

جامعة الجزائر 3

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

عنوان المطبوعة:

المحاسبة التحليلية

دروس وتمارين

من إعداد الدكتور: احمد حابي

السنة الجامعية: 2020/2019

مَحاور المطبوعة

الصفحة	<u>المحاور</u>
01	المقدمة
02	مَحاور المطبوعة
03	المحور الأول: عموميات حول المحاسبة التحليلية
24	المحور الثاني: محاسبة المواد "طرق تقييم المخزونات"
66	المحور الثالث: طريقة التكاليف الكلية والأقسام المتجانسة
86	المحور الرابع: الحالات الخاصة في حساب تكلفة الانتاج
109	المحور الخامس: طريقة التكاليف المتغيرة
114	المحور السادس: طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة
123	المراجع

تعتبر محاسبة التحليلية أحد الفروع الأساسية لعلم المحاسبة، وقد ارتبط هذا الفرع في البداية بالمؤسسات الصناعية نظرا لطبيعة هذه المؤسسات وخصائصها، ولكن مع الانفتاح العالمي وزيادة حدة المنافسة وسعي إدارة المؤسسات في القطاعات المختلفة إلى تقليل وضبط التكاليف بهدف الحصول على مركز تنافسي قوي، أدى ذلك إلى زيادة الاهتمام بفرع محاسبة التحليلية لما لها من دور في تزويد إدارة المؤسسات بالبيانات المختلفة اللازمة لتخطيط ورقابة التكاليف واستغلال موارد المؤسسة الاستغلال الأمثل.

نظرا للأهمية التي تكتسبها المحاسبة التحليلية، لقد قمنا بإعداد هذه المطبوعة في شكل دروس وتطبيقات، تتناسب مع متطلبات طلاب السنة الثانية ليسانس، وعلى ذلك فقد حاولنا جاهدينا التبسيط والإلمام بالمفاهيم وأسلوب العرض ما أمكن ليسهل للطلاب الذي يدرس مقياس المحاسبة التحليلية لأول مرة التعامل معها.

ولقد تم تقسيم هذه المطبوعة إلى ستة محاور رئيسية، وفي نهاية كل محور مجموعة من التمارين التطبيقية التي يمكن من خلالها فهم ما جاء في كل محور، وهذه المحاور كانت كما يلي:

☞ المحور الأول: عموميات حول المحاسبة التحليلية

☞ المحور الثاني: محاسبة المواد "طرق تقييم المخزونات"

☞ المحور الثالث: طريقة التكاليف الكلية "الأقسام المتجانسة"

☞ المحور الرابع: الحالات الخاصة في حساب تكلفة الانتاج

☞ المحور الخامس: طريقة التكاليف المتغيرة

☞ المحور السادس: طريقة التحميل العقلاني للتكاليف

المحور الأول: عموميات حول المحاسبة التحليلية

يعتبر هذا المحور بمثابة محور تمهيدي، بحيث نرى أنه من التقصير أن تكون دراستنا لطرق المحاسبة التحليلية بدون الخوض في هذا المحور من أجل الإلمام بحيثياته، بحيث سنتطرق فيه إلى إبراز المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة التحليلية وأهدافها، والفرق بينها وبين المحاسبة المالية، ومفهوم سعر التكلفة ومختلف التكاليف، وكذلك طرق تحديد هم.

1 مفهوم وأهداف المحاسبة التحليلية:

سنتطرق في هذا العنصر إلى مفهوم وأهداف المحاسبة التحليلية كالآتي:

1.1 مفهوم المحاسبة التحليلية*:

لقد تعددت تعريفات محاسبة التكاليف بتعدد كتابها ووجهات نظرهم بسبب شموليتها من ناحية، ومواكبتها للتطورات من ناحية أخرى، لذا فإن تعدد التعاريف يرجع إلى رغبة كل كاتب في إبراز بعضا لنواحي، وفي حقيقة الأمر هم يتفقون جميعا من حيث الدور، وفي هذا الصدد سنبرز أهم تعريف لها كما يلي:

"تعتبر المحاسبة التحليلية أداة أوتقنية تهتم بمعالجة وتحليل التكاليف المتحصل عليه من المحاسبة المالية بالإضافة أن التكاليف الأخرى، وعلى ضوء هذه المعالجة والتحليل يتم اتخاذ المسيرين القرارات الملائمة التي تهتم المؤسسة."¹

* يطلق على المحاسبة التحليلية أسماء عديدة منها محاسبة التكاليف، والمحاسبة الصناعية وغيرها من الأسماء العديدة الأخرى. هنا نجد بنا الإشارة إلى إعطى أساس تسميتها: سميت بالمحاسبة التحليلية لأنها تهتم بالتحليل والتفصيل. وسميت بمحاسبة التكاليف لأنها تهتم بالتكاليف. وكذلك سميت بالمحاسبة الصناعية لأنها تهتم بالصناعة أو المصانع وتداول استعمالها في فترة اكتشاف التصنيع.

1.2 أهداف المحاسبة التحليلية:

يجب ألا ننظر للمحاسبة التحليلية من المنظور الضيق، على أنها أداة لحساب ودراسة التكاليف وسعر التكلفة، فهي أوسع وأشمل من ذلك، بحيث تمد الإدارة بكل المعلومات اللازمة لنشاط ما، وهذا قصد متابعتها والتعرف على نقاط القوة والعمل على ديمومتها والحد أو القضاء على نقاط الضعف؛ لقد تعددت أهداف المحاسبة التحليلية حسب وجهة نظر كل باحث، و بالإشارة إلى تعريف المحاسبة التحليلية السابق يمكن ذكر أهم أهدافها:

1.1.2 قياس التكاليف:

يعتبر هذا الهدف من الأهداف الأساسية والمهمة التي أدت إلى ظهور محاسبة التكاليف ويمكن تجزئة هذا الهدف إلى النقاط التالية²:

👉 تحديد كلفة الإنتاج واحتساب كلفة كل عنصر من عناصر الإنتاج كالمواد الأولية والأجور والمصاريف الأخرى؛

👉 تحديد كلفة الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل آخر المدة لأغراض إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية؛

👉 مساعدة الإدارة في تحديد الأسعار وفي رسم السياسات التسعيرية السليمة للمنتجات أو الخدمات المختلفة التي تقوم المؤسسة بإنتاجها أو تقديمها.

¹ دادي عدون ناصر، تقنيات مراقبة التسيير، دار البعث، قسنطينة، الجزائر، 1988، ص8.

² جمعة الربيعي كمال حسن، وسعدوني مهدي الساقى، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص17.

2.1.2 ضبط والرقابة على عناصر التكاليف³:

إن استخدام المحاسبة التحليلية يساعد على وضع الإجراءات التنظيمية لضبط ورقابة تداول واستخدام المواد واللوازم ومتابعة نشاط العمال، وتحديد الأعباء غير المباشرة حسب مستويات الطاقة الإنتاجية واستفادة كل منتج من الخدمات واللوازم المشتركة، ذلك يؤدي إلى الضغط على التكاليف عن طريق القضاء على التبذير والإسراف في المواد، متابعة وتنظيم الوقت لزيادة إنتاجية العمال، والتحكم في الأعباء غير المباشرة، هذا يؤدي إلى زيادة الفعالية وقدرة المؤسسة على المنافسة، ويجدر بنا الإشارة إلى التوجه الحالي في تقنيات التسيير، لا يستوجب فقط ضبط ورقابة عناصر التكاليف من حيث حجم الأعباء فقط، بل تدخل متطلبات عناصر الجودة، نظام تسيير الجودة الشامل وهذا يشمل جودة المواد الأولية وأسعار شرائها، التعبئة، مهارة العاملين، استعمال الطرق والأساليب الحديثة في العمليات الإنتاجية، توفر أجهزة القياس وإجراءات الرقابة، طرق التسيير وتنظيم خدمات ما بعد البيع.... الخ.

2.1.3 اتخاذ القرارات:

توفر المحاسبة التحليلية معلومات يتم على ضوءها اتخاذ المؤسسة العديد من القرارات من أهمها⁴:

✎ تحديد العلاقة بين التكلفة الحجم الربح؛

✎ اتخاذ قرار توقيف خط إنتاج معين أو الاستمرار به؛

✎ شراء أو انتاج الأجزاء المصنعة التي يحتاجها المنتج؛

✎ إحلال آلة جديدة بدلا من القديمة؛

³ عادل عراقي، دروس في المحاسبة التحليلية، مطبوعة تدخل ضمن متطلبات التأهيل الجامعي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير جامعة الحاج لخضر باتنة1، باتنة، الجزائر، 2017-2018، ص7. نقلا عن سفيان بن بلقاسم، وحسين لبيهي، المحاسبة التحليلية منهجية حساب سعر التكلفة، دار الآفاق، الجزائر، بدون سنة النشر، ص6.

☞ التوسع في خط انتاج قائم بدلا من إنشاء خط جديد؛

☞ البيع للأسواق المحلية أو الخارجية.

2 الفرق بين المحاسبة المالية و المحاسبة التحليلية:

تهدف المحاسبة المالية إلى توفير معلومات عن الوضع المالي للمؤسسة أونتائج أنشطتها وتدفعها النقدي، لكل من يطلبها من مستخدمي المعلومات الخارجيين المهتمين بمجريات الأمور في المؤسسة، وتهدف المحاسبة التحليلية إلى توفير معلومات تفصيلية عن التكاليف والمخزون السلعي من الإنتاج التام وغير التام وتسعير المنتجات ورقابة عناصر التكاليف وتقييم الأداء لخدمة المستويات الإدارية المختلفة في القيام بأداء وظائفها الرئيسية من تخطيط ورقابة وإتخاذ القرار⁵.

ولعرض أهم الفرقات بينهما، ولأكثر توضيح يمكن أخذ المثال الآتي، والذي يتم من خلاله تحديد نتيجة المؤسسة باستخدام المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية، بحيث أن المؤسسة في هذا المثال تنتج وتبيع ثلاث منتجات*:

⁴ فلاح سلامة المطارنة غسان، مقدمة في محاسبة التكاليف، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003، ص. 17.

⁵ سليمة طبائية، دروس في المحاسبة التحليلية، مطبوعة تدخل ضمن متطلبات التأهيل الجامعي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير جامعة 08 ماي 1945-قلمة-، قلمة،

الجزائر، 2015، ص14. نقلا عن محمود محمود السجاعي، محاسبة التكاليف في المنظمات الصناعية والصحية: تحليل -قياس -رقابة، المكتبة المصرية، مصر، 2008، ص32.

* تتم المحاسبة المالية في معالجتها لتحديد النتيجة بإجمالي التكاليف وإجمالي الإيرادات ولا تعالج كل منتج على حدى، بينما تتم المحاسبة التحليلية في معالجتها لتحديد النتيجة بالاعتماد على كل منتج على حدى.

مثال 1: يوضح الفرق بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية

المحاسبة التحليلية			المحاسبة المالية	البيان
المنتج 3	المنتج 2	المنتج 1		
300 دج	400 دج	300 دج	1000 دج	الإيرادات
(300 دج)	(150 دج)	(350 دج)	(800 دج)	الأعباء
0 دج	250 دج	(50 دج)	200 دج	النتيجة**
200 دج = 0 دج + 250 دج + (50 دج)				

نلاحظ من خلال الجدول للأعباء أن المحاسبة المالية تعطي معلومات إجمالية حول التكاليف

والنتيجة، بينما المحاسبة التحليلية تقدم معلومات تفصيلية وتحليلية حول التكاليف والنتيجة.

كما نلاحظ أن المحاسبة المالية عاجزة عن خدمة الإدارة في العديد من النواحي وخاصة مختلف

القرارات المتعلقة بدفع الإيرادات وتخفيض لتكاليف بزيادة أو إلغاء منتج معين.

ويمكن توضيح أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية من الناحية النظرية من

خلال الجدول الآتي:

جدول يوضح أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية من الناحية

المحاسبة التحليلية	المحاسبة المالية	أوجه الاختلاف
خدمة الإدارة فقط	خدمة الأطراف الخارجية (متعاملي المؤسسة) بالدرجة الأولى إلى جانب خدمة المؤسسة (الإدارة)	الاختلاف 1
لا يتم نشر المعلومات التي توفرها لأنها معلومات سرية بالمؤسسة والإدارة	يتم نشر المعلومات التي توفرها	الاختلاف 2
تسجيل العمليات المالية والكمية	تسجيل العمليات المالية فقط	الاختلاف 3
يتم معالجة العمليات بصورة تفصيلية	يتم معالجة العمليات بصورة إجمالية	الاختلاف 4
توفير معلومات تاريخية ومستقبلية تعطينا توقعات عن المبيعات والتكاليف والربح... الخ	توفير معلومات تاريخية	الاختلاف 5

3 مفهوم سعر التكلفة والتكاليف ومراحل تحديد التكاليف في المحاسبة التحليلية:

1.3 مفهوم سعر التكلفة*: هي مجموع الأعباء التي أنفقت على المنتج انطلاقاً من بداية العملية

الإنتاجية إلى غاية البيع.

** يتضح من خلال النتيجة أن المحاسبة المالية أهتمت بإجمالي النتيجة المحققة بالمؤسسة ولم تهتم بالنتيجة الخاصة بكل منتج على حدى، بينما المحاسبة التحليلية على العكس اهتمت بهذا واختارتنا من خلالها بمصدر الأرباح والخسائر.
* ويسمى أيضاً بالتكلفة النهائية.

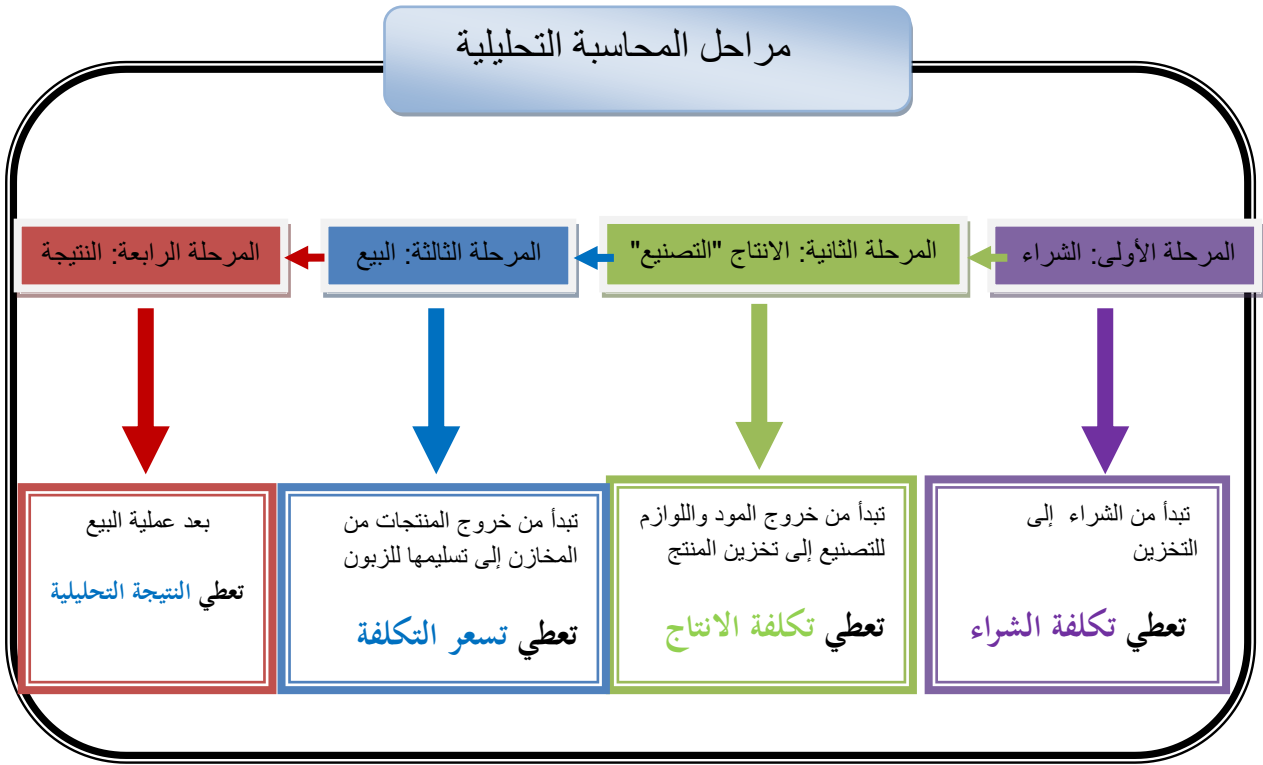
2.3 مفهوم التكاليف: التكلفة هي مجموع الأعباء لمختلفة التي صرفت على المنتج خلال مرحلة

من مراحل الإنتاج مثل تكلفة الشراء، تكلفة الإنتاج...

3.3 مراحل** تحديد التكاليف في المحاسبة التحليلية: تمر المحاسبة التحليلية في تحديد التكاليف

بأربع مراحل أساسية نوضحها من خلال الشكل الآتي:

شكل يوضح مراحل المحاسبة التحليلية



** يقصد مراحل المحاسبة التحليلية هي الدورة المحاسبة التحليلية التي تبدأ من عملية الشراء إلى غاية عملية تحديد النتيجة وهذه الدورة تختلف باختلاف المؤسسة أو بطبيعة المنتج قد تكون شهرية أو ثلاثية... الخ.

يتضح من الشكل أعلاه أن المحاسبة التحليلية تمر بأربعة مراحل أساسية وكل مرحلة ينتج عنها تكلفة معينة ويمكن التطرق لهذا المرحل الربعة كالآتي:

👉 **المرحلة الأولى- مرحلة الشراء:** وتبدأ هذه المرحلة من استلم المواد واللوازم من يد المورد إلى غاية تخزينهم في المخازن، وينتج عن هذا المرحلة تكلفة الشراء.

👉 **المرحلة الثانية- مرحلة التصنيع أو الانتاج:** وتبدأ هذه المرحلة من خروج المواد واللوازم من المخازن مروراً بتصنيعها إلى غاية تخزينها كمنتوج في المخازن، وينتج عن هذا المرحلة تكلفة التصنيع أو الانتاج.

👉 **المرحلة الثالثة- مرحلة البيع:** وتبدأ هذه المرحلة من خروج المنتجات من المخازن إلى غاية تخزينها كمنتوج في تسليمها ليد الزبون، وينتج عن هذا المرحلة سعر التكلفة.

👉 **المرحلة الرابعة- مرحلة النتيجة:** وتبدأ بعد عملية البيع، وينتج عن هذا المرحلة تحديد النتيجة التحليلية.

4 حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية: سنتطرق في هذا العنصر إلى طريقة مختلف التكاليف وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية كالآتي:

1.4 تكلفة الشراء: هي عبارة عن جميع الأعباء المتعلقة بمرحلة الشراء إلى غاية التخزين وتحسب تكلفة الشراء كما يلي:

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الشراء}$$

➤ مصاريف الشراء: هي كل المصاريف التي أنفقت على الشراء مثل مصاريف النقل، حقوق جمركية، الشحن... الخ.

2.4 تكلفة الإنتاج "التصنيع": هي عبارة عن جميع الأعباء المتعلقة بمرحلة الإنتاج من دخول المواد واللوازم إلى تصنيع إلى غاية تخزين المنتجات، وتحسب تكاليف الإنتاج كمايلي:

تكلفة الإنتاج = الاستعمالات + مصاريف الإنتاج (التصنيع)

➤ الاستعمالات: هي عبارة عن الاستهلاكات من المواد واللوازم مقيمة بتكلفة الشراء وليس ثمن الشراء.

➤ مصاريف الإنتاج: هي كل المصاريف التي أنفقت على العملية الإنتاجية متمثلة في أجور اليد العاملة، مصاريف التخزين... الخ.

