



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي.

جامعة د. الطاهر مولاي *سعيدة*



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر.

شعبة: العلوم الاقتصادية.

تخصص: محاسبة و جباية.

بعنوان:

معوقات تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة دراسة ميدانية في مؤسسة NAFTAL – GPL SAIDA

تحت إشراف الأستاذة:

حرملة سليمة

إعداد الطالبان:

❖ عواد فيصل

❖ زروقي جرفي

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ: مسكين الحاج رئيسا

الأستاذ: زروقي إبراهيم مناقشا

الأستاذة: حرملة سليمة مشرفا

السنة الجامعية: 2014 – 2015

1. تقييم نظام محاسبة التكاليف في مؤسسة نافتال

1.1 تعريف مؤسسة نافتال

تعريف مقر وحدة نافتال سعيدة (مقاطعة غاز البترول المميع):

هي عبارة عن مقاطعة لغاز البترول المميع تتحكم في جميع مراكز تعمیر قارورات الغاز التابعة لها إقليمياً وتحتوي على أربع دوائر متناسقة فيما بينها أهمها:

-الدائرة التجارية: تعتبر الوظيفة الإستراتيجية إذ لا يمكن الاستغناء عنها كونها تقوم بتسطير البرامج والأهداف المتعلقة وكذلك الإنتاج بالإضافة إلى وظائف أخرى، ولها علاقتين خارجية وداخلية. كما يوجد في الدائرة التجارية مصلحتين أخرتين هما:

- مصلحة البيع (service de vente): وتختص بمتابعة الزبائن من حيث مطابقة محلاتهم للمعايير الأمنية (توفر المطافئ ، عدم البناءات المغلقة غير مكشوفة السطح) كما تقوم بمتابعة الديون عن طريق الزبون للديون المقسطة التي تبلغ مدتها شهر، حيث تقوم الشركة بمراسلة الزبائن قصد إبلاغهم بتسديد المبلغ الدائن والزبائن المعنيون هم الإداريون، العسكريون، أما بالنسبة لنقاط البيع الأخرى يكون التسديد نقداً إلا المسيرين المباشرين التابعين لمؤسسة نافتال.

- مصلحة الاستغلال (service d'exploitation): وتختص بمعدلات النقل (المدخلات، المخرجات، الصيانة...) وأيضاً تقييم المخزون.

- دائرة المستخدمين: تتكون هذه الدائرة من ثلاثة مصالح تقوم كل واحدة منها بوظائفها حيث تقوم مصلحة المستخدمين بمراقبة تغيب أو حضور العمال، تأمين المستخدمين وتحضير أجر العمال وتعمل على مراعاة الحالة الاجتماعية للعمال رغم أن هذه الأخيرة غائبة في المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن، كما أنها تقوم بتسليم جميع الوثائق التي يطلبها العامل من العمال، تأمين المستخدمين وتحضير أجر العمال وتعمل على مراعاة الحالة الاجتماعية للعمال رغم أن هذه الأخيرة غائبة في المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن، كما أنها تقوم بتسليم جميع الوثائق التي يطلبها العامل من إدارته

لاحتياجاته الشخصية كشهادة العمل وكشوف الراتب السنوي...، مصلحة الموارد البشرية والتكوين تقدم كل الاهتمام فيما يخص تكوين العمال وكذا التقديرات المخصصة للتكوين والتسيير، وأخيرا مصلحة الوسائل العامة تسهر على تزويد المؤسسة بالوسائل المكتبية وكل مستلزماتها الأساسية.

- **دائرة المالية:** تتكون هذا الدائرة من ثلاث مصالح تفوق كل واحدة منها بوظيفتها التي وجدت من أجلها، كما تقوم على العموم بالتسيير المالي للمؤسسة ومن بين هذه المصالح نجد:

- مصلحة المحاسبة العامة.
- مصلحة الخزينة.
- مصلحة المحاسبة التحليلية وتسيير الميزانية..

الدائرة التقنية: تنقسم الدائرة التقنية إلى ثلاث مصالح:

- مصلحة صيانة العتاد المتنقل.
- مصلحة صيانة التركيبات الثابتة.
- مصلحة التخطيط.

1. 2 عرض المحاسبة التحليلية لشركة نافتال NAFTAL:

1) المحاسبة التحليلية للشركة:

تبنت شركة نافتال مخططا تنظيميا ديناميكيا يتلاءم بصفة مستمرة مع متطلبات تسويق و توزيع المنتجات النفطية الذي يسمح لها باغتنام الفرص التي يمنحها لها السوق في هذا الإطار, إن التنظيم الجديد للهيكل الكلي لشركة نافتال أدخلت المحاسبة التحليلية كأداة للتسيير، وكذلك كوسيلة قيادة تسهل عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة. من جهة أخرى المحاسبة التحليلية باعتبارها أداة تسيير أساسية من بين الأدوات الأخرى تشكل حاليا احد المتطلبات الجديدة على ضوء تحديد الأسعار.

من ناحية أخرى, إن الحلول المعطاة من طرف المحاسبة التحليلية جاءت لملء عدم التطابق الموجود بين احتياجات المسيرين للمعلومات و البيئة التنافسية.

إن التغيرات التي يتعرض لها المحيط الاقتصادي الوطني و الدولي بصفة دائمة تلزم المتنافسين على إدخال أدوات جديدة في علم التسيير (مانجمنت) المفروضة من طرف السوق وتحرير أسعار المحروقات.

إن تقنية التسيير تحولت من المحاسبة الصناعية إلى المحاسبة التحليلية للاستغلال ثم إلى تحليل ومراقبة التكاليف وفي الأخير إلى محاسبة علة التسيير.

(2) **هدف المحاسبة التحليلية للشركة:** إن التغيير الأكاديمي المستمر هو ذو معنى لشركة نافطال. بما أن استغلال المحاسبة التحليلية المطبق منذ 2001 داخل الشركة يهدف إلى الإجابة على رغبة المسيرين من الناحية.

- فضاء التحكم في التكاليف على الذي يشكل عاملا أساسيا يجب طرحه في صياغة مخطط الأعمال الوطني و الدولي.

- تقديم حصص السوق لحافطة الأوراق المالية للنشاط عن طريق تسيير أفضل لتكاليف المنتجات ذات هامش حر و منظم.

- وضع و صياغة خرائطية cartographié للتكاليف (محلي ،جهوي،وطني) لكل نشاط ولكل منتج.

- تشكيل بنك المعلومات لصالح تسيير الموازنات.

(3) **البرامج المعلوماتية للمحاسبة التحليلية: canal Win** إن استخدام و استغلال برنامج معلوماتي للمحاسبة التحليلية "wincanal" هو نظام معلوماتي مدمج إلى جانب المحاسبة العامة يساعد على تحقيق المصادقية و صحة التكاليف و النتائج لكل منتج

بالتطابق مع مخطط و توزيع نشاطات شركة نافطال ،إن تقنية الحسابات الممسكة هي التقنية المسماة بطريقة التكاليف الكلية الحقيقية.

إن المعلومات المعطاة و المنشورة من طرف برنامج المعلوماتية wincanal لكل نشاط هي موضوعة للتحليل و للاستغلال من طرف أصحاب القرار عند إقفال الحسابات للسنة n أو الدورة n.

إن تطور و ازدهار برنامج معلوماتية الخاص بالمحاسبة التحليلية wincanal على شكل وجه إعلامي يهدف إلى إعطاء أجوبة مرحلية و بالعلاقة مع تقييم حالي للبيئة التنافسية و كذلك فتح محاسبة التسيير عن طريق :

- حلول جديدة و تقنية الحساب الجديدة المطروحة من قبل الحلول المستخرجة من طريقة التكاليف الجزئية لمحاسبة النشاط.

- المساهمة في إقفال الحسابات و كذلك شرح تكاليف المنتجات ذات المردودية الضعيفة و القوية

1.1. واقع نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسة

1.1.1 الطريقة و الأدوات المستخدمة: إن الطريقة المستخدمة في عملية معالجة الإطار التطبيقي هي عملية معالجة بيانات مجمع الدراسة المتمثل في الموظفين بقسم المحاسبة و المالية و الإيظارات في الإدارة من بينهم عينة ل30 موظف التي تم التحصل عليها بناءا على إستبيان وزع على عمال مؤسسة نافطال، وقد تم إستعمال الإحصاء الوصفي في التحليل الإحصائية .

فيما يخص الأداة المستخدمة لأغراض التحليل تم الإستعانة ببرنامج SPSS V(20)

لكونه أحد أهم البرامج المستعملة في معالجة البيانات الإحصائية.

11. 2 تحليل كمي ووصفي لإستمارة العمال في شركة "تافطال":

11. 1-2 دراسة صدق وثبات الاستمارة

1- صدق الإستبيان: نقصد بصدق الاستبيان بأن نقيس اسئلة الاستبيان بمساعدة وتوجيه الاساتذة

2- ثبات الإستبيان: يقصد بثبات الاستبيان ان يعطي نفس النتيجة حتى لو تم توزيعه اكثر من مرة تحت نفس الظروف على نفس العينة

- وقد تم التحقق من ثبات الاستبيان الموجه للدراسة من خلال معامل الفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان كما يلي:

الجدول (1-2) يوضح معامل الفا كرونباخ " Cronbach's Alpha Coefficient "

Statistiques de fiabilité"2"

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,793	21

Observations	N	%
Valide	30	100,0
Exclus ^a	0	,0
Total	30	100,0

من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- في عينة مكونة من 30 فرد تم استرجاع كافة البيانات بنسبة 100% دون قيم مفقودة نلاحظ ان Alpha de Cronbach قريب من 1 بنسبة 0.793 وهذا يدل على أن هناك ثبات في الاستمارة ونكون بذلك قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبيان الموجه للدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الإستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج والإجابة على اسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية.

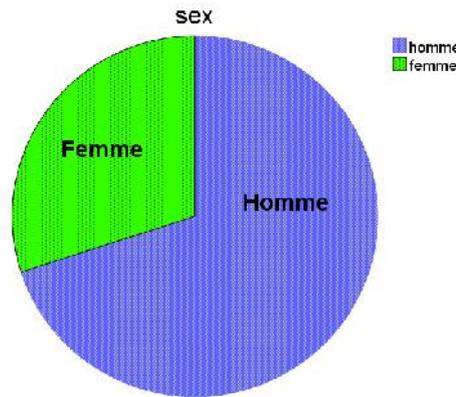
2-2 . II

(1)- توزيع افراد العينة حسب الجنس:
(2-2) يوضح توزيع افراد العينة حسب الجنس.

Statistique « sex »

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage cumulé
homme	21	70,0	70,0
femme	9	30,0	100,0
Total	30	100,0	

(1-2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- يوضح الجدول (2-2) اختلاف النسبة المئوية بين المستجوبين
هي من فئة الذكور بنسبة 70%
في المرتبة الثانية بنسبة بنسبة 30%.

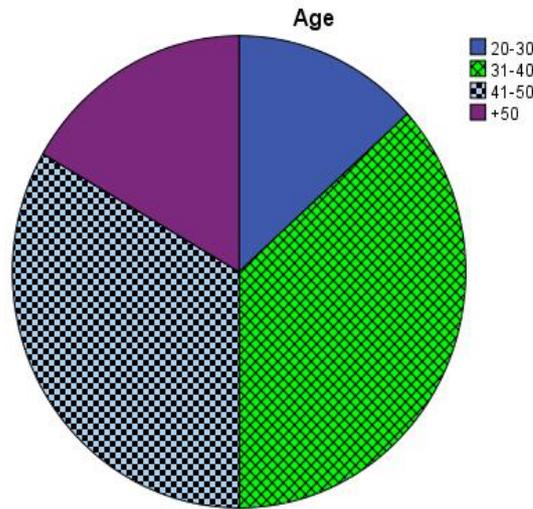
(2) - توزيع افراد العينة حسب السن:

جدول (2-3) يوضح توزيع افراد العينة حسب السن.

