

# مدخل إلى محاسبة التسيير

01

د. بلعيد وردة



د. بلعيد وردة

5	وحدة
7	مقدمة
9	<b>I-مدخل إلى محاسبة التسيير</b>
9	أ. التعريف بمحاسبة التسيير والتطور التاريخي لها.....
9	1. التعريف بمحاسبة التسيير.....
10	2. التطور التاريخي لمحاسبة التسيير.....
10	ب. أهمية وأهداف محاسبة التسيير وعلاقتها بالمحاسبة المالية.....
11	1. أهمية محاسبة التسيير.....
11	2. أهداف محاسبة التسيير.....
11	3. علاقة محاسبة التسيير بالمحاسبة المالية.....
12	ج. مدخل إلى التكاليف في محاسبة التسيير.....
12	1. مفاهيم أساسية في التكاليف.....
13	2. تصنيف التكاليف.....
15	معنى المختصرات
17	قائمة المراجع

## وحدة

يهدف هذا المحور إلى:

- تعريف الطالب بمحاسبة التسيير و التطور التاريخي لها؛
- التعرف على أهمية وأهداف محاسبة التسيير وعلاقتها بالمحاسبة المالية؛
- التحكم في مختلف المصطلحات الأساسية للتكاليف، وكيفية حساب سعر التكلفة؛
- التعرف على التصنيفات المختلفة للتكاليف.

## مقدمة

ظهرت محاسبة التسيير نتيجة للحاجة الملحة التي يفرضها تطور النشاط الاقتصادي وتعدد أشكاله، وكبر حجم المؤسسات الصناعية واتساع هيكلها التنظيمي وتشعبه، وصعوبة متابعة المسيرين لكل الأحداث التي تقع في حيز المؤسسة، وعدم إمكانية المحاسبة المالية الوفاء باحتياجات المسيرين من المعلومات التفصيلية التي تساعدهم على وضع الخطط ومراقبة تنفيذها، واتخاذ القرارات الاستراتيجية فيما يتعلق بسياسات التسعير وتقييم الأداء من أجل تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في السوق وكذا تجنب الخسارة، لبلوغ أهداف المؤسسة (الربح، الاستمرارية) لابد من وجود آليات، تساعد على تسيير وتخفيض التكاليف، لذا تعددت أدوات حساب التكاليف منها الكلاسيكية كطريقة التكاليف الكلية وطريقة التكاليف المتغيرة.. لتظهر أنظمة وتقنيات حديثة كطريقة التكاليف المتغيرة المتطورة، طريقة التكاليف المستهدفة وطريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC.

# التعريف بمحاسبة التسيير والتطور التاريخي لها

9	التعريف بمحاسبة التسيير والتطور التاريخي لها
10	أهمية وأهداف محاسبة التسيير وعلاقتها بالمحاسبة المالية
12	مدخل إلى التكاليف في محاسبة التسيير

تواجه إدارة المؤسسة مشاكل لا يمكن حلها باستخدام المعلومات التي تقدمها المحاسبة المالية بما تمثله من نظرة إجمالية للمؤسسة، هذه الأخيرة غالبا ما تتبع عدة منتجات، ويريد المسير أن يتخذ قرارات تخص كل منتج على حدى، كما يريد أن يعرف الحدود التي يمكن لمؤسسته الوصول إليها لتحقيق الربح، لهذا يتم اللجوء لمحاسبة التسيير التي تقوم بهذا الدور.

## أ. التعريف بمحاسبة التسيير والتطور التاريخي لها

ارتبطت بداية ظهور محاسبة التسيير بتوسع أحجام المؤسسات الاقتصادية وبحاجة الإدارة إلى البيانات الخاصة بحركة الأصول داخل المؤسسة، كما نجد أن هناك من الأبحاث ما يقدم الدليل على أن العديد من المبادئ والمفاهيم والأساليب الفنية التي تقوم عليها محاسبة التسيير في صورتها الحالية قد جرى تطبيقها في بعض المصانع في القرن الرابع عشر في إطار ما كان يسمى آنذاك " المحاسبة الصناعية" كما أن طرقاً بدائية لتحديد التكلفة قد جرى استخدامها في القرن السادس عشر في بعض مشروعات التعدين في أوروبا، وإن السجلات المالية لهذه المشروعات قد تضمنت بعض المفاهيم المعاصرة للتكاليف كالتكلفة الأولية Primary cost وتكلفة الإنتاج cost of production... الخ.

