

جامعة المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

التخصص: تسيير عمومي
الأستاذ: مرواني رابح

القسم: علوم التسيير
المستوى: السنة الثالثة

المقياس: مراقبة التسيير العمومي

السلسلة (4): الرقابة على تسيير ميزانية مبيعات مؤسسات الاستغلال العمومي

حالة دراسية: رقابة وتحليل نشاط برنامج مبيعات الخدمة العمومية

تنتج المؤسسة الوطنية لصناعة "الكوابل" النحاسية بمدينة "بسكرة" (م.و.ص.ك.ن: ENICA) ثلاث أنواع من "الكوابل": النموذج (JN 420) ونرمز له بـ: "أ"، و النموذج (STM 560) ونرمز له بـ: "ب"، والنموذج (RSD 700) ونرمز له بـ: "ج"، حيث بلغت المبيعات الإجمالية الحقيقية والتقديرية للمنتجات الثلاثة معا على التوالي: 10200 وحدة و10000 وحدة. وعلى اعتبار أنك مراقب للتسيير في هذه المؤسسة العمومية، تم تكليفك بأعمال رقابة وتحليل نشاطها البيعي للسنة المالية 2018. ولدراسة هذا الملف الرقابي زودتك مصلحة المبيعات التابعة للمؤسسة بمجموعة المعطيات الرقمية وفق الجدول الآتي:

المعطيات الحقيقية (الفعلية)			المعطيات التقديرية (التنبؤية)			البيان
التكلفة المتغيرة الوحدوية هي: % من سعر البيع الوحدوي	سعر البيع الوحدوي الحقيقي (الوحدة: 10000 دج)	هيكل المبيعات الحقيقية	التكلفة النهائية الوحدوية التقديرية (الوحدة: 10000 دج)	سعر البيع الوحدوي التقديري (الوحدة: 10000 دج)	هيكل المبيعات التقديرية	
80 %	25 دج	20 %	21.5 دج	22.5 دج	25 %	المنتج (أ)
72 %	50 دج	30 %	36.5 دج	40 دج	20 %	المنتج (ب)
70 %	40 دج	50 %	39.5 دج	45 دج	55 %	المنتج (ج)

علما أن التكلفة الثابتة الفعلية الإجمالية: 74256 دج، توزع حسب هيكل المبيعات.

المطلوب:

- 1- حساب الانحراف الكلي بين رقم الأعمال الحقيقي ورقم الأعمال التقديري.
- 2- تحليل الانحراف الكلي على رقم الأعمال إلى:
 - أ. انحراف على السعر.
 - ب. انحراف على المزيج.
 - ج. انحراف على الكمية (لكل منتج، ثم الكلي).
- 3- التأكد بأن مجموع الانحرافات الثلاثة السابقة يساوي الانحراف الكلي على رقم الأعمال، مع تبيان الانحرافات الايجابية والانحرافات السلبية.
- 4- حساب الانحراف بين النتيجة الحقيقية والنتيجة التقديرية للسنة 2018.
- 5- تحليل الانحراف الكلي على النتيجة إلى:
 - أ. انحراف على الهامش.
 - ب. انحراف على المزيج (على هيكل المبيعات التقديرية)، ثم انحراف على كمية المبيعات.
 - ج. انحراف على التكلفة النهائية.
- 6- التأكد بأن مجموع الانحرافات السابقة يساوي الانحراف الكلي على النتيجة، مع تبيان الانحرافات الايجابية والانحرافات السلبية.

