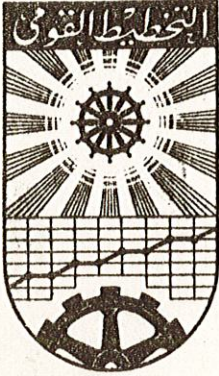


جمهورية مصر العربية



معد التخطيط القومى

مذكرة داخلية رقم (٧٨٤)
~~~~~

" محاسبة نفقات الانتاج وتجميع التكاليف للمنتجات  
الصناعية "

تأليف : م. ف. ديمترى  
ترجمه : أحمد هاشم محمد  
مراجعة : د. ثروت محمد على  
~~~~~

مركز التوثيق والنشر
~~~~~

ديسمبر ١٩٨٢





## مقدمة

يعتبر حساب نفقات الانتاج جزءاً هاماً من النظام المحاسبى للوحدة الانتاجية الصناعية .  
ويهدف حساب نفقات الانتاج وتجميع تكاليف المنتجات الى :-

- التحديد الدقيق الكامل الفورى للنفقات الفعلية المتعلقة بانتاج وتصريف المنتجات
- مراقبة استخدام الاموال والموارد الاقتصادية المتاحة .
- حساب تكلفة المنتجات المختلفة .

وتستخدم بيانات حساب نفقات الانتاج فى تحقيق الاغراض التالية :-

- تقييم وتحليل تنفيذ الخطة الاقتصادية الانتاجية للوحدات المختلفة وفروعها .
- تحديد نتائج النشاط الاقتصادى لتلك الوحدات .
- قياس الفعالية الحقيقية للاجراءات الخاصة بتطوير وتحسين الانتاج .
- اعداد الحسابات الاقتصادية المخططة والتحليلية .

وعلاوة على ذلك يجب أن تتحقق ايضا المقابلة بين البيانات التخطيطية والفعلية بالنسبة  
لهيكل وأقسام النفقات ، وأغراض ووحدات التجميع ، وطرق توزيع النفقات . . . . . الخ .

وتم استخدام طرق موحدة لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكاليف منتجات القطاعات  
الصناعية ( أى أنه يوجد نظام موحد للتكاليف على مستوى كل قطاع ) ، وذلك من اجل الحصول  
على مؤشرات لتنفيذ الخطة الاقتصادية للدولة .

==



## المبحث الاول تصويب ( تقسيم ) نفقات الانتاج

تكاليف الانتاج هى جملة النفقات ذات الصبغة النقدية التى تتحملها الوحدة الاقتصادية لانتاج وتصريف السلع . أى أن التكلفة الكلية للمنتجات هى جملة نفقات الانتاج ( التكاليف الانتاجية ) ومصروفات التسويق .

وتتكون تكاليف المنتجات من النفقات المرتبطة باستخدام العناصر التالية فى العملية الانتاجية :-

- المواد والخامات .
- الموقود .
- الطاقة .
- العمالة .
- الخدمات الانتاجية والتسويقية .

وتتمثل تلك المصروفات فى :-

- أ - تكلفة اعداد الانتاج ( وخاصة تكلفة الاعداد والتجهيز للانواع الجديدة من السلع )
- ب - التكلفة المرتبطة بالأغراض الصناعية وتنظيم الانتاج ( وخاصة المصروفات المتعلقة بإدارة الانتاج ) .
- ج - تكلفة تطوير التكنولوجيا وتنظيم وتحسين جودة السلع ( باستثناء التكلفة الناتجة عن الاستثمارات ) .



د - تكلفة تحسين ظروف العمل والأمن الصناعي وزيادة كفاءة ومهارة عمال الوحدة الاقتصادية الانتاجية .

هـ - تكلفة التسويق ، باستثناء المصروفات التي يتحملها المشترون طبقا لشروط التسويق .

وتدرج تكاليف البحث عن واستخدام الموارد الطبيعية وحمايتها واستمرار انتاجها فى تكلفة المنتجات فى تلك الحالات التى تتحمل فيها الوحدات الاقتصادية الانتاجية نفسها التكاليف أو يتم تسديدها لهذه الوحدات فى صورة تعويضات عما أنفقته من الهيئات المتخصصة ( على سبيل المثال : الخصومات على انتاج اعمال الأبحاث الجيولوجية وغيرها ) وتدخل تكاليف تحويل الاراضى الى الحالة التى تجعلها صالحة للاستخدام الاقتصادى فى تكلفة منتجات الوحدات الاقتصادية الانتاجية التى تقوم بتعمير أماكن تواجد الثروات الطبيعية .

ولا يدخل فى تكلفة المنتجات المدفوعات الايجارية لاستخدام الموارد الطبيعية . ولكن تدخل تكلفه التجهيز والاعداد للطاقات الانتاجية الجديدة فى تكلفة الانتاج اعتبارا من وقت دخولها فى الانتاج ( استثمارها ) الصناعى . وبوجه عام خلال الفترة المحددة لاعداد وتجهيز هذه الطاقات الانتاجية على ألا تزيد عن عامين ، بحيث تتناسب مع حجم منتجات هذه الفترة .

وتدخل تكلفه الاعداد والتجهيز لانتاج أنواع جديدة من المنتجات وعمليات تكنولوجية حديثة فى تكلفة الانتاج بصورة مباشرة . أو فى شكل استقطاعات من قيمة الأصول الخاصة . وفى حالة ادخال هذه التكلفة بصورة مباشرة فى تكاليف المنتجات ، يتم توزيع اجمالى المبلغ على حجم المنتجات التى تم صنعها خلال العامين الأوليين .

وتدخل تكلفة استمرار اعادة الانتاج واجراء الصيانة الكاملة ( العمرة ) للأصول الثابتة فى تكلفة المنتجات فى شكل أقساط الاهلاك من قيمة الأصول . وتكون أقساط الاهلاك فى الوحدات الاقتصادية الانتاجية فى شكل مخصص اهلاكي بمعدلات ثابتة .



وتدخل فى التكلفة الكلية للمنتجات السلمية تكاليف النقل لتوريد المنتج الجاهز الى محطة  
الارسال والشحن ووسائل النقل .

واذا كانت اسعار المنتجات - حتى جهة الوصول - محددة ، فان احتساب تكلفة النقل  
لتسليم المنتجات من محطة الارسال حتى محطة الوصول يتم بصورة مستقلة ، ولا يدخل فى تكلفة  
منتجات الوحدة الاقتصادية .

ولا يدخل فى تكلفة المنتجات ما يلى :-

أ - الخصومات السعرية التى يقبلها المنتجون طبقا لشروط التسليم والتى تقلل الايراد  
الناتج من التداول .

ب - تكاليف التعبئة والنقل التى يجب أن يتحملها المشتري زيادة على سعر الجملة .

ج - الغرامات والجزاءات التى تدفع وتحصل نتيجة الاخلال بشروط تعاقدات التسليم  
والنقل والقواعد الاخرى التى تنظم العلاقات الاقتصادية المتبادلة .

د - المدفوعات نظير أقساط قروض البنك .

هـ - التكاليف المتعلقة بتقديم الخدمات الثقافية والعامة للعاملين فى الوحدة الاقتصادية  
وتشمل الخدمات التالية :-

( الاسكان والمرافق العامة - المغاسل - الحمامات - دور الحضانة - دور

الاستجمام والراحة - والمصحات ..... الخ )

و - التكاليف ( عدا أقساط الاهلاك ) المتعلقة بالمحافظة الاقتصادية على المباني

والمنشآت المحددة لادارة النشاطات الثقافية والتعليمية والصحية والرياضية

للعاملين وأفراد أسرهم ، وذلك للاعلام الفنى للوحدات الاقتصادية ، وايضا تكاليف

المحافظة على الحدائق والبساتين ..... الخ .



ز - التكاليف الخاصة باعتمادات الحوافز الاقتصادية والاعتمادات الخاصة الاخرى والتي تجمع

عن طريق خصم جزء من الربح أو الدخل .

ح - الخسائر الناجمة عن الغاء الطلبات .

ط - الخسائر الناتجة عن الكوارث الطبيعية ( وتمثل في الخسائر الناتجة عن دمار وتلف

المخزون الاحتياطي للمنتجات الجاهزة والمعدات الاخرى ، والخسائر التي تحدث نتيجة

تعطل الانتاج . . . . . وغيرها ، وايضا تكاليف منع وازالة آثار الكوارث الطبيعية ) .

ي - الخسائر المبينة في التقارير المالية للعام ( فيما عدا الخسائر الناتجة عن المنتجات

المعابة ) والتي نشأت أثناء عمليات الانتاج في السنوات السابقة .

ك - الخسائر الاخرى وخسائر العام الحالي بما فيها الخسائر الناتجة عن خصم القروض المتقدمة

والخسائر الناتجة عن خصم القروض غير المتوقع تحصيلها .

وأما النفقات التي تدخل في تكلفة المنتجات فيمكن تبويبها على النحو التالي :-

١ - طبقا لأماكن نشأتها ( القسم - الورشة - الادارة وغيرها ) .

٢ - طبقا لنوع المنتجات والاعمال والخدمات .

٣ - طبقا لأنواع النفقات ( بنود وعناصر النفقات )

وللحصول على التحديد الدقيق لتكلفة المنتجات وتحسين نظام الاستغلال الاقتصادي

للمشروع الصناعي ، ومراقبة نفقات الانتاج ، فانه يتم التجميع على مستوى الورشة والقطاع والمستويات

الهيكلية الاخرى في الوحدة الاقتصادية الانتاجية . ولهذا ، وكقاعدة عامة ، تقوم المستويات

الهيكلية في الوحدة الاقتصادية الانتاجية بالتخطيط للنفقات التي تكون التكلفة الصناعية

للمنتجات ( فيما عدا النفقات ذات الطابع الانتاجي العام ) .



وتدخل نفقات الانتاج في تكلفة أنواع محددة من المنتجات والاعمال والخدمات ، علاوة على أنها تدخل أيضا في تكلفة مجموعة من السلع التي يتم انتاجها وفقا للطلبات الفردية ، وفي تكلفة مجموعة من المنتجات السلعية المتجانسة . ووفقا لطرق ادخال النفقات في تكلفة أنواع محددة من المنتجات ، فانه يمكن تقسيم النفقات الى نوعين :-

- ١- نفقات مباشرة ( وهي التي تدخل مباشرة في تكلفة نوع محدد من المنتجات ) .
- ٢- نفقات غير مباشرة ( وهي مرتبطة بانتاج عدة أنواع من المنتجات ويتم توزيع هـذه النفقات فيما بينها ) .

وتندرج تحت النفقات المباشرة :- النفقات على المواد الخام والاجزاء نصف المصنعة والكاملة - الأجور الاساسية لعمال الانتاج . . . . الخ واستخدام الآلات والورش والنفقات العامة للمصنع وغير ذلك .

ويتم تجميع النفقات طبقا لمفردات التجميع التالية ( حيث يعد هذا نموذجا لحساب وتجميع تكلفة المنتجات ) :-

١- المواد والخامات ( وتدخل تحت هذا البند تكلفة النقل والتخزين ، وذلك في حالة ما اذا كان وزنها النوعي في نفقات الانتاج ضئيلا ) .

٢- المخلفات المرتجعة ( تخصم من قيمة المواد والخامات ) .

٣- الوقود والطاقة للاغراض الصناعية .

٤- الأجور الاساسية لعمال الانتاج .

٥- الاجور الجانبية لعمال الانتاج .

٦- التأمينات الاجتماعية .



- ٧ — تكلفة الاعداد والتجهيز للانتاج .
- ٨ — تكاليف صيانة واستخدام الآلات والمعدات .
- ٩ — المصروفات العامة للورش والاقسام المختلفة .
- ١٠ — الخسائر من الانتاج المعاب .
- ١١ — النفقات الانتاجية الاخرى .
- ١٢ — النفقات غير الانتاجية .
- ١٣ — النفقات العامة للمصنع .

وتم ايضا تجميع نفقات الانتاج وفقا للعناصر الاقتصادية على النحو التالي : —

- ١ — المواد والخامات الاساسية ( باستثناء قيمة المخلفات المرتجعة ) وتشمل ايضا السلع المشتراة والنصف مصنعة .
- ٢ — المواد المساعدة .
- ٣ — الوقود .
- ٤ — الطاقة .
- ٥ — الاجور الاساسية والجانبية .
- ٦ — التأمينات الاجتماعية .
- ٧ — اهلاك الاصول الثابتة .
- ٨ — النفقات الاخرى .



ويعتبر هذا التقسيم الذى يتم وفقا للعناصر الاقتصادية الموضحة بعاليه موحدا لجميع القطاعات الصناعية .

يتم تجميع نفقات الانتاج طبقا لمفردات التجميع عند تحديد التكلفة المخططة والفعليـة لانواع محددة من المنتجات السلعية ، وايضا للاشراف على مراقبة العمل فى الوحدات الفرعية التابعة للوحدة الاقتصادية الانتاجية .

ويطلق على المصروفات التى تتغير مع حجم الانتاج " النفقات المتغيرة " وأما النفقات التى لا تتغير ولا ترتبط ارتباطا مباشرا بزيادة أو نقص حجم انتاج السلع فهى تعرف " بالنفقات الثابتة " . يستخدم تقسيم النفقات الى نفقات متغيرة ونفقات ثابتة على نطاق واسع فى مجال التخطيط وايضا عند تحليل تكلفة المنتجات . وتشمل النفقات المتغيرة : النفقات على المواد والخامات ونفقات الاجور الاساسية والجانبية لعمال الانتاج .

كما تشمل النفقات الثابتة : تكلفة ادارة الانتاج وخاصة التكلفة العامة للمصنع وغيرها .

يتم حساب نفقات الانتاج طبقا " لوحدة التكلفة " التى تختلف من صناعة لأخرى ، والسبب تتمثل فى بعض المعايير العينية للمنتجات مثل :  
المتر — الكيلو جرام — القطعة وغيرها

وعلى سبيل المثال تستخدم هذه التكلفة ( طن فحم ) فى قطاع صناعة الفحم . وأما فى صناعة السيارات فان وحدة التكلفة تمثل الأجزاء المختلفة وانواع السيارات المنتجة .

ويأخذ فى الاعتبار فى قائمه نفقات الانتاج خصائص القطاعات الصناعية المختلفة ، وفى بعض الحالات خصائص بعض الوحدات الاقتصادية الانتاجية ، حيث أن هذه القائمة يجب أن تلبي متطلبات تحليل النشاط الاقتصادى وأن تكون أساسا للتجميع الملائم للتكاليف فى النظام المحاسبى .



ويتم تجميع النفقات وفقا للعناصر الاقتصادية بغرض تحديد اجمالي مبلغ النفقات المخططة والفعالية في النشاط الاقتصادي للوحدة الاقتصادية الصناعية بما في ذلك الاعمال والخدمات ذات الطابع غير الانتاجي. ويستخدم هذا التجميع للنفقات عند وضع خطة لتكلفة المنتجات، وايضا عند تحليل الميزانية المتداولة للوحدة الاقتصادية الصناعية. ومن الضروري القيام بتجميع داخلي للنفقات الانتاجية في الوحدة الاقتصادية الصناعية لانواع (الانتاج الرئيسى والانتاج الفرعى)، واما على مستوى الوحدات الصناعية الضخمة - فيتم حساب النفقات للورش والقطاعات الانتاجية، كما يتم ايضا تصنيف التكاليف الخاصة بأنواع المنتجات، ومراحل الانتاج، طلبات المنتجات، وسنود التكاليف لخدمة الانتاج والادارة..... الخ.

ويتوقف هيكل نفقات الانتاج الى حد كبير على الخصائص الاقتصادية بالنسبة للقطاعات الصناعية التى تمثل فيها المواد والخامات العنصر الاساسى فى التكلفة والتي قد تصل نسبتها الى حوالى ٩٠ ٪ من التكلفة الكلية - فيندرج تحتها قطاعات الصناعات الخفيفة والصناعات الغذائية. واما بالنسبة للقطاعات التى يمثل العمل فيها العنصر الاساسى فى التكلفة والسبب قد يصل الوزن النوعى للاجور والتأمينات الاجتماعية الى حوالى ٥٣ - ٥٥ ٪ - فيندرج تحتها قطاعات صناعة الفحم وصناعات التعدين الاخرى.

واعبارا من أول يناير عام ١٩٧١ تم تطبيق النظام الموحد للتكاليف والذي يعرف باسم :  
" القواعد الاساسية لتخطيط وحساب وتجميع تكلفة المنتجات فى الوحدات الاقتصادية الصناعية " .

وطبقا لهذا النظام ومع الأخذ فى الاعتبار الخصائص القطاعية للوزارات ( والمصالح ) يتم اعداد واعتماد التعليمات الخاصة بتخطيط وحساب وتجميع تكلفة المنتجات للوحدات الاقتصادية للقطاعات المختلفة .



## المبحث الثانى

### الحسابات التحليلية والتجميعية لنفقات الانتاج

تقوم الوحدات الاقتصادية الصناعية باعداد حسابات تحليلية وتجميعية لنفقات الانتاج ، حيث يتم تجميع كل النفقات فى اطار النظام المحاسبى بحسب : أماكن نشأتها ، انواع المنتجات وغير ذلك ، وذلك هى الحسابات التحليلية ، أما الحسابات التجميعية فتقوم على أساس تجميع البيانات التحليلية بشكل موحد وفق المؤشرات الجماعية الموحدة . ويمثل هذان النوعان وحدة غير منفصلة ومخلقان الترابط بين أنواع البيانات المختلفة فى هذا المجال .

