

**دور عناصر التكلفة (الموارد الاولى المحلية
والمستوردة) في تسعير المنتجات الانشائية في
اقليم كردستان للفترة من ٢٠٠٥-٢٠١٥**

م. ي. شيروان جليل احمد

Mr. Sherwan Jalil Ahmed

كلية الزراعة - جامعة صلاح الدين-اربيل

م. ي. عمر ابراهيم محمد

Mr. Omer Ibrahim Mohamed

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين-اربيل

م. هلكورد محمد على

Mr. Halgurd Mohamed Ali

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين-اربيل

عنصر تكلفة المواد الأولية يعتبر من أهم وسائل وعناصر اجمالي التكاليف في العديد من المشروعات بشكل العام والمشروعات الصناعية بشكل الخاص، وذلك يمثل نسبة كبيرة من التكلفة الإجمالية للإنتاج، لابد من استخدام الموارد الأولية المحلية لها تأثير ايجابي على انتاج السلع المصنعة في كل البلاد الصناعية وغير الصناعية باستبعاد التكلفة، لكن لعد اتخاذ الاجراءات لاستخدام كلا المواردين المحلية والمستوردة، المنتجون يقومون باحتساب التكاليف الموارد الأولية الكلية لتحديد سعر السلعة المصنعة وقودرتها على منافسة السلع الاخرى في السوق، على ضوء هذا قمنا بقياس تكاليف الموارد الأولية المحلية والمنتجة في اقليم كوردستان وخاصة مدينة اربيل وعرفنا بان الموارد الأولية المحلية أقل تأثيرا مقارنة بأثير الموارد الأولية المستوردة على تسعير المنتجات المحلية وخاصة منتج بلوك.

Abstract

The element of raw materials cost is one of the most important means and elements of total costs in many projects in general and industrial projects in particular, This represents a large proportion of the total cost of production, it is necessary to use domestic primary resources have a positive impact on the production of manufactured goods in all industrial countries and non-manufacturing excluding cost, but after taking measures to use both domestic and imported resources, Producers calculate the costs of the total primary resources to determine the price of the manufactured goods and its ability to compete with other commodities in the market. We know that domestic primary resources are less effective compared to the impact of imported primary resources on the pricing of local products, especially Block product.

المقدمة

المواد الأولية (Raw materials) هي المواد التي يستخرج عادة من مناجم تكثر فيها ويقوم باستغلالها بشكل عام في الصناعة، أو كماد في بناء لإنشاء المباني. تأتي المواد الخام من موارد طبيعية مثلًا لنفط والحديد الخام والخشب. وهي في حالة غير مجهزة أو مجهزة بشكل جزئي. مثل: الحديد الخام و النفط الخام. إن الارتفاع العالمية في أسعار المواد الأولية في حالة استمرارها ستؤثر على ارتفاع تكاليف الانتاج على المستوى المحلي والعالمي. ولا يمكن تقادي الأزمة العالمية تماما ولا احد يجزم بعدم تأثير ارتفاع الأسعار العالمية والتي لابد من تشخيصها تشخيصا لدقيقو إيجاد الحلولا للارزمة لهذه القضية التي تترك مائت الملايين على المستوى المحلي والدولي. وعادة المواد الأساسية كسلع، التي تباع وتشتري في بورصات السلع في جميع أنحاء العالم. لذلك يتطلب احتساب تكاليف المواد الأولية ومقارنتها بالمنتجات من اجل الوصول الى هذا الهدف لابد من التعريف بعض الأساليب الحديثة في خفض الكلف والتركيز على تسعير المنتجات واثرا في تخفيض تكاليف المنتجات ولتحقيق هذا الهدف تم قياس كلف المواد الأولية وتحليلها في معمل أو مصنع محاولة لتحليل عناصر تكلفة (المواد الأولية) وسيلة لتحديد وتسعير المنتجات وضرورة الاهتمام بها سواء كانت هذه الكلف ظاهرة أو ضمنية (مستترة). وعلى المستوى المحلي والعالمي وتأثير استمرار ارتفاع الأسعار العالمية للمواد الأولية سيجعل امام المجتمع المحلي وهي ان تقوم الدولة بدعم المنتجات او قيام المنتج بخفض الأسعار أوقيام المنتج بتحمل هذه الارتفاعات وعدم رفع الاسعار وقيام المستهلك بتحمل هذه الارتفاعات. أهمية الدراسة: تظهر أهمية الدراسة فيما يلي:

١. تسهم الدراسة في التحديد مستويات تكاليف و زيادة قدراتهم من خلال استخدام المواد الأولية
 ٢. توضيح كلفة الموارد الأولية بجوانبها المختلفة في مساندة عملية تسعير المنتجات من خلال استخدام أفضل وأقل ضياع بالعمليات كافة طول خط لانتاج وصولا لمرحلة الانتاج بأقل التكلفة.
 ٣. يمكن ان تفيد من اعادة تدوير المواد التالفة واستخدامها كالمواد الأولية في عملية الانتاجية وهذا بسبب قلة سعرها. أهمية الدراسة تظهر أهمية الدراسة في النقاط التالية :
- ١ - تشكل المواد الأولية أهم عنصر الإنتاج ، وتستثمر فيه مبالغ كبيرة ، وتحتاج الى خدمات خاصة لتخزينها تتغير حسب طبيعة ونوع مواد الأولية .
 - ٢ - تشكل مواد الأولية إحدى أهم نقاط لأختيار موقع المصانع الإنتاجية ، خوفا من كلفة نقلها وصعوبات مرتبطة بالمحافظة عليها .

٣ - أن عوائد المالية للمنشآت الصناعية ، تعتمد على سعر بيع منتجاتها ، وإن سعر تعتمد بدرجة أساسية على تكلفة الأنتاج والتي تشكل المواد جزءا أكبر منها .

٤ - إن عملية شراء مواد الأولية ذات أهمية كبيرة نتيجة وجود فروقات في نوعية وسعر وتسهيلات شراء من حيث تقسيط والخصم والتفريغ والشحن ، وكذلك إن تخزين لها خصوصية مميزة تتغير حسب نوع المخزون . **مشكلة الدراسة:** تتمثل مشكلة الدراسة بان عدم معرفة المنشآت الصناعية التكلفة المواد الأولية لغرض تحديد تسعير المنتجات ، أو طرق بديلة لتوفير مواد الأولية التي تؤدي الى تخفيض تكلفة الانتاج او تسعير المنتجات. **اهداف الدراسة:** بهدف تعظيم الربح بدءا من عملية شراء المواد الأولية ، وأن عملية تحليل كلفة عناصر التكلفة يساعد الإدارة الانشطة في التعرف على مقدار ماله كلفة كل نشاط قياسا بالكلفة الأجمالية وبالتالي يتم مال تركيز على المواد الأولية ذات السعر المنخفض قياسا من دول الى الأخرى وبالتالي وعن كل السبل التي تؤدي الى تسعير المنتجات وبالشكل الذي يؤدي الى الحفاظ على نوعية المنتجات ، وكذلك يتطلب خبرة وفهما واسعا عن الأنشطة المراد تخفيض كلفها ، وكذلك الأمر يتطلب قيام المنشأة بمقارنة كلف أنشطتها مع كلف أنشطة المنشآت المماثلة لغرض تحقيق الميزة التنافسية . **فرضية الدراسة:**

١. ان طرق البديلة لتوفير المواد الأولية تؤدي الى تخفيض تكاليف الانتاج؟

٢. هل ان طرق بديلة لتوفير المواد الأولية تتناسب مع تسعير المنتجات؟

٣. هل ان مواد اولية تسهل في تخفيض تكلفة الانتاج؟

مجتمع الدراسة وحدوده: تتحدد لدراسة طبقا للنقاط التالية :

أ. الحدود المكانية : معمل بلوك اربيل.

ب. الحدود الزمانية : تم تطبيق الدراسة للفترة من ٢٠٠٥ ، ٢٠١٠ و ٢٠١٥. **ادوات الدراسة:** لقد تم الاعتماد على الكتب و المجالات العلمية و مواقع الانترنت في كتابة الجانب النظري و بخصوص الجانب العملي تم استخدام البيانات حول تكاليف المواد الأولية للحصول على الاجوبة التي تخدم مسيرة الدراسة . **هيكل الدراسة:** ويتضمن الدراسة من منهجية الدراسة وثلاث الفصول الرئيسية: **الفصل الاول** خلفية نظرية عن تكاليف ، أنواعها ، عناصرها ، تبويبها **الفصل الثاني** عناصر التكاليف ومن ضمنها الموارد الأولية. **الفصل الثالث** (جانب التطبيق للدراسة). سوف يتوصل الدراسة بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات.