### 1. التعريف بمحاسبة التسيير

لقد تم تقديم العديد من التعاريف لمحاسبة التسيير، والتي في معظمها تعرضت إما لأهداف أو وظائف محاسبة التسيير:

1. تعرف محاسبة التسيير بأنها نظام فرعي من النظام المحاسبي للوحدة الاقتصادية يهتم بحصر وتجميع تكلفة الأنشطة الصناعية وغير الصناعية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وتحديد تكلفة السلع والخدمات التي تقدمها ويتم استخدام هذه التكلفة في تقويم الإنتاج والمخزون نهاية الفترة لإمكانية إعداد القوائم المالية وكذلك تركز محاسبة التسيير على إنتاج المعلومات المالية وغير المالية التي تمكن إدارة الوحدة من القيام بوظائفها الأساسية من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات وتقييم الأداء(1)[01].
2. عرف المخطط المحاسبي العام الفرنسي PCG لسنة 1982 محاسبة التسيير على أنها تقنية لمعالجة المعلومات تهدف إلى(2)[02]:
  - معرفة تكاليف مختلف الوظائف المتعلقة بالمؤسسة؛
  - معرفة قواعد وأسس التقييم لبعض عناصر الميزانية؛
  - شرح النتائج بحساب مختلف تكاليف المنتجات ومقارنتها مع سعر البيع الموافق عليه؛
  - وضع التنبؤات المتعلقة بالتكاليف والمنتجات الجاري إنجازها؛
  - الاطلاع على ما تحقق فعلاً وشرح الانحرافات الناتجة (مراقبة التكاليف والموازنات،... الخ).
3. أما المعهد البريطاني لمحاسبة التكاليف فيعرفها على أنها تختص بإثبات، إنشاء، عرض وتفسير المعلومات بشكل ملائم بهدف(3)[03]:
  - صياغ الإستراتيجية التنافسية للمؤسسة؛
  - تخطيط ومراقبة النشاطات؛
  - الاستعمال العقلاني للموارد؛
  - تحسين الأداء وزيادة القيمة؛
  - تطبيق حوكمة المؤسسة وممارسة الرقابة الداخلية.

### 2. التطور التاريخي لمحاسبة التسيير

سوف نقوم بتتبع مختلف التطورات التاريخية لمحاسبة التسيير إلى أن وصلت إلى أحدث ما تم اكتشافه من أساليب علمية في هذا المجال:

- في سنة 1878 صدر أول كتاب حول المبادئ الأولية لتحليل التكاليف ببريطانيا لمؤلفه(4)[04] Hmlton Robert ، كما شهدت سنة 1899 ميلاد التكاليف الحديدية التي كانت من اجتهاد الباحث الألماني T.Schamalenbach ، بحيث قسم التكاليف إلى ثابتة و متغيرة، وبين أهمية فصل التكاليف الثابتة عن المتغيرة أثناء سياسة التسعير، واضعاً بذلك اللبنة الأولى لنظرية التكاليف الثابتة(5)[05].
- تجدر الإشارة إلى أن وتيرة تطور محاسبة التسيير كانت أسرع في أمريكا مقارنة بأوروبا، وذلك تبعاً لمعدل النمو الصناعي فيها وقد أثرت الأزمة الاقتصادية العالمية سلباً على الاقتصاد الأمريكي خلال الفترة الممتدة من 1928-1933م مما أدى إلى البحث عن تأسيس "قوانين المنافسة العادلة"، بحيث حددت هذه القوانين القواعد التي يجب أن تتبع في حساب التكاليف وعلاقتها بأسعار البيع، وكانت الطريقة المقترحة أثناء الأزمة، هي طريقة التكلفة الكلية للمنتوج كأحسن وسيلة للتوزيع الحكيم للمصاريف العامة بين المنتجات المصنعة والبضائع، وما ان انتهت الأزمة الاقتصادية العالمية حتى وجهت اتهامات حادة حول الصفة التوجيهية التي تميزت بها طريقة التكاليف الكلية، مما أدى إلى ظهور طريقة التكلفة المباشرة التي لم تنجو هي الأخرى من الانتقادات.