ولقد تم اعتماد خطة ( قائمة ) الحسابات التجميعية للنظام المحاسبى الخاص بنفقات الانتاج ، انظر جدول رقم ( ١ )

وينقسم كل حساب من الحسابات الموضحة فى جدول ( ١ ) الى حسابات تحليلية تساعد على ضبط ومراقبة النفقات وفقا لاماكن نشأتها وانواع المنتجات السلعية . ويتضمن كل حساب تحليلى نفقات الانتاج التى تدخل فى تكلفة المنتجات حيث تقسم تلك النفقات بحسب بنود التكاليف التى ستتأولها عند حساب التكاليف الانتاجية الكلية .



جدول رقم ( ١ )

خطه الحسابات التجميعية للنظام المحاسبي الخاص بنفقات الانتاج

| رقم الحساب | الحسابات التجميعية ( حسابات المراقبة )                  |
|------------|---------------------------------------------------------|
| ٢٠         | الانتاج الاساسى .                                       |
| ٢١         | السلع نصف المصنعة من الانتاج الذاتى .                   |
| ٢٣         | الانتاج الثانوى ( العارض )                              |
| ٢٤         | تكاليف صيانه واستخدام المعدات .                         |
| ٢٥         | النفقات العامة للورش ( النفقات العامة الانتاجية )       |
| ٢٦         | النفقات العامة للمصنع ( النفقات العامة للنشاط الاساسى ) |
| ٢٨         | تبعطل الانتاج                                           |
| ٢٩         | الانتاج غير الصناعى .                                   |
| ٣١         | مصرفات الفترات القادمة                                  |

ويتم تحديد التكلفة الفعلية ( الانتاجية ) للمنتج أو العمل أو الخدمة على أساس البيانات المحاسبية التحليلية لتكاليف الانتاج الاساسى . ويجعل حساب مراقبة الانتاج الاساسى دائنا بالتكلفة الفعلية بينما يجعل حساب مراقبة المنتجات الجاهزة مدينا بها .

ويظهر رصيد حساب مراقبة الانتاج الاساسى فى نهاية الشهر فى الميزان المحاسبى للوحدة الاقتصادية الصناعية فى بند : " الانتاج الصناعى تحت التشغيل والسلع نصف المصنعة " .



### حساب مراقبة الانتاج الاساسى :

تندرج كل النفقات التى تمثل تكلفة المنتجات السلعية الأساسية فى حساب مراقبة الانتاج الاساسى بينما يدرج فى الجانب الدائن من هذا الحساب قيمة المرتجع للمخازن ——— المستلزمات السلعية والمخلفات والمنتجات الفرعية التى تتم اثناء عملية الانتاج .

ويعتبر الجدول رقم ( ٢ ) نموذجا لحساب مراقبة الانتاج الاساسى .

- يمثل الرصيد فى بداية الفترة المالية المتبقى من الانتاج تحت التشغيل المرحل ——— الفترة المالية السابقة .
- يجعل حساب مراقبة الانتاج الاساسى مدينا بقيمة الخامات والمواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة الواردة من مخازن الوحدة لادخالها فى عملية الانتاج بينما يجعل حساب مراقبة الخامات والمواد دائنا بها .
- تدرج المواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة ضمن التكاليف المباشرة للانتاج فى معظم القطاعات الصناعية ، حيث أن تكاليفها يمكن أن تتحدد بصورة مباشرة ليس فقط بحسب الاقسام الانتاجية المختلفة ولكن ايضا طبقا لانواع المنتجات المختلفة .



جدول رقم ( ٢ )  
حساب الانتاج الاساسى

| مدىين                                                                                                                                                                                                     | دائىن                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- رصيد أول الفترة</li> <li>- النفقات الناشئة خلال السنة المالية ( طبقا لبنود التجميع )</li> <li>- الخسائر الناجمة عن التلف</li> <li>- رصيد نهاية الفترة</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- الخامات والمواد الرئيسية (المرتجع الى المخازن)</li> <li>- المنتجات الجانبية (الفرعية)</li> <li>- الفضلات والمخلفات وتعطل الانتاج</li> <li>- تكلفة المنتجات غير الصالحة نهائيا ، والسلع نصف المصنعة ، وتكاليف اصلاح العطل .</li> <li>- المنتجات الجاهزة :<br/>التكلفة الانتاجية للسلع الجاهزة من الانتاج الرئيسى .</li> </ul> |
| الاجمالى                                                                                                                                                                                                  | الاجمالى                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |



ويتم تبويب المستندات الأولية لتكاليف المواد اما لكل منتج أو وفقا لمجموعة من المنتجات السلعية ويتم اعداد البيانات عن التكاليف بحسب :

- المعدلات الجارية والانحراف عن هذه المعدلات •
- التكاليف الفعلية للمواد الرئيسية •

ويتم تسجيل تكاليف المواد الرئيسية طبقا للفئات التجميعية المحددة وذلك في القائمة التي تشمل تكاليف المواد الرئيسية التي تدفع في الانتاج • ويتم التسجيل المحاسبي على الاساس هذه القائمة •

ويتم تجميع مدفوعات اجور العمال والموظفين طبقا لما يلي :-

أنواعها — أقسام الانتاج — والبند التجميعية لنفقات الانتاج

ويتم اجراء الحساب الجارى للأجور الأساسية لعمال الانتاج طبقا للورش والأنواع التجميعية للمنتجات السلعية مع تقسيم اجمالي مبلغ الأجور المحسوب وفقا للمعدلات والانحراف عن هذه المعدلات • وتدفع أجور العمل نظير القيام بالعمليات الانتاجية وفقا للمعدلات والتقديرات التي توضحها خرائط العملية التكنولوجية ( الانتاجية ) • ويندرج تحت الانحراف عن معدلات الأجور : المدفوعات نظير القيام بعمليات جانبية ( اضافية ) التي لا ترتبط بالأغراض الصناعية • الأجور الاضافية نظير ظروف الانتاج غير الطبيعية ومن بينها ما يلي :-

- الاجر نظير القيام باصلاح الاعطال •
- الاجر نظير عدم تناسب المعدات والالات ونوعية المواد الرئيسية مع الاعمال المنجزة •
- الاجر نظير بذل جهود غير عادية •

ويحمل حساب مراقبة الانتاج الرئيسى بمدفوعات الأجور المباشرة لعمال الانتاج والموظفين وكل من لهم صلة مباشرة بالانتاج في الوحدة الاقتصادية الصناعية •



و يتم تجميع النفقات العامة للورش ( النفقات العامة الانتاجية ) والنفقات العامة للمصنع ثم يحمل بها حساب الانتاج الاساسى وفقا لبنود التكاليف ومراكز الانتاج . وهذا الشكل يتم تدوين كل النفقات الانتاجية التى تدخل فى تكلفة المنتجات فى الجانب المدين من حساب الانتاج الاساسى . ويتم تجميع النفقات الانتاجية السالفة باستخدام حساب خاص لكل منها فى اطار النظام المحاسبى ووفقا لقائمة بنود التجميع .

و يتم تخفيض النفقات المدونه فى الجانب المدين من حساب مراقبة الانتاج الاساسى بالعناصر التالية : —

- قيمة المواد المرتجعة من الانتاج الى المخازن
- قيمة المواد الموجودة فى الورش حتى نهاية الشهر ولم تدخل فى الانتاج .
- قيمة المنتجات الجانبية ( الفرعية ) التى تنتج فى نفس الوقت بجانب المنتجات الرئيسية اثناء عملية الانتاج .
- قيمة مخلفات الانتاج المرتجعة الى المخازن .

وتقيد قيمة المرتجعات الى المخازن من المنتجات الجانبية ( الفرعية ) ومخلفات الانتاج فى الجانب الدائن من حساب مراقبة الانتاج الاساسى وفى الجانب المدين من الحسابات الخاصة بتلك المفردات .

ومثل الرصيد المتبقى بالجانب المدين من حساب مراقبة الانتاج الرئيسى من اجمالى النفقات الانتاجية بعد خصم قيمة المرتجعات والمخلفات وتكاليف المنتجات غير الصالحة ( المعيبة ) والقيمة الانتاجية لما يتم انتاجه من السلع الرئيسية بالانفاق الى قيمة الانتاج تحت التشغيل فى نهاية الفترة المالية .



ومتوقف استخدام تلك الطرق أو غيرها من طرق محاسبة نفقات الانتاج وتجميع تكاليف المنتجات على نوع الانتاج وهى :

الانتاج الكبير - الانتاج المتسلسل - الانتاج غير المتكرر .

ونجد انه فى القطاعات الصناعية ذات الانتاج الكبير مثل : صناعات النسيج ، والصناعات الغذائية وغيرها ، أن الطابع المميز لها هو استخدام طريقة تكاليف المراحل الانتاجية لحساب نفقات الانتاج . وأما فى الصناعات الهندسية فلقد استخدم على نطاق واسع الطريقة المعيارية (القياسية) وتستخدم بصورة أساسية طريقه الاوامر الانتاجية فى الانتاج المتسلسل والفردى .

وتعتبر وضع معدلات للنفقات الانتاجية وادخال الطرق الرياضية والالات الحاسبة فى المحاسبة مقدمة لتحسين طرق محاسبة التكاليف واحداث التزاوج بين الطريقة المعيارية وغيرها من الطرق .

وتجمع النفقات الاولى فى الكشف الفرعيه الخاصة بها والتي يندرج تحتها جداول وكشوف:

- محاسبة المستلزمات السلعية فى المخازن والورش .
- محاسبة نفقات الورش .
- محاسبة الخسائر فى الانتاج .
- النفقات العامة للمصنع .
- نفقات المراحل القادمة .
- المدفوعات المقبلة .
- النفقات غير الانتاجية .



ويتم في الوحدات الاقتصادية الصناعية اجراء محاسبة لحركة السلع نصف المصنعة ذاتيا ( الاجزاء - القطع ) . وتمثل السلع نصف المصنعة من الانتاج الذاتي المنتجات التي نحصل عليها من الورش المختلفة ( الاقسام ) بالوحدة الاقتصادية التي لم تمر بجميع العمليات المحددة بالعملية الانتاجية ( الفنية ) والتي يتم تصنيعها في ورش الوحدة الاقتصادية .

وتنحصر المهام الاساسية لمحاسبة حركة المنتجات نصف المصنعة في : الرقابة المستمرة والدائمة لحركة المنتجات نصف المصنعة في أثناء عملية الانتاج ، والاستلام السليم للمنتجات من العمال ، ومراقبة تنفيذ برامج الانتاج ، وايضا صيانة تلك المنتجات .

واستكمال وتطوير التخطيط الانتاجي الفعال ويتم محاسبة حركة المنتجات نصف المصنعة اثناء الانتاج في القطاعات الانتاجية مباشرة بواسطة السجلات والكشوف المحاسبية والجردية حيث تتضمن :

- الرصيد من المنتجات نصف المصنعة ( الاجزاء ) عن طريق الجرد الفعلي .
- الأجزاء المسلمة الى مراكز الانتاج .
- الأجزاء الصالحة المسلمة الى المخازن أو الى قطاعات انتاج اخرى .
- مقدار العيوب الظاهرة .
- الأجزاء المعيبة .
- الرصيد المتبقى .

ويتم استخدام هذا النوع من المحاسبة التفصيلية على وجه الخصوص في ظروف الانتاج الكبير المتدفق . ولتحقيق محاسبة حركة المنتجات نصف المصنعة ( الاجزاء ) ، يتم استخدام خرائط توضح خط سير الانتاج تساعد على تحديد الموجود من الاجزاء في كل عملية من عمليات الانتاج ، وتمكن من تحقيق التوازن الكمي في قسم التخطيط بالوحدة الاقتصادية الصناعية وذلك في جداول خاصة " انظر جداول " ٣ " .



جدول رقم ( ٣ )  
خريطة محاسبة حركة الأجزاء في الانتاج

| الوحدة الاقتصادية |                 |    |                                     |    |                             | رقم المنتج | ١٨٢٥ |
|-------------------|-----------------|----|-------------------------------------|----|-----------------------------|------------|------|
|                   |                 |    |                                     |    |                             | رقم الجزء  | ٦٤٨  |
| رقم الورشة        | نوع المعدن      | ١٦ | حجم التشغيل<br>الالى<br>معدل الساعة | ١٢ | اسم الجزء                   | ترس        |      |
| ٤                 | المقاس          | ٢٨ |                                     |    |                             |            |      |
| رقم القطاع        | كمية<br>الاجزاء | ٤٦ | دورة التشغيل<br>/ ساعة .            | ٧  | كمية الاجزاء<br>في المجموعة | ٤٤         |      |
| ٣                 |                 |    |                                     |    |                             |            |      |







وفي الأقسام التي يستخدم فيها خرائط لخطوط سير عمليات الإنتاج ، تتم محاسبة حركة حجم العمل للأجزاء في خرائط خاصة يقوم بعملها مكتب التوزيع والتخطيط الصناعي . حيث يتم التسجيل اليومي في هذه الخرائط على أساس الاحتياجات الحقيقية لكمية الأجزاء الواردة للتصنيع من الورش الأخرى ، وعلى أساس الوثائق الأولية وطبقا لمحاسبة كمية الإنتاج بالأجور - البيانات عن كمية الأجزاء المصنعة سنويا والأجزاء غير الصالحة نهائيا ( المعيبة ) ويتم حساب كمية الأجزاء التي تسلم للمخازن أو للورش الأخرى لاستكمال تصنيعها أو تركيبها في جداول خاصة بها على أساس من عملية التسليم والتسلم الفعلية . أما إذا توافر لدى الأقسام والورش المختلفة مخازن خاصة تمر من خلالها الأجزاء نصف المصنعة فان حركة الأجزاء أو مجموعاتها يتم تسجيلها والمحاسبة عليها في بطاقات خاصة .

وفي حالة حفظ الأجزاء المتجانسة التي توجد على درجات مختلفة من الحالة الانتاجية في مخازن الأقسام والورش ، يتم ملأ البطاقات الخاصة طبقا لدرجة الحالة الموجودة عليها الأجزاء ( سلعة نصف مصنعة ، جزء كامل الصنع ) . وبوجه عام يتم تسجيل وحساب الأجزاء من الورش الأخرى الى مخازن الورش محل الدراسة على أساس المسلم والوارد منها . وأما وصول الأجزاء من هذه الورشة الى الورش الأخرى - فيتم على أساس خرائط خط سير الإنتاج والعمال والوثائق الأخرى .

وفي العديد من الحالات يمكن تحديد محاسبة ارسال الأجزاء من ورشه الى ورشه طبقا للبطاقات الشهرية وحساب دفع الأجزاء الجاهزة الى ورش التجميع وفقا للبطاقات التكميلية . أو الوثائق المماثلة .



وأما في حالة الانتاج المتسلسل ذو الحجم الصغير والفردى فيتم ملأ البطاقات التكميلية للأجزاء الجاهزة بمعرفه عامل التجميع أو طقم عمال التجميع ، وذلك على أساس المهمة الانتاجية .

وفي حالة الانتاج الكبير المتدفق يتم إرسال الأجزاء والقطع بدون وثائق الى عملية التجميع ، كما يست خدم نظام الوثائق الشهرية بالنسبة لإرسال الأجزاء والقطع .

ويتم اجراء محاسبة حركة السلع نصف المصنعة أما بحساب تكلفة تلك الاجزاء ( طريقة السلع نصف المصنعة ) أو بعدم حساب تكلفتها ( طريقة عدم احتساب تكلفة السلع نصف المصنعة ) .

ويستخدم طريقة السلع نصف المصنعة في مجموعة من القطاعات الصناعية ، التي تقوم باتنتاج نوع معين من المنتجات - وبصورة اساسية - تحت ظروف الانتاج الكبير المتجانس مثل : قطاع المعادن الحديدية ، قطاع الصناعات الكيماوية ، قطاع الصناعات الخفيفة و قطاعات الصناعات الغذائية والقطاعات الصناعية الاخرى ، بالإضافة الى ورش التخزين بالصناعات الهندسية .

وفي حالة استخدام هذه الطريقة يتم حساب تكلفة السلع نصف المصنعة من الانتاج الذاتي عند ارسالها من ورشة لاخرى أو من انتاج لاخر . حيث تقيد التكلفة في الجانب الدائن — أو المدين لحساب الانتاج الرئيسى على أن تكون متطابقة مع الجانب المدين أو الدائن لحساب السلع نصف المصنعة من الانتاج الذاتي .

وعند استخدام هذه الطريقة تتم المحاسبة عن الأجزاء نصف المصنعة من الانتاج الذاتي قبل أنواعها ( لاشكالها ) وأماكن تخزينها . وعادة يتم اجراء هذه المحاسبة بواسطة امناء زن التجميع المتوسطة الموجودة بالورش . ويتم التسجيل الخاص بالأجزاء والسلع نصف مصنعة في بطاقات ( أو في دفاتر المحاسبة الخاصة بالمخزن . وفي أنواع الانتاج السبتي بإرسال الاجزاء نصف المصنعة من مكان عمل الى آخر ومن قطاع الى قطاع آخر من خلال الورش ، ويتم اجراء محاسبة استهلاك السلع نصف المصنعة عن طريق العاملين بمكتب



ولذلك تتحمل تكلفة المنتجات السلعية الخسائر الناجمة عن الاعطال ، تعويض اهـلاك الآلات والأجهزة والمصروفات الاجتماعية الأخرى ، وايضا تكاليف انتاج أنواع جديدة من السلع .

