

حل السلسلة الأولى: تبويب التكاليف

الجانب النظري:

1. قدم تعريف لمراقبة التسيير في المؤسسة، وحدد خصائصها.

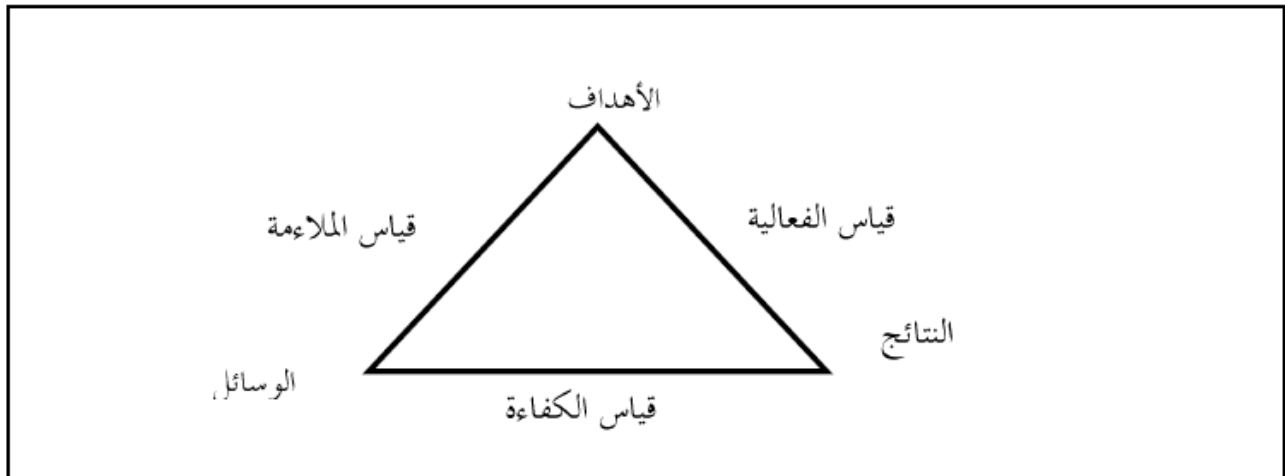
مراقبة التسيير هي العملية التي تسمح لنا بالتأكد من استعمال موارد المؤسسة المتاحة والملائمة استعمالا عقلانيا وفعالا ومراقبة مدى نجاعة وفعالية الأداء داخل المؤسسة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة وكذلك اكتشاف الانحرافات وتصحيحها.

خصائص مراقبة التسيير:

- مسار دائم للتعديل: حيث يتم التأكد من خلال هذا المسار أن الموارد والطاقات قد حصلت واستعملت بفعالية وكفاءة، ويسمح هذا المسار بالتدخل قبل، خلال وبعد الأداء.
- إيجاد علاقة بين الوسائل، الأهداف والنتائج: حيث تعمل مراقبة التسيير على قياس الفعالية في تحقيق النتائج مقارنة بالأهداف، وقياس الكفاءة في استخدام الوسائل المتاحة، قياس ملائمة الوسائل للأهداف المسطرة.
- تساعد المسؤولين والعاملين على التحكم في أدائهم التسييري.
- تقديم معلومات صحيحة
- حسن توقيت المعلومة المقدمة:
- الاقتصاد في التكاليف: يساهم نظام مراقبة التسيير الفعال على تخفيض التكاليف.
- تسهيل اتخاذ القرار: يساهم نظام مراقبة التسيير في عملية اتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها هذا الأخير إلى متخذ القرار والتي تتصف بالوضوح والجاهزية دونما حاجة إلى التفسير والتحليل والاستقصاء.
- التركيز: ويكون هذا بجذب انتباه المسير بسرعة إلى الانحرافات من أجل تصحيحها.
- المرونة: لكي ينجح نظام الرقابة يجب أن يتصف بمرونة عالية، وأن يتكيف مع المتغيرات الداخلية والخارجية للمؤسسة، ولهذا الغرض ينبغي المراجعة الدورية للنظام الرقابي والكشف عن نقاط الضعف فيه وتصحيحها.

