

الدكتورة: لطيفة بكوش  
دروس عبر الخط لقياس

تحليل التكاليف وتكوين الأسعار  
لسنة أولى ماستر إدارة أعمال

2021/2022

أمثلة تطبيقية وشرح طريقة الاقسام المتجانسة والتحميل  
العقلاني والتكلفة المتغيرة

# طريقة الأقسام المتجانسة

تفترض هذه الطريقة تقسيم المؤسسة إلى أقسام أساسية وأقسام مساعدة. وتعتمد على تصنيف الأعباء إلى مباشرة وغير مباشرة؛ فالأولى تتعلق بإنتاج نوع معين دون سواء وبالتالي تحمل مباشرة إلى سعر التكلفة، أما الثانية تنفق على النشاط الإنتاجي ككل وليس على الوحدات المنتجة وتتواجد في جميع الأقسام وبالتالي لا يمكن حسابها مباشرة في سعر التكلفة؛ بعد تصنيف التكاليف يتم تعيين الأعباء غير المباشرة لكل قسم. ثم يتم توزيعها توزيعاً أولياً وتوزيعاً ثانوياً بهدف تحويل الأعباء غير المباشرة من الأقسام المساعدة إلى الأقسام الرئيسية. وبعد معرفة عدد وحدات القياس يتم على أساسها تحديد التكلفة غير المباشرة لكل وحدة قياس. ثم يتم حساب سعر التكلفة الخاص بالمنتجات مرورا بتكلفة الشراء وادارة الأعمال.

تلك تتحد النتيجة التحليلية الصافية لتكون نقطة نهاية هذه الطريقة.  
تكلفة الإنتاج.

# المثال التطبيقي الأول (حول التوزيع الأولي)

التوزيع	الأقسام الرئيسية			الأقسام المساعدة			المبلغ الإجمالي	الحساب
	التركيب	التحضير	التمويل	الطاقة	الصيانة	الإدارة		
-	%30	%10	%10	%30	<b>%20</b>		<b>30000</b>	م. المستهلكة
%40	-	-	%15	%15	%10	%20	8000	الخدمات الخارجية
%10	%10	%15	%10	%5	%10	%40	18000	إعباء العاملين
%60	-	-	%40	-	-	-	7000	الضرائب
%40	%10	%20	-	%25	%5	-	12000	أ.ع. الأخرى
-	%45	%15	-	-	%10	%30	18000	الأعباء المالية
%10	%25	%30	%15	%5	%5	%10	16000	م. إهلاكات
%20	%10	%23	%15	%12	<b>%20</b>	(%100)		التوزيع الثانوي
%28	%10	%22	%20	%10	(%100)	<b>%10</b>		الإدارة
%27	%30	25%	%18	(%100)	-	-		الصيانة
2400	540	890	1000					الطاقة
								عدد وحدات القياس

## الحل الجزء الأول من الجدول

المبالغ بعد التوزيع 1	الأقسام الرئيسية				الأقسام المساعدة				الإجمالي	الحساب
	التوزيع	التركيب	التحضير	التمويل	الطاقة	الصيانة	مقايير الإدارة			
30000	0	9000	3000	3000	9000	6000	0	30000	المستهلكة	
8000	3200	0	0	1200	1200	800	1600	8000	الخدمات الخارجية	
18000	1800	1800	2700	1800	900	1800	7200	18000	اِعباء العاملين	
7000	4200	0	0	2800	0	0	0	7000	الضرائب	
12000	4800	1200	2400	0	3000	600	0	12000	أ.ع. الأخرى	
18000	0	8100	2700	0	0	1800	5400	18000	الأعباء المالية	
16000	1600	4000	4800	2400	800	800	1600	16000	م. أهتلاكات	
109000	15600	24100	15600	11200	14900	11800	15800	109000	م. ت.ا.	