الفصل الاول

خلفية نظرية عن تكاليف ، أنواعها ، عناصرها ، تبويبها.

المبحث الأول: مفهوم التكلفة وتبويباتها: سيتم من خلال هذا المبحث الإحاطة بالإطار النظري للتكاليف والتطرق إلى سعر التكلفة. **أولاً: مفهوم التكلفة** سيتم التطرق في هذا المطلب إلى تعريف التكلفة وأنواعها ، حيث عرفت التكلفة بأنها: " تضحية اختيارية بموارد اقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل في سبيل الحصول على منفعة". (مرعي وآخرون ، ٢٠٠٢ ، ٥) ويوجد نوع من المحاسبة يهتم بتوفير كل المعلومات المتعلقة بالتكلفة تسمى محاسبة التكاليف أو المحاسبة الصناعية أو المحاسبة التحليلية ، حيث عرفت على أنها: " فرع من فروع المحاسبة المالية ، تهتم بتقدير وتجميع وتسجيل وتوزيع وتحليل وتفسير البيانات الخاصة بالتكلفة ، بهدف توفير المعلومات اللازمة التي تساعد الإدارة على تنفيذ مهامها المختلفة المتمثلة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات".

وتكمن أهمية هذه المعلومات في انها: (العناتي ، ٢٠٠٠ ، ٢٣)

- تساعد الإدارة في إعداد وتنفيذ خطط الوحدة المستقبلية وموازنتها التقديرية.
 - تمكين الإدارة أو المسيرين من حل مشاكل العمل اليومية ، واتخاذ القرارات بشأنها بما في ذلك المفاضلة والاختيار بين القرارات البديلة
 - تساعد في بناء طرق وإجراءات الرقابة والمتابعة بما في ذلك العمل على تخفيض التكاليف وتحسين أدائها.
- وحتى يتمكن محاسب التكاليف من تقديم المعلومات اللازمة فإنه يمارس مجموعة من الوظائف الأساسية المتمثلة في: (الأخرس وآخرون ، ٢٠٠١ ، ٣٦)

- ١- **التحليل:** يتم من خلال هذه الوظيفة تحليل البيانات التكاليفية التي وقعت في المؤسسة فعلا.
- ٢- **التسجيل:** يقوم محاسب التكاليف هنا بتدوين التكاليف في السجلات المناسبة الخاصة بها وفق المعايير المتفق عليها وبشكل واضح ودقيق ، بحيث يمكن الاستفادة منها والرجوع إليها عند الحاجة.

٣- التفسير: تشمل هذه الوظيفة إعداد التقارير وتفسيرها وتقديم التوصيات بالشكل المناسب الذي يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المختلفة ولكي يتمكن محاسب التكاليف من القيام بكل هذه الوظائف يجب عليه إتباع مجموعة من الخطوات، لتسهيل عليها مهامه وتوفير المعلومات الضرورية للإدارة وتقديمها بصورة منظمة تستطيع الإدارة قراءتها وفهمها ولعل من بين هذه الخطوات هو تبويب التكاليف وتصنيفها.

ثانياً: أنواع التكاليف: تعني عملية التبويب (التصنيف): "تجميع عناصر التكاليف في صورة مجموعات رئيسية أو فرعية ذات سمات أو صفات مشتركة، وفقاً لمختلف أسس وطرق التجميع بحيث يخدم كل منها غرضاً محدداً أو مجموعة محددة من الأهداف". وتتمثل أهم التبويبات المتعلقة بتكلفة في:

١- التبويب حسب العناصر المكونة للتكلفة: من خلال هذا التبويب يمكن تقسيم التكاليف إلى: (الرزق، ١٩٩٩، ٣٥)

أ- تكلفة المواد: هي كل المستلزمات السلعية التي تستعملها المؤسسة من أجل إتمام العملية الإنتاجية ويتم تحويلها بحيث تصبح منتجا نهائياً من وجهة نظر الوحدة الاقتصادية. وتحتل هذه المواد مساحة كبيرة على خريطة التكاليف الإجمالية للإنتاج في العديد من الصناعات حيث تمثل المواد العنصر الرئيسي في تكوين تكلفة الإنتاج في كثير من الصناعات، ففي الصناعات التحويلية تصل إلى سبعين بالمائة من إجمالي تكاليف الإنتاج، على العكس من ذلك في المؤسسات الخدمية حيث لا تتعدى خمسة بالمائة.

ب- تكلفة العمالة أو الأجور: تعتبر العمالة بمثابة عنصر الإنتاج الأساسي الذي تقع على عاتقه المهام المتعلقة بتشغيل الآلات وتشكيل المواد الخام وتحويلها إلى منتج نهائي، وقد يتطلب الإنتاج عمالة أكثر من حاجته إلى المواد، لاحتياج تشكيكه إلى جهود العمالة اليدوية عالية الكفاءة، وتقل الحاجة إلى العمل اليدوي في الوحدات الاقتصادية ذات الطابع الآلي

ج- تكلفة الخدمات: تتطلب العملية الإنتاجية خدمات أخرى معونة إضافة إلى عنصري المواد والعمل تعتبر الخدمات أمراً ضرورياً لاستكمال دورة الإنتاج والبيع، كالإيجار وخدمات الاتصال. وهدف هذا التصنيف هو التوصل إلى أساليب وإجراءات الرقابة على كل عنصر من عناصر التكلفة ومعرفة مكونات كل منتج وأين يمكن التحكم في تكاليفه.

٢- تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بوظائف الوحدة الاقتصادية: من خلال هذا التبويب يمكن تقسيم التكاليف إلى: (نور وشريف، ٢٠٠٢، ٢٦)

أ- تكاليف التموين (ال شراء): تتمثل في مجموع المصاريف منذ عملية الشراء إلى غاية التخزين.

ب- تكاليف الإنتاج: تشمل جميع التكاليف التي يتم إنفاقها على المنتج في مراحل الإنتاج من مواد وعمالة وخدمات.

ت- تكاليف التوزيع (التسويق): تتمثل في تلك التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل توزيع المنتج وتتمثل في مواد التعبئة والتغليف، وعمولات وكلاء البيع والتوزيع والنقل، ورواتب العاملين في معارض البيع وأجورهم...الخ.

٣- تبويب التكاليف حسب علاقة التكلفة بوحدة المنتج: يتم وفقاً لهذا التقسيم تصنيف التكاليف إلى نوعين: (راضي، ٢٠٠٣، ٥٧)

أ- التكاليف المباشرة: تتمثل في تكلفة تلك العناصر التي يكون سبب حدوثها ووجودها هو لإنتاج هذا المنتج، بحيث أن عدم وجود تلك العناصر لن يؤدي إلى وجود المنتج، كما أن عدم الحاجة إلى الإنتاج في الوقت نفسه لن يؤدي إلى ظهور الحاجة لتلك العناصر، وتتمثل في المواد المستخدمة في تكوين السلعة مثل الخشب للأثاث، وأجور العاملين الذين يعملون على تحويل المواد إلى منتجات.

ب- التكاليف غير المباشرة: هي التكاليف التي تدفعها الوحدة الاقتصادية لخدمة الوحدة الإنتاجية، وليس بينها وبين الوحدة ارتباطاً مباشراً ولكنها ضرورية لإتمام عملية الإنتاجية مثل، الوقود وزيوت التشحيم، وأجور المهندسين وعمال الصيانة والنقل...الخ. يستهدف تقسيم التكاليف على أساس علاقتها بوحدة المنتج التوصل إلى أسس موضوعية لرد هذه التكاليف لوحدات الإنتاج كل على حد، تحقيقاً لإمكانية قياس تكلفة وحدة المنتج.

٤- تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بالفترة المحاسبية: من خلال هذا التبويب يمكن تقسيم التكاليف إلى (نور وشريف، ٢٠٠٠، ٢٨)

أ- التكاليف الإرادية: تتمثل في التكاليف التي تدفع على الإنتاج خلال الفترة المالية المحددة، وغالباً ما تكون سبباً في تحقيق الإيراد بصورة مباشرة

ب- التكاليف الرأسمالية: تتمثل في التكاليف التي تدفعها المؤسسة لتغطية أكثر من فترة مالية واحدة كالأثاث والأراضي والمعدات، وبالتالي فإنها تكون مدفوعة مقدماً وتستخدمها المؤسسة خلال الفترات القادمة وتوزع هذه التكاليف على تلك الفترات من خلال حساب اهتلاك هذه الأصول كل سنة، ويحمل قسط الاهتلاك السنوي على الفترة المحاسبية التي تخصها.

