

جامعة عين شمس
كلية التجارة

١٩٩٢
٢٠٨٨
لا

أساليب وكائز تخفيض التكاليف
فى الوحدة الاقتصادية



بحث مقدم من

الطالب : كاميليا عمر لطفى جاد

٣٠٤



للحصول على

درجة الماجستير فى المحاسبة

٦٥٧٨
٨٠٤

اشراف

الاستاذ الدكتور محمد محمد الجزار
أستاذ التكاليف عيبد كلية
التجارة - جامعة عين شمس

"أساليب وركائز تخفيض التكاليف في الوحدة الاقتصادية"

بحـث مقـدم مـمن
كاميليا عمر لطفى جـاد



للحصول على درجة
الماجستير في المحاسبة

١٩٧٨

التاريخ

١٩٧٨/١٠/٢

التوقيع

محمد حماد محمد

أء اللجنة

تأذ / محمد محمد السيد الجزار
تأذ الدكتور / محمد عباس حجازى
تأذ / محمد حامد محمد

لجنة الحكم

تتكون لجنة الحكم من السادة :-

الأستاذ الدكتور / محمد محمد الجزار
أستاذ التكاليف وعيود بكليّة التجارة - جامعة عين شمس

مشرفا

الأستاذ الدكتور / محمد عباس حجازي
أستاذ المحاسبة بكلية التجارة - جامعة عين شمس

عضوا

الأستاذ الدكتور / محمد حامد محمّد
مدير عام الشؤون المالية وعضو مجلس إدارة الهيئة العامة
لتأمينات البناء والإسكان .

عضوا

فهرست المحتويات

الصفحة

تقديم البحث

الباب الأول :	أهمية تخفيض التكاليف	١
الفصل الأول :	مفهوم تخفيض التكاليف	٣
الفصل الثاني :	حتمية تخفيض التكاليف	٢٤
الفصل الثالث :	المبادئ الرئيسية لتخفيض التكاليف	٣٨
المبحث الأول :	التخطيط بهدف تخفيض التكاليف	٤٥
المبحث الثاني :	الرقابة بهدف تخفيض التكاليف	٦٢
الباب الثاني :	مجالات تخفيض التكاليف	٧٢
الفصل الأول :	مجالات تخفيض التكاليف في صناعة الغزل والنسيج	٧٣
الفصل الثاني :	تخفيض تكلفة الخامات	٨٢
الفصل الثالث :	تخفيض تكلفة العمل	٩٨
الفصل الرابع :	تخفيض تكلفة استخدام الطاقة الانتاجية	١١٦
الباب الثالث :	أساليب تخفيض التكاليف	١٣٧
الفصل الأول :	الأساليب الهندسية للقضاء على الاسراف والوقت الضائع في صناعة الغزل والنسيج	١٣٩
الفصل الثاني :	أساليب فنية لرفع الكفاءة	١٤٦
المبحث الأول :	أساليب تحديد معدلات الانتاج الزمنية	١٤٦
المبحث الثاني :	الرقابة على الجودة	١٥٣
المبحث الثالث :	تخطيط ورقابة الانتاج	١٦٢

الصفحة

الباب الرابع : ركائز تخفيض التكاليف ١٧٨

الفصل الأول : نظام محاسبة التكاليف ١٨٠

الفصل الثاني : مشاركة المنصر بالبشرى ١٩٣

الفصل الثالث : برنامج تخفيض التكاليف المقترح ٢٠٦

التوصيات : ٢٢٣

ملاحق البحث ٢٢٨

ملحق ١ خطوات اعداد الاستقصاء وقائمة الاستقصاء ٢٢٩

ملحق ٢ نماذج وتقارير تقييم الأداء وخفض التكلفة ٢٤٠

ملحق ٣ قائمة المراجع ٢٥٣

قائمة النماذج والتقارير

نماذج تقييم الأداء الداخلى من واقع نشاط الغزل والنسيج والتجهيز :

نموذج (١) كشف استهلاك المواد ٢٤١

نموذج (٢) كشف انتاج وتشغيل ماكينة ٢٤٢

نموذج (٣) سجل يومية بتكاليف مراكز المسئولية ٢٤٣

نموذج (٤) سجل متابعة تكاليف المنتجات ٢٤٤

نموذج (٥) سجل تكاليف المنتجات التامة ٢٤٥

نموذج (٦) سجل انحراف الحجم والتشكيلة ٢٤٦

تقارير تقييم الأداء وتخفيض التكاليف المقترحة :

