

الباب الأول (الفصل الأول) : ماهية محاسبة التسيير

01 - نشأة محاسبة التسيير :

ظهرت محاسبة التسيير بعد الثورة الصناعية، وأستعملت في بداية القرن العشرين من بعض المؤسسات الصناعية الكبرى فقط وبأهداف محدودة. ثم تطورت بعد الحرب العالمية الثانية وأصبح هذا التطور سريعاً بعد منتصف القرن الماضي لظهور المنافسة في الميدان الإقتصادي لتقارب الأسعار. وقد إتجهت الأنظار إلى محاولة تخفيض التكاليف من أجل أن تتمكن المؤسسات من الصمود أمام تيار المنافسة.

إن ظهور محاسبة التسيير كان بسبب النقص الموجود في المحاسبة المالية التي بقيت بعيدة عن مجال المراقبة على عناصر التكاليف وعن توفير للجهات الإدارية بالبيانات اللازمة ومساعدتها في الصمود أمام المنافسة. فقد كانت الإدارة في حاجة مستمرة إلى بيانات تفصيلية عن عناصر التكاليف ليس فقط عن أحداث وقعت في الماضي بل إلى بيانات تتسم بالتنبؤ وتساعد الإدارة على تقييم البدائل المتاحة والمحافظة على مستوى أرباح المؤسسة وتنميتها.

إن محاسبة التسيير ليست بديلاً عن المحاسبة المالية وإنما تعتبر كمكملة لها لأنها تعد كقاعدة لتقييم بعض عناصر الأصول (المخزونات، المنتوجات المصنوعة، الإستثمارات المصنوعة لحاجات المؤسسة).

وفيما يلي مقارنة بين الخصائص المميزة للمحاسبيتين.

جدول المقارنة بين خصائص المحاسبتين المالية والتسيير

محاكاة التسيير	المحاكاة المالية	معايير المقارنة
اختيارية	إجبارية (إلزامية)	النظرة القانونية للمؤسسة
تحليلية (تفصيلية)	إجمالية	النظرة للمؤسسة
الحاضر والمستقبل	الماضي	الأفاق المدروسة
مرنة مع التطورات الحديثة	مفروضة وغير مرنة	القواعد المتبعة
متوجهة نحو الداخل	متوجهة نحو الخارج	طبيعة التدفقات الملاحظة
داخلية	خارجية ، داخلية	مصدر الوثائق الرئيسية
نقدية وكمية	نقدية	معلومات الوثائق الرئيسية
حسب التوجه (أو الوظيفة)	حسب الطبيعة	تصنيف الأعباء
اقتصادية	جبائية	طبيعة النتيجة
يوم، أسبوع، أسبوعين، شهر ...	سنة، سداسي، ثلاثي، شهر	تكرار حساب النتيجة
مرن	غير مرن	التنظيم
كل المسؤولين في المؤسسة	الإدارة + أطراف داخلية	المستخدمين
تقريبية، سريعة، وملائمة	دقيقة ، ومصادق عليها	طبيعة المعلومات
اقتصادية	مالية	الأهداف
نعم	لا	إمكانية مراقبة التسيير
نعم	لا	المساعدة في تخطيط العمليات

02 - أهداف محاكاة التسيير :

يمكن أن نحصر أهداف محاكاة التسيير في ثلاث محاور كبرى وهي كالتالي :

- حساب التكاليف وتحليل الربحية،
- مراقبة التسيير،
- المساعدة في إتخاذ القرار.

أولاً : حساب التكاليف وتحليل الربحية

هذا الهدف يتمثل في تحديد تكاليف مختلف المنتوجات والخدمات المقترحة على الزبائن. ومن هذا المنظور، تعتبر محاكاة التسيير أداة حساب مهمتها توزيع أعباء المحاسبة المالية (مواد، أجور، خدمات، ...) على مختلف منتوجات أو أنشطة المؤسسة.

إن معرفة التكاليف النهائية، يسمح للمؤسسات بتحديد أسعار البيع. وفي اقتصاد السوق، فإنه من الأفضل التحكم في التكاليف والتصرف في العوامل الممكن مراقبتها، لأن سعر البيع عامل مفروض من طرف السوق.

ثانيا : مراقبة التسيير

محاسبة التسيير كأداة مراقبة تركز على خطوتين :

- تحليل الأعباء التي تعود لكل عنصر من عناصر الإنتاج،
- ومقارنتها بأي مقاييس سواء كانت معيارية أو تقديرية، وذلك كوسيلة للتعرف على أي تغير في التكاليف. وتحديد تلك المسببات هو الذي يساعد الإدارة في المراقبة على التكاليف عن طريق إتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.

ثالثا : المساعدة في إتخاذ القرار

إن الإدارة تواجهها مشاكل عديدة وفي مجالات مختلفة : الإنتاج، البيع، ...إلخ، ومن ثم تحتاج إلى بيانات تفصيلية حتى تتمكن من إتخاذ القرار الأمكن من بين بدائل معروضة. والبيانات التي تقدمها محاسبة التسيير تساعد في :

- التعرف على البدائل،
- تقييم تلك البدائل،
- المفاضلة بين البدائل المتاحة.

