

الآية

قال تعالى :

(قُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا)

صدق الله العظيم

سورة طه الآية (١١٤)

الإهداء

إلى النبيوع الذي وهبه الله لنا متدفقاً في الصحاري

(أمي الغالية)

إلى شجرة الأصاله وعنوان الصبر والمحبة الذي تكبد المشاق

(أبي الغالي)

إلى رمز الوفاء رفقاء العلم

(زملائي وزميلاتي)

إلى كل من ساندنا أثناء دراستنا

الشكر والتقدير

الشكر أولاً وأخيراً لله رب العالمين أحمدك اللهم حمداً يليق
بجلال وجهك وعظمة سلطانتك، لك أحصي ثناء عليك أنت كما
أثنت على نفسك

وبعد

الشكر لجامعة الشيخ عبد الله البدري التي أتاحت لنا فرصة الدراسة.

والشكر أجزله للأستاذة/ **نفيسة عبد الماجد العوض** التي أمدتنا
بالنصح والإرشاد مشرفاة على بحث التخرج ، فقد كانت لنا نعم
المعين وكان لتوجيهاتها وإرشاداتها وملاحظاتها القيمة الأثر
الكبير في إخراج هذا البحث فليجزها الله عنا خير الجزاء.

والشكر موصول لكل أساتذة كلية التكنولوجيا.

والشكر لكل من أسهم في أن يكتمل هذا البحث فجزاهم الله
عنا خير الجزاء.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الآية
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	فهرس الموضوعات
هـ	المقدمة
و	أهمية البحث
و	أهداف البحث
و	مشكلة البحث
ز	فرضيات البحث
ز	حدود البحث
ز	منهج البحث
ز	هيكل البحث
الفصل الأول	
١	المبحث الأول : الرقابة أهدافها خصائصها مفهومها وأنواعها
٧	المبحث الثاني : تقويم الأداء أهميته وأنواعه
الفصل الثاني	
١٢	المبحث الأول : محاسبة التكاليف
١٧	المبحث الثاني : التكاليف التشغيلية
الفصل الثالث	
٢٣	المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة اسمنت بربر
٢٦	المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات
الخاتمة	
٣٤	أولاً: النتائج
٣٥	ثانياً: التوصيات
٣٦	قائمة المصادر والمراجع
٣٨	الملاحق

المقدمة:

تناول هذا البحث دور الرقابة على تكاليف التشغيل في زيادة أرباح المنشأة الصناعية، وقد تمثلت مشكلة الدراسة في عدم القيام بإجراء الرقابة والضبط لتكاليف التشغيل مما يقلل من أرباح المنشأة.

وتستخدم الرقابة على التكاليف في المشروعات الصناعية في سجلات إثبات النفقات وحصرياً وتحليلها، كما برز نظام أوامر التشغيل ونظرية الجرد المستمر، وأخذت هذه المعالم في التطور والاتساع لتواكب تطور الصناعة وما صاحبها من مشكلات اقتصادية مختلفة.

افتترضت الدراسة عدة فرضيات وهي أن تطبيق المنشأة نظام محاسبة التكاليف وأيضاً افتترضت أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة الرقابة على التكاليف التشغيلية ومحاسبة التكاليف.

أهمية البحث:

تستخدم تكاليف التشغيل في المشروعات الصناعية في سجلات إثبات النفقات وحصرها وتحليلها كما برز نظام أوامر التشغيل ونظرية الجرد المستمر وأخذت هذه المعالم في التطور في الصناعة وما صاحبها من مشكلات اقتصادية مختلفة.

أهداف البحث:

- ١- تحديد تكلفة الوحدة المنتجة أو الخدمة.
- ٢- معرفة دور الرقابة على التكاليف.
- ٣- المساعدة في اتخاذ قرار تسعير المنتجات والخدمات.
- ٤- ترشيد القرارات الإدارية.
- ٥- التخطيط للمستقبل.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في عدم القيام بإجراء الرقابة على التكاليف التشغيلية مما يقلل من أرباح المنشأة خلال سنوات الدراسة. وعليه تتبلور المشكلة في التساؤلات الآتية:

- ١- ما هي العلاقة بين ضعف الرقابة على التكاليف التشغيلية وقلّة أرباح المنشأة.
- ٢- هل هنالك علاقة إحصائية بين ضبط تكاليف التشغيل وإتخاذ قرارات سليمة.
- ٣- هل توجد علاقة إحصائية بين كفاءة نظام الرقابة وجودة أداء المنشأة.

فرضيات البحث:

- ١- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة التكاليف والرقابة.
- ٢- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة الرقابة على تكاليف التشغيل وضبطها.
- ٣- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة الرقابة على تكاليف التشغيل وزيادة أرباح المنشأة

حدود البحث:

الحدود المكانية : شركة اسمنت بربر المحدودة

الحدود الزمانية : ٢٠١٩م - ٢٠٢٠م

منهج البحث:

المنهج الوصفي واستخدام المقابلة.

هيكل البحث:

يتكون البحث من مقدمة وثلاثة فصول ، تشمل المقدمة على مقدمة، أهمية البحث، أهداف البحث، مشكلة البحث، فرضيات البحث، حدود البحث و منهج البحث. الفصل الأول يتكون من مبحثين المبحث الأول محاسبة التكاليف والمبحث الثاني التكاليف التشغيلية. الفصل الثاني يتكون من مبحثين أيضاً المبحث الأول الرقابة والمبحث الثاني تفويم. الفصل الثالث مقابلة مع إدارة شركة اسمنت بربر وفي الختام الخاتمة وتشمل النتائج والتوصيات.

المبحث الأول

الرقابة أهدافها خصائصها مفهومها وأنواعها

عرفت الرقابة بأنها عملية التحقق من تنفيذ قرار الخطة وتقييم الأداء ما ينتج عنه من تنفيذية عكسية للمعلومات تستخدم في تخطيط واتخاذ القرارات في المستقبل. عرفها آخر بأنها قياس الأداء وتصحيحه في التأكد من أن ما تم انجازه من أنشطة ومهام وما ترجم من أهداف هو بالضبط ما كان يجب أن يتم بما في ذلك تحديد الانحرافات ومسبباتها وطرق معالجتها^(١).

اتفق كل من التعريفين السابقين حول خطوات وأهداف الرقابة حيث تمثلت الخطوات في تحديد المعايير وقياس الأداء ومقارنته بالمعايير ثم تصحيح انحراف الأداء الفعلي عن المعايير، كما تمثلت الأهداف في تقويم الأداء المستقبلي وضمان تنفيذ الخطط وتحقيق الأهداف.

اتفقت التعاريف السابقة حول الربط بين وظائف التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

أهداف الرقابة:

- ١- حماية اصول المنشأة من السرقة والاختلاس والتلاعب وسوء الاستخدام.
- ٢- التأكد من صحة ودقة وسلامة البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
- ٣- التأكد من أن العمل يسير وفقاً للقوانين والإجراءات المقررة.
- ٤- منع واكتشاف الأخطاء والعمل على معالجتها.
- ٥- التحقق من مدى كفاية السياسات.
- ٦- إدارة المنشأة على أسس علمية.

(١) علي عبد المجيد عبده، مبادئ الرقابة، دار النهضة العربية، مصر، ١٩٩٦م، ص ٨٢.

- ٧- التأكد من الاستخدام الامثل للموارد المادية والبشرية فى المنشأة.
- ٨- العمل على خفض تكاليف العمليات والحد من الاسراف والصرف الغير مبرر.
- ٩- زيادة الفعالية وتحسين مستوى الكفاية الإنتاجية التى تشكل عنصراً أساسياً فى نجاح المنشأة وربحياتها.
- ١٠- التأكد من توافر الانسجام بين أقسام المنشأة المختلفة وسيرها جميعاً نحو هدف واحد وفقاً للسياسات المقررة.

المشاكل التى تواجه الرقابة:

- هنالك العديد من المشاكل التى تواجه عملية الرقابة يمكن إجمالها فيما يلى^(١):
- ١- الرقابة اللصيقة من جانب المديرين تؤدي إلى حدوث نتائج سلبية فى المدى الطويل إن ظهرت غير ذلك.
 - ٢- شعور العاملين فى خطوط الإنتاج بأن الموازنات التخطيطية أداة للضغط عليهم وبذلك يشكلون جماعة عمل.
 - ٣- يركز بعض العاملين على وضع أهداف سهلة التحقيق والقياس كأن تقسم بعض المدارس.
 - ٤- أصبحت الميزانيات التقديرية تتم بصورة مبالغة فيها بإحساس مديري الإدارات.
 - ٥- حدوث بعض الأهداف المتعارضة والتى تؤدي إلى حدوث صراعات الإدارات كما يحدث بين إدارتي الإنتاج والتسويق.
 - ٦- عندما تحدث أي وفورات عند قرب إنتهاء الميزانيات أي فى الأشهر الأخيرة من العام المالي يتم الإسراف فى صرفها حتى لا تسقط مخصصاتهم.

(١) السيد ناجي، الرقابة على الأداء، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩١م، ص ١٧.

