

العنوان:	دور محاسبة التكاليف فى توفير البيانات اللازمة لإعداد الموازنة التخطيطية : دراسة ميدانية
المؤلف الرئيسي:	النويهى، مصطفى اسماعيل محمد
مؤلفين آخرين:	شادي، علي محروس(مشرف)
التاريخ الميلادي:	1983
موقع:	القاهرة
الصفحات:	1 - 276
رقم MD:	832755
نوع المحتوى:	رسائل جامعية
اللغة:	Arabic
الدرجة العلمية:	رسالة ماجستير
الجامعة:	جامعة عين شمس
الكلية:	كلية التجارة
الدولة:	مصر
قواعد المعلومات:	Dissertations
مواضيع:	محاسبة التكاليف، الموازنة المالية، التخطيط المالى، الموازنة التخطيطية
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/832755

جامعة عين شمس
كلية التجارة

دور محاسبه التكاليف في توفير البيانات
اللازمه لاعداد الموازنة التخطيطيه
« دراسة ميدانية »

رسالة للحصول على درجة الماجستير
في المحاسبة

مقدمة من
مصطفى اسماعيل محمد النويهي
معيد بقسم المحاسبة والمراجعة بالكلية

اشراف
الاستاذ الدكتور على محروس شادى
استاذ المحاسبة بكلية التجارة
جامعة عين شمس

١٩٨٣

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

"سبحانك لا علم لنا إلا ما علمتنا إنك أنت العليم الحكيم"

(صدق الله العظيم)

أهداء

أهدى هذا البحث الى

روحى أبى وأمى اللذين مهدا لى الطريق
وزوجتى التى كانت وما زالت نعم الرفيق
وإبنى وابنتى البسمة الحلوة والأمل الورىق

شكر وتقدير

برعاية الله وتوفيقه أنهيت هذا البحث فالحمد لله حمد مقرر
بفضله مستزيد من عونه مسترشد بهداه .

وانى واجد أقل آيات الوفاء والعرفان بالجميل أن أقدم
جزيل شكرى الى من كانت لهم الأيادى الجليلة فى ظهور هذا
البحث على هذه الصورة وعذرى فيما أقدم لهم من شكر قلبي
أن بقلبي لهم من الشكر ما لا يبلغه تعبيرى .

أقدم شكرى الى :

أستاذى الدكتور على محروس شادى استاذ المحاسبة بالكلية والمشرف
على هذه الرسالة فقد أعطى الباحث الكثير من الوقت والجهد والعلم
والله بجزيه خير الجزاء .

الاستاذ محمد السيد الجزار أستاذ ورئيس قسم المحاسبة
والمراجعة بالكلية الذى حباه الله علما نافعا وخلقا كريما يرعى بهما
أجيالا من الباحثين .

الاستاذ الدكتور أحمد محمد موسى أستاذ ورئيس قسم المحاسبة
بكلية التجارة جامعة بنها على تفضله بالموافقة على الاشتراك فى
لجنة الحكم على هذه الرسالة .

كما يتقدم الباحث بالشكر للاستاذ كمال الدين حسن على
الذى تولى مراجعة البحث لغويا .

الباحث

محتويات البحث

رقم الصفحة

	الباب الأول : بيانات التكاليف والموازنة التخطيطية
١	" دراسة نظرية "
	الفصل الأول : الموازنة التخطيطية : الأهداف
٣	والمبادئ والإعداد
٤	المبحث الأول : المفهوم والأهداف
١٧	المبحث الثاني: المبادئ العلمية للإعداد ...
٣١	المبحث الثالث: متطلبات الإعداد
	الفصل الثاني : علاقة محاسبة التكاليف بالموازنة
٥١	التخطيطية
	المبحث الأول : الموازنة التخطيطية إمتداد
	لأهداف ومبادئ محاسبة
٥٢	التكاليف
	المبحث الثاني: الخلفية التي توفرها محاسبة
	التكاليف لإعداد الموازنة
٥٨	التخطيطية
	الفصل الثالث : البيانات التي يوفرها نظام
	محاسبة التكاليف لإعداد الموازنة
٦٣	التخطيطية
	المبحث الأول : تحليل البيانات المحاسبية
٦٤	وإعداد التقارير

