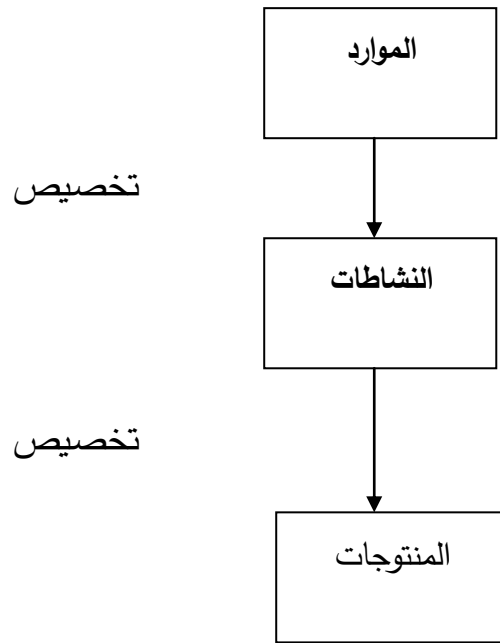


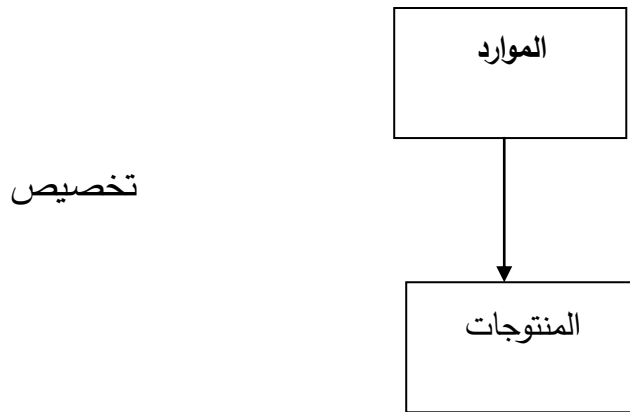
المحاضرة رقم 02: نظام التكاليف، الإدارة والموازنة على أساس الأنشطة (ABC,ABM,ABB)

تعتمد طريقة التكاليف المبنية على أساس الأنشطة (طريقة ABC) لحساب التكلفة الكلية على تقسيم مراكز المسؤولية في المؤسسة إلى مجموعة نشاطات حيث تقوم على مبدأ أساسي هو أن النشاطات تستهلك الموارد أي التكاليف غير المباشرة والمنتجات تستهلك النشاطات وفق الصيغة التالية:

طريقة ABC:



الطريقة التقليدية:



➡ مراحل تطبيق طريقة ABC: يتم حساب التكلفة من خلال المراحل التالية:

- 1- المرحلة الأولى: تقسيم المؤسسة إلى أنشطة باعتبارها هي سبب التكلفة؛
- 2- المرحلة الثانية: تجميع الأنشطة التي لها نفس مسبب التكلفة (عامل التكلفة)؛
- 3- المرحلة الثالثة: تحديد قيمة مسبب التكلفة بقسمة مجموع الموارد المستهلكة على حجم مسبب التكلفة؛
- 4- المرحلة الرابعة: تحميل تكاليف مراكز النشاط للمنتجات على أساس التكلفة.

نظام الإدارة على أساس الأنشطة (ABM) Activity Based Management

مفهوم نظام الإدارة على أساس الأنشطة:

يقوم النظام بإدارة الأنشطة لتطوير قيمة المنتجات والخدمات وتعزيز تنافسية وربحية المؤسسات حيث يعتمد على نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC كمصدر رئيسي للمعلومات. وقد عرف كطريقة تركز على إدارة التكاليف كمصدر أساسي لتطوير القيمة المحصلة من الزبون وبالتالي الربح المحقق عن تلك القيمة من خلال تحليل مسببات التكلفة، تحليلات الأنشطة وقياس الأداء. كما عرف على أنه عملية فهم هندسة قياس وصنع القرارات بشأن الأنشطة وذلك بوضع المؤسسة على طريق التحسين المستمر والتميز.

