

تمهيد:

بعد دراسة كل من محاسبة التكاليف و نظام المعلومات المحاسبية من الناحية النظرية سنقوم بإسقاط المعارف النظرية على الجانب العملي مما يعطيها أكثر موضوعية. ولقد وقع الاختيار على مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بأوماش بسكرة لإجراء الدراسة التطبيقية، لمعرفة كيف يعتمد نظام المعلومات المحاسبية على محاسبة التكاليف لدعمه بكثير من المعلومات الأساسية لتقييم موارد المؤسسة محل الدراسة ووضعيتها المالية، وذلك من خلال النقاط التالية:

- تعريف مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب؛
- واقع نظام المعلومات المحاسبية ومحاسبة التكاليف في المؤسسة محل الدراسة؛
- مساهمة في حساب سعر التكلفة لمنتوج 50 كغ من الفرينة العادية؛
- مساهمة سعر التكلفة و تقييم المخزون في دعم نظام المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: تعريف مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

المطلب الأول: التعريف بالجانب القانوني للمؤسسة

مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب هي مؤسسة ذات طابع خاص، أنشأت في إطار الشراكة بين مستثمر خاص وطني ومجموعة الغير الإماراتية المختصة في الصناعات الفلاحية والغذائية خصوصا صناعة الحبوب ومشتقاتها، وقد تأسست مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب على شكل شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL) برأس مال قدره 135 مليون دينار جزائري، موقعها الجغرافي ببلدية أوماش التابعة لدائرة أورلال بولاية بسكرة، حيث تشتهر هذه البلدية بالنشاطات الصناعية كما يقطعها الطريق الوطني رقم 03 الواصل بين شمال الجزائر وجنوبها، وكذلك يقطعها خط السكة الحديدية، وبالحاذاة من مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب توجد تعاونية الخضر والحبوب الجافة (CCLS) التي تزودها بالمواد الأولية: القمح بنوعيه "اللين والصلب". ولقد تم إقامة المشروع بالمنطقة الصناعية أوماش لعدة اعتبارات أهمها الاعتبارات الجبائية، حيث أن المؤسسة استفادة من الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في المرسوم التشريعي رقم (12-93)، وذلك كون منطقة أوماش مصنفة ضمن المناطق الخاصة.

في 4 جوان 2007، تم تحويل الشكل القانوني للمؤسسة من شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL) إلى شركة ذات أسهم (SPA)، حيث تم رفع رأس المال الاجتماعي من 135 مليون دينار جزائري إلى 300 مليون دينار جزائري. تتربع المؤسسة على مساحة تبلغ: 54225 م²، منها 4220 م² مغطاة وموزعة على كل من وحدة الدقيق والفريينة بمساحة تقدر بـ 2850 م²، ووحدة الكسكسي بـ 2070 م².

تتضمن مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب أربع وحدات هي:

- ✓ وحدة إنتاج الدقيق والفريينة وهي الوحدة الرئيسية والتي ستكون موضوع الدراسة الميدانية؛
- ✓ وحدة إنتاج الكسكس بنوعيه المتوسط والرقيق؛
- ✓ وحدة الاستيراد والتصدير للمواد الغذائية ومواد تغذية الأنعام، لكنها ركزت نشاطها على استيراد القمح بنوعيه "اللين والصلب" بالدرجة الأولى وذلك بغية:
 - التنازل عن طريق الوحدات لوحدة الدقيق والفريينة؛
 - من أجل بيعه في السوق الجزائرية؛

✓ وحدة صوامع تخزين الحبوب وهي في طور الإنجاز تقع بميناء "جن جن" بولاية جيجل، وعند نهاية الإنجاز ستجهز بأحدث العتاد الخاص بالتفريغ، الشحن، التخزين وتحويل الحبوب، ويقدر الاستثمار الإجمالي لهذا المشروع بـ: 2 مليار دينار جزائري، ويعتبر هذا المشروع أكبر مخزن للحبوب بإفريقيا سواء من ناحية المساحة أو من ناحية الطاقة التخزينية فمساحته تقدر بـ: 9.6 هكتار تحصلت عليها المؤسسة بموجب اتفاقية بينها وبين إدارة ميناء "جن جن"، والطاقة التخزينية لهذه الوحدة المكونة من 18 صومعة فتقدر بـ: 160 ألف طن، مع مساحة مغطاة للتخزين بكمية 25 ألف طن ولقد برمجت توسعت هذا المشروع كمرحلة ثانية لإنجاز 09 صوامع أخرى بطاقة تخزين تبلغ: 80 ألف طن، ومساحة مغطاة للتخزين بـ 25 ألف طن.

بدأت عملية الإنجاز للمؤسسة بعدة مراحل إلى أن تم الدخول الفعلي في مرحلة الإنتاج، حيث بدأت وحدة الاستيراد والتصدير العمل في سنة 2000، وذلك باستيراد القمح بنوعيه وبيعه في السوق الوطنية واستغلال وقت الإنجاز في تحقيق فوائض تعود على المؤسسة وتساعد في تمويل عملية إنجاز الوحدات الأخرى، أما بداية الأشغال بوحدة الدقيق والفرينة كانت في شهر أكتوبر من عام 2000، وكانت نهاية الأشغال في جويلية 2002، أما الإنتاج الفعلي لمنتج الفرينة والدقيق كان في شهر مارس من سنة 2003، كانطلاق فعلي ومستمر.

أما في ما يتعلق بوحدة الكسكسي فقد كانت بداية الأشغال في شهر سبتمبر لعام 2001، وانتهت في ديسمبر 2002، ودخلت مرحلة الإنتاج الفعلي في سبتمبر 2003.

○ مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب مدرجة قانونيا تحت شكل شركات الأموال، وتخضع للنظام الحقيقي في تحديد الربح الضريبي وهذا طالما رقم أعمالها في ارتفاع، وهي مجبرة على مسك الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في المواد: (09)، (10)، (11)، من القانون التجاري، كما تخضع المؤسسة لجميع الالتزامات الجبائية ويطبق عليها النظام الضريبي المتعلق بالأشخاص المعنويين ومن بين هذه الالتزامات الجبائية نجد:

✓ الضريبة على أرباح الشركات (IBS) على أساس الربح المحقق.

✓ الرسم على القيمة المضافة على جميع المبيعات الخاصة بالفرينة الممتازة، الكسكس والنخالة، بمعدل: 07 %.

✓ الرسم العقاري (TF) على جميع ممتلكاتها سواء كانت مبنية أو غير مبنية.

ولقد استفادت المؤسسة من الامتيازات الضريبية المنصوص عليها في الأمر رقم: (01-03)، وهذا في ما يخص الوحدة التي تم إنشاؤها لتخزين القمح بولاية جيجل.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

1. أهمية المؤسسة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (GMSud) تعتبر مؤسسة ذات أهمية اقتصادية متميزة باعتبارها تقوم بإنتاج منتجات أساسية ذات استهلاك واسع، وتتوجه بهذه المنتجات إلى فئات واسعة من المستهلكين من خلال تقديم مستوى عالي من الجودة تنافس بها المنتجات الأخرى، وهذا نتيجة التحكم في تقنيات الإنتاج المتطورة.

ويمكن تجسيد أهمية المؤسسة في النقاط التالية:

- تعتبر منتجات المؤسسة أساسية وضرورية للمستهلك.

- تلبى المؤسسة جزءا كبيرا من حاجات السوق.

- توفير مناصب شغل وامتصاص جزء من البطالة.

- الموقع الجغرافي المتميز الذي يمكن المؤسسة من الاتصال بمناطق عديدة .

2. أهداف المؤسسة: بعد أن شعرت المؤسسة بخاطر المحيط الذي تنشط فيه، وحتى تقوي مركزها التنافسي أمام منافسة المنتجات الأخرى، و حتى يتسنى لها جذب المستهلك و دفعه لطلب منتجاتها، سطرت مجموعة من الأهداف التي تحاول تحقيقها و تتمثل فيما يلي:

- العمل على تلبية حاجات السوق من المنتجات الغذائية.

- وضع سياسات إنتاجية متطابقة مع متطلبات السوق.

- ضمان موقع الريادة في مجال تخصصها.
 - وضع سياسات تجارية قادرة على مواجهة المنافسة.
 - تخفيض التكاليف بالاستفادة من اقتصاديات الحجم من أجل الحصول على أسعار تنافسية.
 - توسيع وتطوير وحدات الإنتاج والعمل من أجل الوصول إلى التكامل الأمامي والخلفي.
- من خلال هذه الأهداف نلاحظ أن المؤسسة واعية بخطر المحيط الذي تنشط فيه، وقد سطرت أهدافا طويلة و أخرى قصيرة الأجل ركزت من خلالها على جانبين مهمين هما المنافسة والمستهلك.

المطلب الثالث: التعريف بالجانب التنظيمي للمؤسسة

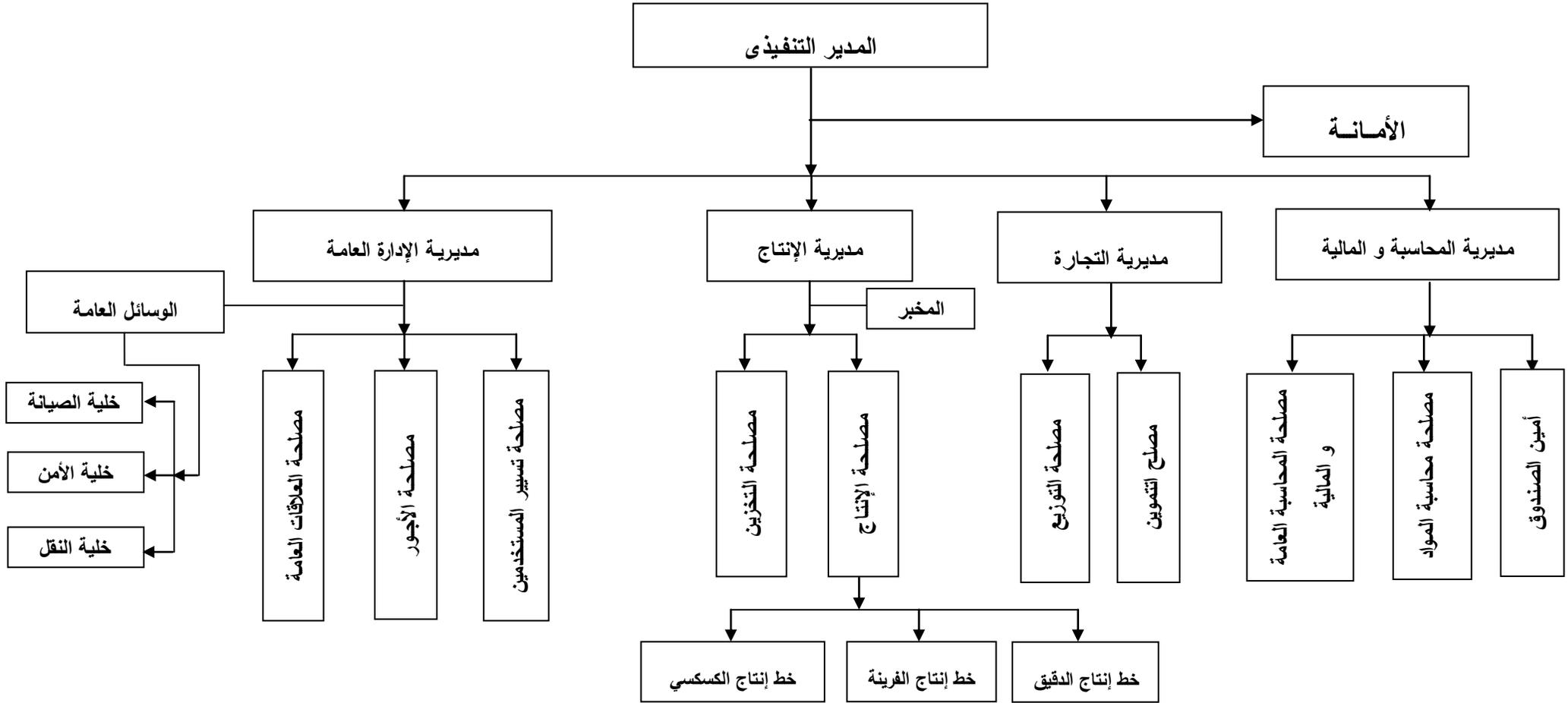
تعتبر مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب من المؤسسات المتوسطة الخاصة التي تمارس نشاطها الصناعي فهي من الناحية التنظيمية تنقسم إلى عدة مديريات ومصالح، وهذا من أجل السير الحسن للمؤسسة وتسهيل عمليات الرقابة. والهيكل التنظيمي للمؤسسة يعبر بشكل رئيسي عن مصالح ومديريات هذه الوحدة حيث تشترك باقي الوحدات مع هذه الوحدة في أغلب المديريات والمصالح، كما يقدر عمال المؤسسة بـ 220 عاملا إذا استثنينا منها عدد عمال خط إنتاج الكسكس يبقى 198 موزعة على مختلف وظائف الوحدة والتي يمكن توضيحها من خلال الجدول رقم (11) حيث يبين عدد العمال ومستوى العمال حسب كل مديرية، و يظهر الهيكل التنظيمي مختلف الوظائف والمستويات الإدارية والعلاقات المختلفة فيما بينها والهيكل التنظيمي الموضح في الشكل رقم (26) يبينان هذه العلاقات حسب السلم الهرمي للسلطة.

الجدول رقم (11): تصنيف العمال حسب المديريات لدى مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة

المجموع	الوسائل العامة	المالية والمحاسبة	التجارة	الإنتاج	الإدارة العامة	مكتب العلاقات البنكية والخارجية	الأمانة	نائب المسير	المسير	المديريات / مستوى العمال
30	5	8	3	4	4	2	2	1	1	إطار
18	10	/	/	8	/	/	/	/	/	فني (تقني)
150	30	/	22	98	/	/	/	/	/	أعوان منفذين
198	45	8	25	110	4	2	2	1	1	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق مديرية الإدارة العامة.

الشكل رقم (24) : الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب



المصدر : مديرية الإدارة العامة.

أولاً: المدير التنفيذي: وهو مكلف بحسن تسيير المؤسسة إدارياً و تقنياً و اتخاذ القرارات اللازمة في الأوقات المناسبة والتنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة.

ثانياً: مكتب العلاقات الخارجية والبنكية: هو مكتب تنسيقي لأعمال المؤسسة مع شركائها الأجانب " مجموعة الغرير للاستثمار بالإمارات العربية المتحدة "، وبين مختلف البنوك الوطنية والخارجية والمرددين الأجانب مقره الجزائر العاصمة.

ثالثاً: الأمانة العامة: مكلفة بتسيير شؤون الأمانة بما فيها تسجيل البريد الصادر و الوارد، و كذا استقبال العملاء والزوار لتسهيل الاتصال بالمسير، واستقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها بين مختلف المديریات والمصالح. وتبليغ المعلومات إلى مختلف المصالح.

رابعاً: مديرية الإنتاج: تشرف على الإنتاج خصوصاً من ناحية الجودة و مراقبة الوزن الحقيقي للإنتاج و مراقبة نوعية المنتج. وتندرج تحت هذه المديرية المصالح التالية:

1- المخبر: تتمثل مهمة المخبر في مراقبة المواد الأولية (القمح بنوعيه)، وكذا المنتج النهائي، وتحديد الخصائص التحليلية لمتابعة مدى استقرار النوعية، إذ لدى المخبر مطحنة صغيرة تجريبية تضمن اختبار عينات القمح المقترحة من طرف الموردین وهذا من أجل تحديد مواصفات النوعية للمنتج النهائي، وهذا من أجل:

- ❖ احترام مواصفات مراقبة الجودة، و كذا متابعة المادة الأولية عند وصولها؛
- ❖ إمكانية المزج بين مختلف المواد الأولية لتحسين الجودة؛
- ❖ إمكانية التخزين.

كما أن هناك تحاليل أساسية منجزة على مستوى مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب وهي:

- ❖ تحديد نسبة رطوبة القمح وذلك لدراسة إمكانية تخزينه (نسبة امتلاك الماء)؛
- ❖ الوزن النوعي (القمح بنوعيه)؛
- ❖ تحديد نسبة امتصاص الماء وهذا بالنسبة للدقيق؛
- ❖ نسبة المواد المعدنية؛
- ❖ نسبة الحلوتين؛

❖ تحديد نسبة الشوائب من القمح اللين والصلب (تربة، أوساخ، فيروس، تعفن...).