3.4 سعر التكلفة: هي عبارة عن جميع الأعباء المتعلقة بمرحلة البيع (التوزيع) والتي تبدأ من خروج المنتجات من المخازن إلى غاية وصولها للزبائن أو العملاء ويحسب سعر التكلفة كمايلي:

سعر التكلفة = تكلفة المنتجات المباعة + مصاريف التوزيع

➤ تكلفة إنتاج المنتجات المباعة: هي عبارة عن المنتجات المباعة لمقيمة بتكلفة الإنتاج أو عدد الوحدات المباعة مضروبة في تكلفة الوحدة المنتجة.

➤ مصاريف التوزيع أو البيع: هي عبارة عن المصاريف التي أنفقت على عملية التوزيع أو البيع.

4.4 النتيجة: هي عبارة عن رقم الأعمال "المبيعات" مطروح منه سعر التكلفة "التكلفة النهائية"

النتيجة = رقم الأعمال "المبيعات" - سعر التكلفة "التكلفة"

مثال 2:

مؤسسة صغيرة تنتج وتبيع نوع واحد من المحافظ وفي شهر مارس سنة 2017 استخرجت المعلومات

التالية:

معلومات حول الشراء: تم شراء الآتي

☞ 100 متر من الجلد بـ 10 دج للمتر الواحد.

☞ لوازم (الخيط'غراء...) 500 دج للإجمالي.

حيث أن عملية الشراء استلزمت مصاريف نقل لجلد قدرت بـ 50 دج للإجمالي و 50 دج للوازم وقد

كلف لشراء رسوم جمركية 50 دج للجلد والوازم.

الإنتاج والاستعمالات:

تم إنتاج 40 محفظة باستعمال 50 متر من الجلد و 40 دج من اللوازم أما مصاريف الإنتاج فتمثلت في

اليد العاملة قدرت بـ 100 دج ومصاريف أخرى قدرت كذلك 100 دج.

البيع أو التوزيع:

تم بيع 20 محفظة حيث بلغت مصاريف البيع 100 دج علم ان سعر بيع المحفظة الواحدة 30 دج

المطلوب:

حساب مختلف التكاليف* وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية؟

* يقصد بمختلف التكاليف كلا من تكلفة الشراء وتكلفة الانتاج.

الحل:

1- حساب تكلفة الشراء:

اللوازم			الجلد			البيان
المبلغ*	تكلفة الوحدة**	كمية	المبلغ*	تكلفة الوحدة**	كمية	
500	-	-	1000	10	100	ثمن الشراء
100	-	-	100	-		مصاريف الشراء
600	-	-	1100	11	100	تكلفة الشراء

* بحسب المبلغ كمايلي الكمية ضرب تكلفة الوحدة.

** بحسب تكلفة الوحدة بقسمة المبلغ على الكمية.

2- حساب تكلفة الإنتاج :

المحافظ			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	كمية	
			<u>الاستعمالات:</u>
550	11	50	- الجلد
40	-	-	- اللوازم
			<u>مصاريف الانتاج:</u>
100	-	-	- اليد العاملة
100	-	-	- مصاريف أخرى
790	19,75	40	تكلفة الإنتاج

3- حساب سعر التكلفة النهائية:

المحافظ			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	كمية	
395	19,75	20	<u>تكلفة إنتاج المنتجات المباعة</u>
100	-	-	<u>مصاريف التوزيع</u>
495	24,75	20	سعر لتكلفة

4- حساب النتيجة:

المحافظ			البيان
المبلغ	تكلفة الوحدة	كمية	
600	30	20	رقم الأعمال
(495)	(24,75)	20	سعر التكلفة
105	5,25	20	النتيجة

مثال 3: تطبيقي وشامل

تنتج المؤسسة نوعين من المنتوجات هي مكاتب خشبية نوع عادي A ومكاتب خشبية نوع ممتاز B باستعمال نوعين من الخشب ' الخشب العادي 1M والخشب الممتاز 2M بالإضافة إلى لوازم (غراء مسامير...) قدمت لك المعلومات التالية: المتعلقة بشهر ديسمبر.

1- المشتريات:

- تم شراء 480 متر من الخشب العادي 1M بـ 3.5 دج للمتر الواحد و 320 متر من الخشب الممتاز 2M بـ 4 دج للمتر الواحد ولوازم بـ 300 دج للإجمالي.

كما تحملت المؤسسة مصاريف الشراء قدرت بـ 640 دج متعلقة بالخشب وتوزع حسب الكمية المشتراة أما مصاريف الشراء المتعلقة باللوازم قدرت بـ 50 دج.

2- الإنتاج :

- لإنتاج 120 مكتب من النوع العادي تم استعمال 250 متر من الخشب لعادي و 105 دج من اللوازم.

- لإنتاج 80 مكتب من النوع الممتاز تم استعمال 240 متر من الخشب لعادي و 125 دج من اللوازم.

مصاريف الإنتاج:

980 دج توزع على أساس الكمية المستعملة.

3- المبيعات:

- تم بيع 100 مكتب من نوع العادي ب 20 دج للمكتب الواحد وتم بيع 70 مكتب من النوع الممتاز ب 30 دج للمكتب الواحد.

مصاريف لتوزيع قدرت ب 500 وعشرة آلاف دج توزع على أساس المكاتب المباعة.

المطلوب

1- حساب تكلفة شراء المواد واللوازم.

2- حساب تكلفة الإنتاج للمكاتب العادية والممتازة.

3- حساب سعر التكلفة (التكلفة لنهاية) .

4- حساب النتيجة التحليلية.

الحل

1- حساب تكلفة شراء المواد واللوازم:

اللوازم			M2			M1			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	M	PU	Q	
300	-	-	1280	4	320	1680	3.5	480	ثمن الشراء
50	-	-	256	0.8	320	384	0.8	480	مصاريف الشراء
350	-	-	1536	4.8	320	2064	4.2	480	تكلفة الشراء

☞ توزيع مصاريف الشراء*:

- المصاريف المشتركة 640 دج متعلقة بالمنتج (M2, M1)

الطريقة الأولى - الطريقة الثلاثية:

640 دج..... ← (800=320+480)

480..... ← مصاريف الشراء M1

320..... ← مصاريف الشراء M2

تخصيص كل مصروف لكل مادة

المصروف المتعلق بالمادة M1

$$384 = 800 \div (480 \times 640) = M1$$

المصروف المتعلق بالمادة M2

$$256 = 800 \div (320 \times 640) = M2$$

$$\text{أو } 640 - 384 = 256 \text{ دج}$$

الطريقة الثانية - طريقة المعامل:

$$\text{المعامل} = 800 \div 640 = 0.8$$

تخصيص كل مصروف لكل مادة باستعمال المعامل

المصروف المتعلق بالمادة M1

$$M1: 480 \times 0.8 = 384 \text{ دج}$$

المصروف المتعلق بالمادة M 2

$$M2: 320 \times 0.8 = 256 \text{ دج}$$

2- حساب تكلفة الانتاج للمكاتب العادية والممتازة:

«B»			«A»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
-	-	-	1075	4.8	250	<u>استعمالات</u> M1
1152	4.8	240	-	-	-	M2
128	-	-	105	-	-	اللوازم
480	2	240	500	2	250	<u>مصاريف الانتاج</u>
1760	22	80	1680	14	120	تكلفة الانتاج

* لتوزيع المصروف المشترك بين المادتين نستخدم طريقتين الأولى طريقة الثلاثية والثانية طريقة المعامل.

توزيع مصاريف الانتاج :

المصاريف المشتركة.....! ← 980 دج (A ,B)

الطريقة الأولى - الطريقة الثلاثية:

980 دج.....! ← (490=250+240)

240.....! ← A مصاريف الانتاج

250! ← B مصاريف الانتاج

المصرف المتعلق بالانتاج A

مصاريف المنتج A = $490 \div (250+980) = 500$ دج

B المصرف المتعلق بالانتاج

مصاريف المنتج B = $480 \div (240 + 980) = 480$ دج

أو $480 = 500 - 980$ دج

الطريقة الثانية - طريقة المعامل:

المعامل = $2 = 490 \div 980$

مصاريف الانتاج A = $500 \times 2 = 250$ دج

مصاريف الانتاج B = $480 \times 2 = 240$ دج

3- حساب سعر التكلفة :

المنتج «B»			المنتج «A»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
1540	22	70	1400	14	100	<u>تكلفة انتاج م م*</u>
210	3	70	300	3	100	<u>مصاريف التوزيع</u>
1750	25	70	1700	17	100	سعر التكلفة

توزع مصاريف التوزيع :

المصاريف المشتركة.....510 دج (A ,B)

الطريقة الأولى - الطريقة الثلاثية:

المصرف المتعلق بالانتاج A:

$$\text{مصاريف المنتج A} = 170 \div (100 \times 510) = 300 \text{ دج}$$

المصرف المتعلق بالانتاج B

$$\text{مصاريف المنتج B} = 170 \div (70 + 510) = 210 \text{ دج}$$

$$\text{أو } 210 = 300 - 510 \text{ دج}$$

* تكلفة انتاج م.م = تكلفة انتاج المنتجات المباعة.

الطريقة الثانية - طريقة المعامل:

$$\text{المعامل} = (170 \div 510) = 3$$

$$\text{مصاريف التوزيع} = 3 \times A = 100 = 300 \text{ دج}$$

$$\text{مصاريف التوزيع} = 3 \times B = 70 = 210 \text{ دج}$$

5- حساب النتيجة التحليلية:

«B»			«A»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
2100	30	70	2000	20	100	رقم الأعمال
1750	25	70	1700	17	100	سعر التكلفة
350	5	70	300	3	100	سعر التكلفة

ملاحظة:

نستنتج من خلال مثال التطبيقي أن المصاريف سواء كانت مصاريف الشراء أو الانتاج أو التوزيع

عندما تكون مشتركة يتم توزيعه وفقاً لإحدى الطريقتين إما الطريقة الثلاثية أو لمعامل. وأن أساس

التوزيع يكون إما بالكميات أو بالقيمة حسب ما يقتضيه المصروف (كميات الشراء، ثمن الشراء...).

الطريقة الثلاثية تحسب:

المصروف المشترك ← أساس التوزيع المشتركة

المصروف المخصص ← أساس التوزيع المخصص

ومنهُ $\text{المصرف المخصص} = (\text{المصرف المشترك} \times \text{أساس التوزيع المخصص}) \div \text{أساس التوزيع}$

المشتركة

☞ - طريقة المعامل تحسب:

$\text{المعامل} = \text{المصرف المشترك} \div \text{أساس التوزيع المشتركة}$

$\text{المصرف المخصص} = \text{المعامل} \times \text{أساس التوزيع المخصص}$

5 تمرينات مقترحة: نقتح ثلاث تمرينات بدون حل.

التمرين الأول:

تنتج مؤسسة "النور" أقمصة رجالية، باستعمال قماش ولوازم الخياطة (خيط، أزرار، ...). وفي

شهر فيفري 2017 أعطيت لك المعلومات التالية:

المشتريات:

- 250 متر من القماش بـ 100 دج/للمتر.

- 1000 دج من اللوازم.

بلغت مصاريف شراء القماش بـ 5000 دج و 2000 دج للوازم.

1. الإنتاج:

تم إنتاج 70 قميص باستعمال 100 متر من القماش و 300 دج من اللوازم.

علما أن مصاريف الإنتاج تمثلت في 700 دج كيد عاملة، و 1000 دج كمصاريف أخرى.

2. المبيعات:

باعت المؤسسة 50 قميص بـ 350 دج للقميص الواحد. حيث تحملت المؤسسة مصاريف توزيع

قدرت بـ 5000 دج على إجمالي الأقمصة المباعة.

المطلوب:

- 1- حساب تكلفة شراء القماش واللوازم؟
- 2- حساب تكلفة إنتاج الأقمصة؟
- 3- حساب سعر التكلفة (التكلفة النهائية) للأقمصة المباعة؟
- 4- حساب النتيجة التحليلية؟

التمرين الثاني:

تنتج مؤسسة نوعين من الحقائب، حقائب اليد "M" وحقائب الظهر "D" باستعمال الجلد واللوازم (غراء، أزرار، خيط ...). وفي شهر أوت 2017 قدمت لك المعلومات التالية:

1. المشتريات:

- 300 متر من الجلد بـ 100 دج/للمتر.

- 10000 دج من اللوازم.

بلغت مصاريف شراء 4000 دج متعلقة بالجلد وللوازم توزع على أساس 100 دج من ثمن الشراء.

2. الاستعمالات:

أنتجت المؤسسة 50 حقيبة يد باستعمال 100 متر من الجلد و1000 دج لوازم. و100 حقيبة

ظهر باستعمال 200 متر من الجلد، وضعف اللوازم المستعملة في حقيبة اليد.

أما مصاريف الإنتاج فتمثلت في مصاريف اليد العاملة 9000 دج منها 3000 دج لحقائب اليد

والباقى لحقائب الظهر. كما قدرت مصاريف أخرى بـ 15000 دج توزع على أساس الجلد المستعمل.

3. المبيعات:

تم بيع 20 حقيبة يد بـ 600 دج للحقيبة، و40 حقيبة ظهر بـ 650 دج للحقيبة. علما أن المؤسسة تحملت مصاريف متعلقة بالتوزيع قدرت بـ 6000 دج توزع بالتناسب حسب الأعداد 1، 2 بالترتيب حقائب اليد وحقائب الظهر.

المطلوب:

1. حساب تكلفة شراء الجلد واللوازم؟

2. حساب تكلفة إنتاج حقائب اليد والظهر؟

3. حساب سعر التكلفة؟

4. حساب النتيجة التحليلية؟

التمرين الثالث:

تقوم مؤسسة "الأثاث الفاخر" بإنتاج منتجين "س"، "ع"، باستعمال الخشب اللين والخشب الصلب وبعض اللوازم الأخرى (غراء، مسامير، ...). وفي شهر سبتمبر 2017 قدمت لك المعلومات التالية:

1. المشتريات:

- الخشب الصلب: 1200 قطعة بـ: 80 دج
- الخشب اللين: 1000 قطعة بـ 50 دج للقصع.

- لوازم: 7000 دج.

بلغ إجمالي مصاريف الشراء بـ 15300 دج توزع على أساس ثمن الشراء.

2. الاستعمالات:

إنتاج وحدة من "س": يتطلب 30 دقيقة في الورشة علما أن الوقت المستغرق لإنتاج المنتج س 225 ساعة بسعر 2 دج للدقيقة. وإنتاج وحدة من "ع": يتطلب 2.5 من الوقت المستغرق للمنتج "س"، علما أن الوقت الإجمالي المستغرق 15000 دقيقة (سعر الدقيقة 9 دج). أما اللوازم: 2000 دج قدرت للمنتج "س". و 5000 دج للمنتج "ع". كما بلغت مصاريف الآلات 920 دج للمنتج "س" و 580 دج للمنتج "ع".

3. المبيعات:

- تم بيع 80% من المنتجات "س" : ب 250 دج للوحدة .
- تم بيع 60% من المنتجات "ع": ب 1200 دج للوحدة .
- مصاريف التوزيع: 3000 دج بالمنتج "س" و "ع" تتوزع على أساس الوحدات المباعة.

المطلوب:

1. إيجاد عدد الوحدات المنتجة من المنتج "س" والمنتج "ع"؟
2. إيجاد عدد القطع المستعملة من الخشب اللين والخشب الصلب حيث: تم استهلاك كل المواد الأولية المشتراة من الخشب اللين و الصلب وتم توزيعهم على المنتجين كما يلي: الخشب اللين 50 % ل "س" والباقي ل "ع". والخشب الصلب 30 % ل "س" والباقي ل "ع"؟
3. حساب تكلفة الشراء والإنتاج؟
4. حدد الوحدات المباعة من المنتجات "س" و "ع"، ثم أحسب سعر التكلفة؟

5. حساب النتيجة التحليلية؟

المحور الثاني: محاسبة المخزون "طرق تقييم المخزون"

1- مفهوم المخزون:

يقصد بالمخزون أو المخزونات هو الاحتفاظ بكميات أو وحدات من المواد واللوازم أو المنتوجات لفترة زمنية معينة.

2- أنواع المخزونات: تنقسم المخزونات إلى:

أ) المواد الأولية: هي عبارة عن العناصر الأساسية التي تدخل في تركيبة المنتج الجلد لإنتاج محافظ والخشب لإنتاج مكاتب...

ب) اللوازم: هي العناصر التي تساعد في العملية الإنتاجية ونجد نوعان:

* اللوازم الأساسية:

يقال عنها كما يقال عنها في المواد الأولية وهي العنصر التي تدخل في تركيبة المنتوجات مثل المسامير والغراء لإنتاج الأثاث...

* اللوازم المساعدة أو الثانوية:

هي العناصر التي تساعد في العملية الإنتاجية ولا تدخل في تركيبة المنتج مثل زيوت الآلات والمستلزمات الإدارية.

ب) المنتجات:

*المنتجات النصف المصنعة : هو منتج وصل إلى مرحلة معينة من التصنيع وقابلة لاجراء عملية تصنيع أخرى مثل ابطارات العجلات في مؤسسة صناعة لسيارات والقارورات في مؤسسة صناعة المياه...

*المنتجات قيد التصنيع (الوسطية- الجارية) :هي المنتجات التي لم يتم لانتهاء من تصنيعه عند نهاية السنة المالية مثال مؤسسة تصنع الجاثات (الأبواب).

*المنتجات التامة :وهي المنتجات الأساسية التي تقوم من اجلها المؤسسة.

ج) الفضلات والمهملات:

*الفضلات :وهي بقايا العملية الإنتاجية وقد تكون ناتجة عن المواد واللوازم مثل بقايا خشب الأثاث...
*المهملات :وتتمثل في المنتجات التي به عيب مثل مؤسسة تخدم طاولة مكسورة (معيبة).

أنظمة تقييم المخزونات: يعتمدُ تحديدُ قيمة المخزونات على نظامين محاسبين، وهما⁶:

نظام الجرد المستمر: هو نظامُ الجرد المحاسبي الذي يهتمُ بتوزيع السلع على مجموعاتٍ يُسهلُ متابعتها، وتقييمها من خلال الاعتمادِ على تحديد مواعيدٍ مسبقَةٍ خلال السنة الماليّة لإجراء هذا النوع من الجرد.

نظام الجرد الدوري: هو نظامُ الجرد المحاسبي الذي يهتمُ بمتابعةِ كافة السلع الموجودة ضمن المخزونات، والذي يساعدُ على التحقق من الموجودات الفعلية ومقارنتها مع الموجودات الورقية، وهكذا يساعدُ على تحديد، ومعرفة الوضع المالي العام للمؤسسة.

⁶ طرق تقييم المخزون السلعي - موضوع (mawdoo3.com) تم الاطلاع 30-003-2018

3- بطاقة حركة المخزون:

هي عبارة عن وثيقة تتعلق بحركة المخزون، تستعملها المؤسسة في تسيير المخزونات حيث يخصص بطاقة لكل مادة على حدى يسجل عليها حركة هذه المادة عند حدوثها "إدخال وإخراج" والتسجيل يكون بالكميات والمبالغ والقيم مع تحديد المخزون المتبقي بعد كل حركة ويكون شكل البطاقة كالاتي:

بطاقة المخزون										
اسم المادة:						الفترة:				
طريقة التقييم:						رقم لبطاقة:				
الرصيد			الايراجات			ادخالات			البيان	التاريخ
م	ت	ك	م	ت	ك	م	ت	ك		
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	المجموع	آخر المدة

4- طرق تقييم تكلفة المخزون:

1) طرق نفاذ او استنفذ المخزون: يتم تحديد تكلفة المخزونات في هذه الطرق وفقا للترتيب الزمني(المواد او

المنتوجات) التي تسيرها مخازن المؤسسة ويوجد فيه نوعان

أ-طريقة الورد اولا الصادر اولا FIFO

تعتمد هذه الطريقة على تصريف إخراج المخزونات على أساس أقدمها دخولها الى مخازن المؤسسة فالمخزونات التي دخلت أولا تخرج أولا و تستنفذ أولا وتستعمل هذه لطريقة في حالة المخزونات سريعة التلف مثل إنتاج عصير طبيعي والفاكهة كمادة ولية وفي حالة انخفاض الأسعار في السوق المستمر

مثال 1: قدمت لك المعطيات التالية المتعلقة بإحدى المؤسسات في شهر سبتمبر المادة الأولية "S" في

بداية الشهر وجدنا كمية وحدة الوحدة لوحدة ب 10 دج

ب 5-9 تم إدخال 3 وحدات ب 11 دج للوحدة الواحدة.

