



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة مصطفى اسطمبولي معسكر



ملزمة دروس في مقياس المحاسبة التحليلية موجهة لطلبة السنة الثانية جذع مشترك تخصص علوم التسيير

الاستاذ : بن عبيزة دحو

السنة الجامعية 2018 / 2019

الفصل الاول المحاسبة التحليلية - مدخل نظري -

المبحث الاول : مفاهيم عامة عن المحاسبة التحليلية ومختلف التكاليف المرتبطة بها

المطلب الاول : مبادئ المحاسبة التحليلية وتطبيقاتها .

المطلب الثاني المؤسسة والتكلفة

المطلب الثالث المغزى من استخدام المحاسبة التحليلية

المبحث الثاني : مفهوم الاعباء والتكاليف

المطلب الاول المفاهيم المختلفة للأعباء

المطلب الثاني : النظرة الحديثة للأعباء

المطلب الثالث التكلفة مفاهيم واتجاهات

المطلب الرابع : الانظمة المختلفة لحساب التكاليف

الفصل الثاني المدخل التطبيقي

المبحث الاول حساب مختلف التكاليف

المطلب الاول حساب تكلفة الشراء

المطلب الثاني : تكلفة الانتاج

المطلب الثالث : طريقة الاقسام المتجانسة

المبحث الثاني : طرق اخرى لحساب التكلفة

المطلب الاول طريقة التكاليف المتغيرة

المطلب الثاني طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة

المطلب الثالث طريقة التكاليف على اساس الانشطة ABC

المبحث الثالث تمارين تطبيقية ومسائل محلولة

المقدمة

تقديم

إن التسيير الجيد للموارد والإمكانات المتاحة للمؤسسة يعد من المميزات المهمة للمسير الجيد من أجل التخصيص الأمثل لهذه الموارد ورفع الكفاءة والفعالية للمؤسسة ، واتخاذ القرارات المناسبة في الأوقات المناسبة ، ومن الأدوات المهمة في هذا الشأن محاسبة التكاليف أو المحاسبة التحليلية خصوصا بعد فضل المحاسبة العامة في توفير المعلومات الكافية والضرورية لتحليل الأنشطة والتكاليف المتعلقة بنشاط المؤسسة ، لذا تلعب المحاسبة التحليلية دورا مهما في مراقبة التسيير في المؤسسة وهذا ما يسمح لها بالتحكم الجيد في المتاحات والموارد المالية وبالتالي تحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة والتموضع بشكل إيجابي في السوق .

لقد ظهرت المحاسبة بشكل عام كأداة لترتيب وتبويب المعلومة المالية والاقتصادية والقانونية التي تؤثر على الذمة المالية للفرد أو المؤسسة ، و قد اتخذت عدة أنظمة منذ القديم (منذ عهد بابل)، إذا كانت تعتمد أساسا على القيد الوحيد في المحاسبة العامة ،و تطورت هذه الأخيرة إلى أن ظهر القيد المزدوج في أواخر القرن الخامس عشر و بالتحديد سنة 1494 على يد الايطالي ليك باسيولي

بينها المحاسبة التحليلية أو ما كان يصطلح عليه آنذاك بمحاسبة التكاليف أو المحاسبة الصناعية ، وأول من فصل محاسبة المصانع عن المحاسبة العامة هو جانج عام. 1786 حيث قال بان وظيفة محاسبة المصانع هي "تحديد تكلفة المنتج بالنسبة للمصنع ،وتحديد كم يجب أن يكون سعر البيع عندما يرغب المصنع في تحقيق منفعة من عمله" وقد بقي الاهتمام بالتكاليف في النصف الأول من القرن 19 م ينصب في خدمة سياسات التسعير حيث ظهر كتاب بالفسكي عام 1877 باسم (الحساب لمصانع الآلات) ، وضح فيه علاقة سلوك التكاليف بتغير مستويات التشغيل وكان هذا الكتاب أهم عرض عملي متكامل لأسلوب حساب التكاليف ، كما ظهر لأول مرة عام 1899 التفكير التكاليفي الحدي لدى العالم الألماني

شمالنباخ الذي قسم التكاليف إلى ثابتة ومتغيرة أوضح فيه أهمية استبعاد التكاليف الثابتة عند وضع الأسعار .

تأتي هذه الورقة كي أضع بين أيدي أبنائنا الطلبة الأعزاء مستوى السنة الثانية جدع مشترك تخصص علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ، هذه المطبوعة والتي تهدف إلى تنمية قدرات الطالب الذهنية وإكسابه الأسس والقواعد التي يمكنه من خلالها الخوض في الجوانب النظرية والتطبيقية لموضوع المحاسبة التحليلية من خلال مراجعة عروض التكوين والبرنامج المخصص لكل مقياس حيث تتم الإشارة استنادا إلى ذلك إلى النقاط التالية حسب برنامج المقياس وهي

1- مدخل للمحاسبة التحليلية (تعريف المحاسبة التحليلية ، المقارنة بين نظام المحاسبة المالية و نظام المحاسبة التحليلية)

2- مدخل إلى مفهوم التكاليف و الأعباء

3- محاسبة المخزونات

4- طريقة التكلفة الكلية و محاسبة الأنشطة

الفصل الأول

الفصل الاول : للمحاسبة التحليلية المدخل النظري

مدخل للمحاسبة التحليلية

إن المؤسسة الاقتصادية او المنشأة عبارة عن نظام معلومات متكامل ، ينقسم الى عدة أنظمة فرعية مختلفة من حيث الوظيفة وأسس التصميم عن بعضها البعض إلا أنها تتسجم وتتداخل لتشكّل سلسلة واحدة تهدف إلى تحقيق نفس الأهداف، وعليه يجب عند تصميم نظام معلومات فرعي أن يراعى في ذلك مواصفات وعمل الأنظمة الفرعية الأخرى، حتى يحدث الانسجام وأن ال يقع التعارض في الأهداف والوسائل ولضمان سريان المعلومات بشكل ملائم، ونجد من بين الأنظمة الفرعية نظام المعلومات للمحاسبة التحليلية.

المبحث الاول : مفاهيم عامة عن المحاسبة التحليلية ومختلف التكاليف المرتبطة بها

ان من مهام المحاسبة التحليلية الأساسية العمل على تحديد تكلفة المنتجات في المؤسسات الصناعية ومعرفة سعر التكلفة الذي من خلال معرفته وتحديدته يتم تحديد سعر البيع و كذا هامش الربح، مما ينجر عنه القدرة من طرف المسير على اتخاذ القرارات الرشيدة والتي من شأنها تطوير المؤسسة وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المبحث .

المطلب الاول : مبادئ المحاسبة التحليلية وتطبيقاتها .

1- المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية :

ان الحاجة الملحة للمسيرين في المؤسسة الى معلومات مالية دقيقة يمكنها اعطاء القائد المسير الامكانية لاستعمال نقاط القوة في المؤسسة للظفر بموقع تنافسي في محيط عملها يلزم على المؤسسة الانتاجية استخدام ادوات المحاسبة وخاصة منها المحاسبة التحليلية من اجل الوصول الى تحليل دقيق للمعلومات الواردة من قسم المحاسبة التحليلية ، وفي المقابل نرى ضرورة مواكبة التطور في تقنيات استعمال المحاسبة التحليلية مسايرة ومواكبة لما تمر به المؤسسة من تطور في عالم الاعمال ، فالشيء الذي تتميز به المحاسبة التحليلية هو التطور في تقنياتها وأساليبها، وهذا راجع أولا لطبيعتها الديناميكية وثانيا للحاجات المتزايدة للمؤسسات المتعلقة بطرق التسيير والبحث المتواصل عن أدوات كفيلة بمساعدة الادارة على

التخطيط ومراقبة الاداء والوصول على نتائج تحليلية دقيقة في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات المناسبة بالإضافة إلى التطور الذي حدث في نظم الإنتاج والتصنيع كأنظمة الإنتاج المرنة، و الرقابة الشاملة على الجودة والتوجه الحديث في اعتماد بحوث التسويق وترقية المنافسة¹.

ومما سبق يمكن ان نرى فروقات بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية يمكن ذكر بعضها كما يلي

- الجهات المستفيدة من البيانات التي تقدمها المحاسبة المالية هم الأطراف الخارجيين أما محاسبة التكاليف فالجهة المستفيدة هي الأطراف الداخلية المتمثلة بإدارة المشروع نفسه أو أحد أقسامه².

- إن صفة المعلومات التي تقدمها المحاسبة المالية هي بيانات مالية وتتعلق بالنفقات والإيرادات إضافة إلى أن بياناتها تتصف بالموضوعية وقابليتها على التحقق لأنها بيانات تاريخية، أما بيانات محاسبة التكاليف فهي ليست فقط بيانات مالية وإنما بيانات مالية وكمية وتتعلق بالتكاليف، وتتسم بالمرونة.

- إن فترة تقارير المحاسبة المالية عادة تكون لسنة مالية وتكون الكلف في القوائم المالية بشكل إجمالي لكل الوحدات المنتجة أما فترة تقارير محاسبة التكاليف فتكون قصيرة نسبياً وبشكل دوري ومستمر وتتوقف على الهدف من إعدادها.

-ان الهدف الأساسي من تقويم المحاسبة المالية هو لتحديد نشاط المنشأة وتصوير مركزها المالي أما بيانات محاسبة التكاليف فتهدف إلى تحديد تكلفة الإنتاج الرقابة على التكاليف وخدمة الإدارة في اتخاذ القرارات.

¹ 17محمد فيومي محمد ، اصول محاسبة التكاليف ، المكتب الجامعي الجديد 1999 ص

² Read More at :<https://accdiscussion.com/acc3059.html>

-ان البيانات المقدمة من قبل المحاسبة المالية هي بيانات إجمالية وبيانات تاريخية وتشير إلى علاقة المنشأة بالغير بينما محاسبة التكاليف فهي بيانات تفصيلية وتحليلية وبيانات منها يخص الماضي والحاضر والمستقبل.

2 - المحاسبة التحليلية - محاسبة التكاليف - مفاهيم أساسية

يعتبر نظام المحاسبة التحليلية او محاسبة التكاليف من بين اهم الانظمة التي تستعملها المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي في الوقت الراهن وذلك من اجل مراقبة وضبط تكاليف التسيير وهذا من خلال مجموعة من الطرق والتقنيات تستخدم حسب حاجات وضرورات المؤسسات حيث ان لهذا النظام القدرة على حل المشكل الذي يولجه المؤسسات وهو كيفية تسيير وتخفيض التكاليف داخل المؤسسة وسنحاول التطرق الى مفهوم المحاسبة التحليلية وذكر الوظائف الاساسية التي تقوم عليها .

1-2 مفهوم المحاسبة التحليلية

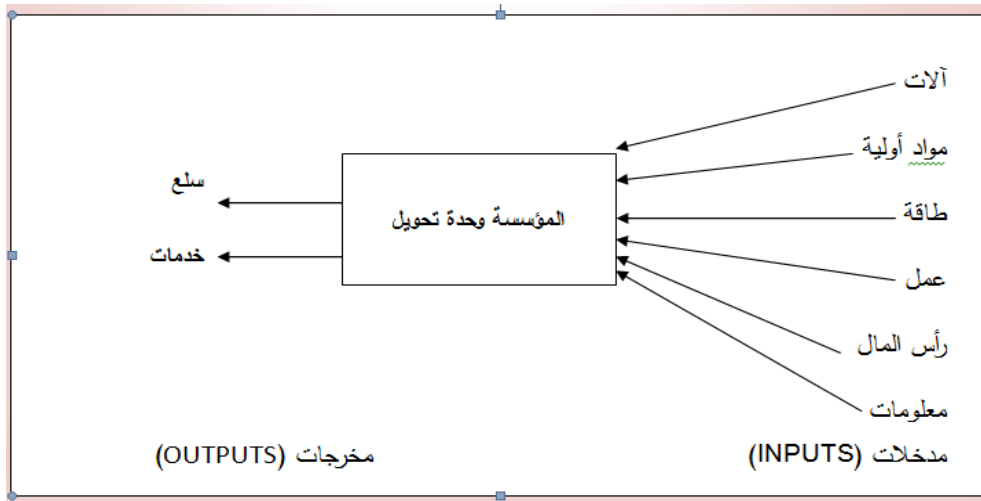
تعتبر المحاسبة التحليلية على وجه العموم فرعاً متخصصاً من فروع المحاسبة العامة و تكون مهمتها تجميع و تحليل بيانات التكاليف و توزيع المصروفات من أجل تحديد سعر تكلفة المنتجات أو الخدمات و تقديم معلومات دقيقة إلى إدارة المؤسسة كما تقوم بتسجيل كل العمليات النسبية الخاصة لنشاط المؤسسة. وقبل الخوض في مفهوم المحاسبة التحليلية بالتحليل يجب ان نخرج على المؤسسة الاقتصادية المعنية بمثل هذا النزاع من التقنيات المحاسبية وكذا هيكلها التنظيمي واهدافها المنشأة من اجلها ,

المطلب الثاني المؤسسة والتكلفة :

لقد شغلت المؤسسة الاقتصادية و لا تزال حيزا معتبرا في كتابات و أعمال الكثير من الاقتصاديين, بمختلف اتجاهاتهم الإيديولوجية سواء من الشرق أو من الغرب , باعتبارها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع³.

و عليه فالمؤسسة هي كل " هيكل تنظيمي اقتصادي مستقل مالياً, في إطار قانوني و اجتماعي معين, هدفه مزج عوامل الإنتاج من أجل الإنتاج, أو تبادل السلع و الخدمات مع أعوان اقتصاديين آخرين, أو القيام بكليهما معاً (إنتاج + تبادل), بغرض تحقيق نتيجة ملائمة, و هذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني و الزماني الذي يوجد فيه, و تبعاً لحجم و نوع نشاطه".⁴

الشكل (1) المؤسسة وحدة تحويل المدخلات إلى مخرجات 5



Source : JEAN LONGATTE, JACQUES MULLER, ECONOMIE D'ENTREPRISE PARIS2004, P01

وظائف واهداف المؤسسة كوحدة اقتصادية

³ www.clubnada.jeeran.com

⁴ ناصر دادي عدون, اقتصاد المؤسسة, دار المحمدية العامة, 1998, ص 11 بتصرف .

⁵ Source0 : JEAN LONGATTE, JACQUES MULLER, ECONOMIE D'ENTREPRISE PARIS2004, P01

أولا : وظائف المؤسسة .

يمكن تصنيف وظائف المؤسسة الصناعية إلى وظائف رئيسية وأخرى ثانوية، نقتصر في هذا المبحث على دراسة الوظائف الرئيسية للمؤسسة والمتمثلة فيما يلي :

1- الوظيفة المالية والإدارية.

2- الوظيفة التموينية.

3- الوظيفة الإنتاجية.

4- الوظيفة التسويقية.

1 - الوظيفة المالية والإدارية:

أ - الوظيفة المالية:

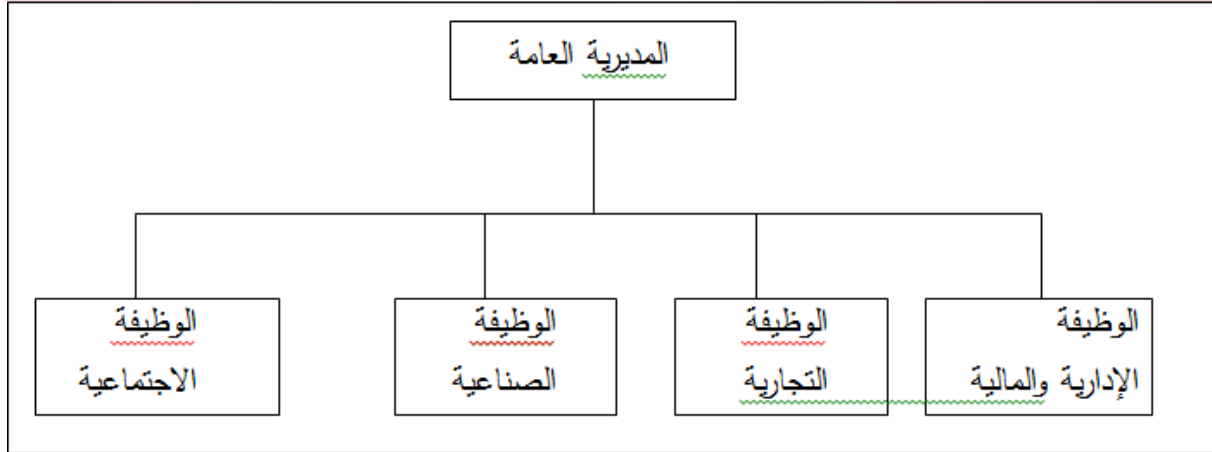
ترتبط الوظيفة المالية في المؤسسة بشكل كبير بالعمليات المالية والتي تشكل الحياة المالية للمؤسسة، باعتبار أن كل نشاط اقتصادي يعتمد على الموارد المالية وتتمثل مهام الوظيفة المالية في هذا الإطار في التفاوض وفي إعداد برامج لتمويل المؤسسة والإشراف على تنفيذها وتتمثل المهمة الرئيسية لهذه الوظيفة في إدارة وتسيير الخزينة (La gestion de la trésorerie)

من جهة أخرى ترتبط الوظيفة المالية (La fonction financière) بوظيفة أخرى وهي مساعدة المديرية العامة للمؤسسة والتنسيق معها من خلال الخدمات التي يمكن أن تقدمها لها، بفضل الخبرة والمهارة التي اكتسبها القائمون على إدارة الوظيفة المالية (La fonction d'assistance et d'expertise) وهذا الدور المتميز للوظيفة المالية في علاقتها مع الإدارة العليا للمؤسسة أكسبها تأثير ونفوذ كبيرين في المؤسسة مقارنة بالوظائف الأخرى وتتمثل مهامها في هذا الإطار في التوفيق بين الموارد المالية المتاحة للمؤسسة ، وحاجياتها

⁶ - PIERRE CONSO, Gestion financière de l'entreprise, 8^{ème} édition, Dunod, Paris 2000 P54

مع الأخذ في الحسبان إمكانياتها ومواردها الحقيقية (Les contraintes) وكذلك الملاءمة بين أهداف المؤسسة وأهداف المساهمين فالهدف النهائي للمؤسسة هو تحقيق القدرة على تعظيم القيمة السوقية للأسهم وهو الهدف الإستراتيجي الذي تسعى لتحقيقه معظم المؤسسات وتدور حوله جميع القرارات المالية.

الشكل رقم (2) هيكل الوظيفة المالية والإدارية.



Source : PIERRE CONSO, GESTION FINANCIERE DE L'ENTREPRISE, 8EME EDITION, PARIS 2000, P67.

و بصفة عامة الوظيفة المالية هي عبارة عن مجموعة من المهام والمسؤوليات والعمليات المرتبطة بالبحث عن الموارد المالية من مصادرها الممكنة، وفي إطار محيطها المالي، وهذا بعد تحديد الحاجات الضرورية، من خلال إعداد برامجها، وخطتها الاستثمارية وكل ما يتعلق بالتمويل، ثم يتم اتخاذ التدابير و الإجراءات اللازمة التي تسمح بتحقيق برامجها وخطتها ولضمان استمرار نشاطها بصفة عادية، وصولاً إلى تحقيق أهدافها المتعلقة بالإنتاجية، وتعظيم أرباحها في ظل الظروف الاقتصادية المحيطة بها مع الأخذ بعين الاعتبار العامل الزمني بغية تغطية احتياجاتها المالية بصفة دائمة.

ولضمان فعالية الوظيفة المالية يجب تسجيل جميع العمليات التي تم تحقيقها كعمليات الشراء والبيع ثم تلخيص هذه العمليات المالية في نهاية السنة المالية في شكل قوائم مالية تتمثل في الميزانية، وجدول حسابات النتائج والجداول الملحقه الأخرى، وهي عبارة عن مخرجات نظام للمحاسبة في المؤسسة.

ب - الوظيفة الإدارية :

1- مفهوم الوظيفة الإدارية:

2- تقصد بالوظيفة الإدارية هيكله المؤسسة ، وتقسيم الأدوار والمسؤوليات والتنسيق بين مختلف أجزاء وأقسام المؤسسة ، وكذلك تحديد العلاقات و القنوات التنظيمية المختلفة ، من أجل بلوغ الأهداف المسطرة . 7

هناك تداخل بين الوظيفة المالية والوظيفة الإدارية بحيث الأموال اللازمة لتحقيق أهداف المشروع بكفاءة إنتاجية عالية والوفاء بالتزاماته المستحقة في المواعيد المحددة وبأقل تكلفة . ويمكن حصر وظائف الإدارة فيما يلي:

أ- **التخطيط** : يقصد به عملية استشراف المستقبل ، والتنبؤ به ووضع السياسات العامة التي يمكن للمؤسسة السير عليها في المستقبل.

ب- **التنظيم** : يعني التنظيم في الإدارة تحديد السلطات ومسؤوليات العاملين، وتصميم الهيكل التنظيمي والتنسيق بين مختلف أجزاء ومصالح المؤسسة المختلفة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

ج - **الرقابة** : هي عملية متابعة تنفيذ السياسات الموضوعة والعمل على تقييمها.

2: الوظيفة التموينية .

تعتبر هذه الوظيفة من الوظائف الأساسية في المؤسسة وتشمل وظيفة الشراء ووظيفة التخزين. 8

تظهر أهمية الأهمية التموينية من خلال تزويد المؤسسة باحتياجاتها الضرورية اللازمة للإنتاج وتعرف هذه الوظيفة في المؤسسة التجارية على أنها نشاط اقتصادي يستهدف

⁷ - عبد النور مدب، خالد طاهري، مرجع سبق ذكره ،ص09

⁸ - عبد النور مدب، خالد طاهري، مرجع سبق ذكره ، ص08.

الحصول على المنتوجات من السلع والخدمات التي سوف يعاد بيعها ، وإن كان هذا التعريف متفقاً عليه بالنسبة للمؤسسة التجارية، فإن الأمر ليس كذلك بالنسبة للمؤسسة الصناعية وهذا يعود إلى مفهوم التمويل الذي يتميز بالشمولية، ويمكن النظر إليه من زوايا مختلفة، وفيما يلي بعض التعاريف:

- التمويل يهدف إلى تقديم المنتج ليستطيع القيام بخدمة معينة في المؤسسة بالكمية المحددة، وفي الأجل المحدد وبأدنى تكلفة، وبجودة عالية.

- التمويل في المؤسسة الصناعية هو عملية تهدف إلى الحصول على منتوجات سواء كانت سلع أو خدمات ضرورية لضمان السير العادي لعملية الإنتاج.

- وظيفة التمويل تتمثل في تسيير التدفقات المادية والتدفقات غير المادية والمالية.

- إن التمويل في المؤسسة الصناعية هو عبارة عن مرحلة من مراحل الدورة التشغيلية (التمويل، الإنتاج، التوزيع) وهو نشاط يتم في إطار منظم تربطه علاقات بجميع مراحل الدورة التشغيلية، وتعتبر وظيفة الشراء مجرد مرحلة في نشاط التمويل.

2-1 : الوظائف الأساسية لإدارة التمويل:

- تزويد المؤسسة بالكميات الضرورية والكافية في الوقت المناسب وبالجودة المرغوب فيها وبأدنى تكلفة لاحتياجات العملية الإنتاجية في المؤسسة. 9

- تزويد المصالح والوظائف المختلفة الأخرى في المؤسسة بالمعلومات المتعلقة بالمنتوجات المتواجدة في السوق.

- دراسة ومعرفة السوق، بغرض إيجاد طريقة مثلى للتمويل بالسلع والخدمات العلى جودة، والأقل تكلفة.

- التنسيق مع الإدارات الأخرى في المؤسسة مثل إدارة الإنتاج أو إدارة التسويق.

⁹ - عبد النور مدب ، نفس المرجع السابق ، ص 8-9.

- إدارة المخزون.

- تحديد الحاجات اللازمة.

- المراقبة.

3 الوظيفة الانتاجية

من الناحية الاقتصادية ، المؤسسة هي عبارة عن توليفة بين مجموعة من العوامل بغية إنتاج وتبادل السلع والخدمات مع أعوان اقتصادية أخرى، يتمثل هدفها في تحويل السلع والخدمات المتاحة لها إلى منتوجات موجهة للأعوان الاقتصادية الأخرى، فالنشاط الأساسي للمؤسسة قائم على الإنتاج والتبادل.

وظيفة الإنتاج هي عبارة عن عملية تقنية (Processus technologique) تتميز بفترة زمنية التي تتعلق بتحويل السلع والخدمات وكذلك بالجانب المتعلق بالعوامل الضرورية لاستمرارية نشاطها كرأس المال والمواد الأولية والعمل.

هذه العملية التقنية تؤثر في طبيعة هيكل رأس مال المؤسسة وكذلك على شكل التبادلات سواء من أعلى أو من أسفل مستويات النشاط الإنتاجي.

رأس المال بالمعنى الاقتصادي هو عبارة عن مجموعة من العوامل الاقتصادية والتي تساهم في إنتاج السلع والخدمات، ويشمل موارد مادية وغير مادية مثل مجموعة المعارف المتراكمة في المؤسسة و الإطارات.

شروط التبادل مع الأعوان الاقتصادية الأخرى يختلف حسب طبيعة نشاط الإنتاج، الذي يتحدد بمستويات من الأعلى بالأسواق التي من خلالها تحصل المؤسسة على السلع والخدمات الضرورية التي هي بحاجة إليها ، ويتحدد من الأسفل بالأسواق التي من خلالها تصرف منتوجاتها.

بعد صياغة المنتج سواء كان سلعة أو خدمة المراد إنتاجها ، يتم تصنيعه ثم بيعه هذه المجموعة من العمليات تشكل ما يسمى بدورة الاستغلال التي تتجدد باستمرار.

