

المحاضرة 3

المحور 3: طريقة التكاليف الكلية

- مبادئ طريقة التكاليف الكلية

- تحميل اعباء المؤسسة المباشرة

- تحميل اعباء المؤسسة غير المباشرة (طريقة الاقسام المتجانسة)

- مثال



مقدمة

إن حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات يتم بعدة طرق هي: طريقة التكاليف الحقيقية، طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة، طريقة التكاليف المتغيرة، طريقة التكاليف المتغيرة الخاصة، طريقة التكاليف المعيارية، طريقة التكلفة الهامشية.

إن طريقة التكاليف الكلية الحقيقية الأساس الذي تعتمد عليه أغلب المؤسسات في حساب تكاليفها وتحديد سعر التكلفة



مبادئ طريقة التكاليف الكلية

-حساب وتوضيح كيفية تشكل سعر التكلفة وتحليله الى مكوناته المختلفة

-المقارنة بين سعر التكلفة لمنتج معين وبين سعر بيعه لتحديد نتيجته و تحليل مردوديته وهذا كله يعتمد على:

- - تحديد الاستهلاك وتكاليف المواد الأولية (محاسبة المخزونات).
- - تحديد تكلفة العمل أو اليد العاملة أي تحديد بدقة الزمن المستغرق لأداء الأنشطة المختلفة والمصاريف الناتجة عنها.
- - تحديد الأعباء المباشرة وغير المباشرة.
- - تحميل الأعباء غير المباشرة على أساس محدد.

تحليل اعباء المؤسسة

ان طريقة التكاليف الكلية تهتم بحساب وتحديد سعر التكلفة لمنتج معين، من خلال الفصل بين الابعاء المحملة الى اعباء مباشرة وابعاء غير مباشرة.

أولاً-الابعاء المباشرة: تتعلق بتكلفة معينة لوظيفة واحدة وبالتالي تسجل مباشرة في حساب هذه التكلفة مثل: (استهلاك المواد الأولية وأجور ورشة معينة)، وتشمل هذه الأعباء:

1- المواد الأولية المستعملة: هناك نوعين هما:

* **المواد الأولية الأساسية:** هي تلك المواد التي تدخل في عملية الإنتاج وقد تكون مواد خام أو خضعت لتحويلات سابقة في مؤسسات أخرى مثل الحلفاء لصناعة الورق والورق لصناعة الكرايس.

* **المواد المساعدة:** تستعمل في العملية الإنتاجية بشكل مساعد للمواد الأولية الأخرى وتدخل في تركيب المنتج (الغراء المسامير).

2- اليد العاملة المباشرة: عن طريق تحديد زمن أو وقت العمل المبذول من طرف عامل أو مجموعة عمال في إنتاج منتج ما داخل ورشات الإنتاج.

ثانياً- الابعاء غير المباشرة: هي تلك الأعباء التي لا يمكن ضمها مباشرة إلى تكلفة أو سعر تكلفة معين لأنها تتعلق بمجموعة من المنتجات أو الوظائف مثل: أعباء الإدارة، الطاقة الكهربائية، إهلاك الآلات التي تستعمل لعدة منتجات، مصاريف الصيانة، مصاريف الشراء غير المباشرة، مصاريف الإنتاج غير المباشرة، مصاريف التوزيع غير المباشرة

تحليل اعباء المؤسسة

صعوبة تحميلها بسبب التداخل بين الوظائف والأنشطة، وهذا يتطلب عملية فرز وترتيب وهو ما يعرف بالتحميل، ويمكن توزيع هذه الأعباء كمايلي:

- - **الأعباء غير المباشرة لمركز التموين:** توزع حسب الكمية المشترة أو ثمن الشراء أو 100 دج من ثمن الشراء، 1 دج من المشتريات.
- - **الأعباء غير المباشرة لمركز الإنتاج:** توزع حسب الكميات المنتجة أو كمية المواد الأولية المستعملة أو عدد ساعات اليد العاملة أو ساعات عمل الآلة.
- - **الأعباء غير المباشرة لمركز التوزيع:** توزع على أساس عدد الوحدات المباعة أو رقم الأعمال أو سعر البيع، أو تكاليف الإنتاج ،