Age

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
20-30	4	13,3	13,3	13,3
31-40	11	36,7	36,7	50,0
41-50	10	33,3	33,3	83,3
+50	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

1 (2-2): توزيع أفادة العينة حسب السن.



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- يوضح الجدول (2-3) اختلاف النسبة المئوية بين أعمار الفئة المستجوبة حيث نجد أن الفئة الغالبة في مؤسسة "نافطال" تتراوح أعمارهم ما بين (31-40) بنسبة 36.7% بينما نجد الفئة الأقل تواجد تتراوح أعمارهم (20-30) بنسبة 13.3%.

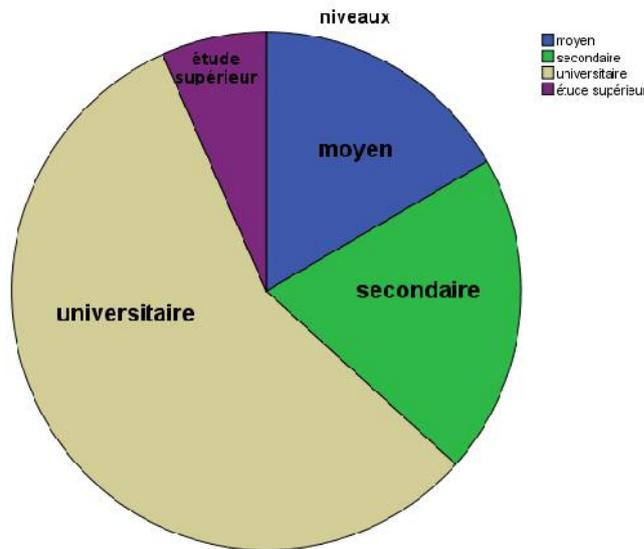
3) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الدراسي:

جدول (2-4) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الدراسي.

Niveaux

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Moyen	5	16,7	16,7	16,7
secondaire	6	20,0	20,0	36,7
universitaire	17	56,7	56,7	93,3
étude supérieur	2	6,7	6,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-3) : يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الدراسي.



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- الشكل (2-4) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الدراسي.

نلاحظ من الجدول (2-4) أن المؤهل الدراسي لدى غالبية افراد العينة هو المستوى الجامعي بنسبة 56.7% ثم يليه المستوى الثانوي بنسبة 20% أما اصغر نسبة فكانت لدراسات العليا بنسبة 6.7%.

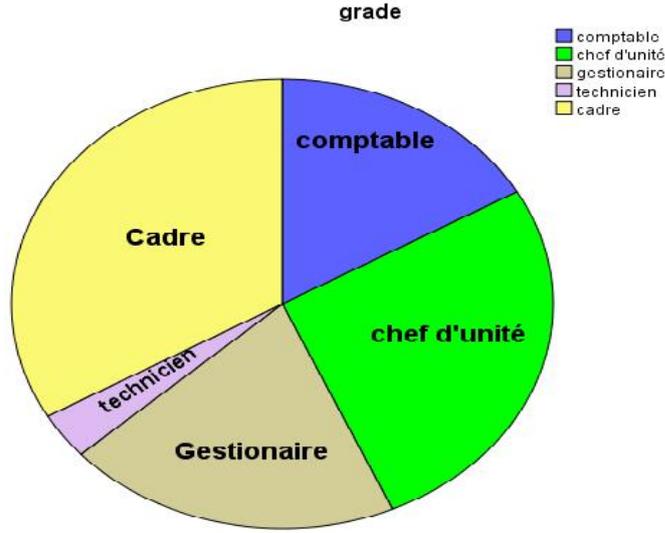
4) توزيع افراد العينة حسب النشاط المهني:

جدول (2-5) يوضح توزيع افراد العينة حسب النشاط المهني.

Grade

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
comptable	5	16,7	16,7	16,7
chef d'unité	8	26,7	26,7	43,3
gestionnaire	6	20,0	20,0	63,3
technicien	1	3,3	3,3	66,7
Cadre	10	33,3	33,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-4) : يوضح توزيع افراد العينة حسب النشاط المهني.



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

نلاحظ من الجدول (2-5) أن أكبر نسبة في المؤسسة هي لرتبة إيطار ب 33.3% من العمال تليها رتبة رئيس مصلحة بنسبة 26.7% وأقل نسبة تتمثل في رتبة تقني سامي ب 3.3%.

11. 2-3 تحليل وتفسير اسئلة الاستمارة

المحور الاول:مدى معرفة الموظفين بنظام ABC

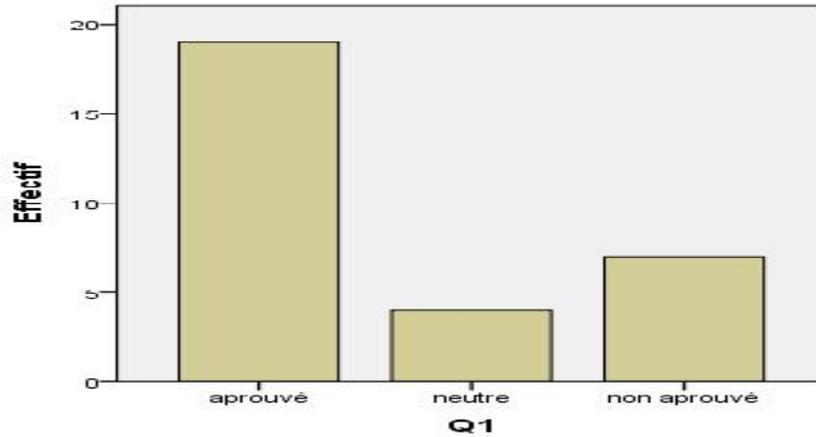
السؤال رقم (1):عدم وجود خبراء في مجال نظام التكاليف على أساس الأنشطة
يوضح الجدول (2-6) إجابة العمال على السؤال(1):

عدم وجود خبراء في مجال نظام التكاليف على أساس الأنشطة

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé	19	63,3	63,3	63,3

Neutre	4	13,3	13,3	76,7
non approuvé	7	23,3	23,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (5-2) إجابة العمال على السؤال (1):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- من خلال الجدول نلاحظ ان نسبة 63.3% موافقين على أن عدم وجود خبراء في مجال نظام ABC هو أحد أسباب عدم تطبيقه في المؤسسة مقارنة بنسبة 23.3% غير موافقين، وهذه النسبة معتبرة وتدل على قلة خبرة الموظفين .

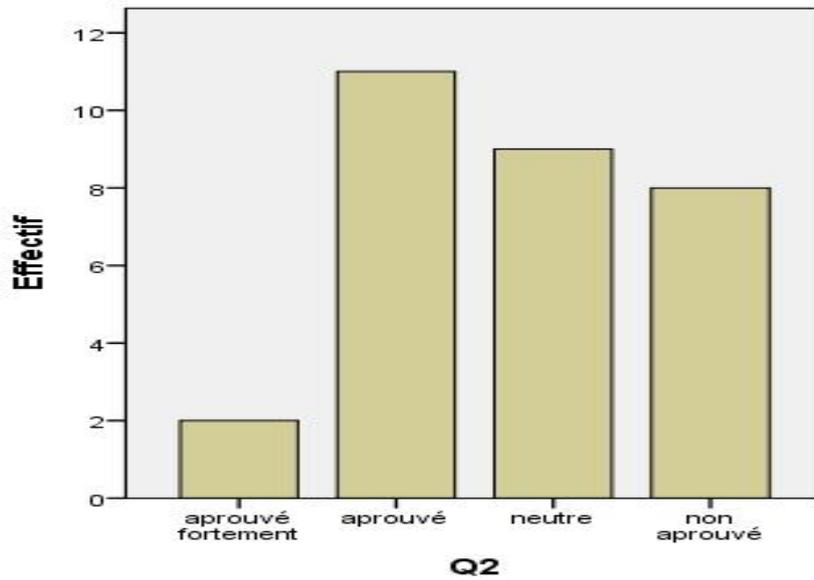
السؤال رقم (02): عدم حضور دورات تكوينية لنظام ABC أدى إلى عدم تطبيقه.

جدول (7-2) يوضح اجابة العمال على السؤال (02):

عدم حضور دورات تكوينية لنظام ABC أدى إلى عدم تطبيقه

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	2	6,7	6,7	6,7
aprouvé	11	36,7	36,7	43,3
neutre	9	30,0	30,0	73,3
non approuvé	8	26,7	26,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-6): يوضح إجابة العمال على السؤال (02):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أغلبية العمال يرون أن عدم حضور دورات تكوينية أحد أسباب عدم تطبيق نظام ABC بنسبة 43.4% ، بينما 26.7% يرون عكس ذلك و 30% محايدين.

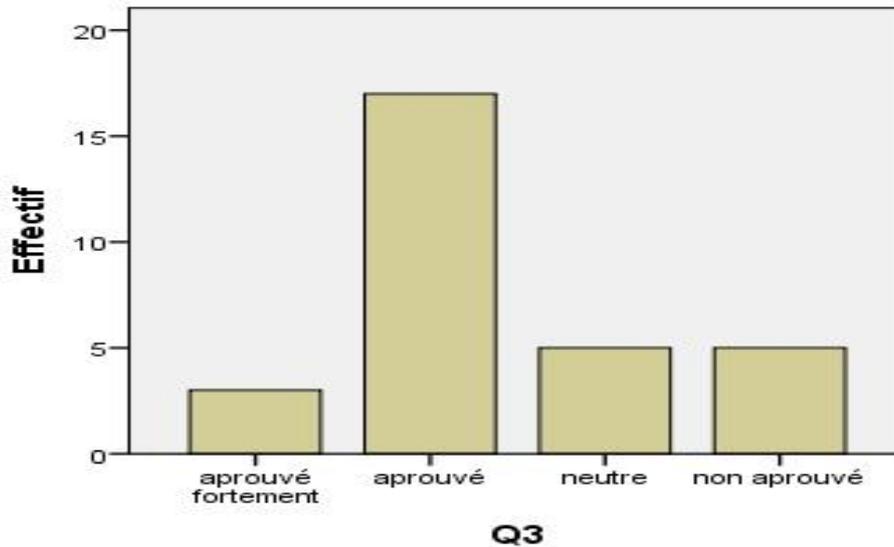
السؤال رقم (3): قلة معرفة الموظفين بنظام ABC أدى إلى ظهور مشاكل أثناء تطبيقه

جدول (2-8) يوضح اجابة العمال على السؤال (3):

قلة معرفة الموظفين بنظام ABC أدى إلى ظهور مشاكل أثناء تطبيقه

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	3	10,0	10,0	10,0
aprouvé	17	56,7	56,7	66,7
neutre	5	16,7	16,7	83,3
non aprouvé	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-7) يوضح اجابة العمال على السؤال (3):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أن الأغلبية الساحقة من العمال ليس لديهم دراية بنظام ABC بنسبة 66.7% فيما تمثل نسبة 16.7% العمال ذوي دراية بنظام ABC.