٥- **تبويب التكاليف على ساس عامل الزمن:** من خلال هذا التبويب يمكن تقسيم التكاليف إلى: (راضي، ٢٠٠٣، ٥٧)

أ- التكاليف التاريخية أو الفعلية: هي تكاليف حدثت ويتم عرض نتائجها بعد انتهاء العملية الإنتاجية وتستخدم هذه التكاليف عادة في إعداد القوائم المالية.

ب- التكاليف التقديرية: تتعلق هذه التكاليف بتقديرات الإنفاق في المستقبل لتنفيذ خطة أو برنامج معين سواء كان إنتاجي أو خدمي، ويمكن تعريف التكاليف المستقبلية بأنها التكاليف المتوقع تحملها في المستقبل.

٦- **تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم الإنتاج:** تنقسم التكاليف حسب علاقتها بحجم الإنتاج إلى: (الجبالي والسماوي، ٢٠٠٠، ٢٥)

أ- التكاليف المتغيرة: هي تلك التكاليف التي تتغير في مجموعها مع حجم الإنتاج، حيث تزداد بزيادته وتتناقص بانخفاضه وتختفي باختفائه، في حين تبقى تكلفة الوحدة الواحدة من هذا النوع من التكاليف ثابتة مهما تغير حجم الإنتاج.

ب- التكاليف الثابتة: هي تلك التكاليف التي لا تتغير في مجموعها مع التغيرات الحاصلة في حجم الإنتاج، بينما تكلفة الوحدة الواحدة منها تتغير مع حجم الإنتاج، حيث تزداد تكلفة الوحدة إذا انخفض حجم الإنتاج، وتتناقص تكلفة الوحدة إذا زاد حجم الإنتاج، وهي لا تختفي باختفاء الإنتاج.

ت- تكاليف شبه متغيرة: هي التكاليف التي تدفعها المؤسسة حتى في حالة توقف النشاط ولكن ليس بنفس النسبة، فهي تتغير بنسبة اقل والجزء المتغير فيها يكون اكبر من الجزء الثابت.

ث- تكاليف شبه ثابتة: هي التكاليف التي تتغير مع حجم النشاط ولكن ليست بنفس النسبة، فهي تتغير بنسبة اقل والجزء الثابت فيها اكبر من الجزء المتغير.

٧- **تبويب التكاليف من وجهة نظر القانون:** من خلال هذا التبويب يمكن تقسيم التكاليف إلى: (الرزق، ١٩٩٩، ٣٥)

أ- تكاليف خاضعة للرقابة: هي التكاليف التي تستطيع الإدارة التحكم فيها والتأثير فيها في المستقبل.

ب- تكاليف غير خاضعة للرقابة: هي التي لا تستطيع الإدارة التحكم فيها في المستقبل.

ج- تبويب التكاليف حسب القرارات الإدارية: من خلال هذا التبويب يمكن تقسيم التكاليف إلى:

- التكلفة الملائمة: هي التكاليف التي تحدث نتيجة قرار معين.

- تكلفة الفرصة البديلة: هي مجموع العوائد المضحية بها وذلك نتيجة قبول بديل والتخلي عن بديل آخر.

- التكلفة التفاضلية: هي مجموع التكاليف التي تتحملها المؤسسة عند الانتقال من مستوى إنتاجي إلى مستوى آخر.

د- التكلفة المستغرقة: هي مجموع التكاليف المستثمرة في الأصول والتي لا يمكن استردادها إلا باستعمال هذا الأصل.

ثالثاً: الفروض الأساسية للتكاليف على اساس الأنشطة: الفروضيات الأساسية التي يستند إليها هذا الأسلوب ينبغي معرفتها لفهم ماهية هذا النظام تتمثل بالآتي: (حسن، ٢٠١٢، ١٥)

١. الأنشطة تستهلك الموارد: هذا الافتراض يعني أن الأنشطة تستهلك الموارد ثم هي التي تنشيء.

٢. المنتجات أو العملاء تستهلك الأنشطة: ان هذا الافتراض يعني ان المنتجات أو العملاء هي التي تنشئ الحاجة لوجود الأنشطة ومن ثم الموارد التي تستهلكها

٣. انه نموذج مبني على الاستهلاك بدلاً من الانفاقات هذا الافتراض يعني ان نظام تحديد الكلفة على اساس الأنشطة لا يقيس الاستهلاك، أي انه يبحث عن مسببات كلفة.

٤. هناك عدد من الأنشطة يمكن تحديدها وقياسها: هذا الافتراض ينظر الي المنظمة بأنها مجموعة الأنشطة التي يمكن تحديدها وقياس

٥. تجانس كلف ومجمع الكلفة (النشاط): هذا الافتراض يعني أن الكلف المخصصة والموزعة على مجمع كلفة معينة متجانسة، أي تملك علاقة ارتباط مع موجة كلفة واحد (أي تتغير مع موجة كلفة واحدة).

٦. الكلف في كل مجمع كلفة متغير: ان هذا الافتراض يعني ان كلف متغيرة، أي أن جميع كلف مجمعات الكلف متغيرة مع موجبات كلف الأنشطة، ولهذا فان نظام تحديد الكلفة علي أساس الأنشطة يوصف بأنه ينظر الي الكلف من منظار طويل الأجل.

المبحث الثاني

اغراض قياس التكاليف وعناصرها

أولاً: اغراض قياس التكاليف: تهتم محاسبة التكاليف أساساً بقياس التكلفة و ذلك لتحقيق أربعة اغراض رئيسية وهي:

١. قياس التكلفة لأغراض تقويم المخزون و تحديد الرباح:- يتطلب اعداد القوائم المالية ضرورة تحديد قيمة المخزون في تاريخ الميزانية وكذلك قياس الربح عن الفترة التي تنتهي في ذلك التاريخ. ولقد كان هذا الغرض هو الغرض الأساسي لمحاسبة التكاليف قبل أن يتسع نطاقها ليشتمل على الأغراض الأخرى.

٢. قياس التكلفة لأغراض التخطيط: عند قياس التكلفة لأغراض التخطيط يهتم المحاسب أساساً بدراسة سلوك عناصر التكلفة و مدى ارتباطه بمستويات النشاط المختلفة. و لقد سبق القول أن جميع عناصر التكلفة تعتبر متغيرة في الفترة الطويلة. ولكن عند دراسة سلوك التكلفة في الفترة القصيرة فإننا نميز عادة بين كل من التكلفة المتغيرة Variable cost والتكلفة الثابتة Fixed cost.

٣. قياس التكلفة لأغراض الرقابة و تقييم الأداء: يعتبر قياس التكلفة لأغراض الرقابة و تقييم الأداء أحد الأغراض الأساسية لمحاسبة التكاليف و التي زاد الإهتمام بها في السنوات الأخيرة نظراً لما تتطلبه المنافسة الشديدة بين المنشآت التي تعمل في نفس الصناعة من ضرورة تخفيض التكلفة مع المحافظة على مستويات عالية للجودة. و يقوم أي نظام للرقابة و تقييم الأداء علمياً أساساً على مبدأ الخضوع للرقابة و مبدأ الإدارة بالإستثناء.

٤. قياس التكلفة لأغراض اتخاذ القرارات: عند اتخاذ القرارات فإن ما يهتم به المحاسب هو قياس التكلفة التي يمكن ان تؤثر في القرار. ولذلك نميز دائماً بين تلك التكلفة و التي يطلق عليها تكلفة ملائمة Relevant cost وتلك التي يطلق عليها تكلفة غير ملائمة Irrelevant cost أو تعرف التكلفة الملائمة بأنها تلك التكلفة التي تختلف باختلاف البدائل المتاحة بمعنى انها تؤثر في القرار.