- في فرنسا وفي سنة 1928 كان اول اقتراح لتطبيق طريقة الأقسام المتجانسة التي تعتمد على حساب التكلفة الكلية للمنتوج بعد توزيع الأعباء حسب طبيعتها بواسطة مفاتيح التوزيع على مختلف الأقسام، والتي لها علاقة مباشرة بالنشاط الذي يربطها بالمنتوج النهائي، وذلك من طرف لجنة تسمى ب(CEGOS) بحيث تولى اقتراح المبادئ الأساسية لهذه الطريقة احد أعضائها، وهو(Rimailho Emile) صاحب الفكر التaylorي، بحيث أسس طريقته على مبادئ المدرسة التaylorية، وذلك بحكم خبرته في المؤسسات والتكتلات الاقتصادية الكبرى.
- بداية من سنة 1936 تم الاهتمام لأول مرة بنظرية التكاليف المتغيرة، واستخدامها في المجال الإنتاجي والإداري، كما تضاعفت الاهتمامات بتطوير وسائل تحليل التكاليف لخدمة أهداف التخطيط، الرقابة واتخاذ القرار، وذلك من اجل رفع مستويات الدقة في معلومات التكاليف.
- استمر العمل في فرنسا بطريقة الأقسام المتجانسة رغم توالي صدور المخططات المحاسبية، وتغير تسميات هذا النوع من المحاسبة من مخطط لآخر، إلى غاية مجئ المخطط المحاسبي العام (الفرنسي) لسنة 1982م، والذي اعتبر ان محاسبة التسيير ليست إلزامية وان للمؤسسة حرية اختيار الأسلوب الأنسب لها لما لهذه الأداة من سرية إستراتيجية قد تعتمد عليها المؤسسة لفرض وجودها في السوق.
- خلال سنوات الثمانينات ظهرت طرق جديدة في الولايات المتحدة الأمريكية واليابان، ثم انتشرت في أوروبا وبتقني دول العالم، كطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة، محاسبة التكاليف على أساس المواصفات، محاسبة استهلاك الموارد، طريقة التكلفة المستهدفة وغيرها من الأساليب الحديثة التي تعتبر حلق بحث محاسبة التسيير الإستراتيجية لما لها من بعد استراتيجي وتنافسي، تهتم بالبيئة الخارجية للمؤسسة زيادة على بيئتها الداخلية.

## ب. أهمية وأهداف محاسبة التسيير وعلاقتها بالمحاسبة المالية

في الممارسة العملية للمؤسسة، كانت النتائج دائما تبتعد عن الأهداف، وذلك لان المؤسسات تواجه مجموعة من العوامل الداخلية والخارجية قد تكون سياسية أو اجتماعية و اقتصادية... فإذا كنا نريد الحفاظ والسيطرة على الوضع، واتخاذ القرارات اللازمة لبلوغ غايتها، كان لابد علينا القيام بإجراءات تصحيحية، وقد اعتبرت محاسبة التسيير إحدى الإجراءات والوسائل المؤدية للمساعدة على بلوغ مرامي المؤسسة.

