

محاضرات مقياس مراقبة التسيير

د. عزوزي خديجة

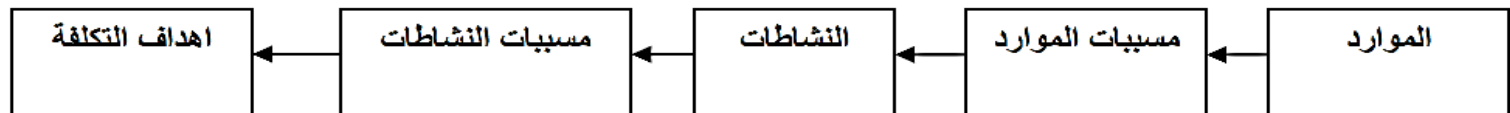
المحور الثالث: أدوات مراقبة التسيير الحديثة

1- محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC):

هي طريقة تبناها مجموعة من الأكاديميين الأمريكيين ظهرت في أواخر الثمانينات و بدأ تطبيقها في سنة 1990 في المؤسسات الفرنسية،و تتطلب هذه الطريقة من مراقب التسيير أن يكون أكثر اطلاعا على الجوانب المختلفة لنشاطات المؤسسة حتى يتمكن من حصر التعقيدات الملازمة للنشاط اليومي للمصنع و لحقائق السوق. فهذه الطريقة جاءت للقضاء على الآثار السلبية الموجودة في الطرق التقليدية و المتمثلة في صعوبة تحديد التكاليف الغير المباشرة أو تحديدها بصورة ناقصة،ذلك لان الاعتماد على تحديد التكاليف وفق الوظائف فقط يؤدي إلى إهمال جزء كبير من التكاليف الغير مباشرة،مثل تكاليف التخزين،و التصنيف المشتريات و دراسة طلبات الزبائن و مراقبة عملية التوزيع،و هذا ما تركز عليه طريقة (ABC) عند حسابها للتكاليف على أساس الأنشطة و هو ما يسمح بتحديد تكلفة حقيقية مثالية و أكثر واقعية.

إن طريقة التكاليف على أساس الأنشطة تقوم على الشعار القائل بان الأنشطة تستهلك الموارد والمنتجات تستهلك النشاطات وبهذا سمحت بالانتقال من المنطق التقليدي لتوزيع الأعباء غير المباشرة وتحميلها على المنتجات والخدمات إلى منطق استهلاك الموارد من طرف النشاطات على أسس أكثر دقة وفق الشكل التالي:

الشكل(1): مخطط سير التكاليف على أساس الأنشطة



فنظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة هو أسلوب لتوزيع و تخصيص التكاليف الصناعية الغير المباشرة على مرحلتين ،إذ يتم في المرحلة الأولى توزيع التكاليف على الأنشطة في المؤسسة بما يسمى مجموعات للكلف و هي(عبارة عن مجمع لمجموعة متجانسة من الكلف يتم توزيعها لأكثر من هدف واحد للكلفة)،و توزع الكلف على مجموعات الكلف باستخدام ما يسمى بموجه أو محرك كلفة النشاط و الذي يسمى في غالبية الأحيان بمسبب التكلفة أي ذو صلة سببية مع الكلفة التي يوزعها،أما في المرحلة الثانية فيتم تخصيص كلف الأنشطة على أهداف الكلفة كالمنتجات أو الخدمة أو الزبون ،و يتم ذلك التخصيص باستخدام مسببات التكلفة بمعنى أنه اذا لم يستخدم المنتج أو أمر الإنتاج نشاطا معينا فلا يجب أن يتحمل بأي تكاليف مرتبطة بهذا النشاط.

و فيما يلي أهم المصطلحات المرتبطة بنظام ABC:

- الأنشطة:

الأنشطة تعتبر مجموعة العمليات التي تمثل العمل الذي يتم أدائه داخل الوحدة الاقتصادية.

كما يعرف النشاط على أنه البؤرة أو نقطة الارتكاز الأساسية في ظل نظام محاسبة تكاليف الأنشطة ، وهو حدث أو إجراء يؤدي إلى عمل ما أو هو مجموعة من الأحداث أو الإجراءات التي تتكامل معا لأداء عمل معين ويمكن تصنيف الأنشطة إلى :

- مركز النشاط :

هو عبارة عن دائرة أنشطة متجانسة أو متكاملة يمكن التقرير عن التكاليف بناء على أساسها.

- مجمع التكاليف :

يمثل أقل مستوى من التفصيل يتم عنده تجميع وتوزيع التكاليف سواء كان هذا المستوى يتعلق بنشاط واحد أو مجموعة متكاملة من الأنشطة لها نفس معدلات الاستخدام ، ويستخدم في إعداد معدل التحميل .

- مسبب التكلفة:

يمثل مقياس يعكس السبب الأساسي في تكوين عنصر التكلفة داخل كل نشاط أو وعاء تكلفة، وينبغي اختياره بحيث ينطوي على علاقة سببية واضحة ، وهو العامل الذي يؤدي إلى حدوث التكلفة.

فنظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة يساعد في تعيين الفرص المتاحة أمام الإدارة لتخفيض التكاليف بكل دقة و وضوح، حيث يبين العمليات و المراحل التي يمر بها المنتج و الأنشطة التي تساهم في تكوينه بشكل منفصل.

إلا أن استخدام هذا النظام يعتمد بصفة رئيسية على الاختيار السليم لمسببات التكلفة، و ذلك ليس بالأمر السهل و من الضروري تحديد أفضل مسبب لتكلفة النشاط و دراسة الاثار السلوكية لها، كما أن هذا النظام يتطلب تكلفة مرتفعة و جهدا كبيرا و هذا ما يجعل العديد من المنشآت الصناعية تردد في استخدامه.