كما هو ملاحظ في الأقسام المساعدة يوجد توزيع تبادلي بين الإدارة والسيانة وتوزيع تنازلي لقسم الطاقة لذا نبدأ بالتوزيع التبادلي أولاً:

- من اجل ذلك نستعمل معادلات من درجة الاولى بمجهولين
- نرمز للإدارة بـ X: لانجاز معادلة الإدارة يجب ان نلاحظ عمود الإدارة ونرمز للسيانة بـ Y: لانجاز معادلة السيانة يجب ملاحظة عمود السيانة

التوزيع	التركيب	التخصير	التمويل	الطاقة	السيانة	الإدارة	المجموع	
15600	24100	15600	11200	14900	11800	15800	109000	م. ت. ا
								التوزيع الثاني
%20	%10	%23	%15	%12	%20	(%100)		الإدارة
%28	%10	%22	%20	%10	(%100)	%10		السيانة
%27	%30	25%	%18	%100-	-	-		الطاقة

## المعادلات

الدورة: بكوش الحفنة

$$X = 15800 + 10\% Y$$

$$Y = 11800 + 20\% X$$

ناخذ احدي متغيرين ونعوضه في معادلة الأخرى

$$Y = 11800 + 20\% (15800 + 10\% Y)$$

2021 | 2022

$$Y = 15265.3061$$

$$X = 17326.5306$$

طلبة أولى ماستر ادارة اعمال



## الجزء الثاني من الجدول

المجموع	الأقسام الرئيسية					الأقسام المساعدة			المجموع	البيان
	التوزيع	التركيب	التحضير	التمويل	الطاقة	الضريبة	الإدارة			
109000	15600	24100	15600	11200	14900	11800	15800	109000	ت. ا	
17326.53	3465.31	1732.65	3985.10	2598.98	2079.18	3465.31	(17326.53)		الإدارة	
15265.31	4274.29	1526.53	3358.37	3053.06	1526.53	(15265.31)	1526.53		الصيانة	
18505.71	4996.54	5551.71	4626.43	3331.03	(18505.71)				الطاقة	
109000	28336.13	32910.90	27569.90	20183.07	0.00	0.00	0.00		ت. ا	

## إتمام الجدول

الذكورة: بكوش لطيفة

الأقسام الرئيسية				الأقسام المساعدة			البيان
التوزيع	التركيب	التحضير	التمويل	الطاقة	الصيانة	الإدارة	
28336.13	32910.90	27569.90	20583.07	0.00	0.00	0.00	المجموع
2400	540	890	1000	عدد وحدات القياس			
11.80672279	60.94610732	30.97741343	20.18306938	تكلفة الوحدة الواحدة الحقيقية			
11.8	60.94	30.97	20.18	تكلفة الوحدة الواحدة المحسوبة بالتقصان			
(16.13)	(3.30)	(6.60)	(3.07)	فوارق الأقسام			

مجموع فوارق الأقسام = (29.10)



## المثال الثاني

تنتج مؤسسة "الضياء" نوعين من المنتجات  $P_1$ ،  $P_2$  في ثلاث ورشات باستعمال مادتين أوليتين  $M_1$ ،  $M_2$ . وفي شهر مارس 2021 قدمت المعلومات التالية:

إنتاج الشهر	مشتريات الشهر
400 وحدة من $P_1$ باستعمال $M_1$ و 1500 كغ من $M_2$	5000 كغ بـ 30دج/كغ
200 وحدة من $P_2$ باستعمال $M_1$ .	2000 كغ بـ 12دج/كغ

الأعباء المباشرة

للإنتاج: 800 ساعة عمل منها 500 لـ  $P_1$  و 110 دج/سا

للتوزيع: 4 دج لكل وحدة مبيعة من  $P_1$  و  $P_2$ .

طلبة أولى ماستر إدارة أعمال

الأعباء غير المباشرة: يلخصها الجدول التالي:

البيان	التموين	الورشة 1	الورشة 2	الورشة 3	التوزيع
مج التوزيع الثانوي	55400	83000	24800	71000	15600
	كغ مادة مشتراة	كغ مادة مستعملة	ساعة عمل مباشرة*	وحدات منتجة	وحدات مباعه

- \* عدد ساعات العمل المباشرة في الورشة 2 هي 200 ساعة للمنتج  $P_1$  و 100 ساعة للمنتج  $P_2$ .
- مبيعات الشهر: 320 وحدة من المنتج  $P_1$  بـ 900 دج للوحدة. 200 وحدة من المنتج  $P_2$  بـ 1100 دج للوحدة.
- المطلوب: أحسب مختلف التكاليف وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية لكل منتج والنتيجة التحليلية الصافية.