### 1. أهمية محاسبة التسيير

- تظهر أهمية المحاسبة في الآتي:
1. مساعدة المؤسسة في تحديد الأسعار وفي السياسات السعرية السليمة للمنتجات المختلفة التي تقوم المؤسسة بإنتاجها؛
  2. توفير المعلومات الضرورية للمؤسسة من أجل تمكينها من القيام بوظائفها المختلفة من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة؛
  3. توفير المعلومات الضرورية لأغراض اتخاذ القرارات عن طريق المفاضلة بين البدائل، وكذلك تقييم أداء المؤسسة؛
  4. توفير المعلومات الضرورية لإعداد الموازنات التخطيطية والرقابة على عناصر التكاليف وترشيد استخدامها واستغلال الطاقة الإنتاجية المتاحة من اجل تخفيض التكاليف وتحقيق الكفاءة الإنتاجية وزيادة ربحية المؤسسة.

### 2. أهداف محاسبة التسيير

الهدف الأساسي لمحاسبة التسيير هو توفير المعلومات والبيانات اللازمة والضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية المختلفة وفي الأوقات المناسبة، وتعتبر المعلومات التي توفرها محاسبة التسيير ذات أهمية كبرى خاصة للأهداف الداخلية بالمؤسسة، ويمكن حصر أهم الأهداف التي تسعى محاسبة التسيير إلى تحقيقها فيما يلي(6)[04]:

1. قياس تكاليف الأداء: من خلال تحديد تكلفة كل عنصر وكذلك تحديد تكلفة عناصر التكاليف داخل مراكز التكلفة أو لتحديد تكلفة كل منتج أو نشاط وبالتالي تحديد التكاليف الإجمالية للإنتاج، لذا يعتبر قياس تكاليف الأداء وسيلة لتحقيق هدفين كبيرين للمؤسسة هما الرقابة والتخطيط.
2. الرقابة على عناصر التكاليف: الهدف من الرقابة على عناصر التكاليف هو تمكين الإدارة من تتبع هذه العناصر واكتشاف أي سوء استخدام لعوامل الإنتاج المتاحة ودراسة مسبباته واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنه.

3. المساهمة في تسعير المنتجات: يمكن لمحاسبة التسيير أن تقدم بيانات توضح فيها تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة من السلع المنتجة أو الخدمة المقدمة مما يساعد الإدارة في سياسة التسعير، حيث يغطي سعر البيع تكلفة الإنتاج، وتحقيق ربح معين يتحدد تبعاً للظروف الاقتصادية وظروف المنافسة.

4. المساعدة في اتخاذ القرارات: إن الإدارة الناجحة هي الإدارة التي تستطيع اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، وبالتأكيد فإن القرار المناسب والصحيح يعتمد على معلومات صحيحة ودقيقة وفي الوقت المناسب وهذا يعتبر من الأهداف الرئيسية لنظام محاسبة التكاليف.

### 3. علاقة محاسبة التسيير بالمحاسبة المالية

تقوم كل من محاسبة التسيير والمحاسبة المالية على أساس تحقيق عملية توفير البيانات والمعلومات عن العمليات الاقتصادية المختلفة التي تحدث داخل المؤسسة.

أوجه المقارنة	محاسبة التسيير	المحاسبة المالية
الأطراف المستفيدة	المدراء في مختلف المستويات الإدارية	جميع مستخدمي المعلومات المحاسبية والجهات ذات العلاقة داخل المؤسسة وخارجها.
نوعية المعلومات	معلومات ومالية وغير مالية	معلومات مالية
وحدة القياس	نقدية وغير نقدية	نقدية (كمية)
عنصر الزمن	معلومات تاريخية (ماضية)، حقيقية (حاضرة)، مستقبلية	معلومات تاريخية (ماضية) أو في الحاضر.
مصدر البيانات	النظام المحاسبي للمؤسسة ومصادر أخرى متعددة تتمثل بالتنبؤات والتوقعات للظروف المحيطة، فضلا عن الاستنتاجات من دمج بيانات المحاسبة المالية مع بيانات نظم المعلومات الإدارية.	النظام المحاسبي للمؤسسة فقط.
الموضوعية	بياناتها تقديرية يظهر أثر العنصر الشخصي فيها، يتم إعدادها وفق دراسات فنية وبحوث علمية ويتم تحليلها باستخدام طرق ونماذج وأساليب اقتصادية ورياضية وإحصائية، يتم عرضها في إطار مرن لمفهوم الملائمة والاستفادة.	بياناتها موضوعية ينخفض أثر العنصر الشخصي فيها إلى أدنى مستوى ممكن، يتم إعدادها وعرضها وتحليلها في إطار المبادئ والفروض والمفاهيم المحاسبية المتعارف عليها.
المبادئ والفروض والمفاهيم المحاسبية المتعارف عليها	إعداد وعرض وتحليل البيانات لا تحكمه أي مبادئ أو مفاهيم محاسبية متعارف عليها، وتأخذ بالاعتبار فقط مبدأ تحقيق الاستفادة للمدراء في مختلف المستويات	إعداد وعرض وتحليل البيانات تحكمه المبادئ والفروض والمفاهيم المحاسبية المتعارف عليها.

