محاضرات مقياس مراقبة التسيير

د. عزوزي خديجة

تصنيف التكاليف:

حسب ما جاء في تعريف التكاليف فإن هذه الأخيرة هي كل ما ينفق من أجل عملية إنتاجية معينة ولهذا فإننا نجد عدة تصنيفات للتكاليف هي كالتالي:

- **التصنيف عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة المنتج:**

في ضوء هذا التصنيف تقسم عناصر التكاليف إلى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة:

1. **التكاليف المباشرة:** تشتمل التكاليف المباشرة على جميع النفقات التي تصرف خصيصا من أجل وحدة المنتج النهائي، أي أن عناصر التكاليف المباشرة يمكن تخصيصها بأكملها لمنتج معين أو التي يمكن ربطها بصورة مباشرة وبسهولة بوحدات المنتج النهائي، مثال النسيج في صناعة الملابس الخشب في صناعة الأثاث، أجور عمال الإنتاج، ...إلخ:

2. **التكاليف غير المباشرة:** تمثل التكاليف غير المباشرة النفقات أو المصاريف التي يصعب ربطها بصورة مباشرة بوحدات المنتج النهائي، أي أنها عبارة عن التكاليف التي لا تصرف من أجل وحدة إنتاج معينة، ولكن من أجل مركز معين أو مجموعة من مراكز المشروع ككل، مثال الزيوت والشحوم، قطع الغيار ، أجور المشرفين، ...إلخ.

1. طريقة التكاليف الكلية

تعرف هذه الطريقة بطريقة الأقسام المتجانسة أو طريقة مراكز التحليل ويعود ظهورها إلى سنوات الثلاثينات، وتم اعتمادها في المخطط المحاسبي الفرنسي لسنة 1947 و1982، وهذه الطريقة ليس هدفها الرئيسي هو المساعدة على اتخاذ القرار وإنما ترتبط هذه الطريقة أكثر بالبحث عن طريقة للتقييم.

تقوم هذه الطريقة على تقسيم الأعباء المحملة حسب درجة تأثيرها على التكلفة إلى أعباء مباشرة وأخرى غير مباشرة:

- **الأعباء المباشرة**: هي الأعباء التي لها ارتباط وثيق بوحدات الإنتاج وتتمثل في التكاليف التي يتسنى تحديدها و تخصيصها لوحدات إنتاج معينة، حيث تصرف مباشرة لإنتاج وحدة الإنتاج المعنية مثل تكلفة المواد الأولية، تكلفة المواد المستهلكة، تكلفة اليد العاملة، تكلفة الخدمات المباشرة، ... إلخ ؛
- **الأعباء غير المباشرة**: هي الأعباء التي تخص أكثر من منتوج ويصعب ربطها أو تخصيصها بصورة مباشرة على وحدة إنتاج معينة، أو هي الأعباء التي تنفق في سبيل منتوج أو نشاط معين ويستفيد منها أكثر من منتوج، مثل مصاريف الصيانة، أقساط الإهتلاك، المصاريف الإدارية، ... إلخ.

Activer Windows
Accédez aux paramètres

حساب سعر التكلفة بطريقة التكاليف الكلية:

تعتمد هذه الطريقة على تقسيم المؤسسة سواء التجارية أو الصناعية إلى مراكز تحليل أو الأقسام أين تجمع الأعباء غير المباشرة قبل تحميلها على المنتوج، ونظريا يمكن تقسيم مراكز التحليل دون الإعتماد على الهيكل التنظيمي للمؤسسة ولكن من الناحية العملية يفضل هذا التقسيم.

مفهوم مراكز التحليل:

يعرف مركز التحليل بأنه "تقسيم للمؤسسة بشكل يسمح بتوزيع عناصر الأعباء المباشرة قبل تحميلها لتكاليف المنتجات المعنية "، يوجد نوعان من مراكز التحليل: [1]

- **المراكز الرئيسية (الأقسام الرئيسية):** هي مراكز يمكن أن يقاس نشاطها بوحدة مادية أو نقدية تسمح بالمحافظة على العلاقة المباشرة والخطية مع المنتوج، وعادة ما يتم اختيار وحدة عمل تتناسب مع نفقة مباشرة، كما يشكل نشاط هذه المراكز شبكة الدورة (شراء، انتاج، بيع)، وهي بهذه الصفة تمثل الأقسام التي تحتوي على وسائل الإنتاج والبيع في المؤسسة وتشمل على وجه العموم قسم التموين، الإنتاج التوزيع و التخزين؛
- **المراكز الثانوية (الأقسام المساعدة):** هي مراكز يقاس نشاطها بوحدة مادية أو نقدية بصفة مستقلة عن المنتوج، والهدف من هذه المراكز هو تسيير عوامل الانتاج المستعملة من طرف المؤسسة كتسيير الموارد البشرية، الصيانة الأمن الصناعي، المحاسبة والمالية... إلخ، فهي مراكز تضمن على وجه الخصوص وظائف التنسيق والتنظيم الداخلي للمؤسسة.