رقم الصفحة

	<u>المبحث الثاني</u> : وضع معايير ومعاملات تغيير
٧٤	عناصر التكاليف
٨٤	<u>المبحث الثالث</u> : تحليل التعادل
	<u>الباب الثاني</u> : الإستخدامات العملية لبيانات محاسبة التكاليف لإعداد الموازنة التخطيطية
٨٨	بالشركة الشرقية للدخان والسجائر
٩٣	<u>الفصل الأول</u> : نظام الموازنة والتكاليف بالشركة
٩٤	<u>المبحث الأول</u> : الموازنة التخطيطية بالشركة
١٠٥	<u>المبحث الثاني</u> : نظام التكاليف بالشركة
	<u>المبحث الثالث</u> : العامل المؤثر عند إعداد الموازنة التخطيطية بالشركة
١١٨	<u>الفصل الثاني</u> : إستخدامات بيانات التكاليف لإعداد الموازنة العينية
١٢٩	<u>المبحث الأول</u> : موازنة المبيعات
١٣٠	<u>المبحث الثاني</u> : موازنة الإنتاج والمخزون
١٥٣	<u>المبحث الثالث</u> : موازنة الطاقة
١٧٣	<u>المبحث الرابع</u> : موازنة المستلزمات السلعية
١٨٩	<u>المبحث الخامس</u> : موازنة العمالة
٢٠٣	<u>الفصل الثالث</u> : إستخدامات بيانات التكاليف لإعداد الموازنة المالية
٢١٨	<u>المبحث الأول</u> : موازنة الاستخدامات الجارية
٢٢٢	<u>المبحث الثاني</u> : موازنة الإيرادات الجارية

مقدمة

تعمل المنشآت الاقتصادية على الوصول بالربح إلى أقصاه ولما كان الربح يتمثل في الفرق بين إيرادات النشاط والتكلفة . فإن الرقابة على التكلفة والعمل على خفضها يعتبر من أهم وسائل تصعيد الأرباح . وهذا يعنى ضرورة العمل بكفاءة عالية واستخدام الموارد الإستخدام الأمثل وهذا يتطلب تخطيطا دقيقا .

وتعتبر الموازنة التخطيطية أحد الأساليب الهامة في هذا المجال وتعتمد على :

- التخطيط :

أى وضع خطة لفترة مستقبلية في ضوء الأهداف المحددة وتوزيع عناصر الإنتاج ووضع التعليمات التى يسير عليها العمل بهدف تحقيق التوازن والتنسيق .

- الرقابة :

والمقصود بها إخضاع الأداء الفعلى لمستوى مخطط مقدمه وذلك عن طريق مقارنة الأداء الفعلى بالأداء المخطط وحصر الانحرافات واتخاذ القرارات المصححة .

وتعتبر محاسبة التكاليف ذات علاقة وثيقة بالموازنة التخطيطية فوجود نظام سليم الأركان لمحاسبة التكاليف يمهد لإعداد الموازنة والسير بها فى مسارها بالدقة العلمية والعملية المطلوبة وقصد ورد بالنظام المحاسبى الموحد (1) أن من أهداف محاسبة التكاليف
(1) النظام المحاسبى الموحد : الجهاز المركزى للمحاسبات
الطبعة الرابعة - ١٩٧٦ - ص ١٢٧ .

(ب)

توفير البيانات المحاسبية بالصورة التي تتطلبها الموازنة التخطيطية طبقا لمراكز المسئولية ومراكز التكلفة .

ومن المتعارف عليه أنه بقدر توافر مقومات محاسبة التكاليف وقدرتها على توفير البيانات بقدر ما يمكن إعداد الموازنة وتنفيذ دورتها من تخطيط ورقابة . حيث أن عدم وجود نظام تكاليف سليم غالبا ما يؤدي الى عدم دقة تقديرات الموازنة .

ما سبق تهد و المشكلة وهي كيفية تحقيق الترابط والتنسيق بين محاسبة التكاليف وما تتيحه من بيانات والموازنة التخطيطية بحيث يمكن إعداد الموازنة وتنفيذها بدقة .

وقد اختار الباحثة الشركة الشرقية للدخان والسجائر مجالا تطبيقيا ليمثل الترابط بين الجانب النظري والجانب التطبيقي .

وينقسم البحث إلى بابين :

الباب الأول : ويتناول الإطار النظري بعنوان :

" بيانات التكاليف والموازنة التخطيطية " .