ثانياً: عناصر التكاليف:- تحصر المشروعات المشروعات الصناعية على المواد و تستخدمها في الانتاج لتحويلها بواسطة العمل الى السلع تامة الصنع وذلك بتضافر عوامل أخرى مثل الآلات والمعدات التي يمتلكها المشروع وجهود الإدارة و تنضمها لنواحي النشاط داخل الوحدة الاقتصادية ومعالغير فمن وجهة نظر التكاليف يمكن ان تقسم العناصر المستخدمة في الانتاج الى العناصر التالية: (زرق، ١٩٧٦، ٥٣)

١. المواد

٢. الاجور (تكلفة العمل)

٣. المصروفات وهي تمثل المبالغ المدفوعة مقابل خدمات مقدمة للمشروع وهذه العناصر الثلاثة لازمة وضرورية لوجه النشاط المختلفة في المشروع سواء كان متعلقاً بالانتاج او البيع والتوزيع او النشاط الإداري والتمويلي:-

١. المواد (Material):

انواع المواد: يحصل المشروع الصناعي على المواد ليحولها الى سلع تامة الصنع او يستخدمها في المساعدة على تحقيق الانتاج ويتضمن عنصر المواد المجموعات الثلاث التالية :

أ. المواد الأولية. تشمل المواد الأولية تلك المواد الخام التي تدخل في انتاج المنتج بصفة مباشرة ولم يسبق اجراء اي عملية صناعية عليها داخل المشروع ويمكن بسولة تمييزها مثل القطن الخام في الصناعة الغزل والنسيج وخام الحديد في الصناعة الصلب والخشب في الصناعة الاثاث و يدخل في ذلك المواد النصف مصنوعة المشتراة من المشروعات الأخرى والتي اعتبرت من وجهة نظرها انتاج تام وبذلك فهي تدخل في العمليات الصناعية و تعامل معاملة المواد الأولية.

ب. مواد التشغيل وهي تشمل اما المواد يتطلبها اتمام المنتج النهائي (مثل الغراء والمسامير في صناعة الاثاث ومواد تبييض في صناعة المنسوجات) او انها تستخدم في سبيل المحافظة على استمرار الانتاج (مثل الوقود و الزيوت وقطع الغيار والعدد العامة).

ج. المواد الأخرى وهي تشمل كافة انواع المواد التي تصرف لأغراض التسويق او الاغراض الادارية ومن امثلة المواد التي تصرف للأغراض التسويقية تلك المتعلقة بوحدة الانتاج مثل مواد اللف والحزم وكذلك المتعلقة بصيانة وسائط النقل كقطع غيار سيارات النقل. ومن امثلة المواد التي تصرف للأغراض الادارية فهي التي تصرف للأغراض اللادارية و التمويلية مثل القرطاسية و الادوات المكتبية.

١-١. ومن ناحية قياس تكلفة المواد: ان قياس تكلفة المواد يتضمن بعض العناصر التي يجب مناقشة مدى امكانية ضمها لثمن

شراء المواد من عدمه و وجهات النظر لكل منها:

أ. النفقات اللازمة لنقل المواد حتى وصولها الى مخازن المشروع

يكاد يتفق المحاسبون عند تحديد تكلفة المواد ان تتضمن النفقات اللازمة لنقلها و التأمين عليها حتى وصولها لمخازن المشروع فيتضمن ثمن الشراء كافة هذه النفقات وهذا يتلاءم مع مبدأ شمول تكلفة المادة المشتراة جميع النفقات الخاصة بها.

ب. مصاريف الاستلام و الفحص وكذلك مصاريف المناولة داخل المشروع: نظرا لوجود صعوبة كبيرة في تحميل هذه المصاريف على تكلفة المواد المشتراة لذلك فيرى غالبية محاسبي التكاليف اضافتها ضمن بنسب المصروفات الصناعية غير المباشرة و توزع معها على وحدات الانتاج طبقا للاسس المتبعة.

ج. الخصم بانواعه وأعباء تمويل عملية الشراء:

١. الخصم التجاري: يمنح هذا الخصم للمشتري بهدف تخفيض الاسعار عن الاسعار الواردة بقوائم الاسعار وبالتالي لا تعتبر نفقة فعلية مدفوعة وعلى هذا الاساس لا تدخل ضمن تكلفة المواد.

٢. الخصم النقدي وخصم تعجيل الدفع: هذا خصم حصلت عليه المنشأة نتيجة تعجيل الدفع وبالتالي فهو يتعلق بالسياسة الادارية للمشروع ويرى غالبية المحاسبين عدم تأثير هذا الخصم على تكلفة المواد و يعالج من الناحية المحاسبية على انه ايراد نشأ نتيجة سياسة ادارية

٣. اعباء التمويل (كفوائد القروض): تلك التي تمثل الب ع الذي تحمله المشروع لغرض تمويل شراء المواد و هذه الاخرى يوجد شبه اجماع بين المحاسبين على اعتبارها اعباء مالية نتجت عن اتباع سياسية معينة ولا يرون تحميلها لتكلفة المواد.

١-٢. ومن ناحية التحليل حسب الغرض: فهذا يعني تحليل العنصر حسب الغرض من صرفه ,اذن فالموارد الأولية و مواد التشغيل تعتبر عناصر تكلفة صناعية (مواد) حيث ان الغرض من صرف هذه المواد هو التشغيل.

٢. الأجور (Wages):

١-٢. أنواع الاجور: تمثل قيمة مايتحملة المشروع للعاملين فيه نظير على خدماتهم الازمة للانتاج ويشتمل هذا العنصر على البنود التالية :

أ. الأجور النقدية: تشتمل الاجور المرتبات التي تدفع فعلا للعمال والموظفين خلال فترات دورية اي المرتبطة بعنصر الزمن او التي تدفع على أساس القطعة أي المرتبطة بالانتاج كما تشمل المبالغ التي تدفع في شكل أجور اضافية مقابل العمل لفترات تزيد عن الحد الاقصى لساعات العمل التعاقدية.

ب. المزايا العينية يقوم المشروع عادة بتقديم خدمات لصالح العاملين فيه وهذه الخدمات يدورها تعتبر بمثابة دخل للعامل بالاضافة الى ما يحصل عليه مستوى من دخل نقدي والهدف من الانفاق على هذه المزايا العينية هو رفع مستوى معيشة العامل وتهيئة الجو الملائم للعمل .

وتنقسم المزايا العينية الى نوعين

- مزايا عينية اجبارية وهي الخدمات التي يقدمها المشروع للعاملين اما بحكم القانون او بالاتفاق عليها في عقد العمل ومن امثلتها التأمينات الاجتماعية - التأمين ضدالبطالة - التأمين الصحي ومكافأة ايام الاجازات و البدلات المهنية.

- مزايا عينية اختيارية : وهي الخدمات التي يقدمها المشروع للعاملين فيه برغبته (أي بقرار اداري داخلي) دون اجبار مثل الخدمات الثقافية و الاجتماعية و الرياضية والترفيهية و الخدمات الاخرى مثل تهيئة وسائل النقل والاسكان و غيرها.

٢-٢. قياس تكلفة العمل: ان قياس تكلفة العمل تتضمن من حيث المبدأ الاجر النقدي المدفوع سواء أكان مرتبط بالزمن او أجر للقطعة الا ان هناك بعض العناصر المكملة لتكلفة العمل اختلف الرأي فيها من حيث مدى امكانية ضمها لتكلفة العمل من عدمه.

٢-٣. التحليل حسب الغرض: هذا يعني تحليل الاجور حسب الغرض من صرفها أي تحليلها تبعا لنوع النشاط (الانتاجي - التسويقي - الاداري) فأجور عمال الانتاج النقدية والمزايا العينية الاجبارية تمثل عنصر تكلفة انتاجية و اجور عمال التسويق ، النقدية والمزايا العينية الاجبارية تمثل عنصر تكلفة تسويقية.

٣. المصروفات وهي تمثل المبالغ المدفوعة مقابل خدمات مقدمة للمشروع.

