

المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف

المحور الثالث: طريقة التكلفة الكلية حسب الأقسام المتجانسة 2/1



تمهيد

ارتبط ظهور طريقة التكاليف الكلية أو طريقة مراكز التحليل إلى ثلاثينات القرن العشرين بالفرنسي Rimaillino ، وتم تحسين استعمالها في أربعينات القرن العشرين من طرف منطمتين فرنسيتين هما، لجنة الدراسات العامة للتنظيم العلمي والمجلس الوطني للتنظيم الفرنسي، حيث وفق هذه الطريقة يتم حساب التكاليف الكلية بإدخال جميع أعباء المؤسسة المتعلقة بالمنتجات المخزنة، باستثناء مصاريف التوزيع التي تم تخصيصها للمنتجات المباعة فقط.

1- مفهوم طريقة التكلفة الكلية ومبادئها

1-1- مفهوم طريقة التكلفة الكلية: تقوم هذه الطريقة على تقسيم الأعباء المحملة إل أعباء مباشرة وأعباء غير مباشرة، فالأولى تحمل مباشرة لتكلفة المنتوجات بسهولة، في حين أن الثانية أي الاعباء غير المباشرة تعالج في مراكز التحليل، لتحمل بعد ذلك عن طريق وحدة العمل القياس بصفة متجانسة.

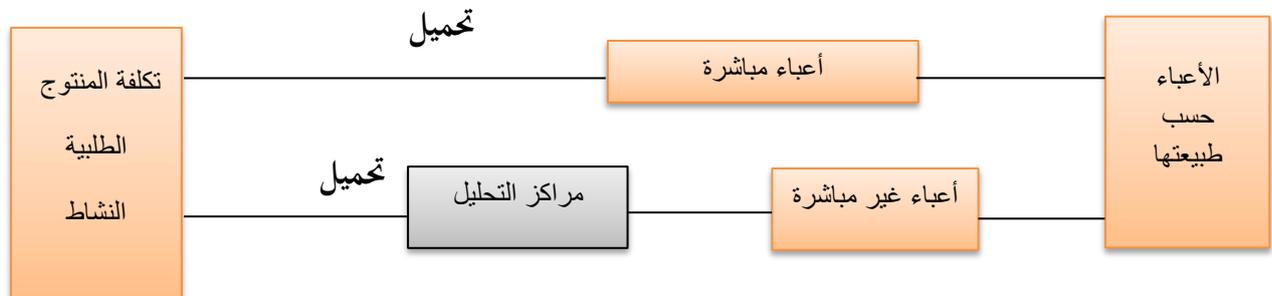
أ/- الاعباء المباشرة: هي اعباء يتم تخصيصها مباشرة لمختلف التكاليف، أو الى أي منتج معين دون حسابات إضافية، وتتمثل في عنصرين هما:

- المادة الأولية

- اليد العاملة المباشرة

ب/- الاعباء غير المباشرة: هي الاعباء المعتبرة بين أكثر من منتج أو تخص عدة تكاليف ولا يمكن تحميلها مباشرة إلى تكلفة معينة، أو تخصيصها مباشرة على الوحدات المنتجة إلا بعد القيام بعمليات حسابية وسيطية، ومن أمثلتها مصاريف الكهرباء، الأعباء الادارية والمالية، الضرائب والرسوم، مصاريف صيانة الآلات والأدوات...

الشكل رقم 1: تحميل الأعباء على المنتج



من خلال التعريف السابق يتضح أنه يمكن تقسيم المؤسسة إلى عدد معين من الوظائف منها ما يكون مشترك لمجموع المؤسسة، ومنها ما يكون مشترك بين بعض الأنشطة، ومنها ما يتعلق بنشاط معين واحد، وكل مركز تحليل يمكن أن يتصل بوظيفة معينة في المؤسسة، بما يسمح بتقسيم المؤسسة لمجموعة من الأقسام المتجانسة.

ملاحظة:

القسم المتجانس هو نظام محاسبي تجمع فيه عناصر الأعباء بغرض تحميلها على مختلف التكاليف وأسعار التكلفة باستعمال ما يسمى وحدة القياس أو العمل.

