

## استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د. محي سامي محمد محمد الشباسي

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة – كلية التجارة وإدارة الأعمال – جامعة حلوان

### الملخص:

يتمثل هدف البحث في استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي لمواكبة تطور نظم التصنيع الحديثة والتطورات التكنولوجية المتلاحقة والمنافسة الحدة، وتعدد رغبات العملاء.

وفي سبيل تحقيق ذلك قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على إحدى الشركات الصناعية المتعلقة بمجال صناعة الأثاث المنزلي الحديث لقياس مدى قدرة هذا الأسلوب المقترح على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي، وتوصل الباحث إلى ثبات صحة فرض البحث، وانخفاض إجراءات وخطوات القياس والتسجيل المحاسبي وقيود اليومية وحسابات المراقبة في ظل أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي في الشركة محل التطبيق، وأن طريقة إعداد وعرض قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية للشركة محل التطبيق عن الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ تظهر بشكل أبسط وأسهل وأقل تعقيداً في ظل تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي، وبلغت اجمالي إيرادات الأوامر الإنتاجية المباعة للشركة محل التطبيق خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ مبلغ ١١٢٥٧٥٠ جنية في حين بلغت اجمالي تكاليف الأوامر الإنتاجية المباعة ٧٠٥٣٧٧ جنية، بصافي ربح قدره ٤٢٠٣٧٣ جنية وغيرها من النتائج.

وفي نهاية البحث أوصي الباحث بأن تستعين الشركات بهذا الأسلوب المقترح لما يقدمه من معلومات دقيقة ويسهل عملية اتخاذ القرار ويحسن من جودته ويسهم في تخفيض الجهد والوقت وتكلفة القياس المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: التدفق العكسي للتكلفة، تخفيض التكلفة، القياس المحاسبي.

## Using Backflush Costing Method as a tool To Cost Reduction of Accounting Measurement (Applied Study)

### **Abstract:**

**The purpose of The Research:** Using the Backflush Costing Method as a tool To Cost reduction of Accounting Measurement to keep pace with the development of modern manufacturing systems, successive technological developments, intense competition, and multiplicity of customer desires.

**Design/methodology/approach & Findings:** The research is based on the deductive and inductive method, and conducting an applied study On one of the industrial companies to measure the ability of this proposed method to reduce the cost of accounting measurement , The researcher reached The validity of the research assumption, and The decrease in the procedures and steps of measurement, accounting recording, and control accounts, under the Backflush Costing method compared to the current costing system in the applied company, And that the method of preparing and presenting List of costs for the company for the fiscal period of 2022 appears in a simpler, easier and less complicated way in under of the application of the Backflush Costing method compared to the current costing system, And the total revenues of production orders sold to the company during the fiscal period of 2022 amounted to 1,125,750 pounds, while the total costs of production orders sold amounted to 705,377 pounds, with a net profit of 420,373 pounds, and other results.

**Originality/Value:** To providing a new scientific addition in the field of Cost accounting through to Provide clear practical steps to apply the Backflush Costing method and its transformation from a mere theoretical philosophy to an applied method.

**Keywords:** Backflush Costing (BC), Cost Reduction, Accounting Measurement.

### ١ / الإطار المنهجي للبحث:

#### ١ / ١ المقدمة:

يعدُّ أسلوب التدفق العكسي للتكلفة Backflush Costing (BC) Method من أهم الأساليب الحديثة في مجال محاسبة التكاليف التي تختص بقياس تكلفة المنتج أو الخدمة معتمداً في ذلك على تخفيض الإجراءات والخطوات الخاصة بالقياس والتسجيل المحاسبي إلى أقل قدر ممكن وتخفيض عدد عناصر التكلفة التي يتم قياسها إلى عنصرين فقط، وعدم التركيز على قياس العناصر الفرعية للتكلفة، وتكلفة الإنتاج تحت التشغيل، وتجنب التقارير المكلفة والمعقدة.

#### ٢ / ١ الدراسات السابقة:

نال موضوع أسلوب التدفق العكسي للتكلفة اهتماماً ملحوظاً من الباحثين منذ فترة كبيرة، ولكن نظراً لتعدد رغبات العملاء وكثرة التنوع في المنتجات وتطور نظم التصنيع الحديثة والتطورات التكنولوجية المتلاحقة التي تتطلب تبني أسلوب يسهم في تقليل وخفض إجراءات وخطوات تشغيل وقياس المعلومات المحاسبية مما يستتبعها تقليل الجهد والوقت والتكلفة، أزداد الأمر أهمية بضرورة إعادة النظر في مزيد من البحوث والدراسات في هذا المجال، ومن أهم هذه الدراسات هي:

Aranoff, Gerald, 2010, PP 34-37, Emre, Süleyman, 2011, PP 3681-3692, Amir Reza, Mohammad, 2014, PP 1-6, Erkki, 2014, PP 230-240, Dominik & Others, 2015, PP 1123-1139, Evdokia, محمد، نبيه، ١٩٩٨، ص ص ٦٢٣-٦٧٤.

Prodromos, 2016, PP 7-17, Giuseppe & Others, 2016, PP 59-65, Nasieku, Oluyinka, 2016, PP 48-61, Amahalu & Others, 2017, PP 58-80, Ezelibe & Others, 2019, PP 73-86, Qinan, Guangyu, 2020, PP 1-11, Shadi & Others, 2020, PP 278-300, Roger, Katherine, 2021, PP 1-8, Marcello & Others, 2022, PP 1105–1135, ١٦٨ – ١٤٧، ص ص ٢٠٢٣، وأخرون، ناصر، Xiaojun & Others, 2023, PP 1-17, Natallia & Others, 2023, PP 1-8.

وفي سبيل ذلك قامت دراسة (محمود، ٢٠١٠، ص ص ١-٤٣) بالتركيز على دراسة أثر أسلوب التدفق العكسي للتكلفة Backflush Costing على التصاق التكلفة، واعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة النظرية المقارنة، وقد توصلت الدراسة إلى أن عينة من الشركات الأمريكية والبريطانية والفرنسية والألمانية تبين أن تكاليف التشغيل تكون ملتصقة استجابة للتغيرات في الإيرادات، حيث تبين أن الزيادة في تكاليف التشغيل في المتوسط نحو ٩٧% لكل ١% زيادة في الإيرادات، في حين تنخفض في المتوسط نحو ٩١% لكل ١% زيادة في الإيرادات، وأن التكاليف في الشركات الفرنسية والألمانية أكثر التصاقاً منها في الشركات الأمريكية والبريطانية، وأن أسلوب التدفق العكسي للتكلفة Backflush Costing جزء من نظام الإنتاج في الوقت المحدد حيث يؤجل تخصيص وتحميل التكاليف للخلف حتى النقطة التي تتدفق عندها التكاليف وتلتصق مباشرةً بتكاليف الإنتاج التام أو الإنتاج المباع.

واستهدفت دراسة (Emre, Süleyman, 2011, PP 3681-3692) تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في الشركات الصناعية، واعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة النظرية ودراسة حالة افتراضية لشركة تصنيع ملابس، وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة يؤدي إلى تبسيط وتقصير عملية التسجيل والقياس المحاسبي مقارنةً بأسلوب التكلفة التقليدي، وأن أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد JIT هو أكثر اتفاقاً مع أسلوب التدفق العكسي للتكلفة.

وقد استهدفت دراسة (Amahalu & Others, 2017, PP 58-80) دراسة تأثير أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على الأداء المالي لشركات الأغذية والمشروبات المدرجة في بورصة نيجيريا من عام ٢٠١٠ حتى عام ٢٠١٥، واعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة الميدانية، وقد توصلت الدراسة إلى أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية إيجابي لتطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على مؤشر العائد على الأصول، ومؤشر العائد على حقوق الملكية، ومؤشر العائد على الأسهم لشركات الأغذية والمشروبات المدرجة في بورصة الأوراق المالية النيجيرية في الفترة محل التطبيق عند مستوى معنوية ٥٪، وقد أوصت الدراسة باستخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأسلوب من أساليب محاسبة التكاليف الحديثة في الأجل الطويل حيث يفوق تكاليف تشغيله، مع ضرورة تدريب العاملين على كيفية تطبيقه.

كما استهدفت دراسة (Pankaj & Nikul, 2019, PP 126– 129) تحديد ما إذا كان أسلوب التدفق العكسي للتكلفة نعمه أم نقمه للشركات، واعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة النظرية، وحيث أوضحت الدراسة أن هناك ندرة في الأبحاث والدراسات التي تناولت أسلوب التدفق العكسي للتكلفة، وأن الهدف من أسلوب التدفق العكسي للتكلفة هو تبسيط الإجراءات المحاسبية، وتتطلب موارد أقل وتوفير في الوقت والجهد مقارنة بأسلوب التكلفة التقليدي مما يحسن من أداء الشركات، وأن هذا الأسلوب لا يوفر معلومات مفصلة عن التكلفة ولا يتفق اتفاق كامل مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً (GAAP)، وقد توصلت الدراسة إلى أن أسلوب التدفق العكسي للتكلفة هو نعمه للشركات التي تطبق أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) وكذلك الشركات التي تكون لديها دورة تصنيع قصيرة، وكذلك الشركات التي تحتفظ بنسبة منخفضة من المخزون.

كذلك استهدفت دراسة (فروخي، العربي، ٢٠١٩، ص ص ٤٠٥-٤٢١) التركيز على دراسة تأثير تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على نظام محاسبة التكاليف، واعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة الميدانية في المؤسسة الوطنية الاقتصادية للتزويد بالمواد الكيماوية وتوزيعها DIPROCHIM، وتم توزيع ٤٠ استمارة

استقصاء على موظفي ومديري المحاسبة والإدارة المالية والتكاليف والإنتاج بالمؤسسة وتم استرجاع ٣٣ استمارة قابلة للتحليل الاحصائي أي بنسبة استجابة ٨٢,٥٠%، وقد توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على نظام محاسبة التكاليف عند مستوى معنوية ٥%، وأن تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة يؤدي إلى خفض التكاليف خاصة المتعلقة بتكاليف التخزين وخفض الإجراءات المحاسبية وإعداد تقارير التكاليف نتيجة إلغاء الكثير منها، وكذلك خفض تكلفة القائمين على تشغيل النظام.

كما استهدفت دراسة (Kunal, 2021, PP27 – 33) تقييم فعالية أساليب محاسبة التكاليف المستخدمة في الصناعات التحويلية والخدمية، واعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة التجريبية، وقد توصلت الدراسة إلى أن طرق وأساليب قياس التكاليف التقليدية مثل طريقة التكلفة الإجمالية وطريقة التكلفة المتغيرة وأساليب التكاليف المعيارية تعرضت لانتقادات شديدة على أساس أنها أقل توافقاً مع بيئة الأعمال الحديثة والمنافسة الحدة والسوق العالمي، وفي المقابل تعدّ أساليب التكاليف على أساس النشاط، وأساليب التدفق العكسي للتكلفة، وتحليل التكلفة والحجم والربح، وأساليب الموازنات التخطيطية، الأكثر توافقاً مع الصناعات التحويلية والخدمية والبيئة الحديثة والابتكار، ورضا العملاء.

وكذلك استهدفت دراسة (Piyada & Others, 2023, PP 1-24) إلى أن تصميم نظام التكاليف بالشركات يتطلب الربط بين التوجه الاستراتيجي للشركات ومعلومات التكاليف التي تحتاجها الشركات في اتخاذ القرار والرقابة، واعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة الميدانية، وتم توزيع ٢٠٠ استمارة استقصاء على مجموعة من شركات التصنيع والخدمات التايلاندية متوسطة وكبيرة الحجم، وتم استرجاع ١٩١ استمارة قابلة للتحليل الاحصائي أي بنسبة استجابة ٩٥,٥٠%، وقد توصلت الدراسة إلى أنه يزداد تعقيد نظام التكاليف بالشركة كلما زادت الحاجة إلى معلومات أكثر ملائمة لاتخاذ القرار وعندما يكون هناك توجهات استراتيجية للشركات يتطلب الاعتماد على أساليب تكاليف أكثر دقة وتقلل تكلفة القياس وتحقق خفض

الاستراتيجي مثل أسلوب التدفق العكسي للتكلفة وأسلوب التكاليف على أساس النشاط وتحليل سلسلة القيمة ونظام الإنتاج في الوقت المحدد، وأن تصميم نظام التكاليف بالشركة يتطلب ضرورة الربط بين جميع إدارات وأقسام الشركات لتوفير المعلومات اللازمة لتحديد أفضل نظام للتكاليف ويحقق التوجه الاستراتيجي.

ويستخلص الباحث من عرض الدراسات السابقة أن بعض هذه الدراسات تم تطبيقها في بيئة مختلفة عن البيئة المصرية وبالتالي لا يصلح تعميم النتيجة على البيئة المصرية وذلك بسبب اختلاف العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية والثقافية وغيرها، لذا سيحاول البحث الحالي التطبيق على البيئة المصرية، لا يوجد دراسة واحدة من الدراسات السابق عرضها سواء محلية أو دولية تناولت أسلوب التدفق العكسي للتكلفة باستخدام أسلوب الدراسة التطبيقية، ولكن معظم الدراسات اكتفت بأسلوب الدراسة النظرية أو الدراسة الاختبارية أو الميدانية، لذا سيحاول البحث الحالي إتباع أسلوب الدراسة التطبيقية من خلال تطبيق هذا الأسلوب على إحدى الشركات الصناعية للتحقق من مدى صحة نتائج الدراسة النظرية.