ب 8-9 تم إخراج وحدتين.

ب 10-9 تم إدخال وحدتين ب 13 دج للوحدة لوحدة .

ب 12-9 تم إخراج 3 وحدات.

ب 16-9 تمت إدخال وحدة واحدة بسعر 14 دج للوحدة الواحدة.

ب 17-9 تم إدخال 3 وحدات بسعر 17 دج للوحدة الواحدة.

ب 30-9 تم إخراج 3 وحدات.

المطلوب: اعداد حركة بطاقة المخزونات للمادة "S"

الحل: إعداد حركة بطاقة المخزونات وفقا لطريقة **fifo** للمادة "S"

بطاقة المخزون										
اسم المادة: "S"						الفترة: شهر سبتمبر				
طريقة التقييم: <i>fifo</i>						رقم لبطاقة: 001				
الرصيد			الايراجات			إدخالات			البيان	التاريخ
م	ت	ك	م	ت	ك	م	ت	ك		
10	10	1	-	-	-	10	10	1	مخزون 1	09-1
10	10	1	-	-	-	33	11	3	إدخال	09-05
33	11	3								
22	11	2	10	10	1	2	-	-	اخراج	09-05
			11	11	1					
22	11	2	-	-	-	26	13	2	ادخال	09-10
26	13	2								
13	13	1	22	11	2	3	-	-	اخراج	09-12
			13	13	1					
13	13	1	-	-	-	14	14	1	ادخال	09-16
14	14	1								
13	13	1	-	-	-	51	17	3	ادخال	09-17
14	14	1								
51	17	3								
			13	13	1	3	-	-	اخراج	09-29
34	17	2	14	14	1					
			17	17	1					
34	-	2	100	X	8	134	X	10	المجموع	09-30

الرصيد (بالكميات أو المبالغ) = مجموع الادخالات (بالكميات أو المبالغ) - مجموع المخرجات (بالكميات أو المبالغ)

حساب الرصيد بالكميات = 10 وحدة - 8 وحدة = 2 وحدة

حساب الرصيد بالمبالغ: 134 دج - 100 دج = 100 دج

ب- طريقة الصادر أخيراً الوارد أولاً (LIFO):

الرصيد			الادخالات			ادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
10	10	1	-	-	-	10	10	1	مخزون 1	9-1
10	10	1	-	-	-	33	11	3	ادخال	09-05
33	11	3								
10	10	1	22	11	2	-	-	-	اخراج	09-05
11	11	1								
11	10	1	-	-	-	26	13	2	ادخال	09-10
11	11	1								
26	13	2								
10	10	1	26	13	2	-	-	-	اخراج	09-12
			11	11	1					
10	10	1	-	-	-	14	14	1	ادخال	09-16
14	14	1								
10	10	1	-	-	-	51	17	3	ادخال	09-17
14	14	1								
51	17	3								
10	10	1	51	17	3	-	-	-	اخراج	09-29
14	14	1								
24	-	2	110	X	8	134	X	10	المجموع	09-30

$$\leftarrow \text{رصيد الكميات} = \sum \text{ادخالات} - \sum \text{الاذراجات} \leftarrow Q$$

$$8 - 10 = 2$$

$$\leftarrow \text{رصيد المبالغ} = \sum \text{ادخالات} - \sum \text{الاذراجات} \leftarrow M$$

$$110 - 134 = 24$$

هذه الطريقة عكس الطريقة السابقة حيث نعلم على اخرج المخزونات على أساس آخر المخزون دخل المخزن وتستعمل هذه الطريقة في حالة لارتفاع المستمر للأسعار في السوق.

مثال: حسب لمثال لسابق اعداد المخزونات وفقا لطريقة lifo

$$\text{مخ 1} + \text{المشتريات} - \text{الاستعمالات} = \text{مخ 2}$$

$$\text{مخ 1} + \text{الانتاج} - \text{المبيعات} = \text{مخ 2}$$

ج- طريقة التكلفة الوسطية المرجحة:

يتم تحديد تكاليف اخرج المخزونات وفق لتكلفة الوسطية المرجحة بين المخزونات وتستعمل هذه

الطريقة في حالة تذبذب الأسعار ارتفاعا او انخفاضاً في السوق وتوجد فيها نوعين هما:

(1) طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل ادخال: تعتمد هذه الطريقة في تحديد المخزونات على أساس

احتساب متوسط التكاليف بعد كل عملية دخول وتحسب متوسط للتكلفة لموحدة للوحدة كالتالي:

$$\text{ت و م و بعد كل ادخال} = \frac{\text{قيمة الإدخالات القديمة} + \text{قيمة الإدخالات الجديدة}}{\text{كمية الإدخالات القديمة} + \text{كمية الإدخالات الجديدة}}$$

$$\text{ت و م و بعد كل ادخال} = \frac{\text{قيمة الإدخالات القديمة} + \text{قيمة الإدخالات الجديدة}}{\text{كمية الإدخالات القديمة} + \text{كمية الإدخالات الجديدة}}$$

$$\leftarrow \text{ت و م و} = \text{تكلفة وسطية مرجحة للوحدة}$$

حل المثال: نفس المثال السابق

بطاقة المخزون										
الفترة: شهر سبتمبر										
اسم المادة: "S"										
رقم لبطاقة: 001										
طريقة التقييم: ت و م بعد كل ادخال										
الرصيد			الايراجات			إدخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
10	10	1	-	-	-	10	10	1	مخ	9-1
43	10.75	4	-	-	-	33	11	3	ادخال	09-05
21.5	10.75	2	21.5	10.75	2	-	-	-	اخراج	09-05
47.5	11.875	4	-	-	-	26	13	2	ادخال	09-10
11.875	11.875	1	75.626	11.875	3	-	-	-	اخراج	09-12
25.875	12.94	2	-	-	-	14	14	1	ادخال	09-16
76.875	15.375	5	-	-	-	51	17	3	ادخال	09-17
30.75	15.375	2	46.125	15.375	3	-	-	-	اخراج	09-29
30.75	15.375	2	103.25	-	8	134	-	10	المجموع	09-30

مثال 2:

03-05 تم ادخال 4 وحدات بسعر 10 دج للوحدة.

03-08 تم اخراج وحدتين.

03-10 تم ادخال وحدتين بسعر 13 دج للوحدة.

03-12 تم اخراج وحدتين.

☛ 03-16 تم بسعر 14 دج للوحدة.

☛ 03-18 تم ادخال 3 وحدات بسعر 10 دج للوحدة

☛ 03-29 تم إخراج 3 وحدات.

المطلوب: اعداد بطاقة حركة المخزونات بالطرق الأربعة

* اعداد بطاقة حركة المخزونات وفق لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل ادخال:

الرصيد			الاجراجات			إدخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
40	10	4	-	-	-	40	10	4	ادخال	03-05
20	10	2	20	10	2	-	-	-	اخراج	03-08
46	11.5	4	-	-	-	26	13	2	ادخال	03-10
23	11.5	2	23	11.5	2	-	-	-	اخراج	03-12
51	12.75	4	-	-	-	28	14	2	ادخال	03-16
81	11.57	7	-	-	-	30	10	3	ادخال	03-18
46.28	11.57	4	34.71	11.57	3	-	-	-	اخراج	09-29
46.28	11.57	4	77.71	-	7	124	-	11	المجموع	09-30

$$Q \ 11 - 7 = 4$$

$$M \ 124 - 77.71 = 46.28$$

(2) طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الادخالات:

تعتمد هذه الطريقة في تحديد المخزونات على أساس احتساب متوسط التكاليف لمجموع الادخالات وتحدد تكلفة الاخراجات في نهاية الفترة او الدورة وتحسب كمايلي:

$$ت و م لمجموع الادخالات = \frac{\text{قيمة مخ 1} + \sum \text{الادخالات (قيمة)}}{\text{كمية مخ 1} + \sum \text{الادخالات (كمية)}}$$

حسب المثال السابق

$$ت و م لمجموع الادخالات = \frac{12.4+10}{9+1} = 13.4 \text{ دج/و}$$

بطاقة المخزون										
الفترة: شهر سبتمبر										
اسم المادة: "S"										
رقم لبطاقة: 001										
طريقة التقييم: ت و م لمجموع الادخالات										
الرصيد			الاجراجات			ادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
10	10	1	-	-	-	10	10	1	مخزون 1	9-1
43	x	4	-	-	-	33	11	3	ادخال	09-05
16.2	x	2	26.8	13.4	2	-	-	-	اخراج	09-05
42.2	x	4	-	-	-	26	13	2	ادخال	09-10
2	x	1	40.2	13.4	3	-	-	-	اخراج	09-12
16	x	2	-	-	-	14	14	1	ادخال	09-16
57	x	5	-	-	-	51	17	3	ادخال	09-17
26.8	x	2	40.2	13.4	3	-	-	-	اخراج	09-29
26.8		2	107.2	x	8	134	13.4	10	المجموع	09-30

تمرين شامل 1:

تنتج مؤسسة منتوجين بحيث يتم انتاج "أ1" وباستعمال المادة "ش" وأ2 باستعمال المادة "ص"

وفي شهر مارس 2016 تحصلنا على المعطيات التالية:

1- مخزون أول مدة في 1-03-2016 :

☛ المادة "س": 300 كلغ ب 20 دج للكيلوغرام الواحد.

☛ المادة "ص": 200 كلغ ب 25 دج للكيلوغرام الواحد.

☛ المنتج "أ1" : 250 وحدة ب 53 دج للوحدة الواحدة.

☛ المنتج "أ2" : 400 وحدة ب 100 دج للوحدة الواحدة.

2- المشتريات:

المادة "س":

☛ "أ2" 2016-3 تم شراء 400 كلغ ب 28 دج للكيلوغرام الواحد.

☛ 2016-03-15 تم شراء 500 كلغ ب 32.8 دج للكيلوغرام الواحد.

المادة "ص":

☛ 2016-03-5 تم شراء 600 كلغ يسعر 33 دج.

☛ 2016-03-20 تم شراء 700 كلغ يسعر 26 دج للكيلوغرام الواحد.

بلغت مصاريف الشراء 2 دينار جزائري لكل كيلوغرام لكل م "س" و "ص".

3- الاستعمالات:

المادة "س":

☛ -03-2016 تم استعمال 600 كلغ.

☛ -07-03-2016 تم استعمال 500 كلغ.

المادة "ص":

☛ -04-03-2016 تم استعمال 150 كلغ.

☛ -22-03-2016 تم استعمال 1000 كلغ.

4- الانتاج: 27-03-2016 الا تي :

☛ المنتج "أ1": 800 وحدة. ☛ المنتج "أ2": 500 وحدة .

*مصاريف الانتاج:

تمثلت في ساعات اليد العاملة حيث استهلك المنتج "أ1" 200 ساعة و المنتج "أ2" 300 ساعة علما ن

ان سعر الساعة الواحدة هو 50 دج .

5- المبيعات: بتاريخ 28-03-2016 تم بيع الآتي:

☛ 600 وحدة من "أ1" بسعر 90 دج للوحدة و 600 وحدة من "أ2" ب 100 دج للوحدة علما ن

المؤسسة تحملت مصاريف التوزيع قدرت ب 1214 دج للمنتج "أ1" و 640 دج للمنتج "أ2".

المطلوب:

1- حساب تكلفة شراء المادتين؟

2- اعداد بطاقة حركة المخزونات للمادتين علما ان المؤسسة تطبق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد

كل ادخال للمادة "س"، تطبق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الادخالات للمدة "ص"؟

3- حساب تكلفة الانتاج للمنتوجين؟

4- اعداد بطاقة حركة المخزونات علما ان المؤسسة تطبق طريقة **fifo** لـ "أ₁" و **lifo** لـ "أ₂"؟

5- تحديد النتيجة التحليلية لكل المنتوجين على حدى وإجمالي المنتوجين؟

الحل:

1- حساب تكلفة شراء المادتين:

1-1- حساب تكلفة شراء المادة "س":

المادة "س"			البيان	التاريخ
M	PU	Q		
11400	28.5	400	ثمن الشراء	03/02
800	2	400	مصاريف الشراء	
12200	30.5	400	تكلفة الشراء	
16400	32.8	500	ثمن الشراء	03/15
1000	2	500	مصاريف الشراء	
17400	34.8	500	تكلفة الشراء	

1-2- حساب تكلفة شراء المادة "ص":

المادة "ص"			البيان	التاريخ
M	PU	Q		
19800	33	600	ثمن الشراء	03/05
1200	2	600	مصاريف الشراء	
21000	53	600	تكلفة الشراء	
18200	26	700	ثمن الشراء	03/20
1400	2	700	مصاريف الشراء	
19600	34.8	700	تكلفة الشراء	

2- اعداد بطاقة حركة المخزون للمادة:

1-2 اعداد بطاقة حركة المخزون للمادة "س" وفقا لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل ادخال:

الرصيد			الايراجات			ادخالات			البيان	التاريخ
M	PU	Q	M	PU	Q	M	PU	Q		
6000	20	300	-	-	-	6000	20	300	مخ 1	03-01
18800	26	700	-	-	-	12800	30.5	400	ادخال	03-02
5200	26	200	1300	26	500	-	-	-	اخراج	03-07
22600	32.28	700	-	-	-	17400	34.8	500	ادخال	03-15
3232	32.32	100	19368	32.28	600	-	-	-	اخراج	03-25
3232	32.32	100	20668	-	1100	35600	-	1200	المجموع	09-31

ت و م لمجموع الادخالات = مبلغ مخزون أول مدة + \sum مبلغ الادخالات
كمية مخ 1 مدة + \sum كمية الادخالات

$$ت و م لمجموع الادخالات = \frac{19600+2100+5000}{700+600+200} = 30.4 \text{ دج/و}$$

2-2 اعداد بطاقة حركة المخزون المادة "ص" وفقا لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الادخالات:

الرصيد			الادخالات			ادخالات			البيان	التاريخ
M	PU	Q	M	PU	Q	M	PU	Q		
5000	25	200	-	-	-	5000	25	200	مخ 1	03-01
440	X	50	4560	30.4	150	-	-	-	اخراج	03-04
21440	X	650	-	-	-	21000	35	600	ادخال	03-05
41040	X	1350	-	-	-	19600	28	700	ادخال	03-20
10640	X	350	30400	30.4	1000	-	-	-	اخراج	03-22
10640	X	350	34960	-	1150	4560	30.4	1500	المجموع	09-31

3- حساب تكلفة الانتاج:

«أ2»			«أ1»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
-	-	-	20668	X	1100	<u>الاستعمالات</u> المادة س*
34960	X	1150	-	-	-	المادة ص**
15000	50	300	10000	50	200	<u>مصاريف الانتاج</u> اليد العاملة
49960	99.92	500	30668	52.96	800	تكلفة الانتاج

* هو عبارة عن مجموع ادخالات لبطاقة المادة س .

** هو عبارة عن مجموع ادخالات لبطاقة المادة ص.

4- اعداد بطاقة حركة المخزونات للمنتجات:

4-1- اعداد بطاقة حركة المخزونات للمنتج أ₁ بطريقة **fifo** :

الرصيد			الايخرجات			ادخالات			البيان	التاريخ
M	PU	Q	M	PU	Q	M	PU	Q		
13250	53	250	-	-	-	13250	53	250	مخ 1	03-01
13250	53	250	-	-	-	42363	52.96	800	ادخال	03-27
42363	52.96	800								
23832	52.96	450	13250	53	250	-	-	-	ايخرجات	03-28
			18536	52.96	350					
23832	-	450	31786	-	600	55618	-	1050	المجموع	03-31

4-2- اعداد بطاقة حركة المخزون للمنتج أ₁ بطريقة **lifo** :

الرصيد			الايخرجات			ادخالات			البيان	التاريخ
M	PU	Q	M	PU	Q	M	PU	Q		
40000	100	400	-	-	-	40000	100	400	مخ 1	03-01
40000	100	400	-	-	-	49960	99.92	500	ادخال	03-27
49960	99.92	500								
30000	100	300	49960	99.92	500	-	-	-	ايخرجات	03-28
			10000	100	100					
30000	-	300	31786	-	600	89960	-	800	المجموع	03-31

5- حساب سعر التكلفة:

«أ2»			«أ1»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
59960	-	600	31786	-	600	تكلفة انتاج المنتجات المباعة
6040	-	-	1214	-	-	مصاريف التوزيع
66000	110	600	33000	55	600	سعر لتكلفة

6- حساب النتيجة:

«أ2»			«أ1»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
60000	100	600	54000	90	600	<u>رقم الاعمال</u>
66000	110	600	33000	55	600	<u>سعر التكلفة</u>
6000	19	600	21000	35	600	النتيجة التحليلية
15000 = 6000 - 21000						

4-تمرين شامل 2:

تنتج مؤسسة منتوجين بحيث يتم المنتج A_1 باستعمال المادة "س" ويتم انتاج المنتج A_2 باستعمال المادة "ص" في شهر مارس 2018 قدمت لك المعلومات التالية:

(1) - مخزون أول المدة:

- المادة "س" : 300 كغ بـ 20 دج/كغ.
- المادة "ص" : 200 كغ بـ 25 دج/كغ.
- المنتج " A_1 " : 250 و بـ 53 دج/و.
- المنتج " A_2 " : 400 و بـ 100 دج/و.

(2) - المشتريات: تم شراء الاتي:

- المادة "س":

- 2018/3/2 تم شراء 400 كغ بـ 28,5 دج/كغ.
- 2018/3/15 تم شراء 500 كغ بـ 33,1 دج/كغ.

- المادة "ص":

- 2018/3/5 تم شراء 600 كغ بـ 33 دج/كغ.
 - 2018/3/20 تم شراء 700 كغ بـ 26 دج/كغ.
- بلغت مصاريف الشراء 2 دج/كغ لكل من المادة "س" و "ص".

(3) - الاستعمالات:- المادة "س":

- 2018/3/26 تم استعمال 600 كغ.
- 2018/3/07 تم استعمال 500 كغ.

- المادة "ص":

- 2018/3/4 تم استعمال 150 كغ.
- 2018/3/22 تم استعمال 1000 كغ.

(5) - الانتاج: تم انتاج بتاريخ 2018/03/27 ماييلي:

المنتج "A₁" : 800 و ، المنتج "A₂" : 500 و.

مصاريف الانتاج تمثلت في ساعات اليد العاملة حيث تم استهلاك 206 سا للمنتج "A₁" ، والمنتج

"A₂" 300,8 سا. علما أن سعر الواحدة 50 دج.

(6) - المبيعات: تم بيع بتاريخ 2018/3/28 الآتي:

- 600 و من "A₁" بسعر 90 دج/و. و 600 و من "A₂" بـ 100 دج/و. علما أن

المؤسسة تحملت مصاريف التوزيع قدرت بـ 1025 دج للمنتج "A₁" و 6000 دج للمنتج

"A₂".

