**وزارة التعليم العالي والبحث العلمي**

**جامعة غرداية**

**كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير**

**قسم العلوم المالية والمحاسبة**

**تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير**

**مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي**

**بعنوان:**

**بعنوان**

**تقييم فعالية المحاسبة التحليلية في مراقبة التسيير واتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية**

**دراسة حالة مؤسسة سوناطراك قسم التنقيب - حاسي مسعود**

**من إعداد الطالب : تحت إشراف الأستاذ الدكتور**

**عبد الغني راشدي د. عبد الرؤوف عبادة**

**قدمت للتقييم أمام اللجنة المكونة من السادة:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **الاسم واللقب** | **الرتبة** | **الجامعة** | **الصفة** |
| **د. مصطفى بن نوي** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **رئيسا** |
| **د. عبد الرؤوف عبادة** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **مشرفا** |
| **د. سيد أحمد سحنون** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **مشرفا مساعدا** |
| **د. جيلالي بهاز** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **ممتحنا** |
| **د. حورية عجيلة** | **أستاذ محاضر ب** | **غرداية** | **ممتحنا** |

**السنة الجامعية 2020/2021**

**وزارة التعليم العالي والبحث العلمي**

**جامعة غرداية**

**كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير**

**قسم العلوم المالية والمحاسبة**

**تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير**

**مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي**

**بعنوان:**

**بعنوان**

**تقييم فعالية المحاسبة التحليلية في مراقبة التسيير واتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية**

**دراسة حالة مؤسسة سوناطراك قسم التنقيب - حاسي مسعود**

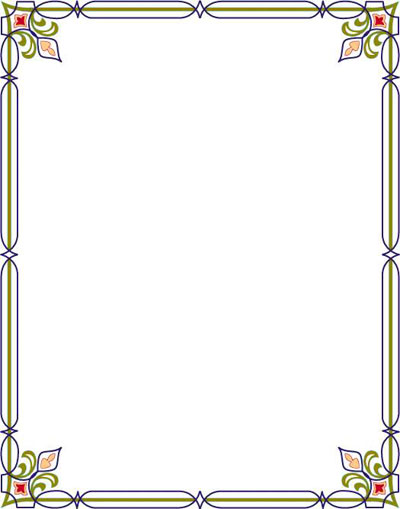
**من إعداد الطالب : تحت إشراف الأستاذ الدكتور**

**عبد الغني راشدي د. عبد الرؤوف عبادة**

**قدمت للتقييم أمام اللجنة المكونة من السادة:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **الاسم واللقب** | **الرتبة** | **الجامعة** | **الصفة** |
| **د. مصطفى بن نوي** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **رئيسا** |
| **د. عبد الرؤوف عبادة** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **مشرفا** |
| **د. سيد أحمد سحنون** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **مشرفا مساعدا** |
| **د. جيلالي بهاز** | **أستاذ محاضر أ** | **غرداية** | **ممتحنا** |
| **د. حورية عجيلة** | **أستاذ محاضر ب** | **غرداية** | **ممتحنا** |

**السنة الجامعية 2020/2021**

****

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي المتواضع إلى من كان دعائها سر نجاحي إلى والدتي

إلى من علمني العطاء والتحدي والصبر دون كلل ولا ملل والدي رحمه الله

إلى سندي ورفيقة دربي وخير معين لي زوجتي

إلى أبنائي إيمان، محمد عصام، عائشة، عبد الرحمان حفظهم الله

ولا أنسى أبداً من علمني كتاب الله الطالب إبراهيم بلعيد

إلى إخواني وأخواتي إلى أصدقائي إلى جميع الزملاء في الدراسة والعمل

إلى كل من لهم مكانة في قلوبنا، إليكم جميعا أسمى معاني التقدير والاحترام.

شكر وعرفان

قال تعالى: «لئن شكرتم لأزيدنكم"

فالحمد والشكر لله أولاً وقبل كل شيء على توفيقه لي لإتمام هذا العمل المتواضع، كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم في إتمام هذا العمل وأخص بالذكر طبشي إبراهيم ومصطفى، وجميع الأساتذة وخاصة الأستاذ المشرف على هذا العمل كما نشكر كل موظفين وعمال مؤسسة SONTRACH وبالأخص إلى فرع المحاسبة والمالية لما قدموا لي من معلومات قيمة خلال فترة التربص، كما نشكر كل من ساهم ولو بكلمة طيبة في إعداد هذا العمل المتواضع.

**ملخص:**

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور المحاسبة التحليلية في المؤسسة كونها أداة من أدوات مراقبة التسيير المساعدة على اتخاذ القرار، حيث تم تحقيق هذا الهدف من خلال التعرف على مدى مساهمة المحاسبة التحليلية في اتخاذ القرار المناسب والأكفأ ومدى تعبير القرارات المتخذة تعبيراً حقيقيا وصادقاً على مخرجات المحاسبة التحليلية ، وذلك من خلال الدراسة التطبيقية التي قمت بها على مستوى مؤسسة سوناطراك قسم التنقيب بحاسي مسعود ، من خلال التعرف على الخطة التسيرية المتبعة، ومقارنة التكاليف الحقيقية بالمقدرة، واستنتاج مدى مسايرة المعطيات المتحصل عليها من المحاسبة التحليلية مع الخطط والقرارات المتخذة من طرف المسؤولين، وقد توصلت الدراسة إلى إثبات الفرضيات القائلة بأن المحاسبة التحليلية هي أداة فعالة ومساعدة في اتخاذ القرار.

**الكلمات المفتاحية:** محاسبة التحليلية، أدوات مراقبة التسيير، اتخاذ القرار، خطة تسييرية.

**ABSTRACT:**

This study aimed to show the role of analytical accounting in the organization as it is one of the management control tools to assist in decision-making، as this goal was achieved by identifying the extent of the contribution of analytical accounting in making the appropriate and efficient decision and the extent to which the decisions taken are a true and honest expression of the analytical accounting outputs. ، through the applied study that I conducted at the level of Sonatrach، the exploration department in Hassi Messaoud، by identifying the management plan used، comparing the real costs with the capacity، and deducing the extent to which the data obtained from the analytical accounting go along with the plans and decisions taken by the officials.

I reached to prove the hypotheses that analytical accounting is an effective tool and an aid in decision-making.

key words:

Analytical accounting، management control tools، decision-making، management.

## 

فهرس

|  |  |
| --- | --- |
| **قائمـــــــــــــــــــــــة المحتــــــــــــــــويات** | |
| **البيــــــــــــــــــان** | **الصفحة** |
| **الإهداء** | **IV** |
| **شكر وتقدير** | **V** |
| **الملخص.** | **VI** |
| **فهرس المحتويات** | **VII** |
| **قائمة الجداول** | **VII** |
| **قائمة الاشكال** | **VII** |
| **قائمة الملاحق** | **VII** |
| **الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمحاسبة التحليلية** | |
| **مقدمة**  **الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمحاسبة التحليلية...................................**  **تمهيد :.............................................................................**  **المبحث الأول : عموميات حول المحاسبة التحليلية...............................**  **المطلب الأول : ماهيه المحاسبة التحليلية............................................. الفــرع الاول : مفهوم المحاسبة التحليلية............................................... الفرع الثاني : وظائف وأهداف ومجالات تطبيق المحاسبة التحليلية.**  **الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمحاسبة التحليلية...................................**  **تمهيد :.............................................................................**  **المبحث الأول : عموميات حول المحاسبة التحليلية...............................**  **المطلب الأول : ماهيه المحاسبة التحليلية............................................. الفــرع الاول : مفهوم المحاسبة التحليلية............................................... الفرع الثاني : وظائف وأهداف ومجالات تطبيق المحاسبة التحليلية.** | **أ** |
| **الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة التحليلية** | **5** |
| **تمهيد** | **5** |
| **المبحث الأول : عموميات حول المحاسبة التحليلية** | **5** |
| **المطلب الأول : ماهيه المحاسبة التحليلية** | **5** |
| الفــرع الاول : مفهوم المحاسبة التحليلية | **5** |
| الفرع الثاني : وظائف وأهداف ومجالات تطبيق المحاسبة التحليلية | **6** |
| **المطلب الثاني : الطرق المستخدمة لحساب وتحميل التكاليف** | **8** |
| الفرع الأول : الطرق التقليدية لحساب التكاليف | **8** |
| الفرع الثاني : الأنظمة الحديثة لحساب التكاليف | **11** |
| **المطلب الثالث : المحاسبة التحليلية وعلاقتها بإتخاذ القرار** | **13** |
| الفرع الأول : مفهوم عملية إتخاذ القرار | **13** |
| الفرع الثاني : علاقة المحاسبة التحليلية ودورها في إتخاذ القرار | **15** |
| **المبحث الثاني : الدراسات السابقة** | **17** |
| **المطلب الأول : الدراسات السابقة الوطنية** | **17** |
| الفــرع الاول : الدراسات السابقة الوطنية باللغة العربية | **17** |
| الفرع الثاني : الدراسات السابقة الوطنية باللغة الأجنبية | **19** |
| **المطلب الثاني : الدراسات السابقة الأجنبية** | **21** |
| **المطلب الثالث : أوجه التشابه والإختلاف** | **23** |
| الفرع الأول : أوجه التشابه والإختلاف بالنسبة للدراسات الوطنية | **24** |
| الفرع الثاني : أوجه التشابه والإختلاف بالنسبة للدراسات الأجنبية | **27** |
| **خلاصة الفصل الأول** | **29** |
| **الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة سوناطراك قسم التنقيب - حاسي مسعود -** | |
| **تمهيد** | **31** |
| **المبحث الأول: الطريقة والأدوات** | **31** |
| **المطلب الأول: الطريقة** | **31** |
| الفرع الأول: المنهج وإختيار المجتمع وعينة الدراسة | **32** |
| الفرع الثاني: طرق جمع وتلخيص المعطيات | **33** |
| الفرع الثالث: تحديد متغيرات الدراسة | **33** |
| **المطلب الثاني: المعطيات التقنية والإقتصادية** | **34** |
| الفرع الأول: المعطيات التقنية | **34** |
| الفرع الثاني : المعطيات الإقتصادية | **34** |
| **المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات** | **44** |
| **المبحث الثاني : تحليل وتقييم ومناقشة نتائج الدراسة التقنية و الإقتصادية** | **44** |
| **المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة** | **44** |
| **المطلب الثاني : المناقشة** | **51** |
| **الفرع الأول : دوائر مديرية العمليات في قسم التنقيب** | **51** |
| **الفرع الثاني : تحديد سعر تكلفة حفر البئر وإسقاطها على القرارات المتخذة** | **54** |
| **الفرع الثالث : تحليل النتائج** | **57** |
| **خلاصة الفصل الثاني** | **60** |
| **الخاتمة** | **62** |
| **قائمة المراجع** | **64** |
| **الملاحق** | **68** |

## قائمة الجداول

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **رقم الجدول** | **عنوان الجدول** | **الصفحة** |
| الجدول (1-1) | طرق المحاسبة التحليلية لاتخاذ القرار | **16** |
| الجدول (1-2) | حجم التكاليف المقدرة لكل دوائر المؤسسة لسنة 2018 | **35** |
| الجدول (2-2) | حجم التكاليف المقدرة لكل دوائر المؤسسة لسنة 2019 | **37** |
| الجدول (3-2) | حجم التكاليف المقدرة لكل دوائر المؤسسة لسنة 2020 | **38** |
| الجدول (4-2) | حجم التكاليف المقدرة لتشييد البئر RMH-2 لسنة 2018 | **40** |
| الجدول (5-2) | حجم التكاليف المقدرة لتشييد البئرBis GI-2 لسنة 2019 | **41** |
| الجدول (6-2) | حجم التكاليف المقدرة لتشييد البئر RMH-2 لسنة 2020 | **42** |
| الجدول (7-2) | حجم التكاليف المحققة والمقدرة لدوائر المؤسسة لسنة 2018 | **44** |
| الجدول (8-2) | حجم التكاليف المحققة والمقدرة لدوائر المؤسسة لسنة 2019 | **46** |
| الجدول (9-2) | حجم التكاليف المحققة والمقدرة لدوائر المؤسسة لسنة 2020 | **47** |
| الجدول (10-2) | حجم التكاليف المحققة والمقدرة لتشييد البئر RMH-2 لسنة 2018 | **48** |
| الجدول (11-2) | حجم التكاليف المحققة والمقدرة لتشييد البئرBis GI-2 لسنة 2019 | **49** |
| الجدول (12-2) | حجم التكاليف المحققة والمقدرة لتشييد البئر RMH-2 لسنة 2020 | **50** |

## قائمة الأشكال

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **رقم الشكل** | **عنوان الشكل** | **رقم الصفحة** |
| (1-1) | مراحل عملية اتخاذ القرار | **14** |
| (1-2) | تدفق المعلومات بين مصلحة المحاسبة التحليلية والدوائر الأخرى | **34** |
| (2-2) | الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة بقسم التنقيب | **53** |
| (3-2) | نموذج على التحميل الأولي للتكاليف غير المباشرة | **55** |
| (4-2) | نموذج على التحميل النهائي للتكاليف غير المباشرة | **56** |

## قائمة الملاحق

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **رقم** | **عنوان الملحق** | **رقم الصفحة** |
| **1** | جدول توزيع التكاليف على المصالح | **68 إلى 71** |

مقدمة

# 

**أ. توطئة:**

يعتقد الكثير من الإقتصاديين أن المحاسبة التحليلية هي الوسيلة الأنجع لتسيير التكاليف وتخفيضيها من خلال ما يمتاز به هذا النظام من أدوات وأسس تساهم في تجميع التكاليف وتحليليها وتبويبها من أجل الوصول إلى تحديد تكلفة الوحدة المنتجة وممارسة الرقابة عليها لمساعدة المؤسسة على رسم خطط وسياسات مستقبلية قوامها القرار المناسب.

فالكثير من المؤسسات الإقتصادية بحكم المنافسة والتنوع في المنتجات بالإضافة إلى تطور سلوك المستهلكين، أصبحت تطبق نظام المحاسبة التحليلية من أجل تخفيض التكاليف بأكبر قدر ممكن ومنتوج بأعلى جودة بهدف الحصول على أكبر عائد، إلا أن المؤسسات الإقتصادية ذات الطابع العمومي في الجزائر كشركة سوناطراك قسم التنقيب والتي هي محور دراستي في هذا البحث تختلف عن القطاع الخاص سواء الوطني منه أو الأجنبي لعدة أسباب كثيرة مما أثر ذلك على المؤسسات العمومية في تحقيق أهداف المحاسبة التحليلية التي لا تتوقف عند تخفيض التكاليف وإنما تتجاوز ذلك لتساهم بشكل فعال في عملية إتخاذ القرار، وهذا ما يطرح إشكال في هذه المؤسسات التي تسعى الدولة لتأهيلها من أجل ترشيد التكاليف وجعلها أكثر تنافسية ولا يتأتى ذلك إلا بتطبيق نظام المحاسبة التحليلية بإعتباره كأداة تسيريه من أدوات التسيير من أجل إتخاذ القرار داخل المؤسسة.

**ب. الإشكالية**

وانطلاقا مما سبق ذكره يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية كما يلي:

**إلى أي مدى يمكن للمحاسبة التحليلية المساهمة في فعالية مراقبة التسيير، واتخاذ القرار داخل مؤسسة سوناطراك؟**

هذه الإشكالية الرئيسية تتفرع عنها مجموعة من الاسئلة الفرعية الآتية:

- كيف تساهم المحاسبة التحليلية كأداة من أدوات التسيير في تحسين وفعالية مؤسسة سوناطراك؟

- هل يمكن الإعتماد على المحاسبة التحليلية كأداة تسيير لإتخاذ القرار في مؤسسة سوناطراك؟

- ما مدى تطبيق المحاسبة التحليلية في مؤسسة سوناطراك؟

**ت. فرضيات البحث**

- تساهم المحاسبة التحليلية بشكل فعال في تحسين أداء مؤسسة سوناطراك بإعتبارها اداة من ادوات التسيير؛

- المحاسبة التحليلية كأداة من ادوات التسيير يعتمد عليها في اتخاذ القرار الأكفأ والفعال في مؤسسة سوناطراك؛

- تطبق مؤسسة سوناطراك المحاسبة التحليلية من خلال استخدام مجموعة من الطرق والتقنيات.

**ث. مبررات إختيار الموضوع:**

- محاولة إبراز ضرورة اللجوء إلى هذه الأداة، من خلال إيضاح مدى مساهمتها في توفير المعلومات والبيانات الهامة الموصلة إلى اتخاذ القرارات التسييرية المناسبة؛

- توجه السلطات في البلاد إلى إيلاء أهمية للمحاسبة التحليلية؛

- قابلية الموضوع للدراسة والبحث نظرا لأهميته، خاصة في ظل الظروف الاقتصادية الحالية.

**ج. أهداف الدراسة وأهميتها:**

- دراسة مدى تطبيق المؤسسة محل الدراسة لنظام المحاسبة التحليلية؛

- إظهار دور المحاسبة التحليلية كأداة من أدوات مراقبة التسيير في الكشف عن مواطن القوة والضعف والمساهمة في عملية صنع القرارت داخل المؤسسة؛

- توضيح العلاقة بين المعلومات المالية والمحاسبة التحليلية ودورهما في تحديد مسار المؤسسة من خلال المقارنة بين ما تم رسمه وما تم تحقيقه من نتائج؛

- توفير مرجع إضافي يمكن أن يستفيد منه الطلية في بحوثهم المستقبلية في هذا المجال؛

- توفير معلومات جديدة في مجال المحاسبة التحليلية ومراقبة التكاليف.

**ح. حدود الدراسة:**

-الحدود المكانية**:** شركة سوناطراك قسم التنقيب، مديرية العمليات ناحية حاسي مسعود.

- الحدود الزمنية: كان التربص في السداسي الأول من سنة 2021، واعتمدنا في الدراسة على معطيات ثلاث سنوات وهي على التوالي: 2018-2019-2020.

**خ. منهج البحث والأدوات المستخدمة:**

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي لشرح المنظومة المحاسبية للمؤسسة معتمدا على الكتب والرسائل الجامعية والدوريات والمنهج التحليلي الذي يقوم على تحليل البيانات المجمعة والمتعلقة بالدراسة.

وتم استخدام مجموعة من الأدوات لجمع المعلومات وتتمثل في المقابلة، تحليل الوثائق، الاطلاع الأرشيفي والبرامج المستخدمة في المؤسسة**.**

**د. مرجعية الدراسة:**

تمثلت مرجعية هذه الدراسة في الاعتماد على المراجع ذات العلاقة بموضوع البحث من كتب ومذكرات الماجيستر والماستر الوطنية منها والأجنبية بالإضافة إلى رسائل الدكتوراه والدوريات والمقالات سواء باللغة العربية أو الوطنية وذات بعد زمني ليس بالبعيد.

**ذ. صعوبات البحث:**

تكمن صعوبة البحث في مرور المؤسسة قيد الدراسة بظروف إستثنائية على غرار غيرها من المؤسسات بسبب وباء كورونا Covid- 19 وتطبيقها لتواجد الحد الأدنى من الموظفين داخلها والتشديد على ذلك بحكم أن لهذه المؤسسة طابع استراتيجي، لذلك وجدنا صعوبة في الاتصال بمسؤولي دائرة المالية خاصة مصلحة المحاسبة التحليلية بسبب تواجد أغلب موظفيها في عطل طويلة وصلت في بعض الأحيان إلى ثلاث أشهر؛

كما تكمن صعوبة البحث كذلك في الجهد المبذول وتجاوز العقبات الإدارية للتوصل إلى المعلومات داخل المؤسسة وخاصة إذا كان الأمر يتعلق بتكاليف حقيقية وتقارير تمس الجانب التسييري للمؤسسة.

**ر. هيكل البحث:**

اعتمدت في إجراء الدراسة على فصلين، الفصل النظري يدرس الجوانب النظرية للدراسة وتم تقسيمه إلى مبحثين كل مبحث يحتوي على مطلبين، وتناولنا في الفصل الأول عموميات حول المحاسبة التحليلية وأهم الطرق التي تستخدمها في مراقبة ومتابعة التكاليف، بالإضافة إلى الدراسات السابقة، أما الفصل التطبيقي فيضم كذلك مبحثين كل مبحث يحتوي على مطلبين حيث تطرقت فيه إلى الدراسة التطبيقية وتجسيد لما تم عرضه في الجانب النظري من خلال إبراز الأساليب والأدوات المستخدمة في الدراسة ثم تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها.

**الفصل الأول**

**الإطار المفاهيمي للمحاسبة التحليلية**

**تمهيد:**

تستخدم المؤسسات المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير بغرض تحليل ومراقبة مختلف التكاليف ذات العلاقة بالعملية الإنتاجية، ولذلك فإن للمحاسبة التحليلية أهمية كبرى خلال دورة حياة المؤسسة سواء من ناحية إستخدام البيانات بصفة مستمرة لأجل مساعدتها في رسم السياسة المستقبلية وقياس كفاءة الأداء، أو من ناحية إتخاذ القرار المناسب الذي ينعكس بدوره على استمرارها.

يهدف هذا المبحث إلى إبراز المفاهيم الأساسية للمحاسبة التحليلية كأداة من أدوات التسيير وإتخاذ القرار، وذلك من خلال عرض مايلي:

* ماهية المحاسبة التحليلية؛
* الطرق المستخدمة في حساب التكاليف؛
* المحاسبة التحليلية وعلاقتها بإتخاذ القرار.

**المبحث الأول:** **عموميات حول المحاسبة التحليلية**

ينقسم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب حيث تطرقت في المطلب الأول إلى ماهية المحاسبة التحليلية أما في المطلب الثاني تطرقت إلى الحديث عن الطرق المستخدمة لحساب وتحميل التكاليف أما بالنسبة للمطلب الثالث فتطرقت فيه إلى المحاسبة التحليلية وعلاقتها بإتخاذ القرار.