٢٤٧	نموذج (٧) تقرير يومي عن تكلفة المواد
٢٤٧	نموذج (٨) تقرير يومي عن تكلفة الدخل للمعاملات المختلفة
٢٤٨	نموذج (٩) تقرير يومي عن تكلفة الوقت الضائع
٢٤٨	نموذج (١٠) تقرير اسبوعي عن تكاليف مراكز المسئولية
	نموذج (١١) تقرير شهري عن نسب جودة المنتجات التامة
٢٤٩	وأثرها على خفض التكلفة
	نموذج (١٢) البيان الشهري لموقف المنتجات التامة من
٢٥٠	حيث خفض التكلفة
	نموذج (١٣) البيان الشهري لحركة المبيعات وأثرها على
٢٥١	انحراف الحجم والتشكيلة

تقديم البحث

مشكلة البحث :

ظهرت فكرة تخفيض التكاليف نتيجة للمنافسة واضطرار المنتج الى تخفيض أسعار السلع التي ينتجها لتتنشى مع الأسعار المنافسة حتى يقترب من التكلفة أو يتجاوزها . ومن ثم ظهرت الدعوة الى الرقابة على التكاليف وخفضها وضرورة التعرف على التكاليف الدقيقة لكل مرحلة انتاجية . وازدادت هذه الدعوة نتيجة لانتشار النقابات وعوامل التقدم التكنولوجى والارتفاع المستمر فى أسعار عناصر الانتاج مع ضرورة الحصول على معدلات أعلى من الأرباح .

ومن المنطقى أن تكون الدعوة الى البحث عن وسائل تخفيض التكاليف هى بالقدر نفسه دعوة الى تخطيط التكلفة ودعوة الى رقابتها . فالرقابة على التكاليف تكشف عن أى زيادات فى التكاليف نتيجة سوء استخدام الموارد البشرية والمادية . بينما تعرف خطة تخفيض التكاليف بأنها :

خطة ايجابية موضوعية لتحسين الكفاية عن طريق استبعاد الضياع والاسراف فى الانتاج وزيادة الكفاية فى جميع المجالات . وتؤكده خطة تخفيض التكاليف استخدام وسائل متطورة لتضييق الخناق بين الاسراف والضياع وأى زيادات فى التكاليف (١) .

ويمكن الاستفادة من محاسبة التكاليف فى توفير الأساس العلمى لتطبيق مفهوم خفض التكلفة بما يؤدى الى تحسين اقتصاديات المشروع . فأحد الأهداف الرئيسية لمحاسبة التكاليف هى وضع الاجراءات والطرق اللازمة للرقابة على التكاليف بقصد تخفيض تلك التكاليف كلما كان ذلك ممكنا .

(١) الاستاذ محمد السيد الجزار ، الرقابة على التكاليف (القاهرة ، مكتبة

عين شمس ، ١٩٧٨) ، ص ٢٢٩ .

وعلى الرغم من أن محاسبة التكاليف وصلت في تطورها إلى استخدام أساليب يمكن الاستفادة منها في سبيل زيادة الكفاءة وتخفيض التكاليف ، إلا أنه من الملاحظ أن نظام التكاليف في الوحدات الاقتصادية بجمهورية مصر العربية ما زالت قاصرة في هذا المجال .

لذلك فانه ينبغي أن نفرق بين وصول العلم إلى نتائج معينة وأساليب صالحة للتطبيق معروضة للاستفادة منها في المجالات العلمية ، وبين الاستخدام العلمي الفعال لهذه الأساليب والوسائل والاستفادة منها .

ومن هنا تظهر مشكلة البحث والتي تتمثل في :

قصور الأساليب المطبقة فعلا في الواقع العملي عن تحقيق هدف خفض التكلفة ، وعدم توافر الركائز الرئيسية التي يستند عليها تحقيق هذا الهدف بفعالية .

ومن ثم تتجلى أهمية دراسة وتحليل مفهوم تخفيض التكاليف بما يبرز المجالات التي يمكن تحقيق الخفض فيها والأساليب التي يمكن تطبيقها لتحقيق هذا الخفض ، والمشاكل العملية لتطبيق هذا المفهوم والتي يمكن معالجتها في ظل توافر الركائز الرئيسية التي يستند عليها تحقيق هدف خفض التكلفة . وتطبيق المفهوم السليم لتخفيض التكاليف .

وترجع هذه المشكلة إلى العوامل التالية :

١ - اختلاط مفهوم تخفيض التكاليف في التطبيق العملي بمفهوم الرقابة على التكاليف وضغط النفقات وغير ذلك من المفاهيم .

٢ - الوعي غير الكافي بأهمية تخفيض التكاليف وأثره على تحسين اقتصاديات المشروع .