المطلوب:

1- حساب تكلفة الشراء للمادة "س" و "ص"؟

2- اعداد بطاقة حركة المخزونات للمادة "س" و "ص" علما أن المؤسسة تطبق ت.و.م بعد كل

ادخال للمادة "س" وتطبق ت.و.م لمجموع الادخالات للمادة "ص".

3- حساب تكلفة الانتاج للمنتج "A₁" و "A₂". ؟

4- اعداد بطاقة حركة المخزون للمنتج "A₁" و "A₂" علما أن المؤسسة تطبق طريقة fifo للمنتج

"A₁" وطريقة Lifo للمنتج "A₂". ؟

5- حساب سعر التكلفة؟

6- حساب النتيجة التحليلية للمنتج "A₁" و "A₂" والنتيجة الإجمالية لهما؟

الحل:

(1) - حساب تكلفة الشراء للمادة "س" ، "ص":

حساب تكلفة الشراء للمادة "س":

المادة "س"			البيان	التاريخ
م	ت و	ك		
11400	28,5	400	ثمن الشراء	18/3/2
800	02	400	م. الشراء	
12200	30,5	400	ت. الشراء	
16550	33,1	500	ثمن الشراء	03/15
1000	02	500	م. الشراء	
17550	35,1	500	ت. الشراء	

حساب تكلفة الشراء للمادة "ص":

المادة "ص"			البيان	التاريخ
م	ت و	ك		
19800	33	600	ث. الشراء	18/03/05
1200	02	600	م. الشراء	
2100	35	600	ت. الشراء	
18200	26	700	ث. الشراء	18/03/20
1400	02	700	م. الشراء	
19600	28	700	ت. الشراء	

2- اعداد بطاقة حركة المخزون للمادة "س" و "ص":

المادة "س" وفقا لطريقة ت.و.م. بعد كل دخول:

الرصيد			الايخرجات			الادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
6000	20	300	/	/	/	6000	20	300	مخ 1	2018/03/01
18200	26	700	/	/	/	12200	30,5	400	ادخال	2018/03/02
5200	26	200	13000	26	500	/	/	/	ايخرج	2018/03/07
22750	32,5	700	/	/	/	17550	35,1	500	ادخال	2018/03/15
3250	32,5	100	19500	32,5	600	/	/	/	ايخرج	
3250	X	100	32500	X	1100	35750	X	1200	المجموع	2018/03/31

الاستعمالات

المادة "ص" وفقا لطريقة ت.و.م. لمجموع الادخالات:

$$\text{تحديد ت.و.م. لمجموع الادخالات: } 30,4 \text{ دج/كغ} = \frac{19600+21000+5000}{700+600+200}$$

الرصيد			الادخالات			الادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
5000	25	200	/	/	/	5000	25	200	مخ 1	2018/03/01
440	X	50	4560	30,4	150	/	/	/	اخراج	2018/03/04
21440	X	650	/	/	/	21000	35	600	ادخال	2018/03/05
41040	X		/	/	/	19600	28	700	ادخال	2018/03/20
10640	X	350	30400	30,4	1000	/	/	/	اخراج	2018/03/22
10640	X	350	34960	X	1150	45600	X	1500	المجموع	2018/03/31

الاستعمالات

3- حساب تكلفة الانتاج للمنتج "A₁" و "A₂":

المنتج "A ₂ "			المنتج "A ₁ "			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
/	/	/	32500	X	1100	الاستعمالات
34960	X	1150	/	/	/	المادة "س"
15040	50	300,8	10300	50	206	المادة "ص"
50000	100	500	42800	53,5	800	م. الانتاج
						سا. سد عاملة
						تكلفة انتاج الفترة

4- إعداد بطاقة حركة المخزونات للمنتج "A₁" و "A₂":المنتج "A₁" وفقا لطريقة "fifo":

الرصيد			الاذخارات			الادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
13250	53	250	/	/	/	13250	53	250	مخ 1	18/3/1
42800	53,5	800	/	/	/	42800	53,5	800	ادخال	18/3/27
24027	53,5	800								
24075	53,5	450	13250	53	250	/	/	/	اخراج	18/3/28
			18725	53,5	350					
24075	X	450	31975	X	600	56050	X	1050	المجموع	18/3/31

ت. و. م. م.

المنتج "A₂" وفقا لطريقة "Lifo":

الرصيد			الاذخارات			الادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
40000	100	100	/	/	/	40000	100	400	مخ 1	18/3/1
40000	100	400	/	/	/	50000	100	500	ادخال	18/3/27
50000	100	500								
30000	100	300	50000	100	500	/	/	/	اخراج	18/3/28
			10000	100	100					
30000	100	300	60000	X	600	90000	X	900	المجموع	18/3/31

5- حساب سعر التكلفة للمنتج "A₁" و "A₂":

المنتج "A ₂ "			المنتج "A ₁ "			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
60000	X	600	31975	X	600	ت. ا. م. م.
6000	/	/	1025	/	/	م. التوزيع
66000	110	600	33000	55	600	سعر التكلفة

6- حساب النتيجة التحليلية للمنتج "A₁" و "A₂" ، والإجمالية:

المنتج "A ₂ "			المنتج "A ₁ "			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
60000	100	600	54000	90	600	رقم الأعمال
66000	110	600	33000	55	600	سعر التكلفة
(6000)	(10)	600	21000	35	600	النتيجة
15000=6000-21000						التحليلية

5- تمرين شامل 3:

تنتج مؤسسة منتوجين A₁ و A₂ باستعمال المادة B بحيث يتم استعمال 40% للمنتج A₁ والباقي

للمنتج A₂. وفي شهر سبتمبر 2016 قدمت لك المعلومات التالية:

1- مخزون أول المدة: - 100 كغ من المادة B بـ: 10 دج/كغ. - لا يوجد مخزون للمنتجات.

2- المشتريات: تم شراء المادة B بالتواريخ التالية:

- 2016/09/10: 200 كغ بـ 5 دج/كغ. - 2016/09/20: 150 كغ بـ 10 دج/كغ.

تحملت المؤسسة مصاريف شراء 2 دج/كغ.

3- الاستعمالات والإنتاج: بتاريخ 2016/09/25 تم استعمال كل الكميات (التي تم شرائها

بالإضافة إلى مخ 1). أنتجت المؤسسة 200 وحدة من المنتج A₁، و 200 وحدة من المنتج A₂. كما

تحملت المؤسسة مصاريف إنتاج قدرت بـ 1800 دج منها 480 للمنتج A₂.

5- المبيعات: باعت المؤسسة 4/3 (3 مقسومة على 4 أي ثلث الربع) من الوحدات المنتجة للمنتج

A₁ و A₂. بسعر 20 دج/و للمنتج A₁ و 30 دج/و للمنتج A₂. كما تحملت المؤسسة مصاريف

توزيع قدرت بـ 3000 دج توزع على أساس الكميات المباعة.

المطلوب:- أحسب تكلفة الشراء للمادة B ؟ وقم بإعداد بطاقة حركة المخزون لها وفقاً لطريقة

؟LIFO

- أحسب تكلفة الإنتاج للمنتجين؛ وسعر التكلفة لهما؛ والنتيجة التحليلية؟

ملاحظة: أنت غير مطالب بحركة المخزونات للمنتجات.

الحل:

1- حساب تكلفة الشراء للمادة B:

"المادة B"			البيان	التاريخ
م	ت و	ك		
1000	5	200	ثمن الشراء	21/9/10
400	2	200	مصاريف الشراء	
1400	7	200	تكلفة الشراء	
1500	10	150	ثمن الشراء	21/9/20
300	2	150	مصاريف الشراء	
1800	12	150	تكلفة الشراء	

2- اعداد بطاقة حركة المخزون للمادة B :

الرصيد			الاذراجات			الادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
1000	10	100	/	/	/	1000	10	100	مخ 1	2021/09/01
1000	10	100	/	/	/	1400	7	200	ادخال	2021/09/10
1400	7	200								
1000	10	100	/	/	/	1800	12	150	ادخال	2021/09/20
1400	7	200								
1800	12	150								
00	00	00	1800	12	150	/	/	/	اخراج	2021/09/25
			1400	7	200					
			1000	10	100					
00	X	00	4200	X	450	4200	X	450	المجموع	2021/09/30

3- حساب تكلفة الإنتاج لـ "A1" و "A2":

المنتج "A ₂ "			المنتج "A ₁ "			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
2520	/	270	1680	X	180	الإستعمالات المادة "B"
480	/	/	1320	/	/	مصارييف الإنتاج ساعة يد عاملة
3000	15	200	3000	15	200	تكلفة إنتاج الفترة

4- حساب سعر التكلفة لـ "A1" و "A2":

المنتج "A ₂ "			المنتج "A ₁ "			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
2250	15	150	2250	15	150	ت.إ.م.م
1500	10	150	1500	10	150	مصارييف التوزيع
3750	25	150	3750	25	150	سعر التكلفة

5- حساب النتيجة التحليلية لـ "A1" و "A2":

المنتج "A ₂ "			المنتج "A ₁ "			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
4500	30	150	3000	20	150	ت.ل.م.م
1500	25	150	1500	25	150	مصارييف التوزيع
750	5	150	750-	5-	150	سعر التكلفة

$$0 = 750 - 750 = \text{النتيجة الاجمالية}$$

6- تمرين شامل 4:

تقوم مؤسسة الأمل بإنتاج المنتجين التامين "س" و "ص" باستعمال نوعين من المواد الأولية "أ" و "ب"، حيث يتطلب إنتاج المنتج "س" استعمال المادة الأولية "أ"، في حين يتطلب المنتج "ص" استعمال المادة الأولية "ب" وفي نهاية شهر أكتوبر من سنة 2014 تحصلنا على المعلومات التالية:

1- مخزون أول المدة:

البيان	المادة "أ"	المنتج "س"	المنتج "ص"
الكمية	ثلث الكمية المشتراة في تاريخ 2014/10/15	150 وحدة	240 وحدة
تكلفة الوحدة	18 دج	80 دج	75 دج

المادة "ب": 520 كغ بمبلغ 16900 دج.

مشتريات الفترة:

المادة "أ"		التاريخ
الكمية	ثمن الوحدة	
250 كغ	20 دج	2014/10/05
300 كغ	23 دج	2014/10/15
400 كغ	24 دج	2014/10/22
2000 دج توزع حسب الكمية المشتراة		المصاريف المباشرة

2- الاستعمالات من المواد الأولية:

الاستعمالات "ب" لـ: "ص"	
المبلغ	الكمية
16900 دج	520 كغ

الاستعمالات "أ" لـ: "س"		التاريخ
150 كغ		2014/10/10
600 كغ		2014/10/28

3- الإنتاج:

المنتج "ص"	المنتج "س"	البيان
260 وحدة	250 وحدة	الكمية المنتجة

اليد العاملة المباشرة: عدد ساعات العمل 15420 دقيقة منها 7800 دقيقة للمنتج "س"

والباقي للمنتج "س" بتكلفة 20 دج/ساعة.

4- المبيعات:

البيان	المنتج "س"	المنتج "ص"
الكمية المباعة	نصف إجمالي المنتجات المخزنة	
/	هامش الربح 25% من سعر التكلفة	نسبة الهامش على تكلفة الإنتاج المباعة 20%
مصاريف التوزيع	2700 دج توزع على أساس الوحدات المباعة	

المطلوب:

1- حساب تكلفة الشراء للمادتين الأوليتين "أ"؛

2- إعداد بطاقة حركة المادة الأولية "أ" بالكمية والقيمة علمًا أن الصادرات قيمت بطريقة

(الوارد أولاً الصادر أولاً FIFO)، مع تحديد إجمالي الاستعمالات لكل منتج؛

3- حساب تكلف إنتاج المنتجين التامين "س" و"ص"؛

4- حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمنتجين التامين "س" و"ص".

ملاحظة: تقييم مخرجات المنتجات حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات مع

مخزون أول المدة.

الحل:

1- حساب تكلفة الشراء:

المادة "أ"			البيان	التاريخ
م	ت و	ك		
5000	20	250	المشتريات	2014/10/5
500	2	250	مصاريف الشراء	
5500	22	250	تكلفة الشراء	
6900	23	300	المشتريات	2014/10/15
600	2	300	مصاريف الشراء	
7500	25	300	تكلفة الشراء	
9600	24	400	المشتريات	2014/10/22
800	2	400	مصاريف الشراء	
10400	26	400	تكلفة الشراء	

2- إعداد بطاقة حركة المخزونات للمادة "ب" وفق طريقة FiFo:

الرصيد			الاصراجات			الادخالات			البيان	التاريخ
م	ت و	ك	م	ت و	ك	م	ت و	ك		
1800	18	100	-	-	-	1800	18	100	مخ 1*	14/10/1
1800	18	100	-	-	-	5500	22	250	ادخال	14/10/5
5500	22	250								
4400	22	200	1800	18	100	-	-	-	اخراج	14/10/10
			1100	22	50					
4400	22	200	-	-	-	7500	25	300	ادخال	14/10/15
7500	25	300								
4400	22	200	-	-	-	10400	26	400	ادخال	14/10/22
7500	25	300								
10400	26	400								
7800	26	300	4400	22	200	-	-	-	اخراج	14/10/28
			7500	25	300					
			2600	26	100					
7800	//	300	17400	//	750	25200	//	1050	مجموع	14/10/31

حساب تكلفة الانتاج للمنتجين "س" و"ص":

المنتج "ص"			المنتج "س"			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
16900	-	520	17400	//	750	الاستعمال
2600	20	130	2600	20	130	مصاريف المباشرة*
19500	75	260	20000	80	250	تكلفة الانتاج
18000	75	240	12000	80	150	مخزون 1
37500	75	500	32000	80	400	ت. و.م

4- حساب سعر التكلفة

المنتج "ص"			المنتج "س"			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
18750	75	250	16000	80	200	ت. و.م
1500	6	250	1200	6	200	مصاريف التوزيع
20250	81	250	17200	86	200	سعر التكلفة

5- حساب النتيجة

المنتج "ص"			المنتج "س"			البيان
م	ت و	ك	م	ت و	ك	
22500	90	250	21500	107.5	200	رقم الاعمال
20250	81	250	17200	86	200	سعر التكلفة
2250	09	250	4300	21.5	200	النتيجة التحليلية
4300=2250+4300						

تمرينات مقترحة: نقتح ثلاث تمرينات بدون حل.

التمرين الأول:

تقوم مؤسسة السلام باستعمال المادة الأولية (X) في عملية الإنتاج، وكانت حركة هذه المادة خلال

شهر ماي 2016 كما يلي:

- مخزون أول المدة: 1500 كغ بـ: 20 دج/كغ؛
- بتاريخ 2016/05/04: تم إدخال 2500 كغ بـ: 22 دج/كغ؛
- بتاريخ 2016/05/10: تم إخراج 2800 كغ؛
- بتاريخ 2016/05/15: تم إدخال 1800 كغ بـ: 22.5 دج/كغ؛
- بتاريخ 2016/05/22: تم إدخال 1000 كغ بـ: 25.8 دج/كغ؛
- بتاريخ 2016/05/26: تم إخراج 3200 كغ؛

المطلوب:

إعداد بطاقة حركة المادة الأولية (X) بالكمية والقيمة وذلك حسب الطرق التالية:

1. حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول، لمجموع الإدخالات مع مخزون أول

المدّة؛

2. حسب طريقة FIFO (الوارد أولاً الصادر أولاً)؛

3. حسب طريقة LIFO (الوارد أخيراً الصادر أولاً).

التمرين الثاني:

في بداية شهر نوفمبر كان مخزون المادة الأولية بالمؤسسة "الفلاح" يقدر بـ 8000 كغ بتكلفة إجمالية

228000 دج. وكانت حركة المخزون لهذا الشهر كما يلي:

11/5 إخراج نصف مخزون بداية المدّة.

11/9 إدخال 6000 كغ بـ 30 دج /كغ.

11/10 إخراج 2800 كغ.

11/17 إخراج 2000 كغ.

11/20 إدخال 2300 كغ بـ 42 دج /كغ.

11/23 إخراج 1600 كغ.

11/26 إدخال 5600 كغ ب 39 دج /كغ.

11/28 إخراج 4000 كغ.

المطلوب: إعداد بطاقة حركة المخزونات للمادة الأولية وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.

التمرين الثالث:

لدينا فيما يلي حركة المخزون من المادة الأولية "س" خلال شهر أوت، حيث قدر:

- مخزون أول الشهر من هذه المادة ب: 200 وحدة بتكلفة 90 دج/وحدة.

- 08/05: استهلاك 45 وحدة.

- 08/13: شراء 80 وحدة ب 95 دج/وحدة.

- 08/17: استهلاك 120 وحدة.

- 08/20: شراء 40 وحدة ب 89 دج/وحدة.

- 08/25: شراء 35 وحدة ب 95 دج/وحدة.

- 08/26: استهلاك 150 وحدة.

المطلوب: حساب تكلفة المواد الأولية المستهلكة وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع

الادخالات مع مخزون أول المدة.

التمرين الرابع:

إليك المعلومات التالية الخاصة بحركة المادة الأولية "ص":

المشتريات	الاستعمالات
01/01 مخزون أول المدة	01/16 استهلاك 4000 كغ
01/02 شراء	01/28 استهلاك 3000 كغ.
01/15 شراء	01/30 استهلاك 2300 كغ.
01/20 شراء	
01/25 شراء	

المطلوب:

- إعداد بطاقة المخزون لهذه المادة الأولية إذا علمت أن المؤسسة تستخدم طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً

(FIFO) في تقييم مخرجاتها.

- حساب كمية وقيمة المواد الأولية المستهلكة.

التمرين الخامس:

تنتج مؤسسة الكهرباء نوعاً من الخيوط باستخدام مادة النحاس. وقد كانت حركة المخزون من هذه

المادة لشهر نوفمبر من سنة 2014 كما يلي:

- المخزون في بداية الشهر: 100 كغ بتكلفة 50 دج/كغ.

- مشتريات الشهر:

- في 11/04 شراء 200 كغ ب 60 دج/كغ.
- في 11/15 شراء 250 كغ ب 65 دج/كغ.
- في 11/20 شراء 150 كغ ب 45 دج/كغ.

- الاستعمالات: في 11/08 استعمال 250 كغ.

في 11/30 استعمال كغ

- مخزون متبقي في نهاية الشهر: 100 كغ

المطلوب: إذا علمت أن المؤسسة تطبق طريقة وارد أولا صادر أولا (FIFO) في تقييم مخرجاتها من

المادة الأولية، أحسب:

- تكلفة الكمية المستعملة في تاريخ 11/08.
- كمية وتكلفة المادة المستعملة في تاريخ 11/30.
- تكلفة المخزون المتبقي في نهاية الشهر (في تاريخ 11/30).
- إذا اتضح أن الكمية المتبقية فعلا في مخزون المؤسسة من هذه المادة 80 كغ ، أحسب قيمة فرق الجرد.

التمرين السادس:

الرصيد			مخرجات			مدخلات			البيان	التاريخ
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	م	ت.و	ك		
....	....	....	/	/	/	3000	....	300	مخزون أولي	18/3/1
1200	12	....	/	/	/	....	....	....	إدخال	18/3/2
....	....	....	/	/	/	....	....	200	إدخال	18/3/5
2800	....	200	....	....	300	/	/	/	إخراج	18/3/7
			1200	....	....			
....	....	....	2100	....	....	/	/	/	إخراج	18/3/9
....	....	....	/	/	/	....	12.5	350	إدخال	18/3/10
2500	12.5	....	....	....	50	/	/	/	إخراج	18/3/12
			1875	....	....			
1300	....	100	/	/	/	....	....	....	إدخال	18/3/14
....	....	....	....	....	100	/	/	/	إخراج	18/3/15
....					
650	....	....	....	....	100	/	/	/	إخراج	18/3/18
			....	13	....				