وعادة يتم اجراء تقييم ( تقدير ) للانتاج تحت التشغيل في كل ورشة بالوحدة الاقتصادية الصناعية بما هو موجود بالفعل من أجزاء وقطع مع تقسيم النفقات على الورش المنتجة . ويتم اجراء التجميع العام لبيانات تقدير الانتاج تحت التشغيل طبقا للمنتجات المتجانسة أو المنتجات المختلفة على حسب خصائص الانتاج .

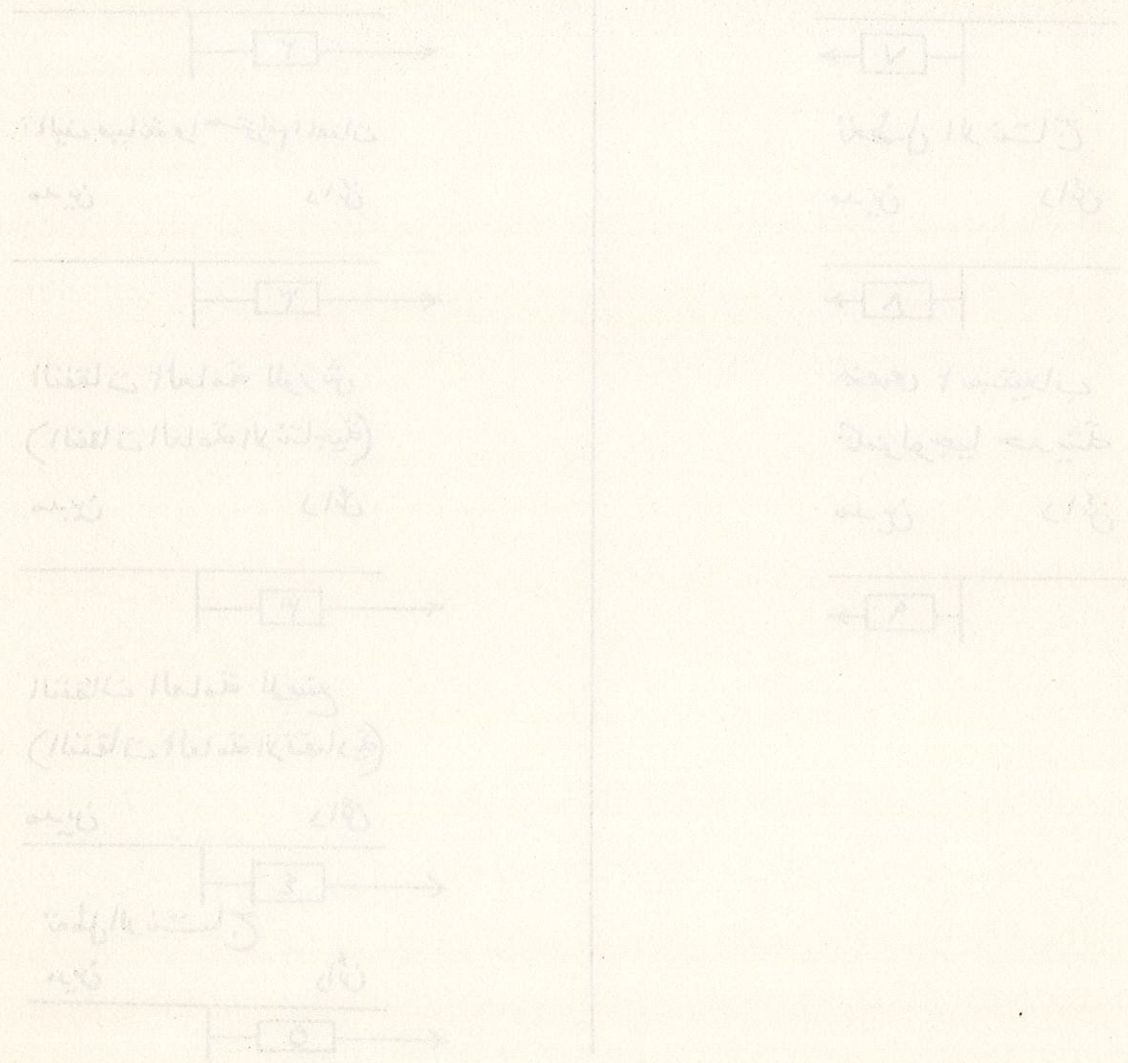
وفي القطاعات الصناعية ذات الانتاج الكبير والضمخ ، تحمل تكاليف صيانه واستخدام الآلات ، التكاليف العامة للورش ( التكاليف العامة الانتاجية ) ، التكاليف العامة للمصنع ( التكاليف العامة الاقتصادية ) الى الانتاج تحت التشغيل طبقا لاحتاجاتها الفعلية على ألا تزيد عن البيانات التخطيطية . وأما انحرافات التكاليف الفعلية عن التكاليف التخطيطية فهي تحمل الى المنتجات السلعية للفترة المالية المنتهية .

وفي القطاعات الصناعية ذات طابع الانتاج المتسلسل والفردى ، حيث حجم الانتاج تحت التشغيل وانتاج المنتجات السلعية الشهرية غير متساوى ، نجد أن الانتاج تحت التشغيل يحمل تكاليف صيانه واستخدام الآلات ، التكاليف العامة للورش ( التكاليف العامة الانتاجية ) ، التكاليف العامة للمصنع ( التكاليف العامة الاقتصادية ) وذلك وفقا لاحتاجاتها الحقيقية .

وتتدرج تحت السلع الجاهزة المنتجات المصنعة في الانتاج الرئيسى والاضافى والمخصصة للتسويق ، أو لصرفها الى البناء الاساسى والتجهيزات غير الصناعية بالوحدة الاقتصادية والسلع الجاهزة — هي السلع التى مرت بجميع مراحل التصنيع والاختبارات الفنية التى يقوم باجرائها القائمون باعمال التفتيش الفنى بالوحدة الاقتصادية . ويجب أن تكون السلع الجاهزة مطابقة تماما للمواصفات المعمول بها أو الشروط الفنية . والسلع الجاهزة اما أن ترسل الى المخازن أو يتم تسليمها لصاحب الطلبية طبقا للنظام المعتمد بالنسبة لهذه المنتجات وقبولها .

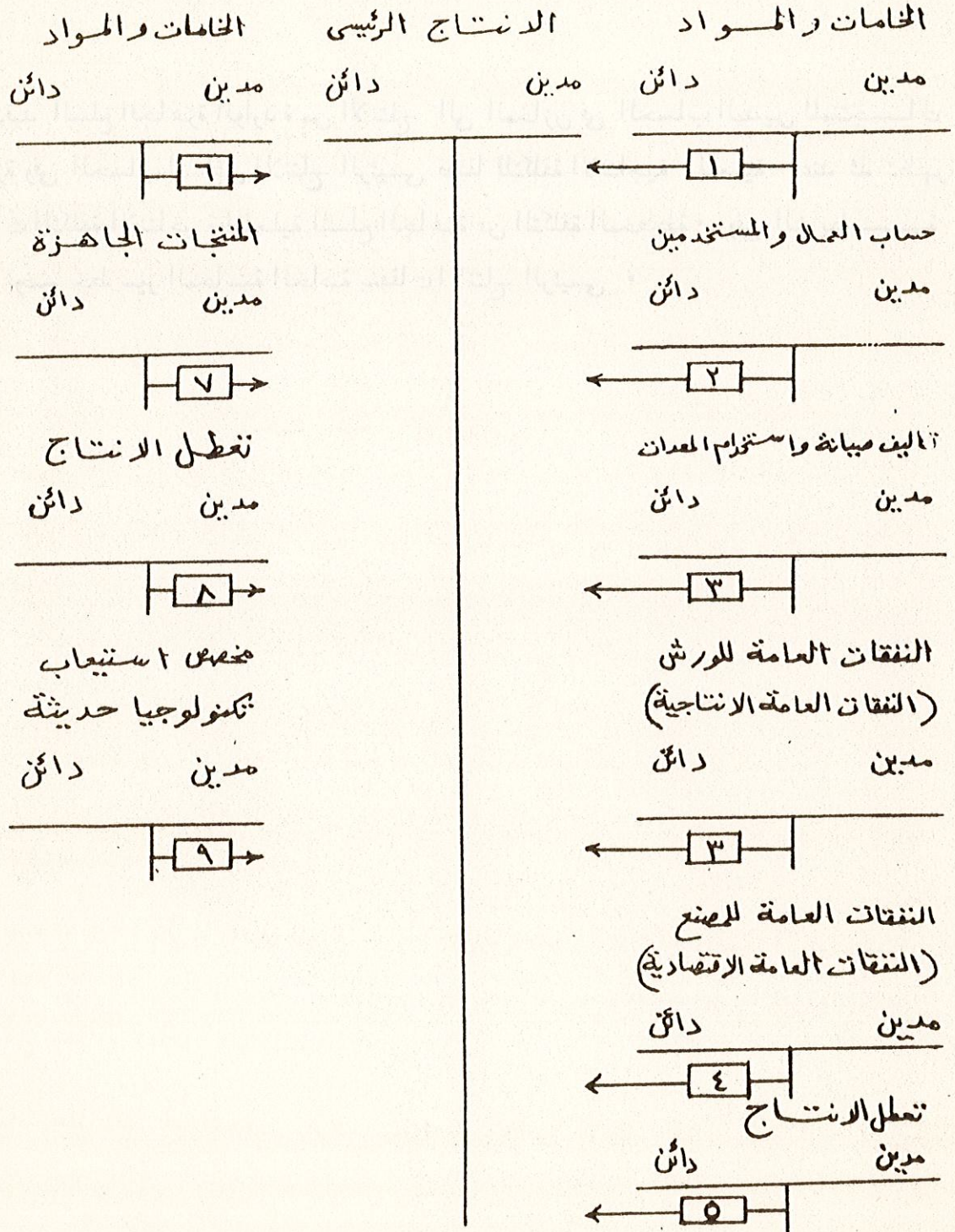


وتفيد السلع الجاهزة الواردة من الانتاج الى المخازن في الحساب المدين للمنتجات الجاهزة وفي الحساب الدائن للانتاج الرئيسى طبقا للتكلفة الانتاجية الفعلية . عندئذ تظهر انحرافات التكلفة الانتاجية الفعلية للسلع الجاهزة عن التكلفة المخططة . وفي الخريطة (٤) نوضح خط سير المحاسبة الخاصة بنفقات الانتاج الرئيسى .





خريطة رقم (٤)  
«خريطة المعالجة المحاسبية الخاصة بنفقات الإنتاج الرئيسي»





### محتويات العمليات :

- ١- صرف المواد الرئيسية من المخازن الى خط الانتاج .
- ٢- احتساب الاجور لعمال الانتاج .
- ٣- تحميل الانتاج الرئيسى - النفقات العامة للورش .  
( النفقات العامة الانتاجية )
- ٤- تحميل الانتاج الرئيسى - النفقات العامة للمصنع .  
( النفقات العامة الاقتصادية )
- ٥- تحميل الخسائر عن تعطل الانتاج لحساب تكلفة المنتجات .
- ٦- خصم قيمة فضلات الانتاج الرئيسى على حساب مخازن الخامات والمواد الرئيسية .
- ٧- تحميل تكلفة الانتاج التام على حساب المنتجات الجاهزة .
- ٨- تسجيل تكلفة الانتاج المعاب من السلع والاجزاء نصف المصنعة وتكاليف اصلاح الاعطال .
- ٩- تحميل جزء من تكلفة المنتجات لمخصص استيعاب تكنولوجيا جديدة .

### حساب الانتاج الثانوى ( المساعد ) :

أن الهدف من الانتاج الثانوى بالوحدات الاقتصادية هو خدمة انتاج السلع الرئيسية وامدادها بالأدوات والأجهزة والنماذج والقوالب وأنواع الطاقة المختلفة وخدمات النقل وقطع الغيار لاصلاح وسائل الانتاج الرئيسية ( الاصول ) .

ولحساب نفقات الانتاج المساعد يتم تخصيص حساب خاص " الانتاج الثانوى " .



ويتم اجراء المحاسبة التحليلية الخاصة بحساب الانتاج الثانوى بنظام ثابت ومحدد طبقا للتعليمات القطاعية التى تم وضعها وفق " المبادئ الاساسية لتخطيط وحساب وتجميع تكلفة المنتجات فى الوحدات الاقتصادية الصناعية " .

ويحمل الجانب المدين لحساب الانتاج الثانوى بالتكاليف المباشرة المتعلقة بالتدفق المباشر للمنتجات وانجاز الاعمال والخدمات وجزء من النفقات العامة للورش ( النفقات العامة الانتاجية ) والخسائر الناجمة عن تعطل الانتاج ونفقات اخرى .

وفى الجانب الدائن لحساب الانتاج الثانوى ، يتم ترحيل المقيد فى الجانب المدين للحسابات المتطابقة ( الفرعية ) الخاصة بالمنتجات المختلفة للانتاج المساعد والخدمات المقدمة .

ويعتبر الجدول ( ٥ ) نموذجا لتسجيل العمليات الخاصة بحساب الانتاج الثانوى .

ومن النظام المحاسبى يتم استخدام طريقتين لتقييم منتجات وخدمات الانتاج الثانوى : طبقا للتكلفة المخططة والتكلفة الفعلية .

ويتم تحديد التكلفة الفعلية للمنتجات ( السلع ، الاعمال والخدمات ) للانتاج الثانوى على اساس البيانات المحاسبية لنفقات الانتاج والتى تتراكم على اساس حساب تدفق المنتجات من خط الانتاج وتسليمها الى المخازن او مناولتها لعمليات اخرى ، وتقديم اعمال الخدمات للمستهلكين داخل الوحدة الاقتصادية وخارجها .

وعموما يتم تحديد تكلفة المنتجات الجاهزة الصنع للاستهلاك الذاتى والاعمال داخل المصنع والخدمات التى تقوم بها الورش ( الوحدات الفرعية ) للورش الاخرى فى الوحدة الاقتصادية طبقا لاجمالى النفقات الاساسية الفعلية وتكاليف خدمة وادارة الانتاج الثانوى ( النفقات العامة للورش والنفقات الاخرى تبعا للمواقف القطاعية من تجميع تكاليف المنتجات ) .



جدول (٥)

حساب الانتاج المساعد ( الثانوى )

| المدين                                                                                                                                        | الدائن                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| الرصيد فى بداية السنه المالية المنتهية<br>( C <sub>1</sub> )                                                                                  | تخفيض النفقات الانتاجية بقيمة الفضلات<br>المرتجعه إلى المخازن والمواد الرئيسيه<br>فى خط الانتاج والمنتجات الجانبيه<br>( الفرعيه ) وفضلات الانتاج ( المعالجه<br>المحاسبية الخاصة بالحسابات التى<br>تأخذ فى اعتبارها القيم المادية المناسبة ) . |
| النفقات الانتاجية خلال الفتره المالية<br>المنتهية ( المعالجه المحاسبية<br>للمحسابات وفق نظام التجميع الاقتصادى<br>لتكاليف الانتاج الثانوى ) . | التكلفة الانتاجية للمنتجات ( المعالجه<br>المحاسبية فى الجانب المدين لحسابات<br>مستهلكى المنتجات أو للمحسابات التى<br>تأخذ فى اعتبارها القيم المادية المناسبة )                                                                                |
| الاجمالى طبقا للحساب المدين<br>الرصيد فى بداية الفتره المالية الجديد<br>( C <sub>2</sub> )                                                    | الاجمالى طبقا للحساب الدائن .                                                                                                                                                                                                                 |



٤

وتدخل في تكلفة الانتاج والخدمات المساعدة جزءاً ملائماً من النفقات العامة للمصنع للوحدة الاقتصادية الصناعية ، وكذلك فانها قد تتضمن جانباً من مصروفات التسويق ، ويمكن أن تدرج نفقات الانتاج المساعد والاعمال والخدمات المستهلكة داخل الوحدة الاقتصادية مباشرة في حساب النفقات العامة للورش ( النفقات العامة الانتاجية والنفقات العامة للمصنع (النفقات العامة الاقتصادية) . وفي حالة الانتاج المساعد الواحد ( وسائل النقل والمواصلات ، صناعة المراحل ، صناعة مواسير المياه ، صناعة الغاز ، صناعة انتاج الكهرباء ) يمكن اجراء محاسبة التكاليف وفقاً لبنود التجميع لكافة المنتجات ، وفي حالات أخرى ( الورش الفنية للإصلاح ) - طبقاً للطلبات المختلفة .

ويمكن تحديد منتجات الانتاج المساعد عن طريق تجميع الوثائق الأولية التي يسجل فيها توريد المنتجات والموايد الرئيسية الى المخازن أو الى الورش والوحدات الفرعية الأخرى بالوحدة الاقتصادية الصناعية . ويستخدم في العديد من انواع الانتاج المساعد وثائق أولية خاصة بالمخازن . وفي بعض الحالات يتم عمل وثائق خاصة تسجل فيها تسليم المنتجات للمخازن .

وفي النظام المحاسبي للوحدة الاقتصادية يتم تجميع مؤشرات كميات وتكاليف المنتجات المصنعة أو الخدمات في كشف توزيع المنتجات وخدمات الانتاج المساعد . وعلى اساس هذا الكشف يتم اجراء التسجيل في الدفتر الخاص بالحساب الدائن للانتاج المساعد .

محاسبة الصناعات غير الانتاجية :

يندرج تحت الوحدات الاقتصادية غير الانتاجية : - المساكن ، الحمامات ، المغاسل ، المصحات ، بيوت الراحة والاستحمام ، النوادي ، قصور الثقافة ، الخلاقين ، ورش الخياطة وغيرها من الخدمات العامة ، و دور الحضنة ، والمزارع الخاصة والمطاعم وغيرها .