**المطب الأول:** **ماهية المحاسبة التحليلية.**

ينقسم هذا المطلب إلى فرعين حيث تطرقت في الفرع الأول إلى مفهوم المحاسبة التحليلية اما في الفرع الثاني فتطرقت فيه إلى وظائف وأهداف ومجالات تطبيق المحاسبة التحليلية.

**الفرع الأول:** **مفهوم المحاسبة التحليلية**

ظهرت المحاسبة التحليلية كوسيلة لترتيب وتنظيم المعلومات المالية والإقتصادية والقانونية المؤثرة على الذمة المالية للفرد أو المؤسسة ، وقد أدى تطور المؤسسات المالية والتجارية والصناعية إلى تطوير أدواتها واساليبها فأصبحت بذلك تكتسي أهمية كبرى كونها تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة ، وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوئها مسيروا المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها ، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة.[[1]](#footnote-1)

فالمحاسبة التحليلية هي نظام يحتوي على مجموعة من الأدوات والأسس تستخدم من أجل تجميع بيانات التكاليف المتحصل عليها من المحاسبة العامة وتحليليها وتبويبها من أجل تحديد تكلفة الوحدة المنتجة، والرقابة عليها، من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوئها القرارات المناسبة.

**الفرع الثاني: وظائف وأهداف ومجالات تطبيق المحاسبة التحليلية**

**أولاً:** **وظائف المحاسبة التحليلية**

للمحاسبة التحليلية مجموعة من الوظائف ترتكز عليها من أجل القيام بدورها في المؤسسة، مساهمة بذلك في تحقيق هدف المؤسسة في تحقيق أقصى ربح بأقل التكاليف، وتتمثل هذه الوظائف فيما يلي:

**1-الوظيفة التسجيلية:**

تتمثل في قيام المحاسب بتدوين التكاليف في السجلات الخاصة بها ، "هناك طريقتين للتسجيل إما على أساس طريقة الإندماج أي بإضافة حقول السجلات المحاسبية المالية الخاصة بالمحاسبة التحليلية ، أو على أساس الإنفصال أي مسك سجلات مستقلة ومنفصلة عن سجلات المحاسبية المالية خاصة بالمحاسبة التحليلية".[[2]](#footnote-2)

**2-الوظيفة التحليلية:**

تقوم المحاسبة التحليلية بهذه الوظيفة من خلال تحليل كل عنصر من عناصر التكلفة، وربطه بمراكز التكلفة المستهدفة.

**3-الوظيفة الرقابية:**

"وتعتبر من الوظائف الأساسية التي تقوم بها المحاسبة التحليلية، وذلك من خلال تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة، ولكل مركز تكلفة لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلا ، ولكل عناصر التكلفة وتحديد الإنحرافات بأنواعها ، وهنا يجب أن تدرس بدقة أسباب هذه الانحرافات وإجبار الإدارة من أجل إتخاذ القرارات الكفيلة بالحد من هذه الانحرافات سواء كانت ملائمة أو غير ملائمة"[[3]](#footnote-3).

**4-الوظيفة الإخبارية:**

ترتبط الوظيفة الإخبارية بالوظيفة الرقابية حيث بعد تحديد الإنحرافات ودراسة أسبابها ترفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا من أجل دراستها وإتخاذ القرارات المفضية إلى تصحيح هذه الإنحرافات وتلافيها مستقبلاً.

**5-الوظيفة التحفيزية:**

للمحاسبة التحليلية دور في دفع أقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط، وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق.

**6-وظيفة إنتاج المعلومات:**

وذلك من خلال توفير البيانات والمعلومات للإدارة من أجل إستخدامها في الرقابة والتخطيط وإتخاذ القرارات داخل المؤسسة، ولتحديد تكلفة المنتجات والخدمات.

**ثانياً: أهداف المحاسبة التحليلية**

**1-قياس التكلفة:**

من خلال إستخدام مجموعة من الأساليب والخطوات الضرورية من أجل تحديد التكاليف بعد وقوعها فعلاً.

**2-الرقابة على التكاليف[[4]](#footnote-4):**

"حيث يتم التحقق من سير العمل وفقاً للأهداف والبرامج المحددة مقدماً، وقياس الإنحرافات عن الخطة الموضوعة، ثم تحليل هذه الإنحرافات حسب مسبباتها، وإتخاذ الإجراءات المصححة"

**3-دراسة المردودية:**

تسمح بمراقبة سياسة الإنتاج والإستثمار والتوزيع وذلك بتسجيل المصاريف حسب إتجاهها ومراقبة التكاليف التموين والإنتاج والتوزيع[[5]](#footnote-5).

**4-مراقبة التسيير:**

تعمل المحاسبة التحليلية على تجديد مراكز المسؤولية وذلك بالسماح بتحليل الإستغلال وملاحظة تطوراته.

**5-إعداد التقارير الدورية:**

وذلك من أجل إعطاء صورة صادقة على وضعية المؤسسة.

**6-المساعدة على إتخاذ القرارات:**

وذلك من خلال إستخدام المؤسسة لبيانات التكاليف في إتخاذ القرارات.

**7-تحقيق الأهداف الإقتصادية للدولة:**

وذلك من خلال قياس تكلفة الإنتاج الحقيقية للسلع والخدمات، مما يمكن الدولة من توزيع الدخل بطريقة عادلة.

**ثالثا: مجال تطبيق المحاسبة التحليلية**

تهتم المحاسبة التحليلية أساساً بقياس وتبويب وتحليل النفقات التي تقوم بها المؤسسة ، ولذلك يمكن الإعتماد على المحاسبة التحليلية في جميع المؤسسات مهما إختلف حجمها وطبيعة نشاطها الذي تقوم به ، سواء كانت تهدف إلى تحقيق أرباح أم لا ،و إن كان إستخدام المحاسبة التحليلية قد بدأ في المؤسسات الصناعية إلا أن ذلك لا يمنع من إستخدام طرق وأساليب المحاسبة التحليلية في المؤسسات التجارية والزراعية والمالية بل حتى في الوحدات الإدارية الحكومية سواء المركزية أو المحلية[[6]](#footnote-6).

ولتطبيق المحاسبة التحليلية في المؤسسة لابد من إقتناع الإدارة العليا وباقي مستويات الإدارة بأهمية المحاسبة التحليلية بإعتبارها أداة من أدوات التسيير تخدم وظائف التخطيط والتنظيم والرقابة، بالإضافة إلى ضرورة توفر تنظيم إداري واضح وسليم، لأن الرقابة على التكاليف تعتمد أساساً على مفهوم "المساءلة المحاسبية".

**المطلب الثاني: الطرق المستخدمة لحساب وتحميل التكاليف**

ينقسم هذا المطلب إلى فرعين حيث تطرقت في الفرع الأول إلى الطرق التقليدية لحساب التكاليف اما في الفرع الثاني فتطرقت فيه إلى الطرق الحديثة لحساب التكاليف.

**الفرع الأول: الطرق التقليدية لحساب التكاليف**

**أولاً: طريقة التكلفة الكلية**

تقوم هذه الطريقة على تحميل وحدات الإنتاج والمبيعات بكافة عناصر التكاليف المباشرة وغير المباشرة ، الثابتة والمتغيرة ، والتي تتماشى مع مبدأ الحميل الكلي للتكاليف ، وتقوم هذه الطريقة على أن هناك علاقة سببية بين التكاليف الصناعية والوظيفة الإنتاجية ، أي أنه لولا إنتاج هذه السلعة لما نشأت هذه التكاليف أصلاً ، وتعد هذه الطريقة من أقدم النظريات من حيث الظهور والتي تتماشى مع مبادئ ومفاهيم المحاسبة المالية[[7]](#footnote-7).

ولهذه الطريقة أهمية دور في مراقبة التسيير، بإعتبار أن معرفة التكلفة الكلية للمنتوجات يعد عنصر معلومات يسمح للمؤسسة بتقييم مخزوناتها في مختلف مراحل الدورة (الإنتاج، البيع)، بإضافة إلى دراسة تطور التكاليف وتحليليها على مستوى مراكز المسؤولية.

لكن ما يحمل على هذه الطريقة مثلما سنرى في الدراسات السابقة التي تعرضت لهذا الموضوع من أن تحليل التكلفة الكاملة ليس فعلاً ولا يشكل أداة حقيقية لدعم القرار بإضافة إلى عدم ثبات التكلفة الوحدوية المنتجة لأن طريقة التكاليف الكلية لا تفرق بين التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة.

**ثانياً: طريقة التحميل العقلاني**

يقصد بالتحميل العقلاني العملية التي بواسطتها يتم معالجة الأعباء الثابتة وتحميلها على أساس النشاط.

تقوم هذه الطريقة على تحليل التكاليف وسعر التكلفة وذلك بفصل التكاليف الثابتة عن التكاليف المتغيرة، ليتم تحميل التكاليف الثابتة بالتناسب مع الوحدات المنتجة.

وقد عالجت هذه الطريقة إلى حد ما النقائص التي تميزت بها طريقة التكاليف الكلية، خاصة فيما يتعلق بالمعلومات المتعلقة بأثر تغير مستويات النشاط على أداء المؤسسة.

واهذه الطريقة مساهمة في مراقبة التسيير وذلك عن طريق تقييم الأداء من خلال ملاحظة التغيرات التي تطرأ على مستويات النشاط والناتجة عن فروق معاملات التحميل العقلاني ، مما يساعد في إجراءات تشغيل الطاقة غير المستغلة والسعي لتحسينها ، طما تساعد هذه الطريقة على تقييم الفرص الضائعة ، بالإضافة إلى ما يميزها من ثبات نسبي لتكلفة الوحدة ، إلا أن ما يحمل ويعاب على هذه الطريقة أنها في حالة إنخفاض حجم الوحدات المباعة فإن أسعار تكلفتها ترتفع بسبب تحميل التكاليف مما يفقدها ميزتها التنافسية ، بالإضافة إلى مشكلة تقييم المخزونات النهائية ، حيث هذه الأخيرة يجب أن تقيم بقيمتها الحقيقية والتي لم تأخذها هذه الطريقة بعين الإعتبار.

**ثالثاً: طريقة التكاليف المتغيرة**

وتعتمد هذه الطريقة على الفصل بين المصاريف الثابتة والمصاريف المتغيرة وحساب التكلفة بالمصاريف المتغيرة فقط وهذا لأغراض التسيير ، حيث تخصص المصاريف المتغيرة المباشرة على الخدمة مباشرةً أما غير المباشرة متحمل لها عن طريق مراكز التحليل للأقسام المتجانسة[[8]](#footnote-8).

تعتبر هذه الطريقة التكاليف المتغيرة هي تكاليف نشاط حيث يصبح النشاط مسؤولاً عنها ولهذا يجب أن يحمل بها، وتظهر أهمية هذه الطريقة من خلال إستخداماتها المتنوعة في مراقبة التسيير حيث تسمح التكاليف المتغيرة بمراقبة التسيير الداخلي للمؤسسة من حيث متابعة التكاليف ذات العلاقة المباشرة بسياسة المؤسسة في المدى القريب، كما تستعمل قاعدة لتحديد القرارات المستقبلية فيما يتعلق بعناصر التكاليف المتغيرة والثابتة وسعر البيع الذي سيتحقق بالإضافة إلى توفير البيانات اللازمة لترشيد القرارات.

لكن ما يؤاخذ على هذه الطريقة صعوبة الفصل بين عناصر التكاليف المتغيرة وعناصر التكاليف الثابتة نظراً للترابط بين عناصر التكاليف وحجم الإنتاج والمبيعات، إضافة لذلك فإن طريقة تقييم المخزونات غير دقيقة، كما لا تساعد هذه الطريقة إدارة المؤسسة في عملية تسعير المنتجات على المدى البعيد بإعتبار أن الإعتماد على التكاليف المتغيرة في تحديد أسعار البيع على المدى البعيد يؤدي إلى عدم المحافظة على الأصول المستثمرة في المشروع.

**رابعاً: طريقة التكاليف المعيارية**

يمكن تعريفها بانها التكاليف المحددة ، وتتميز بصفة المعيارية بهدف مراقبة نشاط المؤسسة في فترة معينة وقياس قدرتها في تحقيق برامجها ، وهذا بإجراء مقارنة بين ما يحقق فعلاً من كمية وقيمة عناصر التكاليف وما يحدد من قبل ، فهي طريقة موجهة إلى المستقبل وليست تاريخية[[9]](#footnote-9)

بمعنى آخر أن التكاليف المعيارية هي عبارة عن تكلفة يتم حسابها قبل الإنطلاق في الإنتاج، آخذين بعين الإعتبار جميع العوامل المؤثرة في التكلفة، ثم مقارنتها بالفعلية وتحليل الإنحرافات وإتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة التي تمنع حدوث إنحرافات مستقبلاً.

من خلال إستخدام هذه الطريفة أثبتت فعالية كبيرة خاصة في مراقبة تسيير المؤسسة على مختلف مستوياتها، من خلال متابعة الأداء وتقويمه.

**الفرع الثاني: الطرق الحديثة لحساب التكاليف**

**أولاً: نظام التكاليف على أساس الأنشطة(ABC):**

عرفت محاسبة الأنشطة على أنها أيلوب للتعرف على التكلفة بصورة أكثر دقة من خلال النظر إلى المنشأة على إعتبارها مجموعة من الأنشطة ، وحتى تحقق محاسبة الأنشطة الهدف منها والخاص بالقياس السليم للتكلفة لابد من إتباع مجموعة من الإجراءات المتتابعة التي تحقق في النهاية القياس السليم لوحدة النشاط المراد حساب تكلفتها[[10]](#footnote-10).

بالنظر للإنتقادات التي تعرضت لها الأنظمة التقليدية، لما تحدثه من إنحرافات في التكلفة وعدم ملائمتها للتطور الكبير الذي تشهده بيئة الأعمال، الأمر الذي دفع الباحثين إلى البحث عن أنظمة بديلة تتناسب مع هذه التطورات من خلال التحديد الدقيق للتكلفة، ومن بين هذه الأنظمة نظام التكاليف على أساس الأنشطة.

يتمحور مضمون هذه الطريقة على أن من يستهلك الموارد ليست منتوجات المؤسسة وإنما تستهلكها الأنشطة، التي تستعمل إنتاج المنتوجات، حيث تقسم المؤسسة إلى أنشطة وليس إلى وظائف أو منتوجات مع تعويض العناصر التي تسبب الأنشطة وبالتالي تنشأ التكاليف.

**1-مراحل تطبيق الأنشطة:**

لتطبيق طريقة التكاليف على أساس الأنشطة لابد من تطبيق الخطوات التالية:

1. تحديد الأنشطة وتحليليها؛
2. تقييم الموارد المستهلكة من طرف كل وحدة من وحدات الأنشطة؛
3. تحديد مسببات التكلفة عن طريق معايير دقيقة وواضحة؛
4. توجيه تكاليف الأنشطة نحو أهداف التكلفة؛
5. دراسة وتحليل النتائج المتحصل عليها؛

وبالنظر للدور الذي تتميز به هذه الطريقة في إستعمالها لتحسين التسيير وإتخاذ القرار إلا أنها لا تخلوا مثل غيرها من بعض النقائص منها:

* صعوبة تقييم الوقت بالنسبة للفرد بين عدة أنشطة خاصة إذا كان النشاط الذي يمارسه إداري؛
* التعقيدات التي تنجم عن تطبيق هذه الطريقة إذا كانت المؤسسة كبيرة ومتعددة الأنشطة؛
* هذا النظام يكون أكثر ملائمة للمنتوجات التي تكون دورة حياتها طويلة مما تتطلب وقتاً كافياً لتحديد وتتبع التكاليف.

**ثانياً: نظام التكلفة المستهدفة (ABM)**

تقوم فكرة تطبيق هذه الطريقة على أن التكاليف ترتبط بأسعار البيع؛"يعرف نظام التسيير على أساس الأنشطة بأنه نظام يرتكز على إدارة الأنشطة كطريقة لتحسين القيمة المقدمة للزبون وزيادة الربح المحقق من زيادة هذه القيمة ، كما تنظر الإدارة إلى التكلفة على أساس الأنشطة بأنها المصدر الأساسي للمعلومات"[[11]](#footnote-11)

وتحسب التكلفة المستهدفة وفق المعادلة التالية:

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف – الربح المستهدف

السعر المستهدف: هو السعر المقدر للسلعة أو الخدمة المقدمة للزبون او العميل.

إن إستخدام طريقة التكلفة المستهدفة له مجموعة من الخصائص والمزايا، حيث تؤدي هذه الطريقة إلى تحسين جودة المنتج، كما تؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتجات بشكل ملحوظ وتخفيض التكاليف قبل حدوثها، أي اثناء مرحلة التصميم بالإضافة إلى أنه يعمل على ترابط وإنسجام الأقسام الداخلية والعمل كفريق واحد.

لكن بالرغم من ذلك هناك مؤاخذات على هذه الطريقة منها[[12]](#footnote-12):

* عدم وجود إطار مفاهيمي ومنهجية واضحة لتطبيق الأساليب الحديثة لخفض التكلفة في إطار المحافظة على مستوى الجودة والأداء الوظيفي، وبما يؤدي إلى الوصول إلى التكلفة المستهدفة؛
* صعوبة التحديد الدقيق للعناصر الأساسية لتطبيق هذا المدخل وهي أسعار البيع والأرباح ومن تم التكلفة المستهدفة نتيجة لعدم توافر قواعد البيانات الملائمة خصوصاً في دول العالم النامية؛
* عدم وضوح كيفية تخصيص الخفض المستهدف في تقديرات التكلفة الحالية او المتوقعة لعمليات المنشأة لتتساوى مع التكلفة المستهدفة؛
* صعوبة إستمرارية المحافظة على خطة التكلفة المستهدفة في إطار تطور تكنولوجي سريع ومتزايد ودخول منافسين جدد للأسواق؛
* الآثار المتعارضة المترتبة على الإستغناء عن الأيدي العاملة كنتيجة حتمية لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة.

**المطلب الثالث: المحاسبة التحليلية وعلاقتها بإتخاذ القرار**

ينقسم هذا المطلب إلى فرعين حيث تطرقت في الفرع الأول إلى مفهوم عملية إتخاذ القرار اما في الفرع الثاني فتطرقت فيه إلى علاقة المحاسبة التحليلية ودورها في إتخاذ القرار.

**الفرع الأول: مفهوم عملية إتخاذ القرار**

القرار يتطلب نوعين من البيانات ، بيانات موضوعية وأخرى شخصية وعلى متخذ القرار أن يربط بينهما عند إتخاذ القرار الإداري للكثير من القرارات الإدارية المعقدة يمكن أن تبسط لدرجة كبيرة عن طريق إستخدام النماذج الرياضية الحديثة أو المتقدمة في معالجتها، والقرارات الإدارية تعتمد على البيانات والمعلومات المحاسبية، يكون من شأنها زيادة معرفة متخذ القرار وترشيده فضلاً عن تخفيض درجة عدم التأكد والمخاطرة المترتبة ومنه نستخلص أن القرار هو علم وفن من الفنون[[13]](#footnote-13).

خلال دورة حياتها تسعى المؤسسة إلى تحقيق الأمثل للموارد، مما يستدعي منها إلى إتخاذ قرارات متنوعة سواء في مجال التسويق أو الإنتاج أو التموين بالشكل الذي يمكنها من تحقيق الهدف العام، ويؤثر في عملية إتخاذ القرار عدة عوامل سواء نوعية كانت أو كمية، حيث أن العوامل النوعية غير قابلة للقياس أو يصعب قياسها، أو نتائج قياسها غير دقيقة أي تقريبية مثل التغيرات المحتملة في قانون الضرائب،أما العوامل الكمية فهي قابلة للقياس ويمكن تحديدها بدقة في شكل وحدات نقدية يعتمد عليها في إتخاذ القرارات مثل التكاليف الصناعية غير المباشرة.

ومما سبق فإن إتخاذ القرار يهدف لتقليص الفارق بين الوضعية المتوقعة والوضعية الحقيقية.

**1-دوافع إتخاذ القرار:**

* من أجل تحديد سعر سلعة جديدة؛
* إقامة مشاريع إستثمارية جديدة؛
* المفاضلة بين المشروعات الإستثمارية؛
* إختيار البديل الأفضل الذي يحقق أكبر عائد وأفضل حل للمشكلة.

وتتم عملية إتخاذ القرار عن طريق مجموعة من المراحل نلخصها في هذا الرسم البياني:

شكل (1-1) مراحل عملية إتخاذ القرار

المفاضلة بين البدائل وإختيار البديل الأمثل

إختيار البدائل

جمع البيانات وتدوينها

تحليل وتحديد المشكلة

إتخاذ القرار

متابعة عملية التنفيذ

المصدر: سامية معقاسي، المحاسبة التحليلية كأداة لإتخاذ القرار ومراقبة التسيير-دراسة تطبيقية-كلية العلوم الإقتصادية والتجارية والتسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة البويرة، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015: ص60.

**2-حالات إتخاذ القرار:**

يمر إتخاذ القرار بمجموعة من الظروف والحالات وهي:[[14]](#footnote-14)

* حالة التأكد؛
* حالة المخاطرة؛
* حالة عدم التأكد.

**3-أهمية إتخاذ القرار:**

لإتخاذ القرار أهمية كبرى في المؤسسة، حيث يمكن من خلاله إنجاز كل أنشطة المؤسسة، وتحديد مستقبلها، كما لا يمكن إنجاز أي وظيفة (كالتخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة) إذا لم يصدر بشأنها قرار يحدد حيثيات القيام بها، فهي عملية مستمرة أداة بيد المسيرين للقيام بدورهم.

