الفصل الثالث

الإطار التحليلي

الفصل الثالث

الإطار التحليلي

المبحث الأول :-

تحليل البيانات:-

عند دراستنا للحالة بالتامين الصحي بعطبره ظهرت لنا بيانات تكاليف مراكز الخدمات المختلفة بالتأمين الصحي حيث تم تحديد التكاليف وتبويبها بالطرق العلمية منها تفاصيل التكاليف حسب عناصر التكلفة (تكاليف المواد- تكاليف العمالة وتكاليف المصروفات).

كذلك تم تحديد التكاليف حسب نوع التكلفة (التكاليف ثابتة والتكاليف المتغيرة المباشرة والتكاليف المتغيرة الغير مباشرة.

وهذه الصور المختلفة لنظام التكاليف المتبع في مؤسسة التأمين الصحي توضح أهمية محاسبة التكاليف لدي المؤسسة وأتباعهم الأساليب والطرق العلمية في ممارستهم لنظام محاسبة التكاليف وأتباعهم للأسس والمبادئ المحاسبية المتفق عليها وهذا النظام يساعدنا في تحليل بيانات التكاليف حسب نظام التكاليف المتبع في المؤسسة .

أولا: عناصر التكلفة :-

من خلال الجدول المرفقة للعام ٢٠١٢م أتضح لنا الأتي:-

(جميع الأرقام بملايين الجنيهات)

أ/ عنصر العمالة

في مركز رقم (١) كانت التكلفة ٩٥,٦٥٠

وفي مركز رقم (٢) كانت التكلفة ٦٣,٧٦١

وفي مركز رقم(٣) كانت التكلفة ١٨٩,٥٥٥

وفي مركز رقم (٤) كانت التكلفة ١٩٥,٨٠٣

وفي مركز رقم(٥) كانت التكلفة ٩٩,٠٩٢.

وفي المركز رقم (٦) كانت التكلفة صفر

أما عنصر المصروفات فهو أيضا تعتبر تكلفة الإجمالية قليلة بالمقارنة مع باقي عناصر التكاليف في مراكز التأمين الصحي حيث بلغت التكاليف الإجمالية لعنصر المصروفات ٥٦,٠٠٩ موزعة علي المراكز الستة كالأتي:-

- في مركز رقم (١) ٢٠,٢٣٣

وفي المركز رقم (٢) ٦٩١٣

وفي مركز رقم (٣) ٦,٥٥٥

وفي مركز رقم (٤) ١٦,١٩٢

وفي مركز رقم (٥) ٦,١١١

وفي مركز رقم (٦) صفر

وهي تعتبر تكلفة بسيطة مثلها مثل أجمالي تكاليف عنصر المواد .

ونجد أن أجمالي نسبة عنصر المصروفات بجميع المراكز الستة تمثل ٨% فقط موزعة كالأتي حيث بلغت

في مركز رقم (١) ٣٦%

وفي مركز رقم (٢) ١٢%

وفي مركز رقم (٣) ١٢%

وفي مركز رقم (٤) ٢٠%

وفي مركز رقم (٥) ١١%

وفي مركز رقم (٦) صفر%

وكانت أجمالي التكاليف بالنسبة للمراكز المختلفة كالأتي :-٠

في المركز رقم (١) ١٢٧,٥١٧

وفي المركز رقم (٢)٧٢,٣٨٠

وفي المركز رقم (٣) ١٧٠,٥٥٣

وفي المركز رقم (٤) ٢١٢,٣١٣

وفي المركز رقم (٥) ١٠٨,٣٧٤

وفي المركز رقم (٦) صفر%

وكانت النسبة الإجمالية للتكاليف في المراكز المختلفة كالأتي:-

في مركز رقم (١)١٨%

وفي المركز رقم (٢) ١٠%

وفي المركز رقم (٣) ٢٥%

وفي المركز رقم (٤) ٣١%

وفي المركز رقم (٥) ١٦%

وفي المركز رقم (٦) صفر%

مما سبق يتضح لنا أن عنصر تكاليف العمالة هو العنصر الأكثر تكاليف حيث بلغت نسبته ٨٩% وهي نسبة كبيرة بالمقارنة مع عنصر المواد ٣% وعنصر المصروفات ٨% .

ونجد أن جميع المراكز تكلفتها من أجمالي التكاليف قد تكون متساوية ماعدا المركز رقم(٦) فكان أجمالي تكاليفه (صفر) وهو في الغالب متوقف عن العمل خلال هذه الفترة.