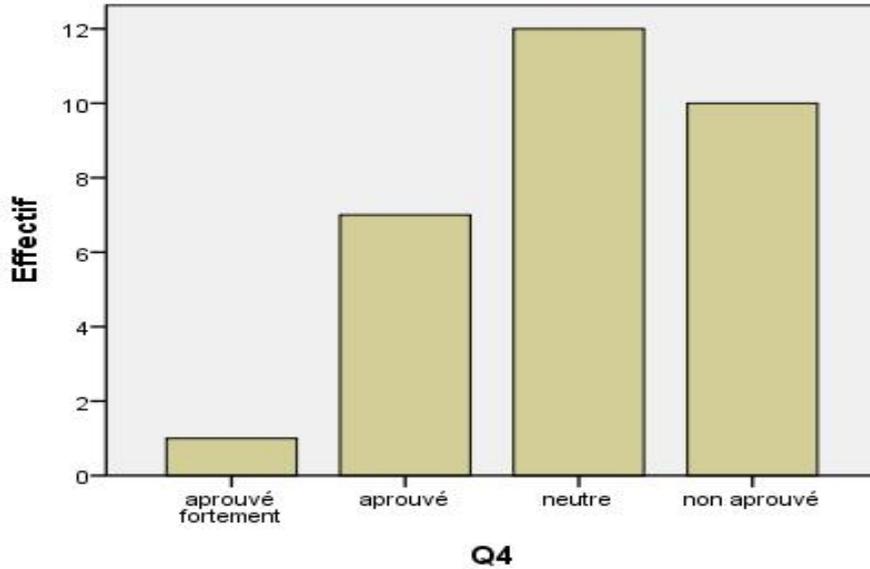
السؤال رقم(04): عدم رضا الموظفين بنظام ABC أدى إلى الإستغناء عنه

جدول(2-9) يوضح إجابة المستجوبين على السؤال رقم (04):

عدم رضا الموظفين بنظام ABC أدى إلى الإستغناء عنه

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	7	23,3	23,3	26,7
neutre	12	40,0	40,0	66,7
non aprouvé	10	33,3	33,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-8) يوضح إجابة المستجوبين على السؤال رقم (04):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أن أغلبية العمال محايدین بنسبة 40% مما يدل على عدم إهتمام العمال بتطبيق نظام ABC أو عدمه، فيما هنالك تباين بسيط بين نسبة العمال الغير راضين عن النظام بـ 26.6% و الموافقين على هذا النظام بنسبة 33.3%.

المحور الثاني: إرتفاع تكاليف نظام ABC

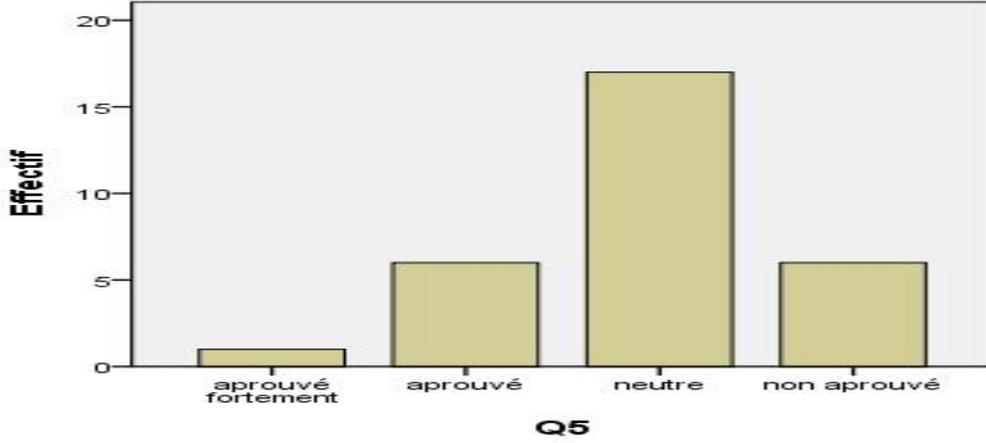
السؤال رقم (05): عدم قدرة تحمل المؤسسة لتكاليف نظام ABC

جدول (2-10) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (05):

عدم قدرة تحمل المؤسسة لتكاليف نظام ABC

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	6	20,0	20,0	23,3
neutre	17	56,7	56,7	80,0
non aprouvé	6	20,0	20,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-9) : يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (05):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من خلال الجدول أن أعلى نسبة كانت للمحايدين بـ 56.7% وهذا يدل على عدم معرفتهم بنظام ABC بينما هنالك نسبة 23.3% من العمال يرون أن المؤسسة غير قادرة على تحمل التكاليف، وأقل نسبة كانت للعمال الغير موافقين بـ 20%.

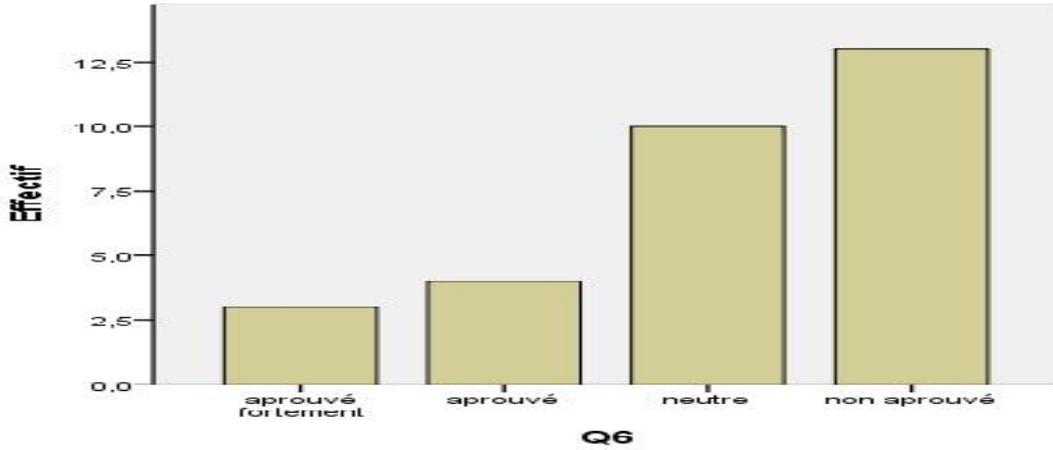
السؤال رقم (06): إن إرتفاع تكاليف الدورات التدريبية أدى إلى التخلي عنه

جدول (2-11) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (06):

إن إرتفاع تكاليف الدورات التدريبية أدى إلى التخلي عنه

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	3	10,0	10,0	10,0
aprouvé	4	13,3	13,3	23,3
neutre	10	33,3	33,3	56,7
non aprouvé	13	43,3	43,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-10) : يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (06):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج SPSS

- نلاحظ من الجدول أن الأغلبية الساحقة كانت للعمال الغير موافقين على أن إرتفاع الدورات التكوينية هو السبب وراء عدم تطبيق نظام ABC بنسبة 43.3% فيما تبين أن أقلية العمال ترى بأن إرتفاع الدورات التكوينية هو أحد أسباب عدم تطبيقه مما يدل على أن الدورات التكوينية ليست عائقا أمام تطبيق هذا النظام.

السؤال رقم 07: إن تكاليف نظام ABC أكبر من عائداته.

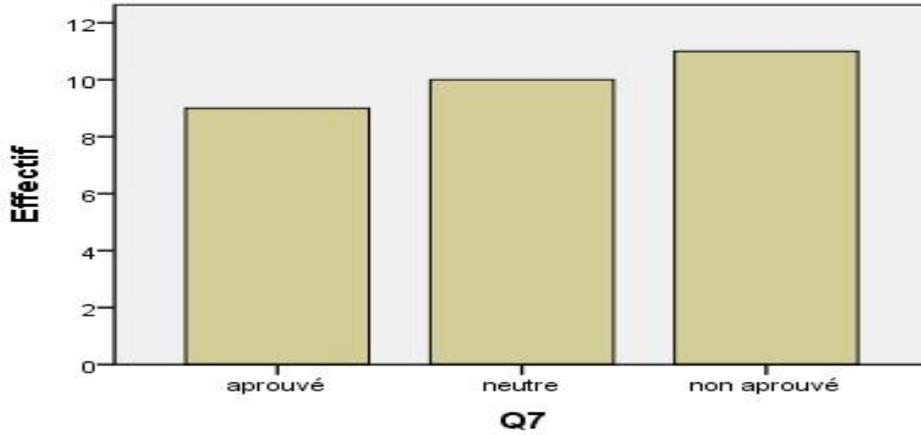
جدول (2-12) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (07):

إن تكاليف نظام ABC أكبر من عائداته

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

aprouvé	9	30,0	30,0	30,0
neutre	10	33,3	33,3	63,3
non aprouvé	11	36,7	36,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-11) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (06):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- من مخرجات SPSS نلاحظ تباين في آراء المستجوبين حيث يوجد تقارب في النسب مع أغلبية بسيطة للعمال الغير موافقين على أن تكاليف نظام ABC أكبر من عائداته بنسبة 36.7% مقارنة مع العمال الموافقين بنسبة 30%. بينما نسبة المحايدین 33.3% وهذا يؤكد عدم معرفة المحايدین بنظام ABC .

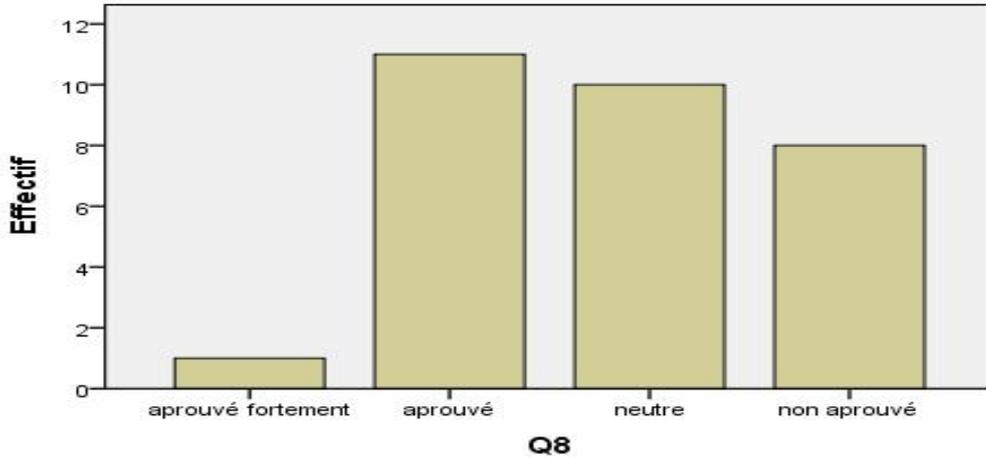
السؤال رقم (08): إن نظام التكاليف الموجود حاليا يتميز بالتكلفة المعقولة

جدول (2-13) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (08):

إن نظام التكاليف الموجود حاليا يتميز بالتكلفة المعقولة

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	11	36,7	36,7	40,0
neutre	10	33,3	33,3	73,3
non aprouvé	8	26,7	26,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-12) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (08):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أعلاه و الأعمدة البيانية أن اغلبية العمال موافقين على النظام الحالي لتميزه بالتكلفة المعقولة بنسبة 40% بينما نجد نسبة الغير موافقين 26.7% مما يدل على إرتفاع تكاليف نظام ABC.