### ٣/١ مشكلة البحث:

نظراً لتطور نظم الإنتاج وظهور العديد من الأساليب الحديثة في مجال التصنيع والحاجة إلى تطبيق وتحقيق اعتبارات التحسين المستمر، ازدادت أهمية تطوير نظم التكاليف حتى تتمكن من توفير احتياجات ومتطلبات الإدارة من المعلومات، والحاجة إلى تخفيض حجم العمليات، واجراءات التسجيل والقيود المحاسبي وتحليل التكلفة مما ينعكس ذلك على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي وتكلفة تشغيل البيانات الذي يؤدي بدوره إلى تقليل الجهد والوقت وتخفيض تكلفة المنتج وتكلفة الشركة ككل، وهذا ما يتطلب ضرورة وجود أسلوب يحقق هدف تخفيض تكلفة القياس المحاسبي، وهذا ما يقدمه أسلوب التدفق العكسي للتكلفة.

لذا تكمن مشكلة البحث في صعوبة تحديد الأسلوب الملائم والمناسب لقياس تكلفة المنتج ويحقق تخفيض في تكلفة القياس المحاسبي ومدى إمكانية تطبيقه.

## وهنا تثار عدة تساؤلات بخصوص تطبيق هذا الأسلوب المقترح تتمثل في:

- ما الخطوات النظرية التي يمكن أن يُبنى عليها الأسلوب المقترح؟
- هل يُسهم الأسلوب المقترح في تخفيض تكلفة القياس المحاسبي؟

### ٤/١ أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من أهمية الموضوع الذي يتناوله حيث يتناول موضوع مهم وحيوي يعد من أهم الموضوعات التي تهتم الشركات والمنشآت بصفة عامة والمنشآت الصناعية بصفة خاصة ألا وهو قياس تكلفة المنتج باستخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي. وتزداد أهمية البحث نظراً لعدم وجود أبحاث أو دراسات تناولت أسلوب التدفق العكسي للتكلفة من منظور أسلوب الدراسة التطبيقية في الشركات والمنشآت بصفة عامة والشركات الصناعية بصفة خاصة وأن جميع البحوث والدراسات تناولت الأسلوب وفقاً لأسلوب الدراسة النظرية أو الدراسة الاختبارية في حدود علم واطلاع الباحث.

### ٥/١ هدف البحث:

يهدف هذا البحث إلى استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي من خلال تطبيق هذا الأسلوب على إحدى الشركات الصناعية.

### ويمكن تحقيق هذا الهدف العام من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

١/٥/١ دراسة أسلوب التدفق العكسي للتكلفة.

٢/٥/١ استخدام هذا الأسلوب المقترح كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي.

٣/٥/١ إجراء دراسة تطبيقية على إحدى الشركات الصناعية لاختبار قدرة هذا الأسلوب المقترح على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي.

### ٦/١ فروض البحث:

يقوم هذا البحث على فرض رئيسي وهو:

يُسهم تطبيق الأسلوب المقترح في تخفيض تكلفة القياس المحاسبي.



## ٧/١ منهج وأسلوب البحث:

يعتمد البحث على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي وأسلوب الدراسة النظرية من خلال دراسة وتحليل واستقراء الكتب والدوريات وثيقة الصلة بالموضوع، وما أصدرته المنظمات العلمية والمهنية من دراسات وتوصيات وثيقة الصلة بالموضوع. وأسلوب الدراسة التطبيقية من خلال التطبيق على إحدى الشركات الصناعية لاختبار قدرة هذا الأسلوب على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي، واختبار فرض البحث.

## ٨/١ تقسيم البحث:

في سبيل تحقيق الهدف المنشود من البحث وتناول مشكلته بصورة علمية منطقية، واختبار فروض البحث يرى الباحث أن يكون الهيكل الأساسي أو تقسيم البحث على النحو التالي:

١/ الإطار المنهجي للبحث.

٢/ التدفق العكسي للتكلفة (Backflush Costing) كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي.

٣/ الدراسة التطبيقية.

٤/ النتائج والتوصيات والمقترحات البحثية.

## ٢/ التدفق العكسي للتكلفة Backflush Costing كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي:

بدايةً قد يطلق على مصطلح (BC) Method Backflush Costing أسلوب التدفق العكسي للتكلفة أو ما يعرف في بعض الأحيان بأسلوب التدفق التقهقري للتكلفة أو أسلوب التكلفة الراجعة أو أسلوب تكلفة التأخير وهو اختلاف في ترجمة المصطلح فقط وليس اختلاف في طبيعة الأسلوب، ولكن يفضل الباحث استخدام لفظ التدفق العكسي للتكلفة لأنه الترجمة الأكثر شيوعاً للمصطلح ويتفق أكثر مع طبيعة الأسلوب. حيث يعتمد فلسفة هذا الأسلوب على قياس الإنتاج المباع أولاً ثم الرجوع عكسياً لتحديد نصيبه من عناصر التكاليف المختلفة وقياس المخزون.

ولكن السؤال الذي يطرح نفسه الآن ما هو التدفق العكسي للتكلفة الذي سيتم استخدامه في تخفيض تكلفة القياس المحاسبي؟ وهذا ما سيحاول الباحث توضيحه في النقاط التالية:

### ١/٢: خلفية تاريخية عن أسلوب التدفق العكسي للتكلفة:

ظهر مصطلح التدفق العكسي للتكلفة (BC) Backflush Costing أول مرة في عام ١٩٩١ على يد معهد تشارترد للمحاسبين الإداريين Chartered institute of Management Accounting (CIMA) من خلال ما نشرته في قائمة المصطلحات CIMA في فبراير ١٩٩١. [CIMA® Charter | Investment & Management Accounting Qualification](#)

وقد عرفت CIMA التدفق العكسي للتكلفة "على أنه أسلوب يركز على المخرجات ثم يتم الإرجاع للخلف لقياس المخزون وعناصر التكلفة"، وأن النقطة البارزة في هذا الأسلوب هو تأجيل قياس تكلفة المخزون حتى حدوث عملية البيع. لذا يرى الباحث أن أسلوب التدفق العكسي للتكلفة هو "أسلوب من أساليب محاسبة التكاليف يستهدف قياس تكلفة المنتج أو الخدمة معتمداً في ذلك على اختصار حدث أو أكثر من أحداث التسجيل والقياس المحاسبي للعملية الإنتاجية من خلال التركيز أولاً على قياس المخرجات المتمثل في الإنتاج التام المباع وفقاً لأساس معياري ثم عمل اتجاه عكسي لقياس عناصر التكاليف المختلفة والمخزون أن وجد".

### ٢/٢: خطوات تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة:

بدايةً يمثل القياس المحاسبي أهم مراحل المحاسبة والركن الثاني في المحاسبة بعد الاعتراف المحاسبي، حيث يقصد بالقياس المحاسبي بأنه "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية ويتضمن ذلك اختيار أساس محدد للقياس". (قرار وزير الاستثمار رقم ١١٠ لسنة ٢٠١٥ بإصدار معايير المحاسبة المصرية المعدلة ٢٠١٥، معيار عرض القوائم المالية رقم (١)، ٢٠١٥، ص ٤٦).

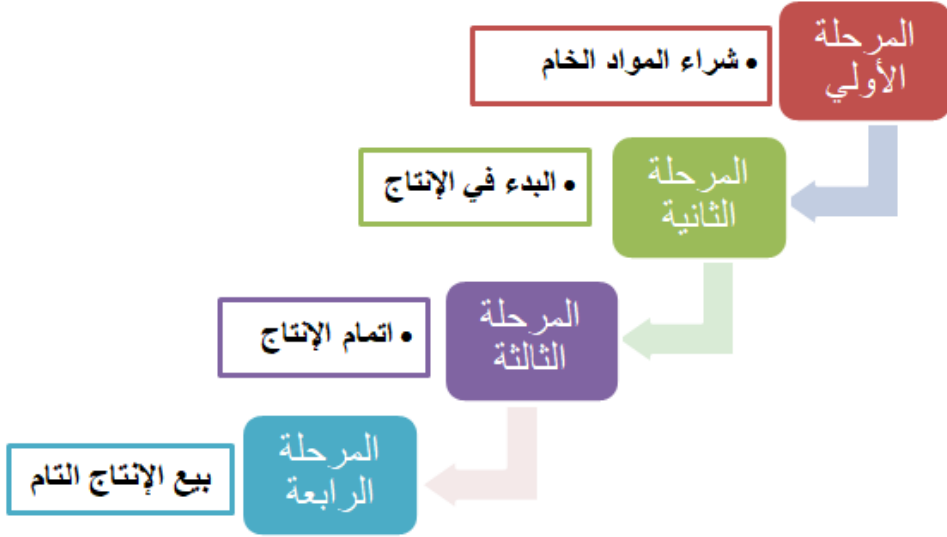
لذا قبل استعراض خطوات تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة وكيفية استخدامه، يجب استعراض أولاً مراحل العملية الإنتاجية وذلك لأن كل مرحلة تمثل أحداث

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

وعمليات اقتصادية ونقاط تشغيل تتطلب قياس وتسجيل قيوداً محاسبية، ويمكن التعبير عن هذه المراحل الأربعة كما يتضح من شكل رقم (١).

### شكل رقم (١) : مراحل عملية الإنتاج



من إعداد الباحث

أما عن خطوات تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة فهناك مجموعة من الخطوات التي يمكن الاعتماد عليها في تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة والتي تسهم في تخفيض تكلفة القياس وتتمثل أهم هذه الخطوات في: (Evdokia, Prodromos, 2016, P 9)

(Serkan, 2020, PP 95-96, Infor, 2022, PP 53-57)

١- يتم فصل تكلفة المواد المباشرة عن تكلفة الأجور والمصروفات والتكاليف غير المباشرة.

٢- وضع تقدير لعناصر تكاليف من مواد مباشرة، وأجور مباشرة، ومصروفات وخدمات مباشرة، وتكاليف صناعية غير مباشرة في شكل تكاليف معيارية وتكاليف إضافية.

٣- يتم قياس تكلفة الأوامر الانتاجية وفقاً لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة من خلال اتباع إحدى المداخل الثلاث للقياس والتسجيل المحاسبي وهما:

### المدخل الأول لتطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة:

يعتمد هذا المدخل على حذف قياس وتسجيل المرحلة الثانية المتعلقة بالبداية في الإنتاج السابق عرضه في الشكل السابق رقم (١)، وتركيز القياس المحاسبي على ثلاث مراحل فقط وهما المرحلة الأولى (شراء المواد الخام) والثالثة (إتمام الإنتاج) والرابعة (بيع الإنتاج التام)، وبالتالي يركز القياس المحاسبي بداية من المرحلة الأولى وهي شراء المواد الخام، ثم اتمام الإنتاج وتحويله إلى مخازن الإنتاج التام أو تسليمه إلى العميل عندما يتم تصنيع طابلية أو أمر معين من المنتجات في ظل نظام الأوامر الانتاجية.

لذا يتم تطبيق هذا المدخل من خلال اتباع الخطوات التالية:

أ- فتح حساب مستقل لتكلفة المواد ومخزون الإنتاج تحت التشغيل ويطلق عليه حساب مراقبة المواد والتشغيل ويتضمن في الجانب المدين رصيد المواد أول المدة والمواد الواردة في حساب مراقبة مخزون المواد بالتكلفة الفعلية، أما صرف المواد وتحميل تكلفة التشغيل يتم تأجيل تحميله حتى تمام الإنتاج، أما في الجانب الدائن يتم قياس وتسجيل المواد المستخدمة في أوامر الإنتاج التام خلال الفترة على أساس معياري وليس فعلي، والفرق بين الجانبين يظهر فروق الأعباء أو التحميل.

ب- فتح حساب مستقل لتكلفة الأجور والمصروفات والتكاليف غير المباشرة ويطلق عليه حساب مراقبة تكاليف التحويل ويتضمن في الجانب المدين تكلفة الأجور وتكلفة المصروفات والتكاليف الصناعية غير لمباشرة بالتكلفة الفعلية التي تخص الأوامر الانتاجية خلال الفترة، أما في الجانب الدائن يتم قياس وتسجيل الأجور والمصروفات والتكاليف غير المباشرة المستخدمة في أوامر الإنتاج التام خلال الفترة على أساس معياري وليس فعلي، والفرق بين الجانبين يظهر فروق الأعباء أو التحميل.

- ت- فتح حساب مراقبة لتكلفة أوامر الإنتاج التام يتضمن تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج خلال الفترة وتكاليف التحويل على أساس معياري ويتم ترحيل الرصيد إلى حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعة.
- ث- فتح حساب مراقبة فروق الأعباء الإضافية أو قد يطلق عليه حساب مراقبة فروق التحميل ويتضمن الحساب فروق التحميل الواردة من حسابي مراقبة المواد والتشغيل، وتكاليف التحويل ويتم اقفال رصيد فروق الأعباء والتحميل في حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعة.
- ج- فتح حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعة ويتضمن الحساب في الجانب المدين رصيد أوامر الإنتاج التام أول المدة إن وجد، وتكلفة أوامر الإنتاج التام خلال الفترة، وفي الجانب الدائن رصيد أوامر الإنتاج التام آخر المدة إن وجد، وفروق الأعباء والتحميل، ويتم ترحيل الرصيد إلى حساب مراقبة تكلفة مبيعات الأوامر.
- ح- إعداد قيود اليومية اللازمة للقياس والتسجيل المحاسبي للعمليات المالية وفقاً للخطوات السابقة.