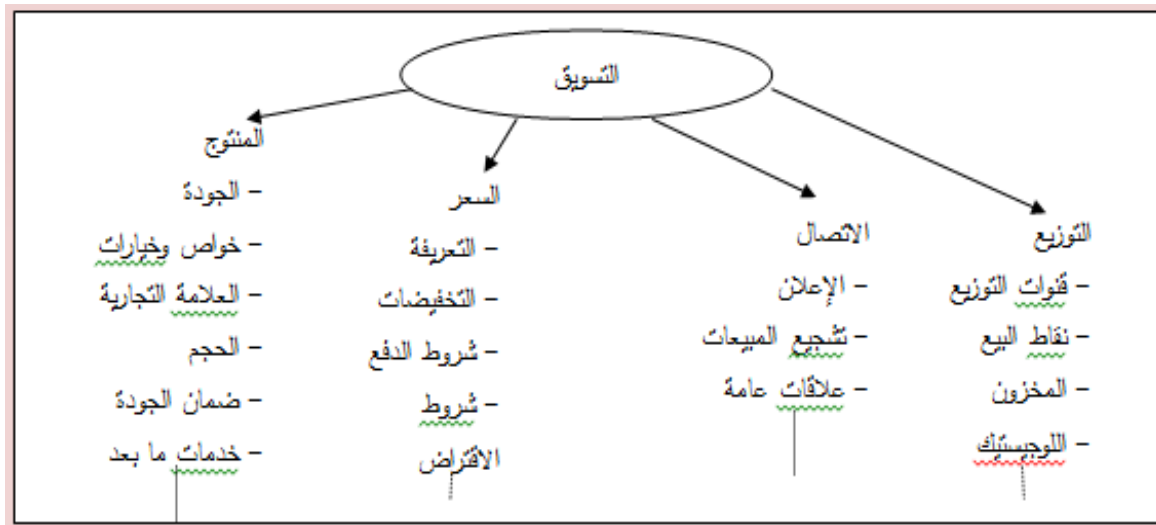
4 الوظيفة التسويقية :

كل مؤسسة مطالبة بإشباع بعض الحاجات من خلال بيعها لمنتجاتها من سلع وخدمات المستهلكين في مختلف الأسواق ، ويمكن تحقيق هذا الغرض عن طريق التبادلات التي تتم بين المؤسسة والأسواق المختلفة والتسويق لا يختلف في مفهومه العام، عن هذا الإطار.

كما أن معرفة السوق تمكن المؤسسة من التحكم في عدد معين من المتغيرات الرئيسية التي تتمثل في المنتج، السعر، الاتصال والتوزيع.

من أجل تحقيق فعالية قصوى لنشاطات المؤسسة يجب على المؤسسة دراسة كيفية توزيع وتوجيه جهودها بين المتغيرات التي سبق ذكرها والتنسيق بين مختلف أنظمتها، والشكل التالي يوضح ذلك.

الشكل رقم (3) المتغيرات الأساسية في عملية التسويق.



Source : JEAN LONGATTE, ECONOMIE D'ENTREPRISE, P19

تعتبر دراسة السوق من المهام الرئيسية لإدارة التسويق في المؤسسة، بحيث تتعدى أغراضها مثل دراسة العرض والطلب و تطور حاجات المستهلكين ، وتهدف دراسة السوق إلى توفير المعلومات اللازمة التي تخدم مصلحة المؤسسة.

تشمل دراسة السوق على مجموعة من التحقيقات والدراسات وهي على نوعين، دراسات كمية، التي تهدف إلى تقدير حجم المنتجات التي يحتاجها السوق والدراسات النوعية، والتي تهدف إلى تحليل مبررات ، ودوافع سلوكيات المستهلكين العميقة تجاه المنتج أو المؤسسة أو العلامة التجارية.

دراسة السوق تتمثل في جمع وتحليل واستغلال كل المعلومات الضرورية واللازمة لعملية صنع واتخاذ القرار في المؤسسة.

إن كل مؤسسة لها أهداف عامة تسعى دائماً إلى تحقيقها والنشاط التسويقي له أيضاً مجموعة من الأهداف المحددة مهما تعددت هذه الأهداف ، فإنها عادة ما تصب في هدفين رئيسيين هما:

- الإشباع الكامل لحاجات ورغبات المستهلكين والحصول على رضاهم فلا توجد مؤسسة تستطيع البقاء في السوق لفترة طويلة دون أن تستطيع إشباع احتياجات المستهلكين.

- تحقيق مجموعة من المزايا التنافسية التي تميز المؤسسة عن بقية المنافسين لها في الأسواق.

بعد هذه التوضيحات المستفيضة حول المؤسسة وهياكلها ووظائفها المختلفة يمكن الولوج من جديد الى المفهوم المفتاح وهو المحاسبة التحليلية

2-2 تعريف المحاسبة التحليلية :

على ضوء ما سلف يمكن تعريف المحاسبة التحليلية بأنها تقنية تستعمل المعلومات المتحصل عليها في المحاسبة العامة، لحساب سعر التكلفة للمنتج و كذا النتيجة التحليلية لكل منتج و النتيجة التحليلية الإجمالية ، كما يطلق على المحاسبة التحليلية عدة اسماء منها محاسبة التكاليف ، المحاسبة الصناعية ، محاسبة الأنشطة وغيرها من الاسماء غير انها مهما كثرت الاسماء والمسميات لهذه الاخيرة فإنها تتفق على ما يلي

○ ان المحاسبة التحليلية امتداد للمحاسبة العامة او المحاسبة المالية تمد الادارة بتكلفة انتاج وسعر تكلفة بيع الوحدات من انتاج او خدمات مقدمة من قبل المؤسسة للغير .

○ تعبر المحاسبة التحليلية من المبادئ والاساليب والنظم التي تطبقها المؤسسة لتخطيط ومراقبة الموارد المضحي بها من طرف المؤسسة لانتاج وحدات او تقديم خدمات نظير ارباح .

وختلاصة لكل ما سبق يمكن اختصار تعريف بسيط وشامل للمحاسبة التحليلية كما يلي :

انها علم يدرس الاسس والمبادئ العلمية لمعاني التكلفة والاعباء او المصاريف ونظرياتها ونظم تطبيقها في مختلف المشروعات والتي من خلالها يتم اتخاذ القرارات الملائمة من قبل المسيرين في الاوقات المناسبة ينجر عنها قيمة مضافة للمؤسسة .

المطلب الثالث المغزى من استخدام المحاسبة التحليلية :

في هذه النقطة يمكن الطرق الى نقطتين مهمتين جدا هما – أهمية المحاسبة التحليلية والنقطة الثانية الاهداف المرجوة من استخدام المحاسبة التحليلية

أولا : أهمية المحاسبة التحليلية :

المحاسبة التحليلية هي عبارة عن عملية متشابكة تشمل الجمع والتحليل للتكاليف، وتلخيص وتقييم مسارات بديلة من استراتيجيات إنفاق مختلفة لنظام العمل الواحد، حيث تشمل: حساب التكاليف وتقديم المشورة للإدارة عن أنسب مسار للعمل على أساس الكفاءة والتكلفة و المقدره بالنسبة للإدارة، و المعيار المهم في المحاسبة التحليلية ، هو أن المعلومات يجب أن تكون مرتبطة و ذات صلة بالقرارات التي سوف يتخذها مدير إدارة معينة، تعمل في بيئة معينة من الأعمال، و أول هذه القرارات هو خلق إستراتيجية العمل العامة، حيث تشكل قرارات الإدارة النظام المتبع في محاسبة التكاليف؛ هل سيتم إتباع سياسات تقشفية؟ هل سيتم إتباع سياسات إنفاق على مستوى عالٍ من البذخ الدعائي كنوع من الاستثمار طويل الأمد؟ أو هل سنتخذ قرارات بتغيير سياسة الإنفاق من "الميزانية المفتوحة" إلى "ترشيد الإنفاق" أو العكس؟ و غير ذلك من القرارات التنظيمية لمستوى الإنفاق ، و كل ما سبق يختلف عن المعلومات التي تحتاج إليها الإدارة المالية؛ فمعلومات الإدارة المالية تستند على التكاليف العامة للمنشأة ككل ، ومن خلال ذلك يمكن معرفة الاهمية البالغة للمحاسبة التحليلية من

خلال التعرف على المهام التي تمارسها للوصول الى النتائج التي تحققها والتي لا يمكن للمحاسبة العامة أو المحاسبة المالية تحقيقها ،

أ - تحديد تكلفة الوحدة المنتجة أو الخدمة ويعد الهدف الرئيسي لنظام محاسبة التكاليف حتى تتمكن المنشأة من تحديد نتائج أعمالها عن فترة زمنية معينة وبالتالي تحديد المركز المالي في نهاية الفترة. ويتطلب تحديد تكلفة الوحدات المنتجة إتباع الخطوات الآتية

- حصر جميع المنتجات والتعرف على طبيعتها ومواصفاتها.
- دراسة أنواع وتسلسل العمليات الصناعية اللازمة لإنتاج هذه المنتجات وتحديد مراكز التشغيل.
- جميع البيانات المتعلقة بعناصر التكاليف من واقع المستندات والإشعارات المختلفة والمتعلقة بتكاليف استخدام المواد وتكاليف العمالة، وتكاليف شراء أو إنتاج الخدمات اللازمة لأوجه النشاط المختلفة.
- تحليل عناصر التكاليف والعمل على تحميلها للوحدات المنتجة سواء كانت سلع أو خدمات نهائية.

هذه الخطوات تساعد المؤسسة من خلال تطبيق مبادئ المحاسبة التحليلية في تحديد سعر التكلفة ومن خلال ذلك يمكن تحديد ما يلي :

- تحديد سعر البيع في السوق، وتحديد السعر المناسب للدخول في المناقصات.
- تحديد تكلفة الإنتاج التام وغير التام (المخزون) في نهاية الفترة.
- تحديد نتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة في نهاية الفترة.

ب : الرقابة على التكاليف

يقصد بالرقابة على التكاليف تحقيق الكفاءة في استخدام المواد والعمالة والآلات وغيرها من عوامل الإنتاج. وإمداد الإدارة ببيانات عن أوجه النشاط المختلفة بها. وقد تتحقق الرقابة على التكاليف عن طريق مقارنة التكاليف الفعلية المتعلقة بالفترة الحالية بتكاليف فترة أو عدة فترات سابقة، ونتيجة لفشل هذه المقارنة لعدة أسباب فيتم الاعتماد على المقارنة بين التكلفة الفعلية والتكلفة المعيارية في ظل الظروف المحيطة. وهناك علاقة قوية بين الرقابة على التكاليف وتخفيض التكاليف. ويقصد بتخفيض التكاليف الانتقال بها من مستوى تكاليف حالي إلى مستوى أقل منه (على سبيل المثال آلة جديدة تؤدي نفس العمليات بتكلفة أقل، أو تعطي إنتاج أكبر بنفس التكلفة. أو عندما يستخدم في الإنتاج مادة خام جديدة ذات تكلفة أقل أو عن طريق تغيير نظام العمل كوسيلة للقضاء على الوقت الضائع، أو لتخفيض تكلفة وقت العمل الإضافي، أو عندما تعد جداول صيانة منتظمة لصيانة الآلات والمعدات). إذا الرقابة على التكاليف تعمل في ظل الظروف الحالية الموجودة في المشروع، أما تخفيض التكاليف يتطلب تغيير الظروف المحيطة بالمشروع.

ثانيا : أهداف المحاسبة التحليلية

1- تحديد تكلفة الوحدة المنتجة أو الخدمة

ويعد الهدف الرئيسي لنظام محاسبة التكاليف حتى تتمكن المنشأة من تحديد نتائج أعمالها عن فترة زمنية معينة وبالتالي تحديد المركز المالي في نهاية الفترة .

ويتطلب تحديد تكلفة الوحدات المنتجة إتباع الخطوات الآتية :

1- حصر جميع المنتجات والتعرف على طبيعتها ومواصفاتها

2- دراسة أنواع وتسلسل العمليات الصناعية اللازمة لإنتاج هذه المنتجات و تحديد

مراكز التشغيل

3- تجميع البيانات المتعلقة بعناصر التكاليف من واقع المستندات والإشعارات المختلفة والمتعلقة بتكاليف استخدام المواد وتكاليف العمالة ، وتكاليف شراء أو إنتاج الخدمات اللازمة لأوجه النشاط المختلفة .

4- تحليل عناصر التكاليف والعمل على تحميلها للوحدات المنتجة سواء كانت سلع أو خدمات نهائية .

و يساعد تحديد تكلفة الوحدة في :

- 1- تحديد سعر البيع في الأوقات العادية وفي أوقات الكساد .
- 2- تحديد السعر المناسب للدخول في المناقصات .
- 3- تحديد تكلفة الإنتاج التام وغير التام (المخزون) في نهاية الفترة .
- 4- تحديد نتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة في نهاية الفترة .

2- الرقابة على التكاليف :

يقصد بالرقابة على التكاليف تحقيق الكفاءة في استخدام المواد والعمالة والآلات وغيرها من عوامل الإنتاج . وإمداد الإدارة ببيانات عن أوجه النشاط المختلفة بها . وقد تتحقق الرقابة على التكاليف عن طريق مقارنة التكاليف الفعلية المتعلقة بالفترة الحالية بتكاليف فترة أو عدة فترات سابقة ، ونتيجة لفشل هذه المقارنة لعدة أسباب فغنه يتم الاعتماد على المقارنة بين التكلفة الفعلية والتكلفة المعيارية في ظل الظروف المحيطة .

هل تخفيض التكاليف يعني الرقابة على التكاليف ؟

توجد علاقة قوية بين الرقابة على التكاليف وتخفيض التكاليف . ويقصد بتخفيض التكاليف الانتقال من مستوى تكاليف حالي إلى مستوى أقل منه (على سبيل المثال آلة جديدة تؤدي نفس العمليات بتكلفة أقل ، أو تعطي إنتاج أكبر بنفس التكلفة . أو عندما يستخدم في الإنتاج مادة خام جديدة ذات تكلفة أقل من تكلفة المادة المستخدمة من قبل . أو عن طريق تغيير

نظام العمل كوسيلة للقضاء على الوقت الضائع ، أو لتخفيض تكلفة وقت العمل الإضافي ، أو عندما تعد جداول صيانة منتظمة لصيانة الآلات والمعدات) .

إذا الرقابة على التكاليف : تعمل في ظل الظروف الحالية الموجودة في المشروع

أما تخفيض التكاليف : يتطلب تغيير الظروف المحيطة بالمشروع ، أي الانتقال من مستوى تكاليف حالي إلى مستوى أقل منه .

مما سبق يتضح أن الهدف النهائي لكل من الرقابة على التكاليف وتخفيض التكاليف هو تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة في المنشأة . بالإضافة إلى أن تخفيض التكاليف يساهم بقدر كبير في الرقابة على التكاليف عن طريق البحث المستمر عن أفضل الطرق لاستغلال الموارد المتاحة .

3- المساعدة في اتخاذ قرار تسعير المنتجات والخدمات :

تحدد المنشآت أسعار منتجاتها وخدماتها بحيث تكفل لها تحقيق فائض بعد تغطية و استرداد التكاليف التي تحملتها في سبيل الإنتاج . كما يرغب المستهلك في دفع أسعار منخفضة تمكنه من الحصول على أكبر قدر من المنتجات والخدمات . ويلاحظ هنا أنه لا يوجد تعارض بين وجهتي نظر المنتج والمستهلك .

ويظهر دور محاسب التكاليف في توفير البيانات التي تساعد الإدارة على تحديد الأسعار على أساس من الترشيح العلمي .

ومن المعروف أن العلاقة بين التكلفة والسعر علاقة تبادلية حيث أن تكاليف المنتجات يسترشد بها في تحديد أسعار بيعها . كما أن تكاليف المنتجات والخدمات تتأثر بأسعار المستلزمات السلعية (المواد) المستخدمة في إنتاجها ، ومعدلات الأجور المدفوعة للعمال وأسعار الخدمات الأخرى (مثال : القوى المحركة ، الإيجار ، تغير أسعار المواد الأولية)

وقد جرت العادة على تقسيم المنتجات والخدمات بحسب طبيعتها و أهميتها للأفراد إلى ثلاث مجموعات كما يلي :

1- منتجات وخدمات أساسية

2- منتجات وخدمات عادية

3- منتجات وخدمات كمالية

و يتم إتباع سياسة مناسبة في تسعير كل مجموعة من المجموعات السابقة

4- ترشيد القرارات الإدارية :

عملية اتخاذ القرارات هي عصب الإدارة . ولكي يكون القرار رشيدا فإنه من الضروري أن يكون البديل الذي وقع عليه الاختيار هو أفضل البدائل التي تعمل على تحقيق أهداف المنشأة بتكلفة اقتصادية .

أمثلة على بعض القرارات الإدارية :

أ – شراء أو إنتاج جزء معين يدخل في الإنتاج

ب- التوسع أو عدم التوسع في الإنتاج

ج- فتح أسواق جديدة أو الاكتفاء بالأسواق الحالية

و تقوم عملية اتخاذ القرارات على الاختيار والمفاضلة بين البدائل المختلفة . فالأساس في اتخاذ القرار هو وجود عدة بدائل . كما أن وجود العديد من البدائل يخلق مشكلة الاختيار .

وتشمل عملية اتخاذ القرارات الإدارية على تنفيذ الخطوات الآتية :

1- تحديد المشكلة الإدارية

2- اقتراح الحلول البديلة

3- تقييم هذه البدائل واختيار الحل الأمثل للمشكلة .

و لا يعني إتباع هذه الخطوات بالضرورة التوصل إلى الحل الأمثل للمشكلة التي تواجه إدارة المنشأة . فقد يصبح القرار المتخذ غير مناسب إذا ما تغيرت الظروف والأحوال المحيطة بالمنشأة .

وتعد بيانات التكاليف ذات أهمية خاصة لإدارة المنشأة في اتخاذ القرارات الرشيدة حيث أن اتخاذ بعض القرارات غير المدروسة قد يفوت على المنشأة فرصة تحقيق ربح أكبر أو قد يؤدي إلى إلحاق خسائر كبيرة بها .

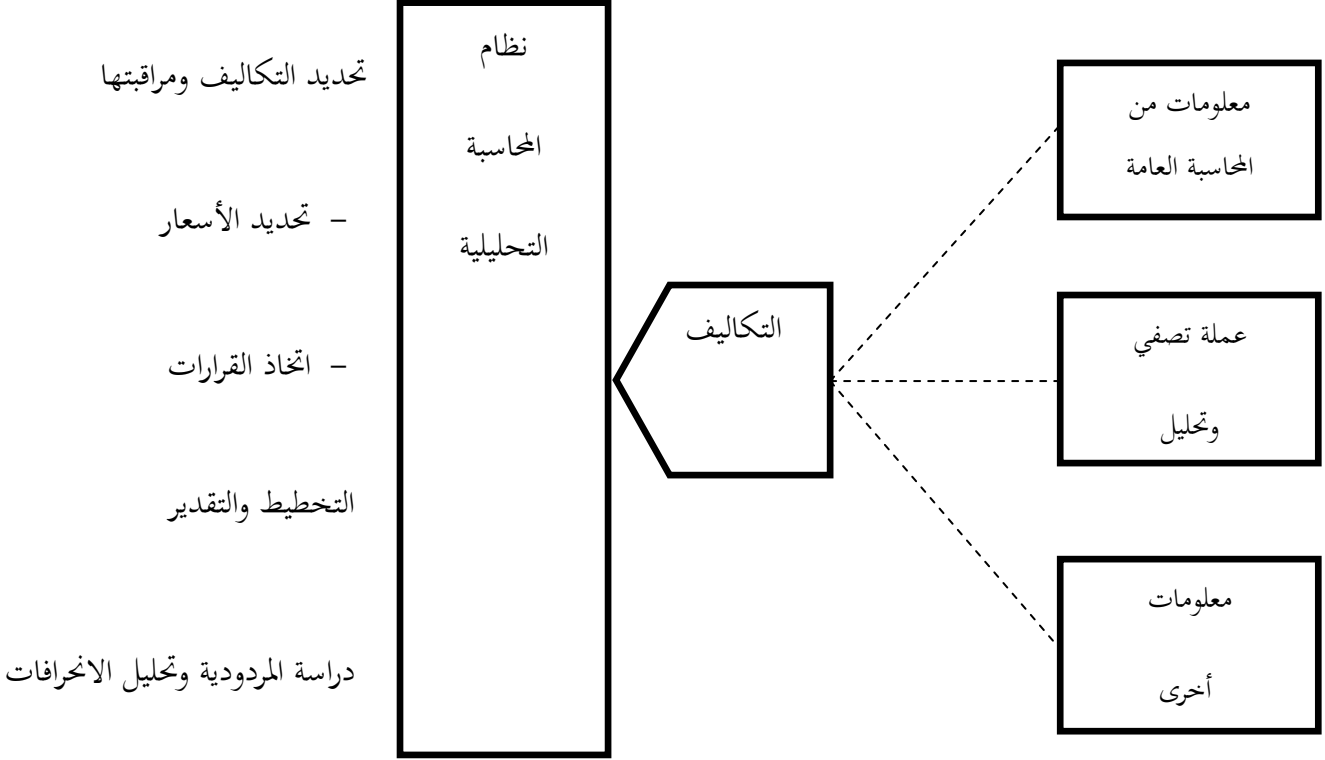
5- التخطيط للمستقبل :

تعتبر الموازنة التقديرية خطة عينية ومالية تفصيلية تغطي كل نواحي النشاط في المنشأة لفترة محددة مقبلة . وهي تعتبر أداة تعبر عن الأهداف والسياسات التي ساهمت الإدارة العليا في وضعها سواء للمنشأة ككل أو للوحدات الإدارية فيها . و من ثم فإنه يوجد بجانب الموازنة التقديرية العامة للمنشأة عدة موازنات فرعية خاصة بالأنشطة المختلفة فيها أو الإدارات أو الفروع .

و يقوم نظام محاسبة التكاليف بتوفير المعلومات اللازمة لإعداد الموازنة التقديرية مثل تكلفة المواد والأجور وتكاليف الخدمات الأخرى .

ملخص أهداف المحاسبة التحليلية: 10

شكل رقم (4): مخطط تلخيص أهداف المحاسبة التحليلية



المصدر: بويعقب عبد الكريم، مرجع سبق ذكره، ص 65.

ثالثا علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبات الأخرى:

أ : علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة العام: تظهر علاقتهما من خلال عملية المقارنة أوجه الشبه: هناك علاقة وطيدة بينهما حيث كل واحدة منهما تعتمد على الأخرى في أمور متعددة نذكر منها: ¹¹

¹⁰: بويعقب عبد الكريم، مرجع سبق ذكره، ص 65.

¹¹: عبد الحكيم كراجه، "محاسبة التكاليف"، دار الأمر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2001، ص 15

-تقوم المحاسبة التحليلية بإعانة المحاسبة العامة في إظهار حسابات النتيجة عن طريق قياس التكاليف

-تعتبر مكملة للمحاسبة العامة حيث تدعمها بالبيانات التفصيلية.

-تظهر حسابات المحاسبة العامة نتيجة رقم الأعمال المؤسسة بصفة إجمالية والمحاسبة التحليلية تقدم هذه البيانات بصفة تحليلية.

- تعد البيانات المتعلقة بالموجودات والمطالب تمهيدا لإعداد الميزانية الختامية.

-كلاهما تحدد فترة زمنية للقياس.

أوجه الاختلاف: 12

الجدول(03): علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة العامة

معايير	محاسبة تحليلية	محاسبة عامة
من حيث الهدف	تحاول الحصول على نتيجة المؤسسة بالتفصيل (الشهرية واليومية) لكل منتج على حدى	تهدف أساسا إلى تحديد النتائج العامة للسنة المالية بصفة إجمالية كما تساهم في تحديد الميزانية والموضوعية المالية للمؤسسة.
من حيث المدة الزمنية	الفترة التي تكون مقياس التحليل عادة شهر إلا في حلة خاصة فيستعمل الفصل أو السنة.	عادة دورة الاستغلال تكون محددة بنسبة.
من حيث مصدر	تعتمد على المحاسبة العامة كمصدر مع الاعتماد على اختلافات كيفية.	المعلومات التي تستعملها المحاسبة العامة تخضع كلية للنظام المحاسبي المالي SFC الذي يحدد كيفية التسجيل

12: ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير"، ص16.

المعلومات		والحصول على المعلومات.
من ناحية مستعملها	مستعملها الأساسي هو مسير للمؤسسة إذ تقيده في تحديد المسؤوليات واستعمال نتائجها كأساس في اتخاذ القرارات.	نظرا لتبعتها التي تشمل الناحية القانونية والمالية للمؤسسة فهي تستعمل من عدة أطراف لا علاقة لها بالمؤسسة بدءا من مديرها إلى العمال إلى المتعاملين على اختلاف وضعيتهم القانونية والمالية.
من ناحية الحسابات المستعملة	تستعمل الحسابات الخاصة والتي تدعى بالحسابات المنعكسة وتهتم بالتكلفة وسعر التكلفة.	تستعمل حسابات خاصة بها والتي لا تكون حسب المصاريف والإيرادات وتختلف باختلاف نظام البلاد
من حيث الإلزامية	لا تعتبر إلزامية ويتوقف استخدام الدفاتر المحاسبية والجلات والبيانات في قسم التكاليف والتصنيع على رغبة الإدارة بهدف الحصول على المعلومات الضرورية لها.	أوجب القانون الجزائري المؤسسات بضرورة استخدام الدفاتر والسجلات المحاسبية المنتظمة بصورة أصولية ألزم بمسك الدفاتر بصورة صحيحة.

المصدر: ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير"، ص16.

ب: علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة المالية¹³

أوجه الشبه:

-التأكد من معطيات المحاسبة المالية يتم من خلال بيانات المحاسبة التحليلية.

¹³: ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير" مرجع سبق ذكره، ص17

- كلاهما تسيير على مبدأ تحديد الفترة الزمنية.

- كلاهما تطبقان القيد المزدوج ومبدأ الجرد.

- بيانات المحاسبة التحليلية تستخدمها المحاسبة المالية في حساب النتيجة والميزانية الختامية.

أوجه الاختلاف:

الجدول (4): أوجه الاختلاف بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية

محاسبة تحليلية	محاسبة مالية
- تهتم بالحاضر والمستقبل.	- تاريخية.
- تخدم الإدارة.	- لا تخدم الإدارة.
- يهتم المحاسب بدراسة المشروع وتحديد التكاليف المستعملة.	- المحاسب المالي يهتم بكافة العمليات التي تنشأ بين المشروع والغير.
- تستخدم قائمة التكاليف لتحديد تكلفة الوحدة.	- تستخدم قائمة النتائج لتحديد الربح أو الخسارة.
- تركيز على حركة الأصول.	- تركيز على حركة الخصوم.

المصدر: ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير"، ص17.

ج : علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة الحكومية

تقوم محاسبة الحكومة على تقديم الخدمات المختلفة للمواطنين من تعليم وصحة وغيرها، هذه الخدمات كما نعرف تحتاج إلى نفقات كبيرة، لهذا يجب استعمال المحاسبة التحليلية من أجل معرفة مستوى نتائج تلك النفقات ومقارنتها بما يتحقق من منافع وخدمات للمواطنين.

د: علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة الضريبية: تقوم بعض المشروعات الصناعية باستيراد مواد خام من الخارج وتستخدمها في عمليات الإنتاج وتدفع عليها الرسوم

والضرائب المفروضة، حيث تضاف إلى تكلفة البضائع، كما يتم حساب الضريبة المستحقة على الرواتب والأجور التي تخص العاملين في الصانع، ثم إن على المقدر الضريبي أن يراجع قوائم تكلفة المواد للتأكد من الإعفاءات التي يتمتع بها قسم التكاليف ومطابقتها مع القانون الضريبي.