Activer

2.2 توزيع التكاليف غير المباشرة على مراكز التحليل:

بعد تحديد المراكز الرئيسية والمراكز الثانوية (المساعدة) تأتي مرحلة توزيع الأعباء غير المباشرة وتحميلها في أخر المطاف على مختلف التكاليف، وهذا التوزيع يكون على مرحلتين:

- **التوزيع الأولي:** يتم هذا التوزيع من خلال حصر الحسابات الضرورية لتوزيع الأعباء غير المباشرة على الأقسام في جدول يسمى ب: جدول توزيع الأعباء غير المباشرة، ويحتوى هذا الجدول على خانات بعدد الأقسام، وأسطر أفقية بعدد الأعباء المرتبة حسب طبيعتها [1]، ويتم هذا التوزيع من خلال مفاتيح التوزيع ويظهر جدول التوزيع الأولى للأعباء غير المباشرة كمايلي:

- **التوزيع الثانوي:** يتمثل هذا التوزيع في توزيع أعباء الأقسام المساعدة على الأقسام الاساسية بواسطة وحدات متجانسة أو نسب مئوية (مفاتيح التوزيع) حسب إستفادة كل قسم أساسي من خدمات الأقسام المساعدة، حيث يتم إفراغ الأقسام المساعدة من الأعباء غير المباشرة، وتستخدم المؤسسة عدة طرق لتوزيع أعباء الأقسام الثانوية على الأقسام الرئيسية، وذلك حسب ظروف العمل وحجم الأعباء غير المباشرة الخاضعة للتوزيع، وتتمثل هذه الطرق فيمايلي: [2]

— **طريقة التوزيع المباشر:** تقوم على أساس جمع أعباء الأقسام الثانوية وتوزيعها وفق أسس متناسبة على الأقسام الرئيسية؛

— **طريقة التوزيع التنازلي:** تقوم على أساس أن الأقسام الثانوية توزع الأعباء غير المباشرة في اتجاه واحد على الأقسام الرئيسية دون الأقسام الثانوية؛

— **طريقة التوزيع التبادلي:** إن علاقة مختلف أقسام المؤسسة ببعضها البعض يفرض عليها أن تتبادل خدمات فيما بينها، فقد يقدم قسم معين خدمات لقسم آخر وفي نفس الوقت يستفيد من خدماته.

مثال تطبيقي:

ليكن لدينا التوزيع الأولي التالي:

الأقسام / الأعباء	المجموع الموزع	الأقسام				
		ثانوية		رئيسية		
		الصيانة	الإدارة	التموين	الإنتاج	التوزيع
ح /61	15300	٪10	٪5	٪25	٪25	٪35
ح /62	21400	٪15	٪10	٪30	٪30	٪15
ح /63	31900	٪5	٪15	٪30	٪30	٪20
ح /64	210000	٪10	٪10	٪30	٪30	٪20
مجموع التوزيع الأولي						

Activer Windows
Accédez aux paramètres pour activer

مجموع التوزيع الثانوي من الأقسام الثانوية إلى الأقسام الرئيسية

الصيانة	(٪100)	٪20	٪30	٪30	٪20
الإدارة	-	(٪100)	٪40	٪20	٪40
المجموع	0	0			

Activer Windows
Accédez aux paramètres pour acti

المطلوب: إيجاد التوزيع الثانوي النهائي.