خصائص الرقابة^(١):

حتى نضمن استجابة الأفراد لمعايير الرقابة وأهدافها يجب أن تكون هذه الأهداف مقبولة لهم وتعكس قيمة وظيفة كل فرد وأهميته ومن الناحية السيكولوجية فإن الفرد الذي يتم مراقبته.

وحتى تكون الأهداف مقبولة للفرد فلا بد من توافر عدة شروط هي:

- ١- أن يشعر الفرد أن هذه الأهداف مرتبطة بوظيفته.
- ٢- أن تمثل هذه الأهداف مقياساً عادلاً للنتائج.
- ٣- أن تتناسب الأهداف مع نوع الأعمال التي يقوم بها الفرد.
- ٤- أن تشمل هذه الأهداف جانب المكافأة كما تشمل جانب العقاب.

مما سبق يخلص الباحث أن الهدف الأساسي للرقابة حتى يصبح هدفاً ذا معنى فإنه ينبغي أن يكون واضحاً ومفهوماً ويناسب طبيعة الوظائف والأعمال المطلوبة وأن يُمكن من قياس النتائج الفعلية بسهولة. وخالصة الأمر أن ليست العبرة في ميكانيكية النظام للرقابة وإنما العبرة في استجابة العاملين للنظام.

أنواع الرقابة^(٢):

يمكن تقسيم الرقابة إلى عدة أنواع حسب الأساس المستخدم:

- ١- النطاق: رقابة إجمالية شاملة على الإنتاج الكلية ورقابة تفصيلية جزئية على الإنتاج المحدودة.
- ٢- الجهة القائمة بالرقابة: إما أن تكون رقابة داخلية أو رقابة خارجية فيها الإدارة العليا لكل مستوى يقوم بها.

(١) عبد العزيز عبد الرحيم، نظام الرقابة الإدارية، دار النشر: الشركة العربية، ١٩٩٥م، ص ٢٦.
(٢) السيد ناجي، الرقابة على الأداء، دار النهضة العربية، ١٩٩٢م، ص ٩١.

٣- طبيعة الرقابة: تكون الرقابة سلبية تعتمد على تخويف وتفتيش أو تكون إيجابية تعمل على مساعدة تحقيق الإنتاج.

٤- مجال الرقابة: هنالك رقابة على الإنتاج الإنتاج، التسويق، والرقابة المالية على أساس الأنشطة التي تتم مراقبتها.

٥- التوقيت: تكون الرقابة مستمرة موجهة الأداء على الإنتاج النهائي وتكون رقابة مباشرة وغير مباشرة.

مفهوم الرقابة:

عرفت من الناحية القانونية بأنها عبارة عن حق دستوري يخول.

مفهوم الرقابة الداخلية:

الرقابة لغة تعني المحافظة على الشيء ومتابعته^(١).

وجاء في كتاب لسان العرب مراقبة أي حراسة ومن أسماء الله الحسنى الرقيب وهو لحافظ الذي لا يغيب.

عرفتها هيئة المحاسبين المقبولين الفرنسية ١٩٧٧ "مجموع الضمانات التي تساهم في توجيه المؤسسة وتهدف لضمان المحافظة على الأصول ونوعية المعلومات وحمايتها من جهة وإلى تطبيق تعليمات الإدارة وتدعيمها.

تعتبر الرقابة الداخلية إحدى المكونات الهامة في أي تنظيم أو مؤسسة وقد اهتمت بها الجمعيات والمعاهد المحاسبية وأصدرت العديد من النشرات والإصدارات المهنية المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية لعكس تطور الاهتمام بها ووضع أساس يعين في تجويد العمل الرقابي ولقد وردت لها العديد من التعريفات.

(١) ابن منظور، لسان العرب، المجلد الأول، ج ٢، دار المعارف، ١٩٩٦م، ص ١٦.

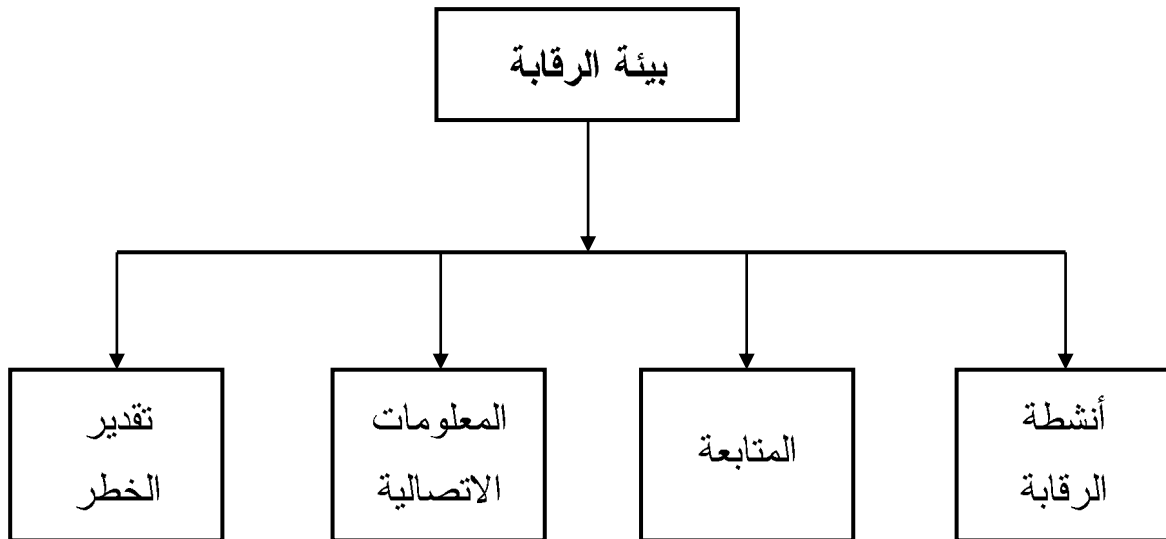
أهداف نظام الرقابة الداخلية^(١):

١- التحكم في أهداف المؤسسة التي تسعى لتحقيقها من أهم أهداف الإدارة وذلك عن طريق التنفيذ الصارم والدقيق لمختلف العمليات فالمراجعين الفرنسيين يستعملون مصطلح التحكم أو السيطرة وليس التحقق فالمسيرون للعمل هم الذين يصممون نظام الرقابة.

٢- حماية الأصل: تشير كلمة حماية الأصول إلى وسائل المحافظة على الأصول بأشكالها المختلفة سواء كانت معدات وآليات أو مخزون أو نقدية أو بيانات من التلاعب وسوء الاستخدام.

٣- التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية. الدخول الفعال للتأكد من أن البيانات الواردة في القوائم المالية دقيقة في وصف الأحداث الاقتصادية التي تقدمها الأقسام الإدارية العليا أو لمستخدمي البيانات المالية الآخرين وأنه يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

هيكل الرقابة^(٢)



(١) عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجع التشغيلية والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٧م، ص ١٠.
(٢) جورج دانيال غالب، مرجع لمواجهة المشكلات والتحديات، دار الجامعة، القاهرة، ج ٣، ص ٣٣١.

أنواع الرقابة:

- ١- رقابة الصنع: وتهدف إلى منع الخطأ والغش قبل حدوثه، وطبيعة وقائية وتتم عن طريق الإجراءات.
- ٢- رقابة الاكتشاف: وتهدف لاكتشاف الخطأ والغش أثناء أو بعد حدوثه عن طريق وسائل التتبع والتدقيق.
- ٣- رقابة التصحيح: تهدف لتصحيح الخلل الذي تم اكتشافه بواسطة الرقابة الفعالة والمستمرة عن طريق التقارير.
- ٤- رقابة التوجيه: تهدف للحصول على نتائج إيجابية من برامج معينة توضع لذلك^(١).

(١) عطا الله أحمد، التدقيق والرقابة للمعلومات المحاسبية، الرؤية للنشر، عمان، ٢٠٠٩م، ص ٤٦.

المبحث الثاني

تقييم الأداء أهميته وأهدافه وخصائصه

تقييم الأداء:

يعتبر تقييم الأداء أحد الوظائف المتعارف عليها في إدارة الأفراد والموارد البشرية في المنظمات الحديثة وهذه الوظيفة ذات مبادئ وممارسات علمية مستقرة. وتقييم الأداء هو نظام يتم من خلاله تحديد مدى كفاءة أداء العاملين لأعمالهم. كما أن تقييم الأداء هو عملية يتم بموجبها تقدير جهود العاملين منصف وعادل لتجري مكافأتهم بقدر ما يعملون^(١).

أهمية تقييم الأداء:

تقوم المنظمات باستخدام أنظمة لتقييم أداء العاملين فيها، وذلك لأن هذه الأنظمة توفر معلومات مفيدة للمنظمة وعلى الأقل الإدارة المسؤولة عن الأفراد والموارد البشرية.

وتكمن هذه الأهمية فيما يلي:

- تقدير المعلومات للعاملين أنفسهم عن جودة وكفاءة أدائهم لأعمالهم.
- تحديد محاسبة الوظيفة الحالية للفرد وتقدير مكان نقله إلى وظيفة أخرى.
- التعرف على الأعمال والمهام الخاصة التي يمكن أن تسندھا المنظمة إلى الفرد.
- إجبار المديرين أن يربطوا سلوك مرؤوسيههم بنواتج العمل وقيمتة النهائية.