لكن قد يقع المسيرين خلال عملية إتخاذ القرار في بعض الأخطاء تؤثر في الكثير من الأحيان على فعالية وكفاءة وجودة القرار منها:

* عدم الإعتراف بأن القرار المتخذ كان سيئأً؛
* التردد والخوف من إرتكاب أخطاء؛
* فكرة إتخاذ القرار أفضل من لاشيء.

لذلك يجب على متخذ القرار أن يعترف ويتعرف على أخطاءه التي تكون عادة نابعة من سوء تقديره أو من سوء إستعماله للمعطيات المتحصل عليها بالإضافة إلى ضرورة توفر حالة التأكد والثقة بالنفس من أنه يمكن الوصول إلى تحديد التكاليف بكل كفاءة من خلال أحد إستعمال أحد الطرق المناسبة للمؤسسة لحساب التكاليف وإتخاذ القرار المناسب وتجب القرارات الغير مبنية على أسس ومعطيات واضحة وكافية.

**الفرع الثاني: علاقة المحاسبة التحليلية ودورها في إتخاذ القرار**

قدم لنا "إيدري ونايت تحليلاً نظرياً عن العلاقة بين البيانات المحاسبية وعملية إتخاذ القرار ، حيث أنه يميز في هذا التحليل بين ثلاثة عوامل أساسية لإتخاذ القرار[[15]](#footnote-15):

* مدخلات القرار: العوامل والمعلومات المتحصل عليها لإتخاذ القرار؛
* مخرجات القرار: أي القرار المتخذ؛
* العلاقة التي تربط بين القرار ومجموعة من مدخلات القرار، ويكون تسلسل إتخاذ القرار كالآتي:
* يتم تحديد التكاليف وحسابها بالطريقة الملائمة؛
* يتم مراقبة هذه التكاليف ومقارنتها لتحديد عناصر المشكل؛
* متابعة تطور تكاليف الإستغلال من فترة أخرى، وذلك لتحديد العنصر المؤثر على إرتفاع أو إنخفاض هذه التكاليف؛
* مقارنة التكاليف الحقيقية مع التكاليف التقديرية عند مستوى نشاط معين لتحديد الإنحراف المسؤول عنه؛
* يتم الحصول على التكاليف وتحليليها في شكل تقارير ومستندات ودورية، عند تحديد عناصر المشكل نلجأ إلى تحديد مجموعة من البدائل التي تحقق الإستغلال الأفضل للمواد، لإنتاج الكمية اللازمة بأحسن نوعية.

**دور المحاسبة التحليلية في إتخاذ القرار**

المحاسبة التحليلية أداة تسيرية تساهم في عملية إتخاذ القرار عن طريق مجموعة من الطرق التقليدية منها والحديثة التي تستعمل لحساب التكاليف من أجل الوصول إلى تسير أحسن للمؤسسة وإتخاذ القرار المناسب والكفء، كما تسهل عملية إتخاذ القرار مهمة الغدارة في ممارسة وظائفها (التخطيط والرقابة والمتابعة والتوجيه وضبط الرقابة على عناصر التكاليف).

وقد تحدثت في المطلب الثالث من المبحث الأول بالتفصيل على أهم الطرق المطبقة التقليدية منها والحديثة، وسنرى أهم هذه الطرق لتحليل التكاليف والتي تكون ملائمة لإتخاذ قرار معين وذلك وفق الجدول التالي:

جدول رقم (1-1): طرق المحاسبة التحليلية لإتخاذ القرار

|  |  |
| --- | --- |
| نوع القرار المتخذ | طريقة التكاليف الملائمة |
| -إلغاء أو إضافة نشاط معين.  -تحديد سعر البيع لفترة طويلة.  تحديد عتبة المردودية.  تغيير هيكل المؤسسة أو بقائه.  تحسين فعالية إستغلال الأقسام. | محاسبة النشاط: كونها تحدد تكلفة كل نشاط يساهم في الإنتاج.  طريقة التكاليف المتغيرة: هي الوحيدة التي تستطيع حساب ومعرفة حجم التعادل.  طريقة التكاليف المتغيرة: هي الوحيدة التي تستطيع حساب ومعرفة حجم التعادل.  طريقة التكاليف المتغيرة.  طريقة التحميل العقلاني: لأنها تبين مدى فعالية التنظيم عن طريق تحميل التكاليف الثابتة.  طريقة الأقسام المتجانسة: لأنها تحدد تكلفة كل قسم يشارك في الإنتاج. |

ويخضع تطبيق أي طريقة من هذه الطرق إلى طبيعة المؤسسة وطبيعة نشاطها.

وإجمالاً فإن عملية إتخاذ القرار تعتمد على نوعية وكمية المعلومات المتوفرة عند صانع القرار، هذه المعلومات والمتعلقة بأنشطة المؤسسة سواء في الماضي أو الحاضر أو المستقبل مما تنوي المؤسسة القيام به، فالمعلومات المتوفرة لدى صانع القرار تؤهله لإتخاذ قرارات صائبة.

**المبحث الثاني: الدراسات السابقة:**

ينقسم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب حيث تطرقت في المطلب الأول إلى الدراسات السابقة الوطنية أما في المطلب الثاني تطرقت إلى الحديث عن الدراسات السابقة الأجنبية، أما بالنسبة للمطلب الثالث فتطرقت فيه إلى أوجه التشابه والإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

**المطلب الأول:** **الدراسات السابقة الوطنية**

ينقسم هذا المطلب إلى فرعين حيث تطرقت في الفرع الأول إلى الدراسات السابقة باللغة الوطنية اما في الفرع الثاني فتطرقت فيه إلى الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

**الفرع الأول:** **الدراسات السابقة باللغة الوطنية**

**أولاً:** دراسة هلال درحمون (2004-2005)[[16]](#footnote-16):بعنوان: «المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية ".

هدفت الدراسة إلى إظهار دور المحاسبة التحليلية كنظام معلومات وأداة فعالة للتسيير ووسيلة تسمح للمسير بإتخاذ القرار، ومدى تأقلم المؤسسات الإقتصادية الجزائرية مع تسيير أحسن في ظل التحولات التي يشهدها الإقتصاد الوطني.

أسقطت الدراسة الميدانية على 50 مؤسسة من المؤسسات العمومية والخاصة. حيث تم استخدام المنهج التاريخي لسرد أصول المحاسبة التحليلية وتطوراتها، ثم إستخدمت المنهج الوصفي التحليلي، باعتماد على دراسة مقارنة من خلال الإستبانة شملت (07) محاور كأداة لجمع المعلومات، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها:

* لا يمكن لنظام المحاسبة التحليلية لوحده أن يوفر المعلومات الكافية للمسييرين لإتخاذ القرارت المتعلقة بمستقبل المؤسسة، لكن أهميته تكمن في أنه يذهب إلى أعمق التحاليل فيما يخص المعطيات المتحصل عليها من الأنظمة الفرعية الأخرى، إلا أنه إذا كان مرتبطا بهيئة تابعة للمديرية العامة للمؤسسة فإنه يصبح أداة تسيير حقيقية للمراقبة وإتخاذ القرار.

**ثانياً:** دراسة صفاء لشهب (2005-2006)[[17]](#footnote-17):بعنوان: «نظام مراقبة التسيير وعلاقته بإتخاذ القرار-دراسة حالة".

هدفت الدراسة إلى التعريف بنظام مراقبة التسيير وعلاقته بإتخاذ القرار داخل المؤسسة بإعتباره وسيلة فعالة للتحكم في التسيير، وقد إقتصرت هذه الدراسة على ثلاث ادوات من أدوات مراقبة التسيير وهي:(المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية، لوحات القيادة)، أسقطت الدراسة الميدانية على مؤسسة إنتاج المياه المعدانية لموازية.

تم إستخدام المنهج الوصفي من خلال محاولة الوصول إلى معرفة دقيقة وتفصيلية لنظام مراقبة التسيير وكيفية مساعدته في إتخاذ القرارات، والمنهج التجريبي من خلال إجراء دراسة حالة للتعرف على خصائص الحالة المدروسة والوصول إلى نتائج، وإقتراح توصيات، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها:

* يحتل نظام المعلومات لمراقبة التسيير دور محوري وفعال داخل المؤسسة؛
* عملية التصميم الناجحة لنظام مراقبة التسيير لابد أن تتم بمشاركة المعنيين بإستخدام هذا النظام ولا تقتصر على مراقب التسيير لوحده؛
* إنعدام مراقبة التسيير بالمؤسسة بسبب عدم الإهتمام بهذه المصلحة بالرغم من تواجدها، بالإضافة إلى نقص التكوين في هذا المجال.

**ثالثاً:**دراسة بوسبعين تاسعديت و عميروش عربان (31/12/2019) [[18]](#footnote-18)بعنوان: «دور نظام المحاسبة التحليلية في تسيير ومراقبة تسيير المؤسسات الجزائرية".

هدفت الدراسة إلى دراسة دور المحاسبة التحليلية في تسيير ومراقبة تسيير المؤسسات الجزائرية من خلال تبني نظام محاسبة التكاليف يعطي المؤسسة إمكانية التحكم في التكاليف وتحسين الرقابة على التسيير،من خلال تصميم نظام محاسبة تحليلية في مؤسسة SARL SPRO TRAP مكيف حسب إحتياجات المؤسسة،وأسقطت الدراسة الميدانية على هذه الأخيرة من خلال تقديم نموذج لنظام محاسبة التكاليف يمكن لإدارة المؤسسة الإستناد عليه في حساب سعر تكلفة المنتوج،وإعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي في الجانب النظري أما الجانب التطبيقي إعتمدت على المنهج التحليلي،وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

* للمحاسبة التحليلية اهمية ودور كبير داخل مؤسسة SARL SPRO TRAP في تحسين وتسهيل العمليات التسيرية، وذلك من خلال التحكم في التكاليف بإعتبار أن الغاية من إنشاء المؤسسات هو تدنية التكاليف والرفع من الأرباح.

**الفرع الثاني:** **الدراسات السابقة باللغة الأجنبية**

**Premier:** Etude Boukssessa Souhila Kheira (2009-2010)[[19]](#footnote-19) ، en titre "La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne-cas pratique".

"تصميم نظام للمحاسبة التحليلية في المؤسسة الجزائرية - حالة تطبيقية".

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية توفر نظام المحاسبة التحليلية في الشركات الجزائرية ، إنطلاقا من إعتبار المحاسبة التحليلية نظام معلومات وأداة هامة وفعالة في التسيير تساعد في إتخاذ القرار، وأسقطت الدراسة الميدانية على المؤسسة الجزائرية للمسابك بوهران ALFON وهي مؤسسة فرعية للمجمع الصناعي FONDAL ، حيث تم إستخدام المنهج الوصفي بالنسبة للجانب النظري والمنهج التحليلي بالنسبة للجانب التطبيقي من خلال تحليل القيم والنسب المتحصل عليها ، ومعرفة طرق حساب التكاليف المطبقة في المؤسسة وما إذا كانت هذه الطرق مساعدة حقاً في إتخاذ القرار.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج اهمها:

* المعلومات المحاسبية هي وسيلة مساعدة لإتخاذ القرار داخلياً وخارجياً بالنسبة للمؤسسة ويشكل وسيلة إتصال للشركة مع شركائها؛
* المحاسبة التحليلية أداة أساسية لتوجيه المؤسسة من خلال طرق تحليل التكلفة، مما يساعد المسيرين في عملية صنع القرار، لدى من الضروري تطوير نظام للمحاسبة التحليلية داخل المؤسسة قيد الدراسة من خلال إستخدام أنظمة جديدة مثل نظام المحاسبة التحليلية على أساس النشاط.

**Deuxième :** Etude Benkhaled Abdeslam، Tebakh Ali (2014-2015)[[20]](#footnote-20) en titre "La comptabilité analytique un outil d'évaluation des couts et de prise de décision-cas pratique".

"المحاسبة التحليلية أداة لتقييم التكاليف وإتخاذ القرار- حالة تطبيقية"

هدفت الدراسة إلى إظهار حاجة المؤسسة إلى إعتماد المحاسبة التحليلية في الكشف عن الثغرات والإختلالات في مجال تحديد التكاليف ومدى تحكمها فيها حتى تكون أكثر تنافسية ومن أجل تعظيم الأرباح ، أسقطت الدراسة الميدانية على المؤسسة الوطنية لصناعة الأجهزة المنزلية (ENIEM) ، حيث تم إستخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري ، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من خلال تحليل التكاليف والنتائج المتحصل عليها من المحاسبة المالية و المحاسبة التحليلية للوصول إلى إستنتاجات ، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

* توفر المحاسبة التحليلية للمسيرين إمكانية إتخاذ قرارات قصيرة ومتوسطة وطويلة المدى بفضل التحليل الأولي للتكاليف وتكاليف الإنتاج؛
* تحليل التكلفة الكاملة ليس فعالا ولا يشكل أداة دعم لصنع القرار لأن نتائجه عامة في حين أن تحليل التكلفة المتغيرة هو حقا أداة فعالة لدعم القرار بفضل أدواته مثل نقطة التعادل والهامش على التكلفة المتغيرة.

**Troisième:** Etude ، Bensahli Ibtissem ، Benramdane Selma(2016)[[21]](#footnote-21) ، en titre "Adaptation d'outils d'aide à la décision pour une entreprise industrielle: comptabilité analytique et choix de fournisseur comme exemple-cas pratique".

"تكييف أدوات دعم القرار لشركة صناعية: محاسبة التكاليف وإختيار الموارد-دراسة حالة".

هدفت الدراسة إلى التركيز على حساب سعر التكلفة من أجل توضيح جميع أوجه عدم اليقين بشأن نفقات شركة CERAMIR ، والسماح لها بتحديد الاسعار بشكل صحيح والتحكم في التكاليف وذلك من خلال تطبيق نظام المحاسبة التحليلية في الشركة ، وأسقطت الدراسة الميدانية على شركة السيراميك AGROB(RFA) لتصنيع وتسويق السيراميك ، حيث تم إستخدام المنهج الوصفي بالنسبة للجانب النظري والمنهج التحليلي بالنسبة للجانب التطبيقي ، وذلك من خلال العمل على تكييف حلول لنوعين من المشاكل التي تواجهها شركة صناعية ، وهما مشكلة تحديد سعر التكلفة ، ومشكلة إختيار الموارد وتحليل النتائج؛

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

* عدم وجود محاسبة تحليلية في الشركة أي أن الشركة تجهل سعر التكلفة تماما، مما يؤدي إلى البيع بربح قليل؛
* تساهم طريقة TOPSIS\* في إختيار أفضل البدائل وإتخاذ القرار المناسب بالإضافة إلى تقنيات أخرى يمكن الإستعانة بها كأدوات لدعم القرار؛

**المطلب الثاني:** الدراسات السابقة الأجنبية

تطرقت فيه إلى ثلاث دراسات.

**أولا:** دراسة أشرف عزمي مسعود أبو مُغلي (2008)[[22]](#footnote-22) بعنوان: «أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة على تعظيم الربحية- دراسة تطبيقية -".

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة ABC)) على تعظيم الربحية وإكتشاف الفرص المتوفرة لتطبيق هذا النظام والمعوقات التي تحول دون تطبيقه مع إقتراح حلول ، وأسقطت الدراسة الميدانية على المستشفيات الخاصة بمحافظة العاصمة عمان ، حيث تم إستخدام المنهج الوصفي والتحليلي ، بإعتماد على إستبانة شمل (30) فقرة كأداة لجمع المعلومات ، وتم إستخدام برنامج الرزم الإحصائية (SPSS) لتحليل النتائج التي توصلت إليها الدراسة،حيث تم إستخدام التكرارات والنسب المئوية ، والمتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية ، و إختبار الإنحدار البسيط (Simple Régression) ، وتحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) ، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

* وجود مساهمة ذات دلالة إحصائية لنظام التكاليف المبني على الأنشطة بتخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبالتالي تعظيم الربحية؛
* لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في المستشفيات الخاصة وبين نوع الملكية.

**ثانياً:** دراسة شادي صبحي أبو شنب (1429ه-2008م) [[23]](#footnote-23)بعنوان: " دراسة وتقييم أنظمة محاسبة التكاليف في الشركات الصناعية في قطاع غزة".

هدفت هذه الدراسة التعرف على واقع أنظمة محاسبة التكاليف في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة ، وتقييم هذه الأنظمة وتطورها ، وبيان دور بيانات نظام محاسبة التكاليف في تحديد تكلفة المنتجات وتسعيرها ومدى إعتماد إدارة الشركة على مخرجات النظام في إتخاذ القرار، أسقطت الدراسة الميدانية على مجموعة من الشركات الصناعية العاملة بغزة التي يبلغ رأس مالها نصف مليون دولار أمريكي فأكثر، بإعتماد على إستبانة شمل (04) محاور كأداة لجمع المعلومات ، أعتمد على المنهج الوصفي التحليلي ، تم إستخدام الأساليب الإحصائية في التحليل مثل المتوسطات الحسابية والتكرارات ومعامل الإرتباط والإنحراف المعياري وأساليب إحصائية أخرى ، بإستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) ، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

* الشركات الصناعية في قطاع غزة تستخدم بيانات نظام محاسبة التكاليف في تحديد تكلفة المنتجات وفي إتخاذ قرارات تسعير المنتجات؛
* لا توجد علاقة بين إستخدام الأساليب الصناعية الحديثة وبين تطور نظم التكاليف في الشركات الصناعية في قطاع غزة؛
* وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين وجود نظام محاسبة التكاليف، وبين القدرة التنافسية لشركة.

**ثالثاً:** دراسة محمد عمر محمد الدنف (2013 م)[[24]](#footnote-24)،بعنوان "تطوير أنظمة التكاليف في منشآت الخدمات بإستخدام محاسبة إستهلاك الموارد بهدف ترشيد إدارة الموارد-دراسة تطبيقية".

هدفت الدراسة إلى البحث في تطوير أنظمة محاسبة التكاليف في منشآت الخدمات بصفة عامة ،وذلك بإستخدام مدخل محاسبة إستهلاك الموارد من خلال توفير معلومات ملائمة ودقيقة تساعد في تحقيق هدف ترشيد إدارة الموارد بتلك المنشآت أسقطت الدراسة الميدانية على مستشفى أبو ريه التخصصي الخاص التابع لإشراف وزارة الصحة المصرية، حيث تم إستخدام المنهج الإستقرائي والمنهج المعياري،بالإعتماد على الإستبانة لجمع المعلومات ،بإستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS للقيام بعملية التحليل، ولتفسير نتائج الدراسة تم إستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

* التكرارات والنسب المئوية والأوزان النسبية؛
* إختبار التوزيع الطبيعي بإستخدام Kolmogoror Simirnov (K-S)؛
* إختبار (One Sample T، Test).

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

* عملية تطبيق مدخل محاسبة إستهلاك الموارد في منشآت الخدمات هي عملية منظمة تتم على مجموعة من الخطوات المتتابعة للوصول إلى تطبيق سليم لهذا المدخل؛
* تطبيق مدخل محاسبة إستهلاك الموارد يساعد في تحقيق دقة أكبر في تخصيص التكاليف وفي تخطيط الموارد وإدارة الطاقة العاطلة، كما يساعد على توفير المعلومات أفضل وأكثر دقة للمساعدة في إتخاذ القرارات وفي الرقابة على عناصر التكاليف.