المطلوب: إذا علمت أن المؤسسة تطبق طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO) في تقييم مخرجاتها من المادة الأولية.

- أكمل الجدول.

- أحسب تكلفة المواد المستعملة.

- أحسب تكلفة المخزون المتبقي في نهاية الشهر.
- إذا اتضح أن الكمية المتبقية فعلا في مخزون المؤسسة من هذه المادة 100 كغ، أحسب قيمة فرق الجرد.

التمرين السابع:

تقوم مؤسسة النجاح بإنتاج المنتجين التامين "أ" و "ب" وذلك وفق الخطة التالية:

- يتم إنتاج المنتج التام "أ" باستعمال المادة الأولية م1.
- يتم إنتاج المنتج التام "ب" باستعمال المادة الأولية م2.

وفي نهاية شهر مارس 2016 تحصلنا على المعلومات التالية:

مخزون أول المدة:

البيان	المادة م1	المادة م2	المنتج أ	المنتج ب
الكمية	100 كغ	120 كغ	150 وحدة	240 وحدة
تكلفة الوحدة	18 دج	25 دج	64 دج	61.5 دج

مشتريات الفترة:

التاريخ	المادة م1		المادة م2	
	الكمية	ثمن الوحدة	الكمية	ثمن الوحدة
2016/03/04	250 كغ	20 دج	150 كغ	30 دج
2016/03/12	300 كغ	23 دج	200 كغ	33 دج
2016/03/20	400 كغ	24 دج	250 كغ	36 دج
المصاريف المباشرة	3100 دج توزع بالتناسب حسب الكمية المشتراة.			

الاستعمالات من المواد الأولية:

الاستعمالات		التاريخ
م 1 ل: أ	م 2 ل: ب	
150 كغ	170 كغ	2016/03/06
600 كغ	350 كغ	2016/03/26

الإنتاج:

البيان	المنتج أ	المنتج ب
الكمية المنتجة	250 وحدة	260 وحدة

اليد العاملة المباشرة:

■ عدد ساعات العمل 257 ساعة منها 130 ساعة للمنتج "أ" والباقي للمنتج "ب" بتكلفة 20 دج/ساعة).

المبيعات:

البيان	المنتج "أ"	المنتج "ب"
الكمية المباعة	200 وحدة	250 وحدة
سعر بيع الوحدة	100 دج	72 دج
المصاريف المباشرة	2700 دج توزع على أساس الكمية المباعة	

المطلوب:

1. حساب تكلفة شراء المادتين الأوليتين م 1 وم 2؛
 2. إعداد بطاقة حركة المادتين الأوليتين م 1 وم 2 بالكمية والقيمة علما أن الصادرات قيّمت بطريقة (الوارد أولا الصادر أولا FIFO)، مع تحديد إجمالي الاستعمالات لكل منتج؛
 3. حساب تكلفة إنتاج المنتجين التامين "أ" و "ب"؛
 4. حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمنتجين التامين "أ" و "ب".
- ملاحظة: تقييم مخرجات المنتجات حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات مع مخزون أول المدة.

المحور الثالث: مفهوم الأقسام المتجانسة "جدول الأعباء الغير المباشرة" والتكاليف الكلية

تكتسي طرق المحاسبة التحليلية أهمية بالغة للتحكم في التكاليف وتحسين فعالية التسيير، وتنبع أهميتها في التحديد الدقيق للتكاليف ودراسة هيكلتها وسلوكها بغرض التحكم فيها بشكل أفضل، وإن الهدف الأساسي والأولي لأي مؤسسة كانت هو الحصول على الأرباح وتعظيم تلك الأرباح، فبدون تحقيق هذا الهدف فإنها لا تستطيع البقاء طويلاً، وتستطيع هذه المؤسسات تحقيق هذا الهدف عن طريق تحكمها في أنشطتها بحيث تعطي أفضل منتج وبأقل سعر، فعندما تكون المعلومات عن تكاليف المنتجات والأنشطة داخل المؤسسة محددة بشكل دقيق، توفر للمسيرين قاعدة صحيحة لاتخاذ القرارات المتعلقة بتخفيض هذه التكاليف والتحكم فيها ومن ثمة تستطيع المنافسة في السوق مع مثيلاتها من المؤسسات الأخرى.

1-1- مصادر الأعباء المحاسبة التحليلية:

عبارة عن جميع الأعباء المتحصل عليها من المحاسبة المالية المتمثلة في الصنف 6 بالإضافة الى أعباء

أخرى ويمكن تصنيف اعباء المحاسبة التحليلية الى صنفين مباشرة وغير مباشرة.

1-1- الأعباء المباشرة:

هي الاعباء التي لها ارتباط مباشر مع منتج معين او مرحلة من مراحل التكاليف وهذه الاعباء تخصص

مباشرة دون معالجة وتنقسم الى 3 انواع او أقسام

* النوع الأول - المواد واللوازم المباشرة:

وهي المواد التي تدخل مباشرة في تصنيع المنتجات مثل الجلد واللوازم لمستعملة في انتاج المحافظ.

*** النوع الثاني- الأجرور المباشرة:**

هي أجرور اليد العاملة القائمة على تصنيع هذا المنتج مباشرة.

*** النوع الثالث- الاعباء الأخرى المباشرة:**

وهي الاعباء الأخرى من غير الاعباء السابقة ومن أمثلتها اهتلاك آلة مخصصة لمنتوج معين.

1-2- الاعباء الغير المباشرة :

هي الاعباء لا يجد بها ارتباط مباشر بمنتج معين او مرحلة من مراحل التكاليف وهذه الاعباء تحمل

على التكاليف بعد معالجتها عن طريق جدول توزيع الأعباء الغير المباشرة(الأقسام المتجانسة) ومن

أمثلها لوازم صيانة الآلات المتعلقة بعدة منتوجات ,مصاريف الكهرباء المشتركة ,رواتب وأجرور موظفي

الإدارة,مصاريف الكراء والتأمينات وغيرها.

2- مفهوم الأقسام المتجانسة (جدول الأعباء الغير المباشرة):

هي عبارة عن طريقة يتم بها معالجة الاعباء الغير المباشرة وهذه المعالجة تتطلب تقسيم نشاط المؤسسة

الى اقسام(مراكز) يكون العمل فيها متجانس وتختلف هذه الأقسام من مؤسسة لأخرى حسب حجم

وطبيعة النشاط التي تزاوله هذه المؤسسة وكذلك مراحل الانتاج لمطابقة وتتم المعالجة عن طريق جدول

يسمى بجدول الأعباء الغير المباشرة ويتكون من قسمين:

***الاقسام المساعدة (الثانوية):** وتسمى كذلك بمراكز المساعدة وهي الاقسام التي تساعد الاقسام

الاساسية مثل الإدارة والصيانة...

***الاقسام الرئيسية (الاساسية):** وتسمى كذلك بمراكزالاساسية و الرئيسية وهي الاقسام التي يكون

نشاطها متعلق مباشرة بمراحل الانتاج او الاستغلال مثل قسم التموين والإنتاج والتوزيع.

3- توزيع الاعباء لغير المباشرة:

بعد تحديد المراكز او الاقسام في المؤسسة يتم توزيع الاعباء من حسب طبيعتها المسجلة في الصنف 6

على الاقسام ويتم هذا لتوزيع في عدة خطوات:

* الخطوة الاولى - التوزيع الاولى: يتم توزيع الاعباء من حسب طبيعتها على الاقسام ويتم اما على

أساس نسب مئوية او اعداد تناسبية.

الاقسام الاساسية			الاقسام المساعدة		المبالغ	البيان
التوزيع	الانتاج	التموين	الصيانة	الإدارة		
10%	35%	20%	25%	10%	50000	المواد الولية
5000	17500	10000	12500	5000		
5	5	-	15	5	30000	الخدمات الخارجية الأخرى
5000	5000	-	15000	5000		
15%	35%	20%	16%	14%	10000	اعباء المستخدمين
1500	3500	2000	1600	1400		
20%	40%	20%	10%	10%	25000	الضرائب والرسوم
5000	10000	5000	2500	2500		
1	7	6	3	1	36000	الاعباء العمليانية
2000	14000	12000	6000	2000		
500	5000	10000	3400	4600	23500	مخ اهتلاك وخسائر قيمة
19000	55000	39000	41000	20500	174500	∑ التوزيع الاولى

$$10000 = \frac{30000}{(5+5+15+5)} \text{ : الخدمات معامل}$$

$$2000 = \frac{30000}{15} \text{ : الاعباء العملياتية}$$

* الخطوة الثانية - التوزيع الثانوي :

1- طريقة التوزيع التنازلي:

الاقسام الاساسية			الاقسام المساعدة		البيان
الادارة	الصيانة	الادارة	الصيانة	الادارة	
19000	55000	39000	41000	20500	مجموع الاول
10%	40%	40%	10%	100%	ت الثانوي - الادارة
2050	8200	8200	2050		
17220	21525	4305	1100	20500	- الصيانة
40%	50%	10%	100%	-	
38270	24725	5150	0	0	∑ توزيع الثانوي

↔ مجموع التوزيع الأولي = مجموع توزيع I

↔ مجموع التوزيع الثانوي = مجموع توزيع II

2- طريقة التوزيع التبادلي:

الاقسام الاساسية			الاقسام المساعدة		البيان
الادارة	الصيانة	الادارة	الصيانة	الادارة	
5450	34600	8500	9750	13800	مج ت ا
25%	50%	10%	15%	100%	ت الثانوي - الادارة
3750	7500	1500	2250	15009	
2400	6000	2400	2400	1200	- الصيانة
20%	50%	20%	20%	10%	
11600	48100	12400	0	0	∑ توزيع الثانوي

* نرسم للإدارة ب x وللصيانة ب y :

$$y = 9750 + 0.1x + 13820 = X$$

$$2..... X 0.15$$

* بتعويض 1 في 2 نجد:

$$(X 0.15 + 9750) 0.1 + 13820 = X$$

$$= X \quad 14775 = 0.985 X \quad \leftarrow x = 0.015x = 13820 + 9750$$

$$15000$$

$$\underline{2y} = 9750 + 0.15(15000)$$

$$y = 12000 \text{ في } X \text{ بتعويض } *$$

* **الخطوة الثانية - التوزيع الثانوي** نقوم فيه بتوزيع الأقسام لثانوية على الأقسام لرئيسية ويسمى

بالتوزيع الثانوي لأنه ناتج على توزيع الأقسام لثانوية على الأقسام لرئيسية وفي هذا التوزيع يوجد نوعان

1- طريقة التوزيع التنازلي (المتدرج): ويكون هذا لتوزيع في اتجاه واحد دون الرجوع الى اتجاه معاكس

للأقسام الثانوية ويمكن ن نقول ان هناك توزيعا تنازليا للأقسام الثانوية اذا كان كل قسم مساعد يقدم

خدمة للقسم الذي يليه دون الحصول على مقابل.

مثال نفس المعطيات المثال السابق

2- طريقة التوزيع التبادلي (المتقاطع): ويكون هذا لتوزيع في اتجاهين متعاكسين ويمكن ن نقول ان

هناك توزيعا تبادليا للأقسام الثانوية إذا كان كل قسم مساعد يقدم خدمة للقسم الذي يليه ويتحصل

على مقابل.

مثال: نفس المعطيات المثال السابق

* الخطوة الثالثة - التوزيع الآخر:

الأقسام الأساسية			البيان
التوزيع	الإنتاج	التموين	
20000	50000	10000	مجت I
- 20%	30%	10%	توزيع آخر
10000	15000	5000	
30000	35000	15000	مجت الآخر

* الإنتاج المقدر المطروح: $30\% = 5000 - 15000 \times 0.3 =$ دج

* تمويل المقدر المضاف: $10\% = 500 - 5000 \times 0.1 =$ دج

* التوزيع المقدر

المضاف:

$20\% =$

$5000 \times$

$0.3 =$

دج 10000

التوزيع	الإنتاج	التمويل	البيان
6360	35600	4200	مجموع ت II
20%	30%	10%	التوزيع 2
10000	15000	5000	
30000	35000	15000	مجموع التوزيع

* نرمز لقسم

لتمويل برمز "س"

* نرمز لقسم الإنتاج برمز "ع"

طريقة التوزيع التبادلي س = $4200 + 0.05 \times 1 \dots$ بتعويض 2 في 1

ع = $3560 + 0.1 \times 2 \dots$

س = $4200 + 0.05(3560 + 0.1 \times س)$ ← التمويل

س = $4200 + 0.005 \times س$

س = $4200 + 178$ ← $(1 - 0.005) \times س = 4378$

بتعويض قيمة س في 2 نجد :

ع = $3560 + 0.1(4400) = 4000$ ← الإنتاج

قسم التمويل = $4400 \times 0.1 = 440$ ← قسم إنتاج

قسم الإنتاج = $4000 \times 0.5 = 2000$ ← قسم التمويل

3- مثال تطبيقي:

تنتج مؤسسة نوعين من المنتجين أ1 وأ2 حيث يتم إنتاج أ1 باستعمال المادة س ويتم إنتاج المنتج أ2 باستعمال المادة ص وفي شهر مارس قدمت لك لمعطيات التالية:

الأعباء غ المباشرة:

البيان	التموين	الإنتاج	التوزيع
مج ت	30000	50000	15000
طبيعة وحدة القياس	كلغ مادة مشتراة	وحدة منتجة	وحدة مباعة

*المشتريات :

تم شراء 900 كلغ ب100 دج للكلغ من المادة س و1300 كلغ ب100 دج للكلغ من المادة ص.
علما ان المؤسسة تحملت مصاريف شراء مباشرة قدرة ب10 دج لكل كيلوغرام مشتري.

*الإنتاج والاستعمالات:

أنتجت المؤسسة 800 وحدة من أ1 وباستعمال 900 كلغ من المادة س وانتجت 500 وحدة من أ2 باستعمال 1300 كلغ من المادة ص.

كما تحملت المؤسسة مصاريف انتج مباشرة قدرت ب161956 دج للمنتج أ1 و10038 دج للمنتج أ2

*المبيعات:

باعت المؤسسة 600 وحدة من لمنتج أ1 ب410 دج وباعت 400 وحدة من المنتج أ2 ب415 دج
كم تحملت المؤسسة مصاريف التوزيع المباشرة قدرت ب10 دج لكل وحدة مباعة ل أ1 وأ2.

*المطلوب:

1- إتمام جدول اعباء الغير المباشرة.

2- حسب مختلف التكاليف وسعر التكلفة (تكلفة الشراء والإنتاج).

3- حساب لنتيجة التحليلية.

الحل:

1- إتمام جدول اعباء الغير المباشرة:

التوزيع	الانتاج	التموين	البيان
15000	50000	30000	مج ت Π
وحدة مباعه	وحدة منتجة	كلغ مادة مشتراه	طبيعة وحدة القياس
100 وحدة	1300 وحدة	2200 وحدة	عدد وحدات القياس
15	38.46	13.64	تكلفة وحدة القياس
/	- 2	+ 8	فوارق الاقسام (Δ اقسام)

Δ الاقسام = ت و ق x ع و ق - مجموع ت Π

Δ قسم التموين = 8 - (13.64 x 2200) = 30000 تطرح من النتيجة

*الشراء:

س x ص = ∑ وحدة القياس

900 + 1300 = 2200 كلغ

*الانتاج:

1أ + 2أ = 800 و 500+ و 1300 وحدة

*المبيعات:

1أ + 2أ = 600 و 400+ و 1000 وحدة

توزيع Π = تكلفة وحدة القياس = عدد وحدات القياس

ت و ق = مج ت ←

*التموين:

$$ت و ق = \frac{30000}{2200} = 13.6363 \dots 13.64$$

تكلفة وحدة القياس

*حساب تكلفة الشراء:

المادة ص			المادة س			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
130000	100	1300	90000	100	900	المشتريات
13000	10	1300	9000	10	900	مصاريف الشراء المباشرة
17732	13.64	1300	12276	13.64	900	مصاريف الشراء غ المباشرة
160732	123.64	1300	111276	123.64	900	تكلفة الشراء

تكلفة وحدة القياس

طبيعة وحدة القياس

* حساب تكلفة الإنتاج :

«أ2»			«أ1»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
-	-	-	111276	-	900	الاستعمالات
160732	123.64	1200	-	123.64	-	المادة س
10038	-	-	161956	-	-	المادة ص
19230	38.46	500	30768	38.46	800	مصاريف الإنتاج
						- م مباشرة
						- م غ مباشرة
190000	380	500	300400	380	800	تكلفة الانتاج

* حساب سعر التكلفة :

«أ2»			«أ1»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
152000	380	400	228000	380	600	تكلفة إنتاج المنتج المباع
4000	10	400	6000	10	600	مصاريف التوزيع م
6000	15	400	9000	15	600	مصاريف التوزيع غ م
162000	405	400	243000	405	600	سعر لتكلفة

*حساب النتيجة :

«أ2»			«أ1»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
166000	415	400	246000	410	600	رقم الأعمال
162000	405	400	243000	405	600	سعر التكلفة
4000	10	400	3000	5	600	النتيجة التحليلية

$$7000 = 4000 + 3000$$

النتيجة التحليلية الصافية = النتيجة التحليلية الإجمالية = Δ الأقسام

$$6994 = 2 + 8 - 700 \text{ دج}$$

Δ الأقسام \leftarrow (-) تضاف للنتيجة
 \leftarrow (+) تطرح من النتيجة

تمرينات تطبيقية:

التمرين الأول:

فيمايلي جدول الأعباء غير المباشرة لمؤسسة السلام لدورة سبتمبر 2016:

الأقسام الأساسية			الأقسام المساعدة		المبالغ	البيان
التوزيع	الإنتاج	التموين	الصيانة	الإدارة		
10%	35%	20%	25%	10%	20000	المواد الأولية
10%	40%	20%	18%	12%	40000	الخدمات الخارجية الأخرى
10%	30%	25%	17%	18%	60000	أعباء المستخدمين
15%	35%	20%	16%	14%	10000	الضرائب و الرسوم
20%	40%	20%	10%	10%	25000	الأعباء العملياتية الأخرى
2	7	6	3	2	40000	الأعباء المالية
500	21500	10000	3500	4500	40000	مخصصات الاهتلاكات و خ ق
.....	.....	.....	.....	.....	235000	مجموع التوزيع الأولي
10%	50%	20%	20%	100%	/	توزيع ثانوي الإدارة
20%	50%	30%	100%			الصيانة
.....	.....	.....	.....	.....	/	مجموع التوزيع الثانوي
وحدة مباغة	KG مستعمل	KG مشتري	/		/	طبيعة وحدة القياس
1600	1800	1000	/			عدد وحدات القياس
.....	.....	.....	/			تكلفة وحدة القياس

المطلوب:

1- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

2- حدد نوع التوزيع الثانوي.

التمرين الثاني:

في مؤسسة إنتاجية كان جدول توزيع الأعباء غير المباشرة لإحدى الدورات كما يلي:

الأقسام الرئيسية			الأقسام المساعدة			البيان
التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	
15250	18500	15800	14500	23750	19000	مجموع التوزيع الأولي
%15	%30	%20	%10	%25	؟	التوزيع II: إدارة
6	5	3	2	؟	4	صيانة
؟	؟	؟	؟	؟	؟	مجموع التوزيع II
	%20+	%20-				التوزيع الآخر
	%18-	%18+				
وحدات مباعه	وحدات منتجة	كغ مادة مستعملة	كغ مادة مشتراة			طبيعة وحدة القياس
4600	6560	4000	5300			عدد وحدات القياس

المطلوب:

- 1- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.
- 2- حدد نوع التوزيع الثانوي، والتوزيع الآخر.

