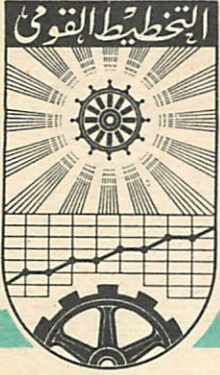


جمهورية مصر العربية



مَعْمَدُ التَّخْطِيطِ الْقَوْمِىِّ

مذكرة خارجية رقم (١٢٤٢)
تجميع التكاليف بغرض تحديد أسعار المنتجات
الصناعية

اعداد
دكتور / ثروت محمد على

مايو ١٩٧٩

مقدمة

بسم الله الرحمن الرحيم ، والحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم وبعد فهذه المذكرة هي ملخص لرسالة الدكتوراه التي تقدمت بها الى قسم المحاسبة بكلية المحاسبة بمعهد العلوم المالية بموسكو (يضم المعهد ٣ كليات : المحاسبة ، المالية ، الائتمان) في موضوع " تجميع التكاليف بغرض تحديد أسعار المنتجات الصناعية " حيث نوقشت الرسالة في ١٩٧٧/١٢/٨ في مجلس علمي ضم ١٢ من الاساتذة المتخصصين بالمعهد المذكور وغيره من المعاهد العلمية المتخصصة حيث قرر المجلس بالاجماع منح مقدم الرسالة درجة الدكتوراه في المحاسبة ، وقد أشرف على الرسالة عميد كلية المحاسبة بالمعهد المذكور واستاذ محاسبة التكاليف الصناعية بالمعهد .

وعلى الرغم من أن الباحث لا يتعاطف مع اجراءات الاستيلاء والمصادرة والتأميم وغيرها من وسائل خلق القطاع العام المصري (تلك التي يمكن تشبيهها بمجهود الرجل في جمع المال من هنا وهناك ثم يتركه لورثة فيصير حلالا لهم لايسألون عن حرمة) إلا أن هذا القطاع قد وجد وصار مالا عاما لكل المجتمع يجب أن تعمل على دعمه من مختلف النواحي وذلك بغية تحقيق اهداف اقتصادية عامة تعود بالنفع على الامة كلها .

والحمد لله أننى لست من أولئك الذين يميلون الى الافكار الايدولوجية المجلوبة من الخارج (من الشرق أو الغرب على حد سواء) مما جعل لهذه الدراسة طابعها العلمي الموضوعي البعيد تماما عن تلك الايدولوجيات ولم يكن أساسى من هدف الاقتناص اكبر قدر ممكن من المعرفة بقدر ما تسمح به الظروف ، فلا الشرق ولا الغرب يقدم العلم للوافدين في طبق من الذهب ولكن على الدارس ان يكسب ليعرف أى مفهوم جديد لم يكن قد ألم به من قبل وتصبح مقدرة الدارس العلمية تعبيراً عن الجهد الذى بذله في سبيل تحصيل العلم وليس من اين اكتسب هذا العلم او اين كان يدرس .

ولقد تطلبت ظروف الدراسة أن يقوم الباحث بادئ ذي بدء بدراسة النظام المحاسبي القائم في الاتحاد السوفيتي مع التركيز على نظام محاسبة التكاليف الصناعية وذلك للاستفادة بهذه الدراسة بغية المساهمة في تطوير وتحسين أنظمة التكاليف لدى وحدات القطاع العام عن طريق عرض ونشر ما يمكن أن يكون ذي فائدة لنا . ومن جهة أخرى فقد استوجب هذه الدراسة خلق ظروف علمية مناسبة وقد رُضِرَ من المعرفة يمكن من التفاهم العلمي مع المشرف على الرسالة وغيره من الاساتذة المتخصصين بالقسم وأعضاء المجلس العلمي المقرر أن تناقش أمامه الرسالة الى جانب المقدرة على مناقشة القضايا العلمية المختلفة بأسلوب مفهوم الى غير ذلك .

ومن ثم فسوف نجد الكثير من قضايا نظام محاسبة التكاليف في الاتحاد السوفيتي قد عولجت في الرسالة في احيان كثيرة بالنقد والرفض وفي أخرى بالاستحسان والتركيز على إمكانية الاستفادة بمثل هذه الافكار . ولقد حاولت أن أجعل الجانب التطبيقي من هذه الدراسة داخل الدولة المضيفة غير أن ذلك لم يكن ممكناً ، وجاءت الدراسة التطبيقية أكثر فائدة وأهمية عن القطاع العام المصري حيث عولجت التكاليف كأداة لتحديد الاسعار معالجة دقيقة بقدر المستطاع نظرياً وعملياً ولقد تضمنت الرسالة الابواب الثلاث التالية :

الباب الاول : المبادئ الأساسية لتجميع تكاليف المنتجات الصناعية .

- ١٠١ . التكلفة كمفهوم اقتصادي .
- ٢٠١ تبويب نفقات الانتاج .
- ٣٠١ طرق محاسبة وتجميع تكاليف المنتجات .

الباب الثاني : استخدام التكاليف لتحديد اسعار المنتجات الصناعية .

- ١٠٢ التكاليف كأساس لتحديد السعر .
- ٢٠٢ تحليل هيكل التكلفة كأساس لاحتساب الاسعار .

الباب الثالث : تجميع تكاليف المنتجات ونظام التسعير في مصر .

- ١٠٣ تحليل النظام القائم لتجميع التكاليف وتحديد الاسعار للمنتجات الصناعية في القطاع العام المصري .

٢٠٣ أسس جميع تكاليف المنتجات وتحديد الاسعار في صناعة الغزل والنسيج
في مصر ° وقد بلغت مراجع الرسالة ٩٢ مرجعا بالروسية والعربية والانجليزية
والله أسأل أن تكون لهذه الدراسة الفائدة الجمه لكل من يطلع عليها .

والله ولي التوفيق °
دكتور / ثروت محمد على
مايو ١٩٧٩

” الباب الاول — ”

المبادئ الأساسية لتجميع تكاليف المنتجات الصناعية

١ - ١ . التكلفة كمفهوم اقتصادى

ينظر الى التكلفة على أنها واحدة من أهم المفاهيم الاقتصادية باعتبارها تعبير عن نفقات المشروعات العامة . وتعرف تكلفة المنتجات الصناعية بأنها النفقات الجارية للمشروع التى يتم انفاقها على انتاج وتصريف المنتج والتى من الممكن التعبير عنها فى شكل نقدي .

ويفرق بين التكلفة وغيرها من المفاهيم الاقتصادية كالقيمة التى ينظر اليها باعتبارها العلاقات الانتاجية بين الناس ، العلاقة بين المنتجين من خلال تداول السلع والاشياء وأن قيمة هذا المنتج أو ذاك تمثل فى حد ذاتها كل النفقات والاعباء التى يتحملها المجتمع ككل لانتاج هذه السلعة وتتضمن قيمة السلعة على : قيمة ما ينفق على مستلزمات ووسائل الانتاج وقيمة الاجور التى تدفع عن العمل المطلوب لانعام هذا الانتاج وما يحققه هذا العمل من قيمة اضافية للمجتمع (فائض القيمة) . ويمثل العنصرين الاولين من مفهوم القيمة (ما ينفق على مستلزمات ووسائل الانتاج والاجور) الجزء الاعظم من تكلفة المنتجات ، أما فائض القيمة فيتكون من مجموعتين : المجموعة الاولى وهى بنفس المصروفات النقدية التى يتحملها المشروع (كالتأمينات الاجتماعية) وهى تدخل ضمن تكاليف المنتجات وهذه المجموعة تعالج بمعزل عن التكاليف عند أى تحليل اقتصادى ، أما المجموعة الثانية فتتضمن أرباح المشروعات الصناعية والضريبة على التداول ونفقات منشآت التوزيع . ويتضح من ذلك أن التكلفة تمثل جزءا من الاعباء التى يتحملها المجتمع ككل فى سبيل انتاج سلعة ما .

ومع أن التكلفة تعتبر أحد المفاهيم الاقتصادية الجزئية حيث تعبر عن جانب من جوانب الاقتصاد القومى كتكلفة المشروع أو القطاع مثلا إلا أنها فى نفس الوقت تنطوى على مفاهيم كلية كأسعار المواد الخام والوقود والاجور ومعدلات الاهلاك وكلها تلعب دورا ما فى تحقيق المعدلات والمعايير الخاصة بالاقتصاد القومى ككل .

ويتم قياس التكلفة على أكثر من مستوى أولها على مستوى المشروع حيث تمثل التكلفة كل ما ينفقه المشروع على إنتاج وتصريف سلعة ما . وهو ما يعرف " بالتكلفة الفردية " ولا تتساوى بالضرورة التكاليف الفردية في مختلف المشروعات التي تنتج نفس السلعة (القطاع) ، وفي داخل المشروع يفرق بين كل من التكلفة الفعلية والتكلفة المخططة (التقديرية) والتكلفة المعيارية (أن وجدت) . أما التكلفة الفعلية (التاريخية) فلها أهميتها عند تحليل وتقييم إنجازات الخطة بالنسبة للمشروع أو الإدارة أو القسم ، أما التكلفة المخططة فيستفاد بها عند تخطيط الأرباح وعند قياس الفعالية الاقتصادية لبعض الإجراءات الاقتصادية والتنظيمية وللإنتاج ككل ، وفي عملية التخطيط داخل الوحدة الاقتصادية خاصة عند تقرير السعر أما التكلفة المعيارية فينظر إليها باعتبارها هدفا أساسيا لتطوير نظام محاسبة التكاليف في مختلف الوحدات الاقتصادية وتجرى المحاولات العديدة لادخالها وتطبيقها في المشروعات المختلفة .

كما يتم قياس تكلفة السلعة على المستوى القوي حيث يعبر عن متوسط جملة النفقات التي يتحملها القطاع بصدده إنتاج وتصريف السلعة (كل المشروعات المنتجة للسلعة) بالتكلفة المتوسطة للقطاع والتي قد يتصادف أن تتطابق مع تكلفة السلعة في بعض المشروعات .

أما علاقة التكلفة بالسعر فهي علاقة ذات تأثير متبادل ففي الوقت الذي تتخذ فيه تكلفة السلعة أساسا لتحديد السعر فإن أسعار مستلزمات ووسائل الإنتاج تلعب الدور الأكبر في تحديد مستوى تكلفتها .

ومن أهم القضايا الخاصة بالتكاليف هي تخفيض تكلفة المنتجات المختلفة وقد يرجع ذلك إلى أن هناك تضخما كبيرا في التكاليف راجع إلى انخفاض إنتاجية العمل لأسباب عديدة ومختلفة ، ولذا فهناك شبه اتفاق على أن أهم وسائل تخفيض تكلفة المنتجات هو رفع إنتاجية العمل وادخال التكنولوجيا الحديثة ، وتحسين استخدام الأصول الثابتة والاقتصاد في استخدام المواد والخامات وتطوير الإدارات المسؤولة عن الإنتاج .

١ . ٢ تبويب وتقسيم نفقات الانتاج

تتضمن تكاليف انتاج وتصريف المنتجات الصناعية عناصر مختلفة متعددة مما يجعل عملية تبويبها ذات أهمية كبيرة ويقصد بتبويب المصروفات ادماج المصروفات المتجانسة فى مجموعات مستقلة على أساس مؤشر معين ، وهناك مؤشرين أساسيين لتبويب المصروفات :

أ - تبويب المصروفات بحسب مكوناتها الاقتصادية .

ب - تبويب المصروفات بحسب مفردات (مسميات) تجميعها لحصر تكلفة المنتج .

أولاً : تقسيم نفقات الانتاج بحسب مكوناتها الاقتصادية :

ويقصد بتقسيم المصروفات بحسب مكوناتها الاقتصادية أن يتم تجميع النفقات المتجانسة فى مضمونها الاقتصادي فى مجموعة واحدة بغض النظر عن استخدامها فى انتاج هذا المنتج أو ذاك أو فى أى غرض آخر بالمشروع أى أنه تقسيم للنفقات بحسب أنواعها فمثلا تتضمن مصروفات الطاقة كل النفقات التى يتحملها المشروع فى سبيل الحصول على الطاقة سواء أكان المشروع يحصل عليها من الخارج أم يتم انتاجها داخله وبغض النظر عن مجال استخدامها فى الانتاج أم فى أغراض أخرى كالإضاءة مثلا . وهذا التقسيم اجباريا وموحدا لكل قطاعات الصناعة وتقسم نفقات المنتجات الصناعية الى المجموعات التالية :-

١ - الخامات والمواد الأساسية والاجزاء التامة ونصف المصنعه (بعد خصم قيمة المخلفات المرتجعة) .

٢ - المواد المساعدة .

٣ - الوقود .

٤ - الطاقة .

٥ - الاجور الأساسية والجانبية (١)

(١) سوف يرد تعريف لكل من نوعى الاجور المذكورين فى الصفحات التالية عند شرح التقسيم الثانى للمصروفات .

٦ — التأمينات الاجتماعية .

٧ — اهلاكات الاصول الثابتة .

٨ — النفقات الاخرى غير المدرجة ضمن البنود المألوفة .

ويوضح الجدول التالي نتيجة دراسة التكاليف الخاصة باحدى شركات الخـمـل والنسيج التابعة للقطاع العام وذلك طبقا للتبويب السالف الذكر :-

جدول رقم (١)