عناصر التكاليف الصناعية ومن ضمنها الموارد الأولية

تحصر المشروعات والمشروعات الصناعية على المواد و تستخدمها في الانتاج لتحويلها بواسطة العمل الى السلع تامة الصنع وذلك بتضافر عوامل اخرى مثل الآلات والمعدات التي يمتلكها المشروع وجهود الادارة وتنظيمها لنواحي النشاط داخل الوحدة الاقتصادية ومعالجتها من وجهة نظر التكاليف يمكن ان تقسم العناصر المستخدمة في الانتاج الى العناصر التالية:

١. المواد

٢. الاجور (تكلفة العمل)

٣. المصروفات وهي تمثل المبالغ المدفوعة مقابل خدمات مقدمة للمشروع

وهذه العناصر الثلاثة لازمة وضرورية لاجه النشاط المختلفة في المشروع سواء كان متعلقا بالانتاج او البيع والتوزيع او النشاط الاداري والتمويلي:-

٤. المواد (Material):

١-٣. انواع المواد: يحصل المشروع الصناعي على المواد ليحولها الى سلع تامة الصنع او يستخدمها في المساعدة على تحقيق الانتاج ويتضمن عنصر المواد المجموعات الثلاث التالية :

د. المواد الأولية. تشمل المواد الأولية تلك المواد الخام التي تدخل في انتاج المنتج بصفة مباشرة ولم يسبق اجراء اي عملية صناعية عليها داخل المشروع ويمكن بسهولة تمييزها مثل القطن الخام في الصناعة الغزل والنسيج وخام الحديد في الصناعة الصلب والخشب في الصناعة الاثاث و يدخل في ذلك المواد النصف مصنوعة المشتراة من المشروعات الاخرى والتي اعتبرت من وجهة نظرها انتاج تام وبذلك فهي تدخل في العمليات الصناعية و تعامل معاملة المواد الأولية.

هـ. مواد التشغيل وهي تشمل اما المواد يتطلبها اتمام المنتج النهائي (مثل الغراء والمسامير في صناعة الاثاث ومواد تبييض في صناعة المنسوجات) او انها تستخدم في سبيل المحافظة على استمرار الانتاج (مثل الوقود والزيوت وقطع الغيار والعدد العامة).

و. المواد الاخرى وهي تشمل كافة انواع المواد التي تصرف لاجراض التسويق او لاجراض الادارية ومن امثلة المواد التي تصرف للاغراض التسويقية تلك المتعلقة بوحدة الانتاج مثل مواد اللف والحزم وكذلك المتعلق بصيانة وسائط النقل كقطع غيار سيارات النقل.

ومن امثلة المواد التي تصرف للاغراض الادارية فهي التي تصرف للاغراض الادارية و التمويلية مثل القرطاسية و الادوات المكتبية.

١-٤. ومن ناحية قياس تكلفة المواد: ان قياس تكلفة المواد يتضمن بعض العناصر التي يجب مناقشة مدى امكانية ضمها لثمن شراء المواد من عدمه و وجهات النظر لكل منها:

د. النفقات اللازمة لنقل المواد حتى وصولها الى مخازن المشروع يكاد يتفق المحاسبون عند تحديد تكلفة المواد ان تتضمن النفقات اللازمة لنقلها و التأمين عليها حتى وصولها لمخازن المشروع فيتضمن ثمن الشراء كافة هذه النفقات وهذا يتلاءم مع مبدأ شمول تكلفة المادة المشتراة جميع النفقات الخاصة بها.

هـ. مصاريف الاستلام و الفحص وكذلك مصاريف المناولة داخل المشروع: نظرا لوجود صعوبة كبيرة في تحميل هذه المصاريف على تكلفة المواد المشتراة لذلك فيرى غالبية محاسبي التكاليف اضافتها ضمن بنسب المصروفات الصناعية غير المباشرة و توزع معها على وحدات الانتاج طبقا للاسس المتبعة.

و. الخصم بانواعه وأعباء تمويل عملية الشراء:

٤. الخصم التجاري: يمنح هذا الخصم للمشتري بهدف تخفيض الاسعار عن الاسعار الواردة بقوائم الاسعار وبالتالي لا تعتبر نفقة فعلية مدفوعة وعلى هذا الاساس لا تدخل ضمن تكلفة المواد.

٥. الخصم النقدي وخصم تعجيل الدفع: هذا خصم حصلت عليه المنشأة نتيجة تعجيل الدفع وبالتالي فهو يتعلق بالسياسة الادارية للمشروع ويرى غالبية المحاسبين عدم تأثير هذا الخصم على تكلفة المواد و يعالج من الناحية المحاسبية على انه ايراد نشأ نتيجة سياسة ادارية معينة.

٦. اعباء التمويل (كفوائد القروض): تلك التي تمثل الباء الذي تحمله المشروع لغرض تمويل شراء المواد و هذه الاخرى يوجد شبه اجماع بين المحاسبين على اعتبارها اعباء مالية نتجت عن اتباع سياسية معينة ولا يرون تحميلها لتكلفة المواد.
- ١-٥. ومن ناحية التحليل حسب الغرض: فهذا يعني تحليل العنصر حسب الغرض من صرفه ,اذن فالموارد الأولية و مواد التشغيل تعتبر عناصر تكلفة صناعية (مواد) حيث ان الغرض من صرف هذه المواد هو التشغيل.
- ١-٦. الأجور Wages

- أ- أنواع الاجور: تمثل قيمة مايتحملة المشروع للعاملين فيه نظير على خدماتهم اللازمة للانتاج ويشتمل هذا العنصر على البنود
- ج. الأجور النقدية: تشتمل الاجور المرتبات التي تدفع فعلا للعمال والموظفين خلال فترات دورية اي المرتبطة بعنصر الزمن او التي تدفع على أساس القطعة أي المرتبطة بالانتاج كما تشمل المبالغ التي تدفع في شكل أجور اضافية مقابل العمل لفترات تزيد عن الحد الأقصى لساعات العمل التعاقدية.
- د. المزايا العينية: يقوم المشروع عادة بتقديم خدمات لصالح العاملين فيه وهذه الخدمات يدورها تعتبر بمثابة دخل للعامل بالاضافة الى ما يحصل عليه مستوى من دخل نقدي والهدف من الانفاق على هذه المزايا العينية هو رفع مستوى معيشة العامل وتهيئة الجو الملائم للعمل . وتنقسم المزايا العينية الى نوعين
- مزايا عينية اجبارية: وهي الخدمات التي يقدمها المشروع للعاملين اما بحكم القانون او بالاتفاق عليها في عقد العمل ومن امثلتها التأمينات الاجتماعية - التأمين ضدالبطالة - التأمين الصحي ومكافأة ايام الاجازات و البدلات المهنية.
- مزايا عينية اختيارية: وهي الخدمات التي يقدمها المشروع للعاملين فيه برغبته (أي بقرار اداري داخلي) دون اجبار مثل الخدمات الثقافية و الاجتماعية و الرياضية والترفيهية و الخدمات الاخرى مثل تهيئة وسائل النقل والاسكان و غيرها.
- ب- قياس تكلفة العمل ان قياس تكلفة العمل تتضمن من حيث المبدأ الاجر النقدي المدفوع سواء أكان مرتبط بالزمن او أجر للقطعة الا ان هناك بعض العناصر المكمل لتكلفة العمل يختلف الرأي فيها من حيث مدى امكانية ضمها لتكلفة العمل من عدمه.
- ج- التحليل حسب الغرض هذا يعني تحليل الاجور حسب الغرض من صرفها أي تحليلها تبعا لنوع النشاط (الانتاجي - التسويقي - الاداري) فأجور عمال الانتاج النقدية والمزايا العينية الاجبارية تمثل عنصر تكلفة انتاجية و اجور عمال التسويق ، النقدية والمزايا العينية الاجبارية تمثل عنصر تكلفة تسويقية.

الفصل الثاني

جانب التطبيقي للدراسة

المبحث الاول

واقع عمل بلوك أربيل

- أولاً : نبذة مختصرة عن المشروع: تعتبر صناعة بلوك من الصناعات الاستراتيجية نظراً لأهمية وكبر المشروعات العمرانية الكبيرة والمشروعات القومية الكبيرة وهو مشروع ناجح بشرط أن يحسن المستثمر إدارته بذكاء وصبر وروية، وهو من أهم المشاريع الاستثمارية.
- ثانياً : أهمية المشروع من التالي:
١. سهولة إقامة المشروع
 ٢. صغر حجم رأس المال الذي يحتاجه ابتداءً قياساً بمشاريع آخر.
 ٣. عدم حاجة المشروع إلى مكان خاص ليقام عليه، بل يمكن إقامة في أي مكان.
 ٤. ضخامة وارداته قياساً بصغر حجم رأس المال.
 ٥. توفر احتياجاته ورخص ثمنها في البداية على الأقل.
 ٦. قلة عدد حيثيات المشروع وقلة تعقيداتها.
 ٧. الإقبال الشديد على هذا النوع من الطوب وعلى الأخص في البلدان التي تكون تكاليف البناء فيها مرتفعة لسهولة استخدامه ولرخص ثمنه.
 ٨. التطور السريع للمشروع على عكس غيره من المشاريع التي تحتاج إلى مدة أطول.