### ب. مدخل إلى التكاليف في محاسبة التسيير

تحتوي التقارير المحاسبية على مفاهيم ومصطلحات متنوعة للتكلفة، ومن يستوعب هذه المفاهيم والمصطلحات من المديرين يستطيع استخدام المعلومات المتوفرة بشكل أفضل.

## 1. مفاهيم أساسية في التكاليف

إن الفهم العام لمعنى التكلفة يسهل الاتصال بين المحاسبين ومتخذي القرار في المؤسسة الاقتصادية، لذا من الضروري التعرف على المفاهيم الأساسية للتكلفة.

1. مفهوم التكلفة: لا تصل مؤسسة ما إلى إنتاج منتج ما، وتحقيق الأرباح المرجوة دون القيام بتضحية بموارد اقتصادية قد تكون حالية أو مستقبلية أو قد قامت بها في الماضي، وتكون التضحية في شكل تكلفة، أو مصروف أو نفقة، أو قد تكون خسارة.

-تعريف التكلفة: تمثل التكلفة تضحية اختيارية بموارد اقتصادية في سبيل الحصول على منافع مادية في الحاضر (الفترة الحالية) أو في المستقبل الفترة التالية، وعادة تقاس التكلفة بقيم نقدية من الواجب دفعها للحصول على سلع أو خدمات، وهي أيضا مصاريف تتحملها المؤسسة للحصول على إيراد.

-تعريف العبء: هو أصل التكلفة، فالأعباء هي أن تقوم المؤسسة باستهلاك متعلق بالسلع والخدمات، موجه لاحتياجات الاستغلال أو لهدف إنتاج وبيع تلك السلع والخدمات.

-تعريف المصروف: هو تضحية اختيارية أو إجبارية بموارد اقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل في سبيل الحصول على منافع في الحاضر فقط، والمصروف يعني موردا قد استهلك، وتضحية قدمت خلال فترة محاسبية معينة.

-وهناك من يعرف المصروف بأنه عملية خروج حقيقي لقيم جاهزة مباشرة، أو بعبارة أخرى خروج النقود والمصروف يقابله الإيراد الذي يعتبر تحصيل على نقود.

-تعريف النفقة: تضحية اختيارية أو إجبارية بموارد اقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل في سبيل الحصول على أصول لم تصل بعد إلى مقر الشركة، لذلك يكون توقيت الحصول على المنافع هو مدى زمني تقع حدوده في المستقبل، كالدفعات المقدمة لشراء آلات من الداخل أو الخارج لم تصل بعد.

-تعريف الخسارة: تضحية اختيارية أو إجبارية بموارد اقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل دون الحصول على منفعة، كالمخزون التالف وعوامل التشغيل غير الطبيعية والوقت الضائع....الخ.

2. مفهوم سعر التكلفة: هي مجموع التكاليف التي يتحملها منتج معين أو خدمة مقدمة ابتداء من انطلاق عمليات إعداده 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 انتهاء عمليتي الإنتاج والبيع للمنتج النهائي، حيث يضم كل المصاريف من شراء المادة الأولية والمواد الضرورية الأخرى إلى حين إعداد المنتج وبيعه.