2. الركيزة والعلاقة الأساسية التي تقوم عليها وظيفة مراقبة التسيير:

الشكل (1-6) مثلث مراقبة التسيير



3. أهمية مراقبة التسيير بالنسبة للمسير وهدفها في المؤسسة:

- تقييم الأداء وتصحيح الانحرافات: ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى ملائمتها، وتتسلم الإدارة عدّة معلومات عن الانجاز الفعلي الذي تتم مقارنته مع الخطط المرسومة وتقييم الانحرافات بين الانجاز الفعلي والتوقعات حسب الخطط الموضوعة، ويتم البحث عن أسباب الانحرافات والمتسببين فيها وتصحيحها وبهذه الطريقة تتم الرقابة على الانجاز وتقييمه.
- توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب من أجل المساعدة على اتخاذ القرار خاصة ما يتعلق بالوضعية التنافسية للمؤسسة.
- مراقبة التسيير تسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور وظائفها أو تقبلات محيطها.
- التقريب بين معطيات الواقع وما يجب أن تكون في الإستراتيجية.
- القائمون على مراقبة التسيير أخصائيون في الأرقام وأدوات القياس، يفترض أن يكونوا دوماً سباقين إلى وضع مؤشرات جديدة لقياس تأثيرات مختلف القرارات على الوضعية التنافسية للمؤسسة وكفاءتها المالية، وحتى لمعرفة مساهمة الكفاءات أو الأداء ذو الطابع الكيفي في مسار خلق القيمة.

تهدف وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- تحديد وتحليل الانحرافات بين ما تم التخطيط له وما تم تحقيقه.
- تحقيق الفعالية في الوصول إلى الأهداف المسطرة.
- كشف نقاط الضعف وتصحيحها والبحث عن نقاط القوة لاستغلالها.
- تكريس ودعم لامركزية المسؤوليات في المؤسسة لتعقد أنشطتها، حيث تركز الإدارة العليا على الاستراتيجيات وتحمل مشاكل التسيير اليومية للإدارات الوسطى والدنيا.
- تعزيز التنسيق بين المديرين التنفيذيين، بمعنى بين مختلف مستويات هرم المسؤولية.
- تحسين سرعة ردة فعل المؤسسة اتجاه المشاكل والتحديات التي تواجهها بتصغير دائرة اتخاذ القرار.
- المساعدة على تقييم أداء مراكز المسؤولية من خلال التأكد من استخدام السلطات بالشكل الصحيح.

4. الأدوات التي يعتمد عليها مراقب التسيير:

تحتاج عملية المراقبة إلى معلومات عديدة تساعد في الوصول إلى الأهداف المسطرة منها، وقد تعتمد هذه العملية على أدوات عديدة لتحصيل المعلومات.

أدوات مراقبة التسيير التقليدية

- تتمثل أدوات مراقبة التسيير التقليدية في نظام المعلومات، المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية.
- **نظام المعلومات:** هو مجموعة من المكونات المربوطة مع بعضها البعض بشكل منتظم من أجل إنتاج المعلومات المفيدة، وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم، أو أنه مجموعة من العاملين والإجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول إلى معلومات مفيدة وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف المسندة إليهم.
- **المحاسبة المالية:** تمكنت المحاسبة العامة في العصر الحديث من أن تصبح الركيزة الأساسية في التسيير واتخاذ القرارات إذ تعتبر أول نظام لمعلومات التسيير في المؤسسة (Système d'information de gestion)، ويمكن القول أنها لغة المسيرين والماليين والمهنيين بمجال الأعمال. وتقوم المحاسبة بالتسجيل الدائم لمختلف العمليات التي تمس الذمة المالية للمؤسسة والمعبر عنها بالأرقام، وبالتالي فهي تعطي الصورة الحقيقية للمركز المالي للمؤسسة لكل الأطراف الداخلية والخارجية التي يهتمها ذلك. ولأن هذه الأخيرة تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها واستخراجها في شكل معلومات (القوائم المالية) فهي تساعد على تدعيم عملية الرقابة في جميع مراحلها وتوفير لها جميع المعلومات اللازمة.