ثانيا :- نظام التكاليف حسب نوع التكلفة

(تكاليف ثابتة ،تكاليف متغيره مباشره ،تكاليف متغيره غير مباشره)

من خلال الجدول تبين لنا الأتي في عام ٢٠١٢

أ/ التكاليف الثابتة

ظهرت الأرقام التالية للتكاليف الثابتة :-

في المركز رقم (١) كانت التكلفة ٨٢,٦٥٥

وفي المركز رقم (٢) كانت التكلفة ٥٦,٦٤٨

وفي المركز (٣) كانت التكلفة ١٣٩,٠٢٢

وفي المركز رقم (٤) كانت التكلفة ١٧٣,١١٧

وفي المركز رقم (٥) كانت التكلفة ٧٨,٨٤٤

وكان أجمالي التكاليف الثابتة في جميع المراكز ٥٣٠,٢٨٥ وهذه التكلفة تعتبر كبيره مقارنه مع باقي التكاليف الثابتة حيث بلغت النسبة الإجمالية للتكاليف الثابتة في جميع المراكز ٧٧% حيث النسبة :-

في المركز رقم (١) ١٨%

وفي المركز رقم (٢) ١٠%

وفي المركز رقم (٣) ٢٥%

وفي المركز رقم (٤) ٣١%

وفي المركز رقم (٥) ١٦%

ب/ التكاليف المتغيرة المباشرة

وبالنسبة للتكاليف المتغيرة المباشرة فبلغت تكلفتها الإجمالية (١٩,٣٣٦) موزعه على مراكز التامين الصحي كما يلي :-

في المركز رقم (١) ١٢,٦٩٨

وفي المركز رقم (٢) ٢,٢٩٩

وفي المركز رقم (٣) صفر

وفي المركز رقم (٤) ٣,٣٤٠

وفي المركز رقم (٥) صفر

وبما أن التكلفة الإجمالية ١٩,٣٣٦ فأنها تعتبر تكلفه اقل بالمقارنة مع باقي أنواع التكاليف بالمراكز الخمسة .

ونجد أن النسبة الإجمالية بلغت ٣% فقط وهي تعتبر نسبه قليله حيث كانت موزعه كالأتي:-

في المركز رقم (١) ٦٦%

وفي المركز رقم (٢) ١٢%

وفي المركز رقم (٣) صفر%

وفي المركز رقم (٤) ٢٢%

وفي المركز رقم (٥) صفر%

وفي المركز رقم (٦) صفر%

ج/ التكاليف المتغيرة الغير مباشره :-

أما هذه التكاليف فهي تعتبر أيضا تكاليفها الإجمالية قليله بالمقارنة مع أنواع التكاليف في مراكز التامين الصحي حيث بلغت التكاليف الإجمالية للتكاليف المتغيرة الغير مباشرة (١٤٢,٥١٦) موزعه على المراكز الخمسة كالأتي :-

في المركز رقم (١) ٣٢,١٦٥

وفي المركز رقم (٢) ١٣,٤٣٣

وفي المركز رقم (٣) ٣١,٥٣١

وفي المركز رقم (٤) ٣٥,٨٥٧

وفي المركز رقم (٥) ٢٩,٥٣٠

وهي تعتبر إجمالي تكلفه بسيطة مثلها مثل إجمالي التكاليف المتغيرة الغير مباشرة بجميع المراكز الستة :-

في المركز رقم (١) ٢٣%

وفي المركز رقم (٢) ٩%

وفي المركز رقم (٣) ٢٢%

وفي المركز رقم (٤)٢٥%

وفي المركز رقم (٥) ٢١%

وفي المركز رقم (٦) صفر%

وكانت إجمالي التكاليف بالنسبة للمراكز المختلفة كالأتي :-

في المركز رقم (١) ١٢٧,٥١٧

وفي المركز رقم (٢) ٧٢,٣٨٠

وفي المركز رقم (٣) ١٧٠,٥٥٣

وفي المركز رقم (٤) ٢١٣,٣١٣

وفي المركز رقم (٥) ١٠٨,٣٧٤

وفي المركز رقم(٦) صفر

وكانت النسبة الإجمالية للتكاليف في المراكز المختلفة كالأتي :-

في المركز رقم (١) ١٨%

وفي المركز رقم (٢) ١٠%

وفي المركز رقم (٣) ٢٥%

وفي المركز رقم (٤) ٣١%

وفي المركز رقم (٥) ١٦%

وفي المركز رقم (٦) صفر%

مما سبق اتضح لنا أن التكاليف الثابتة هي التكاليف الأكثر تكلفه حيث بلغت نسبتها (٧٧%) وهي نسبة كبيره بالمقارنة مع التكاليف المتغيرة المباشرة (٣%) والتكاليف المتغيرة الغير مباشره (٢١%) .

أخيرا

مما تقدم ذكره نجد أن مؤسسه التامين الصحي تعتبر مؤسسه خدمية تهدف إلى تحقيق ابسط ربح .

المبحث الثاني

النتائج :-

من خلال المتابعة توصلنا إلى النتائج التالية :-

إن مؤسسه الصندوق القومي للتامين الصحي تقدم خدمات علاجيه تقوم على تكلفه الدواء ومصروفات العلاج ومقابله الطبيب والفحوصات للمؤمن عليها .

وتقوم هذه الخدمة على التكافل حسب قانون الصندوق القومي للتامين الصحي ويتم الاهتمام بمحاسبه تكاليف المراكز المختلفة .