(١) السيد الهوا، البنوك التجارية، القاهرة، ٢٠٠١م، ص ٥٧.

أهداف تقييم الأداء^(١):

أولاً: أهداف تقييم الأداء بالنسبة للفرد:

- تشجيع الأفراد على تحسين أدائهم للحصول على تقارير ممتازة.
- يستطيع الفرد الإلمام بنواحي الضعف في عملية تقييم الأداء.
- تحديد نقاط الضعف والقصور في أداء العامل والعمل على علاجها.
- شعور العامل بمسؤوليته وأن أدائه موضع التقييم ويتوقف على نتائج هذا التقييم مدى ما يتاح له من فرص في الترقى والمكافآت.
- الإحساس بالعدالة والمساواة بينه وبين زملائه.

أهداف تقييم الأداء بالنسبة للمنظمة:

- إيجاد مناخ ملائم من الثقة والتعامل الأخلاقي الذي يبعد احتمال تعدد شكاوي.
- رفع مستوى أداء العاملين وانتشار قدراتهم وإمكاناتهم.
- تقييم برامج وسياسات إدارة الموارد البشرية كون نتائج العملية يمكن أن تستخدم كمؤشرات للحكم على دقة هذه السياسات.
- مساعدة المنظمة في وضع معدلات إدارة معيارية دقيقة.

خصائص تقييم الأداء^(٢):

تتميز الإدارة الجيدة للتقييم بمجموعة من الخصائص تتمثل في:

• الصدق:

أي أن أداة التقييم تقيس ما وضعت قياسه.

(١) منير إبراهيم هندي، إدارة البنوك التجارية، الإسكندرية، ١٩٨٦م، ص ٢١١.

(٢) المرجع السابق، ص ٥٢.

• الثبات:

أي أن الأداة تعطي نفس النتائج تقريبا، إذا استعملت أكثر من مرة في نفس الظروف.

• الشمولية:

أي أن يشمل التقييم كل الجوانب المواد تقييما.

• الموضوعية:

أي أنها تتجنب الذاتية.

• البساطة:

أي أنها تكون سهلة الاستخدام والتطبيق والتفيط.

مفهوم تقويم الأداء^(١):

يقصد بكفاءة الأداء عطاء الأبعاد الكاملة لشيء ما، أما على مستوى التسيير فيعني انجاز العمل المطلوب أو القيام بمهمة وتنفيذها على الوجه المطلوب، لذلك فهو في الغالب ينسحب على العنصر البشري.

ومحاسبة التكاليف ليست كالأهداف التي تسعى إدارة المصارف إلى تحقيقها على حساب الربحية وإنما قيود يجب احترامها وأخذها بعين الاعتبار عند السعي لتحقيق الربحية.

إن كفاءة أداء أي مصرف يمكن التعبير عنها بمدى إمكانية إدارة المصرف في إيجاد التوازن والتوافق في تحقيق الربحية والقيود المفروض عليها والمتمثلة في الاحتفاظ بالسيولة اللازمة وتقليل المخاطر وتحقيق نتيجة العاملين لوظائفهم في إطار تحقيق الأهداف.

(١) أحمد الخطيب، التقييم المحاسبي في ضوء أهداف البنوك، مجلة المعاصرة، العدد ٢٧، ص ١٠٧.

مؤشرات قياس كفاءة الأداء^(١):

يتم تصنيف المعايير والمؤشرات التي يستند عليها في تقييم الأداء إلى مجموعتين: المجموعة الأولى: وتشمل على المعايير و المؤشرات التي تستند على كيفية الإنجاز والطريقة المتبعة في تنفيذ توجيهات الإدارة، والتي تهدف للوصول إلى تقديم أفضل الخدمات المصرفية والتي يمكن من ورائها تحقيق الأهداف المسطرة، وبمعنى آخر إن هذه المعايير تتعلق بسلوكية العاملين وأسلوب التعامل مع الزبائن ومحاولة إرضائهم و نذكر منها ما يلي:

- حسن الإستقبال و أسلوب التعامل مع الزبائن.
 - سرعة الخدمة المقدمة إلى الزبائن.
 - مدى وفاء الزبائن إلى المصرف الذي يتعاملون معه.
 - إستقرار العاملين في المصرف وإرتباطهم به.
 - قناعة العاملين بالمركز الوظيفي الذي يشغلونه و المسؤوليات المسندة لهم.
- المجموعة الثانية: المعايير الرقمية لنتائج ممارسة الوظائف المصرفية، إن هذه المعايير والمؤشرات توضح لنا رقمياً ماتم تحقيقه نتيجة لممارسة العاملين لوظائفهم في إطار تحقق الأهداف.

الوظائف في إطار تحقيق الأرباح^(٢):

١- مؤشرات مؤشرات تحقيق الأرباح و الربحية: بإعتبار أن الربحية هي الغاية التي يسعى إلى تحقيقها المصرف، لذلك فهناك جملة من المعايير التي يمكن الإستناد عليها في تقييم ذلك، و نذكر أهمها:

معدل العائد إلى الأموال الخاصة: هذا المعدل يوضح ما ورثته الأموال خلال السنة المالية من الأرباح والأصول الخاصة ويقصد بها حقوق الملكية ويعبر عنها بالمعادلة التالية:

(١) أحمد ماهر، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية مصر، ط ١٩٩٩، ص ٢٨٣
(٢) عبد الغفار حنفي، السلوك التنظيمي وإدارة الأفراد، المكتب العربي الحديث، مصر، ط ١٩٩٣، ص ٧٣.

$$\text{معدل العائد إلى الأموال الخاصة} = \frac{\text{صافي الأرباح}}{\text{حقوق الملكية}}$$

ب- معدل العائد إلى الأموال المتاحة: لتوظيف الأموال المتاحة هي حقوق الملكية مضافاً لها الودائع.

$$\text{معدل العائد إلى الأموال المتاحة} = \frac{\text{صافي الأرباح}}{\text{حقوق الملكية} + \text{الودائع}}$$

ج- نسبة فوائد الأصول المتاحة للتوظيف:

$$\text{نسبة فوائد الأصول المتاحة} = \frac{\text{الفوائد المستلمة} - \text{الفوائد المدفوعة}}{\text{الأموال المتاحة}}$$

مؤشرات تحقق النمو^(١):

هذه المجموعة من المؤشرات تهدف إلى قياس مقدار النمو الحاصل في الأصول التي تمتلكها المنشأة وحقوق الملكية خلال فترة زمنية محددة مقدار نمو الأصول لسنة معينة = مجموع الأصول في تلك السنة - مجموع الأصول في السنة السابقة

$$١- \text{معدل نمو الأصول} = \frac{\text{مقدار نمو الأصول} \times 100\%}{\text{مجموع الأصول}}$$

$$٢- \text{معدل الرفع} = \frac{\text{مجموع الأصول}}{\text{حقوق الملكية}}$$

$$٣- \text{معدل الاحتفاظ بحق الملكية} = \frac{\text{حقوق الملكية}}{\text{صافي الأرباح} - \text{الأرباح الموزعة}}$$

(١) أحمد الخطيب، التنظيم المحاسبي، مرجع سابق، ص ١٠٨.

المبحث الأول محاسبة التكاليف

مفهوم محاسبة التكاليف:

للقوف على مفهوم محاسبة التكاليف لابد من الوقوف على مفهومي المحاسبة والتكلفة.

أولاً: مفهوم التكلفة (Cost concept):

التكلفة لغة من كلف وكلفة فهو كلف ومكلف هذا الأمر وتكلفة والكلفة ما تكلفت في أمر أو غائبة أو حق فالكلف المشقة وكلفه تكليفاً^(١).

ثانياً: مفهوم المحاسبة:

المحاسبة لغة: الحساب هو عدة الأشياء والمحاسبة مصدر قولك حسبت حسابه وحسبه أيضاً ويقول الرجل حاسب ثم حساب.

أما من الناحية الاصطلاحية فقد تعددت وجهات النظر حول تعريف المحاسبة نظراً لمراحل التطوير المتعددة التي مرت بها المحاسبة فقد عرفت بأنها فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث المالية وتفسير النتائج التي تسفر عنها تلك العمليات والأحداث.

خصائص محاسبة التكاليف^(٢):

هنالك مجموعة من الخصائص التي يجب أن يتصف بها نظام محاسبة التكاليف وهي:

١- المرونة وتعني القدرة على مواكبة التطورات واستيعاب التغيرات.

(١) الخليل بن أحمد، كتاب العين، ج٥، ص ١٤٩.
(٢) أحمد ماهر، محاسبة التكاليف، دار النهضة للنشر، القاهرة، ص ١٤٩.

٢- عملية الأسلوب فالمطلوب من نظام محاسبة التكاليف هو مساعدة الإدارة في أداء وظائفها.

٣- الخدمات على المستويات المختلفة حيث يجب أن يصمم نظام محاسبة التكاليف بحيث يخدم كافة المستويات.

٤- الكفاءة التخطيطية وتعني قدرة نظام محاسبة التكاليف على تحليل ودراسة سلوك واتجاهات عناصر التكاليف.