هيكل نفقات الانتاج فى صناعة الخـمـل والنسيج

~~~~~

بالاسعار الجارية بالنسب المئوية

| البيــــــــــــــــان       | ١٩٧٣ | ١٩٧٤ | ١٩٧٥ |
|------------------------------|------|------|------|
| الخامات والمواد الاساسية     | ٣٥٥  | ٣٢٤  | ٣٣٦  |
| المواد المساعدة              | ٦٦   | ٦٩   | ٦٨   |
| الوقود والطاقة               | ٢٨   | ٣٢   | ٣٦   |
| الاهــــــــــــــــلاك      | ٤٤   | ٤١   | ٣٨   |
| الاجور والتأمينات الاجتماعية | ٣١٢  | ٣٠٨  | ٣١٧  |
| النفقات الاخرى               | ١٩٥  | ٢٢٦  | ٢٠٦  |
| التكلفة الكلية               | ١٠٠  | ١٠٠  | ١٠٠  |

وهذا التقسيم للنفقات يساعد على احتساب تكلفة العناصر المختلفة ضمن التكلفة الكلية للانتاج كتكلفة العمل ، ومقدار الموارد المادية والنقدية المستخدمة فى انتاج وتصريف المنتجات سواء بالنسبة للمشروع أو القطاع أو حتى بالنسبة للصناعة ككل ، كما نستخدم أجهزة الدولة المختلفة البيانات الفعلية التى تتلقاها من القطاعات المتعددة فى حساب الدخل القومى المتولد فى الصناعة واعداد ميزان التشابك القطاعى ذات الاهمية الكبرى فى تخطيط الاقتصاد القومى .



ثانيا : تقسيم النفقات بحسب مفردات جميعها :

يستخدم هذا التقسيم عند تجميع التكاليف أى عند تحديد تكلفة منتج أو عمل أو خدمة معينة . وهذا التقسيم لا يوضح فقط الغرض من النفقة ولكن أيضا أهميتها ومكان نشأتها ويأخذ هذا التقسيم لعناصر التكلفة الشكل التالي :-

١ - المواد والخامات ( مطروحا منها قيمة المخلفات المرتجعة ) .

٢ - المواد المساعدة للأغراض الصناعية .

٣ - الوقود والطاقة للأغراض الصناعية .

٤ - الاجور الاساسية لعمال الانتاج .

٥ - الاجور الجانبية لعمال الانتاج .

٦ - التأمينات الاجتماعية .

٧ - نفقات الاعداد والتجهيز للانتاج .

٨ - نفقات صيانة واستغلال التجهيزات ( الاصول ) .

٩ - النفقات العامة للورش والاقسام المختلفة .

١٠ - النفقات العامة للمصنع .

١١ - الخسائر من الانتاج المعاب .

١٢ - النفقات الانتاجية الاخرى .

١٣ - المصروفات الاخرى غير الانتاجية .

وتتضمن مفردة المواد والخامات على نفقات المواد والخامات التى تدخل فى تكوين المنتجات وتشكيلها بصورة أساسية أو التى تعتبر عناصر حتمية لاعدادها وتشتمل على كل أو بعض العناصر التالية : الخامات ، المخلفات ( التى تدخل الانتاج مرة أخرى ) ، الاجزاء نصف المصنعة ، الاجزاء النامة . أما المواد المساعدة للأغراض الصناعية فتتضمن قيمة المواد التى تستخدم فى العمليات الفنية لاعداد المنتجات والتى تكفل أو تساعد على انجاز العملية الانتاجية بالصورة المطلوبة ( العادية ) . وتحتوى مفردة الوقود والطاقة

للاغراض الصناعية على نفقات الوقود والبخار والغاز والقوى الكهربائية والمياه سواء التي يتم انتاجها داخل المشروع أم يتم الحصول عليها من خارجه وتتضمن تلك المفردة تكلفتة ما يستخدم في الاغراض الصناعية فقط.

أما الاجور الاساسية لعمال الانتاج فتتضمن الاجور والمكافآت التي تسدد لعمال الانتاج الرئيسى والاجور الاضافية الخاصة بعمالهم الليلي والمدفوعات عن الاعطال المخططة ( المتوقعة ) والمدفوعات للتعبية العاملين بالانتاج الاساسى . أما الاجور الجانبية لعمال الانتاج فتتضمن ما يدفع لعمال الانتاج من أجور في أوقات تغيبهم عن العمل للاشتراك فى الاعمال والمهام النقابية التي تحددها التشريعات وكذلك المدفوعات عن الاجازات الدورية والاضافية ، المدفوعات للامهات عن فترات الراحة لرضاعة الاطفال ، المدفوعات عن الوقت الذى ينفق في أداء أى التزامات حكومية أو اجتماعية وغير ذلك . أما أقساط التأمينات الاجتماعية التي يتحملها المشروع والتي تمثل نسبة من الاجور ( الاساسية والجانبية على السواء ) فتدرج في مفردة مستقلة .

ومما تجدر الاشارة اليه هنا أن العناصر المختلفة من المدفوعات التي أسميناها الاجور الجانبية <sup>(١)</sup> قد اقيمت اهتماما كبيرا في مصر خلال السنوات الاخيرة ضمن العديد من عناصر التكاليف والنفقات التي تتحملها الوحدات الاقتصادية ولكنها لا تمت للانتاج بصله وأطلق على هذه المجموعة من النفقات " التكاليف الاجتماعية أو التكاليف القومية " .

ونخصص مفردة مستقلة للنفقات الخاصة بالاعداد والتجهيز للانتاج حيث تتضمن نفقات الدراسات والتجارب الخاصة بالمنتجات الجديدة ، نفقات الاعمال التمهيدية ، الاستطلاعات من أجل ادخال التكنولوجيا الحديثة وغير ذلك .

(١) الترجمة اللغوية لها هي " الاجور الاضافية " ولكن ذلك المصطلح لا يمكن استخدامه لان هذا المفهوم له مدلول آخر في مصر ، فالاجور الاضافية يقصد بها الاجور التي تسدد عن أوقات العمل الاضافية أكثر من الوقت المحدد قانونا .



ولاشك أن تخصيص بند مستقل لهذا النوع من النفقات يعتبر أمراً جوهرياً في ظروف وجود وحدات قطاع عام تلتزم بتبادل الخبرة والتعدلات الجديدة وأية تطورات من شأنها أن تحسن من جودة الانتاج أو تخفض من تكلفته، ولذلك فإن مثل هذا التخصيص سوف يمكن من استبعاد تلك النفقات من تكاليف الانتاج حتى يمكن تقييم أداء المشروع مقارنةً بغيره من المشروعات على أساس من الظروف المتماثلة، أما المشروع الذى يحقق انجازاً ما فى هذا المجال فيتم تعويضه عن تلك النفقات بل وقد يحصل على اعتماد مالى اضافى لاستكمال نشاطه ويتم ذلك من صندوق تمويل مركزى خاص لهذا الغرض يعتمد على المبالغ المستقطعة من الوحدات الاقتصادية . ومثل هذا النظام يمكن أن يكون ذا فائدة كبيرة فى تنمية وتطوير القطاع العام فى مصر .

وتحتوى النفقات الخاصة باستخدام وصيانة التجهيزات على :-

- أ - نفقات الصيانة الجارية للتجهيزات الانتاجية .
- ب - نفقات الصيانة المتوسطة للتجهيزات الانتاجية .
- ج - القوى المحركة .
- د - أقساط الاهلاك للتجهيزات الفنية .

ويعتبر من مصروفات الاقسام ( الورش أو المراكز ) ما يلى :-

- أ - نفقات ادارة القسم .
- ب - النفقات الاخرى الخاصة بالعاملين بالقسم .
- ج - اهلاك المباني والادوات والموجودات الاخرى الخاصة بالقسم .
- د - النفقات الخاصة بالمباني والادوات والموجودات الاخرى الخاصة بالقسم .
- هـ - مصروفات الصيانة الجارية للمباني والادوات والموجودات الاخرى الخاصة بالقسم .
- و - نفقات التجارب والاختبارات والدراسات الخاصة بالقسم .
- ز - المصروفات الخاصة بالامن الصناعى .
- ح - اهلاك الادوات والعدد ضئيلة القيمة وسريعة الفناء .
- ط - المصروفات الاخرى للقسم الخاصة بإدارة وخدمة الانتاج .



أما النفقات الخاصة بإدارة المشروع وتنظيم الانتاج ككل فتندرج ضمن مفردة " النفقات العامة للمصنع " . وتتضمن مفردة الخسائر بن التلفيات كل الخسائر التي تقع في أى مرحلة من مراحل الانتاج وتتمثل في قيمة المنتجات التالفة بشكل نهائى ونفقات اصلاح الوحدات المعيبة . أما مفردة النفقات الانتاجية الاخرى فتتضمن الاستقطاعات والنفقات الخاصة بالدراسات والتجارب العلمية والاستقطاعات للاعداد للمنتجات الجديدة أو تحسين المنتجات القائمة التي تحصل على علامات الجودة وغير ذلك من المصروفات التي لم تندرج ضمن أى من المفردات المبينة .

أما المصروفات غير الانتاجية تشتمل على :-

١ - نفقات التعبئة والتغليف لمخازن المنتجات التامة .

٢ - تكلفة نقل المنتجات .

٣ - الرسوم القومية .

٤ - أى نفقات أخرى خاصة بتجميع المنتجات .

وهذا التقسيم للمصروفات يستخدم كأساس لاحتساب وتجميع التكاليف داخل كل إدارة أو قسم أو ورشة وغيرها من التقسيمات الموجودة داخل المشروع وفي نفس الوقت تقدير التكلفة المخططة وتحديد التكلفة الفعلية لهذه الاقسام . ويستخدم هذا التقسيم لتوصيف هيكل تكاليف المنتجات والتقدير ( التقييم ) الموضوعى لمستواها واكتشاف مواضع تخفيض النفقات . كما يستخدم في أغراض التسعير والتخطيط وتجميع وتحليل التكاليف ويتم نشر بيانات التكاليف الخاصة بالمشروع كوحده وبالقطاع ككل وللصناعة مجتمعة وفقا لهذا التقسيم .

ومن المؤكد أن استخدام تقسيم موحد للنفقات في وحدات القطاع العام المصرى يمكن أن يكون له أثره الكبير في دعم وتنشيط هذا القطاع فمثل هذا النظام يمكن أن يعطى أساسا سليما لمقارنة هيكل تكلفة انتاج السلعة العينة داخل وحدات القطاع المختلف .  
وبالتالى تحديد ——— ( مستوى وكفاءة التشغيل لكل منها وغير ذلك ) .

### ١ - ٣ طرق محاسبة نفقات الانتاج وتجميع التكاليف

تجميع التكاليف هو احتساب تكلفة عمل معين أو وحدة من المنتجات أو أنسـواع محددة بذاتها وفي النهاية اجمالي تكلفة الوحدات المنتجة ككل . ويتعين هدف محاسبة التكاليف بأنه التحديد الفوري والكامل والصحيح للتكاليف الفعلية الخاصة بانتاج وتصريف المنتجات ومراقبة استخدام الموارد المالية والمادية المتاحة . وتمثل طرق تجميع التكاليف كافة الاساليب التي تستخدم لاحتساب تكاليف المنتجات ويرجع تطبيق هذه الطريقة أو تلك الى نوع ودرجة تعقد الانتاج ، وطبيعة وتنوع المنتجات الجارى انتاجها وهيكل الانتاج غير الثام ان وجد وفترة الدورة الانتاجية وغير ذلك .

ولقد حدد النظام الموحد للتكاليف وهو ما يسمى بالاوضاع الاساسية لتخطيط ومحاسبة وتجميع تكاليف المنتجات في المشروعات الصناعية المعمول به منذ عام ١٩٧١ الطرق الاساسية الثلاث التالية لتجميع التكاليف: الطرق المعيارية ، تكاليف المراحل ، لتكاليف الاوامر .

أى أن هذا التقسيم فرق بين نظامين : نظام التكاليف المعيارية وأنظمة التكاليف غير المعيارية وكأن هذه الطرق غير المعيارية تعتبر نقبضا وبديلا كاملا للطريقة المعيارية ولا يمكن الجمع بينهما . حقيقة أن هناك الان فى الحياة العملية الكثير من المشروعات لم تطبق الطريقة المعيارية للتكاليف بينما هناك البعض الاخر قد نجح فى تطبيق هذه الطريقة واقامة التزاج بينهما وبين الطريقة التى يتم بها تجميع التكاليف سواء كانت طريقة المراحل أم الاوامر أم غيرها . بل أن المزاوجة بين الطريقة المعيارية وغيرها من طرق محاسبة التكاليف تمثل ضرورة اقتصادية لما لمحاسبة التكاليف المعيارية من مزايا وفوائد فهى واحدة من أهم أساليب تحسين محاسبة التكاليف والرقابة على النفقات فى مختلف فروع الصناعة .

وخلاصة القول أن هناك أساسين لتقسيم طرق محاسبة التكاليف .

أولهما : يهدف أساسا الى تحديد تكلفة المنتجات (تكاليف المراحل ، تكاليف الاوامر ، وغيرها)

**ثانيهما :** يهدف الى تحقيق الرقابة على عناصر التكاليف ( تكاليف تقديرية ، تكاليف معيارية ) .

ويفرق الكثير من أساتذة المحاسبة بين الاساسيين ويعالجون طرق كل من الاساسيين على حده ، ولكننا نرى أن هناك ضرورة في احداث التزاوج بين كل هذه الطرق للوصول الى أفضل الاسس لتحقيق الرقابة على عناصر التكاليف في نفس الوقت الذي يتم فيه تحديد تكلفة المنتجات وذلك يكون لدينا : طريقة التكاليف التقديرية للمراحل الانتاجية ، طريقة التكاليف التقديرية للاوامر الانتاجية ، طريقة التكاليف المعيارية للمراحل الانتاجية ، طريقة التكاليف المعيارية للاوامر الانتاجية وغيرها . واذا كان القطاع العام المصرى لم يتم تطبيق فيه طرق التكاليف المعيارية الا فى القليل جدا من الوحدات الاقتصادية فانه من الضرورى أن تتغير تلك الصورة وأن يكون هناك انجاء وتوجيه لتطبيق هذه الطرق منشاء أنظمة علمية حديثة لتحديد التكلفة ومراقبة عناصر التكاليف .

#### **أنظمة التكاليف المعيارية :**

من أهم ما يبرز الدعوة الى ادخال نظام للتكاليف المعيارية ذلك التطوير الفنى الضخم الذى صاحبه كبر حجم الانتاج وضخامة المشروعات الصناعية والحاجة الشديدة الى استخدام بيانات محاسبة التكاليف لتحقيق الادارة الايجابية للانتاج ومراقبة عناصر التكلفة واظهار المواضع التى يمكن من خلالها تخفيض التكلفة .

ويهدف نظام التكاليف المعيارية الى تحقيق غايتين أساسيتين هما :

- ١ - ايجاد نظام للرقابة الفعالة الجارية على مستوى التكلفة فى كل أقسام وادارات المشروع
- ٢ - التجميع والتحديد الدقيق للتكاليف الفعلية للمنتجات .

أى أنه اذا كانت التكاليف المعيارية فى وظيفتها الاولى تمثل أداة للرقابة على عناصر التكاليف فهى فى الوظيفة الثانية أداة لتحديد التكلفة . ويحقق تطبيق نظام التكاليف المعيارية امكانية تحسين فاعلية البيانات المحاسبية ، دعم الوظيفة الرقابية وامكانيات المحاسبة ، تعميق التحليل الاقتصادى ، اظهار نتائج الحساب الاقتصادى



لنشاط الادارات والاقسام والورش المختلفة ، تخفيض حجم العمل اللازم للمحاسبة الاولى ،  
تقليل حجم العمل اللازم لجرد الانتاج تحت التشغيل ، تحقيق علاقة قوية متبادلة بين  
المحاسبة ككل والعملية التخطيطية وغير ذلك .

ولاجدال حول امكانية ادخال المبادئ المعيارية على كل أنظمة التكاليف الاخرى  
المطبقة في كل قطاعات الصناعة التحويلية منها والاستخراجية بل أن ذلك يعتبر ضرورة .  
وتنطوي عملية ادخال وتطبيق نظام للتكاليف المعيارية على الخطوات الثلاثة التالية :-

**أولاً :** التحديد المقدم لمعدلات ( معايير ) كل النفقات وحساب التكاليف المعيارية  
لوحدة التكلفة . ويعتبر تحديد معدلات التكاليف أكثر الامور تعقيدا في عملية  
ادخال وتطبيق التكاليف المعيارية . فالتحديد الخاطيء للمعايير سوف يؤدي  
الى سلسلة من الاخطاء عند تحديد التكلفة وادارة وتوجيه الانتاج والرقابة على  
عناصر التكاليف وغير ذلك .

**ثانياً :** تسجيل وحساب التغيرات في المعدلات وتحديد أثر تلك التغيرات على تكاليف  
المنتجات . وموجه عام يتم تغيير وتعديل المعايير في ضوء الاجراءات الفنية  
والنظيمية . وهنا تجدر الاشارة الى أن تغيير المعايير يجب ألا يحدث الا في  
أضيق الحدود وفي ظل نظام صارم ولا بد أن يكون هنا سبب أو هدف محدد  
يستدعي ذلك التغيير وأن تخطر به الاقسام والادارة التي يخصها أولها علاقة  
بتلك التغيرات .

**ثالثاً :** اكتشاف انحرافات التكلفة الفعلية :

عن المعدلات المائدة في لحظة نشأتها وفي نفس الوقت اكتشاف اسبابها  
وتحديد مسببها . ويقوم نظام محاسبة الانحرافات بتقديم المعلومات الفورية لادارة  
الانتاج عن أي وفر أو اسراف عن المعايير . وهذا يعطى امكانية التطبيق الفوري  
للقضاء على الاسراف وتلافى حدوثه في المراحل الانتاجية التالية ، أما في حالة  
الاقتصاد ( الوفرة ) فيمكن تعميم ونشر الخبرة القائمة بين الوحدات الاقتصادية  
العامية ككل لتحقيق الاستفادة منها على المستوى القومي العام .

وتحدد التكلفة الفعلية لوحدة المنتج من النفقات المعيارية مضافا إليها أو مطروحا منها كل من التغيرات والانحرافات عن المعدل أى أن :

$$\text{التكلفة الفعلية} = \text{التكلفة المعيارية} + \text{التغيرات فى المعدل} + \text{الانحرافات عن المعدل} .$$

ومع أن الانتاج فى صناعة الغزل والنسيج من الانتاج الكبير وعلى الرغم من ضخامة وقدم الوحدات الاقتصادية العاملة فى هذا القطاع فى مصر ونهى كلها عوامل تساعد على ادخال نظام التكاليف المعيارية فان أى من هذه الوحدات لا تنطبق نظام للتكاليف المعيارية حتى ولا للاغراض الرقابية .

#### نظام تكاليف المرحلة الواحدة :

تستخدم طريقة تكاليف المرحلة الواحدة ( الطريقة البسيطة ) فى قطاعات الصناعة الاستخراجية بوجه عام وفى بعض الصناعات التحويلية أحيانا . وتنصف تلك المشروعات عامسة بانها تستخرج أو تنتج منتج أو منتجين وأن كل العملية الانتاجية تنطوى على مرحلة واحدة مثال ذلك الفحم والنفط والكهرباء وغيرها . وتنصف تلك المشروعات بطبيعتها بأن العملية الانتاجية لها ليست بالطويلة وأن منتجاتها بكميات كبيرة ومتجانسة ( واحدة ) وأن المخزون السلمى قليلا جدا ليس له وزن كبير ان وجد . وفى مثل تلك الظروف سوف تختفى مشكلة توزيع النفقات بين الاجزاء أو المنتجات التامة والمخزون السلمى ( عدا بعض الصناعات ) . وبالتالي سوف تتحدد تكلفة الوحدة بقسمة نفقات الانتاج على كمية الوحدات المنتجة .

وأهم ما يعيب هذه الطريقة بصورتها تلك هو انعدام وجود رقابة فعالة على عناصر النفقات ويتحقق ذلك من خلال ادخال نظام التكاليف المعيارية يكون أساسا لاحتساب تكاليف المنتجات وتحقيق الرقابة على عناصر التكلفة . خاصة وأن هذه الصناعات تنهيا بها ظروف مواتية لتطبيق أنظمة التكاليف المعيارية وأهم العوامل التى تساعد على ذلك هو أن تلك الصناعات تنتج منتج واحد متجانس يضاف الى ذلك أن هذه القطاعات من أقدم الصناعات القائمة فى مصر ومضت عليها فترة طويلة فى مزاولة نشاطها الصناعى مما يسهل مهمة وضع المعايير الخاصة بالعناصر المختلفة للتكلفة .

### نظام تكاليف المراحل :

تطبق طريقة تكاليف المراحل لتجميع وتحديد تكاليف المنتجات في الصناعات التحويلية ذات الانتاج الكبير حيث نحصل على المنتج التام ( أو الاجزاء نصف مصنعة أو الاجزاء التامة ) بعد سلسلة من العمليات المتلاحقة وفي حالات الانتاج ذات الاستخدام المركب للخامات ومن ثم تطبق هذه الطريقة في صناعات عديدة كالغزل والنسيج والكيماويات ومواد البناء وغيرها . ويتم تجميع نفقات الانتاج لكل قسم أو ورشة أو مركز أو عملية انتاجية . وعادة يتم تجميع النفقات المباشرة لكل قسم على حدة وفي داخل القسم بحسب أنواع المنتجات الجارية أعدادها . أما النفقات المباشرة على القسم والتي لا يمكن تخصيصها بحسب أنواع المنتجات فيتم توزيعها على أنواع المنتجات وفق المعاملات المحددة لذلك . أما النفقات العامة المشتركة للاقسام والنفقات العامة للمصنع فيتم توزيعها أولا على الاقسام المختلفة ثم على أنواع المنتجات .

وتستند ضرورة تجميع التكاليف لكل قسم على حدة الى عدة مبررات أهمها :-

- ١ - أن الاجزاء نصف المصنعة لانتاج أنواع محددة من السلع يمكن أن تستخدم في أعداد أنواع مختلفة من المنتجات .
- ٢ - يتم عادة استخدام الاجزاء نصف المصنعة خلال أكثر من فترة تكاليفية .
- ٣ - قد يتم الحصول على أجزاء نصف مصنعة من خارج الوحدة .
- ٤ - تحقيق المحاسبة والرقابة على نتائج الحساب الاقتصادي لنشاط كل قسم .

وتتحدد التكلفة الفعلية عن طريق الاضافة المستمرة لتكلفة المواد والخامات الاساسية بنفقات تشغيل تلك المواد والخامات في الاقسام المختلفة التي تعالج بها ويتم احتسابها على فترات دورية محددة .

ولقد تعرضت الرسالة بايجاز لتطبيق هذه الطريقة في صناعة الغزل والنسيج ولكن شمة قضايا تلزم الاشارة اليها هنا . كيف يمكن تحديد قيمة الاجزاء المصنعة عند انتقالها من



مرحلة لاخرى ؟ فمثلا كيف يتم تحديد قيمة الغزل الذى يتم تحويله من مرحلة الغزل الى مرحلة النسيج ؟ وكيف يتم تحديد قيمة الاقمشة الخام المحولة من مرحلة النسيج الى مرحلة الصباغة والتجهيز ؟ فى وحدات القطاع العام المصرى تستخدم التكاليف الفعلية كأساس لتحديد قيمة الاجزاء التامة المحولة من مرحلة لاخرى داخل الوحدة الاقتصادية ولكن ذلك النظام له عدة عيوب فالوحدات الاقتصادية فى قطاع الغزل والنسيج فى مصر تنقسم الى ٣ أنواع " الاول يمثل مرحلة واحدكمصنع للغزل أوالنسيج أوالتجهيز فقط أو قد تكون الوحدة الاقتصادية من مرحلتين فقط ( غزل ونسج أو نسج وصباغة مثلا ) وقد تضم الوحدة الاقتصادية المراحل الصناعية الاساسية الثلاث ( غزل ونسج وتجهيز ) فاذا كانت الاجزاء التامة ( الغزل والاقمشة الخام ) تحول من مرحلة لاخرى بالتكلفة الفعلية كما هو قائم فان المقارنة بين نشاط تلك الوحدات سوف يكون من الصعب تحقيقه فمثلا مصانع النسيج التى تشتري الغزل من الخارج تشتريه بسعر المصنع بينما مرحلة النسيج فى الوحدة الاقتصادية المتكاملة تحصل عليه بسعر التكلفة ، ليس هذا فحسب بل أن وحدات النسيج التى تشتري نفس الغزل قد تشتريه بأسعار متفاوتة بحسب الوحدة التى تشتري منها ذلك الغزل كما أن تكلفة نقله قد تختلف من وحدة لاخرى . وكذلك سوف يصعب استخدام بيانات القطاع الواحد فى أغراض التحليل الاقتصادى والمالى ان لم يكن مستحيلا وفوق كل ذلك صعوبة استخراج التكلفة المتوسطة على مستوى القطاع . ومن ثم ففى مثل هذه الحالة يفضل استخدام الاسعار التى تبيع بها الوحدة تلك الاجزاء .

وأحيانا ينطبق نفس ما ذكرنا على الاجزاء نصف المصنعة داخل المرحلة الواحدة فمثلا قد تشتري احدى الوحدات من الاخرى الشريط أو البهم أو الاقطان المشطقة والمتى لم ندخل مرحلة الغزل النهائى بعد . وعلى الرغم من ذلك الاخذ بمبدأ تحديد سعر للمنتج نصف التام بعد كل عملية داخل المرحلة الاساسية التى تعطى منتج تام لما لذلك من صعوبات عملية من جهة وعدم جدوى ذلك محاسبيا وقلة الحاجة اليه من جهة أخرى . وغنى عن البيان بالاهمية ادخال التكاليف المعيارية فى صناعة الغزل والنسيج فى مصر سواء كأداة لمراقبة عناصر التكاليف أو لتحديد تكلفة المنتجات حيث عولجت تلك المسألة فى الرسالة .

### تكاليف الاوامر ( الطلبات ) :

تطبق هذه الطريقة فى الصناعات التى يتصف المنتج فيها بخصائص فردية ودورة انتاجية طويلة وعملية انتاجية آلية • أى أنها تطبق فى الصناعات ذات الانتاج الخاص وقليل التكرار ذات المنتج المعقد مثال ذلك صناعة بناء الآلات أو معالجة المعادن •

وتكون وحدة التكلفة عند تطبيق هذه الطريقة هى الامر الانتاجى المعين الذى يتم اصداره فى وقت مبكر قبل تحديد كمية المنتجات • حيث تفتح لكل امر كارتته خاصة به يسجل بها كل النفقات المتعلقة بهذا الامر الانتاجى • ومن ثم فان تكاليف المنتجات يتم تحديدها بالحساب المباشر • وتتحدد التكلفة الفعلية بعد انهاء الامر الانتاجى وتتحدد تكلفة الوحدة كناتج قسمة تكلفة الامر على كمية الوحدات المنتجة • وهذه الطريقة يعيبرها كغيرها من طرق تحديد التكلفة الفعلية أننا نتلقى البيانات بعد انتهاء العمل وتنفيذ الامر وبالتالي نتأكد وجود أداة للرقابة على عناصر التكلفة •

والى جانب المزايا العديدة لادخال نظام التكاليف المعيارية على طريقة تكاليف الاوامر والتى سبق ذكرها فان تطبيق هذه الطريقة يؤدى الى خفض حجم العمل عند تحديد تكلفة المنتجات حيث أن هذه الطريقة تحتاج الى جهد كبير - على سبيل المثال - فى جرد الانتاج غير التام ( تحت التشغيل ) شهريا وهو ما يمكن الاستفادة منه فى ظل تطبيق التكاليف المعيارية •

وخلاصة القول أن دراسة المبادئ الاساسية لمحاسبة التكاليف فى هذا الفصل من الدراسة كانت أمرا ضروريا حيث كان على الباحث أن يقوم بدراسة واستيعاب نظام محاسبة التكاليف القائم فى الدولة المضيفة واستخلاص ما يرمى أنه ذو فائدة ويمكن تطبيقه فى وحدات القطاع العام بعيدا عن الافكار السياسية والايدولوجية فى تلك الدولة الى جانب خلق لغة علمية مشتركة للتفاهم مع الاساتذة المختصين الذين يجرى التعامل معهم وخاصة المشرف العلمى •

## الباب الثانى

\*\*\*\*\*

### استخدام التكاليف فى مجال تحديد أسعار المنتجات الصناعية

#### ٢ - ١ تكاليف المنتجات كأساس لتحديد السعر

يعتبر السعر أحد المفاهيم الاقتصادية الهامة وهو تعبير عن قيمة المنتجات فى شكل نقدي . وينطوى السعر على ثلاث مكونات أولها استعاضة قيمة وسائل وأدوات الانتاج التى تم انفاقها لتحقيق العملية الانتاجية وثانيها استعاضة نفقات القوة العاملة وثالثها الدخل الصافى ( الربح ) ، ولا يتحقق العنصر الثالث الا للمشروعات التى تعمل بشكل اعتيادى . ويعتبر السعر أداة اقتصادية هامة لخطة الاقتصاد القومى ويعبر عن العلاقات المتبادلة بين المشروعات وتكوين الدخل للدولة .

