auto	921		
Taxe de destockage dechets			
Droit de timbre	1		- 1

المصدر: الميزانية التقديرية بمؤسسة نفضال gpl تيارت سنة 2013

بالنسبة الضرائب والرسوم Impôts et taxes

عنصر الضرائب والرسوم الأخرى Autres impôts et taxes

نلاحظ بالنسبة لعنصر الضرائب والرسوم الأخرى Autres impôts et taxes ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر الضرائب والرسوم Impôts et taxes

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة التكاليف (دراسة حالة)

نلاحظ بالنسبة لعنصر الضرائب والرسوم Impôts et taxes ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

تحليل فروقات بالنسبة الرسوم المالية Frais Financières

جدول رقم (2-6): يمثل الرسوم المالية

Périodes	Prévisions	Réalisations	Ecarts sur
Rubriques	Mois (2)	Mois (4)	Mois 7=(4)-(2)
5. Frais Financières	121	19	- 102
5.1. Intérêts Bancaires			-
5.2. Frais de Banques	121	19	- 102
5.3. Autres Frais			-

المصدر: الميزانية التقديرية بمؤسسة نفضال gpl تيارت سنة 2013

بالنسبة للرسوم المالية Frais Financières

عنصر رسوم البنك Frais de Banques

نلاحظ بالنسبة لعنصر رسوم البنك Frais de Banques ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر الرسوم المالية Frais Financières

نلاحظ بالنسبة لعنصر الرسوم المالية Frais Financières ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

تحليل الفروقات بالنسبة للمصاريف المتنوعة Frais Divers

جدول رقم (2-7): يمثل المصاريف المتنوعة

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة
التكاليف (دراسة حالة)

Périodes	Prévisions	Réalisations	Ecarts sur
Rubriques	Mois (2)	Mois (4)	Mois 7=(4)-(2)
6. Frais Divers	7 270	6 669	- 601
6.1. Assurances	7 270	6 669	- 601
6.2. Autres Frais			-

المصدر: الميزانية التقديرية بمؤسسة نفضال gpl تيارت سنة 2013

بالنسبة للمصاريف المتنوعة Frais Divers

عنصر التامين Assurances

نلاحظ بالنسبة لعنصر التامين Assurances ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

عنصر المصاريف المتنوعة Frais Divers

نلاحظ بالنسبة لعنصر المصاريف المتنوعة Frais Divers ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تفلح في تقليص تكاليفها في هذا العنصر

تحليل الفروقات الاجمالية لجميع العناصر

جدول رقم (2-8) يمثل جميع العناصر

Périodes	Prévisions	Réalisations	Ecarts sur
Rubriques	Mois (2)	Mois (4)	Mois 7=(4)-(2)
1- Achat Biens:	10 040	8 874	- 1 166

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نفضال باستخدام محاسبة
التكاليف (دراسة حالة)

1.1 Sonatrach			
1.2 importations			
1.3 Autres Achats	10 040	8 874	- 1 166
2-Services :	31 835	8 874	- 22 961
2.1. Transport	9 752	9 618	- 134
2.1.1 SNTM HYPROC			
2.1.2 STPE			
2.1.3 SNTR			
2.1.4 Tiers	8 632	8 868	236
2.1.5. Autres transports	1 120	750	- 370
2.2. Loyers et charges locatives	75		- 75
2.3. Entretien et réparations	6 007	2 575	- 3 432
2.4. Travaux à façon et prest. diverses			-
2.5. Documentation			-
2.6. Rémunération des tiers	3 495		
2.7. Publicité			-
2.8. Déplacement	2 348	1 350	- 998
2.9. PT	406	62	- 344
2.10. Divers services			-
Rémunérations d'intermédiaires et honoraires			-
3. Frais de personnel	80 571	50 921	- 29 650
3.1. Rémunération du personnel	55 271	31 620	- 23 651
3.2. Indemnités	9 887	8 526	- 1 361
3.3. Contribution aux activités sociales			-
3.4. Cotisations sociales	15 413	10 775	- 4 638
3.5. Divers			-
			-
4. Impôts et taxes	23 635	520	- 23 115

الفصل الثاني: إجراءات مراقبة التسيير في مؤسسة نפטال باستخدام محاسبة
التكاليف (دراسة حالة)