الباب الثاني : ويتناول التطبيق العملي لاستخدامات بيانات

التكاليف لإعداد الموازنة التخطيطية بعنوان :

" الإستخدامات العملية لبيانات محاسبة التكاليف لإعداد الموازنة

التخطيطية بالشركة الشرقية للدخان والسجائر :

وبين كيفية الربط بين المفاهيم النظرية والجوانب العملية بهدف ترجمة

المفاهيم الى مدلول تطبيقي .

(ج)

وقد استبعد الباحث من الدراسة :

- ١ - الموازنة النقدية لأنها تتضمن المقبوضات والمدفوعات النقدية الناجمة عن الموازنات الفرعية والهدف منها إظهار الفائض أو العجز النقدي مما يساعد على دراسة الوضع التمويلي للوحدة .
- ٢ - الموازنة الإستثمارية الخاصة بتكاليف العمليات الرأس مالية لان الجانب التطبيقي للبحث ينصب على النشاط الجارى .

الباب الاول

الباب الأول

بيانات التكاليف والموازنة التخطيطية

(دراسة نظرية)

مقدمة :

يتعرض الباحث في هذا الباب لأهمية وضرورة البيانات التسي
توفرها محاسبة التكاليف لإعداد الموازنة التخطيطية وقد قسم
هذا الباب إلى ثلاثة فصول كما يلي :

الفصل الأول :

الموازنة التخطيطية . المفهوم والأهداف والمبادئ العلمية
التي تركز عليها ومتطلبات الإعداد .

الفصل الثاني :

العلاقة بين محاسبة التكاليف والموازنة التخطيطية
حيث المفهوم والأهداف والمبادئ .

الفصل الثالث :

البيانات الأساسية التي توفرها محاسبة التكاليف لبناء الموازنة
التخطيطية وذلك عن طريق تحليل البيانات المحاسبية ، توفير
التقارير ووضع المعايير ، استخدام معاملات التغير وتحليل التعادل .

الفصل الأول

الفصل الأول

الموازنة التخطيطية : الأهداف والمبادئ والإعداد

- المبحث الأول : مفهوم الموازنة التخطيطية وأهدافها .
- المبحث الثاني : المبادئ العلمية للموازنة التخطيطية .
- المبحث الثالث : متطلبات الإعداد .

المبحث الأول

مفهوم الموازنة التخطيطية وأهدافها

قلما ينظر إلى مفهوم الموازنة التخطيطية على أنه مفهوم مستقل بذاته، إذ إنه مفهوم مشتق من العملية الإدارية الخاصة بوضع الأهداف والاستراتيجيات وإرساء الخطط .

ويعتمد أسلوب الموازنة التخطيطية بصفة أساسية على إعداد خطة شاملة تغطي مختلف أوجه النشاط للوحدة الاقتصادية تشتمل على الأهداف التي يمكن تحقيقها وأساليب تحقيقها وتتناول الإجراءات والسياسات المختلفة لتنفيذ العمليات مع تحديد واجبات كل قسم من أقسام الوحدة الاقتصادية في نطاق الخطة الشاملة وذلك في حدود الظروف والإمكانات المتاحة مع متابعة تنفيذ هذه الخطة أولاً بأول وتصحيح ما قد يظهر من انحرافات خلال التنفيذ .

وبناءً عليه فإن الموازنة التخطيطية جزء من النظام الإداري الشامل الذي يتضمن :

- وضع الاستراتيجيات وتنفيذها .
- نظم التخطيط .
- نظم الموازنات .
- نظم الإنتاج .
- نظم التسويق .
- نظم التقرير .
- نظم الرقابة .

وسوق الباحث التعريفات المتعددة التالية تأكيداً لوجهة النظر السابقة وقد راعى أن يشير كل تعريف إلى جانب معين .

" الموازنة أسلوب يتم بمقتضاه وضع تقديرات للعمليات المستقبلية خلال فترة زمنية معينة في صورة خطة مالية شاملة تتخذ كأداة رقابية يتم على أساسها متابعة وتقييم الأداء" (١) .

" الموازنة أسلوب بمقتضاه يتم وضع تقديرات كمية وقيمة لبرامج وأنشطة المشروع لفترة مستقبلية في صورة خطة شاملة منسقة يتم وضعها في ضوء الخطة العامة للدولة ومتطلبات وظروف الوحدة . ويرتبط بها المسؤولون والمنفذون في الوحدة ويتخذونها هدفاً يتم على أساسه التنفيذ ومتابعة النتائج الفعلية والرقابة عليها . وبذلك تتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات المصحة لمعالجة الانحرافات وتحقيق الكفاية القصوى" (٢) .