ويوجد ثلاثة أشكال للسعر هى : سعر الجملة للصناعة ، وسعر التجزئة ، أما سعر الجملة للمشروع فهو السعر الذى يتم التحاسب به مع المشروعات المنتجة للسلع ، والذى على أساسه يتحدد حجم السلع التى يمكن تصريفها والنتيجة المالية لنشاط المشروع وهناك بعض العوامل التى تؤثر على سعر الجملة للمشروع وأهمها :-

- ١ - ضرورة ضمان عائد لكل مشروع يعمل بصورة عادية .
- ٢ - ضرورة الاخذ فى الاعتبار الجودة والخواص الأخرى المطلوبة فى المنتجات .
- ٣ - الخطأ أو المغالطة المتعمدة فى التكاليف بهدف زيادة العائد .
- ٤ - عدم كفاية وعدم دقة أساس الحساب .

أما سعر الجملة للصناعة فهو السعر الذى يتم به تصريف السلع للمستهلكين بالجملة ( الاستهلاك الصناعى ، استهلاك الجمعيات والهيئات المختلفة الى غير ذلك ) وسعر الجملة للصناعة هو سعر الجملة للمشروع مضافا اليه : مصاريف وأرباح مؤسسات التخزين والتوزيع ، الضريبة على التداول . وفى حالات كثيرة يمكن أن يكون سعر الجملة للمشروع هو نفسه سعر الجملة للصناعة ، كما فى حالة صناعة الآلات والصناعات الكيماوية مثلا . أما سعر التجزئة فهو السعر الذى تباع به السلعة للمواطنين وغيرهم من المنشآت .

وفيما يلي هيكل ومكونات كل من الاسعار الثلاث :

| تكلفة المشروع      | الربح | ضريبة التداول | نفقات التخزين والتوزيع | أرباح منشآت التخزين والتوزيع | نفقات المؤسسات التجارية | اربح المؤسسات التجارية |
|--------------------|-------|---------------|------------------------|------------------------------|-------------------------|------------------------|
| سعر الجملة للمشروع |       |               |                        |                              |                         |                        |
| سعر الجملة للصناعة |       |               |                        |                              |                         |                        |
| سعر التجزئة        |       |               |                        |                              |                         |                        |

ويستخدم السعر لتحقيق الوظائف الاساسية التالية :

الوظيفة الاولى هي الوظيفة المحاسبية التخطيطية والتي تنطوي على أن السعر يجب أن يعبر عن مقدار التضحيات التي ضحى بها المجتمع ككل من أجل تحقيق تلك المنتجات أى انه يجب أن يعكس التكاليف التي انفقت من أجل انهاء العملية الانتاجية ، ليس من وجهة نظر المشروع ولكن من وجهة نظر المجتمع . وفي ضوء ذلك فان الادارة المركزية للتخطيط تقوم بتوزيع الموارد الاقتصادية المتاحة لديها على انتاج القيم الاستهلاكية المختلفة ، كما تلعب هذه الوظيفة دورا أساسيا في عملية تحديد ربح المشروعات المختلفة فالربح ليس الفرق بين سعر بيع السلعة وتكلفتها . ومن ثم فان السعر اذا لم يتحدد على أساس من التكلفة التي يتحملها المجتمع سوف لا يكون مؤشرا موضوعيا لتقييم عمل المشروعات فاذا كان السعر عاليا كان الربح كبيرا وقيم نشاط المشروع بالنجاح والعكس بالعكس .

الوظيفة الثانية للسعر هي الوظيفة التشجيعية . ويقصد بها استخدام الاسعار كواحدة من أدوات خلق التناسب الجديد في الاقتصاد القوي ، ذلك لان للاسعار تأثيرها الفعال على الانتاج والاستهلاك الانتاجي والشخصي للمنتجات . فالاسعار يمكن أن تستخدم بنجاح كأساس للحلول الاقتصادية للاسراع بالتقدم الفنى وتطوير وتحسين الانتاج واشباع الطلب الاستهلاكي الى غير ذلك . وبذلك فان السعر المحدد على أساس علمي سوف يشجع



على تخفيض نفقات الانتاج وتحسين جودة المنتجات والتي بلاشك سوف يكون لها أثرها على الاسعار عند تحديد السعر مرة أخرى . يضاف الى ذلك أن المنتجات ذات الجودة العالمية تمنح علاوة سعرية يجب أن تغطي النفقات الاقتصادية المتعلقة بتحسين جودة المنتج وضمان قدر من الربح للمشروع يشجع اهتمامه بتحسين جودة المنتجات .

الوظيفة الثالثة للسعر هي الوظيفة التوزيعية ذلك أن الاسعار واحدة من أهم الادوات الاقتصادية التي يتم عن طريقها توزيع واعادة توزيع الدخل القومي . فمن خلال السعر يتم اعادة توزيع القيمة والدخل والمدخرات المتولدة في المشروعات والمؤسسات الاقتصادية الأخرى بين المشروعات وقطاعات الانتاج والاقاليم الاقتصادية ، وكذلك اعادة توزيع جزء من دخول المواطنين ، ويتم في حالات معينة تحديد السعر عند مستوى أعلى أو أقل من القيمة حيث يتم تسعير السيارات الفاخرة مثلا بسعر أعلى من تكلفتها بينما تباع السلع الخاصة بالأطفال بأسعار أقل من تكلفتها .

بالإضافة الى ذلك فان الاسعار تؤدي عدة وظائف أخرى فهي على سبيل المثال أداة من أدوات اعادة التوازن بين العرض والطلب حيث يمكن عن طريقها تحقيق التوازن بين مقدار الدخول النقدية للمستهلكين ومقدار أسعار السلع وبين العرض والطلب على السلع المعينة . وفي مثل هذه الحالات فان السعر سوف يتعدى عن التكلفة التي يتحملها المجتمع لانتاج السلع المعينة .

وهنا يجب أن نلاحظ أن هناك تعارضا بين وظائف الاسعار المشار اليها بحيث يمكن أن يؤدي استخدام السعر لتحقيق واحدة منها الى الفاء الأخرى فاذا التزمنا بضرورة أن يتمشى السعر مع النفقات الضرورية التي يضحى بها المجتمع فسوف يؤدي ذلك تلقائيا الى تعطيل الوظائف الأخرى للسعر ، فلن يكون من الممكن استخدامه كأداة من أدوات التوزيع أو اعادة التوزيع أو الموازنة بين العرض والطلب أو استخدامه كأداة تشجيعية . ولهذا فلكي تتحقق وظائف السعر معا في آن واحد فلا بد وأن تعمل معا كنظام واحد من خلال جهاز

للاسعار يتولى تحقيق مآتهــد ف اليه الدولة ولا يمكن ترك كل وظيفة منفردة عن الاخرى .

وتستخدم التكاليف كأساس لبناء أسعار المنتجات الصناعية ذلك لانها تمثل الحد الأدنى الذى يمكن أن تباع به السلعة كما وأنها واحدة من العوامل التى تحدد حجم الدخل الصافى ضمن السعر . بمعنى آخر فان التكاليف تؤدى وظيفتين سعريتين الاولى انها جزء من السعر والثانية أنها تلعب الدور الاعظم عند تحديد حجم القيمة الاضافية (الربح) التى تتحقق ضمن السعر .

وهنا يواجهنا سؤال هام أى أنواع التكاليف تستخدم كأساس لبناء الاسعار ؟ يمكن النظر الى التكلفة من وجهتى نظر المشروع والمجتمع . والتكلفة التى تعبر عن النفقات التى يتحملها المشروع المعين تعرف بالتكلفة الفردية ، وهى تمثل ما ينفقه المشروع من أجل تحقيق الانتاج وتصريف المنتجات ، معنى ذلك أنها تعكس الظروف الخاصة بانتاج منتج معين فى مشروع بذاته . ومن ثم يمكن أن تتغير مع تغير حجم الانتاج ومستوى الفـىـنـ الصناعى وتنظيم العمل الى غير ذلك . ومن هنا فان مستوى التكلفة الفردية ( تكلفة المشروع ) لنفس المنتجات فى المشروعات المختلفة لن يكون واحد بالضرورة ومن ثم فان استخدامهم كأساس لبناء الاسعار يشوبه بعض أوجه النقص : كصعوبة وضع سعر موحد ، كما وأن المشروعات ذات الفن الانتاجى المختلف والآداء المـى سوف تحقق أرباحا . ولهذا فان التكلفة الفردية لا يمكن أن تكون أساسا لكثير من أغراض التحليل الاقتصادى وفى مقدمتها تحديد الاسعار .

الوجه الثانى المقابل للتكلفة الفردية ( تكلفة المشروع ) هو التكلفة التى يتحملها المجتمع وهذه التكلفة من الصعب تحديدها وقياسها على درجة كبيرة من الدقة ، وان كانت من الناحية العملية تمثل أنسب الاسس لبناء الاسعار . وتعتبر تكاليف القطاع أو المنتجات المعينة ( على مستوى الدولة ) أقرب المواضع للتعبير عن النفقات التى يتحملها المجتمع ككل ومن هنا فان استخدام التكلفة المتوسطة للقطاع النهى التى يتم حسابها على أساس المتوسط المرجح بالكميات يمكن أن تكون أساسا علميا سليما لبناء الاسعار ذلك لانها تعكس الظروف المتوسطة لتحقيق الانتاج .

وينظر الى التكاليف بحسب استخدامها كأداة لتجميع نفقات الانتاج واستخدامها كأداة للتخطيط والرقابة من حيث كونها " تكاليف فعلية " ، تكاليف تقديرية ، تكاليف معيارية وهذا التقسيم ينطبق على كل من تكلفة المشروع والتكاليف التي يتحملها المجتمع ، ومن ثم فإذا كنا قد اقترحنا استخدام التكلفة المتوسطة للقطاع كأداة لبناء الاسعار فإلى أنواع التكلفة المتوسطة نختار؟ هل التكلفة المتوسطة الفعلية أم التقديرية أم المعيارية؟

ان التكلفة المتوسطة للقطاع المحسوبة على أساس من التكاليف الفعلية أو التقديرية للمشروعات المختلفة يعطيها أنها تعكس أوجه القصور في أداء المشروعات والتي كثيرا ما تكون بعيدة عن التكاليف التي كان يجب أن تتحملها تلك المشروعات ولتلافي هذا القصور والانتقاضات التي ترتبط باستخدام التكلفة الفردية كأساس لتحديد الاسعار نعتبر التكلفة المعيارية المتوسطة للقطاع أفضل وأقرب مؤشر للاعباء التي يتحملها المجتمع لانتاج السلعة ويمكن استخدامها كأساس لتحديد الاسعار.

ولكن هذا التحديد والاختيار للتكلفة المعيارية المتوسطة للقطاع ليس كافيا لاستخدام هذه التكلفة كأساس لاقرار الاسعار حيث يجب أن يكون هناك تحديد لهيكل التكلفة أى تحديد للعناصر التي تتضمنها والعناصر التي يجب أن تستبعد منها على الرغم من كونها نفقات تتحملها المشروعات .

## ٢-٢ تحليل هيكل التكلفة كأساس لاحتساب السعر

من أهم القضايا الخاصة بحاسبة التكاليف فيما يتعلق بتحديد الأسعار هو تحديد ما يعتبر وما لا يعتبر جزءاً من تكلفة المنتجات وهذه القضية تبدو جلية في ظروف القطاع العام وإدارة الدولة للنشاط الاقتصادي حيث تختلط القرارات المبادية وغيرها بالقرارات الاقتصادية عند إدارة تلك المشروعات ولا خلاف على أن النفقات الضرورية لتحقيق وظائف المشروع والتي تتضمن نفقات الإنتاج والتوزيع سواء تمت عن طريق المشروع أم عن طريق مؤسسات أخرى تمثل تكلفة حقيقية للمنتجات . ولكن هناك بعض النفقات التي لا تظهر ضمن التكلفة كما أن هناك بعض النفقات التي تتضمنها التكاليف المقدمة من المشروعات ولكنها لا تعد من النفقات الضرورية للإنتاج . ولذلك فإن استخدام التكلفة كأساس لتحديد الأسعار يجب أن يسبقه تحديد دقيق لهيكل التكاليف فيستبعد منها النفقات التي لا تتعلق بإنتاج وتصريف المنتجات وكذلك يضاف إليها أية أعباء ضرورية لتحقيق هذه المنتجات . ومعنى ذلك أن المصروفات التي ينفقها المشروع يجب أن يعاد فحصها لتحديد ما إذا كانت جزءاً من تكلفة المنتجات أم لا كما أن هناك نفقات قد لا يقوم المشروع بانفاقها ولكنها تتم عن طريق جهات أخرى .

### أولاً : النفقات التي تتم بعيداً عن المشروع:

ومن ثم يثور التساؤل حول قدر كبير من الانفاق الذي تتولاه جهات أو مؤسسات عامة أو حكومية ، هل يدخل تلك النفقات ضمن تكلفة المنتجات الصناعية أم لا ؟ ومثال تلك النفقات : مصروفات الدراسات والأبحاث العلمية التي تتم بعيداً عن المشروعات وعلى مستوى القطاع النوعي بهدف خلق منتجات جديدة ، الدراسات الجغرافية العامة تسوية وتصميم الأرض والطرق ، استخدام الموارد المائية ، نفقات مقارنة التلوث في البيئة المحيطة نتيجة لمزاولة النشاط الإنتاجي ، نفقات إعداد الكوادر المهنية إلى غير ذلك من النفقات المماثلة والتي قد تختلف من مجتمع لآخر .



على الرغم من أن هذه النفقات وغيرها قد لا يتم انفاقها بمعرفة المشروع إلا أنها فى الحقيقة قد ساهمت فى خلق المنتجات ويجب أن تظهر كجزء من التكلفة الخاصة بها . وقد يعترض على ذلك بحجة أن مثل هذه النفقات عادة تتحملها الدولة كنوع من دفع وتوجيه النشاط الاقتصادى وأنه اتفاق يتصف بالعمومية وقد يكون من الصعب تخصيصه وأن هذا الاتفاق يتم تمويله من ميزانية الدولة التى تحصل على الضرائب والرسم المختلفة من مزاولة ذلك النشاط الاقتصادى .

ولكننا نرى أن ذلك لا يجب أن يمول دون تحميل السلع التى استفادة بتلك الخدمات بتكلفة استفادتها منها لأن السلعة المعينة لا يستهلكها بالضرورة كل أفراد المجتمع ولو تصادف أن كانت من السلع الكمالية فإن ذلك سوف يعنى تقديم عون ودعم من ميزانية الدولة بصورة غير مباشرة إلى تلك السلعة . هذا إلى جانب ما سبق التوصل إليه من أن التكلفة <sup>يجب</sup> استخدامها كأساس للتصغير يجب أن تكون التكلفة التى يتحملها المجتمع وليست تكلفة المشروع وما لذلك من أهمية . ولناخذ على سبيل المثال ما تقوم به جمهورية مصر العربية الآن من دراسات عن طريق الاستشعار من البعد ومافترض أن هذه الدراسات قد دلت على وجود خامات طبيعية اتيج استخدامها للمستثمرين فى صناعة أنواع عالية الجودة من الكريستال وهو سلعة لن يكون استخدامها متاح<sup>ال</sup> لذوى الدخول العالية على الرغم من أن نفقات الدراسات الأساسية التى تحقق عن طريقها مزاولة هذا النشاط قد مولت من ميزانية الدولة وليس هذا فحسب ولكن قد تكون تلك السلعة معدة للتصدير ويصبح من الضرورى أخذ تلك الاعباء والتكاليف فى الاعتبار عند تحديد أسعار التصدير لتلك المنتجات ويقاس على ذلك استخدام الموارد المائية ونفقات مكافحة التلوث وغيرها من النفقات التى سبق ذكرها والنفقات المشابهة .

ثانياً : الاهلاك :

من الامور المسلم بها أن أقساط اهلاك الاصول الثابتة التى تستخدم فى الانتاج تمثل جزء من التكلفة والتالى فإن أقساط الاهلاك للاصول التى تساهم فى العملية الانتاجية يجب الا تدوج ضمن تكلفة المنتجات . وأحياناً تساهم فى العملية

الانتاجية بعض الاصول الثابتة التي استردت تكلفتها التاريخية بالكامل من خلال ادراج أقساط اهلاكلها ضمن التكاليف . في مثل هذه الحالة يجب أن يدرج ضمن تكلفة المنتجات خاصة عند تحديد أسعارها مقدار قيمة أقساط الاهلاك لتلك الاصول بعد استبعاد أى زيادة في نفقات الصيانة الخاصة بها فوق المعدلات العادية .

### ثالثا : خسائر التشغيل :

تحدث بعض الخسائر أثناء العملية الانتاجية بسبب التلفيات أو الاعطال أو غيرها من الاسباب الفنية . هناك فريق من المحاسبين يرون أن تلك الخسائر لا يمكن أن تكون جزء من التكلفة التي يجب أن يتحملها المستهلكين ومن ثم يجب أن تستبعد من تكلفة المنتجات خاصة عند تحديد الاسعار بينما هناك فريق آخر يرى أن هذه الخسائر ليست الا ضرورة فنية ترتبط بالمستوى الفني والتجهيزات التكنولوجية القائمة والتي تختلف من مشروع لآخر ومن ثم يجب أن تعالج باعتبارها جزء من التكلفة والا فان التكلفة سوف تفقد أهميتها كمؤشر اقتصادى يعكس كفاءة أداء المشروع . بينما يقسم فريق ثالث أسباب تلك الخسائر الى قسمين : أسباب عادية ترجع الى الاعتبارات الفنية للعملية الانتاجية وفقا للمعدلات الفنية المحددة وأسباب غير عادية فوق المعدلات المحددة سلفا . والنوع الاول لا يمكن تجنبه بينما الثانى يمثل نقصا فى كفاءة الاداء أو سوءا فى الاشراف والادارة ويمكن تجنبها . ومن ثم فان الخسائر التي تحدث بسبب النوع الاول يجب أن تدرج ضمن تكاليف الانتاج بينما تستبعد الثانية .

### رابعا : الاجور والتأمينات الاجتماعية :

لا خلاف فى أن الاجور التي يتقاضاها العاملين فى الوحدة الاقتصادية تعتبر جزء من التكلفة فهي تمثل مايدفع للعاملين مقابل المساهمة بعملهم فى تحقيق الوظائف الاقتصادية للمشروع سواء فى مجال انتاج أو تصريف المنتجات . ولكن الامر يختلف بالنسبة للاجور التي تسدد للعاملين بالمشروع عن أعمال لا تتعلق بنشاط المشروع مثال ذلك مايدفع من أجور عن أعمال تنصل بتحقيق واجبات حكومية سياسية أو اجتماعية .

تكلفة المتدربين من خارج المشروع خلال فترات تدريبهم بالوحدة الاقتصادية،  
الاجور والتعويضات التي تسدد للمجندين والموجودين بخدمة القوات المسلحة من  
بين العاملين بالوحدة، تكلفة العاملة الزائدة المفروضة على الوحدة الاقتصادية  
وغير ذلك. مثل هذه المدفوعات لا تمثل تعويضا عن عمل ساهم في تحقيق النشاط  
الاقتصادي للمشروع ومن ثم يجب تصحيح التكاليف باستبعاد تلك المدفوعات خاصة  
عند استخدام التكلفة كأساس لتقرير الاسعار.

أما التأمينات الاجتماعية فيرى بعض محاسبي التكاليف أنها بمثابة توزيع للربح  
ومن ثم يجب أن تستبعد من تكاليف المنتجات ولكن هذا الرأي لا يمكن الأخذ به ذلك  
لان الاجور يتم تحديدها عن طريق القوانين والنشريات ليس فقط في الدول التي  
لديها قطاع عام اقتصادي ولكن أيضا في دول الاقتصاد الحر حيث تكعب الحكومات  
والنقابات دورا كبيرا في تحديد سياسة الاجور، وينطبق ذلك على أنظمة التأمينات  
الاجتماعية. فالتأمينات الاجتماعية ليست الا جزءا من الاجر قرر المشرع تأجيل  
سداده للعاملين لاعتبارات اجتماعية عديدة ووفق نظام خاص محدد.

#### خامسا : الغرامات والجزاءات والمخالفات :

لا شك في أن الغرامات والجزاءات والمخالفات التي يتحملها المشروع  
نتيجة عدم الالتزام بتنفيذ عقوده أو مخالفة النظام العام أو غير ذلك يجب أن تستبعد  
تماما من تكاليف المنتجات. ولكننا نرى هذه الغرامات والجزاءات والمخالفات يجب  
أن تقسم أسباب حدوثها الى قسمين : أسباب حتمية لم يكن في الامكان تجنبها مثال  
ذلك التأخير في تسليم المنتجات بسبب الحريق أو الاعطال التي تحدث من خارج  
المشروع وسعيها عن سيطرته. أسباب كان من الممكن تجنبها. وأي كانت الاسباب  
فان تلك الغرامات والجزاءات والمخالفات يجب أن تستبعد من التكلفة، غير أن الجزء  
الذي يرجع لاسباب قهرية يجب أن يحمل به حساب الارباح والخسائر بينما الجزء  
الآخر يجب أن يحمل به المتسببين في حدوثه خصما من مستحقاتهم لدى المشروع.

سادسا : النفقات والخسائر المتعلقة بكفاءة أداء المشروع :

هناك الكثير من الخسائر والنفقات المتعلقة بكفاءة أداء المشروع لوظيفته

الاقتصادية ونذكر منها على سبيل المثال :

- مصروفات التعبئة والنقل التي يفترض أصلا أن يتحملها المشتري .
- المدفوعات ( الفوائد وغيرها ) للبنوك نظير الاستفادة بالقروض والتسهيلات المصرفية
- الخسائر بسبب الطلبات الملغاة .
- خسائر الكوارث غير المتوقعة سواء بسبب تلك الكوارث أو عمليات إزالة آثارها .
- خسائر السنوات السابقة .

كل هذه النفقات والخسائر والمصروفات وما شابهها ترتبط بأداء النشاط الاقتصادي للمشروع ولكنها مع ذلك لا تمثل تضحية مقابل الاستفادة بخدمات أو الحصول على موارد مالية معينة ومن ثم يجب استبعادها من تكاليف المنتجات خاصة عند استخدام التكلفة كأساس لتحديد الاسعار .

سابعا : المدفوعات الخاصة برفع مستوى معيشة العاملين :

تتحمل الوحدات الاقتصادية أحيانا بقدر كبير من النفقات في سبيل تحسين ظروف معيشة العاملين بها مثال ذلك : النفقات الخاصة بتقديم خدمات صحية وثقافية وتعليمية وغيرها . ويختلف المحاسبين في نظرتهم الى هذه النفقات من حيث اعتبارها جزءا من التكلفة أم أنها توزع للربح . والحقيقة أن مثل هذه النفقات يجب أن تتحملها الدولة وانها هي المسئولة عن توفير وتسهيل ظروف المعيشة المناسبة لكل المواطنين وبالتالي فإذا قامت الوحدة الاقتصادية من جانبها واختيارها دون إلزام قانوني ( والا صارت جزءا من الاجور في شكل غير نقدي ) بتقديم هذه الخدمات فانها تعتبر توزيع للربح لا تدخل في تكلفة المنتجات . ويرى فريق من المحاسبين أن هذه النفقات سوف يصاحبها رفع مستوى معيشة العاملين وبالتالي رفع مستوى آدائهم الوظيفي ومن ثم خفض تكاليف المنتجات وبالتالي فهي تضحية يقدمها المشروع ويحصل مقابلها

على عائد يتمثل في رفع كفاءة أداء العاملين . وهذا حقيقة لا اعتراض عليها ولكن هذه الخدمات في كثير من الاحيان لا تقدم للعاملين وحدهم ولكن لاسرهم وزوجهم بل ولسكان المنطقة ككل وقد تتصف بالعمومية الكاملة ومن ثم يصعب تحديد ذلك القدر الذي يخص العاملين دون غيرهم . والصعوبة الاكبر سوف تكون تقدير مدى أثر تلك الخدمات في رفع مستوى أداء العاملين وأثر ذلك في خفض التكاليف . ونحن نرى أن هناك ثلاث حدود يمكن أن تكون فاصلا بين ما يعتبر من الاجور وما لا يعتبر منها .

١ - أن تكون تلك الخدمات والمزايا متاحة لكل العاملين .

٢ - أن يتم حصر تكلفة المزايا والخدمات التي حصل عليها العاملين دون غيرهم .  
( بما في ذلك أسرهم ) .

٣ - أن يكون هناك التزام قانوني على المشروع بأداء هذه الخدمات من نفس مستوى الالتزام بسداد الاجور .

فاذا لم تتحقق هذه الشروط فان الامر لا يعدو أن يكون توزيع للربح ويجب أن تستبعد تلك النفقات من تكلفة المنتجات وخاصة عند تحديد الاسعار واستخدام التكاليف في أغراض التحليل الاقتصادي .

ومن الدراسة التطبيقية لهيكل التكلفة لدى بعض وحدات القطاع العام المصري اتضح لنا أن هناك الكثير من النفقات التي لا ترتبط بالنشاط الاقتصادي للوحدة تدخل ضمن تكاليف المنتجات . حيث تتضمن التكاليف كل المصروفات والنفقات التي تتحملها الوحدة بغض النظر عن كونها تتعلق بنشاطها الاقتصادي أو لا تتعلق به ولكن الوحدة ملتزمة بانفاقها بموجب قوانين أو قرارات ترتبط بالسلطة السيادية للدولة أكثر من كونها قرارات اقتصادية . ومن دراسة تلك النفقات يمكننا القول أن القطاع العام الصناعي المصري يؤدي وظيفتين : وظيفة اقتصادية ووظيفة اجتماعية ويجب أن تحتسب تكلفة كل من الوظيفتين على حدة ويجب أن يؤخذ ذلك في الاعتبار عند اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة وعند تقييم الأداء وتحليل نتائج النشاط لتلك الوحدات ، كما يجب أن تستبعد التكاليف غير الاقتصادية عند تحديد أسعار



المنتجات الصناعية وأن تكون التكلفة الاقتصادية هي أساس تحديد الاسعار بعد أن يستبعد منها تلك المفردات التي سبق مناقشتها والتي لا تعتبر من التكاليف .

ومن أهم المشاكل العامة التي تؤدي الى تضخيم التكلفة في الوحدات الاقتصادية في القطاع العام الصناعي المصري هو وجود طاقات عاطلة لا تشارك في العملية الانتاجية بينما تدج تكاليف اقتنائها ضمن تكاليف المنتجات . وكذلك مشكلة العمالة غير الاقتصادية الناجمة عن الزام الوحدات الاقتصادية بتشغيل خريجي الجامعات والعجزة والمصابين وذوى الامراض المؤمنة وغيرهم من الفئات التي يكون تشغيلها غير اقتصادى لفترة من الزمن قد تطول الى عدة سنوات مالية ولقد صاحب الظروف العسكرية بعد عام ١٩٦٧ وعلى مدى السنوات الثمانية ٦٧ - ١٩٧٤ أن تحملت الوحدات الاقتصادية بنفقات باهظة للدفاع المدنى وعلى سبيل المثال فقد بلغت نفقات الدفاع المدنى التي تحملتها وحدات القطاع العام خلال السنوات ١٩٧٢/٦٨ حوالى ٢١ مليون جنيه أو مايعادل نحو ٥ ٪ من اجمالى نفقات الدفاع ، وهذا من وجهة النظر التكاليفية أمر غير مقبول وهذه النفقات يجب أن تستبعد من تكاليف المنتجات ومكانها الطبيعى هو الميزانية العامة للدولة .

وتتحمل وحدات القطاع العام بسداد مرتبات وأجور المستدعين لخدمة الاحتياط وجانبا من مرتبات وأجور المجندين على الرغم من عدم اشتراكهم فى أداء الوظيفة الاقتصادية للمشروع وقد انضج من الدراسة التطبيقية للبيانات المالية لاحدى وحدات القطاع العام عن السنة المالية ١٩٧١/٧٠ أن نحو ٥ ٪ من العاملين بها موجودين فى خدمة القسوات المسلحة منهم نحو ٢ ٪ من المجندين يتقاضون تعويضا حوالى ٧ ٪ من اجمالى الاجور بالشركة وحوالى ٣ ٪ بخدمة الاحتياطى يتقاضون حوالى ٢٤ ٪ من جملة الاجور الخاصة بالوحدة . ويوضح الجدولين رقمى ( ٢ ) ، ( ٣ ) الوزن النسبى للموجودين فى خدمة القوات المسلحة ونسبة مايتقاضونه من أجور وتعويضات حيث تضم هذه الوحدة مصنعين الى جانب الادارة .

جدول رقم ( ٢ )

الوزن النسبي للعاملين الموجودين بخدمة القوات المسلحة  
بالنسبة لاجمالي العاملين بالوحدة  
~~~~~