يقصد بقيمة المنتج، القدرة على أداء وظائفه بأدنى حد ممكن من التكاليف، والتي تتعاظم كلما أمكن الحصول على الوظيفة أو الخدمة المطلوبة في الوقت المحدد، والمكان المحدد، وبالجودة المطلوبة عند أدنى حد ممكن من التكلفة.

يمكن تعريف نظام ABM على أنه مجموع الأعمال التي تقوم بها المؤسسة من أجل تحسين كفاءة وفعالية أنشطتها وعملياتها، مراعية مدى مساهمتها في توليد القيمة التي ينتظرها العميل معتمدة على المعلومات المحصل عليها من نظام ABC.

يقوم نظام ABM على رؤية إستراتيجية، أي أن القرارات المتخذة يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الآثار على المدى البعيد وكذلك التغيرات المتوقعة إلى جانب الاهتمام بالاتصال المستمر مع العملاء عن طريق إدارة العلاقات مع الزبائن.

تستخدم الإدارة على أساس الأنشطة ABM تحليل الأنشطة وبيانات نظام ABC لتحسين قيمة المنتجات وزيادة القدرة التنافسية للشركة، وينقسم نظام الإدارة على أساس الأنشطة إلى الإدارة على أساس الأنشطة التشغيلية والإدارة على أساس الأنشطة الإستراتيجية حيث:

تستخدم **ABM** التشغيلية لتحسين الكفاءة، فالهدف هو تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة إلى منتج ما، في حين يتم تقليل الأنشطة التي لا تضيف قيمة بحيث يمكن تقليلها دون التقليل من قيمة المنتج.

تستخدم **ABM** الإستراتيجية لاتخاذ قرارات إستراتيجية حول المنتجات والخدمات التي يجب تقديمها من خلال معرفة الأنشطة الواجب استخدامها وإجراء تحليل ربحية العملاء لتحديد العملاء الأكثر ربحية والتركيز على تلبية احتياجاتهم.

🚩 أوجه التشابه والاختلاف بين نظام ABC ونظام ABM:

تمثل الأنشطة المحور الأساسي الذي يقوم عليه كل نظام، حيث أن مخرجات المرحلة الأولى من نظام ABC المتمثلة في تكلفة الأنشطة تمثل مدخلات نظام ABM، فتحليل الأنشطة في نظام ABC تهدف إلى تحديد تكلفة المنتج، أما في نظام ABM فإن التحليل يهدف إلى تحسين هذه الأنشطة وبالتالي تحسين ربحية المنتج ورفع الميزة التنافسية للمؤسسة.

ويمكن القول أن نظام ABM ما هو إلا خطوة لاحقة لنظام ABC، ففي خطوة ABC يتم تقديم معلومات يتم الاستفادة منها في الخطوة اللاحقة لتنفيذ الإدارة على أساس النشاط ABM، والغاية منها هي تحسين القيمة التي يستلمها الزبون عن طريق زيادة قيمة المنتج الذي يقتنيه وهي بدورها تؤدي إلى دعم الموقف التنافسي للمؤسسة.

🚩 مراحل تطبيق نظام الإدارة على أساس الأنشطة:

1- تحليل الأنشطة:

يهدف تحليل الأنشطة إلى تحسين الأداء التشغيلي لهذه الأنشطة من خلال معرفة السبب الذي قامت من اجله هذه الأنشطة وبأي طريقة سيتم القيام بها.

هذا التحليل يمكن من تصنيف الأنشطة إلى أنشطة مضيعة للقيمة والتي يجب العمل على تخفيض تكاليفها وتميزها بمواصفات خاصة تضمن جاذبية المنتجات، وتحديد الأنشطة غير المضيعة للقيمة والتي يجب العمل على إقصائها أو تخفيضها إلى أدنى حد ممكن والذي يستند إلى مفهوم تحليل القيمة.