مثال تطبيقي حول التكاليف على أساس الأنشطة(ABC):

شركة GIMAT تصنع و تباع عدة منتجات ،تقوم بالإنتاج حسب الطلبات، و بالتالي لا يوجد لديها مخزون من المنتجات النهائية و لا منتجات ثقيد الإنجاز خلال فترة معينة، كانت لدينا المعلومات التالية التي تخص من جهة النشاط الكلي للمؤسسة، و من جهة أخرى المعلومات الجزئية الخاصة ب A:

المعلومات الجزئية الخاصة ب A	النشاط الكلي	
2500	10000	عدد الوحدات المنتجة و المبيعة
10	50	عدد الطلبيات المستلمة و الموزعة
20	277	عدد الدفعات التي بدأها
1	5	عدد النماذج المنتجة
40	200	عدد مراجع المكونات
2500	10000	عدد ساعات الإنتاج
		الأعباء المباشرة
120		مادة أولية (40 مكونة)
16 دج		يد عاملة 16 دج
280 دج		سعر بيع وحدة واحدة من A

من أجل حساب التكاليف، نستعمل طريقة التكاليف على أساس الأنشطة، و لهذا الغرض تم إعداد الجدولين التاليين:

الجدول 01: الأعباء الغير مباشرة

قسم الشراء	122500 دج
قسم الإنتاج	312900 دج
قسم الزبائن	89600 دج
قسم الإدارة	40000 دج
قسم البحث	25000 دج
المجموع	590000 دج

Activer Windows
Accédez aux paramèt

الجدول 02 :قائمة الأنشطة،توزيع الأعباء الغير المباشرة على الأنشطة،و اختيار مسببات التكلفة

المصلحة	الأنشطة	التكاليف	مسببات التكلفة
قسم الشراء 122500 دج	متابعة الموردين	22500 دج	عدد طرح الدفعات
	تقديم الطلبيات	40000 دج	عدد مراجع المكونات
	استقبال الطلبيات	60000 دج	عدد مراجع المكونات
	122500 دج		
قسم الانتاج 312900 دج	الإنتاج	28000 دج	ساعات عمل الانتاج
	التحميل	12900 دج	عدد طرح الدفعات
	الصيانة	20000 دج	عدد طرح الدفعات
	321900 دج		
قسم الزبائن 89600 دج	الارسال	42500	طلبات الزبائن
	الفوترة	18000	طلبات الزبائن
	متابعة الزبائن	24000	طلبات الزبائن
	الإشهار	5100 دج	عدد النماذج

	89600 دج		
طلبات الزبائن	13000 دج	محاسبة الزبائن	قسم الإدارة 40000 دج
عدد مراجع المكونات	13000 دج	محاسبة الموردين	
عدد مراجع المكونات	14000	الجرد	
	40000 دج		
عدد النماذج	25000 دج	البحث	مصلحة البحث 25000 دج
	25000 دج		
	المجموع 59000 دج		

المطلوب: أحسب قيمة A

حل التمرين التطبيقي حول ABC

حساب قيمة A

- 1- تجميع الأنشطة حسب مسببات التكلفة: من خلال حصر الأعباء الغير مباشرة :الموجودة في الجدول الأول و تحديد قائمة الأنشطة الموجودة في الجدول الثاني ،اختيار مسببات التكلفة موجودة في الجدول الثاني.

مسببات التكلفة					
عدد نماذج	طلبات الزبائن	ساعات عمل الانتاج	عدد مراجع المكونات	عدد طرح الدفعات	
الإشهار	الارسال	الانتاج	تقييم الطلبات	متابعة الموردين	الأنشطة
البحث	الفوترة		استقبال الطلبات	التحميل	
	متابعة الزبائن		محاسبة الموردين	الصيانة	
	محاسبة الموردين		الجرد		

2- حساب مسببات التكلفة:

مسببات التكلفة (دج)					
عدد نماذج	طلبات الزبائن	ساعات عمل الإنتاج	عدد مراجع المكونات	عدد طرح الدفعات	الأنشطة
5100	42500	280000	40000	22500	
25000	18000		60000	12500	
	24000		13000	20000	
	13000		14000		
30100	97500	280000	127000	55400	المجموع
5	50	10000	200	277	عدد مسببات التكلفة
6020	1950	28	635	200	تكلفة مسبب التكلفة

3- تحميل الأعباء الغير مباشرة على تكلفة المنتج: مسبب التكلفة له نفس الدور الذي تلعبه وحدة

العمل في الطرق التقليدية، مثلاً فيما يتعلق ب عدد طرح الدفعات فإن تكلفة تحضير أو دفعات الإنتاج ل 277 دفعة هو 55400 دج، أي بمقدار 200 دج لكل وحدة، و بما أن المنتج A تطلب طرح 20 دفعة، فإنه سيتحمل تكلفتها $20 \times 200 = 4000$ دج

4- التكلفة النهائي للمنتج A:

البيان	الكمية	التكلفة	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
الأعباء المباشرة				340000
مادة أولية	2500	120	300000	
يد عاملة	2500	16	40000	
الأعباء الغير مباشرة				124920
تسيير الدفعات	20	200	4000	
تسيير المكونات	40	635	25400	
تسيير ساعات الإنتاج	2500	28	70000	
تسيير الطلبيات	10	1950	19500	
تسيير النماذج	1	6020	6020	
مجموع الأعباء المباشرة + الغير مباشرة				464920

5- النتيجة التحليلية ل A:

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
رقم الأعمال	2500	280	700000
التكلفة النهائية			(464920)
النتيجة التحليلية			235080