1-2- مبادئ طريقة التكاليف الكلية: تقوم طريقة التكلفة الكلية على مجموعة من المبادئ هي:

- تحليل عناصر التكاليف حسب طبيعتها وحسب وظائف المؤسسة؛
- فصل التكاليف المباشرة عن التكاليف غير المباشرة؛
- يتم تحديد التكاليف المباشرة حسب كل وظيفة؛
- لا يبقى هناك أي جزء للتكاليف دون تحميله للوحدات المنتجة؛
- يتم تحميل المصاريف غير المباشرة على أقسام المؤسسة انطلاقاً من الأقسام الثانوية إلى الأقسام الرئيسية في مرحلة التوزيع الأولي، ثم تأتي المرحلة الثانية التي يتم من خلالها توزيع مصاريف الأقسام الثانوية على الأقسام الرئيسية، ومن ثم توزيع المصاريف أو الأعباء في الأقسام الرئيسية على المنتجات والخدمات وفقاً معدلات تحميل معينة واستناداً إلى مفاتيح توزيع معينة.
- تقييم المخزون السلعي من المنتجات التامة الصنع أو تحت الصنع بتكلفة الصنع الكلية؛
- معالجة التكاليف أو الأعباء غير المباشرة باستخدام طريقة الأقسام المتجانسة.

2- حساب سعر التكلفة بطريقة التكاليف الكلية:

تعتمد هذه الطريقة على تقسيم المؤسسة سواء التجارية أو الصناعية إلى مراكز تحليل أو الأقسام أين تجمع الأعباء غير المباشرة قبل تحميلها على المنتج، ونظرياً يمكن تقسيم مراكز التحليل دون الاعتماد على الهيكل التنظيمي للمؤسسة ولكن من الناحية العملية يفضل هذا التقسيم.

2-1- مفهوم مراكز التحليل:

لمعالجة اشكالية الأعباء غير المباشرة من أجل ادماجها في سعر التكلفة، ظهرت مجموعة من الطرق، ومن بين الطرق الأكثر استخداما هي طريقة مراكز التحليل، ويقصد بمركز التحليل "النظام المحاسبي الذي تجمع فيها عناصر التكلفة مقدما ثم تخصص على مختلف المنتجات باستخدام وحدات القياس (أو العمل)". أو يعرف مركز التحليل بأنه "تقسيم للمؤسسة بشكل يسمح بتوزيع عناصر الأعباء غير المباشرة قبل تحميلها لتكاليف المنتجات المعنية"، يوجد نوعان من مراكز التحليل:

أ- المراكز الرئيسية: هي مراكز يمكن أن يقاس نشاطها بوحدة مادية أو نقدية تسمح بالمحافظة على العلاقة المباشرة والخطية مع المنتج، وعادة ما يتم اختيار وحدة عمل تتناسب مع نفقة مباشرة، كما يشكل نشاط هذه المراكز شبكة الدورة (شراء، إنتاج، بيع)، وهي بهذه الصفة تمثل الأقسام التي تحتوي على وسائل النتاج والبيع في المؤسسة وتشمل على وجه العموم قسم التموين، الانتاج، التوزيع والتخزين.

ب- المراكز الثانوية: هي مراكز يقاس نشاطها بوحدة مادية أو نقدية بصفة مستقلة عن المنتج، والهدف من هذه المراكز هو تسيير عوامل الانتاج المستعملة من طرف المؤسسة كتسيير الموارد البشرية، الصيانة، المحاسبة والمالية.... فهي مراكز تضمن على وجه الخصوص وظائف التنسيق والتنظيم الداخلي للمؤسسة.

2-2- توزيع التكاليف غير المباشرة على مراكز التحليل:

بعد تحديد المراكز الرئيسية والثانوية تأتي مرحلة توزيع الأعباء غير المباشرة وتحميلها في آخر المطاف على مختلف التكاليف، وتعتمد آلية تحميل الأعباء غير المباشرة على جدول يسمى جدول التوزيع يتم التعامل من خلاله مع الأعباء غير المباشرة على مرحلتين متتابعين:

أ/ مرحلة التوزيع الأولي: يتم فيه توزيع الأعباء غير المباشرة على المراكز الرئيسية والثانوية، انطلاقا من الأعباء حسب طبيعتها (المسجلة في المجموعة 06)، باستخدام مفاتيح التوزيع.

مثال 1رقم: بعد دراسة الدفاتر المحاسبية لإحدى المؤسسات الانتاجية تحصلنا على جدول الأعباء غير المباشرة الآتي:

المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية		المبلغ الكلي	المراكز	الأعباء حسب الطبيعة
التوزيع	الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة			
%20	%30	%25	%10	%5	%10	10000	خدمات خارجية
%10	%30	%20	%10	%10	%20	30000	أعباء المستخدمين
%50	/	/	%30	%20	/	5000	ضرائب ورسوم
%20	%30	%10	%20	%10	%10	5000	أعباء عملياتية أخرى
%20	%30	%20	%10	%10	%10	2000	مخصصات الاهتلاكات

