

**تسيير
التكاليف**

**التسيير على
أساس الأنشطة**

**Activity Based
Management**

159

تسيير التكاليف Cost Management

- ما هو تسيير التكاليف؟
- حسب DRURY: يعرف تسيير التكاليف بمجموعة المهام والوظائف التي يأخذها المسير على عاتقه في سبيل تخفيض التكاليف باستعمال معلومات محاسبية وغير محاسبية لكن هذا التخفيض في التكاليف يجب ألا يؤثر في درجة رضا الزبون أي يجب ألا يؤثر تخفيض التكاليف في قيمة المنتجات .
- أما COKINS فيرى أن المؤسسة لا تستطيع تسيير تكاليفها إلا إذا فهمت أسباب نشوء هذه التكاليف وموجباتها، فعن طريق معرفة سبب نشوء تكلفة ما أو معرفة العامل الذي يؤثر في تغييرها يستطيع المسير أن يؤثر في تلك التكلفة ويتحكم فيها بشكل جيد .

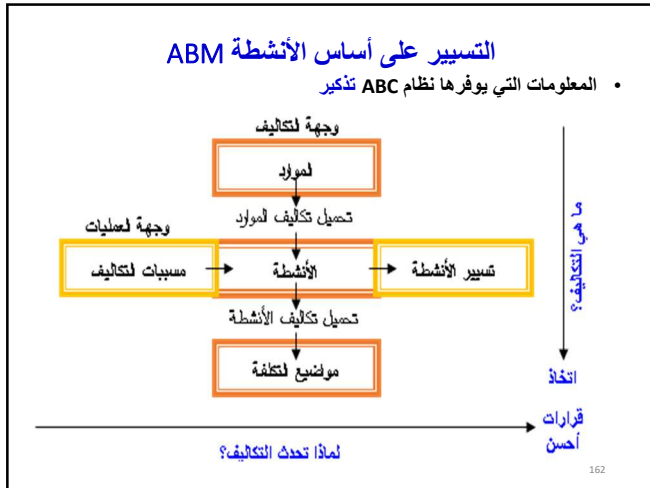
أي فهم التكاليف وتخفيضها بغير مساس بالقيمة

160

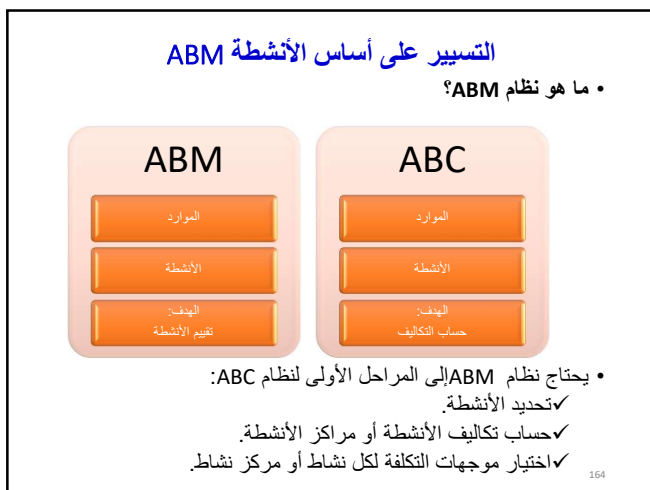
تسيير التكاليف Cost Management

- أدوات تسيير التكاليف:
 - أدوات تقليدية:
 - ✓ التكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات؛
 - ✓ الموازنات (الطريقة التقليدية)
 - أدوات حديثة:
 - ✓ طريقة ABM
 - ✓ التكلفة المستهدفة TC
 - ✓ تكلفة دورة حياة المنتج LCC
 - ✓ تحليل سلسلة القيمة
 - ✓ التسيير الاستراتيجي للتكاليف SCM....

161







التسيير على أساس الأنشطة ABM

• مزايا نظام ABM؟

- تسمح تقارير التكاليف في نظام ABM بتسيير جيد للتكاليف بخلاف تقارير النظم التقليدية، فهذه النظم تقدم تقارير التكاليف لقسم من الأقسام بحسب طبيعتها، في حين أن تقارير نظام ABM تقدم معلومات عن موجبات التكلفة وتقسّم التكاليف بحسب الأنشطة مما يمنح المديرين فرصة أفضل لمعرفة أسباب حدوث التكاليف وبالتالي تسهيل تسييرها.
- عبر عملية تحليل الأنشطة يسمح نظام ABM للمديرين بمعرفة الأنشطة التي تحتاج إلى تحسين أداؤها والتي يجب إلغاؤها أو تخفيضها، وذلك بتحليل القيمة التي يضيفها كل نشاط إلى المنتج.

165

التسيير على أساس الأنشطة ABM

• مكونات نظام ABM

- تحليل الأنشطة؛
- تحليل موجبات التكلفة؛
- قياس أداء الأنشطة.