الموازنة التقديرية التجارية

المبيعات التقديرية) والانحراف على حجم المبيعات؛ و انحراف على التكلفة النهائية، تأكد بأن مجموع الانحرافات السابقة تساوي انحراف على النتيجة،

الحل:

1- الانحراف الكلي على رقم الأعمال = رقم الأعمال الحقيقي - رقم الأعمال التقديري

الانحراف على رقم الأعمال لكل منتج

الانحراف	$Q_s \times P_s$	P_s	Q_s	$Q_r \times P_r$	P_r	Q_r	البيان
المنتج (أ) المتوج	5250 -	56250	22.5	2500	51000	25	2040
المنتج (ب) المتوج	73000 +	80000	40	2000	153000	50	3060
المنتج (ج) المتوج	43500 -	247500	45	5500	204000	40	5100
المجموع	24250 +	383750	-	10000	408000	-	10200

تحليل الانحراف الكلي على رقم الأعمال :

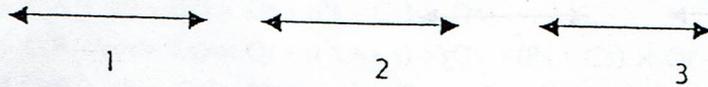
$$E/CA = Q_r \times P_r - Q_s \times P_s$$

$$E/CA = Q_r \times P_r - Q_s \times P_s + Q_r \times P_s - Q_r \times P_s$$

$$E/CA = (Q_r - Q_s) \times P_s + (P_r - P_s) \times Q_r$$

$$E/CA = (Q_r - Q_s) \times P_s + (P_r - P_s) \times Q_r + Q_m \times P_s - Q_m \times P_s$$

$$E/CA = (Q_r - Q_m) \times P_s + (Q_m - Q_s) \times P_s + (P_r - P_s) \times Q_r$$



الانحراف على رقم الأعمال = انحراف الميزج (1) + انحراف الكمية (2) + انحراف السعر (3)

Q_m : المبيعات الحقيقية التي كان بالإمكان بيعها إذا احترنا هيكله أو بنية المبيعات

التقديرية (الأهداف) خاصة إذا كانت المؤسسة تبيع عدة منتجات، حيث أن تغير

بنية مبيعاتنا تؤثر على المبيعات الكلية.

$$Q_m = \sum Q_r \times \frac{Q_s}{\sum Q_s}$$

$(Q_m - Q_s) \times P_s$	$(Q_r - Q_m) \times P_s$	$(P_r - P_s) \times Q_r$	البيان
1125 +	11475 -	5100 +	المنتج (أ) المتوج
1600 +	40800 +	30600 +	المنتج (ب) المتوج
4950 +	22950 -	25500 -	المنتج (ج) المتوج
7675 +	6375 +	10200 +	المجموع

الانحراف الكلي على رقم الأعمال: 24250 +

$$E/R = (Pr - Cr) \times Qr - (Ps - Cs) \times Qs$$

$$E/R = (Pr - Cr) \times Qr - (Ps - Cs) \times Qs + Cs \times Qr - Cs \times Qr$$

$$E/R = (Pr - Cs) \times Qr - (Ps - Cs) \times Qs - (Cr - Cs) \times Qr$$



الانحراف على النتيجة = الانحراف على هامش التكلفة التقديرية (1) + الانحراف على التكلفة النهائية (2)

إذا كان الانحراف على التكلفة النهائية سلباً، فإنه يطرح من الانحراف على هامش التكلفة التقديرية باعتبار أن هذا الأخير هو انحراف على الإيرادات. أما إذا كان إيجابياً فإنه يضاف إلى الانحراف على هامش التكلفة التقديرية.

يتحمل الانحراف على هامش التكلفة التقديرية أقسام البيع لأنه يقيم الاختلاف في حجم الإنتاج المباع بالتكلفة المعيارية (ما يجب أن تكون عليه التكلفة) وليس بالتكلفة الحقيقية، لأن التكلفة المعيارية تمثل سعر التحويل الداخلي للإنتاج المرحل من الأقسام الخلفية إلى الأقسام الأمامية (أقسام البيع) لأن قسم البيع لا يتحمل التكاليف النهائية للإنتاج المرتبطة بالأقسام الخلفية. أما الانحراف على التكلفة النهائية فتتحمله أقسام المصاريف.