المطلوب: اجراء التوزيع الأولي

حل المثال رقم 01

المراكز الرئيسية				المراكز الثانوية		المبلغ الكلي	المراكز	الأعباء حسب الطبيعة
الورشة 03	الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة	الادارة			
2000	3000	2500	1000	500	1000	10000	خدمات خارجية	
3000	9000	6000	3000	3000	6000	30000	أعباء المستخدمين	
2500	/	/	1500	1000	/	5000	ضرائب ورسوم	
1000	1500	500	1000	500	500	5000	أعباء عملياتية أخرى	
400	600	400	200	200	200	2000	مخصصات الاهتلاكات	
8900	14100	9400	6700	5200	7700	52000	مجموع التوزيع الأولي	

ب/ مرحلة التوزيع الثانوي: بعد انتهاء مرحلة التوزيع الاولي تكون الاعباء غير المباشرة موزعة على جميع المراكز

(ثانوية، رئيسية)، وفي هذه المرحلة يتم تحويل أعباء كل مركز ثانوي على المراكز الاخرى المستفيدة من خدماتها.

وتوجد عدة طرق لتوزيع أعباء المراكز الثانوية على المراكز الرئيسية، سنكتفي بدراسة اثنين من هذه الطرق:

• طريقة التوزيع التنازلي: تعتمد هذه الطريقة على توزيع الأعباء غير المباشرة للمراكز الثانوية، وتحميلها

للمراكز الرئيسية في اتجاه واحد دون الرجوع للخلف، وهنا يجب مراعاة ترتيب المراكز بشكل يجعل المركز

الذي يوزع اولاً في المرتبة الأولى، ثم يليه المركز الواجب التوزيع ثانياً، وهكذا...

مثال رقم 2: اعتمادا على معطيات المثال السابق، واستكمالا له نورد المعطيات الآتية:

الأعباء	المراكز	المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية	
		الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة	الادارة
مجموع التوزيع الاولي		14100	9400	6700	5200	7700
توزيع مركز الادارة		%10	%30	%20	%20	(%100)
توزيع مركز الصيانة		%30	%25	%20	(%100)	/
التوزيع		8900				

المطلوب: اجراء التوزيع الثانوي للأعباء غير المباشرة.

حل المثال رقم 2

الأعباء	المراكز	المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية	
		الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة	الادارة
مجموع التوزيع الاولي		14100	9400	6700	5200	7700
توزيع مركز الادارة		770	2310	1540	1540	(7700)
توزيع مركز الصيانة		2022	1685	1348	(6740)	/
مجموع التوزيع الثانوي		16892	13395	9588	00	00
التوزيع		8900				

ب- طريقة التوزيع التبادلي: عندما تقدم بعض المراكز خدمات لمراكز أخرى وتتلقى بدورها بعض الخدمات من مراكز أخرى يكون هناك تبادل للمنافع حيث يستفيد كل مركز من خدمات بعض المراكز ويفيدها بدوره، وفي حالة كهذه يجب تحديد قيمة الخدمات المتبادلة بين المراكز قبل القيام بعملية التوزيع.

مثال رقم 03: من واقع الدفاتر المحاسبية لإحدى المؤسسات الانتاجية تحصلنا على جدول الأعباء غير المباشرة

بعد التوزيع الاولي على النحو الآتي:

الأعباء	المراكز	المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية	
		اتمام	تركيب	تخزين	طاقة	صيانة
مجموع التوزيع الاولي		28100	17300	12500	2410	1080
توزيع مركز الصيانة		%10	%30	%15	30%	(%100)
توزيع مركز الطاقة		%17	%20	%35	(%100)	%10
التوزيع		18000				

المطلوب: اجراء التوزيع الثانوي

حل المثال رقم 03

نعتبر X مركز صيانة

و....Y مركز طاقة

$$X=1080+10\%y$$

$$Y=2410+30\%x$$

فنجد $x=1361.85$ و $y=2818.55$

المراكز الرئيسية				المراكز الثانوية		المراكز الأعباء
توزيع	اتمام	تركيب	تخزين	طاقة	صيانة	
18000	28100	17300	12500	2410	1080	مجموع التوزيع الاولي
340,46	136,13	272,39	20204,27	408,55	(1361,85)	توزيع مركز الصيانة
507,3	479,15	563,71	2845,50	(2818,55)	281,855	توزيع مركز الطاقة
19747,79	288136,3	18136,1	13690,76	00	00	مجموع التوزيع الثانوي

وفي الاخير ما يمكن قوله بشأن توزيع الاعباء غير المباشرة والتي تعتبر أصعب مرحلة من مراحل تطبيق هذا الاسلوب يتم تحميل الاعباء غير المباشرة على اهداف التكلفة باستخدام وحدات القياس الخاصة بكل مركز، حيث تضاف هذه الاعباء للأعباء المباشرة وذلك اعتمادا على التسلسل الوظيفي وفق العلاقات السابق ذكرها.