- **الحاسبة التحليلية:** هي تقنية كمية لتحليل وترجمة المعطيات العامة التي تؤدي إلى اتخاذ معايير دقيقة وتفصيلية، وإلى حل مشاكل مرتبطة بالتسيير بطريقة توجه متخذي القرار إلى ترشيد قراراتهم، كما تمثل نظام للمعلومات وهمة وصل تربط بين كل أجهزة الإدارة ووظائفها بإمدادهم بالمعلومات التفصيلية التي تساهم في تقييم الكفاءة لمختلف الأنشطة. فالحاسبة التحليلية أو محاسبة التكاليف هي أحد فروع المحاسبة ولها علاقة متينة بالمحاسبة المالية، إذ تأخذ أغلب معلوماتها من هذه الأخيرة، فإذا كان موضوع المحاسبة المالية رئيسي يتمثل في إبراز الوضعية المالية للمؤسسة في وقت معين وفي تحديد نتيجة الدورة، فإن موضوع المحاسبة التحليلية يكمن أساسا في دراسة وحساب وتحليل ومراقبة التكاليف لمختلف مستويات النشاط الاقتصادي.

أدوات مراقبة التسيير الحديثة

هناك أداتين هما التحليل المالي والموازنات التقديرية.

- **التحليل المالي:** هو عبارة عن عملية معالجة منظمة للبيانات المالية المتاحة عن مؤسسة ما للحصول على تشخيص لوضعيتها المالية ومعلومات تستعمل في عملية اتخاذ القرار وتقييم الأداء في الماضي والحاضر وكذلك في تشخيص المشاكل الموجودة على مستوى الهيكلية المالية وتوقع ما سيكون عليه الوضع في المستقبل ويتطلب تحقيق مثل هذه الغاية القيام بعملية جمع وتصحيح البيانات المالية وتقديمها بشكل مختصر وبما يتناسب مع عملية اتخاذ القرار، وتقوم وظيفة مراقبة التسيير بمراقبة الكشف المالية الناتجة عن التحليل المالي من أجل تحديد الانحرافات في الوضع المالي واتخاذ القرارات المالية اللازمة.

- **الموازنات التقديرية:** تعتبر الموازنات التقديرية إحدى الأدوات التي تستخدم على نطاق واسع لغرض مراقبة التسيير، وهي تندمج ضمن إطار التسيير الاستراتيجي للمؤسسة ففي البداية يتم وضع المخطط الاستراتيجي (plan stratégique) لتغطية مدة تتراوح بين 5 إلى 10 سنوات، ثم تقسم أهداف المخطط الاستراتيجي إلى أهداف متوسطة المدى في إطار المخطط العملي (Plan opérationnel) لمدة 3 سنوات مثلا، وبناء على المخطط العملي يتم وضع الموازنات للمدى القصير (تقديرات للسنة المقبلة). وعليه يمكن تعريف الموازنات التقديرية على أنها خطة مالية قصيرة المدى، تتضمن توزيعا للموارد مرتبطا بالمسؤوليات المحددة من أجل تحقيق الأهداف التي تطمح إليها المؤسسة. ويجب أن تكون الموازنة مرفوعة بمخطط عمل (Plan d'action) نوعي ويتضمن تواريخ إنجاز النشاطات. وتعتبر الموازنات التقديرية من أدوات مراقبة التسيير كونها تسمح بمتابعة الأداء الفعلي للأنشطة ثم مقارنته مع الأداء المخطط له من أجل تحديد الانحرافات وتحليلها والتعرف على أسبابها وعلاجها في الوقت المناسب.

أدوات مراقبة التسيير المستحدثة

تتمثل في:

- **لوحة القيادة:** هي أداة تلخيصية (Outil de Synthèse) ووسيلة مرقمة تتضمن المعلومات الضرورية التي تسمح لكل مسؤول بتحليل الوضعيات الحالية للمؤسسة واتخاذ القرارات في أوقات قياسية.