### المدخل الثاني لتطبيق التدفق العكسي للتكلفة:

يعتمد هذا المدخل على حذف قياس وتسجيل المرحلة الأولى، والمرحلة الثانية السابق عرضها في الشكل السابق رقم (1)، وتركيز القياس المحاسبي على مرحلتين فقط وهما المرحلة الثالثة (إتمام الإنتاج) والرابعة (بيع الإنتاج التام)، أي يتم إلغاء حساب مراقبة مخزون المواد فلا تسجل عند ورودها أو حتى عند صرفها للإنتاج، كما يتم إلغاء حساب مراقبة تكلفة الإنتاج تحت التشغيل لأن التكاليف تحمل فقط على الإنتاج التام، ويتوافق ويتناسب جداً هذا المدخل مع الشركات التي تطبق أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد JIT.

ويتم تطبيق هذا المدخل من خلال اتباع الخطوات التالية:

- أ- فتح حساب مستقل لتكلفة الأجور والمصروفات والتكاليف غير المباشرة ويطلق عليه حساب مراقبة تكاليف التحويل ويتضمن في الجانب المدين تكلفة

الأجور وتكلفة المصروفات والتكاليف الصناعية غير المباشرة بالتكلفة الفعلية التي تخص الأوامر الإنتاجية خلال الفترة، أما في الجانب الدائن يتم قياس وتسجيل الأجور والمصروفات والتكاليف غير المباشرة المستخدمة في أوامر الإنتاج التام خلال الفترة على أساس معياري وليس فعلي، والفرق بين الجانبين يظهر فروق الأعباء أو التحميل.

ب- فتح حساب مراقبة لتكلفة أوامر الإنتاج التام يتضمن تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج خلال الفترة على أساس فعلي وتكاليف التحويل على أساس معياري ويتم ترحيل الرصيد إلى حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعه.

ت- فتح حساب مراقبة فروق الأعباء الإضافية أو قد يطلق عليه حساب مراقبة فروق التحميل ويتضمن الحساب فروق التحميل الواردة من حساب مراقبة تكاليف التحويل ويتم اقفال رصيد فروق الأعباء والتحميل في حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعه.

ث- فتح حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعه ويتضمن الحساب في الجانب المدين رصيد أوامر الإنتاج التام أول المدة إن وجد، وتكلفة أوامر الإنتاج التام خلال الفترة، وفي الجانب الدائن رصيد أوامر الإنتاج التام آخر المدة إن وجد، وفروق الأعباء والتحميل ويتم ترحيل الرصيد إلى حساب مراقبة تكلفة مبيعات الأوامر.

ج- إعداد قيود اليومية اللازمة للقياس والتسجيل المحاسبي للعمليات المالية وفقاً للخطوات السابقة.

### المدخل الثالث لتطبيق التدفق العكسي للتكلفة:

يعتمد هذا المدخل على حذف المرحلة الثانية، والمرحلة الثالثة السابق عرضها في الشكل السابق رقم (١) من عملية التسجيل والقياس المحاسبي، وتركيز القياس المحاسبي على مرحلتين فقط وهما المرحلة الأولى (شراء المواد الخام) والمرحلة الرابعة (بيع الإنتاج التام)، ويتفق ويتطابق هذا المدخل أكثر مع الشركات التي تتبع

نظام الاندماج، حيث يناسب هذا المدخل نظام المحاسبة المالية من حيث اعتماده على تأجيل الاعتراف بالإنتاج تحت التشغيل والتام حتى يبيعه.

لذا يتم تطبيق هذا المدخل من خلال اتباع الخطوات التالية:

- أ- فتح حساب مستقل لتكلفة المواد ومخزون الإنتاج تحت التشغيل ويطلق عليه حساب مراقبة المواد والتشغيل ويتضمن في الجانب المدين رصيد المواد أول المدة والمواد الواردة في حساب مراقبة مخزون المواد بالتكلفة الفعلية، أما صرف المواد وتحميل تكلفة التشغيل وكذلك تكلفة الإنتاج التام يتم تأجيل تحميلها حتى بيع الإنتاج التام، لذا في الجانب الدائن يتم قياس وتسجيل المواد المستخدمة في أوامر الإنتاج التام المباع خلال الفترة على أساس معياري وليس فعلي، والفرق بين الجانبين يظهر فروق الأعباء أو التحميل.
- ب- فتح حساب مستقل لتكلفة الأجور والمصروفات والتكاليف غير المباشرة ويطلق عليه حساب مراقبة تكاليف التحويل ويتضمن في الجانب المدين تكلفة الأجور وتكلفة المصروفات والتكاليف الصناعية غير المباشرة بالتكلفة الفعلية التي تخص الأوامر الإنتاجية المباعة خلال الفترة، أما في الجانب الدائن يتم قياس وتسجيل الأجور والمصروفات والتكاليف غير المباشرة المستخدمة في أوامر الإنتاج التام المباع خلال الفترة على أساس معياري وليس فعلي، والفرق بين الجانبين يظهر فروق الأعباء أو التحميل.
- ت- فتح حساب مراقبة لتكلفة أوامر الإنتاج التام يتضمن تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج خلال الفترة وتكاليف التحويل على أساس معياري ويتم ترحيل الرصيد إلى حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعة.
- ث- فتح حساب مراقبة فروق الأعباء الإضافية أو قد يطلق عليه حساب مراقبة فروق التحميل ويتضمن الحساب فروق التحميل الواردة من حسابي مراقبة المواد والتشغيل، وتكاليف التحويل ويتم اقفال رصيد فروق الأعباء والتحميل في حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعة.

ج- فتح حساب مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعا ويتضمن الحساب تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج التام المباع خلال الفترة على أساس معياري، وتكلفة التحويل المستخدمة في الإنتاج التام المباع خلال الفترة على أساس معياري، وفروق الأعباء والتحميل، ويتم ترحيل الرصيد إلى حساب مراقبة تكلفة مبيعات الأوامر.

ح- إعداد قيود اليومية اللازمة للقياس والتسجيل المحاسبي للعمليات المالية وفقاً للخطوات السابقة.

٤- لتحديد نتيجة النشاط خلال الفترة من ربح أو خسارة وفقاً لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة يتم إعداد ثلاث حسابات مراقبة إضافية تتمثل في:

**أولاً:** حساب مراقبة تكلفة مبيعات الأوامر ويتضمن هذا الحساب تكلفة الأوامر التامة المباعا خلال الفترة وتكلفة التسويق والبيع والتوزيع التي تخص الفترة، ويتم اقفال رصيد هذا الحساب في حساب مراقبة المتاجرة.

**ثانياً:** حساب مراقبة المتاجرة ويتضمن هذا الحساب إيراد مبيعات الأوامر التي تخص الفترة مقارنةً بتكلفة مبيعات الأوامر التي تخص الفترة والفرق بينهم يمثل مجمل ربح أو مجمل خسارة ويتم اقفال رصيد هذا الحساب في حساب مراقبة الأرباح والخسائر.

**ثالثاً:** حساب مراقبة الأرباح والخسائر ويتضمن هذا الحساب مجمل الربح أو مجمل الخسارة المرحل من حساب مراقبة المتاجرة مقارنةً بالتكاليف الإدارية والعمومية التي تخص الفترة والفرق بينهم يمثل صافي ربح أو صافي خسارة ويتم ترحيل رصيد هذا الحساب إلى حساب توزيع الأرباح.

- ثم إعداد قيود اليومية اللازمة لتحديد نتيجة النشاط وفقاً للخطوات السابقة.  
٥- إعداد قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية خلال الفترة وفقاً للأسلوب المقترح أسلوب التدفق العكسي للتكلفة.

### **٣/٢: أثر تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على نظام محاسبة التكاليف:**

أن تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأسلوب لقياس التكلفة له تأثير كبير على نظام محاسبة التكاليف بالشركات والمنشآت الصناعية ويظهر ذلك في النقاط التالية:



(محمد، نبيه، ١٩٩٨، ص ٦٣٨، Amir & Mohammad, 2014, PP 2-3،  
Amahalu & Others, 2017, PP 62-63، فروخي، العربي، ٢٠١٩، ص ص  
٤١٠ – ٤١١، Ezelibe & Others, 2019, P 77).

- أن تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة يؤثر على نظام التكاليف بالشركة من خلال تخفيض عدد عناصر التكلفة إلى عنصرين فقط أحدهما للمواد المباشرة والآخر لتكاليف التحويل بالإضافة إلى تخفيض تكلفة تشغيل البيانات مما ينعكس على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي وتحسين جودة نظام التكاليف بالشركة وتحقيق الخفض الشامل لتكلفة الشركة، وذلك لأن الهدف من هذا الأسلوب ليس مجرد حصر وتحديد التكلفة وإنما الأهم هو تحديد تكلفة المنتجات النهائية التامة بدلاً من الاهتمام بتحديد تكلفة المنتجات الوسيطة والإنتاج تحت التشغيل والأجور.
- يسهم تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في تقليل عدد التقارير الصادرة من نظام التكاليف بالشركة نظراً لتركيزه على عدد أقل من عناصر التكلفة بالإضافة إلى التركيز على جوهر وأهمية التقرير وليس الشكل، مما يساعد الإدارة في التركيز على العمليات الأكثر أهمية وذات البعد الاستراتيجي.
- كما يسهم تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في تحويل العديد من عناصر التكاليف من تكاليف غير مباشرة إلى تكاليف مباشرة، مما يقلل من مشكلات تخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة، ويخفض تكلفة القياس والوقت والجهد المبذول في تتبع وقياس الكثير من عناصر تدفق التكلفة اثناء عملية الإنتاج، مما يسهم في تقوية نظام التكلفة بالشركة.
- كذلك يسهم تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في زيادة جودة التقارير الناتجة عن نظام محاسبة التكاليف بالشركة، نظراً لاعتماد هذا الأسلوب على قياس تكلفة مخرجات العملية الإنتاجية بالتكلفة المعيارية ومدخلاتها بالتكلفة الفعلية.

- كما يسهم تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في اختصار الإجراءات والخطوات اللازمة لعملية الرقابة في ظل نظام محاسبة التكاليف نظراً لتطبيق أسلوب التكلفة معيارية على المخرجات.
  - وكذلك يسهم تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في تقليل الأخطاء الملازمة لإدخال البيانات المحاسبية وتشغيلها نتيجة اختصار الكثير من تلك البيانات.
  - كما يسهم تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في تحقيق رضا العملاء من خلال السرعة في تقديم المعلومات اللازمة لهم عند التعاقد على تنفيذ الطلبية بالإضافة إلى تسليم المنتجات لهم حسب الجودة المطلوبة وفي المواعيد المتفق عليها.
- وفي نهاية عرض أثر أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على نظام محاسبة التكاليف، قد يتعرض هذا الأسلوب المقترح إلى مجموعة من الانتقادات التي تتمثل أهمها في صعوبة تتبع استخدام الموارد في كل خطوة من خطوات عملية الإنتاج نظراً لاختصار بعض هذه الخطوات كما أوضحنا سابقاً في خطوات تطبيق الأسلوب، وكذلك عدم التزامه بشكل كامل بمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً (GAAP) في تقارير التكاليف، وصعوبة معرفة رصيد المخزون بدقة نظراً لتركيزه على المخرجات في المقام الأول.

ويرى الباحث أنه رداً على هذه الانتقادات السابقة يفضل تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على الشركات والمنشآت التي تتبع نظام الأوامر الإنتاجية والإنتاج في الوقت المحدد نظراً لأن التسجيل والقياس المحاسبي المؤجل في هذه الحالة لا يمثل تأخيراً بالنسبة لتوفير المعلومات، وكذلك في ظل الإنتاج في الوقت المحدد ينعلم أهمية المخزون والتركيز ينصب على الإنتاج التام، بالإضافة إلي أن تحديد التكلفة على أساس معياري وما يتبعها من دراسات مسبقة لاحتياجات ومتطلبات العملاء وتصميم المنتج لتكون في حدود التكلفة المعيارية كل ذلك يعتبر مصدراً مهماً ووفيراً للمعلومات ويوفر العرض الكافي للمعلومات مما يسهم في ترشيد اتخاذ القرار ويحسن من جودة التقارير المالية، أما عن مدى الالتزام الكامل بمبادئ المحاسبة المقبولة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

عموماً (GAAP) في تقارير التكاليف، يكون ذلك لصالح سرعة تلبية رغبات ومتطلبات العملاء لأن العبرة هو تسليم المنتج في حينه، وكل ما سبق يؤكد على تميز أسلوب التدفق العكسي للتكلفة في تحقيق الأهداف المنشودة منه.

### ٣/ الدراسة التطبيقية:

تهدف الدراسة التطبيقية إلى اختبار مدى قدرة الأسلوب المقترح على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي وذلك من خلال تطبيق هذا الأسلوب المقترح على إحدى شركات صناعة الأثاث الحديث المصرية للعام المالي ٢٠٢٢.

### وتشتمل الدراسة التطبيقية النقاط التالية:

١/٣: البيانات الفعلية للشركة محل التطبيق.

٢/٣: تطبيق التدفق العكسي للتكلفة كأسلوب مقترح لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي.

٣/٣: نتائج الدراسة التطبيقية.

### وسوف يتعرض الباحث بالتفصيل لكل نقطة من النقاط السابقة كما يلي:

### ١/٣: البيانات الفعلية للشركة محل التطبيق:

تقوم شركة ..... \* لصناعة الأثاث المنزلي الحديث بعمل مجموعة متنوعة من الطرازات الحديثة في صناعة الأثاث من غرف نوم وغرف شبابية وغرف أطفال وغرف سفره وانترهيات وركن، وتحرص الشركة على توفير أثاث منزلي ذو جودة عالية وبأسعار أقل، وتستهدف شريحة كبيرة من العملاء من خلال تصنيع أثاث مناسب لجميع الشرائح المجتمعية، وتبدأ عمل الشركة بدايةً من مرحلة التصميم ثم مرحلة التسليم ولا تتوقف الخدمة عند استلام الأثاث ولكن تمتد إلي ما بعد التسليم، وتعتمد الشركة على نظام الأوامر الإنتاجية، وتتبع الشركة أسلوب الطريقة الإجمالية في قياس تكلفة الأوامر الإنتاجية.