03 - مفاهيم حول التكلفة :

أ- تعريف التكلفة :

التكلفة تمثل مجموعة الأعباء، التي تتعلق بوسيلة إستغلال، أو منتج، أو مرحلة تطور منتج. إن مصطلح تكلفة لا ينطبق فقط على المنتوجات ولكن على أي عنصر أو مجموعة التي تقرر تخصيص أعباء لها وحساب المجموع. فهناك إذن تنوع في التكاليف.

إن التكلفة إذن تعرف بثلاث خصائص مستقلة عن بعضها البعض وهي :

- حقل تطبيق هذه التكلفة،
- محتوى التكلفة،
- زمن حساب التكلفة.

01 - حقل التطبيق	
<p>وظيفة إقتصادية ← إدارة، شراء، إنتاج، توزيع</p> <p>وسيلة إستغلال ← مخزن، جناح، مكتب، مصنع، ورشة، آلة</p> <p>نشاط إستغلالي ← بضائع مباعه، منتج مصنع حسب مراحل،</p> <p>مسئولية ← المدير العام، التجاري، التقني، مسئول ورشة،</p> <p>حقول التطبيق الأخرى ← نوع الزبائن، السوق، قناة التوزيع، قطاع جغرافي،</p>	
02 - المحتوى	
تكلفة كاملة تقليدية	تكلفة كاملة
تكلفة كاملة إقتصادية	
تكلفة مباشرة	تكلفة جزئية
تكلفة متغيرة	
تكلفة فعلية (أو حقيقية)	03 - زمن الحساب
تكلفة محددة مسبقا (أو تقديرية)	

ب- مفاهيم أساسية حول السعر، التكلفة، والعبء :

✓ **السعر** : هو الترجمة النقدية لقيمة مبادلة (شراء أو بيع). ويستعمل عند إظهار علاقات المؤسسة مع

المحيط الخارجي (سعر الشراء، سعر البيع).

✓ **التكلفة** : ولأنها تمثل مجموعة الأعباء، فإنها تخص فقط المؤسسة التي تقوم بحسابها.

✓ **العبء** : هو عنصر من التكلفة، ويمكنه أن يأخذ إحدى الأشكال الثلاث : إما **مصرف** وهو نفقة مالية حقيقية تخرج من خزانة المؤسسة في مقابل خدمة محصل عليها، أو أنه **إستهلاك** للبضائع والمواد واللوازم أو هو **إهتلاكات ومؤونات**.

ج- التكلفة النهائية

التكلفة النهائية لمنتج أو خدمة ما هي التكلفة الكلية للمنتج أو الخدمة عند المرحلة النهائية بما في ذلك تكلفة التوزيع.

كما يمكن تعريف التكلفة النهائية بأنها مجموعة التكاليف والخاصة بمجموعة الأعباء الضرورية حتى مرحلة وصول المنتج أو الخدمة إلى السوق.

عناصر التكلفة النهائية

● بالنسبة للمؤسسة التجارية : التكلفة النهائية = تكلفة الشراء + تكلفة التوزيع

● بالنسبة للمؤسسة الصناعية : التكلفة النهائية = تكلفة الإنتاج + تكلفة التوزيع

وعليه وفي كلتا الحالتين السابقتين فإن : نتيجة محاسبة التسيير = سعر البيع - التكلفة النهائية.

وكل تكلفة في التكلفة النهائية تحدد عناصرها كالتالي :

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف التموين المختلفة (نقل وشحن، تأمين، رسوم جمركية، ...) ؛

تكلفة الإنتاج = تكلفة الشراء المواد الأولية + مصاريف اليد العاملة المباشرة + مصاريف الإنتاج غير المباشرة ؛

تكلفة التوزيع = النقل والشحن، التأمين، الرسوم الجمركية، الإشهار، عمولة الممثلين التجاريين، الغلافات التجارية

لتسهيل النقل.

د- الأعباء المدجة في حساب التكاليف :

عناصر التكاليف في محاسبة التسيير تأتي أساسا من حسابات الأعباء حسب طبيعتها (الصنف 06 من النظام المحاسبي المالي)، ولكنها ليست قاصرة عليها فقط. فعلى عكس المحاسبة المالية، فإن محاسبة التسيير تأخذ في الحسبان بالحقيقة الإقتصادية للمؤسسة وذلك بإلغاء أي أعباء لها طبيعة إستثنائية وتتضمن أعباء أخرى غير مسجلة من طرف المحاسبة المالية.

ولهذا السبب، يمكن التفريق بين أربعة أنواع من الأعباء :

⇐ أعباء محتواة في التكاليف بمبلغ مساوي للمبلغ الظاهر في المحاسبة المالية،

⇐ أعباء مقصاة من التكاليف،

⇐ أعباء محتواة في التكاليف بمبلغ مختلف عن المبلغ الظاهر في المحاسبة المالية،

⇐ الأعباء الإضافية وتمثل أساسا في مكافأة المستغل ومكافأة الأموال الخاصة.