2- تحليل مسببات التكلفة:

العمل على تحديد الأنشطة الأقل أهمية، من خلال معرفة العوامل المسببة لهذه الأنشطة والتي تمكن من الوقوف عند نقاط التشغيل، على سبيل المثال : انتقال المنتج داخل المصنع (بين مرحلتين للإنتاج) يعتبر نشاطا غير مهم، أي نشاط بدون قيمة، من وجهة نظر المستهلك، إلا أنه لا يمكن إلغاء

هذا النشاط مادام هناك مرحلتين منفصلتين عمليا، لكن يمكن إعادة تنظيم المصنع، أي العمل على تقليص المسافة إلى أدنى حد ممكن بين العمليتين، باعتبار أن المسافة هي العامل المسبب للنشاط، وبالتالي إقصاء نشاط الانتقال باعتباره نشاط بدون قيمة.

3- قياس أداء الأنشطة:

تقيم أداء كل نشاط بطريقة تعكس مدى مساهمة كل نشاط في تحقيق إستراتيجية المؤسسة، أي الأهداف المراد الوصول إليها، وذلك باستخدام معايير مالية وغير مالية لقياس الأداء، أي اختيار مؤشر لقياس أداء النشاط على حسب طبيعة النشاط. يمكن في هذا الإطار الاستناد إلى بطاقة الأداء المتوازن والتي تقوم على أربعة قواعد مهمة يمكن من خلالها للإدارة ترجمة أهدافها إلى معايير محددة لتقييم.

4- تخفيض التكاليف :

إن تقييم أداء الأنشطة، يدفع إلى التحسين المستمر لها للسعي نحو تطوير أدائها، وتحسين الجودة بهدف تعظيم المنفعة التي يحصل عليها المستهلك. يتحقق تخفيض التكاليف بتقليص الوقت أو الجهد المطلوب لأداء الأنشطة من خلال العمل على تحسين العملية أو المنتج (تحسين تصميم المنتج، تحسين ترتيب الأدوات....)، إقصاء الأنشطة غير المضيئة للقيمة من خلال إجراء تعديل على مستوى العمليات أو المنتج.

نظام الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) Activity Based Budget

🚩 مفهوم الموازنة على أساس الأنشطة:

ترتكز الموازنة على أساس الأنشطة على فهم الأنشطة وعلاقتها في تحقيق الأهداف الإستراتيجية، وذلك من خلال التحكم في الأنشطة باعتبارها السبب الأساسي في تحسين النتائج. تعرف الموازنة على أساس الأنشطة ABB على أنها تعبير كمي عن الأنشطة المتوقعة للمؤسسة، تعكس تنبؤ الإدارة بحجم العمل، وكذلك المتطلبات المالية وغير المالية للوصول إلى الأهداف الإستراتيجية، وكذا التغيرات المخططة لتحسين الأداء ، وذلك بتحديد نوع العمل المراد أدائه، كمية العمل المراد أدائه، وكذا تكلفة هذا العمل، فهي تعتبر أداة للتنبؤ والتوقع من أجل تخصيص الموارد اللازمة.

🚩 مراحل تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة:

تقوم الموازنة على أساس الأنشطة ABB على أساس تحليل أهداف التكلفة (المنتجات) لمعرفة ما هي الأنشطة المطلوبة لإنجازها، ولتحديد الموارد المطلوب إدراجها، بالموازنة اللازمة لأداء هذه الأنشطة، وذلك وفق المراحل التالية:

1 - تقدير كمية المبيعات والإنتاج للفترة المقبلة:

يتم تقدير كمية المبيعات، والإنتاج، إضافة إلى تحديد المزيج الإنتاجي، وفئة العملاء المستهدفين، ما يستدعي توفير معلومات أكثر تفصيلا من تلك التي يتطلبها إعداد الموازنة التقليدية.