٥- أنواع المنتجات أو الخدمات المراد قياسها وهل هي منتجات متجانسة أم غير متجانسة.

٦- نظرة ادارة ومفهومها لنظام المعلومات وهل تأخذ بمفهوم نظام المعلومات المتكامل.

مقومات نظام التكاليف^(١):

يتكون نظام التكاليف من مجموعة من المقومات منها:

١- أركان نظام محاسبة التكاليف: ويشمل المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية وأدلة تكاليف النظام الفرعية.

٢- المبادئ العلمية لمحاسبة التكاليف: وتشمل مبدأ التسجيل التاريخي ومبدأ المعايرة ومبدأ التحليل ومبدأ محاسبة المسؤولية.

٣- خصائص نظام محاسبة التكاليف وتتمثل في المرونة وعملية الأسلوب أن يصمم النظام بحيث يخدم كافة المستويات.

(١) بابكر إبراهيم الصديق، نظام محاسبة التكاليف، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٨م، ص ١١.

يرى الباحث أن تصميم أي نظام للتكاليف يتضمن ثلاثة جوانب يجب الاهتمام بها في آن واحد يتمثل الجانب الأول في تحديد شكل المعلومات التي يجب على النظام أن يفيع بها، أما الجانب الثاني فهو تحديد الموارد والإمكانيات اللازمة من دورات وتجهيزات وقوى عاملة، أما الجانب الثالث فهو تنظيم إدارة التكاليف وعلاقتها بالإدارات والأقسام الأخرى في المشروع.

فروض ومبادئ محاسبة التكاليف^(١):

لكل علم فروض تمثل إطاره الخارجي ومبادئ يسير على نهجها في التطبيق، ويمكن إجمال فروض ومبادئ علم محاسبة التكاليف في الآتي:

أولاً: الفروض العلمية:

١- فرض تغيير القوة الشرائية للنقود.

٢- فرض مرونة القياس.

٣- فرض نسبية نتائج القياس.

ثانياً: المبادئ العلمية:

١- مبدأ التحصيل.

٢- مبدأ التحليل الجري.

٣- مبدأ المعايرة.

٤- مبدأ المساءلة المحاسبية.

(١) علي عبد العليم محمد، محاسبة التكاليف، دار الوفاء للطباعة والنشر، القاهرة، ١٩٩٠م، ص ٢٧٤.

أهداف محاسبة التكاليف^(١):

يمكن تحديد الأهداف الرئيسية التي يسعى نظام محاسبة التكاليف إلى تحقيقها على النحو التالي:

١- الرقابة على عناصر التكاليف (Cost control):

تعطي بيانات التكاليف معلومات للإدارة عن التكاليف الفعلية التي حدثت وباستخدام نظام التكاليف المحددة أو التكاليف المعيارية يتم تحديد الانحراف بين التكلفة الفعلية المحددة مقدماً أو التكلفة المعيارية لدراستها وتحديد معالجة الانحراف السلبي وتنمية الانحراف الإيجابي.

٢- تحديد أسعار المنتجات (Price determination):

تقوم محاسبة التكاليف بتحديد وحدة الإنتاج وبذلك يتم تحديد أسعار بيع المنتجات بحيث تحقق هذه الأسعار السياسة الإدارية المرسومة في تحقيق هدف معين أو الصمود أمام منافسة المشروعات الأخرى أو تغطية تكاليف الإنتاج في المدى القصير.

٣- المساعدة في التخطيط واتخاذ القرارات (Planning and Decision):

تقدم محاسبة التكاليف مجموعة من التقارير تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات على أسس علمية، والقيام بوظيفة التخطيط والرقابة، وتقييم نشاط الأعمال بشكل سليم مثل:

أ- إجراء المقارنات دورياً لعناصر تكاليف الإنتاج.

ب- الحصول على بيانات من الفاقد أو التالف من المواد في المخازن أثناء الإنتاج لمعالجته.

(١) زهير الحروب، محاسبة التكاليف، دار البداية للنشر، عمان، ٢٠١٠م، ص ١٠.

مراحل تطور محاسبة التكاليف^(١):

تطورت محاسبة التكاليف في مراحل مختلفة لتقابل حاجات الإدارة من بيانات التكاليف التحليلية، وقد حققت كل مرحلة منها أهدافاً معينة.

١ - محاسبة التكاليف الفعلية:

ظهرت محاسبة التكاليف الفعلية لتحديد التكاليف الفعلية للمنتجات عن فترة مالية معينة بدلاً من تحديد التكلفة الإجمالية للمشروع كوحدة واحدة وهو ما تقدمه المحاسبة المالية وبذلك أصبح من الممكن تحليل التكاليف الإجمالية وربما المنتجات أو مراكز الإنتاج لتحديد تكلفة وحدة الإنتاج أو تكلفة كل مركز على حدة. إلا أن محاسبة التكاليف التاريخية لا تقدم للإدارة وسيلة للرقابة على عناصر التكاليف وإنما تقدم بيانات عن التكلفة الفعلية فقط وبالتالي فهي لا تساعد في الرقابة على التكاليف وتقييم الأداء.

٢ - محاسبة التكاليف التقديرية:

تستند محاسبة التكاليف التقديرية على تقدير عناصر التكاليف لفترة قادمة بتعديل التكاليف الفعلية للفترة السابقة في ضوء ما هو متوقع للفترة التالية ويتم تحقيق الرقابة على التكاليف بالمقارنة بين التكاليف الفعلية والتقديرية.

يعاب على التكاليف التقديرية أنها تقوم بتعديل تكاليف حدثت فعلاً في ضوء ما هو متوقع مستقبلاً وقد تكون تلك التكاليف غير سليمة أو بها إسراف لكنها مع ذلك وفرت مقياساً تقاس عليه التكاليف الفعلية لإعطاء مؤشرات للإدارة عن مدى انحراف التكلفة الفعلية عن التكلفة التقديرية وبالتالي تحقيق نوع من الرقابة على عناصر التكاليف.

(١) زهير الحروب، محاسبة التكاليف، مرجع سابق، ص ٩.

المبحث الثاني

التكاليف التشغيلية

مع ظهور المنشآت الصناعية ومع كبر حجم المنشآت بغض النظر عن صيغتها الاقتصادية وشكلها القانوني ومع تعدد منتجات هذه المنشآت وتعدد عملياتها الإنتاجية اشتدت الحاجة إلى مزيد من المعلومات التفصيلية والتحليلية عن الإنتاج والمخزون من ناحية وعن الأقسام الداخلية بهذه المنشآت من ناحية أخرى.

وقد أدى ذلك إلى ظهور تكاليف التشغيل كأحد فروع النظام المحاسبي الشامل بهدف معرفة تكاليف الوحدة المنتجة والرقابة عليها والاستفادة من هذه المعلومات في زيادة الكفاءة الإنتاجية وترديد القرارات الإدارية.

تعريف التكاليف التشغيلية^(١):

تكاليف التشغيل هي التكاليف اللازمة لاستمرار العمل مثل المرتبات والاهلاك والدعايه وأبحاث التطوير، أما التكاليف المتغيرة فهي التي تتغير مع تغير الإنتاج طردياً مثل المواد الخام والوقود أو الطاقة.

أهداف تكاليف التشغيل:

تسعى تكاليف التشغيل إلى خدمة مجموعة متعددة من الأهداف باعتبار أن هذه التكاليف وسيلة وليست غاية. وقد أوضح النظام المحاسبي الموحد القرار الجمهوري رقم رم ٤٧٢٢ لسنة ١٩٦٦م كما أوضحت القوانين الاقتصادية المتطورة لسنة ١٩٨٣م.

وتتمثل أهداف تكاليف التشغيل في الآتي:

(١) محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف، دار اليازوري العلمية، عمان، الأردن، ط ٢، ٢٠١٣م، ص ٣٩ - ٤٣.

- ١- إحكام الرقابة على تكاليف الإنتاج وعلى استخدام عوامل الإنتاج بمتابعتها على مستوى الإشراف والمسؤولية.
- ٢- توفير أساس سليم لتقويم الإنتاج التام والإنتاج غير التام والأعمال تحت التنفيذ في آخر الفترة المالية.
- ٣- توفير البيانات المحاسبية بالصورة التي تتطلبها الموازنة التخطيطية طبقاً لمراكز المسؤولية ومراكز التكلفة.
- ٤- المساعدة على رسم السياسات واتخاذ القرارات على مختلف المستويات من مستوى الوحدة الاقتصادية إلى المستوى القومي.
- ٥- المساعدة في اقتراح الخطط ومعايير ومعدلات الأداء.
- ٦- تسجيل عمليات المشروع بطريقة علمية ودقيقة يمكن من خلالها استخراج التكاليف التفصيلية والإجمالية لأي وحدة أو مراحل قسم^(١).