ويمر مراحل انتاج وتصنيع الأثاث داخل الشركة بأربع مراحل أساسية وهما مرحلة التصنيع، ومرحلة التجميع والتركيب، ومرحلة الدهان وتركيب القشرة، ومرحلة التلميع.

\* لم يتم الإفصاح عن اسم وبيانات الشركة احتراماً لرغبة الشركة في الحفاظ على أمن وسرية معلوماتها.

استخدام أسلوب التدقيق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي محمد محمد الشباسي

أما عن نظام التكاليف بالشركة محل التطبيق خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ يمكن توضيحه كما يلي:

أولاً: عناصر التكاليف خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ موزعة على مراكز الشركة محل التطبيق ويتضمن تكلفة المواد والخامات، وتكلفة الأجور، وتكلفة المصروفات، والإهلاك، وذلك كما يتضح من الجدول رقم (١).

جدول رقم (١) : عناصر التكاليف المستخدمة على مستوى مراكز الشركة خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

البيان	مواد	أجور	مصروفات	اهلاك	اجمالي التكاليف
التكاليف المستخدمة في مراكز التصنيع والإنتاج.	٣٤٧٨٨٧	١٣٧١٩٣	١٨٠٥٩	-	٥٠٣١٣٩
التكاليف المستخدمة في مراكز الخدمات الإنتاجية.	٧٣٩٤	٤١١٠٧	٣٠٠٣٥	١١٩٨٥	٩٠٥٢١
التكاليف المستخدمة في مراكز الخدمات التسويقية.	٢٤٠٥٩	٢٠٩٩٨	٤٧٩٧	١٢٧٢٠	٦٢٥٧٤
التكاليف المستخدمة في مراكز الخدمات الإدارية.	٢٩٢٥	٣٠٤٠٠	٤٨١١	١١٠٠٧	٤٩١٤٣
اجمالي التكلفة المستخدمة خلال الفترة	٣٨٢٢٦٥	٢٢٩٦٩٩	٥٧٧٠٢	٣٥٧١٢	٧٠٥٣٧٧

ثانياً: عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة المستخدمة خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ موزعة على عناصر التكاليف وذلك كما يتضح من الجدول رقم (٢).

جدول رقم (٢) : عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة المستخدمة خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

البيان	التكاليف الصناعية غير المباشرة				اجمالي التكاليف
	مواد	أجور	مصروفات	اهلاك	
نصيب المواد والخامات والمهمات خلال الفترة.	٧٣٩٤	-	-	-	٧٣٩٤
نصيب الأجور والمرتببات خلال الفترة.	-	٤١١٠٧	-	-	٤١١٠٧
مصروفات التشغيل والطاقة	-	-	١٨٥٣٢	-	١٨٥٣٢
مصروفات الصيانة والإصلاحات	-	-	٥٩٥٣	-	٥٩٥٣
مصاريف الفحص وتوكيد الجودة	-	-	٢٩٠٦	-	٢٩٠٦
ضرائب غير مباشرة على النشاط	-	-	١٩١٩	-	١٩١٩
مصروفات متنوعة	-	-	٧٢٥	-	٧٢٥
نصيب إهلاك الآلات والمعدات خلال الفترة	-	-	-	١١٩٨٥	١١٩٨٥
اجمالي التكلفة المستخدمة خلال الفترة	٧٣٩٤	٤١١٠٧	٣٠٠٣٥	١١٩٨٥	٩٠٥٢١

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي ممد ممد الشباسي

**ثالثاً: تحليل الإيرادات والتكاليف للأوامر الإنتاجية التي تم تنفيذها خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ كما يتضح من الجدول رقم (٣).**  
**جدول رقم (٣) : تحليل الإيرادات والتكاليف للأوامر الإنتاجية التي تم تنفيذها خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢\* (القيمة بالجنية المصري)**

الفترة المالية	عدد الأوامر التي تم تنفيذها	أرقام الأوامر الإنتاجية	القيمة التعاقدية (إيرادات المبيعات) خلال الفترة	إجمالي التكاليف خلال الفترة	صافي الربح خلال الفترة
يناير		٤٢٩	١٦٢٠٠	٩٨٠٢	٦٣٩٨
		٤٣٠	٢٨٠٠٠	١٦٧٧١	١١٢٢٩
		٤٣١	٢٤٤٥٠	١٤٧٢٩	٩٧٢١
اجمالي شهر يناير	٣	-	٦٨٦٥٠	٤١٣٠٢	٢٧٣٤٨
فبراير		٤٣٢	٢١٩٠٠	١٥٠٤٥	٦٨٥٥
		٤٣٣	٢٣٨٠٠	١٤٣٣٠	٩٤٧٠
		٤٣٤	٣٠٩٠٠	١٨٨٥٥	١٢٠٤٥
		٤٣٥	٦٣٣٠٠	٤٠٣٢٨	٢٢٩٧٢
اجمالي شهر فبراير	٤	-	١٣٩٩٠٠	٨٨٥٥٨	٥١٣٤٢
مارس		٤٣٦	٢٨٥٠٠	١٧٤٤٤	١١٠٥٦
		٤٣٧	٤٧٧٠٠	٣٠٤٨٣	١٧٢١٧
اجمالي شهر مارس	٢	-	٧٦٢٠٠	٤٧٩٢٧	٢٨٢٧٣
ابريل		٤٣٨	١٤٩٠٠	٩٠٢٩	٥٨٧١
اجمالي شهر ابريل	١	-	١٤٩٠٠	٩٠٢٩	٥٨٧١
مايو		٤٣٩	١٤٤٠٠	٨٤٦٧	٥٩٣٣
		٤٤٠	٥٢٤٠٠	٣٤٠٠١	١٨٣٩٩
		٤٤١	١٤٩٠٠	٩٠١٥	٥٨٨٥
اجمالي شهر مايو	٣	-	٨١٧٠٠	٥١٤٨٣	٣٠٢١٧
يونيو		٤٤٢	٧١١٠٠	٤٥٤٠٠	٢٥٧٠٠
		٤٤٣	٤٧١٠٠	٣٠٤٢٠	١٦٦٨٠
		٤٤٤	٢٧١٠٠	١٦٢٠٨	١٠٨٩٢
		٤٤٥	٨٠٣٠٠	٥٠٧٠٣	٢٩٥٩٧
		٤٤٦	١٣٦٠٠	٧٩٩٧	٥٦٠٣
اجمالي شهر يونيو*	٥	-	٢٣٩٢٠٠	١٥٠٧٢٨	٨٨٤٧٢

\* تم اعداد هذا الجدول المتعلق بتحليل الإيرادات والتكاليف للأوامر الإنتاجية التي تم تنفيذها خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ بالاعتماد علي جداول الإيرادات والتكاليف المتعلقة بحركة الأوامر المباعه لكل شهر خلال العام المالي ٢٠٢٢ وذلك كما يتضح في الملاحق رقم (١)، ورقم (٢) من أحتي رقم خ.

استخدام أسلوب التدقيق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي مكرم مكرم الشباصي

يوليو	٤٤٧	١٥٧٠٠	٩٦٤٠	٦٠٦٠
	٤٤٨	٢٨٠٠٠	١٦٧٣٧	١١٢٦٣
	٤٤٩	٦٧٣٠٠	٤٣٠١٦	٢٤٢٨٤
	٤٥٠	١٤٩٠٠	٩٠٢٩	٥٨٧١
اجمالي شهر يوليو	-	١٢٥٩٠٠	٧٨٤٢٢	٤٧٤٧٨
أغسطس	٤٥١	٣٢٨٠٠	٢٠٢٤٦	١٢٥٥٤
	٤٥٢	٣٧٣٠٠	٢٤١٠٠	١٣٢٠٠
	٤٥٣	٥٤٧٥٠	٣٥٤٨٠	١٩٢٧٠
اجمالي شهر أغسطس	-	١٢٤٨٥٠	٧٩٨٢٦	٤٥٠٢٤
سبتمبر	٤٥٤	٤١٣٠٠	٢٥٢٦٣	١٦٠٣٧
	٤٥٥	١٥٤٠٠	٩٣١٧	٦٠٨٣
	٤٥٦	٣٦٨٠٠	٢٤٠٦٠	١٢٧٤٠
	٤٥٧	١٦٦٥٠	٩٧٩٠	٦٨٦٠
اجمالي شهر سبتمبر	-	١١٠١٥٠	٦٨٤٣٠	٤١٧٢٠
أكتوبر	٤٥٨	١٥٦٠٠	٩٤٥٤	٦١٤٦
	٤٥٩	٣٨٥٠٠	٢٥٢٢٨	١٣٢٧٢
اجمالي شهر أكتوبر	-	٥٤١٠٠	٣٤٦٨٢	١٩٤١٨
نوفمبر	٤٦٠	٣١٥٠٠	١٩١٩٠	١٢٣٦٠
اجمالي شهر نوفمبر	-	٣١٥٠٠	١٩١٩٠	١٢٣٦٠
ديسمبر	٤٦١	٢٦٥٥٠	١٥٨٧٧	١٠٦٧٣
	٤٦٢	٣٢١٠٠	١٩٩٢٣	١٢١٧٧
اجمالي شهر ديسمبر	-	٥٨٦٥٠	٣٥٨٠٠	٢٢٨٥٠
اجمالي الفترة المالية	-	١١٢٥٧٥٠	٧٠٥٣٧٧	٤٢٠٣٧٣

### رابعاً: التسجيل المحاسبي في ظل نظام التكاليف الحالي خلال الفترة المحاسبية للعام المالي ٢٠٢٢:

البيان	دائن	مدين
من ح/ مراقبة ت. المواد إلى ح/ النقدية	٣٣٧٧٥١	٣٣٧٧٥١
من ح/ مراقبة ت. أوامر تحت التشغيل إلى ح/ مراقبة المواد	٣٤٧٨٨٧	٣٤٧٨٨٧
من ح/ مراقبة ت. ص غير مباشرة إلى ح/ مراقبة المواد	٧٣٩٤	٧٣٩٤

\* تم استعراض قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية عن الفترة المالية لشهر يونيو في ملحق رقم (٣) بالملاحق كنموذج لقوائم التكاليف الشهرية للشركة محل التطبيق وسبب اختيار هذه الفترة نظراً لأنها الأكثر مبيحاً لدي الشركة.

استخدام أسلوب التدقيق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

من ح/ مراقبة ت. التسويق إلي ح/ مراقبة المواد	٢٤٠٥٩	٢٤٠٥٩
من ح/ مراقبة ت. إدارية إلي ح/ مراقبة المواد	٢٩٢٥	٢٩٢٥
من ح/ مراقبة ت. الأجور إلي ح/ النقدية	٢٢٩٦٩٨	٢٢٩٦٩٨
من ح/ مراقبة ت. أوامر تحت التشغيل إلي ح/ مراقبة ت. الأجور	١٣٧١٩٣	١٣٧١٩٣
من ح/ مراقبة ت. ص غير مباشرة إلي ح/ مراقبة ت. الأجور	٤١١٠٧	٤١١٠٧
من ح/ مراقبة ت. التسويق إلي ح/ مراقبة ت. الأجور	٢٠٩٩٨	٢٠٩٩٨
من ح/ مراقبة ت. إدارية إلي ح/ مراقبة ت. الأجور	٣٠٤٠٠	٣٠٤٠٠
من ح/ مراقبة المصروفات إلي ح/ النقدية	٥٧٧٠٢	٥٧٧٠٢
من ح/ مراقبة ت. أوامر تحت التشغيل إلي ح/ مراقبة المصروفات	١٨٠٥٩	١٨٠٥٩
من ح/ مراقبة ت. ص غير مباشرة إلي ح/ مراقبة المصروفات	٣٠٠٣٥	٣٠٠٣٥
من ح/ مراقبة ت. التسويق إلي ح/ مراقبة المصروفات	٤٧٩٧	٤٧٩٧
من ح/ مراقبة ت. إدارية إلي ح/ مراقبة المصروفات	٤٨١١	٤٨١١
من ح/ مراقبة ت. أوامر تحت التشغيل إلي ح/ مراقبة الأعباء الصناعية الإضافية	٨٦٩٧٤	٨٦٩٧٤
من ح/ مراقبة ت. أوامر تحت التشغيل إلي ح/ مراقبة فروق الأعباء الصناعية الإضافية	٣٥٤٧	٣٥٤٧
من ح/ مراقبة الأعباء الصناعية الإضافية إلي ح/ مراقبة ت. ص غير مباشرة	٩٠٥٢١	٩٠٥٢١
من ح/ مراقبة فروق الأعباء الصناعية الإضافية إلي ح/ مراقبة الأعباء الصناعية الإضافية	٣٥٤٧	٣٥٤٧
من ح/ مخصص الاهلاك إلي ح/ مجمع الاهلاك	٣٥٧١٢	٣٥٧١٢
من ح/ مراقبة ت. ص غير مباشرة إلي ح/ مخصص الاهلاك	١١٩٨٥	١١٩٨٥
من ح/ مراقبة أوامر الإنتاج التام إلي ح/ مراقبة ت. أوامر تحت التشغيل	٥٩٣٦٦٠	٥٩٣٦٦٠