" الموازنة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين تسمى إدارة المشروع لتحقيقه وقد يحدث أن تسير الأحداث في يسر وسهولة يكفلان تحقيق الهدف المنشود وقد يحدث العكس لهذا فإنه من الضروري متابعة تنفيذ الخطة بعد وضعها" (٣) .

(١) دكتور على محروس شادي " الموازنة التخطيطية" مكتبة عين شمس - ١٩٨٠ - ص ١٠ .

(٢) استاذ محمد السيد الجزار " الموازنة : تخطيط ورقابية واتخاذ قرارات" - مطابع سجل العرب - ١٩٨٣ - ص ٩ .

(٣) Willsmore "Business Budgets and Budgetary Control." Sir Isac Pitman & Sons Ltd. London, 1960 P. 50.

ويسوق Eric L Kohler التعريفات التالية :

"Budgetary Control is the control of revenues and expenses and of changes in assets and liabilities through the use of budgetary methods" (١)

A Budget is: (٢)

1. Any financial plan serving as an estimate of and a control over future operations.
2. Hence any estimate of future casts.
3. Any systematic plan for the utilization of manpour, material or other resources".

"الموازنة التخطيطية هي ضبط الإيرادات والمصروفات والتغييرات في الأصول والخصوم عن طريق استخدام أساليب الموازنة .

والموازنة هي :

- ١ - خطة مالية لتقدير وضبط العمليات المستقبلية .
- ٢ - ومن ثم فهي تقدير للتكاليف المستقبلية .
- ٣ - خطة منظمة لاستخدام القوة العاملة والخامات أو الموارد الأخرى «

(١) Eric.L.Kohler "A Dictionary for Accountants" 4 th. Ed Prentice. Hall International INC. Englewood cliffs, 1970 P. 67.

(٢) Ibid, P. 67.

ويرى كتاب آخرون أن الموازنة هي تخطيط للربح كما أنها موازنة برامج وأداء .

" The term " budgeting " and " profit planning " can be viewed as synonymous " (١)

" التعبيران ، إعداد الموازنة ، و (تخطيط الربح) تعبيران مترادفان ."

profit planning is done through the preparation of program of operations " (٢)

" يتم تخطيط الربح بإعداد برنامج للعمليات "

"The budget really is not a plan but rather the month-by-month action program that have to happen to a chieve the first year of the operation plan" (٣)

" الموازنة ليست فى الواقع خطة ولكنها تتصف بأن تكون برنامج عمل شهري واجب الحدوث لتنفيذ السنة الأولى لخطة التشغيل ."

ومع إزدىاد الأساليب الرياضية والاحصائية وإستخدام النماذج يشير الباحث إلى التعريفات التالية

"Budgets are quantitative expressions of the profit plan and provide the basis for measuring progress throughout the year"

- (١) Samuel, W. Norwood III, "The Relationship Between Budgeting and the Annual profit plan". P.98, Handbook of Budgeting H.W. Allen Sweeny and Rachlin, John Wiley & Sons.1981.
- (٢) Ibid, Allen Sweeny & Robert Rachlin, "Budgeting and its relationship to the Economic Environment", 1981. P.61.
- (٣) Ibid, P.119.
- Ibid, Samuel W. Norwood III "The Relationship Between Budgeting and the Annual profit plan" P.113.

"الموازنات هي عملية وضع تعبيرات كمية لخطة الربحية وتوفير الأسس لقياس التقدم خلال السنة".

"Budgeting is the process of developing quantitative expressions of operating plan and expectations the process of budgeting converts the expectations and plan.... into cohesive, integrated month-by-month financial model of the company"(1)

"إعداد الموازنة هو عملية وضع تعبيرات كمية لخطط التشغيل والتوقعات ومرحلة إعداد الموازنة تحول التوقعات والخطط... إلى نموذج مالي شهري متكامل ومترابط للشركة".
"The budget is the quantification of the profit plan into accounting formats" (2)

"الموازنة هي التعبير الكمي لخطة الربح في صورة نماذج محاسبية".

وباستعراض التعريفات السابقة يخلص الباحث إلى المفهوم التالي:

"الموازنة تخطيط للأنشطة أكثر منها قياسا لها فهي برامج للعمل المخطط وبيان النتائج المتوقعة من الخطة بهدف تقييم أداء الوحدة الاقتصادية".