المبادئ المحاسبية لتكاليف التشغيل:

هنالك جملة من المبادئ المحاسبية لتكاليف التشغيل نذكر منها ما يلي:

- ١- مبدأ التكاليف التاريخية: يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ الأساسية في المحاسبة والذي يؤثر على معظم جوانب المحاسبة. وتعتبر التكلفة، وبعبارة أدق التكلفة التاريخية هي الأساس السليم للمحاسبة على الأصول المملوكة وعن الخدمات المستلمة.
- ٢- مبدأ الفترة المحاسبية للمشروع التجاري والزراعي والصناعي باعتباره استثمار مالي يؤدي إلى تحقيق المنافع والمردود والعائد الدوري لأدائه ومعرفة مدى تحقيق

(١) محمد عبد الفتاح العثماني، محاسبة التكاليف، مرجع سابق، ص ٣٩.

المشروع لأغراضه إلا أنه ونتيجة لفرض الاستمرارية المشار إليها سابقاً فإنه ليس بالإمكان قياس نتيجة الأعمال إلا عند إنتهاء عمر المشروع التشغيلي^(١).

٣- مبدأ استخدام القياس النقدي يعني ذلك استخدام وحدات النقد في قياس الأحداث والعمليات التجارية التي يزاولها المشروع.

قياس قيمة الأصول التي يمتلكها المشروع وقيمة الخصوم التي تترتب على المشروع وأن هذا المبدأ يعني بالضرورة عدم قيد أي عملية تجارية ما لم يكن بالإمكان قياسها والتعبير عنها بوحدات النقد ولا يكفي قياسها بوحدات كمية فقط.

١- مبدأ الموضوع:

ويقصد بهذا المبدأ استخدام القرائن والدلائل والوثائق المستندية التي تحتوي على القيام المؤيد لوقوع الحدث عند قيد العمليات التجارية في المجموعة الدفترية المحاسبية. حيث أن هذا المبدأ يضمن توفير عنصر الموضوعية في قياس الأحداث وتثبيت القيود المحاسبية بعيداً عن المؤثرات الشخصية بالتالي تأثيرها في البيانات المحاسبية بالإضافة إلى توفير عنصر ضروري آخر وهو الموثوقية في المعلومات التي يتم الحصول عليها من النظام المحاسبي.

٢- مبدأ الثبات أو الاتساق: ويقصد بذلك ضرورة الاستمرار والمحافظة على طريقة محاسبية معينة في المجموعة الدفترية بعد أن يتم اختيارها من بين البدائل المحاسبية المتعددة إذ أن الثبات مبدأ ضروري لتوفير أساس ثابت في احتساب مقدار الربح المتحقق^(٢).

(١) الهادي رضا الصغار، مبادئ المحاسبة المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٣ من ص ٦١.

(٢) المرجع السابق، ص ٦١ - ٦٢.

الأغراض الأساسية^(١):

الغرض الأول: قياس تكاليف الأداء فيما يختص بما يلي:

- قياس تكلفة العناصر من المواد أو المستلزمات ومن الأجور أو العمالة ومن المصروفات أو الخدمات.
- توزيع التكاليف غير المباشرة على مراكز التكاليف أو على الإدارات والأقسام بالمنشأة.
- قياس تكاليف تكاليف النشاط الإنتاجي والتسويقي والإداري.
- قياس تكلفة المنتج أو الخدمات.

الغرض الثاني: الرقابة على التكاليف فيما يختص بما يلي:

رقابة العنصر وذلك باستخدام مدخل التصنيع وذلك بمقارنة النتائج النهائية عند انتهاء التنفيذ بالأهداف أو المعايير المعدة مسبقاً بهدف قياس نسبة تطور النشاط.

الغرض الثالث: ترشيد القرارات الإدارية:

حيث أن القرار الإداري هو النقطة النهائية في سلسلة العمليات الذهنية المرتبطة بتقييم البدائل والمفاضلة بينها واختيار أنسبها في ضوء معايير تفضيل محددة وذلك في مجالات الشراء والإنتاج.

تنقسم التكاليف التشغيلية إلى:

أ- التكاليف الثابتة وهي التكاليف التي لا ترتبط بحجم الإنتاج بطريقة مباشرة مثل مرتبات الإدارة العليا، تكاليف تجديد التراخيص، تكاليف البحث والتطوير، أقساط التأمين، الاهتلاكات.

(١) محمد عبد الفتاح العثماني، محاسبة التكاليف، مرجع سابق، ص ٣٩ - ٤١.

ب- التكاليف المتغيرة وهي التكاليف التي ترتبط بحجم الإنتاج بطريقة مباشرة مثل تكاليف المواد الخام والوقود وقطع الغيار ومواد التعبئة والتغليف، أجور العمال والمشرفين، المكافآت والحوافز، تكاليف النقل والشحن للمواد الخام والمبيعات، الضرائب.

قد يكون هناك صعوبة في الفصل بين نوعي التكاليف السابقين بطريقة دقيقة.

طرق تقدير التكاليف^(١):

أولاً: الطريقة المحاسبية:

وذلك باستخدام السجلات التاريخية لبيانات التكاليف. ويتم تقدير تكاليف التشغيل السنوية الإجمالية كالتالي:

- تحديد كمية كل عنصر من عناصر التكاليف المتغيرة وذلك لإنتاج الكمية المقدرة من الإنتاج.
- ضرب كل كمية من كل عنصر في السعر المحاسبي الذي قد يأخذ في حسابه أثر التضخم وذلك بإضافة هامش تضخم على الأسعار التاريخية.
- جمع التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة للحصول على التكلفة الكلية.

عيوب محاسبة التكاليف:

- لا تعتمد على تقدير العلاقات الفنية بين المدخلات والمخرجات.
- لا تعكس التغيرات التقنية في الإنتاج عبر الزمن.
- لا تعكس مفهوم الوفورات (تغير حجم الإنتاج يؤدي إلى تغير التكلفة المتوسطة).
- لا تصلح في حالة السلع الجديدة.

(١) محمد عبد الفتاح العشاوي، محاسبة التكاليف، مرجع سابق، ص ٤٣.

ثانياً: الطريقة الهندسية:

بناء على تقديرات الخبراء يتم تقدير تكاليف التشغيل حسب الخطوات التالية:

- وضع المعاملات الفنية بين مستلزمات الإنتاج (المدخلات) وحجم الإنتاج.
- تقدير سعر تكلفة الوحدة من مستلزمات الإنتاج.
- ضرب الكمية المقدرة من مستلزمات الإنتاج.
- ضرب التكاليف الإنتاجية لإنتاج الوحدة في حجم الناتج^(١).

(١) محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف، مرجع سابق، ص ٤٤ - ٤٦.

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن شركة اسمنت بربر

مقدمة:

يشهد السودان طفرة تنموية كبيرة منذ انضمامه لمجموعة الدول المنتجة للنفط الأمر الذي جعل الإسراع في إنتاج مادة الاسمنت هدفاً إستراتيجياً للدولة ولكثير من شركات القطاع الخاص والمستثمرين الأجانب على حد سواء، وذلك بغرض سد الفجوة المتزايدة بين الإنتاج المحلي والاستهلاك وتحقيق عوائد مجزية على استثماراتهم.

وتمثل تكلفة الترحيل العالية نسبياً بسبب بعد المسافة بين الميناء البحري ومنطقة كثافة الاستهلاك عاملاً هاماً في الأسعار المحلية لسلعة الاسمنت، ويترتب على إقامة الصناعة بالقرب من مناطق الاستهلاك كما هو الحال بالنسبة لمصنع اسمنت بربر أثراً مباشراً على تخفيض الأسعار للمستهلك.

بذرة البداية:

بدأت الفكرة لدى المساهمين السودانيين شركة دانفوديو ومجموعة التقنية المتطورة بتشبيد مصنع بطاقة تتراوح ما بين ١٠٠٠ إلى ٢٠٠٠ طن في اليوم وبعد سلسلة من اللقاءات التي تمت مع شركة الاسمنت الوطنية بدبي والتي انتهت بتوقيع مذكرة تفاهم بينها وبين الأطراف السودانية تم الاتفاق بموجبها ألا تقل الطاقة الإنتاجية عن ٤٠٠٠ طن في اليوم.

وفي مرحلة لاحقة تم الاستعانة بخبرة شركة الاسمنت الوطنية في هذا المجال لاختيار شركة استثمارية وتم اختيار شركة DCIL الهندية كشركة استثمارية متخصصة لإعداد دراسة الجدوى ووضع تصور لدراسات المواد الخام المختلفة اللازمة لتلك الصناعة.

رأس المال:

بناء على دراسة الجدوى والعروض المقدمة من الشركات المتنافسة فقد قدرت التكلفة الاستثمارية للمشروع بمبلغ ٢١٠ مليون دولار، وقد اقترح تمويلها عن طريق رأسمال أسهمي يبلغ ٧٠ مليون دولار وتم تغطية التمويل المطلوب عن طريق الصكوك من منطقة الخليج وبضمانات المساهمين الخليجيين وقد تم رفع قيمة رأس المال المصرح به لاحقاً إلى ١٠٠ مليون دولار كما تمت الاستعانة بتمويل من بعض المصارف السودانية بضمانة المساهمين المحليين.

