

محاضرات مقياس مراقبة التسيير

د. عزوزي خديجة

المحور الثاني: أدوات مراقبة التسيير التقليدية

حتى يتمكن مراقب التسيير من تنفيذ مهامه و تحقيق أهدافه كما ينبغي ،يجب أن يكون مدعما بنظام معلومات مناسب و ذو مصداقية،و كما نعلم أن مراقبة التسيير تتم من خلال استخدام مجموعة من الأدوات التقنية و هذه التقنيات هي التي تساهم في تكوين نظام المعلومات الخاص بمراقبة التسيير و أهم هذه الأدوات: المحاسبة التحليلية،الموازنات التقديرية،لوحات القيادة ،كما أن هذه الأدوات في تطور مستمر لمواكبة التطورات و التغيرات المختلفة التي تشهدها المؤسسات الإقتصادية.

1- المحاسبة التحليلية كأداة من أدوات مراقبة التسيير:

تعتبر محاسبة التسيير أداة أساسية في إدارة المؤسسة، على اعتبار انها ترتبط بتحليل وهيكله تكاليف المؤسسة، بشكل يسمح لها بالرقابة عليها والتخطيط الجيد لتحسينها، وجعلها أداة تنافسية تستخدمها لتحسين وضعيتها في السوق. وتقوم محاسبة التسيير على مجموعة من الأساليب التي تسمح بتحديد عناصر التكلفة وتحليل سلوكها، وتوظيفها في اتخاذ القرار في المؤسسة.

2. أهداف المحاسبة التحليلية: تهدف المحاسبة التحليلية الى تحقيق العديد من الاهداف أهمها:

- حساب التكاليف وسعر التكلفة،
- تحديد قيمة المخزون وهذا باستعمال الجرد الدائم
- تساعد في اعداد الكشوفات المالية وتحديد وضعية المؤسسة.
- تحديد نتيجة المؤسسة وكذا التكاليف، حيث ان الهدف الأساسي للمؤسسة هو تخفيض التكاليف وزيادة المردودية
- مساعدة المؤسسة في اتخاذ القرارات بالمتعلقة بالمنتوج، المشتريات... وغيرها،
- تساعد المؤسسة على المقارنة بين التكاليف الحقيقية والتقديرية من خلال الموازنات التقديرية وتحليل الانحرافات وهذا يمكنها من تحقيق أهدافها، وذلك بتركيز على نقاط القوة، وتفادي نقاط الضعف.

مفاهيم أساسية في التكاليف:

تحتوي التقارير المحاسبية على مفاهيم ومصطلحات متنوعة للتكلفة، ومن يستوعب هذه المفاهيم والمصطلحات من المديرين يستطيع استخدام المعلومات المتوفرة بشكل أفضل، والفهم العام لمعنى التكلفة يسهل الاتصال بين المحاسبين ومتخذي القرار في المؤسسة الإقتصادية، لذا من الضروري التعرف على المفاهيم الأساسية للتكلفة.

مفهوم التكلفة وسعر التكلفة:

هناك تباين واختلاف كبير بين الاقتصاديين والمحاسبين حول مفهوم التكاليف، حيث يوجد هناك بعض الخلط بين المفاهيم (المصاريف، الأعباء، التكاليف) لهذا ارتأينا قبل التطرق إلى دراسة وتحليل التكاليف وسعر التكلفة أن نوضح الفرق بين هذه المفاهيم الثلاثة:

– **المصاريف:** هي عملية خروج حقيقي لقيم جاهزة مباشرة (النقود)، والمصروف يقابله الإيراد الذي يعتبر تحصيل لهذه النقود، ومن الوهلة الأولى يتبادر إلى الذهن أنه بإمكان المؤسسة الحصول على نتائجها بالفرق بين المصاريف والإيرادات السائلة، إلا أن هذا ليس ممكناً إلا على المدى الطويل نظراً لأن المصاريف والإيرادات لا تتزامن مع النشاط الإستغلالي للمؤسسة، أي هناك تحمل مصاريف نظرية قبل أو بعد دفعها نقداً أو العكس بنسبة للإيرادات.