بعد القيام بالتحاليل التي تستدعيها مواصفات الشراء ترسل المعلومات إلى مدير الإنتاج لاتخاذ القرار بالشراء أو عدمه

كذلك يتم إرسال عينة من المنتج النهائي للمخبر لمراقبة مدى مطابقته للمواصفات والمقاييس المعمول بها.

2- مصلحة الإنتاج: تشرف على السير الحسن للإنتاج من ناحية الجودة ومراقبة نوعية المنتج والمحافظة على مستوى الجودة، تقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

- ❖ استقبال المادة الأولية؛
- ❖ تحضير و تنظيف القمح بنوعيه لطحنه؛

❖ استقبال الأكياس؛

❖ تخزين و تصريف المنتج؛

❖ الصيانة الوقائية و الفنية؛

❖ تحضير الأجهزة و مراقبة النوعية و الجودة.

يتابع مدير الإنتاج كل مراحل الإنتاج، وتستمر مراقبة كل مرحلة مراحل الإنتاج حتى الوصول إلى المرحلة النهائية بحيث يتم إرسال عينة من المنتج النهائي للمخبر لمراقبة النوعية مرة ثانية.

خامسا: مديرية التجارة: وتشمل المصالح التالية:

1- مصلحة التجارة: يتم التنسيق بين مصلحة التجارة ومصلحة الإنتاج، حيث يتم إرسال بيانات عن حجم الإنتاج والمخزون من المنتج النهائي لكي يتسنى لمصلحة التجارة القيام بمهامها:

حيث تقوم بتوزيع المنتج حسب الأولوية لأن الطلب يفوق حجم الإنتاج، إذ تقوم المصلحة بدراسة الطلبية وترتبها حسب الأولوية حيث يوضع في سجل الطلبيات يتضمن تاريخ الطلبية، حجم المعاملات بالنسبة للعميل، حجم الحقوق، وذلك لتحقيق التوازن بين كمية المخزون من المنتج وحجم الطلبيات.

وتقوم أيضا باستقبال الزبائن، وكذلك تحديد نوعية الزبون ثم تطلب منه إحضار ملف خاص يتضمن:

❖ نسخة من بطاقة الرقم الجبائي؛

❖ نسخة من البطاقة الشخصية أو رخصة السياقة؛

❖ وصل طلبية فارغ مع الختم؛

❖ نسخة من شهادة الميلاد؛

❖ تصريح شرطي؛

❖ نسخة مستخرجة من السجل التجاري؛

❖ وصل استقبال.

كما يتم في مصلحة التجارة تحقيق الصفقات التجارية وكذا تحديد الطلبيات، والبحث عن أسواق جديدة وزبائن جدد والعمل على مواجهة المنافسين وتحقيق أكبر قدر من المبيعات. إذ يشرف رئيس المصلحة على هذه العمليات أما الأعوان فإنهم يشرفون على عمليات البيع ومتابعة حقوق المؤسسة لكل عميل وكذلك تحرير الفواتير والقيام بالحسابات الخاصة بكمية المنتجات التي خرجت من المخزن يوميا ثم تقديم تقرير شهري لمصلحة المحاسبة مصحوبا بنسخ عن الفواتير المحررة خلال الشهر.

2- مصلحة الإرسال و التوزيع: تقوم هذه المصلحة بمهام عديدة حيث تبدأ المهام من المصلحة التجارية التي ترسل

المعلومات اللازمة والخاصة بالعملاء، كما تقوم هذه المصلحة بإرسال وصل البيع إلى مصلحة التجارة للقيام بالعمليات الحسابية، وتقوم هذه المصلحة بإعداد تقرير يومي والموضح فيه خروج البضاعة، ثم إرساله إلى مدير الإنتاج، كما لهذه

المصلحة علاقة بمصلحة التعبئة و التغليف، حيث يصدر إليهم الأمر بإرسال البضائع بعد تعبئتها. كما يمكن تلخيص مختلف الوصولات المستعملة فيما يلي:

- ❖ وثيقة تثبت إيداع المبلغ، تسلم من عند أمين الصندوق (وصل الدفع) Bon de versement؛
- ❖ وثيقة تثبت قيمة مبلغ التسديد، تسلم من عند مصلحة التجارة (وصل التسديد) Bon à payer؛
- ❖ وثيقة تثبت أن هذا العميل باستطاعته استلام البضاعة المسجلة Bon d'enlèvement؛
- ❖ وثيقة تثبت بأنه استلم البضاعة (وصل الاستلام) Bon de livraison؛
- ❖ وثيقة تسمح بخروج البضاعة من المؤسسة (وصل الخروج) Bon de sortie؛
- ❖ وثيقة تملأ للزبائن الدائمين فقط و هي تثبت كم دفع نقودا و كم أخذ بضاعة (كشف العملاء) Fiche client-فاتورة-

سادساً: مديرية المحاسبة والمالية: تقوم بمراقبة كل العمليات الحسابية والمالية للمؤسسة وتساهم في تطبيق وإنشاء البرنامج التجاري وتنفرع عنها:

1- مصلحة المحاسبة العامة و المالية: تقوم بالمهام التالية:

- ❖ التقييد المحاسبي وإعداد القوائم المالية؛
- ❖ إعداد البرامج المالية والميزانيات التقديرية؛
- ❖ تسيير جميع العمليات المحاسبية؛
- ❖ العمل على تنظيم ومراقبة العمليات المالية والتصريحات الشهرية والسنوية وتتبع أرصدة الحسابات البنكية؛
- ❖ تأمين ومراقبة تنفيذ العمليات الخاصة بالخزينة؛
- ❖ متابعة المهام الخاصة بالمؤسسة؛
- ❖ مراقبة فواتير الشراء و تحرير الصكوك من أجل تسديد ديون الموردين.

2- مصلحة محاسبة المواد: تتكفل بالمتابعة اليومية لتحركات المواد (دخول وخروج)، وإنشاء كشف المبيعات وجدول الشراء والبيع والحالة التجارية للمبيعات.

3- أمين الصندوق: يقوم بتسديد مصاريف وأعباء المؤسسة وكذا تسديد أجور العمال و قبض المداخيل النقدية للمؤسسة.

سابعاً: مديرية الوسائل العامة: تعمل هذه المديرية على تموين مصالح المؤسسة بالمستلزمات المختلفة (وسائل نقل، عتاد، معدات ..) وكذا مراقبتها باستمرار، واستقبال فواتير الموردين والقيام بالأشغال الخاصة بالمؤسسة، وتندرج تحتها المصالح التالية:

1- مصلحة الصيانة: وتهتم هذه المصلحة بصيانة و مراقبة كل تجهيزات الإنتاج، ووسائل النقل والتجهيزات الخاصة بالمؤسسة.

2- مصلحة الأمن (خلية الأمن): مهمتها الحرص على أمن للمؤسسة، وتقوم كذلك بتسجيل دخول وخروج الشاحنات وحمولتها فارغة و معبئة لضمان مطابقة كمية الحمولة مع الكمية المدونة في وصل الحمولة المشتراة.

3- مصلحة النقل: وتقوم هذه المصلحة بتسيير حظيرة المؤسسة وإيصال الطلبات إلى العملاء ونقاط البيع وكذلك نقل عمال المؤسسة.

ثامنا: مديرية الإدارة العامة: تحرص هذه المديرية على تطبيق القوانين وضبطها وتندرج تحتها مصلحتين:

1- مصلحة تسيير المستخدمين: تحرص هذه المصلحة على حفظ ملفات العمال وتطبيق القانون وتراقب كل عمليات الفروع تحت مسؤوليتها، وبالتالي فان هذه المصلحة مختصة بشؤون العمال من ملفات التشغيل والتسريح وكذا عقود التشغيل و مراقبة العمال من حيث الغيابات.

2- مصلحة الأجور: تحرص هذه المصلحة على إعداد الأجور من حيث تحديدها وحسابها، وإعداد جميع التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي.

3- مصلحة العلاقات العامة: وتعمل هذه المصلحة على القيام بجميع الأعمال التي تتعلق بالأعمال الإدارية الخارجية للمؤسسة مثل صندوق الضمان الاجتماعي، مركز السجل التجاري ...

المطلب الرابع: التعريف بالجانب الإنتاجي للمؤسسة

تتميز تجهيزات الإنتاج " المطحنة " بالعصرنة والحداثة فهي من ماركة عالمية من مؤسسة (BULHER) السويسرية والتي تمتلك أجود وأحدث أنواع تكنولوجيا طحن الحبوب في العالم، وتقدر طاقة الإنتاج النظرية لمطحنة السميد ب 220 طن/يوم، أما الطاقة النظرية لمطحنة الدقيق فهي 330 طن/يوم، مع الإشارة إلى أن الطاقة الحالية النظرية للطحن والتي تقدر ب 550 طن/يوم قابلة للتوسع إلى 1000 طن/يوم.

لقد دخلت المؤسسة السوق بتشكيلة واسعة من المنتجات، تظم كل واحدة منها عدة أصناف تختلف باختلاف أحجامها، لكي تستجيب لشريحة واسعة من العملاء، ويمكن توضيح تشكيلة المنتجات من خلال الجدول التالي:

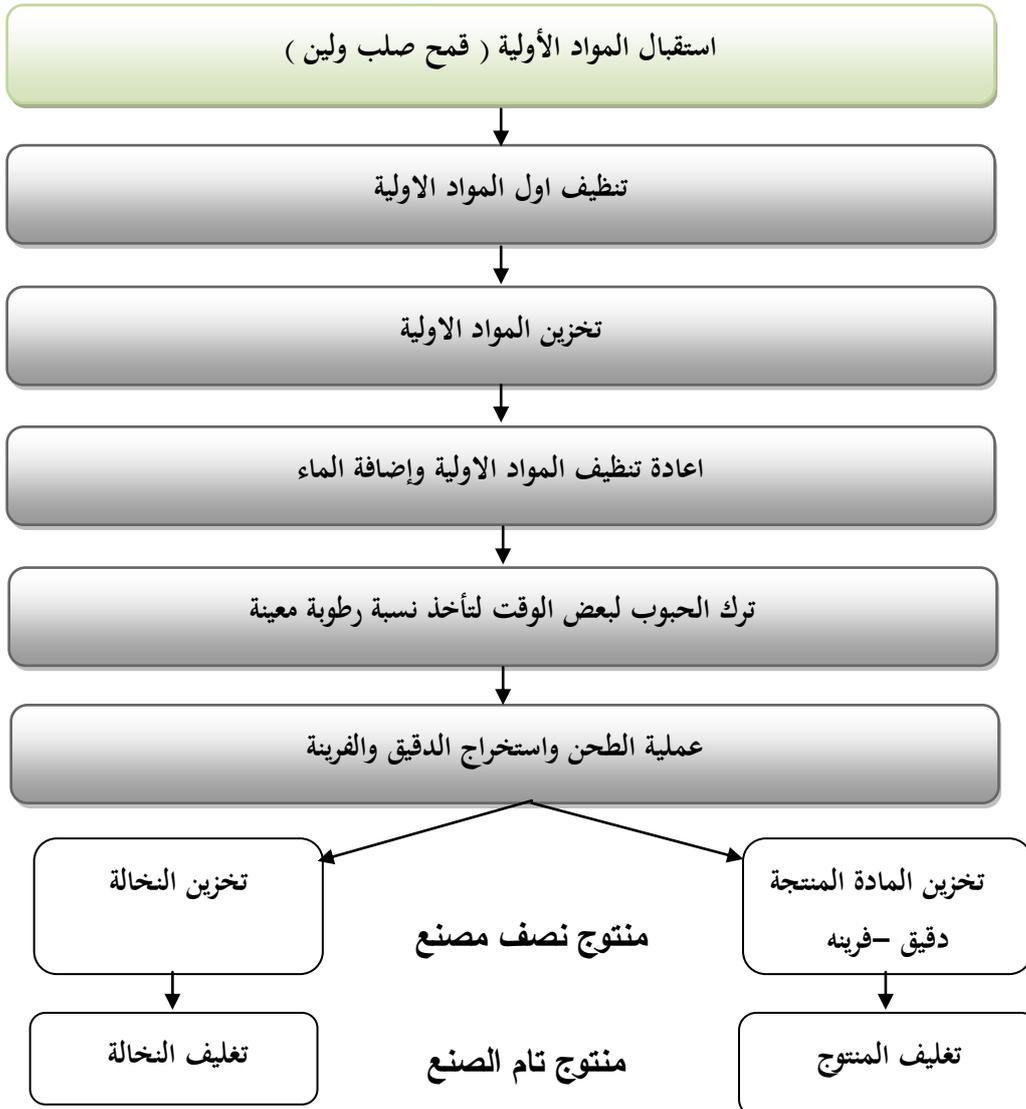
الجدول رقم (12) : تشكيلة منتجات الدقيق والفرينة

المنتج	النوع	سعة الكيس
الفرينة	عادية " خبز "	50 / 25/01/05 كغ
	ممتازة	50 / 25 / 10 / 05 / 02 / 01 كغ
الدقيق	خشن	25 كغ
	عادي	25 كغ
	ممتازة	25 / 10 / 05 كغ
	سمولات	25 كغ
النخالة		100 / 40 كغ

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة الإنتاج.

ويوضح الشكل الأتي مراحل إنتاج الدقيق والفرينة.

الشكل رقم (25) : مراحل إنتاج الدقيق و الفرينة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على البيانات المقدمة من مصلحة الإنتاج.

المبحث الثاني: واقع نظام المعلومات المحاسبية ومحاسبة التكاليف لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

المطلب الأول: وصف نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

1. الانظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية

يشتمل نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة على نظم فرعية هي:

- ✓ النظام الفرعي للمحاسبة والمالية؛
- ✓ النظام الفرعي لمحاسبة المواد ويشبه إلى حد ما محاسبة التكاليف وان اختلفت التسمية؛
- ✓ النظام الفرعي للمحاسبة الموازية او الميزانية التقديرية (علما ان المؤسسة تلجا لإعداد الميزانية التقديرية فقط في حالة احتياجها لها) (حالة اقتراض مثلا) وتقوم بها مصلحة المحاسبة والمالية).

2. مكونات نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة

- بشرية : لا يوجد نظام معلومات بدون أفراد كيفما كانوا مستخدمين للنظام عمال، إطارات، الذين من أجل تحقيق مهامهم يستخدمون المعلومة المنتجة بواسطة النظام و قدراته الآلية أو التي تمد النظام بمعطيات جديدة...، وتستعين المؤسسة محل الدراسة بمجموعة من الاطارات والفنيين والأعوان من اجل تحقيق أهداف نظام معلومتها بصفة عامة ونظام معلومتها المحاسبي بصفة خاصة.

- آلات : نظام المعلومات يقوم في أغلب الأحيان على تكنولوجيا المعلومات الرقمية (شبكة، كمبيوتر و وحدات ملحقه وحدات العمل...) لاحظنا من خلال زيارتنا للمؤسسة انها تعتمد على مجموعة كبيرة من الحواسيب من علامات تجارية مختلفة مثل ACER ,HP ,INTEL بالإضافة الى الملحقات كالألات الطابعة، IMPRIMANTE, PHOTOCOPIEUSE...

- برمجيات و إجراءات : في الحالات المألوفة نظام المعلومات يعتمد على استخدام الكمبيوتر و هذا الأخير لا يستطيع العمل بدون برامج بمعنى برامج مسجلة تتحكم في التشغيل الآلي للألات، ومن بين البرامج التي تستخدمها المؤسسة محل الدراسة برنامج PCCOMPTA(C)DLG؛ وبرنامج الاجور PCPAIE.

- المعطيات في أشكال متنوعة أرقام صور نصوص أصوات...، هذه الموارد الأساسية تجسيد المعلومة المحازة من طرف المؤسسة سوء كانت معطيات تعكس أحداث جديدة (إدخال أمر انتاج استجابة لطلب أحد عملاء المؤسسة) سوء معلومات نتيجة عن معالجات سابقة و مخزنة من أجل إعادة استخدامها (الكمية المخزنة من الدقيق مثلا و التي حسبت سابقا بواسطة الكمبيوتر مع كل حركة دخول و خروج)، هذه المعطيات تشكل المادة الأولية للمعالجة تشكيل معارف للمؤسسة و هي عبارة عن أصول حقيقية، ضرورة لتشغيله.