2-3- مفاتيح التوزيع واختيار وحدة القياس:

بعد تحديد المراكز التي تقوم المؤسسة بتوزيع الاعباء غير المباشرة المدججة داخل هذه المراكز (الرئيسية والثانوية)

باستخدام ما يلي:

أ- **مفاتيح التوزيع:** والتي تكون غالبا في شكل نسب مئوية، يتم تحديدها بعد دراسة دقيقة من طرف

المكلف بإعداد المحاسبة التحليلية وبالتشاور مع مختلف مسؤولي المراكز.

ب- **وحدات القياس (العمل):** يجب أن تكون متجانسة مع القسم وهي تخص الأقسام الرئيسية فقط مثل:

- وحدة قياس مركز التموين: كلغ مادة أولية مشتراة، 100 DA من ثمن الشراء، كمية أو حجم أو قيمة

المواد الأولية المشتركة.

- وحدة قياس مركز الانتاج: كلغ مادة أولية مستعملة، وحدة منتجة، ساعة يد عاملة مباشرة، ساعة عمل آلة...
- وحدة قياس مركز التوزيع: وحدة مباعه، DA 100 من رقم الأعمال، تكلفة انتاج المنتجات المباعه....

تكلفة وحدة القياس (العمل) = مجموع الأعباء غير المباشرة للمركز / عدد وحدات القياس للمركز

2-4- تحميل أعباء الأقسام الأساسية على المنتجات:

تأتي هذه الخطوة الأخيرة بعد اتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة، من خلال تحميل عناصر التكاليف الواردة في الأقسام الأساسية حسب نوعها (تكلفة الشراء، تكلفة النتاج، سعر التكلفة) لمختلف المنتجات أو الطلبيات، وهذا دون نسيان التكاليف المحملة مباشرة على المنتج.

3- مراحل حساب التكلفة النهائية والنتيجة التحليلية في المؤسسة

إن حساب التكلفة النهائية في أي مؤسسة تمر بعدة مراحل، وتختلف هذه المراحل باختلاف شكل ونوع المؤسسة، بمعنى أن مراحل حساب التكلفة النهائية في مؤسسة خدماتية تختلف عن مراحل حساب التكلفة النهائية عن مؤسسة تجارية ومؤسسة صناعية، ونحن هنا سوف نقتصر على مراحل حساب التكلفة النهائية في مؤسسة صناعية ومؤسسة تجارية وتتمثل فيما يلي:

3-1- في حالة مؤسسة صناعية أو انتاجية

أ/تكلفة الشراء (التموين): وهي تكلفة شراء المواد الاولية واللوازم ، تتضمن ثمن الشراء تضاف له كل المصاريف المختلفة بالشراء كالتأمين، النقل، الجمركة....، وهذا إلى غاية دخول المشتريات لمخازن المؤسسة

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء (مباشرة/غير مباشرة)

مع العلم أن : تكلفة شراء الوحدة = تكلفة شراء الفترة / عدد الوحدات المشتراة

في حالة وجود مخزون أو المدة (مخ1): التكلفة الوسطية المرجحة لشراء الوحدة = تكلفة شراء المواد الاولية للفترة + تكلفة مخزون أول المدة / عدد الوحدات المشتراة + كمية مخزون أول المدة

ب/ **تكلفة الصنع (الانتاج):** وتشمل هذه التكلفة مجموع الاعباء الملحقه في عملية إنتاج منتج ما حتى المرحلة النهائية (مرحلة الدخول إلى المخازن للبيع)، وتشمل تكلفة شراء المواد الأولية المستهلكة بالإضافة إلى تكاليف التصنيع المباشرة وغير المباشرة.

$$\text{تكلفة الانتاج} = \text{تكلفة شراء المواد المستهلكة} + \text{مصاريف التصنيع (مباشرة/ غير مباشرة)}$$

مع العلم أن: **تكلفة انتاج الوحدة = تكلفة انتاج المنتجات للفترة / عدد الوحدات المنتجة**
 في حالة مخزون أول المدة (مخ1): **التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة المنتجة = تكلفة انتاج المنتجات للفترة + مخ1 (بالقيمة) / عدد الوحدات المنتجة + مخ1 (بالكمية)**

ج/ **تكلفة التوزيع:** وتعني تكلفة التوزيع جميع المصاريف المتعلقة بتوزيع منتجات المؤسسة مثل مواد التعبئة والتغليف، أجور ومرتبوات عمال قسم التوزيع، مصاريف الصيانة، وسائل النقل، والاستهلاكات العائدة لها، نفقات الاشهار، عمولات البيع، نفقات التصدير....