ويتم اجراء تجميع للدخول والاستهلاك في حساب تجميعي للصناعات غير الانتاجية وفي الحسابات التحليلية لكل قطاع منها . وفي الحسابات التحليلية تنعكس تكاليف الصناعات غير الانتاجية طبقا لبنود التجميع حسب مواصفات (تقديرات) هذه التكاليف . ويتم اجراء الحساب التحليلي الخاص بالصناعات غير الانتاجية بنفس طريقه اجراء الحساب التحليلي الخاص بالانتاج المساعد .

ويتم تحديد تكلفة منتجات الصناعات غير الانتاجية أو الاعمال والخدمات التي تقدمها الوحدة عن طريق خصم قيمه المرنجعات والمواد الرئيسية الزائدة أو المنتجات من التكاليف الخاصة بخدمة وإدارة الانتاج .

ولا يدخل في تكلفة المنتجات والخدمات وأعمال الصناعات غير الانتاجية التكاليف العامة للمصنع (التكاليف العامة الاقتصادية) فيما عدا الخدمات التي تقدم للمواطنين وايضا توجسة نحو اجراء الصيانة الكاملة (العمرة) والبناء الاساسي .

وتتحدد التكلفة الفعلية للاعمال والخدمات التي تقوم بها القطاعات غير الصناعية وكذلك الاعمال والخدمات التي توجه نحو متطلبات البناء الاساسي وفقا لاجراء تحقيقها .

وفي هذه الحالة تستخدم المعالجة المحاسبية التالية :-

" بوصول المواد الرئيسية الى المخازن في الوحدة الاقتصادية (تقيد في الجانب المدين من المخازن) أما الاعمال والخدمات التي يقوم بها القطاعات والصناعات غير الانتاجية للانتاج الرئيسي تقيد في الجانب المدين لحساب النفقات العامة للورش (النفقات العامة الانتاجية) والنفقات العامة للمصنع (النفقات الاقتصادية) .

ويتم تسجيل نتائج نشاط القطاعات غير الانتاجية على النحو التالي :-



في حالة الربح - تظهر في الجانب المدين لحساب القطاعات غير الانتاجية  
وللجانب الدائن لحساب الارباح والخسائر .

اما في حالة الخسارة - فتقيد في الجانب المدين لحساب الارباح والخسائر وتظهر  
في الجانب الدائن للصناعات غير الانتاجية .

ويتم التسجيل في الدفتر الخاص بحساب الصناعات غير الانتاجية طبقا لقائمة ( لكشف )  
توزيع المنتجات وخدمات الصناعات والقطاعات غير الانتاجية .



### المبحث الثالث

#### حساب نفقات الانتاج طبقا للبنود التجميعية

كما ذكرنا من قبل ، فان نفقات الانتاج مقسمة الى نفقات مباشرة ونفقات غير مباشرة وكلما زاد الوزن النسبي للنفقات المباشرة في تكاليف الانتاج كان حساب تكلفة المنتج دقيقا ، وأصبح من السهل اجراء المحاسبة والرقابة . وكلما زاد الوزن النسبي للنفقات غير المباشرة ، كلما تعقد حساب تكلفة المنتج واصبح من الصعب اجراء المحاسبة والرقابة .

وتختلف نسب النفقات المباشرة وغير المباشرة في تكلفة المنتجات طبقا للقطاعات الصناعية فنجده أنه في الصناعات الأولية ( البسيطة ) ( قطاع صناعة التعدين وصناعة توليد الطاقة الكهربائية ) يغلب استخدام النفقات المباشرة ، واما في الصناعات المعقدة ( وخاصة قطاع الصناعات الهندسية وفي حالة عدم وجود تخصص في الانتاج ووجود درجة عالية من الميكنة والأتمتة في العمليات الانتاجية ) - فيغلب استخدام النفقات غير المباشرة .

وفي الصناعات البسيطة يدخل في تكلفة المنتجات ( بطريقة مباشرة في حساب الانتاج الرئيسي ) كافة النفقات فيما عدا النفقات العامة للورش والنفقات العامة للمصنع . وفي الصناعات المعقدة يندرج في حساب الانتاج الرئيسي بطريقة مباشرة كل ما يدفع في الانتاج من مواد خام ومواد رئيسية ومواد مساعدة وايضا الاجور الرئيسية والجانبية لعمال الانتاج والخصومات للتأمينات الاجتماعية . واما النفقات الاخرى للانتاج الرئيسي فتندرج في الحسابات الخاصة ( حسابات التجميع والتوزيع ) ، كما انها تدخل في تكلفة المنتجات - بطريقة غير مباشرة - عن طريق استخدام طرق خاصة لتوزيع التكاليف . ويحمل هذا للانتاج سواء الرئيسي أم المساعد ( الفرعي أو الجانبي ) .



ويدخل تحت بند " الخامات والمواد الرئيسية " نفقات المواد الخام والمواد الرئيسية التي تعتبر اساسا للمنتجات المصنعة أو تعتبر العناصر الضرورية لانتاجها . ويندرج تحت هذا البند ايضا تكلفة المنتجات المخصصة للاغراض الصناعية العامة ( الأجهزة ، المصنوعات المعدنية . . . . ) المستخدمة لاستكمال المنتجات ، وايضا تكاليف المواد المساعدة ( المعاونة ) التي تستخدم للاغراض التكنولوجية . وأما تكاليف المواد المساعدة فهي تدخل مباشرة عند التجميع في تكلفة المنتجات أو يتم توزيعها بحيث تتناسب مع الاسعار التقديرية والمحسوبة استنادا الى معادلات تكلفة المواد المساعدة للاغراض التكنولوجية لكل نوع من انواع المنتجات .

وعند تقدير تكلفة المنتجات مع تحديد بنود مستقلة لـ " السلع الكاملة المشتراة والسلع نصف المصنعة وخدمات الوحدات الاقتصادية التعاونية " يدخل في تكلفة المنتجات نفقات الحصول على سلع جاهزة وبيع نصف مصنعة في نظام التعاون الاتاجي . وتتطلب هذه السلع نفقات اضافية للعمل والانتاج أو التجميع عند استكمال المنتجات المصنعة .

وكقاعدة عامة عند تحديد التكلفة المخططة والفعالية للمنتجات الجاهزة ، وايضا في التقديرات التخطيطية والفعالية لتكلفة المنتجات نصف المصنعة من الانتاج الذاتي يجب اظهار التقديرات التفصيلية طبقا لبنود التكاليف المناسبة . وفي بعض الحالات يسمح بعزل السلع نصف المصنعة المجمعة من الانتاج الذاتي في بند شامل محدد للنفقات . وفي بعض القطاعات الصناعية يمكن ادخال السلع نصف المصنعة من الانتاج الذاتي في تكلفة المنتجات وذلك طبقا لنظام ثابت وملائم للاسعار .

وأما نفقات المواد الخام والمواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة التي تستهلك لانتاج نوع واحد من المنتجات فيمكن أن تدخل مباشرة في تكلفة هذا النوع من المنتجات . وأما اذا كانت المواد الخام والمواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة قد استخدمت لانتاج عدة أنواع من المنتجات فإنه يتم توزيع النفقات على هذه المنتجات المجمعة والمحددة وذلك طبقا لاحصاءات السورس على تكاليف هذه المواد .



ويتم اجراء احصاءات الورش على اساس " المعايير المحددة مقدما " للنفقات مع الاخذ في الاعتبار التعديلات الخاصة بالانحرافات الفعلية .

وتنعكس تكلفة المواد الخام والمواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة في التقديرات المالية بدون حساب قيمة الفضلات المرتجعة التي يتم حسابها وازهارها في تقديرات منفصلة .

ويتم تقييم ( تقدير ) المواد الرئيسية المستهلكة والفضلات الناتجة ( غازات الفحم مثلا ) بسعر الانتاج المحسوب طبقا للحسابات المخصصة للمواد الرئيسية .

ويتم توزيع نفقات الورش وفق عناصر جميع التكاليف - على المواد المساعدة المستهلكة مباشرة في الانتاج ، وتكاليف الوقود والطاقة المستخدمة في الاغراض الصناعية . ويندرج تحت بند "الوقود والطاقة في الاغراض الصناعية" نفقات جميع أنواع الوقود والطاقة المستهلكة مباشرة في عملية الانتاج والتي نحصل عليها من الجهات الخارجية المختلفة وايضا يتم انتاجها بواسطة الوحدات الاقتصادية الصناعية نفسها .

ويظهر - على وجه الخصوص - في بند " الطاقة والوقود المخصصة للاغراض الصناعية " ما يلي :-

الوقود المخصص لوحدات ماكينات أفران الصهر والأفران العالية وأفران المارتان ، ووقود تسخين المعادن في ورش الدلفته ، ووقود ورش عمليات الكبس والحدادة وغيرها ، ووقود ورش اجراء الاختبارات والفحوص الفنية للسلع الانتاجية ٠٠٠٠ الخ .

الطاقة الكهربائية للأفران الكهربائية المستخدمة في عمليات صب الفولاذ وسبك المصنوعات المعدنية واللحام بالقوس الكهربائي ، والتحليل الكهربائي ، والعمليات الكهروكيميائية ، وللحصول على هواء مضغوط واكسجين وثليج لاستخدامها في الاحتياجات الصناعية ٠٠٠ الخ .



ويتم حساب تكاليف الطاقة المشتراة في نطاق نفقات مدفوعاتها التي تكون طبقا لتعريفات  
مقررة وايضا نقلها وارسالها حتى محطة الوصول الى داخل الورش .

واما نفقات الطاقة المنتجة محليا داخل ورش الوحدة الاقتصادية فهي تدخل في تكلفة  
منتجات هذه الوحدات الاقتصادية طبقا لتكلفة الورش، الا اذا كان انتاج الطاقة الكهربائيـة  
قد تم التخطيط له باعتبار أحد المنتجات . واذا لم تدخل تكاليف الوقود والطاقة والغاز والهواء  
المضغوط وغيره في تكاليف صيانه واستخدام المعدات، فانه يتم توزيعها بين وحدات تجميع  
التكاليف طبقا لقراءات العدادات أو وفقا لأنواع المنتجات أو حسب عدد ساعات تشغيل الآلات .

وتندرج نفقات " الأجور الأساسية لعمال الانتاج " ضمن عناصر تجميع التكاليف وفقا  
للمعايير والتقديرية الدورية عن الاعمال المتعلقة بتصنيع المنتجات . ولا يؤخذ في الاعتبار عند  
تحديد وقت العملية الصناعية الأجور الإضافية التي تدفع للعمال نظير القيام بالعمليات الإضافية  
ولكن تندرج تلك الأجور ضمن التقديرية الرئيسية الخاصة بالتخلف عن الظروف الطبيعية (العادية)  
للانتاج .

ويتم توزيع نفقات الأنواع الأخرى من الأجور الأساسية وفقا لعناصر تجميع التكاليف وتبعـا  
لأوضاع القطاع . وغالبا يتم توزيع النفقات الخاصة ببنود " الأجور الإضافية لعمال الانتاج " و  
٣ الخصومات نظير التأمينات الاجتماعية " طبقا لعناصر تجميع التكاليف بحيث تكون متناسبة  
مع الأجور الأساسية لعمال الانتاج .



## المبحث الرابع

### الحسابات الاجمالية لتكاليف الانتاج

عند تجميع نفقات الانتاج وفقا لبنود التجميع يتم تكوين بنود اجمالية لتكاليف اعداد استيعاب الانتاج لأنواع جديدة من المنتجات ولعمليات تكنولوجية جديدة ، وتكاليف صيانه واستخدام الآلات ، والتكاليف العامة للورش ( التكاليف العامة الانتاجية ) ، والتكاليف العامة للمصنع ( التكاليف العامة الاقتصادية ) .

ويتم ذلك التجميع ايضا في حسابات تجميع وتوزيع خاصة في ادارة المحاسبة المالية وذلك لاجراء محاسبة لكل بند من هذه التكاليف .

١- حساب تكاليف اعداد واستيعاب الانتاج لأنواع جديدة من المنتجات ولعمليات تكنولوجية

#### جديدة :

يندرج تحت البند " تكاليف اعداد واستيعاب الانتاج لأنواع جديدة من المنتجات ولعمليات تكنولوجية جديدة " نفقات تصميم وبناء واعداد العملية التكنولوجية لانتاج سلعة جديدة ، ونفقات نقل واصلاح المعدات ، وايضا قيمة المنتجات المستخدمة كعينات .

ويظهر بوجه خاص في بند " تكاليف اعداد واستيعاب الانتاج لأنواع جديدة من المنتجات ولعمليات تكنولوجية جديدة " أنواع التكاليف التالية :-

- التصميم والتخطيط لانتاج منتج جديد واعداد ووضع العملية التكنولوجية لصنائه هذا المنتج .
- اعداد وبناء معدلات ( معايير ) للتكاليف .
- نصحيح الوثائق الفنية قبل الانتقال الى الانتاج التسلسل ( الانتاج الكبير ) من السلعة الجديدة .



- فحص واختبار المواد والسلع نصف المصنعة والأدوات والأجهزة المستخدمة لانتاج السلع (المنتجات) الجديدة .
  - إعادة تخطيط ونقل وإصلاح المعدات .
  - انتاج عينه ( مجموعة من العينات ) للمنتجات الجديدة .
  - اعداد واستيعاب تكنولوجيا حديثه لاستخدامها في انتاج المنتجات .
  - فحص وتجربة المنتجات الجديدة في الوحدات الاقتصادية المنتجه ولدى المستهلكين .
- ولا يندرج تحت البند السابق ما يلي :-
- النفقات المتعلقة بالتغيير الجزئى فى تكوين المنتجات وتجديد الأجزاء المختلفة والقطع والتغيير الجزئى فى العملية التكنولوجية .
  - النفقات التى يتم تعويضها من مخصص استيعاب التكنيك الجديد ( الاستهلاك الزائد عن المعدل لوسائل الانتاج بالمقارنة بتقدير النفقات والذى لا يعوض من هذا المخصص يدخل فى تكلفه المنتجات ضمن بند " تكاليف اعداد واستيعاب انواع المنتجات الجديدة والعمليات التكنولوجية الحديثة " .
  - النفقات الخاصة بالتراكم الرأسمالى .
  - قيمة أعمال الأبحاث العلمية وأجهزة التخطيط والتصميم على حساب اعتمادات الميزانية .
  - الخصومات على مخصص استيعاب التكنيك الجديد فى التكلفة الفعلية والمخططة لتلك الأنواع من المنتجات التى يوضع لها نظام لتكوين مخصص استيعاب التكنيك الجديد الموجة نحو تعويض تكاليف اعداد واستيعاب انواع جديدة من المنتجات والعمليات التكنولوجية الحديثة .
  - النفقات المتعلقة باستيعاب أنواع جديدة من المنتجات ولا تعوض من مخصص استيعاب تكنيك جديد ، وتندرج تحت تكاليف الفترات المستقبلية ، وهى تدخل فى تكلفة المنتجات بالتقسيط فى خلال فترة ثابتة ( عادة لا تزيد عن عامين ) من لحظة بداية الانتاج المتسلسل أو الكبير ، استنادا الى تقدير هذه النفقات وكمية المنتجات المنتجه فى هذه الفترة الزمنية .







وغيرها ) ، أو تحسب ضمن احصائيات الانتاج ( طلبيات اعادة تخطيط الورش وتوزيع المعدات  
..... الخ ) ومن هذه الاحصائيات يتم اعادة حساب نفقات الفترات المقبلة .

وتحت ظروف الانتاج المتسلسل أو الانتاج الكبير يتم استهلاك نفقات اعداد واستيعاب الانتاج  
شهريا في الحدود الموضوعة وفق معدلات خاصة . ويتم اعداد ووضع معدلات الاستهلاك الخاصة  
بنفقات اعداد واستيعاب الانتاج لكل نوع من أنواع الانتاج استنادا الى تقديرات هذه النفقات  
والانتاج المخطط خلال الفتره المحددة لخصمها .

وتدخل نفقات اعداد واستيعاب الانتاج في تكلفة المنتجات في حدود الشطب من حساب  
نفقات الفترات المستقبلية .

## ٢ - حساب نفقات صيانة واستخدام المعدات :

يندرج في بند " نفقات صيانة واستخدام المعدات " ما يلي :-

- الخصومات الاهلاكية للمعدات ووسائل النقل .
- نفقات استخدام المعدات ( فيما عدا تكاليف الصيانة الجارية ) .
- تكاليف الصيانة الجارية للمعدات ووسائل النقل .
- نفقات مناولة المواد داخل المصنع .
- اهلاك الاجهزة والادوات سريعة الفناء وضيئلة القيمة .
- التكاليف الاخرى .

وفي الحالات التي تكون فيها نفقات المناولة بين الاقسام والورش المختلفة نوعي كبير نسبيا في  
تكلفة المنتجات ( كما في الصناعات الهندسية وصناعات التعدين والقطاعات الصناعية الاخرى )  
يتم ادراج هذه النفقات في بند خاص " المناولة الداخلية للمواد الرئيسية والمواد الخام والسلع  
نصف المصنعة والمنتجات " . ويدخل في هذا البند نفقات صيانة واستخدام التروللي الكهربائي ،



السيارات ، والأوناش والقاطرات البخارية وقاطرات الديزل ووسائل النقل الأخرى للــورشر ( ويشمل هذا الصيانه الجارية والاهلاك ) .