استخدام أسلوب التدقيق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

من ح/ مراقبة ت. التسويق إلى ح/ م. مخصص اهلاك	١٢٧٢٠	١٢٧٢٠
من ح/ مراقبة ت. مبيعات الأوامر إلى ح/ مراقبة ت. أوامر الإنتاج التام	٥٩٣٦٦٠	٥٩٣٦٦٠
من ح/ مراقبة ت. مبيعات الأوامر إلى ح/ مراقبة ت. التسويق	٦٢٥٧٤	٦٢٥٧٤
من ح/ مراقبة ت. إدارية إلى ح/ م. مخصص اهلاك	١١٠٠٧	١١٠٠٧
من ح/ م. المتاجرة إلى ح/ مراقبة ت. مبيعات الأوامر	٦٥٦٢٣٤	٦٥٦٢٣٤
من ح/ إيراد مبيعات الأوامر إلى ح/ م. المتاجرة	١١٢٥٧٥٠	١١٢٥٧٥٠
من ح/ م. أرباح وخسائر إلى ح/ م. ت إدارية	٤٩١٤٣	٤٩١٤٣
من ح/ م. المتاجرة إلى ح/ م. أرباح وخسائر	٤٦٩٥١٦	٤٦٩٥١٦
من ح/ م. أرباح وخسائر إلى ح/ توزيع الأرباح	٤٢٠٣٧٣	٤٢٠٣٧٣

**خامساً: حسابات المراقبة وفقاً لنظام التكاليف الحالي عن الفترة المالية لعام**

**٢٠٢٢:**

**ح/ مراقبة المواد**

من ح/ أوامر تحت التشغيل	٣٤٧٨٨٧	رصيد أول المدة	١٠٤١٦٣
من ح/ م. ت. ص غير مباشرة	٧٣٩٤	إلى ح/ النقدية	٣٣٧٧٥١
من ح/ م. ت. التسويق	٢٤٠٥٩		
من ح/ م. ت. إدارية	٢٩٢٥		
رصيد آخر المدة	٥٩٦٤٩		
	٤٤١٩١٤		٤٤١٩١٤



استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

### د/ مراقبة الأجور

من /د/ أوامر تحت التشغيل	١٣٧١٩٣	إلى /د/ النقدية	٢٢٩٦٩٨
من /د/ م. ت. ص غير مباشرة	٤١١٠٧		
من /د/ م. ت. تسويق	٢٠٩٩٨		
من /د/ م. ت. إدارية	٣٠٤٠٠		
	٢٢٩٦٩٨		٢٢٩٦٩٨

### د/ مراقبة المصروفات

من /د/ أوامر تحت التشغيل	١٨٠٥٩	إلى /د/ النقدية	٥٧٧٠٢
من /د/ م. ت. ص غير مباشرة	٣٠٠٣٥		
من /د/ م. ت. تسويق	٤٧٩٧		
من /د/ م. ت. إدارية	٤٨١١		
	٥٧٧٠٢		٥٧٧٠٢

### د/ مراقبة الأوامر تحت التشغيل

من /د/ م. أوامر الإنتاج التام	٥٩٣٦٦٠	إلى /د/ م. المواد	٣٤٧٨٨٧
		إلى /د/ م. الأجور	١٣٧١٩٣
		إلى /د/ م. المصروفات	١٨٠٥٩
		إلى /د/ م. الأعباء الصناعية الإضافية	٨٦٩٧٤
		إلى /د/ م. فروق الأعباء الصناعية الإضافية	٣٥٤٧
	٥٩٣٦٦٠		٥٩٣٦٦٠

### د/ مراقبة الأعباء الصناعية الإضافية

من /د/ م. الأوامر تحت التشغيل	٨٦٩٧٤	إلى /د/ م. ت. ص غير مباشرة	٩٠٥٢١
من /د/ م. فروق الأعباء الصناعية الإضافية	٣٥٤٧		
	٩٠٥٢١		٩٠٥٢١

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي ممد ممد الشباسي

### د/مراقبة فروق الأعباء الصناعية الإضافية

من د/م. الأوامر تحت التشغيل	٣٥٤٧	إلى د/م الأعباء الصناعية الإضافية	٣٥٤٧
	٣٥٤٧		٣٥٤٧

### د/مراقبة ت. الصناعية غير المباشرة

من د/م. الأعباء الصناعية الإضافية	٩٠٥٢١	إلى د/م. المواد	٧٣٩٤
		إلى د/م. الأجور	٤١١٠٧
		إلى د/م. المصروفات	٣٠٠٣٥
		إلى د/م. مخصص الإهلاك	١١٩٨٥
	٩٠٥٢١		٩٠٥٢١

### د/م. مخصص الإهلاك

من د/م. ت. الصناعية غير المباشرة	١١٩٨٥	إلى د/م مجمع الإهلاك	٣٥٧١٢
من د/م. ت. التسويق	١٢٧٢٠		
من د/م. ت. الإدارية	١١٠٠٧		
	٣٥٧١٢		٣٥٧١٢

### د/مراقبة أوامر الإنتاج التام

من د/م. تكلفة مبيعات الأوامر	٥٩٣٦٦٠	إلى د/م. الأوامر تحت التشغيل	٥٩٣٦٦٠
	٥٩٣٦٦٠		٥٩٣٦٦٠

### د/مراقبة تكاليف التسويق

من د/م. تكلفة مبيعات الأوامر	٦٢٥٧٤	إلى د/م. المواد	٢٤٠٥٩
		إلى د/م. الأجور	٢٠٩٩٨
		إلى د/م. المصروفات	٤٧٩٧
		إلى د/م. مخصص الإهلاك	١٢٧٢٠
	٦٢٥٧٤		٦٢٥٧٤

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

### د/ مراقبة تكلفة مبيعات الأوامر

من د/ م. المتاجرة	٦٥٦٢٣٤	إلى د/ م. أوامر الإنتاج التام إلى د/ م. ت. التسويق	٥٩٣٦٦٠ ٦٢٥٧٤
	٦٥٦٢٣٤		٦٥٦٢٣٤

### د/ مراقبة المتاجرة

من د/ إيراد مبيعات الأوامر	١١٢٥٧٥٠	إلى د/ م. تكلفة مبيعات الأوامر إلى د/ أ. خ (مجمّل الربح)	٦٥٦٢٣٤ ٤٦٩٥١٦
	١١٢٥٧٥٠		١١٢٥٧٥٠

### د/ مراقبة التكاليف الإدارية

من د/ أ. خ	٤٩١٤٣	إلى د/ م. المواد إلى د/ م. الأجور إلى د/ م. المصروفات إلى د/ م. مخصص الإهلاك	٢٩٢٥ ٣٠٤٠٠ ٤٨١١ ١١٠٠٧
	٤٩١٤٣		٤٩١٤٣

### د/ مراقبة أرباح وخسائر

من د/ م. المتاجرة (مجمّل الربح)	٤٦٩٥١٦	إلى د/ م. ت إدارية صافي الربح	٤٩١٤٣ ٤٢٠٣٧٣
	٤٦٩٥١٦		٤٦٩٥١٦

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي محمد محمد الشباسي

**سادساً: قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية في ظل نظام التكاليف الحالي خلال الفترة المالية للعام المالي ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)**

البيان		
<b>عناصر التكاليف المباشرة</b>		
أخشاب متنوعة	٢٢١٢٤٧	
جلوس أسود وأبيض	٢٥١٧٣	
أقمشة متنوعة	٢١٩٨٦	
غراء ومسامير ودهانات للأخشاب متنوعة.	١٠٤٥٥	
مفصلات ومقايض مقاسات مختلفة ومتنوعة.	٤٤١٣	
مجرى وسكة أدرج مقاسات مختلفة	٦١٨٧	
اسفنج متنوع	٤٠١٨١	
زجاج مرايات	١٢٨٤٦	
مكونات وخامات مشتراه أخرى.	٥٤٠٠	
إجمالي ت. الخامات والمواد ومستلزمات الإنتاج المستخدمة خلال الفترة	٣٤٧٨٨٧	
ت. أجور صناعية	١٣٧١٩٣	
رسوم وخدمات تصميم واستشارات	١٨٠٥٩	
<b>التكلفة الأولية المباشرة</b>	٥٠٣١٣٩	
<b>أعباء إضافية غير مباشرة:</b>		
مصروفات التشغيل والطاقة	٤٢٢٩٦	
مصروفات الصيانة والإصلاحات	٣٤٥٨٨	
الفحص وتوكيد الجودة	٦٣٤١	
ضرائب غير مباشرة على النشاط	٢١٧٦	
مصروفات متنوعة	١٥٧٢	
اجمالي الأعباء الإضافية غير مباشرة	٨٦٩٧٤	
<b>+ فروق الأعباء</b>	٣٥٤٧	
إجمالي ت. ص غير المباشرة الفعلية	٩٠٥٢١	
<b>تكلفة الأوامر التامة المنتجة خلال الفترة</b>	٥٩٣٦٦٠	
<b><math>\pm</math> التغيير في المخزون</b>	٠	
<b>تكلفة الأوامر التامة المبيعة خلال الفترة</b>	٥٩٣٦٦٠	
مصروفات البيع والدعاية والتوزيع	٦٢٥٧٤	
مصروفات الإدارة والأعباء العامة	٤٩١٤٣	
إجمالي نصيب الأوامر من مصروفات البيع والإدارة	١١١٧١٧	
<b>إجمالي تكاليف الأوامر خلال الفترة</b>	٧٠٥٣٧٧	

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

### ٢/٣: تطبيق التدفق العكسي للتكلفة كأسلوب مقترح لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي:

هناك مجموعة من الخطوات لتطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي والتي سبق عرضها في نقطة رقم ٢/٢ في الجانب النظري للبحث **وتتمثل أهم هذه الخطوات في:**

١- يتم فصل تكلفة المواد المباشرة عن تكلفة الأجر والمصروفات والتكاليف غير المباشرة.

٢- وضع تقدير لعناصر التكاليف من مواد مباشرة، وأجر مباشرة، ومصروفات وخدمات مباشرة، وتكاليف صناعية غير مباشرة في شكل تكاليف معيارية وتكاليف إضافية، ويمكن تلخيص التكاليف معيارية والفعلية لعناصر تكاليف الأوامر الإنتاجية لكل من المواد والأجر والتكاليف الصناعية غير مباشرة وتحديد فروق الأعباء والتحميل من خلال الجدول رقم (٤).

#### **جدول رقم (٤) : التكاليف المعيارية والفعلية وفروق الأعباء والتحميل لعناصر تكاليف الأوامر الإنتاجية**

التكاليف الصناعية غير المباشرة	المصروفات المباشرة	الأجر المباشرة	المواد والخامات المباشرة المستخدمة	
٩٠٥٢١	١٨٠٥٩	١٣٧١٩٣	٣٤٧٨٨٧	التكلفة الفعلية
٨٦٩٧٤*	٢٠٥٨٦	١٢٣٤٧٢	٣٥٢٩٥١	التكلفة المعيارية**
٣٥٤٧	(٢٥٢٧)	١٣٧٢١	(٥٠٦٤)	فروق الأعباء أو التحميل

\*\* تم تحديد التكاليف المعيارية وفقاً لمعدل الزيادة المتوقع من الشركة لعناصر التكاليف التي تقدر بنسبة ١٠% عن العام السابق، ويمكن الرجوع لملاحق رقم (٣) يوضح كيفية حساب المعدل المعياري والتكاليف المعيارية لعناصر التكاليف للعام المالي ٢٠٢٢.

\* تم تحديد التكاليف المعيارية للتكاليف الصناعية غير المباشرة وفقاً لمعدل الأعباء الإضافية التي تتبعه الشركة وهو ٢٥% من تكلفة المواد المباشرة الفعلية، أي تساوي  $٣٤٧٨٨٧ \times ٢٥\% = ٨٦٩٧٤$  جنية تقريباً.