د/ **سعر التكلفة:** هو عبارة عن مجموع ما ينفق من أجل إنتاج وبيع سلعة أو خدمة، فهو يمثل مجموع نفقات الفترة المحددة للاستغلال، بما فيها التكاليف المتعلقة بعملية إيصال المنتج للزبون، حتى خدمات ما بعد البيع تحسب ضمن سعر التكلفة، ويمثل سعر التكلفة السعر الأدنى الذي يمكن للمؤسسة أن تبيع به المنتج دون أن تحقق لا ربح لا خسارة.

$$\text{سعر التكلفة} = \text{تكلفة انتاج المنتجات المباعة} + \text{تكلفة توزيع المنتجات المباعة (مصاريف التوزيع المباشرة/ غير مباشرة)}$$

هـ/ **النتيجة التحليلية الاجمالية:** تعبر النتيجة التحليلية عن العلاقة القائمة بين رقم الاعمال وسعر التكلفة، حيث تكون موجبة عندما تزيد العائدات على المصاريف وتكون سالبة في الحالة العكسية.

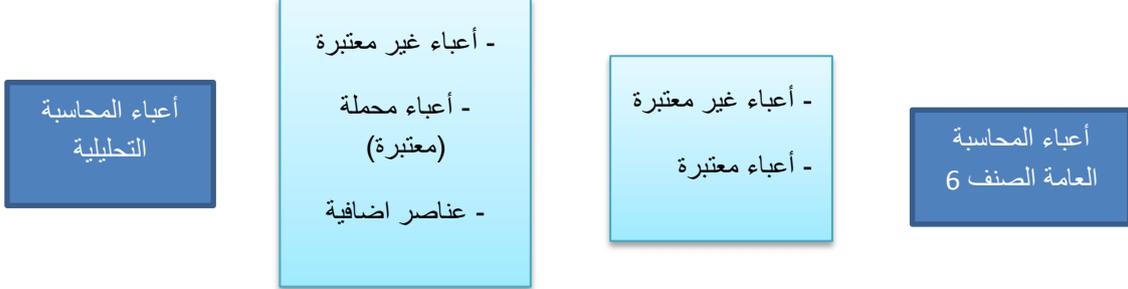
$$\text{النتيجة التحليلية الاجمالية} = \text{رقم الأعمال} - \text{سعر تكلفة المنتجات المباعة}$$

حيث أن: **رقم الأعمال الصافي = عدد الوحدات الباعة × سعر البيع للوحدة**

سعر بيع الوحدة = سعر التكلفة للوحدة + هامش الربح للوحدة

و/ النتيجة التحليلية الصافية: من أجل تحديد النتيجة التحليلية الصافية يجب الأخذ بعين الاعتبار عناصر أخرى لم تدمج ضمن سعر التكلفة نظرا لخصوصية هذه العناصر

❖ الأعباء المحملة (المعتبرة) للتكاليف:



- **أعباء المحاسبة العامة:** وهي مختلف أعباء الصنف 6 التي تحمل إلى التكاليف وتسمى بأعباء المحاسبة العامة المعتبرة ومن أمثلتها المادة الأولية المستعملة، أجور العمال... الخ
- **الأعباء غير المحملة (غير المعتبرة):** هي أعباء مسجلة في المحاسبة العامة ضمن الصنف 6 ولا تأخذ بعين الاعتبار في حساب التكاليف.
- **الأعباء الاضافية:** هي أعباء نظرية وهمية كان من المفروض أن تتحملها المؤسسة لو كانت ظروف استغلالها مختلفة، وهذه الأعباء لا وجود لها في المحاسبة العامة وتؤخذ بعين الاعتبار في حسب التكاليف ومن أمثلتها، الفائدة على رأس المال الخاص، أجرة صاحب المؤسسة وأفراد عائلته

الأعباء المحملة (المعتبرة) للتكاليف = أعباء المحاسبة العامة + عناصر اضافية - أعباء غير معتبرة

مثال رقم 04

تنتج مؤسسة وجدان المنتجين "A1" و "B1" في ورشتين باستخدام المادتين الأوليتين m1 و m2 في كل من المنتجين.