التمرين الثالث: كان جدول توزيع الأعباء غير المباشرة لإحدى المؤسسات الصناعية لدورة مارس 2016 كما يلي:

الأقسام الرئيسية			الأقسام المساعدة		البيان
التوزيع	الإنتاج	التموين	الصيانة	الإدارة	
5500	18000	9500	14000	30000	مجموع التوزيع الأولي
%25	%20	%35	%20	(%100)	التوزيع II: إدارة
%30	%30	%40	(%100)	-	صيانة
%20+	(%30)	%10+	توزيع آخر		
100 دج رقم الأعمال	ساعة يد عمل	100 دج مشتريات	طبيعة وحدة القياس		
25000	3000	1550	عدد وحدات القياس		

المطلوب:

إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

التمرين الرابع:

تصنع مؤسسة وتبيع منتوجين (P2،P1) باستعمال مادتين أوليتين M1،M2 في ورشة الإنتاج الوحيدة الموجودة في المؤسسة، وللفترة المحاسبية لشهر ماي 2016 أعطيت لكم المعلومات التالية: مشتريات الشهر:

المادة M1 1200 كلغ بـ 30 دج/كلغ.

المادة M2 800 كلغ بـ 40 دج/كلغ.

الأعباء المباشرة:

المشتريات: 16000 دج توزع على أساس الكميات المشتراة.

الإنتاج: 280 ساعة يد عمل بـ 210 للساعة منها 160 ساعة لـ P1 والباقي لـ P2 .

التوزيع: 14300 دج توزع بالتناسب مع الكميات المباعة.

الأعباء غير المباشرة:

لخصت الأعباء غير المباشرة في جدول التوزيع التالي مع الأخذ بعين الإعتبار مبلغ 6225 دج أعباء غير معتبرة وفائدة على رأس المال المقدر بـ 1200000 دج وبمعدل فائدة 10 % سنويا.

التوزيع	الإنتاج	التمويل	البيان
38500	57000	13600	مجموع التوزيع الثانوي
100 دج من رقم الأعمال	وحدات منتجة	1000 دج من ثمن الشراء	طبيعة وحدة القياس

الإنتاج والإستعمالات:

إنتاج 400 وحدة من P1 باستعمال 600 كغ من M1 و 400 كغ من M2.
إنتاج 360 وحدة من P2 باستعمال 720 كغ من M1 و 360 كغ من M2.

المبيعات:

- المنتج P1 : 350 وحدة بـ 400 دج للوحدة .
- المنتج P2 : 300 وحدة بـ 450 دج للوحدة .

المطلوب:

- 1- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.
- 2- حساب تكلفة شراء المواد الأولية.
- 3- حساب تكلفة المنتجات.
- 4- حساب سعر التكلفة.
- 5- حساب النتيجة التحليلية الإجمالية والصافية.

التمرين الخامس:

تنتج مؤسسة نوعين من الجوارب (أ، ب) في أربعة أقسام أساسية وقسمين مساعدين بإستعمال نوعين من الخيوط (قطنية، صناعية) ولحساب نتيجتها لشهر جوان 2016 تحصلنا على المعلومات التالية من دفاترها :

1-المشتريات:

- 6000 كبة قطنية بـ 2.4 دج للكبة.
- 4000 كبة صناعية بـ 3.5 دج للكبة.

2-الإنتاج والإستعمالات:

- لإنتاج 12000 زوج من "أ" استعمل 2500 كبة قطنية و 2000 كبة صناعية.

- لإنتاج 15600 زوج من "ب" استعمل 3000 كبة قطنية و 1800 كبة صناعية.

3- المبيعات:

- تم بيع 11200 زوج من "أ" ب 6 دج للواحد.

- تم بيع 14000 زوج من "ب" ب هامش ربح 25% من سعر التكلفة.

4- الأعباء المباشرة:

- مصاريف الشراء المباشرة 3024 دج و 2400 دج على الترتيب.

- مصاريف الإنتاج 23778 دج منها 6570 دج لـ "أ" والباقي لـ "ب"

5- الأعباء غير المباشرة:

توزع الأعباء غير المباشرة حسب الجدول التالي مع الأخذ بعين الاعتبار 4200 دج كأعباء

إضافية، و 1450 دج كأعباء غير معتبرة

البيان	إدارة	صيانة	تموين	نسيج	ترتيب	توزيع
مجموع التوزيع الأولي	13800	17240	5246	30870	12020	14410
التوزيع الثاني	إدارة	100%	10%	25%	30%	15%
صيانة	20%	100%	15%	30%	10%	25%
طبيعة وحدة القياس	وحدات مباعة					
	100 دج مشتري					
	كبة خيط مستعملة					
	10 وحدات منتجة					

المطلوب:

1- إنهاء جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

2- حساب مختلف التكاليف، وسعر التكلفة.

3- حساب النتيجة التحليلية الإجمالية والصافية.

التمرين السادس:

تصنع مؤسسة منتج A انطلاقاً من مادتين (أ) و(ب) وباستعمال لوازم مختلفة وذلك في ثلاث ورشات.

لدينا المعلومات التالية حول الثلاثي الرابع من سنة 2017:

- المشتريات: المادة أ: 4800 كغ بـ 60دج/كغ. المادة ب: 1200 كغ بـ 70دج/كغ.

- مخزون أولي: المادة أ: 740 كغ بـ 43300دج. المادة ب: 180 كغ بـ 12300دج.

المنتج A: 3600 وحدة بـ 446060 دج.

- إنتاج: 10000 وحدة باستعمال 4200 كغ من (أ) و 1320 كغ من (ب)

و304500 دج من اللوازم.

- مصاريف الإنتاج المباشرة: ورشة التقطيع: 200 ساعة بـ 82.5 دج/ساعة.

ورشة التركيب: 2100 ساعة بـ 100 دج/ساعة.

ورشة التكييف: 900 ساعة بـ 95 دج/ساعة.

- مصاريف التوزيع: 5% من رقم الأعمال.

- مبيعات الثلاثي: 12500 منتجاً بـ 160 دج للوحدة.

- جدول المصاريف غير المباشرة:

البيان	تموين	تقطيع	تركيب	تكيف	توزيع
التوزيع الثانوي	36000	36240	67200	121200	267000
وحدة القياس	كمية المشتريات				

ملاحظة: المؤسسة تطبق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لتسعير المخرجات

المطلوب: حساب سعر تكلفة المنتوجين والنتيجة التحليلية الإجمالية للمؤسسة.

التمرين الثامن:

تصنع مؤسسة نوعين من المنتجات (A) و (B) باستخدام مادتين (M) و (N) وذلك عبر 3

ورشات:

- الورشة الأولى تصنع المنتج (A).

- الورشة الثانية تصنع المنتج (B).

- الورشة الثالثة تعمل على إنهاء المنتوجين (A) و (B).

ولدينا المعلومات التالية الخاصة بشهر ديسمبر:

● المشتريات: المادة (M): 40000 كغ بثمن 31 دج للكغ. المادة (N): 30000 كغ بثمن

56 دج للكغ.

● الاستعمال:

- يتطلب إنتاج وحدة واحدة من (A) 3 كغ من المادة (M) و 1 كغ من المادة (N).

- يتطلب إنتاج وحدة واحدة من (B) نفس الكمية المستعملة في (A) من المادة (M) وضعف الكمية المستعملة في (A) من المادة (N).

• الإنتاج: تم إنتاج 6000 وحدة من (A)، و4000 وحدة من (B).

• المصاريف المباشرة:

- على المشتريات: 3 دج لكل كغ مشتري من (M)، و2 دج لكل كغ مشتري من (N).

- الورشة الأولى: 150 ساعة عمل بـ 60 دج للساعة.

- الورشة الثانية: 140 ساعة عمل بـ 60 دج للساعة.

- الورشة الثالثة: 200 ساعة عمل بـ 75 دج للساعة، منها 120 ساعة لـ (A) والباقي لـ (B).

• المصاريف غير المباشرة:

البيان	ورشة 1	ورشة 2	ورشة 3	توزيع
مج التوزيع الثانوي	30000	25600	20000	27000
طبيعة وحدات القياس	-	-	الكمية المنتجة	الكمية المباعة

• المبيعات:

- تم بيع 5500 وحدة من (A) بسعر 200 دج للوحدة.

- تم بيع 3500 وحدة من (B) بسعر 250 دج للوحدة.

المطلوب: حساب سعر تكلفة المنتجين والنتيجة التحليلية الإجمالية للمؤسسة.

المحور الرابع: الحالات الخاصة في حساب تكلفة الإنتاج

إن المنتجات التامة تمر بعدة مراحل للوصول إلى حالتها النهائية، كما أن بعض المنتجات لا تصل إلى مرحلتها النهائية وهذا ما يطلق عليه المنتج الجاري، والبعض الآخر يمر بعدة مراحل حتى يتم إتمامه وهذا ما يسمى بالمنتجات النصف مصنعة. وقد تخلف بعض المنتجات فضلات أو مهملات يتم التخلص منها برميها أو إعادة بيعها مع الطرح من هامش الربح و مصاريف التوزيع . أو إعادة استرجاعها في العملية الإنتاجية وإعادة تقييمها وفقا للمادة الناتجة عنها وذلك بطرح مصاريف المعالجة لهذه الفضلات والمهملات لكي نحصل على تكلفة الفضلات والمهملات المسترجعة

تظهر عدة حالات خاصة تستدعى معالجة إضافية على مستوى المنتج التام، وهذه الحالات يمكن حصرها في مايلي:

- المنتجات نصف المصنعة؛

-المنتجات الجارية أو قيد التنفيذ؛

-الفضلات والمهملات؛

-الإنتاج حسب الطلبية.

1-المنتجات نصف المصنعة:

المنتج نصف المصنع هو ذلك المنتج الذي وصل مرحلة معينة من التصنيع وقابلة لاجراء عملية تصنيع أخرى. وعادة يكون هذا المنتج جزءا من المنتج التام. ولا يقصد بالمنتج نصف المصنع أن نسبة إنجازة وصلت إلى 50% بل هو كنسبة تختلف من منتج إلى منتج آخر. ومن أمثله اطارات العجلات في

مؤسسة صناعة لسيارات أو أجزاء السيارة كهيكلها. وقد يمثل أي جزء يدخل في إتمام تصنيعها. وكذلك قد تكون القارورات في مؤسسة صناعة المياه... وتتميز هذا المنتجات عن المنتجات الجارية بأنها:

- أخذت شكلها النهائي إلا أنها تدخل في تركيبة منتج آخر.
- قابل للتخزين.
- قابل للاستهلاك.
- قابل للبيع.

مثال تطبيقي عن نصف مصنع:

تنتج مؤسسة نوعين من المنتجات، المنتج "ب" كمنتج نصف مصنع ويتم استعمال في انتاجه المادة "س". المنتج "أ" استعمال في المادة "ص" والمنتج النصف المصنع "ب" وفي شهر أكتوبر قدمت لك لمعطيات التالية:

الأعباء غ المباشرة:

البيان	التموين	الورشة	التوزيع
مج ت	30800	49400	12000
طبيعة وحدة القياس	كلغ مادة مشتراة	وحدة منتجة	وحدة مباعه

*المشتريات :

تم شراء 900 كلغ ب 100 دج للكلغ من المادة "س" و 1300 كلغ ب 100 دج للكلغ من المادة "ص".
علما ان المؤسسة تحملت مصاريف شراء مباشرة قدرة ب 10 دج لكل كيلوغرام مشترى.

*الانتاج والاستعمالات:

أنتجت المؤسسة 800 وحدة من "ب" باستعمال 900 كلغ من المادة "س" وانتجت 500 وحدة من "أ"
باستعمال 1300 كلغ من المادة "ص" و 50% مما انتج من المنتج "ب".

كما تحملت المؤسسة مصاريف انتج مباشرة قدرت ب 58000 دج للمنتج "ب" و 29800 دج للمنتج "أ"

*المبيعات:

باعت المؤسسة 400 وحدة من منتوج "ب" ب 410 دج وباعت 400 وحدة من المنتوج "أ" ب 745 دج
كم تحملت المؤسسة مصاريف التوزيع المباشرة قدرت ب 10 دج لكل وحدة مباعة ل "ب" و "أ" .

*المطلوب:

1- إتمام جدول اعباء توزيع الأعباء غير المباشرة.

2- حسب مختلف التكاليف وسعر التكلفة (تكلفة الشراء والانتاج).

3- حساب لنتيجة التحليلية.

الحل:

1- إتمام جدول اعباء الغير المباشرة:

التوزيع	الانتاج	التموين	البيان
12000	49400	30800	مج ت Π
وحدة مباعة	وحدة منتجة	كلغ مادة مشتراة	طبيعة وحدة القياس
800 وحدة	1300 وحدة	2200 كغ	عدد وحدات القياس
15	38	14	تكلفة وحدة القياس

2- حساب تكلفة الشراء:

المادة ص			المادة س			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
130000	100	1300	90000	100	900	المشتريات
13000	10	1300	9000	10	900	مصاريف الشراء المباشرة
18200	14	1300	12600	14	900	مصاريف الشراء غ المباشرة
161200	124	1300	111600	124	900	تكلفة الشراء

3- حساب تكلفة إنتاج المنتج النصف المصنع:

«ب»			البيان
M	PU	Q	
111600	124	900	<u>الاستعمالات</u> المادة س
58000	38	800	<u>مصاريف الإنتاج</u> - م مباشرة
30400			- م غ مباشرة
200000	250	800	تكلفة الانتاج

4- حساب تكلفة إنتاج المنتج النصف المصنع:

«أ»			البيان
M	PU	Q	
161200	124	1300	<u>الاستعمالات</u> المادة س
100000	250	400	المنتج "ب"
19000	38	500	<u>مصاريف الإنتاج</u> - م مباشرة
29800			- م غ مباشرة
310000	620	500	تكلفة الانتاج

5- حساب سعر التكلفة:

«أ»			«ب»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
248000	620	400	100000	250	400	تكلفة إنتاج المنتج المباع
4000	10	400	6000	10	400	مصاريف التوزيع م
6000	15	400	9000	15	400	مصاريف التوزيع غ م
258000	645	400	110000	275	400	سعر لتكلفة

* حساب النتيجة :

«2»			«1»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
298000	745	400	246000	410	600	رقم الأعمال
258000	645	400	110000	275	400	سعر التكلفة
40000	100	400	54000	1335	600	النتيجة التحليلية

2-المنتجات الجارية أو قيد التنفيذ: هي المنتجات التي لم يتم الانتهاء من تصنيعه عند نهاية السنة

المالية. وفي هذه الحالة يطلق عليها منتجات جارية نهاية المدة ويتم طرح تكلفتها من المنتجات التامة أو

المنتج النصف المصنع أو الثانوي. وعند بداية السنة المالية يطلق عليها بداية المدة ويتم إضافة تكلفتها

للمنتجات التامة أو المنتج النصف المصنع أو الثانوي. وتتميز هذا المنتجات عن المنتجات بأنها:

- لا تأخذ شكلها النهائي إلا في فترة اللاحقة.
- نسبة تصنيعها غير محددة.
- يمكن أن توجد في بداية التكاليفية كما يمكن أن توجد في نهايتها.

مثال تطبيقي عن المنتجات الجارية:

تنتج المؤسسة نوعين من المنتجات هي مكاتب خشبية نوع عادي A ومكاتب خشبية نوع ممتاز B

باستعمال نوعين من الخشب ' الخشب العادي 1M والخشب الممتاز 2M بالإضافة إلى لوازم

(غراء 'مسامير..) قدمت لك المعلومات التالية المتعلقة بشهر ديسمبر:

-الأعباء غ المباشرة:

البيان	التمويل	الانتاج	التوزيع
مج ت	4000	600	17000
طبيعة وحدة القياس	متر خشب مشتري	وحدة منتجة	وحدة مباعة

-المشتريات:

- تم شراء 480 متر من الخشب العادي 1M ب3.5 دج للمتر الواحد و320 متر من الخشب

الممتاز 2M ب4 دج للمتر الواحد ولوازم ب300 دج للإجمالي.

كما تحملت المؤسسة مصاريف الشراء قدرت ب5 دج لكل متر من الخشب المشتري أما مصاريف الشراء

المتعلقة باللوازم قدرت ب50 دج.

- الإنتاج :

- لإنتاج 120 مكتب من النوع العادي تم استعمل 250 متر من الخشب لعادي و 105 دج من اللوازم.

- لإنتاج 80 مكتب من النوع الممتاز تم استعمل 240 متر من الخشب لعادي و 125 دج من اللوازم.

مصاريف الإنتاج:

تحملت المؤسسة مصاريف إنتاج مباشرة قدرت ب 2 دج لكل وحدة منتجة من المكاتب.

الإنتاج الجاري:

الإنتاج الجاري 1: المكاتب العادية قدرة ب 800 دج، المكاتب الممتازة قدر ب 1000 دج.

الإنتاج الجاري 2: المكاتب العادية قدرة ب 340 دج، المكاتب الممتازة قدر ب 408 دج.

- المبيعات:

- تم بيع 100 مكتب من نوع العادي ب 20 دج للمكتب الواحد وتم بيع 70 مكتب من النوع الممتاز ب 30 دج للمكتب الواحد.

مصاريف لتوزيع قدرت ب 500 وعشرة آلاف دج توزع على أساس المكاتب المباعة.

المطلوب

1- حساب تكلفة شراء المواد واللوازم.

2- حساب تكلفة الإنتاج للمكاتب العادية والممتازة.

3- حساب سعر التكلفة.

6- حساب النتيجة التحليلية.

الحل:

1- إتمام جدول اعباء الغير المباشرة:

التوزيع	الانتاج	التموين	البيان
17000	600	4000	مج ت II
وحدة مباعه	وحدة منتجة	كلغ مادة مشتراة	طبيعة وحدة القياس
170 وحدة	200 وحدة	800 متر	عدد وحدات القياس
10	3	5	تكلفة وحدة القياس

2- حساب تكلفة شراء المواد واللوازم:

اللوازم			M2			M1			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	M	PU	Q	
300	-	-	1280	4	320	1680	3.5	480	ثمن الشراء
50	-	-	1600	5	320	2400	5	480	مصاريف الشراء.م
-	-	-	1600	5	320	2400	5	480	مصاريق شراء غ.م
350	-	-	4480	14	320	6480	13.5	480	تكلفة الشراء

3- حساب تكلفة الانتاج للمكاتب العادية والممتازة:

«B»			«A»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
-	-	-	3375	13.5	250	استعمالات M1
3360	14	240	-	-	-	M2
128	-	-	105	-	-	اللوازم
480	2	240	500	2	250	مصاريف الإنتاج مباشرة
240	3	80	360	3	120	مصاريف غ.م. الإنتاج
1000	-	-	800	-	-	الإنتاج الجاري 1
408-	-	-	340-	-	-	الإنتاج الجاري 2
4800	60	80	4800	40	120	تكلفة الانتاج

3- حساب سعر التكلفة :

المنتج «B»			المنتج «A»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
1540	22	70	1400	14	100	تكلفة انتاج م م
210	3	70	300	3	100	مصاريف التوزيع م.م
700	10	70	1000	10	100	مصاريف التوزيع م.غ
2450	35	70	2700	27	100	سعر التكلفة

7- حساب النتيجة التحليلية:

«B»			«A»			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
2100	30	70	2000	20	100	رقم الأعمال
2450	35	70	2700	27	100	سعر التكلفة
-350	-5	70	700	7	100	سعر التكلفة

3- الفضلات والمهملات:

***الفضلات:** وهي بقايا العملية الإنتاجية وقد تكون ناتجة عن المواد واللوازم مثل بقايا خشب الأثاث...

***المهملات:** وتتمثل في المنتوجات التي به عيب مثل مؤسسة تخدم طاولة مكسورة (معيبة).

- معالجة الفضلات والمهملات ضمن تكلفة المنتج: يتطلب معالجة الفضلات والمهملات ضمن تكلفة

المنتج عدة حالات كالآتي:

- الفضلات والمهملات التي لها قيمة: يقصد بها الفضلات والمهملات التي يمكن بيعها أو إعادة

تاستعمالها أو تصنيها. في هذه الحالة تطرح تكلفتها إلى تكلفة المنتج التي هي ضمنه.