## المثال الثاني

التوزيع	الورشة 3	الورشة 2	الورشة 1	التأميمين	البيان
15600	71000	24800	83000	55400	مج التوزيع الثانوي
وحدات مباعة	وحدات منتجة	ساعة عمل مباشرة*	كغ مادة مستعملة	كغ مادة مشتراة	طبيعة وحدات القياس
520	600	300	6500	7000	عدد وحدات القياس
<b>30</b>	<b>118.33</b>	<b>82.66</b>	<b>12.76</b>	<b>7.91</b>	تكلفة الوحدة الواحدة غير مباشرة
0	(2)	(2)	(60)	(30)	فوارق الأقسام

$$\text{مجموع فوارق الأقسام} = (30) + (60) + (2) + (2) + (2) + 0 = (94)$$

الدكتورة: بكوثر الطيمنة

# تكلفة الشراء

الدكتورة: بكوثر الحليفة

M <sub>2</sub>			M <sub>1</sub>			البيان
القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية	
24000	12	2000	150000	30	5000	ثمن الشراء
-			-			مصاريف الشراء المباشرة
15820	7.91	2000	39550	7.91	5000	مصاريف الشراء غ. المباشرة
39820	19.91	2000	189550	37.91	5000	تكلفة الشراء

# تكلفة الإنتاج

الاركة مرقدة: بكون الحيفة

P <sub>2</sub>		P <sub>1</sub>			البيان	
القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر		الكمية
75820	37.91	2000	113730	37.91	3000	M1 المادة
			29865	19.91	1500	M2 المادة
33000	110	300	55000	110	500	مصاريف الإنتاج المباشرة
						مصاريف الإنتاج ن.غ. المباشرة
25520	12.76	2000	57420	12.76	4500	الورشة 1
8266	82.66	100	16532	82.66	200	الورشة 2
23666	118.33	200	47332	118.33	400	الورشة 3
166272	831.36	200	319879	799.6975	400	تكلفة الإنتاج

حاسبة اول ماركات اذ اعمال

12022  
الاسعار

مقياس:

البيان

الاستعمالات:

M1 المادة

M2 المادة

مصاريف الإنتاج المباشرة

مصاريف الإنتاج ن.غ. المباشرة

الورشة 1

الورشة 2

الورشة 3

تكلفة الإنتاج

# سعر التكلفة

الدائرة: بحوث الخليفة

مقياس: تحليل التكاليف وتكوين السعر

A <sup>2</sup>		A <sup>1</sup>		البيان		
القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية	
166272	831.36	200	255903.2	799.6975	320	تكلفة الإنتاج
800	4	200	1280	4	320	مصاريف التوزيع المباشرة
6000	30	200	9600	30	320	مصاريف التوزيع غير المباشرة
173072	865.36	200	266783.2	833.6975	320	سعر التكلفة



# النتيجة التحليلية الاجمالية والصافية

الدكتورة: بكون هليمه

A <sub>2</sub>				A <sub>1</sub>		البيان
القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية	
220000	1100	200	288000	900	320	رقم الأعمال
-173072	-865.36	200	-266783	-833.698	320	- سعر التكلفة
46928			21216.8			نتيجة التحليلية العقلانية لكل منتج
<b>68144.8</b>						نتيجة التحليلية الاجمالية

النتيجة التحليلية الصافية = النتيجة التحليلية الاجمالية - الأعباء غير المعتبرة + الأعباء الإضافية ± فوارق الأقسام

$$\text{النتيجة التحليلية الصافية} = 68144.8 + (94) = 68050.8$$

# طريقة التحميل العقلاني

الدكتورة: بكوش لطيفة

➡ جاءت هذه الطريقة لتحديد الفرق الناتج عن التغيير في حجم النشاط. فالتحميل العقلاني كأسلوب لحساب سعر التكلفة معناه تحميل **التكاليف الثابتة حسب مستوى النشاط الاقتصادي** أي يتم تثبيت قيمة المصاريف الثابتة الفردية الحملة لسعر التكلفة بواسطة **معامل التحميل العقلاني** والذي يساوي إلى حاصل قسمة **النشاط الحقيقي على التكاليف العادي**. في حالة ما كان هذا المعامل مختلفا عن الواحد ( $1 \neq$ ) ينتج فروقات التحميل العقلاني والتي تعالج كما يلي:

➡ 1- فرق تحميل التكاليف الثابتة: نظرا لتغيير حجم النشاط تحمل الأعباء الثابتة بالتناسب مع هذا التغيير وقد يكون هذا التحميل أكبر أو أقل من الحقيقة مما يؤثر على سعر التكلفة. بينما في الحاسبة المالية تحمل **التكاليف الحقيقية** بكاملها لانا فنتيجة **الحاسبة التحليلية** تختلف عن نتيجة الحاسبة المالية ومن أجل الحفاظ على التوازن بين النتيجةين تقوم بالعمليات التصحيحية حسب الحالات التالية.