وتدخل نفقات صيانة وسائل النقل التكنولوجية ( خطوط التجميع ، خطوط التجميع الآلية ، الآوناش ، العربات الطائرة ) . ضمن تكاليف صيانه واستخدام المعدات . ولا يدخل في بند ( نفقات صيانة واستخدام المعدات ) النفقات المتعلقة بعمل المعدات ( على سبيل المثال : نفقات المواد المساعدة المستخدمة في الأغراض الفنية وتدخل في بند " المواد الخام والمواد الرئيسية " ، ونفقات مدفوعات الأجور لعمال الانتاج التي تسدد في حينها ، والتي تدخل في بند " الأجور الأساسية لعمال الانتاج " وغيرها ) . وتقوم كل ورشة في الوحدة الاقتصادية بحساب نفقات صيانه واستخدام المعدات الخاصة بها . وتدخل هذه النفقات فقط في تكاليف تلك الأنواع من المنتجات التي يتم انتاجها في هذه الورشة .

وتدخل نفقات صيانه واستخدام المعدات في تكلفة بعض الأنواع المحددة من المنتجات وعادة ما يستند هذا على حجم هذه النفقات خلال ساعـة التشغيل للمعدة ( مع مراعاة قيمة وتعقد بطاقة المعدات وبعض الخصائص الأخرى ) عند صناعة الوحدة السلعية من النوع المعين من المنتجات . لهذا الغرض يتم وضع فئات قياسية ( معيارية ) للتكاليف بحيث تكون محسوبة على أساس البيانات الخاصة بعدد ساعات تشغيل الآلة . ومن الممكن أيضا استخدام معاملات موحدة للنفقات لمجموعات المعدات الموجودة في الوحدات الاقتصادية المتماثلة ، التي يتم اعدادها ووضعها عن طريق المعاهد القطاعية بتكليف من الوزارات المعنية .

ويتم وضع نظام الفئات القياسية ( المعيارية ) وتوزيع التكاليف الحقيقية لصيانه واستخدام المعدات طبقا لـ " القوانين الرئيسية لتخطيط وحساب وتجميع تكلفة المنتجات في الوحدات الاقتصادية الصناعية " .



وفى ورش الانتاج المساعد التى تقوم بانتاج منتجات متجانسة وتحقق أعمال وخدمات مقارنة مع درجة ميكانيكيتها يتم السماح لها بادخال نفقات صيانه واستخدام المعدات فى تكلفة بعض الطلبات المحددة .

وفى بعض الحالات يتم استبعاد بعض مكونات نفقات صيانة واستخدام المعدات مثل النفقات المرتبطة بمناولة ( أثناء عملية الانتاج ) المواد الخام والمواد الاساسية والسلع نصف المصنعة ثم توزع هذه النفقات على أنواع محددة من السلع على أن تكون وفق المعدلات القياسية (المعيارية) الموضوعة . ولهذا يتم اعداد كشفا تقديريا خاصا للقيام باجراء حساب خاص بهذه النفقات . ويتم تحديد المعدلات المعيارية لكل نوع من أنواع المنتجات السلعية مع الأخذ فى الاعتبار حجم وسائل النقل المستخدمة ، وزمن مناولة البضائع . . . وغيرها . وتقوم التوجيهات القطاعية بتوضيح نظام توزيع نفقات النقل الداخلى بالمصنع .

ويتم بالوحدات الاقتصادية ادراج مصروفات الأدوات والأجهزة المستخدمة لغراض محددة وكذلك النفقات الخاصة الأخرى فى بند خاص ، كما يتم أيضا ادراج نفقات انتاج وشراء واصلاح هذه الادوات والأجهزة ضمن هذا البند . ويندرج تحت الادوات والأجهزة الخاصة ما يلى :-

النماذج ، والاكليشيهات والاسطوانات وغيرها ، وايضا أدوات خاصة مختلفة مثل ( أدوات القطع ، والادوات المساعدة ) والأجهزة الخاصة بغض النظر عن قيمتها . ولا تدخل النفقات العامة للمصنع فى تكاليف صناعة الأدوات الخاصة .

وتدخل تكلفة الأدوات والأجهزة المستخدمة فى انتاج السلع فى الانتاج المتسلسل والانتاج الكبير فى تكلفة هذه السلع شهريا تبعا لمعدل ثابت أولفقات القياس . ويتم تحديد فئات القياس استنادا الى عدد الأدوات والأجهزة والنماذج وغيرها ، وأعمارها الافتراضية أو معدلات استهلاكها ، وتكاليفها المخطئة وكمية المنتجات السلعية التى تستخدم فى صناعتها هذه الأدوات والأجهزة . وفى حالة حدوث تغيير كبير فى تكلفة الادوات والأجهزة الخاصة وفى أعمارها الافتراضية



أو في خطه انتاج ( تصنيع ) هذه المنتجات السلعية وفي معدل أو فئة القياس يتم اجراء التصحيحات اللازمة . وأما في حالة انتاج السلع في حالة الانتاج الفردى فيتم ادراج تكاليف الأدوات والأجهزة كاملة في تكلفة المنتجات السلعية .

ويندرج تحت التكاليف الخاصة الأخرى ( وتدخل كاملة في تكلفة أنواع المنتجات المعينة ) النفقات المرتبطة بانتاج سلع محددة أو أنواع من المنتجات ( نفقات اجراء التجارب العرضية و نفقات اجراء الاختبارات والاستشارات وغيرها ) ، وايضا النفقات التى تدخل في النفقات العامة للورش والمصنع ( نفقات مرتبات المكتب الفني والاقسام والمعامل وغيرها ) ، والنفقات المرتبطة بانتاج أنواع محددة فقط من المنتجات السلعية ( فيما عدا الحالات التى يتم فيها تعويض هذه النفقات على حساب أصحاب الطلبيات زيادة على سعر الجملة للمنتج أو على حساب اعتمادات خاصة ) .

ويندرج ايضا تحت النفقات الخاصة الأخرى الخسائر الناجمة عن اهلاك الأجـزاء وتقام التركيبات ( التصميمات ) القديمة وايضا الأدوات والأجهزة ، فى حالة ما اذا ظهرت هذه الخسائر نتيجة اجراء تحديث ( تطوير ) جارى لهذه السلعة بغرض تحسين ( تجويد ) نوعيتها ورفع درجة صلاحيتها واستمراريتها .

ويتم تحديد كشف ( قائمة بينود التكاليف الخاصة فى التوجيهات القطاعية )

حساب النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) :

يندرج تحت النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) ما يلى :-

- اجور جهاز ادارة الورش .
- نفقات وتكاليف اجراء الصيانة والاصلاح الجارى للمباني والمنشآت ومحتوياتها .



- نفقات اجراء التجارب والأبحاث والتنظيم العلمى للانتاج والاختراعات الجديدة التى تفيد الورش
- نفقات الاجراءات التى تتخذ للمحافظة على العمل والتكاليف الاخرى للورش المرتبطة بتنظيمهم وخدمة الانتاج .

ویدخل فى التكاليف الحقيقية للورش :- الخسائر الناجمة عن الأعطال وتلف المنتجات السلعية فى حالة تخزينها بالورش وكذلك ايضا التكاليف غير الانتاجية والخسائر الأخرى .

وتوضح القائمة التالية الهيكل النموذجى لبنود النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) :

#### نفقات الانتاج :

- ١- مرتبات جهاز ادارة الورش .
- ٢- مرتبات الأفراد الآخرين فى الورش .
- ٣- استهلاك المباني والمنشآت ومحتوياتها .
- ٤- صيانه المباني والمنشآت ومحتوياتها .
- ٥- الاصلاح الجارى للمباني والمنشآت ومحتوياتها .
- ٦- التجارب والأبحاث والتنظيم العلمى للانتاج والاختراعات .
- ٧- الامن الصناعى .
- ٨- اهلاك الموجودات عديمة القيمة وسريعة التلف .
- ٩- نفقات اخرى .

#### للفقات غير الانتاجية :

- ١٠- الخسائر الناجمة عن الاعطال .
- ١١- الخسائر الناجمة عن تلف المنتجات السلعية فى حالة تخزينها بالورش .



١٢ — الخسائر الناجمة عن اهلاك الأجزاء ومجموعات الأجزاء والاعطال الفنية .

١٣ — نقص المنتجات السلعية والانتاج تحت التشغيل .

١٤ — نفقات غير انتاجية اخرى .

وتدخل النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) فى تكلفة المنتجات السلعية التى يتم انتاجها فى كل من الورشة ( وايضا فى تكلفة الاعمال والخدمات التى تقدمها الورشة للورش الأخرى أو الأقسام غير الانتاجية بالوحدة الاقتصادية ) .

وعند تحديد نصيب نفقات الورش المتعلقة بالخدمات والاعمال التى تنفذ للبناء الأساسى الذاتى والاجراء العمرة للأصول الثابتة وايضا للاقسام غير الانتاجية بالوحدة تستبعد النفقات التى لا ترتبط لهذه الخدمات والاعمال مثال ذلك : نفقات المكتب الفنى ومكتب التصميم ، والمعامل الخاصة للورش ، ونفقات اجراء التجارب والاختبارات على المنتجات الرئيسية ، ونفقات الاختراعات والتنظيم العلمى للانتاج . . . . الخ .

وتدخل النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) فى تكلفة أنواع محددة من المنتجات بحسب نسبتها فى اجمالى مبلغ الأجور الأساسية لعمال الانتاج ( دون حساب الأجور الإضافية طبقا لـنظام الحوافز والمكافآت ) ونفقات صيانه وتشغيل المعدات . وفى بعض الوحدات الاقتصادية يتم توزيع النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) بحسب نسبتها فى اجمالى تكاليف الانتاج الأساسية لهذا النوع من المنتجات بدون حساب قيمة المواد الخام والمواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة .

ويوضح جدول ( ٦ ) شكلا نموذجيا لتسجيل العمليات الاقتصادية التى تدخل ضمن النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) .



جدول رقم ( ٦ )  
حساب النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للإنتاج )

| الجانب المدين                                                                                                                         | الجانب الدائن :                                                                                                                                                    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| نفقات الإنتاج الخاصة بالورش ( تتوافق<br>المعالجة المحاسبية للإحصاءات مع نظام<br>التجميع الاقتصادي للنفقات ووفقاً لبنود<br>التجميع ) . | ترحل نفقات الورش المباشرة في نفقات<br>الورش المعنية للإنتاج الأساسي والجانبى ،<br>وفي النفقات غير المباشرة للورش الموزعة<br>على نفقات هذه الورش طبقاً لطرق محددة . |
| إجمالي الحساب المدين                                                                                                                  | إجمالي الحساب الدائن                                                                                                                                               |

ويتم تسجيل النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للإنتاج ) في كشف اضافى . وفي هذه الحالة  
لا يتم اجراء حسابات مماثلة خاصة بالمحاسبة المالية . وفي نهاية الفترة المالية يتم توزيع هذه النفقات  
على ورش الإنتاج الرئيسى والإنتاج الجانبى ، بحيث تظهر في الجانب الدائن للنفقات العامة للورش  
( للنفقات العامة للإنتاج ) . وفي الكشف الإضافى تجمع نفقات الورش مع النفقات المباشرة لورش الإنتاج  
الرئيسى والإنتاج الجانبى ( تكاليف مباشرة ) والنفقات التى يتم تحميلها لحسابات هذه الورش طبقاً  
لطرف محددة ( تكاليف غير مباشرة ) .

وعند توزيع النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للإنتاج ) الجانب المدين لهذه الحسابات وفى  
الجانب الدائن للنفقات العامة للورش ( النفقات العامة للإنتاج ) .



وعند تحميل جزء من نفقات الورش على حسابات ورش الانتاج الجانبى يتم اجراء التسجيل فى الجانب المدين لحساب الانتاج الجانبى والجانب الدائن لحساب النفقات العامة للورش ( النفقات العامة الانتاجية ) . وأما فى حالة ما اذا كان هناك امكانه لتلافى العيوب فى المنتجات فان جزءا من نفقات الورش يتم تحميله على حساب عيوب الانتاج وفى الجانب الدائن لحساب النفقات العامة للورش ( النفقات العامة الانتاجية ) .

واذا لم يتم تحميل جزءا من نفقات الورش على الفترة المالية الجارية وحملت على السنوات اللاحقة فإنه يتم نقلها من الحساب الدائن للنفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) الى الحساب المدين للنفقات الفترات المالية المقبلة . وفى نهاية كل فترة مالية توزع نفقات الانتاج من حساب النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) على انواع الحسابات الاخرى . وبهذا الشكل يقلل حساب النفقات العامة للورش ( النفقات العامة للانتاج ) ولا يتبقى رصيد دورى ( انتقالى ) .

وبين الشكل التوضيحي رقم ( ٧ ) نموذجا للمعالجة المحاسبية الخاصة بالنفقات العامة للورش  
النفقات العامة للانتاج ) .



جدول رقم (٧)

رسم توضيحي يبين المعالجة المحاسبية  
للنفقات العامة للورش

الانتاج الرئيسي

المواد الرئيسية والخامات

| مدین                                     | دائن | النفقات العامة للورش | دائن | مدین            | دائن |
|------------------------------------------|------|----------------------|------|-----------------|------|
| المواد المساعدة                          | دائن | ١                    | ٢    | الانتاج الرئيسي | دائن |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    | الانتاج الجانبي | دائن |
| التعبئة                                  | دائن | ١                    | ٢    | مدین            | دائن |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    | ٣               |      |
| قطع غيار                                 | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| المواد عديمة القيمة وسريعة التلف         | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| استهلاك المواد عديمة القيمة وسريعة التلف | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| الانتاج الجانبي                          | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| المدفوعات المالية                        | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| أجور الموظفين والعمال                    | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدفوعات التأمينات الاجتماعية             | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدفوعات الموردين والمستلمين              | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| احتياطي المدفوعات المقبلة                | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |
| مدین                                     | دائن | ١                    | ٢    |                 |      |



### مضمون العمليات :

#### ١- تصوير نفقات الانتاج

- ٢- تحميل نفقات الورش على نفقات الانتاج الرئيسى .
- ٣- تحميل نفقات الورش على نفقات الانتاج الجانبى .

#### حساب النفقات العامة للمصنع ( النفقات العامة الاقتصادية ) :-

يتضمن هذا الكشف بنود النفقات العامة للمصنع ( النفقات العامة الاقتصادية ) التالية :-

#### أ - تكاليف ادارة المصنع :-

- ١- اجور العمل لجهاز ادارة المصنع .
- ٢- الانتقالات والمأموريات .
- ٣- نفقات الحراسة ومكافحه الحرائق .
- ٤- نفقات اخرى .
- ٥- الخصومات التى تستقطع للهيئات العليا .

#### ب - النفقات الاقتصادية العامة :-

- ٦- نفقات مدفوعات اجور العمل للمستخدمين الآخرين بالمصنع .
- ٧- استهلاك الموارد الأساسية .
- ٨- الصيانه والاصلاح الجارى لمنشآت ومباني وأدوات المصنع .
- ٩- اجراء الاختبارات والتجارب والأبحاث ، وصيانه معامل المصنع ونفقات الاختراع والتطور الفنى .
- ١٠ - الامن الصناعى .
- ١١ - اعداد الكوادر الفنية .



١٢ - الاستخدام الرشيد للقوة العاملة .

١٣ - نفقات أخرى .

ج - الضرائب والخصومات :

١٤ - الضرائب والخصومات والنفقات المفروضة الأخرى .

د - النفقات العامة غير الانتاجية عن التعطل الحتمي للعمل :

١٥ - الخسائر الناجمة عن التعطل الحتمي للعمل .

١٦ - الخسائر الناجمة عن تلف المواد الرئيسية والمنتجات وذلك عند تخزينها في مخازن المصنع .

١٧ - عدم توافر المواد الرئيسية والمنتجات في مخازن المصنع ( باستثناء الفائض ) .

١٨ - زيادة الأسعار ( بدون خصم ) وفقا لقواعد معينه .

١٩ - نفقات غير انتاجية أخرى .

وفي الوحدات الاقتصادية التي تكون فيها الادارة ليست على مستوى الورش تدخل أجور جهاز ادارة القطاعات وايضا نفقات صيانة واصلاح المنشآت الانتاجية ضمن النفقات العامة للمصنع .

وتندرج النفقات العامة للمصنع في تكلفة الانتاج الرئيسى وفي تكلفة اعمال وخدمات الانتاج الجانبى أو لاحتياجات البناء الاساسى الداخلى أو اجراء العمرة أو للاقسام غير الانتاجية بالوحدة الاقتصادية .

ولا تندرج النفقات العامة للمصنع في تكلفة الطلبات الداخلية ( طلبات الورش ) ولا في تكلفة المنتجات غير الصالحة . ويدخل ضمن تكلفة السلع والاعمال والخدمات الخاصة بالبناء الاساسى الداخلى والعمرات والاعمال والخدمات غير الصناعية جزء من النفقات العامة للمصنع الخاصة بتحقيق تلك السلع والاعمال والخدمات .



ومن المعروف أن النفقات العامة للمصنع تدخل في تكلفة أنواع مختلفة من المنتجات بنسبة اجمالاً إلى الأجر الأساسية لعمال الإنتاج ( بدون أجر إضافية طبقاً لنظام الحوافز لأجر العمل ) وتكاليف صيانة وتشغيل المعدات . وفي بعض الوحدات الاقتصادية ( وحسب قوانين القطاعات ) من الممكن توزيع النفقات العامة للمصنع بنسبة النفقات الخاصة بأقسام الإنتاج . وشروط واستخدام طرق ( اساليب ) توزيع النفقات العامة للمصنع في الوحدات الاقتصادية محددة في التوجيهات القطاعية لكل قطاع .