**المطلب الثالث: أوجه التشابه والإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة**

تم العرض فيه على وجه المقارنة أوجه التشابه والإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

1. **الدراسات الوطنية:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **الدراسة** | **أوجه التشابه** | **أوجه الإختلاف** |
| دراسة هلال درحمون (2004-2005) | تتشابه دراستنا مع هذه الدراسة من حيث:  -إستخدام المنهج الوصفي التحليلي؛  -مخرجات المحاسبة التحليلية وسيلة تسمح بإتخاذ القرار. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -إستخدام المنهج التاريخي بينما إستخدمت في دراستي المنهج الوصفي التحليلي؛  -إسقاط الدراسة على مجموعة من المؤسسات العمومية والخاصة، إعتمادا على الإستبانة أما دراستي فتم إسقاطها على مؤسسة إقتصادية، إعتمادا على تحليل المعطيات المتحصل عليها من المؤسسة؛  -ركزت الدراسة على أن المحاسبة التحليلية كنظام معلومات مساعد على إتخاذ القرار بينما ركزت في دراستي على معرفة مدى فعالية مخرجات المحاسبة التحليلية في إتخاذ القرار وذلك من خلال مقارنة مخرجات المحاسبة التحليلية مع القرارات التسيرية المتخذة. |
| دراسة صفاء لشهب (2005-2006) | تتشابه دراستنا مع هذه الدراسة من حيث:  -المنهج الوصفي؛  -تطرق كلا الدراستين إلى المحاسبة التحليلية ودوروها في إتخاذ القرار؛ | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -إستخدام المنهج التجريبي بينما إستخدمت في دراستي المنهج الوصفي التحليلي؛  -ركزت الدراسة على ثلاث أدوات من أدوات التسيير(المحاسبة التحليلية، الميزانية التقديرية لوحات القيادة)،بينما ركزت دراستي على المحاسبة التحليلية. |
| دراسة بوسبعين تاسعديت وعميروش عربان (31/12/2019) | تتشابه دراستنا مع هذه الدراسة من حيث:  -تطرقت كلا الدراستين إلى المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -إستخدام المنهج التاريخي بينما إستخدمت في دراستي المنهج الوصفي التحليلي؛  -القيام بتصميم نظام جديد للمحاسبة التحليلية في المؤسسة قيد الدراسة بينما نظام المحاسبة التحليلية في المؤسسة قيد الدراسة موجود؛  -التركيز على الدور التسييري للمحاسبة التحليلية بينما ركزت دراستي على دور هذه الأخيرة في إتخاذ القرارات ومدى كانت تلك القرارات نابعة من مخرجات المحاسبة التحليلية. |

1. **ـ الدراسات الوطنية باللغة الأجنبية:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **الدراسة** | **أوجه التشابه** | **أوجه الإختلاف** |
| Etude Boukssessa Souhila Kheira (2009-2010) | تتشابه دراستنا مع هذه الدراسة من حيث:  -المنهج الوصفي التحليلي؛  -تطرقا كلا الدراستين إلى المحاسبة التحليلية ودورها في اتخاذ القرار. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -التركيز على المحاسبة التحليلية كنظام معلومات يساهم في توفير المعلومة واتخاذ القرار بالإضافة إلى الدور الرقابي بشكل عام، بينما ركزت دراستي على نظام المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير واتخاذ القرار داخل المؤسسة من خلال مقارنة أثر القرارات المتخذة من طرف المسيرين على مخرجات المحاسبة التحليلية خلال ثلاث سنوات. |
| Etude Benkhaled Abdeslam،Tebakh Ali (2014-2015) | تتشابه دراستنا مع هذه الدراسة من حيث:  -المنهج الوصفي التحليلي؛  -التركيز على المحاسبة التحليلية كأداة لإتخاذ القرار. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -القيام بتحليل التكاليف والنتائج المتحصل عليها من المحاسبة المالية لسنة واحدة في هذه الدراسة، بينما دراستي عمدت إلى القيام بتحليل المعطيات المتحصل عليها من المحاسبة التحليلية لمدة ثلاث سنوات ومقارنة مدى تطور التكاليف وصنع القرار ومدى إذا كانت القرارات منسجمة مع تطور التكاليف. |
| Etude Bensahli Ibtissem، Benramdane Selma (2016) | تتشابه دراستنا مع هذه الدراسة من حيث:  -إستخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -الشركة قيد الدراسة لا تمسك محاسبة تحليلية بينما في دراستي المؤسسة تمسك محاسبة تحليلية مما يجعل طبيعة ونتائج الدراسة مختلفة؛  -إستخدام بعض الطرق التقنية مثل طريقة TOPSIS في إختيار أفضل البدائل وإتخاذ القرار، بينما في دراستي إعتمدت على التحليل للمعطيات من أجل الوصول إلى إستنتاجات فيما إذا كانت القرارات نابعة من معطيات المحاسبة التحليلية. |

1. **ـ الدراسات الأجنبية:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **الدراسة** | | **أوجه التشابه** | **أوجه الإختلاف** |
| دراسة أشرف عزمي مسعود أبو مُغلي (2008) | تتشابه دراستي مع هذه الدراسة من حيث:  -المنهج الوصفي التحليلي؛  -مدى مساهمة نظام المحاسبة التحليلية في تخفيض التكاليف. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -إعتمدت على الإستبانة بإستخدام برنامج الرزم الإحصائية (SPSS) أما دراستي فتم إسقاطها على مؤسسة إقتصادية، إعتمادا على تحليل المعطيات المتحصل عليها من المؤسسة؛  -التركيز على نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) في تعظيم الربحية،بينما ركزت في دراستي على أثر المحاسبة التحليلية في مراقبة التسيير و إتخاذ القرار. |
| دراسة شادي صبحي أبو شنب (1429ه-2008م) | تتشابه دراستي مع هذه الدراسة من حيث:  -المنهج الوصفي التحليلي؛  -دور المحاسبة التحليلية في توفير المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة وإتخاذ القرار. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -إعتمدت على الإستبانة بإستخدام الأساليب الإحصائية أما دراستي فتم إسقاطها على مؤسسة إقتصادية، إعتمادا على تحليل المعطيات المتحصل عليها من المؤسسة؛  -إهتمت الدراسة بتقييم أنظمة محاسبة التكاليف في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة وتطورها ودورها في تحديد تكلفة المنتجات وتسعيرها ودورها في إتخاذ القرار،بينما إهتمت دراستي بمقارنة مخرجات المحاسبة التحليلية مع القرارات والإجراءات المتخذة وفي ما إذا كانت هذه المخرجات صورة حقيقية ومعبرة على القرارات المتخذة. |
| دراسة محمد عمر محمد الدنف (2013م) | تتشابه دراستي مع هذه الدراسة من حيث:  -مخرجات محاسبة التكاليف تساعد بدقة أكبر في تخصيص التكاليف؛  -توفر محاسبة التكاليف معلومات أفضل وأكثر دقة للمساعدة في إتخاذ القرارات وفي الرقابة على عناصر التكاليف. | يمكن الإختلاف بين الدراستين من حيث:  -إستخدام المنهج الاستقرائي والمنهج المعياري بينما إستخدمت في دراستي المنهج الوصفي التحليلي؛  -في هذه الدراسة تم الإعتماد على الإستبانة بإستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلاقات الإجتماعية SPSS، بينما في دراستي إعتمدت على تحليل المعطيات المتحصل عليها من المؤسسة قيد الدراسة؛  -ركزت الدراسة على تطوير أنظمة التكاليف وذلك بإستخدام مدخل محاسبية إستهلاك الموارد من خلال توفير معلومات ملائمة ودقيقة تساعد في تحقيق هدف ترشيد إدارة الموارد في المؤسسة ، بينما ركزت في دراستي على المحاسبة التحليلية بشكل عام ودورها في إتخاذ القرار داخل المؤسسة من خلال ما توفره من معلومات ملائمة ودقيقة. |

**خلاصة الفصل:**

تطرقت في هذا الفصل إلى الجانب النظري من هذا البحث، حيث وضحت فيه أهمية إتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة لأنه نقطة بداية لكل نشاطاتها، ونجاحها يتوقف إلى حد كبير على قدرة وخبرة متخذي القرار لإتخاذ قرار ذات كفاءة وفعالية، أما التوقف على إتخاذ القرار أو إتخاذ قرارات غير مناسبة يؤدي إلى فشلها، ويتحقق ذلك بإتباع مراحل القرار والإلتزام بالأسس العلمية، ومن بين هذه الأسس العلمية الإعتماد على المحاسبة التحليلية لما لها دور فعال في مراقبة التسيير وتحديد التكاليف وتحليل الإنحرافات.

**الفصل الثاني**

**دراسة حالة مؤسسة سوناطراك قسم التنقيب حاسي مسعود-**

**تمهيد:**

سونا طراك هي شركة النفط والغاز بالجزائر، اسمها الكامل الشركة الوطنية للبحث والتنقيب والاستغلال والنقل للمحروقات (سونا طراك) اختصارا لي:(Société national pour la recherche، la production، le transport la transformation commercialisation des hydrocarbures s.p. a) وهي شركة وطنية جزائرية أنشئت لغرض استغلال الموارد البترولية في الجزائر.

أسست سنة 1963 م بالمرسوم رقم 63-491. حيث كان نشاطها مقتصر على النقل والتسويق، واعتبارا من قرار التأميم سنة 1971 م أصبحت الشركة تشمل جميع أنشطة القطاع والمنظم للاقتصاد الوطني وفقا للأهداف التي حددتها مختلف مخططات التنمية فيها.

في سنة 1981م تم إعادة هيكلتها في إطار المخطط التوجيهي حيث تم إنشاء 17 مؤسسة جديدة انطلاقا من الوحدات العامة والمديريات والمناطق الصناعية والمؤسسات المتفرعة عن المؤســسة سونا طراك حسب طبيعة النشاطات كمايلي**:**

1. أربع مؤسسات صناعية
2. ثلاث مؤسسات انجاز
3. عشر مؤسسات خدمات

وقد تفرعت منها عدة أقسام منها قسم التنقيب الذي يحتوي على دائرة المالية والمحاسبة محل دراستنا.

**المبحث الأول: الطريقة والأدوات**

يوضح هذا المبحث كيفية إنجاز الدراسة، من خلال تقديم كيفية إختيار مجتمع الدراسة والعينة، وكيفية بناء أداة الدراسة والإجراءات التي استخدمت في التحقق من صحتها وتحليل ومعالجة البيانات والمعلومات التي تم جمعها من أفراد العينة.

**المطلب الأول: الطريقة**

يحتوي هذا ا لمطلب على ثلاث فروع، الفرع الأول يتمثل في منهج الدراسة ومجتمعها وعينتها، أما الفرع الثاني فتطرقت فيه إلى جمع وتلخيص المعطيات، أما الفرع الثالث فتم فيه تحديد متغيرات الدراسة وكيفية قياسها.

**الفرع الأول: المنهج واختيار مجتمع وعينة الدراسة**

**1**. **منهجية الدراسة:**

اعتمد ت في هذا البحث في الجانب النظري على المنهج الوصفي وذلك من خلال توضيح أهم المفاهيم الأساسية حول المحاسبة التحليلية ودورها في عملية إتخاذ القرار وذلك عن طريق الإستعانة بالمصادر والمراجع باللغتين العربية والأجنبية متمثلة في الكتب والرسائل الجامعية والدوريات، وذلك بهدف بناء الجانب النظري للدراسة، والمنهج التحليلي الذي يقوم على تحليل البيانات المجمعة والمتعلقة بالدراسة.

**2-اختيار مجتمع وعينة الدراسة:**

ركزت في دراستي هذه على مجتمع الشركات الاقتصادية وقد اخترت شركة سونا طراك بشكل أخص حيث سأحاول التطرق إلى الأساليب والأدوات المستخدمة في الجانب التطبيقي لهذه الدراسة.

قمت بمتابعة طريقة سير العمل على مستوى دائرة المالية وخاصة على مستوى مصلحة المحاسبة التحليلية في المؤسسة وأهميتها في عملية إتخاذ القرار، إخترت عينة الدراسة ثلاث آبار في نفس منطقة الإستغلال للحقل البترولي قيد التنقيب لفترة ثلاث سنوات من أجل متابعة حركة التكاليف للبئر البترولي خلال هذه الفترة ودراسة أثر المحاسبة التحليلية على القرارت المتخذة واخترت مثالا على ذلك الأبار التالية:

* ، RMH2 و رقمه المحاسبي هو945Y807، اسم الآلة التي قامت بالحفر هي220 TPالتي تقع في ناحية واد مية (حاسي مسعود) ،المستغل سنة 2018 من الفترة الممتدة من 24 جانفي إلى 15 مارس.
* ، GI2 Bis و رقمه المحاسبي هو945Y903، اسم الآلة التي قامت بالحفر هي220 TPالتي تقع في ناحية واد مية (حاسي مسعود) ،المستغل سنة 2019 من الفترة الممتدة من 29 أوت إلى 28 نوفمبر.
* ، DGL1 و رقمه المحاسبي هو945Y921، اسم الآلة التي قامت بالحفر هي223 TPالتي تقع في ناحية واد مية (حاسي مسعود) ،المستغل سنة 2020 من الفترة الممتدة من 24 فيفري إلى 12 جويلية.

بصفة عامة تتراوح تكاليف تشييد البئر من 3 إلى 20 مليون دولار والذي تقوم به مجموعة من الشركات الوطنية والأجنبية تحت إشراف مسؤول تابع لشركة سونا طراك حيث وبعد إتمام العمليات المتعلقة بالحفر تتم الفوترة والتي تعالج على مستوى المحاسبة العامة ليتم نقل البيانات بعد ذلك إلى مصلحة المحاسبة التحليلية لتحديد تكاليف الحفر.

**الفرع الثاني: طرق جمع وتلخيص المعطيات**

1. **طرق جمع المعطيات:**

لأجل تنفيذ أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم جمع المعطيات اللازمة لها عن طريق ما يلي:

- التوصيف الشامل لقسم التنقيب وخاصة مصلحة المحاسبة التحليلية ضمن دائرة المالية والمحاسبة،

- الجانب المهني والإحتكاك بموظفي مصلحة المحاسبة التحليلية الذي مكننا من الاطلاع المباشر على سير عمل المصلحة والبرنامج الذي تعمل به؛

- استخراج المعلومات المالية على مستوى دائرة المالية والمحاسبة؛

- الاطلاع على التقارير السابقة على مستوى الشركة؛

- الاطلاع على بعض الدراسات السابقة للموضوع.

1. **تلخيص المعطيات المجمعة:**

بعد جمع المعطيات قمت بتصنيفها وترتيبها لأجل تقديم طريقة عمل المحاسبة التحليلية، وإستخدامها لطريقة التكلفة الكلية في تحديد تكاليف تشييد البئر البترولي، والتكلفة المعيارية لإمكانية المقارنة وتحليل الفروقات، وتم عرضها في شكل جداول.

**الفرع الثالث: تحديد متغيرات الدراسة**

**المتغير المستقل:**

ويتمثل في نظام المحاسبة التحليلية لدى مؤسسة سونا طراك وبالتحديد في قسم التنقيب، ومدى قدرته على إتخاذ القرارات المناسبة والكفاءة في مجال مراقبة التسيير في المؤسسة.

**المتغير التابع:**

يتمثل في أهمية المعلومات المتحصل عليها من مصلحة المحاسبة التحليلية وتقديمها للمسؤولين لمساعدتهم في اتخاذ القرارات التي من شانها تقليل تكاليف التنقيب ومراقبتها والتحكم فيها.

**المطلب الثاني:المعطيات التقنية والإقتصادية**

**الفرع الأول: المعطيات التقنية**

ونمثل المعطيات التقنية في علاقة مصلحة المحاسبة التحليلية بالدوائر الأخرى في شكل بياني كما هو موضح في الصفحة التالية:

الشكل (1-2): تدفق المعلومات بين مصلحة المحاسبة التحليلية والدوائر الأخرى.

تقارير

معلومات و تقارير

**مديرية قسم التنقيب**

**تقارير**

**مراقبة التسيير**

**قرارات**

**(تغذية عكسية)**

**معلومات وتقارير**

**المحاسبة التحليلية**

**الدوائر العملياتية**

**المحاسبة العامة**

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية.

**الفرع الثاني: المعطيات الاقتصادية**

تم جمع التكاليف ومن ثم صياغتها في شكل جداول للبيانات، للسنوات التالية:

2018-2019-2020

الجدول (1-2): حجم التكاليف المقدرة لكل دوائر المؤسسة حسب شركة سونا طراك (العملة دينار) لسنة 2018.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Code** | | **Désignation Compte** | **Budget** |
| **92B0100** | | **DIRECTION RÉGIONALE HASSI MESSAOUD** | **148 407 544،48** |
| **92B0101** | | **DPT INFORMATIQUE ET TELECOM** | **85 037 137،32** |
| **92B0102** | | **STRUCTURE INFORMATIQUE** | **222 265 012،04** |
| **92B0103** | | **STRUCTURE TELECOM** | **515 978 689،72** |
| **92B0200** | | **CELLULE PASSASION DE MARCHES** | **152 595 253،80** |
| **92B0300** | | **SECURITE INTERNE ( SIE )** | **282 396 669،66** |
| **92B0400** | | **SERVICE JURIDIQUE** | **89 479 708،58** |
| **92B1100** | | **DEPARTEMENT FINANCES** | **2 289 044 526،08** |
| **92B2100** | | **DÉPARTEMENT MOYENS GENERAUX** | **39 593 167،28** |
| **92B2110** | | **SERVICE H&R (GPXXX)** | **140 819 809،44** |
| **92B2120** | | **SERVICE TECHNIQUE (FMT)X** | **227 140 634،08** |
| **92B2130** | | **SERVICE RELEXE** | **48 505 204،32** |
| **92B2228** | | **BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD** | **1 023 740 754،54** |
| **92B3100** | | **DEPARTEMENT GESTION DE PERSONNELS** | **88 601 433،79** |
| **92B3110** | | **SERVICE PERSONNELS** | **108 401 925،53** |
| **92B3120** | | **SERVICE FORMATION** | **167 236 936،12** |
| **92B3130** | | **SERVICE PAIE** | **81 932 974،82** |
| **92B3140** | | **SANTE ET ACTIONS SOCIALES** | **43 810 272،49** |
| **92B4100** | | **POLE FORAGE NORD** | **2 289 279 881،70** |
| **92B4200** | | **POLE FORAGE CENTRE** | **2 490 143 734،94** |
| **92B4300** | | **POLE FORAGE SUD** | **2 291 032 497،97** |
| **92B4400** | | **DPT INGENIERIE** | **1 645 778 072،53** |
| **92B5100** | | **DEPT GENIE CIVIL** | **333 199 589،24** |
| **92B5200** | | **DEPT HYDRAULIQUE** | **29 677 312،40** |
| **92B5210** | | **HYDRAULIQUE PERSONELS** | **298 233 151،16** |
| **92B5220** | | **HYDRAULIQUE MATERIELS** | **20 770 795،36** |
| **92B6100** | | **DÉPARTEMENT TRANSPORT** | **73 321 806،84** |
| **92B6110** | | **SERVICE TRANSPORT** | **93 333 379،00** |
| **92B6130** | | **SERVICE METHODES** | **54 430 144،29** |
| **92B6211100** | | **PARC AUTO HASSI MESSAOUD - PERSONNEL** | **146 322 578،00** |
| **92B6211300** | | **PARC AUTO - VEHICULES** | **101 087 367،19** |
| **92B6211340** | | **VÉHICULES LÉGERS (TOURISME ET VLTT)** | **992 864 073،39** |
| **92B6211350** | | **VÉHICULES DE TRANSPORT EN COMMUN** | **55 163 105،08** |
| **92B6211360** | | **ENGINS DE MANUTENTION** | **10 108 736،72** |
| **92B6220** | | **SERVICE MAINTENANCE** | **95 283 397،47** |
| **92B7100** | | **DEPARTEMENT MATERIELS** | **32 766 797،36** |
| **92B7110** | | **SERVICE APPROVISIONNEMENT** | **259 688 347،59** |
| **92B7120** | | **SERVICE PARCS/MAGASINS** | **532 519 719،31** |
| **92B7130** | | **SERVICE GESTION DES STOCKS** | **65 797 316،49** |
| **92B9100** | | **DEPARTEMENT HSE** | **66 115 072،61** |
| **92B9110** | | **SECURITE PUITS ET ENVIRENNEMENT** | **261 241 902،28** |
|  |  | **Total Général** | **17 993 146 433،01** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2018.

الجدول (2-2): حجم التكاليف المقدرة لكل دوائر المؤسسة حسب شركة سونا طراك (العملة دينار) لسنة 2019.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Code** | **Désignation Compte** | **Budget** | **Taux** |
| **92B0100** | **DIRECTION RÉGIONALE HASSI MESSAOUD** | **102 900 253،48** | **940،71** |
| **92B0101** | **DPT INFORMATIQUE ET TELECOM** | **99 384 189،09** | **104،63** |
| **92B0102** | **STRUCTURE INFORMATIQUE** | **288 174 391،54** | **165،54** |
| **92B0103** | **STRUCTURE TELECOM** | **471 351 634،37** | **92،48** |
| **92B0200** | **CELLULE PASSASION DE MARCHES** | **110 295 450،87** | **484،84** |
| **92B0300** | **SECURITE INTERNE ( SIE )** | **211 516 142،58** | **212،82** |
| **92B0400** | **SERVICE JURIDIQUE** | **67 466 000،36** | **341،74** |
| **92B1100** | **DEPARTEMENT FINANCES** | **1 687 775 988،45** | **21،71** |
| **92B2100** | **DÉPARTEMENT MOYENS GENERAUX** | **127 555 274،95** | **153،41** |
| **92B2110** | **SERVICE H&R (GPXXX)** | **160 758 097،45** | **194،74** |
| **92B2120** | **SERVICE TECHNIQUE (FMT)X** | **188 473 204،37** | **228،98** |
| **92B2130** | **SERVICE RELEXE** | **63 840 390،81** | **173،46** |
| **92B2228** | **BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD** | **810 661 914،52** | **208،23** |
| **92B3100** | **DEPARTEMENT GESTION DE PERSONNELS** | **29 552 586،85** | **580،83** |
| **92B3110** | **SERVICE PERSONNELS** | **114 594 571،02** | **105،28** |
| **92B3120** | **SERVICE FORMATION** | **107 053 761،25** | **196،65** |
| **92B3130** | **SERVICE PAIE** | **52 172 028،79** | **145،1** |
| **92B3140** | **SANTE ET ACTIONS SOCIALES** | **36 246 621،24** | **167،27** |
| **92B4100** | **POLE FORAGE NORD** | **2 607 371 524،79** | **122،18** |
| **92B4200** | **POLE FORAGE CENTRE** | **2 744 449 358،13** | **98،16** |
| **92B4300** | **POLE FORAGE SUD** | **2 805 777 294،53** | **78،86** |
| **92B4400** | **DPT INGENIERIE** | **3 023 358 645،47** | **85،1** |
| **92B5100** | **DEPT GENIE CIVIL** | **317 066 969،19** | **171،72** |
| **92B5200** | **DEPT HYDRAULIQUE** | **23 435 036،73** | **769،98** |
| **92B5210** | **HYDRAULIQUE PERSONELS** | **212 673 061،79** | **151،85** |
| **92B5220** | **HYDRAULIQUE MATERIELS** | **16 396 505،32** | **783،6** |
| **92B6100** | **DÉPARTEMENT TRANSPORT** | **25 507 315،81** | **150،96** |
| **92B6110** | **SERVICE TRANSPORT** | **68 122 915،08** | **187،42** |
| **92B6130** | **SERVICE METHODES** | **39 365 207،97** | **291،32** |
| **92B6211100** | **PARC AUTO HASSI MESSAOUD - PERSONNEL** | **155 825 386،11** | **81،88** |
| **92B6211300** | **PARC AUTO - VEHICULES** | **73 403 750،11** | **244،06** |
| **92B6211340** | **VÉHICULES LÉGERS (TOURISME ET VLTT)** | **530 074 658،58** | **155،58** |
| **92B6211350** | **VÉHICULES DE TRANSPORT EN COMMUN** | **60 834 562،52** | **64،25** |
| **92B6211360** | **ENGINS DE MANUTENTION** | **56 340 375،01** | **31،8** |
| **92B6220** | **SERVICE MAINTENANCE** | **90 046 006،81** | **133،98** |
| **92B7100** | **DEPARTEMENT MATERIELS** | **27 751 045،27** | **252،54** |
| **92B7110** | **SERVICE APPROVISIONNEMENT** | **192 279 323،00** | **321،12** |
| **92B7120** | **SERVICE PARCS/MAGASINS** | **497 993 982،69** | **339،09** |
| **92B7130** | **SERVICE GESTION DES STOCKS** | **52 291 067،59** | **171،05** |
| **92B9100** | **DEPARTEMENT HSE** | **55 482 194،38** | **348،82** |
| **92B9110** | **SECURITE PUITS ET ENVIRENNEMENT** | **285 235 243،77** | **151،78** |
|  | **Total Général** | **18 690 853 932،64** | **125،56** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2019.