يتكون قانون ألرقابه في الصندوق القومي للتامين الصحي من مجموعه من الطرق والإجراءات المتعلقة بتفويض العمليات وحماية الوصول ودقه السجلات المحاسبية والمالية وذلك من اجل منع الأخطاء والتجاوزات واكتشاف الأخطاء ، كما يقوم الدور الرقابي على تشجيع الكفاءات والفاعلية في عمليات الصندوق القومي للتامين الصحي المختلفة وذلك بفحص السياسات والإجراءات المتبعة .

كما نجد إن ألرقابه الداخلية في الصندوق القومي للتامين الصحي تتكون من أربعه عناصر :-

متمثله في محيط أو بيئة ألرقابه بوجود موظفين رقابه مؤهلين ويستطيعون القيام بإعمالهم بكفاءة عاليه ووضوح تفويض المسؤوليات والصلاحيات ووجود سياسات واضحة وعادله في تعيين الموظفين وتعيينهم .

أيضا تتمثل ألرقابه الداخلية في رقابه الأنشطة متمثله في تفويض الصلاحيات والتأكد من صحة العمليات وعمل التسويات اللازمة لمواجه المخاطر .

وأيضا تتكون ألرقابه الداخلية من المعلومات ووسائل الاتصال والتي تتضمن نظام المعلومات المحاسبي والذي يسجل كافه العمليات المالية ويزود المهتمين بشؤون الإدارة بالتقارير والقوائم المالية .

وهناك وسائل مختلفة للاتصال مثل البريد الالكتروني والمذكرات .

وتشتمل ألرقابه الداخلية على الضبط حيث إن انظمه ألرقابه الداخلية قد تتغير من وقت إلى أخر ، وتحتاج إلى ضبط ورقابه مستمرة حتى تعمل بفعالية .

وهذا ما تحاول إن تعمل به أداره الصندوق القومي للتامين الصحي .

وبذلك نجد إن اقلب الفرضيات قد أثبتت من خلال هذه النتائج مثل فرضيه إن كافه التكاليف في مؤسسه الصندوق القومي للتامين الصحي تخضع للرقابة عند احد المستويات الإدارية المختلفة .

- وأيضا فرضيه اهتمام محاسبه التكاليف بقياس وتحليل التكاليف المتعلقة بأنشطة المؤسسات المختلفة .

التوصيات :-

وتتمثل التوصيات في الأتي :-

- الاهتمام بالتطورات ألحديثه التي تحدث في مجال محاسبة التكاليف والرقابة عليها لمواكبه التقدم التكنولوجي .
- استخدام الأساليب ألحديثه للرقابة على التكاليف والاهتمام بالموظفين بالتدريب حتى يكتسبوا الخبرات الكافية والتعرف على الأساليب الحديثة .
- نوصى بزيادة الاهتمام بتكاليف المراكز المختلفة بالصندوق القومي للتأمينات الصحية واختيار الموظفين الخبرة ، لان محاسبه التكاليف والرقابة عليها في المراكز المختلفة تعتمد على الخبرة والتوقعات المستقبلية التي تمكن من عمل موازنات خاصة وتكاليف المراكز والأقسام

المبحث الثالث

الدراسات السابقة

دراسة : محمد سعيد حيدر

تكمن أهميه البحث في ارتباط مفهوم الموازنات التخطيطية بمفاهيم العملية الحديثة للإدارة في المشروعات ألاقتصاديه بصوره عامه والمشروعات الإنتاجية والصناعية بصوره خاصة، وهى تعتبر من أهم الوسائل الضرورية لممارسه وظيفة ألرقابه والتخطيط في تلك المؤسسات وبذلك تشكل أحد الأركان الرئيسية لمحاسبه التكاليف. كما أن عمل الموازنات التخطيطية يتطلب تنسيق العمل بين أقسام المشروع المختلفة وفعالية تؤدى إلى تحقيق الأهداف العامة ومقارنة النتائج المحققة بالأهداف الموضوعة مسبقا.

تكمن مشكله البحث في أن العديد من المؤسسات الصناعية والإنتاجية بدول قطر لاتهمتم بإنشاء قسم خاص بمحاسبه التكاليف يسهم في إعداد الموازنات التخطيطية بصوره سليمة وبمنهجية علمية ،لان الموازنات التخطيطية تعتبر أهم الأدوات التي تستخدم في عمليات التخطيط والرقابة والتنسيق داخل المؤسسات الصناعية والإنتاجية .

يهدف البحث لتسليط الضوء على أهمية قسم التكاليف في إعداد الموازنات التخطيطية الجارية والتي بدورها تستخدم من قبل الإدارة لصنع القرار وتقيم الإرباح وقياس الأداء .

التعريف بأهمية الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة والتخطيط والتنسيق بين أقسام المشروع تحقيقا ووصولا للأهداف المرسومة.