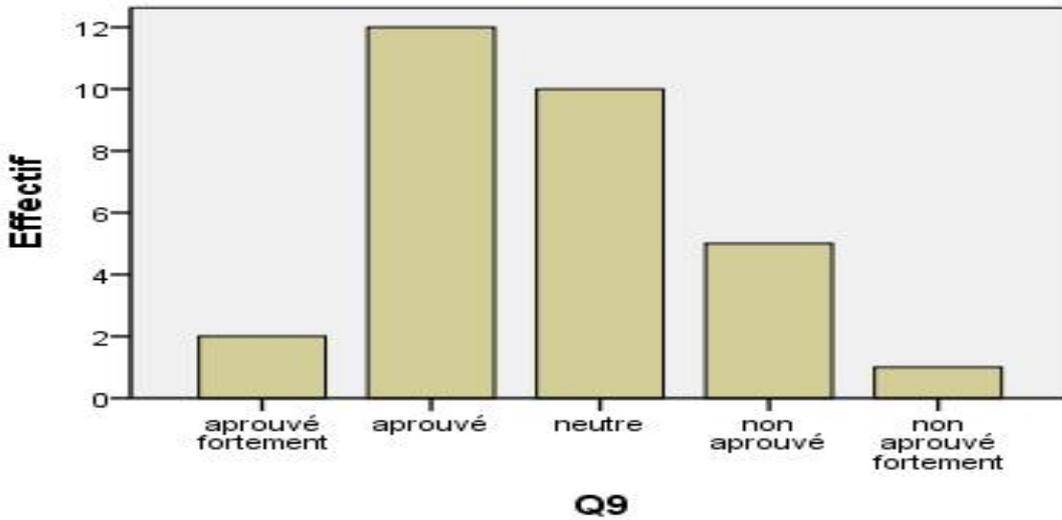
السؤال رقم (09) : هل إرتفاع تكاليف البرامج الإلكترونية لنظام ABC أدى إلى عدم إستعماله.

جدول (2-14) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (09):

هل إرتفاع تكاليف البرامج الإلكترونية لنظام ABC أدى إلى عدم إستعماله.

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	2	6,7	6,7	6,7
aprouvé	12	40,0	40,0	46,7
neutre	10	33,3	33,3	80,0
non aprouvé	5	16,7	16,7	96,7
non aprouvé fortement	1	3,3	3,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-13) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (09):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- من مخرجات SPSS نلاحظ بأن نسبة 46.7% من العمال موافقين على أن إرتفاع تكاليف البرامج الإلكترونية لنظام ABC هو أحد أسباب عدم تطبيقه، وهذا يدل على إرتفاع تكاليف نظام ABC.

المحور الثالث: مدى معرفة الإدارة العليا بنظام ABC

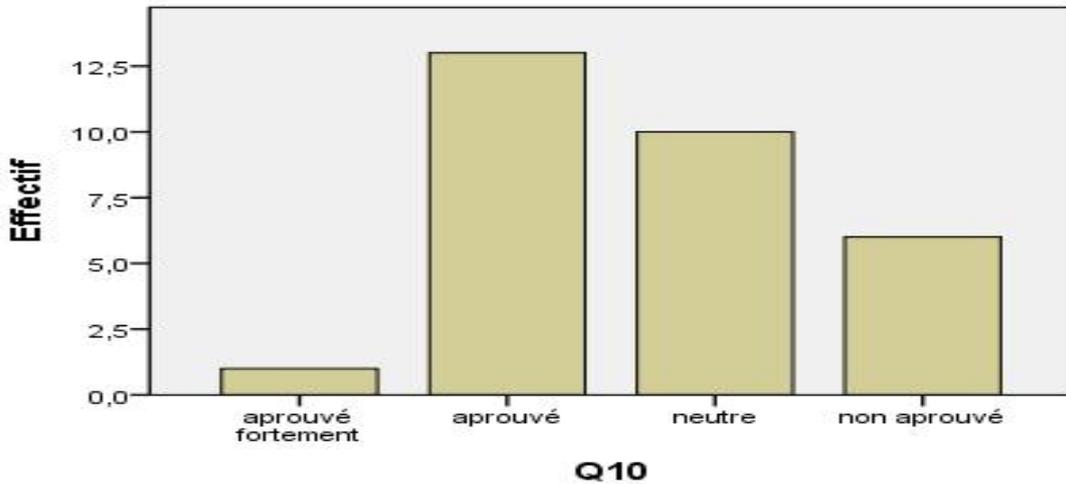
السؤال رقم (10): إن الإدارة لا ترغب في تغيير النظام السائد نظرا لقلّة تكاليفه.

جدول (2-15) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (10):

إن الإدارة لا ترغب في تغيير النظام السائد نظرا لقلّة تكاليفه

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	13	43,3	43,3	46,7
neutre	10	33,3	33,3	80,0
non aprouvé	6	20,0	20,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-14) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (10):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية العمال موافقين على أن الإدارة لا ترغب في تغيير النظام السائد في المؤسسة بنسبة 46.6% بينما نسبة قليلة من العمال غير موافقين على هذا الإقتراح ب 20% ، وهذا يدل على رغبة الإدارة في إستمرار النظام الحالي.

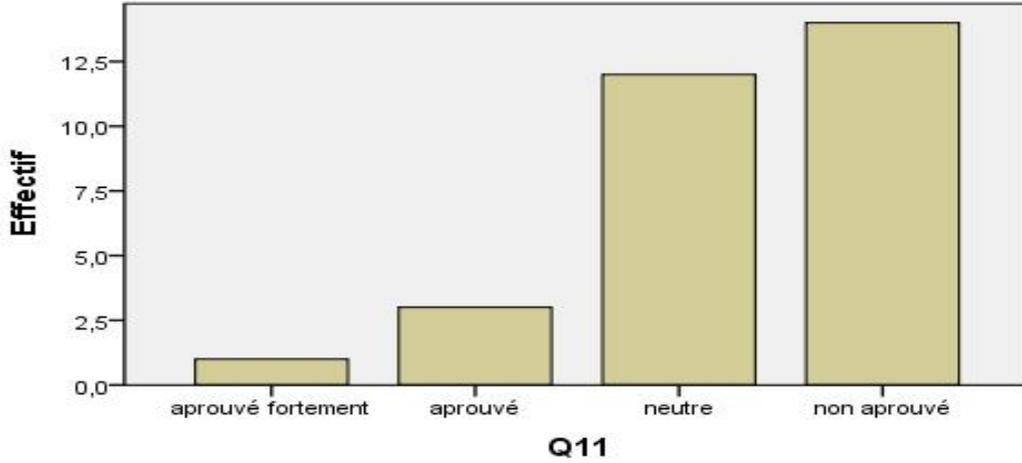
السؤال رقم (11): رؤية الإدارة أن نظام ABC لا يحدد التكاليف بالدقة المطلوبة

جدول (2-16) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (11):

رؤية الإدارة أن نظام ABC لا يحدد التكاليف بالدقة المطلوبة

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	3	10,0	10,0	13,3
neutre	12	40,0	40,0	53,3
non aprouvé	14	46,7	46,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-15) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (11):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن نسبة 13.3% من العمال يرون أن نظام ABC لا يقوم بتحديد التكاليف بدقة بينما ترى الأغلبية ب46.7% أنه يحدد التكاليف بالدقة كما أن نسبة المحايدون 40% وهذا يدل على معرفتهم بنظام ABC.

السؤال رقم (12): إن نظام ABC ليس من أولويات الإدارة العليا.

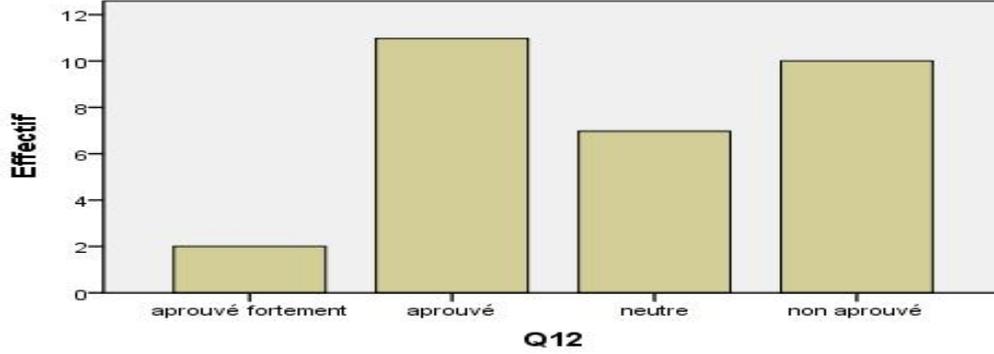
جدول (2-17) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (12):

إن نظام ABC ليس من أولويات الإدارة العليا

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	2	6,7	6,7	6,7
aprouvé	11	36,7	36,7	43,3
neutre	7	23,3	23,3	66,7

non approuvé	10	33,3	33,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-16) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (12):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن نسبة 43.4% من العمال موافقين أن نظام ABC ليس من أولويات الإدارة بينما يرى 33.3% أن الإدارة ملزمة بتطبيقه مما يدل على تضارب في الآراء بين حول موافق و غير موافق لتطبيقه في المؤسسة.

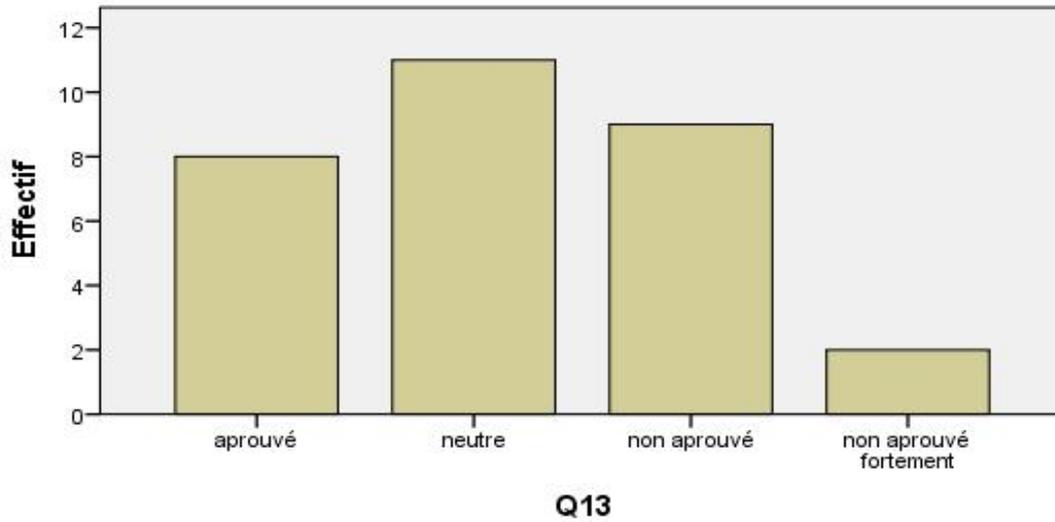
السؤال رقم (13): عدم توفر المؤسسة على معدات تقنية و اجهزة اتصال حديثة لتطبيق هذا النظام.

جدول (2-18) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (13):

عدم توفر المؤسسة على معدات تقنية و اجهزة اتصال حديثة لتطبيق هذا النظام

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé	8	26,7	26,7	26,7
neutre	11	36,7	36,7	63,3
non aprouvé	9	30,0	30,0	93,3
non aprouvé fortement	2	6,7	6,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-17) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (13):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من مخرجات SPSS أن 36.7% من العمال أن الإدارة لها الإمكانيات التقنية و المعدات اللازمة من أجل تطبيق نظام ABC بينما يرى آخرون عدم جاهزية المؤسسة من الجانب التقني لتفعيل هذا النظام بنسبة 26.7%.