- **بطاقة الأداء المتوازن:** (Balanced Scorecard (BSC أو Tableau de bord prospectif. وهي منهجية للرقابة

الإستراتيجية تستخدم إطارا متعدد الأبعاد لوصف وتنفيذ وإدارة الإستراتيجية في جميع إدارات المنظمة، كما تقدم مقياسا شاملا عن كيفية تقدم المنظمة نحو أهدافها الإستراتيجية.

5. ما هو مفهوم المدى الملائم ؟ ولماذا يكون ضروريا عند تحليل سلوك التكاليف ؟

المدى الملائم هو حجم انتاج معين حيث اذا تم تجاوزه تتغير التكلفة الثابتة وتنتقل لمستوى أعلى.

6. التكاليف المتغيرة فقط يمكن أن تكون تكاليف تفاضلية ؟ هل توافق ؟ أشرح ذلك.

في بعض الحالات لا تكون التكلفة الثابتة تفاضلية لأنه قد تم تحملها في كل الأحوال.

تمرین 1:

[illegible]

المطلوب: ضع علامة X في المكان المناسب.

تمرين 2: توضيح مفهوم تكلفة المواد المباشرة والأجور المباشرة والتكاليف الإنتاجية غير المباشرة:

المكتب	الكرسي	المكتبة
5متر خشب. عمال إنتاج: 4ساعات تقطيع، 2ساعات تركيب.	2متر خشب. عمال إنتاج: 1.5ساعات تقطيع، 45دقيقة تركيب.	8.5متر خشب. عمال إنتاج: 7ساعات تقطيع، 3.5ساعات تركيب.
$1200=4 \times 60 \times 5$ د، $480=4 \times 30 \times 4$	نفس الشيء	نفس الشيء

		$2 \times 45 \times 4 = 360$ د. $1200 + 480 + 360 = 2040$ د
--	--	--

التكاليف غير المباشرة = مسامير، أصباغ، آلة تقطيع خشب، كهرباء، إيجار موقع التصنيع، عامل صيانة، مشرف عمال

تمرين 2: أكمل الجدول التالي ثم حدد خصائص التكاليف الثابتة.

حجم النشاط	نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة	إجمالي التكاليف الثابتة
1000 وحدة	60 دينار	60000 دينار
2000 وحدة	30 دينار	60000 دينار
3000 وحدة	20 دينار	60000 دينار

من الجدول السابق يمكن تحديد خصائص التكاليف الثابتة كما يلي :

1- إجمالي التكاليف الثابتة ثابتة بصرف النظر عن التغير في حجم النشاط (60000 د).

2- نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة يتغير في اتجاه عكسي للتغير في حجم النشاط، نصيب الوحدة يزيد عندما يقل حجم النشاط (60 د) ونصيب الوحدة يقل عندما يزيد حجم النشاط (20 د للوحدة).

3- نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة = إجمالي التكاليف الثابتة / عدد وحدات النشاط.

تمرين 3: أكمل الجدول التالي ثم حدد خصائص التكاليف المتغيرة.

حجم الإنتاج	نصيب الوحدة من التكلفة المتغيرة	إجمالي التكاليف المتغيرة
1000 وحدة	15 دينار	15000 دينار
2000 وحدة	15 دينار	30000 دينار
3000 وحدة	15 دينار	45000 دينار

خصائص التكاليف المتغيرة :

• إجمالي التكاليف المتغيرة تتغير طرديا مع تغير حجم النشاط (10000، 20000، 30000)