ويفترض أن تقوم أو تركز الإدارة المالية للمصنع في إعداد الموازنات التخطيطية على كل الخصائص التي تتمتع بها الموازنة م اعتمادها على التقدير وارتباطها بالمستقبل وشموليتها لأوجه النشاط المختلفة وترجمتها لأهداف وسياسات المشروع إلى أرقام.

يفترض أن يكون هناك قسم خاص بمحاسبة التكاليف وإعداد الموازنات التخطيطية بدلا من مشاركة جميع الأقسام في إعدادها وهذا يقلل من الانحرافات والأخطاء التي ربما تنجم عن عدم وجود قسم تكاليف محاسبة إداريه متخصص يتولى عملية الإعداد.

تتمثل النتائج في محاولة تحديد دور لقسم محاسبة التكاليف في إعداد الموازنات التخطيطية بدراسة حالة مصانع الحديد والصلب بدوله قطر من خلال دراسة دور قسم التكاليف في إعداد الموازنة التخطيطية للمصنع وذلك لما تلعبه أقسام التكاليف من دور هام وحيوي في إعداد تلك الموازنات بصوره سليمة.

وكشفت النتائج غياب الكثير من الأسس والأهداف التي تعزز إعداد الموازنة التخطيطية بصوره سليمة ومدروسة.

تتمثل التوصيات في ضرورة أن يتكامل دور الإدارة العليا مع قسم التكاليف والشؤون المالية وبقية الأقسام في وضع وإعداد الموازنات التخطيطية بصوره أمثل لضمان نجاحها بصوره دائمة ووفقا للتقديرات الموضوعة وانسجامها مع الأهداف المرسومة.

الاهتمام بصوره أكبر بتحديد الأهداف والأسس والمبادئ التي تحكم إعداد الموازنات حتى تعد بصوره متكاملة وتعكس بوضوح قدرات ومهارات العاملين في إعدادها بصوره جيده وبمنهجية علمية مدروسة.

ضرورة وجود قسم تكاليف يقوم بأعداد الموازنات التخطيطية بصوره سليمة وعلميه باعتبار أن المصنع جهة إنتاجية صناعية، ووجود قسم تكاليف يعتبر قسم رئيس، ويوجد بأي جهة ومؤسسة صناعية .

تناولت الدراسة دور أقسام التكاليف بالمؤسسات الصناعية في إعداد الموازنات التخطيطية كأساس لعملية الرقابة والتخطيط والتنسيق بين الأنشطة. وهذه الدراسة التي تعرف دور قسم التكاليف في إعداد الموازنات التخطيطية الجارية. كما اعتمدت الدراسة علي منهجية المقابلة مع موظفي أقسام التكاليف وكذلك المصادر الثانوية كالكتب والمراجع.وتكمن مشكلة البحث في عدم اهتمام الكثير من المؤسسات الصناعية والإنتاجية بإنشاء أقسام تكاليف تسهم في أعداد الموازنات التخطيطية بطريقة سليمة. كما تكمن أهمية البحث في ارتباط مفهوم الموازنات التخطيطية بالمفاهيم العملية الحديثة للإدارة في المشروعات الاقتصادية.

وتوصلت الدراسة إلي أن غياب أقسام محاسبة التكاليف يؤثر سلبيا علي إعداد الموازنات التخطيطية. وأن اعتماد القائمين علي إعداد الموازنات التخطيطية علي

الخبرة والمهارة من خلال استخدمهم للقوائم المالية المعدة للموازنة التخطيطية بصوره سليمة[٧]

دراسة : خالد عبدا لرحمن عثمان

تكمن أهمية ضرورة تطوير نظام محاسبة التكاليف لتحقيق أهداف أدارة المنشات التي تمارس نشاط الخدمات في مجال توفير المعلومات الملائمة والمفيدة لخدمه أغراض أنشطة القرارات في المنشات سواء من حيث تحليل البدائل والقيام بوظيفة التخطيط والمساعدة في عملية اتخاذ القرارات بنفس الكيفية التي تحقق بها نظام محاسبة التكاليف أهداف أدارة المنشات حتى تمارس النشاط الإنتاجي.

والمشكلة هي محاولة صياغة النماذج والمعالجات المحاسبية والتكاليفة في مجال نشاط الخدمات بطريقة قابلة للتطبيق العملي بالاقتراب إلي أقصي درجة ممكنة من المشاكل والمعوقات التي تقابل الواقع العملي في نشاط الخدمات والتي تعتبر أكثر أهمية والسعي لحل هذه القضايا عن طريق معرفة كيفية تصميم نظام للمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف في المنشات التي تمارس النشاط الخدمي.

وعند تحديد أهداف البحث لقد راعينا عند تصميم النظام المحاسبي في المنشات الخدمية أن يتم ربطة بمفاهيم وقواعد محاسبة التكاليف،بهدف إمكانية تجميع عناصر التكاليف والإيرادات لكل مركز لتحديد نتيجة أداء كل مركز من المراكز علي حده بهدف تقييم أداء المراكز المختلفة في ترشيد القرارات الإدارية داخل المنشات الخدمية.