166

التسيير على أساس الأنشطة ABM

• ماذا نقصد بتحليل الأنشطة؟

- تحليل النشاط هو عملية تحديد ووصف وتقييم الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة. يجب أن ينتج تحليل النشاط أربع نتائج:
- (1) ما هي الأنشطة التي يتم تنفيذها ،
- (2) عدد الأشخاص الذين يؤدون الأنشطة ،
- (3) الوقت والموارد اللازمة لأداء الأنشطة ،
- (4) تحليل قيمة الأنشطة للمؤسسة،

167

التسيير على أساس الأنشطة ABM

• ماذا نقصد بتحليل الأنشطة؟

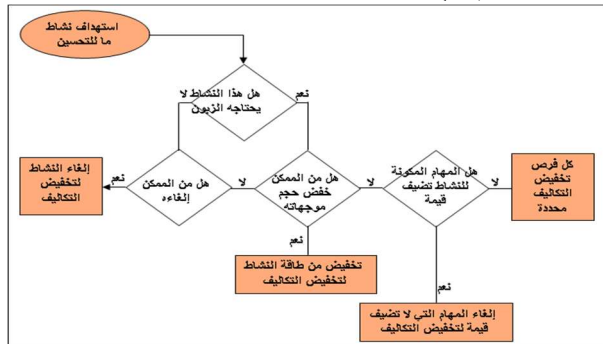
يمر تحليل الأنشطة بالمراحل التالية:

- ✓ تحديد هدف العملية اعتمادا على ما يطلبه الزبون.
- ✓ تحديد الأنشطة المتتالية التي يجب أن تنجز لتحقيق رغبة الزبون.
- ✓ تصنيف كل الأنشطة إلى أنشطة تصنيف قيمة وأخرى لا تصنيف قيمة، من وجهة نظر الزبون
- ✓ التحسين المستمر للأنشطة المنشئة للقيمة، وتطوير خطط بغرض تقليل أو إلغاء الأنشطة التي لا تصنيف قيمة.

168

التسيير على أساس الأنشطة ABM

• ماذا نقصد بتحليل الأنشطة؟



المصدر: Gary COKINS, Activity based cost management: A Executive's Guide, John Wiley & Sons INC, NY, USA, 2001, p: 15.

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- حتى الأنشطة المنشئة للقيمة، أحيانا قد يضطر إلى إعادة النظر في طريقة تشغيلها، وقد يتخذ هذا القرار بعد مقارنة أدائها مع:
- **المقارنة مع أفضل أداء في الماضي:** بالرغم من بساطة هذا المعيار وسهولة الحصول على المعلومات المتعلقة به، إلا أنه يطرح مشكل أن يصبح تسيير هذه الأنشطة تسيير على أساس الماضي.
- **المقارنة مع تحليل تقني للنشاط أو المسار:** بغرض تحديد المصادر المحتملة لتحسين الأنشطة والمسارات.
- **المقارنة مع أفضل ممارسة في السوق:** وهو الأخذ بأسلوب المقارنة مع الخارج Benchmarking، ويمثل أحسن مدخل للمقارنة حيث يمنح فرصة لتحديد موقع أداء الأنشطة بالنسبة للمنافسين مما يوضح بشكل مفصل فرص تحسين الأداء وتخفيض التكاليف.

170

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- تحليل موجهاً التكلفة:
- يعد فهم وتسيير موجهاً التكلفة أمرًا ضروريًا للتحسين.
- تحليل الموجهاً هو الجهد المبذول لتحديد تلك العوامل التي تعد الأسباب الجذرية لتكاليف النشاط.
- دور موجهاً التكلفة:
- موجه التكلفة مقياس لإنتاجية النشاط
- موجه التكلفة أداة للتجميع
- موجه التكلفة أداة لفهم سلوك التكاليف

171

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- قياس أداء الأنشطة:
- في نظام ABM، تستعمل المؤشرات المالية وغير المالية لقياس أداء النشاط، كما يمكن استخدام بعض موجهاً تكلفة النشاط كمقاييس أداء، مثل عدد أوامر الشراء وعدد التغييرات الهندسية والوقت المستغرق لتنفيذ النشاط.
- يؤدي قياس الأداء إلى تحفيز الموظفين في المؤسسة ليصبحوا أكثر اهتمامًا بكيفية مساهمة أنشطتهم في أداء مؤسساتهم. وبكيفية تحسين هذه المساهمة

172

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- ماهي الأنشطة التي لا تضيف قيمة؟
- هي الأنشطة غير الضرورية والتي لا يحتاجها الزبون داخليًا كان أم خارجيًا، مثل:
- الجدولة: نشاط يستخدم الوقت والموارد لتحديد توقيت مختلف العمليات الإنتاجية.
- تحريك ومناولة المواد: نشاط يستخدم الوقت والموارد لنقل المواد والمنتجات (تامة أو نصف مصنعة) من قسم إلى آخر.
- الانتظار: نشاط تستخدم فيه المواد أو المنتجات نصف المصنعة الوقت والموارد في طريق انتظار العملية التالية.
- التفريش والفحص: نشاط يتم فيه إنفاق الوقت والموارد بما يضمن مطابقة المنتج للمواصفات.
- التخزين: نشاط يستخدم الوقت والموارد بينما يتم الاحتفاظ بالمواد والمنتجات في المخازن.