4.1. TAP			-
4.2. TPP			-
4.3. TVA			-
4.4. Autres impôts et taxes	1 632	520	
taxe fonciere			
taxe sur l'activite polluante	21 081		
Vignettes auto	921		
Taxe de destockage dechets			
Droit de timbre	1		- 1
5. Frais Financières	121	19	- 102
5.1. Intérêts Bancaires			-
5.2. Frais de Banques	121	19	- 102
5.3. Autres Frais			-
			-
6. Frais Divers	7 270	6 669	- 601
6.1. Assurances	7 270	6 669	- 601
6.2. Autres Frais			-
			-
TOTAL	153 472	75 877	- 77 595

المصدر: الميزانية التقديرية بمؤسسة نפטال gpl تيارت سنة 2013

بالنسبة لجميع العناصر

نلاحظ بالنسبة لجميع العناصر ان المؤسسة كان الفارق سالبا هذا يعني انها لم تقلح في تقليص تكاليفها في جميع العناصر

خلاصة:

تناول الفصل الثاني التطبيق العملي لمحاسبة التكاليف في المؤسسة محل الدراسة، حيث بدأ بعرض نظرة عامة عن المؤسسة، ثم شرح إجراءات تبويب التكاليف حسب نظام المحاسبة المتبع. ركز الجزء الرئيسي على تحليل الفروقات باستخدام التكاليف المعيارية، وكشف كيفية تحديد الانحرافات بين التكاليف الفعلية والمخطط لها. أظهرت النتائج فعالية هذا النظام في تقييم الأداء وتحديد مجالات التحسين، مما يؤكد قيمته العملية في دعم قرارات الإدارة ومراقبة التسيير.

خاتمة:

تُعد محاسبة التكاليف أداة محورية في مراقبة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية، حيث تهدف إلى تجميع وتحليل المعلومات المتعلقة بتكاليف الإنتاج أو تقديم الخدمات، مما يساعد الإدارة على اتخاذ قرارات رشيدة تركز على بيانات دقيقة. تلعب محاسبة التكاليف دوراً أساسياً في تحديد تكلفة المنتجات أو العمليات، مما يمكن من تعبيرها بطريقة مدروسة، وتقييم مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة. ومن خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المعيارية، يتم الكشف عن الانحرافات وتحليل أسبابها، وهو ما يسمح بتصحيح المسار وتحسين الأداء. كما تساهم في إعداد الميزانيات التقديرية وتتبع تنفيذها، مما يجعلها أداة فعالة لمراقبة التسيير وضبط النفقات وتوجيه النشاطات نحو الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. بذلك، فإن محاسبة التكاليف لا تقتصر على الجانب المحاسبي فقط، بل تتعداه لتكون نظاماً داعماً للرقابة والتخطيط والتقييم داخل المؤسسة، وتلعب دوراً جوهرياً في تحقيق الكفاءة والفعالية في مختلف جوانب التسيير.

الفرضيات:

الفرضية الأولى فهي تقتضي بان تطبيق نظام تكاليف يؤدي الى استخدام امثل لامكانية المؤسسة فقد تبين انه المؤسسات التي تطبق أنظمة تكاليف تكون اكثر كفاءة في استخدام الموارد

الفرضية الثانية: تقتضي بان مراقبة التسيير المبنية على محاسبة التكاليف لها دور في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة فقد تبين ان محاسبة التكاليف تساهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية عبر تحسين التخطيط والرقابة

فرضية الثالثة: تقتضي بان ضبط تكاليف المؤسسة وعلاقتها بالربحية المؤسسة فقد تبين ان هناك علاقة طردية بين ضبط التكاليف وزيادة الربحية

ومن خلال الفصل النظري والفصل التطبيقي تمكنا من الوصول الى مجموعة من النتائج بالإضافة الى مجموعة من الاقتراحات نذكرها فيما يلي:

-تشكل منظومة محاسبة التكاليف النواة الأساسية لمراقبة التسيير والرقابة الفعالة داخل المنظمات.