- ٣ - عدم القيام بدراسة بيانات التكلفة وتحليلها بالشكل الذى يكشف عن المجالات التى يمكن تحقيق الوفرة فيها والتى يتحقق عنها أكبر عائد ممكن .
- ٤ - عدم توافر الامكانيات المادية والخبرات والكفاءات البشرية اللازمة للقيام بدراسات التكلفة وتطبيق أساليب وإجراءات تخفيض التكاليف فى الوحدات الاقتصادية .

ومن ثم تتمثل فروض البحث فيما يلى :

- ١ - تحاول ادارة الوحدة الاقتصادية الوصول بتكلفة الانتاج الى أدنى حد ممكن .
- ٢ - تستخدم الادارة اسلوب الرقابة كوسيلة لتحقيق أقل تكلفة ممكنة .
- ٣ - يتركز اهتمام الادارة فى بعض مجالات التكلفة التى يمكن تحقيق خفض فيها .
- ٤ - عدم الاستفادة الكاملة من الأساليب التى تتيحها محاسبة التكاليف والتقدم التكنولوجى والتى يحقق تطبيقها رفع الكفاءة الانتاجية وخفض التكلفة .
- ٥ - أن المقومات الأساسية والامكانيات اللازمة لتحقيق هدف خفض التكلفة قد لا تتوافر فى الوحدة الاقتصادية .

هدف البحث :

بناءً على الافتراضات السابقة يتمثل هدف البحث فى : تحديد المفهوم الملقى لتخفيض التكاليف والبيادئ الرئيسية التى يستند عليها تطبيق هذا المفهوم فى الوحدة الاقتصادية بما يمكن من ترشيد القرارات الادارية الخاصة بتحديد أولويات دراسة المجالات التى يمكن تحقيق خفض فيها والتى يتحقق

عنها أكبر عائد ممكن ، وتطبيق الأساليب والاجراءات التى تحقق الخفض فى
هذه المجالات ، وتوفير الركائز الرئيسية التى يستند عليها تحقيق مفهوم
تخفيض التكاليف وذلك بالتحقق فى العناصر الرئيسية التى تضمنتها التعريفات
المختلفة التى وردت فى شرح مفهوم تخفيض التكاليف .

أهمية البحث :

يحظى موضوع تخفيض التكاليف باهتمام كبير من المحاسب والادارى والاقتصادى

الا أنه يلاحظ اتجاه معظم المراجع الى معالجة موضوع تخفيض التكاليف فى
شأيا عرض موضوع الرقابة على التكاليف ، وقد يرجع ذلك الى ما هو معروف من أن
الرقابة انما تتم بهدف خفض التكلفة الى أدنى حد ممكن وهو ما يعنى تحقيق
الكفاءة الانتاجية عن طريق القضاء على الضياع غير الضرورى . الا أن تخفيض
التكاليف له هدف أبعد من ذلك ، اذ أنه يتطلب النهوض بكفاءة استخدام
عوامل الانتاج بما يمكن معه التفوق على المعايير الموضوعية أو الاهداف المحددة
فى ظل نظام الرقابة وهو ما يؤدى الى تخفيض التكاليف عن المستوى المعيارى
المحدد مقدما ، ومن ثم يتم وضع معايير جديدة للتكلفة تعكس هذا الخفض
فى التكلفة وهنا يأتى دور الرقابة فى اخضاع التكاليف الفعلية لسلوك مخطط
بحيث تسير فى محاذاة المعايير الموضوعية .

ومن هنا تبرز أهمية وضع اطار على لخفض التكلفة وذلك من خلال
التجميع والربط بين التعريفات المختلفة التى وردت فى شرح مفهوم تخفيض
التكاليف وما يفرقه عن المفاهيم الأخرى مثل الرقابة وضغط النفقات .

ومن الوجهة العملية - تنضج أهمية هذا البحث من أهمية تخفيض
التكاليف للمجتمع والتى تتمثل فى أن تخفيض التكاليف هو وسيلة الادارة لمواجهة
ارتفاع أسعار عوامل الانتاج ، وتحقيق الأرباح لضمان بقاء المشروع وللمساهمة
فى عملية التنمية ، مع تدعيم قدرة المشروع على المنافسة والتصدى لمسؤولياته

الاجتماعية والاقتصادية •

ومثل هذا البحث خطوة في سبيل ترشيد جهود الادارة الرامية الى تحقيق هدف خفض التكلفة .

وقد اهتم الباحث بموضوع تخفيض التكاليف لما لاحتظة من الاهتمام الكبير بموضوع الرقابة ومعالجته في معظم المراجع المحاسبية والادارية وتوجيه النـسـذـر اليـسـير من كلياتهم لموضوع خفض التكلفة .