3. وظائف نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

1.3 المدخلات: توجد مجموعة كبيرة من المدخلات التي يعتمد عليها نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة من أهمها:

- فواتير شراء القمح الصلب واللين؛
- فواتير شراء قطع الغيار والأكياس والبطاقات ...؛
- فواتير البيع؛
- تقارير الانتاج الشهرية من مصلحة الانتاج؛
- تقارير المبيعات الشهرية؛
- فواتير استهلاكات الطاقة الكهربائية والماء ...؛

2.3 المعالجة: تقوم مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة بمعالجة بياناتها باستخدام الاعلام الالي بنسبة كبيرة؛ وعلى سبيل المثال بالنسبة للمحاسبة المالية تعتمد على برامج معدة مثل برنامج حساب الاجور، وتعد البرامج على حسب القوانين الموجودة بالنظام المحاسبي المالي والنسبة لمحاسبة التكاليف ايضا تعتمد المؤسسة على المعالجة الآلية لحساب سعر تكلفة المنتجات، وفيما يلي نعرض اهم المهام التي يقوم بها النظام.

المحاسبة العامة و المالية: تقوم بالمهام التالية:

- التقييد المحاسبي وإعداد القوائم المالية؛
- إعداد البرامج المالية والميزانيات التقديرية؛
- تسيير جميع العمليات المحاسبية؛
- العمل على تنظيم ومراقبة العمليات المالية والتصريحات الشهرية والسنوية وتتبع أرصدة الحسابات البنكية؛
- تأمين ومراقبة تنفيذ العمليات الخاصة بالخزينة؛
- متابعة المهام الخاصة بالمؤسسة؛
- مراقبة فواتير الشراء و تحرير الصكوك من أجل تسديد ديون الموردين.

محاسبة المواد:

- تتكفل بالمتابعة اليومية لتحركات المواد (دخول وخروج)؛
- إنشاء كشف المبيعات؛
- اعداد جدول الشراء والبيع والحالة التجارية للمبيعات.

3.3 المخرجات : تتمثل المعلومات المحاسبية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب التي ينتجها نظام المعلومات

المحاسبية في ثلاثة أنواع رئيسية هي:

○ **القوائم المالية:** وتمثل أهم التقارير التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبية ويتم إعداد القوائم المالية وفقا للمخطط الوطني والمحاسبي وبداية من 2010/01/01 تم إعدادها وفقا للنظام المالي والمحاسبي الجديد، وتقوم بإعداد القوائم المالية كل سنة مالية إلا أن المؤسسة وبغية معرفة وضعية نشاطها تقوم بإعداد قوائم مالية مرحلية (كل 3 أشهر) وتمثل القوائم المالية في : الميزانية، جدول حسابات النتائج، الملاحق.

○ **تقارير النشاط:** تقوم مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بإعداد تقرير عن النشاط بصفة شهرية حيث تتضمن:

- المبيعات الشهرية للمنتجات بالجملة أول نقاط البيع؛
 - حركة المخزون من حيث الاستقبال والاستهلاكات ومخزون آخر مدة؛
 - التنازل عن الدقيق لوحدة الكسكس؛
 - رصيد العملاء؛
 - كمية الإنتاج والمبيعات؛
 - كمية المنتجات المحولة لنقاط البيع؛
 - تطور المبيعات من حيث الكميات والقيمة.
 - **الإقرارات الضريبية:** باعتبار مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب تخضع للنظام الحقيقي فهي ملزمة بتقديم تصريحات ضريبية سنوية وأخرى شهرية:
 - السنوية تتمثل في الميزانية الضريبية وجدول حسابات النتائج الضريبي الذي يوضح النتيجة الخاضعة للضريبة (مع العلم أن المؤسسة معفاة من الضريبة على أرباح الشركات)
 - الشهرية تتمثل في التصريح الشهري لرقم الأعمال G50 والذي يتضمن الرسم على القيمة المضافة والضريبة على الأجور (IRG).
- بالإضافة إلى التقارير السابقة تقوم المؤسسة بإعداد الميزانيات التقديرية التي تساعد في تقييم نشاطها، إضافة إلى تقرير محافظ الحسابات الذي يصادق على صحة الحسابات والقوائم المالية وتقرير مجلس الإدارة.

المطلب الثاني: واقع محاسبة التكاليف في مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

في الواقع لا وجود لمصلحة محاسبة التكاليف كمصلحة قائمة بذاتها كما هو الحال في بعض المؤسسات لكن تقوم مصلحة المحاسبة والمالية بحساب سعر التكلفة للمنتجات وإضافة هامش الربح للحصول على سعر البيع ولكن قبل التعرف على هذه الطريقة ينبغي إلقاء نظرة مختصرة على تكاليف المؤسسة.

عناصر التكاليف: تتمثل في مختلف العناصر التي تؤدي إلى إنتاج المنتج النهائي من منتجات الدقيق والفرينة وهي:

○ **المواد الأولية :** وتتمثل في العناصر التالية:

● **القمح**: وهو نوعان صلب ولين وقد يكون مستورد أو محلي، كانت المؤسسة في البداية تحصل على القمح إما بالاستيراد من الخارج أو من الديوان المحلي للحبوب، ومع تغير السياسات الوطنية في نشاط القمح حيث أن القوانين الأخيرة التي تم صدورها تشجع الفلاحين على إنتاج هاتين المادتين بالإضافة إلى الرسم الذي تم فرضه على استيراد القمح من خلال الشراء من عندهم وبالتالي لم تعد المؤسسة تستطيع الحصول على ما تحتاجه من الخارج فأصبح المورد الوحيد في أغلب الأوقات هو الديوان المحلي للحبوب، بالإضافة إلى قيد آخر يتمثل في الكميات الممنوحة من طرف الديوان المحلي للحبوب حيث يحدد حصة كل مؤسسة بـ 50% يومياً من الطاقة الإنتاجية لكل نوع من القمح، وفيما يأتي بعض المعلومات عن النوعين:

● **القمح الصلب**: يستخدم القمح الصلب لإنتاج الدقيق بمختلف أنواعه، ويقدر سعر القنطار من القمح الصلب الذي يستخدم في إنتاج الدقيق بـ 2280 دج، بينما الأسعار الحقيقية تصل إلى 4500 وقد تم تسقيف سعر البيع بالنسبة للدقيق حيث يقدر سعر خروج منتج 25 كلغ من الدقيق بـ 3500 دج بينما سعر البيع بالنسبة للموزعين لا يتعدى 4000 دج للمستهلك.

● **القمح اللين**: يستخدم القمح اللين لإنتاج الفرينة ويقدر سعر القنطار منه بـ 1285 دج ويصل السعر الحقيقي إلى 3500، وتم تسقيف سعر الفرينة حيث يقدر سعر خروجها بـ 2030 دج للقنطار متضمنة مصاريف التوزيع.

○ المستلزمات الوسيطة:

● **الأكياس**: تحصل المؤسسة على الأكياس من مؤسسة الكيس التي تنشط بولاية بسكرة، بالإضافة إلى موردين آخرين.

● **الخيط**: تتحصل عليه المؤسسة من السوق المحلية بالكيلوغرام.

● **البطاقات**: تقوم بطباعتها في مطبعة خاصة.

● **الماء الصالح لمعالجة القمح**: يتم الحصول عليه من المنابع الصافية مثل منبع الغزلان... الخ، من خلال عقود مع مجموعة من الموردين.

○ **استهلاكات أخرى**: هي المواد التي تستهلك بمجرد الحصول عليها مثل مواد التنظيف، الخردوات، البنزين والملازوت لتشغيل معدات النقل، والكهرباء لتشغيل المطحنة، وكذلك قطع الغيار...

○ تكاليف أخرى:

- **أجور المستخدمين**: تتمثل في الأجر القاعدي والعلاوات والتعويضات والمنح المقدمة للعمال كمقابل أداء وظائفهم.

- **مصاريف الإيجار**: كراء المحلات المستخدمة من طرف المؤسسة كنقاط بيع وكل ما يتعلق بها من مصاريف

كالكهرباء والماء،

صيانة وإصلاحات: ويقصد بها أعمال الصيانة المختلفة سواء كانت دورية (كل شهر أو شهرين أو ثلاثة أو كل سنة...) أو وقائية أو اضطرارية عند حدوث أعطاب، وتتعلق صيانة المؤسسة محل الدراسة في أغلبها بتجهيزات الإنتاج إلا أن هذا لا يمنع قيام المؤسسة بترميم المباني والصيانة وسائل النقل والتجهيزات الأخرى للمؤسسة دورياً أو عندما تقتضي الحاجة.

الخدمات الأخرى: تتمثل في مصاريف نقل القمح، ومصاريف البريد والاتصالات، ومصاريف تحميل السلع ومصاريف المهمة والتنقل، وأتعاب مختلف المتعاملين من موثقين ومحافظي حسابات ومحامين...، بالإضافة إلى الإشهار الذي تقوم به المؤسسة وغيرها من الخدمات.

- **الضرائب والرسوم غير المسترجعة:** تتمثل في الرسم على النشاط المهني (TAP) المفروضة على نقاط بيع المؤسسة فقط لأن المصنع معفى لمدة 10 سنوات، وحقوق الطابع التي تفرض في حالة الشراء نقداً، بالإضافة إلى مختلف الضرائب والرسوم الأخرى المختلفة.

- **المصاريف المالية:** تتمثل في فوائد القروض الممنوحة من طرف البنوك وعمولات تحصيل الصكوك وفوائد دورية ثابتة متعلقة بحسابات المؤسسة، ومختلف مصاريف المتعلقة بكشف الحساب وتحويل الشيكات وتحويل الأموال بين الحسابات...

- **حقوق الاستغلال:** وهي تتمثل في حقوق استغلال البرامج وبراءات الاختراع، مثل برنامج حساب سعر التكلفة وبرنامج الاجور...

- **المصاريف المختلفة:** وتنقسم الى:

- **التأمينات:** مصاريف تأمين مختلف موجودات المؤسسة، من مركب إنتاج الدقيق والفرينة، ومختلف التجهيزات الأخرى مثل السيارات، الشاحنات التابعة للمؤسسة، مع الإشارة إلى أن مبنى الإدارة المستغل من طرف وحدة الدقيق والفرينة هو تابع لوحدة الكسكس وبالتالي لا يدخل ضمن أقساط تأمين المؤسسة.

- **اقتطاعات أخرى ومنح:** تتمثل في مجموع المساعدات التي تقدمها المؤسسة إلى مختلف الجمعيات والنوادي الرياضية والإعانات الأخرى...

- **المصاريف المختلفة الأخرى:** وتتمثل في مختلف المصاريف الأخرى التي تتحملها المؤسسة والناجحة عن التسيير الجاري، وكذلك مختلف الغرامات والعقوبات...

مخصصات الاهتلاكات والمؤونات: وتتمثل في مبالغ اهتلاك الدورة لمجموع استثمارات المؤسسة، وكذلك مختلف المؤونات المشكلة لمواجهة تديني قيم المخزون، والزبائن...

ويتم حساب تكاليف هذه المنتجات بالاعتماد على مختلف الوثائق المقدمة من طرف:

- **المحاسبة المالية:** من خلال حسابات الأعباء (المجموعة 6)؛

- مصلحة محاسبة المواد: توفر معلومات تتعلق بمشتريات و استهلاكات المواد الأولية وأسعار الحصول عليها وتقارير عن الانتاج والمبيعات الاجمالية؛
- مصلحة التخزين: تقدم معلومات عن حركة المواد الأولية والمنتجات بالكمية والنوعية؛
- مصلحة التجارة: تقدم معلومات حول الكميات المباعة يوميا وشهريا وأسعار البيع.

المطلب الثالث: الطريقة المعتمدة لحساب سعر تكلفة المنتجات في مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

1. وصف الطريقة

تعتمد المؤسسة في تحديد سعر تكلفة منتجاتها على طريقة بسيطة وتفتقر إلى حد بعيد عن الأسس العلمية وترتكز هذه الطريقة على الخطوات الآتية:

- تحديد التكلفة المباشرة للمنتج (وذلك من خلال تحديد تكلفة شراء القمح المستخدم ومواد أخرى كالأكياس والخيط والبطاقات).

- تحديد تكلفة المنتج غير المباشرة وذلك من خلال:

تقسيم الأعباء إلى ثابتة ومتغيرة، حيث الأعباء الثابتة لا تتغير كالاكتلافات مثلا والمتغيرة تتغير بتغير حجم الإنتاج كالطاقة الكهربائية مثلا.

بحيث تحدد التكلفة الوحودية للعبء حيث:

ت و للعبء المتغير = العبء المتغير/X/عدد الوحدات المنتجة من الدقيق والفرينة

ت و للعبء الثابت = العبء الثابت/Y/عدد الوحدات المنتجة من الدقيق والفرينة

ومن ثم بالجمع نحصل على: التكلفة الوحودية المتغيرة و الثابتة للمنتج.

- حساب سعر التكلفة وذلك بجمع كل من:

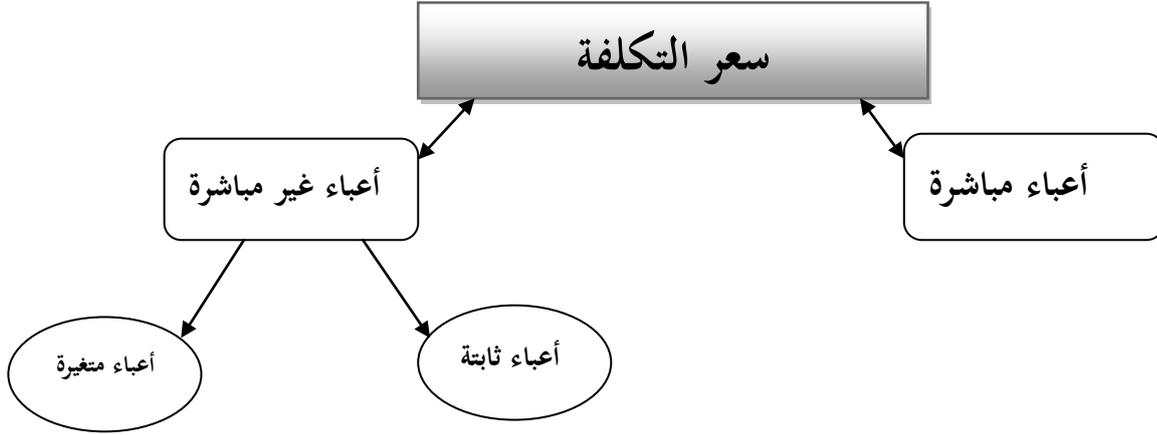
➤ التكلفة المباشرة لانتاج المنتج (تكلفة شراء القمح المستخدم في العملية الانتاجية).

➤ التكلفة غير المباشرة بجمع التكلفة الوحودية المتغيرة والتكلفة الوحودية الثابتة للمنتج.

➤ إضافة تكلفة التوزيع المباشرة (مواد التغليف كالأكياس والخيط والبطاقات).

والشكل الأتي يوضح مكونات سعر التكلفة:

الشكل رقم (26) : مكونات سعر التكلفة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

2. عرض طريقة حساب سعر التكلفة للمنتجات في المؤسسة محل الدراسة

وفيما يلي سنقوم بعرض طريقة المؤسسة لحساب سعر تكلفة منتج 50 كغ من الفرينة العادية
الخطوة الأولى: تقوم المؤسسة بحساب عدد الوحدات المنتجة من الدقيق والفرينة في الفترة التكاليفية المعنية (كل شهر). وكمثال اعتمدنا على شهر مارس وهذا من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (13) : إنتاج شهر مارس 2011 من الدقيق والفرينة الوحدة: القنطار

الكمية	النوع	
13911.80	دقيق	رقم 1
28369.71	فرينة	رقم 2
42281.51	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة المحاسبة العامة والمالية.

حيث يستخرج من الجدول عدد الوحدات المنتجة من الفرينة والدقيق.

الخطوة الثانية: تحديد نصيب الوحدة المنتجة من الأعباء المتغيرة

حيث تقوم المؤسسة بحصر كافة الأعباء المتغيرة ثم تقوم بقسمة العبء على إجمالي الوحدات المنتجة من الدقيق والفرينة وبهذا تحصل على تكلفة الوحدة سواء دقيق او فرينة من الأعباء المتغيرة ويوضح الجدول الآتي هذه الخطوة.