[٧] جامعة وادي النيل قسم المحاسبة دور محاسبه التكاليف في إعداد الموازنات التخطيطية الجارية بدولة قطر – إعداد : الطالب محمد سعيد حيدر / إشراف : أستاذ جعفر حسن حبيب ٢٠٠٩م

وتشتمل فروض هذا البحث علي الأتي:-

١/ تناول البحث الجوانب العملية والفنية الخاصة بتصميم نظام محاسبة التكاليف في المنشات الخدمية.

٢/ التعرف علي مراكز ووحدات التكلفة في المنشات الخدمية.

٣/ تحديد وحدات التكلفة للأنشطة الخدمية في المنشات الخدمية.

ويسعي نظام محاسبة التكاليف إلي إعداد الطرق والوسائل المناسبة لحصر وتتبع عناصر النفقات في النشأة بحيث يمكن تحديد جهات الاستفادة ومدة الاستفادة منها فنظام التكاليف يصنع من الوسائل ما يكفل حصر وتتبع المواد المختلفة المستخدمة في عملية النشاط المختلفة في المنشأة سواء أكان هذا النشاط إنتاجيا أو خدميا ويحدد نوع المادة المستخدمة وكميتها وقيمتها بهدف حساب تكلفتها الجمالية وهذا تمهيد لتحليل هذه التكلفة إلي وحدات النشاط المختلفة طبقا لمدي ما استخدمته أو استفادة به كل وحدة.

وان المقومات الأساسية لأي نظام تكاليف في قطاع الخدمات العامة يجب إن يشتمل علي تحديد الفترة التكاليفية وتحديد مراكز التكلفة وتحديد عناصر التكاليف.

تكلفة أو نشاط فانه يجب تحديد فترة التكاليف المناسبة التي تتم أقفال الحسابات في نهايتها بصفة دورية منتظمة تمهيدا لإعداد قوائم التكاليف وتحديد مراكز ووحدات تقديم الخدمات بصفة هذا النشاط وتعتمد هذه الأمور علي دراسة الهيكل التنظيمي لأي نظام للتكاليف بعد تصميم ذلك النظام يجب تحديد تكلفة كل نوع خدمي علي حدة وعند قياس تكلفة الخدمات يستخدم نظام تكاليف المراحل الذي يتطلب إنفاق بعض عناصر التكاليف اللازمة لأداء النشاط الخدمي لتحقيق الخدمات الرئيسية التي يقوم بتوفيرها هذا النشاط الخدمي.
وعند قياس تكلفة الخدمات التي لا يمكن تنميطها تستخدم في هذه الحالة نظام تكاليف الأوامر عند حيث يتطلب الأمر تحديد وقياس تكلفة كل خدمة علي حدة نظرا لما تتصف به من مواصفات خاصة .

أن نظام محاسبة التكاليف لا يقتصر علي الإنتاج الصناعي كما هو شائع عنها بل تمتد لتشمل كافة القطاعات الخدمية .

يمكن التأكد من مبدأ أن كل نشاط تكاليف تتم وتتمثل الخدمات العامة في الخدمات التي تقوم بها الدولة لصالح الشعب ومحاسبة التكاليف في نشاط المنشات الخدمية لها

خصائصها ففي كل خدمة تسعي محاسبة التكاليف إلي حصر البنود وتحليلها علي مركز تجميع طبقا لإمكانية الخدمة.

كما لا تجد محاسبة التكاليف في نشاط الخدمات العامة المعايير الدقيقة التي تستخدمها في إعداد برامج العمل والموازنات التخطيطية .

فأن هناك أمكانية لتطبيق مبادئ وأساليب محاسبة لقياس تكلفة النشاط ورقابتها وأن هناك كثير من الأنشطة الخدمية التي تؤديها الوحدات الخدمية التي لا تهدف إلي تحقيق الربح وتحتاج إلي قياس تكلفتها وتحقيق الرقابة عليها.[٨]

دراسة: أفراح عطا المنان

يريد الباحث التعرف علي أي مدي تقوم الشركة أو المؤسسات الحكومية بتطبيق نظام تكاليف المراحل الإنتاجية الوارد في الإطار النظري.

والغاية من البحث أن يقوم الطالب بالحقائق واكتشاف المعلومات ويهدف هذا البحث ألي:-

١/ التعرف علي وضع التكاليف التقديرية للمراحل الإنتاجية وحصر التكاليف أثناء العمل وبعده.

٢/ التعرف علي المشاكل التي تواجه الإدارة في حصر تكاليف المراحل الإنتاجية.

٣/ تقوم المقترحات والحلول والمشاكل المختلفة .

ويفترض الباحث ثلاثة احتمالات :-

١/ الفرض الأول أن تقوم المؤسسات الحكومية أو الشركات بتطبيق نظام المراحل الإنتاجية الوارد في الإطار النظري.