الجدول (3-2): حجم التكاليف المقدرة لكل دوائر المؤسسة حسب شركة سونا طراك (العملة دينار) لسنة 2020.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Code** | **Désignation Compte** | **Budget** | **Taux** |
| **92B0100** | **DIRECTION RÉGIONALE HASSI MESSAOUD** | **160 223 672،00** | **418،9** |
| **92B0101** | **DPT INFORMATIQUE ET TELECOM** | **58 157 817،85** | **105،88** |
| **92B0102** | **STRUCTURE INFORMATIQUE** | **425 555 421،46** | **117،55** |
| **92B0103** | **STRUCTURE TELECOM** | **708 400 548،37** | **74،09** |
| **92B0200** | **CELLULE PASSASION DE MARCHES** | **151 649 340،43** | **246،27** |
| **92B0300** | **SECURITE INTERNE ( SIE )** | **251 061 433،27** | **135،91** |
| **92B0400** | **SERVICE JURIDIQUE** | **56 229 959،61** | **271،27** |
| **92B1100** | **DEPARTEMENT FINANCES** | **1 492 029 811،93** | **82،31** |
| **92B2100** | **DÉPARTEMENT MOYENS GENERAUX** | **44 329 242،37** | **476،14** |
| **92B2110** | **SERVICE H&R (GPXXX)** | **87 821 809،97** | **323،47** |
| **92B2120** | **SERVICE TECHNIQUE (FMT)X** | **203 905 574،94** | **168،09** |
| **92B2130** | **SERVICE RELEXE** | **62 607 364،43** | **150،16** |
| **92B2228** | **BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD** | **984 104 830،05** | **153،82** |
| **92B3100** | **DEPARTEMENT GESTION DE PERSONNELS** | **160 035 536،57** | **57،32** |
| **92B3110** | **SERVICE PERSONNELS** | **358 298 945،41** | **20،63** |
| **92B3120** | **SERVICE FORMATION** | **250 236 875،59** | **62،26** |
| **92B3130** | **SERVICE PAIE** | **88 682 547،84** | **53،03** |
| **92B3140** | **SANTE ET ACTIONS SOCIALES** | **65 055 943،99** | **60،08** |
| **92B4100** | **POLE FORAGE NORD** | **3 135 065 921،45** | **90،43** |
| **92B4200** | **POLE FORAGE CENTRE** | **3 292 296 552،11** | **67،49** |
| **92B4300** | **POLE FORAGE SUD** | **3 202 983 883،98** | **60،45** |
| **92B4400** | **DPT INGENIERIE** | **3 722 232 186،50** | **60،65** |
| **92B5100** | **DEPT GENIE CIVIL** | **399 267 217،71** | **137،24** |
| **92B5200** | **DEPT HYDRAULIQUE** | **59 480 287،13** | **256،52** |
| **92B5210** | **HYDRAULIQUE PERSONELS** | **428 945 298،88** | **56،56** |
| **92B5220** | **HYDRAULIQUE MATERIELS** | **41 636 200،99** | **453،66** |
| **92B6100** | **DÉPARTEMENT TRANSPORT** | **24 939 851،49** | **90،95** |
| **92B6110** | **SERVICE TRANSPORT** | **125 582 446،81** | **96،93** |
| **92B6130** | **SERVICE METHODES** | **66 785 706،98** | **163،09** |
| **92B6211100** | **PARC AUTO HASSI MESSAOUD - PERSONNEL** | **164 636 523،94** | **76،44** |
| **92B6211300** | **PARC AUTO - VEHICULES** | **129 576 930،38** | **131،03** |
| **92B6211340** | **VÉHICULES LÉGERS (TOURISME ET VLTT)** | **1 299 971 546،27** | **85،96** |
| **92B6211350** | **VÉHICULES DE TRANSPORT EN COMMUN** | **69 346 539،56** | **42،52** |
| **92B6211360** | **ENGINS DE MANUTENTION** | **61 957 693،04** | **34،66** |
| **92B6220** | **SERVICE MAINTENANCE** | **105 937 155،16** | **83،29** |
| **92B7100** | **DEPARTEMENT MATERIELS** | **33 478 379،62** | **114،64** |
| **92B7110** | **SERVICE APPROVISIONNEMENT** | **326 975 841،08** | **141،39** |
| **92B7120** | **SERVICE PARCS/MAGASINS** | **860 433 508،34** | **114،96** |
| **92B7130** | **SERVICE GESTION DES STOCKS** | **93 049 363،74** | **75،44** |
| **92B9100** | **DEPARTEMENT HSE** | **80 900 980،42** | **265،94** |
| **92B9110** | **SECURITE PUITS ET ENVIRENNEMENT** | **499 096 975،06** | **89،4** |
|  | **Total Général** | **23 832 963 666،72** | **88،6** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2020.

الجدول (4-2): حجم التكاليف المقدرة لتشييد البئرRMH-2 حسب شركة سونا طراك (العملة دينار) لسنة 2018.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Code** | **LIBELLE** | **Budget** |
| 945Y807 | PISTE | 10 147 895،00 |
| 945Y807 | PLATE-FORME | 9 798 930،00 |
| 945Y807 | CITERNAGE | 0،00 |
| 945Y807 | REDEVANCE EAU | 1 141 010،00 |
| 945Y807 | DTM AVEC CAMP | 34 564 854،08 |
| 945Y807 | FORAGE EN REGIE - APPAREILS EN L'ETAT | 0،00 |
| 945Y807 | PRESTATIONS ANNEXES | 22 954 913،00 |
| 945Y807 | BOUE - PERSONNEL | 5 629 509،00 |
| 945Y807 | BOUE - EQUIPEMENTS | 10 384 299،00 |
| 945Y807 | BOUE - PRODUITS | 45 194 803،00 |
| 945Y807 | CIM./PRIM./SCES. | 5 852 669،85 |
| 945Y807 | CIM./BOUC./PRO. | 2 129 262،81 |
| 945Y807 | CIM./BOUC./SCES. | 4 186 919،53 |
| 945Y807 | CONS. /TETES/CAS. HEAD | 2 439 591،00 |
| 945Y807 | CONS. /TETES/CAS. SPOOL | 3 165 562،00 |
| 945Y807 | CONS. - TUBULAIRES | 235 759 117،83 |
| 945Y807 | CONS./ACCESS./TUBUL./ANNEAU | 220 995،50 |
| 945Y807 | CONS./ACCESS./TUBUL./BOUCHONS | 446 418،50 |
| 945Y807 | CONS./ACCESS./TUBUL./SABOT | 69 448،50 |
| 945Y807 | CONS.- HABILLAGE COLONNE | 718 027،92 |
| 945Y807 | CONS./OUTILS/TRICONES | 8 205 296،00 |
| 945Y807 | CONS. OUTILS/ PDC | 15 590 747،00 |
| 945Y807 | OP. DE CARROTAGE / EQUIPEMENT | 0،00 |
| 945Y807 | MUDD LOGGING - CABINE | 0،00 |
| 945Y807 | CLES AUTOMATIQUES | 9 481 170،00 |
| 945Y807 | OP. SPEC. / FISHING | 1 336 645،00 |
| 945Y807 | TRANSPORT - MATERIEL PROGRAMME | 1 400 000،00 |
| 945Y807 | TRANSPORT - AUTRES | 0،00 |
| 945Y807 | ENVIR. PERSONNEL | 0،00 |
| 945Y807 | ENVIR. EQUIPEMENTS | 0،00 |
| 945Y807 | SUPERVISION FORAGE | 51 230 921،59 |
| 945Y807 | SURETE AUX PUITS | 39 994 380،09 |
|  | **TOTAL** | **522 043 386،20** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة. 2018

الجدول (5-2): حجم التكاليف المقدرة لتشييد البئرGI-2 Bis حسب شركة سونا طراك (العملة دينار) لسنة 2019.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Code** | **LIBELLE** | **Budget** |
| 945Y903 | FORAGE PUITS D'EAU | 10 557 000،00 |
| 945Y903 | DTM AVEC CAMP | 31 173 778،00 |
| 945Y903 | FORAGE EN REGIE - APPAREILS EN L'ETAT | 0،00 |
| 945Y903 | PRESTATIONS ANNEXES | 18 054 795،91 |
| 945Y903 | BOUE - PERSONNEL | 4 384 730،29 |
| 945Y903 | BOUE - EQUIPEMENTS | 8 112 007،88 |
| 945Y903 | BOUE - PRODUITS | 50 926 223،66 |
| 945Y903 | CIM./PRIM./SCES. | 5 086 785،46 |
| 945Y903 | CIM./BOUC./SCES. | 3 242 811،28 |
| 945Y903 | CONS. /TETES/CAS. HEAD | 1 118 738،16 |
| 945Y903 | CONS. /TETES/CAS. SPOOL | 1 879 000،13 |
| 945Y903 | CONS. - TUBULAIRES | 324 183 685،83 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./ANNEAU | 456 074،64 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./BOUCHONS | 300 153،70 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./SABOT | 403 891،95 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./LINER | 0،00 |
| 945Y903 | CONS.- HABILLAGE COLONNE | 1 004 068،74 |
| 945Y903 | CONS./OUTILS/TRICONES | 4 452 538،57 |
| 945Y903 | CONS. OUTILS/ PDC | 19 827 389،13 |
| 945Y903 | OP. DE CARROTAGE / PERSONNEL | 0،00 |
| 945Y903 | MUDD LOGGING - CABINE | 0،00 |
| 945Y903 | DIR. DRILLING/EQUIPEMENT | 0،00 |
| 945Y903 | CLES AUTOMATIQUES | 7 933 554،16 |
| 945Y903 | OP. SPEC. / FISHING | 5 505 500،00 |
| 945Y903 | TRANSPORT - MATERIEL PROGRAMME | 1 588 000،00 |
| 945Y903 | TRANSPORT - AUTRES | 3 150 000،00 |
| 945Y903 | ENVIR. PERSONNEL | 0،00 |
| 945Y903 | ENVIR. EQUIPEMENTS | 0،00 |
| 945Y903 | SUPERVISION FORAGE | 39 369 005،89 |
| 945Y903 | SURETE AUX PUITS | 26 170 995،89 |
|  | **TOTAL** | **568 880 729،27** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة. 2019

الجدول (6-2): حجم التكاليف المقدرة لتشييد البئر OEN-2 حسب شركة سونا طراك (العملة دينار) لسنة 2020.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Code** | **LIBELLE** | **Budget** |
| 945Y921 | PISTE | 10 147 895،00 |
| 945Y921 | PLATE-FORME | 8 798 930،00 |
| 945Y921 | FORAGE PUITS D'EAU | 0،00 |
| 945Y921 | CONDUITES | 0،00 |
| 945Y921 | REDEVANCE EAU | 1 965 000،00 |
| 945Y921 | FORAGE EN REGIE - APPAREILS EN L'ETAT | 0،00 |
| 945Y921 | PRESTATIONS ANNEXES | 33 331 932،38 |
| 945Y921 | BOUE - PERSONNEL | 10 201 733،35 |
| 945Y921 | BOUE - EQUIPEMENTS | 14 100 355،27 |
| 945Y921 | BOUE - PRODUITS | 57 689 572،50 |
| 945Y921 | CIM./PRIM./PROD. | 22 552 889،00 |
| 945Y921 | CIM./PRIM./SCES. | 1 433 076،00 |
| 945Y921 | CIM./BOUC./SCES. | 10 504 058،00 |
| 945Y921 | CONS. /TETES/CAS. HEAD | 1 165 743،96 |
| 945Y921 | CONS. /TETES/CAS. SPOOL | 1 957 949،71 |
| 945Y921 | CONS. - TUBULAIRES | 218 937 387،20 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./ANNEAU | 493 413،36 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./BOUCHONS | 312 765،20 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./SABOT | 569 851،92 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./LINER | 7 195 822،92 |
| 945Y921 | CONS.- HABILLAGE COLONNE | 1 021 510،31 |
| 945Y921 | CONS./OUTILS/TRICONES | 2 759 000،00 |
| 945Y921 | CONS. OUTILS/ PDC | 8 866 000،00 |
| 945Y921 | OP. DE CARROTAGE / PERSONNEL | 0،00 |
| 945Y921 | MUDD LOGGING - CABINE | 28 553 858،12 |
| 945Y921 | CLES AUTOMATIQUES | 10 654 070،00 |
| 945Y921 | OP. SPEC. / FISHING | 11 858 000،00 |
| 945Y921 | OP. SPEC. / AUTRES | 0،00 |
| 945Y921 | TRANSPORT - BOUE ET PRODUITS A BOUE | 0،00 |
| 945Y921 | TRANSPORT - MATERIEL PROGRAMME | 2 202 733،33 |
| 945Y921 | TRANSPORT - AUTRES | 4 500 000،00 |
| 945Y921 | ENVIR. PERSONNEL | 0،00 |
| 945Y921 | ENVIR. PRODUITS | 0،00 |
| 945Y921 | SUPERVISION FORAGE | 111 135 861،37 |
| 945Y921 | SURETE AUX PUITS | 51 476 049،88 |
|  | **TOTAL** | **634 385 458،78** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة. 2020

**المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات**

تم استخدام مجموعة من الأدوات لجمع المعلومات وتتمثل في:

1. **المقابلة:** قمت بإجراء مقابلات مع المسؤولين على مستوى دائرة المالية والمحاسبة وخاصة مع رئيس مصلحة المحاسبة التحليلية في الشركة.
2. **الاطلاع الأرشيفي:** وذلك عن طريق

* **ا**لقوائم المالية المتعلقة بالمحاسبة التحليلية السنوية والشهرية لشركة سونا طراك؛
* التقارير الداخلية لمصلحة المحاسبة التحليلية للشركة؛
* الموازنات التقديرية السنوية المقدمة لتشييد الآبار للشركة؛
* الكتب والبحوث وتقارير التربص التي أجريت بالمؤسسة.

1. **البرامج:** استخدام البرامج الحاسوبية المستخدمة في تسجيل وتحليل البيانات هي:

* برنامج نظام المحاسبة العامة والمسمى (CGFRA ORACLE)؛
* برنامج نظام المحاسبة التحليلية المسمى ((WIN-ANAL؛
* EXCEL 2007 من اجل الحصول على جداول البيانات المالية.

**المبحث الثاني: تحليل وتقييم ومناقشة نتائج الدراسة التقنية و الاقتصادية**

ويتمثل في عرض لأهم النتائج المتوصل إليها ومن ثم تحليلها وتفسيرها والخروج بأهم الإستنتاجات.

**المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة**

سنعرض من خلال هذا المطلب نتائج الدراسة المتوصل اليها بناءا على المعلومات التي تم تجميعها وتحليلها ومعالجتها.

جدول (7-2): حجم التكاليف المحققة والمقدرة لدوائر المؤسسة لسنة 2018 (العملة دينار).

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Code** | | **Designation Compte** | **Budget** | **Réalisation** | **Taux** |
| 92B0100 | | DIRECTION RÉGIONALE HASSI MESSAOUD | 148،407،544.48 | 356،525،788.13 | 240.23 |
| 92B0101 | | DPT INFORMATIQUE ET TELECOM | 85،037،137.32 | 48،545،902.52 | 57.09 |
| 92B0102 | | STRUCTURE INFORMATIQUE | 222،265،012.04 | 246،376،912.96 | 110.85 |
| 92B0103 | | STRUCTURE TELECOM | 515،978،689.72 | 335،214،668.63 | 64.97 |
| 92B0200 | | CELLULE PASSASION DE MARCHES | 152،595،253.80 | 222،633،099.16 | 145.9 |
| 92B0300 | | SECURITE INTERNE ( SIE ) | 282،396،669.66 | 217،975،890.68 | 77.19 |
| 92B0400 | | SERVICE JURIDIQUE | 89،479،708.58 | 105،439،657.72 | 117.84 |
| 92B1100 | | DEPARTEMENT FINANCES | 2،289،044،526.08 | 638،829،992.56 | 27.91 |
| 92B2100 | | DÉPARTEMENT MOYENS GENERAUX | 39،593،167.28 | 42،863،466.09 | 108.26 |
| 92B2110 | | SERVICE H&R (GPXXX) | 140،819،809.44 | 97،514،930.65 | 69.25 |
| 92B2120 | | SERVICE TECHNIQUE (FMT)X | 227،140،634.08 | 408،784،829.65 | 179.97 |
| 92B2130 | | SERVICE RELEXE | 48،505،204.32 | 36،171،588.23 | 74.57 |
| 92B2228 | | BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD | 1،023،740،754.54 | 823،063،378.62 | 80.4 |
| 92B3100 | | DEPARTEMENT GESTION DE PERSONNELS | 88،601،433.79 | 137،754،709.19 | 155.48 |
| 92B3110 | | SERVICE PERSONNELS | 108،401،925.53 | 99،268،672.87 | 91.57 |
| 92B3120 | | SERVICE FORMATION | 167،236،936.12 | 150،441،688.79 | 89.96 |
| 92B3130 | | SERVICE PAIE | 81،932،974.82 | 71،202،994.47 | 86.9 |
| 92B3140 | | SANTE ET ACTIONS SOCIALES | 43،810،272.49 | 44،238،099.23 | 100.98 |
| 92B4100 | | POLE FORAGE NORD | 2،289،279،881.70 | 1،871،393،438.57 | 81.75 |
| 92B4200 | | POLE FORAGE CENTRE | 2،490،143،734.94 | 2،052،345،787.56 | 82.42 |
| 92B4300 | | POLE FORAGE SUD | 2،291،032،497.97 | 1،994،051،362.82 | 87.04 |
| 92B4400 | | DPT INGENIERIE | 1،645،778،072.53 | 1،459،666،784.92 | 88.69 |
| 92B5100 | | DEPT GENIE CIVIL | 333،199،589.24 | 270،619،075.20 | 81.22 |
| 92B5200 | | DEPT HYDRAULIQUE | 29،677،312.40 | 59،240،287.60 | 199.61 |
| 92B5210 | | HYDRAULIQUE PERSONELS | 298،233،151.16 | 159،921،392.72 | 53.62 |
| 92B5220 | | HYDRAULIQUE MATERIELS | 20،770،795.36 | 42،725،501.32 | 205.7 |
| 92B6100 | | DÉPARTEMENT TRANSPORT | 73،321،806.84 | 72،672،842.33 | 99.11 |
| 92B6110 | | SERVICE TRANSPORT | 93،333،379.00 | 78،309،932.02 | 83.9 |
| 92B6130 | | SERVICE METHODES | 54،430،144.29 | 71،603،658.14 | 131.55 |
| 92B6211100 | | PARC AUTO HASSI MESSAOUD - PERSONNEL | 146،322،578.00 | 129،458،068.66 | 88.47 |
| 92B6211300 | | PARC AUTO - VEHICULES | 101،087،367.19 | 110،864،953.28 | 109.67 |
| 92B6211340 | | VÉHICULES LÉGERS (TOURISME ET VLTT) | 992،864،073.39 | 298،893،819.12 | 30.1 |
| 92B6211350 | | VÉHICULES DE TRANSPORT EN COMMUN | 55،163،105.08 | 72،808،312.95 | 131.99 |
| 92B6211360 | | ENGINS DE MANUTENTION | 10،108،736.72 | 11،407،345.00 | 112.85 |
| 92B6220 | | SERVICE MAINTENANCE | 95،283،397.47 | 141،616،983.00 | 148.63 |
| 92B7100 | | DEPARTEMENT MATERIELS | 32،766،797.36 | 28،020،656.17 | 85.52 |
| 92B7110 | | SERVICE APPROVISIONNEMENT | 259،688،347.59 | 303،497،719.66 | 116.87 |
| 92B7120 | | SERVICE PARCS/MAGASINS | 532،519،719.31 | 1،045،260،958.29 | 196.29 |
| 92B7130 | | SERVICE GESTION DES STOCKS | 65،797،316.49 | 62،830،085.27 | 95.49 |
| 92B9100 | | DEPARTEMENT HSE | 66،115،072.61 | 54،494،111.71 | 82.42 |
| 92B9110 | | SECURITE PUITS ET ENVIRENNEMENT | 261،241،902.28 | 227،047،538.25 | 86.91 |
|  |  | **Total Général** | **17،993،146،433.01** | **14،701،596،884.71** | **81.71** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2018.