– **الأعباء:** العبء يقابله الناتج فهما يعملان على تحديد نتيجة الدورة، ومن بين الأعباء : استهلاك البضائع والمواد واللوازم ومخصصات الإهلاك... الخ ، ففي حين نجد أن المصاريف تتميز بالصفة المادية وهي سهلة الحساب وتحديد الزمن الذي تصرف فيه، فإن الأعباء لها الصيغة غير المادية أو بصفة أخرى فهي تجريدية وقابلة للتقييم، إذن فالعبء هو نظام لتقسيم المصاريف على الفترات والناتج أن حساب النتيجة يتم على أساس الدورة وليس على أساس العمليات أو مدة حياة المؤسسة، فهناك فرق في تاريخ تحقيق المصاريف وتاريخ تسجيل أو تحمل الأعباء.

– **التكاليف:** هي القيمة الاقتصادية لأية تضحية اختيارية سواء مادية أو معنوية والتي يمكن قياسها بالعملة النقدية التي تبدل في سبيل الحصول على منفعة حاضرة أو مستقبلية، أو هي تلك النفقات المتعلقة بالإنتاج والتي تقابل مع الإيرادات في الفترة التي يباع فيها هذا المنتج.

والتكلفة هي الموارد المضحية بها لتحقيق هدف معين كإنتاج البضائع وتأدية الخدمات، ولكن عند تسجيلها في الدفتر فهناك حالتان إما تسجل أصل أو نفقة: أصلاً عندما يكون للتكاليف منافع مستقبلية ونفقة عندما تستهلك منافع التكلفة في نفس الفترة المحاسبية.

مفهوم سعر التكلفة :

هي مجموع التكاليف التي يتحملها منتج معين أو خدمة مقدمة إبتداء من إنطلاق عمليات إعدادة إلى مرحلة وصوله إلى المرحلة النهائية أو هو عبارة عن مجموع التكاليف التي تم صرفها من أجل هذا المنتج أو الخدمة حتى أصبح تاما وقابلا للبيع، كما يعبر عن إنتهاء عمليتي الإنتاج والبيع للمنتج النهائي، حيث يضم كل المصاريف من شراء المادة الأولية والمواد الضرورية الأخرى إلى حين إعداد المنتج وبيعه، وتختلف مكونات سعر التكلفة من المؤسسة الصناعية إلى المؤسسة التجارية، وهذا بسبب إختلاف وظائف كل منها.

و يمكن حساب التكاليف و سعر التكلفة في المؤسسة حسب النشاط كما يلي:

- **مؤسسة تجارية:** سعر التكلفة = تكلفة الشراء + مصاريف التوزيع (المباشرة + غير المباشرة)
تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء (المباشرة + غير المباشرة)
- **مؤسسة صناعية:** سعر التكلفة = تكلفة الإنتاج + مصاريف التوزيع (المباشرة + غير المباشرة)
تكلفة الإنتاج = تكلفة الشراء + مصاريف الإنتاج (المباشرة + غير المباشرة)
- **مؤسسة خدمية:** سعر التكلفة = مجموع التكاليف المنفقة على تقديم الخدمة.

تكلفة الشراء (التموين):

وهي تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم، وتتضمن: ثمن الشراء تضاف له كل المصاريف الملحقة بالشراء كالتأمين، النقل، الجمرcke،....الخ، وهذا إلى غاية دخول المشتريات لمخازن المؤسسة.¹

ويمكن هنا صياغة تكلفة الشراء وفق المعادلة التالية:²

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الشراء (مباشرة/غير مباشرة)}$$

حيث أن: ثمن الشراء = عدد الوحدات (الكميات) المشتريات X سعر الشراء للوحدة

تكلفة الصنع (الإنتاج):

وتشمل هذه التكلفة مجموعة الأعباء الملحقة في عملية إنتاج منتج ما حتى المرحلة النهائية (مرحلة الدخول إلى المخازن للبيع)، وتشمل تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم المستهلكة بالإضافة إلى تكاليف التصنيع المباشرة وغير المباشرة.