ثالثاً : نبدأ بتقسيم المشروع إلى مراحل: المرحلة الاولى : احتياجات المشروع: يتم أولاً حديد مساحة من الأرض ١٠ ألف متر مربع لإقامة المشروع عن طريق الإيجار أو عن طريق والشراء، وأرجو - على كل حال - أن لا يقلق المستثمر بشأن قطعة الأرض، فالمعمل يمكن نقله بسهولة متناهية من مكان إلى مكان آخر، بل يمكن تأسيسه متقللاً منذ البداية ليسهل تحري أماكن البناء والإعمار، بل منا لممكن في حالة أخذ تعهدات تجهيز أبنية المشاريع الضخمة نقل كل معدات المصنع إلى أماكن البناء ومباشرة الانتاج موقعياً مما يترتب عليه توفير أجور النقل وستكون هذه بالتالي نقطة في صالح المشروع. المرحلة الثانية : العناصر الفنية للمشروع والتصنيع (الانتاج): كانت تعتمد مراحل التصنيع علي وضع أتربة الأسمنت في شكاير أو تضع في عربات أسمنت سائنترفع بلمبات (كمبرسور) الأسمنت من السيارة إلي صهرج الأسمنت بالمصنع ثميشونالدولوميت بجوار منطقة الخطثميلاً صهرج المياه.

المبحث الثاني

تسعير البلوك من خلال اسعار المواد الأولية المحلية والخارجية

١. أسعار المواد الأولية لكل من (القوم والبس والاسمنت) لسنة ٢٠٠٥ داخل وخارج الأقليم:

من خلال الجدولين التاليين نوضح البيانات الاساسية المتعلقة بكيفية تحديد سعر بلوك واحد في معمل بلوك اربيل من خلال استخدام الاسعار الموجودة اخل وخارج الاقليم لسنة ٢٠٠٥ كالآتي:-

الجدول (١)

انتاج بلوك وتحديد سعرها من خلال استخدام المواد الأولية المنتجة داخل اقليم كورستان لسنة ٢٠٠٥

١١,٠٠٠	١ متر قوم
٦,٠٠٠	١ متر بوعس
١٢٠,٠٠٠	١ طن اسمنت
٦ متر قوم * ١١ الف = ٧٢ الف	انتاج ١٠٠٠ بلوك
٥.٥ بوعس * ٦ الف = ٣٣ الف	
١٨٠٠ كيلو اسمنت * ٦٧ دينار = ٢١٦ الف	
تكاليف المواد الأولية لانتاج ١٠٠٠ بلوك = ٣٢١,٠٠٠ الف	
تكاليف المواد الأولية الشهرية ١٢٥,١٩٠,٠٠٠ دينار مقابل ٢٦ يوم العمل	انتاج يومي ١٥٠٠٠
تكاليف المواد الأولية السنوية ١,٥٠٢,٢٨٠,٠٠٠ دينار	انتاج السنوى (١٢ شهر) ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة
٧٨,٠٠٠,٠٠٠ دينار	رواتب واجور السنوية
٢٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار	تصليحات المكاين
٣,٦٠٠,٠٠٠ دينار	مصاريف المياه والكهرباء
٣,٠٤٢,٠٠٠ دينار	خسائر بلوك السنوي
١,٦١٠,٩٢٢,٠٠٠ دينار	اجمالي التكاليف الكلية السنوية
١,٦١٠,٩٢٢,٠٠٠ دينار / ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة = ٣٤٤ دينار	تكاليف وحدة واحدة من بلوك

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات الرسمية غير المنشورة سنة ٢٠٠٥ لمعمل بلوك اربيل

من خلال الجدول (١) يوضح لنا بأن اسعار مواد الخام في عام ٢٠٠٥ بالنسبة للموارد المنتجة من مواد الخام داخل اقليم اسعارها غالبية مقارنة بباقي السنوات القادمة هذا من جانب ومن جانب اخر مقارنة اسعار المحلية بالاسعار الخارجية اسعارها اقل من اسعار المواد الخام المستورد في الخارج سواء كان في ايران او تركيا وسبب ذلك يعود الى وجود اجراءات صعبة في نقاط الحدودية بين اقليم والدول المجاورة وارتفاع ضريبة ادخال مواد الخام رغم الى ان كلفة نقل بين الاقليم والدول التي نستورد منها المواد الخام. لكن لو نظرنا الى الجدول (٢) كما اشرنا في شرح السابق، اسعار مواد الخام خارج الاقليم اكثر مقارنة باسعار داخل الاقليم كالآتي

الجدول (٢)

انتاج بلوك وتحديد سعرها من خلال استخدام المواد الأولية المستوردة خارج اقليم كورستان لسنة ٢٠٠٥

٢٠,٠٠٠	١ متر قوم
١٢,٠٠٠	١ متر بوعس
١٨٠,٠٠٠	١ طن اسمنت
١٢٠ = الف	٦ متر قوم * ٢٠ الف
٦٦ = الف	٥.٥ بوعس * ١٢ الف
٣٢٤ = الف	١٨٠ كيلو اسمنت * ١٨٠ دينار
٥١٠,٠٠٠ = الف	تكاليف المواد الأولية لانتاج ١٠٠٠ بلوك
١٩٨,٩٠٠,٠٠٠ دينار مقابل ٢٦ يوم العمل	انتاج يومي ١٥٠٠٠
٤,٦٨٠,٠٠٠ (١٢ شهر)	انتاج السنوي (١٢ شهر)
٤,٦٨٠,٠٠٠ دينار	تكاليف المواد الأولية السنوية
٧٨,٠٠٠,٠٠٠ دينار	رواتب واجور السنوية
٢٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار	تصليحات المكامن
٣,٦٠٠,٠٠٠ دينار	مصاريف المياه والكهرباء
٣,٠٤٢,٠٠٠ دينار	خسائر بلوك السنوي
٢,٤٩٥,٤٤٢,٠٠٠ دينار	اجمالي التكاليف الكلية السنوية
٢,٤٩٥,٤٤٢,٠٠٠ دينار / ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة = ٥٣٣ دينار	تكاليف وحدة واحدة من بلوك

اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات الرسمية غير المنشورة لمعمل بلوك اربيل واسعار المواد الأولية لكل من (

والاسمنت) خارج اقليم كورستان (خارج العراق) لسنة ٢٠٠٥

بالرجوع الى الجدولين السابقين تبين ان تحديد سعر بلوك واحد في معمل اربيل بالاعتماد على اسعار المواد الخام مع ثبات باقي العوامل المساعدة لانتاج بلوك. ولتحديد تأثير مواد خام على سعر بلوك واحد نقارن بين سعر بلوك واحد بالنسبة للمواد الخام المستورد وبلغ سعره (٥٣٣) دينار لكل بلوك سنة ٢٠٠٥، أما سعر بلوك واحد بعد اعتماد على المواد الخام المنتجة داخل الاقليم قد بلغ (٣٤٤) دينار لكل بلوك السنة نفسها.

٢. أسعار المواد الأولية لكل من (القوم والبعض والاسمنت) لسنة ٢٠١٠ داخل وخارج الأقليم:

والجدولين التاليين نوضح البيانات الاساسية المتعلقة بكيفية تحديد سعر بلوك واحد في معمل بلوك اربيل من خلال استخدام الاسعار الموجودة اخل وخارج الاقليم لسنة ٢٠١٠ كالآتي:-

الجدول (٣)

انتاج بلوك وتحديد سعرها من خلال استخدام المواد الأولية المنتجة داخل اقليم كورستان لسنة ٢٠١٠

١٥,٠٠٠	١ متر قوم
١٠,٠٠٠	١ متر بوعس
٢٢٠,٠٠٠	١ طن اسمنت
٧٢ = الف	٦ متر قوم * ١٥ الف
٣٣ = الف	٥.٥ بوعس * ١٠ الف
١٤٤ = الف	١٨٠ كيلو اسمنت * ٢٢٠ دينار
٣٩٦,٠٠٠ = الف	تكاليف المواد الأولية لانتاج ١٠٠٠ بلوك
١٥٤,٤٤٠,٠٠٠ دينار مقابل ٢٦ يوم العمل	انتاج يومي ١٥٠٠٠
١,٨٥٣,٢٨٠,٠٠٠ دينار	انتاج السنوي (١٢ شهر)
١,٨٥٣,٢٨٠,٠٠٠ دينار	تكاليف المواد الأولية السنوية