موقع المصنع:

يقع المصنع في ولاية نهر النيل على بعد ٨ كيلومترات تقريباً جنوب شرق مدينة بربر التي تبعد ٣٥٠ كيلومتراً من الخرطوم في اتجاه الشمال. وقد تم اختيار موقع المصنع على بعد ٧ كيلومترات من الضفة الشرقية للنيل وعلى بعد ٦ كيلومترات من خط السكة حديد والطريق القومي المسفلت والذي يربط بين مدينة عطبرة وبربر. وتقع محاجر الطفلة على امتداد أرض المصنع في اتجاه الشرق بينما تقع محاجر الرخام على بعد ١٥ كيلومتر غرب النيل والذي تقع الكسارة على ضفته الغربية. ويتم نقل الحجر المجروش عبر نهر النيل خلال سير ناقل يمثل معلماً حضارياً لتقنيته وحدائته.

الطاقة الإنتاجية:

تبلغ الطاقة التصميمية للمصنع ٥٠٠٠ طن اسمنت في اليوم وقد روعي في تصميم ومواصفات كل المعدات أفضل ما أنتجته التكنولوجيا الأوربية ممزوجة بالخبرة والتجربة الصينية ليكون الناتج هذا الصرح العملاق والذي استطاع أن يغطي فجوة مقدرة من مادة إستراتيجية تعتمد عليها النهضة العمرانية.

الماضي ، الحاضر والمستقبل:

بإنهاء مرحلة التركيب وانطلاق مرحلة التشغيل والإنتاج ودخول المنتج للسوق السودانية في بداية شهر مايو ٢٠١٠م مدعوماً بكادر سوداني إداري وفني على أعلى المستويات فقد أصبحت مساهمة شركة اسمنت بربر في دعم الاقتصاد واقعاً تبينه الأرقام وجودة تثبتها تحاليل المختبرات ومنتجاً وجد القبول عند المستهلك من أول لحظة.

مجلس إدارة الشركة:

١- سعادة المهندس/ محمد عبد الله الغزير : رئيس مجلس الإدارة

٢- سعادة المهندس/ إبراهيم موسى الخليفة : نائب رئيس مجلس الإدارة

٣- سعادة المهندس/ عصام عمر شامي : عضو مجلس الإدارة

٤- سعادة المهندس/ نعيم غسان الخياط : عضو مجلس الإدارة

٥- سعادة المهندس/ ناصر سليمان الدخيل : عضو مجلس الإدارة

٦- سعادة المهندس/ إبراهيم علي شكري : عضو مجلس الإدارة

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

هياكل تنظيم الشركة:

تتكون الشركة من إدارة يوجد فيها مدير عام ويوجد مقرها الرئيسي في الخرطوم ويوجد معه مدير تنفيذي والمتابعة ويعتبر ممثل الإدارة العليا لمصنع اسمنت بربر وهم مدراء مكلفين للإشراف والإدارة داخل مصنع اسمنت بربر وإدارة الفرع في مصنع اسمنت بربر ومن هنا ننتقل إلى الطبقة الثانية من طبقات الإدارة وهي تشمل وتمثل الإدارة الوسطى وتتمثل فيما يأتي:

الإدارة المالية:

وتتمثل وظيفتها في:

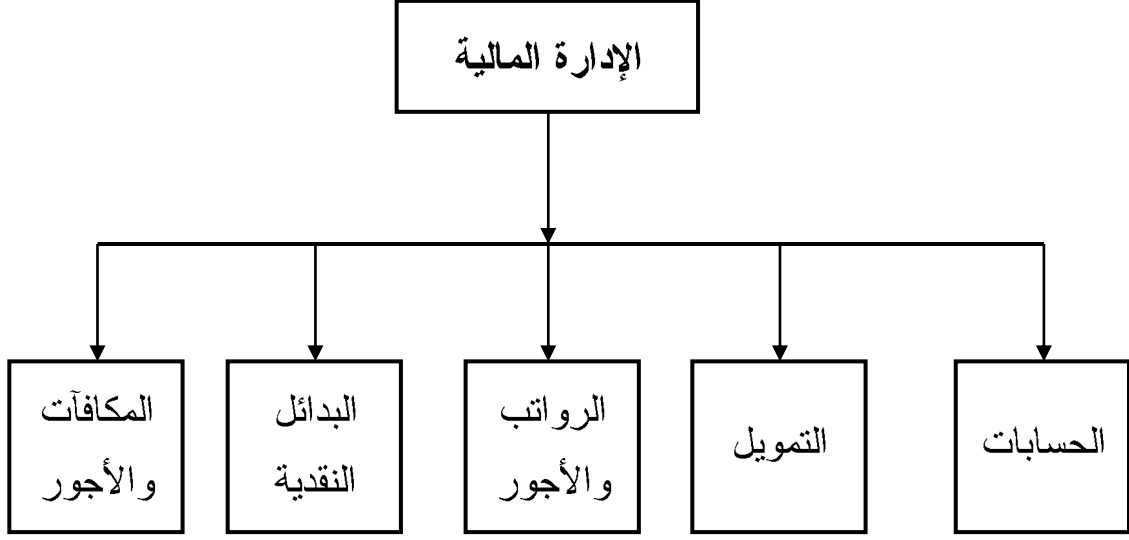
- توزيع حسابات داخل المصنع.
- إدارة تمويل لخطوط إنتاج كافة الأعمال.
- توزيع الرواتب للعمال والموظفين.
- تسليم المكافأة والعلاوات للعمال والموظفين^(١).

ومن هنا يتضح أن وظائف الإدارة المالية تتمثل في توزيع الحسابات داخل المصنع وتعمل على إدارة التمويل لخطوط الإنتاج بحيث تقدم الدعم المالي اللازم لتسيير كافة الأعمال داخل المصنع.

ومن جهة أخرى تعمل على توزيع الرواتب على العمال والموظفين وتسليمهم كافة المستحقات المالية والمتعلقة بهم خلال المدة الزمنية المحددة.

(١) مقابلة شخصية مع الأستاذ/ حسن محمد مدير قسم الحسابات والتكاليف، الثلاثاء ٢٠١٩/١٢/٣١م، الساعة ١٠:٣٠ صباحاً.

الهيكل التنظيمي للإدارة المالية:

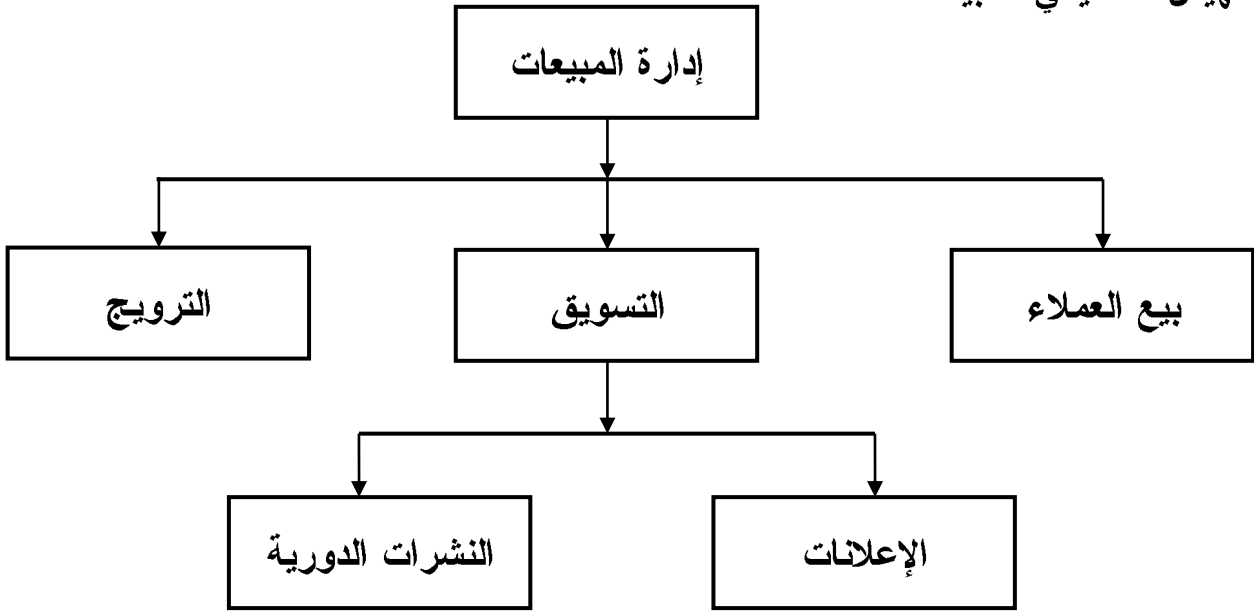


مدير المبيعات والتسويق:

هي الإدارة المسؤولة عن البيع والتسويق داخل مصنع اسمنت بربر وتشمل الآتي:

- مراكز البيع للعملاء.
- التسويق والإعلان للبضائع التي ينتجها المصنع بغرض الاستفادة من المنتجات وبيع أكبر الكميات المنتجة للعملاء^(١).

الهيكل التنظيمي للمبيعات:



(١) مقابلة شخصية مع الأستاذ/ حسن محمد مدير قسم الحسابات والتكاليف، الثلاثاء ٢٠١٩/١٢/٣١م، الساعة ١٠:٣٠ صباحاً.