المحور الرابع: صعوبة دراسة نظام ABC مقارنة بالنظام الحالي

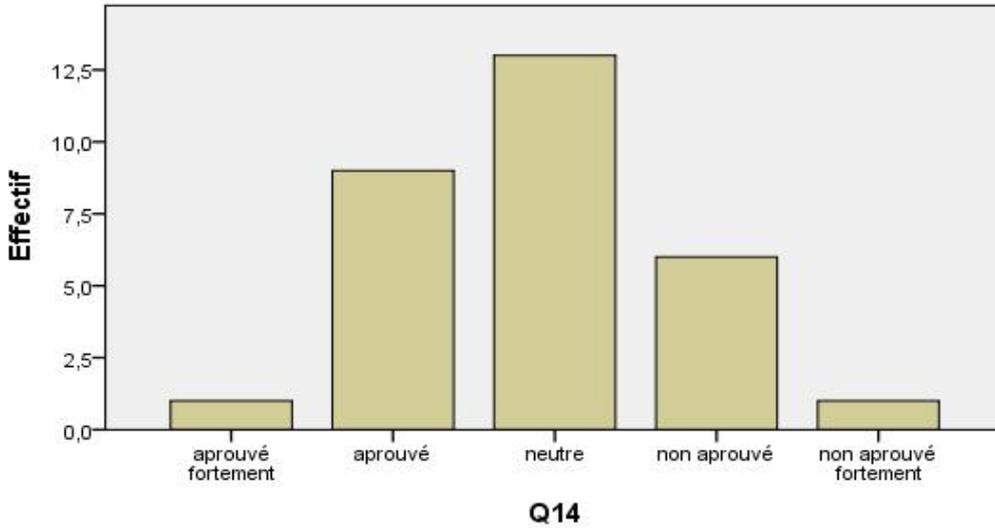
السؤال رقم (14): ان نظام التكاليف المتبع لديكم لا يحدد مسبب التكلفة.

جدول (2-19) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (14):

إن نظام التكاليف المتبع لديكم لا يحدد مسبب التكلفة

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	9	30,0	30,0	33,3
neutre	13	43,3	43,3	76,7
non aprouvé	6	20,0	20,0	96,7
non aprouvé fortement	1	3,3	3,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-18) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (14):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج SPSS

- نلاحظ من الأعمدة البيانية أن أغلبية العمال محايدين لقلة خبرتهم بمسبب التكلفة بنسبة 43.3% فيما يرى 33.3% من العمال أن نظام التكاليف لديهم لا يحدد مسبب التكلفة.

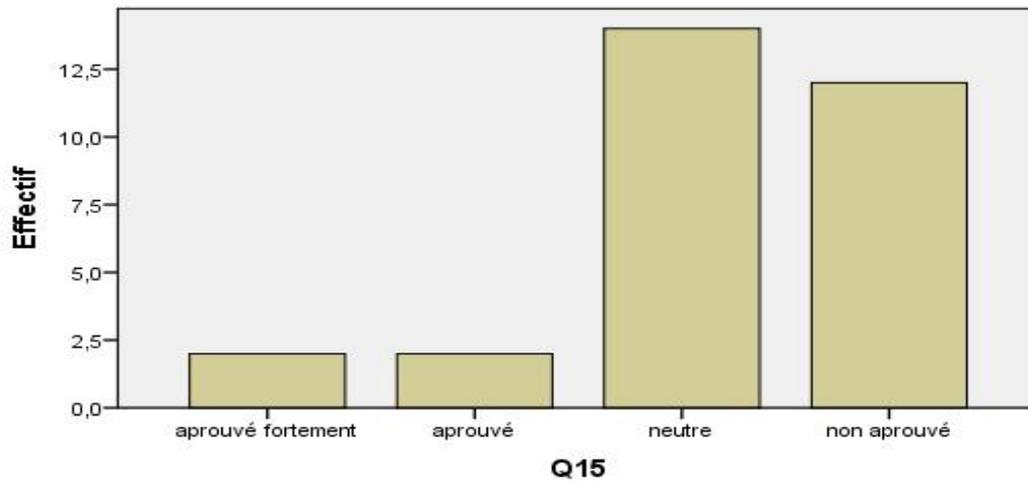
السؤال رقم (15): إن نظام ABC لا يعطي تكاليف ادق مقارنة بنظام اخر.

جدول (2-20) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (15):

إن نظام ABC لا يعطي تكاليف ادق مقارنة بنظام اخر

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	2	6,7	6,7	6,7
aprouvé	2	6,7	6,7	13,3
neutre	14	46,7	46,7	60,0
non aprouvé	12	40,0	40,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-19) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (15):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- من مخرجات SPSS نلاحظ أن نسبة 46.7% من العمال ليس لديهم معرفة بنظام ABC ومن جهة أخرى ترى فئة قليلة من العمال أنه لا يعطي تكاليف أدق ب 13.4%، أما نسبة 40% من العمال يرون عكس ذلك وهذا يدل على أن نظام ABC يعطي تكاليف أدق.

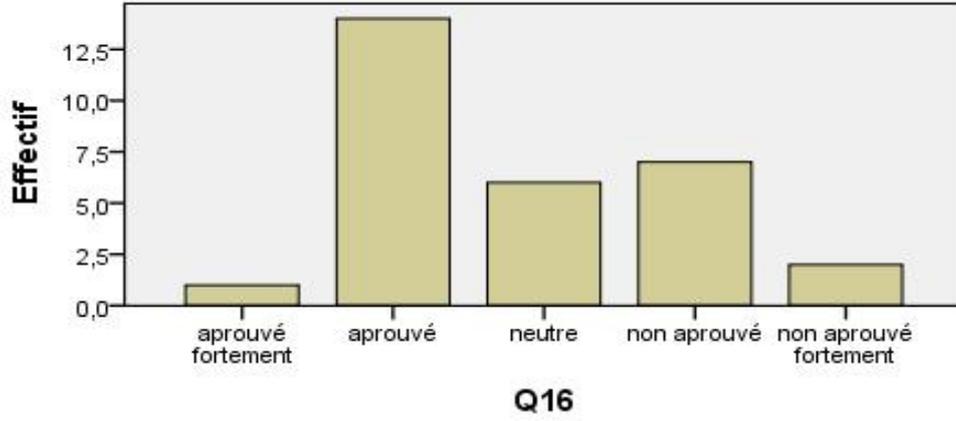
السؤال رقم(16): إن نظام ABC يأخذ الجهد و الوقت.

جدول (2-21) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (16):

إن نظام ABC يأخذ الجهد و الوقت

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	14	46,7	46,7	50,0
neutre	6	20,0	20,0	70,0
non aprouvé	7	23,3	23,3	93,3
non aprouvé fortement	2	6,7	6,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-20) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (16):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- من مخرجات SPSS نلاحظ أن نسبة 50% من العمال أي نصفهم موافقين على أن نظام ABC يأخذ الجهد و الوقت فيما هناك أقلية تظن عكس ذلك بنسبة 30%.

السؤال رقم (17): إن نتائج نظام ABC تكون بعيدة المدى.

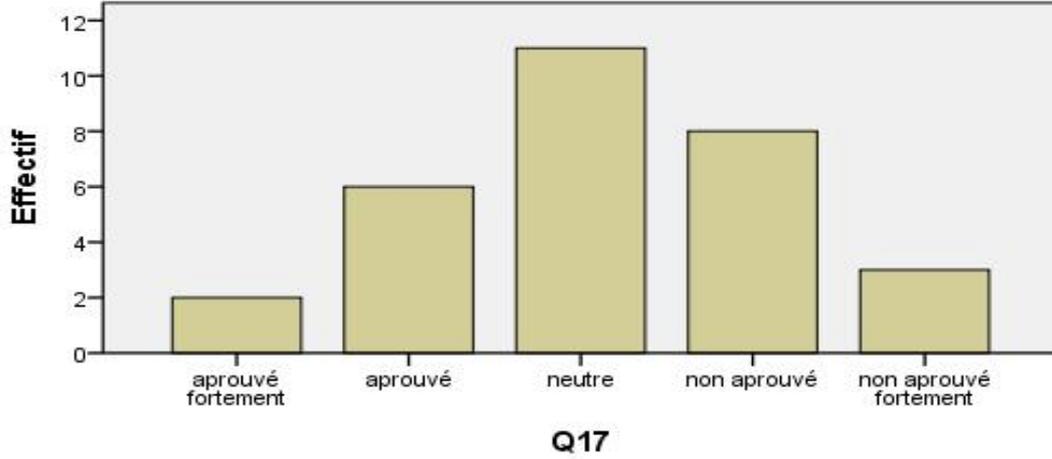
جدول (2-22) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (17):

إن نتائج نظام ABC تكون بعيدة المدى

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	2	6,7	6,7	6,7
aprouvé	6	20,0	20,0	26,7
neutre	11	36,7	36,7	63,3
non aprouvé	8	26,7	26,7	90,0
non aprouvé fortement	3	10,0	10,0	100,0

Total	30	100,0	100,0
-------	----	-------	-------

الشكل (2-21) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (17):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن 36.7% من العمال محايدون وهذا يؤكد بجهلهم لنظام ABC ونسبة 36.7% غير موافقين على الإستغناء عنه بسبب بعد مدى نتائجه بينما هناك نسبة 26.7% من العمال يفضلون النتائج قريبة المدى.

المحور الخامس: مدى ملائمة نظام ABC لعمل المؤسسة

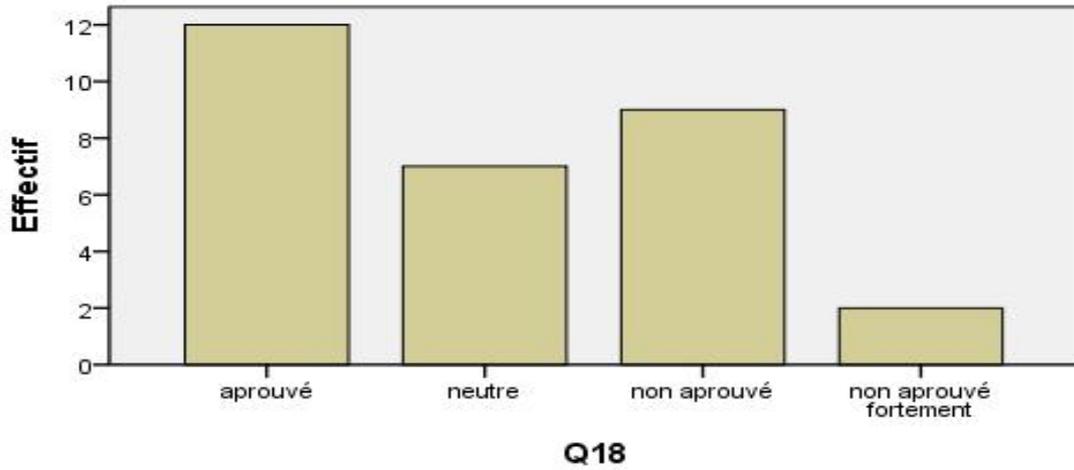
السؤال رقم (18): إن نظام التكاليف على أساس الأنشطة لا يتماشى مع أهداف المؤسسة

جدول (2-23) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (18):

إن نظام التكاليف على أساس الأنشطة لا يتماشى مع أهداف المؤسسة

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé	12	40,0	40,0	40,0
neutre	7	23,3	23,3	63,3
non aprouvé	9	30,0	30,0	93,3
non aprouvé fortement	2	6,7	6,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-22) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (18):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن نسبة 40% من العمال موافقين على أن نظام ABC لا يتماشى مع أهداف المؤسسة فيما يرى 36.7% من العمال أنه يلائم المؤسسة وهناك 23.3% من العمال محايدين، وهذا يدل على أن نظام ABC لا يتماشى مع أهداف المؤسسة.