جدول (8-2): حجم التكاليف المحققة والمقدرة لدوائر المؤسسة لسنة 2019 (العملة دينار).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Code** | **Designation Compte** | **Budget** | **Réalisation** | **Taux** |
| 92B0100 | DIRECTION RÉGIONALE HASSI MESSAOUD | 102،900،253.48 | 967،993،886.76 | 940.71 |
| 92B0101 | DPT INFORMATIQUE ET TELECOM | 99،384،189.09 | 103،982،061.14 | 104.63 |
| 92B0102 | STRUCTURE INFORMATIQUE | 288،174،391.54 | 477،055،387.12 | 165.54 |
| 92B0103 | STRUCTURE TELECOM | 471،351،634.37 | 435،925،755.07 | 92.48 |
| 92B0200 | CELLULE PASSASION DE MARCHES | 110،295،450.87 | 534،758،834.84 | 484.84 |
| 92B0300 | SECURITE INTERNE ( SIE ) | 211،516،142.58 | 450،141،102.00 | 212.82 |
| 92B0400 | SERVICE JURIDIQUE | 67،466،000.36 | 230،560،560.97 | 341.74 |
| 92B1100 | DEPARTEMENT FINANCES | 1،687،775،988.45 | 366،450،071.86 | 21.71 |
| 92B2100 | DÉPARTEMENT MOYENS GENERAUX | 127،555،274.95 | 195،678،782.66 | 153.41 |
| 92B2110 | SERVICE H&R (GPXXX) | 160،758،097.45 | 313،059،598.33 | 194.74 |
| 92B2120 | SERVICE TECHNIQUE (FMT)X | 188،473،204.37 | 431،561،861.77 | 228.98 |
| 92B2130 | SERVICE RELEXE | 63،840،390.81 | 110،737،278.33 | 173.46 |
| 92B2228 | BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD | 810،661،914.52 | 1،688،080،799.74 | 208.23 |
| 92B3100 | DEPARTEMENT GESTION DE PERSONNELS | 29،552،586.85 | 171،650،899.28 | 580.83 |
| 92B3110 | SERVICE PERSONNELS | 114،594،571.02 | 120،643،715.58 | 105.28 |
| 92B3120 | SERVICE FORMATION | 107،053،761.25 | 210،522،469.25 | 196.65 |
| 92B3130 | SERVICE PAIE | 52،172،028.79 | 75،699،881.46 | 145.1 |
| 92B3140 | SANTE ET ACTIONS SOCIALES | 36،246،621.24 | 60،631،465.24 | 167.27 |
| 92B4100 | POLE FORAGE NORD | 2،607،371،524.79 | 3،185،574،487.81 | 122.18 |
| 92B4200 | POLE FORAGE CENTRE | 2،744،449،358.13 | 2،694،027،833.72 | 98.16 |
| 92B4300 | POLE FORAGE SUD | 2،805،777،294.53 | 2،212،720،198.92 | 78.86 |
| 92B4400 | DPT INGENIERIE | 3،023،358،645.47 | 2،572،887،907.10 | 85.1 |
| 92B5100 | DEPT GENIE CIVIL | 317،066،969.19 | 544،477،019.45 | 171.72 |
| 92B5200 | DEPT HYDRAULIQUE | 23،435،036.73 | 180،446،141.81 | 769.98 |
| 92B5210 | HYDRAULIQUE PERSONELS | 212،673،061.79 | 322،949،281.28 | 151.85 |
| 92B5220 | HYDRAULIQUE MATERIELS | 16،396،505.32 | 128،482،535.61 | 783.6 |
| 92B6100 | DÉPARTEMENT TRANSPORT | 25،507،315.81 | 38،506،570.91 | 150.96 |
| 92B6110 | SERVICE TRANSPORT | 68،122،915.08 | 127،678،007.29 | 187.42 |
| 92B6130 | SERVICE METHODES | 39،365،207.97 | 114،680،626.13 | 291.32 |
| 92B6211100 | PARC AUTO HASSI MESSAOUD - PERSONNEL | 155،825،386.11 | 127،594،070.05 | 81.88 |
| 92B6211300 | PARC AUTO - VEHICULES | 73،403،750.11 | 179،146،073.61 | 244.06 |
| 92B6211340 | VÉHICULES LÉGERS (TOURISME ET VLTT) | 530،074،658.58 | 824،664،142.81 | 155.58 |
| 92B6211350 | VÉHICULES DE TRANSPORT EN COMMUN | 60،834،562.52 | 39،083،571.04 | 64.25 |
| 92B6211360 | ENGINS DE MANUTENTION | 56،340،375.01 | 17،914،607.36 | 31.8 |
| 92B6220 | SERVICE MAINTENANCE | 90،046،006.81 | 120،645،050.91 | 133.98 |
| 92B7100 | DEPARTEMENT MATERIELS | 27،751،045.27 | 70،082،425.46 | 252.54 |
| 92B7110 | SERVICE APPROVISIONNEMENT | 192،279،323.00 | 617،456،501.97 | 321.12 |
| 92B7120 | SERVICE PARCS/MAGASINS | 497،993،982.69 | 1،688،652،152.92 | 339.09 |
| 92B7130 | SERVICE GESTION DES STOCKS | 52،291،067.59 | 89،445،783.71 | 171.05 |
| 92B9100 | DEPARTEMENT HSE | 55،482،194.38 | 193،532،378.32 | 348.82 |
| 92B9110 | SECURITE PUITS ET ENVIRENNEMENT | 285،235،243.77 | 432،924،800.24 | 151.78 |
|  | **Total Général** | **18،690،853،932.64** | **23،468،706،579.83** | **125.56** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2019.

جدول (9-2): حجم التكاليف المحققة والمقدرة لدوائر المؤسسة لسنة 2020 (العملة دينار).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Code** | **Designation Compte** | **Budget** | **Réalisation** | **Taux** |
| 92B0100 | DIRECTION RÉGIONALE HASSI MESSAOUD | 160،223،672.00 | 671،169،528.36 | 418.9 |
| 92B0101 | DPT INFORMATIQUE ET TELECOM | 58،157،817.85 | 61،575،854.43 | 105.88 |
| 92B0102 | STRUCTURE INFORMATIQUE | 425،555،421.46 | 500،222،176.16 | 117.55 |
| 92B0103 | STRUCTURE TELECOM | 708،400،548.37 | 524،863،998.69 | 74.09 |
| 92B0200 | CELLULE PASSASION DE MARCHES | 151،649،340.43 | 373،471،726.86 | 246.27 |
| 92B0300 | SECURITE INTERNE ( SIE ) | 251،061،433.27 | 341،216،675.34 | 135.91 |
| 92B0400 | SERVICE JURIDIQUE | 56،229،959.61 | 152،536،433.83 | 271.27 |
| 92B1100 | DEPARTEMENT FINANCES | 1،492،029،811.93 | 1،228،065،818.80 | 82.31 |
| 92B2100 | DÉPARTEMENT MOYENS GENERAUX | 44،329،242.37 | 211،069،959.39 | 476.14 |
| 92B2110 | SERVICE H&R (GPXXX) | 87،821،809.97 | 284،075،426.75 | 323.47 |
| 92B2120 | SERVICE TECHNIQUE (FMT)X | 203،905،574.94 | 342،751،150.54 | 168.09 |
| 92B2130 | SERVICE RELEXE | 62،607،364.43 | 94،008،795.64 | 150.16 |
| 92B2228 | BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD | 984،104،830.05 | 1،513،743،107.29 | 153.82 |
| 92B3100 | DEPARTEMENT GESTION DE PERSONNELS | 160،035،536.57 | 91،738،802.81 | 57.32 |
| 92B3110 | SERVICE PERSONNELS | 358،298،945.41 | 73،924،799.88 | 20.63 |
| 92B3120 | SERVICE FORMATION | 250،236،875.59 | 155،791،808.98 | 62.26 |
| 92B3130 | SERVICE PAIE | 88،682،547.84 | 47،026،529.13 | 53.03 |
| 92B3140 | SANTE ET ACTIONS SOCIALES | 65،055،943.99 | 39،083،515.00 | 60.08 |
| 92B4100 | POLE FORAGE NORD | 3،135،065،921.45 | 2،834،980،122.46 | 90.43 |
| 92B4200 | POLE FORAGE CENTRE | 3،292،296،552.11 | 2،221،853،563.76 | 67.49 |
| 92B4300 | POLE FORAGE SUD | 3،202،983،883.98 | 1،936،170،209.46 | 60.45 |
| 92B4400 | DPT INGENIERIE | 3،722،232،186.50 | 2،257،571،808.65 | 60.65 |
| 92B5100 | DEPT GENIE CIVIL | 399،267،217.71 | 547،940،112.80 | 137.24 |
| 92B5200 | DEPT HYDRAULIQUE | 59،480،287.13 | 152،576،813.67 | 256.52 |
| 92B5210 | HYDRAULIQUE PERSONELS | 428،945،298.88 | 242،590،432.13 | 56.56 |
| 92B5220 | HYDRAULIQUE MATERIELS | 41،636،200.99 | 188،885،790.80 | 453.66 |
| 92B6100 | DÉPARTEMENT TRANSPORT | 24،939،851.49 | 22،682،791.02 | 90.95 |
| 92B6110 | SERVICE TRANSPORT | 125،582،446.81 | 121،721،757.54 | 96.93 |
| 92B6130 | SERVICE METHODES | 66،785،706.98 | 108،922،085.69 | 163.09 |
| 92B6211100 | PARC AUTO HASSI MESSAOUD - PERSONNEL | 164،636،523.94 | 125،846،058.03 | 76.44 |
| 92B6211300 | PARC AUTO - VEHICULES | 129،576،930.38 | 169،782،964.46 | 131.03 |
| 92B6211340 | VÉHICULES LÉGERS (TOURISME ET VLTT) | 1،299،971،546.27 | 1،117،471،181.19 | 85.96 |
| 92B6211350 | VÉHICULES DE TRANSPORT EN COMMUN | 69،346،539.56 | 29،485،404.45 | 42.52 |
| 92B6211360 | ENGINS DE MANUTENTION | 61،957،693.04 | 21،476،636.50 | 34.66 |
| 92B6220 | SERVICE MAINTENANCE | 105،937،155.16 | 88،233،370.00 | 83.29 |
| 92B7100 | DEPARTEMENT MATERIELS | 33،478،379.62 | 38،379،138.98 | 114.64 |
| 92B7110 | SERVICE APPROVISIONNEMENT | 326،975،841.08 | 462،296،867.51 | 141.39 |
| 92B7120 | SERVICE PARCS/MAGASINS | 860،433،508.34 | 989،189،399.19 | 114.96 |
| 92B7130 | SERVICE GESTION DES STOCKS | 93،049،363.74 | 70،199،035.88 | 75.44 |
| 92B9100 | DEPARTEMENT HSE | 80،900،980.42 | 215،144،036.24 | 265.94 |
| 92B9110 | SECURITE PUITS ET ENVIRENNEMENT | 499،096،975.06 | 446،191،869.65 | 89.4 |
|  | **Total Général** | **23،832،963،666.72** | **21،115،927،557.94** | **88.6** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2020.

جدول (10-2): حجم التكاليف المقدرة والمحققة لتشييد البئر RMH-2 حسب شركة سونا طراك لسنة 2018 (العملة دينار).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Code** | **LIBELLE** | **Réalisation** | **Budget** |
| 945Y807 | PISTE | 6،174،250.00 | 10،147،895.00 |
| 945Y807 | PLATE-FORME | 16،070،504.38 | 9،798،930.00 |
| 945Y807 | CITERNAGE | 58،400.00 | 0.00 |
| 945Y807 | REDEVANCE EAU | 756،714.40 | 1،141،010.00 |
| 945Y807 | DTM AVEC CAMP | 47،636،847.00 | 34،564،854.08 |
| 945Y807 | FORAGE EN REGIE - APPAREILS EN L'ETAT | 130،445،194.75 | 0.00 |
| 945Y807 | PRESTATIONS ANNEXES | 18،531،798.80 | 22،954،913.00 |
| 945Y807 | BOUE - PERSONNEL | 2،252،542.46 | 5،629،509.00 |
| 945Y807 | BOUE - EQUIPEMENTS | 10،354،974.69 | 10،384،299.00 |
| 945Y807 | BOUE - PRODUITS | 35،575،630.48 | 45،194،803.00 |
| 945Y807 | CIM./PRIM./SCES. | 12،982،460.25 | 5،852،669.85 |
| 945Y807 | CIM./BOUC./PRO. | 1،946،939.69 | 2،129،262.81 |
| 945Y807 | CIM./BOUC./SCES. | 7،922،521.24 | 4،186،919.53 |
| 945Y807 | CONS./TETES/CAS. HEAD | 1،736،850.60 | 2،439،591.00 |
| 945Y807 | CONS./TETES/CAS. SPOOL | 2،977،254.42 | 3،165،562.00 |
| 945Y807 | CONS. - TUBULAIRES | 27،298،658.65 | 235،759،117.83 |
| 945Y807 | CONS./ACCESS./TUBUL./ANNEAU | 375،115.86 | 220،995.50 |
| 945Y807 | CONS./ACCESS./TUBUL./BOUCHONS | 112،856.60 | 446،418.50 |
| 945Y807 | CONS./ACCESS./TUBUL./SABOT | 267،493.28 | 69،448.50 |
| 945Y807 | CONS.- HABILLAGE COLONNE | 522،054.21 | 718،027.92 |
| 945Y807 | CONS./OUTILS/TRICONES | 3،286،340.00 | 8،205،296.00 |
| 945Y807 | CONS. OUTILS/ PDC | 11،943،171.15 | 15،590،747.00 |
| 945Y807 | OP. DE CARROTAGE / EQUIPEMENT | 5،559،739.92 | 0.00 |
| 945Y807 | MUDD LOGGING - CABINE | 12،733،400.00 | 0.00 |
| 945Y807 | CLES AUTOMATIQUES | 1،934،812.76 | 9،481،170.00 |
| 945Y807 | OP. SPEC. / FISHING | 1،793،627.32 | 1،336،645.00 |
| 945Y807 | TRANSPORT - MATERIEL PROGRAMME | 1،849،655.29 | 1،400،000.00 |
| 945Y807 | TRANSPORT - AUTRES | 5،326،187.82 | 0.00 |
| 945Y807 | ENVIR. PERSONNEL | 1،311،090.46 | 0.00 |
| 945Y807 | ENVIR. EQUIPEMENTS | 593،877.14 | 0.00 |
| 945Y807 | SUPERVISION FORAGE | 13،376،325.86 | 51،230،921.59 |
| 945Y807 | SURETE AUX PUITS | 34،479،972.66 | 39،994،380.09 |
|  | **TOTAL** |  | **522،043،386.20** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2018.

جدول (11-2): حجم التكاليف المقدرة والمحققة لتشييد البئر GI-2 Bis حسب شركة سونا طراك لسنة 2019 (العملة دينار).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Code** | **LIBELLE** | **Réalisation** | **Budget** |
| 945Y903 | FORAGE PUITS D'EAU | 7،381،104.32 | 10،557،000.00 |
| 945Y903 | DTM AVEC CAMP | 75،049،048.00 | 31،173،778.00 |
| 945Y903 | FORAGE EN REGIE - APPAREILS EN L'ETAT | 224،785،659.76 | 0.00 |
| 945Y903 | PRESTATIONS ANNEXES | 29،717،179.35 | 18،054،795.91 |
| 945Y903 | BOUE - PERSONNEL | 4،216،980.00 | 4،384،730.29 |
| 945Y903 | BOUE - EQUIPEMENTS | 3،852،296.21 | 8،112،007.88 |
| 945Y903 | BOUE - PRODUITS | 67،591،073.64 | 50،926،223.66 |
| 945Y903 | CIM./PRIM./SCES. | 12،200،193.55 | 5،086،785.46 |
| 945Y903 | CIM./BOUC./SCES. | 248،981.60 | 3،242،811.28 |
| 945Y903 | CONS./TETES/CAS. HEAD | 2،070،055.16 | 1،118،738.16 |
| 945Y903 | CONS./TETES/CAS. SPOOL | 1،111،497.35 | 1،879،000.13 |
| 945Y903 | CONS. - TUBULAIRES | 178،428،560.28 | 324،183،685.83 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./ANNEAU | 345،065.88 | 456،074.64 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./BOUCHONS | 197،063.78 | 300،153.70 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./SABOT | 61،628.61 | 403،891.95 |
| 945Y903 | CONS./ACCESS./TUBUL./LINER | 2،567،676.59 | 0.00 |
| 945Y903 | CONS.- HABILLAGE COLONNE | 493،673.63 | 1،004،068.74 |
| 945Y903 | CONS./OUTILS/TRICONES | 2،913،691.61 | 4،452،538.57 |
| 945Y903 | CONS. OUTILS/ PDC | 7،941،180.99 | 19،827،389.13 |
| 945Y903 | OP. DE CARROTAGE / PERSONNEL | 4،264،491.49 | 0.00 |
| 945Y903 | MUDD LOGGING - CABINE | 19،106،415.00 | 0.00 |
| 945Y903 | DIR. DRILLING/EQUIPEMENT | 161،482.58 | 0.00 |
| 945Y903 | CLES AUTOMATIQUES | 3،105،497.61 | 7،933،554.16 |
| 945Y903 | OP. SPEC. / FISHING | 3،089،188.87 | 5،505،500.00 |
| 945Y903 | TRANSPORT - MATERIEL PROGRAMME | 1،647،649.04 | 1،588،000.00 |
| 945Y903 | TRANSPORT - AUTRES | 3،447،363.14 | 3،150،000.00 |
| 945Y903 | ENVIR. PERSONNEL | 2،357،520.00 | 0.00 |
| 945Y903 | ENVIR. EQUIPEMENTS | 3،688،801.36 | 0.00 |
| 945Y903 | SUPERVISION FORAGE | 53،793،182.40 | 39،369،005.89 |
| 945Y903 | SURETE AUX PUITS | 40،465،159.20 | 26،170،995.89 |
|  | **TOTAL** |  | **568،880،729.27** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2019.

جدول (12-2): حجم التكاليف المقدرة والمحققة لتشييد البئر DGL-1 حسب شركة سونا طراك لسنة 2020 (العملة دينار).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Code** | **LIBELLE** | **Réalisation** | **Budget** |
| 945Y921 | PISTE | 2،902،200.00 | 10،147،895.00 |
| 945Y921 | PLATE-FORME | 9،592،963.74 | 8،798،930.00 |
| 945Y921 | FORAGE PUITS D'EAU | 2،263،505.60 | 0.00 |
| 945Y921 | CONDUITES | 2،730،000.00 | 0.00 |
| 945Y921 | REDEVANCE EAU | 78،956.80 | 1،965،000.00 |
| 945Y921 | FORAGE EN REGIE - APPAREILS EN L'ETAT | 350،911،043.81 | 0.00 |
| 945Y921 | PRESTATIONS ANNEXES | 31،215،356.80 | 33،331،932.38 |
| 945Y921 | BOUE - PERSONNEL | 10،213،220.00 | 10،201،733.35 |
| 945Y921 | BOUE - EQUIPEMENTS | 4،360،620.00 | 14،100،355.27 |
| 945Y921 | BOUE - PRODUITS | 52،975،188.43 | 57،689،572.50 |
| 945Y921 | CIM./PRIM./PROD. | 9،875،059.19 | 22،552،889.00 |
| 945Y921 | CIM./PRIM./SCES. | 23،563،541.87 | 1،433،076.00 |
| 945Y921 | CIM./BOUC./SCES. | 10،854،649.91 | 10،504،058.00 |
| 945Y921 | CONS./TETES/CAS. HEAD | 2،002،367.30 | 1،165،743.96 |
| 945Y921 | CONS./TETES/CAS. SPOOL | 893،004.84 | 1،957،949.71 |
| 945Y921 | CONS. - TUBULAIRES | 190،099،728.37 | 218،937،387.20 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./ANNEAU | 311،117.09 | 493،413.36 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./BOUCHONS | 141،935.03 | 312،765.20 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./SABOT | 525،623.08 | 569،851.92 |
| 945Y921 | CONS./ACCESS./TUBUL./LINER | 1،898،149.95 | 7،195،822.92 |
| 945Y921 | CONS.- HABILLAGE COLONNE | 462،492.75 | 1،021،510.31 |
| 945Y921 | CONS./OUTILS/TRICONES | 2،555،447.27 | 2،759،000.00 |
| 945Y921 | CONS. OUTILS/ PDC | 6،602،856.57 | 8،866،000.00 |
| 945Y921 | OP. DE CARROTAGE / PERSONNEL | 7،420،845.10 | 0.00 |
| 945Y921 | MUDD LOGGING - CABINE | 33،333،933.00 | 28،553،858.12 |
| 945Y921 | CLES AUTOMATIQUES | 5،377،207.22 | 10،654،070.00 |
| 945Y921 | OP. SPEC. / FISHING | 2،916،583.75 | 11،858،000.00 |
| 945Y921 | OP. SPEC. / AUTRES | 1،132،558.24 | 0.00 |
| 945Y921 | TRANSPORT - BOUE ET PRODUITS A BOUE | 1،339،470.00 | 0.00 |
| 945Y921 | TRANSPORT - MATERIEL PROGRAMME | 1،763،114.37 | 2،202،733.33 |
| 945Y921 | TRANSPORT - AUTRES | 3،031،178.23 | 4،500،000.00 |
| 945Y921 | ENVIR. PERSONNEL | 7،180،020.00 | 0.00 |
| 945Y921 | ENVIR. PRODUITS | 1،196،800.00 | 0.00 |
| 945Y921 | SUPERVISION FORAGE | 117،878،154.45 | 111،135،861.37 |
| 945Y921 | SURETE AUX PUITS | 51،781،896.00 | 51،476،049.88 |
|  | **TOTAL** |  | **634،385،458.78** |

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات مصلحة المحاسبة التحليلية لسنة 2020.

التكلفة المقدرة (Budget) أو هي التكلفة المعيارية أما (Réalisation) فهي التكلفة الحقيقية المسجلة في سنة من سنوات الدراسة، و (Taux) هو نسبة التكلفة الحقيقية إلى التكلفة المعيارية.

**المطلب الثاني: المناقشة**

سنحاول في هذا المطلب مناقشة النتائج التي توصلنا إليها بخطوات هي: تحليلها، مقارنتها بالفرضيات ومن ثم صياغة الاستنتاجات والحلول المقترحة.