173

التسيير على أساس الأنشطة ABM

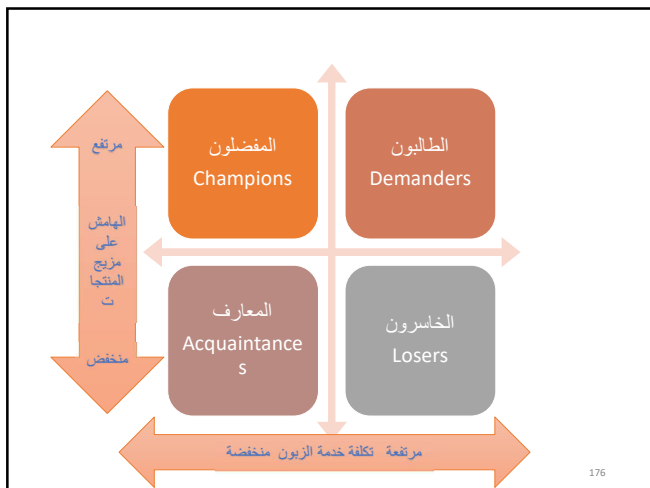
- كيف يستعمل نظام ABM لتخفيض التكاليف؟
- الاستغناء على الأنشطة التي لا تضيف قيمة؛
- تخفيض الموارد التي يستهلكها النشاط عن طريق التخفيض من حجم الموجبات؛ مثلا تخفيض ساعات مراقبة الجودة، تخفيض عدد الدفعات...
- إعادة تخصيص الموارد غير المستخدمة والتي تم اقتصادها عبر ما سبق

174

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:
- في الماضي كانت المحاسبة التحليلية تهتم فقط بربحية المنتجات، بحيث تعامل تكاليف ما بعد الإنتاج معاملة واحدة؛
- بحسب Kaplan and Cooper 1998، تمنح ABM للمؤسسة رؤية أفضل لربحية زبائنهم، حيث لاحظنا أن التكاليف لا ترتفع فقط جراء العمليات الإنتاجية، وإنما في كثير من الأحيان ترتفع هذه التكاليف في قنوات التوزيع والخدمات ومختلف التعاملات مع الزبائن مما يؤثر على إجمالي الأرباح.
- بحسب الباحثين فإن الزبائن ينقسمون إلى أربعة أنواع بحسب الهامش المحصل من مزيج المنتجات من جهة، ومن جهة أخرى تكلفة التعامل مع الزبون:

175



176

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:
- **المفضلون:** يشتركون بكثرة والهامش من المنتجات التي تباع لهم كبير، وفي نفس الوقت لا يتطلب التعامل معهم مجهودا كبيرا؛
- **الطالبون:** يكون الهامش من المنتجات التي اشتروها كبيرا، لكن التعامل معهم يستدعي مجهودا إضافيا (عدد زيارات أكثر، خدمات ما بعد البيع، تكوين...)
- **المعارف:** هم الزبائن الحساسون للسعر وفي نفس الوقت لا تهمهم جودة الخدمة المقدمة أي أن التعامل معهم غير مكلف؛
- **الخاسرون:** زبائن يستنزفون الموارد والوقت، وتحقق معهم المؤسسة عوائد مالية ضئيلة، إذا لم تستطع المؤسسة إعادة التفاوض معهم على أسعار البيع تتركهم للمنافسين.

177

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:
- عند تحليل ربحية الزبون باستعمال نظام ABCM يعامل الزبون على أنه موضوع التكلفة، وبالتالي يتم حساب تكلفة التعامل مع الزبون باحتساب تكلفة المنتجات التي اشترها إضافة إلى :
 - تكاليف معالجة الطلبات.
 - الفوترة والتحويل.
 - تكاليف تسيير حساب الزبون.
 - تكاليف خدمة العملاء.
 - تكاليف البيع والتسويق.
- إن تحليل ربحية الزبون باستعمال ABCM يمنح للمؤسسة نظرة أفضل تجاه زبائنها، مما يسهل عمية اتخاذ القرارات بشأن كل نوع منهم، بحيث يمكن لها أن:

178

التسيير على أساس الأنشطة ABM

- استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:
 - حماية الزبائن الحاليين ذوي الربحية العالية؛
 - مراجعة سياسة التسعير للخدمات الإضافية، على أساس التكلفة مقابل الخدمة Cost to serve؛
 - منح تخفيضات وخصومات، لكسب زبائن منخفضي التكلفة مقابل الخدمة؛
 - التفاوض على علاقات رابح-رابح بحيث تخفض تكلفة الخدمة مع الزبائن الطالبين؛
 - التنازل عن الزبائن الخاسرين لصالح المنافسين؛
 - محاولة كسب الزبائن ذوي الربحية المرتفعة من المنافسين.