- لخصت معطيات أبريل 2019 كما يلي:

1/ مخزون أو الشهر:

- المادة الاولية "2400 m1": "كلغ بمبلغ اجمالي DA 53000

- المادة الأولية : "m2" لا شيء

- المنتج : "A1" لا شيء

- المنتج "B1" : لا شيء

2/ مشتريات الشهر:

- المادة الأولية "7600 m1" : كلغ ب 50,16 DA لكلغ

- المادة الأولية "4400 m2" : كلغ ب 50,21 DA لكلغ

3/ الانتاج والاستعمالات خلال الشهر:

- لإنتاج 30000 وحدة من المنتج "A1" استعمل 3500 كلغ من المادة الاولية "m1" و 2400 كلغ من المادة الاولية"

- لإنتاج 40000 وحدة من المنتج "B1" استعملت 3000 كلغ من المادة الاولية "m1" و 1600 كلغ من المادة الاولية. "m2"

- لخصت الأعباء غير المباشرة في الجدول التالي:

البيان	المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية		
	التوزيع	الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة	الادارة
مجموع الاولي	13000	41400	58400	35600	40000	15600
الادارة	%10	%20	%40	%10	%20	%100
الصيانة	-	%40	%40	%10	%100	%10
ط و ق	وحدة مباعه	وحدة منتجة	كلغ مادة مستعملة	كلغ مادة مشتراة		

5/ مبيعات الشهر:

- 20000 وحدة من المنتج "A1" ب 17 DA للوحدة

- 30000 وحدة من المنتج "B1" ب 10 DA للوحدة

المطلوب:

1/ اتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة

2/ حساب تكلفة الشراء كلا من المادتين "m1" و "m2" والتكلفة الوسطية المرجحة

3/ حساب تكلفة انتاج المنتجات المصنعة ل "A1" و "B1"

4/ حساب سعر التكلفة للمنتج "A1" فقط

5/ حساب النتيجة التحليلية للمنتج "A1" فقط

حل المثال رقم 04

1- اتمام جدول توزيع الاعباء غير المباشرة

نرمز لقسم الادارة بالرمز X ولقسم الصيانة بالرمز Y

$$X=15600+0.10y$$

$$Y=40000+0.20x$$

بالتعويض نجد:

$$y=44000 \text{ و } X=20000$$

المراكز الرئيسية				المراكز الثانوية		البيان
التوزيع	الورشة 02	الورشة 01	التمويل	الصيانة	الادارة	
13000	41400	58400	35600	40000	15600	مج ت الاولي
2000	4000	8000	2000	4000	(20000)	الادارة
-	17600	17600	4400	(44000)	4400	الصيانة
15000	63000	84000	42000	00	00	مج ت ث
50000	70000	10500	12000			ع و ق
0.3	0.9	8	3.5			ت و ق

2- حساب تكلفة الشراء

M2			M1			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
94600	21,5	4400	125400	16,5	7600	ثمن الشراء
15400	3,5	4400	26600	3,5	7600	م شراء غ م
110000	25	4400	152000		7600	تكلفة الشراء
			53000		2400	مخزون أولي
			205000	20,5	10000	

3- حساب تكلفة الانتاج

B1			A1			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
61500	20,5	3000	71750	20,5	3500	الاستعمالات M1
40000	25	1600	60000	25	2400	M2
108000	60	1800	180000	60	3000	م انتاج م م انتاج غ م
36800	8	4600	47200	8	5900	ورشة 1
36000	0,9	40000	27000	0,9	30000	ورشة 2
282300	7,0575	40000	385950	12,865	30000	تكلفة الانتاج

4- حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمنتج A1

A1			البيان
M	PU	Q	
257300	12,865	20000	تكلفة الانتاج المباع
6000	0,3	20000	م توزيع غ م
263300	-	-	سعر التكلفة
340000	-	-	رقم الاعمال
76700	-	-	النتيجة التحليلية

3-2- في حالة مؤسسة تجارية: لحساب مختلف التكاليف والنتيجة التحليلية لمؤسسة تجارية نستعين بالمثالي

الموالي

مثال رقم 05 (مؤسسة تجارية)

تشتري مؤسسة وتبيع سلعتين A و B وفي ما يلي عرض لأهم المعلومات المتعلقة بنشاطها:

- المشتريات: اشترت المؤسسة 10000 وحدة من A ب DA100 للوحدة ، كما اشترت 12000 وحدة من B ب DA130 للوحدة، وفيما يلي ، وفيما يتعلق بمصاريف الشراء فقد انفقت المؤسسة DA8000 وزعت بين A و B حسب الكمية المشتراة.
- المبيعات: تمكنت المؤسسة من بيع 9500 وحدة من A و 10800 وحدة من B، وقد كلفتها عملية توزيع بضاعتها DA6000 توزع بين البضاعتين حسب الكمية المباعة.