وفي حالة ادخال النفقات العامة للورش والنفقات العامة للمصنع في تكلفة المنتجات المستوعبة في الإنتاج الكبير والإنتاج المتسلسل تستخدم معاملات التعديل ( التصحيح ) كي لا يسمح بحدوث زياد لا أساس لها في تكلفة المنتجات المستوعبة على حساب انخفاض التكلفة المحددة .

ويتم تحديد معاملات التعديل ( التصحيح ) على أنها العلاقة بين حجم العمالة للمنتج المستوعب ( المعدل الساعات ) وحجم العمالة المخطط لهذه المنتجات في فترة استيعابها .

وتدخل النفقات العامة للمصنع في تكلفة الإنتاج تحت التشغيل كما تم ادخالها في تكلفة المنتجات

وعند إنتاج حجم صغير ( بالنسبة للإنتاج الشهري ) من الإنتاج تحت التشغيل كما يتم ادخال هذه النفقات بحيث لا تزيد عن المعدلات المخططة . ويتم ادخال الانحرافات عن المعدلات المخططة كاملة في تكلفة المنتجات السلعية .

أما النفقات الخاصة بإجراءات الأمن الصناعي ( وهي تشمل على القيام بالإجراءات الخاصة بأمن العمل ووقاية الصحة الإنتاجية وغيرها ) التي لا تحمل طابع الأعمال الرئيسية فتدخل في نفقات الورش ( النفقات العامة الإنتاجية ) والنفقات العامة للمصنع ( النفقات العامة الاقتصادية ) . وأما النفقات المالية الخاصة بالقيام بإجراءات الأمن الصناعي غير المحسبة على حساب الاستثمارات عادة يتم ادخالها أثناء العام في نفقات الورش ( النفقات العامة الإنتاجية ) وفي النفقات العامة للمصنع ( النفقات العامة الاقتصادية ) في صورة تقديرية ومبدئية في ضوء احصاءات التخطيط .



وعند تحديد التكلفة الفعلية للمنتجات وفى الانتاج الموسمى يتم عادة حساب نفقات خدمة الانتاج والادارة استنادا الى المعدلات السنوية المعتمدة لهذه النفقات ولحجوم المنتجات ومعدلات هذه النفقات للوحدة السلعية المنتجة . وفى فترة الراحة الموسمية فى المصنع تمثل جميع نفقات خدمة الانتاج والادارة نفقات الفترات المقبلة . واذا ما كان مجموع نفقات خدمة الانتاج والادارة التى تدخل فى التكلفة الحقيقية للمنتجات طبقا لمعدلات محدودة تزيد عن النفقات الحقيقية فان الفرق بين هذه النفقات يوزع مثل النفقات المقبلة .

ويتم تسجيل الاعطال وتكاليف اصلاح هذه الاعطال فى سجل الأعطال . وهذا السجل خاص بجميع عمال الانتاج الذين تظهر لديهم أعطال جارية خلال ساعات العمل بغض النظر عن شكل ونظام الأجور .

ولا يتم تسجيل الأعطال فى أوراق منفصلة وذلك فى حالة حدوث أعطال فى الورتر أو فى القطاع أو فى القسم بل يتم تسجيل لها فى كشوف يوضح بها قائمة باسماء العمال الذين لديهم أعطال .

وتظهر الاعطال لدى العمال نتيجة لما يلى :-

- عدم توفر المواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة .
- غياب الادوات والاجهزة أو عدم صلاحيتها .
- انقطاع التيار الكهربائى أو البخار أو الناز أو الهواء أو غيرها .
- أعطال المعدات .
- عدم توفر وسائل النقل .
- عدم توفر الوثائق والمخططات الفنية للعملية الانتاجية .
- الاسباب الاخرى .



وتدخل الخسائر الناجمة عن الأعطال في مكونات النفقات العامة للورش والنفقات العامة للمصنع .

ويندرج تحت الخسائر الناجمة عن الأعطال ما يلي :-

الأجور الأساسية والاضافية لعمال الانتاج المستحقة أثناء العطل أو الأجور الاضافية في حدود معينه وذلك في حالة ما اذا كان العاملون مشغولين خلال فترة الأعطال بأعمال أخرى أقل كفاءة ، وايضا الخصومات للتأمينات الاجتماعية في حدود مناسبة ، قيمة المواد الخام والمواد الرئيسية والوقود والطاقة المستهلكة خلال فترة تعطل الانتاج .

ويتم ادراج النفقات العامة للمصنع في حساب يسمى " النفقات العامة للمصنع ( النفقات العامة الاقتصادية ) " .

حساب الخسائر الناجمة عن العيوب في التصنيع :-

يندرج تحت الخسائر الناجمة عن العيوب في التصنيع ما يلي :-

قيمة المنتجات المعيبة جدا ( السلع ، السلع نصف المصنعة ) ، قيمة المواد الرئيسية - السلع نصف المصنعة ( الأجزاء ) التي تتلف عند تركيب المعدات في زمن يتجاوز المعدلات المقررة ، نفقات اصلاح الاعطال ، والنفقات التي تتجاوز المعدلات المقررة لتكاليف اصلاح خلال فترة الضمان المحددة .

والعيوب في الصنع تظهر بوضوح في السلع ، السلع نصف المصنعة ، الأجزاء ، المجموعات والاعمال التي تتلائم مع نوعيتها طبقا للمواصفات المحددة أو الظروف الفنية ، كما أنه لا يمكن استخدامها في صورة مباشرة ، أو يمكن استخدامها فقط بعد اصلاحها .

ويمكن تقسيم عيوب المنتجات الى عيوب يمكن اصلاحها وعيوب لا يمكن اصلاحها وتنحصر العيوب في السلع والسلع نصف المصنعة والأجزاء ومجموعات الأجزاء والاعمال التي يمكن استخدامها في المهام المباشرة ، والتي من الممكن أن تصبح معالجتها ذات جدوى اقتصادية . واما العيوب النهائية فهي



تتمثل في السلع والسلع نصف المصنعة والأجزاء ومجموعات الأجزاء والأعمال التي لا يمكن استخدامها في المهام المباشرة ومن الصعب معالجتها حيث لا جدوى اقتصادية من وراء ذلك . ومن حيث أماكن اكتشاف عيوب المنتجات ، تنقسم العيوب إلى ما يلي :-

( عيوب مكتشفة داخليا : وهي التي يتم اكتشافها في الوحدة الاقتصادية قبل إرسال المنتجات إلى المستهلكين . )

( عيوب مكتشفة خارجيا :- وهي التي يتم اكتشافها بواسطة المستهلكين أثناء عملية التجميع والتركيب أو استخدام السلعة . )

وتتكون قيمة العيوب النهائية الداخلية من النفقات الرئيسية للإنتاج ( متضمنة تكاليف صيانته وتشغيل المعدات ) وأيضا من نفقات الورش .

وتتكون قيمة العيوب الخارجية من :- التكلفة الانتاجية للسلع ، تكلفة تعبئة السلع للمستهلكين ، نفقات حملها المشتري في سبيل الحصول على السلع ، نفقات تركيب وتجميع السلع المعيبة وأيضا تكاليف النقل لتغيير السلع المعيبة لدى المستهلكين في حالة ما إذا كانت العيوب من النوع الذي يمكن معالجته .

ولتحديد الخسائر الناجمة عن الإنتاج المعيب بنوعية والتي تستبعد من تكلفة المنتجات لتصبح ضمن قيمة الإنتاج المعيب تضاف نفقات معالجة الخلف والتي تتضمن :-

قيمة المنتجات المعيبة حسب سعر استخدامها الممكن ، جملة المبالغ المستقطعة من المسببين في المنتجات المعيبة وجملة مبالغ التعويض عن الخسائر التي تقررها هيئة التحكيم أو المبالغ التي يدفعها المورد نتيجة تسوية ، مواد أو سلع نصف مصنعة ليست على مستوى عال من الجودة . ويتم تسجيل الخسائر الناجمة عن عيوب المنتجات شهريا في سجل الإنتاج الرئيسي كما أنها تدخل في تكلفة الأنواع المناسبة من المنتجات . وفي ظل الإنتاج الفردي والمتسلسل فإن الخسائر الناجمة عن عيوب



في منتجات طلبية محددة لم ينتهى انتاجها بعد تدخل في تكلفة المنتجات السلعية . واما  
الخسائر الناجمة عن العيوب في المنتجات الرئيسية التي تم انتاجها في الفترة المالية السابقة فيتم  
تحميلها على نفقة تلك المنتجات السلعية التي انتجت في الفترة المالية الجارية .

وفي حالة ما اذا لم يتم انتاج منتجات مماثلة في الفترة المالية الجارية ، فان الخسائر الناجمة عن  
العيوب الخارجية تدخل في تكلفة أنواع محددة من المنتجات السلعية بنظام ثابت يضمن توزيع  
النفقات العامة للمصنع .

وتحدد التوجيهات القطاعية خصائص حساب الخسائر الناجمة عن العيوب في الصنع . ويتم الاخذ  
في الحسبان أن الخسائر الناجمة عن عيوب المنتجات تدخل ضمن حساب عيوب الانتاج .

#### حساب نفقات الانتاج الأخرى :-

يدخل في مكونات نفقات الانتاج الأخرى ما يلي :-

- ١- المدفوعات التي تنفق على الاعمال الجيولوجية والاستكشافية ما لم توزع على بنود أخرى .
- ٢- النفقات والتكاليف الخاصة بالأبحاث والتجارب العلمية .
- ٣- نفقات خدمة ضمان واصلاح المنتجات .
- ٤- نفقات أخرى بما فيها نفقات التوحيد القياسي وتكاليف الدعاية الفنية المركزية .

ويندرج تحت نفقات خدمة الضمان والاصلاح نفقات الوحدات الاقتصادية التي تقوم باتتـاج  
المنتجات التي يكون محددا لها عمرا افتراضيا على أن يكون مرتبطا بالاستخدام الصحيح للمنتجات  
بواسطة المستهلك خلال فترة الضمان المحددة . ويتم التلقين ، اجراء الخدمة الفنية ، ضبط  
المنتجات ، اختيار الاستخدام السليم للمنتجات السلعية وايضا اصلاحها في المعدلات الزمنية  
المحددة لذلك .



وفي حالة انتاج منتجات ذات عمر افتراضى يتم توزيع مخزون احتياطي مضمون وذلك خصما من ارباح تسويق هذه المنتجات . واما النفقات المتعلقة بخدمة الضمان فاننا نحصل عليها خصما من حساب الاحتياطي .

وغالبا ما تدخل نفقات الانتاج الأخرى مباشرة في تكلفة المنتجات السلعية المناسبة . ونفى حالة ما اذا كان هذا من الصعوبة بمكان فان هذه النفقات تدخل في تكلفة بعض المنتجات السلعية وذلك بنسبة التكلفة الانتاجية لها ( بدون نفقات الانتاج الأخرى ) .

#### حساب النفقات غير الانتاجية :

نحتوى النفقات غير الانتاجية على ما يلى :-

١- تكاليف تخزين المنتجات الجاهزة في مخازن الوحدة الاقتصادية باستثناء الحالات التى يتم الانفاق فيها على توريد المنتجات بدون تعبئة أو أن قيمة التعبئة تضاف على سعر الجملة للمنتجات . واما اذا كانت التعبئة تتم في الورش حتى توريدها الى المخزن فان قيمة التعبئة تدخل في التكلفة الانتاجية للمنتجات السلعية وذلك طبقا لبنود التجميع المناسبة أو لمجموعة البنود . واما فى حالة تحديد سعر مستقل للتعبئة فانه يتم حساب قيمتها منفصلة عن تكلفة المنتجات الرئيسية .

٢- تكاليف نقل المنتجات عن طريق الشحن فى عربات السكك الحديدية أو فى السفن أو سيارات النقل أو وسائل النقل الأخرى .

٣- التكاليف الأخرى المتعلقة بتسويق المنتجات . وتدخل تكاليف تعبئة ونقل المنتجات - التى تدخل فى مكونات النفقات غير الانتاجية - فى تكلفة الأنواع الخاصة بها من المنتجات بصورة مباشرة .



وفي حالات أخرى مضادة تدخل تكاليف التعبئة والنقل في تكلفة أنواع مختلفة من المنتجات وذلك استنادا إلى الوزن والحجم والتكلفة الانتاجية ( وهذا محدد في التعليمات القطاعية ) .

ومن أجل تحديد التكلفة الكلية للمنتجات السلعية بالوحدات الاقتصادية يتم شهريا إجراء احصاء لحسابات تعبئة ونقل المنتجات السلعية .

ويتم إجراء هذا الاحصاء بالاستناد إلى حجم المنتجات السلعية والتكاليف الفعلية لتعبئة ونقل — عن الفترة المالية أو عن الشهر الماضي — الكميات المشحونة من المنتجات السلعية .

#### حساب نفقات الفترات المقبلة :—

ويندرج تحت نفقات الفترات المقبلة ( المحسوبة على اساس الحساب المركب لنفقات الفترات المقبلة ) المصروفات التي يتم انفاقها في الفترة الحالية بالرغم من أنها مرتبطة بالفترات التالية؛ ويندرج هذه النفقات في تكاليف الانتاج خلال فترة قد تصل إلى سنتين وفي بعض الاحيان قد تصل إلى أربع سنوات .

ويندرج تحت نفقات الفترات المقبلة ما يلي :—

- النفقات المتعلقة بالاعمال التحضيرية في القطاعات الموسمية للصناعة .
- النفقات المتعلقة باستيعاب واعداد الانتاج لأنواع جديدة من السلع على حساب مخصصات استيعاب التكنيك الجديد في الوحدات الاقتصادية الصناعية .
- نفقات اجراء العمرة لوسائل الانتاج المستأجرة والتي تتم على حساب المستأجر .
- نفقات اجراء الاصلاح الجارى لوسائل الانتاج الرئيسية .
- المبالغ المدفوعة نظير الضرائب والرسوم .
- اجمالي قيمة الاشتراكات في المؤلفات الفنية .



ويتم اجراء محاسبة تحليلية لتكاليف الفترات مقبلة طبقا لنوع وينود هذه التكاليف بواسطة

وبالنسبة للتكاليف فيتم انفاقها بصورة متقطعة وغير منتظمة المبلغ خلال الفترة الحالية أو تحمل  
لطابع موسمي يتطلب الامر عمل مخصصات لها • ويندرج تحت هذه التكاليف ( النفقات ) اجراء  
العمال القائمين باجازات ، وتكاليف اجراء الاصلاح الجارى للأصول الثابتة الذي يتم اجراؤه كل  
موسم •

وفي الوحدات الاقتصادية يوجد نظام للمراقبة والاشراف المستمر والمنتظم للمحافظة على الورش  
والاقسام ، مراقبة كشوف نفقات ( تكاليف ) صيانة وتشغيل المعدات ، والنفقات العامة للورش  
والنفقات العامة للمصنع • ومن اجل هذا الغرض يتم اولا وقبل كل شئ مراقبة استخدام المعدلات  
المعتمدة للتكاليف وحدود استهلاك المواد الرئيسية والوقود والطاقة والأدوات والمواد ، وحدود  
الاستهلاك وقيمة أنواع العمل والخدمات المختلفة ، اتباع الهيكل التنظيمي المعتمد للإدارة ، وايضا  
مراجعة الجدول المحدد للوظائف وكشوف مرتبات وأجور الأفراد المستخدمين وم أجل تحسين معدلات  
وحده استهلاك الموارد المادية وتقليل النفقات العامة تكسب البنود التالية أهمية كبرى : التوسع  
في تكرار استخدام وتصنيع المواد الخام - المواد الرئيسية - الودود - الطاقة والأدوات ،  
و استخدام المواد والأدوات الرخيصة ولكن مواصفاتها جيدة ، وايضا تلافي حدوث خسائر في الانتاج  
وتنحصر احدى طرق تخفيض التكاليف الشاملة لانتاج وحدة سلعية واحدة في زيادة فعالية  
استخدام المعدات الحالية عن طريق ادخال ماكينات ذات انتاجية عالية ، وتقليل الزمن اللازم  
للاجراء الاصلاح والقضاء على الاعطال ونقص التحميل للماكينات والأجهزة ، وتحسين وتطوير ومتابعة  
البحوث الفنية الجارية للالات والمعدات • وتقليل النفقات العامة للورش والنفقات العامة للمصنع  
يكسب أهمية كبرى الاستفادة الكاملة بكل وقت العمل للعمال الاضافيين وزيادة انتاجية عملهم  
عن اساس التنظيم الرشيد ويمكنه الاعمال والعمليات المختلفة • وعند القيام باجراء حصر للتأشير  
أعمال الوحدة الاقتصادية خلال شهر أو ربع سنة أو سنة ( ذلك عند وضع تقرير مالي عن تكلفة المنتجات  
السلعية ) يتم اجراء المحاسبة التحليلية للوحدة الاقتصادية - وهذا ما يطلق عليه " الحساب



العام لنفقات الانتاج " . وفي الاحصاء العام لنفقات الانتاج يتم التجميع طبقا لانواع المنتجات (المجموعات المتجانسة) وطبقا للطلبات والورش والاقسام . . . الخ . وتتوقف طريقة وضع الاحصاء العام وسنود التجميع المالية على نوع الانتاج وجودة انواع المنتجات السلعية ، وهيكل ادارة الوحدة الاقتصادية وايضا على الطرق المستخدمة لحساب وتجميع تكلفة المنتجات . ويتم الاحصاء العام لنفقات الانتاج على اساس البيانات العامة ، وجداول توزيع المواد الرئيسية والأجور والمرئيات نظير معالجة البيانات الأولية .