ويمكن تحليل الانحراف على هامش التكلفة التقديرية كما يلي:

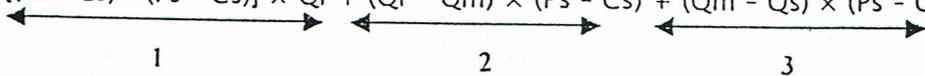
$$\text{cart de M/ C P} = (Pr - Cs) \times Qr - (Ps - Cs) \times Qs$$

$$\text{cart de M/ C P} = (Pr - Cs) \times Qr - (Ps - Cs) \times Qs + (Ps - Cs) \times Qr - (Ps - Cs) \times Qr$$

$$\text{cart de M/ C P} = [(Pr - Cs) - (Ps - Cs)] \times Qr + (Qr - Qs) \times (Ps - Cs)$$

$$\text{cart de M/ C P} = [(Pr - Cs) - (Ps - Cs)] \times Qr + (Qr - Qs) \times (Ps - Cs) + (Ps - Cs) \times Qm - (Ps - Cs) \times Qm$$

$$\text{cart de M/ C P} = [(Pr - Cs) - (Ps - Cs)] \times Qr + (Qr - Qm) \times (Ps - Cs) + (Qm - Qs) \times (Ps - Cs)$$



الانحراف على هـ/ت = الانحراف على هامش (1) + الانحراف المزيج (2) + الانحراف على كمية المبيعات (3)

نمكن أهمية حساب الانحراف على هامش التكلفة التقديرية بدلا من حساب الانحراف على رقم الأعمال في أن قسم البيع ليس قسما للإيرادات فقط وإنما هو قسم للأرباح، بمعنى أن قسم البيع لا يحاسب فقط على رقم الأعمال المحقق بقدر ما يحاسب على الأرباح المحققة.

الطريقة الأسرع والمختصر
مستندة في الحل

حساب التكلفة النهائية لمنتجات الفعاليات (الطريقة 1)

التكلفة الوارده الكليه	التكلفة التقديرية الوارده	التكلفة النهائية الوارده	المبيان
27,28 = 20 + 7,28	20 = 25 * 0,8	7,28 = $\frac{74256 * 0,2}{2040}$	منتج (أ)
43,28 = 36 + 7,28	36 = 50 * 0,72	7,28 = $\frac{74256 * 0,3}{3060}$	منتج (ب)
35,28 = 28 + 7,28	28 = 40 * 0,70	7,28 = $\frac{74256 * 0,15}{5100}$	منتج (ج)

$$142800 + 37128 = 179928$$

$$140160 + 29276,8 = 169436,8$$

المشروع (أ)	$40800 = 0,8 * (2040 * 25)$	$55651,2 = 40800 + 14851,2$	$27,28 = \frac{55651,2}{2040}$
المشروع (ب)	$40800 = 0,12 * (3060 * 50)$	3060	$43,28 = \frac{3060}{709,28}$
المشروع (ج)	$37128 = 0,15 * (24576)$	$179928 = 51600 + 128328$	$35,28 = \frac{179928}{51600}$

المشروع (أ) : 140160

المشروع (ب) : 140160

المشروع (ج) : 140160

المشروع (د) : 140160

المشروع (هـ) : 140160

المشروع (أ)	5100	11791,2	50	140	3570	30600
المشروع (ب)	5100	11791,2	50	140	3570	30600
المشروع (ج)	10200	21552	605	2805	25500	-
المشروع (د)	10200	21552	605	2805	25500	-
المشروع (هـ)	10200	21552	605	2805	25500	-

المشروع (أ) : 140160

المشروع (أ)	4651,2	7151,2	2500	7000	20563,2	39984
المشروع (ب)	4651,2	7151,2	2500	7000	20563,2	39984
المشروع (ج)	24072	6178	30250	6178	24072	39984
المشروع (د)	24072	6178	30250	6178	24072	39984
المشروع (هـ)	24072	6178	30250	6178	24072	39984

المشروع (أ) : 140160

المشروع (ب) : 140160