صعوبات وحدود البحث :

ندرة المراجع : فعلى الرغم من الاهتمام المتزايد بموضوع تخفيض التكاليف إلا أنه لم يحظ بنفس القدر من المعالجة مثلما حظى به موضوع الرقابة في المؤلفات المحاسبية والإدارية كما أشار الباحث .

— اجراء استقصاء للتعرف على المفهوم التطبيقي لتخفيض التكاليف
 وهدى الاستفادة الفعلية من الأساليب التى يتاح تطبيقها للوحدة
 الاقتصادية والتي تؤدى الى تخفيض التكاليف — قد واجهته
 صعوبة أن المحاسب أصبح ملما بأحدث المراجع وذلك توافرت
 له الاطاحة بالموضوع من الجانب النظرى مما يؤثر على اجاباته
 على الاستفسارات الموجهة اليه .

هذا ويشير الباحث الى أن هذا البحث هو محاولة للتوصل الى مفهوم خفض التكلفة على مستوى الوحدة الاقتصادية دون التطرق الى هذا المفهوم على المستوى القوي كما أن الباحث عرض أهم المجالات التي يمكن تحقيق الخفض فيها في الوحدة الاقتصادية والتي يتحقق عنها أكبر عائد ممكن دون الحاجة الى نفقات اضافية كبيرة وذلك بدراسة المشاكل القائمة فعلا لدى الوحدة الاقتصادية بغرض تحديد أولويات دراسة هذه المجالات والأساليب

التي يمكن تطبيقها في سبيل تحقيق خفض التكلفة في هذه المجالات . كما تمت الدراسة الميدانية بإجراء استقصاء على شركة النصر للفزل والنسيج والتريكو بالمطبعة وذلك في محاولة لترشييد قرارات الادارة الخاصة بوضع برنامج لتخفيض التكاليف على أساس من نتائج الدراسة النظرية والميدانية التي قام الباحث بها . وقد كان اختيار الباحث لهذه الشركة بناء على دراسة مبدئية قام بها لمينة مختارة من شركات الفزل والنسيج بجمهورية مصر العربية حيث تبين له أن شركة النصر للفزل والنسيج لا تضع برنامجا لتخفيض التكاليف وإن كانت الادارة تأمل في وضع برنامج في المستقبل ، مما يقتضيه أهمية ترشييد جهود الادارة بهذه الشركة في هذا المجال وذلك عن طريق ارساء الاطار النظري للجانب التطبيقي لتخفيض التكاليف .

خطة البحث ومحتواته :

ولتحقيق هدف البحث ، تم تقسيم الدراسة الى أربعة أبواب رئيسية :

المحور الرئيسي للبَاب الأول هو بيان النواحي التي يمكن أن يفيد فيها مفهوم تخفيض التكاليف في الوحدة الاقتصادية . ويتضمن هذا الباب دراسة لمدى صلاحية بعض التعريفات الشائع استخدامها في المراجع وينتهي بوضع تعريف محدد لتخفيض التكاليف مع إبراز آثار تحقيق هدف خفض التكلفة على اقتصاديات المشروع وتحديد المبادئ الرئيسية التي يستند عليها تحقيق مفهوم ^{تخفيض} التكاليف .

وفي الباب الثاني يحاول الباحث وضع أولويات دراسة المجالات التي يمكن تحقيق الخفض فيها وذلك بناء على دراسة المشاكل الفعلية القائمة لدى إحدى الوحدات الاقتصادية والتي تسبب ارتفاع التكلفة في هذه المجالات . وما يمكن منه تحديد الأساليب التي يرى الباحث تطبيقها لمعالجة هذه المشاكل وبالتالي تخفيض التكاليف في المجالات التي حددها الباحث . وقد تمت مناقشة هذه الأساليب في الباب الثالث من البحث .

يقوم الباحث في الباب الرابع بتحليل متعمق للأسس والأنظمة الدعامة المطلوبة لبرنامج منهجي لتخفيض التكاليف • وهو كد على أهمية العنصر البشري ونظام المعلومات في هذا البرنامج ولعل تضمين هذه العناصر في برنامج تخفيض التكاليف يكون جديرا بأن نطلق عليه أنه برنامج شامل وينتهي هذا الباب بوضع برنامج مقترح لتخفيض التكاليف في الوحدة الاقتصادية ضمنه الباحث نتائج الدراسة النظرية والميدانية التي قام بها •

الباب الأول

أهمية تخفيض التكاليف