معالجة الاعباء غير المباشرة (طريقة الاقسام المتجانسة)

- هو اسلوب منطقي لتوزيع الاعباء غير المباشرة **فالقسم الذي يمكن قياس نشاطه بوحدة معينة يعتبر قسما متجانسا**، وتهدف طريقة الأقسام المتجانسة إلى تحليل وتحميل الأعباء غير المباشرة لمختلف مراحل النشاط كمايلي:
- **تقسيم المؤسسة إلى أقسام متجانسة** منها أقسام خدمية مساعدة أو ثانوية وأقسام أساسية أو رئيسية.
 - **توزيع الأعباء غير المباشرة على مختلف الأقسام بمعدلات توزيع** تستخرج من معطيات إحصائية تكون أساسا لتحميل الأعباء ويسمى هذا **التوزيع توزيعا أوليا**.
 - **توزيع أعباء الأقسام المساعدة على الأقسام الرئيسية** باستخدام معدلات تحميل تعبر عن درجة استفادة القسم من خدمات القسم المساعد، وفي حالة **وجود أقسام مساعدة تتبادل الخدمات فيما بينها فيتم اللجوء إلى استخدام جملة المعدلات أو المصفوفات** حتى يتم توزيع كل أعباء الأقسام المساعدة.
 - **تحميل أعباء القسم الرئيسي لمختلف مراحل النشاط باستخدام وحدات القياس**، وفي حالة وجود أقسام رئيسية تتبادل الخدمات فيما بينها فيتم اللجوء إلى استخدام **جملة المعدلات**، إن تحديد **وحدة القياس** أو العمل لتحميل التكاليف تطرح عدة مشاكل مختلفة تتمثل في صعوبة تحديد الوحدة المناسبة ولهذا يجب اجراء عدة ملاحظات لفترات مختلفة وتحديد الوحدة المناسبة واختيار الوحدة التي تظهر ارتباطا كبيرا بينها وبين تكاليف القسم.

طريقة الاقسام المتجانسة

إن وحدة القياس المختارة يجب أن تتوفر على الشروط التالية:

- - أن تكون ملائمة لنشاط المركز.
- - أن تسمح بمراقبة المردودية الإنتاجية.
- - أن يكون لها خفة بالنسبة للمسيرين.

1- التوزيع الأولي للأعباء غير المباشرة: يتم توزيع الأعباء غير المباشرة على مراكز التحليل المساعدة والأساسية اعتمادا على مفاتيح توزيع ممثلة عادة بنسب مئوية أو عدد متناسبة وهو يسمح بتحديد تكلفة هذه الاقسام.

2- التوزيع الثانوي للأقسام المساعدة: يتم فيه توزيع أعباء المراكز المساعدة على المراكز الأساسية باستخدام مفاتيح توزيع (معدلات أو نسب مئوية) حسب استفادة كل قسم رئيسي من خدمات الأقسام المساعدة وقد تقدم الأقسام المساعدة خدمات لبعضها البعض سواء بطريقة تبادلية أو غير تبادلية وبعد التوزيع الثانوي يصبح الأقسام الثانوية رصيدها معدوم.

طريقة الأقسام المتجانسة (التوزيع التنازلي)

بناء على ما سبق يمكن أن تظهر طريقتين للتوزيع الثانوي هما:

- طريقة التوزيع التنازلي: وهي توزيع الأعباء غير المباشرة للأقسام المساعدة من قسم إلى قسم موالي دون أن يتبادل الخدمات مع قسم مساعد آخر.