ويمكننا هنا صياغة تكلفة الإنتاج بالمعادلة التالية:⁴

$$\text{تكلفة الإنتاج} = \text{تكلفة شراء المواد المستهلكة} + \text{مصاريف التصنيع (المباشرة/غير المباشرة)}$$

تكلفة المنتج النصف مصنع = تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة + مصاريف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة.

تكلفة انتاج المنتج التام = تكلفة شراء المواد المستعملة + تكلفة انتاج المنتج النصف مصنع المستعمل + مصاريف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة.

تكلفة الإنتاج التام = تكلفة الإنتاج الجاري الأولي + أعباء الإنتاج للفترة - تكلفة الإنتاج الجاري النهائي

تكلفة الإنتاج الأساسي = مجموع أعباء الدورة + مصاريف التخلص من البقايا والمهملات التي أقرزها

تكلفة الإنتاج الأساسي = مجموع تكاليف إنتاج الفترة - تكلفة إنتاج البقايا والمهملات المباعة

تكلفة الإنتاج الأساسي = أعباء الإنتاج للفترة - تكلفة البقايا والمهملات المسترجعة

سعر التكلفة:

سعر التكلفة هو عبارة عن مجموع ما ينفق من أجل إنتاج وبيع سلعة أو خدمة، فهو يمثل مجموع نفقات الفترة المحددة للاستغلال، بما فيها التكاليف المتعلقة بعملية إيصال المنتج للزبون، حتى خدمات ما بعد البيع تحتسب ضمن سعر التكلفة، ويمثل سعر التكلفة السعر الأدنى الذي يمكن للمؤسسة أن تبيع به المنتج دون أن تحقق لا ربح ولا خسارة.

ويمكننا هنا صياغة سعر التكلفة وفقا للمعادلة التالية:

سعر التكلفة = تكلفة انتاج المنتجات المباعة + تكلفة توزيع المنتجات المباعة (مصاريف التوزيع المباشرة/غير المباشرة)

النتيجة التحليلية الإجمالية:

تعتبر النتيجة التحليلية على العلاقة القائمة بين رقم الاعمال وسعر التكلفة حيث تكون موجبة عندما تزيد العائدات على المصاريف وتكون سالبة في الحالة العكسية، وتبين النتيجة التحليلية مدى مساهمة كل نوع من المنتجات في تكوينها، وهذا يسمح بمعرفة أسباب المبيعات الأكثر مردودية والمبيعات الأقل مردودية.

ويمكن مما سبق أن نقوم بصياغة النتيجة التحليلية وفقا للمعادلة التالية:

$$\text{النتيجة التحليلية الإجمالية} = \text{رقم الأعمال الصافي} - \text{سعر تكلفة المنتجات المباعة}$$

حيث أن: رقم الأعمال الصافي = عدد الوحدات المباعة $\times$ سعر البيع للوحدة

$$\text{سعر بيع الوحدة} = \text{سعر التكلفة للوحدة} + \text{هامش الربح للوحدة}$$

النتيجة التحليلية الصافية:

بعد تحديد النتيجة التحليلية الإجمالية يجدر على المحاسب من أن يأخذ في عين الاعتبار عناصر أخرى لم تدمج ضمن سعر التكلفة نظرا لخصوصيات هذه العناصر، وعملية تحديد هذه العناصر ثم العمل على معالجتها يسمح للمؤسسة من معرفة النتيجة الحقيقية التي تحصلت عليها والتي تسمى بالنتيجة التحليلية الصافية.

ومما سبق يمكن لنا أن نستنتج ما يلي:

$$\text{أعباء المحاسبة التحليلية} = \text{أعباء الحاسبة المالية} + \text{العناصر الإضافية} - \text{الأعباء غير المعتبرة}$$

$$\text{النتيجة التحليلية الصافية} = \text{النتيجة التحليلية الإجمالية} + \text{العناصر الإضافية} - \text{الأعباء غير المعتبرة}$$