الحل:

الأقسام / الأعباء	المجموع الموزع	الأقسام				
		ثانوية		رئيسية		
		الصيانة	الإدارة	التموين	الإنتاج	التوزيع
حـ /61	15300	1530	765	3825	3825	5355
حـ /62	21400	3210	2140	6420	6420	3210
حـ /63	31900	1595	4785	9570	9570	6380
حـ /64	210000	21000	21000	63000	63000	42000
مجموع التوزيع الأولي		27335	28690	82815	82815	56945
التوزيع الثانوي						
الصيانة		(27335)	5467	8200.5	8200.5	5467
الإدارة		–	(34157)	13662.8	6831.4	13662.8
المجموع		0	0	104678.3	97846.9	76074.8

Activer Windows
Accédez aux paramètres

التوزيع التبادلي للخدمات:

في العديد من الأحيان تتبادل الأقسام الثانوية خدمات فيما بينها، أي أن القسم الأول يستفيد من القسم الثاني، و في نفس الوقت يفيده بخدماته، و نفس الشيء بالنسبة للقسم الثاني.

فمثلا قسم الإدارة يساهم في نشاط قسم الصيانة و في نفس الوقت قسم الصيانة يفيد قسم الإدارة وقصد معرفة مجموع الأعباء لقسم الصيانة يجب معرفة أعباء قسم الإدارة، و لمعرفة هذه الأخيرة يجب معرفة مجموع قسم الصيانة و لحل هذا المشكل هناك عدة طرق، والطريقة الجبرية هي الأكثر استخداما وهي تعتمد على التحليل الجبري، و ذلك بافتراض x و y تكلفة القسمين المساعدين الذين يتبادلان الخدمات فيما بينهما، و بعد تحديد الخدمات المتبادلة نقوم بحل جملة معادلتين لاستخراج تكلفة القسمين و بالتالي حصص الخدمات المتبادلة.

مثال تطبيقي: لنحتفظ بنفس المثال السابق

	الصيانة	الإدارة	التموين	الإنتاج	التوزيع
مجموع التوزيع الأولي	27335	28690	82815	82815	56945
التوزيع الثانوي					
الصيانة	(٪100)	(٪20)	٪30	٪30	٪20
الإدارة	(٪10)	(٪100)	٪20	٪30	٪40

المطلوب: إيجاد مجموع التوزيع الثانوي لهذا التوزيع.

Activer W
Accédez aux

الحل: لنفرض:

x ← مجموع الموزع (الصيانة)

y ← مجموع الموزع (الإدارة)

نقوم بحل جملة معادلتين:

$X = 27335 + 0{,}1y$

$Y = 28690 + 0{,}2x$

بحلها نجد

$x = 30820.40$

$y = 34854.08$

	الأقسام				
مجموع التوزيع الأولي	الصيانة	الإدارة	التموين	الإنتاج	التوزيع
التوزيع الثانوي	277335	28690	82815	82815	56945
الصيانة	(30820.40)	6164.08	9246	9246	6164
الإدارة	3485.4	(34854.08)	6971	10456	3942
المجموع	0	0	99032	102417	77051

. وحدات القياس:

تعرف على أنها:" وحدة تسمح بتحميل مصاريف قسم تحليل معين إلى حساب منتج معين" من بين وحدات القياس الأكثر شيوعا نلخصها في الجدول التالي:

جدول رقم01 : وحدات القياس الأكثر شيوعا

الأقسام	التموين	الإنتاج	التوزيع
وحدات القياس	ـ عدد الوحدات المشتراة –الكميات المستعملة 100دج من المشتريات	ـ وحدات منتجة –كغ مواد مستعملة –ساعات عمل آلة –ساعات يد عمل مباشرة	ـ وحدات مباعة ـ رقم الأعمال 100دج من المبيعات

بعد القيام بالتوزيع الأولي ثم التوزيع الثانوي و الوصول إلى التوزيع النهائي، تأتي مرحلة اختيار وحدة القياس الخاصة بكل قسم موجود بالمؤسسة، على اعتبار أن الأقسام تعبر عن مراكز تجميع الأعباء وتحليلها ثم تحميلها على التكاليف، فالتحليل يكون باستعمال وحدة قياس، إذ يجب حساب تكلفة هذه الوحدة المختارة في القسم بقسمة أعباء القسم على عدد الوحدات، و بضرب تكلفة وحدة القياس في عدد الوحدات التي يستفيد منها المنتج، نحصل على الجزء الذي يجب أن يتحمله هذا المنتج من أعباء القسم.

تكلفة وحدة القياس= مجموع الأعباء الغير المباشرة للقسم المعني/ عدد وحدات القياس في القسم المعني

الحل:

البيان	قسم التموين	قسم الإنتاج	قسم التوزيع
مجموع التوزيع الثانوي	96.370	99.750	74.800
عدد وحدات القياس	1500	1200	800
تكلفة وحدة القياس	64.24	83.125	93.5