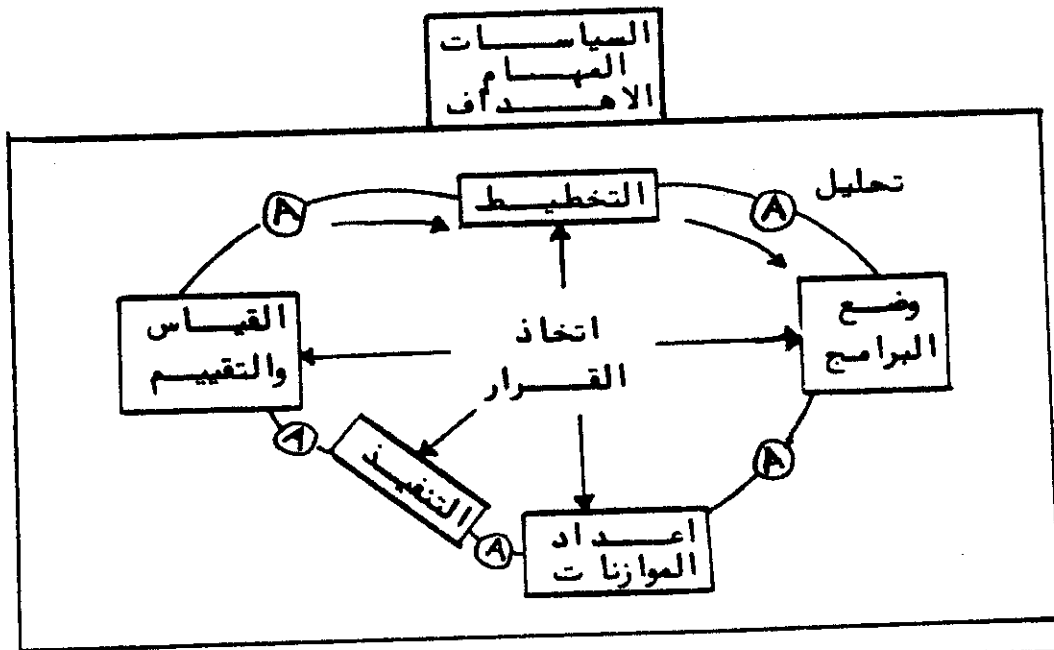
هذا عن التعريف أما عن أهداف الموازنة فمن وجهة نظر الإدارة أنه على الموازنة أن تؤدي كل أو بعض الوظائف التالية:

(1) ، (2) Ibid, Samuel W. Norwood III "The Relationship Between Budgeting and the Annual profit plan", P. 212 P.213.

- ١ - أداء تحليلية دقيقة توقيتها مناسب .
- ٢ - القدرة على التنبؤ بالأداء .
- ٣ - المساعدة في توزيع الموارد .
- ٤ - القدرة على مراقبة الأداء الجارى .
- ٥ - القدرة على استخدام الأداء الماضى كمرشد للمستقبل .
- ٦ - إشارة مبكرة إلى الفرص المتاحة أو المخاطر المتوقعة .

وكما سبق للباحث أن أشار - كمدخل للتعريف - فإن ركيزة الموازنة " التخطيط والتنسيق والرقابة" (١) فهذه هي القاعدة والإضافات إليها إمتداد حيث يرى الباحث أن إتخاذ القرارات يعتبر أيضا أحد ركائز الموازنة ويتم اتخاذ القرار ليس فقط بعد تنفيذ الموازنة وإنما يتم إتخاذ القرار خلال التخطيط ووضع البرامج وإعداد الموازنات تم التنفيذ كذلك القياس والتقييم وهذا ما يوضحه الشكل الاتى (٢) :

شكل رقم (١)



(١) Matz, Usry, "Cost Accounting planning and control", south western publishing co., Ohio, 1976.P.535.

"The major objectives of budgetary control:

1. An organized procedure for planning
2. A means for coordinating the various divisions of business.
3. A basis for cost control".

(٢) H.W.Allen Sweeny, Robert Rachlin, "Handbook of Budgeting", John Wiley & Sons, N.Y., 1981, P.699.

وهذا سيتعرض الباحث إلى النقاط التالية :
أولا : التخطيط والتنسيق .
ثانيا : الرقابة .