الجدول رقم (14) : الأعباء المتغيرة الوحودية لشهر مارس 2011 الوحدة: دج

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ	دقيق	الفريضة
	ماء	67,198.24	1.59	1.59
	طاقة كهربائية	811,684.75	19.20	19.20
	قطع الغيار	1,115,588.94	26.38	26.38
	خردوات ومواد	367,845.21	8.70	8.70
	لوازم المكتب	0.00	00.00	00.00
	وقود	238,549.43	5.64	5.64
	البسة العمال	5,790.83	0.14	0.14
	مواد ولوازم مختلفة	248,255.39	5.87	5.87
	صيانة وإصلاحات	90,930.00	2.15	2.15
	اتعاب	120,300.00	2.85	2.85
	اشهار وعلاقات عامة	1,669.95	0.04	0.04
	نقل السلع	233,608.65	5.53	5.53
	تنقلات، مهام، استقبالات	384,837.51	9.10	9.10
	مصاريف البريد والاتصالات	135,458.58	3.20	3.20
	خدمات بنكية	11,216.05	0.27	0.27
	اشتراقات	268,055.00	6.34	6.34
	الافراد	5,049,339.84	119.42	119.42
	ضرائب، ورسوم غير م CA	1,406.00	0.03	0.03
	ضرائب اخرى ورسوم	9,295.52	0.22	0.22
	اعباء استثنائية	0.73	00.00	00.00
256.88	المجموع	9161030,62	216.67	256.88

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة المحاسبة العامة والمالية.

الخطوة الثالثة : تحديد نصيب الوحدة المنتجة من الأعباء الثابتة

الجدول رقم (15) : الأعباء الثابتة الوحودية لشهر مارس 2011. الوحدة: دج

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ	دقيق	فرينة
	التأمينات	196,375.04	4.64	4.64
	الاهتلاكات	8,329,350.41	197.00	197.00
	المجموع	8,525,725.45	201.64	201.64

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على البيانات المقدمة من مصلحة المحاسبة والمالية.

○ التكلفة الوحودية الثابتة لقنطار من الفرينة هي : 201.64 دج

○ التكلفة الوحودية الثابتة لقنطار من الدقيق هي : 201.64 دج

تحديد تكلفة شراء القمح اللين:

عندما تنتج المؤسسة الفرينة العادية ينتج عن عملية الانتاج منتج ثانوي يسمى النخالة SON ، وفي بعض الحالات يكون هناك انتاج للفرينة الممتازة والمؤسسة في حسابها لسعر التكلفة لاتعتمد على ثمن شراء القنطار من القمح اللين مباشرة، وانما تقوم بحساب تكلفة شراء القنطار من القمح اللين لإنتاج الفرينة العادية من خلال حساب مايلي :

- وضع ثمن شراء القنطار من القمح اللين (للكمية المنتجة من الفرينة العادية (4) (III)
- وضع سعر البيع المتوقع للقنطار للفرينة الممتازة. - (2) (II)
- وضع سعر البيع المتوقع للنخالة للقنطار من النخالة (3) (III)
- حساب X متوسط سعر الشراء من خلال حل المعادلة التي تحقق جمع المبالغ (الثلاثة) وقسمتها على الكميات المنتجة (الثلاثة) يعطينا 1285 دج.

$$1285 = 17283610.56 + 116525.48 + (28334.85X) / 42562.43 \quad \text{المعادلة:}$$

$$X = 1316.14 \text{ دج}$$

- مع الاشارة الى ان كل هذا يتم بواسطة برنامج (LOGICIEL) محاسبي.

والجدول الاتي يوضح ذلك.

الجدول رقم (16) : تحديد تكلفة شراء القنطار من القمح اللين لشهر مارس 2011

النسبة	المنتوج	الكمية المنتجة (كغ)	سعر / شراء (دج)	المبالغ (دج)
66.57%	فرينة عادية	28334.85	1316.14(X)	37292629.51
0.08%	فرينة ممتازة	34.86	3,342.67(II)	116525.48
33.35%	نخالة	14192.72	1,217.78(III)	17283610.56
100%	المجموع	42562.43	1285.00(III)	54692765.55

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة المحاسبة والمالية.

وبهذا نحصل على تكلفة شراء القنطار من القمح اللين لصنع الفرينة العادية حسب طريقة المؤسسة محل الدراسة.

حساب سعر تكلفة المنتج 50 كغ من الفرينة العادية: في هذه المرحلة تقوم المؤسسة بجمع كل من :

- ✓ تكلفة شراء القمح اللين اللازمة لإنتاج المنتج 50 كغ من الفرينة العادية؛
 - ✓ التكلفة الوحديّة المتغيرة لإنتاج 50 كغ من الفرينة العادية؛
 - ✓ التكلفة الوحديّة الثابتة لإنتاج 50 كغ من الفرينة العادية؛
 - ✓ تكلفة شراء مواد التعبئة والتغليف اللازمة لتعبئة منتج 50 كغ من الفرينة العادية.
- والجدول الآتي يوضح بالتفصيل هذه الخطوات.

الجدول رقم (17) : حساب سعر التكلفة لمنتج 50 كغ من الفرينة العادية لشهر مارس 2011

رقم المادة	التعيين	QX (كغ)	P/U (دج)	MANTANT/QtX (دج)
001	فريضة	50	658.07	658.07
002	كيس	1	19.50	19.5
003	خيط	0.7	232.56/1000	0.16
004	بطاقة	1	0.25	0.25
المجموع				677.99
CV				128.44
CF				100.82
سعر التكلفة				907.25

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على البيانات المقدمة من مصلحة المحاسبة والمالية.

من الجدول أعلاه يتضح أن سعر التكلفة لمنتج 50 كغ من الفرينة العادية هو 907.25 دج .

المطلب الرابع: الانتقادات الموجهة للطريقة المعتمدة من طرف مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

الطريقة التي تستخدمها مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب غير مبنية على أسس علمية وسجلنا الملاحظات الآتية:

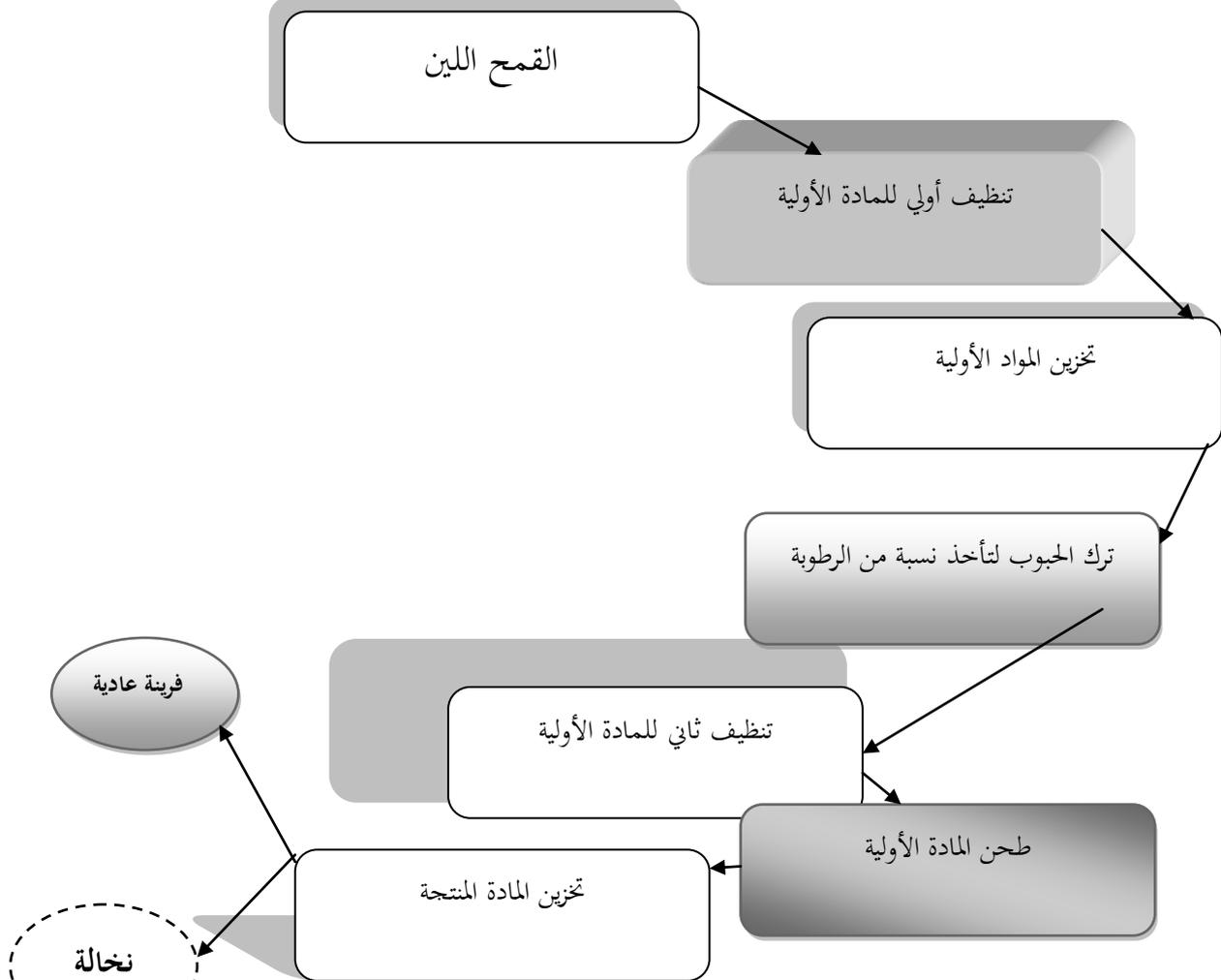
- ✓ تهتم المؤسسة فقط بأعباء المحاسبة المالية وتحمل الأعباء الأخرى (غير المعتبرة مثل الفائدة على رأس المال)، ولا تحصر كافة التكاليف المعنية.
- ✓ أساس تقسيم الأعباء إلى متغيرة وثابتة غير سليم فمثلا الاهتلاكات التي تعتبرها غير مباشرة ليست دائما كذلك بل هي في بعض الأحيان مباشرة مثلا في حالة آلات تعبئة الخاصة بمنتوج 1 كغ الاهتلاك يمثل عبء مباشر.
- ✓ لا وجود لمحاسب تكاليف ولمصلحة محاسبة التكاليف والذي يقوم بحساب سعر التكلفة هو فقط مصلحة المحاسبة المالية وتهدف بالدرجة الأولى إلى توفير معلومة محاسبية لانجاز القوائم المالية.
- ✓ تحميل الوحدة المنتجة من الدقيق أو الفرينة بنفس العبء المتغير أو الثابت وهذا ليس منطقي بدليل أن إنتاج الفرينة يمثل أكثر من ضعف إنتاج الدقيق وبالتالي إذا أخذنا الطاقة الكهربائية كمثال فلا ينبغي أن تتحمل الوحدة المنتجة من الدقيق نفس ما تتحمله الوحدة المنتجة من الفرينة.
- ✓ تكلفة شراء القمح والتي تحسب من خلال العلاقة السابقة الذكر لا تأخذ مخزون أول المدة بعين الاعتبار.
- ✓ لا تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار مخزون أول المدة في حساب تكلفة الإنتاج وسعر التكلفة .
- ✓ عدم وجود سجلات تعنى بتسجيل تفاصيل مهمة تساعد في حساب سعر التكلفة بشكل أدق مثلا سجل يعنى بالزمن وعدد العمال اللازم لإنتاج كل كمية منتجة سواء من الدقيق أو الفرينة. (تحديد تكلفة الأجر و الاهتلاكات بشكل أدق).

المبحث الثالث: المساهمة في حساب سعر تكلفة منتج 50 كغ من الفرينة العادية وفق طريقة التكاليف الكلية

المطلب الأول: حصر أعباء المؤسسة لشهر مارس 2011 وتقسيم المؤسسة إلى أقسام رئيسية وثانوية

- 1- ينبغي الإشارة انه نظرا لتعدد منتجات المؤسسة محل الدراسة اخترنا منتج الفرينة العادية 50 كغ كنموذج لحساب سعر التكلفة. والشكل رقم (27) يوضح الخطوات اللازمة لإنتاج كيس 50 كغ من الفرينة العادية (نظرا لأنه من خلال جداول كميات الإنتاج يظهر انه المنتج الأكثر مبيعا والأكثر إنتاجا).
- 2- قمنا باختيار شهر مارس 2011 كفترة تكاليفية للدراسة نظرا لظهور بعض التكاليف الدورية كالتأمينات والإيجار التي لم تظهر في حسابات المؤسسة في الأشهر الأخرى.
- 3- نظرا لعدم توفر الحجم الساعي اللازم لإنتاج الفرينة اعتمدنا الكمية المنتجة كأساس للحساب فيما يخص تقسيم الاهتلاكات وبعض المصاريف الأخرى غير المباشرة.
- 4- استخدمنا طريقة التكاليف الكلية كوسيلة لحساب سعر التكلفة.

الشكل رقم (27) : مراحل إنتاج منتج فرينة عادية



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة الإنتاج

للتوصل لحساب سعر التكلفة يجب إتباع الخطوات الآتية:

الخطوة الأولى:

✓ حصر كافة أعباء المؤسسة محل الدراسة بالاستعانة بوثائق المحاسبة المالية (ميزان المراجعة لشهر مارس 2011).

الخطوة الثانية: تقسيم الأعباء إلى مباشرة وغير مباشرة حيث:

○ الأعباء المباشرة: تتمثل في:

✓ القمح اللين: وهو المادة الأساسية المستخدمة في إنتاج الفرينة العادية؛

✓ الكيس: كمادة تغليف؛

✓ البطاقات: المستخدمة على أكياس الفرينة؛

✓ الخيط: المستخدم في خياطة الأكياس .

الأعباء غير المباشرة : الأعباء غير المباشرة وهي عبارة عن الأعباء التي لا تدخل في سعر التكلفة للمنتجات بصفة مباشرة، إلا بعد توزيعها واستخراج نصيب الوحدة الواحدة منها، تحمل بعدها على سعر تكلفة المنتج أو الخدمة بمقدار مساهمة كل وحدة عمل في هذا المنتج، إن عملية حساب التكاليف أو سعر التكلفة لا تكون لمنتج واحد ولكن لكل المنتجات التي تنتج في فترة معينة وتكون عادة شهر، وهذا ما يتعارض مع طبيعة تسجيل الأعباء في المحاسبة العامة والتي تكون عادة كل ثلاثي، أو سداسي أو سنوي، لذلك وجب مراعاة تحميل الفترة التكاليفية بما يخصها فقط مثل الاهتلاكات التي تقسم على 12 شهر، أعباء الطاقة الكهربائية التي تقسم على شهرين، البريد والاتصالات التي تقسم على شهرين...

و في حالتنا هذه الأعباء غير المباشرة هي كل الأعباء التي لا تخص منتج الفرينة العادية فقط وفي الواقع هي

كل الأعباء الحسابات المذكورة في ميزان المراجعة باستثناء الأعباء المباشرة المذكورة في الأعلى .

الخطوة الثالثة:

ومن اجل تحميل الاعباء غير المباشرة للمنتج محل الدراسة وجب علينا إتباع ماياتي:

تحديد الأقسام المتجانسة:

بإمكاننا تقسيم المؤسسة إلى عدد معين الأقسام، واستجابة إلى طبيعة وتنظيم المؤسسة فقد تم تقسيم المؤسسة على الشكل التالي:

1.1 الأقسام الرئيسية : كما ذكرنا في الفصول السابقة بأن الأقسام الأساسية هي الأقسام التي لها علاقة مباشرة

بالمنتجات كقسم التموين قسم التوزيع، قسم الإنتاج. كما تعبر عن الأقسام التي تمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة.

لذا رأينا من الضروري أن تكون الأقسام الرئيسية كما يلي:-

- قسم التموين: يضم كافة نشاطات شراء المواد الأولية اللازمة للعملية الإنتاجية والمواد التي تحتاجها

المؤسسة بصفة عامة.

- قسم الإنتاج : بحيث يضم فرع إنتاج الدقيق وفرع إنتاج الفرينة.

- **قسم التوزيع:** يضم كل نشاطات الإرسال والتوزيع للمنتجات والتعامل مع الزبائن.

الأقسام المساعدة: وبما أن ليس لهذه الأقسام علاقة مباشرة مع النشاط الرئيسي للمؤسسة بل وجدت من أجل مساعدة وتسهيل مهمة الأقسام الرئيسية فكان تقسيمها حسب المحاور الرئيسية لهذا النشاط الفرعي. إذ نجدها مجسدة في ثلاث أقسام وهي:

- **قسم الإدارة والأمن:** يضم نشاطات مصلحة العلاقات العامة والمخبر وتسيير المستخدمين والأمن العام للمؤسسة.