بالنسب المئوية

البيان	المصنع الاول	المصنع الثانى	الادارة	الوحدة ككل
المجندين	٢١	١٥	١٦	٢٠
المستدعين للاحتياطى	٢٢	٢٥	٦٧	٣٠
الاجمالى	٤٣	٤٠	٨٣	٥٠

جدول رقم (٣)

الوزن النسبي للاجور والتعويضات التى تقاضاها العاملين
الموجودين بخدمة القوات المسلحة
~~~~~

بالنسب المئوية

| البيان                            | المصنع الاول | المصنع الثانى | الادارة | الوحدة ككل |
|-----------------------------------|--------------|---------------|---------|------------|
| التعويضات التى صرفت للمجندين      | ٩            | ٧             | ٣       | ٨          |
| مهايا ومرتبات المستدعين للاحتياطى | ٢١           | ١٤            | ٣٦      | ٢٣         |
| الاجمالى                          | ٣٠           | ٢١            | ٣٩      | ٣١         |

ولا جدل فى أن كل هذه النفقات يجب أن تستبعد من تكاليف المنتجات خاصة عند استخدام التكلفة كأساس لتحديد أسعار المنتجات .

ولقد ألزم القانون شركات القطاع العام بتعيين ما يعادل ٢ % من اجمالي القسوة العاملة من العجزة الذين يتم تأهيلهم كما رتب حقوق خاصة في الاجازات المرضية والعلاج وغيرها لذوى الامراض المزمنة فعلى سبيل المثال لهم الحق فى الحصول على اجازات مرضية بأجر كامل دون حد أقصى خلال العام وهذا من الناحية الاقتصادية غير مقبول وله أثره على التكلفة من زوايا ثلاث هسى :

- ١ — انخفاض انتاجية العجزة وذوى الامراض المزمنة عن العامل العادى فى أغلب الاحيان .
- ٢ — تكلفة المزايا والتسهيلات الاضافية التى تحصل عليها تلك الفئات .
- ٣ — أثر وجود هذه الفئات بالوحدة على مستوى أداء العاملين العاديين .

ويوضح الجدول رقم ( ٤ ) متوسط الاجازات المرضية التى حصل عليها كل من الفئات الصالفة بالوحدة الاقتصادية موضع الدراسة خلال العام المالى المذكور ١٩٧١/٧٠ .

#### جدول رقم ( ٤ )

متوسط الاجازات المرضية التى حصل عليها كل عامل بالايام

| البيانات                    | المصنع الاول | المصنع الثانى | الادارة | الوحدة ككل |
|-----------------------------|--------------|---------------|---------|------------|
| العجزة وذوى الامراض المزمنة | ٢٦           | ٣٥            | ٦       | ٢٨         |
| العمال العاديين             | ٤            | ١٢            | ٥       | ٢٥         |
| الوحدة الاقتصادية ككل       | ٥            | ١٤            | ٥       | ٦          |

وواضح من الجدول أن متوسط الاجازات المرضية التى يحصل عليها العامل من العجزة وذوى الامراض المزمنة يمثل أكثر من خمسة أضعاف ما يحصل عليه العامل العادى على مستوى الوحدة ككل ولا جدال فى أن لذلك أثره على تكاليف الانتاج .

بالإضافة الى ذلك القدر من عناصر التكلفة الذى يحتاج الى نوع ما من التحليل —  
ولتحديد ما يعتبر منها جزء من تكلفة المنتجات وما لا يعتبر هناك مصروفات تدج —  
التكاليف ولكنها لا تعد من تكلفة المنتجات ويجب أن تستبعد بأكملها من قائمة التكاليف  
ويوضح الجدول رقم (٥) قائمة التكاليف لحدى الوحدات الاقتصادية بالنسب المئوية .

جدول رقم (٥)

قائمة التكاليف لحدى الوحدات الاقتصادية  
( بالنسب المئوية )

| البيان                             | ١٩٧٣  | ١٩٧٤  | ١٩٧٥  |
|------------------------------------|-------|-------|-------|
| <b>أ - مدفوعات العمل :</b>         |       |       |       |
| ١ - الاجور النقدية                 | {     | ٢١,٣٧ | ٢٢,٢١ |
| ٢ - التأمينات الاجتماعية           |       | ٣,٥٥  | ٣,٦٠  |
| ٣ - المزايا العينية                |       | ١,٣١  | ١,١٥  |
| الاجمالى                           | ٢٦,٥٠ | ٢٦,٢٨ | ٢٦,٩٦ |
| <b>ب - المستلزمات السلعية :</b>    |       |       |       |
| ١ - الخامات (الاساسية والمساعدة    | ٢٩,٨٣ | ٢٧,٠١ | {     |
| ٢ - الوقود والطاقة والزيوت والشحوم | ٢,٢١  | ٢,٦٧  |       |
| ٣ - المهمات وقطع الغيار            | ٤,٦١  | ٤,٧٨  |       |
| ٤ - مواد التعبئة والتغليف          | ٠,٤١  | ٠,٣٨  |       |
| ٥ - المواد والمهمات المكتبية       | ٠,١٦  | ٠,١٩  |       |
| ٦ - الغاز والمياه والنور           | ٠,٠٣  | ٠,٠٣  |       |
| الاجمالى                           | ٣٧,٢٥ | ٣٥,٠٦ | ٣٦,١٢ |

جـ - المستلزمات الخدمية :

|                                     |        |        |
|-------------------------------------|--------|--------|
| ١ - نفقات الصيانة                   | ٢٠٣ ر  | ٢٣ ر   |
| ٢ - نفقات التشييل لدى الغير         | ١٩٨٣ ر | ١٨٣٠ ر |
| ٣ - نفقات الدراسات والابحاث العلمية | -      | -      |
| ٤ - نفقات الدعاية والاعلان          | ٠٦ ر   | ٠٥ ر   |
| ٥ - نفقات النقل والمواصلات          | ٣١ ر   | ٢٥ ر   |
| ٦ - نفقات خدمات المؤسسات الاخرى     | ١١ ر   | ١٠ ر   |
| ٧ - الرسوم والضرائب الاجنبية        | ٢٥ ر   | ٢٤ ر   |
| ٨ - نفقات العلاقات والتعاون الخارجى | ٠٢ ر   | ٠١ ر   |
| ٩ - نفقات خدمات مقدمة لغير العاملين | ٠٢ ر   | ٠٢ ر   |
| ١٠ - نفقات أخرى                     | ٢٥ ر   | ٠٥ ر   |
| الاجمالى                            | ٢٠٨٦ ر | ١٩٢٥ ر |
|                                     |        | ٢٠٨٩ ر |

### ٤ - التحويلات الجارية:

|       |      |       |                           |
|-------|------|-------|---------------------------|
|       |      |       | ١ - الرسوم والضرائب       |
|       |      |       | - الجمركية                |
| ٢٩ر٠  | ٤٥ر٠ | {     | - رسوم الانتاج            |
| ١٤١ر  | ٣٦ر١ | {     | - رسوم الخزائن            |
| ٨٠ر٠  | ٤١ر٠ | {     | - اخرى                    |
| ٣٥ر٠  | ٤٧ر٠ | {     |                           |
| ٢٢ر٣  | ٥٩ر٣ | ٨٣ر٣  | ٢ - الاهلاك               |
| ٠٢ر٠  | ٠٢ر٠ | ٠٢ر٠  | ٣ - الايجار               |
| ٠٣ر٠  | ٠٣ر٠ | ٠١ر٠  | ٤ - فوائد القروض المحلية  |
| ٢٧ر٠  | ٢٠ر٠ | ١٩ر٠  | ٥ - فوائد القروض الخارجية |
| ١٥ر١١ | ٣ر١١ | ٢٧ر١١ | الاجمالي                  |

### هـ- التحويلات الجارية التخصيصية:

|       |       |       |                           |
|-------|-------|-------|---------------------------|
| ٠٢٨   | ٠٣٩   | ٠٢٠   | ١ - نفقات سنوات سابقة     |
| ٤٣١   | ٧٢٣   | ٣٥٩   | ٢ - المخصصات (عدا الهلاك) |
| ٠٢٩   | ٠٣١   | ٠٣١   | ٣ - الضرائب العقارية      |
| ٤٨٨   | ٧٩٣   | ٤١٠   | الاجمالي                  |
| ١٠٠ - | ١٠٠ - | ١٠٠ - | التكلفة الكلية            |



يتضح من تحليل عناصر التكلفة المدرجة بقائمة التكاليف أن هناك مصروفات لا ترتبط بالعملية الانتاجية ولا تعتبر من تكاليف المنتجات تبلغ حوالى ١٣ ٪ من التكلفة الكلية عام ١٩٧٤ ويوضح الجدول رقم (٦) بيان تلك المصروفات .

جدول رقم (٦)  
النفقات التى يجب أن تستبعد من التكاليف  
( عام ١٩٧٤ )

| البيان                                      | النسبة  |
|---------------------------------------------|---------|
| - نفقات خدمات لغير العاملين بالمشروع        | ٠.٢ ٪   |
| - رسوم الانتاج                              | ١.٣٦ ٪  |
| - رسوم الخزائنة                             | ٠.٤١ ٪  |
| - فوائد القروض والتسهيلات المصرفية الداخلية | ٠.٠٣ ٪  |
| - فوائد القروض والتسهيلات المصرفية الخارجية | ٠.٢٠ ٪  |
| - المخصصات ( عدا الاهلاك )                  | ٢.٢٣ ٪  |
| - الضرائب العقارية                          | ٠.٣١ ٪  |
| الاجمالى                                    | ١٣.٥٦ ٪ |

وهذه النفقات كسابقتها يجب أن تستبعد من تكاليف المنتجات وخاصة عند تحديد الاسعار . وخلاصة القول أن تحليل هيكل التكاليف يفرض تحديد ما يعتبر من التكلفة وما لا يجب أن يعتبر منها ويجب استبعاده ان ادج بها يعتبر من الامور التى يجب أن تنال عناية محاسبى التكاليف فى وحدات القطاع العام حتى تتحقق المزايا العديدة من التحديد الدقيق للتكلفة سواء فى مجال تحديد الاسعار أم قياس كفاءة الأداء أم غير ذلك .

## ”الباب الثالث“

### تجميع تكاليف المنتجات وتحديد الاسعار في وحدات القطاع العام المصري

#### ٣ - ١ تحليل النظام القائم لتجميع تكاليف المنتجات

لقد بلغت وحدات القطاع العام حوالى ٣٠٠ وحدة صناعية عام ١٩٦١ بمعد اجراءات الاستيلاء والمصادرة التى اطلق عليها اسم التأميم . ولقد كان لكل من هذه الوحدات نظامها الادارى والمحاسبى الخاص بها وان كانت الغالبية العظمى من هذه الوحدات لم يكن لديها نظام للتكاليف . وعلى الرغم من ذلك ورغم أهمية أنظمة التكاليف وخاصة مسألة ايجاد نظام تكاليفى موحد لشركات كل قطاعى نوعى فان هذه القضية لم تلقى الاهتمام الذى تستحقه حتى الآن ، على الرغم من أن النظام المحاسبى الموحد الذى صدر فى عام ١٩٦٥ قد هبأ ظروفأ أكثر ملاءمة لايجاد أنظمة موحدة للتكاليف خاصة وأنه قد تضمن بالتحديد والتعريف بعض المفاهيم والمصطلحات المرتبطة بحاسبة التكاليف التى يمكن أن تكون خطوة انطلاق نحو وضع مفاهيم تكاليفية عامة موحدة على مستوى القطاع العام ووضع أنظمة قطاعية على مستوى كل صناعة .

ولكن الواقع خلاف ذلك فعلى الرغم من أن أنظمة محاسبة التكاليف قد لقيت اهتماما كبيرا من الشرح والابضاح والتدريس فى الجامعات ومبوت العلم الاكاديمية المختلفة فان محاولات التطبيق لهذه المبادئ العلمية فى شركات القطاع العام لم تشهد الا جهود فردية محدودة وضئيلة وما تزال الصلة بين الجانبين محدودة للغاية ويسود أنظمة التكاليف المطبقة فى القطاع العام الانصاف بالبدائية . فالى جانب أن معظم الوحدات الاقتصادية لا تقوم بتطبيق أى نظام لمحاسبة التكاليف فان الكثير منها يطبق أنظمة غير حديثة أو متطورة للتكاليف حيث لا يتم تقسيم النفقات بين المراكز المختلفة وأنواع المنتجات وفق أسس علمية سليمة كما لا يفرد بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة أو التكاليف الثابتة والمتغيرة .

فعلى مستوى وحدات قطاع الغزل والنسيج يوجد فقط دليل لتحديد مراكز التكلفة بينما لا يوجد دليل موحد لعناصر النفقات والمفاهيم والمصطلحات التكليفية ومعاملات وأسس توزيع النفقات غير المباشرة. وغير ذلك وتختلف تلك المفاهيم والمبادئ من وحدة لأخرى . ولتأخذ على سبيل المثال معاملات توزيع بعض النفقات غير المباشرة على مراكز الانتاج المختلفة .

١ - نفقات مراكز الصيانة

| الشركة                                                                                                                                      | أساس التوزيع                                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
| شركة مصر للغزل والنسيج - بالمحلة الكبرى<br>شركة الغزل والنسيج الرفيع - بكفر الدوار<br>شركة التجهيز والصباغة - بالمحلة<br>بعض الوحدات الأخرى | قيمة الأصول الثابتة لكل مركزه<br>قيمة قطع الغياره<br>قسط الاهلاك لكل مركزه<br>قيمة أوامر الصيانة |

٢ - نفقات مراكز تكيف الهواء

| الشركة                                                                      | أساس التوزيع                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
| شركة مصر للغزل والنسيج بالمحلة<br>شركة مصر حلوان للغزل والنسيج<br>شركة اسكو | قيمة الأصول الثابتة لكل مركز المساحة<br>حجم الانتاج لكل مركز |

٣ - نفقات محطات المياه وشبكة الصرف

| الشركة                                                                                                    | أساس التوزيع                                                                                                                                                        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| شركة مصر للغزل والنسيج بالمحلة<br>شركة مصر للغزل والنسيج بكفر الدوار<br>شركة اسكو<br>الشركة الاهلية للغزل | كمية المياه المستهلكة في كل مركز<br>كمية المياه المستهلكة في كل مركز<br>٥٠ % قسم الخليات و ٥٠ % قسم الغسيل<br>يتولى المهندسين والفنيين وضع معايير التوزيع<br>كل سنة |

وكذلك فان نفقات البيع والتوزيع والمصروفات الادارية والمالية يتم توزيعها طبقا لاسس ومعايير متفاوتة من وحدة لآخرى . ولكل هذا اثره على مستوى التكاليف، ويعرقل من عملية استخدام التكاليف كأساس للمقارنة وتقييم الأداء، كما لا يتحقق التحديد السليم للتكاليف الفعلية كل نوع من المنتجات على حدة الى غير ذلك من الانتقاصات .

وعلى الرغم من أن غالبية وحدات القطاع العام لا تطبق أسس التكاليف المعيارية الا أن أنظمة التكاليف التقديرية تطبق في بعض الوحدات وان عابها أنها تستند أساسا عند التقدير على ما تحقق بالفعل في السنوات السابقة ومن ثم فإنها تحمل معها نفس أوجه القصور القائمة في التكاليف الفعلية .

ويمكن اجمال أهم سمات أنظمة التكاليف القائمة في وحدات القطاع العام فيما يلي :-

أولا : يدرج ضمن تكاليف المنتجات كل النفقات التي يتحملها المشروع بغض النظر عن ارتباطها بالعملية الانتاجية من عدمه .

ثانياً : جميع التكاليف الفعلية في نهاية الفترة المحاسبية ( أو الفترة التكاليفية أن وجدت ) ولا يتم استخدام أساليب متطوره كمحاسبة التكاليف المعيارية مثلاً .

ثالثاً : وجود أسس ومعايير متباينة لتوزيع النفقات غير المباشرة سواء على مستوى كل قطاع على حدة أن على مستوى الصناعة ككل أو حتى داخل الوحدة الواحدة من سنة لآخرى .

رابعاً : غياب تقسيم النفقات الى ثابتة ومتغيرة في غالبية الوحدات الاقتصادية .  
خامساً : عدم اهتمام الادارة العليا بالمؤسسات العامة والمشروعات بالتكاليف قدر اهتمامها بالنواحي الفنية والانتاجية المختلفة .

مثل هذا النظام لا يمكن معه احتساب التكلفة المتوسطة المعيارية التي يمكن استخدامها كأساس لتحديد الاسعار بل انه من الصعب أيضاً احتساب مجرد التكلفة المتوسطة للمنتج الواحد على أساس من التكاليف الفعلية لما يشوبها من قصور واختلاف بين المشروعات المختلفة ، وبالإضافة الى الاعتبارات السالف مناقشتها هناك التفاوت الكبير في المواصفات الخاصة بالمنتج الواحد من مشروع لآخر مما يؤدي الى حدوث تفاوت في التكلفة والسعر لكل منها ولناخذ على سبيل المثال القماش الخام الابيض " الدبلان " الذي يتم انتاجه في ١٢ وحدة انتاجية بمواصفات مختلفة وبالتالي يصبح لدينا ١٢ صنف من المنتج الواحد يصعب معها مقارنة التكاليف فيما بينها واستخراج التكلفة المتوسطة التي يمكن أن تكون أساس لتحديد سعر موحد لهذا المنتج ومقارنة تقييم الأداء بين هذه المشروعات .

ويستند نظام التسعير القائم للمنتجات الصناعية للقطاع العام على التكلفة الفردية لكل مشروع على حده ، بل ان المشروع المنتج ذاته يلعب دوراً كبيراً في عملية تحديد أسعار منتجاته وان لم تكن له الحرية الكاملة بدون حدود في تحديد الاسعار أو تغييرها . ويمثل القانون ١٦٣ لعام ١٩٥٠ بداية التداخل الفعال في عملية تحديد الاسعار من جانب .

الدولة حيث ادخلت على هذا القانون تعديلات عديدة متوالية تجاه تطوير وتنظيم عملية تحديد الاسعار كان آخرها انشاء جهاز تخطيط الاسعار ( الغى الجهاز فيما بعد واكتفى بوجود شعبة تخطيط الاسعار بوزارة التخطيط ) ومن واقع دراسة نظام الاسعار ومدى ارتباطه بالتكلفة يمكن أن نخلص الى أن النظام القائم لتحديد أسعار المنتجات الصناعية يتصف بما يلي :-

- أولاً : يتحدد السعر لكل نوع من المنتجات لكل مشروع على حدة .
- ثانياً : أن لجنة التكاليف والاسعار تضم مندوبين عن المشروعات عند تحديد أسعار منتجاتها أو تعدلها وأنها لا تتولى تحديد أسعار كل المنتجات .
- ثالثاً : يقوم المشروع ذاته بتحديد أسعار منتجاته المختلفة في ضوء بعض المؤشرات والمحددات العامة .
- رابعاً : يصرف النظر عن كل هذا فان وزارة المالية تملك القدرة على التدخل في عملية التسعير بأن تفرض رسوم مختلفة لصالح الخزانة العامة ( كرسوم الانتاج ورسوم الخزانة ) تضاف الى سعر البيع لهذا النوع أو ذاك من المنتجات .

ونستطيع أن نخلص الى أنه في ضوء غياب نظام موحد للتكاليف لكل قطاع نوعي على حدة يلزم لكي نستطيع تطوير وتحسين النظام الخاص بتحديد أسعار المنتجات الصناعية أن تتولى لجنة الاسعار والتكاليف أو أية لجنة خاصة تحقيق المهام التالية :-

١ - احتساب التكلفة المتوسطة المعيارية لكل نوع محدد من المنتجات كي تستخدم كأساس لتحديد السعر .

٢ - اقرار سعر موحد لكل منتج وهذا لا يتحقق الا بتوحيد بعض المواصفات الفنية للمنتج الواحد .

٣ - تحسين وتطوير أنظمة التكاليف خاصة فيما يتعلق بتحديد الاسعار .

٤ - ايجاد نوع ما من الرقابة الفعالة على تطبيق الاسعار التي يتم اقرارها .



### ٣ - ٢ أسس تجميع التكاليف وتحديد أسعار المنتجات

#### في صناعة الغزل والنسيج في مصر

كما سبق القول حتى وقتنا هذا لا يطبق نظام موحد للتكاليف الصناعية لدى شركات قطاع الغزل والنسيج على الرغم من الجهد الذى بذله بعض أساتذة التكاليف فى مصر فى هذا الشأن ولكن لم يكتمل مثل هذا النظام . وسوف نتعرض هنا بالدراسة للنظام السائد لدى غالبية الوحدات الاقتصادية فى هذا القطاع استكمالاً للغاية الأساسية من هذه الدراسة وهى اظهار دور التكاليف فى تحديد أسعار المنتجات الصناعية .

### ٣ - ٢ - ١ تحديد تكلفة مرحلة الغزل

تعتبر مرحلة الغزل المرحلة الفنية الاولى فى العملية الانتاجية وحسب الفـنـ التكنولوجى السائد فى هذه الوحدات الاقتصادية تنقسم هذه المرحلة الى المراحل الفرعية ( العمليات ) التالية :-

التنظيف والخلط ، التسريح ( الكرد ) والتمشيط ، السحب ، البزم ، الغزل ، التدوير .  
ولتحديد تكلفة وحدة المنتج - كيلو جرام غزل - تتبع الخطوات التالية :-

أولاً : تجميع التكاليف المباشرة للتشغيل فى كل مرحلة من المراحل السابقة . حيث يتم

فى ادارة التكاليف تجميع كل النفقات لكل قسم أو ورشة أو مرحلة أو عملية معينة مقسمة الى : انتاجية وادارية وبيعية وفى الوحدات التى تتم فيها معالجة البيانات يدوياً تتلقى ادارة التكاليف المستندات الأولية للبيانات الخاصة بالتشغيل أما فى حالة المعالجة الآلية للبيانات فتتلقى ادارة التكاليف كشوف البيانات المجمعة من قسم الآلات الحاسبة ، وفى كلا الحالتين تتولى ادارة التكاليف اعداد قائمة اجمالية لتكاليف التشغيل للوحدة ككل بحسب المراكز والاقسام والادارات المختلفة . ويمثل الجدول رقم ( ٧ ) حالة قائمة تكاليف التشغيل لوحدة اقتصادية تتضمن ثلاث مراحل

هى الغزل والنسيج والتجهيز .

جدول رقم ( ٧ )  
قائمة تكاليف تشغيل المنتجات

| البيان                 | جزئى | جزئى | كلى   |
|------------------------|------|------|-------|
| مرحلة الغزل            |      | ٤٠٠٠ |       |
| مرحلة النسيج           |      | ٣٠٠٠ |       |
| مرحلة التجهيز          |      | ١٠٠٠ |       |
| تكلفة التشغيل المباشرة | ٨٠٠٠ |      |       |
| الخدمات الصناعية       | ٢٠٠٠ |      |       |
| تكلفة الصنع            |      |      | ١٠٠٠٠ |
| المصروفات الادارية     |      |      | ١٠٠٠  |
| المصروفات البيعية      |      |      | ٨٠٠   |
| الاجمالى               |      |      | ١١٨٠٠ |

ثانيا : توزيع التكاليف غير المباشرة بين مراكز الانتاج : تتبع معظم الوحدات طريقة التوزيع

التنازلى لتوزيع النفقات غير المباشرة ( الخدمات الانتاجية ، الادارية ، البيعية )  
وذلك على النحو التالى :-

١ - توزيع المصروفات الادارية بين مراحل الانتاج الثلاث والخدمات الانتاجية والبيعية .

٢ - توزيع نفقات الخدمات الانتاجية ( بما فى ذلك نصيبها من المصروفات الادارية ) على مراحل الانتاج والخدمات البيعية .

٣ - توزيع نفقات الخدمات البيعية على الوحدات المبيعة، ووفقا للحالة المعطاه يوضح الجدول رقم ( ٨ ) توزيع النفقات غير المباشرة على مراحل الانتاج الرئيسية .

جدول رقم ( ٨ )  
توزيع النفقات غير المباشرة على مراحل الانتاج الرئيسية

| الخدمات المختلفة   |                      |                     | مراحل الانتاج |        |       | البيان            |
|--------------------|----------------------|---------------------|---------------|--------|-------|-------------------|
| الخدمات<br>البيعية | الخدمات<br>الانتاجية | الخدمات<br>الادارية | التجهيز       | النسيج | الغزل |                   |
| —                  | —                    | —                   | ١٠٠٠          | ٣٠٠٠   | ٤٠٠٠  | مراحل الانتاج     |
| ١٠٠                | ١٠٠                  | ١٠٠٠                | ٢٦٦           | ٢٦٧    | ٢٦٧   | الخدمات الادارية  |
| ٢٠٠                | ٢١٠٠                 | —                   | ٢٣٧           | ٧١٣    | ٩٥٠   | الخدمات الانتاجية |
| ٨٠٠                | —                    | —                   | —             | —      | —     | الخدمات البيعية   |
| ١١٠٠               | —                    | —                   | ١٥٠٣          | ٣٩٨٠   | ٥٢١٧  | الاجمالى          |

ولكن هذه الطريقة لا تتماشى مع الواقع العملى القائم على أساس العلاقات المتبادلة بين كل أقسام ومراكز الوحدة الاقتصادية فالادارة تستفيد ببعض الخدمات التى تقوم بها مراكز الخدمات الانتاجية وهذا ما تهمله الطريقة السابقة للتوزيع وتنعكس هذه العلاقات على توزيع المصروفات غير المباشرة على النحو الموضح بالجدول رقم ( ٩ ) .