179

التسيير على أساس الأنشطة ABM

• استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:

• مثال: اعتمدت شركة الأهرام مؤخرًا تحليل ربحية الزبائن، وفيما يلي تفاصيل الأنشطة وموجهات التكلفة المتعلقة بالأنشطة المتعلقة بالزبائن:

النشاط	معدل موجه التكلفة
معالجة طلبات الزبائن	300ون / طلبية
زيارات رجال البيع	200ون / زيارة
التوصيل العادي	01ون / كلم توصيل
التوصيل الخاص (المستعجل)	500ون / توصيل خاص
تحصيل الديون	10% من المبيعات على أساس متوسط وقت الدفع

180

التسيير على أساس الأنشطة ABM

• استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:

• مثال:

الزبائن	A	B	C	D
عدد الطلبات	200	100	50	30
عدد الزيارات	20	10	5	5
مسافة كل توصيل	300	200	100	50
عدد مرات التوصيل العادي	100	50	25	25
المسافة الكلية للتوصيل العادي	30 000	10 000	2 500	1 250
عدد مرات التوصيل الخاص (المستعجل)	20	5	0	0
متوسط زمن التحصيل (يوم)	90	30	10	10
رقم الأعمال السنوي	1 000 000	1 000 000	500 000	2 000 000
الهامش الإجمالي	90 000	120 000	70 000	200 000

181

التسيير على أساس الأنشطة ABM

• استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:

• مثال: حساب تكلفة التعامل مع كل زبون وتحليل ربحيته

الأنشطة	الزبائن	A	B	C	D
معالجة طلبات الزبائن	60 000	30 000	15 000	9 000	
زيارات رجال البيع	4 000	2 000	1 000	1 000	
التوصيل العادي	30 000	10 000	2 500	1 250	
التوصيل الخاص (المستعجل)	10 000	2 500	0	0	
تحصيل الديون	24 658	8 219	1 370	5 479	
مجموع تكاليف خدمة الزبون	128 658	52 719	19 870	16 729	
الهامش الإجمالي (MCV)	90 000	120 000	70 000	200 000	
النتيجة الصافية مع كل زبون	-38 658	67 281	50 130	183 271	

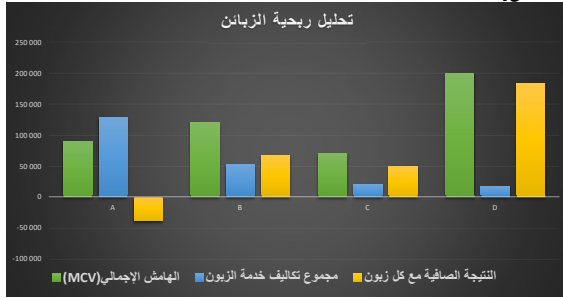
بالاعتماد على التصنيف السابق، صنف هؤلاء الزبائن

182

التدبير على أساس الأنشطة ABM

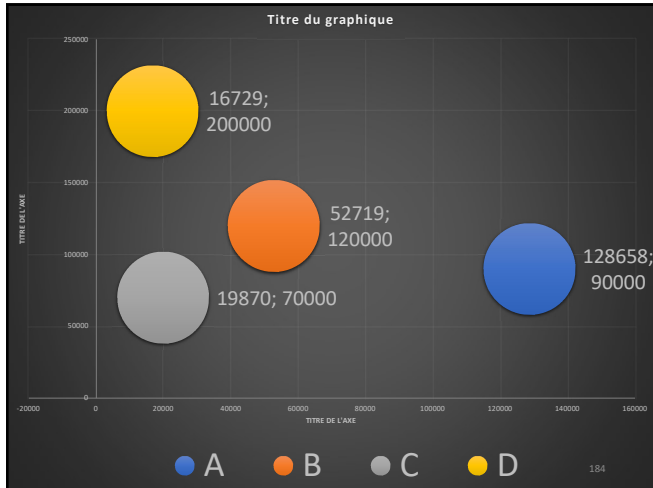
• استعمال ABM لتحليل ربحية الزبائن:

• مثال:



بالاعتماد على التصنيف السابق، صنف هؤلاء الزبائن

183



184