ذ : علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة التقديرية:

المحاسبة التقديرية هي امتداد للمحاسبة التحليلية وذلك عن طريق ما تقدمه هذه الأخيرة من بيانات ومعلومات مالية تفصيلية لإدارة المشروع واستخدامها في مجال التخطيط والرقابة والتنظيم وكذلك في رسم السياسات المستقبلية وضبط أداء الأقسام المختلفة في المشروع.¹⁴

¹⁴: ضيفلي هشام وبوزيد عبد الوهاب، "المحاسبة التحليلية كأداة للتخطيط ومراقبة الإنتاج"، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2008، ص 09.

المبحث الثاني : مفهوم الاعباء والتكاليف

نسمع في مجال المحاسبي الكثير من المصطلحات المتداخلة في معانيها مثلا : المصاريف ، الاعباء ، التكاليف وهي تبدو سطحيا ذا معنى واحد الا ان المعنى النظر والمتعمق في هذا المجال يجد هناك فروقات في هذه المعاني وفي هذه الحالة التمييز بينها ومعرفة كنه كل مصطلح منها امر هام للغاية ليتسنى لنا تحديد المعنى الدقي لكل مصطلح بكل وضوح

المطلب الاول المفاهيم المختلفة للأعباء :

مفهوم الاعباء يخص المحاسبة اي انه مصطلح يستعمل عادة في المحاسبة العامة اما المصاريف فلها مدلول تسييري اي انها تستعمل خصيصا لأغراض التسيير¹⁵.

ومن خلال ذلك يمكن اعطاء تعريف للأعباء وهو كل استهلاك تقوم به المؤسسة يخص السلع والخدمات الموجهة لاحتياجات الاستغلال أو لأهداف الانتاج والبيع لهذه السلع والخدمات ، فمن الناحية الاقتصادية تعتبر الاعباء مكافأة (rémunération) للموارد المخصصة لأغراض الانتاج والبيع للسلع والخدمات¹⁶

ومهما تنوعت الاعباء ، فهي كلها تدور حول محورين اساسيين هما : الاعباء المباشرة والاعباء غير المباشرة من جهة والاعباء الثابتة والمتغيرة من جهة ثانية

أ- الاعباء المباشرة وغير المباشرة

الاعباء المباشرة : هي الاعباء التي تخصص وتدخل في احتساب تكلفة منتج او نشاط معين مباشرة وعادة ما تكون مكونة من

¹⁵ Y .PESQUEUX et B. MARTORY . la nouvelle comptabilité des couts .PUF , France.1995 . p 30

¹⁶ N.AFRAOUI et A.AMRANI, Méthodes d'analyse des couts .tome 1 , éditions du management . alger.

○ المواد واللوازم التي تدمج في المنتج مباشرة .

○ اليد العاملة المباشرة

○ الإهلاك الخاص بالآلة التي تصنع إلا منتج وحيد.¹⁷

الاعباء غير المباشرة :

تعتبر الاعباء غير المباشرة اذا تعذر تحميلها مباشرة الى المنتوجات أو الى الطلبات وهي اعباء مشتركة لكثير من المنتجات او النشاطات وبالتالي فهي تحتاج الى توزيع اولي الذي يتم بشكل شبه عشوائية يعتمد على طريقة اختيار مفاتيح التوزيع ، كما تجدر الاشارة الى انه في الآونة الأخيرة أصبح وزن الاعباء غير المباشرة أكبر من وزن الاعباء المباشرة وهو في تزايد مستمر و سبب هذه الظاهرة اساسا راجع الى تعقد عمليات وتقنيات الانتاج المستعملة ، والى نمو حجم المؤسسات وكذلك الصعوبة في قيادة هذه التنظيمات¹⁸ .

كما تعتبر الأعباء غير المباشرة ايضا مشكلة المشاكل في التكاليف كما يطلقون عليها وهي تتمثل كما اشرنا انفا في مجموع النفقات والاعباء التي يتحملها المشروع في سبيل الخدمات اللازمة لاستكمال عمليات التشغيل الصناعي واتمام الدورات الانتاجية له وذلك بخلاف المواد المباشرة والاجور المباشرة. ويختلف حجم هذه التكاليف من مشروع لأخر وفقاً لنوع الصناعة فقد يصل في بعض الصناعات الى اكثر من تكلفة الاجور المباشرة الأمر الذي يدعو ادارة المنشأة الى وضع الاسس المناسبة لحصرها وتجميعها وتحليلها وتمهيداً لتحديد نصيب المنتج النهائي منها بدقة .

وهناك كثير من المميزات التي تميز التكاليف غير المباشرة دون غيرها من التكاليف مما جعل هناك الكثير من المشاكل المرتبطة بها .

¹⁷ J. ORSONL . comptabilité analytique .VUBERT .PARIS 1987 P 27

¹⁸ IBID. P 28

ب : الاعباء المتغيرة والاعباء الثابتة :

لا يمكن الاعتماد على معيار تصنيف الاعباء الى مباشرة وغير مباشرة للتوصل الى تكاليف دقيقة لأي منتج او نشاط اذا كنا نعلم ان هناك اعباء تنفق حتى وان لم تقم المؤسسة بأي عملية تصنيع او نشاط انتاجي او خدماتي ، بمعنى آخر أن هناك اعباء لا تتأثر بحجم نشاط المؤسسة وانما يرجع وجودها لوجود المؤسسة وبقاؤها ، في حين توجد اعباء سببها مرتبط فقط بوجود نشاط او انتاج داخل الوحدة الانتاجية ولا يمكن ان تنفق إلا لهذا الغرض وبين النوع الاول والثاني اعباء مشتركة يصعب التفرقة بينها وتصنيفها إلا بالاعتماد على بعض التقنيات .

○ الاعباء المتغيرة :

هي اعباء مرتبطة في الاساس بعملية الاستغلال والانتاج في المؤسسة للقدرات والوسائل المتاحة لها وتسمى ايضا بالاعباء التناسبية لأنها تتعلق بنشاط المؤسسة ويتم التعبير عن هذا النشاط بعدد العمليات المحققة ، وبالرجوع الى التصنيف الاول فقد تكون الاعباء المتغيرة مباشرة كاستهلاك المواد الاولية ، الساعات الاضافية لليد العاملة ، كما يمكن ان تكون الاعباء المتغيرة غير مباشرة كاستهلاك الطاقة مثلا .

○ الاعباء الثابتة :

هي اعباء ترتبط بوجود المؤسسة ولا تتغير الا نسبيا بتغير حجم النشاط في المؤسسة وباعتبارها ثابتة او كما يطلق عليها البعض الاعباء الهيكلية فهي لا تتغير إلا بتغير هيكل المؤسسة ، ولكن كما هو الحال بالنسبة للاعباء المتغيرة فقد نجد من بين الاعباء الثابتة ما هي مباشرة كإهلاك الآلة التي لا تصنع الا منتج وحيد او اشهار خاص بمنتج واحد ، ومنها ما هو غير مباشرة وتمثل غالبية هذه الاعباء كالإيجار، التأمين ، فوائد القروض ، اجور عمال الادارة¹⁹ ...

¹⁹/ J.MARGEIRN.Comptabilité Analytique ,les éditions d'organisation paris 1994 p84

من خلال هذه التصنيفات الاربع يمكن اعداد جدول يوضح شكل العلاقة بين الابعاء المباشرة وغير المباشرة والثابتة والمتغيرة مع ذكر طبيعة هذه الابعاء على سبيل المثال لا على سبيل الحصر

الجدول رقم (5) تصنيف الابعاء حسب درجة ارتباطها بالمنتوج

الابعاء الثابتة	الابعاء المتغيرة	
<p>-مصاريف العمال (رئيس مصلحة الانتاج)</p> <p>- اشهار خاص بالمنتوجات</p> <p>-اهتلاك الة لا تصنع الامتوج وحيد</p>	<p>-المواد لاولية</p> <p>- يدعاملة مباشرة</p> <p>- مصاريف النقل في حالة تسليم لمنتوج وحيد</p>	الابعاء المباشرة
<p>مصاريف العمال (الاطارات اعوان التحكم)</p> <p>-ايجارات واهتلاكات</p> <p>-اشهار التوثيق</p>	<p>-مواد مستهلكة - غاز ، ماء كهرباء</p> <p>مصاريف النقل في حالة تسليم حصة من المنتوجات</p>	الابعاء غير المباشرة

Source / J.MARGEIRN.Comptabilité Analytique ,les éditions d'organisation paris 1994 p84

○ الابعاء شبه المتغيرة :

هي اعباء تحتوي على جزء ثابت مهما كان مستوى النشاط وجزء متغير مرتبط بنشاط المؤسسة ، وكمثال على ذلك يمكن ذكر اعباء الصيانة ، مصاريف الهاتف .. الخ

للفصل بين الجزء الاول والثاني نستعمل عدة تقنيات يتم اختيار اخداها على الاخرى حسب درجة تغير الابعاء مقارنة بمستوى نشاط المؤسسة ، فقد يعتمد الطريقة

البيانية أو طريقة النقاط القصوى اذا كان تغير الاعباء خطي وعلى استعمال طريقة المربعات الصغرى اذا كان التغير غير خطي

المطلب الثاني : النظرة الحديثة للأعباء :

أ . بالنسبة للأعباء المباشرة وغير المباشرة : رغم أن الكثير من الباحثين في المجال المحاسبي والمحاسبة التحليلية تناولوا معيار الفصل بين الاعباء الى مباشرة وغير مباشرة ، يرى بعضهم أن هناك اعباء لا هي مباشرة ولا هي غير مباشرة ويطلق عليه الاعباء شبه المباشرة وعلى سبيل المثال لا الحصر استهلاك الكهرباء مثلا فقد يعتبر هذا الاستهلاك مباشرا اذا كان موضوع التكلفة هو المصنع يعتبر غير مباشرة اذا كان موضوع التكلفة هو المنتج ، إلا اذا تم تركيب عداد قياس استهلاك الكهرباء على كل آلة وهو شيء يصعب تصوره خصوصا في الوقت الحالي²⁰.

ب . بالنسبة للأعباء الثابتة والاعباء المتغيرة :

لقد تراجع معيار الفصل بين الاعباء الثابتة والاعباء المتغيرة لصالح معيار الأعباء شبه المتغيرة ، رغم البحوث الجادة في محاولة التوفيق وإيجاد نوع من المرونة في هذا الشأن ، غير أن المعمول به في الوقت الحالي هو اعتبار كل مصاريف العمال سواء تعلق الامر بعمال الورشات أو الإطارات او حتى العمال المساعدين

(كالإداريين والمصالح الاجتماعية ..) كأعباء شبه متغيرة حيث نجد الجزء الثابت منها هو الغالب وتبقى الأعباء المتغيرة ممثلة فقط في استهلاك المواد الأولية والمواد المستهلكة وحتى ضمن هذه الاخيرة يوجد ما هو شبه متغير خاصة الطاقة²¹

²⁰ A. BOUGHABA. comptabilité analytique d'exploitations. Berti .éditions. ALGER 1998 .P 284-287

²¹ J. MARGEIRN. Comptabilité Analytique ,les éditions d'organisation paris 1994 p81

اما في ما يخص الابعاء الثابتة التقليدية من إهتلاكات و أجور المؤطرين فقد بدأت تلقى نوع من المرونة ، بحيث اصبحت المؤسسات اليوم تتخلى تدريجيا عن الاستثمارات وتعتمد اكثر على المقولة من الباطن وبالتالي فهي تحافظ على نوع من التناسب بين مستوى النشاط ومبلغ القيم الثابتة ، كما يمكن القول ان الابعاء المتغيرة هي تلك الأعباء العملية اي المتعلقة بحجم النشاط في المؤسسة ، اما الابعاء الثابتة هي تلك المتعلقة بوجود المؤسسة مثل الابعاء الادارية المتعلقة بالمستخدمين وغيرها .

المطلب الثالث التكلفة مفاهيم واتجاهات :

التكلفة في مفهومها العام هي عبارة عن تضحية مادية اختيارية بهدف الحصول على مكسب او منفعة مادية حاضرا او مستقبلا ، وبمعنى مختلف هي استهلاك واستنفاد الموارد الاقتصادية المتاحة اختياريا بهدف الحصول على موارد اقتصادية اخرى في الحاضر او المستقبل²²

التكلفة هي القيمة الاقتصادية لأية تضحية اختيارية سواء كانت مادية او معنوية ، ويمكن قياسها بعملة نقدية والتي تبذل في سبيل الحصول على منفعة في الوقت الحاضر او المستقبل

كما ان الكثير من الباحثين في المجال المحاسبي يرون انه لا يمكن التكلم عن التكلفة كمصطلح مجرد نظرا لاختلاف وجهات النظر في معنى هذا المصطلح ، فعلى عكس الاقتصاديين يرى المحاسبين ضرورة الفصل بين الابعاء من جهة وبين التكاليف من جهة اخرى حيث أن المصطلح المحاسبي يعتبر التكلفة كمجموع اعباء تخص قطب حساب معين ويعرفها p.lauzel و h.bouquin على انها مجموعة الابعاء المدمجة التي تناسب

○ إما حساب خاص بوظيفة أو جزء من المؤسسة

²² عبد المقصود ديان السيد ، اساسيات محاسبة التكاليف ، دار المعرفة الجامعية مصر 1999 ص 51

○ إما حساب خاص بشيء ، بخدمة مقدمة أو بمرحلة ما عدا المرحلة النهائية

ومن خلال التعاريف السابقة نخلص إلى أن التكلفة يمكنها ان تتخذ اشكالا عدة ويمكن حسابها عبر مستويات عدة حسب نشاط كل مؤسسة هذا من جهة وعلى نوع المنتج الذي تقدمه للعملاء والزبائن من جهة اخرى غير أن المبدأ الكلاسيكي في تقسيم المؤسسات الى تجارية وصناعية هو القائم في التفرقة وحساب التكاليف²³.

أ : مراحل حساب التكاليف :

ان حساب التكاليف يختلف بين مؤسسة واخرى حسب طبيعة كل مؤسسة من ناحية انها تجارية أو صناعية .

- من وجهة نظر المؤسسة التجارية : ينحصر نوع التكاليف في هذا النوع من المؤسسات هي تكلفة الشراء ثم سعر التكلفة

- اما بالنسبة للمؤسسة الصناعية : يمكن الفصل بين تكاليف الشراء ثم تكاليف الانتاج ثم سعر التكلفة

²³ ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير"مرجع سبق ذكره، ص 27

المطلب الرابع : الانظمة المختلفة لحساب التكاليف

بعد التعرف على المفاهيم المختلفة للتكاليف والاعباء ومختلف التصنيفات التي تتميز بها يمكننا الولوج الى مختلف الطرق لتحديد التكاليف مركزين في الدراسة حسب البرنامج على التكاليف الحقيقية او كما يطلق عليها ايضا طريقة التكاليف الكلية .

أولا : طريقة التكاليف

ان حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات المادية أو الخدمات في المؤسسة يمكن ان يتم بطرق عدة ومن بين أهم الطرق وأشهرها طريقة التكاليف الكلية والتي سنركز عليها في هذه الدراسة ، حيث تعتمد هذه الطريقة على التسجيلات الخاصة بالتكاليف والتي تمت خلال مراحل العملية الانتاجية، وتشمل جميع عناصر التكاليف أي يتم التحليل المحاسبي لمجموع الأعباء المباشرة وغير المباشرة سواء كانت ثابتة أو متغيرة من اجل حساب سعر التكلفة للمنتجات او الخطوط الانتاجية في المؤسسة .

أولا : ما هي طريقة التكاليف الكلية؟؟؟

إن طريقة التكاليف الحقيقية او الكلية تعتمد في جانبها الاساسي على تصنيف الاعباء الى صنفين أعباء مباشرة وأعباء غير مباشرة وقد سبق وتم شرح هذه الاعباء سالفا وهذا التقسيم مهم جدا بالنسبة لهذه الطريقة .

1- تعريف طريقة التكاليف الكلية :

لقد كان أول ظهور لمثل هذه الطريقة في فرنسا في ثلاثينات القرن الماضي وقد كانت واسعة الانتشار والتطبيق حينها وسميت بمراكز التحليل واعتبرت على انها المحاسبة المطابقة لسير المؤسسة من حيث تقسيمها في وظائف واقسام حسب الهيكل التنظيمي اساسا ، كذلك المراحل المختلفة التي يمر بها المنتج من تكلفة الشراء – التخزين – تكلفة الانتاج – التوزيع – حيث يتم توزيع الاعباء على المنتجات بصفة كاملة²⁴

²⁴ Gérard MELYON. Comptabilité Analytique .3 édition .paris 2004 p26

كما هي الطريقة التي تقوم على مبدأ جمع كل التكاليف المرتبطة بالمنتج النهائي بغض النظر عن ما اذا كانت متغيرة او ثابتة²⁵

تعريف سعر التكلفة الحقيقي :

التعريف الاول : سعر التكلفة الحقيقي لمنتج أو لخدمة معينة يتمثل في مجموع التكاليف التي يتحملها حتى يصل الى المرحلة النهائية أي التي يتم صرفها من اجل هذا المنتج او الخدمة حتى تصبح بشكلها النهائي تاما قابلا للبيع

التعريف الثاني : هو مصطلح اقتصادي الذي يشمل مجموع الاعباء أو التكاليف - الشراء الانتاج - التوزيع - للوصول الى منتج او خدمة نهائية ويسمي بالسعر الطبيعي وهو السعر المرجعي الذي يضاف اليه هامش الربح للوصول الى سعر البيع .

ثانيا : أهداف طريقة التكاليف الكلية

ان الهدف الاول من هذه الطريقة هو حساب مختلف التكاليف بدقة أكبر بإدخال جميع الاعباء القابلة للإدماج ، وهي موجهة على وجه الخصوص للمؤسسات التي تطورت الى مستوى دفعها لخلق وظائف مخصصة تزود مصالح اخرى بخدمتها خاصة منها المصالح المتعلقة بالإنتاج بصورة مباشرة ، كما ان هذه الطريقة تمثل ضمنا شكل من أشكال المراقبة لسلم القيم التي يحددها السوق من خلال نظام الاسعار ، اما الهدف الثالث لهذه الطريقة هو الاستجابة للضغوطات الخارجية حيث تشكل معلومة لا يستهان بها بالنسبة للمسيرين .

ثالثا : الخطوات المتبعة لحساب التكاليف الحقيقية - الكلية -

لحساب التكاليف الكلية يتحتم علينا القيام بدراسة الاعباء المباشرة وغير المباشرة وتسجيلها وترتيبها وتبويبها ثم اعداد جدول توزيع الاعباء غير المباشرة ومن ثم تحديد وحدات القياس

²⁵ Nicolas Berlnad .. Mesurer et piloter la performance .e book.www.managementefr.free.fr 2009 p30

وانواعها ليتسنى لنا حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة والنتيجة الصافية ويتم ذلك عبر المراحل والخطوات الآتية :

1 تحديد التكاليف المباشرة وغير المباشرة :

كل منتج صناعي يتكون من تكلفة المواد المباشرة وتكلفة العمل المباشرة والاعباء الصناعية غير المباشرة حيث نقوم بدراستها كما يلي :

- **التكاليف المباشرة :** هي التكاليف التي لها ارتباط وثيق مع وحدات الانتاج وتتمثل في التكاليف التي يتسنى تحديدها وتخصيصها لوحدات انتاج معينة حيث تصرف مباشرة لوحدة انتاج معينة .، وتتكون التكاليف المباشرة من المواد المستعملة في الانتاج ، وتنقسم بدورها الى مواد اولية ، ومواد استهلاكية ، اليد العاملة المباشرة²⁶
- **التكاليف غير المباشرة :** وللتذكير يقصد بها الاعباء المنفقة على خدمة المؤسسة في العموم ولا يوجد صلة بينها وبين الوحدات المنتجة مباشرة ، كما تعتبر هذه المصاريف من الضرورة والاهمية بما كان لإتمام عمليات التصنيع والتسويق وكذا الادارة ومع ذلك فهي تعتبر جزء من تكلفة السلعة ويتم تحميلها على الوحدات التي تم صنعها وفقا لوحدات قياس ويمكن تقسيمها الى ثلاث أنواع اساسية :
- أ **تكاليف صناعية غير مباشرة :** وتتمثل في المواد الصناعية غير المباشرة مثل القوى المحركة والزيوت وغيرها ، وتشمل ايضا اجور العمال غير المباشرة مثل اجور عمال النظافة وايضا الايجار والكهرباء والهاتف والصيانة والتأمين على المباني .
- ب **تكاليف تسويقية غير مباشرة :** وتمثل المواد التسويقية غير المباشرة مثل التغليف والوقود لسيارات التسويق والبيع والتوزيع وأجور عمال النقل ورواتب موظفي البيع وايجار المعارض والتأمين عليها والكهرباء ومياه المعارض .

²⁶ ناصر دادي عدون ، المحاسبة التحليلية ، دار المحمدية العامة ، 1999 ص 3

التكاليف الادارية غير المباشرة : تتمثل في الموارد غير المباشرة الادارية مثل مواد تنظيف المكاتب الادارية و وقود التدفئة وتشمل ايضا رواتب عمال الادارة ومكافآت مجلس الادارة وكذلك التأمين على مباني الادارة ومصاريف الضيافة وغيرها.²⁷

ب : توزيع الاعباء غير المباشرة :

لتوزيع الاعباء غير المباشرة في المؤسسة نتبع المراحل التالية :

1- التوزيع الاولي : يتم إعادة تصنيف الاعباء غير المباشرة من اعباء حسب طبيعتها الى اعباء حسب وظيفتها عن طريق استعمال مفاتيح التوزيع لتحديد قيمة الأعباء لكل قسم من الاقسام الرئيسية والمساعدة .

2- التوزيع الثانوي : يتم توزيع اعباء الاقسام الثانوية والرئيسية تنازليا وذلك بتنازل قسم لآخر عن جزء من الاعباء او تبادل الخدمات فيما بينها ، ويتم استخراج قيمة المصاريف الموزعة وفقا لمعادلات رياضية كما يتم توزيع الاعباء وفقا لوجهين او طريقتين فيكون التوزيع اما تنازليا او تبادليا بين مختلف الاقسام سواءا الرئيسية او المساعدة .

ج: طريقة تحديد وحدات القياس وانواعها :

تعتبر وحدة القياس المعدل الذي يتم من خلاله قياس نشاط القسم ، حيث أن تجميع التكاليف في داخل كل قسم ليس له اي معنى إلا اذا ارتبط بنشاط المركز ، واختيار وحدة العمل لهذا النشاط يمكنه ان يسمح بتحميل التكاليف لكل مركز على مختلف المنتجات .

وتكمن صعوبة اختيار وحدة العمل في صعوبة تحديد العلاقة الأكثر تعبيراً بين وحدة معينة ونشاط القسم المعني ، وكذا التكاليف الاجمالية لهذا القسم ، كما انه وقبل اختيار وحدات القياس على المحاسب تحليل العلاقة بين نشاط القسم في المؤسسة وبين نوع الوحدات مع

²⁷ عاطف الاخرس وآخرون ، محاسبة التكاليف الصناعية ، دار البركة للنشر والتوزيع عمان الاردن 2001 ص 44

تحديد العلاقة الموجودة بين التكاليف وعدد الوحدات التي يمكن ان تستعمل كوحدة قياس في قسم معين كما انه يتعين اختيار الوحدة التي تظهر اكثر ارتباطا بينها وبين تكاليف القسم²⁸.

ويمكننا ذكر الوحدات التي يمكن ان تستعمل كمقياس لتوزيع الاعباء كما يأتي :

- وحدة منتج (العدد اي عدد الوحدات - الوزن - المساحة - الحجم ..)
- ساعة اليد العاملة
- ساعة عمل الآلة
- وحدات مباحة
- كلغ مادة مستعملة
- كلغ مادة مشتراة
- وحدة نقدية او نسبة من ثمن الشراء او البيع

د طريقة حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة والنتيجة الصافية

يمكن حساب مختلف التكاليف بطريقة التكاليف الكلية وفق العلاقات التالية

■ تكلفة الشراء :

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء المباشرة + مصاريف الشراء غير المباشرة

حيث أن ثمن الشراء = سعر شراء الوحدة * الكمية المشتراة

تكلفة شراء الوحدة الواحدة = تكلفة الشراء الاجمالية / الكمية المشتراة

تكلفة شراء مواد مستعملة = تكلفة شراء الوحدة * كمية المواد المستعملة

²⁸ ناصر دادي عدون مرجع سبق ذكره ص 40

لحساب تكلفة الشراء يمكننا الاستعانة بالجدول الموالي

المادة الأولية		البيان
المبلغ (س *ك)	سعر الوحدة	
.....	• ثمن الشراء
.....	• مصاريف الشراء المباشرة
.....	• مصاريف الشراء غير المباشرة
مج المبلغ	-	تكلفة شراء الفترة

تكلفة الإنتاج :

$$\text{تكلفة الإنتاج} = \text{تكلفة شراء مواد مستعملة} + \text{مصاريف الإنتاج}$$

تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة = تكلفة الإنتاج / عدد الوحدات المنتجة

تكلفة انتاج منتجات مباعه = تكلفة انتاج الوحدة * عدد الوحدات المباعه

لحساب تكلفة الانتاج يجب الاستعانة بالجدول الموالي :

المنتج المعني		البيان
المبلغ	سعر الوحدة	
.....		الاستعمالات
.....	.....	المادة الأولية
.....	.....	اللوازم المختلفة
.....	تكلفة الساعة	عدد الساعات
.....	تكلفة الوحدة	تؤخذ من جدول الأعباء غير المباشر
.....	تكلفة الوحدة	عدد وحدات العمل
.....	تكلفة الوحدة	عدد وحدات العمل
مج المبالغ	تكلفة انتاج الوحدة	الكمية. المنتجة

■ سعر التكلفة

سعر التكلفة = تكلفة إنتاج منتجات مباعه + مصاريف التوزيع

يمكن حساب سعر التكلفة من خلال الجدول :

المنتج المعني			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
.....	CUMP للإنتاج	الكمية المباعه	تكلفة الإنتاج المباع
.....	.....	من المعطيات	مصاريف توزيع مباشرة
.....	.....	من قسم التوزيع	مصاريف توزيع غير مباشرة
.....	.....	الكمية المباعه	سعر التكلفة

■ النتيجة التحليلية الصافية :

النتيجة التحليلية = رقم الأعمال - سعر التكلفة

حيث أن رقم الأعمال = سعر البيع * عدد الوحدات المباعه

المنتج المعني			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
			رقم الأعمال - سعر تكلفة
			النتيجة التحليلية
			الأعباء الإضافية
			الأعباء الغير معتبرة
			النتيجة التحليلية الصافية

الفصل الثاني

المدخل التطبيقي

الفصل الثاني المدخل التطبيقي

المبحث الاول حساب مختلف التكاليف

المطلب الاول حساب تكلفة الشراء

1 - حساب تكلفة شراء في مؤسسة تجارية - بضائع -

كما سبق واشرنا في الفصل السابق فيمكن حساب تكلفة الشراء في المؤسسة التجارية بنفس الطريقة كما المؤسسة الصناعية وبنفس التقنية حيث ان تكلفة الشراء هي كل الاعباء المنفقة الى غاية وصول البضاعة الى مخازن المؤسسة ، اي كل مصروف بما في ذلك ثمن الشراء والنقل الى غير ذلك مما يتعلق بعملية الشراء

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء المباشرة + مصاريف الشراء غير المباشرة

مثال توضيحي

قامت مؤسسة باب الحارة للتجارة بشراء بضاعة كما يلي :

M1 : 1000 كلغ ب 120 د للكلغ الواحد

M2 : 3500 كلغ ب 20 د للكلغ الواحد

كانت المصاريف المتعلقة بالشراء 8000 د موزعة بنسبة 60% و 40% على التوالي بين المواد المشتراة

المطلوب : اوجد تكلفة الشراء للمادتين وكذا تكلفة الشراء للوحدة الواحدة

الحل حساب تكلفة الشراء

توزيع مصاريف الشراء

$$8000 * 60\% = 4800 \text{ د بالنسبة للمادة M1}$$

$$8000 * 40\% = 3200 \text{ د بالنسبة للمادة M2}$$

البضاعة M2			البضاعة M1			تكلفة الشراء
المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
22800	22.8	1000	240000	120	2000	ثمن الشراء
3200	-	-	4800	-	-	مصاريف الشراء
26000	26	1000	244800	122.4	2000	تكلفة الشراء الاجمالية

$$\text{تكلفة الشراء للوحدة الواحدة M1} = 244800 / 2000 = 122.4 \text{ د}$$

$$\text{تكلفة الشراء للوحدة الواحدة M2} = 26000 / 1000 = 26 \text{ د}$$

2 تكلفة الشراء في مؤسسة صناعية

مثال توضيحي :

تقوم وحدة خياطة وتفصيل القمصان بصنع نوعين من القمصان للأطفال هما:

القمصان الصوفية و القمصان القطنية و لدينا المعطيات الخاصة بشهر جوان 2018 كما يلي:

قماش قطني 6000 متر بـ 20 دج المتر وقماش صوفي 6500 متر بـ 25 دج للمتر.