- **قسم المحاسبة والمالية:** يضم نشاطات مصلحة المحاسبة العامة والمالية ومحاسبة المواد وأمانة الصندوق و مصلحة الأجور.

- **قسم النقل و الصيانة:** يضم نشاطات خلية النقل (نقل العمال والبضائع) والصيانة بكل أنواعها التي تقوم بها المؤسسة داخليا اوخارجيا.

ويمكن توضيح الخطوات السابقة (تقسيم المؤسسة إلى أقسام رئيسية ومساعدة وتحديد الأعباء غير المباشرة التي يتضمنها كل قسم) في الجدول التوضيحي الآتي:

جدول رقم (18) تقسيم المؤسسة إلى أقسام متجانسة وتوزيع الأعباء غير المباشرة عليها

رقم. ح	المبالغ	ادارة وامن	صيانة ونقل	محاسبة ومالية	تموين	إنتاج		توزيع
						دقيق	فرينة	
60		X	X		X	X		
61					X	X	X	
62					.	.	.	
63				X	.	.	.	
64					.	.	.	
65					.	.	.	
66					.	.	.	
68					.	.	.	
T		T1	T2	T3	T4	T5	T6	T7

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

المطلب الثاني: تحديد نسب التوزيع الأولي وحساب إجمالي التوزيع الأولي

ويتضمن هذا المطلب تباعا للخطوات السابقة كل من الخطوات الآتية:

الخطوة الرابعة: تحديد نسب التوزيع الأولي للأعباء غير المباشرة

لتوزيع أعباء المحاسبة المالية غير المباشرة على الأقسام الرئيسية والمساعدة يجب تحديد نصيب كل قسم من الأقسام من

هذه الأعباء وقد تمت هذه الخطوة اعتمادا على:

الطاقة الكهربائية المستهلكة: اعتمادا على نسبة العتاد المستهلك للكهرباء داخل كل قسم وبيانات مصلحة المحاسبة والمالية.

الصيانة: تقوم مصلحة الصيانة بالمؤسسة محل الدراسة التطبيقية بصيانة كافة استثمارات إلا أن 99% من عملها يتعلق

بقسم الإنتاج، وتنقسم الصيانة إلى:

✓ صيانة دورية (شهرية، كل شهرين، كل ستة أشهر، كل سنة...)

✓ تدخلات حسب الضرورة وتكون كل ما حصلت اعطاب في تجهيزات الإنتاج في اغلب الأحيان وقد تصل إلى

5-6 مرات في اليوم وقد لا تكون نهائيا.

وتسجل مصلحة الصيانة هذه التدخلات في وقت حصولها في دفتر يتكون من مجموعة أعمدة بحيث يحتوي

العمود الأول على تاريخ التدخل والعمود الثاني على الآلة التي تم التدخل فيها والعمود الثالث على قطع الغيار

المستخدم في العملية والأخير على العمال المعنيين بالتدخل.

وانطلاقا من من المعلومات المقدمة من هذه المصلحة واعتمادا على المعلومات الموجودة في الدفتر حاولنا حصر

تدخلات شهر مارس 2011 وإلحاقها بالأقسام المعنية بها (وهذا ما يوضحه الجدول رقم(19)).

الجدول رقم (19) : أهم تدخلات مصلحة الصيانة لشهر مارس 2011

العملية	عدد العمال	توزيع	إنتاج		المحاسبة والمالية	الصيانة والنقل	الإدارة والامن	محل التدخل	تاريخ التدخل
			دقيق	فريفة					
Remontage	3		X	X				COMPRESSEUR N°1	2011/01/01
Changement	5		X	X X				COMPRESSEUR N°2 CYLINDRES CNB	2011/03/03
intervention	2			X				MACHINE CONDITIONEUSE FARINE 1KG	2011/03/07
Démontage	2		X	X				FILTRE D' AIR – COMPRESSEUR	2011/03/09
Modification	3			X				BOUCHE DU FARINE	2011/03/17
Lavise								SILO 101	2011/03/20
Soudure Contrôle			X	X				FILTRE D'EAU DÉCORTIQUESE	2011/03/28

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة الصيانة و الإصلاحات.

وخصيلة القول ان اجمالي التدخلات في مارس 2011 كان 25 تدخل منها ماهر وقائي (مثلا تبديل الزيت) ومنها ماهو نتيجة اعطاب وقد قمنا بتقسيم المبلغ الإجمالي للصيانة بناءا عليها وبناءا على معلومات مصلحة المحاسبة والمالية حيث كانت قيمة البعض واضحة والبعض الأخر فقط قمنا بتقديرها بناءا على المعلومات المقدمة من مصلحة الصيانة (مثل عملية دهن PIENTURE تتم بجزء من علبة الطلاء فقدرنا فقط الجزء المستهلك في العملية أيضا عملية اللحام LA SODURE لان مثل هذه العمليات لا وجود لفواتير أو قيم مالية محددة خاصة بها) ،وهذا ما يوضحه الجدول رقم (20).

○ تجدر الإشارة إلى أن صيانة و إصلاحات وسائل النقل تتم خارج المؤسسة .

الجدول رقم (20) : نسب التوزيع الأولي لأعباء الصيانة و الإصلاحات

قطع الغيار: عموماً قطع الغيار تتعلق بالتدخلات التي تقوم بها مصلحة الصيانة هذه الأخيرة التي تتعامل بشكل كبير مع المخزن الذي يمدّها بكل مستلزماتها من قطع الغيار، وهو بدوره يسجل كل القطع المستعملة في التدخلات في دفتر من خلاله حاولنا حصر قطع الغيار المستهلكة في شهر مارس 2011 وإحاطها بالأقسام الخاصة بها، وهذا ما يوضحه الجدول الآتي :

الجدول رقم (21): أمثلة عن قطع الغيار المستهلكة لشهر مارس 2011

التوزيع	إنتاج		تمويل	محاسبة ومالية	صيانة و نقل	إدارة وامن	قطع الغيار	تاريخ الاستهلاك
	الدقيق	الفريئة						
	X	x					RADIATEUR D'huile	2011/03/02
		X					4 courroies réf 5600	2011/03/06
	X						Tay	2011/03/21
	X						Câble de monte charge	2011/03/22
		X					3 courroies réf spb 6000	2011/03/27

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة التخزين.

وكخلاصة للقول بالنسبة لقطع الغيار اعتمدنا في التوزيع الأولي للمبلغ الموجود في ميزان المراجعة لشهر مارس 2011 و على المعلومات المقدمة من مصلحة الصيانة عن مواطن استخدام قطع الغيار (تحديد الأقسام) والمعلومات المقدمة من المخزن ومصلحة المحاسبة والمالية (تحديد القيم) ، حيث تمكنا من إعداد الجدول رقم (22) نسب التوزيع الأولي لأعباء قطع الغيار لشهر مارس 2011.

الوحدة : دج

الجدول رقم (22) : نسب التوزيع الأولي لأعباء قطع الغيار لشهر مارس 2011

التاريخ	قطع غيار	التعيين	المبالغ	الإدارة و الأمن	الصيانة و النقل	محا بة و مالية	التموين	الإنتاج	التوزيع	مجموع
								السميد		
								الفرينة		
01/03/2011	PEINTURE	morceau du à l'ensachage	400,00							
02/03/2011	radiateur d'h	compresseur n°2	350 000,00					115 150,00	234 850,00	
03/03/2011	courroies	cylindres CB	6 000,00					6 000,00		
06/03/2011	4courroies réf 5600 apr à cyl B4		12 000,00					12 000,00		
19/03/2011	cartouche d'huile	compresseur n°1	15 000,00					4 935,00	10 065,00	
19/03/2011	filtre séparateur compresseur n1		367 000,00					120 743,00	246 257,00	
22/03/2011	câble de monte charge		4 330,00					4 330,00		
27/03/2011	3 courroies réf SPB 6000	cylindre B4	54 000,00					54 000,00		
	قطع غيار مختلفة	صيانة دورية	306 858,94					101 048,65	206 209,21	
		المجموع	1 115 588,94					346 206,65	769 381,21	1 115 587,86
	المجموع							0,310335318	0,68966371	
			1 115 588,94					31,03353184	68,96637104	
	النسب							31,06%	68,94%	100%
								0%	0%	0%

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

التأمينات:

من خلال فاتورة التأمينات لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب -بسكرة- والتي تتعاقد فيها هذه الاخيرة مع شركة CAAR للتأمينات، حيث توجد بعض التفاصيل في الفاتورة من خلالها و من خلال المعلومات المقدمة من مصلحة المحاسبة و المالية تمكننا من وضع نسب تقريبية للاستثمارات المؤمن عليها في كل قسم حيث تؤمن المؤسسة على كل من :

- حرائق المباني (الصناعية)
 - تجهيزات الإنتاج يوجهه المبلغ لقسم الإنتاج ويقسم على فرعي الدقيق والفرينة حسب الكمية المنتجة من كليهما.
 - المسؤولية المدنية وتعلق بالعمال.
 - آثار الكوارث الطبيعية.
 - عتاد الصيانة ويوجه بكامله لقسم الصيانة
 - وسائل النقل ووجهت لقسم النقل والصيانة وقسم الادارة حسب القسم المستعمل لوسيلة النقل.
- وقد راعينا في ذلك أن التامين سنوي.(تقسيم المبلغ على 12 شهر)
- ألبسة العمال قسمت على حسب عدد العمال الذين يستفيدون من هذه الألبسة في كل قسم من الأقسام.
- إيجارات: وجهت لقسم التوزيع لأنها إيجارات نقاط بيع تابعة لقسم التوزيع، علما ان أقساط الإيجار سنوية وبالتالي تمت قسمة المبلغ على 12 شهر.
- إشهار، علاقات عامة: يستفيد منها قسم التوزيع.
- تنقلات، مهام واستقبالات: وزعت على قسم الإدارة والمحاسبة والمالية والإنتاج بحسب قيمة كل مهمة او تنقل وذلك اعتمادا على معلومات مصلحة المحاسبة المالية.
- خدمات بنكية: تتمثل في عمولات بنكية غالبا يتحملها قسم المحاسبة والمالية.
- أعباء المستخدمين: تم تقسيم العمال حسب كل قسم وبالاعتماد على برنامج الأجور وبمساعدة مصلحة الأجور تم تحديد نسبة استفادة كل قسم من أعباء المستخدمين.
- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة وزعت حسب القسم الذي يستفيد من الخدمات الخاضعة للضرائب والرسوم (مثل الرسم على النشاط المهني يفرض على المبيعات وبالتالي يتحملها قسم التوزيع. حقوق الطابع تفرض على الشراء نقدا وبالتالي يتحملها قسم التمويل...).
- الأعباء العمليانية الأخرى غالبا تمثل برامج جاهزة LOGICIELS مثل برنامج الأجور مثلا وقسمت حسب استفادة كل قسم من خدماتها.
- أعباء مالية: قسم المحاسبة والمالية غالبا فوائد قروض او عمولات.

الوقود المستهلك وزع حسب العتاد الذي يستهلك الوقود في كل قسم، علما أن استهلاك الوقود حسب LES BONS DE CONSOMMATIONS. ناتج عن وسائل النقل وخاصة الشاحنات الكبيرة المستخدمة في عملية التوزيع، والجدول رقم (23) يوضح كيفية تقسيم أعباء الوقود على الأقسام المعنية .

الجدول رقم (23) : نسب التوزيع الأولي لأعباء الوقود لشهر مارس 2011 الوحدة : دج

مجموع	توزيع	انتاج		التموين	محاسبة ومالية	الصيانة واصلاحات	ادارة وامن	المبالغ	البيان
		دقيق	فرينة						
						6 000,00		6 000,00	VEHICULE TOYOTA
						5 000,00		5 000,00	MINI BUS IVECO
						45 000,00		45 000,00	MIDLUM 210 16T
						4 000,00		4 000,00	JMC NKR Camion Contenaire
						3 500,00		3 500,00	Camion conteneur JMC NKR S/C
						2 000,00		2 000,00	Tracteur Renault vi type 33GVBE
								0,00	S/R Benne cerearriere S/G
							5 000,00	5 000,00	ATOS Prime GLS 1.0L
							4 000,00	4 000,00	Corolla Diese 2.0 XL
						29 000,00		29 000,00	JMC NKR S/C Camion plateau
							4 500,00	4 500,00	GOLF 1.6 Essence 102 Ch pack type 2
							6 000,00	6 000,00	Ranault Kangoo Vitree EX 115 080 P3
						9 000,00		9 000,00	County 29+1 Clim
							33 000,00	33 000,00	Citroen 1 cwaa-fh3-n510 a 01
						16 000,00		16 000,00	HAFEL HFJ1011G Camionnette-Conteneur
						17 560,00		17 560,00	JMC Camionnette Conteneur
							4 000,00	4 000,00	Peugeot Partner Origin Vp K 1.9d 70 1868
						44 989,43		44 989,43	إستعمالات أخرى
238 549,43	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	182 049,43	56 500,00	238 549,43	مجموع
100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	76,32%	23,68%		

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة: بالاعتماد على بطاقة الاستثمارات وبطاقة الاهتلاكات المستخرجة من قسم المحاسبة والمالية والملاحظة والمعلومات المقدمة من كافة المصالح تم تقسيم استثمارات المؤسسة حسب استفادة كل قسم من هاته الأخيرة ومن ثم قسمت الاهتلاكات على أساسها. مع مراعاة تقسيم القسط السنوي على 12 شهر. والجدول رقم (24) نسب التوزيع الأولي لأعباء الاهتلاكات الموجود في الملحق رقم (1) يبين كيفية تقسيم الاهتلاكات على أقسام المؤسسة .

الخطوة الخامسة:

بعد تحديد نسب التوزيع الأولي للأعباء غير المباشرة لشهر مارس 2011 لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب يصبح لدينا الجدول رقم (25) :نسب التوزيع الأولي لأعباء المحاسبة المالية غير المباشرة لشهر مارس 2011. بعد حساب هاته النسب من المبالغ الموجودة في الجدول يصبح لدينا الجدول رقم (26): : التوزيع الأولي بالقيم للأعباء غير المباشرة لشهر مارس 2011 بعد تجميع المبالغ الموجودة بالجدول رقم (26) نحصل على مجاميع الحسابات الرئيسية للتكاليف الخاصة بكل قسم، ومنه يكون لدينا الجدول رقم (27) إجمالي التوزيع الأولي لأعباء المحاسبة المالية لشهر مارس 2011، الجداول الثلاثة السابقة تكون على النحو الآتي:

الجدول رقم (25) : نسب التوزيع الأولي لأعباء المحاسبة المالية غير المباشرة لشهر مارس 2011

الجدول رقم (26) : التوزيع الأولي بالقيم للأعباء غير المباشرة لشهر مارس 2011

الجدول رقم (27) : إجمالي التوزيع الأولي للأعباء غير المباشرة لشهر مارس 2011

الوحدة: دج

المجموع	الأقسام الرئيسية				الأقسام الثانوية			المبالغ	رح
	التوزيع	فرع إنتاج الفريضة	فرع إنتاج دقيق	التمويل	المحاسبة والمالية	النقل والصيانة	الإدارة و الأمن		
2 854 912,79	39 850,49	1 497 286,28	739 543,42	22 471,30	26 017,79	269 791,53	259 951,98	2 854 912,79	601
300 105,04	5 440,19	118 085,35	51 855,17	1 767,38	17 767,69	70 980,73	34 208,53	300 105,04	61
1 087 416,45	394 437,61	10 159,39	10 159,39	140 604,64	98 530,80	71 955,53	361 569,08	1 087 416,45	62
5 065 056,84	465 478,72	1 186 236,31	970 464,89	156 003,75	415 841,17	811 422,11	1 059 609,89	5 065 056,84	63
10 701,52	14,62	0,00	0,00	9 295,52	394,95	153,11	843,32	10 701,52	64
338 021,27	0,00	0,00	0,00	0,00	338 021,27	0,00	0,00	338 021,27	65
8 382 699,59	24 309,83	4 929 865,63	2 569 297,42	45 266,58	7 544,43	413 267,09	393 148,61	8 382 699,59	68
18 038 913,50	929 531,46	7 741 632,96	4 341 320,30	375 409,17	904 118,09	1 637 570,10	2 109 331,41	18 038 913,50	مج

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

المطلب الثالث: تحديد نسب التوزيع الثانوي وحساب إجمالي التوزيع الثانوي

وينقسم هذا المطلب تباعا للخطوات السابقة الى الخطوات التالية:

الخطوة السادسة: تحديد نسب التوزيع الثانوي

بعد إتمام التوزيع الأولي تأتي المرحلة الثانية وهي التوزيع الثانوي ومن اجل ذلك وجب تحديد نسب التوزيع الثانوي، ويتم إعداد هذه الأخيرة بناء على مايلي:

○ بالنسبة لقسم النقل والصيانة تم تحديد نسب التبادل بناء على ما يأتي:

- عدد تدخلات قسم الصيانة والإصلاحات في باقي الأقسام ومن خلال المعلومات المقدمة من مصلحة الصيانة والإصلاحات تمكنا من حصر عدد التدخلات في 25 تدخل اغلبيتها في قسم الإنتاج وخاصة التجهيزات المتعلقة بإنتاج الفرينة ومن ضمنها تدخل في قسم الصيانة والنقل نفسه.
- الساعات المقطوعة لنقل العمال أو البضائع الموجهة لنقاط البيع او للعملاء احيانا.
- عدد العمال الذين يستفيدون من خدمات النقل وهم عمال الإدارة او الإنتاج رغم أن عدد عمال الإنتاج المنقولين قلة نظرا لان أغلبية عمال الإنتاج من منطقة اوماش مكان تواجد المؤسسة محل الدراسة.