تختلف مكونات سعر التكلفة من المؤسسة الصناعية إلى المؤسسة التجارية، وهذا بسبب اختلاف وظائف كل منها، فسعر التكلفة في المؤسسات الصناعية يضم: تكلفة شراء المواد المستعملة، تكلفة الإنتاج للوحدات المباعة ومصاريف التوزيع.

يمكن حساب التكاليف وسعر 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

لمشاهدة الفيديو اضغط هنا<sup>1</sup>

## 2. تصنيف التكاليف

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

• من حيث علاقتها بالمنتج: تم تصنيفها حسب هذا المعيار إلى:

1. أعباء مباشرة: هي الأعباء التي يتم تحميلها مباشرة إلى المنتج دون توزيعها على مراكز التحليل.

2. أعباء غير مباشرة: هذه الأعباء مرتبطة بالعملية الإنتاجية كلية، وليس بالوحدة المنتجة فقط، فهي تمثل كتلة من الأعباء المشتركة لمنتجات مختلفة يتم توزيعها على مراكز التحليل في شكل توزيع أولي بالاعتماد على مفاتيح التوزيع ثم بعد ذلك تحمل على الوحدات المنتجة.

حسب LORINO فان الأعباء المباشرة كانت تمثل 90% من إجمالي الأعباء قبل 20 سنة مضت، بحيث كان التوجه لتحليل النشاط معتمدا بشكل أساسي على الأعباء المباشرة، وتوزيعها بشكل عادل على مختلف المنتجات، أما حاليا فان الأعباء غير المباشرة أصبحت تمثل 70% من الأعباء الإجمالية أي جزء جد مهم من الأعباء، مما جعل من الصعب إعطاء صورة صحيحة للأعباء الحقيقية للمؤسسة وبالتالي من الخطر اتخاذ القرارات بالاعتماد على نظام كهذا، وهذا راجع أساسا إلى تعقد تقنيات الإنتاج الحديثة نتيجة للتطور التكنولوجي، وتعويض العامل البشري بالآلة، بالإضافة إلى نمو وكبر حجم المؤسسات الحالية وصعوبة تسييرها.

• من حيث علاقتها بمستوى النشاط: تنقسم إلى:

1. أعباء متغيرة: هي الأعباء المرتبطة بالعملية الإنتاجية، أي باستغلال المؤسسة لمواردها المتاحة، ولا يمكن إنفاقها في حالة توقف المؤسسة عن النشاط، يرمز لها رياضيا بالمعادلة:  $(Y=ax)$ .
2. أعباء ثابتة: هي أعباء تخص وجود المؤسسة، وليس لها علاقة مباشرة بمستوى النشاط المحقق خلال دورة الاستغلال، أي أنها تنفق حتى وإن لم تقم المؤسسة بأي نشاط، ومن أمثلة التكاليف الثابتة: إيجار المباني، الاهتلاكات، الضرائب العقارية، فواتر القروض، لذا فهي تمثل عنصر ثابت ضمن معادلة التكاليف الإجمالية، ونرمز لها رياضيا ب:  $(Y=x)$ .
3. أعباء شبه متغيرة: هي الأعباء التي تتكون من جزء ثابت مهما كان نشاط المؤسسة، وجزء متغير مرتبط بنشاط المؤسسة، بحيث يتم معالجة هذا النوع من التكاليف بفصل الجزء المتغير منها ودمجه ضمن التكاليف المتغيرة، دمج الجزء الثابت منه ضمن التكاليف الثابتة، وعليه يمكن بناء معادلة التكاليف الإجمالية وفقا للعلاقة:  $Y=aX+b$

حيث تمثل  $Y$ : التكاليف الإجمالية،  $a$ : التكلفة المتغيرة للوحدة،  $X$ : مستوى النشاط،  $b$ : التكاليف الثابتة.