بالنسبة لمصاريف الشراء تقدر بـ 20 % من ثمن الشراء

الحل :

24000

$$\text{قماش قطني } (20 * 6000) * 20\% =$$

32500

$$\text{قماش صوفي } (25 * 6500) * 20\% =$$

وبالتالي لحساب تكلفة المواد الاولية المشتراة نستعين بالجدول التالي :

قماش صوفي			قماش قطني			تكلفة الشراء
المبالغ	تكلفة الوحدة		المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
162500	25	6500	120000	20	6000	ثمن الشراء
32500	5	6500	24000	4	6000	مصاريف الشراء
195000	30	6500	144000	24	6000	تكلفة الشراء الاجمالية

تكلفة شراء الوحدة الواحدة = التكلفة الاجمالية للشراء / الكمية المشتراة

تكلفة الشراء للوحدة الواحدة للقماش القطني = $6000/144000 = 24$

تكلفة الشراء للوحدة الواحدة للقماش الصوفي = $6500 / 195000 = 30$

3- طرق معالجة وتقييم المخزون واعداد بطاقة التخزين :

هناك عدة طرق لإخراج المخزونات سواء تعلق الامر بالمشتريات من البضاعة اذا تعلق الامر بمؤسسة تجارية او المواد الاولية والمنتجات التامة الصنع أو المنتجات الوسيطة (نصف تامة)

و طرق تقييم المخزون طبقا للمعايير ثلاث : الوارد اولا يصرف اولا : الوارد اخيرا يصرف اولا : المتوسط المرجح : و يتم الاختيار بينهم حسب نوعية النشاط و نوعية السلع و الاصناف في المخزون لان لكل طريقة تأثيرها على تكلفة المنتج و بالتالي على تكلفة الانتاج المباع و بالتالي على مجمل و صافى النتيجة ، و انسبها للحيدانية طريقة المتوسط المرجح و لكن احيانا الطريقة الثانية تكون انسب لتكلفة الاستيراد حيث الارتباط بأسعار الصرف و عملات اجنبية و الطريقة الاولى تكون انسب للمواد الغذائية و التي تكون عرضه لصلاحية استخدام محددة .

أ طريقة الوارد اولا منصرف اولا FIFO

في هذه الطريقة يتم افتراض أن المواد التي يتم شراؤها أولاً هي التي يتم بيعها أولاً
أو أن المواد الأولية التي يتم شراؤها أولاً هي التي تدخل الورشات لعملية التحويل أولاً
وبتكالفتها وهذا ينسحب أيضاً على المنتجات التامة الصنع أو النصف مصنعة .

طريقة الوارد أولاً صادر أولاً بموجب هذه الطريقة يتم حساب تكلفة المواد المستهلكة حسب
التسلسل الزمني لدخولها المخازن فنبداً بإخراج الكميات التي وردت أولاً ثم نمر إلى التي
تليها حتى نستنفذ المخزون.

يترتب على هذه الطريقة ما يلي:

- تكلفة البضاعة المباعة تتضمن تكلفة المواد التي تم شراؤها أولاً (الأقدم).
- تكلفة المخزون في نهاية الفترة تتضمن تكلفة المواد التي تم شراؤها حديثاً.

القانون الأساسي : مخ 01 + المدخلات = المخرجات + مخ 02.

مخ 01 = المخرجات + مخ 02 - المدخلات

المدخلات = المخرجات + مخ 02 - مخ 01.

المخرجات = مخ 01 + المدخلات - مخ 02.

مخ 2 = مخ 01 + المدخلات - المخرجات

حيث أن المدخلات في المشتريات هي الكميات المشتراة من المواد الأولية أو البضاعة
والمخرجات هي المبيعات في البضاعة في المؤسسة التجارية والكميات الموجهة للتصنيع
في الورشات في المؤسسات الصناعية .

أما بالنسبة للجرد في المنتجات التامة المدخلات هي الكميات المنتجة والمخرجات هي
المبيعات من الانتاج وهذا للانتاج التام والمنتجات الوسيطة هو الكميات الموجهة للتصنيع
النهائي .

تكلفة شراء الفترة (مدخلات)	مشتريات الفترة	-	مج المبلغ
مخزون أول الفترة مخ 1	من المعطيات	من المعطيات	س*ك
المجموع	مج الكمية	مج المبلغ/مج الكمية	مج المبلغ
المخرجات - الاستعمالات - المبيعات-			
مخزون نهاية المدة مخ 2	.....	.....	.....

مثال توضيحي : تقوم مؤسسة بإنتاج منتج باستعمال مادة اولية وحيدة M وكانت المعلومات المحاسبية التالية :

مخزون بداية الشهر 1000 كلغ بقيمة اجمالية 200000 د

مشتريات الشهر 2000 كلغ ب 220 د للوحدة

مصاريف الشراء 10 د عن كل كلغ تم شراؤه

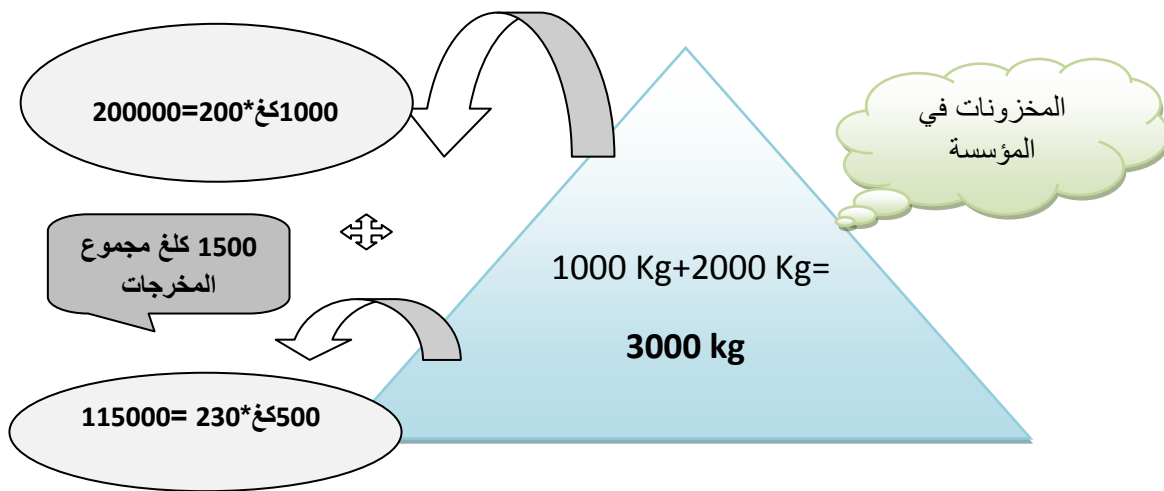
خلال الشهر تم استعمال 1500 كلغ من المادة الاولية M مع العلم ان المؤسسة تطبق طريقة الوارد اولا منصرف اولا

احسب تكلفة الشراء مع اعداد بطاقة التخزين حسب هذه الطريقة

الحل :

M			تكلفة الشراء
المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
440000	220	2000	ثمن الشراء
20000	10	2000	مصاريف الشراء
460000	230	2000	تكلفة الشراء الاجمالية
200000	200	1000	مخزون اول الشهر مخ 1
660000		3000	المجموع
200000	200	1000	المخرجات من المخزون القديم 1000 كلغ
115000	230	500	مخزون جديد 500 كلغ
345000	230	1500	مخزون نهاية الفترة مخ 2

بهذه الطريقة تم اخراج اجمالي مواد اولية قدرها 1500 كلغ والموجود في المخزون 3000 كلغ منها 1000 من المخزون السابق و 2000 كلغ من المخزون الجديد أي طريقة الاخراج تكون كما يلي :



يوضح هذا الشكل طريقة ادخال واخراج المخزونات من مخازن المؤسسة بطريقة FIFO
ب طريقة متوسط التكلفة المرجحة CMUP:

من الطرق المحاسبية المنصوص عليها ايضا في المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 طريقة متوسط التكلفة المرجحة .

طريقة التكلفة الوسطية المرجحة وتحسب في نهاية الدورة وتعتمد على تكلفة وسطية بين قيمة مخزون اول المدة وقيمة مجموع المشتريات خلال الفترة.

CMUP = التكلفة الاجمالية للشراء + تكلفة المخزون اول المدة / مجموع الكمية

مجموع الكمية يتضمن الكمية المشتراه + الكمية الموجودة اول المدة

مثال توضيحي : نفس المثال السابق مع العلم ان المؤسسة تستخدم طريقة متوسط التكلفة المرجحة في عملية الإخراجات وتقييم المخزونات .

المطلوب احسب تكلفة الشراء للمادة الاولية المشتراة مع اعداد بطاقة المخزون للمادة الاولية

الحل : باستخدام نفس المعطيات في المثال السابق الذكر

M			تكلفة الشراء
المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
440000	220	2000	ثمن الشراء
20000	10	2000	مصاريف الشراء
460000	230	2000	تكلفة الشراء الاجمالية
200000	200	1000	مخزون اول الشهر مخ 1
660000	220	3000	المجموع
330000	220	1500	الاستعمالات - المخرجات
330000	220	1500	مخزون نهاية الفترة مخ 2

متوسط التكلفة المرجحة للمادة M = $2000+1000 / 200000+460000$

$$200 = 3000 / 660000 = \text{CMUP}_M$$

ج طريقة الوارد اخيرا صادر اولا LIFO :

تفترض هذه الطريقة ان المخزون السلعي الوارد اخيرا الى المخازن هو الذي يباع او يستهلك اولا حسب طبيعته فيتم بيع البضاعة الواردة اخيرا حسب التسلسل الزمني و يتم اخراج المواد الاولية الى ورشات التصنيع والمنتجات التامة الصنع الواردة اخيرا كما سبق الذكر ويترتب على هذه الطريقة ما يلي :

- تكلفة البضاعة المباعة تتضمن تكلفة المواد التي تم شراؤها اخيرا (الاحدث)
- تكلفة المخزون في نهاية الفترة تتضمن تكلفة المواد التي تم شراؤها اولا (الاقدم)

المطلب الثاني : تكلفة الانتاج

هي كل التكاليف المنفقة والتي يستلزمها الانتاج والتي يستلزمها المشروع للحصول على منتج تام او نصف تام من خلال مزج عناصر الانتاج (مواد اولية -طاقة محركة - عمل) داخل العلبة السوداء ويمكن تقسيم هذه التكاليف على اساس علاقتها بوحدة المنتج .
كما تكلفة الانتاج ايضا على انها التكلفة المحصل عليها بعد عملية التحويل للحصول على منتج او تقديم خدمة خلال فترة معينة

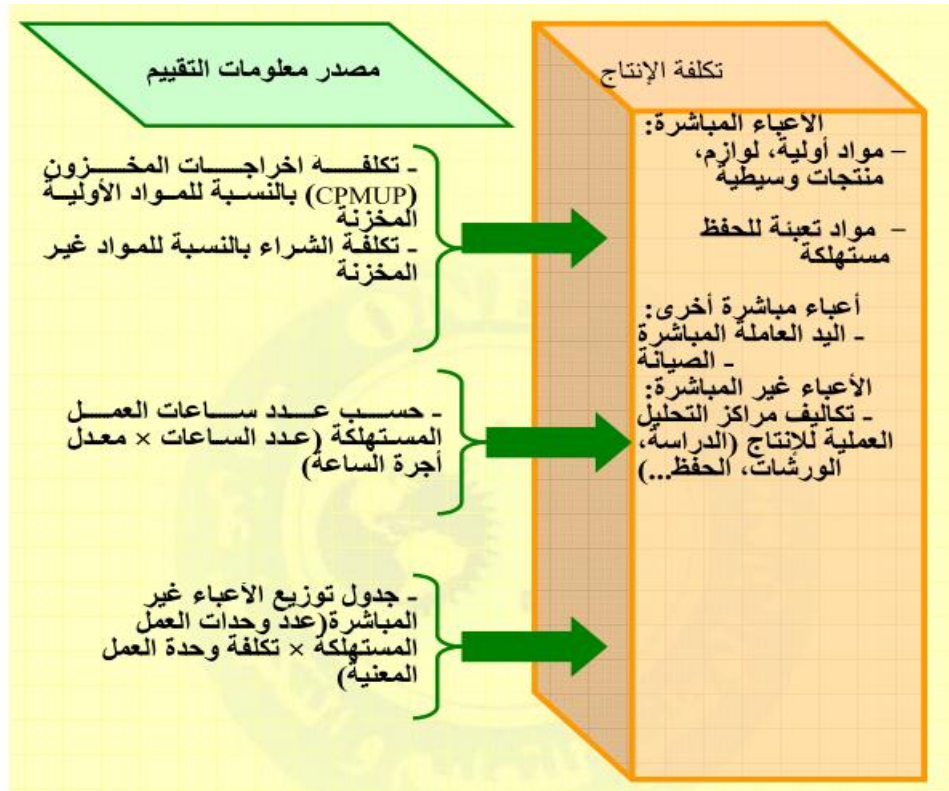
حساب تكلفة الانتاج : يمكننا حساب تكلفة الانتاج بالعلاقات التالية

تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء مواد مستعملة + مصاريف الإنتاج

تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة = تكلفة الإنتاج / عدد الوحدات المنتجة

تكلفة انتاج منتجات مبيعة = تكلفة انتاج الوحدة * عدد الوحدات

الشكل رقم (5) مكونات تكلفة الانتاج



يمكن صياغة العلاقة السابقة الذكر لحساب تكلفة الانتاج كما يلي في الجدول لتسهيل حساب
تكلفة الانتاج

المنتج المعني			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية المستعملة	
.....			الاستعمالات
.....	.....	.....	المادة الأولية
.....	.....	.....	اللوازم المختلفة
.....	تكلفة الساعة	عدد الساعات	مصاريف الإنتاج المباشرة
.....	تكلفة الوحدة	تؤخذ من جدول الأعباء غير المباشر	مصاريف إنتاج غير مباشر
.....	تكلفة الوحدة	عدد وحدات العمل	الورشة 1
.....	تكلفة الوحدة	عدد وحدات العمل	الورشة 2
مج المبالغ	تكلفة انتاج الوحدة	الكمية المنتجة.	تكلفة الانتاج

مثال توضيحي : باستعمال نفس المثال السابق لحساب كلفة الشراء تم انتاج 100 وحدة
من المنتج p باستعمال 1500 كلغ من المادة M ، وكانت تكاليف الانتاج متمثلة ساعة
عمل الآلة حيث قدر عدد الساعات بـ 1300 ساعة بتكلفة الوحدة تقدر بـ 150 د للساعة
الواحدة

المطلوب : احسب تكلفة الانتاج الكلية الانتاج 100 وحدة وحدد كم تكلفة الانتاج الوحدي

الحل

P			تكلفة الانتاج
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
330000	220	1500	الاستعمالات - المادة الاولية M مصاريف الانتاج المباشرة
195000	150	1300	- ساعة عمل الآلة
525000	5250	100	تكلفة الانتاج الاجمالية

اعداد بطاقة التخزين للمنتوج P

استنادا الى المثال السابق لو فرضنا ان المخزون الاولي من المنتج التام P هو 20 وحدة بقيمة 4350 د للوحدة والمؤسسة تستخدم طريقة متوسط التكلفة المرجحة في الاخراجات وتقييم المخزونات قم اعداد بطاقة التخزين واحسب متوسط التكلفة المرجحة للمنتوج التام P اذا علمت انه بقي 40 وحدة في نهاية الشهر من المنتج التام

الحل

P			تكلفة الانتاج
المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
330000	220	1500	الاستعمالات - المادة الاولية M مصاريف الانتاج المباشرة
195000	150	1300	- ساعة عمل الالة
525000	5250	100	تكلفة الانتاج الاجمالية
87000	4350	20	مخزون اول المدة مخ 1
612000	5100	120	المجموع
408000	5100	80	المبيعات
204000	5100	40	مخزون تخر المدة مخ 2

متوسط التكلفة المرجحة $CMUP = 20 + 100 / 87000 + 525000 = 5100$ د

الكمية المباعة خلال الفترة

المبيعات = مخ 1 + انتاج الفترة - مخ 2

المبيعات = $20 + 40 - 100 = 80$ وحدة مباعة

3- سعر التكلفة للانتاج المباع : سعر التكلفة للوحدات المباعة هو عبارة عن تكلفة انتاج الوحدات المباعة إضافة الى تكاليف التوزيع :

مثال توضيحي : نواصل نفس المثال السابق لتوضيح طريقة حساب سعر التكلفة

كما علمنا من المعطيات السابقة فإنه تم بيع 80 وحدة من المنوج P ب قيمة 7000 د للوحدة الواحدة كما ان مصاريف التوزيع تتمثل 300 د لكل وحدة مباعة

الحل :

تكاليف التوزيع = $80 * 300 = 24000$ د

P			سعر التكلفة
المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
408000	5100	80	تكلفة الانتاج المباع
24000	300	80	مصاريف التوزيع
432000	5400	80	سعر التكلفة

سعر التكلفة للوحدة الواحدة = $432000 / 80 = 5400$ د

4- حساب النتيجة الصافية

النتيجة الصافية هي الفرق بين رقم الاعمال وسعر التكلفة

مثال توضيحي : نواصل نفس المثال السابق

احسب نتيجة بيع 80 وحدة من المنتج P

الحل

P			النتيجة الصافية
المبالغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
556000	7000	80	رقم الاعمال
432000	5400	80	سعر التكلفة
128000	1600	80	النتيجة

المطلب الثالث : طريقة الأقسام المتجانسة

يعرف القسم المتجانس على أنه جزء معين وحقيقي من المؤسسة (إدارة، نقل، تموين، إنتاج، توزيع). بحيث تتصف كل الأنشطة التي يقوم بها بالتجانس كما يمكن قياس هذه الأنشطة وقياس مصاريفه.

تهدف طريقة القسم المتجانسة إلى تحليل وتحميل الأعباء غير المباشرة لمختلف مراحل النشاط، ويمثل محتوى هذه الطريقة فيما يلي:

- تقسيم المؤسسة إلى أقسام متجانسة منها أقسام خدمية مساعدة ومنها أقسام رئيسية.
- توزيع الأعباء غير المباشرة على مختلف الأقسام بمعدلات توزيع تستخرج من معطيات إحصائية تكون أساسا لتحميل الأعباء ويسمى هذا التوزيع توزيعا أوليا.
- توزيع أعباء القسم المساعدة على الأقسام الرئيسية باستخدام معدلات تحميل تعبر عن درجة استفادة القسم من خدمات القسم المساعدة وفي حالة وجود أقسام مساعدة تتبادل الخدمات فيما بينها يلجأ إلى استخدام جملة المعادلات حتى يتم توزيع كل اعباء الأقسام المساعدة.
- يتم تحميل أعباء القسم الرئيسي لمختلف مراحل النشاط باستخدام وحدات القياس، فتحمل أعباء قسم التموين للمواد التي تم شراؤها خلال الفترة وتحمل أعباء أقسام للإنتاج للوحدات المنتجة خلال الفترة وفيما يلي تصميم للأقسام المتجانسة في مؤسسة صناعية.

1- جدول توزيع الاعباء غير المباشرة :

اقسام رئيسية			أقسام مساعدة		الأقسام الأعباء
توزيع	إنتاج	تموين	مساعد 2	مساعد 1	
***	***	***	***	***	مواد غير مباشرة
***	***	***	***	***	يد عاملة غير مباشرة
***	***	***	***	***	خدمات
***	***	***	***	***	مصارييف مالية
***	***	***	***	***	ضرائب
***	***	***	***	***	اهتلاكات
***	***	***	***	***	مجموع التوزيع الأول
رقم الاعمال	وحدة من المادة الثانية	وحدة من المادة المشراة			التوزيع الثانوي مساعد 1 مساعد 2
***	***	***	صفر	صفر	مجموع التوزيع الثانوي
رقم الأعمال	وحدة من المنتجات الثانية	وحدة من المادة المشراة			طبيعة وحدات القياس
**	**	**			عدد وحدات القياس
*	*	*			

ملاحظة: إذا لم يحدد التميرين طبيعة وحدة القياس فإن الأعباء غير مباشرة تحمل بالمبلغ الاجمالي عند حساب التكلفة المعينة (عدم المراعاة للوحدة أو الكمية)

تكلفة وحدة القياس = مجموع التوزيع الثانوي للقسم / عدد وحدات القياس

مثال توضيحي : اليك الجدول التالي والمطلوب هو اعادة التوزيع الثانوي للأعباء غير المباشرة .

الاقسام الرئيسية				الاقسام المساعدة	المجموع الموزع	الاقسام الاعباء
التوزيع	الانهاء	التصنيع	التموين	الصيانة		
%10	%10	%40	%10	%30	12000	حـ 61
%20	%20	%20	%20	%20	18000	حـ 62
%10	%30	%30	%20	%10	260000	حـ 63
%30	-	-	%50	%20	5000	حـ 64
%50	-	-	%50		2000	حـ 65
%25	%25	%25	%25	-	10000	حـ 66
%10	%40	%30	%10	%10	20000	حـ 68
					327000	مجموع التوزيع الاولي

الحل:

الاقسام الرئيسية				الاقسام المساعدة	المجموع الموزع	الاقسام الاعباء
التوزيع	الانهاء	التصنيع	التموين	الصيانة		
1200	1200	4800	1200	3600	12000	حـ 61
3600	3600	3600	3600	3600	18000	حـ 62
26000	78000	78000	52000	26000	260000	حـ 63
1500	-	-	2500	1000	5000	حـ 64
1000	-	-	1000	-	2000	حـ 65
2000	2000	2000	2000	2000	10000	حـ 66
2000	8000	6000	2000	2000	20000	حـ 68
37300	92800	94400	64300	38200	327000	مجموع التوزيع الاولي

أ : التوزيع التنازلي :

طبقا لهذه الطريقة يتم توزيع التكاليف في كل مركز خدمة على مراكز الانتاج ومراكز الخدمات وفقا للأهمية النسبية للاستفادة التنازلية من خدمات كل مركز خدمة على حدى وذلك يتطلب هذه الطريقة ، ان يتم ترتيب مراكز الخدمات الانتاجية ترتيبا تنازليا حسب الأهمية النسبية بحيث يتم ترتيب مراكز الخدمة بدأ بمراكز الخدمة الأهم الذي يؤدي خدمات لأكبر عدد ممكن من مراكز الخدمات ومراكز الانتاج بحيث ينتهي توزيع تكاليف مركز الخدمة الذي يؤدي خدمات اقل من المراكز أي الانتاج فقط بحيث توزع مراكز الخدمة الأهم نسبيا أولا ثم الذي يليه ، وينتهي بتوزيع تكاليف مركز الخدمة الاخير على مراكز الانتاج فقط .

مثال توضيحي

الأقسام الأساسية			الأقسام المساعدة		البيان
التوزيع	الانتاج	التموين	الصيانة	الادارة	
100000	200000	100000	20000	10000	م ت الأولى
%30	%30	%30	%10	%100-	التوزيع 2
%40	%40	%20	%100-		الإدارة
					الصيانة
					مج ت 2
وحدة مباعه	وحدة منتجة	كلغ مادة مشتراه	طبيعة وحدة القياس		
			عدد وحدات القياس		
			تكلفة وحدة القياس		

الطلب : اتمام جدول توزيع الاعباء غير المباشرة

الحل

الأقسام الأساسية			الأقسام المساعدة		البيان
التوزيع	الانتاج	التموين	الصيانة	الادارة	
100000	200000	100000	20000	10000	م ت الأولى
3000	3000	3000	1000	-10000	التوزيع 2
8400	8400	4200	21000-		الإدارة
					الصيانة
111400	211400	107200	0	0	مج ت 2
وحدة مباعه	وحدة منتجة	كلغ مادة مشتراه	طبيعة وحدة القياس		
1000 وحدة	2114 وحدة	500 كلغ	عدد وحدات القياس		
111.4	100	214.4	تكلفة وحدة القياس		

في هذا المثال تم ترتيب وتبويب مراكز الخدمة حسب الاهمية و نلاحظ التوزيع التنازلي بين الاقسام المساعدة فقد اعطى قسم الادارة قيمة 1000 د وتم توزيع باقي مركز الادارة على المراكز الاخرى حسب الاهمية

ب التوزيع التبادلي :

هذه الطريقة تراعي فكرة الخدمات المتبادلة بين مراكز الخدمات الانتاجية ، وفي ظل هذه الطريقة يضاف الى تكاليف كل مركز خدمات تكلفة أية خدمات استفادها من مركز الخدمات الاخرى وتطرح نفس التكلفة المتبادلة من تكلفة المركز الذي افاد مراكز الخدمات تبادليا ، ثم يتم توزيع صافي تكلفة كل مركز خدمة بعد اضافة وطرح تكلفة الخدمات المتبادلة على مراكز الانتاج والخدمات المتبادلة على مراكز الانتاج باستخدام طريقة التوزيع التنازلي .