وبناء على ما سبق تم تحديد النسبة رياضيا والجدول الأتي يوضح هذه الخطوة.

الجدول رقم (28) : نسب التوزيع الثانوي للأعباء غير المباشرة لقسم النقل والصيانة لشهر مارس 2011

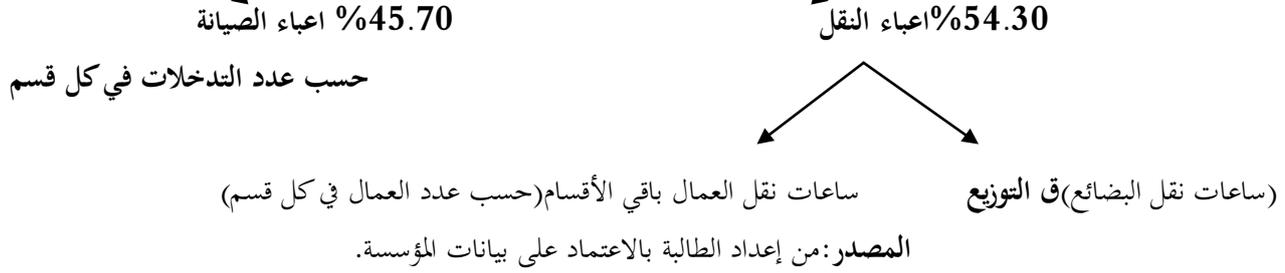
مجموع	توزيع	إنتاج		تمويل	محاسبة ومالية	نقل وصيانة	الإدارة والأمن	عوامل تحديد نسب التوزيع الثانوي
		فرينة	دقيق					
24		13	11					عدد تدخلات قسم الصيانة
%100		%54.17	%45.83					النسب من إجمالي مصاريف الصيانة%
%45.70		%24.75	%20.95					النسب من إجمالي مصاريف القسم%
	3	20	10		5		15	عدد العمال المستفيدين من النقل
%54.30	%51.21	%1.24	%0.62		%0.31		%0.92	النسب حسب(الساعات المقطوعة لنقل العمال و البضائع)%
	%51.21	%25.99	%21.57	0	%0.31	%100-	%0.92	نسب ت II لمصاريف قسم النقل والصيانة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

توضيح لكيفية حساب النسب: الشكل الأتي يوضح تقسيم الأعباء

الشكل رقم(28) : أسس تقسيم أعباء قسم النقل والصيانة.

100% اجمالي أعباء قسم النقل والصيانة



● نسبة اعباء النقل هي 54.30% وهي النسبة الأكبر من اجمالي مصاريف القسم وذلك لما تتضمنه من اهتلاكات لوسائل النقل، التامين عليها، استهلاكات الوقود الخاصة بها وصيانتها وإصلاحها الذي يتم في الخارج بالإضافة الى أجور عمال النقل وتم حساب هذه النسبة بجمع التكاليف السابقة الذكر.

● بعد تحديد نسبة أعباء قسم النقل تم تقسيم هذه الأخيرة على اقسام المؤسسة محل الدراسة، حسب وصولات استهلاك الوقود حيث حددنا نسبة قسم التوزيع بناء على كمية الوقود المستهلكة من هذا الاخير واتخذنا الساعات المقطوعة كعامل مشترك بين نقل البضائع والعمال علما ان نقل العمال يتم مرة في اليوم على دفعتين عمال الإنتاج، وعمال الإدارة وعليه بما ان الساعات المقطوعة لنقل البضائع تمثل الغالبية وتسبب استهلاك الوقود الأكبر وتسبب اهتلاكات الشاحنات الكبيرة والاجور الأكثر فكانت نسبة قسم التوزيع من مصاريف النقل هي 51.21% والباقي قسم على الاقسام حسب عدد العمال المستفيدين من خدمة النقل في كل قسم.

● أما نسبة اعباء الصيانة فتمثل 45.70% وقسمت حسب عدد تدخلات مصلحة الصيانة في كل قسم ومن ثم استخراجنا النسب الخاصة بالتدخلات.

○ بالنسبة لقسم الإدارة و الأمن فقد اعتمدنا في تحديد نسب التوزيع الثانوي بناء على مصاريف عمال الأمن (أجور، ألبسة....) والباقي يوجه للإدارة إلى:

11.86% امن	} إدارة وامن (100%)
88.14 % إدارة	

ثم:

- بما أن قسم الإدارة له علاقة بكل الأقسام من خلال العمال الذين يقوم بتعيينهم ومتابعتهم قمنا بحساب عدد عمال كل قسم من الأقسام وتحديد نسبها.
- يوجد عدد من أعوان الأمن في المؤسسة، قمنا بحسابهم وتوزيعهم على الأقسام التي لهم علاقة بها، ومن خلال الأولى والثانية قمنا بتحديد النسب رياضيا والجدول الآتي يبين العمل.

الجدول رقم (29) : نسب التوزيع الثانوي للأعباء غير المباشرة لقسم الإدارة و الأمن لشهر مارس 2011

المجموع	توزيع	إنتاج		تمويل	محاسبة ومالية	صيانة ونقل	إدارة وامن	
		فرينة	دقيق					
182	18	84	40	3	8	29		عدد العمال
100	9.89	46.15	21.98	1.65	4.40	15.93		النسب %
88.14	8.72	40.68	19.37	1.45	3.88	14.04		النسب من إجمالي مصاريف القسم %
7	1	2	1	2		1		عدد أعوان الامن
100	14.30	28.57	14.30	28.57		14.30		النسب %
11.86	1.70	3.38	1.70	3.38		1.70		النسب من إجمالي مصاريف القسم %
0	10.42	44.06	21.07	4.83	3.88	15.74	100-	نسب ت II لمصاريف قسم إدارة وامن %

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

- بالنسبة لقسم المحاسبة والمالية على أساس أن التسجيل المحاسبي (التقييد اليومي يعتبر أهم وأساس وأغلبية العمل الذي يقوم به القسم تم تحديد نسب التوزيع الثانوي بناء على عدد القيود المحاسبية المتعلقة بكل قسم والتي تم تحديدها انطلاقا من اليوميات المساعدة للمؤسسة محل الدراسة وهي :

- **يومية المبيعات:** كل قيودها تعبر عن مبيعات المؤسسة من مختلف منتجاتها من الدقيق والفرينة بانواعها وتعتمد مصلحة المحاسبة والمالية في التقييد على التقارير المقدمة من طرف مصلحة التجارة وتسجل في اليومية فقط المبالغ الإجمالية نظرا لكثرة الفواتير، مما ترتب عنه قيدين رئيسيين
2.PIECES

- **يومية الشراء**: تتضمن قيود مشريات المؤسسة المختلفة من أكياس وماء وبطاقات وقمح وتمثلت في 12 قيد لشراء القمح و17 موزعة على البقية.
 - **يومية الصندوق**: غالبيتها تسديد لمصاريف المؤسسة حيث 114 قيدا أي ما يتجاوز 50% من إجمالي القيود تسديد لمصاريف نقل القمح، والباقي تسديد لمصاريف النقل والتنقل والصيانة لوسائل النقل التي سبق الإشارة إلى أنها تصان في الخارج.
 - **يومية البنك**: تنقسم إلى قسمين:
 - **إيرادات**: وتضم أكبر عدد من القيود ممثل في 329 قيد (329piece) تعبر عن إيرادات المؤسسة من مبيعاتها.
 - **النفقات**: وتتضمن 69 قيد حيث 32 منها تعبر عن اقتطاعات البنك من العمولات التي تترتب عن الخدمات المقدمة للمؤسسة في تعاملاتها مع الغير عن طريقه، والباقي بعض التسديدات البنكية الأخرى لبعض الموردين.
 - **يومية المخزون**: تضم 97 قيد 99% منها تمثل وضعية مخزون المؤسسة من القمح والماء والمنتجات التامة الصنع والخردوات والأكياس و الباقي مخزونها من الوقود...
 - **يومية العمليات المختلفة**: وتشتمل على 25 قيد تعبر عن مصاريف البريد والاتصالات والتأمينات والكهرباء والمياه والتنقلات والاستقبالات والضرائب مثل TAP, G 50
 - **يومية الاستثمارات**: تضم قيدين، تعبر عن الاستثمارات الجديدة المكتناة أحدهما جهاز كمبيوتر موجه للإدارة .
 - **يومية الاهتلاكات**: وتضم اهتلاكات استثمارات المؤسسة ممثلة في 30 قيد .
 - **يومية الأجور**: تضم قيد واحد يتمثل في أجور كافة عمال المؤسسة.
- من خلال ما سبق ذكره يمكن إعداد الجدول الآتي:

الجدول رقم (30): نسب التوزيع الثانوي للأعباء غير المباشرة لقسم المحاسبة و المالية لشهر مارس 2011

القسم	إدارة وامن	نقل وصيانة	محاسبة ومالية	تمويل	إنتاج		توزيع	مجموع
					دقيق	فريئة		
عدد القيود	47	16	Z	194	32	50	352	691
النسب %	06,80%	02,32%	-100%	28,07%	04,63%	07,24%	50,94%	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة المحاسبة العامة والمالية.

بعد تحديد نسب التوزيع الثانوي يصبح لدينا الجدول التالي :

الوحدة: دج

الجدول رقم (31) : نسب التوزيع الثانوي للأعباء غير المباشرة لشهر مارس 2011

المجموع	الأقسام الرئيسية				الأقسام الثانوية			المبالغ	رقم الحساب
	التوزيع	فرع انتاج الفرينة	فرع انتاج دقيق	التموين	المحاسبة والمالية	النقل والصيانة	الإدارة والأمن		
2,854,912.79	39,850.49	1,497,286.28	739,543.42	22,471.30	26,017.79	269,791.53	259,951.98	2,854,912.79	601
300,105.04	5,440.19	118,085.35	51,855.17	1,767.38	17,767.69	70,980.73	34,208.53	300,105.04	61
1,087,416.45	394,437.61	10,159.39	10,159.39	140,604.64	98,530.80	71,955.53	361,569.08	1,087,416.45	62
5,065,056.84	465,478.72	1,186,236.31	970,464.89	156,003.75	415,841.17	811,422.11	1,059,609.89	5,065,056.84	63
10,701.52	14.62	0.00	0.00	9,295.52	394.95	153.11	843.32	10,701.52	64
338,021.27	0.00	0.00	0.00	0.00	338,021.27	0.00	0.00	338,021.27	65
8,382,699.59	24,309.83	4,929,865.63	2,569,297.42	45,266.58	7,544.43	413,267.09	393,148.61	8,382,699.59	68
18,038,913.50	929,531.46	7,741,632.96	4,341,320.30	375,409.17	904,118.09	1,637,570.10	2,109,331.41	18,038,913.50	اجمالي التوزيع الاولي
									التوزيع الثانوي
0.00%	10.42%	44.06%	21.07%	4.83%	3.88%	15.74%	(-100%)X		الادارة العامة
0.00%	51.21%	25.99%	21.57%	0.00%	0.31%	(-100%)Y	0.92%		الامن والصيانة
0.00%	50.94%	7.24%	4.63%	28.07%	(-100%)Z	2.32%	6.80%		المحاسبة والمالية
									اجمالي التوزيع الثانوي
	نصف قنطار مباع	نصف قنطار فرينة منتجة	نصف قنطار دقيق منتج	قنطار مادة اولية مشتراة					طبيعة وحدة العمل
	124,231.82	56,738.72	27,824.30	58,292.60					حجم وحدة العمل

وبهذا يصبح لدينا جملة ثلاث معادلات من الدرجة الأولى هي:

$$\left\{ \begin{array}{l} 1 \quad X = 2109331,41 + 0,0092 * Y + 0,068 * Z \\ 2 \quad Y = 1637570,10 + 0,1574 * X + 0,0232 * Z \\ 3 \quad Z = 904118,09 + 0,0388 * X + 0,0031 * Y \end{array} \right.$$

نقوم بتعويض 2 في 1 نتحصل على :

$$X = 2109331,41 + [0,0092 * (1637570,10 + 0,1574 * X + 0,0232 * Z)] + 0,068 * Z$$

$$X = 2109331,41 + 15065,64492 + 0,00144808 * X + 0,00021344 * Z + 0,068 * Z$$

$$0,99855192 * X = 2124397,055 + 0,06821344 * Z$$

$$4 \quad X = 2127477,813 + 0,068312361 * Z$$

نقوم بتعويض 2 في 3 نتحصل على :

$$Z = 904118,09 + 0,0388 * X + [0,0031 * (1637570,10 + 0,1574 * X + 0,0232 * Z)]$$

$$Z = 904118,09 + 0,0388 * X + 5076,46731 + 0,00048794 * X + 0,00007192 * Z$$

$$0,99992808 * Z = 909194,5573 + 0,03928794 * X$$

$$5 \quad Z = 909259,9513 + 0,039290765 * X$$

نعويض 5 في 4 نجد

$$X = 2127477,813 + 0,068312361 * (909259,9513 + 0,039290765 * X)$$

$$X = 2127477,813 + 62113,69404 + 0,002684044 * X$$

$$0,997315956 * X = 2189591,507$$

$$6 \quad X = 2195484,283$$

نعويض 6 في 5 نجد

$$Z = 909259,9513 + (0,039290765 * 2195484,507)$$

$$Z = 909259,9513 + 86262,26583$$

$$7 \quad Z = 995522,2171$$

و بتعويض 6 و 7 في 2 نجد :

$$Y = 1637570,10 + (0,1574 * 2195484,283) + (0,0232 * 995522,2171)$$

$$Y = 1637570,10 + 345569,2261 + 23096,11544$$

$$8 \quad Y = 2006235,442$$

و منه ينتج لنا :

$$\left. \begin{array}{l} 1 \quad 2195484,283 = X \text{ دج} \\ 2 \quad 2006235,442 = Y \text{ دج} \\ 3 \quad 995522,2171 = Z \text{ دج} \end{array} \right\}$$

المطلب الرابع: اختيار وحدات العمل وحساب سعر التكلفة للمنتوج 50 كغ من الفريضة العادية

وينقسم هذا المطلب إلى الخطوتين الآتيتين:

الخطوة السابعة: اختيار وحدات العمل

بعد تعويض قيم X, Y, Z في الجدول أعلاه نحصل على نسب قيم استفادة كل قسم من الأقسام الرئيسة من الأقسام المساعدة وبالمجموع نحصل على مبالغ التوزيع الثانوي للأقسام الرئيسية التي يجب أن تحمل على المنتجات من خلال وحدات العمل (كوسائط) وقد تم اختيار وحدات العمل (الظاهرة في الجدول رقم 31) انطلاقاً من الأسس الآتية:

قسم التموين: قنطار مادة أولية مشتراة نظراً لان الوزن يعتبر العامل المشترك لكل المواد المشتركة.

قسم الإنتاج: نصف قنطار مادة منتجة من الفريضة والدقيق. $\left\{ \begin{array}{l} \text{على أساس أن الوزن هو العامل المشترك بين المنتجات} \\ \text{والأسهل تحديداً (لأنه مسجل من طرف المؤسسة).} \end{array} \right.$

قسم التوزيع: نصف قنطار مادة منتجة مباعه.