٢/ الفرض الثاني أن تقوم هذه الوحدات بتطبيق النظام نسبيا.

٣/ الفرض الثالث ألا تقوم هذه الوحدات بتطبيق نظام المراحل الإنتاجية الوارد في الإطار النظري والنتائج هي:-

١/ تقوم الشركة بتطبيق نظام تكاليف المراحل الإنتاجية وفقا لنظرية التكاليف الكلية.

٢/ يتميز نظام المراحل الإنتاجية ببعض الخصائص منها الاستمرار والاتصال والتجانس والنمطية وتعدد العمليات والتوثيق.

[٨] بحث بعنوان : نظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية – إعداد الطالب خالد عبد الرحمن عثمان محمد / إشراف : د/ احمد علي احمد فقيري ٢٠٠٩م

٣/ توجد أنواع متعددة من المراحل الإنتاجية المتتابعة والمتوازنة والمتعددة والمتداخلة.

٤/ نظام المراحل الإنتاجية المتبع بالشركة (أسمنت عطبرة) هو النمط المستمر لان الإنتاجية في كل مرحلة يعتبر مادة أساسية للمرحلة التي تليها.

٥/ نظام التكاليف بالشركة له أهداف كثيرة منها مساعدة الإدارة في الرقابة عن طريق حساب التكلفة لكل مرحلة من مراحل الإنتاج المختلفة وتسعير وتحليل الأسيرات ومصروفات ومراقبة كفاءة الإهلاك بالنسب المعمول بها في السودان.

٦/ تتمثل المراحل الإنتاجية التي يمر بها الإنتاج بالشركة (أسمنت عطبرة) بخمس مراحل هي (المحاجر – الإنتاج – ورش الصيانّة – الخدمات الإدارية – أعداد حساب الأرباح والخسائر) [٨].

مايميز دراستنا :

هدفت دراسة محمد سعيد إلى تسليط الضوء على أهميه قسم التكاليف في إعداد الموازنات التخطيطية الجارية والتي بدورها تستخدم من قبل الإدارة لصنع القرار وتقييم الإرباح وقياس الأداء وكشفت النتائج غياب الكثير من الأسس والأهداف التي تعزز إعداد الموازنات التخطيطية بصوره سليمة في المؤسسات الصناعية والإنتاجية بدولة قطر ، وهدفت دراسة خالد عبد الرحمن إلى محاوله صياغة التمازج والمعالجات المحاسبية والتكاليف في مجال نشاط الخدمات بطريقة قابلة للتطبيق واهتمت الدراسة بضرورة تطوير نظام محاسبه التكاليف لتحقيق أهداف أداره المنشات التي تمارس نشاط الخدمات في مجال توفير المعلومات اللائمة والمفيدة لخدمة إغراض أنشطة القرارات في المنشأة ، بينما هدفت دراسة أفراح عطا المنان إلى معرفة مدي قيام الشركات أو المؤسسات الحكومية بتطبيق نظام تكاليف المراحل الإنتاجية وحصر التكاليف إثناء العمل وبعدة والمشاكل التي تواجه ذلك والمقترحات والحلول المختلفة لها . بينما اهتمت دراستنا لقياس تكاليف الإنتاج والضبط الداخلي للتكلفة ووضع معايير سليمة وتوفير البيانات والمعلومات الكمية وتحليلها حتى تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات السليمة وتتفق دراستنا مع الدراسات السابقة في أهمية محاسبة التكاليف ودورها في الرقابة ،واهتمت الدراسات السابقة بمحاسبة التكاليف في المؤسسات الصناعية والإنتاجية وفى المؤسسات الحكومية بدواة قطر بينما اهتمت دراستنا بمحاسبة التكاليف في المؤسسات الخدمية بدولة السودان .

---

[٨] جامعة وادي النيل – قسم المحاسبة – كلية تجارة إدارة الإعمال بحث تكميلي لنيل درجة البكلاريوس بعنوان محاسبة التكاليف المراحل الإنتاجية / إعداد الطالبة : أفراح عطا المنان / إشراف : د/ احمد علي احمد فقيري أغسطس ٢٠٠٩م

الخاتمة :-

الحمد لله الذي وفقنا إلي كتابة هذا البحث ، والله أساله أن نكون قد تناولنا موضوع نظام محاسبة التكاليف وأثره علي ترشيد ورقابة موارد المنشأة بالطريقة التي تكون سهلة التناول لكل من يطرق بابها ،حيث عرضنا فيه موضوع نظام محاسبه التكاليف وأثره على ترشيد ورقابه موارد المنشأة وكان ذلك بالتطبيق على الصندوق القومي للتامين الصحي وقد قمنا بمطابقة الجزء النظري في البحث بما هو مطبق من محاسبه التكاليف والرقابة عليها في مؤسسه الصندوق القومي للتامين الصحي ولقد وصلنا إلى بعض النتائج وتم تحليلها ثم أبدينا بعض التوصيات المهمة لتطوير محاسبه التكاليف المطبقة حتى يتم الوصول إلى أهداف إدارة المؤسسة .