-تنوع مصادر المحاسبة تكاليف كونها توفر كم هائل من المعلومات والبيانات خاصة في مجال تسيير

-تتميز محاسبة التكاليف بالمرونة، بحيث تساعد في جميع الوضعيات

-ضرورة توعية افراد المنظمات باستعمال محاسبة التكاليف كاداة مهمة للمراقبة

-ضرورة استعمال الرقمنة في حساب التكاليف وفي مراقبة التسيير

قائمة المصادر والمراجع:

1. ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير محاسبة تحليلية، ج2، دار البحث للطباعة والنشر، الجزائر، 1988
2. إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن، 2006
3. الدكتور نائل عدس، الدكتور نضال خلف، محاسبة التكاليف مدخل حديث.
4. محمد عبد المقصود، "الأصول العلمية في محاسبة التكاليف و علاقتها ببحوث العمليات و الإحصاء الاقتصاد و الإدارة"، دار الكتاب الحديث، الكويت، 2008.
5. محمود علي الجبالي، قصي السامراني، "محاسبة التكاليف"، تار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان(الأردن)، 2000.
6. ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية الحامة، الجزء الأول، الجزائر، 1999.
7. بوخراز عمر، مبادئ المحاسبة التحليلية، بون رقم الطبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بدون سنة.
8. رحال علي، سعر التكلفة و المحاسبة التحليلية الديوان اوطني للمطبوعات الجامعة، 1992.
9. كمال خليفة أبو زيد، دراسة مقدمات في محاسبة التكاليف، جامعة الإسكندرية، 2007.
10. محمد دوة و محمد بداوي، محاسبة التسيير الجزء الأول، الجزائر، 2024.
11. سليمان قداح، محاسبة التكاليف المعيارية، مطبعة خالد بن الوليد، سوريا، 1978.
12. خيرى مصطفى كتانه، " إدارة الأعمال"، ط 1، دار حرير، عمان 2007.
13. محمد رفيق الطيب، " مدخل للتسيير"، د ط، ديوان المطبوعات الجامعية، ج 1، الجزائر.
14. عبد الرزاق بن الحبيب، " اقتصاد وتسيير مؤسسة"، ط 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
15. حروبي مليكة مراقبة التسيير والتحليل المالي، مذكرة تخرج نيل شهادة ليسانس - كلية العلوم التجارية - جامعة تيارت 2005
16. أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر 1999
17. محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير 2 - ديوان المطبوعات الثانية الساحة المركزية بن عكنون الجزائر.

18. أحمد نور، المحاسبة الإدارية، دار النهضة العربية للطبعات والنشر بيروت
1986 م

19. بلكرشة رابح ، مطبوعة في المحاسبة التحليلية ،محاضرة خاتمة بالسنة الثانية
ماستر كلية العلوم الاقتصادية ،التجارية و علوم التسيير ،2015،ص48

1 THERY MARRAUD " comptabilité analytique et contrôle de gestion "

EDITION FOUCHER PARIS .