جدول رقم ( ٩ )  
توزيع النفقات غير المباشرة على مراحل الانتاج الرئيسية

| الخدمات المختلفة   |                      |                     | مراحل الانتاج |        |       | البيان            |
|--------------------|----------------------|---------------------|---------------|--------|-------|-------------------|
| الخدمات<br>البيعية | الخدمات<br>الانتاجية | الخدمات<br>الادارية | التجهيز       | النسيج | الغزل |                   |
| —                  | —                    | —                   | ١٠٠٠          | ٣٠٠٠   | ٤٠٠٠  | مراحل الانتاج     |
| ١٠٠                | ١٠٠                  | ١٠٠٠                | ٤٠٠           | ٤٠٠    | ٤٠٠   | الخدمات الادارية  |
| ٢٠٠                | ٢٠٠٠                 | ٤٠٠                 | ١٨٧           | ٥٦٣    | ٧٥٠   | الخدمات الانتاجية |
| ٨٠٠                | —                    | —                   | —             | —      | —     | الخدمات البيعية   |
| ١١٠٠               | —                    | —                   | ١٥٨٧          | ٣٩٦٣   | ٥١٥٠  | الاجمالى          |

ويتم بعد ذلك توزيع التكاليف غير المباشرة الخاصة بمرحلة الغزل بين المراكز المختلفة وفق المعايير المحددة والتي تختلف من وحدة لآخرى اختلافا كبيرا . أما التكاليف المباشرة لكل قسم داخل مرحلة الغزل فيتم تخصيصها بصورة مباشرة ويوضح الجدول رقم ( ١٠ ) توزيع التكاليف غير المباشرة لمرحلة الغزل على الأقسام المختلفة .

جدول رقم ( ١٠ )  
تجميع تكاليف التشغيل لكل قسم بمرحلة الغزل

| الأقسام           | النفقات المباشرة | النفقات غير المباشرة |                  | لعمالي تكلفة التشغيل |
|-------------------|------------------|----------------------|------------------|----------------------|
|                   |                  | الخدمات الانتاجية    | الخدمات الادارية |                      |
| الخلط والتنظيف    | ٩٣٠              | ١٧٧                  | ٩٣               | ١٢٠٠                 |
| الكرد ( التسريح ) | ٧٠٠              | ١٣١                  | ٧٠               | ٩٠١                  |
| التمشيطة          | ٥٠٠              | ٩٤                   | ٣٧               | ٦٤٤                  |
| السحب             | ٣٧٠              | ٦٧                   | ٣٧               | ٤٧٤                  |
| السبرم            | ٣٠٠              | ٥٦                   | ٣٠               | ٣٨٦                  |
| الغزل             | ١٢٠٠             | ٢٢٥                  | ١٢٠              | ١٥٤٥                 |
| الاجمالي          | ٤٠٠٠             | ٧٥٠                  | ٤٠٠              | ٥١٥٠                 |

بهذا يكون قد اكتمل لدينا كل نفقات التشغيل المباشرة وغير المباشرة لكل قسم من أقسام مرحلة الغزل . ولقد استخدمت قيمة المصروفات المباشرة لكل مركز كأساس لتوزيع النفقات غير المباشرة لمرحلة الغزل على الأقسام التي تتضمنها .

ثالثا : تحديد المنتجات التي تحققت بكل قسم : على الرغم من أننا نرى أنه من الممكن وزن الانتاج المحقق من كل قسم كأساس على سليم لتحديد كمية الانتاج الآن هذا لا يحدث في الكثير من الوحدات الاقتصادية ويتم فقط وزن الانتاج من الغزل بحسب كل خلطة وكل نمرة من الغزل . ومن المعروف أن الغزل نوعين : مسرج وممشط ، وفي ادارة التكاليف يتم تقوير الوزن النظري لكل الغزل باعتباره مسرج

حيث يضاف الى كمية الغزل الممشط مقدار مخلفات عملية التمشيط وفق النسبة التى تمت بها هذه العملية وذلك على النحو التالى :-

$$\frac{\text{الوزن النظرى للغزل الممشط}}{100 - \text{نسبة التمشيط}} = \frac{\text{كمية الغزل الممشط الفعلى} \times 100}{100}$$

ويوضح الجدول رقم ( ١١ ) تحديد كمية الانتاج لكل نوع من الخيوط بحسب كل نوع من الخلطة ، فاذا كانت كمية الانتاج الفعلى من الغزل الممشط رقم ٦٠ قطن جـيـزـة ٢٠ تمشيط ٢٠% هـى ١٤٠٠ كيلو فان الوزن النظرى للانتاج يساوى

$$1750 \text{ كيلو جرام} = \frac{140000}{80} = \frac{100 \times 1400}{20 - 100}$$

جدول رقم ( ١١ )  
تحديد الوزن النظرى المستخدم كأساس لتوزيع النفقات

| رقم الخيط | نوع وزن القطن | نوع الغزل ودرجة التمشيط | معدل للبرم | الانتاج الفعلى | الوزن النظرى للانتاج |
|-----------|---------------|-------------------------|------------|----------------|----------------------|
| ٢٠        | قطن أشمونى    | مسرح                    | ٣٥         | ١٨٠٠           |                      |
| ٣٥        | “ “           | “                       | ٣٥         | ١٤٥٠           |                      |
|           |               |                         |            | ٣٢٥٠           | ٣٢٥٠                 |
| ٣٠        | قطن جيزة ٦٩   | “                       | ٤٠         | ٢٥٠٠           |                      |
| ٣٥        | “ “ ٦٩        | “                       | ٣٨         | ٣٠٠٠           |                      |
|           |               |                         |            | ٥٥٠٠           | ٥٥٠٠                 |
| ٣٢        | “ “ ٦٩        | تمشيط ١٢ %              | ٤٠         | ٢٤٠٠           |                      |
| ٥٠        | “ “ ٦٩        | “ ١٢ %                  | ٥٠         | ٣٦٠٠           |                      |
|           |               |                         |            | ٦٠٠٠           | ٦٨٠٨                 |
| ٥٠        | “ “ ٦٩        | “ ١٥ %                  | ٥٠         | ١٨٠٠           |                      |
| ٦٠        | “ “ ٦٩        | “ ١٥ %                  | ٣٦         | ٢٢٠٠           |                      |
|           |               |                         |            | ٤٠٠٠           | ٤٧٠٦                 |
| ٥٠        | “ “ ٧٠        | “ ٢٠ %                  | ٣٥         | ٢١٠٠           |                      |
| ٦٠        | “ “ ٧٠        | “ ٢٠ %                  | ٣٨         | ١٥٠٠           |                      |
| ٧٠        | “ “ ٧٠        | “ ٢٠ %                  | ٣٥         | ١٤٠٠           |                      |
|           |               |                         |            | ٥٠٠٠           | ٦٢٥٠                 |
|           |               |                         |            | ٢٣٧٥٠          | ٢٦٥٢٤                |

رابعاً : تحديد تكلفة تشغيل كيلو جرام الغزل : يتم التوصل الى تكلفة كيلو جرام الغزل

على النحو التالي :-

١ - تحديد ساعات التشغيل لكل خيط على أساس الوزن النظري (الآلة / ساعة) °

$$\text{وقت الانتاج للخيط س} = \frac{\text{الوزن النظري للخيط س}}{\text{انتاج الآلة من الخيط س في الساعة}}$$

٢ - تحديد نفقات التشغيل لكل آلة / ساعة =  $\frac{\text{تكاليف التشغيل للقسم}}{\text{ساعات تشغيل الآلات}}$

٣ - بضرب وقت الانتاج للخيط س × تكلفة تشغيل الآلة / ساعة نحصل على نفقات تشغيل الخيط س °

٤ - بقسمة نفقات تشغيل الخيط س على كمية الانتاج نحصل على تكلفة تشغيل

الكيلو جرام ° ويستخدم الوزن النظري المحسوب لتحديد تكلفة تشغيل الكيلو

جرام من الغزل بقسمي التنظيف والتسريح أى قبل اجراء عملية التمشيط ويوضح

الجدول رقم ( ١٢ ) تحديد تكلفة تشغيل الكيلوجرام من الغزل في مركز الخلط

والتنظيف °



جدول رقم (١٢)  
تحديد تكلفة التشغيل لكل كيلوجرام بمركز الخلط والتنظيف

| الخلطة  | الوزن<br>النظري<br>للفزل<br>(١) | إنتاجية الآلة<br>في الساعة<br>(٢) | وقت تشغيل<br>الفزل (بالساعة)<br>(١ و ٢)<br>(٣) | نفقات التشغيل<br>الآلة / ساعة<br>(ت و ج جنية)<br>(٤) | نفقات التشغيل<br>كل خيط (٣ ×)<br>(٤ جنية)<br>(٥) | الكمية الفعلية<br>للفزل المنتج<br>(جدول ١١)<br>(٦) | تكلفة تشغيل<br>كيلو الفزل<br>(٥ و ٦ لليم)<br>(٧) |
|---------|---------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------------------|------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------------------------------------------|
| ١       | ٣٢٥٠                            | ٢٥٠                               | ١٣ر٠٠                                          | ١٢٠٠                                                 | ١٣٨ر٨٦٦                                          | ٣٢٥٠                                               | ٤٢ر٨                                             |
| ٢       | ٥٥٠٠                            | ٢٥٠                               | ٢٢ر٠٠                                          | ٠                                                    | ٢٣٥ر٠٠٠                                          | ٥٥٠٠                                               | ٤٢ر٨                                             |
| ٣       | ٦٨١٨                            | ٢٥٠                               | ٢٢ر٢٧                                          | ١١٢ر٣٤                                               | ٢٩١ر٢٩٤                                          | ٦٠٠٠                                               | ٤٨ر٦                                             |
| ٤       | ٤٧٠٦                            | ٢٥٠                               | ١٨ر٨٢                                          | =                                                    | ٢٠١ر٠٣٢                                          | ٤٠٠٠                                               | ٥٠ر٣                                             |
| ٥       | ٦٢٥٠                            | ٢٥٠                               | ٣١ر٢٥                                          | ١٠٦ر٨٢                                               | ٣٣٣ر٨٠٨                                          | ٥٠٠٠                                               | ٦٦ر٨                                             |
| المجموع | ٢٦٥٢٤                           | —                                 | ١١٢ر٣٤                                         | —                                                    | ١٢٠٠ر٠٠٠                                         | —                                                  | —                                                |

ت : تكلفة التشغيل الخاصة بالمركز ( جدول رقم (١٠) )

ويتم حساب تكلفة تشغيل كيلوجرام الغزل بقسم التسريح بنفس الطريقة السابقة  
أما في مراكز التمشيط والسحب والبهم والغزل فتستخدم كمية الانتاج الفعلى من الغزل عند  
حساب تكلفة تشغيل الكيلوجرام ويوضح الجدول رقم ( ١٣ ) نفقات تشغيل كيلوجرام الغزل  
بأقسام الغزل المختلفة بما فى ذلك عملية التمشيط .

### جدول رقم ( ١٣ )

تحديد تكاليف تشغيل كيلوجرام الغزل من كل خيط

بالمليم

| الخلطة | الخلط<br>والتنظيف | التسريح<br>(الكرد) | التمشيط | السحب | البهم | الغزل | التنشيه | الاجمالى |
|--------|-------------------|--------------------|---------|-------|-------|-------|---------|----------|
| ١      | ٤٢ر٨              | ٢١ر٢               | —       | ١٠ر١  | ٩ر٢   | ٥٥ر٣  | ١ر١     | ١٣٩ر٧    |
| ٢      | ٤٢ر٨              | ٢١ر٢               | —       | ١٠ر٣  | ٨ر٧   | ٥٤ر١  | ١ر٢     | ١٣٨ر٣    |
| ٣      | ٤٨ر٦              | ٢٤ر٢               | ١٠ر٥    | ١١ر١  | ٩ر٢   | ٥١ر٦  | ١ر١     | ١٥٦ر٣    |
| ٤      | ٥٠ر٣              | ٢٥ر١               | ١١ر٢    | ١٠ر٥  | ٨ر٣   | ٥٣ر٤  | ١ر١     | ١٥٩ر٩    |
| ٥      | ٦٦ر٨              | ٢١ر٢               | ١٠ر٨    | ١١ر٤  | ٩ر٥   | ٤٨ر١  | ١ر٢     | ١٦٨ر٥    |

خامسا : تحديد كمية الخامات المستخدمة فى الانتاج : تحدد كمية الخامات

المستخدمة فى انتاج مقدار الغزل س بالمعادلة التالية :-

الانتاج تحت التشغيل أول الفترة + كمية الخامات التى دخلت الانتاج -  
الانتاج تحت التشغيل آخر الفترة ومن الضرورى أن يأخذ فى الاعتبار استبعاد نسبة  
الرطوبة الموجودة فى الخامات الداخلة للتشغيل ، وكذلك حساب كميات المخلفات  
المنظورة وغير المنظورة وكذلك استخراج معامل استخدام المواد وكلها عولجت فى  
الرسالة . ويوضح الجدول رقم ( ١٤ ) تحديد كمية وقيمة الخامات المستخدمة  
فى الانتاج .

جدول رقم (١٤)  
تحديد كمية وقيمة الخامات المستخدمة في الانتاج

| الببيان                               | قطن أشمونى | جيزة ٦٩ | جيزة ٧٠ | الاجمالى | قيمة | قيمة | قيمة  | قيمة | قيمة |
|---------------------------------------|------------|---------|---------|----------|------|------|-------|------|------|
| الانتاج تحت التشغيل أول الفترة        | ٢٠٠        | ٥٥٠     | ٢٥٠     | ٦٧٠      | ١٠٠  | ١٨٠  | ٥٥٠   | ٤٠٠  |      |
| المواد الداخلة في الانتاج             | ١٤٧٠       | ٤٣٥٠    | ٧٤٥٠    | ١٩٦٠٠    | ٣٠٥٠ | ٧٦٠٠ | ١١٩٧٠ | ١٥٥٠ |      |
| الانتاج تحت التشغيل آخر الفترة        | ٢٧٠        | ٩٠٠     | ١٠٠     | ٢٧٠      | ١٥٠  | ٢٨٠  | ٥٢٠   | ١٤٥٠ |      |
| المواد المستخدمة (٣-٢+١)              | ١٤٠٠       | ٤٠٠٠    | ٧٦٠٠    | ٢٠٠٠٠    | ٣٠٠٠ | ٧٥٠٠ | ١٢٠٠٠ | ١٥٠٠ |      |
| انتاج الغزل المسرح                    | ٣٢٥٠       | ١٧٠٢٤   | ٦٢٥٠    | ٦٥٢٤     |      |      |       |      |      |
| المخلفات المنظورة وغير المنظورة (٥-٤) | ٧٥٠        | ٢٩٦٧    | ١٢٥٠    | ٤٩٧٦     |      |      |       |      |      |
| معامل المخلفات (٤-٦) %                | ١٨٧٥       | ١٤٨٨    | ١٦٦٧    | ١٥٨٠     |      |      |       |      |      |
| معامل استخدام المواد (٥ ÷ ٤)          | ١٢٣١       | ١١٧٥    | ١٢٥٠    | ١١٨٨     |      |      |       |      |      |

سادسا : تحديد تكلفة الخامات لكل كيلو جرام غزل : من واقع البيانات السابقة يمكننا تحديد متوسط

سعر الكيلو جرام من كل نوع من الخامات التى دخلت الانتاج . والتى تتحدد على النحو التالى

$$\frac{\text{قيمة الخام المستخدم في الانتاج}}{\text{كمية الخام} - \text{فروق التخزين}} = \text{التكلفة المتوسطة للكيلو جرام من الخام س}$$

ومع عدم وجود فروق تخزين يحسب متوسط تكلفة كيلو جرام الخام لكل نوع على النحو التالى :

$$\text{القطن الاشمونى} = ١٤٠٠ \div ٤٠٠٠ = ٣٥٠ \text{ مليم}$$

$$\text{الجيزة ٦٩} = ٧٦٠٠ \div ٢٠٠٠٠ = ٣٨٠ \text{ مليم}$$

$$\text{الجيزة ٧٠} = ٣٠٠٠ \div ٧٥٠٠ = ٤٠٠٠ \text{ مليم}$$

بعد ذلك يضاف الى قيمة الخامات نفقات التخزين ونفقات اعداد المخلفات للتشغيل ويخصم منها قيمة المخلفات المرتجعة . ويتم توزيع نفقات التخزين بين الخلطات المختلفة بحسب وزن كل منها أما نفقات اعداد المخلفات فتوزع بحسب وزن المخلفات الداخلة فى كل خلطة . ويوضح الجدول رقم ( ١٥ ) حساب تكلفة الخامات الداخلة فى انتاج كل كيلو جرام من الغزل .

سابعاً : تحديد تكلفة كيلوجرام الغزل والانتاج ككل :

كما سبق القول تتضمن التكلفة الكلية للغزل نفقات الخامات والمواد الداخلة فى الانتاج الى جانب نفقات التشغيل فى المراحل ( الاقسام المختلفة ) يضاف الى ذلك بموجب القرارات المختلفة رسم الانتاج ورسم الخزانه المفروض على كل كيلو جرام من الغزل . ويوضح الجدول رقم ( ١٦ ) تكلفة كيلو جرام الغزل من كل خلطة وبحسب كل خيط منتج وفق البيانات المعطاه .

جدول رقم (٢٥)

تحديد تكاليف الخامات لكن كيلوجرام من الفضل

أكمه بالكيلوجرام والقيمة بالجنيه

| الخلطة   | الانتاج<br>الفعلي<br>من<br>الفضل<br>(١) | الاقتان<br>الداخلية<br>في<br>الانتاج<br>(٢) | متوسط<br>سعر<br>كيلو<br>الخلم<br>(٣) | قيمة الخامات<br>الداخلية في<br>الانتاج<br>(٤) | التفقات الاخرى للخامات  |                         |                   | تكاليف<br>الخامات<br>(٧+٤) | خمس قيمة المخلفات          |                            |                  | التكلفة<br>العملية<br>المتوسطة<br>للخامات لكل<br>كيلوجرام<br>(٨-١١)<br>(١٢+١٦) | التكلفة |
|----------|-----------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------|----------------------------|----------------------------|----------------------------|------------------|--------------------------------------------------------------------------------|---------|
|          |                                         |                                             |                                      |                                               | نفقات<br>التخزين<br>(٥) | اعداد<br>الرفقات<br>(٦) | الاجمالي<br>(٦+٥) |                            | المخلفات<br>التشطيط<br>(٩) | المخلفات<br>الاخرى<br>(١٠) | الاجمالي<br>(١١) |                                                                                |         |
| الاولى   | ٣٢٥٠                                    | ٤٠٠٠                                        | ٠٣٥٠                                 | ١٤٠٠                                          | ٦٣                      | ٣٧                      | ١٠٠               | ١٥٠٠                       | —                          | ١٠٠                        | ١٠٠              | ١٤٠٠                                                                           | ٠٤٣٠٨   |
| الثانية  | ٥٥٠٠                                    | ٦٤٠٠                                        | ٠٣٨٠                                 | ٢٤٣١                                          | ١٠٢                     | ٦٦                      | ١٦٨               | ٢٦٠٠                       | —                          | ١٠٠                        | ١٠٠              | ٢٥٠٠                                                                           | ٠٤٥٤٥   |
| الثالثة  | ٦٠٠٠                                    | ٨٠٠٠                                        | ٠٣٨٠                                 | ٣٠٤٠                                          | ١١٧                     | ٣٣                      | ١٦٠               | ٣١٠٠                       | ١١٥                        | ١٤٥                        | ١٦٠              | ١٦٤٠                                                                           | ٠٤٦٠٠   |
| الرابعة  | ٤٠٠٠                                    | ٥٦٠٠                                        | ٠٣٨٠                                 | ٢١٢٨                                          | ٨٩                      | ٣٣                      | ١١١               | ١٢٥٠                       | ١٠٠                        | ١٠٠                        | ٢٠٠              | ١٠٥٠                                                                           | ٠٥١١٥   |
| الخامسة  | ٥٠٠٠                                    | ٧٥٠٠                                        | ٠٤٠٠                                 | ٣٠٠٠                                          | ١١٩                     | ٣١                      | ١٥٠               | ٣١٥٠                       | ١٨٥                        | ١٥٠                        | ٣٤٠              | ٢٨١٠                                                                           | ٠٥٦٢٠   |
| الاجمالي | ٢٣٢٥٠                                   | ٣١٥٠٠                                       | —                                    | ١١٠٠٠                                         | ٥٠٠                     | ٢٠٠                     | ٧٠٠               | ١٢٢٠٠                      | ٤٠٠                        | ٦٠٠                        | ١٠٠٠             | ١١١٠٠                                                                          | —       |

جدول رقم (١٦)

تحديد تكلفة كيلوجرام الغزل والانتاج كـ

المليم