ويستند ذلك الى حد كبير على الالات الحاسبة بالوحدات الاقتصادية ، حيث انها تقوم مسبقا باعداد البيانات للاحصاء العام لنفقات الانتاج والتجميع المالي لتكلفة المنتجات .

وأما في الوحدات الاقتصادية ذات الادارة اللامركزية (على مستوى الورش) فانه في الاحصاء العام لنفقات الانتاج تظهر نفقات الورش المختلفة في تكلفة المنتجات ، ولكن عندما تكون الادارة مركزية (أي إن الادارة ليست على مستوى الورش) فإن نفقات الانتاج . . . للأنواع المختلفة للمنتجات تكون على مستوى الوحدة الاقتصادية بشكل كامل .



## المبحث الخامس

### الطرق الرئيسية لحساب تكاليف الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات

نستخدم نتائج حسابات التكلفة الفعلية للمنتجات في تحديد الأرباح الحقيقية التي يحصل عليها المشروع من تحقيق المنتجات ، قياس اقتصادية تشغيل المشروع ، الفعالية الاقتصادية للأجراءات المختلفة الخاصة بتحسين وتطوير الانتاج وفي الاحصائيات الاقتصادية التخطيطية والتحليلية . ومن الصرق الرئيسية لحساب تكاليف الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات ما يلي :-

" التكاليف المعيارية ، تكاليف المراحل وتكاليف الأوامر " وفي الوحدات الاقتصادية ( وطبقا لأنواع الانتاج المختلفة أو خلال مرحلة من مراحل الانتاج ) من الممكن استخدام احدى هذه الطرق أو كلها مجتمعة ، حيث يتوقف ذلك على خصائص تكنولوجيا وتنظيم الانتاج .

### الأول : الطريقة المعيارية لحساب تكاليف الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات :-

نستخدم هذه الطريقة على نطاق واسع في الوحدات الاقتصادية الخاصة بانتاج الآلات والتي لها طابع الانتاج الكبير والمتسلسل الضخم ، بالإضافة الى الوحدات الاقتصادية لعدة قطاعات صناعية أخرى .

وعند استخدام هذه الطريقة يتم بصورة منتظمة تحديد تكاليف الانتاج طبقا للمعدلات المعمول بها ، والانحرافات عن هذه المعدلات ( أما وفورات أو اسراف زائد عن المعدل ) . وتقوم الطريقة المعيارية لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات بإجراء حساب مبدئي ( تمهيدى ) لتكلفة المنتجات استنادا الى المعدلات المتزايدة الحالية لاستهلاك الخامات والمواد الرئيسية والاجور والنفقات الانتاجية الأخرى ، كما تظهر الطريقة المعيارية الانحرافات عن المعدلات المقررة طوال



فترة تصنيع هذه المنتجات . والمعدلات النافذة ( المعمول بها حاليا ) هي تلك المعدلات التي بها يتم توريد المواد الرئيسية الى مواقع العمل ، وايضا هي تلك المعدلات التي يتم بمقتضاها صرف المربحات عن الاعمال التي يقوم بتنفيذها العمال .

وعند التجميع المعيارى لتكلفة المنتجات فى الوحدات الاقتصادية يتم اعداد ما يسمى بالحسابات المعيارية لتكلفة المنتجات . ويتم اعداد هذه الحسابات فى اوائل الشهر وطبقا للمعدلات القائمة للاستهلاك ، كما انها تستخدم لتحديد التكلفة الفعلية للمنتجات ، حجم العمىوب فى المنتجات ، حجم الانتاج تحت التشغيل ، وايضا تستخدم فى التحليل الاقتصادى لنشاط الوحدة الاقتصادية .

ويتم غالبا اعداد الحسابات المعيارية لجميع المنتجات ككل دون تقسيمها الى اجزاء او مجموعة اجزاء او عمليات تكنولوجية . واذا ما كانت الوحدة الاقتصادية تقوم بانتاج سلع يدخل فى صناعتها عدد قليل من الاجزاء او مجموعات الاجزاء او ان يتم حساب الانحرافات عن المعدلات ، التغير فى المعدلات بواسطة الوسائط الميكانيكية فانه يمكن اجراء الحسابات المعيارية للاجزاء ومجموعات الاجزاء ووصلات التجميع ولطقم السلع نصف المصنعة . وفى هذه الحالات تتم الحسابات معيارية للاجزاء ومجموعات الاجزاء فقط طبقا لبنود النفقات الرئيسية .

وعادة يقوم العاملون يقسم التخطيط بالوحدة الاقتصادية بأعداد الحسابات المعيارية ويسترك فى هذا العمل ايضا العاملون بالمكاتب الفنية التالية :-

قسم التكنولوجيا - قسم التخطيط الفنى - قسم المحاسبة - وقسم الاعداد للانتاج . واما فى الوحدات الانتاجية التي تقوم بانتاج منتجات متجانسة حيث يتم حساب التكلفة المخططة على اساس المعدلات التصاعدية للنفقات والقريبة من التكلفة المعيارية يمكن استخدام الحسابات المخططة لتكلفة المنتجات وذلك لبيان انحرافات النفقات الحقيقية عن النفقات المخططة ايضا فى الوحدات الاقتصادية الانتاجية وفى الورش فى حالة الانتاج المتسلسل صغير الحجم وعند ما تكون الفترة الزمنية لدورة انتاج هذه السلع قصيرة .



ويتم اعداد حساب الانحرافات عن المعدلات طبقا لاسباب ظهورها وللأفراد المسؤولين عن هذه الانحرافات، وفي هذه الحالة يحدد مكان ظهور هذه الانحرافات وبيانها في تكلفة المنتجات .

ولتحديد انحرافات التكاليف الفعلية عن التكاليف المعيارية يقتضى الامر ضرورة استخدام معدلات موحدة في الحسابات المعيارية وذلك لحساب نفقات الانتاج التي يتم اجراءها في الشهر الجارى والشهر الماضى من الفترة السابقة ( للانتاج تحت التشغيل ) حيث يتم فى بداية كل شهر إعادة حساب نفقات الانتاج تحت التشغيل مع مراعاة المعدلات الحالية والمحددة فى بداية الشهر الجارى .

ويلزم ضرورة توفر نظام صارم للمراقبة وادشراق داخل الوحدات الاقتصادية على معدلات النفقات . ولا يتم السماح بالانحرافات عن معدلات النفقات إلا بمعرفة المسؤولين بالوحدة الانتاجية . ويجب تسجيل الانحرافات عن المعدلات فى وثائق ملأته وخاصة . ويتم لجبر حساب للانحرافات عن المعدلات بفرض اعداد رؤساء أقسام الانتاج بالبيانات الفورية على أساس الاحجام والاسباب والمسؤولين بالمساعدين فى حدوث الانحرافات عن المعدلات والاجراءات الضرورية التى تتم اتخاها للافق تكوارها .

واستخدام الطريقة المعيارية بالاضافه الى حساب الانحرافات عن معدلات النفقات يمثل نظاما مستمرا للتغيرات فى المعدلات الحالية لتكاليف المواد والأجور والنفقات الانتاجية الأخرى . حيث يتم استخدام نتائج حساب الانحرافات لضبط الحسابات المعيارية وتنظيم الاشراف على التنفيذ فى الورش وفى أقسام الوحدة الانتاجية المختلفة لتنظيم الاجراءات الخاصة بادخال معدات جديدة ويمكنه وأتممة الانتاج ، وكذلك الاجراءات الخاصة بتنفيذ مهام تخفيض معدلات النفقات .



ويعتبر التحميل الصحيح ( السليم ) لاجمالى الانحرافات عن معدلات النفقات على تكلفة السلع المختلفة هاما بشرط تحقيق النوعية المقررة والحسابات التقريبية والتحديد السليم للتكلفة الوحدة السلعية الواحدة .

وعند استخدام الطريقة المعيارية يتم تحديد التكلفة الفعلية للمنتجات عن طريق ادخال التكاليف الفعلية للانتاج فى نفقات انتاج السلع . وايضا فى نفقات السلع المختلفة بنسبة تكلفتها المخططة .

ويتم اجراء حساب التكلفة الفعلية للمنتجات عن طريق اضافة أو طرح الانحرافات عن المعدلات أو التغير فى المعدلات الذى يظهر فى الفترة المالية من التكلفة المعيارية . ويتم حساب التكلفة الفعلية للسلع المختلفة على اساس الحسابات المعيارية والارقام القياسية للانحرافات عن المعدلات التى تظهر وفقا لبنود التكاليف وطبقا لمجموعات السلع المناسبة . وتحدد هذه الارقام القياسية على أنها النسبة المئوية بين الانحرافات عن المعدلات والنفقات وفقا للمعدلات . وعادة يتم اجراء الحساب الاجمالى لنفقات الانتاج عند استخدام الطريقة المعيارية طبقا لنوع الآلات أو مجموعات السلع المتجانسة وبتعدد النفقات مع تقسيم البيانات عن نفقات الانتاج وفقا للمعدلات والانحرافات عن المعدلات والتغير فى المعدلات .

وعند استخدام الطريقة المعيارية فى الوحدات الاقتصادية الانتاجية يجب اعداد ووضع قوائم (كشوف) للسلع المنتجة والأجزاء ومجموعات الأجزاء التى يتم بواسطتها تحديد نفقات الانتاج ، جميع تكلفة الانتاج وبيان انحرافات التكاليف الفعلية عن التكاليف المعيارية ، وتحديد معدلات تكاليف المواد الرئيسية لهذه السلع ، والأجزاء ومجموعات الأجزاء ، وتحديد معدلات اجور عمال الانتاج ، تقدير تكاليف صيانه الانتاج والادارة وايضا التسجيل الفورى لأى تغييرات فى المعدلات .



ومن الشروط الهامة للاستخدام الفعال للطريقة المعيارية لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات ما يلي :-

- المراقبة والاشراف المستمر على التدوين الصحيح في الوثائق الأصلية الخاصة باستهلاك المواد الرئيسية والوثائق الخاصة بالانتاج بالقطعة والأجر بالقطعة لعمال الانتاج .
- ضبط وتنظيم عملية تداول الوثائق .
- التنظيم الرشيد لاعمال مستودعات المواد الرئيسية في الوحدات الانتاجية وكذلك اعمال المخازن وخاصة المخازن المتوسطة والمجهزة تجهيزا كاملا لتخزين الأجزاء .
- وضع قائمة للانحرافات عن معدلات استهلاك المواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة وكشفو باجور عمال الانتاج .
- ميكنة العمليات الحسابية .

ونجد في الوحدات الانتاجية المستخدمة بها الطريقة المعيارية لتجميع تكلفة المنتجات أنه سيتم في المقام الاول ميكنة قطاعات الاعمال الكبيرة التي يندرج تحتها ما يلي :-

- تصنيف وتنظيم الحسابات المعيارية - احصاء المواد الرئيسية وأجور الانتاج - احصاء وتجميع التكلفة الناجمة عن تعطيل الانتاج - وضع قوائم ( بطاقات ) خاصة بمحاسبة تكلفة السلع المنتجة ، وقوائم جرد الانتاج تحت التشغيل .

ومن أجل استخدام الآلات الحاسبة في حالة استعمال الطريقة المعيارية في الوحدات الانتاجية نجد أنه من الأنسب عمل فهرس يشمل البطاقات المثقبة والتي تتضمن بطاقات للتكلفة المعيارية عن استهلاك المواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة المشتراة ، والفضلات المرتجعة ونفقات أوقات العمل والاجور ، وايضا بيانات معدلات أوقات العمل وتقدير القيمة .



ونعتبر البطاقات المثقبة التفصيلية المعيارية أساسا لاعداد البطاقات المثقبة الكاملة معيارية والتي تتضمن بيانات عن استهلاك المواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة والفضلات المرتجعة ونفقات أوقات العمل والأجور . وعلى اساس البطاقات المثقبة المعيارية الكاملة يتم اعداد البطاقات المثقبة التجميعية المعيارية التي تشمل على بيانات معيارية قيمة عن نفقات انتاج السلع (الأجزاء ومجموعات الأجزاء) مع تحليلها طبقا لبنود تجميع النفقات .

وعلى اساس البطاقات الكاملة التفصيلية المعيارية يتم وضع لوحة (جدول - خريطة) لتجميع التكلفة المعيارية للسلع المنتجة وفي الحالات الضرورية - الأجزاء ومجموعات الاجزاء .

ومن لوحة تجميع التكلفة المعيارية للمنتج يتم تسجيل (تدوين) البيانات التي تحدد المنتجات وكذلك ايضا النفقات المعيارية لصنع هذه المنتجات مثل : استهلاك المواد الرئيسية والسلع نصف المصنعة ، والأجور ونفقات الورش .

ونستخدم البيانات عن الانتاج الفعلى للسلع لتجميع التكلفة المعيارية للسلعة المنتجة ،

#### تكاليف الاوامر لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات :

تستخدم هذه الطريقة في الانتاج الفردى والتسلسل وبكميات صغيرة وبصورة رئيسية فى الصناعات الهندسية وصناعات التعدين التحويلية ، وايضا عند تجميع تكلفه اعمال الصـلاح والاعمال التجريبية .

وغالبا ما تتم طلبيات الانتاج على المنتجات الجاهزة (أو الاعمال) المستهدف انتاجها فى خلال شهر . واما فى حالة انتاج منتجات ضخمة مع وجود دورة انتاج طويلة الاجل لا تكون الطلبيات على تصنيع السلع ككل بل على انتاج وحدات واجزاء مختلفة تدخل فى تركيب هذه السلع الضخمة وتعتبر من مكوناتها النهائية . وعند تسجيل الطلبية يتم ارسالها الى اقسام :-







الغير صالحة وفقا لتكاليف الانتاج المتكرر للاجزاء البديلة على أن يطرح منها قيمة الاستعمال والنفايات التي تنشأ نتيجة للمعطل .

ويتم عادة ادخال قيمة المرنجعات في نفقات انجاز طلبيات الانتاج وذلك بنسبة وزن أو قيمة المواد الرئيسية والأجزاء المستهلكة اثناء عملية تنفيذ الطلبيات المحددة .

وفي حالة الانتاج الفردى أو التسلسل بكميات قليلة تدخل نفقات انتاج الأجزاء ومجموعات الأجزاء المستخدمة لسلسلة محددة ( أو طلبية محددة ) في تكلفة السلع ( الطلبيات ) المعينة ، كما يتم تحديد نفقات انتاج الأجزاء ومجموعات الأجزاء المستخدمة عامة لعدة سلع ( طلبيات ) عن طريق توزيع التكاليف على انتاجها ( أى على عدد الوحدات المنتجة من الأجزاء ) وايضا على قيمة السلع ( الطلبيات ) المعينه . وهذا الشكل : تجميع تكلفة المنتج ( الطلبية ) الخاص ( الفردى ) من قيمة ما يسمى " الاجزاء ومجموعات الأجزاء الأصلية ) وقيمة " الاجزاء ومجموعات الأجزاء العامة " التى تنتج فى نظام الانتاج التسلسل أو الانتاج الكبير . وإجراء الاصلاح الجارى المتوسط للأصول الثابتة غالبا ما يتم بواسطة الطلبيات السنوية . كما تتوقف نفقات الاصلاح الجارى لمعدات الانتاج ووسائل النقل والأصول الثابتة الأخرى والصيانة الجارية وفحص المعدات المخطط على ( وقت الانتهاء منها ) تكاليف صيانه واستخدام المعدات .

كما يتم انتاج الأجزاء المستخدمة فى تجميع اجزاء مختلفة أخرى عن طريق تقديم طلبيات خاصة . واما نفقات انتاج تلك المنتجات فيتم احتسابها طبقا للطلبات التى يتم تجميعها عن طريق الورش المنفذة كما يتم تسجيل نفقات الانتاج الخاصة بكل ورشة على حدة ( قيمة المنتجات المرسله من ورشة الى ورشة وتسمى تشمل على اجزاء و سلع نصف مصنعة لا يتم حسابها ) .



وأما في حالة ما اذا كانت عملية تنفيذ طلب الانتاج يصحبها تسليم (توريد) الأجزاء لمحاجزين أو الى المخازن فانه يتم تقييمها اما بالتكلفة المخططة أو بالتكلفة الفعلية للسلع المتجانسة التي يتم انتاجها قبل حساب التغييرات في تركيب السلع وتكنولوجيا انتاجها .

ونجد أن لطريقه تكاليف الاوامر لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات عيوب جوهرية نذكر منها ما يلي :-

- لا يمكن اعداد الحسابات الختامية للتكلفة الا بعد الانتهاء من تنفيذ طلبية الانتاج ، وهذا يؤدي الى صعوبة الرقابة والتحليل الاقتصادي لعمال الوحدة الاقتصادية ، وايضا الى صعوبة تقدير قيمة السلع المختلفة المستخدمة في التنفيذ الجزئي لطلبية الانتاج .
- اختصار فترة التجميع مرتبط بضرورة تجزئة الطلبيات الى مجموعات مختلفة بحيث تمثل مجتمعة الهيكل النهائي للسلع .

ويمثل اجمالي الاحصاءات التحليلية لطلبيات الانتاج المدون سلقا تجميعا لتكلفت المنتجات .