أولا : التخطيط والتنسيق :

" التخطيط يتمثل في دراسة وتحديد أهداف النشاط الاقتصادي للمشروع والتنسيق فيما بين تلك الأهداف فالتخطيط يبحث في دراسة أوجه النشاط المستقبلية مع تحويلها إلى مجالات عمل محددة مقدما" (١) .

والموازنة باعتبارها خطة تشغيل يجب أن تعد من واقع الخطة الاستراتيجية التي توضح توقعات الإدارة العليا .

" ومن صفات التخطيط الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية مايلي (٢) :

- ١ - أهداف محددة .
- ٢ - يسبق الأحداث الاقتصادية .
- ٣ - بدائل للاداء .
- ٤ - إنتقائي للأهم وللأولوية .
- ٥ - المساعدة على إتخاذ القرار .
- ٦ - تقدير للموارد المطلوبة .

(١) دكتور أحمد محمد موسى . دراسات في المحاسبة الإدارية
المحاسبة التشخيصية - دار النهضة العربية . القاهرة

١٩٧٦ - ص ٢٦

(٢) Sweeny Rachlin, "Strategic planning and the Managerial process", Handbook of Budgeting 1980, P. 17.

٧ - مقياس للأداء .

٨ - أداء عملية .

٩ - واقعي وتحليلي .

١٠ - الديناميكية (التكيف مع المعلومات المستحدثة)

والتخطيط الاستراتيجي السليم يجب أن يتسم بالخطوات التالية :^(١)

١ - تحليل الموقف . وهو التخطيط من خلال استخدام تحليل البيئة والتنبؤ .

٢ - تحديد الإتجاه . ويعنى تحديد الأهداف وأولوياتها والتعرف على مواطن القوة الاقتصادية .

٣ - الطرق البديلة لتسيير الوحدة الاقتصادية .

٤ - استرجاع البيانات Feedback حيث تتسم دورة التخطيط بالاسترجاع التكرارى feedback loops للبيانات فى موضعين .

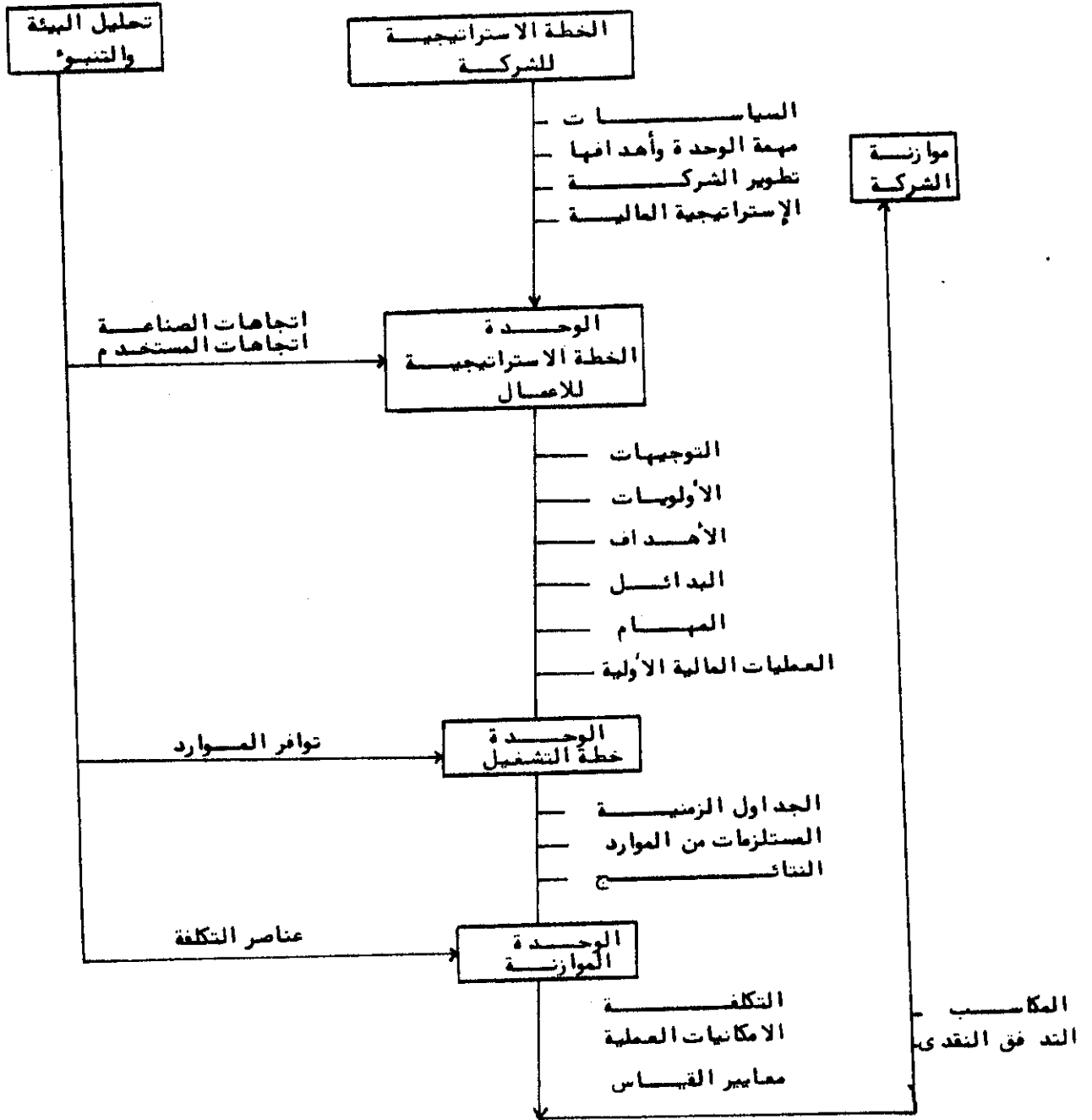
الأول : رد بيانات الموازنة إلى مرحلة التخطيط الاستراتيجي وهذا يسمح بإعادة تقييم الاستراتيجية المختارة فى ضوء معلومات مستحدثة وأكثر تفصيلا .