| نوع الخلطة ورقسم |           |           | تكاليف التشغيل (جدول ١٣)<br>(١) | تكلفة الخامات (جدول ١٥)<br>(٢) | تكلفة كيلوجرام الغزل (٢ + ١)<br>(٣) | رسم الانتاج للكيلو<br>(٤) | رسم الخزانة<br>(٥) | التكلفة الانتاجية للكيلو جرام (٣ + ٤ + ٥)<br>(٦) | انتاج الغزل كيلو جرام (٧)<br>(٧) | تكلفة الغزل للمنتج (٧ × ٦) جنيه (٨) |
|------------------|-----------|-----------|---------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|--------------------|--------------------------------------------------|----------------------------------|-------------------------------------|
| نمرة الخيط       | نوع القطن | نوع الغزل |                                 |                                |                                     |                           |                    |                                                  |                                  |                                     |
| ٢٠               | اشموني    | مسترج     | ١٣٩ر٧                           | ٤٣٠ر٨                          | ٥٧٠ر٥                               | ٢٢ر٢                      | ٨٢ر٠               | ٦٧٩ر٧                                            | ١٨٠٠                             | ١٢٢٣ر٤٦٠                            |
| ٣٥               | "         | "         | ١٣٩ر٧                           | ٤٣٠ر٨                          | ٥٧٠ر٥                               | ٣٣ر٣                      | ١٠٤ر٠              | ٧٠٧ر٨                                            | ١٤٥٠                             | ١٠٢٦ر٣١٠                            |
| ٣٠               | جيزة ٦٩   | "         | ١٣٨ر٣                           | ٤٥٤ر٥                          | ٥٩٢ر٨                               | ٣٣ر٣                      | ١٠٤ر٠              | ٧٣٠ر١                                            | ٢٥٠٠                             | ١٨١٥ر٢٥٠                            |
| ٣٥               | جيزة ٦٩   | "         | ١٣٨ر٣                           | ٤٥٤ر٥                          | ٥٩٢ر٨                               | ٣٣ر٣                      | ١٠٤ر٠              | ٧٣٠ر١                                            | ٣٠٠٠                             | ٢١٩٠ر٣٠٠                            |
| ٣٦               | "         | ممشط ١٢%  | ١٥٦ر٣                           | ٤٩٠ر٠                          | ٦٤٦ر٣                               | ٣٣ر٣                      | ١١٣ر٠              | ٧٩٢ر٦                                            | ٢٤٠٠                             | ١٦٠٢ر١٤٠                            |
| ٥٠               | "         | ممشط ١٢%  | ١٥٦ر٣                           | ٤٩٠ر٠                          | ٦٤٦ر٣                               | ٣٣ر٣                      | ٢٠٦ر٠              | ٨٨٥ر٦                                            | ٣٦٠٠                             | ٣١٨٨ر١٦٠                            |
| ٥٠               | "         | ممشط ١٥%  | ١٥٩ر٩                           | ٥١٢ر٥                          | ٦٧٢ر٤                               | ٣٣ر٣                      | ١٠٦ر٠              | ٩١١ر٧                                            | ١٨٠٠                             | ١٦٤١ر٠٦٠                            |
| ٦٠               | "         | ممشط ١٥%  | ١٥٩ر٩                           | ٥١٢ر٥                          | ٦٧٢ر٤                               | ٤٤ر٤                      | ١٣٤ر٠              | ٩٥٠ر٨                                            | ٢٢٠٠                             | ٢٠٩١ر٧٦٠                            |
| ٥٠               | "         | ممشط ٢٠%  | ١٦٨ر٥                           | ٥٦٢ر٠                          | ٧٣٠ر٥                               | ٣٣ر٣                      | ٢٠٦ر٠              | ٩٨٩ر٨                                            | ٢١٠٠                             | ٢٠٧٨ر٥٨٠                            |
| ٦٠               | "         | ممشط ٢٠%  | ١٦٨ر٥                           | ٥٦٢ر٠                          | ٧٣٠ر٥                               | ٤٤ر٤                      | ١٣٤ر٠              | ١٠٠٨ر٩                                           | ١٥٠٠                             | ١٥١٣ر٣٥٠                            |
| ٧٠               | "         | ممشط ٢٠%  | ١٦٨ر٥                           | ٥٦٢ر٠                          | ٧٣٠ر٥                               | ٤٤ر٤                      | ٢٦٢ر٠              | ١٠٣٦ر٩                                           | ١٤٠٠                             | ١٤٥١ر٦٦٠                            |

### ٣-٢-٢ تحديد تكلفة انتاج النسيج

يتضمن انتاج النسيج مجموعة من العمليات ( المراحل ) المتتالية التي تجرى على خيوط الغزل ، ووفق الفن التكنولوجى السائد حاليا تدخل خيوط الغزل (السداء و اللحمة) بعد عملية التنشيبه فى مجموعة من عمليات الاعداد قبل عملية النسيج وهى ما نعرف بتجهيزات الغزل والتي تتكون من :-

تدوير بكر الفرد ، التطبيق ، الزوى وتدوير الزوى ، حريق المورة ، تدوير الشلل والترزيم .  
أما عمليات النسيج فتشتمل على التدوير الاتوماتيكي ، السداء ، البوش ، اللقى ، النسيج ثم الفحص ويتم تحديد تكلفة الانتاج من خلال الخطوات التالية :-

#### أولا : جميع النفقات المباشرة للتشغيل بكل قسم :

ويطبق نفس النظام السابق الموضح بمرحلة الغزل .

#### ثانيا : توزيع النفقات غير المباشرة بين الاقسام المختلفة :

واحتساب نفقات التشغيل فى كل قسم وخلاف ما سبق بيانه فى مرحلة الغزل ( حيث يتم تخفيض تكلفة الخامات بقيمة المخلفات المرتجعة ) فى مرحلة النسيج يتم تخفيض نفقات التشغيل بقيمة المخلفات فى كل قسم . ويوضح الجدول بـ (١٧) تكلفة التشغيل بكل قسم .



جدول رقم (١٢)  
توزيع النفقات غير المباشرة وحساب التكلفة الكلية  
للتشغيل بكل قسم القيمة المضافة

| القسم<br>(المرحلة)     | النفقات<br>المباشرة | النفقات غير<br>الخدمات الانتاجية | النفقات غير<br>الخدمات الادارية | التكلفة<br>الكليّة<br>للتشغيل<br>(٣+٢+١)<br>(٤) | قيمة<br>المخلفات | تكلفة<br>التشغيل<br>(٥ - ٤)<br>(٦) |
|------------------------|---------------------|----------------------------------|---------------------------------|-------------------------------------------------|------------------|------------------------------------|
| تدوير بكر<br>الفرد     | ٢٤٢                 | ٣٥                               | ٢٥                              | ٣٠٢                                             | ١٢               | ٢٩٠                                |
| التطبيق<br>والزوى      | ٤٥٠                 | ٨٤                               | ٦٠                              | ٥٩٤                                             | ١٤               | ٥٨٠                                |
| حريق الميرة            | ١٥٠                 | ٢٨                               | ٢٠                              | ١٩٨                                             | ٨                | ١٩٠                                |
| التدوير<br>الانوماتيكي | ٢٢٥                 | ٤٥                               | ٣٠                              | ٣٠٠                                             | ١٠               | ٢٩٠                                |
| المادة                 | ٤٦٠                 | ٧٩                               | ٥٥                              | ٥٩٤                                             | ١٤               | ٥٨٠                                |
| البوش                  | ٣٧٥                 | ٧٠                               | ٥٠                              | ٤٩٥                                             | ١١               | ٤٨٤                                |
| اللقى                  | ٢٢٥                 | ٤٢                               | ٣٠                              | ٢٩٧                                             | ٧                | ٢٩٠                                |
| النسيج                 | ٥٧٣                 | ١٢٢                              | ٩٠                              | ٧٨٥                                             | ٢٥               | ٧٦٠                                |
| الفحص                  | ٣٠٠                 | ٥٨                               | ٤٠                              | ٣٩٨                                             | ١٨               | ٣٨٠                                |
| الاجمالي               | ٣٠٠٠                | ٥٦٣                              | ٤٠٠                             | ٣٩٦٣                                            | ١١٩              | ٣٨٤٤                               |

### ثالثا : تحديد نفقات التشغيل لكل كيلو غزل في أقسام تجهيزات الغزل :

يتم تحديد نفقات التشغيل لكل نمرة خيط على حده وذلك لان معدل السهم لكل خيط وكذلك سرعة الآلات تتحكم في انتاجية الآلة ويتم تحديد الانتاج الفعلى لكل قسم بالوزن ثم يتم تحويل الانتاج في شكل ساعات عمل لكل مرون ثم تحسب التكلفة الخاصة بتشغيل كل ١٠٠ مرون / ساعة ثم تكلفة تشغيل كل نمرة خيطه ويوضح الجدول رقم ( ١٨ ) تحديد تكلفة الكيلوجرام من الغزل في مرحلة تدوير بكر الفرد .

#### جدول رقم ( ١٨ )

تحديد نفقات التشغيل لكل كيلوجرام غزل في قسم تدوير بكر الفرد  
الكمية بالكيلو والقيمة بالجنيه

| رقم الخيط ونوع | رقم القطن | نوع الخيط | الانتاج الفعلى | انتاج ١٠٠ مرون / ساعة | طاقة القسم ١٠٠ مرون / ساعة ( ٢٠٠٠ ) | تكلفة تشغيل ١٠٠ مرون (تكلفة المركيز ( ٣ ) | تكلفة تشغيل كل خيط ( ٤ × ٣ ) | تكلفة تشغيل الكيلوجرام ( ١٠٠ ) |
|----------------|-----------|-----------|----------------|-----------------------|-------------------------------------|-------------------------------------------|------------------------------|--------------------------------|
|                |           |           |                |                       |                                     |                                           |                              |                                |
| ٢٠             | أشمنسى    | مشرح      | ١٨٠٠           | ١٤٥                   | ١٢ر٤                                |                                           | ١٨ر٢٥٤                       | ١٠٠ر٠                          |
| ٣٥             | ٦٦        | ٦٦        | ١٤٥٠           | ١٤٥                   | ١٠ر٠                                |                                           | ١٤ر٧٢٢                       | ١٠٠ر٠                          |
| ٣٠             | جيزة ٦٩   | ٦٦        | ٢٥٠٠           | ١٣٥                   | ١٨ر٥                                | ٢٩٠                                       | ٢٧ر٢٣٣                       | ١٠٩ر٠                          |
| ٣٥             | جيزة ٦٩   | ٦٦        | ٣٠٠٠           | ١٢٥                   | ٢٤ر٠                                |                                           | ٣٥ر٣٢٩                       | ١١٨ر٠                          |
| ٣٢             | ٦٩        | ممشط ٢٨   | ٢٤٠٠           | ١٢٠                   | ٢٠ر٠                                | ١٩٧                                       | ٢٩ر٤٤٢                       | ١٢٣ر٠                          |
| ٥٠             | ٦٩        | %١٢ ٦٦    | ٣٦٠٠           | ١١٥                   | ٣١.٣                                | ١٤ر٧٢                                     | ٤٦ر٠٧٥                       | ١٢٨ر٠                          |
| ٥٠             | ٦٩        | %١٥ ٦٦    | ١٨٠٠           | ١١٥                   | ١٥ر٧                                |                                           | ٢٣ر١١٢                       | ١٢٨ر٠                          |
| ٦٠             | ٦٩        | %١٥ ٦٦    | ٢٢٠٠           | ١١٠                   | ٢٠ر٠                                |                                           | ٢٩ر٤٤١                       | ١٣٤ر٠                          |
| ٥٠             | ٧٠        | %٢٠ ٦٦    | ٢١٠٠           | ١٢٠                   | ١٧ر٥                                |                                           | ٢٥ر٦١٤                       | ١٢٢ر٠                          |
| ٦٠             | ٧٠        | %٢٠ ٦٦    | ١٥٠٠           | ١١٠                   | ١٣ر٦                                |                                           | ٢٠ر١٦٨                       | ١٣٤ر٠                          |
| ٧٠             | ٧٠        | %٢٠ ٦٦    | ١٤٠٠           | ١٠٠                   | ١٤ر٠                                |                                           | ٢٠ر٦١٠                       | ١٤٧ر٠                          |
| -              | -         | -         | ٢٣٧٥٠          | -                     | ١٩٧ر٠                               | ١٤ر٧٢                                     | ٢٩٠ر٠                        | -                              |

ويتم تحديد نفقات التشغيل وتوزيعها على كل نمرة خيط وتحديد تكلفة الكيلوجرام بنفس الطريقة .

### رابعا : تحديد تكلفة كيلوجرام الغزل المسلم لأقسام النسيج :

يتم في قسم التكاليف إعداد قائمة تكلفة لكل من خيوط المدهاء واللحمة بحسب أنواع الخيوط التي تستعمل ويتم تشييلها بمراحل تجهيزات الغزل . ويوضح الجدولين رقم ( ١٩ ) ، ( ٢٠ ) تكلفة كل من خيوط المدهاء واللحمة المسلمة لأقسام النسيج .

جدول رقم ( ١٩ )  
حساب تكاليف الكيلوجرام من خيوط المدهاء

| نمرة ونوع الغزل | رقم الخيط | القطن   | نوع الخيط | تكلفة الكيلو جرام المسلم من مرحلة الغزل جدول (١٦) | تدوير بكر الفرد (٢) | التطبيق والزوى وتدوير الزوى (٣) | حريق الوسرة (٤) | تكلفة الكيلو جرام المسلم لقسم المدهاء (٥) |
|-----------------|-----------|---------|-----------|---------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------|-----------------|-------------------------------------------|
|                 |           |         |           |                                                   |                     |                                 |                 |                                           |
| ٢٠ اشمونى       | ٢٠        | ٦٦      | مشرح      | ٦٢٩ر٧                                             | ١٠ر١                | —                               | ٨ر١             | ٦٩٧ر٩                                     |
| ٢٠              | ٢٠        | ٦٦      | ٦٦        | ٦٢٩ر٧                                             | ١٠ر١                | ٤٠ر٤                            | —               | ٧٣٠ر٢                                     |
| ٢٥              | ٢٥        | ٦٦      | ٦٦        | ٧٠٧ر٨                                             | ١٠ر١                | ٤٠ر٤                            | —               | ٧٥٨ر٣                                     |
| ٣٠              | ٣٠        | ٦٩      | جيزة ٦٩   | ٧٣٠ر١                                             | ١٠ر٨                | —                               | —               | ٧٤٠ر٩                                     |
| ٣٠              | ٣٠        | ٦٩      | جيزة ٦٩   | ٧٣٠ر١                                             | ١٠ر٨                | ٤٣ر٢                            | —               | ٧٨٤ر١                                     |
| ٣٥              | ٣٥        | ٦٩ ٦٦   | ٦٦        | ٧٣٠ر١                                             | ١١ر٨                | —                               | ٨ر١             | ٧٨٨ر٥                                     |
| ٣٢              | ٣٢        | ٦٩ ٦٦   | مشط ١٢ %  | ٧٩٤ر٦                                             | ١٢ر٣                | ٤٩ر٢                            | —               | ٨٥٤ر١                                     |
| ٥٠              | ٥٠        | ٦٩ ٦٦   | مشط ١٢ %  | ٨٨٥ر٦                                             | ١٢ر٨                | —                               | —               | ٨٩٨ر٤                                     |
| ٥٠              | ٥٠        | ٦٩ ٦٦   | مشط ١٥ %  | ٩١١ر٧                                             | ١٢ر٨                | —                               | ٨ر١             | ٩٣٢ر٦                                     |
| ٦٠              | ٦٠        | ٦٩ ٦٦   | مشط ١٥ %  | ٩٥٠ر٨                                             | ١٣ر٤                | ٥٣ر٦                            | —               | ١٠١٧ر٨                                    |
| ٦٠              | ٦٠        | جيزة ٧٠ | مشط ٢٠ %  | ٩٨٩ر٨                                             | ١٢ر٢                | ٤٨ر٨                            | —               | ١٠٥٠ر٨                                    |
| ٦٠              | ٦٠        | ٧٠ ٦٦   | مشط ٢٠ %  | ١٠٠٨ر٩                                            | ١٣ر٤                | ٥٣ر٦                            | ٨ر١             | ١٠٨٤ر٥                                    |
| ٧٠              | ٧٠        | ٧٠ ٦٦   | ٦٦        | ١٠٣٦ر٩                                            | ١٤ر٧                | —                               | ٨ر١             | ١٠٥٩ر٧                                    |
| ٧٠              | ٧٠        | ٧٠ ٦٦   | ٦٦        | ١٠٣٦ر٩                                            | ١٤ر٧                | ٥٨ر٨                            | —               | ١١١٠ر٤                                    |

جدول رقم (٢٠)  
حساب تكاليف الكيلوجرام من خيوط اللحمة  
القيمة بالريالات

| نمرة<br>الخيوط | القطن   | نوع<br>الغزل | تكلفة<br>الكيلوجرام<br>المسلم من<br>مرحلة<br>الغزل<br>جدول<br>(١٦) | تدوير<br>بكر<br>الفرد | التطبيق<br>والزوى<br>وتدوير<br>الزوى | حريق<br>المرة | التدوير<br>الانوماتيكي | تكلفة<br>الكيلو<br>جرام<br>المسلم<br>للقسم<br>اللقى |
|----------------|---------|--------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------------------------------------|---------------|------------------------|-----------------------------------------------------|
| ٢٠             | أشموني  | مشرح         | ٦٧٩٧                                                               | ١٠ر١                  | —                                    | ٨ر١           | ٥ر٢                    | ٧٠٣ر١                                               |
| ٣٠             | جيزة ٦٩ | ٥٥           | ٧٣٠ر١                                                              | ١٠ر٨                  | —                                    | —             | ٥ر٢                    | ٧٤٦ر١                                               |
| ٣٥             | ٦٩ ٥٥   | ٥٥           | ٧٣٠ر١                                                              | ١٠ر٨                  | ٤٣ر٢                                 | —             | ٥ر٢                    | ٧٨٩ر٣                                               |
| ٣٥             | ٦٩ ٥٥   | ٥٥           | ٧٣٠ر١                                                              | ١١ر٨                  | —                                    | ٨ر١           | ٥ر٢                    | ٧٧٥ر٢                                               |