وحدة	
رواتب واجور السنوية	٨٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار
تصليحات المكاين	٢٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار
مصاريف المياه والكهرباء	٣,٦٠٠,٠٠٠ دينار
خسائر بلوك السنوي	٣,٢٧٦,٠٠٠ دينار
اجمالي التكاليف الكلية السنوية	١,٩٦٨,١٥٦,٠٠٠ دينار
تكاليف وحدة واحدة من بلوك	١,٩٦٨,١٥٦,٠٠٠ دينار / ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة = ٤٢١ دينار

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات الرسمية غير المنشورة سنة ٢٠١٠ لمعمل بلوك اربيل

من خلال الجدول (٣) يوضح لنا بأن اسعار مواد الخام في عام ٢٠١٠ بالنسبة للموارد المنتجة من مواد الخام داخل اقليم اسعارها غالبية مقارنة بباقي السنوات القادمة هذا من جانب ومن جانب اخر مقارنة اسعار المحلية بالاسعار الخارجية اسعارها اقل من اسعار المواد الخام المستورد في الخارج سواء كان في ايران او تركيا وسبب ذلك يعود الى وجود اجراءات الادارية في نقاط الحدودية بين اقليم والدول المجاورة لكن هذه الاجراءات اكثر سهولا مقارنة بسنوات السابقة بسبب انفتاح الاقتصادي بين الاقليم والدول المجاورة وارتفاع ضريبة ادخال مواد الخام رغم الى ان كلفة نقل بين الاقليم والدول التي نستورد منها المواد الخام. لكن لو نظرنا الى الجدول (٤) كما اشرنا في شرح السابق، اسعار مواد الخام خارج الاقليم اكثر مقارنة بأسعار داخل الاقليم كالآتي:

الجدول (٤)

انتاج بلوك وتحديد سعرها من خلال استخدام المواد الأولية المستوردة خارج اقليم كورستان لسنة ٢٠١٠

١ متر قوم	١٠,٠٠٠
١ متر بوعس	٥,٠٠٠
١ طن اسمنت	٢١٠,٠٠٠
انتاج ١٠٠٠ بلوك	٦ متر قوم * ١٠ الف = ٦٠ الف
	٥.٥ بوعس * ٥ الف = ٢٧.٥ الف
	١٨٠٠ كيلو اسمنت * ٢١٠ دينار = ٣٧٦ الف
	تكاليف المواد الأولية لانتاج ١٠٠٠ بلوك = ٤٦٤,٠٠٠ الف
انتاج يومي ١٥٠٠٠	تكاليف المواد الأولية الشهرية ١٨٠,٩٦٠,٠٠٠ دينار مقابل ٢٦ يوم العمل
انتاج السنوي (١٢ شهر) ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة	تكاليف المواد الأولية السنوية ٢,١٧١,٥٢٠,٠٠٠ دينار
رواتب واجور السنوية	٨٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار
تصليحات المكاين	٢٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار
مصاريف المياه والكهرباء	٣,٦٠٠,٠٠٠ دينار
خسائر بلوك السنوي	٣,٢٧٦,٠٠٠ دينار
اجمالي التكاليف الكلية السنوية	٢,٢٨٦,٣٩٦,٠٠٠ دينار
تكاليف وحدة واحدة من بلوك	٢,٢٨٦,٣٩٦,٠٠٠ دينار / ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة = ٤٨٩ دينار

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات الرسمية غير المنشورة لمعمل بلوك اربيل واسعار المواد

الأولية لكل من (قوم والبوعس والاسمنت) خارج اقليم كورستان (خارج العراق) لسنة ٢٠١٠

بالرجوع الى الجدولين السابقين نقدر نحدد سعر بلوك واحد في معمل اربيل بالاعتماد على اسعار المواد الخام مع ثبات باقي العوامل المساعدة لانتاج بلوك. ولتحديد تأثير مواد خام على سعر بلوك واحد نقارن بين سعر بلوك واحد بالنسبة للمواد الخام المستورد وبلغ سعره (٤٨٩) دينار لكل بلوك، أما سعر بلوك واحد بعد اعتماد على المواد الخام المنتجة داخل الاقليم قد بلغ (٤٢١) دينار لكل بلوك. ولو رجعنا الى اسعار سنة ٢٠١٠ نلاحظ بان اسعار بلوك واحد من خلال اعتماد على مواد خام مستورد ارخص بمقارنة اسعارها سنة ٢٠٠٥، أما

بالنسبة اسعار بلوك واحد عام ٢٠١٠ من خلال اسعار مواد خام المنتجة داخل اقليم اغلى بمقارنة سنة ٢٠٠٥، وهذا الفرق يعود الى ارتفاع تسهيلات الحكومية لتجارة الخارجية واستيراد المواد الاولية وارتفاع الطلب على انشاء البيوت الجديدة.

٣. أسعار المواد الأولية لكل من (القوم والبعض والاسمنت) لسنة ٢٠١٥ داخل وخارج الأقليم:

وايضا النظر الى الجدولين التاليين نوضح البيانات الاساسية المتعلقة بكيفية تحديد سعر بلوك واحد في معمل بلوك اربيل من خلال استخدام الاسعار الموجودة اخل وخارج الاقليم لسنة ٢٠١٥ كالآتي:-

الجدول (٥)

انتاج بلوك وتحديد سعرها من خلال استخدام المواد الاولية المنتجة داخل اقليم كورستان لسنة ٢٠١٥

١٢,٠٠٠	١ متر قوم
٦,٠٠٠	١ متر بوعس
٨٠,٠٠٠	١ طن اسمنت
٦ متر قوم * ١٢ الف = ٧٢ الف	انتاج ١٠٠٠ بلوك
٥.٥ بوعس * ٦ الف = ٣٣ الف	
١٨٠٠ كيلو اسمنت * ٨٠ دينار = ١٤٤ الف	
تكاليف المواد الاولية لانتاج ١٠٠٠ بلوك = ٢٤٩,٠٠٠ الف	
تكاليف المواد الاولية الشهرية ٩٧,١١٠,٠٠٠ دينار مقابل ٢٦ يوم العمل	انتاج يومى ١٥٠٠٠
تكاليف المواد الاولية السنوية ١,١٦٥,٣٢٠,٠٠٠ دينار	انتاج السنوى (١٢ شهر) ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة
٧٨,٠٠٠,٠٠٠ دينار	رواتب واجور السنوية
٢٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار	تصاريحات المكائن
٢,٣٦٠,٠٠٠ دينار	مصاريف المياه والكهرباء
٢,٤٩٦,٠٠٠ دينار	خسائر بلوك السنوي
١,٢٧٢,١٧٦,٠٠٠ دينار	اجمالي التكاليف الكلية السنوية
١,٢٧٢,١٧٦,٠٠٠ دينار / ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة = ٢٧٢ دينار	تكاليف وحدة واحدة من بلوك

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات الرسمية غير المنشورة سنة ٢٠١٥ لمعمل بلوك اربيل

من خلال الجدول (٥) يوضح لنا بأن اسعار مواد الخام في عام ٢٠١٥ بالنسبة الموارد المنتوجة من مواد الخام داخل اقليم اسعارها غالبية مقارنة بباقي السنوات السابقة هذا من جانب ومن جانب اخر مقارنة اسعار المحلية بالاسعار الخارجية اسعارها اقل من اسعار المواد الخام المستورد في الخارج سواء كان في ايران او تركيا وسبب ذلك يعود الى انخفاض الطلب الفعلي على مواد الانشاءية بشكل العام وعلى مواد خام لبناء البيوت السكنية وهذا يعود الى الازمة المالية السائدة التي تمر بها اقليم كوردستان ورغم ارتفاع رسم كل الاجراءات الادارية ثلاث اضعاف ومن جانب اخر كما ذكرنا من الجداول السابقة وجود اجراءات اكثر صعباً في نقاط الحدودية بين اقليم والدول المجاورة وارتفاعاً خيالياً لضريبة ادخال مواد الخام رغم الى ان كلفة نقل بين الاقليم والدول التي نستورد منها المواد الخام. لكن لو نظرنا الى الجدول (٦) كما اشرنا في شرح السابق، اسعار مواد الخام خارج الاقليم اكثر مقارنة باسعار داخل الاقليم كالآتي:

الجدول (٦)