- الفضلات والمهملات التي ليست لها قيمة. في هذه الحالة تضاف تكلفتها أو تكلفة رميها إلى تكلفة

المنتج التي هي ضمنه.

- مثال تطبيقي عن الفضلات والمهملات:

تقوم مؤسسة " الواحة " بإنتاج نوعين من المنتجات " p_1 " و " p_2 " في ورشتين باستعمال المادتين الأوليتين M_1 و M_2 ، المعلومات التالية خاصة بنشاط شهر مارس من السنة N .

(1) مخزون أول الشهر:

- المادة M_1 : 300 kg بـ 57 دج لـ kg، المادة M_2 : 250 kg بـ 46 دج لـ kg

- المنتج p_1 : 100 وحدة بتكلفة إجمالية 70000 دج، المنتج p_2 : 150 وحدة بتكلفة إجمالية 105000 دج

(2) مشتريات الشهر:

- المادة M_1 : 1800 kg بـ 30 دج لـ kg

- المادة M_2 : 2000 kg بـ 25 دج لـ kg

(3) الإنتاج والاستعمالات:

- إنتاج 400 وحدة من المنتج p_1 باستعمال 700 kg المادة الأولية M_1 و 1200 kg من المادة الأولية M_2 . ونتج عن استعمال المادتين في إنتاج المنتج p_1 فضلات قدرت تكلفتها رميها بـ: 7900 دج.

كما تبين أن عدة وحدات من هذا المنتج بها عيوب وتم بيعها على حالها لقيمة 5000 دج.

- إنتاج 500 وحدة من المنتج p_2 باستعمال 1300 kg المادة الأولية M_1 و 1000 kg من المادة الأولية M_2 . ونتج عن استعمال المادتين في إنتاج المنتج p_2 فضلات قدرت تكلفتها رميها بـ: 31500 دج.

كما تبين أن عدة وحدات من هذا المنتج بها عيوب وتم بيعها على حالها لقيمة 20000 دج.

(4) الأعباء المباشرة:

- على الشراء :20% من ثمن الشراء لكل مادة .
- على الإنتاج:1100 ساعة عمل مباشر بتكلفة200 دج للساعة منها 500 ساعة للمنتج p₁ والباقي للمنتج p₂
- على التوزيع : 10 دج لكل و حدة مباعه .

(5) الأعباء غير المباشرة: توزع في الجدول التالي:

الأقسام الأساسية				لأقسام المساعدة		البيان
التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	
19000	39000	156000	14600	26000	20000	مج التوزيع الاولي
%20	%15	%15	%30	%20	-	توزيع ثانوي: الإدارة
%10	%40	%30	%20	%-100	%100	الصيانة
وحدة مباعه	وحدة منتجة	مادة أولية مستعملة Kg	مادة أولية مشتراة KG	طبيعة وحدة القياس		

مبيعات الشهر: المنتج p₁ : 440 وحدة بسعر 800 دج للوحدة

المنتج p₂ : 600 وحدة بسعر 800 دج للوحدة

المطلوب :

- 1- أنجز جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.
- 2- احسب تكلفة شراء المادتين الأوليتين M₁ و M₂.
- 3- احسب تكلفة الإنتاج للمنتجين p₁ " و " p₂.
- 4- احسب سعر التكلفة و النتيجة التحليلية لكل منتج.

الحل:

1- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

الأقسام الأساسية				لأقسام المساعدة		البيان
التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	
19000	39000	156000	14600	26000	20000	مج التوزيع الاولي
4000	3000	3000	6000	4000	-20000	توزيع ثانوي:
3000	12000	9000	6000	30000-	-	الإدارة الصيانة
26000	54000	168000	26600	0	0	مج التوزيع الثانوي
وحدة مباعه	وحدة منتجة	Kg مادة أولية مستعملة	KGمادة أولية مشتراة	طبيعة وحدة القياس		
1040	900	4200	3800	عدد وحدة القياس		
25	60	40	7	تكلفة وحدة القياس		

2- حساب تكلفة شراء المواد واللوازم:

M2			M1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
50000	25	2000	54000	30	1800	ثمن الشراء
10000	0.2	50000	10800	0.2	54000	مصاريف الشراء.م
14000	7	320	12600	7	480	مصاريف شراء غ.م
74000	37	2000	77400	34	1800	تكلفة الشراء

3- حساب تكلفة الانتاج:

P2			P1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
58500	45	1300	31500	45	7000	الاستعمالات:
38000	38	1000	45600	38	1200	المادة M1
						المادة M2
120000	200	600	100000	200	500	اليد العاملة
92000	40	2300	76000	40	1900	الورشة 1
30000	60	500	24000	60	400	الورشة 2
						تكلفة رمي الفضلات
31500	/	/	7900	/	/	تكلفة المهملات المباعة
20000	/	/	-5000	/	/	
350000	700	500	280000	700	400	تكلفة انتاج الفترة
105000	700	150	70000	700	100	مخزون بداية المدة
455000	700	650	350000	700	500	ت.و.م C.U.M.P

4- حساب سعر التكلفة:

P2			P1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
420000	700	600	308000	700	440	تكلفة إنتاج المنتجات المباعة
6000	10	600	4400	10	440	أعباء التوزيع المباشرة
1500	25	600	11000	25	440	أعباء التوزيع غير المباشرة
441000	735	600	323400	735	440	سعر التكلفة

5- حساب النتيجة التحليلية:

P2			P1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
480000	800	600	352000	800	440	المبيعات
441000	735	600	323400	735	440	سعر التكلفة
39000	65	600	28600	65	440	النتيجة التحليلية

4-المنتجات الثانوية أو الفرعية:

هي تلك المنتجات التي تتحصل عليها المؤسسة في عملية الإنتاج لمنتج آخر يعتبر أساسي في هذه

العملية. وتتصف بمايلي:

-تنتج المنتجات الثانوية موازية للمنتجات الأساسية.

-يمكن اعتبار سعر بيعها كأرباح إضافية ولا تطرح من تكلفة الإنتاج الأساسية.

-عند استعمالها كمادة أولية في عملية الإنتاج تقيم بتكلفة المواد التي تعوضها.

-تكلفة إنتاجها تطرح من تكلفة المنتجات الأساسية.

- مثال تطبيقي عن المنتجات الثانوية أو الفرعية:

تنتج مؤسسة "الفتح" انطلاقا من مادة أولية وحيدة "M" منتجين المنتج A في الورشة 1، والمنتج B في

الورشة 2. لخصت المعلومات الخاصة بالثلاثي الأول من سنة 2008 كما يلي:

1. المخزون في 2008/01/01:

المنتج "A": 1400 وحدة بـ 20 DA للوحدة.

المنتج "B": 800 وحدة بـ 50 DA للوحدة.

2. مشتريات الثلاثي الأول من سنة 2008:

10000 Kg من المادة الأولية "M" بـ 10 DA /Kg.

3. اليد العاملة المباشرة:

600 ساعة يد عمل بسعر 70 DA للساعة الواحدة منها 200 ساعة

للمنتج B

4. استهلاكات المواد الأولية:

في الورشة 1: 8800 Kg، وفي الورشة 2 3000 Kg.

قدرت الفضلات المرمات في الورشة 1 بـ: 34000 دج

5. الإنتاج خلال الثلاثي الأول سنة 2008 :

8600 وحدة من المنتج "A" قدرت المنتجات التي بها عيرب والمباعة بـ: 6000 دج.

2200 وحدة من المنتج "B"

6. مبيعات الثلاثي الأول من سنة 2008:

المنتج "A" : 9500 وحدة بـ 65 DA : للوحدة.

المنتج "B" : 2600 وحدة بـ 85 DA : للوحدة. مصاريف التوزيع المباشرة 5 دج/و

7. الأعباء غير المباشرة: لخصت في الجدول التالي:

الأقسام الأساسية				لأقسام المساعدة		البيان
التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	
103000	19000	61000	70000	48000	60000	مج التوزيع الاولي
%20	%15	%15	%30	%20	-	توزيع ثانوي: الإدارة
%10	%40	%30	%20	%-100	%100	الصيانة
وحدة مباعة	وحدة منتجة	Kg مادة أولية مستعملة	KG مادة أولية مشتراة	طبيعة وحدة القياس		

العمل المطلوب:

إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة.

حساب تكلفة شراء المادة الأولية "M" ، وإعداد حساب الجرد الدائم لها.

حساب تكلفة إنتاج المنتجات المصنعة "A" و. "B"

تحديد سعر التكلفة و النتيجة التحليلية للمنتجين "A" و. "B"

تحديد النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية.

ملاحظة: تقييم الإخراجات بالتكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة مع مخزون أول المدة

الحل:

1- إتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة:

الأقسام الأساسية				لأقسام المساعدة		البيان
التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	
103000	19000	61000	70000	48000	60000	مج التوزيع الاولي
12000	9000	9000	18000	12000	-60000	توزيع ثانوي: الإدارة
6000	24000	18000	12000	60000-	-	الصيانة
121000	52000	88000	100000	0	0	مج التوزيع الثانوي
وحدة مباعه	وحدة منتجة	Kg مادة أولية مستعملة	KG مادة أولية مشتراة	طبيعة وحدة القياس		
12100	2600	8800	10000	عدد وحدة القياس		
25	20	10	10	تكلفة وحدة القياس		

2- حساب تكلفة شراء المواد واللوازم:

M			البيان
م	ت.و	ك	
100000	10	10000	ثمن الشراء
100000	10	10000	مصاريق شراء غ.م
200000	20	10000	تكلفة الشراء

3- حساب تكلفة الإنتاج:

B			A			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
						الاستعمالات:
60000	20	3000	176000	20	8800	المادة M
4000	70	200	28000	70	400	اليد العاملة
/	/	/	88000	10	8800	الورشة 1
52000	20	2600	/	/	/	الورشة 2
6000-	/	/	34000 -	/	/	تكلفة الفضلات المرمات
						تكلفة الإنتاج الفرعي المباع
110000	50	2200	258000	30	8600	تكلفة انتاج الفترة
40000	50	800	42000	30	1400	مخزون بداية المدة
150000	50	3000	300000	30	10000	ت.و.م C.U.M.P

4- حساب سعر التكلفة:

B			A			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
130000	50	2600	285000	30	9500	تكلفة إنتاج المنتجات المباعة
13000	5	2600	47500	5	9500	أعباء التوزيع المباشرة
65000	25	2600	237500	25	9500	أعباء التوزيع غير المباشرة
208000	80	2600	570000	60	9500	سعر التكلفة

5- حساب النتيجة التحليلية:

B			A			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
221000	85	2600	617500	65	9500	المبيعات
208000	80	2600	570000	60	9500	سعر التكلفة
13000	5	2600	47500	5	9500	النتيجة التحليلية

-تمرينات مقترحة للحل:

التمرين 1:

تقوم مؤسسة نسيج بإنتاج وبيع نوعين من البدلات (أ) و(ب)، حيث تستخدم في صنع (أ) القماش (م1) وتستخدم في صنع (ب) القماش (م2). تتم عملية تصنيع المنتجين (أ) و(ب) في الورشتين 1 و2. حيث يتطلب إنتاج البدلة الواحدة من المنتج (أ) 3.4 متر من القماش م1. كما يتطلب إنتاج البدلة الواحدة من المنتج (ب) 2.8 متر من القماش م2.

معلومات إضافية خاصة بشهر ماي 2015 :

1/ المشتريات: القماش م1: 1400 متر بتكلفة 100 دج للمتر، القماش م2: 1000 متر بتكلفة 117.5 دج للمتر.

2/ مصاريف الشراء المباشرة: م1: 595 دج، م2: 925 دج.

3/ الاستهلاك: 1360 متر من القماش م1، 980 متر من القماش م2،

4/ مصاريف الإنتاج المباشرة: البدلة (أ): 6360 دج، البدلة (ب): 18326 دج.

5/ المبيعات: البدلة (أ): 300 وحدة بسعر 600 دج للوحدة. البدلة (ب): 200 وحدة بسعر 550 دج للوحدة.

6/ معلومات إضافية حول الانتاج تمثلت في:

* يوجد منتج قيد التصنيع من المنتج ب في أول الشهر قدرت تكلفته ب 574 دج.

* بقي منتج قيد التصنيع من المنتج أ، في آخر الشهر قدرت تكلفته بـ 700 دج.

* نتجت عن عملية تصنيع المنتج بفضلات، قدرت تكلفتها بـ 750 دج. تم رميها خارج المؤسسة.

* نتجت عن عملية تصنيع المنتج أ فضلات تم بيعها بمبلغ 2400 دج. مع تحمل مصاريف بيع قدرها 420 دج..

7/ توزيع الأعباء غير المباشرة:

التوزيع	الورشة 2	الورشة 1	التموين	الصيانة	الإدارة	البيان
4000	24870	36475	8080	6000	4325	التوزيع الأولي
% 20	% 30	% 25	% 10	% 15	(% 100)	توزيع قسم الإدارة
/	% 60	% 30	/	(% 100)	%10	توزيع قسم الصيانة
الكمية المباعة	الكمية المستهلكة	الكمية المنتجة	الكمية المشتراة	طبيعة وحدة القياس		

المطلوب: تحديد ما يلي: - الكميات المنتجة من (أ) و (ب).

- سعر تكلفة المنتجين والنتيجة التحليلية الاجمالية للمؤسسة.

ملاحظة: تقييم المخرجات من المواد الأولية بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول.

التمرين 2:

تنتج مؤسسة النسيج منتوجا تام الصنع (A) في ورشتين:

- الورشة 1 تعالج المادة الأولية (م) للحصول على المنتج نصف مصنع (ل).

- الورشة 2 تعالج المنتج نصف مصنع (ل) بإضافة المادة (ن) للحصول على المنتج التام الصنع (A).

لدينا المعلومات التالية حول شهر سبتمبر 2007:

محزون أول الشهر:

المادة (م): 125 كغ بتكلفة إجمالية 41435 دج. المادة (ن): 180 كغ بتكلفة إجمالية 15600 دج.

المنتوج (ل): 60 وحدة بتكلفة إجمالية 17436 دج. المنتج (A): 70 وحدة بتكلفة إجمالية

34050 دج.

الإنتاج الجاري في الورشة 2: 2600 دج.

* المشتريات:

المادة (م): 325 كغ بـ 325 دج للكغ. المادة (ن): 300 كغ بـ 30 دج للكغ.

* الإنتاج:

- أنتجت الورشة 1: 180 وحدة من المنتج (ل) باستعمال 380 كغ من (م)، ومنتجت فضلات قدرت مصاريف رميها بـ 3000 دج.

- أنتجت الورشة 2: 280 وحدة من (A) باستعمال 200 وحدة من (ل) و320 كغ من (ن)، وبقي إنتاج جاري قيمته 5100 دج.

* المبيعات: تم بيع 150 وحدة من (A) بـ 1200 دج للوحدة.

* المصاريف المباشرة: - على المشتريات: 2 دج لكل كغ مشتري.

- على الإنتاج: 1300 ساعة عمل بـ 35 دج للساعة. منها 520 ساعة في الورشة 1 والباقي في

الورشة 2.

- على التوزيع: 3 دج لكل وحدة مباعة.

* المصاريف غير المباشرة: موضحة في الجدول التالي:

البيان	إدارة	صيانة	تموين	ورشة 1	ورشة 2	توزيع
التوزيع الأولي	17120	17200	23700	25760	41240	19480
التوزيع الثانوي/ إدارة	(10)	1	2	1.5	2.5	3
صيانة	1.5	(10)	2.5	2	3	1
طبيعة وحدة القياس	كمية المواد الأولية المشتراة					
ساعات عمل في الورشة 1	ساعات عمل في الورشة 1					
وحدات مباعة	وحدات مباعة					

ملاحظة: المؤسسة تطبق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة عند تقييم مخرجاتها.

المطلوب: حساب سعر تكلفة المنتج التام (A) والنتيجة التحليلية.

التمرين 3:

تقوم مؤسسة صناعية بتصنيع منتوجين، الأول نصف مصنع A والثاني تام X، وذلك عبر ورشتين:

- يتم في الورشة الأولى تصنيع المنتج نصف المصنع A باستخدام مادتين أوليتين M1 و M2. حيث

أنه لإنتاج وحدة واحدة من A يستلزم 3 كغ من M1 و 2 كغ من M2، وقد تم إنتاج 1000

وحدة من A.

- يتم في الورشة الثانية تصنيع المنتج التام X باستخدام المنتج نصف مصنع A والمادتين الأوليتين

M1 و M2 حيث أنه لإنتاج وحدة واحدة من X يستلزم 7 كغ من M1 و 5 كغ من M2 و 4

وحدات من A، وقد تم إنتاج 250 وحدة من X.

لدينا المعلومات التالية:

1- المخزونات في بداية الشهر:

المادة M1 : 3000 كغ بتكلفة 10 دج للكغ. المادة M2 : 2000 كغ بتكلفة 14 دج للكغ.

المنتوج نصف مصنع: 1200 وحدة بتكلفة 80 دج للوحدة.

2- المشتريات:

المادة M1: 4000 كغ بـ 9 دج للكغ. المادة M2: 4000 كغ بـ 15 دج للكغ.

3- منتجات قيد التصنيع في أول الشهر للورشة الأولى: 2000 دج، ولآخر الشهر وفي نفس

الورشة 3000 دج.

4- مصاريف إنتاج مباشرة:

* يكلف إنتاج الوحدة الواحدة من A 12 دج كأجور مباشرة.

* لإنتاج وحدة واحدة من X نحتاج إلى 5 ساعات عمل بمتوسط 8 دج للساعة.

5- نتجت عن عملية التصنيع في الورشة الأولى منتجات تالفة تم تقدير تكلفتها بـ 1000 دج،

وقد تم رميها خارج المؤسسة.

6- تم استرجاع فضلات في الورشة الثانية والتي قدرت تكلفتها بـ 1000 دج.

7- تستخدم المؤسسة لتسعير مخرجاتها من المواد الأولية والمنتوج نصف مصنع طريقة LIFO، علما أن

المواد الأولية توجه للاستعمال في الورشة الأولى قبل الورشة الثانية.

8- المصاريف غير المباشرة موضحة في الجدول التالي:

البيان	التمويل	الورشة الأولى	الورشة الثانية	التوزيع
مجموع التوزيع الثانوي	16000	20000	40000	20000

علما أن مصروف التمويل يوزع حسب الكميات المشتراة من المواد الأولية.

9- تم بيع 250 وحدة من المنتوج X مع تحمل مصاريف بيع قدرها 10000 دج.

المطلوب: احسب سعر تكلفة المنتوج التام X.

المحور الخامس: طريقة التكاليف المتغيرة

طريقة التكاليف المتغيرة هي طريقة تعتمد أساسا على الفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيرة وحساب سعر التكلفة فقط بالتكاليف المتغيرة لأغراض التسيير، وبطرح إجمالي التكلفة المتغيرة من رقم الأعمال نحصل على هامش التكلفة المتغيرة الذي يستعمل في اتخاذ القرارات الدورية في المؤسسة، وبطرح التكاليف الثابتة الاجمالية من هذا الهامش نحصل على النتيجة، والهدف من استعمال هذه الطريقة ليس حساب النتيجة في حد ذاتها بل هو غرض اقتصادي وتحليلي.