2 - التنبؤ بالأنشطة التي تحتاج إليها المؤسسة، والطاقة التشغيلية لكل نشاط :

إن إعداد الموازنة على أساس الأنشطة ABB يستوجب شمولها لكافة الأنشطة، اللازمة لإنتاج وبيع المنتجات: نشاط تطوير وتصميم المنتج، نشاط الاستلام، نشاط معالجة المواد، نشاط فحص المنتجات، وغيرها من الأنشطة.

3 - تحديد الموارد اللازمة لتنفيذ الأنشطة

4 - تحديد طاقة كل نشاط:

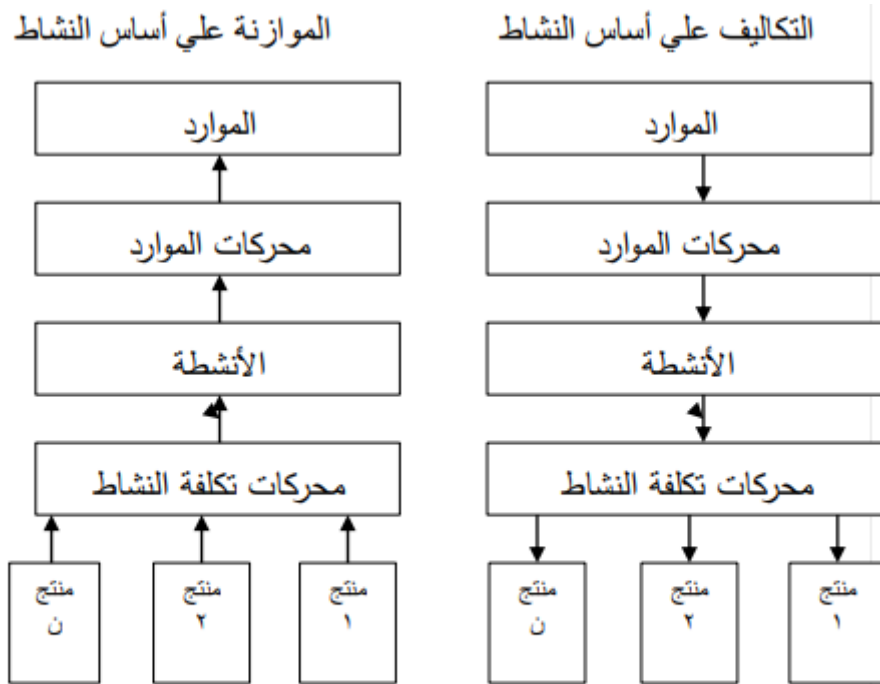
يجب حساب الطاقة الإنتاجية لكل نشاط من الأنشطة، في ظل الموارد المخصصة لكل نشاط، وتحديد عنصر الموارد الذي يتحكم بالطاقة الإنتاجية القصوى للنشاط، تعتبر هذه المرحلة من أعقد المراحل، حيث أن تحديد الطاقة المطلوبة من النشاط يتطلب معرفة نماذج طلبات البيع، جدول الإنتاج والمشتريات والشحن والموارد التي يمكن استخدامها في أنشطة متنوعة.

➡ الفرق بين نظام التكاليف على أساس الأنشطة ونظام الموازنة على أساس الأنشطة

جاءت الموازنة على أساس الأنشطة نتيجة الانتقادات الموجهة للموازنة التقليدية (تقدير الموارد)، من خلال تقييم حجم النشاط الضروري باستخدام مسببات الموارد ومسببات تكلفة الأنشطة.

تمثل الموازنة على أساس الأنشطة الاتجاه العكسي لنظام التكاليف على أساس الأنشطة، وفق ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم 02: العلاقة بين الموازنة على أساس النشاط والتكاليف على أساس الأنشطة



Source: Lana, 2003, P. 31.