مثال: لدينا جدول توزيع الأعباء غير المباشرة لمؤسسة صناعية كما يلي:

الأقسام الرئيسية			الأقسام المساعدة		المبلغ الموزع	البيان
توزيع	إنتاج	تموين	إدارة	صيانة		
						<u>توزيع أولي</u>
20%	35%	10%	15%	20%	30000	مصاريف العمال
1	3	3	1	2	40000	مواد غير مباشرة
30	31	20	10	9	80000	أعباء أخرى
.....	.....	.....	.....	.....		<u>مج ت الاولي</u>
						<u>توزيع ثانوي</u>
20%	40%	30%	10%	100 - %		صيانة
35%	35%	30%	100 - %			إدارة
....	.....	.....	0	0	150000	<u>مج ت ثانوي</u>
وحدات مباعة	وحدات منتجة	كمية مشتراة				<u>ط وق</u>
.....	.....	.....				<u>عدد وحدات القياس</u>

طريقة الأقسام المتجانسة

خلال الفترة تبين ما يلي:

مشتريات: 3000 كغ من م₁ بمبلغ 30 دج / كغ

2000 كغ من م₂ بمبلغ 50 دج / كغ

الإنتاج: 500 وحدة من (أ) و 700 وحدة من (ب)

مبيعات: تم بيع 400 وحدة من (أ) و 600 وحدة من (ب)

أكمل جدول توزيع الأعباء غير المباشرة؟

الأقسام الرئيسية			الأقسام المساعدة		المبلغ الموزع	البيان
توزيع	إنتاج	تموين	إدارة	صيانة		
						<u>توزيع أولى</u>
6000	10500	3000	4500	6000	30000	مصاريف العمال
4000	12000	12000	4000	8000	40000	مواد غير مباشرة
24000	24800	16000	8000	7200	80000	أعباء أخرى
34000	47300	31000	16500	21200	150000	مج ت الاولى
						<u>توزيع ثانوي</u>
4240	8480	6360	2120	<= (21000)	<-----	صيانة
6517	6517	5586	<= (18620)	<----		إدارة
44757	62297	42946	0	0		مج ت ت
وحدات مباعة	وحدات منتجة	كمية مشتراة				ط و ق
1000	1200	5000				عدد وحدات القياس
44,757	51,91416	8.5892				ت و ق

طريقة الأقسام المتجاسمة (التوزيع التبادلي)

نفس المثال السابق بافتراض التالي:
أكمل جدول توزيع العبء غير المباشرة؟

الأقسام الرئيسية			الأقسام المساعدة		الحل:
توزيع	إنتاج	تمويل	إدارة	صيانة	
34000	47300	31000	16500	21200	مج ت I
					توزيع ثانوي
%20	%40	%30	%10	%100 -	صيانة
%35	%35	%10	%100 -	%20	إدارة

الحل:

ليكن x : مجموع أعباء قسم الصيانة

y : مجموع أعباء قسم الإدارة

$$y \cdot 0.2 + 21200 = x$$

$$x \cdot 0.1 + 16500 = y$$

$$(x \cdot 0.1 + 16500) \cdot 0.2 + 21200 = x$$

$$24500 = x \cdot 0.02 - x \leq x \cdot 0.02 + 3300 + 21200 = x$$

$$25000 = x \leq 0.98 : 24500 = x \leq 24500 = x \cdot 0.98$$

$$19000 = y \leq 19000 = 2500 + 16500 = 25000 * 0.1 + 16500 = y$$

تابع لحل المثال

الأقسام الرئيسية			الأقسام المساعدة		البيان
توزيع	إنتاج	تموين	إدارة	صيانة	
34000	47300	31000	16500	21200	مج ت الاولى
					توزيع ثانوي
5000	10000	7500	2500	<= 25000	صيانة
6650	6650	1900	19000 =>	3800	إدارة
45650	63950	40400	0	0	مج ت الثانوي
1000	1200	5000			ع و ق
45.650	53.291	8.08			ت و ق

ملاحظات:

-تكلفة وحدة القياس = تكلفة القسم بعد التوزيع الثانوي/عدد وحدات العمل (وحدات القياس) وتحمل للتكلفة كما يلي: تكلفة وحدة القياس × عدد وحدات القياس المستعملة في المركز

-مجموع التوزيع الأولي = مجموع التوزيع الثانوي

-المجموع الجبري للأقسام المساعدة بعد التوزيع الثانوي معدوم.