الثانى : تجميع الموازنات الفرعية فى موازنة واحدة مجمعة للوحدة الاقتصادية يتم من واقعها تحديد مكاسب الوحدة والتدفقات النقدية وغيرها من المقاييس المالية ويبين الشكل التالى دورة التخطيط (شكل رقم ٢) صفحة رقم (١٢)

ويستخدم الآن فى مجال التخطيط الاستراتيجي البرنامج

(١) Sweeny Rachlin, "Strategic planning and the Managerial process", Handbook of Budgeting 1980, P.17.

شكل رسم (٢)
دورة التخطيط (١)



(١) Sweeny Rachlin, "Handbook of Budgeting", John Wiley & Sons, New York, 1981, P.23.

المستحدث (١) P.I.M.S. (استراتيجيات التسويق وأثرها على الربح) ويشار إليه أيضا بما يلي إدارة الأصول assets Management أو تحليل الاستراتيجية Strategic analysis أو تحليل ربحية المزيج الانتاجي Profit portfolio analysis

ويود الباحث أن يشير إلى استخدام الـ E.D.P (٢) (التشغيل الاليكترونى للبيانات) ووضع لغات خاصة بالتخطيط العالى ولذا أصبح من الشائع الآن استخدام الكمبيوتر فى مجال إعداد الموازنة . حيث يوجد العديد من البرامج لإعداد مجموعة كاملة من الموازنات .

ومع قدوم الـ Microcomputers أمكن استخدام الكمبيوتر على مستوى الإدارات بالوحدة الاقتصادية . وهذا جعل من الممكن توليد جداول صورية متعددة proformas للإيرادات والتكاليف وباستخدام التحليل الاستراتيجى أصبح من السهل معالجة المدخلات من كل المتغيرات الاستراتيجية والافتراضات وغيرها من المعلومات غير المالية للإجابة على كل التساؤلات الافتراضية "What If" assumptions and nonfinancial information questions.

ويحبذ الباحث فكرة التخطيط الاحتمالى Contingency planning إذ تحاول بعض الوحدات أن تسبق الظروف غير المتوقعة بأن تحدد أسلوبا للعمل الذى سيواجهها مقدما وبذا يتجاوز التقدير المحيط الحالى بالتعرف على الاحتمالات التى أغفلت عند إعداد الخططة الاستراتيجية .

يخلص الباحث مما تقدم إلى أنه يمكن النظر إلى التخطيط على أنه عملية تحليل نتائج التصرفات البديلة . وبناء عليه فإن القرارات

(١) P.I.M.S "Profit Impact of Marketing Strategies" اختصار
(٢) E.D.P "Electronic Data Processing" اختصار