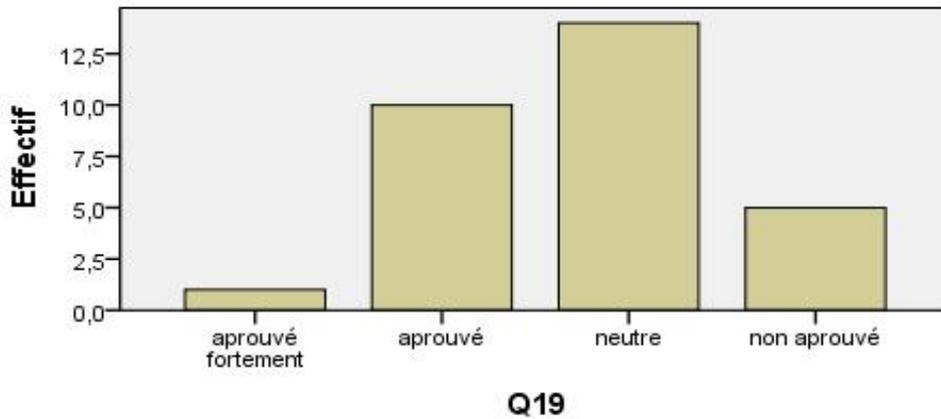
السؤال رقم (19): إن نظام التكاليف المتبع لدى المؤسسة مناسب لها.

جدول (2-24) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (19):

إن نظام التكاليف المتبع لدى المؤسسة مناسب لها

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	10	33,3	33,3	36,7
neutre	14	46,7	46,7	83,3
non aprouvé	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-23) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (19):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج SPSS

- من مخرجات SPSS نرى أن 36.6% من العمال موافقين أن نظام التكاليف المتبع لديهم غير مناسب للمؤسسة فيما نسبة 46.7% من العمال محايدين مما يؤكد عدم درايتهم بنظام ABC.

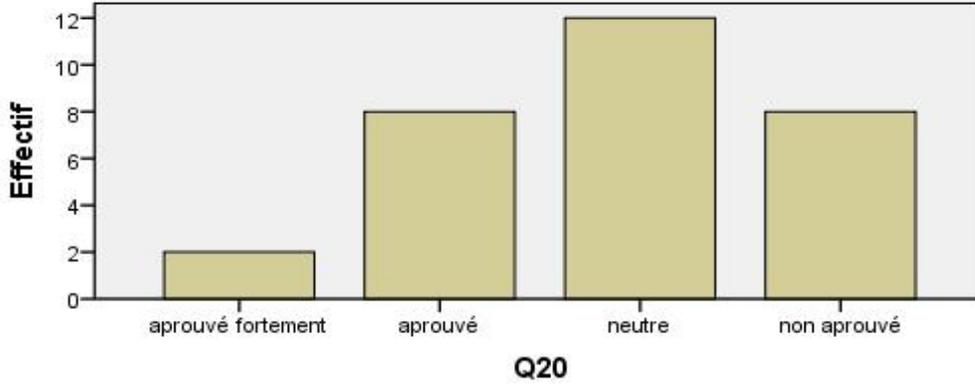
السؤال رقم (20): عدم توفير المؤسسة الشروط المادية و المعنوية لتطبيق هذا النظام.

جدول (2-25) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (20):

عدم توفير المؤسسة الشروط المادية و المعنوية لتطبيق هذا النظام

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	2	6,7	6,7	6,7
aprouvé	8	26,7	26,7	33,3
neutre	12	40,0	40,0	73,3
non aprouvé	8	26,7	26,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-24) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (20):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج SPSS

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن 33.4% من العمال موافقين على عدم وجود الشروط المادية و المعنوية ،وهناك 40% من العمال محايدين و هذا يبين عدم إعطاء نظام ABC أي أهمية، فيما 26.7% يرون أن إدارة المؤسسة توفر شروط العمل.

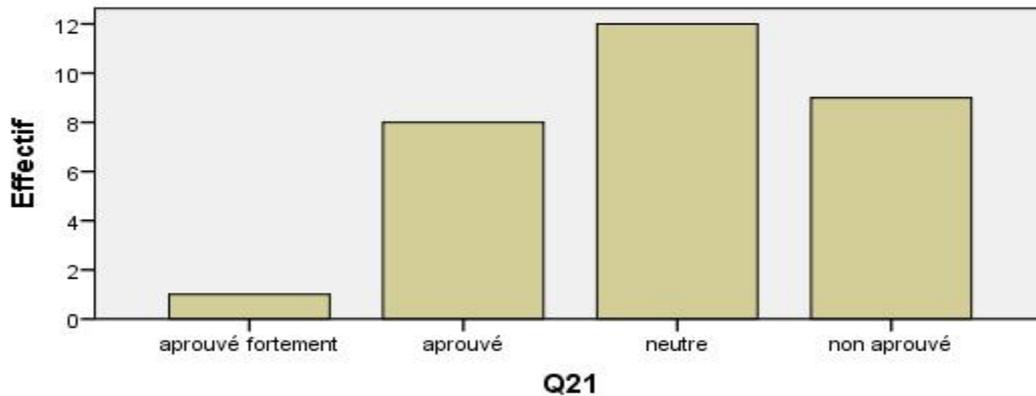
السؤال رقم (21): هل نظام ABC يلائم بيئة عمل المؤسسة.

جدول (2-26) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (21):

هل نظام ABC يلائم بيئة عمل المؤسسة

Valide	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
aprouvé fortement	1	3,3	3,3	3,3
aprouvé	8	26,7	26,7	30,0
neutre	12	40,0	40,0	70,0
non aprouvé	9	30,0	30,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الشكل (2-25) يوضح إجابة العمال على السؤال رقم (21):



المصدر: من إعداد الطلبة بإستعمال برنامج spss

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن هناك تناقض في الآراء بين المستجوبين، هناك 30% موافقين على ملائمة نظام ABC لبيئة عمل المؤسسة، و 30% غير موافقين على ملائمته لبيئة عمل المؤسسة، وما نسبته 40% أعطوا إجابة محايدة.

11. 2-4 دراسة و اختبار الفرضيات:

حسب نظرية النهاية المركزية و التي مفادها انه اذا كان حجم العينة اكبر من 30 فان الظاهرة المدروسة تتبع القانون الطبيعي و بناء على هذه النظرية سوف نطبق الاختبارات المعلمية في دراستنا.

اختبار الفرضية الأولى :

- اختبار معنوية عدم معرفة ووعي المحاسبين بنظام التكاليف على أساس الأنشطة

H0: لا يوجد معرفة للمحاسبين بنظام ABC

H1: يوجد معرفة للمحاسبين بنظام ABC

الجدول رقم (2-27) يختبر معرفة المحاسبين بنظام ABC

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
الموظفين ABC	23,745	29	0,09	2,817	2,57	3,06

التحليل : بإجراء إختبار العينة فقد تبين من مخرجات SPSS أعلاه أن قيمة $sig=0.09$ وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وهو مستوى الدلالة المعتمدة لهذه الدراسة فإننا نقبل الفرضية العدمية و التي تنص أنه لا يوجد معرفة للمحاسبين بنظام ABC و نرفض الفرضية البديلة.

إختبار الفرضية الثانية :

- اختبار معنوية إرتفاع تكاليف نظام التكاليف على أساس الأنشطة

H0: ليس هناك إرتفاع في تكاليف تطبيق نظام ABC
H1: هناك إرتفاع في تكاليف تطبيق نظام ABC

الجدول رقم (2-28) يوضح إختبار معنوية إرتفاع تكاليف نظام ABC

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
تكاليف ABC	22,831	29	0,000	2,817	2,56	3,07

التحليل :

بإجراء إختبار العينة فقد تبين من مخرجات SPSS أعلاه أن قيمة $\text{sig}=0.000$ وهي أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وهو مستوى الدلالة المعتمدة لهذه الدراسة فإننا نرفض الفرضية العدمية و نقبل الفرضية البديلة أن هناك إرتفاع في تكاليف نظام ABC.

إختبار الفرضية الثالثة :

إختبار معنوية عدم معرفة الإدارة العليا بنظام ABC

H0: لا يوجد معرفة للإدارة العليا بنظام ABC
 H1: يوجد معرفة للإدارة العليا بنظام ABC

الجدول رقم(2-29) يوضح إختبار معرفة الإدارة العليا بنظام ABC

Test sur échantillon unique						
	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
العليا ABC	23,235	29	0,07	2,933	2,68	3,19

التحليل:

بإجراء إختبار العينة فقد تبين من مخرجات SPSS أعلاه أن قيمة sig=0.07 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وهو مستوى الدلالة المعتمدة لهذه الدراسة فإننا نقبل الفرضية العدمية التي تنص أنه لا يوجد معرفة لدى الإدارة العليا بنظام ABC و نرفض الفرضية البديلة.

إختبار الفرضية الرابعة :

إختبار معنوية صعوبة دراسة نظام التكاليف على أساس الأنشطة

H0: لا يوجد صعوبة في دراسة نظام ABC
 H1: يوجد صعوبة في دراسة نظام ABC

الجدول رقم (2-30) يوضح إختبار صعوبة دراسة نظام ABC

Test sur échantillon unique						
	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
ABC	0,126	29	0,03	0,017	-0,25	0,29

التحليل:

بإجراء إختبار العينة فقد تبين من مخرجات SPSS أعلاه أن قيمة sig=0.03 وهي أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وهو مستوى الدلالة

المعتمدة لهذه الدراسة فإننا نرفض الفرضية العدمية و نقبل الفرضية البديلة التي تدل على أن هناك صعوبة في دراسة نظام التكاليف على أساس الأنشطة.

إختبار الفرضية الخامسة :

إختبار معنوية ما مدى ملائمة نظام التكاليف على أساس الأنشطة لطبيعة عمل المؤسسة

H0: ليس هنالك ملائمة بين نظام ABC وطبيعة عمل المؤسسة
 H1: هنالك ملائمة بين نظام ABC وطبيعة عمل المؤسسة

الجدول رقم (2-31) يوضح إختبار معنوية ملائمة نظام التكاليف على أساس الأنشطة لطبيعة عمل المؤسسة

Test sur échantillon unique

Valeur du test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
ABC	0,000	29	0,001	0,000	-0,21	0,21

التحليل:

بإجراء إختبار العينة فقد تبين من مخرجات SPSS أعلاه أن قيمة $\text{sig}=0.001$ وهي أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وهو مستوى الدلالة المعتمدة لهذه الدراسة فإننا نرفض الفرضية العدمية و نقبل الفرضية البديلة التي تدل على أن هناك تلائم بين نظام ABC و طبيعة عمل المؤسسة.

111. نتائج الدراسة :

بعد استعراض أهم نتائج الاستبيان مرورا بالتحليل الوصفي و اختبار الفرضيات و تحليل كل الجداول و الأشكال البيانية الإحصائية باستخدام برنامج SPSS V(20) فقد تم التوصل إلى النتائج التالية :

- 1- من خلال الدراسة الميدانية تبين أن نسبة كبيرة من العينة لم يحصلوا على دورات تكوينية في نظام ABC وهذا يدل على عدم معرفة ودراية الموظفين بنظام ABC .