المطلوب: حساب سعر التكلفة الوحدوي لـ A و B وكذا نتيجتهما التحليلية مع العلم أن المؤسسة قد حققت هامش ربح وحدوي يعادل DA10 بالنسبة للسلعتين.

حل المثال رقم 05

1- حساب تكلفة الشراء

البيان	A	B
ثمن الشراء		
100×10000	1000000	
130×12000		1560000
+مصاريف الشراء المباشرة	3636,36	4363,63
تكلفة شراء البضاعة	1003636,36	1564363,64
الكمية المشتراة	10000	12000
تكلفة شراء الوحدة	100,36	130,36

2- سعر التكلفة

البيان	A	B
تكلفة شراء البضاعة المباعة		
100,36×9500	953420	
130,36×10800		1407888
مصاريف البيع المباشرة	2807,88	3192,11
سعر التكلفة	956227,88	1411080,11
الكمية المباعة	9500	10800
سعر التكلفة الوحدوي	100,65	130,65

سعر بيع الوحدة لـ A = $100,65 + (100,65 \times 10\%) = 110,65$

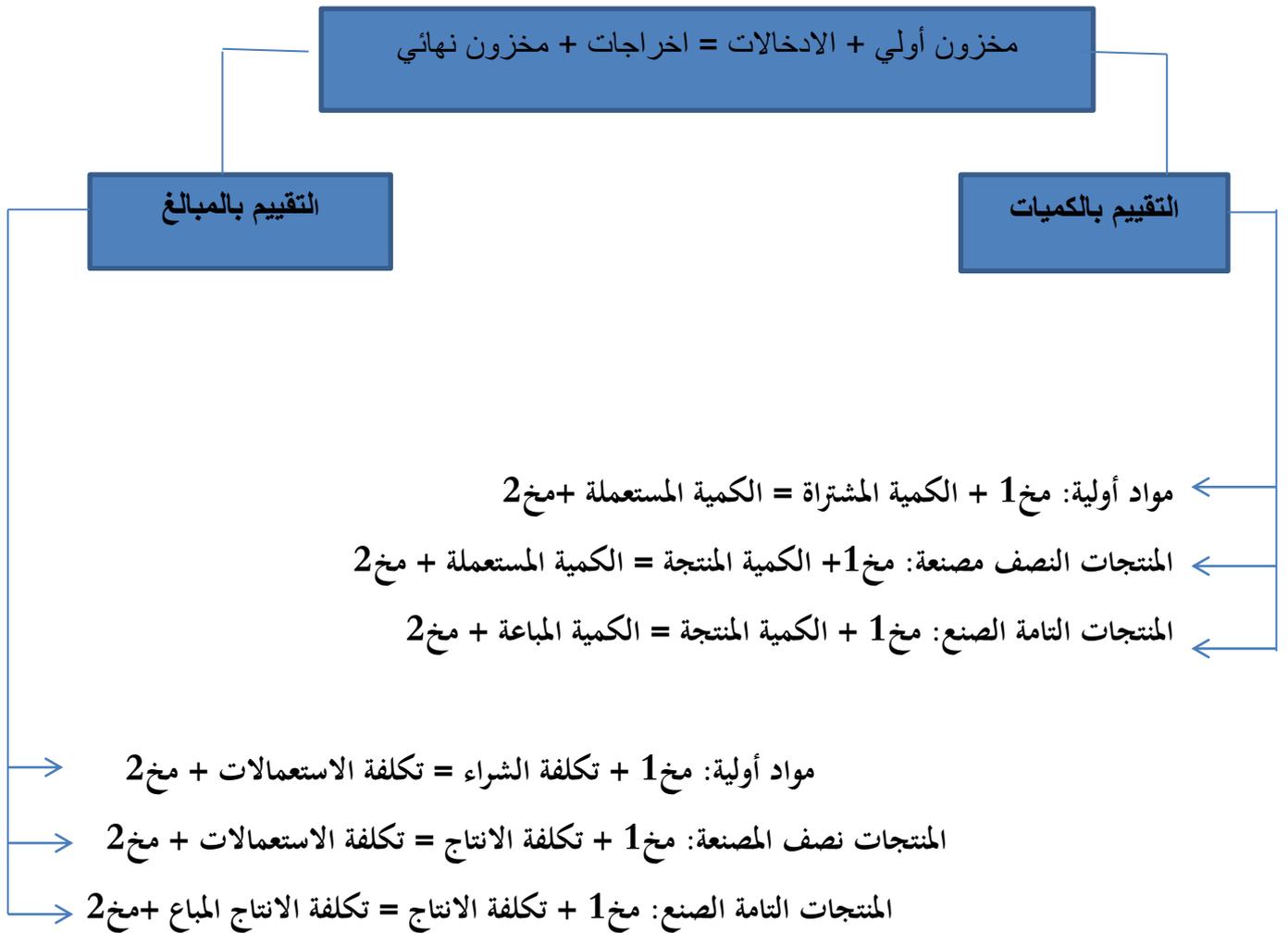
سعر بيع الوحدة لـ B = $130,65 + (130,65 \times 10\%) = 140,65$