**Annexe 2
Budget d'Exploitation**

Fiche de Suivi Mensuel des Appels de Fonds

Structure: TIARET		Mois Décembre 2023						
Unité: millier de DA								
Périodes	Prévisions			Réalizations		Taux de Consommation %	Ecart sur	
Rubriques	Budget Annuel Alloué (1)	Mois (2)	Cumul (3)	Mois (4)	Cumul (5)	6=(5)/(1)	Mois 7=(4)-(2)	Cumul 8=(5)-(3)
1- Achat Biens:	94 195	10 040	94 195	8 874	40 027	0,42	- 1 166	- 54 168
1.1 Sonatrach								
1.2 Importations								
1.3 Autres Achats	94 195	10 040	94 195	8 874	40 027	0,42	- 1 166	- 54 168
2- Services :	255 371	31 835	298 667	8 874	270 612	1,06	- 22 961	- 28 055
2.1 Transport	91 489	9 752	91 489	9 618	111 916	1,22	- 134	20 427
2.1.1 SNTM HYPRODC								
2.1.2 STPE								
2.1.3 SNTR								
2.1.4 Tiers	80 986	8 632	80 986	8 868	96 748	1,19	236	15 762
2.1.5. Autres transports	10 503	1 120	10 503	750	9 651	0,92	- 370	- 852
2.2. Loyers et charges locatives	704	75	705			-	- 75	- 705
2.3. Entretien et réparations	56 359	6 007	56 359	2 575	26 982	0,48	- 3 432	- 29 377
2.4. Travaux à façon et prest. diverses						#DIV/0!	-	-
2.5. Documentation						#DIV/0!	-	-
2.6. Rémunération des tiers	32 791	3 495	32 790		24 938	#DIV/0!	-	-
2.7. Publicité						#DIV/0!	-	-
2.8. Déplacement	22 024	2 348	22 025	1 350	FAUX	-	- 998	- 22 025
2.9. PT	3 809	406	3 810	62	377	0,10	- 344	- 3 433
2.10. Divers services	-					#DIV/0!	-	-
Rémunérations d'intermédiaires et honoraires						#DIV/0!	-	-
3. Frais de personnel	755 897	80 571	755 896	50 921	623 311	0,82	- 29 650	-132 585
3.1. Rémunération du personnel	518 539	55 271	518 538	31 620	402 124	0,78	- 23 651	-116 414
3.2. Indemnités	92 753	9 887	92 753	8 526	69 738	0,75	- 1 361	- 23 015
3.3. Contribution aux activités sociales						#DIV/0!	-	-
3.4. Cotisations sociales	144 605	15 413	144 605	10 775	151 449	1,05	- 4 638	6 844
3.5. Divers						#DIV/0!	-	-
4. Impôts et taxes	38 489	23 635	15 315	520	10 546	0,27	- 23 115	- 4 769
4.1. TAP						#DIV/0!	-	-
4.2. TPP							-	-
4.3. TVA							-	-
4.4. Autres impôts et taxes	15 315	1 632	15 315	520	10 546	0,69	-	- 4 769
taxe foncière	1 160				524			
taxe sur l'activité polluante	21 081	21 081	21 081		7 970			
Vignettes auto	921	921	921		830			
Taxe de destockage déchets								
Droit de timbre	12	1	10				- 1	- 10
5. Frais Financières	7 270	121	1 131	19	198	0	- 102	- 933
5.1. Intérêts Bancaires							-	-
5.2. Frais de Banques	1 131	121	1 131	19	198		- 102	- 933
5.3. Autres Frais							-	-
6. Frais Divers	7 270	7 270	6 669	6 669		-	- 601	- 6 669
6.1. Assurances	7 270	7 270	6 669	6 669		-	- 601	- 6 669
6.2. Autres Frais							-	-
TOTAL	1 158 492	153 472	1 171 873	75 877	944 694	82%	- 77 595	-227 179

ملخص:

باللغة الفرنسية:

La comptabilité analytique est un outil essentiel de suivi de gestion au sein d'une organisation économique. Elle vise à collecter et analyser les informations relatives aux coûts de production ou de service, aidant ainsi la direction à prendre des décisions éclairées sur la base de données précises. Elle joue un rôle fondamental dans la détermination du coût des produits ou des processus, permettant une tarification éclairée et l'évaluation de l'efficacité de l'utilisation des ressources disponibles. La comparaison des coûts réels avec les coûts standards permet d'identifier les écarts et d'analyser leurs causes, permettant ainsi la mise en place de mesures correctives et l'amélioration des performances. La comptabilité analytique contribue également à la préparation et au suivi des budgets, ce qui en fait un outil efficace de suivi de gestion, de maîtrise des dépenses et d'orientation des activités vers les objectifs stratégiques de l'organisation. Par conséquent, la comptabilité analytique ne se limite pas à la comptabilité ; elle va au-delà et devient un système d'aide au contrôle, à la planification et à l'évaluation au sein d'une organisation, jouant un rôle fondamental dans l'efficacité et l'efficience de divers aspects de la gestion.

Cost accounting is a pivotal tool for monitoring management within an economic organization. It aims to collect and analyze information related to production or service costs, helping management make informed decisions based on accurate data. Cost accounting plays a fundamental role in determining the cost of products or processes, enabling informed pricing and assessing the efficient use of available resources. By comparing actual costs with standard costs, deviations are identified and their causes analyzed, allowing for corrective action and improved performance. Cost accounting also contributes to the preparation and tracking of budgets, making it an effective tool for monitoring management, controlling expenses, and directing activities toward the organization's strategic objectives. Therefore, cost accounting is not limited to accounting alone; it extends beyond that to become a support system for control, planning, and evaluation within an organization, playing a fundamental role in achieving efficiency and effectiveness across various aspects of management.