وإن مستر إدارة أعمال

● الحالة الأولى: **النشاط الحقيقي > النشاط العادي**: وينتج عن هذه الحالة **عيب نقص النشاط** والذي يجب طرحه من النتيجة لكونه أنقص من سعر التكلفة ورفع من قيمة النتيجة التحليلية للمنتجات.

● الحالة الثانية: **النشاط الحقيقي < النشاط العادي**: وفي هذه الحالة تعتبر **الزيادة في النشاط** **بجاء** لأنه يعبر عن ارتفاع في النشاط الحقيقي عن العادي وهذا الارتفاع يؤدي إلى ارتفاع سعر التكلفة وانخفاض النتيجة ولهذا السبب يضاف ربح زيادة النشاط إلى النتيجة التحليلية.

الرد المردود: بكوش الحقيقة

➡ **فروق المخزونات:** تتأثر تكلفة الإنتاج المحسوبة بالتحميل العقلاني بمعامل التحميل فتختلف عن الحقيقة مما يؤدي إلى تأثير تكلفة الإنتاج المخزونات المنتجة أو حتى المشتركين وعند تحميل التكاليف الثابتة لأقسام التمرين ويجب في آخر احتساب تلك الفروق الخاصة بالمخزونات النهائية وهناك أيضا نكون أمام حالتين.

- الحالة الأولى (الفارق موجب): أي القيمة الحقيقية للمخزونات **أكثر** من سعر القيمة بالتحميل العقلاني، وهنا يضاف هذا الفرق إلى النتيجة.
  - الحالة الثانية (الفارق سالب): أي القيمة الحقيقية للمخزونات **أقل** من القيمة بالتحميل العقلاني، وفي هذه الحالة يطرح الفرق من النتيجة.
- و بالتالي تصبح النتيجة التحليلية الصافية كما يلي:

حيلة أولى ماستر ادا رقا

$$\text{النتيجة التحليلية الصافية} = \text{النتيجة التحليلية الإيجابية} - \text{الأعباء غير المعتبرة} + \text{الأعباء الإضافية} + \text{فوارق الأقسام} + \text{فروق التحميل للتكاليف الثابتة} + \text{فروق على تقييم المخزونات}$$

# طريقة التكاليف المتغيرة

الدكتورة: بكوش لطيفة

مقياس: تحليل التكاليف

وهي طريقة تعتمد على الفصل بين التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة حيث يتم حساب سعر التكلفة فقط بالتكلفة المتغيرة من خلال طرح إجابية<sup>2021</sup> التكلفة المتغيرة من رقم الأعمال فنحصل على هامش على التكلفة المتغيرة. ويطرح التكاليف الثابتة الإجابية<sup>2021</sup> من هذا الهامش نحصل على النتيجة. والهدف من هذه الطريقة ليس حساب النتيجة في حد ذاتها بل كهدف اقتصادي تحليلي لتحديد عتبة المردودية وهامش الأمان.

مستشار إدارة أعمال

النسبة	المبلغ الاجالية	المبلغ الاجزئية	البيان
%100	640000		رقم الاحمال
%65	416000	مقياس: تحليل التكاليف وتجزئتها الاسعار 2021-2022	التكاليف المتغيرة: مواد ولوازم المستهلكة خدمات
%35	224000	320000	مصاريف المستخدمين ه/ ت المتغيرة
%32.81	210000	1000 800 80000 50000 1000 9000 68200	التكاليف الثابتة مواد ولوازم المستهلكة خدمات مصاريف المستخدمين الضرائب والرسوم مصاريف مالية مصاريف مختلفة مخصصات الاهتلاك
%2.18	14000		نتيجة الاستغلال

ملحظة أولى ماستر ادارة اعمال

الرد المحورة: بكون الخدمة





مقياس: تحليل التكاليف

أما هامش الأمان فهو **المبلغ التفاضلي** **بين الرقم الأعمال و عتبة المردودية** والذي يعبر عن القيمة التي إذا حققتها المؤسسة تكون في مأمن من **الخسارة**. **منذ 2007** خلال هذا الهامش يمكننا إيجاد **معدل الأمان و الذي يبين نسبة هامش الأمان بالنسبة لرقم الأعمال.**

طلبة أولى ماستر إدارة أعمال