مثال توضيحي :

اليك جدول توزيع الاعباء غير المباشرة

البيان	أقسام مساعدة		أقسام رئيسية		
	إدارة	صيانة	تموين	ورشة (1)	ورشة (2)
مج التوزيع الأولي	78000	32000	46000	12400	79000
التوزيع الثانوي:	-100%	+ 10%	20 %	30 %	25 %
- إدارة	+ 5 %	-100%	15 %	20 %	30 %
- صيانة					
طبيعة وحدة العمل	/	/	Kg مادة أولية مشتراة	Kg مادة أولية مستعملة	وحدات منتجة
عدد وحدات القياس			3400 كلغ	1850 كلغ	370 وحدة

المطلوب اتمام جدول توزيع الاعباء غير المباشرة في هذه الحالة

الحل :

- اتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

أقسام رئيسية				أقسام مساعدة		البيان
توزيع	ورشة (2)	ورشة (1)	تموين	صيانة	إدارة	
57400	79000	12400	46000	32000	78000	مج ت الأولي التوزيع الثانوي:
12000	20000	24000	16000	+8000	-80000	- إدارة
12000	12000	8000	6000	-40000	+2000	- صيانة
81400	111000	44400	68000	0	0	مج ت الثانوي طبيعة وحدة العمل
وحدة مباة	وحدة منتجة	مادة Kg أولية مستعملة	Kg مادة أولية مشتراة			عدد وحدات العمل
370	370	1850	3400			تكلفة وحدة العمل
220	300	24	20	/	/	

- نرمر لقسم الإدارة بـ: x.

- نرمر لسم الصيانة بـ: y

$$\begin{cases} x = 78000 + 0.05y \\ y = 32000 + 0.1x \end{cases} \quad \text{ومنه}$$

$$\begin{cases} x = 80000DA \\ y = 40000DA \end{cases} \quad \text{بحل حملة المعادلتين نحصل على:}$$

القيمة الواجب توزيعها لقسم الإدارة هي 80000 د

القيمة الواجب توزيعها لقسم الصيانة 40000 د

ج حالات خاصة في تكلفة الإنتاج

حالات خاصة في تكلفة الإنتاج:

تكلفة الإنتاج للفترة عند وجود إنتاج جاري = تكلفة شراء الكمية المستعملة + مصاريف الإنتاج المباشرة + مصاريف الإنتاج غير المباشرة + الإنتاج الجاري بداية المدة - الإنتاج الجاري نهاية المدة.

تكلفة المنتج النصف مصنع هو المنتج التام في مرحلة معينة من مراحل الإنتاج لكنه لم يصل للمرحلة النهائية ليوجه لعملية البيع، ويتم حساب تكلفة الإنتاج مثل المنتج التام كما درسنا سابقا ويستعمل كمادة أولية في المرحلة الموالي

تقوم مؤسسة صناعية " الأمير " بإنتاج منتجين " P₁ " و " P₂ " في ورشتين مختلفتين حيث تظهر البطاقة الفنية للمنتجين ما يلي:

يتطلب إنتاج وحدة من المنتج " P₁ " استعمال 3kg من المادة " M₁ " و 2kg من المادة " M₂ " و ما قيمته 80DA من اللوازم المختلفة للوحدة الواحدة.

في حين يتطلب إنتاج وحدة من المنتج " P₂ " استعمال 2kg من المادة " M₁ " و 3kg من المادة " M₂ " و ما قيمته 160 DA من اللوازم المختلفة للوحدة الواحدة .

لخصت المعلومات المتعلقة بشهر مارس 2018 كما يلي:

1- المخزونات في 2018/03/01 :

- المادة الأولية " M₁ " : K 400g بـ : 45 DA/Kg .
- المادة الأولية " M₂ " : K 500g بـ : 62 DA/Kg .
- اللوازم المختلفة : ما قيمته 58000 DA .
- المنتج " P₁ " : 50 وحدة بـ : 1340,4 DA للوحدة .
- المنتج " P₂ " : 60 وحدة بـ : 1457 DA للوحدة .
- الإنتاج قيد التنفيذ (الجاري) : 8520 DA من المنتج " P₁ " ، و 21060 DA من المنتج " P₂ "

2- المشتريات خلال شهر مارس 2018:

- المادة الأولية " M₁ " : K 1400g بـ : 6 DA /Kg .
- المادة الأولية " M₂ " : K 2000g بـ : 12 DA /Kg .
- 3- الإنتاج خلال شهر مارس 2018 : أنتجت المؤسسة
- 160 وحدة من المنتج " P₁ " ، و 210 وحدة من المنتج " P₂ " .

4- المصاريف المباشرة:

مصاريف الشراء: 34000DA تتوزع على المادتين " M₁ " و " M₂ " حسب الكمية المشتراة

اليد العاملة المباشرة: 830 ساعة يد عاملة مباشرة بـ 250 DA للساعة الواحدة منها 380 ساعة للمنتج "P₁" و الباقي للمنتج "P₂".

4- المصاريف غير المباشرة: موزعة حسب الجدول التالي

البيان	أقسام مساعدة		أقسام رئيسية		
	إدارة	صيانة	تمويل	ورشة (1)	ورشة (2)
مج التوزيع الأولي	78000	32000	46000	12400	79000
التوزيع الثانوي:					
- إدارة	-100%	+ 10%	20 %	30 %	25 %
- صيانة	+ 5 %	-100%	15 %	20 %	30 %
طبيعة وحدة العمل	/	/	Kg مادة أولية مشتراة	Kg مادة أولية مستعملة	وحدات منتجة
وحدة مباعه					

- المبيعات: تم بيع المنتج "P₁" بسعر 1700 DA للوحدة، و المنتج "P₂" بسعر 1650DA للوحدة

6- المخزون في 2018/03/31:

- 60 وحدة من المنتج "P₁" ، و 50 وحدة من المنتج "P₂" .

ملاحظة: تقييم الإخراجات بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة باعتبار المخزون الأولي .

العمل المطلوب:

1. تحديد الكميات المباعه من المنتجين "P₁" و "P₂"
2. إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.
3. حساب تكلفة شراء المادتين "M₁" ، "M₂" و حساب التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة.
4. حساب تكلفة إنتاج المنتجين "P₁" ، "P₂" و حساب التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة
5. حساب سعر التكلفة و النتيجة التحليلية للمنتجين "P₁" ، "P₂"

حل التمرين 01

-البحث عن عدد الوحدات المباعة

عدد الوحدات المباعة = مخ 1 + عدد الوحدات المنتجة - مخ 2.

عدد الوحدات المباعة من المنتج " P₁ " = 50 - 160 + 60 = 150 وحدة.

عدد الوحدات المباعة من المنتج " P₂ " = 60 - 210 + 50 = 220 وحدة.

و منه عدد وحدات قسم التوزيع = 150 + 220 = 370 وحدة مباعة

2- اتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

- نرسم لقسم الإدارة ب: x.

- نرسم لسم الصيانة ب: y

البيان	أقسام مساعدة		أقسام رئيسية		
	إدارة	صيانة	تموين	ورشة (1)	ورشة (2)
مجات الأولى التوزيع الثانوي:	78000	32000	46000	12400	79000
- إدارة	-80000	+8000	16000	24000	20000
- صيانة	+2000	-40000	6000	8000	12000
مجات الثانوي طبيعة وحدة العمل	0	0	68000	44400	111000
عدد وحدات العمل			Kg مادة أولية مشتراة	Kg مادة أولية مستعملة	وحدة منتجة
تكلفة وحدة العمل	/	/	3400	1850	370
			20	24	300

$$\begin{cases} x = 78000 + 0.05y \\ y = 32000 + 0.1x \end{cases} \quad \text{و منه}$$

$$\begin{cases} x = 80000 \text{ DA} \\ y = 40000 \text{ DA} \end{cases} \quad \text{بحل حملة المعادلتين نحصل على:}$$

- عدد وحدات العمل للورشة (2): $1850 = 3 \times 210 + 2 \times 210 + 2 \times 160 + 3 \times 160$ kg مستعمل.

3- حساب تكلفة شراء المادتين "M₁" ، "M₂"

"M ₂ "			"M ₁ "			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
24000	12	2000	8400	6	1400	ثمن الشراء
20000	10	2000	14000	10	1400	أعباء الشراء المباشرة
40000	20	2000	28000	20	1400	الأعباء غير المباشرة: قسم التموين
84000	42	2000	50400	36	1400	تكلفة شراء الفترة

التكلفة الوسطية المرجحة للمادتين M₁ و M₂:

$$CUMP_{M_1} = \frac{(400' 45) + (1400' 36)}{400 + 1400} = 38DA / kg$$

$$CUMP_{M_2} = \frac{(500' 62) + (2000' 42)}{500 + 2000} = 46DA / kg$$

4 - حساب تكلفة الإنتاج

P ₂			P ₁			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
21060	-	-	8520	-	-	الإنتاج الجاري لبداية المدة
15960	38	420	18240	38	480	تكلفة شراء المواد الأولية المستهلكة: "M ₁ "
28980	46	630	14720	46	320	"M ₂ "
33600	160	210	12800	80	160	تكلفة شراء اللوازم المختلفة
112500	250	450	95000	250	380	أعباء الإنتاج المباشرة: ساعة يد عاملة
25200	24	1050	19200	24	800	مباشرة
63000	300	210	48000	300	160	أعباء الإنتاج غير المباشرة : الورشة 01: الورشة 02
300300	1430	210	216480	1353	160	تكلفة إنتاج الفترة

حساب التكلفة المتوسطة المرجحة لإنتاج الوحدة من المنتج " P₁ " :

$$Cmup = \frac{(50 \times 1340.4) + (160 \times 1353)}{50 + 160} = 1350DA$$

حساب التكلفة المتوسطة المرجحة لإنتاج الوحدة من المنتج " P₂ " :

$$Cmup = \frac{(60 \times 1457) + (210 \times 1430)}{60 + 210} = 1436DA$$

5 حساب سعر التكلفة لكل من P1 , P2

P ₂			P ₁			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
315920	1436	220	202500	1350	150	تكلفة إنتاج المنتجات المباعة
48400	220	220	33000	220	150	أعباء التوزيع غير المباشرة: قسم التوزيع
364320	1636	220	235500	1570	150	سعر التكلفة

6 حساب النتيجة التحليلية الصافية لبيع P1, P2

P ₂			P ₁			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
363000	1650	220	255000	1700	150	سعر البيع
364320	1636	220	235500	1570	150	سعر التكلفة
-1320	-6	220	19500	130	150	النتيجة التحليلية



تنتج مؤسسة النجاح المنتوجين التامين A. B باستعمال المنتج النصف المصنع والمادتين الويتين حيث:
 الورشة 1: يتم تصنيع 10000 وحدة من المنتج النص مصنع باستعمال 5500 كلغ من M1 اللوازم المختلفة
 الورشة 2: تنتج المنتج التام A حيث يتطلب إنتاج الوحدة الواحدة وحدتين من M3 كلغ من M2
 المرشة 3: تنتج المنتج التام B حيث يتطلب إنتاج الوحدة الواحدة 3 وحدات من S و كلغ M3
 المعلومات التالية المقدمة متعلقة بالفترة المعتبرة لشهر أبريل 2015 كما يلي:
 المخزون في 2015-04-01:
 1000 M1 كلغ بسعر 26.4 دج/ كلغ . 2500 كلغ بسعر 25.82 كلغ M3 3000 كلغ
 بسعر 28 دج كلغ إنتاج جاري S: 120000 دج. 200 وحدة بسعر 473.5 دج/ الوحدة.
 مشتريات الشهر: M1 5000 كلغ بسعر 12 دج/ كلغ M2 2500 كلغ بسعر 13 كلغ اللوازم المختلفة، 175000 دج.
 الأعباء المباشرة:

للشراء 10 % من ثمن الشراء.

للإنتاج:

في الورشة 01- 7200 دقيقة بتكلفة 100 دج/ ساعة.

الورشة 02- 1000 ساعة بتكلفة 90 دج/ ساعة توزع على أساس الوحدات المنتجة.

للتوزيع 150000 دج توزع على أساس الوحدات المباعة.

مبيعات الشهر: 800 وحدة من بسعر 560 دج/ الوحدة ثم 800 وحدة من بسعر 700 دج/

للوحدة.

الأعباء الغير مباشرة: ملخصة في الجدول الموالي مع الأخذ بعين الاعتبار كعناصر إضافية

12000 دج والأعباء الغير معتبرة تقدر بـ320 دج.

التوزيع	الورشة 3	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	البيان/ الأقسام
14320	14320	167000	131500	142300	12000	193000	مج التوزيع الأولي
30	30	10	30	20	10	100	التوزيع التبادلي
20	20	20	15	15	100	5	الإدارة الصيانة
وحدات مباعة	وحدات منتجة	وحدات منتجة	كلغ مواد أولية مستعملة	10من ثمن لشراء			طبعة وحدة القياس

المخزون في 2015-04-30. كلغ

المطلوب ملاحظة: تقديم الإخراجات بالتكلفة الوسيطة المرجحة مع مخزون اول المدة.

1- حساب الكميات المنتجة من (A) (B) ثم إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة

2- حساب تكلفة شراء المواد الأولية

3- حساب تكلفة إنتاج المنتج النصف مصنع (S) والمنتجين التامين (A) (B) حساب سعر التكلفة

4- النتيجة التحليلية الاجمالية حساب نتيجة المحابة التحليلية الصافية.

ملخصة في الجدول الموالي مع الأخذ بعين الاعتبار كعناصر إضافية 12000 دج والأعباء الغير معتبرة تقدر بـ320 دج.

التوزيع	الورشة 3	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	البيان/ الأقسام
14320	14320	167000	131500	142300	12000	193000	مج التوزيع الأولي
30	30	10	30	20	10	100	التوزيع التبادلي
20	20	20	15	15	100	5	الإدارة الصيانة
وحدات مباعة	وحدات منتجة	وحدات منتجة	كلغ مواد أولية مستعملة	10من ثمن لشراء			طبعة وحدة القياس

المخزون في 30-04-2015. كلغ

المطلوب ملاحظة: تقديم الإخراجات بالتكلفة الوسيطة المرجحة مع مخزون اول المدة.

5- حساب الكميات المنتجة من (A) (B) ثم إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة

6- حساب تكلفة شراء المواد الأولية

7- حساب تكلفة إنتاج المنتج النصف مصنع (S) والمنتجين التامين (A) (B) حساب سعر

التكلفة

8- النتيجة التحليلية الاجمالية حساب نتيجة المحابة التحليلية الصافية.



-الكمية المنتجة من A.B

انطلاقا من الكمية المستعملة نلاحظ:

M2 يدخل في إنتاج المنتج A أي كل الاستعمالات M2 تدخل في إنتاج منتج واحد A

استعمالات M1 = 1مخ + الادخالات - 2مخ = 1000 - 0 + 3000 = 20000

2000/وحدة مستعملة = 1000 وحدة منتجة

• M3 تدخل كلها في انتاج المنتج B أي أن كل الاستعمالات M3 تدخل في انتاج منتج واحد B

استعمالات M1 = مخ +1+الادخالات - مخ = 2 = 3000 - 0 + 1000 = 2000 — 2000/وحدة
مستعملة 2 = 1000 وحدة منتجة

1- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

2- حساب مبلغ الخدمات المتبادلة بين قسمي الإدارة و الصيانة

□ X: تمثل التكلفة الاجمالية لمركز الإدارة

Y: تمثل التكلفة الاجمالية لمركز الصيانة

$$1 \dots X = 193000 + 0.5 \dots$$

$$2 \dots Y = 120000 + 0.1X \dots$$

بحل المعادلتين نتحصل على

$$X - 200000 \text{ دج} \quad Y - 140000 \text{ دج}$$

جدول توزيع الأعباء غير مباشرة:

البيان	المراكز الأساسية				المراكز المساعدة		
	و03	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	
Σ التوزيع أ	14320	167000	110000	131500	120000	193000	
التوزيع ث	60000	20000	20000	40000	20000	200000	
الإدارة	28000	28000	35000	21000	140000	7000	
الصيانة							
Σ التوزيع ث	102320	215000	165000	192500	203300	00	
طبيعة و. ع	وحدات مباعة	و. منتجة	و. منتجة	كغ/مادة مستعمل	10 دج/ ثمن الشراء		
عدد وحدات	1600	1000	1000	5500	26750		
تكلفة و ع	63.95	215	165	35	7.6		

2- حساب تكلفة الشراء للمواد الأولية M2-M1

M2			M1			البيان
المبلغ	ت. و	الكمية	المبلغ	ت. و	الكمية	
32500	13	2500	60000	12	5000	ثمن الشراء
3250			6000	0.1	60000	م الشراء المباشرة
24700	7.6	3250	45600	7.6	6000	أعباء الشراء غير المباشرة (التموين)
60450		2500	111600		5000	تكلفة الشراء
64550	25.82	2500	26400	26.4	1000	مخزون أول المدة
125000	<u>25</u>	5000	138000	<u>23</u>	6000	المجموع

3- تكلفة الإنتاج الوسيطي S:

المبلغ	ت و	الكمية	البيان
120000			تكلفة الإنتاج الجاري أول المدة
126500	23	5500	المادة الأولية M1
120000			اللوازم المختلفة
12000	100	60/7200	يد العاملة المباشرة
192500	35/	5500/	أعباء الإنتاج غير المباشرة (ورشة 1)
571000		10000	تكلفة الإنتاج
0		0	مخزون أول المدة
571000	<u>57.1</u>	10000	المجموع

4- تكلفة المنتجات A, B

B			A			البيان
المبلغ	ت و	كمية	المبلغ	ت و	الكمية	
56000	28	2000	75000	25	3000	ت ش م م M2 و M3
171300	57.1	3000	114200	57.1	2000	ت انتاج المنتج الوسيطي K
45000	90	500	45000	90	500	العامله المباشرة
215000	215	1000	165000	165/	1000/	أعباء الإنتاج غير مباشرة الورشة 2 و الورشة 3
487300		1000	399200		1000	تكلفة الإنتاج
94700	473.5	200	0		0	مخزون أول المدة
582000	<u>485</u>	1200	399200	<u>399.2</u>	1000	المجموع

5- سعر التكلفة لبيع A, B

B			A			البيان
المبلغ	ت و	كمية	المبلغ	ت و	الكمية	
388000	485	800	319360	399.2	800	تكلفة الإنتاج المباع
75000			75000			م التوزيع المباشر
51160	63.95	800	51160	63.95	800	أعباء التوزيع غير المباشر
550160	<u>687.7</u>	800	445520	<u>556.9</u>	800	سعر التكلفة

المبحث الثاني : طرق اخرى لحساب التكلفة :

لقد اصبحت طريقة التكاليف الكلية غير كافية لإعطاء نتائج تحليلية تسمح لمسيري المؤسسات والقائمين على الاعمال واتخاذ القرار باتخاذ القرارات السليمة لما فيها من عيوب ونقائص كما انها غير كافية للتحليل الاقتصادي ، خاصة في اختيارات المنتجات ذات التكاليف المنخفضة لمواجهة المنافسة لذا كان لزاما على المسيرين الى الفصل بين الابعاء من اجل تحديد الصيغة العملية او الثابتة لهاته الابعاء التي ستحملها المؤسسة لذا ظهر ما يسمى بأنظمة التكاليف الجزئية التي تقوم على مبدأ الفصل في التكاليف الاجمالية للمنتجات وقد تنقسم هاته الطريقة الى ما يلي :

• طريقة التكاليف المتغيرة

• طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة

• طريقة التكاليف المباشرة

من خلال هذا المطلب سنحاول التعرض الى اهم ما يتعلق بهذه الطرق المذكورة لحساب التكاليف وتقييمها مع ابراز دور كل منها في تحديد النتيجة وتحسين مستوى المردودية

المطلب الاول طريقة التكاليف المتغيرة :

ان تحديد تكاليف المنتج على اساس التكاليف الكلية او الاجمالية يكون غير دقيق اذا تغير حجم النشاط او الانتاج ، لذا ظهر ما يسمى التكاليف المتغيرة التي تعتمد مبدأ الفصل بين التكاليف كما وسبق ان اشرنا والفصل في هذه الطريقة بين التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة مع حساب سعر التكلفة فقط بالتكاليف المتغيرة أي بطرح اجمالي التكاليف المتغيرة من رقم الاعمال حيث نحصل على هامش التكلفة المتغيرة الذي يستعمل كمؤشر لاتخاذ القرارات الدورية في المؤسسة وبطرح التكاليف الثابتة من هذا الهامش نحصل على النتيجة الصافية ويمكن التمييز بينها على النحو التالي :

- التكاليف المتغيرة : هي مجموع الابعاء المتغيرة او الاستغلالية التي تتغير تبعا لتغير حجم النشاط او التغير في رقم اعمال المؤسسة

- التكاليف الثابتة : هي تلك الابعاء التي لا تتغير مهما كان نشاط المؤسسة او لا تتأثر مع زيادة الانتاج او التغير في رأس مال المؤسسة

- التكاليف شبه المتغيرة : هي تلك الابعاء التي تتكون من اعباء ثابتة واخرى متغيرة في آن معا مثل تعويضات العمال أو الاجراء منها ما هو متغير يتوقف على حجم النشاط ومنها ما هو ثابت لا يتأثر بحجم المبيعات .

1-1 مبدأ طريقة التكاليف المتغيرة

ترتكز التكاليف المتغيرة على مبدأ حساب وتحديد الهامش على التكلفة المتغيرة الذي يحسب وفق المعادلة التالية :

$$\text{الهامش على التكلفة المتغيرة} = \text{سعر البيع} - \text{التكلفة المتغيرة}$$

بعد تحديد الهامش على التكلفة المتغيرة يتم تحديد نسبة الهامش على التكلفة المتغيرة وفق المعادلة التالية :

$$\text{نسبة الهامش على التكلفة المتغيرة} = \frac{\text{الهامش على التكلفة المتغيرة}}{\text{رقم الاعمال}} * 100$$

ثم تحدد النتيجة وفقا للمعادلة التالية

$$\text{النتيجة} = \text{مجموع الهوامش على التكاليف المتغيرة} - \text{التكاليف الثابتة}$$

ان الهامش على التكلفة المتغيرة هو عبارة عن مؤشر تقييم اداء المنتج او النشاط الكلي للمؤسسة والذي يسمح بـ :

- مدى اسهام المنتج او النشاط في تغطية التكاليف الثابتة
 - تحديد مردودية كل منتج على حدى .
 - السماح للمؤسسات الصناعية بتحسين مردودية بعض المنتجات أو التوقف عن انتاجها كونها غير مربحة او اقل مردودية مقارنة بمنتجات اخرى
- 2-1 استعمالات طريقة التكاليف المتغيرة في التسيير : تظهر استعمالات هذه الطريقة من خلال ما يلي :
- تحليل النتيجة
 - تسمح التكاليف المتغيرة بمراقبة فعالية التسيير الداخلي للمؤسسة
 - التكاليف المتغيرة كطريقة لتقييم المخزونات والتي تشكل صعوبات اثناء حسابها

- تستعمل هذه الطريقة كقاعدة لتحديد القرارات المستقبلية فيما يخص التكاليف المتغيرة والثابتة .
- اذا كانت هناك عدة منتوجات فتدرس الشروط الاستغلالية المستقبلية لكل منها على حدى ويتم تحديد احسنها ملائمة .
- تسمح هذه الطريقة بتحديد عتبة المردودية لكل منتج على حدى او لكل وظيفة في المؤسسة وهذا افضل من عتبة المردودية الاجمالية
- الفصل بين التكاليف المتغيرة والثابتة لسعر تكلفة الوحدة يسهل عملية حساب حدد رقم الاعمال نقطة الصفر او نقطة التعادل .
- كما تمكن هذه الطريقة من حساب هامش الامان في المؤسسة .

مثال توضيحي

كانت المعلومات المتعلقة بنشاط مؤسسة الامل لشهر جوان 2011 كما يلي :

الاعباء المتغيرة : اليد العاملة 120000 - المواد الاولية 258000

التكاليف الثابتة : 189000

المبيعات خلال الشهر مقدرة ب 675000 (10000 وحدة بسعر 6.75 د)

المطلوب

1- حساب نتيجة الاستغلال للشهر وتحديد النسب الى رقم الاعمال ورقم الاعمال نقطة 0

2- اذا كانت التغيرات المتوقعة لشهر جويلية 2011 حسب الحالات التالية

أ : - زيادة في سعر البيع ب 10%

-انخفاض في عدد الوحدات ب 25%

-ارتفاع تكلفة المواد الاولية ب 2%

ب : -انخفاض سعر البيع ب 5%

- ارتفاع المصاريف المتعلقة بالمستخدمين ب 3%

- انخفاض تكلفة المواد المستعملة ب 10%

الحل

جدول تحليل الاستغلال التفاضلي

النسبة	المبلغ الجزئي	المبلغ	البيان
%100	675000		رقم الاعمال
%56	378000		التكلفة المتغيرة
		258000	- المواد الاولية
		120000	- مصاريف المستخدمين
%44	297000		هـ / تكلفة متغيرة
%28	189000		تكلفة ثابتة
%16	108000		نتيجة الاستغلال

ر ع ص = التكاليف الثابتة * 100 / نسبة هـ تكلفة المتغيرة

$$449545.45 = 44/100 * 189000$$

أو ت ثابتة * ر ع / هـ ت متغيرة

$$297000/675000 * 189000$$

$$429545.45 =$$

أ الحالة الاولى

رقم الاعمال الجديد : لدينا رقم الاعمال = سعر البيع في عدد الوحدات

$$\text{رقم الاعمال الجديد} = 10000 + (0.1 * 10000) * (-6.75) - (0.05 * 6.75)$$

$$\text{رقم الاعمال الجديد} = (1.1 * 10000) - (0.95 * 6.75)$$

$$705375 =$$

التكاليف المتغيرة الجديدة

$$250002 = 1.02 * 0.95 * 258000 \text{ المواد الاولية المستعملة}$$

$$114000 = 0.95 * 120000 \text{ مصاريف اليد العاملة :}$$

$$364002 = 114000 + 250002 = \text{التكاليف المتغيرة الجديد}$$

ب الحالة الثانية :

$$\text{رقم الاعمال الجديد} = 0.95 * 675000 = 641250 \text{ أثر انخفاض سعر البيع}$$

$$\text{م المواد الاولية الجديدة :} 232200 = 0.9 * 258000 \text{ أثر انخفاض تكلفة الوحدة}$$

$$\text{مصاريف اليد العاملة الجديدة :} 123600 = 1.03 * 120000 \text{ اثر ارتفاع تكلفة الوحدة}$$

$$355800 = 123600 + 232200 = \text{مجموع التكاليف المتغيرة}$$

يمكن المفاضلة بين الحالتين ويفضل للمؤسسة اختيار الحالة الاولى لأن نسبة النتيجة الى رقم الاعمال مرتفعة مقارنة بالنسبة للحالة الثانية هذا الارتفاع ناتج عن ارتفاع في الهامش على التكلفة المتغيرة اذ اصبح 48.4 % بعد ان كانت النسبة في حدود 44 % ، كما ان هناك ارتفاع في رقم الاعمال يقدر ب 4.5%

$$100 * 675000 / 675000 - 705375 = 4.5\%$$

المطلب الثاني طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة :

طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة تقوم على مبدأ تحديد المسؤوليات بدقة وذلك بتحديد اسباب التغيرات في سعر التكلفة ، هل هي من تغير حجم الانتاج ام تغير تكاليف عوامل الانتاج أو تغير المردودية التقنية في المؤسسة .