**الفرع الأول: دوائر مديرية العمليات لقسم التنقيب**

في أواخر الثمانينات لاحظ مسئولو شركة سونا طراك أن تكاليف تشييد الآبار البترولية مرتفعة جدا ومكلفة فقرروا إنشاء قسم جديد تمثل دوره في مراقبة عمليات الحفر وتخفيض تكاليف تشييد الآبار، هذا القسم هو قسم التنقيب حيث تتكون مديرية العمليات التابعة لهذا القسم من الدوائر التالية:

1. دائرة العمليات (الأقطاب): تتكون من ثلاثة أقطاب كل قطب مسؤول عن مجموعة من آلات الحفر الموزعة عبر التراب الوطني وتقوم هذه الأقطاب بمتابعة عمليات الحفر وتنفيذ البرامج والخطط المصادق عليها من المديرية العامة للقسم بمشاركة دائرة الهندسة.
2. دائرة الهندسة: تقوم بتقديم برامج الحفر المصادق عليها من طرف المديرية العامة للقسم والتي تتضمن الوسائل والآلات الواجب استخدامها في عملية الحفر وكذلك السوائل المستعملة لذلك، ودراسة تكاليفها.
3. دائرة الهندسة المدنية: تقوم بمراقبة والإشراف على تهيئة الأرضيات والمسارات التي سيجري عليها المشروع وكذلك تقديم تقارير حول تهيئة المكان ومتابعة مشاريع البناء والتهيئة الخاصة بالمديرية.
4. دائرة الهيدروليك: تقوم بمراقبة والإشراف على عملية تزويد الآبار بالمياه اللازمة عن طريق النقل أو حفر أبار المياه أو عبر الأنابيب.
5. دائرة العتاد والنقل: تقوم هذه الدائرة بكل العمليات الخاصة بالشراء والتخزين وتسيير المخزون وإمداد المشاريع ودوائر المديرية بكل ما يلزم من عتاد الحفر ووسائل النقل.
6. دائرة الإعلام الآلي والاتصال: تقوم بمراقبة والإشراف على أجهزة الحاسوب والاتصال من حيث جودة الأداء ومدى تطبيق البرامج المعلوماتية، وكذا الصيانة بما فيها صيانة الشبكة.
7. دائرة الأمن والصحة والمحيط: تقوم بمراقبة والإشراف على مدى تطبيق إجراءات السلامة في محيط المشروع ووسائل العمل المتبعة، وكذلك المحافظة على البيئة من خلال التخلص من المواد السامة الناتجة عن عملية التنقيب بإستخدام طرق تقنية لذلك.
8. دائرة الوسائل العامة: تقوم بإنجاز ومتابعة كل ما يتعلق بالمشاريع ذات الطابع الاجتماعي.
9. دائرة الموارد البشرية: تقوم بمتابعة ملفات المستخدمين وإعداد الأجور ومتابعة تكوين المهندسين الجدد والعمال بصفة عامة.
10. خلية الأمن الداخلي: تقوم بمتابعة إجراءات الأمن المتعلقة بتنقل الأفراد الأجانب بين المشاريع وكذلك متابعة إجراءات الحراسة داخل مديرية التنقيب.
11. خلية تسيير الصفقات: تقوم بإعداد دفاتر شروط الصفقات المراد انجازها ومتابعة إجراءات منحها.
12. دائرة المالية والمحاسبة: تهتم بالجانب المالي للمؤسسة كمعالجة وتسديد الفواتير، إعداد الميزانية السنوية للمؤسسة بجميع ملاحقها، إعداد الموازنات التقديرية السنوية لجميع دوائر المديرية وكذلك تحديد سعر تكلفة البئر وتقديم ميزانية تحليلية سنوية لدائرة مراقبة التسيير على مستوى المقر الوطني المتواجد بحيدرة الجزائر العاصمة.

الشكل (2-2): الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة بقسم التنقيب –حاسي مسعود-

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة.

مصلحة المحاسبة التحليلية تقوم بالمهام التالية:

* إعداد الموازنات التقديرية السنوية الخاصة بالاستغلال والمصادقة عليها بالتنسيق مع جميع الدوائر وتسجيلها في نظام win-anal؛
* المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية السنوية المتعلقة بعمليات التنقيب؛
* تسجيل جميع العمليات الشهرية المتعلقة بالمحاسبة التحليلية؛
* فوترة جميع عمليات التنقيب المنجزة إلى قسم الإنتاج وقسم الاستكشاف وإجراء المقاربات الدورية مع جميع وحدات هذه الأقسام؛
* تحليل تكاليف التنقيب؛
* إجراء التعديلات اللازمة على العمليات المحاسبية المسجلة بالخطأ؛
* متابعة المستهلكات من المخزون الموجهة نحو الآبار وخاصة فؤوس الحفر (Outils)؛
* إعداد ميزانية التنفيذ (Bilan d’exécution) الشهرية وتقديم التفسيرات اللازمة للفروقات.

حيث يقوم بتنفيذ هذه المهام على مستوى المصلحة تركيبة من العمال مكونة من:

* رئيس المصلحة: متحصل على شهادة ليسانس في علوم التسيير وله خبرة 15 سنة داخل المؤسسة بالإظافة إلى انه استفاد من عدة دورات تكوينية قامت بها المؤسسة في مجال المحاسبة وإدارة الأعمال؛
* إطار مالي: متحصل على شهادة التحكم في تقنيات المحاسبة وCMTCله خبرة 29 سنة وقد استفاد خلالها من عدة برامج تكوينية في مجال المحاسبة والمالية؛
* إطار مالي: متحصل على شهادة مهندس دولة في إقتصاد المحروقات له خبرة ثلاث سنوات؛
* إطار مالي: متحصل على شهادة ليسانس في علوم التسيير وله خبرة ثلاث سنوات؛

**الفرع الثاني:** **تحديد سعر تكلفة حفر البئر وإسقاطها على القرارات المتخذة**

من خلال هذا الفرع سنحاول إظهار طريقة حساب سعر تكلفة البئر وذلك عن طريق إستخدام نظام المحاسبة التحليلية بإعتماد على برنامج ((WIN-ANAL والذي يعتمد في تحديده لسعر تكلفة البئر على طريقة التكلفة الكلية، والتكلفة المعيارية في تحليل الفروقات. حيث يتم تسجيل الفواتير على مستوى مصلحة المحاسبة العامة.

هناك تكاليف مباشرة تتضمن تكاليف العمليات المتعلقة بالحفر والتي تقوم بها مؤسسات مختصة في مجال التنقيب كمؤسسة ENTP،ENAFOR،NABORS،HALLIBURTON،AVA وغيرها،

وتكاليف غير مباشرة والتي لها علاقة بالتسيير والمستخدمين كفواتير الكهرباء والهاتف والأجور وغيرها. بعد التأكد من صحة الفاتورة و الذي يتم على مستوى المصلحة التقنية يقوم المحاسب بتسجيل القيود اللازمة في برنامج المحاسبة العامة (CGFRA ORACLE) و في نهاية كل شهر ترسل جميع القيود إلى مصلحة المحاسبة التحليلية حيث يتم معالجتها من خلال برنامج ((WIN-ANAL و الذي يقوم بتوزيع التكاليف المباشرة على مراكز التكلفة الرئيسية (البئر) و معالجة التكاليف غير المباشرة و إلحاقها بمراكز التكلفة الرئيسية باستعمال طريقة الأقسام المتجانسة، عندها يتم تحديد سعر تكلفة تشييد البئر و تقوم مصلحة المحاسبة التحليلية في نهاية الفترة بتحضير قوائم تتضمن التكاليف السنوية للآبار المشيدة بغرض تحويلها إلى قسم الإنتاج و قسم الاستكشاف.

والشكل التالي يبين كيفية تحميل التكاليف غير المباشرة على مركز التكلفة الرئيسي (البئر):

الشكل (3-2): نموذج على التحميل الأولي للتكاليف غير المباشرة (المبالغ بمليون دج)



المصدر: من إعداد الطلبة استنادا إلى معطيات برنامج المحاسبة التحليلية

توزع التكاليف ذات الطابع الجماعي على جميع الدوائر على أساس نسب معدة مسبقا تحدد هذه النسب من خلال استخدام كل دائرة من دوائر مديرية التنقيب لتلك التكاليف، هذه التكاليف هي: تكاليف الإطعام والإيواء، تكاليف السكنات الوظيفية، تكاليف تذاكر الطيران، تكاليف التنقل عند الذهاب في عطلة، تكاليف تذاكر الطيران الخاص بورشات الحفر.



الشكل (4-2):نموذج على التحميل النهائي للتكاليف غير المباشرة على مراكز التكلفة الرئيسية (المبالغ بمليون دج)

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى معطيات برنامج المحاسبة التحليلية.

) البئرPUITS)

من خلال الشكل (2-4) نلاحظ في هذا التحميل أن كل من دائرة الإعلام الآلي والاتصال، الهندسة وخلية الأمن الداخلي وخلية تسيير الصفقات تحمل كليا على جميع الدوائر بنسب يحددها البرنامج وهي في العادة نسب تعامل هذه الدوائر مع الدوائر الأخرى، أما باقي الدوائر فتحمل بنسب تبادلية مع بعضها البعض ثم تحمل على الآبار على أساس مفاتيح توزيع مختلفة موضحة كالتالي:

* المديرية، دائرة المالية والمحاسبة ودائرة المستخدمين والوسائل العامة: تعتبر مصاريف تسيير تحمل على الآبار على أساس نصيب كل بئر من المصاريف المباشرة؛
* خلية التكوين: 47% تعتبر مصاريف تسيير و53% توزع على الآبار بحسب مهندسي الحفر المتكونين؛
* دائرة العمليات (الأقطاب): يتم تحميلها على الآبار بنسب عدد أيام تدخلات مهندسي الحفر في كل بئر؛
* دائرة الهندسة المدنية: يتم تحميلها على الآبار بنسب عدد أيام تدخل المهندسين المدنيين في كل بئر؛
* دائرة النقل والعتاد: يتم تحميلها على الآبار بنسب عدد أيام تدخل مهندسي العتاد والنقل في كل بئر؛
* خلية المخزن: يتم تحميلها على الآبار بنسبة استهلاك كل بئر من مخزونات المؤسسة خلال السنة؛
* دائرة الأمن والصحة والمحيط: يتم تحميلها على الآبار بنسب عدد أيام تدخل مهندسي البيئة في كل بئر في جانب الأمن والصحة والمحيط.

**الفرع الثالث:** **تحليل النتائج**

1. من الأهداف الرئيسية التي يسعى قسم التنقيب لتحقيقيها مراقبة وتخفيض تكاليف تشييد الآبار البترولية وتعد المحاسبة التحليلية الأداة الوحيدة المستخدمة في تحديد سعر تكلفة تشييد البئر؛
2. لإنشاء موازنة مديرية قسم التنقيب لابد من المرور بالخطوات التالية:

- يتعين على كل مصلحة أن تقوم بتقدير إحتياجاتها السنوية الفعلية للسنة المقبلة، ونقصد بالإحتياجات الفعلية إحتياجات المصلحة من مواد ولوازم وخدمات التنظيف ، الإطعام والإسكان والأجور وكل ما يتعلق بدورة الإستغلال بالأخذ بعين الإعتبار العقود المبرمة من طرف الشركة مع متعاميليها ؛

- بعد القيام بالتقديرات لكل مصلحة توضع في شكل جدول يتم التصديق عليه من طرف المسؤولين في الشركة ؛

- المصادقة النهائية تتم على مستوى المقر الرئيسي للشركة والذي يصادق عليه مدير المحاسبة والموازنة أما بالنسبة لموازنة الإستغلال فتتم المصادقة عليها من طرف نائب المدير العام للنشاط بالنسبة لموازنة الإستثمار.

1. من خلال الشكل (1-2) نلاحظ ان المحاسبة التحليلية لها علاقة بجميع دوائر المؤسسة، من خلال دورها في تبادل المعلومات التقنية والمحاسبية والمتمثلة في:

المعلومات الواردة إليها:

* القوائم الشهرية بجميع الأعمال التي قام بها مهندسي (مراقبي) الحفر في الآبار؛
* القوائم الشهرية لوضعية الأشغال في جميع الآبار ونسب تقدمها؛
* وضعية المستخدمين الشهرية (عمل أو عطلة)؛
* القوائم الشهرية بجميع تدخلات آلات النقل سواءاً على مستوى مشاريع الحفر أو على مستوى دوائر المؤسسة؛
* القيود المحاسبية الشهرية المسجلة على مستوى المحاسبة العامة.

المعلومات الصادرة عنها:

* جدول الترقيم لجميع الآبار والذي يتم تحيينه على مستوى مصلحة المحاسبة التحليلية؛
* تحديد نتيجة الدورة في نهاية كل سنة والتي يجب أن تساوي الصفر وذلك بمقابلة التكاليف بالإيرادات؛
* الفوترة الشهرية بتكاليف الحفر لكل من قسم الإنتاج وقسم الاستكشاف؛
* تقديم التفسيرات والتوضيحات لجميع دوائر المؤسسة فيما يخص طبيعة التكاليف وتصنيفها؛
* إعداد ميزانية التنفيذ (Bilan d’exécution) الشهرية مع شرح الفروقات؛
* تقديم تقارير مفصلة بجميع تكاليف الآبار المنجزة في السنة لمصلحة مراقبة التسيير على مستوى المقر بالجزائر العاصمة.

تقوم مصلحة مراقبة التسيير بالاعتماد على التقارير المرسلة إليها بتحليل الفروقات وإعلام مديرية القسم بذلك حيث تقوم هذه الأخيرة باتخاذ الإجراءات التصحيحية في شكل قرارات ترسل إلى الدوائر المعنية.

1. من خلال الجدول (9-2) تمت المقارنة بين التكاليف المعيارية والتكاليف الحقيقية لجميع دوائر المؤسسة فوجدنا أن في سنة 2020 هناك فروقات قليلة مقارنة بالسنتين 2018 و 2019 وهذا راجع إلى الظروف الإستثنائية المتعلقة بوباء كوفيد 19 لأن الكثير من العمليات الشراء ةالخدمات لم تتم وهذا ما لاحظناه كذلك في سنة 2019 من خلال الجدول رقم (2-8) حيث أن أغلب الإنحرافات ناتجة عن وجود عمليات لم تكتمل في سنة 2018 لدى تم ترحيلها لسنة 2019 حيث نلاحظ أن:

* سنة 2018 المبلغ الإجمالي للتكاليف المقدرة تقدر ب 17 993 146 433،01 دينار جزائري بينما المبلغ المحقق يقدر ب 14 701 596 884،71 دينار جزائري أي بإنحراف نسبته 81،71% (إنحراف متناقص)أي أن المقدر مقابل أكبر بقليل مما هو محقق؛
* أما في سنة 2019 المبلغ الإجمالي للتكاليف المقدرة هو 18 690 853 932،64 دينار جزائري بينما المبلغ المحقق يقدر ب 23 468 706 579،83 دينار جزائري أي بإنحراف نسبته 125،56%(إنحراف متزايد) أي أن المحقق أكبر من المقدر؛
* أما في سنة 2020 المبلغ الإجمالي للتكاليف المقدرة تقدر ب 23 832 963 666،72 دينار جزائري بينما المبلغ المحقق يقدر ب 21 115 927 557،94 دينار جزائري أي بإنحراف نسبته 88،60%(إنحراف متناقص) أي أن المبلغ الحقيقي للتكاليف أقل من المبلغ المقدر؛
* لكن عموماً نسبة الإجمالية أو الإنحراف الإجمالي للتكاليف مقبولاً على مدى ثلاث سنوات وهذا ما نلاحظه في الجداول التالية: (7-2)، (8-2)، (9-2) ؛
* نلاحظ أن هناك إنحرافات كبيرة سواء كانت متناقصة أو متزايدة في كل سنة وهذا راجع إلى سوء التقدير احياناً من مصلحة إلى أخرى ، لكن إجمالاً يبقى التقدير مقبول بإعتبار أن الإنحراف يجب أن لا يكون أكبر من 150% مما هو مقدر وهذا المقياس هو المعتمد عليه في مصلحة المحاسبة التحليلية حتى لا يعتبر إنحراف كبير؛
* ويرجع سبب سوء التقدير إلى عدم معرفة الإحتياج الحقيقي للمصلحة بسبب غياب المعلومات التي على أساسها يتم تحديد الإحتياجات مثل مصلحة المعلوماتية تقوم بتقدير إحتياجاتها فيما يخص أجهزة الإعلام الآلي على مستوى جميع مصالح المديرية في حين أنه بعد عملية الشراء يتبين أن عدد الموظفين المحتاجين للحواسيب أكبر من العدد المقدر نظراً لعدم الاخذ بالحسبان التوظيف الجديد للعمال؛
* ومن الأسباب التي تؤدى لوجود إنحرافات كبيرة مثلما هو ملاحظ في الجدول التالية:(10-2)، (11-2)، (12-2) والمتعلق بآبار الحفر للسنوات الثلاث وهذا راجع إلى الحوادث غير المتوقعة أثناء الحفر مثل:تآكل رؤوس الحفر، ضياع الإسمنت داخل البئر وغيرها؛
* كما يرجع كذلك الإنحراف إلى نوعية العتاد المستعمل في الحفر نظراً لسوء النوعية الناجم عن طريقة إبرام العقد مع المورد الأقل سعراً ،بالإضافة في حالة إمتناع المورد عن أداء مهامه المنصوص عليها في العقد ليتم فسخ العقد من طرف الإدارة ومعاقبة المورد وإدراجه في القائمة السوداء لإخلاله بشروط العقد مما يسبب ذلك في تأخر العتاد ومنه تأثر أشغال الحفر مما يتسبب ذلك في تحمل المؤسسة مصاريف إضافية ووقوع إنحرافات كبيرة بين المقدر والمحقق؛
* في 2020 تسبب كوفيد 19 في تعطيل مجموعة من مشاريع المؤسسة والتي أسئنف العمل فيها سنة 2021،وهذا ملاحظ من خلال الإنحرافات الكبيرة المتناقصة الجدول (2-9)، بالمقابل شهدت مصلحة الوسائل العامة إنحراف كبير وهذا تفسيره أن مصاريف الحجر والمواد الصيدلانية كإقتناء Teste covid 19 كانت كبيرة سنة 2020 ؛
* كما تم سنة 2020 مراجعة الموازنة (حالة إستثنائية) في شهر جوان حيث تم تخفيض موازنة الإستثمارات إلى 50% ؛
* من خلال المعطيات المتحصل عليها خاصة سنة 2020 والتي شهدت إنتشار وباء كورونا حيث كان له له تأثير بارز على المؤسسة حيث شهدت إضطراب كبير في سيرورة النشاط من جهة وحركة العمال من جهة أخرى وهذا راجع إلى نقص قدرة المؤسسة على الإيواء في ظل ظروف الحجر وهذا ما سبب لها خلل على مستوى الحقول البترولية وبالطبع على القرارات المتخذة.

**خلاصة الفصل:**

لأجل معرفة دور المحاسبة التحليلية في المؤسسة الاقتصادية بإعتبارها أداة من أدوات التسيير وإتخاذ القرار، حاولنا خلال هذا الفصل:

إبراز دور المحاسبة التحليلية كنظام داخل المؤسسة يساهم في إنتاج المعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات اللازمة وذلك من خلال التطرق إلى الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة التحليلية،والتركيبة البشرية العاملة بهذه المصلحة وكذا علاقة هذه المصلحة بدوائر المؤسسة الأخرى خاصة في مجال تبادل البيانات و المعلومات؛

جمع و تحليل المعطيات الاقتصادية للمحاسبة التحليلية و المتعلقة بكيفية تحديد سعر تكلفة حفر البئر البترولي وإسقاطها على القرارات المتخذة،من خلال التكاليف الحقيقية و المقدرة لمخلف دوائر المؤسسة وجميع الآبار المنجزة في السنوات 2018-2019- 2020 ومحاولة التوصل إلى تفسير للفروقات الموجودة بين التكاليف الحقيقية و المقدرة واثر ذلك على القرارت المتخذة؛

متابعة التكاليف الحقيقية خلال أشهر السنة مع مقارنتها بما هو مقدر والتوصل إلى أن سبب الزيادة راجع إلى تكاليف الآبار المنجزة خارج الميزانية، وان اتخاذ قرارات تخفيض التكاليف تكون سنوية؛

استطعنا من خلال دراستنا في إجراء مقارنة بين النتائج المتوصل إليها وفرضيات الدراسة إلى جانب المقابلات مع المسوؤلين على مستوى دائرة المالية والمحاسبة خاصة مصلحة المحاسبة التحليلية إبراز كفاية هذه النتائج في الإجابة على هذه الفرضيات من جهة وتمكيننا من طرح حلول لبعض المشاكل داخل المؤسسة من جهة أخرى.

**الخاتمة:**

من خلال دراستي النظرية والتطبيقية للمحاسبة التحليلية ودورها في إتخاذ القرار تمكنت من الإلمام بماهية وأهمية هذه التقنية التي تمد المؤسسات بالمعلومات من أجل تحليل التكاليف وذلك بالإعتماد على مختلف الطرق التي تعرضت لها في دراستي النظرية، حيث يتم تحويل المعطيات المتحصل عليها من مختلف مصالح المؤسسة إلى معلومات تكون حجر أساس لإتخاذ القرار المناسب للوصول إلى تسيير علمي وعقلاني.