| ٥٠             | ٦٩ ٥٥   | ممشط ١٢%     | ٨٨٥ر٦                                                              | ١٢ر٨                  | —                                    | —             | ٥ر٢                    | ٩٠٣ر٦                                               |
| ٦٠             | ٦٩ ٥٥   | ١٥% ٥٥       | ٩٥٠ر٨                                                              | ١٣ر٤                  | ٥٣ر٦                                 | —             | ٥ر٢                    | ١٠٢٣ر٠                                              |
| ٥٠             | جيزة ٧٠ | ٢٠% ٥٥       | ٩٨٩ر٨                                                              | ١٢ر٢                  | ٤٨ر٨                                 | —             | ٥ر٢                    | ١٠٥٦ر٠                                              |
| ٧٠             | ٧٠ ٥٥   | ٢٠% ٥٥       | ١٠٣٦ر٩                                                             | ١٤ر٧                  | —                                    | ٨ر١           | ٥ر٢                    | ١٠٦٤ر٩                                              |
| ٧٠             | ٧٠ ٥٥   | ٢٠% ٥٥       | ١٠٣٦ر٩                                                             | ١٤ر٧                  | ٥٨ر٨                                 | —             | ٥ر٢                    | ١١١٥ر٦                                              |

خامساً : تحديد الانتاج من الاقمشة :

تحدد كمية الانتاج من الاقمشة من خلال عمليتي الوزن والقياس الفعليين • ويوضح  
الجدول رقم (٢١) كمية الانتاج في الحالة موضع الدراسة •

جدول رقم (٢١)  
الانتاج الفعلي من الاقمشة

| رقم القماش | الانتاج الفعلي بالميتر (١) | عدد خيوط في الميتر (٢) | الانتاج بحسب عدد الخيوط (بالآلف) (٣) | الانتاج بالكيلو جرام (٤) |
|------------|----------------------------|------------------------|--------------------------------------|--------------------------|
| ١٢٦        | ٥.٠٠٠٠                     | ٩٠٠                    | ٤٥.٠٠٠                               | ٢٩٠٠                     |
| ٢٠٣        | ٧.٠٠٠٠                     | ١٢٦٠                   | ٩٤٥٠٠                                | ٤٢٠٠                     |
| ٣٢١        | ٨.٠٠٠٠                     | ١٠٨٠                   | ٨٦٤٠٠                                | ٦٤٧٠                     |
| ٤١٠        | ٦.٠٠٠٠                     | ١٢٦٠                   | ٧٥٦٠٠                                | ٢٩٥٠                     |
| ٥٤٠        | ٥.٠٠٠٠                     | ١٢٦٠                   | ٦٣٠٠٠                                | ٣١٠٠                     |
| ٦٣٩        | ٩.٠٠٠٠                     | ١٤٤٠                   | ٢٩٠٠٠                                | ٧٥٤٠                     |
| الاجمالي   | ٤٠٠.٠٠٠                    | —                      | —                                    | ٢٧١٦٠                    |

سادسا : تحديد الكمية والقيمة النظرية للغزل المستخدم في انتاج الاقمشة :

ولكى نحسب كمية الغزل المستخدم في انتاج الاقمشة علينا أن نعيد كمية الاقمشة المنتجة الى كيلو جرامات من الغزل بحسب نوعيتها . ووفق النظام السائد فان كل ٨٤٠ ياردة من الغزل رقم (١) تزن واحد رطل أى ان ١٨٤٨ ياردة من نفس الخيط تزن كيلوجرام واحد . ومن المعروف أن الاقمشة يتم انتاجها من نوعين أو ثلاث من الخيوط تخص كل من — :

السداة ، واللحمة ، والبراسل ، ويتحدد وزن كل منها في المتر على النحو التالي :—

$$\text{السداة} = \frac{\text{عدد الخيوط} \times ١١٠ \%}{\text{نمرة الغزل} \times ١٨٤٨} \times ١٠٩٣٦$$

$$\text{اللحمة} = \frac{\text{عدد الخيوط في كل بوصة} \times \text{عوض القماش}}{\text{نمرة الغزل} \times ١٨٤٨} \times ١٠٩٣٦$$

$$\text{البراسل} = \frac{\text{عدد الخيوط} \times ١١٠ \%}{\text{نمرة الخيط} \times ١٨٤٨} \times ١٠٩٣٦$$

حيث ١١٠ % هي نسبة الانكماش خلال العمليات الانتاجية ٥ ١٠٩٣٦ رر معامل  
تحويل البارادات الى أمتاره ١٨٤٨ عدد البارادات في كل كيلوجرام من الخيط رقم ( ١ )  
ويوضح الجدول رقم ( ٢٢ ) المواصفات الفنية للقمشة التي تم انتاجها في الحالة المعطاه ٥

جدول رقم ( ٢٢ )

المواصفات الفنية للأقمشة المنتجة

| رقم القماش | خيوط المسدء |                   |            | خيوط اللحمة |                   |            |                   | خيوط الجراسل |                   |
|------------|-------------|-------------------|------------|-------------|-------------------|------------|-------------------|--------------|-------------------|
|            | نمرة الخيط  | نوع القطر والفازل | عدد الخيوط | نمرة الخيط  | نوع القطر والفازل | عدد الخيوط | عرض القماش (بوصه) | نمرة الخيط   | نوع القطر والفازل |
| ١٢٦        | ٣٥          | جيزة ٦٩ مسرج      | ١٠٠٠       | ٢٠          | أشمونى مسرج       | ٢٥         | ٣٠                | ٢/٢٠         | أشمونى مسرج       |
| ٢٠٣        | ٣٥          | أشمونى مسرج       | ١٥٠٠       | ٣٠          | جيزة ٦٩ مسرج      | ٢٥         | ٣٥                | ٢/٣٠         | جيزة ٦٩ مسرج      |
| ٣٧١        | ٣٠          | جيزة ٦٦ مسرج      | ١٢٠٠       | ٧/٣٠        | جيزة ٦٦           | ٣٠         | ٣٠                | ٢/٣٢         | جيزة ٦١ مشط ١٢%   |
| ٤١٠        | ٥٠          | جيزة ٦٩ مشط ١٢%   | ٢٠٠٠       | ٣٥          | جيزة ٦٦ مسرج      | ٢٥         | ٣٥                | ٢/٦٠         | جيزة ٦٩ مشط ١٥%   |
| ٥٤٠        | ٢/٧٠        | جيزة ٧٠ مشط ٢٠%   | ٢٥٠٠       | ٢/٦٠        | جيزة ٧٠ مشط ٢٠%   | ٣٠         | ٣٥                | ٢/٥٠         | جيزة ٢٠ مشط ٢٠%   |
| ٦٣٦        | ٧٠          | جيزة ٧٠ مشط ٢٠%   | ٣٠٠٠       | ٢/٥٠        | جيزة ٧٠ مشط ٢٠%   | ٤٠         | ٤٠                | ١/٦٠         | جيزة ٦٦ مشط ١٠%   |

وفي ضوء البيانات الخاصة بالمواصفات الفنية لكل نوع من الأقمشة يمكن تحديد الوزن النظري للغزل المستخدم في كل متر من الأقمشة بتطبيق المعادلات المبينة ويوضح الجدول رقم (٢٣) ملخص نتائج احتساب الوزن النظري للغزل في كل متر من الأقمشة .

جدول رقم (٢٣)  
الوزن النظري من الغزل في كل متر قماش

| القياس<br>الخيوط | ١٢٦  | ٢٠٣  | ٣٧١  | ٤١٠  | ٥٤٠  | ٦٣٩  |
|------------------|------|------|------|------|------|------|
| السداة           | ١٨ر٦ | ٢٨ر٠ | ٢٦ر٠ | ٢٦ر٠ | ٤٦ر٥ | ٢٧ر٩ |
| اللحمة           | ٢٤ر٤ | ١٩ر٠ | ٣٩ر٠ | ١٦ر٣ | ٢٢ر٨ | ٤١ر٧ |
| البواسل          | ١٠ر٤ | ٨ر٧  | ٧ر٣  | ٤ر٣  | ٦ر٥  | ٦ر٥  |

ومضرب كمية الأقمشة المنتجة ( بالامتار ) في الوزن النظري لخيوط الغزل المستخدمة في الإنتاج نحصل على إجمالي الوزن النظري للغزل المستخدم ( السداة واللحمة والبواسل ) لكل نوع من الأقمشة . ومضرب الوزن النظري للغزل المستخدم في الإنتاج في تكلفة كيلو جرام الغزل الوارد من أقسام تجهيزات الغزل نحصل على التكلفة النظرية لكل كيلومتر من الغزل المستخدم في الإنتاج . ويوضح الجدول رقم (٢٤) ملخص لعملية احتساب الوزن النظري للغزل لكل قماش وتكلفته .



جدول رقم (٢٤)  
التكلفة النظرية للخزل المستخدم (المواد) في إنتاج الأقمشة

| الخيوط   | القماش   | ١٢٦      | ٢٠٣      | ٣٧١      | ٤١٠      | ٥٤٠      | ٦٣٩       | الاجمالي |
|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|----------|
| الماء    | ٧٢٥,٤٠٠  | ١٤٨٦,٢٦٨ | ١٥٤١,٠٧٢ | ١٤٠,٥٠٤  | ٢٥٨١,٦٨٠ | ٢٦٦,٠١٣٥ | ١٠٣٩٦,٠٧٧ |          |
| اللحمية  | ٨٥٧,٧٨٢  | ٩٩٢,٣١٣  | ٢٤٦٢,٦١٥ | ٧٣٨,٥٨٦  | ١١٦٦,٢٢٠ | ٣٩٦٣,١٦٨ | ١٠١٨٠,٦٨٥ |          |
| البراسيل | ٢٧٩,٧٠٤  | ٤٧٧,٥١٧  | ٤٩٨,٧٩٤  | ٢٦٢,٥٩٢  | ٣٤١,٥١٠  | ٦٣٤,١٤٠  | ٢٥٩٤,٢٥٧  |          |
| الاجمالي | ١٩٦٢,٨٨٦ | ٢٩٥٦,٠٩٨ | ٤٥٠٢,٤٨٢ | ٢٤٠٢,٦٨٢ | ٤٠٨٩,٤١٠ | ٧٢٥٧,٤٦١ | ٢٣١٧١,٠١٩ |          |

سابعاً : تحديد وتوزيع نفقات التشغيل :

من خلال الخطوات السابقة أمكننا تقدير تكلفة الغزل المستخدم فى إنتاج الاقمشة أى تكلفة المواد ويلزم للوصول الى التكلفة الكلية حساب تكلفة التشغيل فى أقسام النسيج ( المداء ، البوش ، اللقى ، النسيج ، الفحص وتوزيعها بين أنواع الاقمشة المختلفة ويوضح ذلك الجدول رقم ( ٢٥ ) .

جدول رقم (٢٥)  
توزيع نفقات التشغيل بين أقسام النسيج وأنواع الأقمشة

| نوع القماش | كمية الإنتاج (الف متر) | معاملة النسيج بكل قسم |              |             |            |                 |                  |         |                  |         |        |         |                  |         |        | نفقات التشغيل (بالجنيه) |        |          |         |
|------------|------------------------|-----------------------|--------------|-------------|------------|-----------------|------------------|---------|------------------|---------|--------|---------|------------------|---------|--------|-------------------------|--------|----------|---------|
|            |                        | السداة                |              | اليوفى      |            | اللقوى          |                  | النسيج  |                  | السداة  |        | اليوفى  |                  | اللقوى  |        | النسيج                  | الفحص  | الإجمالي |         |
|            |                        | خيوط السداة           | خيوط البراسل | نسبة اليوفى | وزن الخيوط | عدد خيوط السداة | عدد خيوط البراسل | الاجالى | الانتاج باليامون | الانتاج | الطاقة | الاجالى | الانتاج باليامون | الانتاج | الطاقة |                         |        |          |         |
|            |                        | (كجم)                 | (كجم)        | %           | (٥x٤)+٤    | (٧)             | (٨)              | (٩)     | (١٠)             | (١١)    | (١٢)   | (٩)     | (١٠)             | (١١)    | (١٢)   |                         |        |          |         |
|            | (١)                    | (٢)                   | (٣)          | (٤)         | (٥)        | (٦)             | (٧)              | (٨)     | (٩)              | (١٠)    | (١١)   | (١٢)    | (١٣)             | (١٤)    | (١٥)   | (١٦)                    | (١٧)   | (١٨)     |         |
| ١١٦        | ٥٠                     | ١١٠                   | ٤٠٠          | ١٠٠         | ١٦٥٥       | ١٠٠٠            | ١٦٠              | ١١٦٠    | ٥١٠              | ١٢٥     | ٤٠٠    | ٦٠٠     | ٦٠               | ١٢٥     | ٦٠     | ٧٢٠٠٠                   | ٤٩٠٧٥٠ | ٢٥٢٠٥٠   | ١١٦     |
| ٢٠٣        | ٧٥                     | ١٩٦٠                  | ٦٠٩          | ٢٥٦٩        | ٢٧٧٥       | ١٥٠٠            | ٢٠٠              | ١٧٠٠    | ١١٩              | ١١٠     | ٦٣٦    | ١٠٠     | ١١٩              | ١١٠     | ٦٣٦    | ١٠٧٢٥٠                  | ٦٩٦٥٠  | ٤٢١٠٠٠   | ٢٠٣     |
| ٣٧١        | ٨٠                     | ٢٠٨٠                  | ٥٨٤          | ٢٦٦٤        | ٢٩٦٤       | ١٢٠٠            | ١٨٠              | ١٢٨٠    | ١١٠              | ١٠٠     | ٧٦٢    | ١٠٠     | ١١٠              | ١٠٠     | ٧٦٢    | ١٣٧٠٠٠                  | ٧٩٦٠٠  | ٤٦٠٠٠٠   | ٣٧١     |
| ٤١٠        | ٦٠                     | ١٥٦٠                  | ٢٥٨          | ١٨١٨        | ١٩٢٧       | ٢٠٠٠            | ٢٠٠              | ٢٢٠٠    | ١٣٢              | ١١٠     | ٥٤٥    | ١١٠     | ١٣٢              | ١١٠     | ٥٤٥    | ٧٥٩٥٥                   | ٥٩٧٠٠  | ٣٤١٢٢٥   | ٤١٠     |
| ٥٤٠        | ٥٠                     | ٢٣٢٥                  | ٢٢٥          | ٢٦٥٠        | ٢٨٦٢       | ٢٥٠٠            | ٢٥٠              | ٢٨٦٢    | ١٣٧              | ٩٠      | ٥٥٥    | ٩٠      | ١٣٧              | ٩٠      | ٥٥٥    | ١١٠٦٢٥                  | ٤٩٧٥٠  | ٣٩٩٤٩٨   | ٥٤٠     |
| ٦٣٩        | ٩٠                     | ٢٥١١                  | ٥٨٥          | ٢٠٩٦        | ٢٤٠٦       | ٢٠٠٠            | ٢٠٠              | ٢٣٠٠    | ٢١٧              | ٦٠      | ١٥٠٠   | ٦٠      | ٢١٧              | ٦٠      | ١٥٠٠   | ١٢٩٣٢٦                  | ٨٩٣٥٠  | ٧٠١٠٦٤   | ٦٣٩     |
| الاجالى    | ٤٠٠                    | ١١٣٦٦                 | ٢٨٨١         | ١٤٢٤٧       | ١٥٤٩٩      | ١١٢٠٠           | ١٢٩٠             | ١٢٤٩٠   | ٨٥٣٠٩            | -       | ٤٣٩٨   | -       | ٨٥٣٠٩            | ١٢٤٩٠   | ٤٣٩٨   | ٥٩٤٠٠٠                  | ٤٩٥٠٠٠ | ٢٩٧٠٠٠   | الاجالى |

ثامنا : تحديد التكلفة الفعلية للغزل المستخدم في الانتاج :

ويتم تسليم الغزل اللازم للانتاج في مرحلة النسيج بالوزن الفعلي للكبيبات المسلمة ، ويتم تقويمه بسعر التكلفة ، ويتم تحديد واحتساب قيمة الغزل المستخدم (المواد ) في انتاج الاقمشة باعداده ميزان الغزل المستخدم والذي يوضحه الجدول رقم ( ٢٦ ) .

جدول رقم ( ٢٦ )  
ميزان استخدام الغزل في انتاج الاقمشة

| البيان                                   | مدين       | دائن       |
|------------------------------------------|------------|------------|
| ١ - الانتاج غير التام في اول الفترة      | ٥٣٤٣٨٧٠    |            |
| ٢ - تكاليف الغزل المصنع خلال الفترة      | ٢٠١٣٢١٣٠   |            |
| ٣ - تكاليف الغزل المشتري                 | ٦٠٠٠ر٠٠٠٠  |            |
| ٤ - نفقات التشغيل بأقسام تجهيزات الغزل : |            |            |
| أ - تدوير بكر الفرد                      | ٢٩٠ر٠٠٠٠   |            |
| ب - التطبيق والزوى وتدوير الزوى          | ٥٨٠ر٠٠٠٠   |            |
| ج - حريق المسيرة                         | ١٩٠ر٠٠٠٠   |            |
| د - التدوير الاتوماتيكي                  | ٢٩٠ر٠٠٠٠   |            |
|                                          | ١٣٥٠ر٠٠٠٠  |            |
| ٥ - الانتاج غير التام في آخر المدة       |            | ٣١٩٧ر٠٠٠٠  |
| ٦ - تكاليف الغزل المباع                  |            | ٥٠٠٠ر٠٠٠٠  |
| ٧ - تكاليف الغزل المسلم للوحدات الجانبية |            | ١٠٠٠ر٠٠٠٠  |
| ٨ - تكاليف الغزل الداخل في انتاج الاقمشة |            | ٢٣٦٢٩ر٠٠٠٠ |
| ( ١ + ٢ + ٣ - ٤ - ٥ - ٦ - ٧ )            |            |            |
|                                          | ٣٢٨٢٦ر٠٠٠٠ | ٣٢٨٢٦ر٠٠٠٠ |

ثاسعا : تحديد تكلفة المتر من كل نوع من القماش :

فيما سبق حددنا كل من التكلفة النظرية للغزل المستخدم في مرحلة النسيج لكل نوع من الاقمشة المنتجة وكذا التكلفة الفعلية للغزل المستخدم ككل . وتستخدم التكلفة النظرية للغزل المستخدم كأساس لتوزيع التكلفة الفعلية على الانواع المختلفة من الاقمشة المنتجة . ولهذا يتم استخراج التوزيع على النحو التالي في الحالة المعطاه .

$$\text{معامل التوزيع} = \frac{\text{التكلفة الفعلية}}{\text{التكلفة النظرية}} = ١٩٨٠ \text{ ر}$$

وضرب معامل التوزيع في التكلفة النظرية لكمية الغزل الخاصة بكل نوع من الاقمشة نحصل على التكلفة الفعلية للغزل المستخدم في انتاجها . وضافة تكاليف التشغيل لكل نوع من الاقمشة الى تكلفة الغزل المستخدم نحصل على التكلفة الفعلية لكل نوع من الاقمشة ويوضح ذلك الجدول رقم ( ٢٧ ) .

ويتم تسليم الاقمشة المنتجة الى مرحلة التجهيز بسعر التكلفة في الوقت الذي قد يتم فيه شراء اقمشة خام من نفس هذه الانواع من وحدات اقتصادية أخرى ويكون لدينا فـى آن واحد نفس النوع من الاقمشة الخام ( المادة الخام لمرحلة التجهيز ) بأسعار مختلفة .

جدول رقم (٢٧)

تحديد تكاليف المتر من الفسلس

بالجنيهات

| نوع القمار | التكلفة النظرية للوزن المستخدم |                 |                  |                          | التكلفة الفعلية (٤) $\times$ المعامل (٥) | نفقات التشغيل (٦) | التكلفة الفعلية للنتاج (٦ + ٥) (٧) | الانتاج من الوحدة (٨) (٧ + ٦) (٨) | تكلفة المتر (٩) (٨ + ٧) (٩) |
|------------|--------------------------------|-----------------|------------------|--------------------------|------------------------------------------|-------------------|------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------|
|            | خيوط المدا (١)                 | خيوط اللحمة (٢) | خيوط البراسل (٣) | الاجمالي (٣ + ٢ + ١) (٤) |                                          |                   |                                    |                                   |                             |
| ١١٦        | ٢٢٥٤٠٠                         | ٨٥٢٢٨١          | ٣٢٦٢٠٤           | ١٦٦٢٨٨٦                  | ١٠٠٠١٦٨١                                 | ١٥١٥١٤            | ٢٢٥٤٠١٦٥                           | ٥٠                                | ٤٥٠١                        |
| ١٠٣        | ١٤٨٦١٦٨                        | ٩٠٢٣١٣          | ٤١٢٥١٧           | ٢٠٥٦٠١٨                  | ٣٠١٤٥١١                                  | ٤١١٥٠٥            | ٣٥٣٦٠٣٤                            | ٢٠                                | ٥٠٥                         |
| ٣٧١        | ١٤٥١٠٧٢                        | ١٤١١٦١٦         | ٤٦٨٢٦٤           | ٤٥٠٢٤٨١                  | ٢٥٠١١٤٨١                                 | ٤٦٠١٩٤            | ٥٥٥١٦٢٥                            | ٨٠                                | ٦٣١                         |
| ٤١٠        | ١٤٠١٦٠٤                        | ٧٣٨٥٨٦          | ٢٦٢٥٦١           | ٢٤٠٢٦٨٢                  | ١٤٥٠١٦٥                                  | ٣٤١١١٥            | ١٧٠١٣٦٠                            | ٦٠                                | ٤٦٥                         |
| ٥٤٠        | ٢٥٨١٥٨٠                        | ١١٦٦٢١٠         | ٣٤١٥١٠           | ٤٠٨٩٤١٠                  | ٤١٢٦١٥٠                                  | ٣١١٤٦٨            | ٤٥٦٩٢٤٨                            | ٥٠                                | ٩١٤                         |
| ٦٣٩        | ٢٦٦٠١٥٨                        | ٣٩٦٣١٦٨         | ٦٣٤١٤٠           | ٧١٥٢٤٦١                  | ٧٤٠٠٨٩٤                                  | ٧٠١٦٤             | ٨١٠١٩٥٨                            | ٩٠                                | ٩٠٥                         |
| الاجمالي   | ١٠٣٩٦٠٧٢                       | ١٠١٨٠٦٨٥        | ١٥٩٤٢٥٧          | ٢٣١٢١٠١٩                 | ٢٣٥٢٩٠٠٠                                 | ١٥٧٦٠٠٠           | ٢٦٣٣٥٠٠٠                           | ٤٠٠                               | -                           |

### ٣ - ٢ - ٣ - تحديد التكلفة بمرحلة التجهيز

تعتبر عملية التجهيز المرحلة الفنية الختامية في صناعة الغزل والنسيج وتهدف الى تحسين الوجه الخارجى وجودة المنتجات وتتضمن عملية التجهيز على العمليات الاساسية التالية :-

التبييض ، والصباغة والطباعة ، ويتم تحديد تكلفة المتر الواحد من الاقمشة المجهزة على النحو التالى بيانـــــــــــــــــه :

أولا : جميع النفقات المباشرة :

يتم جميع النفقات المباشرة للتشغيل فى كل قسم من أقسام مرحلة التجهيز كما سبق بيانه فى مرحلتى الغزل والنسيج .

ثانيا : توزيع النفقات غير المباشرة على الاقسام الانتاجية :

ويوضح الجدول رقم ( ٢٨ ) توزيع النفقات غير المباشرة بين الاقسام الانتاجية وتحديد تكاليف التشغيل فى كل قسم .

جدول رقم ( ٢٨ )

حساب تكاليف التشغيل بأقسام التجهيز

| أقسام الانتاج | النفقات المباشرة لكل قسم | النفقات غير المباشرة |                  | التكلفة الكلية للتشغيل | قيمة الاقمشة المعيبة | تكلفة التشغيل ( ٤ - ٥ ) |
|---------------|--------------------------|----------------------|------------------|------------------------|----------------------|-------------------------|
|               |                          | الخدمات الانتاجية    | الخدمات الادارية |                        |                      |                         |