المصادر والمراجع

- أ/ أسم المؤلف د/ محمد محمد السيد الجزار - أسم المرجع الرقابة علي التكاليف.
- ب/ أسم المؤلف د/ محمد الفيومي محمد أسم المرجع أصول محاسبة التكاليف.

ت/ أسم المؤلف د/ محمد الفاتح محمود بشير المغربي- أسم المرجع مبادئ الإدارة - دار النشر الدار العالمية للنشر والتوزيع – كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية.

ث/ أسم المؤلف أ/ أحمد نور - أسم المرجع محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية – كلية التجارة – جامعة الإسكندرية – تاريخ المرجع ١٩٨٠م.

المواقع الالكترونية:-

١/ http://www.acc4 ab. Com/acc/showthr ead.

٢/ http://www.hrdiscussion.com/hr1291.htmi

٣/ http://www.hrdiscussion.com/hr1291.htmi

٤/ www.google.com - الدكتور/ زهير ياسين الكلية التقنية الإدارية بغداد.

٥/ www. Abhe.co.uk .

٦/ www.kehanacnliue.com .

الملاحق

تكاليف مراكز الخدمات الإنتاجية

مراكز الخدمات الانتاجية	عددالكادر		إجمالى الإجور والحوافز		المواد							المصروفات				إجمالى التكلفة	التردد		الإيرادات	
	طبى	غير طبى	كادر طبى	غير طبى	مستلزمات طبية	ادوات مكتبية	وقود وزيوت	مياه وكهرباء	مصروفات صيانة	أخرى	إهلاك مبانى	إهلاك اجهزة ومعدات	إهلاك أثاثات	أخرى		مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن
المعمل																				
الاشعة																				
الموجات الصوتية																				
رسم القلب																				
الصيدلية																				
الرعاية الصحية (تحصين – تغذية،....)																				
العملية الصغرى والتنويم والتمريض																				
قسم الولادة والزائرة الصحية																				

تكاليف مراكز الإنتاج (العيادات)

مراكز الإنتاج	عددالكادر		إجمالى الإجور والحوافز		المواد						المصروفات				إجمالى التكلفة	التردد		الإيرادات	
	طبى	غير طبى	كادر طبى	غير طبى	مستلزمات طبية	ادوات مكتبية	وقود وزيوت	مياه وكهرباء	مصروفات صيانة	أخرى	إهلاك مبانى	إهلاك اجهزة ومعدات	إهلاك أثاثات	أخرى		مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن
عيادة الطبيب العمومى																			
عيادة الباطنية																			
عيادة النساء و التوليد																			
عيادة الأطفال																			
عيادة العيون																			
عيادة الأسنان																			
عيادة جراحة																			

بسم الله الرحمن الرحيم

التكاليف

تقرير تكاليف - حسب نوع التكلفة (ثابتة - متغيرة مباشرة - متغيرة غير مباشرة)

رقم مركز التكلفة : كل المراكز

رقم السجل	نوع التكاليف	رقم المركز 1	2	3	4	5	6	جملة	نسبه نوع التكلفه للاجمالي
	تكاليف ثابتة	82,655	56,648	139,022	173,117	78,844		530,285	77%
	تكاليف متغيرة مباشرة	12,698	2,299	0	4,340	0		19,336	3%
	تكاليف متغيرة غير مباشرة	32,165	13,433	31,531	35,857	29,530		142,516	21%
	الجمـــــــــــــــلة	127,517	72,380	170,553	213,313	108,374	0	692,137	
	نسبه تكاليف ثابتة المركز لاجمالي التكاليف ث	16%	11%	26%	33%	15%	0%		
	نسبه تكاليف متغيرة مباشرة للمركز لاجمالي	66%	12%	0%	22%	0%	0%		
	نسبه تكاليف متغيرة غير مباشرة للمركز لاجه	23%	9%	22%	25%	21%	0%		
	نسبه تكلفه المركز لاجمالي التكاليف	18%	10%	25%	31%	16%	0%		

بسم الله الرحمن الرحيم

التكاليف

تقرير تكاليف - حسب عناصر التكلفة (عماله - مواد - مصروفات)

رقم مركز التكلفة : كل المراكز

رقم السجل	عنصر التكلفه	رقم المركز 1	2	3	4	5	6	جملة	نسبه العنصر للاجمالي
	عماله	95,650	63,761	159,555	195,803	99,092	0	613,862	89%
	مواد	11,634	1,703	4,442	1,318	3,170	0	22,267	3%
	مصروفات	20,233	6,916	6,555	16,192	6,111	0	56,009	8%
	الجمـــــــــلة	127,517	72,380	170,553	213,313	108,374	0	692,137	
	نسبه عماله المركز لاجمالي العماله	16%	10%	26%	32%	16%	0%		
	نسبه مواد المركز لاجمالي المواد	52%	8%	20%	6%	14%	0%		
	نسبه مصروفات المركز لاجمالي المصروفات	36%	12%	12%	29%	11%	0%		
	نسبه تكلفه المركز لاجمالي التكاليف	18%	10%	25%	31%	16%	0%		