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

٣- يتم قياس تكلفة الأوامر الانتاجية وفقاً لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة من خلال اتباع إحدى المداخل الثلاث للقياس والتسجيل المحاسبي وهما:

### المدخل الأول لتطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة:

يتم تطبيق هذا المدخل من خلال اتباع الخطوات السابق عرضها في نقطة رقم ٢/٢ في الجانب النظري للبحث من خلال فتح مجموعة من حسابات المراقبة واعداد قيود اليومية اللازمة للتسجيل والقياس المحاسبي وذلك كما يلي:

#### د/ مراقبة المواد والتشغيل

رصيد أول المدة	١٠٤١٦٣
إلى د/ النقدية	٣٣٧٧٥١
إلى د/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	٥٠٦٤
	٤٤٦٩٧٨
من د/ م. أوامر الإنتاج التام (معياري)	٣٥٢٩٥١
رصيد آخر المدة	٩٤٠٢٧
	٤٤٦٩٧٨

#### د/ مراقبة تكاليف التحويل

إلى د/ النقدية (أجور)	١٣٧١٩٣
إلى د/ النقدية (المصروفات)	١٨٠٥٩
إلى د/ النقدية (ت. ص. غير مباشرة)	٩٠٥٢١
	٢٤٥٧٧٣
من د/ م. أوامر الإنتاج التام (معياري)	٢٣١٠٣٢
من د/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	١٤٧٤١
	٢٤٥٧٧٣

#### د/ مراقبة أوامر الإنتاج التام

إلى د/ م. ت. المواد والتشغيل	٣٥٢٩٥١
إلى د/ م. تكاليف التحويل	٢٣١٠٣٢
	٥٨٣٩٨٣
من د/ م. ت. الأوامر التامة المباعة	٥٨٣٩٨٣
	٥٨٣٩٨٣

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباصي

### د/مراقبة فروق الأعباء الإضافية

من ح/ م. المواد والتشغيل	٥٠٦٤	إلى ح/ مراقبة ت. التحويل	١٤٧٤١
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المباعه	٩٦٧٧		
	١٤٧٤١		١٤٧٤١

### د/مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعه

من ح/ م. ت. مبيعات الأوامر	٥٩٣٦٦٠	إلى ح/ م. أوامر الإنتاج التام	٥٨٣٩٨٣
		إلى ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	٩٦٧٧
	٥٩٣٦٦٠		٥٩٣٦٦٠

**التسجيل المحاسبي خلال الفترة المحاسبية للعام المالي ٢٠٢٢ وفقاً لأسلوب**

### **التكاليف المقترح (Backflush Costing(BC) (المدخل الأول):**

البيان	دائن	مدين
من ح/ مراقبة ت. المواد والتشغيل إلى ح/ النقدية	٣٣٧٧٥١	٣٣٧٧٥١
من ح/ مراقبة ت. المواد والتشغيل إلى ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	٥٠٦٤	٥٠٦٤
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلى ح/ النقدية	١٣٧١٩٣	١٣٧١٩٣
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلى ح/ النقدية	١٨٠٥٩	١٨٠٥٩
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلى ح/ النقدية	٩٠٥٢١	٩٠٥٢١
من ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية إلى ح/ مراقبة ت. التحويل	١٤٧٤١	١٤٧٤١
من ح/ مراقبة أوامر الإنتاج التام إلى ح/ مراقبة ت. المواد والتشغيل	٣٥٢٩٥١	٣٥٢٩٥١
من ح/ مراقبة أوامر الإنتاج التام إلى ح/ مراقبة تكاليف التحويل	٢٣١٠٣٢	٢٣١٠٣٢
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المباعه إلى ح/ مراقبة أوامر الإنتاج التام	٥٨٣٩٨٣	٥٨٣٩٨٣
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المباعه إلى ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	٩٦٧٧	٩٦٧٧

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

### المدخل الثاني لتطبيق التدفق العكسي للتكلفة:

يتم تطبيق هذا المدخل من خلال اتباع الخطوات السابق عرضها في نقطة رقم ٢/٢ في الجانب النظري للبحث من خلال فتح مجموعة من حسابات المراقبة واعداد قيود اليومية اللازمة للتسجيل والقياس المحاسبي وذلك كما يلي:

#### د/ مراقبة تكاليف التحويل

من د/ م. أوامر الإنتاج التام (معياري)	٢٣١٠٣٢	إلى د/ النقدية (أجور)	١٣٧١٩٣
من د/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	١٤٧٤١	إلى د/ النقدية (المصروفات)	١٨٠٥٩
		إلى د/ النقدية (ت. ص. غير مباشرة)	٩٠٥٢١
	٢٤٥٧٧٣		٢٤٥٧٧٣

#### د/ مراقبة أوامر الإنتاج التام

من د/ م. ت. الأوامر التامة المباعة	٥٧٨٩١٩	إلى د/ النقدية (م. المواد فعلي)	٣٤٧٨٨٧
		إلى د/ م. تكاليف التحويل (معياري)	٢٣١٠٣٢
	٥٧٨٩١٩		٥٧٨٩١٩

#### د/مراقبة فروق الأعباء الإضافية

من د/ مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعة	١٤٧٤١	إلى د/ مراقبة ت. التحويل	١٤٧٤١
	١٤٧٤١		١٤٧٤١

#### د/ مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعة

من د/ م. ت. مبيعات الأوامر	٥٩٣٦٦٠	إلى د/ م. أوامر الإنتاج التام	٥٧٨٩١٩
		إلى د/ م. فروق الأعباء الإضافية	١٤٧٤١
	٥٩٣٦٦٠		٥٩٣٦٦٠



استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباصي

## التسجيل المحاسبي خلال الفترة المحاسبية للعام المالي ٢٠٢٢ وفقاً لأسلوب التكاليف المقترح (Backflush Costing(BC) (المدخل الثاني):

البيان	دائن	مدين
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلى ح/ النقدية	١٣٧١٩٣	١٣٧١٩٣
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلى ح/ النقدية	١٨٠٥٩	١٨٠٥٩
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلى ح/ النقدية	٩٠٥٢١	٩٠٥٢١
من ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية إلى ح/ مراقبة ت. التحويل	١٤٧٤١	١٤٧٤١
من ح/ مراقبة أوامر الإنتاج التام إلى ح/ النقدية	٣٤٧٨٨٧	٣٤٧٨٨٧
من ح/ مراقبة أوامر الإنتاج التام إلى ح/ مراقبة تكاليف التحويل	٢٣١٠٣٢	٢٣١٠٣٢
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المبيعة إلى ح/ مراقبة أوامر الإنتاج التام	٥٧٨٩١٩	٥٧٨٩١٩
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المبيعة إلى ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	١٤٧٤١	١٤٧٤١

### المدخل الثالث لتطبيق التدفق العكسي للتكلفة:

يتم تطبيق هذا المدخل من خلال اتباع الخطوات السابق عرضها في نقطة رقم ٢/٢ في الجانب النظري للبحث من خلال فتح مجموعة من حسابات المراقبة واعداد قيود اليومية اللازمة للتسجيل والقياس المحاسبي وذلك كما يلي:

#### ح/ مراقبة المواد والتشغيل

من ح/ م. ت. الأوامر التامة المبيعة (معياري)	٣٥٢٩٥١	رصيد أول المدة	١٠٤١٦٣
رصيد آخر المدة	٩٤٠٢٧	إلى ح/ النقدية	٣٣٧٧٥١
		إلى ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	٥٠٦٤
	٤٤٦٩٧٨		٤٤٦٩٧٨

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباصي

### د/ مراقبة تكاليف التحويل

من د/ م. ت. الأوامر التامة المباعه (معياري)	٢٣١٠٣٢	إلى د/ النقدية (أجور)	١٣٧١٩٣
من د/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	١٤٧٤١	إلى د/ النقدية (المصرفات)	١٨٠٥٩
		إلى د/ النقدية (ت. ص. غير مباشرة)	٩٠٥٢١
	٢٤٥٧٧٣		٢٤٥٧٧٣

### د/مراقبة فروق الأعباء الإضافية

من د/ م. المواد والتشغيل	٥٠٦٤	إلى د/ مراقبة ت. التحويل	١٤٧٤١
من د/ مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعه	٩٦٧٧		
	١٤٧٤١		١٤٧٤١

### د/ مراقبة تكلفة الأوامر التامة المباعه

من د/ م. ت. مبيعات الأوامر	٥٩٣٦٦٠	إلى د/ م. المواد والتشغيل (معياري)	٣٥٢٩٥١
		إلى د/ م. تكاليف التحويل (معياري)	٢٣١٠٣٢
		إلى د/ م. فروق الأعباء الإضافية	٩٦٧٧
	٥٩٣٦٦٠		٥٩٣٦٦٠

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

**التسجيل المحاسبي خلال الفترة المحاسبية للعام المالي ٢٠٢٢ وفقاً لأسلوب التكاليف المقترح (Backflush Costing(BC) (المدخل الثالث):**

البيان	دائن	مدين
من ح/ مراقبة ت. المواد والتشغيل إلي ح/ النقدية	٣٣٧٧٥١	٣٣٧٧٥١
من ح/ مراقبة ت. المواد والتشغيل إلي ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية	٥٠٦٤	٥٠٦٤
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلي ح/ النقدية	١٣٧١٩٣	١٣٧١٩٣
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلي ح/ النقدية	١٨٠٥٩	١٨٠٥٩
من ح/ مراقبة ت. التحويل إلي ح/ النقدية	٩٠٥٢١	٩٠٥٢١
من ح/ مراقبة فروق الأعباء الإضافية إلي ح/ مراقبة ت. التحويل	١٤٧٤١	١٤٧٤١
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المبيعة إلي ح/ مراقبة ت. المواد والتشغيل	٣٥٢٩٥١	٣٥٢٩٥١
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المبيعة إلي ح/ مراقبة تكاليف التحويل	٢٣١٠٣٢	٢٣١٠٣٢
من ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المبيعة إلي ح/ م. فروق الأعباء الإضافية	٩٦٧٧	٩٦٧٧

٤- تحديد نتيجة النشاط خلال الفترة من ربح أو خسارة وفقاً لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة.

لتحديد نتيجة النشاط خلال الفترة يتم اتباع الخطوات السابق عرضها في نقطة رقم ٢/٢ في الجانب النظري للبحث من خلال اعداد ثلاث حسابات مراقبة إضافية واعداد قيود اليومية اللازمة للتسجيل والقياس المحاسبي وذلك كما يلي:

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي محمد محمد الشباسي

### د/ مراقبة تكلفة مبيعات الأوامر

من ح/ م. المتاجرة	٦٥٦٢٣٤	إلى ح/ م. تكلفة الأوامر التامة المبيعة إلى ح/ م. ت. التسويق	٥٩٣٦٦٠
	٦٥٦٢٣٤		٦٢٥٧٤
			٦٥٦٢٣٤

### د/ مراقبة المتاجرة

من ح/ إيراد مبيعات الأوامر	١١٢٥٧٥٠	إلى ح/ م. تكلفة مبيعات الأوامر إلى ح/ أ. خ (مجمّل الربح)	٦٥٦٢٣٤
	١١٢٥٧٥٠		٤٦٩٥١٦
			١١٢٥٧٥٠

### د/ مراقبة أرباح وخسائر

من ح/ م. المتاجرة (مجمّل الربح)	٤٦٩٥١٦	إلى ح/ م. ت إدارية صافي الربح	٤٩١٤٣
	٤٦٩٥١٦		٤٢٠٣٧٣
			٤٦٩٥١٦

**التسجيل المحاسبي خلال الفترة المحاسبية للعام المالي ٢٠٢٢ وفقاً لأسلوب**

### **التكاليف المقترح Backflush Costing(BC) لتحديد نتيجة النشاط:**

من ح/ م. ت. مبيعات الأوامر		٥٩٣٦٦٠
إلى ح/ مراقبة ت. الأوامر التامة المبيعة	٥٩٣٦٦٠	
من ح/ مراقبة ت. مبيعات الأوامر		٦٢٥٧٤
إلى ح/ مراقبة ت. التسويق	٦٢٥٧٤	
من ح/ م. المتاجرة		٦٥٦٢٣٤
إلى ح/ مراقبة ت. مبيعات الأوامر	٦٥٦٢٣٤	
من ح/ إيراد مبيعات الأوامر		١١٢٥٧٥٠
إلى ح/ م. المتاجرة	١١٢٥٧٥٠	
من ح/ م. أرباح وخسائر		٤٩١٤٣
إلى ح/ م. ت إدارية	٤٩١٤٣	
من ح/ م. المتاجرة		٤٦٩٥١٦
إلى ح/ م. أرباح وخسائر	٤٦٩٥١٦	
من ح/ م. أرباح وخسائر		٤٢٠٣٧٣
إلى ح/ توزيع الأرباح	٤٢٠٣٧٣	

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباصي

٥- إعداد قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية خلال الفترة وفقاً للأسلوب المقترح أسلوب التدفق العكسي للتكلفة.

**قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية عن الفترة المالية لعام ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري) وفقاً للأسلوب المقترح**

البيان			
<b>عناصر التكاليف</b>			
ت. المواد والتشغيل	٣٥٢٩٥١		
ت. التحويل	٢٣١.٣٢		
تكلفة أوامر الإنتاج التام المعيارية خلال الفترة	٥٨٣٩٨٣		
+ فروق الأعباء الإضافية	٩٦٧٧		
تكلفة أوامر الإنتاج التام الفعلية خلال الفترة	٥٩٣٦٦٠		
+ - التغيير في المخزون	.		
تكلفة الأوامر التامة المبيعة خلال الفترة	٥٩٣٦٦٠		
+ نصيب الأوامر من مصروفات البيع والدعاية والتوزيع	٦٢٥٧٤		
+ نصيب الأوامر من مصروفات الإدارة والأعباء العامة	٤٩١٤٣		
إجمالي تكاليف الأوامر خلال الفترة	٧٠٥٣٧٧		

**٣/٣: نتائج الدراسة التطبيقية:**

**تتمثل نتائج الدراسة التطبيقية في العديد من النتائج التي تتمثل أهمها في:**

- ١- بلغت إجمالي إيرادات الأوامر الإنتاجية المبيعة للشركة محل التطبيق خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ مبلغ ١١٢٥٧٥٠ جنية في حين بلغت إجمالي تكاليف الأوامر الإنتاجية المبيعة ٧٠٥٣٧٧ جنية، بصافي ربح قدره ٤٢٠٣٧٣ جنية.
- ٢- أن التكاليف المعيارية للمواد والخامات المباشرة المستخدمة بلغت ٣٥٢٩٥١ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للمواد والخامات المباشرة المستخدمة بلغت ٣٤٧٨٨٧ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ٥٠٦٤ جنية (انحراف سالب).