مثال 2

الأقسام الرئيسية				الأقسام المساعدة		البيان
تمويل	ورشة 1	ورشة 2	توزيع	نقل	صيانة	
35630	58290	40800	10550	42600	16530	<u>توزيع ثانوي</u>
8	24	24	16	8		صيانة
%10	%40	%40		(%100)	%10	نقل
.....		.....	....			مج ت ثانوي
كغ مشتراة	كغ مادة مستعملة	ساعة يد عاملة مباشرة	100 دج من رقم الاعمال			ط وق
.....	.....	.....	.....			عدد وحدات القياس
.....	.....	.....	.....			ت وق

-ادخلات المادة الاولى 16880 كغ، الورشة 1 استعملت 14095 كغ من المادة الاولى عدد ساعات اليد العاملة في الورشة 2 بلغت 5415 ساعة ، مبلغ المبيعات 575000 دج

المطلوب: اعداد جدول توزيع الاعباء غير المباشرة؟

-حساب مختلف التكاليف ونتيجة الطلبية 100 والمسعرة ب60000 دج، والتي استعملت 1250 كغ من المادة الاولى بتكلفة شراء 18 دج/كغ و620 ساعة يد عاملة مباشرة ب36 دج/ساعة (من ضمنها 200 ساعة الى الورشة 1 و420 ساعة الى الورشة 2)

بوضع X الاعباء المتعلقة بالصيانة

بوضع Y الاعباء المتعلقة بالنقل

$$X = 16530 + 0,1Y$$

$$Y = 42600 + 0,1X$$

$$X = 16530 + 0,1(42600 + 0,1X)$$

$$X = 16530 + 4260 + 0,01X = 20790 + 0,01X$$

$$X - 0,01X = 20790 \quad \xrightarrow{0,99} 99X = 20790 \quad X = \xrightarrow{210} 21000 \text{ DA}$$

$$Y = 42600 + 0,1 \times 21000 = 44700 \quad \xrightarrow{1} 44700 \text{ DA}$$

جدول توزيع الابعاء غير المباشرة

الأقسام الرئيسية				الأقسام المساعدة		البيان
تمويل	ورشة 1	ورشة 2	توزيع	نقل	صيانة	
35630	58290	40800	10550	42600	16530	<u>توزيع ثانوي</u>
2100	6300	6300	4200	2100	(21000)	صيانة
4470	17880	17880		(44700)	4470	نقل
42200	82470	64980	14750	0	0	مج ت ثانوي
كغ مشترة	كغ مادة مستعملة	ساعة يد عاملة مباشرة	100 دج من رقم الاعمال			ط و ق
16880	14095	5415	5750			عدد وحدات القياس
2,5	5,851	12	2,565			ت و ق

البيان	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
تكلفة شراء المواد المستعملة	1250	20,5	25625
اعباء غير مباشرة: الورشة 1	1250	5,851	7313,75
اعباء غير مباشرة: الورشة 2	420	12	5040
اعباء مباشرة: الورشة 1	200	36	7200
اعباء مباشرة: الورشة 2	420	36	15120
تكلفة الانتاج			60298,75
اعباء غير مباشرة: التوزيع	600	2,565	1539
سعر التكلفة			61837,75
رقم الاعمال			60000

-حساب نتيجة الطلبية 100

البيان	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
ثمن الشراء	1250	18	22500
اعباء غير مباشرة تمويل	1250	2,5	3125
تكلفة الشراء	1250	20,5	25625