بسم الله الرحمن الرحيم

الصندوق القومي للتأمين الصحي

الإدارة التنفيذية – ولاية نهر النيل

إدارة الخدمات الصحية – قسم الخدمات الصيدلية

الدفتر الحسابي

التاريخ	الرصيد	المشتروات	الخصم				البيان
			التجاري+٢٥%	٧٥%	أخري	جملة الخصم	
			١٤,٥٠	٢١,٥٠			

سجل يومية الاجور

اجور اطباء		اجور تقنيين		اجور محضرين		اجور مساعدين		اجور ممرضين	
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة

اجور عمال		اجور اداريين ومحاسبين		اجور ضباط تامين		اجور كوادر مساعدة		اجمالى	
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة
								0	0

سجل المصروفات الادارية

بنود الصرف									
تشغيل	ترحيل	مكتبية	نظافة	حوافز	صيانة	وقود	كهرباء	مياه	اهلاك	اخرى	اجمالى
											0

سجل يومية الكشف

كشف عمومى (مؤمن)		كشف عمومى (غير مؤمن)		كشف اخصائى (مؤمن)		كشف اخصائى (غير مؤمن)	
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة

سجل يومية المعمل

اهلاك	المواد	المؤمن			غير المؤمن		
		التردد	عدد الفحوصات	التكلفة	التردد	عدد الفحوصات	التكلفة

سجل يومية الصيدلية

عدد الاصناف	الدواء المؤمن			الدواء غير المؤمن		
	التردد	75%	25%	تردد	100%	اهلاك

سجل يومية العمليات

العمليات مؤمن							
اهلاك	عدد	صغرى	متوسطة	كبرى	غيار	اسنان	ولادة طبيعية

سجل يومية العمليات

العمليات غير مؤمن								اجمالى	
اهلاك	عدد	صغرى	متوسطة	كبرى	غيار	اسنان	ولادة طبيعية	عدد	تكلفة
								0	0

الاشعة والموجات الصوتية

اشعة (مؤمن)	اشعة (غير مؤمن)		موجات (مؤمن)		موجات (غير مؤمن)		مواد
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	

سجل يومية الاجور

اجور اطباء		اجور تقنيين		اجور محضرين		اجور
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد

اجور عمال		اجور اداريين ومحاسبين		اجور ضباط تأمين		اجور كو
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد

سجل المصروفات الادارية

بنود الصرف

تشغيل	ترحيل	مكتبية	نظافة	حوافز	صيانة	وقود	كهرباء

سجل يومية الكشف

كشف عمومى (مؤمن)		كشف عمومى (غير مؤمن)		كشف اخصائى (مؤمن)	
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة

سجل يومية المعمل

اهلاك	المواد	المؤمن			
		التردد	عدد الفحوصات	التكلفة	التردد

سجل يومية الصيدلية

عدد الاصناف	الدواء المؤمن			الدواء غير المؤمن	
	التردد	75%	25%	تردد	100%

سجل يومية العمليات

العمليات مؤمن

اهلاك	عدد	صغرى	متوسطة	كبرى	غيار

سجل يومية العمليات

العمليات غير مؤمن

اهلاك	عدد	صغرى	متوسطة	كبرى	غيار

الاشعة والموجات الصوتية

إشعة (مؤمن)	اشعة (غير مؤمن)			موجات (مؤمن)		م
عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	عدد	تكلفة	

بيان بقيمة منصرفات أدوية المؤمن لهم على مراكز الإنتاج ٢٠٠٨م

مراكز الإنتاج	عدد الروشتات	قيمة الروشتات ٧٥%
عيادة الطبيب العمومى		

بيان بقيمة منصرفات أدوية المؤمن لهم على مراكز الإنتاج الربع الاول ٢٠٠٩م

مراكز الإنتاج	عدد الروشتات المحولة من المراكز المباشرة	قيمة الروشتات ٧٥%
عيادة الطبيب العمومى		
عيادة الباطنية		
عيادة النساء والولادة		
عيادة الأطفال		
عيادة العيون		
عيادة الأسنان		
عيادة الجراحة		

تردد مراكز الخدمات الإنتاجية على مراكز الإنتاج

تردد مراكز الخدمات الانتاجية / مراكز الإنتاج	تردد المعمل		تردد الإشعة		تردد الموجات الصوتية		تردد رسم القلب		تردد الصيدلية		الرعاية الصحية (تحصين – تغذية،....)		العملية الصغرى والتنويم والتمريض		قسم الولادة والزائرة الصحية	
	مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن	مؤمن	غير مؤمن
عيادة الطبيب العمومى																
عيادة الباطنية																
عيادة النساء والولادة																
عيادة الأطفال																
عيادة العيون																
عيادة الأسنان																
عيادة الجراحة																