انتاج بلوك وتحديد سعرها من خلال استخدام المواد الاولية المستوردة خارج اقليم كورستان لسنة ٢٠١٥

٧,٥٠٠	١ متر قوم
١٥,٠٠٠	١ متر بووس
١٠٥,٠٠٠	١ طن اسمنت
٦ متر قوم * ٧.٥ الف = ٤٥ الف	انتاج ١٠٠٠ بلوك
٥.٥ بووس * ١٥ الف = ٨٣ الف	

١٨٠٠ كيلو اسمنت * ١٠٥ دينار = ١٨٩ ألف	
تكاليف المواد الأولية لانتاج ١٠٠٠ بلوك = ٣٣٦,٠٠٠ ألف	
تكاليف المواد الأولية الشهرية ١٣١,٠٤٠,٠٠٠ دينار مقابل ٢٦ يوم العمل	انتاج يومي ١٥٠٠٠
تكاليف المواد الأولية السنوية ١,٥٧٢,٤٨٠,٠٠٠ دينار	انتاج السنوي (١٢ شهر) ٤,٦٨٠,٠٠٠ وحدة
٧٨,٠٠٠,٠٠٠ دينار	رواتب واجور السنوية
٢٤,٠٠٠,٠٠٠ دينار	تصليحات المكائن
٢,٣٦٠,٠٠٠ دينار	مصاريف المياه والكهرباء
٢,٤٩٦,٠٠٠ دينار	خسائر بلوك السنوي
١,٦٧٩,٣٣٦,٠٠٠ دينار	اجمالي التكاليف الكلية السنوية
٤,٦٨٠,٠٠٠ / ١,٦٧٩,٣٣٦,٠٠٠ دينار = ٣٥٩ وحدة	تكاليف وحدة واحدة من بلوك

(اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات الرسمية غير المنشورة لمعمل بلوك اربيل واسعار المواد الأولية لكل من (قوم والبص والاسمنت) خارج اقليم كردستان (خارج العر

بالرجوع الى الجدولين السابقين نقدر نحدد سعر بلوك واحد في معمل اربيل بالاعتماد على اسعار المواد الخام مع ثبات باقي العوامل المساعدة لانتاج بلوك. ولتحديد تأثير مواد خام على سعر بلوك واحد نقارن بين سعر بلوك واحد بالنسبة للمواد الخام المستورد وبلغ سعره (٣٥٩) دينار لكل بلوك، أما سعر بلوك واحد بعد اعتماد على المواد الخام المنتجة داخل الاقليم قد بلغ (٢٧٢) دينار لكل بلوك. عند اعادة النظر الى الاسعار الموجودة لبلوك واحد في الجدول (٥) و (٦) في حالة انتاج بلوك بالاعتماد على اسعار مواد خام المستوردة والمحلية عام ٢٠١٥. يوضح بان اسعار كلاهما منخفضة جدا مقارنة ببقاى السنوات السابقة التي ذكرنا من قبل. والسبب الرئيسي لتخفيض سعر بلوك واحد خاصة في حالة اعتماد على المواد الخام المنتجة في الاقليم، وهذا يعني المعامل بلوك كانوا تعتمدون على المواد الأولية المحلية وهذا بهف خفض التكاليف الانتاجية وتقليل سعر بلوك واحد لزيادة الطلب، كما ذكرنا من قبل هذه الحالة ظهرت بسبب الازمة المالية الحادة في الاقليم.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً:- الاستنتاجات: من خلال تحليل نتائج الدراسة تم التوصل الى استنتاجات الاتية:-

- استنتجت الدراسة بان وجود فرق كبير بين اسعار المواد الأولية في الاقليم و الدول المجاورة والسبب الرئيسي وجود تأثير كلفة النقل على اسعار المواد الأولية وبقاء هذه المواد لفترة وخاصة في نقاط الدخول الكمركية حتى يوصل الى مكان فعلي في مدينة اربيل.
- استنتجت بأن المشتري سوف يختار المنتجات المتوفرة في السوق والتي يكون سعرها مناسب لهم أيا كانت، وفي ضوء هذا الأسلوب المعمل تركيزها على التسويق ورغبة المشتريين.
- ظهرت بان هناك فرق بين تأثيرات اسعار الموارد الأولية على تحديد سعر المنتجات في معمل بلوك اربيل كالآتي:
 - أ. خلال الفترة ٢٠٠٥: لتحديد تأثير مواد خام على سعر بلوك واحد نقارن بين سعر بلوك واحد بالنسبة للمواد الخام المستورد وبلغ سعره (٥٣٣) دينار لكل بلوك سنة ٢٠٠٥، أما سعر بلوك واحد بعد اعتماد على المواد الخام المنتجة داخل الاقليم قد بلغ (٣٤٤) دينار لكل بلوك السنة نفسها.
 - ب. خلال الفترة ٢٠١٠: لتحديد تأثير مواد خام على سعر بلوك واحد نقارن بين سعر بلوك واحد بالنسبة للمواد الخام المستورد وبلغ سعره (٤٨٩) دينار لكل بلوك، أما سعر بلوك واحد بعد اعتماد على المواد الخام المنتجة داخل الاقليم قد بلغ (٤٢١) دينار لكل بلوك. ولو رجعنا الى اسعار سنة ٢٠١٠ نلاحظ بان اسعار بلوك واحد من خلال اعتماد على مواد خام مستورد اخص بمقارنة اسعارها سنة ٢٠٠٥
 - ج. خلال الفترة ٢٠١٥: لتحديد تأثير مواد خام على سعر بلوك واحد نقارن بين سعر بلوك واحد بالنسبة للمواد الخام المستورد وبلغ سعره (٣٥٩) دينار لكل بلوك، أما سعر بلوك واحد بعد اعتماد على المواد الخام المنتجة داخل الاقليم قد بلغ (٢٧٢) دينار لكل بلوك.

ثانياً:- التوصيات

- اعادة نظر الى واقع معامل بلوك في اقليم كردستان بشكل عام ومدينة اربيل بشكل خاص من خلال اعتماد على الموارد الاساسية الخامة المحلية بهدف رفع مستوى طلب عليهم وزيادة تفعيل معاملاتها بسوق المحلي.

٢. توفير البيانات والمعلومات من الجهات الرسمية حول اسعار المواد الاولية المحلية والمستوردة لغرض توضيح سياسة عملية الانتاج وتسعير المنتجات.

٣. اظهار طرق بديلة لتوفير مواد الاولية بشكل عام ومعمل بلوك بشكل خاص التي تؤدي الى تخفيض تكلفة الانتاج او تسعير المنتجات المحلية.

٤. اهتمام باستخدام المواد الاولية المحلية بسبب خفض تكاليفها وتأثيرها على حجم المنتجات المحلية رغم قلة سعر هذه المنتجات مقارنة باستخدام المواد الاولية المستوردة.

المصادر

١. الأخرس والهنيني، عاطف، إيمان، محاسبة التكاليف الصناعية، الطبعة الأولى، دار البركة للنشر والتوزيع والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠١.
٢. جمعة وآخرون، اسماعيل ابراهيم، زينات محمد محرم، عمرو عباس العتر، محاسبة التكاليف مدخل اداري، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، ٢٠٠٠.
٣. راضي، محمد سامي، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، مصر، ٢٠٠٣.
٤. الرزق، صالح عبد الله، عطا الله وارد خليل، محاسبة التكاليف الفعلية، نهلان للنشر والتوزيع، سورية، ١٩٩٩.
٥. رزق، كرم زكي، محاسبة التكاليف الصناعية الأسس العلية والعملية، الطبعة الاولى، بيانات النشر، الجامعة المستنصرية، بغداد، العراق، ١٩٧٦.
٦. العناتي، رضوان محمد، محاسبة التكاليف، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، ٢٠٠٠.
٧. محمود علي الجبالي، قصي السمائي، محاسبة التكاليف، دار وائل للنشر، الأردن، ٢٠٠٠.
٨. محمود، غازي عثمان، استخدام الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف "ABC" فياس تكاليف الانتاج، رسالة ماجستير غير المنشورة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين - اربيل، اربيل، العراق، ٢٠٠٣.
٩. مرعي وآخرون، عبد الحي، محاسبة التكاليف المتقدمة، الدار الجامعية، مصر، ٢٠٠٢.
١٠. نور وشريف، عبدالناصر، عليان، محاسبة التكاليف الصناعية، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الأردن، ٢٠٠٢.