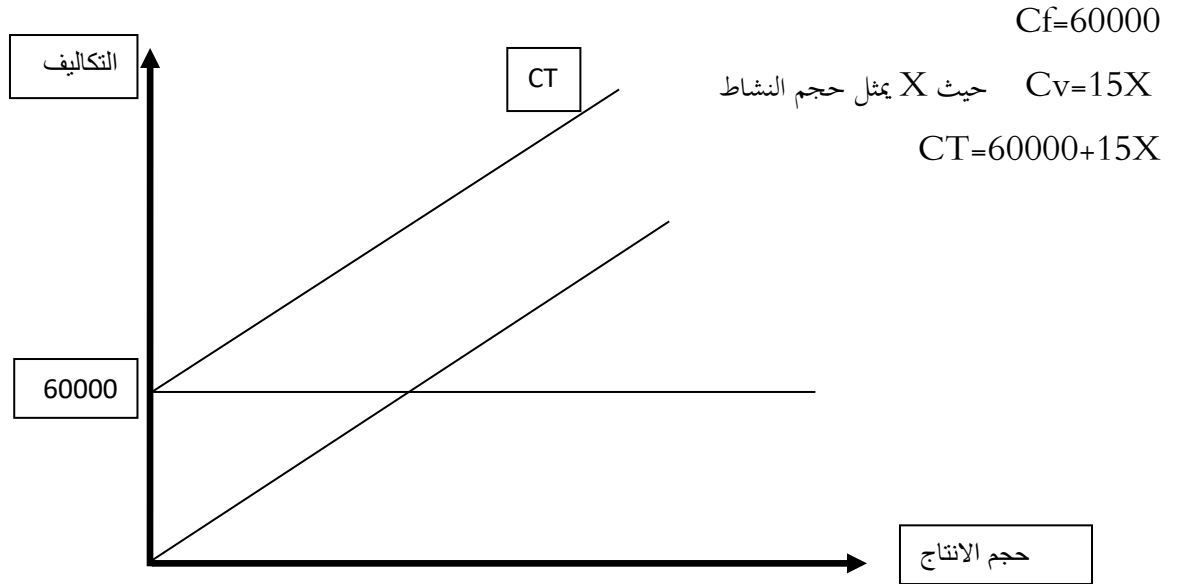
• نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف المتغيرة ثابت (15 د)

• إجمالي التكاليف المتغيرة = عدد الوحدات المنتجة \times تكلفة الوحدة

• التكلفة المتغيرة للوحدة = إجمالي تكاليف متغيرة

عدد الوحدات المنتجة

تمرين 4: بالاعتماد على معطيات التمرين 2 و 3 قم باستخراج دالة التكاليف الثابتة ودالة التكاليف المتغيرة ثم الدالة الكلية، ثم قم بالتمثيل البياني للدوال الثلاثة على نفس المحور.



تمرين 5: تلقت إحدى المؤسسات عرضاً من أحد الموردين لتوريد 15000 قطعة بسعر 36 دينار للقطعة من أجزاء المنتج، والتي يمكن تصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة حالياً للمؤسسة، وتبلغ تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخلياً:

- 12 دينار مواد مباشرة.
- 16 دينار أجور إنتاجية مباشرة.
- 6 دينار تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة.
- 6 دينار تكلفة إنتاجية غير مباشرة ثابتة.

المطلوب: 1- حدد أي البدلين أفضل للمؤسسة بناءً على التكلفة، ثم حدد التكلفة الملائمة لقرار التصنيع الداخلي؟.

2- وضح لماذا تعتبر التكلفة الثابتة غير ملائمة لاتخاذ القرار في هذه الحالة؟

3- ماهو أثر اتخاذ القرار بالتصنيع الداخلي على تكاليف التشغيل للمؤسسة؟

1- حساب تكلفة البدلين:

عناصر التكاليف	الشراء الخارجي	التصنيع الداخلي
ثمن الشراء	36	-
- مواد مباشرة.	-	12 دينار
- أجور إنتاجية مباشرة.	-	16 دينار
- تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة.	-	6 دينار
- تكلفة إنتاجية غير مباشرة ثابتة.	6 دينار تم تحملها سابقاً	6 دينار تم تحملها سابقاً

المجموع	42	40
---------	----	----

ومنه التصنيع الداخلي أفضل للمؤسسة.

$$34=6+16+12=\text{التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي}$$

2- التكلفة الثابتة غير ملائمة لاتخاذ القرار في هذه الحالة لأنه قد تم تحملها سابقا من خلال التجهيزات المتاحة في المؤسسة فلا تصلح للمفاضلة بين البديلين واتخاذ القرار.

3- في حالة اختيار التصنيع الداخلي تبلغ التكاليف التي يمكن توفيرها 2 دينار للقطعة الواحدة، أي 30000 د لمجموع القطع.