|               | ( ١ )                    | ( ٢ )                | ( ٣ )            | ( ١ + ٢ + ٣ )<br>( ٤ ) | ( ٥ )                | ( ٦ )                   |
| التبييض       | ٣٠٠                      | ٤٧                   | ٧٥               | ٤٢٢                    | ٥٠                   | ٣٧٢                     |
| الصباغة       | ١٤٤                      | ٢٢                   | ٣٦               | ٢٠٢                    | ٢٤                   | ١٧٨                     |
| الطباعة       | ١٨٠                      | ٢٨                   | ٤٥               | ٢٥٣                    | ٣٠                   | ٢٢٣                     |
| الفحص         | ٣٣٦                      | ٥٢                   | ٨٤               | ٤٧٢                    | ٥٦                   | ٤١٦                     |
| التجهيز       | ٢٤٠                      | ٣٨                   | ٦٠               | ٣٣٨                    | ٤٠                   | ٢٩٨                     |
| الاجمالى      | ١٢٠٠                     | ١٨٧                  | ٣٠٠              | ١٦٨٧                   | ٢٠٠                  | ١٤٨٧                    |

### ثالثا : تحديد تكلفة التشغيل للمتر :

أثناء مرحلة التجهيز ( الصباغة ) هناك أمرين يجب أخذهما في الاعتبار :  
أولهما أن أنواع كثيرة من الاقمشة قابلة للانكماش أثناء مرحلة التجهيز . ثانيهما أن  
حدوث تلفيات في هذه المرحلة يعتبر ذات تكلفة عالية . وتقوم معظم الشركات بتقدير  
القيمة التي يمكن أن تباع بها الاقمشة المعالجة ونخصم قيمتها من تكلفة التشغيل  
بالقسم الذي تحدث فيه التلفيات . ويتم توزيع نفقات التشغيل بحسب كميات الاقمشة  
الخام الداخلة في الانتاج دون الاخذ في الحسبان نسبة الانكماش أو الكميات  
المهدية . ويوضح الجدول رقم ( ٢٩ ) تحديد نفقات التشغيل في أقسام مرحلة  
التجهيز .

### رابعا : تحديد تكلفة المتر من الاقمشة المجهزة :

بإضافة تكلفة انتاج المتر من الاقمشة الخام الى نفقات تشغيله بمرحلة التجهيز  
نحصل على تكلفة المتر من الاقمشة المنتجة ولكننا لم نأخذ في الاعتبار ما حدث من  
تلفيات خلال مرحلة التجهيز وكذلك انكماش الاقمشة خلال تلك المرحلة ولها هذا  
نستخدم كمية الاقمشة الداخلة في الانتاج لإيجاد تكلفة الانتاج لكل نوع من الاقمشة  
ثم نقسم هذه التكلفة على الكمية المنتجة من كل نوع لنصل الى تكلفة المتر من الاقمشة  
المجهزة ويوضح الجدول رقم ( ٣٠ ) جميع تكلفة المتر من الاقمشة المجهزة .

ويتم تسليم الاقمشة المجهزة الى مخزن المنتجات التامة بينما يتم تحديد أسعارها  
بإدارة التكاليف وفق الموضح في الفقرة التالية .



جدول رقم ( ٢١ )  
نطاق نفقات التشغيل وتجهيزه تكلفة تشغيل المتر من الانتاج  
المجمعة

| نوع<br>الناس | الانتاج<br>نطاق<br>نطاق التشغيل<br>(١) | الانتاج<br>نطاق<br>نطاق التشغيل<br>(٢) | المصارف                                |                                        |                                        |                                     | الطابع                              |                                     |                                     |                                      | انتاج<br>نطاق<br>نطاق التشغيل<br>(١١) | نطاق التشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(١٢) | نطاق التشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(١٣) | اجمالي<br>تكلفة التشغيل<br>(١٤) | تكلفة تشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(١٥) |
|--------------|----------------------------------------|----------------------------------------|----------------------------------------|----------------------------------------|----------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|-------------------------------------|
|              |                                        |                                        | الانتاج<br>نطاق<br>نطاق التشغيل<br>(٣) | الانتاج<br>نطاق<br>نطاق التشغيل<br>(٤) | الانتاج<br>نطاق<br>نطاق التشغيل<br>(٥) | نطاق التشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(٦) | نطاق التشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(٧) | نطاق التشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(٨) | نطاق التشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(٩) | نطاق التشغيل<br>نطاق التشغيل<br>(١٠) |                                       |                                      |                                      |                                 |                                     |
| ١٢٦          | -                                      | -                                      | -                                      | -                                      | -                                      | -                                   | -                                   | -                                   | -                                   | -                                    | ٥٠                                    | ٥٢١,١٠٠                              | ٣٧,٢٥٠                               | ٨١,٢٥٠                          | ١٢٨                                 |
| ٢٠٣          | ٢٠                                     | ٢٤,٤٠٠                                 | -                                      | -                                      | -                                      | -                                   | -                                   | -                                   | -                                   | -                                    | ٧٠                                    | ٧٢,٨٠٠                               | ٥٢,١٥٠                               | ١١١,٣٥٠                         | ١٢٨                                 |
| ٣١٧          | ٨٠                                     | ٨٥,٠٣٠                                 | ٨٠                                     | ١٦                                     | ٥,٠٠٠                                  | ١٠٧,٨٧٣                             | -                                   | -                                   | -                                   | -                                    | ٨٠                                    | ٨٣,٢٠٠                               | ٥٩,٦٠٠                               | ٣٣٥,٧٠٣                         | ١٢٨                                 |
| ٤١٠          | ٣٠                                     | ٣١,٥٥٨                                 | ٣٠                                     | ١٥                                     | ٢,٠٠٠                                  | ٤٣,١٥٣                              | -                                   | -                                   | -                                   | -                                    | ٣٠                                    | ٣١,٢٠٠                               | ٢٢,٣٥٠                               | ١٢٨,٨٨٨                         | ١٢٨                                 |
| ٤١٠          | ٣٠                                     | ٣١,٥٥٨                                 | -                                      | -                                      | -                                      | -                                   | ٣٠                                  | ٢٠                                  | ١٥,٠٠٠                              | ٤٤,٦٠٠                               | ٣٠                                    | ٣١,٢٠٠                               | ٢٢,٣٥٠                               | ١٣٠,٠٣٥                         | ١٢٨                                 |
| ٥٤٠          | ٢٥                                     | ٢٦,٧٠٠                                 | ٢٥                                     | ٢٠                                     | ١,٢٥٠                                  | ٢٦,١٧٤                              | -                                   | -                                   | -                                   | -                                    | ٢٥                                    | ٢٦,٠٠٠                               | ١٨,٦٢٥                               | ١٨,٦٦٦                          | ٣١                                  |
| ٥٤٠          | ٢٥                                     | ٢٦,٧٠٠                                 | -                                      | -                                      | -                                      | -                                   | ٢٥                                  | ٢٥                                  | ١,٠٠٠                               | ٢٩,٧٤٠                               | ٢٥                                    | ٢٦,٠٠٠                               | ١٨,٦٢٥                               | ١٠٠,١٣٥                         | ١٢٠                                 |
| ٦٣٦          | ١٠                                     | ١٥,٦٦٠                                 | -                                      | -                                      | -                                      | -                                   | ١٠                                  | ١٨                                  | ٥,٠٠٠                               | ١٤٨,٦٦٠                              | ١٠                                    | ١٣,٦٠٠                               | ١٧,٠٥٠                               | ٤٠٤,١٢٠                         | ١٢٨                                 |
| الاجمالي     | ٣٥٠                                    | ٣٧٢,٠٠٠                                | ١٣٥                                    | -                                      | ٨٢٥٠                                   | ١٧٨,٠٠٠                             | ١٤٥                                 | -                                   | ٧٥,٠٠٠                              | ٢٢٣,٠٠٠                              | ٤٠٠                                   | ٤١٦,٠٠٠                              | ٢١٨,٠٠٠                              | ١٤٨٧,٠٠٠                        | -                                   |

جدول رئيس (٣٠)

تجميع تكلفة المتر من الأمتار الجنية

القيمة بالمتر

| نوع القياس | الخامات الداخلة في مرحلة التجهيز الفيمتر (١) | تكلفة المتر من الأمتار الخالص (١) | نفقات التشغيل في مرحلة التجهيز (٣) | الإجمالي (٢+٣) (٤) | تكلفة كل نوع من الأمتار (٤×١) جنيه (٥) | الانتاج مبين الأمتار المجهزة (بالمتر) (٦) | تكلفة المتر الواحد من الأمتار المجهزة (٧) |
|------------|----------------------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------|--------------------|----------------------------------------|-------------------------------------------|-------------------------------------------|
|            |                                              |                                   |                                    |                    |                                        |                                           |                                           |
| ١٦٦        | ٥٠                                           | ٤٥ر١                              | ١ر٨                                | ٤٦ر٨               | ٢٣٠٤٥                                  | ٤٦٦٠٠                                     | ٤٧ر١                                      |
| ١٠٣        | ٢٠                                           | ٥٠ر٥                              | ٢ر٨                                | ٥٣ر٣               | ٣٢٣١                                   | ٦٢١٠٠                                     | ٥٤ر٥                                      |
| ٣١٢        | ٨٠                                           | ٦٣ر١                              | ٤ر١                                | ٦٢ر٣               | ٥٣٨٤                                   | ٢٥١٠٠                                     | ٧١ر٦                                      |
| ٤١٠        | ٣٠                                           | ٤٦ر٥                              | ٤ر٣                                | ٥٠ر٨               | ١٥٢٤                                   | ١٢٦٠٠                                     | ٥٤ر٦                                      |
| ٤١٠        | ٣٠                                           | ٤٦ر٥                              | ٤ر٣                                | ٥٠ر٨               | ١٥١٤                                   | ١٨٥٠٠                                     | ٥١ر٤                                      |
| ٥٤٠        | ٢٥                                           | ٩١ر٤                              | ٣ر٩                                | ٩٥ر٣               | ١٣٨٣                                   | ٢٣٥٠٠                                     | ١٠١ر٤                                     |
| ٥٤٠        | ٢٥                                           | ٩١ر٤                              | ٤ر٥                                | ١٥ر٤               | ٢٣٨٥                                   | ٢٣٦٥٠                                     | ٢٦٦ر٦                                     |
| ٦٣٩        | ٩٠                                           | ٩٠ر٥                              | ٤ر٥                                | ٩٤ر٥               | ٨٥٠٥                                   | ٨٥٥٠٠                                     | ٦٦ر٥                                      |
| الإجمالي   | ٤٠٠                                          | —                                 | —                                  | —                  | ٢٢٢٨١                                  | ٣٨٠٩٥٠                                    | —                                         |

### ٣ - ٢ - ٤ - تحديد أسعار المنتجات

تستخدم التكلفة التي تم التوصل اليها فيما سبق كأساس لتحديد أسعار المنتجات سواء كان المشروع هو الذي يحدد السعر أم أن السعر يتم تحديده من خلال لجنة مراقبة التكاليف والأسعار ويضاف الى التكلفة المحسوبة سابقا نفقات البيع والتوزيع والتي يتم توزيعها على الكميات المباعة من مختلف الأقمشة . كما يضاف الى التكلفة أيضا نسبة الربح التي يحددها المشروع وفق اعتبارات ومحددات مختلفة . وذلك تكون معادلة حساب السعر هي :

السعر = التكلفة الفعلية المحسوبة سابقا + نفقات التسويق + هامش الربح .

وفي الحالة موضع الدراسة بلغت تكلفة التسويق ١١٠٠ جنيه يتم توزيعها على المنتجات المباعة : الغزل ، الأقمشة الخام ، الأقمشة المجهزة وفق المعايير الفعلية والتقديرية المختلفة . وقد تم توزيعها على النحو التالي :-

|                 |          |
|-----------------|----------|
| الغزل           | ١٠٠ جنيه |
| الأقمشة الخام   | ٢٠٠ جنيه |
| الأقمشة المجهزة | ٨٠٠ جنيه |

وسعد ذلك يتم توزيع النفقات الخاصة بكل نوع بين الاصناف المختلفة من المنتجات التي يتضمنها وفق طريقة تسويتها وفي ضوء المعايير المحددة مسلفا وبالنسبة لاصناف الأقمشة المجهزة توزع نفقات التسويق الخاصة بها بالتساوي وذلك تتحدد تكلفة المتر الواحد من مصروفات التسويق في الحالة المعطاه .

$$\text{تكلفة المتر من مصروفات التسويق} = \frac{٨٠٠}{٣٨٠٩٠} = ٢١٠ \text{ مليم} .$$

ولما كان هامش الربح المرغوب تحقيقه في هذه الحالة هو ٢٠ % ، يوضح الجدول رقم ( ٣١ ) سعر البيع لمتر القماش من كل نوع من الاصناف المنتجة .

جدول رقم (٣١)  
تحديد سعر المتر من الاقمشة بالمليم

| نوع القماش | تكلفة المتر من الاقمشة المجهزة (١) | تكلفة التسويق (٢) | التكلفة الكلية (٢ + ١) (٣) | المعر (٣) x ١٠٠ (١٠٠) |
|------------|------------------------------------|-------------------|----------------------------|-----------------------|
| ١٢٦        | ٤٧ر١                               | ٢ر١               | ٤٩ر٢                       | ٦٢                    |
| ٢٠٣        | ٥٤ر٥                               | ٢ر١               | ٥٦ر٥                       | ٧١                    |
| ٣١٧        | ٧١ر٦                               | ٢ر١               | ٧٣ر٧                       | ٩١                    |
| ٤١٠ مصبوغ  | ٥٤ر٦                               | ٢ر١               | ٥٦ر٧                       | ٧١                    |
| ٤١٠ مطبوع  | ٥١ر٤                               | ٢ر١               | ٥٣ر٥                       | ٦٧                    |
| ٥٤٠        | ١٠١ر٤                              | ٢ر١               | ١٠٤ر٧                      | ١٣١                   |
| ٦٣٩        | ٩٩ر٥                               | ٢ر١               | ١٠١ر٦                      | ١٢٧                   |

كما سبق أن أوضحنا يتم تجميع وتحديد التكلفة في نهاية كل فترة ويتم تحديد المعر على أساس تكلفة الفترة المنتهية ( السابقة ) وهذا يحمل في طياته الكثير من الانقاصات فالتكلفة التي تم حسابها في الحالة المعطاه تستخدم كأساس لتحديد الاسعار خلال الفترة التكاليفية التالية على الرغم من أن عناصر التكاليف المختلفة لا يمكن وصفها بالثبات وفي بعض الوحدات الاقتصادية يتم تعديل هذه التكلفة في ضوء أى تغيرات كبيرة تحدث على عناصر التكاليف المختلفة فنقوم ادارة المشتريات وكذا المهايلا والاجور وغيرها باخطار كل من ادارتى التكاليف والمبيعات بأى تغيرات كبيرة في عناصر التكلفة .



### خاتمة

وهكذا فقد أوضحت دراستنا لنظام جميع التكاليف فى صناعة الغزل والنسيج ما سبق أن عالجنه من تحليل ودراسته وتوصيات حول جميع التكاليف وتحليل هيكلها واستخدامها كأساس لتحديد أسعار المنتجات والتي أوجزناها خلال الصفحات السابقة ولا داعى لاعادة سرورها خاصة وان هذا الملخص ليس من الضخامة مما يستوجب ذلك .

ويضاف الى ذلك أننا نخلص من دراسة نظام جميع التكاليف وتحديد تكلفته المنتجات فى تلك الصناعة الى أن هذا النظام يتصف بالتعقيد والصعوبة دون ما يدعوا الى ذلك . وهذا النظام لا يساعد على تحديد التكلفة الفعلية لكل منتج بدقة فعلى سبيل المثال لا يتم وزن الانتاج نصف المصنع خلال انتقاله من قسم لآخر وكذلك كميات المخلفات المختلفة ولا توجد الرقابة الكافية لها على الرغم من أن هذا أمر بسيط ومن السهولة يمكن التحقق قدرا كبيرا من الرقابة بالاضافة الى دقة وسهولة تحديد التكاليف الفعلية .

وأهم الاتجاهات الاساسية لتحسين محاسبة التكاليف ( الى جانب المساعدة فى تطوير القطاع ) فى ذلك القطاع ( وغيره من القطاعات ) هو وضع نظام موحد للتكاليف على مستوى القطاع وادخال أسس محاسبة التكاليف المعيارية كأداة لتحديد تكاليف المنتجات ومراقبة عناصر التكلفة وقد نوقش ذلك فى الرسالة .

بقى أن نؤكد أن عملية تطوير القطاع العام من مختلف الجوانب الفنية والانتاجية والادارية بما فى ذلك تطوير وتحسين أنظمة التكاليف قد أصبحت أمرا ضروريا حيويا اذا أريد لهذا القطاع البقاء فى ضوء سياسة الانفتاح الاقتصادى ، ووجود مشروعات ذات كفاءة فنية وادارية عالية ، فالتحديد الصحيح للتكلفة وتطبيق الاسس العلمية الحديثة للتكاليف سوف تساعد الادارة فى اتخاذ القرارات الاقتصادية على أساس سليم يمكنها من منافسة وحدات القطاع الخاص من جهة وتحقيق الاهداف القومية العامة عن طريق القطاع العام وضبط موجات التضخم فى الاسعار الى غير ذلك .

” والله أسأل التوفيق ”