- 2- إن الموظفين يرون أن نظام التكاليف المتبع حالياً في المؤسسة يحدد التكاليف بدقة ولا داعي إلى التحول إلى نظام آخر.
 - 3- إن إرتفاع التكاليف لنظام ABC هو أحد أسباب عدم تطبيقه وهذا ناتج عن إرتفاع تكاليفه مقارنة مع النتائج المتوقعة منه.
 - 4- إن قلة معرفة ووعي الإدارة العليا بنظام التكاليف على أساس الأنشطة هو أحد معوقات تطبيقه.
 - 5- إن تخلي الإدارة العليا عن تطبيق نظام تكاليف على أساس الأنشطة وذلك راجع إلى عدم توفر خبرات داخلية و خارجية في مجال التكاليف.
 - 6- صعوبة دراسة نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة يعتبر من أبرز المعوقات لتطبيقه.
- وهذا يدل على أن أبرز المعوقات الرئيسية لتطبيق نظام ABC في مؤسسة "نافطال- سعيده" هو إرتفاع التكاليف الخاصة به وعدم معرفة ووعي الموظفين و الإدارة العليا به وهذا ما جعلها تتخذ إجراءات عدم تطبيقه.

خاتمة عامة

من خلال هذه الدراسة يمكن القول إن التغيير الذي حدث في بيئة عمل المؤسسات، لم يحدث في أغلب المؤسسات الجزائرية مما أدى إلى تغيير الأنظمة وظهور أخرى جديدة منها نظام التكلفة المبني على أساس الأنشطة، حيث أصبحت نظم محاسبة التكاليف التقليدية غير قادرة على مسايرة التطور الحاصل في بيئة عمل المؤسسة بوجه عام، وعليه فإن تطبيق نظام التكلفة على أساس الأنشطة من شأنه أن يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة، بالإضافة إلى المساهمة في تحسينها من خلال الاستغلال الأمثل للموارد بتحقيق الكفاءة والفعالية في تخصيصها، وكذلك إدارة الأنشطة وذلك بمعرفة الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج والأنشطة التي لا تضيف قيمة والعمل على حذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة.

مما يعني تخفيض التكلفة وتحسين الأداء الكلي للمؤسسة ومن ثم تحسين مردوديتها باعتبار أن نظام التكلفة على أساس الأنشطة احد المداخل لتخفيض التكلفة حيث يعمل هذا الأخير على ترشيد الأداء في مجال تخفيض التكلفة، ذلك من خلال منح فهم أعمق لسلوك المؤسسة ومن تم القدرة على التحكم فيها. إلى أن المؤسسة وجدت صعوبات في تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة

والى هذا الحد نكون قد وصلنا إلى توضيح بعض معوقات تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة حيث نجد إن أغلبية الموظفين ليس لديهم أي علم أو معرفة بهذا النظام من جهة والخبرة من جهة أخرى لذا يجب على المؤسسة أن تجتهد في إيجاد حلول لهذا المشكل وذلك من خلال إجراء تربيصات وتكوين الموظفين بنفسها إذا أرادت المؤسسة تحقيق أقصى ربح و منافسة المؤسسات الأخرى.

المراجع باللغة العربية:

- أحمد محمد نور، شحاتة السيد شحاتة ، محاسبة التكاليف في بيئة التصنيع المعاصرة ، الدار الجامعية ،
2004
- أحمد حسن ظاهر ، المحاسبة الإدارية ، دار وائل للنشر –الجامعة الأردنية –
2004.
- أحمد صلاح عطية ، محاسبة تكاليف النشاط ABC للاستخدامات الإدارية ، الدار الجامعية الإسكندرية
2006.
- إسماعيل يحي التكريتي ، محاسبة التكاليف المتقدمة ، جامعة عمان الأهلية ، الطبعة الثانية،
2008.
- إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة ،قضايا معاصرة،طبعة أولى،
والتوزيع ،عمان ، الأردن ،2007.
- عماد يوسف الشيخ، محاسبة التكاليف، إثراء للنشر والتوزيع ،جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، طبعة
2008.
- عصام فهد العريبيد ، المحاسبة الإدارية ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ،
2003.

- كمال خليفة بوزيد محاسبة التكاليف للأغراض التخطيط والرقابة ، الجزء الأول ، 2002.
- محمد العشماوي ، محاسبة التكاليف المنظورين التقليدي والحديث ، دار اليازوري ، الطبعة الأولى ، 2011.
- محمد محمود يوسف، الاتجاهات الحديثة في التكاليف والمحاسبة الإدارية محاسبة التكاليف ،المجلد الأول ، مؤسسة الكتب العربية للنشر الالكتروني ، 2006 .
- هشام احمد عطية وآخرون، دراسات في محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية ،دار جامعية للنشر والتوزيع ، الإسكندرية ، م 2000.

المراجع باللغة الفرنسية:

- GERARD melyon ,comptabilité analytique , 2ème édition, édition Bréal, Paris, France,2001.
- Roman L.Weil & Michael W.Maher, **COST MANAGEMENT**, 2 édition, Editions John Wiley & Sons Inc, New Jersey-USA, 2005.
- Michel Gervais, **contrôle de gestion**, 7eme édition, Éditions Economica, Paris-France, 2007.

:

- عبد العزيز الرومي ، أثر استخدام نظام ABC في تحسين قياس وتخصيص التكاليف غير مباشرة في الجمعيات التعاونية ، رسالة استكمال المتطلبات للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة ، 2011-
- 2012

المقالات و المجالات العلمية:

- العطار جلال، مراحل تصميم نظام تكاليف الأنشطة، مجلة أخبار المحاسبة، العدد السادس، الدوحة قطر، فبراير 2009 .

- أمير إبراهيم المسحال، تصور مقترح لتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC، في الشركات الصناعية الفلسطينية.

-COOPER, R. and R. S. KAPLAN. 1992 , Activity based systems:
Measuring the cost of resource usage” **Accounting Horizons**

الاستبي

السلام عليكم:

في إطار تحضير مذكرة التخرج المدرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، فرع محاسبة و جباية قسم علوم التسيير بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، وباعتبار الموضوع المختار يتعلّق بدراسة معوقات تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة، تحتم علينا في دراسة الحالة التطبيقية المخصّصة للمؤسسة نפטال **GPL** أن نحضّر هذه الإستبيان.

إنّ الهدف من هذا الإستبيان هو التعرّف ورؤية فئة من الأطارات في المؤسسة للإدلاء بما يعرفونه حول هذا الموضوع.

إنّ مساهمتكم في الإجابة الموضوعية على هذا الإستبيان، سوف تمكّننا من الرؤيا الواضحة لموضوعنا، والوصول إلى إجابات لمختلف تساؤلاتنا، كما نحيطكم علما بأننا سوف نضمن السريّة التامّة للإجابات، وعدم تحديد المجيبين.
في الأخير تقبلوا منّا فائق الاحترام والتقدير.....

الباحثان:

- عواد فيصل
- جرفي زروقي

:

(x)

☞

شخصية:

☞

:

-1

رية:

-2

<input type="checkbox"/>	20-30
<input type="checkbox"/>	31-40
<input type="checkbox"/>	41-50
<input type="checkbox"/>	50

3- المؤهل :

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

عليا

4- المهنة :

<input type="checkbox"/>	المدير	<input type="checkbox"/>	مسير
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	رئيس مصلحة	<input type="checkbox"/>	إيطا

⊙ :

غير	غير	محايد			
للمدى معرفة الموظفين بنظام ABC					
					1- عدم وجود خبراء في مجال نظام التكاليف
					2- عدم حضور دورات تكوينية لهذا النظام أدى إلى عدم تطبيقه
					3- قلة معرفة الموظفين بنظام ABC ظهور مشاكل أثناء تطبيقه
					4- عدم رضا الموظفين بنظام ABC الإستهغاء عنه
للمدى ارتفاع تكاليف نظام ABC					
					5- عدم قدرة تحمل المؤسسة لتكاليف نظام

					ABC
					6- إن ارتفاع تكاليف الدورات التدريبية أدى التخلي عنه
					7- إن تكاليف نظام ABC أكبر من عائداته
					8- إن نظام التكاليف الموجود حاليا يتميز
					9- هل ارتفاع تكاليف البرامج الإلكترونية ABC أدى إلى عدم إستعماله
					م مدى معرفة الإدارة العليا بنظام ABC
					10- إن الإدارة لا ترغب في تغيير النظام السائد نظرا لقلّة تكاليفه
					11- ترى الإدارة أن نظام ABC لا يحدد التكاليف بدقة
					12- إن نظام التكاليف ليس من أولويات الإدارة العليا لتطبيقه
					13- عدم توفر المؤسسة على معدات تقنية وأجهزة إتصال حديثة لتطبيق هذا النظام
	غير	محايد	غير	غير	
					ABC م
					14- إن نظام التكاليف المتبع لديكم لا يحدد
					15- إن نظام التكاليف ABC لا يعطي تكاليف
					16- ABC يأخذ الجهد و الوقت
					17- إنج نظام ABC تكون بعيدة المدى لدرجة الإستغناء عنه
					م

					18- إن نظام التكاليف على أساس الأنشطة لا يتماشى مع أهداف المؤسسة
					19- إن نظام التكاليف المتبع لدى المؤسسة مناسب لها على المستوى الداخلي و الخارجي
					20- عدم توفير المؤسسة الشروط المادية و المعنوية لتطبيق نظام ABC
					21- هل نظام ABC يلائم بيئة عمل المؤسسة

NAFTAL SPA

BRANCHE

DEPARTEMENT FINANCES ET COMPTABILITE

PERIODE COMPTABLE 2014 / 01:13

EDITE LE 21/04/2015 09:20:03

720 DISTRICT GPL SAIDA

COUT DE RAVITAILLEMENT

CRG: 727 MCE 293 MASCARA

RU	ELEMENTS	BUTANE	PROPANE	SIRGHAZ	B06	B03	B13	P11	P35	TOTAL
	PRIX DE CESSION	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	PRESTATION RECUE	55 531 144.30	5 624 143.03	1 524 124.25	0.00	0.00	380 739.23	42 935.22	1 952 770.05	65 055 856.09
	TRANSPORT TIERS	3 066 598.17	6 064.55	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	3 072 662.72
	CANALISATION	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	TRANSPORT MOYENS NAFTAL	12 100 857.43	3 849 627.40	176 534.24	0.00	0.00	27 635.53	13 111.69	594 783.98	16 762 550.28
	CHARGES COMMUNES CDS	19 432 622.36	4 175 806.69	190 352.76	0.00	0.00	27 338.64	3 924.81	175 792.92	24 005 838.17
	COUT RAVITAILLEMENT	90 131 222.25	13 655 641.68	1 891 011.25	0.00	0.00	435 713.41	59 971.72	2 723 346.94	108 896 907.2
	QUANTITE RAVITAILLEMENT	26 196.96	5 629.37	256.61	0.00	0.00	2 835.00	481.00	6 771.00	0.00
	PRIX DE CESSION	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	PRESTATION RECUE	2 119.76	999.07	5 939.39	0.00	0.00	134.30	89.26	288.40	0.00
	TRANSPORT TIERS	117.06	1.08	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	CANALISATION	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	TRANSPORT MOYENS NAFTAL	461.92	683.85	687.94	0.00	0.00	9.75	27.26	87.84	0.00
	CHARGES COMMUNES CDS	741.79	741.79	741.79	0.00	0.00	9.64	8.16	25.96	0.00
	COUT RAVITAILLEMENT	3 440.52	2 425.78	7 369.12	0.00	0.00	153.69	124.68	402.21	0.00