مبدأ الطريقة

- تتكون التكلفة المتغيرة من أعباء تتغير تبعا لتغير حجم النشاط.
- هذه الأعباء هي أعباء متغيرة أو استغلالية، يتم توزيعها على المنتجات من أجل تحديد التكلفة المتغيرة لكل منتج.
- الأعباء الثابتة لا يتم توزيعها حسب المنتجات ولكن يتم معالجتها إجمالا من أجل تحديد النتيجة.
- طريقة التكاليف المتغيرة تسمح بإعداد تقديرات حساب التكاليف، النتائج، عتبة المردودية بسهولة.

تمرين:

مؤسسة "الأمل" تصنع منتوجين A1 و A2 عن طريق تحويل المادة الأولية C في الورشة ثم في قسم التهيئة:

مخزون أول الشهر:

A1 = 10000 وحدة بـ 16.225 دج/و، A2 = 5000 وحدة قيمتها الإجمالية 130350 ج،
C = 1000 كلغ مقدرة بـ 20600 دج.

المشتريات: 9000 كغ من المادة C بـ 22 دج لكلغ .

الاستعمالات والإنتاج:

- تم إستعمال: 5000 كغ للمنتوج A1 و 3000 كغ للمنتوج A2

- تم إنتاج: 10000 وحدة A1 و 5000 وحدة A2.

- اليد عاملة: 40000 دج للمنتوج A1 و 60000 دج للمنتوج A2

المبيعات:

- 8000 A1 سعر بيع الوحدة 24 دج

- 6000 A2 " " " " 35 دج

أعباء غير مباشرة: ملخصة كما يلي:

التوزيع	ورشة 2	ورشة 1	تموين	البيان
38000	65000	500	25000	مجموع التوزيع الثانوي
10000	20000	100	7000	تكاليف ثابتة
عدد الوحدات المباعة	عدد الوحدات المنتجة	ساعة عمل آلة	كغ مادة مشتراة	طبيعة وحدة القياس

الورشة إشتغلت 125 ساعة عمل لتصنيع المنتوج A1 و 75 ساعة عمل لتصنيع المنتوج A2

تقيم المؤسسة مخزونها بالتكلفة الوسيطة المرجحة (C.U.M.P)

المطلوب: (تقدر التكاليف الثابتة للمنتج A1 بـ 58% من التكاليف الثابتة الاجمالية)

- تحديد تكلفة وحدة القياس.

- تحديد تكلفة الشراء للمادة الأولية.

- تحديد انتاج المنتجات.

- تحديد التكلفة المتغيرة لمنتجات المباعة.

- تحديد الهامش على التكلفة المتغيرة.

- تحديد النتيجة

- متى تصل المؤسسة لعتبة المردودية في كل منتج من منتجاتها؟

الحل:

1- حساب النتيجة التحليلية لكل منتج والنتيجة الأجمالية بطريقة التكاليف الكلية:

1-1-- تحديد تكلفة وحدة القياس:

التوزيع	ورشة 2	ورشة 1	تموين	البيان
38000	65000	500	25000	مجموع التوزيع الثانوي
10000	20000	100	7000	- تكاليف ثابتة
28000	45000	400	18000	تكاليف المتغيرة
عدد الوحدات المباعة	عدد الوحدات منتجة	ساعة عمل آلة	كلغ مادة مشتراة	ط . و . القياس
14000	6000	200	9000	عدد . و . القياس
2	3	2	2	تكلفة وحدة القياس

1-2- تحديد تكلفة الشراء للمادة الأولية C:

البيان	ك	ت.و	م
<u>ثمن الشراء</u>	9000	20	180000
<u>قسم التموين</u>	9000	2	18000
تكلفة شراء الفترة	9000	22	198000
محزون اول المدة	1000	22	22000
ت.و.م C.U.M.P	10000	22	220000

1-3- تحديد انتاج المنتجات:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
64500	21.5	3000	107500	21.5	5000	الاستعمالات من C
60000	800	75	40000	320	125	اليد العاملة
150	2	75	250	2	125	الورشة 1
15000	3	5000	30000	3	10000	الورشة 2
139650	27.93	5000	177750	17.775	10000	تكلفة المتغيرة لمنتجات الفترة
130350	26.07	5000	162250	17.225	10000	مخزون بداية المدة
270000	27	10000	340000	17	20000	ت.و.م C.U.M.P

1-4- تحديد التكلفة المتغيرة لمنتجات المبيعة:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
162000	27	6000	136000	17	8000	تكلفة انتاج المنتجات المبيعة
12000	02	6000	16000	02	8000	أعباء قسم التوزيع
174000	29	6000	152000	19	8000	التكلفة المتغيرة لمنتجات المبيعة

1-5- تحديد الهامش على التكلفة المتغيرة:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
217500	35	6000	190000	23.75	8000	رقم الأعمال
174000	29	6000	152000	19	8000	التكلفة المتغيرة لمنتجات المبيعة
43500	7.75	6000	38000	4.75	8000	الهامش على التكلفة المتغيرة

- تحديد التكاليف الثابتة لكل منتج:

البيان	تموين	ورشة 1	ورشة 2	التوزيع	مجموع تكاليف ثابتة	تكاليف ثابتة A1	تكاليف ثابتة A2
تكاليف ثابتة	7000	100	20000	10000	37100	0.58 x 37100	0.42 x 37100
						21518	15582

-تحديد النتيجة:

البيان	A 1	A2	اجمالي
سعر بيع الوحدة	23.75	35	/
التكلفة المتغيرة للوحدة	-19	-29	/
هامش التكلفة المتغيرة للوحدة	4.75	7.75	/
هامش على التكلفة المتغيرة الاجمالية	38000	43500	81500
تكاليف ثابتة مخصصة	-21518	-15582	-37100
النتيجة	16482	27918	44400

-تحديد عتبة المردودية لكل منتج:

عتبة المردودية للمنتج A2	عتبة المردودية للمنتج A1	قانون عتبة المردودية
$\frac{15582}{217500/43500}$	$\frac{21518}{190000/38000}$	التكاليف الثابتة
77910 دج	107590 دج	هـ / التكلفة المتغيرة / رقم الأعمال

المحور السادس: طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة

إن طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة يمكن اعتبارها امتداد أو تكملة للطريقة التكلفة الكلية. فهي طريقة يتم فيها تصحيح أثر تغير مستوى حجم النشاط عند حساب تكلفة الإنتاج. ويكون تطبيقها بحساب معامل التحميل العقلاني، هذا الأخير يمثل العلاقة بين حجم النشاط الحقيقي وحجم النشاط العادي.

حسب هذه الطريقة التي تسعى إلى إقصاء تأثير حجم النشاط على التكاليف، وبعد فصل الأعباء الثابتة عن الأعباء المتغيرة يتم تحميل الأعباء الثابتة وفقا لمعامل التحميل العقلاني الذي قد يكون وحيد في مجموع أقسام المؤسسة أو تختلف المعاملات بين الأقسام وتستعمل نفس المبادئ في توزيع الخدمات من الأقسام المساعدة إلى الأقسام الأساسية في طريقة التكلفة الحقيقية.

إن تطبيق معامل التحميل العقلاني على الأعباء الثابتة يؤدي إلى فرق بين الأعباء المحملة والأعباء الثابتة الحقيقية، هذا الفرق قد يكون موجبا، وقد يكون سالبا، وقد يكون معدوما وذلك حسب معامل التحميل الذي قد يأخذ أحد الحالات التالية⁷:

- معامل التحميل العقلاني أكبر من الواحد أي أن الأعباء الثابتة المحملة أكبر من الفعلية، فهناك ربح فعالية.
- معامل التحميل العقلاني أقل من الواحد أي أن أعباء الثابتة المحملة أصغر من الفعلية، فهناك تكلفة بطالة.
- معامل التحميل العقلاني يساوى واحد أي أن أعباء الثابتة المحملة تساوى الفعلية، فلا يوجد لا ربح فعالية ولا تكلفة بطالة.

⁷ عراقي عادل، محاضرات في المحاسبة التحليلية، جامعة الحاج لخضر - باتنة 1، الجزائر، 2017-2018، ص 74، 75.

معامل التحميل العقلاي = $\frac{\text{النشاط الحقيقي}}{\text{النشاط العادي}}$

التكلفة الثابتة المحملة = التكلفة الثابتة الحقيقية X معامل التحميل العقلاي .

عند تناقص مستوى النشاط بالمقارنة مع النشاط العادي فإن تكلفة إنتاج المحسوبة تكون أقل من الواقع.

مثال : في الشهر مارس: كان النشاط العادي لمصنع ما هو 800 وحدة من (A)

التكلفة المتغيرة للوحدة تساوي 2 دج والتكاليف الثابتة الإجمالية 200 دج

(أي 0.25 دج في حالة النشاط العادي).

في الشهر أبريل مستوى النشاط انخفض إلى 600 وحدة .

في الشهر ماي ارتفع مستوى النشاط إلى 1000 وحدة

المطلوب: أحسب تكلفة إنتاج للمنتوج (A) لشهر أبريل و ماي بتطبيق طريقة التحميل العقلاي

للتكاليف الثابتة.

البيان	النشاط العادي	أقل من النشاط العادي	فوق النشاط العادي
إنتاج للمنتوج (A)	800	600	1000
التكاليف المتغيرة الإجمالية	1600	1200	2000
التكلفة الثابتة	200	200	200
معامل التحميل العقلاي	-	800/600	800/1000
التكاليف الثابتة المحملة	200	150	250
تكلفة إنتاج الوحدة بالتحميل العقلاي	2.25	2.25	2.25
تكلفة إنتاج الوحدة حقيقيا	2.25	2.33	2.2

تمرين:

مؤسسة "السلام" تصنع منتوجين A1 و A2 عن طريق تحويل المادة الأولية C في الورشة ثم في قسم

التهيئة:

مخزون أول الشهر :

A1 = 0، A2 = 2000 وحدة قيمتها الإجمالية 59000 ج، C = 1000 كلغ مقدرة بـ 20600 دج.

المشتريات: 9000 كلغ من المادة C بـ 20 دج لكلغ .

الاستعمالات والإنتاج:

- تم إستعمال: 5000 كلغ للمنتوج A1 و 3000 كلغ للمنتوج A2

- تم إنتاج: 10000 وحدة A1 و 5000 وحدة A2.

- اليد عاملة: 40000 دج للمنتوج A1 و 60000 دج للمنتوج A2

المبيعات:

- 8000 A1 سعر بيع الوحدة 24 دج

- 6000 A2 " " " " 35 دج

أعباء غير مباشرة: قيمتها 127400 توزع كما يلي :

التوزيع	مركز التهيئة	ورشة	تموين	اجمالي	البيان
18000	25000	30000	7400	80400	تكاليف ثابتة
10000	20000	10000	7000	47000	تكاليف متغيرة
28000	45000	40000	14400	127400	المجموع
عدد الوحدات المباعة	عدد الوحدات المنتجة	ساعة عمل آلة	كلغ مادة مشتراة		طبيعة وحدة القياس

الورشة إشتغلت 125 ساعة عمل لتصنيع المنتج A1 و 75 ساعة عمل لتصنيع المنتج A2

تقيم المؤسسة مخزوناتهما بالتكلفة الوسيطة المرجحة (C.U.M.P)

المطلوب: 1- حساب النتيجة التحليلية لكل منتج والنتيجة الأجمالية بطريقة التكاليف الكلية.

2- حساب النتيجة التحليلية لكل منتج والنتيجة الأجمالية بطريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة.

3- قم بمقارنة بين طريقة التكاليف الكلية والتحميل العقلاني للتكاليف باستخدام ما توصلت اليه في

سؤال 1 و 2.

الحل:

1- حساب النتيجة التحليلية لكل منتج والنتيجة الأجمالية بطريقة التكاليف الكلية:

1-1 -- تحديد تكلفة وحدة القياس:

التوزيع	مركز التهيئة	ورشة	تموين	البيان
28000	45000	40000	14400	مج. ت. ث
عدد الوحدات المباعة	عدد الوحدات منتجة	ساعة عمل آلة	كلغ مادة مشتراة	ط . و . القياس
14000	6000	200	9000	عدد . و . القياس
2	3	200	1.6	تكلفة وحدة القياس

1-2- تحديد تكلفة الشراء للمادة الأولية C:

البيان	ك	ت.و	م
ثمن الشراء	9000	20	180000
قسم التمويين	9000	1.6	14400
تكلفة شراء الفترة	9000	21.6	194400
مخزون اول المدة	1000	20.6	20600
ت.و.م C.U.M.P	10000	21.5	215000

1-3- تحديد انتاج المنتجات:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
64500	21.5	3000	107500	21.5	5000	الاستعمالات من C
60000	800	75	40000	320	125	اليد العاملة
15000	200	75	25000	200	125	الورشة
15000	3	5000	30000	3	10000	مركز التهيئة
154500	30.9	5000	202500	20.25	10000	تكلفة انتاج الفترة
59000	29.5	2000	/	/	/	مخزون بداية المدة
213500	30.5	7000	202500	20.25	10000	ت.و.م C.U.M.P

1-4- تحديد سعر التكلفة:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
183000	30.5	6000	162000	20.25	8000	تكلفة انتاج المنتجات المباعة
12000	02	6000	16000	02	8000	أعباء قسم التوزيع
195000	32.5	6000	178000	22.25	8000	سعر التكلفة

1-5- تحديد نتيجة المحاسبة التحليلية:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
210000	35	6000	192000	24	8000	رقم الأعمال
195000	32.5	6000	178000	22.25	8000	سعر التكلفة
15000	02.5	6000	14000	01.75	8000	النتيجة

2- حساب النتيجة التحليلية لكل منتج والنتيجة الأجمالية بطريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة:

2-1- تحديد تكلفة وحدة القياس:

توزيع		تهيئة		ورشة		تموين		البيان	
ت م	ت ث	ت م	ت ث	ت م	ت ث	ت م	ت ث		
10000	18000	20000	25000	10000	30000	7000	7400	127400	المجموع
%100		% 76		%90		%100		نسبة النشاط	
28000		39000		37000		14400		118400	تكاليف محملة
14000 وحدة مبيعة		15000 وحدة منتجة		200 ساعة عمل		9000 كغ		عدد وحدات العمل	
2 دج (لم تتغير)		2.60 دج		185 دج		1.6 دج (لم تتغير)		تكلفة وحدة العمل	

2-2- تحديد تكلفة الشراء للمادة الأولية C:

م	ت.و	ك	البيان
180000	20	9000	ثمن الشراء
14400	1.6	9000	قسم التموين
194400	21.6	9000	تكلفة شراء الفترة
20600	20.6	1000	مخزون اول المدة
215000	21.5	10000	ت.و.م C.U.M.P

2-3- تحديد انتاج المنتجات:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
64500	21.5	3000	107500	21.5	5000	الاستعمالات من C
60000	800	75	40000	320	125	اليد العاملة
13875	185	75	23125	185	125	الورشة
13000	2.6	5000	26000	2.6	10000	مركز التهيئة
151375	30.275	5000	196625	19.6625	10000	تكلفة انتاج الفترة
59000	29.5	2000	/	/	/	مخزون بداية المدة
210375	30.05	7000	196625	19.6625	10000	ت.و.م C.U.M.P

2-4- تحديد سعر التكلفة:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
180300	30.05	6000	157300	19.66	8000	تكلفة انتاج المنتجات المباعة
12000	02	6000	16000	02	8000	أعباء قسم التوزيع
192300	32.05	6000	173300	21.66	8000	سعر التكلفة

2-5- تحديد نتيجة المحاسبة التحليلية:

A2			A1			البيان
م	ت.و	ك	م	ت.و	ك	
210000	35	6000	192000	24	8000	رقم الأعمال
192300	32.05	6000	173300	21.66	8000	سعر التكلفة
17700	02.95	6000	18700	02.3375	8000	النتيجة

3-م مقارنة بين طريقة التكاليف الكلية والتحميل العقلاني للتكاليف باستخدام ما توصلت

اليه في سؤال 1 و 2:

3-1- تحديد الفرق بين الطريقتين من خلال تكلفة الشراء للمادة الأولية C:

البيان	ط.ت. الكلية	ط.ت.عقلاني	الفرق
تكلفة شراء الفترة	194400	194400	لم تتغير
مخزون اول المدة	20600	20600	لم تتغير
ت.و.م C.U.M.P	215000	215000	لم تتغير

ملاحظة: لا يوجد فرق بسبب عدم وجود فرق بين تكلفة وحدة القياس في الطريقتين.

3-2- تحديد الفرق بين الطريقتين من خلال تكلفة الانتاج للمنتجين:

البيان	ط.ت. الكلية		ط.ت.عقلاني		الفرق	
	A 2	A 1	A 2	A 1	A 2	A 1
تكلفة إنتاج الفترة	154500	202500	151375	196625	45250	48000
مخزون اول المدة	59000	/	59000	/	لم تتغير	لم تتغير
ت.و.م C.U.M.P	213500	202500	210375	196625	45250	48000

ملاحظة: يرجع سبب الفرق لتغير تكلفة وحدة القياس بين الطريقتين.

3-3- تحديد الفرق بين الطريقتين من خلال سعر التكلفة للمنتجين:

البيان	ط.ت. الكلية		ط.ت.عقلاني		الفرق	
	A 2	A 1	A 2	A 1	A 2	A 1
سعر التكلفة	195000	178000	192300	173300	2700	4700

ملاحظة: يرجع سبب الفرق لتغير تكلفة وحدة القياس بين الطريقتين.

3-3- تحديد الفرق بين الطريقتين من خلال النتيجة التحليلية للمنتجين:

الفرق		ط.ت. عقلاي		ط.ت. الكلية		البيان
A2	A1	A2	A1	A2	A1	
-7700	-4700	17700	18700	15000	14000	النتيجة التحليلية

يتضح من خلال الجدول أعلاه وجود فروقات في نتائج بين الطريقتين، ويرجع سببه إلى تحميل تكاليف

المنتجات بتكاليف ثابتة عقلاية حسب حجم النشاط. وهذا يؤدي إلى إعادة النظر في حجم الإنتاج

العاطل.

- المراجع -

1. دادي عدون ناصر، تقنيات مراقبة التسيير، دار البعث، قسنطينة، الجزائر، 1988.
2. عادل عراقي، دروس في المحاسبة التحليلية، مطبوعة تدخل ضمن متطلبات التأهيل الجامعي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير جامعة الحاج لخضر باتنه1، باتنه، الجزائر، 2017-2018.
3. سفيان بن بلقاسم، وحسين لبيهي، المحاسبة التحليلية منهجية حساب سعر التكلفة، دار الآفاق، الجزائر، بدون سنة النشر.
4. فلاح سلامة المطازنة غسان، مقدمة في محاسبة التكاليف، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003.
5. جمعة الربيعي كمال حسن، وسعدوني مهدي الساقي، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
6. سليمة طبايية، دروس في المحاسبة التحليلية، مطبوعة تدخل ضمن متطلبات التأهيل الجامعي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير جامعة 08 ماي 1945-قائمة-، قائمة، الجزائر، 2015.
7. محمود محمود السجاعي، محاسبة التكاليف في المنظمات الصناعية والصحية: تحليل - قياس - رقابة، المكتبة المصرية، مصر، 2008.
8. سفيان بن بلقاسم، وحسين لبيهي، المحاسبة التحليلية منهجية حساب سعر التكلفة، دار الآفاق، الجزائر، بدون سنة النشر.

الموقع :

[موضوع \(mawdoo3.com\)](http://mawdoo3.com) تم الاطلاع 2018-03-30