• من حيث طبيعتها: في ضوء هذا التصنيف تقسم عناصر التكاليف تبعاً لطبيعة عوامل الإنتاج إلى:

1. المواد: هي المواد الأولية أو العناصر اللازمة لتكوين السلعة.
  2. الأجر: عبارة عن الأجر التي تدفع للعمال الذين يزاولون العمل.
  3. الخدمات الأخرى: هي مصاريف أو نفقات تتعلق بالنشاط الإنتاجي أو التسويقي أو الإداري.
- من حيث وظائف المؤسسة: يتم تقسيم هذا الصنف من التكاليف إلى أربعة أقسام رئيسية:
1. تكاليف الإنتاج: (كالمواد والعمل المباشرين... الخ).
  2. تكاليف التموين: (شراء المواد والتخزين...).
  3. تكاليف البيع: العمليات التي تقوم بها المصالح التجارية والتسويقية، إيصال المنتج للمستهلك...
  4. التكاليف الإدارية: كل النفقات المتعلقة بسير الإدارة كمرتبات الموظفين وتكاليف البحث والتطوير.
- من حيث مستوى الرقابة على التكاليف: تقسم التكاليف من منظور الرقابة إلى نوعين هما:
1. تكاليف خاضعة للرقابة: وهي مرتبطة بقرار عن مركز مسؤولية معين، خلال فترة زمنية محددة.
  2. تكاليف غير خاضعة للرقابة: لا يمكن للمسؤول أن يؤثر عليها خلال فترة زمنية معينة.

\* \*  
\*

خلاصة لما سبق فإننا نستنتج أن محاسبة التسيير تساعدنا في المعرفة المسبقة لسلوك التكاليف من أجل وضع الخطط والموازنات التقديرية المستقبلية، ومقارنة الإنجازات بالتقديرات، فالهدف الأساسي من وراء دراسة سلوك التكاليف وتغيراتها يتمثل عادة في تشكيل قاعدة مرنة لتحديد أسعار بيع المنتجات، تقييم المخزونات، تقييم إنتاج المؤسسة لحاجاتها الخاصة، معرفة تكاليف الأقسام، المصالح، ومختلف وظائف المؤسسة، ومراقبة شروط الاستغلال داخل المؤسسة من أجل تطوير وتحسين نتيجة الدورة، بحيث يمكن للمؤسسة أن تمتلك نظام محاسبة التسيير ذو نجاعة وفعالية في الأداء، وحيازة ميزة التكلفة الأقل كاستراتيجية تنافسية، وهذا بدعم المهارة أو المورد الذي يتيح للمؤسسة إنتاج قيم ومنافع للزبائن بأسعار منخفضة يعجز عن توفيرها المنافس، واستبعاد كل أشكال التبذير والاستهلاك غير العقلاني لموارد المؤسسة مما قد يتسبب في تحملها لتكاليف إضافية.

مورد. pdf  
Serie01



# معنى المختصرات

Activity Based Costing

ABC -

## قائمة المراجع

- [01] كتاب محرم زيات وآخرون، أصول محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص.9.
- [02] Brigitte Doriath, Comptabilité de gestion, 3eme édition, Pearson Education, France, 2005, P 01
- [03] Charles Horngen et d'autre, Comptabilité de gestion, Traduction et adaptation Française Georges Langlois, 3eme édition, pearson éducation, France, 2006, P 04
- [04] كتاب فخر نوفل، الدليمي خليل: محاسبة التكاليف الصناعية، الجزء الأول، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، 2002 ، ص 36.
- [05] عبد الناصر نور، عيالي الشريف، محاسبة التكاليف الفعلية، الدار الجامعية، ليبيا، 1992 ، ص 18.
- [07] بويعقوب عبد الكريم: المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص32.
- [08] محمد علي احمد السديّة: محاسبة التكاليف دراسة نظرية وإجراءات تطبيقية، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، 2001، ص-ص62-65.
- [09] درحمون هلال: المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2004-2005، ص117.
- [10] مرابطي نوال: أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير-دراسة حالة مؤسسة نفضال- ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر2005-2006، ص 35.