الخطوة الثامنة: حساب سعر تكلفة المنتوج 50 كغ فريضة عادية.

بعد تحديد إجمالي التوزيع الثانوي و اختيار وحدات العمل يتحدد نصيب كل وحدة عمل من الأعباء غير المباشرة للقسم وهذا ما يوضحه الجدول رقم (32) التوزيع الثانوي بالقيم للأعباء غير المباشرة لشهر مارس 2011.

الجدول رقم (32) : التوزيع الثانوي بالقيم للأعباء غير المباشرة لشهر مارس 2011

بتحديد نصيب الوحدة المنتجة من الأعباء غير المباشرة يمكن القيام بحساب سعر التكلفة للمنتوج محل الدراسة من خلال الخطوات الآتية:

حساب تكلفة شراء المادة الأولية وتكلفتها الوسطية المرجحة:

جدول رقم (33) : تكلفة شراء المادة الأولية لشهر مارس 2011

البيان والعمليات	كميات (قنطار)	قيم (دج)	القمح اللين (دج)	القمح الصلب (دج)
ثمن الشراء:	35650.00	1285	45810250.00	
1285x.35650.00				
2280X22642.60	22642.60	2280		51625128.00
مصاريف الشراء المباشرة:				
مصاريف الشراء غير المباشرة:	35650.00	13.05	465232.5	
13.05X35650.00				
13.05X22642.60	22642.60	13.05		295485.93
تكلفة شراء الفترة			46275482.5	51920613.93
تكلفة مخزون أول الشهر			4161887.54	16475778.72
إجمالي الوحدات المشتراة + المخزنة			38884.86	29162.92
التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة			1297.10	2345.32

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

بعد حساب تكلفة الشراء لكل من القمح الصلب و اللين نقوم بحساب تكلفة الإنتاج، مع الإشارة إلى أنه تم الاعتماد في حساب تكلفة مخزون أول المدة على وثائق مصلحة المحاسبة و المالية.

حساب تكلفة الإنتاج:

جدول رقم (34) : تكلفة إنتاج الفرينة العادية لشهر مارس 2011

البيان والعمليات	كميات(قنطار)	قيم (دج)	الفرينة العادية(دج)
تكلفة المواد الاولية المستعملة:			
	28334.85	1297.10	36753134
اعباء الانتاج المباشرة			
اعباء الانتاج غير المباشرة:	28334.85	327.9	9290997
			46044131
تكلفة انتاج الفترة			
تكلفة انتاج النخالة SON			
تكلفة مخزون أول الشهر			1756913.4
الكميات الإجمالية:			29324.85
			990+28334.85
التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة المنتجة			1630.05

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

ملاحظة : يطرح تكلفة إنتاج المنتج الثانوي النخالة (سعر البيع مطروحا منه هامش الربح ومواد التعبئة والتغليف يعطينا تكلفة إنتاج النخالة).

ولكننا لم نأخذ هذه الاخيرة بعين الاعتبار نظرا لعدم متابعة المؤسسة لها مما خلق صعوبة في تحديد المنتج الثانوي المتعلق بشهر مارس فقط، مما قد يجعل نسبة الخطأ في الحسابات كبيرة جدا.

اذن تكلفة إنتاج 50 كغ من الفرينة العادية هي 815.03 دج

بعد حساب التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة المنتجة تأتي خطوة حساب سعر التكلفة، مع العلم في الخطوة السابقة اعتمدنا في تقييم مخزون أول المدة للوحدات المنتجة على وثائق مصلحة المحاسبة و المالية.

سعر تكلفة منتج 50 كغ من الفرينة العادية:

بعد حساب التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة المنتجة نقوم بحساب سعر التكلفة بإضافة مصاريف التوزيع غير المباشرة و

مصاريف التوزيع المباشرة (مواد التعبئة و التغليف) و هذا ما يوضحه الجدول الآتي:

جدول رقم (35) : سعر تكلفة منتج 50 كغ من الفرينة العادية لشهر مارس 2011

رقم المادة	التعيين	الوحدة	QX	C/U (دج)	MANTANT/QtX (دج)
<u>تكلفة الإنتاج للمنتجات المباعة:</u>	فرينة عادية	2/1 قنطار	51547	815.03	42012351.4
815.03X51547					
<u>اعباء التوزيع المباشرة:</u>	كيس	1	51547	19.50	1005166.5
<u>مواد التعبئة والتغليف:</u>	بطاقة	1	51547	0.25	12886.75
	خيطة	كغ	.36082.9	232.56/1000	8391.44
<u>اعباء التوزيع غير المباشرة:</u>			51547	21.68	1117538.96
<u>تكلفة الفترة:</u>					44156335
<u>مخزون اول المدة</u>		½ قنطار	1363	907.25	1236581.75
<u>اجمالي الوحدات المباعة ومخزون I</u>					52910
			سعر التكلفة		857.93

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

إذن توصلنا إلى ان سعر تكلفة منتج فرينة عادية 50 كغ هو: 857.93 دج.

مقارنة بين نتائج الطريقة المعتمدة من المؤسسة والطريقة المقترحة:

الجدول رقم(36) : المقارنة بين نتائج طريقة المؤسسة وطريقة التكلفة الكلية. الوحدة: دج

طريقة التكلفة الكلية	طريقة المعتمدة من المؤسسة	
648.55	658.07	تكلفة الشراء
815.03	887.33	تكلفة الإنتاج
857.93	907.25	سعر التكلفة

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مصلحة المحاسبة العامة والمالية.

المبحث الرابع: دور سعر التكلفة وتقييم المخزون في دعم نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

المطلب الأول: استخدام سعر التكلفة في دعم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة

يعود الأصل في حساب سعر التكلفة إلى تحديد سعر البيع المناسب الذي يحقق أهداف المستهلكين والمؤسسة التي تسعى إلى تحقيق الربح والاستمرار اللذان أصبحا توليفة صعبة في ظل السوق الحرة والمنافسة القوية، وبالرغم من إن تحديد التكاليف ومن ثم سعر التكلفة يعتبر من أهم أهداف محاسبة التكاليف إلا أنه ينبغي الإشارة إلى أن الغاية ليست تحديد سعر التكلفة فحسب وإنما محاولة تخفيضه لأقصى حد ممكن باستمرار وهذا لمجارات التغيرات الدائمة والمحافظة على تحقيق الربح والاستمرار من خلال تحقيق السعر التنافسي باستمرار، وعلى مستوى بحثنا هذا يعتبر تحديد سعر التكلفة نقطة ربط أساسية بين محاسبة التكاليف ونظام المعلومات المحاسبية.

حيث تعتبر محاسبة التكاليف بنك معطيات بالنسبة لنظام المعلومات المحاسبية حيث توفر معلومات هامة تساعد بشكل أساسي في إعداد القوائم الختامية المختلفة ومنها جدول حسابات النتائج والذي يعتمد على سعر التكلفة في تحديد حسابات مهمة مثل :

- ح/70: المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقه الحساب ؛
- ح/72: تغيرات المخزون المنتجات التامة والقيود التنفيذ.

وفي حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب - بسكرة- يشتمل هذا الأول على الحساب الفرعي :

701: المبيعات من المنتوجات التامة والمصنعة.

حيث تظهر العلاقات الآتية دور سعر التكلفة في تحديد هذا الأخير

$$\text{ح/701: المبيعات من المنتوجات التامة والمصنعة} = \text{عدد الوحدات المباعة} \times \text{سعر البيع}$$

$$\text{سعر البيع} = \text{سعر التكلفة} + \text{هامش الربح}$$

$$\text{ح/72: تغيرات المخزون} = (\text{عدد الوحدات المنتجة} - \text{عدد الوحدات المباعة}) \times \text{تكلفة الإنتاج.}$$

$$\text{حيث : تكلفة الإنتاج} = \text{تكلفة الشراء} + \text{أعباء الإنتاج الثابتة والمتغيرة}$$

هذا و تساهم محاسبة التكاليف أيضا في تحديد قيمة الحساب:

- ح/73: الإنتاج المثبت والذي يقابله في المخطط المحاسبي الوطني القديم الحساب ح/73 إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة.

حيث: يعتبر تحديد تكلفة إنتاج المؤسسة لذاتها من مهام محاسبة التكاليف والتي تعمل على تحديد كل من:

- تكلفة المواد الأولية.
 - تكلفة العمالة. والى غير ذلك من ما يستخدم في العملية الإنتاجية بشكل مباشر أو غير مباشر.
- وفي حالة المؤسسة محل الدراسة لا يوجد هذا الحساب في دورة 2011.

الخلاصة: تساهم محاسبة التكاليف بشكل عام وسعر التكلفة بشكل خاص في تحديد قيم الحسابات ح/701 وح/72، من خلال توفير سعر التكلفة وتكلفة الإنتاج.

فبتحديد قيمة كل من الحسابين رقم الأعمال وتغيرات المخزون و الإنتاج المثبت ويضاف إليهم حساب إعانات الاستغلال يمكن تحديد قيمة الحساب إنتاج السنة الصافية والذي يظهر كأول مستويات النتائج في جدول حسابات النتائج، ويظهر جليا من خلال العلاقات السابقة مساهمة سعر التكلفة في إعداد القوائم المالية والتي تعد من أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

إذن: (ح/701+ح/72+ح/73+ح/74) = إنتاج السنة الصافية

هذا ونشير إلى انه وتساهم محاسبة التكاليف في توفير معلومات أخرى مثل:

• أعباء المستخدمين .

• مخصصات الاهتلاكات.

والجدول رقم (37) يبين الخطوات التي يمكن إتباعها انطلاقا من سعر التكلفة وتكلفة الانتاج لتحديد قيمتي الحسابين

701 و72 لشهر فيفري 2011

جدول رقم (37) : تحديد قيمة الحسابين 72 و701 لشهر فيفري 2011 باستخدام تكلفة الإنتاج وسعر التكلفة.

المنتوج	تكلفة الشراء(دج)للوحة	ت م +ت ث(دج) للوحدة	تكلفة الإنتاج للوحدة (دج)	الرصيد(قنطار)	الحساب 72 تغيرات مخزون(دج)	مواد تغليف(دج)	هامش الربح	سعر البيع للوحدة(دج)	الكميات المباعة(قنطار)	الحساب 701 المبيعات من م تامة صنع(دج)
فريئة عادية 50	655,27	167,74	1 646,02	681,5	1 121 762,63	19,91	0,14	1 920,84	18 780,00	36 073 375,20
فريئة عادية 25	327,64	83,87	1 646,00	157,25	258 833,50	14,89	0,17	1 999,96	2 304,25	4 608 407,83
فريئة عادية 01	13,11	3,35	1 646,00	72,6	119 499,60	2,66	0,57	3 001,00	368,38	1 105 508,38
فريئة عادية 05	65,53	16,77	1 646,00	78,65	129 457,90	7,67	0,50	2 700,00	433,15	1 169 505,00
فريئة ممتازة05	66,25	16,77	1 660,40	52,95	87 918,18	12,58	0,71	3 271,00	68,85	225 208,35
فريئة ممتاز01	13,25	3,35	1 660,00	22,54	37 416,40	2,92	0,77	3 458,00	16,20	56 019,60
دقيق ممتاز 25	699,14	79,28	3 113,68	2752,25	8 569 625,78	14,89	0,09	3 473,12	8 901,25	30 915 109,40
دقيق ممتاز 10	279,66	31,71	3 113,70	190,85	594 249,65	11,37	0,11	3 577,90	708,00	2 533 153,20
دقيق ممتاز02 M+F	55,93	6,34	3 113,50	2,57	8 001,70	3,80	0,57	5 187,00	24,30	126 044,10
دقيق ممتاز M+F05	139,83	15,86	3 113,60	18,26	56 854,34	11,97	0,42	4 772,40	4,92	23 480,21
دقيق ممتاز EX25	750,10	79,28	3 317,52	30,5	101 184,36	25,39	0,20	4 090,92	89,75	367 160,07
دقيق ممتازEX10	284,66	31,71	3 317,52	1,2	3 981,02	21,37	0,22	4 131,20	10,00	41 312,00
دقيق خشن25	699,60	79,28	3 115,52	65,75	204 845,44	17,23	0,13	3 600,00	247,50	891 000,00
دقيق 2 CAT25	0,00	00,00		15	0,00				0,00	0,00
SSSF 25 كغ	219,50	79,28	1 195,12	147,5	176 280,20	15,21	0,19	1 500,00	1 963,50	2 945 250,00
نخالة 40 كغ			1 217,28	1 576,21	1 918 688,91					0,00
فضلات					725 925,16					0,00
المجموع					14 114 524,76					81 080 533,34

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة

وبنفس الطريقة يمكن تحديد قيمة الحسابين 701 و 72 لكل الأشهر ومن ثم قيمة الحسابين السنوية (انظر الجدول رقم (38) التي تدخل مباشرة في إعداد جدول حسابات النتائج كأحد أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (38): قيم الحسابين 701: رقم الأعمال و 72: تغيرات المخزون لسنة 2011. الوحدة: دج

الأشهر	الحساب 701	الحساب 72
جانفي	106606470	6153652,10
فيفري	81080533,34	14114524,76
مارس	100100544	6831504
افريل	101039236	2469438,30
ماي	112292377	10841921,50
جوان	82353254,90	12203350,70
جويلية	103599488	5503850,20
اوت	81296065,10	16075644,50
سبتمبر	104902011	6085157,80
أكتوبر	116428929	10712878,30
نوفمبر	93428943,50	6749931,60
ديسمبر	111754564	4370137,14
إجمالي الحساب	1194882666	102111990,9

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

يستخدم إجمالي الحسابين في إعداد جدول حسابات النتائج، من خلال الخطوات السابقة يظهر جليا كيف انطلقنا من سعر التكلفة كأحد مخرجات محاسبة التكاليف لحساب قيمة حسابين أساسيين في جدول حسابات النتائج وبالتالي أثبتنا مساهمة سعر التكلفة في إعداد جدول حسابات النتائج كأحد أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية وهذا الأخير موضح في الجدول رقم (39) أسفله.

الجدول رقم (39) : جدول حسابات النتائج لدورة 2011. الوحدة: دج

2010	2011	ملاحظة	العناصر
935 157 433,23	1 194 882 665,69		رقم الأعمال
98 392 619,29	102 111 990,90		تغيرات مخزون المنتجات التامة و القيد التنفيذ
			الإنتاج المثبت
			إعانات الاستغلال
1 033 550 052,52	1 296 994 656,59		1- إنتاج السنة الصافية
-865 195 490,44	-1 104 327 639,33		المشتريات المستهلكة
-13 945 222,68	-17 222 312,76		الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
-879 140 713,12	-1 121 549 952,09		2- استهلاك السنة المالية
154 409 339,40	175 444 704,50		3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
-48 483 718,94	-57 301 541,08		أعباء المستخدمين
-372 725,22	-2 773 847,78		الضرائب و الرسوم، و المدفوعات المشابهة
105 552 895,24	115 369 315,64		4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال
6 680 999,38	4 778 917,23		المنتجات العملية الأخرى (فائض قيمة التنازل)
-5 467 858,92	-7 521 328,58		الأعباء العملية الأخرى
-80 473 916,78	-81 870 975,34		مخصصات الاهتلاكات و المؤونات
1 645 447,52	2 304 683,20		استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
27 937 566,44	33 060 612,15		5- النتيجة التشغيلية
16 086,75	1 368 844,20		المنتجات المالية
-7 123 320,48	-6 233 817,08		الأعباء المالية
-7 107 233,73	-4 864 972,88		6- النتيجة المالية
20 830 332,71	28 195 639,27		7- النتيجة العادية قبل الضريبة (5 + 6)
-4 000,00	-3 582 406,07		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة (التغيرات) حول النتائج العادية
1 041 892 586,17	1 305 447 101,22		مجموع منتجات الأنشطة العادية
-1 018 567 177,46	-1 280 833 868,02		مجموع أعباء الأنشطة العادية
23 325 408,71	24 613 233,20		8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير عادية (نواتج) (للتوضيح)
			العناصر غير عادية (أعباء) (للتوضيح)
			9- النتيجة غير العادية
23 325 408,71	24 613 233,20		10- النتيجة الصافية للفترة
			حصة للشركات الموضوعة موضع للمعادلة في النتيجة الصافية (1)
			11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			منها حصة ذوي الأقلية (1)
			حصة المجمع (1)

المصدر: مصلحة المحاسبة العامة والمالية

المطلب الثاني: تقييم المخزون في مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

يعتبر تقييم المخزون نقطة الوصل الأساسية بين محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية، حيث تسعى الأولى لتوفير طرق تسمح بمتابعة وتقييم مخزونات المؤسسة، وتتجسد أهمية تقييم مخزونات المؤسسة المختلفة في أنها يجب أن تظهر في القوائم المالية التي تعدها المؤسسة وتقدمها لمختلف المستعملين من إدارة الضرائب والملاك والمساهمين....، ومن بين أهم القوائم التي تتضمن قيمة المخزونات الميزانية وتظهر فيها في جانب الأصول لذا وجب على المؤسسة إتباع أسلوب ما لتقييم مخزوناتها حتى تتمكن من إعداد تقاريرها المالية بشكل موضوعي وسليم.