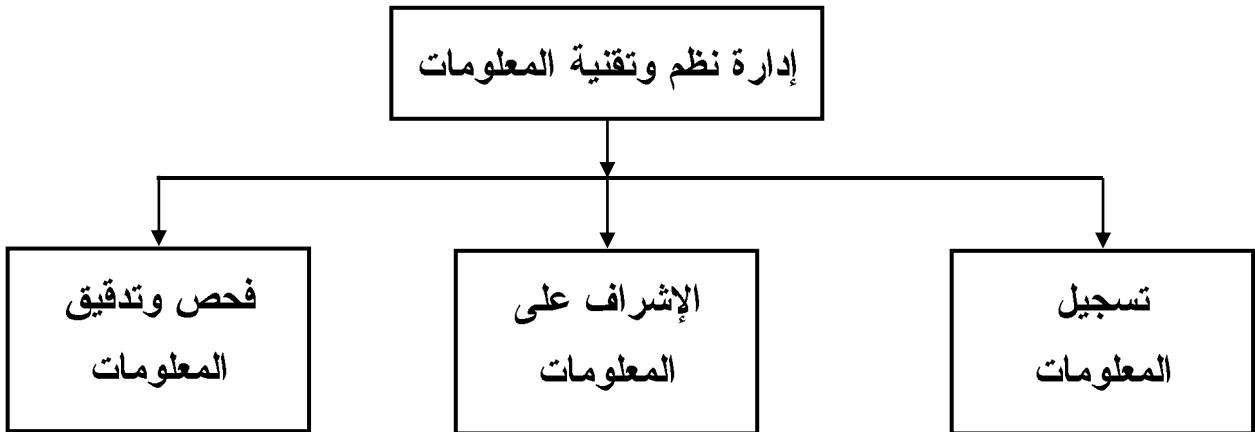
إدارة المراجعة:

يختص بفحص ومراجعة السجلات المتعلقة بكافة الأقسام والوحدات داخل المصنع قبل أن يتم وصفها للإدارة العليا وتتمثل في التقارير التي تظهر السلبيات والإيجابيات في كل قسم داخل المصنع.

إدارة الموارد البشرية:

يعتبر الشخص المكلف في إدارة شؤون الأفراد العاملين داخل المصنع ومتابعة أداء العاملين داخل الأقسام من حيث الإنجاز في العمل والسرعة والدقة لكل عامل داخل المصنع، التي يقوم في فترات زمنية داخل العمل^(١).

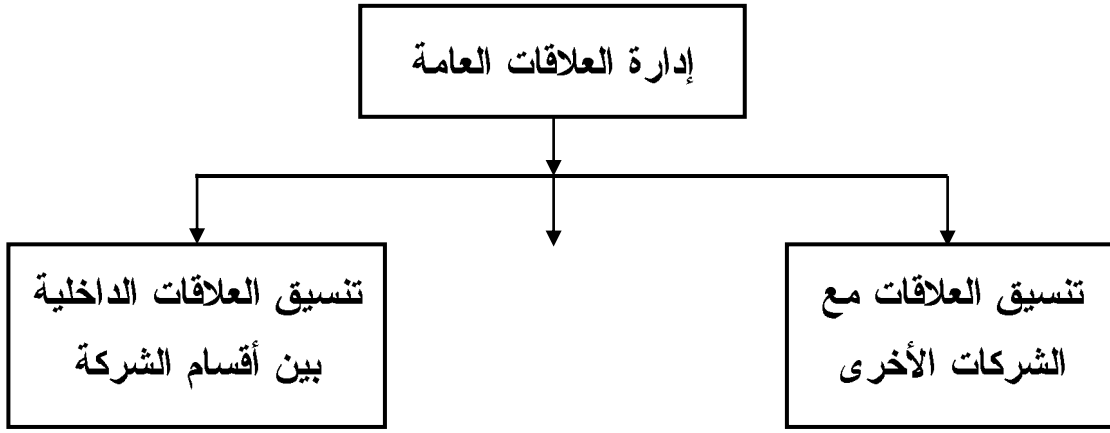
وهي تختص بالعاملين داخل وحدات الإنتاج المختلفة. ومن الأدوار المهمة التي يقوم بها مدير الموارد البشرية هي الإشراف على مدى التزام كافة الموظفين بالمواطبة بالحضور في الوقت المناسب في كافة الاهتمامات لأنهم يمثلون العمود الفقري للإنتاج داخل المصنع ويوجه اهتمام العاملين من خلال منحهم أدوات الوقاية والسلامة من الإصابات التي تحدثها الآلات أثناء العمل ويكون المتضرر الأول منها هو العامل قبل تعطيل الإنتاج ويوجه بتوفير أدوات السلامة الكاملة داخل المصنع.



(١) مقابلة شخصية مع الأستاذ/ حسن محمد مدير قسم الحسابات والتكاليف، الثلاثاء ٢٠١٩/١٢/٣١م، الساعة ١٠:٣٠ صباحاً.

إدارة العلاقات العامة:

تختص الوظيفة بإنشاء علاقات خارجية في المصنع مع المصانع الأخرى وتبني علاقة العمل بشكل موسع والاهتمام بالوفود الزائرة للمصنع كما يهتم أيضاً بإبراز الوجه المشرف لمصنع اسمنت بربر بحيث توضع الصورة بشكل كامل على سبيل المثال لحصر وتوضيح الكميات التي أنتجها المصنع وجودتها والتنسيق بين كافة الأقسام داخل المصنع على سبيل المثال التالي:



قسم الإنتاج:

يختص بالإشراف على سير العملية الإنتاجية داخل مصنع اسمنت بربر وكافة خطوط الإنتاج داخل المصنع وتتم عملية الإنتاج في مصنع اسمنت بربر عن طريق الكسر والحجر ويوجد غرب المصنع ويتم احضارهم عن طريق السير الكهربائي والناقلات الكبيرة إلى المصنع. وتتعلق وظيفة مدير الإنتاج بالإشراف على جودة الإنتاج والكميات التي تصل منه إلى الأسواق حيث تتمثل فيها منذ جلب المادة الخام إلى خطوط الإنتاج حتى الإنتهاء من تصفيتها وتعبئتها في شحنات حتى إخراجها من المصنع^(١).

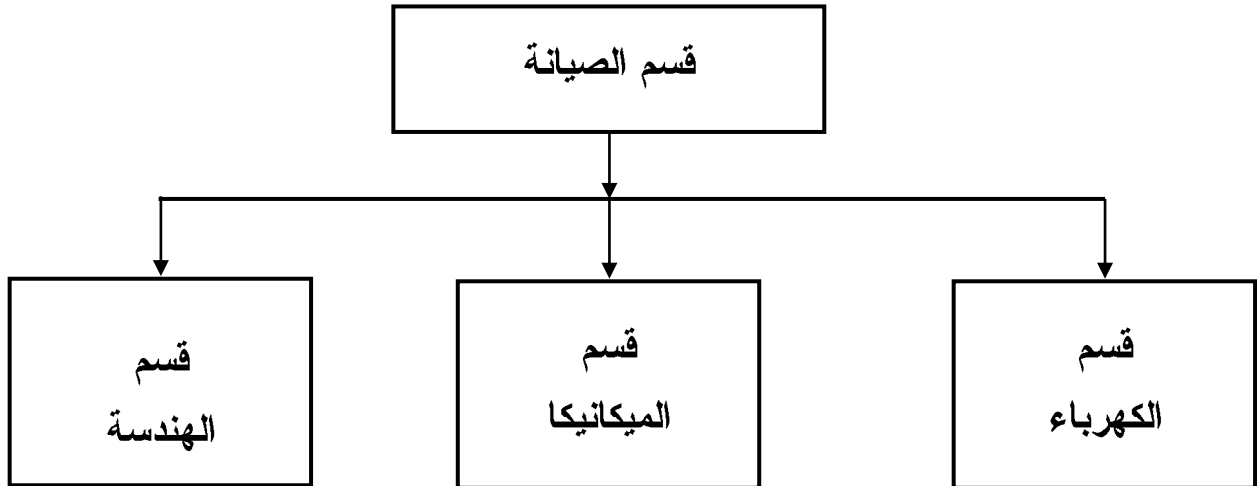
(١) مقابلة شخصية مع الأستاذ/ حسن محمد مدير قسم الحسابات والتكاليف، الثلاثاء ٢٠١٩/١٢/٣١م، الساعة ١٠:٣٠ صباحاً.

قسم الصيانة:

- قسم الكهرباء.
- قسم الميكانيكا.
- قسم الهندسة.

وهذه الأقسام يشرف عليها مدير الصيانة وتمثل بدورها هذه الأقسام الشكل العام لقسم الصيانة داخل المصنع وتعد الركيزة الأساسية داخل المصنع لأنه بدون قسم الصيانة قد يتوقف الإنتاج داخل المصنع لأن الآلات داخل المصنع تحتاج إلى مراجعة دورية وبالذات فيما يختص بماكينات الإنتاج الرسمية، وبدورها أيضاً تمثل فوائد قسم الصيانة في رفع مستوى الإنتاج لأنه كلما كانت الآلات سليمة وخالية من الأعطال كلما توفر جودة أكبر من الإنتاج وتسهم في توفير الوقت والمال والجهد^(١).