كما تقوم هذه التقنية ايضا على تحديد سعر التكلفة منفصل عن تأثيرات التغير في الانتاج ، وبتحقق ذلك بالفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيرة مع تحديد حجم النشاط الذي يؤثر في هاته التكاليف ويظهر اثر كل منها في سعر التكلفة الاجمالي .²⁹

1تعريف طريقة التحميل العقلاني :

يمكن تعريف طريقة التحميل العقلاني كما يلي :

هي اسلوب لتحميل النفقات الثابتة بطريقة عقلانية وواقعية ، وذلك بتغير مستوى الفعالية حيث نجده مرتبط بفكرة ثبات سعر التكلفة بالنسبة للوحدة المنتجة اي انه من غير العقلاني أن يتحمل الانتاج كل التكاليف الثابتة عندما يتغير مستوى النشاط أي مستوى الفعالية ، وبالتالي ندرك أن طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة هي الطريقة التي تسمح بمعالجة الاعباء على اساس مستوى النشاط اي الاخذ بعين الاعتبار الجزء المستغل من التكاليف الثابتة وهذا بمقارنة مستوى النشاط العادي بمستوى النشاط الفعلي³⁰

3-1 مبادئ طريقة التحميل العقلاني :

ان طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة تقوم على مبدأ تحميل التكاليف الثابتة الى التكاليف الكلية من اجل تحديد سعر التكلفة النهائي للمنتوج وفقا لمعامل التحميل الذي يحدد بدوره بحاصل قسمة النشاط الفعلي المحقق في المؤسسة على النشاط العادي .

²⁹ ناصر دادي عدون المحاسبة التحليلية مرجع سابق ص 115

³⁰ نفس المرجع ص 137-138

يحدد النشاط العادي للمؤسسة بناء على نقاط ثلاث أساسية :

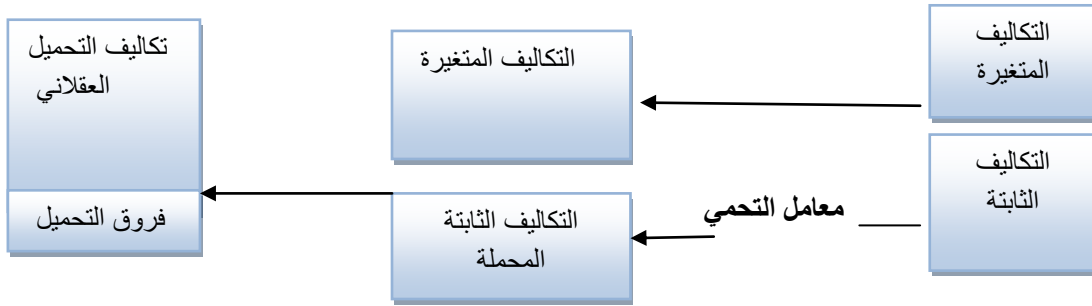
- القدرة الانتاجية للمؤسسة

- مستوى انتاج المؤسسة المحقق خلال فترات محددة

- الاستجابة لمتطلبات السوق

والشكل الموالي يوضح طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة:

الشكل رقم 06 طريقة التحميل العقلاني



إذا كان حجم النشاط العادي مساوياً لحجم النشاط الحقيقي فإن التكاليف الثابتة سوف تحمل كلياً على سعر التكلفة ويكون معامل التحميل يساوي 1 ولا ينتج أي فرق بينهما

إذا كان حجم النشاط العادي أكبر من حجم النشاط الحقيقي يعني أن قدرة المؤسسة العادية لم تستعمل وفي هذه الحالة يقل جزء من التكاليف الثابتة على سعر التكلفة وعليه معامل التحميل يكون أقل من 1 وبالفارق بين التكاليف الثابتة المحملة والتكاليف الثابتة العادية قبل التحميل نحصل على تكلفة نقص النشاط - نقص الفعالية - أو خسارة تكلفة البطالة بالنسبة للنشاط العادي .

أما إذا كان حجم النشاط الحقيقي أكبر من النشاط العادي أي إن المؤسسة فاقت قدرتها الانتاجية العادية فتتحول التكاليف الثابتة أكبر من التكاليف النظرية ومعامل التحميل أكبر

من 1 والفرق بينهما هو ربح زيادة النشاط ، و يبقى في كل الحالات الثلاث سعر التكلفة للوحدة ثابت بدون تأثير تغيرات حجم النشاط .

المطلب الثالث طريقة التكاليف على اساس الانشطة A B C

ان طريقة التكاليف على اساس الانشطة من الطرق الحديثة في ادارة وتسيير التكاليف في المؤسسات الحديثة ، نظرا لشدة الانتقادات التي طالت الطرق التقليدية في ادارة وحساب التكلفة وسعر التكلفة هذه الانتقادات قادت الباحثين في هذا المجال الى ايجاد حل لأكبر مشكلة فنية تواجه الادارة وهي مشكلة توزيع التكاليف غير المباشرة على المنتجات وكنتيجة لتلك التحديات اتجهت العديد من الدراسات من اجل ايجاد افضل السبل والبدائل للأنظمة التقليدية للتكاليف حيث تكون لها القدرة على مد المسير في المؤسسة بالبيانات المناسبة للبيئة الحديثة التي تنشط فيها المؤسسة من اجل اتخاذ القرارات التسييرية ، الامر الذي ادى كما قلنا الى عدة باحثين في المحاسبة من اجل ايجاد حلول لمشكلة توزيع التكاليف الغير مباشرة والتكاليف الثابتة ، ومن بين الباحثين نجد باكت Bekett سنة 1951 شيبيك Shubik سنة 1963 وفي نفس الفترة اجريت دراسات في الولايات المتحدة الامريكية اهمها الدراسة التي اجرتها شركة جنرال الكتريك عام 1963 حيث تطرقت الى افضل طريقة للتحكم في التكاليف غير المباشرة حيث اقترح كلا من روبرت كابلان Robert Kaplan وروبين كوبر Robin cooper بضرورة احكام الرقابة على الانشطة التي تسبب هذه التكاليف حيث انصبت الدراسة على تحليل تكاليف الانشطة ، وكل هذه الدراسات خرجت بعدها بخلاصة على ايجاد نظام جديد لتوزيع التكاليف غير المباشرة والذي اضحى يسمى بنظام التكاليف المرتكز على الانشطة A B C والذي تم تحديثه فيما بعد بعدما كان نظاما احادي البعد حيث انه كان نظاما منصبا بالدرجة الاولى الى حساب سعر التكلفة اكثر دقة فحسب ليتحول الى نموذج ذو بعدين البعد الاول يتعلق بالتكلفة والبعد الثاني يتعلق ب العمليات والانشطة المتعلقة بالإنتاج.

1- تعريف نظام التكاليف A B C :

يعرف **Davidson** هذا الاخير على انه نظام لتخصيص التكلفة على مرحلتين حيث ان المرحلة الاولى يتم فيها تخصيص عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة على احواض التكاليف **Cost Pool** والتي تمثل الانشطة اما في المرحلة الثانية يتم تخصيصها على المنتجات بموجب عدد الانشطة اللازمة لإنائها .

كما يعرف **Horngren** نظام التكاليف على اساس الانشطة على انه طريقة او مدخل لتحسين قيم التكلفة والذي يركز الانشطة كأغراض التكلفة الرئيسية ، كما انه يستخدم تكلفة هذه الانشطة كأساس لتعيين تكاليف اغراض اخرى مثل السلع والخدمات والربائن .

كما يعرف **P.Mevellc** هذا النظام على انه مدخل لنمذجة تشغيل المؤسسات اكثر منه نظام لحساب التكاليف ، هذه النمذجة يمكن ان تستعمل ايضا لبناء ادوات حساب سعر التكلفة ، للقيادة والتحكم في قياس الاداء وللتنسيق فضلا عن كونها تستعمل ايضا في الخيارات الاستثمارية.³¹

2- اهمية نظام التكاليف على اساس الانشطة A B C

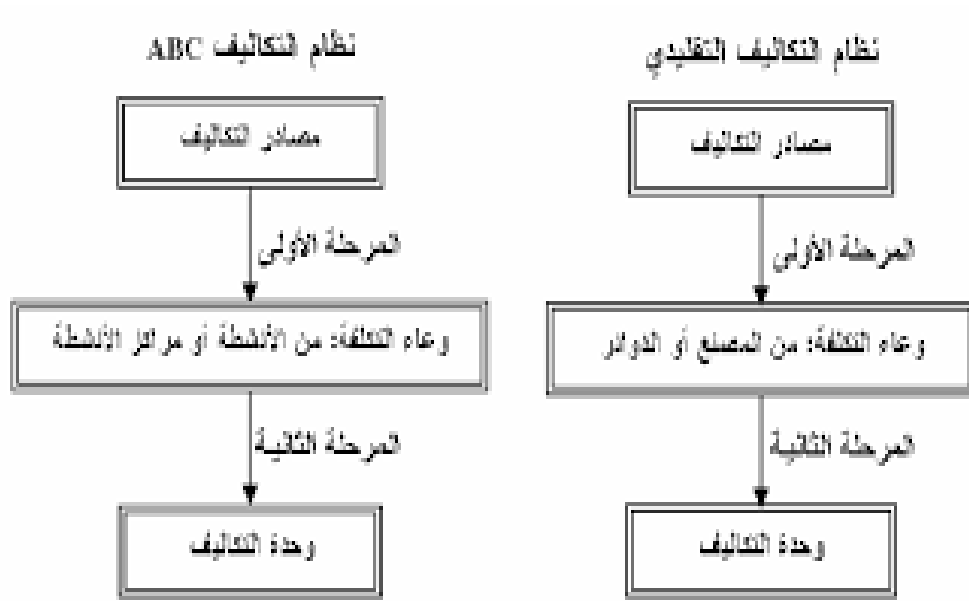
يسعى هذا النظام الخاص بحساب التكاليف الى تحقيق اهداف عدة يمكن تلخيصها فيما يلي :

- توزيع التكاليف الغير مباشرة بدقة بين المنتجات المختلفة
- تحديد اسباب ارتفاع التكاليف وتقديم معلومات دقيقة ومهمة لجهات اتخاذ القرار اي الادارة
- التخلص من العشوائية في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة

³¹ حفيظ فتحي ، اشكالية قياس الاداء المتميز باستخدام الانظمة الحديثة لحساب التكاليف في المؤسسات الصناعية الجزائرية - أطروحة دكتوراه جامعة جيلالي اليابس سيدي بلعباس 2019/2018 ص 76-78

- يساعد ادارة المؤسسة الاقتصادية في تقديم صورة لها ودقيقة عن الانشطة المسببة للتكاليف وبالتالي معرفة نصيب كل منتج من كل نشاط على حدى
- يساعد في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الانشطة التي لا تضيف قيمة للمنتوج والتخلص منها .

الشكل رقم 06 الفرق بين الانظمة التقليدية والحديثة للتكلفة



توضيح : مثال كوبر وكابلان Cooper and Kaplan

نفرض انه لدينا مصنعين

المصنع الاول : ينتج مليون قلم بالون الازرق

المصنع الثاني : ينتج مليون قلم ولكن بألوان مختلفة 100000 قلم ازرق 80000 قلم اسود 30000 قلم احمر 5000 قلم اخضر 500 قلم بنفسجي ... والوان اخرى حيث ان المجموع النهائي هو مليون قلم اي ملون وحدة

بمقارنة بسيطة بين المصنعين

المشتريات نفسها في كلا المصنعين وكذا ساعات العمل المباشر وساعات عمل الآلة متساوية .

ولكن لو القينا نظرة على التكاليف غير المباشرة او المساندة لوجدنا اختلاف بين المصنعين الاول والثاني فالمصنع الاول ينتج فقط اللون الازرق من الاقلام وبالتالي الطلبات تخص هذا اللون فقط ليس هناك تخزين خاص ولا فرز ولا تغليف ولا تصنيف خاص بكل لون... الخ . بينما المصنع الثاني التكاليف غير المباشرة تكون زائدة حتما لوجود خطوط والوان كثيرة تزيد من حجم هذه التكاليف .

مثال توضيحي :

تنتج احدى المؤسسات نوعين من المنتجات س و ص ويمر كل منهما بنفس المراحل وعمليات الانتاج ويتطلب نفس المعدات والاختلاف بينهما يكمن في حجم المنتج وكانت معلومات المدخلات والمخرجات وتكاليف الانشطة على النحو التالي :

عدد مرات التجهيز	عدد طلبيات الشراء	ساعات العمل المباشر	ساعات العمل الالي	الانتاج السنوي	ساعات العمل المباشرة للوحدة	ساعة عمل الآلة لكل وحدة	
40	80	4000	2000	1000	4	2	المنتج س
60	160	40000	20000	10000	4	2	المنتج ص
100	240	44000	22000				

تكاليف الانشطة

التكاليف المتعلقة بحجم الانتاج 110000

التكاليف المتعلقة بالمشتريات 120000

التكاليف المتعلقة بالتجهيز 210000

الاجمالي 440000

المطلوب : حساب تكلفة الوحدة بالطريقة التقليدية ثم بطريقة ABC

الحل :

1 باستخدام الطريقة التقليدية للتكلفة

مجموع التكاليف غير المباشرة = 440000 د

لو فرضنا ان معدل التحميل يكون على اساس ساعات العمل المباشرة

$10 = 44000 / 440000$ د لكل ساعة عمل مباشر

تحتاج كل وحدة من س و ص 4 ساعات عمل مباشر فنصيب كل وحدة هو $4 * 10 = 40$ د لكل وحدة من المنتج

نصيب المنتج س من التكاليف الغير مباشرة $40 * 1000 = 40000$ د

نصيب المنتج ص من التكاليف غير المباشرة $40 * 10000 = 400000$ د

الطريقة الثانية باستخدام طريقة A B C

تحديد الانشطة الرئيسية في المشروع : الانتاج – المشتريات – التجهيز

تحديد سبب التكلفة لكل نشاط عدد الوحدات المنتجة لنشاط الانتاج عدد الطلبات لنشاط الشراء وعدد مرات التجهيز لنشاط التجهيز

التجهيز	الشراء	الانتاج	
210000	120000	110000	التكاليف
100	240	11000	سبب التكلفة
2100 د لكل تجهيزة	500 لكل طلبية	10 د لكل وحدة	معدل التحميل

نصيب المنتج س من التكاليف غير المباشرة

$$134000 = 2100 * 40 + 500 * 80 + 10 * 1000$$

نصيب المنتج ص من التكاليف غير المباشرة

$$306000 = 2100 * 60 + 500 * 160 + 10 * 10000$$

نصيب الوحدة الواحدة من المنتج س $1000 / 134000 = 134$ د / للوحدة

نصيب الوحدة الواحدة من المنتج ص $10000 / 306000 = 30.6$ د / للوحدة

مقارنة التكاليف بين الطريقتين

طريقة ABC	الطريقة التقليدية	
134 دينار	40 دينار	المنتج س
30.6 دينار	40 دينار	المنتج ص

المطلب الرابع تمارين تطبيقية

مواضيع محلولة

الموضوع الثاني

مؤسسة الأصيل تنتج وتبيع ثلاثة منتجات A .B. D باستعمال مادتين اوليتين M1 ,M2 في ورشتين حيث:

الورشة 01: يتم إنتاج المنتج D . A الورشة 02 يتم إنتاج المنتج B فقط.

والمعلومات التالية مقدمة للفترة المعتبرة من شهر أبريل 2015 كالتالي:

المخزون في 2015-04-30	مشتريات الفترة	المخزون 2015-04-01
<ul style="list-style-type: none"> • M1 200 كلغ • M2 500 كلغ 	<ul style="list-style-type: none"> • M 18000 - كلغ بـ 15 دج / كلغ • M2 2000 بـ 17 دج / كلغ 	<ul style="list-style-type: none"> • M1 : 12000 كلغ بـ 23 دج / كلغ • M2 : 1500 كلغ بتكلفة إجمالية 271750 دج • B : 500 وحدة بـ، 174.5 دج / للوحدة • إنتاج جاري A 3476 دج • إنتاج جاري D 2626 دج

الإنتاج والاستعمالات تم إنتاج 1500 وحدة من A استعمال M1 و M2 وتم إنتاج 2500 وحدة

من B باستعمال M2 فقط - تم إنتاج 2000 وحدة من D باستعمال M1 و M2

ملاحظة: استعمالات M1 توزع 50% لـ A و 50% لـ D أما استعمالات المادة الاولية M2 لـ D .B .A تتناسب مع الأعداد 2-5-3 على الترتيب.

وظهر الجرد الدائم لـ M1 بتاريخ 2015-04-30 كالتالي:

بالنسبة لـ M1

البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة	البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة
مخ 1	الإخراجات	.....	.....	.....
الإدخالات	مخ 2	.....	22.6	.....
المجموع	المجموع	.....	.....	.....

بالنسبة لـ M2:

البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة	البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة
مخ 1	الإخراجات	.....	.....	.....
الإدخالات	مخ 2	.....	.....	.....
المجموع	المجموع	.....	24.5	.....

الأعباء المباشرة للشراء 122000 دج تنوزع على أساس ثمن الشراء.

للإنتاج في الورشة 01 9000 دقيقة منها 50 ساعة لـ A والباقي لـ B بسعر 120 دج/ساعة.

في الورشة 02- 75 ساعة بسعر 80 دج لـ D.

الأعباء الغير مباشرة:

ملخصة في الجدول الموالي مع الأخذ بعين الاعتبار كعناصر إضافية 1500 دج والأعباء الغير معتبرة تقدر بـ 1100 دج.

البيان	التموين	الورشة 01	الورشة 02	التوزيع
مجموع توزيع ثانوي	??	37500	30400	72000
طبيعة وحدة القياس	كلغ مادة أولية مشتري	ساعة عمل مباشرة		وحدات مباعه

مبيعات الفترة:

A: 1000 وحدة بـ 370 دج و B 2200 وحدة بـ 180 دج/ للوحدة . D-1600 وحدة بـ 320 دج/ للوحدة.

المطلوب ملاحظة: تقسيم الاخرجات بالتكلفة الوسيطة المرجحة مع مخزون اول مدة:

إعادة الجرد الدائم للموا الأولية M1 . M2

تحديد الكميات المستعملة من M1 . M2 للمنتجات B . D

إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة، مع تحديد مجموع التوزيع الثانوي لقسم التموين.

حساب تكلفة إنتاج كل من المنتجين فقط. D.B

حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية الاجمالية لـ D.B فقط.

حساب نتيجة المحاسبة التحليلية الصافية لـ D.B علما أن النتيجة التحليلية الاجمالية لـ A تقدر بـ 13000 دج.

الموضوع الثالث

تقوم مؤسسة الأصيل للصناعات الجلدية بإنتاج نوعين من الحقائب الصغيرة النوع P1, P2 تستعمل الجلد الاصطناعي كمادة أولية أساسية في صناعة الحقائب بالإضافة إلى اللوازم المختلفة كما يلي:

كل حقيبة P1 تحتاج لـ $0.2 M^2$ من الجلد وما قيمته 3 دينار من اللوازم المختلفة

كل حقيبة P2 تحتاج لـ $0.15 M^2$ من الجلد وما قيمته 2 دينار من اللوازم المختلفة.

تمر عملية الإنتاج بورشتين:

في الورشة 01: يتم تفصيل الجلد

في الورشة 02: يتم خياطة القطع وإضافة اللوازم.

بالنسبة لشهر سبتمبر N تم التوصل للمعلومات التالية:

مخزون أول الشهر:

1500 M^2 من الجلد الاصطناعي بـ 229.70 واللوازم المختلفة ما قيمته DA 35000

المنتج التام P1 : وحدة بتكلفة إجمالية DA 122750

المنتج التام P2 وحدة بتكلفة إجمالية DA 57710

مشتريات الشهر:

3000 M^2 من الجلد الاصطناعي بتـ 250 دينار للمتر المربع ومن اللوازم المختلفة ما قيمته
40000 د

إنتاج الشهر: 10000 وحدة من P1 و 9160 وحدة من P2

الأعباء المباشرة:

للمشراء DA 0.15 عن كل M^2 من الجلد الاصطناعي و 300 دج لكل اللوازم المختلفة

للإنتاج: كلا حقيبة من كلا النوعين تتطلب 30 دقيقة عمل بـ 500 دينار للساعة.

الأعباء غير المباشرة: لخصت في الجدول التالي:

البيان	الأقسام الأساسية			الأقسام المساعدة		
	التوزيع	ورشة 2	ورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة
م ت الأولى	51590	70000	84370	17750	44000	35300
التوزيع 2	%20	%25	%25	%20	%20	%100-
الإدارة	%10	%30	%30	%10	%10	%20
الصيانة						
طبيعة وحدة القياس	100 د من رقم الأعمال	وحدة منتجة	ساعة يد عمل م	100 د من ثمن الشراء		

المبيعات: 9500 وحدة من P1 بسعر 650 دج، وحدة 9000 وحدة من P2 بسعر 450 دج وحدة.

المطلوب: ملاحظة كم تقييم الاخراجات بالتكلفة الوسطية المرجحة للوحدة باعتبار المخزون الأولي

إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

أحسب مختلف التكاليف وسعر التكلفة ثم احسب النتيجة التحليلية.

الموضوع الرابع

تقوم وحدة خياطة وتفصيل القمصان بصنع نوعين من القمصان للأطفال هما:
القمصان الصوفية مادتها الأولية قماش صوفين القمصان القطنية مادتها الأولية قماش قطني.

لدينا المعطيات الخاصة بشهر افريل N كما يليك

مخزون اول الشهر:

● قمصان قطنية 200 وحدة بـ 46.8 د للوحدة و قمصان صوفية 300 وحدة بـ 68 د للوحدة.

● قماش قطني: 2000 متر بتكلفة إجمالية 44000 د وقماش صوفي 1000 متر بتكلفة إجمالية 19500 دج.

المشتريات:

قماش قطني 6000 متر بـ 20 دج المتر وقماش صوفي 6500 متر بـ 25 دج للمتر.

الاستهلاكات ومصاريف الإنتاج:

● 1680 ساعة يد عاملة مباشرة بمعدل 36 دقيقة لكل قميص قطني بت 10 دج الساعة.

● 2880 ساعة يد عاملة مباشرة بمعدل 54 دقيقة لكل قميص صوفي بـ 12 دج للساعة.

- 1.5 متر من القماش لكل قميص منتج من كل نوع.
مخزون آخر الشهر: قمصان قطنية، 250 وحدة وقمصان صوفية 500 وحدة.
معلومات اخرى:

- سعر بيع الوحدة 100 دج للقميص القطني 120 دج للقميص الصوفي.
- اشتغلت الآلات 3000 ساعة لإنتاج القمصان القطنية و2000 ساعة لإنتاج القمصان الصوفية.

الأعباء غير المباشرة:

يعطي الجدول توزيع الأعباء غير المباشرة كما يلي:

الأقسام الرئيسية					البيان
التوزيع	الإنهاء	الخيطة	التفصيل	التموين	
15875	13680	18000	30000	25000	مجموع توزيع 2
100 دج من رقم الأعمال	ساعة يد عمل مباشرة	وحدة منتجة	سعة عمل آلة	متر قماش مشتري	طبيعة وحدة العمل

المطلوب: ملاحظة: تقييم الاخراجات بالتكلفة الوسطية المرجحة للوحدة باعتبار المخزون الأولي

- 1- حدد عدد القمصان المنتجة والمباعة من كل نوع.
- 2- إعداد جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.
- 3- حساب تكلفة شراء القماش الصوفي والقطني.
- 4- حساب تكلفة إنتاج المنتجين القمصان الصوفية والقمصان القطنية
- 5- حساب سعر التكلفة
- 6- حساب النتيجة التحليلية للاستغلال لكل منتج

الموضوع الخامس

مؤسسة الهدى تنتج منتجين A2.A1 باستخدام مادتين أوليتين M2.M1 في ورشتين ولقد أعطيت لكم المعلومات التالية الخاصة بشهر جانفي 2009.
المشتريات: 500 كلغ من M1 بـ 12 د للكلغ و 400 كلغ من M2 بـ 40 د للكلغ
الاستهلاكات:

تم استهلاك 455 كلغ من المادة الأولية M1 كما تم استهلاك 420 كلغ من المادة M2 مع العلم ان كل وحدة منتجة من A1 تتطلب 2.5 كلغ من M1 و 1.5 كلغ من M2 وان كل وحدة منتجة من A2 تتطلب 1 كلغ من M1 و 2 كلغ من M2
وضعية المخزونات: ملخصة في الجدول التالي:

البيان	مخزون اول المدة		مخزون آخر المدة	
	الكمية	القيمة الاجمالية	الكمية	القيمة الاجمالية
M1	3000 كلغ	4200 د	؟	؟
M2	200 كلغ	5000 د	؟	؟
A1	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
A2	15 وحدة	9000 د	50 وحدة	؟
انتاج جاري A1	—	5516 د	—	—
انتاج جاري A2	—	—	—	15508.5 د

المبيعات: تم بيع 140 وحدة من A1 بـ 630 DA / وحدة.

و 70 وحدة من A2 حيث طبقت هامش على سعر البيع يقدر بـ 30%.

اليد العاملة المباشرة: 700 ساعة عمل مباشرة بـ 50 للساعة توزع بين المنتجين حسب الكميات المستعملة.