3- النتيجة التحليلية

البيان	A	B
رقم الاعمال		
110,65×9500	1051175	

1519020 (1411080,11)	(956227,88)	140,65×10800 سعر التكلفة
107939,89	94947,12	النتيجة التحليلية

وفي الأخير اليكم القاعدة الذهبية لحساب الكميات والتكاليف المجهولة:



ملاحظة

تطبق هذه القاعدة عادة عند توفر المعلومات عن المخزون النهائي وأحد العناصر الأخرى مجهولة

تمرين تطبيقي:

- تنتج مؤسسة الريان الصناعية منتجين P1 و P2 حيث تظهر البطاقة الفنية للعملية الانتاجية أنه:
- للحصول على المنتج P1 تعالج المادتين الأوليتين M1 و M2 واللوازم المختلفة في الورشتين 1 و 3
 - للحصول على المنتج P2 تعالج المادتين الأوليتين M1 و M2 واللوازم المختلفة في الورشتين 2 و 3
- وللفترة المتمثلة في شهر ماي من سنة 2020 أعطيت لك المعلومات التالية:

● مخزون في 2020/05/01

- المادة الأولية M1 : 1000 كلغ ب 25 دج
- المادة الاولية M2: لا شيء
- اللوازم المختلفة: 350000 دج
- المنتج P1: 600 وحدة بمبلغ إجمالي قدر ب 147550 دج
- المنتج P2: 400 وحدة بمبلغ إجمالي قدر ب 125000 دج

● مشتريات الشهر:

- المادة الأولية M1: 9000 كلغ ب 20 دج للكلغ
- المادة الاولية M2: 8000 كلغ ب 24 دج للكلغ

● الاعباء المباشرة:

- الانتاج: يتطلب انتاج وحدة واحدة من P1 72 دقيقة، ويتطلب انتاج وحدة من P2 80 دقيقة، وسعر الساعة الواحدة يقدر ب 54 دج
- التموين: 10% من ثمن الشراء كل من M1 و M2 واللوازم.
- التوزيع: 36000 دج توزع بالتناسب على المنتجين حسب الكميات المباعة

● الاستعمالات:

- كل وحدة منتجة من المنتج P1 تتطلب 2 كلغ من المادة M1 و 1,6 كلغ من المادة M2 و 30 دج لوازم مختلفة.
- كل وحدة منتجة من P2 تتطلب 3 كلغ من M1 و 2 كلغ من المادة M2 و 26 دج لوازم مختلفة.

● جدول الأعباء غير المباشرة:

البيان	المراكز الرئيسية				المراكز الثانوية		
	ورشة 3	ورشة 2	ورشة 1	التموين	الصيانة	الادارة	
مج التوزيع الاولي التوزيع الثانوي:	50000	73000	68000	54000	74400	30000	46000
الادارة	%10	%10	%20	%24	%16	%20	%100
الصيانة	%20	%20	%20	%10	%20	%100	%10
طبيعة وحدة القياس	وحدة مبيعة	وحدة منتجة			100 دج من ثمن الشراء		

مع الأخذ بعين الاعتبار أنه هناك مبلغ 8400 دج أعباء غير معتبرة، وفائدة على رأس المال المقدر ب 600000 دج معدلها السنوي 10 % كعناصر إضافية.

● المبيعات:

- المنتج P1: 2400 وحدة بسعر 380 دج للوحدة.

- المنتج P2: 1200 وحدة بسعر 420 دج للوحدة

● المطلوب:

- تحديد الكميات المنتجة من P1 و P2 علما بأن مخزون آخر الشهر للمنتجين على التوالي: 700 وحدة ، 700 وحدة.

- اتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة

- أحسب تكلفة شراء المادتين M1 و M2 واللوازم المختلفة مع العلم أن المؤسسة تطبق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة لتقييم الاخراجات من المادة الأولية واللوازم.

- أحسب تكلف الانتاج للمنتجين P1 و P2 علما أن المؤسسة تطبق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة لتقييم الإخراجات

- احسب سعر التكلفة للمنتجين

أحسب النتيجة التحليلية للمنتجين والنتيجة التحليلية الصافية لهما.