**أولا:** **ربط النتائج بالفرضيات و مقارنتها**

الفرضية التي تقول بأن المحاسبة التحليلية تساهم بشكل فعال في تحسين أداء المؤسسة الإقتصادية بإعتبارها اداة من ادوات التسيير، وجدت من خلال دراستي أن للمحاسبة التحليلية كنظام معلومات لها دور هام في تدفق المعلومات، مع جميع دوائر المؤسسة ومع المديرية العامة للمؤسسة مما يدعم صحة الفرضية؛

الفرضية التي تقول إن المحاسبة التحليلية كأداة من ادوات التسيير يعتمد عليها في إتخاذ القرار الكفأ والفعال في المؤسسة، ووجدت من خلال دراستي أن المؤسسة بناءا على ما تقدمه من معلومات سواء في حساب سعر تكلفة البئر أو تحليل فروقات التكاليف بين ما هو حقيقي وما هو مقدر فهي بذلك تعطي نظرة دقيقة على مايجري داخلها والتي تمكنها من اتخاذ القرارت المناسبة لتخفيض التكاليف وهذا ما يدعم صحة الفرضية؛

الفرضية التي تقول إن المؤسسة تطبق المحاسبة التحليلية من خلال إستخدام مجموعة من الطرق والتقنيات، وجدت من خلال دراستي أن المؤسسة تعتمد على طريقة التكاليف الكلية لحساب التكاليف وتحديد سعر تكلفة تشييد البئر البترولي وهذا ما يدعم صحة الفرضية؛

**ثانيا: نتائج الدراسة**

* تساهم المحاسبة التحليلية بشكل فعال في تحسين أداء المؤسسة الإقتصادية بإعتبارها اداة من ادوات التسيير؛
* تعتمد المؤسسة على المحاسبة التحليلية في حساب سعر تكلفة البئر البترولي؛
* تحتوي المؤسسة على برامج معلوماتية معتمدة ذات جودة عالية ومصداقية كبيرة؛
* ارتفاع التكاليف التقديرية سواء في بعض الدوائر أو في عناصر تكلفة تشييد البئر يرجع سببه إلى إدراج بعض التكاليف التي لم يتم تحقيقها؛
* ارتفاع نسب التكاليف الحقيقية بالمقارنة مع التكاليف المقدرة سواء في بعض الدوائر أو في عناصر تكلفة تشييد البئر يرجع سببه إلى تنفيذ برامج خارج الميزانية؛
* الإجراءات والقرارات المتخذة لتخفيض التكاليف في الغالب تكون سنوية وتتأثر عادة بالسياسة العامة للدولة بإعتبارها قطاع إقتصادي عمومي وإستراتجي يتأثر بتقلبات أسعار النفط من جهة تمدد وتقلص مشاريع الحفر والتنقيب.

**ثالثا: توصيات الدراسة**

* توفير وسائل التكنولوجيا المتقدمة والعدد الكافي من المستخدمين لضمان جودة العمل؛
* إقامة دورات تكوينية لصالح مختلف دوائر المؤسسة من أجل التحسيس بضرورة التنسيق مع مصلحة المحاسبة التحليلية لزيادة مستوى الرقابة على التكاليف وترشيد استخدام الوسائل خدمة للهدف الرئيسي للمؤسسة وضمانا لاستمراريتها؛
* التنسيق بين المؤسسات والجامعات من أجل تحسين إستعمال هذه الآلية وتطبيقها وفق أسسها العلمية حتى تكون أكثر فعالية؛

**رابعاً: الآفاق المستقبلية**

* نظراً للتوجه الذي توليه الدولة لهذه الآلية، كان واجب التفكير في تنظيم أيام الدراسية بالتنسيق بين المؤسسات والجامعات من أجل تحسيس بأهميتها في القطاع الاقتصادي من أجل الوصول إلى مؤسسات ذات كفاءة عالية في التسيير وإتخاذ القرار حتى تستطيع منافسة المؤسسات العالمية؛
* دراسة تكاليف عدم تطبيق المحاسبة التحليلية بالمؤسسات الجزائرية.

وعليه فإن هناك جهود يتطلب بذلها سواء على مستوى المؤسسات أو على مستوى الجامعة للتمكين لهذه الأداة في واقع المؤسسات الجزائرية.

**المراجع**

**الكتب:**

1- صلاح بسيوني،وآخرون،**كتاب التكاليف**،القاهرة،مصر،الطبعة الأولى،2016-2017؛

2- فتح الرحمان حسن منصور،بابكر إبراهيم الصديق،**محاسبة التكاليف**،جامعة العلوم والتكنولوجيا وجامعة السودان المفتوحة،2012.

3-ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير-محاسبة التحليلية** -،دار المحمدية العامة، الجزائر ،الجزء الأول سنة 1994

4- ناصر دادي عدون، **المحاسبة التحليلية** ،دار المحمدية العامة، الجزائر ،الجزء الأول سنة 1999.

**المذكرات:**

1- أشرف عزمي مسعود أبو مُغلي، **أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة(ABC) على تعظيم الربحية-دراسة تطبيقية**، رسالة ماجيستير، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، كلية العلوم الإدارية والمالية، قسم المحاسبة، الأردن،2008

2- بدري محمد،**المحاسبة التحليلية كنظام معلومات لاإتخاذ القرار في المؤسسة-دراسة حالة**-،ماستر،غير منشور،جامعة أم البواقي،الجزائر،2019

3- بوعامر علي، طبشي إبراهيم، **أثر تطبيق المحاسبة التحليلية على المؤسسة من حيث تخفيض ومراقبة التكاليف-حلة تطبيقية**-ماستر،غير منشور،جامعة الأغواط، الجزائر، السنة الجامعية 2016-2017

4- جلولي عبد الحليم، مجامعية شهرزاد ، **دور المحاسبة التحليلية في ترشيد الأعباء والمصاريف لدى المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة**-،ماستر،غير منشور جامعة خميس مليانة، الجزائر، السنة الجامعية 2016-2017

5- هلال درحمون، **المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية - دراسة مقارنة-،** أطروحة دكتورا، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الإقتصادية، تخصص نقود ومالية، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، السنة الجامعية 2004/2005

6- خديجة ذيب، **الطرق الحديثة لمحاسبة التكاليف كأساس لتحديد تكلفة الخدمة الصحية-دراسة تطبيقية-**، ماستر،،غير منشور جامعة أم البواقي، الجزائر،2015-2016.

7- طوايبية أحمد، **المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة الإنتاج**، مذكرة ماجستير ،جامعة الجزائر، الجزائر ،سنة 2002 ؛

8- سامية معقاسي،**المحاسبة التحليلية كأداة لإتخاذ القرار ومراقبة التسيير في مؤسسة ALFON وهران**،ماستر،غير منشور،جامعة البويرة،الجزائر،2014-2015 ؛

9- شادي صبحي أبو شنب، **دراسة وتقييم أنظمة محاسبة التكاليف في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة تطبيقية**، رسالة ماجيستير، الجامعة الإسلامية، عمادة الدراسات العليا، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، قطاع غزة فلسطين،2008

10صفاء لشهب، **نظام مراقبة التسيير وعلاقته بإتخاذ القرار - دراسة حالة**، رسالة ماجيستر،غير منشور، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2005-2006

11- محمد راجح خليل أبو عواد،**أهمية إستخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات الصحية**، رسالة ماجيستر، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا،عمان،الأردن،2008.

12- محمد عمر محمد الدنف، **تطوير أنظمة التكاليف في منشآت الخدمات بإستخدام محاسبة إستهلاك الموارد بهدف ترشيد إدارة الموارد-دراسة تطبيقية-**، رسالة ماجيستر، كلية التجارة، قسم المحاسبة، جامعة طنطا، مصر 2013.

13- مصباح سفيان، ضيف أحمد، **دور المحاسبة التحليلية في تفعيل استراتيجية المؤسسة-دراسة تطبيقية**-،ماستر،غير منشور، جامعة البويرة، الجزائر، السنة الجامعية ،2017-2018.

14- محمد لمين معايفية، هشام معايفية، **المحاسبة التحليلية كأداة للرقابة على الإنتاج-دراسة حالة-**،ماستر، غير منشور، جامعة قالمة،الجزائر،2016-2017 ؛

15- مرابطي نوال، **أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير** ، ماجستير ، غير منشور،جامعة الجزائر، الجزائر، سنة 2005؛

16- مكرطار زكريا،**تطبيق المحاسبة التحليلية في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية**-**دراسة حالة-**،ماستر أكاديمي،غير منشور،تلمسان،السنة الجامعية 2017-2018؛

17- محمد الخطيب نمر**، إعتماد طريقة الأقسام المتجانسة في المحاسبة التحليلية لتحديد الأسعار**، مذكرة ماجستير، غير منشور، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر سنة 2006؛

18- هادفي خالد، **دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة،** ماجستير ،غير منشور،جامعة بسكرة ، الجزائر،2012.

**مقالات :**

1- أوبختي نصيرة، بوهنة كلثوم، **المحاسبة التحليلية ودورها في عملية إتخاذ القرار-دراسة حالة-**، مقال، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة تلمسان،2014.

2- بوسبعين تاسعديت وعميروش عربان، **دور نظام المحاسبة التحليلية في تسيير ومراقبة تسيير المؤسسات الجزائرية-دراسة تطبيقية-،** ورقة بحثية منشورة في مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، رقم المجلد، العدد والصفحة 145-163، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة الجزائر، تاريخ النشر 31/12/2019.

3-مجيد نبو، **مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية-دراسة تطبيقية**، مجلة الإجتهاد للدراسات القانونية والإقتصادية، جامعة أدرار، الجزائر، المجلد:08، العدد 05، السنة 2019

ا**لمذكرات باللغة الفرنسية:**

1- Ben Khaled Abdeslam، Tebakh Ali "**La comptabilité analytique un outil d'évaluation des couts et de prise de décision-cas pratique**»، Master، Ecole supérieure de commerce، Alger، Année universitaire،2014-2015.

- 2- Bensahli Ibtissem، Bendahmane Selma، **Adaptation d'outils d'aide à la décision pour une entreprise industrielle: comptabilité analytique et choix de fournisseur comme exemple-cas pratique، Master، université Abou Bekr Belkaid، Tlemcen، Alger،2016**.

3- Boukssessa Souhila Kheira، **La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne-cas pratique**، Magister، Facultés de sciences économiques، des sciences de gestion، et des sciences commerciales، université، Oran، Alger، Année universitaire (2009-2010).

الملحق رقم 1:جدول توزيع التكاليف على المصالح

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | | | |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Exploration – Production Division Forage | | | | | |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | **Table des Vidages** | | | | | | | | | | |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | **Type de Traitement :** |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Exercice Considéré :** | | | | | |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Standard | | | |  |
|  |  |  |  | 2020 | | | |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **Nat. Factu.** | | | | | | **Compte** | | | | **Libellé** | | | | | | | | | **%** | | |
|  | 92AXXXX : FRAIS GENERAUX SIEGE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4102 | | | | REGROUPEMENT FRAIS GENERAUX SIEGE - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B0100 : DIRECTION RÉGIONALE HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B0200 | | | | CELLULE PASSASION DE MARCHES | | | | | | | | | 50 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B0300 | | | | SECURITE INTERNE ( SIE ) | | | | | | | | | 30 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B0400 | | | | SERVICE JURIDIQUE | | | | | | | | | 20 | | |
|  | 92B0101 : DPT INFORMATIQUE ET TELECOM | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B0102 | | | | STRUCTURE INFORMATIQUE | | | | | | | | | 70 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B0103 | | | | STRUCTURE TELECOM | | | | | | | | | 30 | | |
|  | 92B0102 : STRUCTURE INFORMATIQUE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B2228 | | | | BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 25 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4100 | | | | POLE FORAGE NORD | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4200 | | | | POLE FORAGE CENTRE | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4300 | | | | POLE FORAGE SUD | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4400 | | | | DPT INGENIERIE | | | | | | | | | 15 | | |
|  | 92B0103 : STRUCTURE TELECOM | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B2228 | | | | BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 25 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4100 | | | | POLE FORAGE NORD | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4200 | | | | POLE FORAGE CENTRE | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4300 | | | | POLE FORAGE SUD | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4400 | | | | DPT INGENIERIE | | | | | | | | | 15 | | |
|  | 92B0200 : CELLULE PASSASION DE MARCHES | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **Nat. Factu.** | | | | | | **Compte** | | | | **Libellé** | | | | | | | | | **%** | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B7110 | | | | SERVICE APPROVISIONNEMENT | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B0300 : SECURITE INTERNE ( SIE ) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B2228 | | | | BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 70 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B7120 | | | | SERVICE PARCS/MAGASINS | | | | | | | | | 30 | | |
|  | 92B0400 : SERVICE JURIDIQUE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B1100 : DEPARTEMENT FINANCES | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B2100 : DÉPARTEMENT MOYENS GENERAUX | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B2110 | | | | SERVICE H&R (GPXXX) | | | | | | | | | 50 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B2120 | | | | SERVICE TECHNIQUE (FMT)X | | | | | | | | | 25 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B2130 | | | | SERVICE RELEXE | | | | | | | | | 25 | | |
|  | 92B2110 : SERVICE H&R (GPXXX) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B2120 : SERVICE TECHNIQUE (FMT)X | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B2228 | | | | BASE ADMINISTRATIVE - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 50 | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 50 | | |
|  | 92B2130 : SERVICE RELEXE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B3100 : DEPARTEMENT GESTION DE PERSONNELS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B3110 | | | | SERVICE PERSONNELS | | | | | | | | | 35 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B3120 | | | | SERVICE FORMATION | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B3130 | | | | SERVICE PAIE | | | | | | | | | 30 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B3140 | | | | SANTE ET ACTIONS SOCIALES | | | | | | | | | 15 | | |
|  | 92B3110 : SERVICE PERSONNELS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B3120 : SERVICE FORMATION | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **Nat. Factu.** | | | | | | **Compte** | | | | **Libellé** | | | | | | | | | **%** | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B8000 | | | | FRAIS DE FORMATION - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B3130 : SERVICE PAIE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B3140 : SANTE ET ACTIONS SOCIALES | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 97B4002 | | | | REGROUPEMENT DES FRAIS GÉNÉRAUX - HASSI MESSAOUD | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B4400 : DPT INGENIERIE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4100 | | | | POLE FORAGE NORD | | | | | | | | | 33 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4200 | | | | POLE FORAGE CENTRE | | | | | | | | | 33 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B4300 | | | | POLE FORAGE SUD | | | | | | | | | 34 | | |
|  | 92B5200 : DEPT HYDRAULIQUE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B5210 | | | | HYDRAULIQUE PERSONELS | | | | | | | | | 30 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B5220 | | | | HYDRAULIQUE MATERIELS | | | | | | | | | 70 | | |
|  | 92B6100 : DÉPARTEMENT TRANSPORT | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6110 | | | | SERVICE TRANSPORT | | | | | | | | | 50 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6130 | | | | SERVICE METHODES | | | | | | | | | 20 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6220 | | | | SERVICE MAINTENANCE | | | | | | | | | 30 | | |
|  | 92B6110 : SERVICE TRANSPORT | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6211100 | | | | PARC AUTO HASSI MESSAOUD - PERSONNEL | | | | | | | | | 50 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6211300 | | | | PARC AUTO - VEHICULES | | | | | | | | | 50 | | |
|  | 92B6130 : SERVICE METHODES | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6211300 | | | | PARC AUTO - VEHICULES | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B6211300 : PARC AUTO - VEHICULES | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6211340 | | | | VÉHICULES LÉGERS (TOURISME ET VLTT) | | | | | | | | | 75 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6211350 | | | | VÉHICULES DE TRANSPORT EN COMMUN | | | | | | | | | 15 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B6211360 | | | | ENGINS DE MANUTENTION | | | | | | | | | 10 | | |
|  | 92B7100 : DEPARTEMENT MATERIELS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B7110 | | | | SERVICE APPROVISIONNEMENT | | | | | | | | | 20 | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **Nat. Factu.** | | | | | | **Compte** | | | | **Libellé** | | | | | | | | | **%** | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B7120 | | | | SERVICE PARCS/MAGASINS | | | | | | | | | 60 | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B7130 | | | | SERVICE GESTION DES STOCKS | | | | | | | | | 20 | | |
|  | 92B7110 : SERVICE APPROVISIONNEMENT | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B7120 | | | | SERVICE PARCS/MAGASINS | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B7130 : SERVICE GESTION DES STOCKS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B7120 | | | | SERVICE PARCS/MAGASINS | | | | | | | | | 100 | | |
|  | 92B9100 : DEPARTEMENT HSE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Z100 | | | | | | 92B9110 | | | | SECURITE PUITS ET ENVIRENNEMENT | | | | | | | | | 100 | | |

1. - ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير-محاسبة تحليلية**، دار المحمدية العامة، الجزائر،1994، ص08. [↑](#footnote-ref-1)
2. - بوعامر علي، طبشي إبراهيم، **أثر تطبيق المحاسبة التحليلية على المؤسسة من حيث تخفيض ومراقبة التكاليف-حلة تطبيقية**-ماستر، غير منشور، جامعة الأغواط، الجزائر، السنة الجامعية 2016-2017: ص02،نقلا عن إسماعيل يحي التكريتي، **محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، سنة 2006. [↑](#footnote-ref-2)
3. - المرجع نفسه، ص3. [↑](#footnote-ref-3)
4. - عبد الحليم جلولي، شهرزاد مجامعية، **دور المحاسبة التحليلية في ترشيد الأعباء والمصاريف لدى المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة**-، ماستر، غير منشور، جامعة خميس مليانة، الجزائر، السنة الجامعية 2016-2017: ص11. [↑](#footnote-ref-4)
5. - المرجع نفسه: ص9. [↑](#footnote-ref-5)
6. - مصباح سفيان، ضيف أحمد، **دور المحاسبة التحليلية في تفعيل استراتيجية المؤسسة-دراسة تطبيقية**-، ماستر، غير منشورة، جامعة البويرة، الجزائر، السنة الجامعية ،2017-2018: ص9. [↑](#footnote-ref-6)
7. - خديجة ذيب، **الطرق الحديثة لمحاسبة التكاليف كأساس لتحديد تكلفة الخدمة الصحية-دراسة تطبيقية-**، ماستر، غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر: ص25، نقلاً عن، غسان فلاح سلامة المطارنة، **مقدمة في محاسبة التكاليف**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،2003: ص18-19. [↑](#footnote-ref-7)
8. - خديجة ذيب، مرجع سبق ذكره: ص31. [↑](#footnote-ref-8)
9. - ناصر دادي عدون، **محاسبة تحليلية**، دار المحمدية العامة، الجزائر سنة 1999،: ص161. [↑](#footnote-ref-9)
10. - صلاح بسيوني، وآخرون، **كتاب التكاليف**، الطبعة الأولى، دار النشر غير متاح، القاهرة، مصر، (2016-2017): ص316. [↑](#footnote-ref-10)
11. - محمد لمين معايفية، هشام معايفية، **المحاسبة التحليلية كأداة للرقابة على الإنتاج-دراسة حالة-**،ماستر، غير منشور، جامعة قالمة، الجزائر،2016-2017 [↑](#footnote-ref-11)
12. - مجيد نبو، **مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية-دراسة تطبيقية**، مجلة الإجتهاد للدراسات القانونية والإقتصادية، جامعة أدرار، الجزائر، المجلد:08، العدد 05، السنة 2019: ص471-472 [↑](#footnote-ref-12)
13. - سامية معقاسي، **المحاسبة التحليلية كأداة لإتخاذ القرار ومراقبة التسيير في مؤسسة ALFON وهران**، ماستر، غير منشور، جامعة البويرة، الجزائر،2014-2015. [↑](#footnote-ref-13)
14. - سامية معقاسي، مرجع اسبق ذكره: ص60. [↑](#footnote-ref-14)
15. - أوبختي نصيرة، بوهنة كلثوم، **المحاسبة التحليلية ودورها في عملية إتخاذ القرار-دراسة حالة-**، مقال، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة تلمسان، 2014. [↑](#footnote-ref-15)
16. -هلال درحمون، **المحاسبة التحليلية : نظام معلومات للتسيير ومساعد على إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية - دراسة مقارنة،** أطروحة دكتورا، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الإقتصادية، تخصص نقود ومالية، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، السنة الجامعية 2004/2005. [↑](#footnote-ref-16)
17. - صفاء لشهب، **نظام مراقبة التسيير وعلاقته بإتخاذ القرار - دراسة حالة**، رسالة ماجيستر، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2005-2006. [↑](#footnote-ref-17)
18. - بوسبعين تاسعديت وعميروش عربان، **دور نظام المحاسبة التحليلية في تسيير ومراقبة تسيير المؤسسات الجزائرية-دراسة تطبيقية،** ورقة بحثية منشورة في مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، رقم المجلد، العدد والصفحة 145-163، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة الجزائر، تاريخ النشر 31/12/2019. [↑](#footnote-ref-18)
19. -Boukssessa Souhila Kheira، **La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne-cas pratique**، Magister، Facultés de sciences économiques، des sciences de gestion، et des sciences commerciales، université، Oran، Alger، Année universitaire (2009-2010). [↑](#footnote-ref-19)
20. - Ben Khaled Abdeslam، Tebakh Ali "**La comptabilité analytique un outil d'évaluation des couts et de prise de décision-cas pratique**»، Master، Ecole supérieure de commerce، Alger، Année universitaire،2014-2015. [↑](#footnote-ref-20)
21. - Bensahli Ibtissem، Bendahmane Selma، **Adaptation d'outils d'aide à la décision pour une entreprise industrielle: comptabilité analytique et choix de fournisseur comme exemple-cas pratique،** Master، université Abou Bekr Belkaid، Tlemcen، Alger،2016. [↑](#footnote-ref-21)
22. - أشرف عزمي مسعود أبو مُغلي، **أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة(ABC) على تعظيم الربحية-دراسة تطبيقية**، رسالة ماجيستير، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، كلية العلوم الإدارية والمالية، قسم المحاسبة، الأردن،2008.

    **\***هي طريقة تحليل قرارات متعددة المعايير من خلال مقارنة مجموعة من البدائل عن طريق تحديد أوزان كل معيار وتحديد درجات لكل معيار وحساب المسافة الهندسية بين كل البدائل والبديل المثالي [↑](#footnote-ref-22)
23. - شادي صبحي أبو شنب، **دراسة وتقييم أنظمة محاسبة التكاليف في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة تطبيقية**، رسالة ماجيستير، الجامعة الإسلامية، عمادة الدراسات العليا، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، قطاع غزة فلسطين،2008. [↑](#footnote-ref-23)
24. - محمد عمر محمد الدنف، **تطوير أنظمة التكاليف في منشآت الخدمات بإستخدام محاسبة إستهلاك الموارد بهدف ترشيد إدارة الموارد-دراسة تطبيقية**، رسالة ماجيستر، كلية التجارة، قسم المحاسبة، جامعة طنطا، مصر 2013. [↑](#footnote-ref-24)