هذا ويجبر النظام المحاسبي المالي الجديد المؤسسات التي تخضع للنظام الحقيقي أن تقيم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد إما باعتبار السلعة الأولى في الدخول هي الأولى في الخروج (FIFO OU PEPS) وإما بمتوسط كلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة (CMP).

كما ينص على تبين الطريقة المتبعة في تقييم المخزون أو متابعته في الملحق.

بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة تنقسم مخزوناتها بشكل عام إلى:

- ❖ المواد الأولية. كالقمح اللين والقمح الصلب والأكياس والخيط ...
- ❖ المنتوجات نصف المصنعة. مثل الفرينة بمختلف أنواعها أو الدقيق بمختلف أنواعه.
- ❖ المنتوجات التامة الصنع. الفرينة المعبئة في أكياس التعبئة والتغليف والجهاز للبيع وأيضاً الدقيق .
- ❖ مواد استهلاكية مثل ألبسة العمال ولوازم المكتب...

وتقوم مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب -بسكرة- بتقييم بعض مخزوناتها بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات (CMP)، و تحمل تقييم البعض الآخر وفيما يلي نعرض أمثلة عن ذلك.

1. تقييم المواد الأولية

تقوم مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بتقييم موادها الأولية بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة CMP لمجموع الإدخالات، وكمثال عن ذلك نعرض تقييم المؤسسة لمشترياتها من القمح الصلب المحلي خلال شهر مارس 2011.

الجدول رقم (40) : التقييم الشهري لاستهلاكات القمح الصلب لشهر مارس 2011

إستهلاكات		CMP	إدخلات		البيان
القيمة (دج)	الكمية (قنطار)	التكلفة الوسطية المرجحة (دج)	القيمة (دج)	الكمية (قنطار)	
2754954.95	1090.26	2526.88	16473109.73	6519.15	مخزون أول الشهر
		2281.19	2668.99	1.17	مخزون أول الشهر CCL
			51376413.03	22517.6	إدخلات CCLS إدخلات محلية إدخلات مستوردة
51349808.94	22505.94	2281.61 2281.61			
54104763.89	23596.20	2336.68	67852191.75	29037.92	المجموع

المصدر: مصلحة محاسبة المواد.

ونلاحظ من خلال الجدول أن المؤسسة تقوم بتقييم مخزونها من القمح الصلب خلال الشهر بشكل إجمالي بمعنى لا تسجل إلا المدخلات الإجمالية والاستهلاكات الإجمالية .

كما نلاحظ تقييمها للاستهلاكات بسعر الشراء 2281.61 دج وليس التكلفة الوسطية المرجحة رغم تسمية الطريقة كذلك.

2. تقييم المنتجات التامة الصنع

تقوم مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بتقييم منتجاتها التامة الصنع بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة وذلك عن طريق مصلحة محاسبة المواد التي تقدم تقارير شهرية إجمالية لمصلحة المحاسبة والمالية وتستمد محاسبة المواد معلومتها من مصلحة الإنتاج ومصلحة المبيعات وكمثال عن ذلك ندرج منتج 25 كغ من الدقيق الممتاز.

الجدول رقم (41) : التقييم الشهري لمخزون المنتج التام الصنع (دقيق ممتاز 25 كغ) لشهر ديسمبر 2011

القيم	الأسعار	الكميات	القيم	الأسعار	الكميات	
			6499156.88	2492.68	2607.3	مخزون أول المدة
			15402580.52	3412.00	4514.00	إدخالات
6499164.56	2492.68	2607.30				إخراجات
7788983.29	3412.18	2282.70				هبات+مردودات
1598776.94	3412.18	468.55				فرق في الجرد
15886924.79	3412.18	2231.30	21901737.4	3412.18	6418.69	المجموع

المصدر : مصلحة محاسبة المواد.

3. الانتقادات الموجهة لأسلوب المؤسسة محل الدراسة في تقييم مخزوناتها

- ✓ من خلال الجداول أعلاه يتضح ان المؤسسة لا تقوم بتقييم استهلاكاتها اليومية من القمح الصلب ،بمعنى أنها تقوم فقط بتقييم الاستهلاكات الشهرية- الإجمالية -من ما لا يوفر معلومة تفصيلية حول الاستهلاكات اليومية.
 - ✓ عدم تقييم الاستهلاكات بشكل يومي يؤدي إلى الخطأ في حساب تكلفة المواد الأولية المستهلكة ومن ثم تكلفة الإنتاج ومن ثم سعر التكلفة ومن ثم سعر البيع(خاصة في حالة تغير الأسعار).
 - ✓ طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لا يصلح تعميمها على كل مخزونات المؤسسة خاصة المواد القابلة للتلف والمواد التي تتعرض لتغيرات في أسعار الشراء.
 - ✓ عدم تقييم الكثير من مخزونات المؤسسة ،يؤدي إلى خطأ في حساب التكاليف الحقيقية لهاته المخزونات ومن ثم خطأ في حساب سعر التكلفة .
 - ✓ المؤسسة تسمي الطريقة التي تطبقها التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات ولكنها ليست كذلك فهي تقيم استهلاكاتها من القمح بسعر الشراء وليس التكلفة الوسطية المرجحة.
 - ✓ المؤسسة تقيم مخرجاتها من المنتجات التامة تكلفة إنتاج مخزون أول المدة(مخزون آخر المدة للفترة السابقة) وتقيم فرق الجرد بتكلفة الإنتاج،وهذا لا ينطبق على طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.
- المطلب الثالث: مساهمة في تقييم مخزون المؤسسة من القمح الصلب و منتج 50 كغ من الفريضة العادية**
- من خلال هذا المطلب سنحاول تقييم صنفين من المخزونات المؤسسة (مادة أولية ومنتج تام) بهدف وضع نموذج لتقييم المخزونات يرتكز على أسس علمية، ولم تتمكن من الحصول على البيانات الخاصة بالمخزونات المقيمة من طرف المؤسسة في الجدولين أعلاه بغرض إجراء مقارنة لتناجنا مع نتائج المؤسسة.

1. مساهمة في تقييم مخزون القمح الصلب

الجدول رقم(42) : التقييم اليومي لاستهلاكات القمح الصلب لشهر ديسمبر 2011

استهلاكات			ادخالات			التاريخ	البيان
القيمة(دج)	السعر(دج)	الكمية(قنطار)	القيمة(دج)	السعر(دج)	الكمية(قنطار)		
1 997 906,06	2 280,09	876,24	4 555 573,09	2 281,05	1 997,14	مخزون	12/1
1 516 186,89	2 280,09	664,97					12/3
2 505 618,26	2 280,09	1 098,91					12/4
0,00	2 280,09	0,00					12/5
2 306 903,86	2 280,09	1 011,76					12/6
3 512 451,28	2 280,09	1 540,49					12/7
72 926,40	2 280,09	31,98					12/8
1 445 540,58	2 280,09	633,98	13 132 800,00	2 280,00	5 760,00		12/11
3 421 484,81	2 280,09	1 500,59					12/12
649 752,69	2 280,09	284,97					12/13
2 776 784,81	2 280,09	1 217,84					12/14
1 645 477,11	2 280,09	721,67					12/15
1 554 674,81	2 280,09	681,85					12/17
1 467 320,00	2 280,09	643,54					12/18
2 415 235,49	2 280,09	1 059,27					12/19
3 141 471,52	2 280,09	1 377,78					12/20
2 258 274,10	2 280,09	990,43	17 510 400,00	2 280,00	7 680,00		12/21
2 391 103,02	2 280,09	1 048,69					12/22
2 721 606,63	2 280,09	1 193,64					12/25
3 397 808,36	2 280,09	1 490,21					12/26
2 923 659,08	2 280,09	1 282,26					12/27
753 250,53	2 280,09	330,36					12/28
3 464 040,41	2 280,09	1 519,26					12/29
0,00	2 280,09	0,00	15 321 600,00	2 280,00	6 720,00		12/31
48 339 476,70	2 280,09	21 200,69					
2 180 796,64	2 280,09	956,45				مخزون آخر المدة	
50 520 373,09	2 280,09	22 157,14	50 520 373,09	2 280,09	22 157,14		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة

2. مساهمة في تقييم منتج 50 كغ من الفريسة العادية

الجدول رقم (43) : التقييم اليومي لمخزون المؤسسة من منتج 50 كغ فريئة عادية لشهر ديسمبر 2011

مبيعات			إنتاج			البيان	التاريخ
القيمة (دج)	السعر (دج)	الكمية (قنطار)	القيمة (دج)	السعر (دج)	الكمية (قنطار)		
			1 432 286,12	1 750,64	818,15		
1 703 627,39	1 812,86	939,75	1 757 905,75	1 814,50	968,81	انتاج / بيع	12/1
2 314 040,74	1 812,86	1 276,46	3 356 716,13	1 814,50	1 849,94	انتاج / بيع	12/3
1 559 287,84	1 812,86	860,13	2 329 400,67	1 814,50	1 283,77	انتاج / بيع	12/4
502 463,34	1 812,86	277,17	728 866,51	1 814,50	401,69	انتاج / بيع	12/6
1 935 592,07	1 812,86	1 067,70	2 452 333,04	1 814,50	1 351,52	انتاج / بيع	12/7
3 263 140,75	1 812,86	1 800,00	3 711 469,03	1 814,50	2 045,45	انتاج / بيع	12/8
1 825 040,61	1 812,86	1 006,72	1 739 706,31	1 814,50	958,78	انتاج / بيع	12/10
728 470,71	1 812,86	401,84	1 086 631,47	1 814,50	598,86	انتاج / بيع	12/11
3 136 813,59	1 812,86	1 730,31	2 594 753,15	1 814,50	1 430,01	انتاج / بيع	12/12
2 337 727,39	1 812,86	1 289,52	2 363 476,98	1 814,50	1 302,55	انتاج / بيع	12/13
2 086 106,04	1 812,86	1 150,73	2 577 769,43	1 814,50	1 420,65	انتاج / بيع	12/14
3 785 984,89	1 812,86	2 088,40	4 294 086,83	1 814,50	2 366,54	انتاج / بيع	12/15
1 320 208,77	1 812,86	728,25	1 179 824,19	1 814,50	650,22	انتاج / بيع	12/18
1 008 565,63	1 812,86	556,34	2 243 284,50	1 814,50	1 236,31	انتاج / بيع	12/19
2 218 844,38	1 812,86	1 223,95	1 544 466,11	1 814,50	851,18	انتاج / بيع	12/20
3 339 474,66	1 812,86	1 842,10	3 376 258,30	1 814,50	1 860,71	انتاج / بيع	12/21
3 659 832,22	1 812,86	2 018,82	4 757 328,68	1 814,50	2 621,84	انتاج / بيع	12/22
855 028,89	1 812,86	471,65	832 492,60	1 814,50	458,80	انتاج / بيع	12/25
4 759 294,83	1 812,86	2 625,30	2 631 823,38	1 814,50	1 450,44	انتاج / بيع	12/26
1 534 891,28	1 812,86	846,67	1 409 431,02	1 814,50	776,76	انتاج / بيع	12/27
2 733 296,16	1 812,86	1 507,73	2 487 062,57	1 814,50	1 370,66	انتاج / بيع	12/28
3 649 809,28	1 812,86	2 013,29	4 566 388,85	1 814,50	2 516,61	انتاج / بيع	12/29
1 348 242,11	1 812,86	743,71	2 453 566,90	1 814,50	1 352,20	انتاج / بيع	12/31
51 605 783,56	1 812,86	28 466,50	57 907 328,47	1 812,86	31 942,45		
6 301 406,35	1 812,86	3 475,95					مخزون آخر المدة
57 907 328,47	1 812,86	31 942,45	57 907 328,47	1 812,86	31 942,45		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة

المطلب الرابع: العلاقة بين تقييم المخزون ونظام المعلومات المحاسبية

من خلال الجدولين 42 و 43 قمنا بتقييم مخزون المؤسسة من القمح الصلب و منتوج الفرينة العادية 50 كغ لشهر ديسمبر 2011 وبنفس الطريقة يمكن تقييم بقية مخزونات المؤسسة محل الدراسة سواء كانت مواد أولية أو منتجات وذلك بهدف تحديد مخزون آخر المدة الذي يتكون من إجمالي مخزونات آخر المدة لجميع مخزونات المؤسسة، والجدول التالي يظهر مخزونات آخر المدة للمؤسسة محل الدراسة للفترة المالية 2011.

الجدول رقم (44) : مخزونات آخر المدة لسنة 2011. الوحدة: دج

4699835,21	قمح لين محلي	311000
0	مادة كيميائية Germix	311010
69600	مصحح فرينة GMS	311011
31919,53	ماء الصهاريج	311014
2180796,64	قمح صلب محلي	311500
167636,84	قمح صلب مستورد	311501
0	مجموع جزئي	311****
89770,03	طاقة كهربائية	321010
79025,19	قطع غيار	321040
0	مواد استهلاكية	321****
11951,19	خردوات ولوازم	322011
3762,02	لوازم مكتبية	322020
21752	وقود	322030
1443,2	البسة عمال	322050
11895,57	مواد ولوازم مكنت	322090
0	لوازم مستهلكة	322****
352572,23	أكياس تغليف	326101
2637,07	خيوط	326102
6 301 406,35	فرينة عادية 50 كغ	355110
14026003	مجموع جزئي	3***
88185641,8	بقية مخزونات المؤسسة	3****
102211645	مخزون اخر المدة	3

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات المؤسسة.

يظهر مخزون آخر المدة في جانب الأصول من ميزانية المؤسسة الموضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (45) : أصول مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب دورة 2011 الوحدة : دج

صافي N-1	صافي N	إجمالي	ملاحظة	الأصول
				أصول غير جارية
				فارق بين الاقتناء ((goodwill))
				تثبيتات معنوية
				تثبيتات عينية
74715080	74715080	0	74715080	الأراضي
328084132,8	316853496	110613764,7	427467260,7	المباني
172721780,5	97336125,56	609112435,9	706448561,5	تثبيتات عينية أخرى
				تثبيتات ممنوح امتيازها
9455449,95	9565529,93	0	9565529,93	تثبيتات يجرى إنجازها
				تثبيتات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
85545739,01	113909802,3	0	113909802,3	إقراض و أصول مالية أخرى غير جارية
9853047,9	9853047,9	0	9853047,9	ضرائب مؤجلة على الأصل
754149368	622233081,7	719726200,6	1341959282	مجموع الأصول غير الجارية
				أصول جارية
59749405,41	102211645	0	44051799,84	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
69278509,74	92207917,66	9975756,8	102183674,5	الزبائن
84096090,87	85556801,35	0	85556801,35	مدينون آخرون
				الضرائب و ما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات و ما شابهها
				الأموال الموظفة وأصول مالية جارية أخرى
41339404,87	23065475,88	0	23065475,88	الخزينة
254463410,9	303,041,839.89	9975756,8	254857751,5	مجموع الأصول الجارية
1008612779	925,274,921.59	729701957,4	1596817034	المجموع العام للأصول

المصدر : مصلحة المحاسبة و المالية.

يتضح من خلال الجدول رقم(44) أن جميع مخزونات آخر المدة للمؤسسة تجمع بهدف الحصول على مخزون آخر المدة الإجمالي (الذي يظهر في الجدول (45) أصول المؤسسة لسنة 2011)، وبذلك يظهر جليا الدور الذي تلعبه محاسبة التكاليف بصفة عامة و تقييم المخزون على وجه الخصوص في دعم نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب.

يجدر بنا التنويه إلى أن دور تقييم المخزون لا يتوقف على توفير معلومة محاسبية حول مخزون آخر المدة بل يشتمل أيضا على تقييم المخزون بصفة عامة.