العبء الغير المباشرة: وزعت في الجدول التالي علما ان الأعباء الاضافية 8208 د

والعناصر غير محملة 11250.25 د.³²

³² عياشي الاخضر , تمارين متنوعة في التسيير المحاسبي ج 3 2017 ص 4-13

الأقسام	الطاقة	الصيانة	التموين	الورشة 1	الورشة 2	التوزيع
مج ت 1	7000	4200	5050	33450	5287.5	1102.5
توزيع ثانوي	100-%	10-%	10-%	30-%	30-%	20-%
الطاقة	20-%	100-%	15-%	25-%	30-%	10-%
الصيانة						
طبيعة والعمل			100د مشتريات	سا عمل مباشرة	كلغ مواد أولية مستعملة	وحدات مباعه

العمل المطلوب: المؤسسة تطبق طريقة الكلفة المتوسطة المرجحة

- 1- إتمام جدول توزيع الأعباء الغير مباشرة
- 2- حساب تكلفة الشراء لـ M2 و M1 و التكلفة الوسطية المرجحة لكل منهما
- 3- حساب الكمية المنتجة من A2 و A1 ثم احسب الكمية المستهلكة من M1. لـ A2 و A1 - ثم من M2 لـ A1 و A2
- 4- حساب كلفة الإنتاج لـ A1. A2 وإعداد جدول الجرد الدائم لـ A2 فقط.
- 5- أحسب سعر الكلفة والنتيجة التحليلية والنتيجة التحليلية الصافية للمنتجين A2 و A1

الموضوع السادس

مؤسسة الوسط الانتاجية تنتج نوعين من المنتجات P1 و P2 في ورشتين الورشة الأولى يتم تحضير المادة الأولية M1 ثم تحول إلى الورشة الثانية أين تضاف لها المادة الأولية M2 لتصبح جاهزة المعلومات المتعلقة بالفترة كما يلي :

مخزون اول الفترة

البيان	الكمية	التكلفة
المادة الأولية M1	1000 لتر	180 دج للتر الواحد
المادة الأولية M2	500 كلغ	420 دج للكلغ الواحد

المنتج P1	400 وحدة	885 دج للوحدة
المنتج P2	200 وحدة	775 دج للوحدة

مشتريات الفترة 5000 لتر M1 ثمن اللتر 140 دج 2500 كغ M2 ثمن الواحد 250 دج.

إنتاج الفترة 1400 وحدة P1 من 1500 وحدة من P2

الاستعمالات المادة الأولية المستعملة موزعة كما يلي:

المادة المستعملة	الكمية	P1	P2
في الورشة 1	5500 لتر	%80	%20
في الورشة 2	2400 كلغ	%20	%80

اليد العاملة المباشرة

الورشة 1 : 400 ساعة تكلفة الساعة 200 دج حيث 30% منها للمنتج P1 والباقي لـ P2

الورشة 02: 500 ساعة. تكلفة الساعة 300 دج حيث 60% منها للمنتج P1 والباقي لـ P2

أعباء مباشرة أخرى: للمنتج P1 و 9200 دج وللمنتج P2 7800 دج.

المبيعات سعر بيع الوحدة من P1 : 1200 دج، سعر بيع الوحدة من P2- 1000 دج.

مخزون آخر الفترة: P1 300 وحدة و P2 700 وحدة

الأعباء غير المباشرة للفترة علما بان الأعباء الصافية 120000 دج والأعباء غير المحملة

2000 دج.

البيان	إدارة	طاقة	تموين	ورشة 1	ورشة 2	توزيع
Σالتوزيع الاولي	25000	41800	243700	146800	77800	115900
التوزيع الثانوي						
إدارة	10-	2	3	2	2	1
طاقة	1	8-	2	2	2	1
طبيعة وحدة العمل			100 من ثمن الشراء	المادة الأولية المستعملة	المادة الأولية المستعملة	وحدة مباعه

المطلوب: أحسب النتيجة التحليلية الصافية الاجمالية

الموضوع السابع

تنتج مؤسسة أمال التي يبلغ رأسمالها 600000 دج نوعين من البسكويت – بسكويت بالشكولاتة، بسكويت عادي

تنظيم الإنتاج:

يتم إنتاج البسكويت بالشكولاتة في الورشة الأولى والثانية باستعمال دقيق القمح الشكولاتة اللوازم المختلفة للفترة المعتبرة شهر ماي 2014- قدم لكم المدير الفني المعلومات التالية:

وضعية المخزونات في 30 أبريل 2014:

- دقيق القمح: 200 كلغ بتكلفة إجمالية تقدر بـ 11080 دج.

- الشكولاتة: 25 كلغ بتكلفة إجمالية تقدر بـ 1050 دج.

- اللوازم المختلفة 12650 دج.

- بسكويت بالشكولاتة، 400 علبة، بتكلفة إجمالية تقدر بـ 13650 دج.

مشتريات شهر ماي 2014:

- دقيق القمح 800 كلغ بسعر 40 دج للكلغ. الشكولاتة 125 كلغ بسعر 30 دج للكلغ.

التحليل الفني للإنتاج أظهر ما يلي:

لإنتاج علبة واحدة من البسكويت بالشكولاتة يتطلب استعمال 200 غرام من دقيق القمح

و80 غرام من الشكولاتة و12 دقيقة كيد عاملة بالإضافة إلى 4575 دج من اللوازم

المختلفة للإجمالي.

لإنتاج علبة واحدة من البسكويت العادي يتطلب استعمال 300 غرام من دقيق القمح و4.50

دج من اللوازم المختلفة و0.20 ساعة كيد عاملة مباشرة.

إنتاج شهر ماي 2014: 1500 علبة من البسكويت بالشكولاتة و1200 علبة من البسكويت

العادي.

الأعباء المباشرة على:

المشتريات 3 دج لكل ملغ مشتري.
الإنتاج ساعة بتكلفة 35 دج للساعة الواحدة.
التوزيع 5200 دج وهي توزع على أساس 100 وحدة مباعه.
الأعباء غير المباشرة: هي موزعة في الجدول التالي مع الأخذ بعين الاعتبار الفائدة المطبقة على رأس المال بنسبة 06 سنويا وخسارة استثنائية 5420 دج.

الأقسام الأساسية			الأقسام الثانوية			
التوزيع	الورشة الثانية	الورشة الأولى	التموين	الصيانة		الإدارة
6115	5397	9493	6196	8900	11884	التوزيع الأولي
%18	%20	%25	%25	%12	%100	التوزيع الثانوي
%25	%10	%15	%30	%100	%20	الإدارة
						الصيانة
100 دج من رقم الأعمال	وحدة منتجة	ساعة يد عمل مباشرة	1 دج مشتريات			

مبيعات شهر ماي: 2014

1600 علبة من البسكويت بالشكولاتة بت 60 دج للعلبة، 100 علبة من البسكويت العادي بـ 45 للعلبة.

العمل المطلوب:

اتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

حساب تكلفة شراء المواد الأولية

حساب تكلفة إنتاج المنتجات التامة

حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمنتجات المباعه.

حساب النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية

الموضوع الثامن

تقوم مؤسسة الرياضي للتجهيزات الرياضية بإنتاج كرات القدم وكرات اليد باستعمال مادتين أوليتين هما الجلد الطبيعي ومادة المطاط في ورشتي التحضير والاطعام. ولشهر افريل 2010 اعطيت لك المعلومات التالية:
مخزون 2010-04-01:

- مطاط 100 كلغ بـ 166.25 دج.
 - جلد طبيعي بـ 500 متر مربع بـ 240 د للـمتر المربع .
 - كرات قدم 800 كرة بـ 600 دج للكرة الواحدة.
 - كرات اليد 200 كرة بـ 500 دج للكرة الواحدة.
 - إنتاج جاري من كرات القدم بمبلغ 86030 دج.
- مشتريات الشهر:
- مطاط 2500 كلغ بـ 150 دج /كلغ.
 - جلد طبيعي 1000 متر مربع بـ 250 د للـمتر
- الإنتاج والاستعمالات:
- 1200 كرة قدم باستعمال 1600 كلغ من المطاط و 750 و 750 متر مربع من الجلد الطبيعي
 - 800 كرة يد باستعمال 1200 كلغ من المطاط و 600 متر مربع من الجلد الطبيعي وبقي إنتاج جاري بقيمة 40480 دج.
- الأعباء المباشرة:
- أعباء خاصة بالإنتاج: 700 ساعة منها 400 ساعة لكرات القدم والباقي لكرات اليد بـ 240 دج ساعة.
 - أعباء خاصة بالتوزيع 5100 توزع على المنتجين حسب الكمية المباعة.

الأعباء غير المباشرة: لخصت في الجدول التالي مع اعتبار 12000 دج عناصر إضافية
و1000 دج أعباء غير معتبرة

العناصر	الإدارة	الصيانة	التمويل	التحضير	الإتمام	التوزيع
مج التوزيع الأولي التوزيع الثانوي: -الإدارة -الصيانة	16400 %100- %10	30000 %30 %100-	22050 %10 %20	48200 %20 %30	83600 %20 %10	14100 %20 %30
طبيعة وحدة القياس			100 دج من ثمن الشراء	ساعة ع م	وحدة منتجة	وحدة مباعه

المبيعات: تم بيع:

100 كرة قدم بت 900 دج للكرة الواحدة

700 كرة يد بت 800 دج للكرة الواحدة

المطلوب:

إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة

أحسب تكلفة شراء المادتين الأوليتين

احسب تكلفة إنتاج المنتجين

احسب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية لكل منتج

أحسب النتيجة التحليلية الصافية

ملاحظة: تقييم الإخراجات بالتكلفة الوسطية المرجحة

حل الموضوع الثاني

1- اعداد الجرد الدائم ل M1 و M2

بالنسبة لـ M1-

البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة	البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة
مخ	12000	23	276000	الإخراجات	29800	22.76	678248
الادخالات	18000	22.6	406800	مخ 2	200	22.76	4552
المجموع	30000	22.76	682800	المجموع	30000	22.76	682800

بالنسبة لـ M2-

البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة	البيان	الكمية	سعر الوحدة	القيمة
مخ	11500	23.63	271750	الإخراجات	31000	24.5	759500
الادخالات	20000	25	500000	مخ 2	500	24.5	12250
المجموع	31500	24.5	771750	المجموع	31500	24.5	771750

2- تحديد الكميات المستعملة:

بالنسبة لـ M1 لدينا: المخرجات = 29800 منها لـ D = 14900

بالنسبة لـ M2 المخرجات = 10/31000 = A/2 = B/5 = D/3 = 10/3100

بالنسبة للمنتوج = 9300 - 3 × 3100 - D = 3100 - 5 × 3100 - B = 15500 كغ

تحديد التوزيع الثانوي لقسم التموين:

لدينا: تكلفة الشراء = ثمن الشراء + الأعباء المباشرة للشراء + قسم التموين (أعباء غير مباشرة)

تكلفة الشراء لـ M1

$$M1 = 406800 = (18000 \times 15) + 0.2 \times 270000 + \text{قسم التموين لـ M1}$$

قسم التموين لـ M1 = 82800

تكلفة شراء M2:

$$M2 \text{ لـ } 0.2 \times 340000 + (20000 \times 17) = 500000$$

قسم التمويين لـ M2-92000

$$174800 = 92000 + 82800 = \text{قسم التمويين}$$

3- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة

				البيان
التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التمويين	
72000	30400	37500	174800	Σ التوزيع الثانوي
وحدات مياحة	-	سا/ مباشرة	كغ مادة مشتريات	طبيعة وحدة العمل
4800	-	150	38000	عدد و وحدات
15	-	250	4.6	تكلفة وحدة العمل

4 -تكلفة الإنتاج :

D			B			البيان
المبلغ	ت و	كمية	المبلغ	ت و	الكمية	
227850	24.5	3900	379750	24.5	15500	ت ش م م M1
339124	22.76	14900	-	-	-	M2
6000	80	75	12000	120	100	يد العاملة المباشرة
-	-	-	25000	250	100	أعباء الإنتاج غير مباشرة
30400	-	-	-	-	-	الورشة 01
2626	-	-	-	-	-	و الورشة 02
606000	303	2000	416750	166.7	2500	انتاج جاري 01
-	-	-	87250	174.5	500	تكلفة النتاج
606000	303	2000	504000	168	3000	مخزون أول مدة
						المجموع

5-سعر التكلفة

البيان	الكمية	ت و	المبلغ	كمية	ت م	المبلغ
تكلفة الإنتاج المباع	2200	168	369600	1600	303	484800
أعباء التوزيع غير م	2200	15	33000	1600	15	24000
سعر التكلفة	2200	183	402600	1600	318	508800

3-النتيجة التحليلية و النتيجة التحليلية الصافية

البيان	الكمية	ت و	المبلغ	كمية	ت و	المبلغ
رقم الاعمال	2200	180	396000	1600	320	512000
سعر التكلفة	2200	183	402600	1600	318	508800
النتيجة التحليلية	2200	3-	6600-	1600	2	3200
النتيجة الاجمالية			9600+6600-13000+3200=			
الأعباء الإضافية			15000			
الأعباء غير معتبرة			-1100			
النتيجة التحليلية الصافية			10000			

حل الموضوع الثالث

-جدول توزيع الأعباء غير المباشرة: يوجد توزيع تبادلي بين قسم الإدارة و الصيانة: نرسم
ب: X: قسم الإدارة، Y: قسم الصيانة

$$X = 33500 + 0.2 Y \text{ المعادلة 1}$$

$$Y = 44000 + 0.1 X \text{ المعادلة 2}$$

بالتعويض 1 في 2 نجد

$$X = 33500 + 0.2(44000 + 0.1X)$$

$$X = 44100 / 0.98 \text{ ومنه } 0.98 X = 44100$$

$$X = 45000$$

$$Y = 48500:$$

بالتعويض نجد قيمة

البيان	الأقسام الأساسية			الأقسام المساعدة		
	التوزيع	ورشة 2	ورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة
م ت الأولى	51590	70000	84370	17750	44000	35300
التوزيع 2	9000	11250	11250	9000	4500	45000-
الإدارة	4850	14550	14550	4850	48500-	9700
الصيانة	65440	95800	110170	31600	0	0
مج ت 2						
	100 DA من رقم الأعمال	وحدة منتجة	ساعة يد عمل مباشرة	100DA من ثمن الشراء	طبيعة وحدة القياس	
	102250	19160	9580	7900	عدد وحدات القياس	
	0.64	5	11.5	4	تكلفة وحدة القياس	

حساب عدد وحدات القياس:

$$7900 = 100 / 40000 + (250 \times 3000) \text{ -التموين:}$$

$$9580 + 2/1 \times (9160 + 10000) \text{ -ورشة 1:}$$

-ورشة 2: $19160=9160+10000$

-التوزيع: $102250=100/(450 \times 9000)+(650 \times 9500)$

2-حساب مختلف التكاليف و سعر التكلفة:

تكلفة الشراء:

اللوازم المختلفة			الجلد الصناعي			البيان
المبلغ	ت. الوحدة	الكمية	المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
40000	/	/	750000	250	3000	<ul style="list-style-type: none"> • ثمن الشراء • أعباء الشراء المباشرة • أعباء التموين غير المباشرة
300	/	/	450	0.15	3000	
1600	4	400	3000	4	7500	
41900	/	/	780450	260.15	3000	تكلفة الشراء
35000	/	/	344550	229.70	1500	مخزون أول المدة
76900	/	/	1125000	250	4500	المجموع

تكلفة انتاج P1 و P2:

المنتج P2			المنتج P1			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
343500	250	1375	500000	250	2000	الأعباء المباشرة: <ul style="list-style-type: none"> • تكلفة شراء الجلد • المستهلك • تكلفة اللوازم المستهلكة • اليد العاملة
18320	2	9160	30000	3	10000	
2290000	500	4580	2500000	500	5000	
52670	11.5	4580	57500	11.5	5000	الأعباء الغير مباشرة: <ul style="list-style-type: none"> • ورشة 01 • ورشة 02
45800	5	9160	50000	5	10000	
2750290	300.2 5	9160	3137500	313.75	10000	تكلفة الإنتاج
57710	/	200	122750	/	350	مخزون أول مدة
2808000	300	9360	3260250	315	10350	المجموع

تحديد الاستهلاكات من مادة الجلد: المنتج P1: $2000=0.2 \times 10000$ المنتج P2: m^2

$$m^2 1374=0.15 \times 9160$$

سعر التكلفة:

المنتج P2			المنتج P1			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
2700000	300	9000	2992500	315	9500	تكلفة انتاج المنتجات المباعة
25920	0.64	40500	39520	0.64	61750	أعباء التوزيع غير المباشرة
2725920	302.88	9000	3032020	319.16	9500	سعر التكلفة

3-النتيجة التحليلية للاستغلال:

المنتج P2			المنتج P1			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
4050000	450	9000	6175000	650	9500	رقم الأعمال
2725920	302.88	9000	3032020	391.16	9500	سعر التكلفة
1324080	147.12	9000	3142980	330.84	9500	النتيجة التحليلية لكل منتج

حل الموضوع الرابع

-جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

الأقسام الأساسية					البيان
التوزيع	الانتهاء	الخيطة	التفصيل	التموين	
15875	13680	18000	30000	25000	مجموع التوزيع 2
من رقم العمل DA100	ساعة يد عمل مباشرة	وحدة منتجة	ساعة عمل آلة	متر رقم مشتري	طبيعة العمل
6350	4560	6000	5000	12500	عدد و العمل
2.5	3	3	6	2	تك و العمل

• تحديد عدد القمصان المنتجة:

القمصان الصوفية: $2880 \div 0.9 = 3200$ قميص. القمصان القطنية:

$1680 \div 0.6 = 2800$ قميص.

• تحديد عدد القمصان المباعة: المبيعات = مخ + 1 + الادخالات (الكمية المنتجة) - مخ 2.

القمصان الصوفية: $200 + 2800 - 250 = 27500$ قميص. القمصان القطنية: $300 + 3200 - 500 = 3000$ قميص.

2- حساب تكلفة شراء القمصان الصوفي و القطني: توزيع الأعباء المباشرة للشراء:

$$0.125 = (32 \times 1500) + (28 \times 2000) / 1300$$

القماش القطني			القماش الصوفي			البيان
المبلغ	ت. الشراء	الكمية	المبلغ	تكلفة الشراء	الكمية	
12000	20	6000	162500	25	6500	ثمن الشراء
12000	2	6000	13000	2	6500	أعباء التمويين غير المباشرة
132000	22	6000	175500	27	6500	تكلفة الشراء
44000	/	2000	19500	/	1000	مخزون أول المدة
176000	22	8000	195000	26	7500	المجموع

3- تكلفة انتاج القمصان الصوفية و القمصان القطنية:

القمصان القطنية			القمصان الصوفية			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
/	/	/	124800	26	4800	<u>الأعباء المباشرة:</u> تكلفة ش الصوفي المستهلك تكلفة ش القطني المستهلك
92400	22	4200	/	/	/	اليد العاملة
16800	10	1680	34560	12	2880	
18000	6	3000	12000	6	2000	<u>الأعباء الغير مباشرة:</u> التفصيل
8400	3	2800	9600	3	3200	الخيطة
5040	3	1680	8640	3	2880	الانهاء
140640	50.22	2800	189600	59.25	3200	تكلفة الإنتاج
9360	46.8	200	20400	86	200	مخزون أول المدة
150000	50	3000	210000	60	3500	المجموع

4- سعر التكلفة:

القمصان القطنية			القمصان الصوفية			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
150000	50	3000	165000	60	27500	تكلفة انتاج المنتجات
7500	2.5	3000	2850	2.5	3300	المباة
157500	52.5	3000	173250	63	2750	أعباء توزيع غير مباشرة سعر التكلفة

5- النتيجة التحليلية للاستغلال:

القمصان القطنية			القمصان الصوفية			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية	
300000	100	3000	330000	120	2750	رقم الأعمال
157500	52.5	3000	173250	63	2750	سعر التكلفة
142500	47.5	3000	156750	57	2750	النتيجة التحليلية لكل منتج

حل الموضوع الخامس

1- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

البيان	طاقة	صيانة	تموين	ورشة 01	ورشة 02	توزيع
مجموع التوزيع الأولي	70000	4200	5050	33450	5287.5	1102.5
التوزيع الثانوي	8000-	800	800	2400	2400	1600
طاقة صيانة	1000	5000-	750	1250	1250	500
مجموع توزيع ثانوي	00	00	6600	37100	9187.5	3202.5
طبيعة وحدة القياس	طبيعة وحدة القياس					
عدد وحدات القياس	عدد وحدات القياس					
تكلفة وحدة القياس	تكلفة وحدة القياس					
			100 مشتريات	سا عمل مباشرة	كلغ مستعمل M1, M2	وحدة مباعه
		220	700	875	210	
		30	53	10.5	15.25	

1- حساب تكلفة شراء المواد الأولية M1, M2:

تكلفة الشراء	M1		M2	
	الكمية	تكلفة الوحدة	الكمية	تكلفة الوحدة
ثمن الشراء	500	12	400	40
أعباء مركز التموين	60	30	160	30
تكلفة الشراء الاجمالية	500	15.6	400	52
مخزون أول المدة	300	—	200	—
C M U P	800	15	600	43

2- حساب الكمية المنتجة من A1, A2 و الكميات المستهلكة من المواد الأولية M1, M2:

انطلاقاً من علاقة الجرد الدائم: مخ أول المدة + ادخالات = مخ آخر المدة + إخراجات

انتاج A1 = مخ آخر المدة + مبيعات - مخ أول المدة = 0 - 140 + 0 = 140 وحدة منتجة انتاج A2 = 105 = 15 - 70 + 50 و منتجة.

الكمية المستعملة M1	الكمية المستعملة M2
2.5 × 140 = 350Kg	1.5 × 140 = 210Kg
1 × 105 = 105L	2 × 105 = 210L
المنتج A1	
المنتج A2	

2 حساب تكلفة الإنتاج لـ A2,A1:

			A1			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
1575	15	105	5250	15	350	تكلفة المواد الأولية المستعملة
9030	43	210	9030	43	210	M1
12600	50	252	22400	50	448	M2
						اليد العاملة المباشرة
						أعباء غير مباشرة للإنتاج
13356	53	252	23744	53	448	ورشة 01
3307.5	10.5	315	5880	10.5	560	ورشة 02
—	—	—	5516	—	—	انتاج جاري أول المدة
-15508.5	—	—	—	—	—	انتاج جاري آخر المدة
24360	232	105	71820	513	140	تكلفة الإنتاج

اعداد الجرد الدائم للمنتج A2:

البيان	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	البيان	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
مخزون أول المدة	15	—	9000	إخراجات	70	278	19460
ادخالات (انتاج الفترة)	105	232	24360	مخزون آخر المدة	50	278	13900
المجموع	120	278	33360	المجموع	120	278	33360

4- سعر التكلفة:

A2			A1			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
19490	278	70	71820	513	140	تكلفة الإنتاج المباع
1067.5	15.25	70	2135	15.25	140	مصاريف التوزيع
20527.5	293.25	70	73955	528.25	140	سعر التكلفة

5- حساب النتيجة التحليلية:

A2			A1			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
26685.75	318.225	70	88200	630	140	رقم الأعمال
20527.5	293.25	70	73955	528.25	140	سعر التكلفة
6158.25	87.975	70	14245	101.75	140	النتيجة التحليلية

النتيجة التحليلية الصافية = نتيجة المحاسبة التحليلية الجمالية + عناصر إضافية - أعباء غير معتبرة

$$\text{النتيجة التحليلية الصافية} = 20403.25 - 8208 + 11250.25 = 17360 \text{ دج}$$

حل الموضوع السادس

1- إتمام جدول توزيع و حساب تكلفة وحدة العمل:

البيان	إدارة	طاقة	تموين	ورشة 01	ورشة 02	توزيع
صت 1	25000	41800	243700	146800	77800	115900
ت 2 إدارة	(31000)	6200	9300	6200	6200	3100
طاقة	6000	(48000)	12000	12000	12000	6000
صت 2	0	0	265000	165000	96000 مادة	125000 وحدة
ط. و ع	/	/	100 من ثمن DA الشراء	مادة أولية مستعملة	أولية مستعملة	مباعة
ع و ع	/	/	13250	5500	2400	2500
ت ر ع	/	/	20	30	40	50

2- حساب تكلفة الشراء:

البيان	P1			P2		
	M	P. U	Q	M	P. U	Q
ثمن الشراء	700000	140	5000	625000	250	2500
أ الشراء غ	140000	20	7000	125000	20	6250
ت/ الشراء	8400000	168	5000	750000	300	2500

حساب التكلفة المتوسطة المرجحة :

$$\begin{aligned} \text{ت م المرجحة} &= (5000+1000)/(840000+180000) = 170 \text{ ت م لـ Kg} \\ 320 &= (2500+500)/(750000+210000) \end{aligned}$$

3- حساب تكلفة الإنتاج لـ P1 و P2:

البيان	P1			P2		
	M	P. U	Q	M	P. U	Q
المادة الأولية المستعملة						
M1	748000	170	4400	187000	170	1100
M2	153600	320	480	614400	320	1920
العمل المباشر						
ورشة 1	24000	200	120	56000	200	280
ورشة 2	90000	300	300	60000	300	200
أ. مباشرة أخرى	9200	—	—	7800	—	—
ب. غ مباشرة						
ورشة 1	132000	30	4400	33000	30	1100
ورشة 2	19200	40	480	76800	40	1920
ت/ إنتاج الفترة	11760000	840	1400	1035000	690	1500

سلطان حساب التكلفة المتوسطة للوحدة المنتجة:

$$=P2 \text{ ت و } 850=(1400+400)/(1176000+354000) =P1 \text{ ت و } 700=(1500+200)/(1035000+155000)$$

4- سعر التكلفة و النتيجة التحليلية الاجمالية:

P2			P1			البيان
M	P. U	Q	M	P. U	Q	
700000	700	1000	1275000	850	1500	تكلفة المنتجات المباعة أ.غ. مباشرة
50000	50	1000	75000	50	1500	
(750000)	/	/	1350000			سعر التكلفة
1000000	1000	1000	1800000	1200	1500	رقم الأعمال
250000	/	/	450000	/	/	نتيجة اجمالية

5- نتيجة تحليلية صافية

$$\text{النتيجة التحليلية الصافية} = 4500$$

$$20000-120000+(250000+00)$$

$$\text{نت ص} = 800\ 000$$

حل الموضوع السابع

1--انهاء جدول توزيع الأعباء غير مباشرة:

لنفرض أن تكلفة قيم الإدارة -X- وقسم الصيانة -Y-

$$(1).....Y0.20+11884=X$$

$$(2).....X0.12+8900=Y$$

بحل المعادلتين نجد أن $X=14000$ دج. $Y=10580$ دج.

التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	البيان
6115	5397	9493	6196	8900	11884	مجموع التوزيع 1
2520	2800	3500	3500	1680	(14000)	التوزيع 2
2645	1058	1587	3174	(10580)	2116	
11280	9255	14580	12870	0	0	مجموع ت 2
100 دج ر ع ص	و. منتجة	س ع مباشر	1 دج من المشتريات			طبيعة وحدة القياس
1410	1500	450	35750			عدد وحدات القياس
08	6.17	27	0.36			تكلفة وحدة القياس

2-حساب تكلفة شراء المواد الأولية:

بسكويت عادي			البسكويت بالشوكولاتة			البيان
المبلغ الاجمالي	ت و	الكمية	المبلغ الاجمالي	ت و	الكمية	
3750	30	125	32000	40	800	المشتريات
375	3	125	2400	3	800	مصاريف الشراء المباشرة
1350	0.36	3750	11520	036.	32000	مصاريف الشراء غ مباشرة
5475	43.5	125	45920	57.4	800	تكلفة شراء الفترة
1050	-	25	1180	-	200	مخزون أول الفترة
6525	43.5	150	57000	57	1000	التكلفة الو. المرجحة

3 / حساب تكلفة المنتجات التامة:

بسكويت عادي			البسكويت بالشوكولاتة			البيان
المبلغ	ت و	الكمية	المبلغ	ت و	الكمية	
20520	57	360	17100	57	300	تكلفة المواد المستعملة:
-	-	-	5220	43.5	120	دقيق القمح
5400	-	-	4575	-	-	الشوكولاتة
8400	35	240	10500	35	300	اللوازم المختلفة
6480	27	240	8100	27	300	مصاريف الإنتاج المباشرة
-	-	-	9255	6.17	1500	مصاريف الشراء غير المباشرة
40800	34	1200	54750	36.5	1500	تكلفة شراء الفترة
-	-	-	13650	-	400	مخزون أول الفترة
-	-	-	68400	36	1900	التكلفة الوسيطة المرجحة

تحديد الاستعمالات في انتاج البسكويت بالشكولاتة:

-دقيق القمح = $1500 \times 1000 / 200 = 300$ كلغ - الشكولاتة = $1500 \times 1000 / 80 = 120$ كلغ.

اليد العاملة المباشرة = $1500 \times 60 / 12 = 300$ ساعة

-تحديد الاستعمالات في انتاج البسكويت العادي:

دقيق القمح = $1200 \times 1000 / 300 = 360$ كلغ اللوازم المختلفة = $1200 \times 4.5 = 54$ دج

اليد العاملة المباشرة = $1200 \times 0.20 = 240$ ساعة

4/ حساب سعر التكلفة و النتيجة التحليلية للمنتجات المباعة:

-حساب سعر التكلفة:

بسكويت عادي			البسكويت بالشوكولاتة			البيان
المبلغ	ت و	الكمية	المبلغ	ت و	الكمية	
34000	34	1000	57600	36	1600	تكلفة الإنتاج المباع
200	-	-	3200	8	-	مصاريف التوزيع المباشرة
3600	8	450	7680	-	960	مصاريف التوزيع غير المباشرة
39600	39.6	1000	68480	42.8	1600	سعر التكلفة

-حساب النتيجة التحليلية الاجمالية:

بسكويت عادي			البسكويت بالشوكولاتة			البيان
المبلغ	ت و	الكمية	المبلغ	ت و	الكمية	
45000	45	1000	96000	60	1600	رقم الأعمال الصافي
(39600)	39.6	1000	(68480)	42.8	1600	سعر التكلفة التوزيع غ مباشر
5400	5.4	1000	27520	17.2	1600	النتيجة التحليلية

-حساب النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية

النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية = مج النتيجة التحليلية + عناصر إضافية - أعباء غير معتبرة

$$\text{ن. ت. ص} = (5400 + 27520) + 600000 \times \frac{1200}{6} - 5420 = 30500 \text{ دج}$$

حل الموضوع الثامن

جدول التوزيع الأعباء غير المباشرة تبادل الخدمات نفترض $X = \text{أعباء الإدارة} = Y$
أعباء قسم الصيانة

$$X = 16400 + 0.1Y \quad \text{المعادلتين}$$

$$Y = 30000 + 0.30X$$

$$X = 20000 \text{ DA}$$

$$Y = 36000 \text{ DA}$$

1-جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

العناصر	الإدارة	الصيانة	التموين	التحضير	الانتمام	التوزيع
Σ. ت. 1	16400	30000	22050	48200	83600	14100
التوزيع الثانوي						
الإدارة	(20000)	6000	2000	4000	4000	4000
الصيانة	3600	(36000)	7200	10800	3600	10800
Σ. ت. ث	00	00	31250	63000	91200	28900
الطبيعة والقياس			100DA من ثمن	ساعة عمل	وحدة	وحدة
عدد و العمل			الشرء 6250	مباشرة 700	منتجة 2000	مباعة 1700
تكلفة و القياس			5	90	45.6	17

2- تكلفة الشراء

الجلد الطبيعي			المطاط			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
250000	250	1000	375000	150	2500	ثمن الشراء
12500	5	2500	18750	5	3750	التموين
262500	262.5	1000	393750	157.5	2500	تكلفة الشراء

CMUP للمطاط - 160^{DA} CMUP للجلد الطبيعي - 255^{DA}

3- تكلفة الإنتاج:

كرة اليد			كرة القدم			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
192000	160	1200	256000	160	1600	الاستعمالات المطاط
153000	255	600	191250	255	750	الجلد الطبيعي
72000	240	300	96000	240	400	يد العاملة المباشرة
27000	90	300	36000	90	400	ورشة لتحضير
36840	45.6	800	54720	45.6	1200	ورشة الاتمام
			86030			الإنتاج الجاري 1
40480						الإنتاج الجاري 2
440000	550	800	720000	600	1200	تكلفة الانتاج

CMUP لكرات اليد - 600^{DA} CMUP لكرات اليد - 540^{DA}

4- سعر التكلفة للمنتجين:

كرة اليد			كرة القدم			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
378000	540	700	600000	600	1000	ت الإنتاج المباع
2100	3	700	3000	3	1000	مصاريق التو المباشرة
11900	17	700	17000	17	1000	م التوزيع غير المباشر
392000	560	700	620000	620	1000	تكلفة الانتاج

5- النتيجة التحليلية:

كرة اليد			كرة القدم			البيان
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	
560000	800	700	900000	900	1000	رقم الأعمال
392000	560	700	620000	620	1000	سعر التكلفة
168000	240	700	280000	280	1000	النتيجة التحليلية

6- النتيجة التحليلية الصافية:

المبالغ	البيان
280000	النتيجة التحليلية للكرات القدم
+168000	النتيجة التحليلية لكرات اليد
=448000	النتيجة الاجمالية
+12000	العناصر الإضافية
10000-	الأعباء غير معتبرة
=450000	النتيجة التحليلية الصافية

مواضيع الحل

الموضوع الأول

تنتج وتبيع مؤسسة النور نوعين من المنتجات P1 و P2 باستعمال مادتين أوليتين M1 و M2 ولوازم F

لخصت المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة خلال شهر ماي من السنة N كما يلي:
مخزون أول الشهر:

المادة M1 كلغ 1900 بتكلفة إجمالية 148150 دج.

المادة M2: 2000 كلغ بتكلفة إجمالية 191560 دج.

المنتج P1 20 وحدة بتكلفة 53.6 دج وحدة.

المنتج P2 15 وحدة بتكلفة 2450 دج وحدة

الإنتاج الجاري من المنتج P1: 17400 دج.

مشتريات الشهر:

2800 كلغ من المادة M1 بسعر 75 دج.

3400 كلغ من المادة M2 بسعر 80

اللوازم المختلفة: F 118000 دج.

إنتاج الشهر: المنتج P1 400 وحدة المنتج P2 . 200 وحدة.

الأعباء المباشرة للشهر:

التمويل 18600 دج توزع على أساس الكمية المشتراة.

الإنتاج: إنتاج وحدة واحدة من P1 يتطلب 90 دقيقة وإنتاج وحدة واحدة من P2 يتطلب 150 دقيقة تكلفة الساعة 120 دج.

استعمالات الشهر:

المادة الأولية M1 50% للمنتج P1 و50% للمنتج P2

المادة الأولية: M2 60% للمنتج P1 و40% للمنتج P2 .

اللوازم المختلفة: F 52000 D للمنتج P1 و48000 D للمنتج P2 .

الأعباء غير المباشرة للشهر لخصت في الجدول التالي:

الأقسام البيان	التموين	ورشة 1	ورشة 02	التوزيع
مجموع التوزيع الثانوي	27000	34176	27390	24640
طبيعة وحدة العمل	1000 دج من ثمن الشراء	كلغ مادة أولية مستعملة	وحدة منتجة	وحدة مبيعة

مبيعات الشهر: 360 وحدة من P1 بسعر 1724 دج، و200 وحدة من P2 بسعر 2614.5 دج.

المخزون في نهاية الشهر:

المادة M1 100 كلغ.

المادة M2 400 كلغ

اللوازم المختلفة F : 18000 د

المنتج P1 60 وحدة

المنتج P2 15 وحدة

الإنتاج الجاري من المنتج P2 7298 دينار

العمل المطلوب ملاحظة: تقييم الإخراجات بالتكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة.

إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

أحسب مختلف التكاليف وسعر التكلفة.

أحسب النتيجة التحليلية للاستغلال لكل منتج.

الموضوع الثاني

تنتج مؤسسة الرياض منتجين A و B باستعمال مادتين أوليتين M1 و M2 و لوازم مستهلكة C في ثلاث ورشات حيث:

- الورشة 1: تنتج منتجين نصف مصنعين D1 و D2 باستعمال المادتين الأوليتين.
 - الورشة 02: تنتج المنتج A حيث يتطلب إنتاج وحدة من A تجميع وحدتين من المنتج D1 و 3 وحدات من المنتج D2 وما قيمته 300 دج من اللوازم المستهلكة C .
 - الورشة 03: تنتج المنتج B حيث يتطلب إنتاج وحدة من B تجميع 4 وحدات من المنتج D1 بالإضافة إلى وحدة واحدة من المنتج D2 وما قيمته 400 د من اللوازم المستهلكة C
- لدينا المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة خلال الفترة المعتبرة (الثلاثي الأول) من السنة .
- N

مخزون أول الثلاثي:

- المادة M1 150 كلف بقيمة إجمالية 14775 المادة M2 220 كلف، بقيمة إجمالية 24022.

- اللوازم المستهلكة: C 18700 دج.

- المنتج A 20 وحدة بقيمة 56760 للإجمالي المنتج B 30 وحدة بقيمة 119450 دج للإجمالي

- الإنتاج الجاري في الورشة 1- من D1 12410 د ومن D2 16840 دينار

- مشتريات الثلاثي:

- المادة M1 450 كلف بسعر 72 دج المادة M2 580 كلف بسعر 95 دج.

- اللوازم المستهلكة C 41150 دينار

- الأعباء المباشرة: على المشتريات 12360 دج، توزع بين المادتين M2.M1 حسب الكمية المشتراة.
- على الإنتاج:
- في الورشة 1- 90000 دج منها 40 للمنتج D1 والباقي للمنتج D2
- في الورشة 02: 40000 في الورشة 3- 63000 دج.
- على التوزيع 66000 دج توزع بين المنتجين B.A حسب الكمية المباعة.
- الأعباء غير المباشرة: مع الأخذ بعين الاعتبار 16900 دج كأعباء معتبرة و25000 دج كعناصر إضافية.

العناصر	إدارة	صيانة	تموين	ورشة 1	ورشة 2	ورشة 3	توزيع
مج ت 1	17700	13840	18400	25375	46975	52975	21235
التوزيع 2	100-%	10-%	15-%	15-%	15-%	15-%	21-%
غدارة	20%	15-%	20-%	20-%	20-%	20-%	5-%
صيانة							
طبيعة وحدة القياس			100 من المشتريات	وحدة منتجة	وحدة منتجة	وحدة منتجة	100 دج من رقم الأعمال

الإنتاج والاستهلاكات:

- تم إنتاج 400 وحدة من D1 باستعمال 190 كلف M1 من و 140 كلف من M2
- تم إنتاج 500 وحدة من D2 باستعمال 310 كلف من M1 . 440 كلف M2
- بقي إنتاج جاري في الورشة 01 من المنتج D1 بقيمة 14610 دج ومن D2 بقيمة 17140 دج .
- تم إنتاج 80 وحدة من المنتج A.
- تم إنتاج 50 وحدة من المنتج B
- المبيعات: بيع 100 وحدة من A بسعر 5000 دج للوحدة و 65 وحدة من B بسعر 6000 دج للوحدة.

العمل المطلوب:

تقييم الإخراجات بالتكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة لمجموع الادخالات مع مخزون اول
المدة

إتمام جدول توزيع العباء غير المباشرة مع إظهار العمليات الحسابية.

حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة .

حساب النتيجة التحليلية الاجمالية والصفافية.

الموضوع الثالث

تقوم مؤسسة صناعية " الأمير " بإنتاج منتجين " P₁ " و " P₂ " في ورشتين مختلفتين حيث
تظهر البطاقة الفنية للمنتجين ما يلي:

يتطلب إنتاج وحدة من المنتج " P₁ " استعمال 3kg من المادة " M₁ " و 2kg من المادة " M₂ " و ما قيمته 80DA من اللوازم المختلفة للوحدة الواحدة.

في حين يتطلب إنتاج وحدة من المنتج " P₂ " استعمال 2kg من المادة " M₁ " و 3kg من
المادة " M₂ " و ما قيمته 160 DA من اللوازم المختلفة للوحدة الواحدة .

لخصت المعلومات المتعلقة بشهر أفريل 2010 كما يلي:

1- المخزونات في 2010/04/01 :

- المادة الأولية " M₁ " : 400g K بـ : 45 DA/Kg .

- المادة الأولية " M₂ " : 500g K بـ : 62 DA/Kg .

- اللوازم المختلفة : ما قيمته 58000 DA .

- المنتج " P₁ " : 50 وحدة بـ: DA 1340,4 للوحدة .
- المنتج " P₂ " : 60 وحدة بـ: DA 1457 للوحدة .
- الإنتاج قيد التنفيذ (الجاري): DA 8520 من المنتج " P₁ "، و DA 21060 من المنتج " P₂ "

2- المشتريات خلال شهر أفريل 2010:

- المادة الأولية " M₁ " : 1400g K بـ DA /Kg 6.
- المادة الأولية " M₂ " : 2000g K بـ DA /Kg 12.

3- الإنتاج خلال شهر أفريل 2010: أنتجت المؤسسة

- 160 وحدة من المنتج " P₁ "، و 210 وحدة من المنتج " P₂ ".

4- المصاريف المباشرة:

مصاريف الشراء: 34000DA تتوزع على المادتين " M₁ " و " M₂ " حسب الكمية المشتراة

5 اليد العاملة المباشرة: 830 ساعة يد عاملة مباشرة بـ DA 250 للساعة الواحدة منها 380 ساعة للمنتج " P₁ " و الباقي للمنتج " P₂ ".

6- المصاريف غير المباشرة: موزعة حسب الجدول التالي، مع اعتبار مبلغ DA 1020 كأعباء غير محملة، و أجر نظري لصاحب المؤسسة يعادل DA 46080 سنويا.

أقسام رئيسية				أقسام مساعدة		البيان
توزيع	ورشة (2)	ورشة (1)	تموين	صيانة	إدارة	
57400	79000	12400	46000	32000	78000	مج التوزيع الأولي التوزيع الثانوي:
15 %	25 %	30 %	20 %	+ 10%	-100%	- إدارة
30 %	30 %	20 %	15 %	-100%	+ 5 %	- صيانة
وحدة مباعه	وحدات منتجة	Kg مادة أولية مستعملة	Kg مادة أولية مشتراة	/	/	طبيعة وحدة العمل

- **المبيعات:** تم بيع المنتج " P₁ " بسعر 1700 DA للوحدة، و المنتج " P₂ " بسعر 1650DA للوحدة

6- المخزون في 2010/04/30:

- 60 وحدة من المنتج " P₁ " ، و 50 وحدة من المنتج " P₂ " .

ملاحظة: تقييم الإخراجات بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة باعتبار المخزون الأولي .

العمل المطلوب:

تحديد الكميات المباعة من المنتجين " P₁ " و " P₂ "

إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

حساب تكلفة شراء المادتين " M₁ " ، " M₂ " و حساب التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة.

حساب تكلفة إنتاج المنتجين " P₁ " ، " P₂ " و حساب التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة

حساب سعر التكلفة و النتيجة التحليلية للمنتجين " P₁ " ، " P₂ "

حساب النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية.

الموضوع الرابع

مؤسسة الغرب الصناعية تنتج و تباع نوعين من المنتجات P_1 و P_2 باستخدام المادتين الاوليتين M_1 و M_2 و اللوازم المختلفة و ذلك في ورشتين للإنتاج :

الورشة الأولى: يتم إنتاج المنتج نصف مصنع S باستخدام المادة الأولية M_1 .

الورشة الثانية: يتم إنتاج المنتجين التامين P_1 و P_2 باستعمال المنتج نصف المصنع S و المادة الأولية M_2 مع إضافة اللوازم المختلفة.

و خلال شهر أكتوبر 2014 قدمت لك المعطيات التالية:

1. المخزون في 2014/10/01 :

- المادة M_1 : 500 kg بمبلغ إجمالي: 44800 DA .
- المادة M_2 : 100 kg بمبلغ إجمالي: 13044 DA .
- الإنتاج الجاري في الورشة الأولى: 9780 DA .
- المنتج S : 300 وحدة بـ: 407,4 DA للوحدة.
- المنتج P_1 : 80 وحدة بمبلغ إجمالي 96880 DA .
- المنتج P_2 : 30 وحدة بمبلغ إجمالي 58580 DA .

2. مشتريات الشهر:

- المادة M_1 : 3200 kg بـ: 75 DA/kg .
- المادة M_2 : 1600 kg بـ: 92 DA/kg .
- اللوازم المختلفة : ما قيمته 35000 DA .

3. الإنتاج و الاستعمالات :

- أنتجت المؤسسة 1200 وحدة S باستخدام 3600 kg من المادة الأولية M_1 .

- أنتجت المؤسسة 320 وحدة من P_1 و 280 وحدة من P_2 حيث كل وحدة من المنتجين تستهلك ما يلي:

المنتج P_2	المنتج P_1
- 3 وحدات من S .	- وحدتين من S .
- 3 kg من المادة M_2 .	- 1,5 kg من المادة M_2 .
- 40 DA من اللوازم	- 25 DA من اللوازم

4. الأعباء المباشرة :

- على الشراء: 7 % من ثمن الشراء لكل المشتريات.

- على الإنتاج:

في الورشة الأولى: 300 ساعة بتكلفة 140 DA للساعة.

في الورشة الثانية: 500 ساعة منها 200 ساعة للمنتج P_1 و الباقي للمنتج P_2 بتكلفة 170 DA للساعة.

5. الأعباء غير المباشرة: لخصت في الجدول التالي مع الاخذ بعين الاعتبار مبلغ العناصر الاضافية بـ 51279 DA و الأعباء غير المعتبرة بـ: 33000 DA .

الأقسام الأساسية			لأقسام المساعدة		البيان	
التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة		الإدارة
8250	18000	9000	78327	102000	72000	مجموع التوزيع الاولي التوزيع الثانوي: - الادارة - الصيانة
% 10	% 20	% 30	% 20	% 20	% 100-	
% 10	% 20	% 35	% 20	% 100-	% 15	
وحدات مباعة	ساعات عمل مباشرة	ساعات عمل مباشرة	100 DA من ثمن الشراء	طبيعة وحدة القياس		

6. المبيعات :

- المنتج P_1 : 350 وحدة بسعر : 2000 DA .

- المنتج P_2 : 300 وحدة بسعر : 1600 DA .

المطلوب:

1. أتم جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.
2. أحسب تكلفة الشراء للمواد الأولية و اللوازم و التكلفة الوسيطة المرجحة لكل مادة.
3. أحسب تكلفة إنتاج المنتج نصف مصنع S و التكلفة الوسيطة المرجحة.
4. أحسب تكلفة إنتاج المنتجين P_1 و P_2 و التكلفة الوسيطة المرجحة لكل منتج.
5. أحسب سعر التكلفة، النتيجة التحليلية و النتيجة الصافية للمنتجين P_1 و P_2 معا.

الموضوع الخامس

تصنع مؤسسة "شباب المستقبل" منتوجين "A" و "B" باستعمال مادتين أوليتين "M" و "N" في ورشتين.

حسب الخطة الإنتاجية التالية:

- تعالج المادتين الأوليتين في الورشة (1) للحصول على المنتج النصف المصنع "D" الذي يخزن قبل ترحيله إلى الورشة (2).
- انطلاقاً من المنتج النصف المصنع "D" تنتج في الورشة (2) المنتجين "A" و "B".

تستعمل المؤسسة طريقة الأقسام المتجانسة و الكلفة الوسيطة المرجحة لحساب مختلف التكاليف و أسعار التكلفة.

و للفترة المحاسبية المعتبرة – شهر مارس 2010- أعطيت لكم المعطيات التالية:

1-المخزونات في 2010/03/01:

- المادة الأولية "M": 1500 Kg :ـ 11100 DA للإجمالي.
- المادة الأولية "N": 2300 Kg :ـ 16200 DA للإجمالي.
- المنتج النصف المصنع "D" : 15000 وحدة :ـ 340000 DA للإجمالي
- المنتج التام "A" : 800 وحدة :ـ 255500 DA للإجمالي
- المنتج التام "B" : 150 وحدة :ـ 57200 DA للإجمالي

2- مشتريات شهر مارس 2010 :

- المادة الأولية "M": 18000 Kg :ـ 7,50 DA/ Kg .
- المادة الأولية "N": 34000 Kg :ـ 9 DA/ Kg

3- الاستهلاكات و الإنتاج خلال الشهر:

- استهلكت الورشة (1) : 15000 Kg من المادة الأولية "M" و 33000Kg من المادة الأولية "N" لصنع 35000 وحدة من المنتج النصف المصنع "D".

- استهلكت الورشة (2) : 40000 وحدة من المنتج النصف المصنع " D " للحصول على 1900 وحدة من المنتج "A" و920 وحدة من المنتج " B ".(منها 27000 وحدة من " D " لـ " A " و13000 وحدة من " D " لـ " B ").

4-الانتاج الجاري في نهاية الشهر: بلغ 1970 DA من المنتج "A" و9840 DA من المنتج " B "

5- اليد العاملة المباشرة:

- 4000 ساعة بـ: 10 DA للساعة الواحدة للورشة (1).

- 12300 ساعة بـ: 10,10 DA للساعة الواحدة للورشة (2):منها8100 ساعة لـ "A" والباقي لـ " B " .

6- الأعباء غير المباشرة:

جدول توزيع التكاليف غير المباشرة هو على الشكل التالي بعد استبعاد التكاليف الغير المعتمدة و إضافة

العناصر الإضافية التي تقدر على التوالي: 6000 DA و 2000 DA .

أقسام أساسية				البيان
التوزيع	الورشة(2)	الورشة (1)	التموين	
28000	81180	26000	62400	مج التوزيع الثانوي
100 DA من رقم الأعمال	ساعة يد عاملة مباشرة	ساعة يد عاملة مباشرة	Kg مادة أولية مشتراة	طبيعة وحدة العمل

7- مبيعات شهر مارس 2010: باعت المؤسسة من:

- المنتج التام " A " : 2000 وحدة بـ: 500 DA للوحدة المباعة
- المنتج التام " B " : 1000 وحدة بـ: 400 DA للوحدة المباعة

المطلوب

- 1- إتمام جدول الأعباء غير المباشرة.
- 2- حساب تكلفة شراء المادتين الأوليتين "M" و " N " ، مع تقديم حساب جرد المخزون لكل منهما.
- 3- حساب تكلفة إنتاج المنتج النصف المصنع " D " مع تقديم حساب جرد المخزون.
- 4- حساب تكلفة إنتاج المنتجين " B " " A " .

5- حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمنتوجين "A " " B ""

6- حساب النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية.

الموضوع السادس

تنتج مؤسسة " القدس " منتجين مختلفين "A" و "B" باستخدام المادتين الأوليتين "M₁" و "M₂" وتبين العملية الفنية للإنتاج ما يلي: يحتاج المنتج "A" إلى Kg 0,80 من "M₁" و 1,20 Kg من "M₂"، بينما يحتاج المنتج "B" إلى 0,50 Kg من "M₁" و 0,90 Kg من "M₂".

ولديكم المعلومات الآتية و الخاصة بمحاسبة شهر مارس 2014

1 - المخزون في 2014-03-01:

- المادة الأولية (M):Kg150₁) بقيمة إجمالية ^{DA}5790.

- المادة الأولية (M): Kg250₂) بقيمة إجمالية ^{DA}12975.

- المنتجين التامين "A" و "B" لا شيء.

- إنتاج جاري لبداية الفترة للمنتج " A " يقدر ب: 5940 DA

- إنتاج جاري لبداية الفترة للمنتج " B " يقدر ب: 4000 DA

2- مشتريات الشهر:

- المادة الأولية (M):Kg450₁) بسعر ^{DA}24/Kg.

- المادة الأولية (M):Kg750₂) بسعر ^{DA}36/Kg.

3- الأعباء المباشرة:

- علي المشتريات : ^{DA}2835 يتم توزيعها نسبيا مع ثمن الشراء.

- علي الإنتاج: 760 ساعة يد عاملة بـ 150DA للساعة الواحدة و توزع حسب الكمية المنتجة.

3- الأعباء غير المباشرة: لخصت في الجدول التالي مع اعتبار مبلغ 1500^{DA} عناصر إضافية و 1000^{DA} أعباء غير معتبرة.

البيان	الإدارة	الصيانة	التموين	الإنتاج	التوزيع
مجموع التوزيع الأولي	10400	6450	8750	7200	11800
التوزيع الثانوي					
- الإدارة	-	3	4	5	2
- الصيانة	2	-	3	5	2
طبيعة وحدة العمل (القياس)			مادة Kg أولية مشتراة	وحدة منتجة	وحدة مباعة

4 - مبيعات الشهر

- 200 وحدة من المنتج التام "A" بـ 360^{DA} للوحدة.

- 400 وحدة من المنتج التام "B" بـ 350^{DA} للوحدة.

5 - المخزون في 2014-03-31:

- 115 Kg من "M₁" و 211 Kg من "M₂"

- من المنتج "A" :؟؟؟؟ و من المنتج "B" : ؟؟؟؟

- إنتاج جاري لنهاية الفترة للمنتج "A" يقدر بـ: 3000 DA

- إنتاج جاري لنهاية الفترة للمنتج "B" يقدر بـ: 1909 DA

العمل المطلوب:

1. أحسب الكمية المستهلكة من "M₁" و "M₂"

2. أحسب عدد الوحدات المنتجة من "A" و "B".

3. أتمم جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

4. أحسب تكلفة شراء المادتين "M₁" و "M₂".

5. أحسب تكلفة إنتاج المنتجين "A" و "B".

6. أحسب سعر التكلفة و النتيجة التحليلية للمنتجين "A" و "B".

7. أحسب النتيجة التحليلية الصافية.

ملاحظة: المؤسسة تطبق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في تقييم إخراجات المخزونات