وعند استخدام طريقه تكاليف الاوامر لحساب نفقات الانتاج غالبا ما تستخدم عناصر الطريقة المعيارية وخاصة عند تحديد الانحرافات عن معدلات نفقات الاجزاء والمجموعات والطلبيات ككل . وفي هذه الحالة يعتبر استخدام طريقه تكاليف الاوامر اكثر فاعلية .

ومن أهم شروط الاستخدام الفعال لهذه الطريقة هو الرقابة الصارمة على التدوين (التسجيل) الصحيح للوثائق الاصلية الخاصة بتنفيذ الطلبيات تبعا للتجميعات المخططة أو القياسية والوثائق الفنية المعيارية ، وايضا رقابة التحميل الصحيح للنفقات على طلبيات الانتاج المختلفة .



### طريقة تكاليف المراحل لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات :

نستخدم هذه الطريقة في الوحدات الانتاجية وفي انتاج المنتجات المتجانسة تحت ظروف العملية الفنية المتكررة وفي وجود مجموعة مراحل متتابعة للتصنيع والتي تعتبر كل منها لاطوار ومراحل الانتاج . ونستخدم هذه الطريقة ايضا مع الاستخدام الشامل للخامات .

وعند استخدام هذه الطريقة لحساب نفقات الانتاج يتم اجراء المحاسبة لكل ورشة على حدة حيث يتم تجميع نفقات الانتاج وتكلفة السلع نصف المصنعة المستهلكة ( والمنتجة في الورشة السابقة ) .

وعند استخدام طريقة تكاليف المراحل لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات ، نستخدم عناصر الطريقة المعيارية وبصورة دائمة يتم بيان انحرافات النفقات الفعلية عن المعدلات قائمة ( وفي قطاعات مختلفة - عن التكلفة المخططة ) ، وايضا التغييرات في هذه المعدلات .

ويتم تحديد خصائص استخدام هذه الطريقة لحساب نفقات الانتاج وتجميع تكلفة المنتجات في القطاعات الصناعية المختلفة في التوجيهات القطاعية .

وعند استخدام طريقة تكاليف المراحل لحساب نفقات الانتاج في الورش يتم الأخذ في الاعتبار قائمه بنود تجميع التكاليف طبقا لمجموعات المنتجات وحدود العملية الانتاجية . وتمثل عناصر التجميع في أنواع المنتجات التي تدخل في مجموعات طبقا لمبدأ التجانس للخامات والمواد المستخدمة ولصعوبة التصنيع وغيرها .

وفي الاحصاءات التحليلية للمحاسبة يتم الأخذ في الاعتبار تكاليف الاقسام الرئيسية .

وتدرج نفقات الخامات والمواد والطاقة والوقود في حساب تجميع التكلفة طبقا لأنواعها المختلفة أو لبنود التجميع ، واما الأجور الاساسية لعمال الانتاج فتدرج طبقا للاقسام والورش .



ويتم تحديد التكلفة الفعلية للمنتجات استنادا الى التكاليف المحسوبة طبقا للاقسام المختلفة وأغراض (أنواع المنتجات) ، وطبقا لبنود التجميع المختلفة للتكاليف . وفي بعض الحالات يتم استخدام طريقه السلع نصف المصعنه للحساب ولا سيما في الورش الرئيسية . وعند حساب السلع نصف المصنعة يتم عموما تحديد تكلفة المنتجات الجاهزة عن طريق تجميع قيمة المواد المستهلكة وتكلفة تصنيعها في كل قسم من أقسام الانتاج .

ويتم حساب تكاليف الانتاج المباشرة على حسب كل قسم من الاقسام طبقا لأنواع السلع نصف المصنعة المنتجة أو السلع الجاهزة . ويتم ايضا حساب تكاليف الصيانة واستخدام المعدات للاقسام المختلفة كل على حدة .

وتدخل هذه النفقات عند تجميع تكلفة المنتجات في نفقات انتاج أنواع مختلفة من السلع اما منسوبة على كمية السلع المنتجة طبقا لساعات تشغيل المعدات أو بواسطة طريقه اخرى .

ويتم حساب النفقات العامة للورش لكل ورشة وايضا نفقات انتاج أنواع مختلفة من السلع نصف المصنعة والسلع الأخرى طبقا للطرق المستخدمة بالوحدة الاقتصادية الانتاجية .

وفي حالة تعدد المنتجات باستخدام نوع واحد من الخامات في آن واحد فان نفقات الانتاج تدخل عند تجميع التكلفة في نفقات الانتاج للأنواع المختلفة من المنتجات عن طريق استخدام معاملات توزيع أو بواسطة استبعاد نفقات الانتاج للمنتجات الفرعية ويتم تحديد معاملات التوزيع على اساس انتاج أنواع مختلفة من المنتجات من وحدة واحدة من المواد الخام ونسبة تكاليف التصنيع وغيرها .

وفي حالة استبعاد نفقات الانتاج من المنتجات الفرعية ، فان كافة المنتجات التي نحصل عليها من مركز الانتاج باستثناء المنتج الرئيسي تعتبر منتجات فرعية ، كما يتم تحديد قيمتها باسعار محددة . وتستبعد تكلفة المنتجات الفرعية من نفقات الانتاج التي تدخل في تكلفة المنتجات .



وفي حالة انتاج عدة أنواع من نفس المنتجات في نفس عملية الانتاج فيتم تحديد تكلفة هذه الأنواع من المنتجات بالطريقة التالية :-

في الحالات التي يكون فيها انتاج أنواع مختلفة من المنتجات مرتبطا بالنفقات المختلفة للمواد والطاقة والوقود الرئيسية والثانوية ، وايضا مرتبطا بنفقات العمل في الانتاج فان جميع تكلفة المنتجات يتم بوضع جميع لتكلفة النوعيات المختلفة ( كما هو الحال عند تجميع أنواع مختلفة من المنتجات ) . وأما في الحالات التي تتطلب استخدام الخامات بصورة شاملة يتم تجميع تكلفة الأنواع المختلفة من المنتجات عن طريق استخدام معاملات التوزيع المشار اليها سابقا أو باستبعاد نفقات الانتاج للمنتجات الفرعية .

وفي مصانع الآلات قيم حساب انتاج الحديد الزهر والصلب ودلفنة المعادن الحديدية اللا حديدية والطاقة ومنتجات الأخشاب والأخشاب المنشورة وغيرها باستخدام طريقة تكاليف المراحل . وفي سبك المصنوعات الحديدية بمصانع الآلات يتم تجميع تكلفة واحد طن من انتاج سبائك الحديد الزهر على مرحلتين بالإضافة الى تحديد تكلفة الحديد الزهر المصهور وتكلفة سبائك الحديد الزهر البائزة .

ففي المرحلة الاولى يتضمن الحساب التحليلي الخاص بها تسجيل تكاليف المواد والحديد الزهر والخردة والمعادن والوقود والطاقة المستهلكة لانتاج الحديد الزهر المصهور ، كما يتم ايضا تسجيل أجور عمال الأفران وعمال صهر وصب المعادن والتكاليف الانتاجية الأخرى طبقا لبنود التجميع . وتقسم النفقات الاجمالية للانتاج في هذه المرحلة على كل انتاج الحديد الزهر المصهور حيث يتم تحديد تكلفة الطن الواحد من المعدن المصهور وفقا لبنود التجميع .

وأما في المرحلة الثانية فان الحساب التحليلي الخاص بها يتضمن تسجيل تكاليف المعدن المصهور طبقا لتكلفة المرحلة الاولى على أن يستبعد من تكلفة المعدن المصهور قيمة ما ينتج أثناء عملية الانتاج من بقايا .



كما يتم تسجيل نفقات أجور عمال صهر وسبك وقطع المعادن وعمال إنتاج التخصصات الأخرى ، وتكاليف صيانه واستخدام المعدات والنفقات العامة للورش والخسائر الناجمة عن اعطال الإنتاج .

وإذا كانت أنواع الصب متماثلة ولا تختلف من حيث الوزن أو التركيب أو طريقه سبب المعادن ( آليا أو يدويا ) أو التنظيف وغيرها فإن تجميع تكلفة إنتاج الطن الواحد تتم طبقا لبنود تجميع النفقات . وأما في حالة أنواع الصب غير المتماثلة والتي تختلف من حيث الوزن والتركيب وطرق سبك المعادن والتنظيف فيتم حساب النفقات طبقا لمجموعات وأنواع المسبوكات ( السبائك ) . فيتم تسجيل وتجميع تكلفة إنتاج طن واحد من المسبوكات طبقا لكل مجموعة من المجموعات .

وتكتسب ميكنة الأعمال المحاسبية أهمية كبرى من أجل الاستخدام الفعال لطريقة تكاليف المراحل كأساس لحساب نفقات الإنتاج وتجميع تكلفة المنتجات .



### المبحث السادس

#### خصائص حساب نفقات الانتاج في ظل عمل الوحدة الاقتصادية الانتاجية بهيكل ادارة لا مركزية

يجرى الآن تطوير الوحدات الاقتصادية الانتاجية ذات الادارة اللامركزية في قطاع الصناعة ، حيث يعتبر هيكل الادارة اللامركزى اكثر نجاحا وخاصة في الوحدات الانتاجية المتوسطة والصغيرة . يتميز هذا الهيكل بفاعلية ادارة عمل الوحدة الانتاجية وتخفيض نفقات الانتاج .

وتشير تجربة عمل الوحدات الانتاجية وتخفيض نفقات الانتاج الى تقليل كبير لعدد الوظائف الأصلية الخاصة بحساب نفقات الانتاج مما يؤدي الى تسهيل المحاسبة التحليلية . ولذلك ففي هذه الوحدات الانتاجية نست خدم خرائط الحدود القصوى للانتاج التي تقوم بوضعها الادارة مرة واحدة كل ثلاثة شهور أو كل شهر . وعن طريق أوامر التشغيل لكل عمل تستبدل الوثائق البسيطة لحساب الانتاج والأجور بخطه ورياء وخطوط انتاج وأوامر تشغيل يومية .

ان تدعيم معدلات الانتاج بالقطعة في القطاعات الانتاجية المختلفة - حيث لا يوجد ظروف لتقنين العمل - يؤدي الى ادخال نظام الأجر بالعلاوة النقدية بدلا من الاجر بالقطعة وعلاوة على ذلك تتحقق مركزية الاعمال المحاسبية مما يساعد على ميكنتها .

وفي الوحدات الانتاجية التي يوجد بها هيكل ادارة لا مركزى يدخل جزء من نفقات صيانه الانتاج والادارة ( أجور رؤساء العمال ونفقات صيانه واصلاح المنشآت الانتاجية وغيرها ) ونفقات صيانه واستخدام المعدات ضمن النفقات العامة للمصنع . واما النفقات المرتبطة بصيانه واستخدام المعدات فيتم حسابها بالنسبة للوحدة الانتاجية ككل وتدخل في نفقات انتاج



الانواع المختلفة من المنتجات ، وايضا تدخل في نفقات الانتاج السلع للمنتجات تحت التشغيل عن طريق استخدام الفئات القياسية .

وفي العديد من الحالات تصبح عملية تجميع نفقات الانتاج بالورش ليست ذات اهمية .  
ونتيجة لهذا لا يتم فقط حساب نفقات الانتاج بل وايضا حساب العمل والأجور .

كما يتم ايضا تبسيط نظام التخطيط الداخلى بالمصنع ومراقبة الانتاج ، كما يظهر خلال فترة قصيرة امكانية ادخال الاحصاءات الداخلية للمصنع والتحديد الدقيق للنتائج الاحصائية لأعمال الوحدات الفرعية المختلفة للوحدة الاقتصادية . ويساعد ادخال الاحصائيات الاقتصادية داخل الوحدة الانتاجية على تحديد بعض الخصائص عند استخدام نظام محاسبة نفقات الانتاج وتجميع تكاليف المنتجات .

وتعتبر أهم مهام المحاسبة الاقتصادية والاحصائية لنتائج الأعمال ما يلي :-

- التطابق الدائم لنفقات الانتاج الفعلية مع المعدلات المخططة لكل ورشة وقطاع ومجموعة من العمال وكل موقع عمل .
- التحديد الدقيق لدرجة مسؤولية كل ورشة وقطاع ومجموعة من العمال في الاستخدام الرشيد لموارد الوحدة الانتاجية ، ومسئوليتهم عن نتائج اعمالهم .
- الحساب الدقيق لمؤشرات عمل الورشة والقطاع ومجموعة العمال المشتركين في خطط المشروعات الاقتصادية للوحدات الفرعية - وفي المقام الأول - حساب تكلفة الورشة للمنتجات ونفقات الانتاج للقطاعات المختلفة ومجموعة العمال ومواقع العمل ، وايضا حساب المواد والانتاج تحت التشغيل والانتاج التام .

وعند حساب نتائج أعمال الوحدات الفرعية الاقتصادية للوحدة الانتاجية الرئيسية من الضروري اتباع مبدأ نحيل كل النفقات وكل الخسائر في الموارد على نفقات الانتاج لهذه الفروع والقطاعات ومجموعة العمال وأماكن ومواقع العمل والتي تخصص لهم بصورة مباشرة .



ومن أهم المؤشرات الانتاجية للورش الاقتصادية ما يلي :-

- المهام المخططة لحجم الانتاج ( مع الاشارة الى قائمة باسماء السلع )
  - تنوعية وتكلفة المنتجات .
  - عدد العمال والفنيين والمهندسين والموظفين .
  - مخصصات اجور العمل .
  - معدلات الانتاج .
  - المعدلات التصاعدية لنفقات الخامات والوقود والسلع تصف المصنعة والأدوات واحجام بقايا المواد والانتاج تحت التشغيل في بداية ونهاية الفترة المخططة .
- وعلاوة على هذا تقوم الورش الاقتصادية الانتاجية بوضع جداول زمنية للانتاج والكميات والانواع من السلع المختلفة وتوقيتات تصريف ( تسويق ) المنتجات من الورش الى المستهلك .
- ويتم تبليغ القطاعات الانتاجية الاقتصادية بمهامها الكمية والنوعية ( القائمة باسماء السلع ) وتنوعية المنتجات ، وعدد الأفراد ومخصصات اجور العمل وايضا معدلات نفقات الأنواع الرئيسية من الخامات والمواد .
- ويتناول حساب نتائج أعمال الوحدات الفرعية للوحدة الاقتصادية رقابة الانتاج وتسويق المنتجات وعدد العمال وحصيلتهم من الانتاج والاعطال ، وتنفيذ معدلات الانتاج ، وتشغيل المعدات ، وحجم الانتاج تحت التشغيل من أنواع الخامات الهامة والمواد الرئيسية ، ومعد العيوب في المنتجات ، والسلع نصف مصنعة ( واجزاء ومجموعات اجزاء ) التي تستخدم في الانتاج وغير ذلك ولزيادة مسئولية الوحدات الفرعية الاقتصادية في الالتزام بالمؤشرات المخططة النوعية تقوم الوحدة الاقتصادية الرئيسية بدفع غرامات نتيجة مخالفتهم لنوعية ( الجودة ) المنتجات ( اعطال ، انتاج منتجات من نوعيات رديئة ) . كما تدرج نفقات اصلاح وتعديل المنتجات المحدد لها وتوقيت محدد في تكلفة منتجات الوحدة الفرعية المخالفة .



ويتم تحديد الوفرة أو الاسراف في نفقات الانتاج في الوحدات الفرعية المختلفة عن طريق مطابقة النفقات المخططة أو المعيارية للمقدرات المادية وغيرها بنفقاتها الفعلية أو عن طريق مطابقة المستوى المخطط لأنواع النفقات المختلفة بمستواها الفعلي .

ويتم تقدير التكلفة الفعلية للمنتجات أو المستوى الفعلي لنفقات المواد والسلع نصف المصنعة والاعمال والخدمات المقدمة لهذه الوحدات من الوحدات الأخرى بالاستناد الى التكلفة المخططة وعند تحديد الوفرة أو الاسراف في نفقات الانتاج للوحدة الفرعية يتم تصحيح النتائج الاقتصادية لعملها على اساس اجمالي الخسائر الناجمة عن الاعطال التي ظهرت من جراء اخطاء أقسام الوحدة الاقتصادية أو وحدات الانتاج الفرعي والتي تنعكس ايضا في تكلفة المنتجات لهذه الوحدات والتي يتم بواسطتها تحديد النتائج الاقتصادية للاعمال .

ويتم تحديد التكلفة الفعلية للمنتجات بالوحدات الفرعية الاقتصادية على النحو التالي :-

طبقا للبيانات المعطاة والمجموعة عن المنتجات يتم وضع قوائم بانتاج الوحدة من المنتجات السلعية بالصورة العينية كما يتم تحديد التكلفة المخططة للمنتجات السلعية طبقا لعناصر النفقات عن طريق حزب التكلفة المخططة للوحدة السلعية في كل بند من بنود تجميع النفقات فـسـى الكميات المنتجة من السلع أو السلع نصف المصنعة .

كما يتم تحديد تكلفة ما يتبقى من الانتاج تحت التشغيل طبقا لكل طلبية محددة من السلع وتبعاً لعناصر النفقات، وذلك عن اساس الحسابات المعيارية وتدرج ايضاً في نفقات الانتاج . وبعد ذلك يتم تحديد التكلفة الفعلية للانتاج السلمي التي تنطبق مع التكلفة المخططة .

ويتم النظر في نتائج النشاط الانتاجي للوحدات الفرعية الاقتصادية شهرياً . وفي النهاية يتم تحديد حجم المكافآت التي ستقدم للوحدات والقطاعات المختلفة . وفي حالة عدم تنفيذ مؤشرات مخططة محددة أو الاسراف في النفقات يستثنى المخفضين من المكافآت حتى ولو كانت