NAFTAL SPA
BRANCHE

DEPARTEMENT FINANCES ET COMPTABILITE

PERIODE COMPTABLE 2014 / 01:13
EDITE LE 21/04/2015 09:20:12

720 DISTRICT GPL SAIDA

COUT D'EMPLISSAGE

CRG: 727 MCE 293 MASCARA

RU	ELEMENTS	B06	B03	B13	P11	P35	SIRGHAZ	TOTAL
	FRAIS BUTANE VRAC	11 430.64	158 134.90	91 347 899.85	0.00	0.00	1 178 996.80	92 696 462.18
	FRAIS PROPANE VRAC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	10 839 971.29	10 839 971.29
	MAIN D'OUVRES DIRECTS	2 188.10	30 270.78	17 486 162.13	0.00	0.00	0.00	17 518 621.01
	FRAIS DE PRODUCTION	307.10	4 248.56	2 454 217.22	0.00	0.00	0.00	2 458 772.89
	CHARGES COMMUNES CDS	2 309.93	31 956.28	18 459 802.90	0.00	0.00	0.00	18 494 069.11
	COUT D'EMPLISSAGE	16 235.77	224 610.52	129 748 082.09	0.00	0.00	12 018 968.08	142 007 896.47

	QUANTITE CONDITIONNEE (UM: GPLIC TM ,	519.00	14 360.00	1 914 270.00	0.00	0.00	4 568.60	0.00
--	---------------------------------------	--------	-----------	--------------	------	------	----------	------

	FRAIS DE DISTOCKAGE BUTANE VRAC	22.02	11.01	47.72	0.00	0.00	258.07	0.00
	FRAIS DE DISTOCKAGE PROPANE VRAC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2 372.71	0.00
	MAIN D'OUVRES DIRECTS	4.22	2.11	9.13	0.00	0.00	0.00	0.00
	FRAIS DE PRODUCTION	0.59	0.30	1.28	0.00	0.00	0.00	0.00
	CHARGES COMMUNES CDS	4.45	2.23	9.64	0.00	0.00	0.00	0.00
	COUT D'EMPLISSAGE UNITAIRE	31.28	15.64	67.78	0.00	0.00	2 630.78	0.00

NAFTAL SPA

BRANCHE

DEPARTEMENT FINANCES ET COMPTABILITE

PERIODE COMPTABLE 2014 / 01:13

EDITE LE 21/04/2015 09:20:20

720 DISTRICT GPL SAIDA

COUT DE STOCKAGE

CRG: 727 MCE 293 MASCARA

RU	ELEMENTS	STOCKAGE VRAC	S.V UNITAIRE	STOCKAGE CONDIT	S.C UNITAIRE
	QUANTITE STOCKEE (UM:TM)	31 959.16	0.00	25 335.96	0.00
	MANUTENTION DE STOCKAGE	0.00	0.00	0.00	0.00
	MAINTENANCE ET ENTRETIEN	8 409 135.84	263.12	2 714 775.53	107.15
	AMORTISSEMENT ET ASSURANCE	25 265.08	0.79	3 401 004.97	134.24
	CHARGES INDIRECTE	-2 372.98	-0.07	-30 105.52	-1.19
	AUTRE CHARGES	0.00	0.00	6 184 234.18	244.09
	COUT DE STOCKAGE	8 432 027.93	263.84	12 269 909.16	484.29

UC 720 / DISTRICT GPL SAIDA

BILAN PRODUITS GPL

QUANTITE UM:TM

CRG:727 MCE 293 MASCARA

R U C O D E	Nom	C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C13	C14	C15	C16
		ENTREE			SORTIE			COULAG			EXEDENT			STOCK			
		STOCK INITIAL	APPROVI	RAVIT INTER	RAVIT INTRA	PRODUCTIO N	AUTRE-E NTRÉE	VENTE TIERS	TRANSF INTER	TRANSF INTRA	TRANSF GC	VRAC PIEMPLI	VRAC P/ SIRGH	CONSO MM INTER	COULAG	EXEDENT	STOCK FINAL
01	BUTANE	132.825	-	24 565.46	1 631.50	-	-	1 073.92	-	436.84	-	24 931.704	-	-	-	280.024	4.075
02	PROPANE	-	-	5 486.94	142.431	-	-	1 126.559	-	39.94	-	-	4 462.872	-	-	-	-7.273
03	SIRGHAZ	-	-	-	256 613	4 568 596	-	2 984 189	-	-	1 831 021	-	-	-	-	-	-0.001
05	B06	0.414	-	-	-	3.114	-	0.69	-	0.222	2.25	-	-	-	-	-	-0.066
06	B03	4.536	-	-	-	43.08	-	24.30	-	4.62	18.216	-	-	-	-	-	-0.867
07	B13	119.145	-	-	36.855	24 885.51	-	21 906.235	5.421	8.45	3 081.091	-	-	-	-	-	-38.064
08	P11	0.33	-	-	5.291	-	-	5.577	-	-	-	-	-	-	-	-	0.022
09	P35	0.70	-	-	236.985	-	-	237.265	-	-	-	-	-	-	-	-	-1.61
10	B13_PRO IMO	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		257.95	-	30 052.40	2 309.675	29 500.30	-	27 368.735	5.421	490.072	4 932.578	24 931.704	4 462.872	-	-	280.024	-43.784

NAFTAL SPA
BRANCHE

Unité Comptable : 720 DISTRICT GPL SAIDA
Filtrer par LCRG:727 MCE 293 MASCARA

COMPTES DE RESULTAT PAR NATURE

EDITE LE : 21/04/2015 09:20:30

Période Comptable : 2014 / 01:13

DESIGNATION	CUMUL		INTERNES		EXTERNES	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
70 Vente et produits annexes	27 776 570.10	364 760 871.90	27 776 570.10	68 500 806.33	0.00	296 260 065.57
72 Variation stocks produits finis	96 099 458.80	102 121 280.14	18 280 520.70	8 329 388.12	77 818 938.10	93 791 892.02
73 Production immobilisée	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
74 Subvention d'exploitation	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
I- PRODUCTION	0.00	343 006 123.14	0.00	30 773 103.65	0.00	312 233 019.49
60 Achats consommés	105 896 689.35	0.00	0.00	0.00	105 896 689.35	0.00
61/62 Service extérieurs et autre	16 494 069.40	0.00	485 476.06	0.00	16 008 593.34	0.00
II- CONSOMMATION	122 390 758.75	0.00	485 476.06	0.00	121 905 282.69	0.00
III- VALEUR AJOUTEE D'EXP	0.00	220 615 364.39	0.00	30 287 627.59	0.00	190 327 736.80
63 Charge de personnel	118 006 612.07	0.00	0.00	0.00	118 006 612.07	0.00
64 Impôts, taxe et versement assimilés	4 567 699.95	0.00	0.00	0.00	4 567 699.95	0.00
IV- EXCEDENT BRUT D'EXP	0.00	98 041 052.37	0.00	30 287 627.59	0.00	67 753 424.78
75 Autre produits opérationnels	0.00	2 050 288.33	0.00	0.00	0.00	2 050 288.33
65 Autre charges opérationnelles	237.02	0.00	0.00	0.00	237.02	0.00
68 Dotation aux amortis, provision	15 182 929.35	0.00	0.00	0.00	15 182 929.35	0.00
78 Reprise sur pertes de valeur	0.00	300 000.00	0.00	0.00	0.00	300 000.00
V- RESULTAT OPERATIONNEL	0.00	85 208 174.33	0.00	30 287 627.59	0.00	54 920 546.74
76 Produits financiers	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
66 charge financières	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
VI- RESULTAT FINANCIER	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
VII- RESULTAT ORDINAIRE	0.00	85 208 174.33	0.00	30 287 627.59	0.00	54 920 546.74
695/698 Impôts exigibles sur resultat	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
692/693 Impôts différés sur résultats	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
IX- RESULTAT NET DE L'EXER	0.00	85 208 174.33	0.00	30 287 627.59	0.00	54 920 546.74

NAFTAL SPA
BRANCHE

Unité Comptable : 720 DISTRICT GPL SAIDA
Filtrer par LCRG:727 MCE 293 MASCARA

Tableau de Concordance CA et CG

EDITE LE : 21/04/2015 09:20:41
Période Comptable : 2014 / 01:13

DESIGNATION	ACT:8*-9* RESL-ANALYT	ACT:4* STOCK FINAL	ACT:5* TRANSFERT	ACT:000-003 NON INCORP	ACT:1*-2*-3*-6*-7* NON DEVERSEE	PRESTATION CONNEXES ACT INTER:005-009 ACT INTRA:004	TOTAL GENERAL
70 Vente et produits annexes	359 484 655.41	0.00	2 521 373.54	(19 563 075.00)	0.00	(40 708.02)	336 984 301.80
72 Variation stocks produits finis	(85 797 653.11)	0.00	0.00	102 121 280.14	0.00	0.00	6 021 821.34
73 Production immobilisée	120 124.84	0.00	0.00	0.00	0.00	(120 124.84)	0.00
74 Subvention d'exploitation	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
I- PRODUCTION	263 807 127.14	0.00	2 521 373.54	82 558 205.14	0.00	(40 708.02)	343 006 123.14
60 Achats consommés	(15 509 309.00)	9 660.31	(133 902.54)	(83 230 695.27)	0.00	0.00	(105 896 689.35)
61/62 Service extérieurs et autre	(91 120 103.64)	113 616.70	(1 157 694.37)	(492 307.70)	0.00	49 287 064.40	(16 494 069.40)
II- CONSOMMATION	(106 629 412.64)	123 277.01	(1 291 596.91)	(93 723 002.97)	0.00	49 287 064.40	(122 390 758.75)
III- VALEUR AJOUTEE D'EXP	157 177 714.51	123 277.01	1 229 776.63	(11 164 797.63)	0.00	49 246 356.38	220 615 364.39
63 Charge de personnel	(182 691 746.88)	122 462.04	(1 130 704.11)	0.00	0.00	0.00	(118 006 612.07)
64 Impôts, taxe et versement assimilés	(4 932 884.81)	358.78	(5 472.24)	0.00	0.00	0.00	(4 567 699.95)
IV- EXCEDENT BRUT D'EXP	(30 446 917.18)	246 097.84	93 600.28	(11 164 797.63)	0.00	49 246 356.38	98 041 052.37
75 Autre produits opérationnels	0.00	0.00	0.00	3 646 053.06	0.00	0.00	2 050 288.33
65 Autre charges opérationnelles	0.00	0.00	0.00	(110 508.27)	0.00	0.00	(237.02)
68 Dotation aux amortis, provision	(18 052 310.20)	21 340.06	(95 609.00)	0.00	0.00	0.00	(15 182 929.35)
78 Reprise sur pertes de valeur	698 772.80	0.00	0.00	300 000.00	0.00	0.00	300 000.00
V- RESULTAT OPERATIONNEL	(47 800 454.57)	267 437.90	(2 008.72)	(7 329 253.05)	0.00	49 246 356.38	85 208 174.33
76 Produits financiers	4 000 027.25	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
66 charge financières	(1 185 843.36)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
VI- RESULTAT FINANCIER	2 814 183.88	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
VII- RESULTAT ORDINAIRE	(44 986 270.69)	267 437.90	(2 008.72)	(7 329 253.05)	0.00	49 246 356.38	85 208 174.33
695/698 Impôts exigibles sur résultats	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
695/693 Impôts différés sur résultats	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
IX- RESULTAT NET DE L'EXER	(44 986 270.69)	267 437.90	(2 008.72)	(7 329 253.05)	0.00	49 246 356.38	85 208 174.33

NB : " (9 999 999.99) <=> - 9 999 999.99 " parenthèse indique le signe négatif