الهيكل التنظيمي للصيانة



(١) مقابلة شخصية مع الأستاذ/ حسن محمد مدير قسم الحسابات والتكاليف، الثلاثاء ٢٠١٩/١٢/٣١م، الساعة ١٠:٣٠ صباحاً.

أسئلة المقابلة الشخصية:

١- يساهم نظام محاسبة التكاليف الجيد الفعال على ضبط الرقابة على المنشأة؟
تتبع أهمية تفعيل التكلفة والتحكم فيها فإن الهدف الأساسي والأول لأي شركة كانت هي الحصول على الأرباح وتنظيم تلك الأرباح وهذا هو هدف أي شركة من الشركات، هو تحقيق هامش ربحي فإنها لن تستطيع البقاء طويلاً وتستطيع هذه الشركة تحقيق هدفها الأساسي ألا وهي تنظيم الأرباح عن طريق تحكمها في أنظمتها بحيث تعطي أفضل الأرباح.

٢- يساهم نظام محاسبة التكاليف المبني على اسس علمية على جودة الرقابة؟
يهدف هذا البحث بصورة رئيسية لاستخدام مدخل المحاسبة على التكلفة على أساس النشاط في مجال قياسي وتركيب تكلفة الخدمات التنظيمية وتوفير المعلومات اللازمة في مجال ترشيد القرارات الإدارية وتحديد أسعار تلك الخدمات في الجامعات على أسس موجودة.

وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- إمكانية التغلب على مشكلة التمويل الرأسمالي.
- إمكانية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في مجال تسيير الخدمات التعليمية.
- إمكانية التغلب على المشكلات المرتبطة باستخدام الطرق التقليدية.
- ٣- يعمل نظام محاسبة التكاليف الفعال على سهولة عملية الرقابة؟

هو أحد النظم الفرعية في المؤسسة الاقتصادية يتكون من عدة نظم فرعية تصل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة.

ويهدف النظام المحاسبي إلى:

- جمع البيانات الخاصة بالموارد البشرية.
- تبويب البيانات المتعلقة بالنظام المحاسبي.
- توصيل المعلومات المتعلقة بالنظام المحاسبي.
- ٤- تساهم الرقابة على التكاليف في ضبط النظام الداخلي؟
- تساهم في تخفيض تكاليف الإنتاج.
- تساهم في الحماية والمحافظة على موارد الدولة.
- تساهم في زيادة حجم الاستثمارات الجديدة.
- عدم المنافسة الحرة.
- ٥- تعمل الرقابة الجيدة على التكاليف على ضبطها؟
- يعتبر نظام رقابة التكاليف فرعاً أو جزءاً من أنظمة الرقابة الخاصة بالإدارة ويمكن تقسيم ميكانيكية الرقابة التي تمارسها الإدارة إلى رقابة مانعة ورقابة لاحقة فالضبط الداخلي والرقابة قبل وقوع الأحداث تعتبر جزءاً من الرقابة المانعة.
- ٦- تمكن أنظمة الرقابة الفعالة على التكاليف من زيادة أرباحها؟
- تعمل الشركات على جذب الاستثمارات لأي شركة من الشركات التي تحقق الحركة وزيادة الاستثمارات في المجتمع وزيادة معدلات النمو وتحقيق قيمة مضافة وتحقيق الاستغلال الأمثل للمواد أو الإنتاج بحيث يطابق المواصفات بما يرفع من اقتصاديات التكلفة.

- ٧- ساهم ضبط الرقابة على التكاليف التشغيلية في زيادة الإنتاج والأرباح؟
- تتبع أهمية التكاليف والتحكم فيها في أن الهدف الأساسي والأول لأي شركة كانت هي الحصول على الأرباح وتتعلق بكل الأرباح وهذا هو هدف أي شركة ربحية

فإنها لن تستطيع البقاء طويلاً وتستطيع هذه الشركة تحقيق هدفها الأساسي ألا وهو تنظيم الأرباح عن طريق تحكمها في أنظمتها بحيث تعطي أفضل منتج.

٨- تعمل الرقابة الجيدة على التكاليف على ضبطها؟

تسعى التكاليف التشغيلية إلى خدمة مجموعة متعددة من الأهداف باعتبار أن هذه التكاليف وسيلة وليست غاية.

وتهدف تكاليف التشغيل إلى:

- إحكام الرقابة على تكاليف الإنتاج وعلى استخدام عوامل الإنتاج.

- توفير أساس لتقويم الإنتاج التام والإنتاج غير التام.

- توفير البيانات المحاسبية بالصورة التي تنظمها الموازنة التخطيطية.

- تسجيل عمليات المشروع بطريقة منظمة ودقيقة.

النتائج:

توصل البحث إلى عدة نتائج نجلها فيما يلي:

- ١- وضع نظام رقابة للتأكد من كفاءة الأقسام الداخلية للمنشأة الصناعية.
- ٢- وجود نظام رقابة كفؤة يساعد على تحديد التكلفة التشغيلية بصورة دقيقة.
- ٣- احتفاظ المنشأة بسجلات محاسبة التكاليف.
- ٤- يساعد نظام محاسبة التكاليف الإدارة في القيام بوظائفها كالتخطيط والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات.
- ٥- تطبيق المنشأة أسلوب الموازنات التخطيطية لتحديد تكاليف التشغيل مقدماً.

التوصيات:

- ١- لابد من وجود نظام رقابي كفؤ يساعد المنشأة على تحديد التكلفة بصورة دقيقة.
- ٢- لابد أن يعمل نظام الرقابة على تفادي بعض الأخطاء بالمنشأة للتأكد من سلامة الهدف التشغيلي والإداري.
- ٣- دراسة كفاءة الأداء في المنشأة الصناعية متابعة إذا كانت تعمل على تحقيق الربحية.
- ٤- لابد من أن يساعد نظام الرقابة على تخطيط وتقويم الأداء واتخاذ قرارات سليمة.
- ٥- توفير الأمان والحماية للموجودات والمواد.

المصادر والمراجع:

- ١- ابن منظور، لسان العرب، المجلد الأول، ج ٢، دار المعارف، ١٩٩٦م.
- ٢- أحمد الخطيب، التقييم المحاسبي في ضوء أهداف البنوك، مجلة المعاصرة، العدد ٢٧.
- ٣- أحمد فهمي، محاسبة التكاليف، دار النهضة للنشر، القاهرة.
- ٤- أحمد ماهر، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية مصر، ط ١٩٩٩م.
- ٥- الخليل بن أحمد، كتاب العين، ج ٥، ص ١٤٩.
- ٦- السيد الهوا، البنوك التجارية، القاهرة، ٢٠٠١م.
- ٧- السيد ناجي، الرقابة على الأداء، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩١م.
- ٨- الهادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٣م.
- ٩- بابكر إبراهيم الصديق، نظام محاسبة التكاليف، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٨م.
- ١٠- جورج دانيال غالب، مرجع لمواجهة المشكلات والتحديات، دار الجامعة، القاهرة، ج ٣.
- ١١- زهير الحروب، محاسبة التكاليف، دار البداية للنشر، عمان، ٢٠١٠م.
- ١٢- عبد العزيز عبد الرحيم، نظام الرقابة الإدارية، دار النشر: الشركة العربية، ١٩٩٥م.
- ١٣- عبد الغفار حنفي، السلوك التنظيمي وإدارة الأفراد، المكتب العربي الحديث، مصر، ط ١٩٩٣.
- ١٤- عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجع التشغيلية والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٧م.

- ١٥- عطا الله أحمد، التدقيق والرقابة للمعلومات المحاسبية، الرؤية للنشر، عمان، ٢٠٠٩م.
- ١٦- علي عبد العليم محمد، محاسبة التكاليف، دار الوفاء للطباعة والنشر، القاهرة، ١٩٩٠م.
- ١٧- علي عبد المجيد عبده، مبادئ الرقابة، دار النهضة العربية، مصر، ١٩٩٦م.
- ١٨- محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف، دار اليازوري العلمية، عمان، الأردن، ط ٢، ٢٠١٣م.
- ١٩- منير إبراهيم هندي، إدارة البنوك التجارية، الإسكندرية، ١٩٨٦م.
- ٢٠- مقابلة شخصية مع الأستاذ/ حسن محمد مدير قسم الحسابات والتكاليف، الثلاثاء ٢٠١٩/١٢/٣١م، الساعة ١٠:٣٠ صباحاً.

أسئلة المقابلة الشخصية

- ١- يساهم نظام محاسبة التكاليف الجيد الفعال على ضبط الرقابة على المنشأة؟
- ٢- يساهم نظام محاسبة التكاليف المبني على اسس علمية على جودة الرقابة؟
- ٣- يعمل نظام محاسبة التكاليف الفعال على سهولة عملية الرقابة؟
- ٤- تساهم الرقابة على التكاليف في ضبط النظام الداخلي؟
- ٥- تعمل الرقابة الجيدة على التكاليف على ضبطها؟
- ٦- تمكن أنظمة الرقابة الفعالة على التكاليف من زيادة أرباحها؟
- ٧- ساهم ضبط الرقابة على التكاليف التشغيلية في زيادة الإنتاج والأرباح؟
- ٨- تعمل الرقابة الجيدة على التكاليف على ضبطها؟