- ٣- أن التكاليف المعيارية للأجور المباشرة بلغت ١٢٣٤٧٢ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للأجور المباشرة بلغت ١٣٧١٩٣ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ١٣٧٢١ جنية (انحراف موجب "وفرات").
- ٤- أن التكاليف المعيارية للمصروفات المباشرة بلغت ٢٠٥٨٦ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للمصروفات المباشرة بلغت ١٨٠٥٩ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ٢٥٢٧ جنية (انحراف سالب).
- ٥- أن التكاليف الإضافية غير المباشرة المعيارية بلغت ٨٦٩٧٤ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للمصروفات غير المباشرة بلغت ٩٠٥٢١ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ٣٥٤٧ جنية (انحراف موجب "وفرات").
- ٦- انخفاض إجراءات وخطوات القياس والتسجيل المحاسبي وقيود اليومية في ظل أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي، حيث بلغت عدد قيود اليومية التي تم تسجيلها في ظل نظام التكاليف الحالي ٣١ قيد في حين بلغ وفقاً للمدخل الأول لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة ١٠ قيود، أما وفقاً للمدخل الثاني لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة بلغ ٨ قيود، أما وفقاً للمدخل الثالث لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة بلغت عدد حسابات المراقبة ٩ قيود، بالإضافة إلى ٧ قيود لتحديد نتيجة النشاط، وبالتالي يتضح الانخفاض الكبير في الجهد المبذول في القياس المحاسبي عند تطبيق الأسلوب المقترح مما ينعكس على انخفاض تكلفة القياس المحاسبي.
- ٧- أما عن القياس المحاسبي المتعلق بحسابات المراقبة فقد انخفضت بشكل كبير في ظل تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي حيث بلغت عدد حسابات المراقبة التي تم إعدادها في ظل نظام التكاليف الحالي ١٤ حساب مراقبة في حين بلغ عدد الحسابات الأساسية التي تم إعدادها وفقاً للمدخل الأول لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة ٥ حسابات، أما وفقاً للمدخل الثاني لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة بلغ ٤ حسابات، أما وفقاً للمدخل الثالث لأسلوب التدفق العكسي

للتكلفة بلغت عدد حسابات المراقبة ٤ حسابات، بالإضافة إلى ثلاث حسابات لتحديد نتيجة النشاط، مما ينعكس بشكل مباشر على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي.

٨- أما عن طريقة إعداد قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية للشركة محل التطبيق عن الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ يتضح سهولة اعداد قائمة التكاليف في ظل تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي وذلك حيث اقتصرت القائمة في ظل الأسلوب المقترح على عنصرين فقط من عناصر التكاليف وهما تكلفة المواد والتشغيل وتكاليف التحويل، بالإضافة إلى عدم اهتمام هذا الأسلوب المقترح بمخزون الإنتاج تحت التشغيل ولا يتم الاعتراف به أو قياسه إلا إذا أصبح منتج تام وقد يصل وفقاً للمدخل الثالث لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة أنه لا يتم الاعتراف به أو قياسه إلا إذا أصبح منتج تام مباع، ويرتكز أيضاً أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على تحميل المنتج بالتكاليف المعيارية في حين وفقاً لنظام التكاليف الحالي يتم قياس الأوامر الإنتاجية في جميع مراحلها بالتكلفة الفعلية، وكل ذلك سينعكس حتماً على تقليل الوقت والجهد المبذول وتقليل مشكلات القياس المحاسبي وحذف العديد من إجراءاته مما ينعكس على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي.

ويرى الباحث من واقع ما تقدم مدى كفاءة وفعالية هذا الأسلوب المقترح "التدفق العكسي للتكلفة" في اختصار خطوات القياس والتسجيل المحاسبي مما ينعكس بشكل مباشر على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي وتخفيض الجهد والوقت المبذول لقياس تكلفة المنتج، وتقديم معلومات محددة ودقيقة ويسهل عملية اتخاذ القرار ويحسن من جودته.

لذا يتضح مما سبق ثبات صحة الفرض القائل بأنه " يُسهم تطبيق الأسلوب المقترح في تخفيض تكلفة القياس المحاسبي"، ويدلل على ذلك من خلال ما تقدم سواء في الجانب النظري للبحث أو من خلال ما تم إثباته في الجانب التطبيقي.

#### ٤ / النتائج والتوصيات والمقترحات البحثية:

##### ١/٤ : النتائج:

في ضوء كل من الدراستين النظرية والتطبيقية للبحث يمكن استخلاص النتائج التالية:

- (١) أن أسلوب التدفق العكسي للتكلفة يحقق قياس أكثر كفاءة وواقعية ويخفض التكلفة ويحسن من جودة الأداء في الشركات والمصانع التي تطبق نظام الإنتاج في الوقت المحدد (Jit) Just-in-Time Production، لأن هذا الأسلوب يأخر قياس ومتابعة وتسجيل تكلفة المخزون.
- (٢) ثبات صحة الفرض القائل بأنه "يسهم تطبيق الأسلوب المقترح في تخفيض تكلفة القياس المحاسبي"، وقد جاء هذا الفرض متسقاً مع هدف البحث والدراسة النظرية والدراسة التطبيقية التي قام بها الباحث.
- (٣) بلغت اجمالي إيرادات الأوامر الإنتاجية المباعة للشركة محل التطبيق خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ بمبلغ ١١٢٥٧٥٠ جنية في حين بلغت اجمالي تكاليف الأوامر الإنتاجية المباعة ٧٠٥٣٧٧ جنية، بصافي ربح قدره ٤٢٠٣٧٣ جنية.
- (٤) أن التكاليف المعيارية للمواد والخامات المباشرة المستخدمة بلغت ٣٥٢٩٥١ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للمواد والخامات المباشرة المستخدمة بلغت ٣٤٧٨٨٧ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ٥٠٦٤ جنية (انحراف سالب).
- (٥) أن التكاليف المعيارية للأجور المباشرة بلغت ١٢٣٤٧٢ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للأجور المباشرة بلغت ١٣٧١٩٣ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ١٣٧٢١ جنية (انحراف موجب "وفرات").
- (٦) أن التكاليف المعيارية للمصروفات المباشرة بلغت ٢٠٥٨٦ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للمصروفات المباشرة بلغت ١٨٠٥٩ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ٢٥٢٧ جنية (انحراف سالب).



- (٧) أن التكاليف الإضافية غير المباشرة المعيارية بلغت ٨٦٩٧٤ جنية وفقاً للأسلوب المقترح، وأن التكاليف الفعلية للمصروفات غير المباشرة بلغت ٩٠٥٢١ جنية، وذلك بفرق تحميل قدره ٣٥٤٧ جنية (انحراف موجب "وفرات").
- (٨) انخفاض إجراءات وخطوات القياس والتسجيل المحاسبي وقيود اليومية في ظل أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي، حيث بلغت عدد قيود اليومية التي تم تسجيلها في ظل نظام التكاليف الحالي ٣١ قيد في حين بلغ وفقاً للمدخل الأول لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة ١٠ قيود، أما وفقاً للمدخل الثاني لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة بلغ ٨ قيود، أما وفقاً للمدخل الثالث لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة بلغت عدد حسابات المراقبة ٩ قيود، بالإضافة إلى ٧ قيود لتحديد نتيجة النشاط، وبالتالي يتضح الانخفاض الكبير في الجهد المبذول في القياس المحاسبي عند تطبيق الأسلوب المقترح مما ينعكس على انخفاض تكلفة القياس المحاسبي.
- (٩) أما عن القياس المحاسبي المتعلق بحسابات المراقبة فقد انخفضت بشكل كبير في ظل تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي حيث بلغت عدد حسابات المراقبة التي تم اعدادها في ظل نظام التكاليف الحالي ١٤ حساب مراقبة في حين بلغ عدد الحسابات الأساسية التي تم فتحها وفقاً للمدخل الأول لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة ٥ حسابات، أما وفقاً للمدخل الثاني لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة بلغ ٤ حسابات، أما وفقاً للمدخل الثالث لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة بلغت عدد حسابات المراقبة ٤ حسابات، بالإضافة إلى ثلاث حسابات لتحديد نتيجة النشاط، مما ينعكس بشكل مباشر على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي.
- (١٠) أما عن طريقة إعداد قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية للشركة محل التطبيق عن الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ يتضح سهولة اعداد قائمة التكاليف في ظل تطبيق أسلوب التدفق العكسي للتكلفة مقارنةً بنظام التكاليف الحالي وذلك حيث اقتصر القائمة في ظل الأسلوب المقترح على عنصرين فقط من عناصر التكاليف وهما تكلفة المواد والتشغيل وتكاليف التحويل، بالإضافة إلى عدم اهتمام هذا الأسلوب المقترح بمخزون الإنتاج تحت التشغيل ولا يتم الاعتراف به أو قياسه إلا اذا

اصبح منتج تام وقد يصل وفقاً للمدخل الثالث لأسلوب التدفق العكسي للتكلفة أنه لا يتم الاعتراف به أو قياسه إلا اذا اصبح منتج تام مباع، ويرتكز أيضاً أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على تحميل المنتج بالتكاليف المعيارية في حين وفقاً لنظام التكاليف الحالي يتم قياس الأوامر الإنتاجية في جميع مراحلها بالتكلفة الفعلية، وكل ذلك سينعكس حتماً على تقليل الوقت والجهد المبذول وتقليل مشكلات القياس المحاسبي وحذف العديد من إجراءاته مما ينعكس على تخفيض تكلفة القياس المحاسبي.

#### ٢/٤ : التوصيات:

##### بناءً على نتائج البحث يوصي الباحث بالآتي:

- ١- أن تستعين الشركات بهذا الأسلوب المقترح لتقليل تكلفة القياس والجهد والوقت المبذول لقياس تكلفة المنتج لما يقدمه من معلومات محددة ودقيقة ويسهل عملية اتخاذ القرار ويحسن من جودته وتقوية نظام التكلفة بالشركة نظراً لتركيزه على عدد أقل من عناصر التكلفة الأكثر أهمية بالإضافة إلى التركيز على جوهر وأهمية التقرير وليس الشكل مما يقلل من عدد التقارير الصادرة.
- ٢- في حالة تطبيق الأسلوب المقترح لقياس التكلفة يفضل ابرام عقود طويلة الأجل مع الموردين بأسعار محددة مسبقاً لتقليل مشكلات تقلب الأسعار وضمان انتظام تدفق المواد.
- ٣- نشر الوعي لدى العاملين في مجال المحاسبة بأهمية أسلوب التدفق العكسي للتكلفة وتأهيلهم وتدريبهم على كيفية تطبيق هذا الأسلوب مما يحققه من فوائد كثيرة تعود على الشركة والعاملين سواء من حيث توفير الوقت والجهد وتقليل التكلفة.

#### ٣/٤ : المقترحات البحثية:

- يوصي الباحث باستكمال بعض النقاط التي لم تتناولها الدراسة الحالية، ولكنها تنال اهتماماً كبيراً على المستوى العلمي والعملي وأهمها:
- ١- التكامل بين أسلوب التدفق العكسي للتكلفة BC والإنتاج في الوقت المحدد Jit.

- ٢- أثر استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على جودة المعلومات المحاسبية.
- ٣- التكامل بين أسلوب التدفق العكسي للتكلفة وأسلوب السجلات المفتوحة.
- ٤- استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة لترشيد التكلفة وتحسين الأداء.
- ٥- أثر استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة على جودة التقارير المالية في ضوء معايير المحاسبة "دراسة مقارنة".
- ٦- التكامل بين أسلوب التدفق العكسي للتكلفة وأسلوب الموازنات التخطيطية.
- ٧- التكامل بين أسلوب التدفق العكسي للتكلفة وتحليل سلسلة القيمة بهدف تحقيق خفض الاستراتيجي للتكلفة من خلال التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة.

## قائمة المراجع

### أولاً: المراجع العربية:

- ١- صالح إبراهيم يونس الشعباني، التغيير في استراتيجيات خفض الكلف وآثارها، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد-جامعة الموصل، العراق، العدد ٩٨ مجلد ٣٢، ٢٠١٠.
- ٢- فروخي وافية، العرابي حمزة، أسلوب التكلفة بالتدفق العكسي وأثر تطبيقه على نظام محاسبة التكاليف، دراسة ميدانية في المؤسسة الوطنية الاقتصادية للتزويد بالمواد الكيماوية وتوزيعها DIPROCHIM، مجلة البشائر الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، بجامعة طاهري محمد، الجزائر، المجلد الخامس، العدد ٢، ٢٠١٩.
- ٣- محمد مصطفى الجبالي، نبيه عبد الرحمن الجبر، تطوير نظام التكاليف من خلال استخدام أسلوب تحديد التكلفة بالتدفق العكسي والفائض المحاسبي لمواجهة احتياجات نظام الإنتاج الفوري، مجلة الإدارة العامة، معهد الإدارة العامة، السعودية، المجلد ٣٧، العدد ٤، ١٩٩٨.
- ٤- محمود عبد الفتاح إبراهيم رزق، أثر أسلوب Backflush Costing على التصاق التكلفة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة حلوان، مجلد ٣٤، العدد ٤، ٢٠١٠.
- ٥- ناصر أبكر عبد الله آدم، بابكر إبراهيم الصديق محمد، محمد عبد الحميد محمود عبد الحميد، أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق استراتيجية ريادة التكلفة للمنشآت الصناعية: دراسة ميدانية على قطاع صناعة السكر في السودان، مجلة القلم، مركز بحوث ودراسات دول حوض البحر الأحمر، دولة السودان، العدد ٢٩، ٢٠٢٣.
- ٦- قرار وزير الاستثمار رقم ١١٠ لسنة ٢٠١٥ بإصدار معايير المحاسبة المصرية المعدلة ٢٠١٥، معيار عرض القوائم المالية رقم (١)، ٢٠١٥.

### ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- Amahalu Nestor Ndubuisi, Nweze Chike Leonard, Obi Juliet Chinyere, Effect of Backflush Accounting on financial Performance of quoted Food and Beverage Firms in Nigeria, International Journal of Medical and Health Science, Vol 2, Issue 3, March 2017.
- 2- Amir Reza Ramezani, Mohammad Mahdloo, Backflush Costing and Backflush Accounting, Academic Journal of Research in Business & Accounting, Vol. 2, No. 5, May 2014.
- 3- Aranoff, Gerald, No-inventory standard Costing for Jit Manufacturers: Maximizing Backflush Costing, Cost Management, Vol 24, 2010.
- 4- Dominik Jasinski, James Meredith, Kerry Kirwan, A comprehensive review of full cost accounting methods and their applicability to the automotive industry, Journal of Cleaner Production, Vol 108, 2015.
- 5- Emre Cengiz, Süleyman Uyar, Backflush Costing and an application in a manufacturing Company, Journal of Yasar University, Vol 22, No 6, 2011.
- 6- Erkki K. Laitinen, Influence of cost accounting change on performance of manufacturing firms, Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting, Vol 30, 2014.
- 7- Evdokia I. Tsifora, Prodromos D. Chatzoglou, the evolution of costing during the period 1985-2015: Progress or inactivity?, International Journal of Business and Economic Sciences Applied Research, Vol 9, No 2, 2016.
- 8- Ezelibe Chizoba Paulinus, Egbunike Patrick Amaechi, Theophilus Okonkwo Okegbe, Effect of Back-Flush Accounting Techniques on the Financial Performance of Quoted Manufacturing Firms in Nigeria, Journal of Accounting and Financial Management, Vol 5, No 2, 2019.
- 9- Infor, Backflushing Costing, Infor LN Manufacturing User Guide for Costing, 2022.

- 10- Kunal Sil, Scientific Application of Standard Costing Practices in Manufacturing Industries - A Case Study, ComFin Research, vol. 9, Issue 4, 2021.
- 11- Marcello Negrini, Arno Riedl, Matthias Wibrall, Sunk cost in investment decisions, Journal of Economic Behavior and Organization, Vol 200, 2022.
- 12- Nasieku Tabitha, Oluyinka Isaiah Ogungbade, Cost Accounting Techniques Adopted by Manufacturing and Service Industry within the Last Decade, International Journal of Advances in Management and Economics, Vol.5, Issue 1, 2016.
- 13- Natallia Pashkevich, Fabian von Sch'eele, Darek M. Haftor, Accounting for cognitive time in activity-based costing: A technology for the management of digital economy, Technological Forecasting & Social Change, Vol 186, 2023.
- 14- Pankaj Sharma, Nikul Parmar, Theoretical Study of Backflush Costing: A boon or effrontery in costing system for industries, International Journal for Innovative Research in Multidisciplinary Field (IJIRMF), Vol 5, Issue 10, 2019.
- 15- Piyada Daowadueng, Sophie Hooz'ee, Ann Jorissen, Sophie Maussen, Do costing system design choices mediate the link between strategic orientation and cost information usage for decision making and control?, Management Accounting Research, May 2023.
- 16- Qinan Wang, Guangyu Wan, Cost accounting methods and periodic-review policies for serial inventory systems, Computers and Operations Research, Vol 118, 2020.
- 17- Roger L. Burritt, Katherine L. Christ, Full cost accounting: A missing consideration in global tailings dam management, Journal of Cleaner Production, Vol 321, 2021.
- 18- Serkan ÖZDEMİR, Backflush Costing and Accounting Application, Akademisyen Kitabevi A.Ş., 2020.

- 19- Shadi Maher Al-Khasawneh, Wan Anisah Endut, Nik Mohd Norfadzilah Nik Mohd Rashid, Relationship between Modern Management Accounting Techniques and Organizational Performance of Industrial Sector Listed in Amman Stock Exchange, International Journal of Management, Accounting and Economics, Vol 7, No 5, May 2020.
- 20- Xiaojun Li, Sicheng Zhao, Yi Shen, Gang Li, Hehua Zhu, Integrated parameter optimization approach: Just-in-time (JIT) operational control strategy for TBM tunnelling, Tunnelling and Underground Space Technology, Vol 135, 2023.
- 21- Giuseppe D'Onza, Giulio Greco, Marco Allegrini, Full cost accounting in the analysis of separated waste collection efficiency: A methodological proposal, Journal of Environmental Management, Vol 167, 2016.
- 22- [CIMA® Charter | Investment & Management Accounting Qualification](#)

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي ممد ممد الشباسي

## الملاحق

القطاع المالي - إدارة التكاليف

للعام المالي ٢٠٢٢

### ملحق (١)

إيرادات الأوامر الإنتاجية المباعة خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ موزعة شهرياً  
ملحق (أ) الإيرادات عن الفترة المالية شهر يناير ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية			المنتجات
	٤٣١	٤٣٠	٤٢٩	
١٧١٠٠	-	١٧١٠٠	-	غرفة نوم شبابي
١٦٢٠٠	-	-	١٦٢٠٠	غرفة نوم أطفال
١٣٥٥٠	١٣٥٥٠	-	-	انتريه
٢١٨٠٠	١٠٩٠٠	١٠٩٠٠	-	ركنه
٦٨٦٥٠	٢٤٤٥٠	٢٨٠٠٠	١٦٢٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

ملحق (ب) الإيرادات عن الفترة المالية شهر فبراير ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية  
المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية				المنتجات
	٤٣٥	٤٣٤	٤٣٣	٤٣٢	
٤٥١٠٠	٢٣٢٠٠	-	-	٢١٩٠٠	غرفة نوم رئيسية
١٤٩٠٠	١٤٩٠٠	-	-	-	غرفة نوم أطفال
٣١٩٠٠	١٤٣٠٠	١٧٦٠٠	-	-	سفرة
١٢٩٠٠	-	-	١٢٩٠٠	-	انتريه
٣٥١٠٠	١٠٩٠٠	١٣٣٠٠	١٠٩٠٠	-	ركنه
١٣٩٩٠٠	٦٣٣٠٠	٣٠٩٠٠	٢٣٨٠٠	٢١٩٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي محمد محمد الشباسي

ملحق (ج) الإيرادات عن الفترة المالية شهر مارس ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية		المنتجات
	٤٣٧	٤٣٦	
٢١٩٠٠	٢١٩٠٠	-	غرفة نوم رئيسية
١٤٩٠٠	١٤٩٠٠	-	غرفة نوم أطفال
١٧٦٠٠	-	١٧٦٠٠	سفرة
٢١٨٠٠	١٠٩٠٠	١٠٩٠٠	ركنه
٧٦٢٠٠	٤٧٧٠٠	٢٨٥٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

ملحق (د) الإيرادات عن الفترة المالية شهر ابريل ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	المنتجات (الأمر الإنتاجي رقم "٤٣٨")
١٤٩٠٠	غرفة نوم أطفال

ملحق (هـ) الإيرادات عن الفترة المالية شهر مايو ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية			المنتجات
	٤٤١	٤٤٠	٤٣٩	
٢١٩٠٠	-	٢١٩٠٠	-	غرفة نوم رئيسية
١٤٩٠٠	١٤٩٠٠	-	-	غرفة نوم أطفال
١٧٦٠٠	-	١٧٦٠٠	-	سفرة
١٢٩٠٠	-	١٢٩٠٠	-	انتريه
١٤٤٠٠	-	-	١٤٤٠٠	ركنه
٨١٧٠٠	١٤٩٠٠	٥٢٤٠٠	١٤٤٠٠	إجمالي إيرادات الفترة



استخدام أسلوب التدقيق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي محمد محمد الشباسي

ملحق (و) الإيرادات عن الفترة المالية شهر يونيو ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)\*

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية					المنتجات
	٤٤٦	٤٤٥	٤٤٤	٤٤٣	٤٤٢	
٦٦٢٠٠	-	٢١٩٠٠	-	٢١٩٠٠	٢٢٤٠٠	غرفة نوم رئيسية
٣٠١٠٠	-	-	١٥٢٠٠	-	١٤٩٠٠	غرفة نوم شبابي
١٤٩٠٠	-	١٤٩٠٠	-	-	-	غرفة نوم أطفال
٥٠٦٠٠	-	١٨٧٠٠	-	١٤٣٠٠	١٧٦٠٠	سفرة
٢٩١٠٠	-	١٢٩٠٠	-	-	١٦٢٠٠	انترية
٤٨٣٠٠	١٣٦٠٠	١١٩٠٠	١١٩٠٠	١٠٩٠٠	-	ركنه
٢٣٩٢٠٠	١٣٦٠٠	٨٠٣٠٠	٢٧١٠٠	٤٧١٠٠	٧١١٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

ملحق (ز) الإيرادات عن الفترة المالية شهر يوليو ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)\*

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية				المنتجات
	٤٥٠	٤٤٩	٤٤٨	٤٤٧	
٢١٩٠٠	-	٢١٩٠٠	-	-	غرفة نوم رئيسية
٣٠١٠٠	١٤٩٠٠	-	١٥٢٠٠	-	غرفة نوم شبابي
١٤٩٠٠	-	١٤٩٠٠	-	-	غرفة نوم أطفال
١٧٦٠٠	-	١٧٦٠٠	-	-	سفرة
٢٨٦٠٠	-	١٢٩٠٠	-	١٥٧٠٠	انترية
١٢٨٠٠	-	-	١٢٨٠٠	-	ركنه
١٢٥٩٠٠	١٤٩٠٠	٦٧٣٠٠	٢٨٠٠٠	١٥٧٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

\* تختلف القيمة التعاقدية (أسعار البيع) بين الأوامر لنفس المنتجات في بعض الأحيان نظراً لاختلاف متطلبات العميل والمواصفات الإضافية التي يطلبها العميل.

\* تختلف القيمة التعاقدية (أسعار البيع) بين الأوامر لنفس المنتجات في بعض الأحيان نظراً لاختلاف متطلبات العميل والمواصفات الإضافية التي يطلبها العميل.

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي ممد ممد الشباسي

ملحق (ح) الإيرادات عن الفترة المالية شهر أغسطس ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)\*

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية			المنتجات
	٤٥٣	٤٥٢	٤٥١	
٤٦٥٥٠	٢٤٦٥٠	٢١٩٠٠	-	غرفة نوم رئيسية
١٥٢٠٠	-	-	١٥٢٠٠	غرفة نوم شبابي
١٤٩٠٠	١٤٩٠٠	-	-	غرفة نوم أطفال
٣٢٨٠٠	١٥٢٠٠	-	١٧٦٠٠	سفرة
١٥٤٠٠	-	١٥٤٠٠	-	ركنه
١٢٤٨٥٠	٥٤٧٥٠	٣٧٣٠٠	٣٢٨٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

ملحق (ط) الإيرادات عن الفترة المالية شهر سبتمبر ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية  
المصري)\*

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية				المنتجات
	٤٥٧	٤٥٦	٤٥٥	٤٥٤	
٢١٩٠٠	-	٢١٩٠٠	-	-	غرفة نوم رئيسية
٣٠٣٠٠	-	١٤٩٠٠	١٥٤٠٠	-	غرفة نوم أطفال
١٦٥٠٠	-	-	-	١٦٥٠٠	سفرة
١٢٩٠٠	-	-	-	١٢٩٠٠	انترية
٢٨٥٥٠	١٦٦٥٠	-	-	١١٩٠٠	ركنه
١١٠١٥٠	١٦٦٥٠	٣٦٨٠٠	١٥٤٠٠	٤١٣٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

\* تختلف القيمة التعاقدية (أسعار البيع) بين الأوامر لنفس المنتجات في بعض الأحيان نظراً لاختلاف متطلبات العميل والمواصفات الإضافية التي يطلبها العميل.

\* تختلف القيمة التعاقدية (أسعار البيع) بين الأوامر لنفس المنتجات في بعض الأحيان نظراً لاختلاف متطلبات العميل والمواصفات الإضافية التي يطلبها العميل.

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي محمد محمد الشباصي

ملحق (ي) الإيرادات عن الفترة المالية شهر أكتوبر ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية		المنتجات
	٤٥٩	٤٥٨	
٢٣٦٠٠	٢٣٦٠٠	-	غرفة نوم رئيسية
١٥٦٠٠	-	١٥٦٠٠	غرفة نوم شبابي
١٤٩٠٠	١٤٩٠٠	-	غرفة نوم أطفال
٥٤١٠٠	٣٨٥٠٠	١٥٦٠٠	إجمالي إيرادات الفترة

ملحق (ك) الإيرادات عن الفترة المالية شهر نوفمبر ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	المنتجات (الأمر الإنتاجي رقم "٤٦٠"
١٦٣٥٠	سفرة
١٥٢٠٠	ركنه
٣١٥٥٠	إجمالي إيرادات الفترة

ملحق (ل) الإيرادات عن الفترة المالية شهر ديسمبر ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي إيرادات الفترة	إيرادات الأوامر الإنتاجية		المنتجات
	٤٦٢	٤٦١	
١٥٦٥٠	-	١٥٦٥٠	غرفة نوم أطفال
١٦٤٠٠	١٦٤٠٠	-	سفرة
١٥٧٠٠	١٥٧٠٠	-	انترية
١٠٩٠٠	-	١٠٩٠٠	ركنه
٥٨٦٥٠	٣٢١٠٠	٢٦٥٥٠	إجمالي إيرادات الفترة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

القطاع المالي - إدارة التكاليف  
للعام المالي ٢٠٢٢

ملحق (٢)

تكاليف الأوامر الإنتاجية المباعة خلال الفترة المالية لعام ٢٠٢٢ موزعة شهرياً  
ملحق (م) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر يناير ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية			المنتجات
	٤٣١	٤٣٠	٤٢٩	
١٠٣٦٢	-	١٠٣٦٢	-	غرفة نوم شبابي
٩٨٠٢	-	-	٩٨٠٢	غرفة نوم أطفال
٨٣٢٠	٨٣٢٠	-	-	انتريه
١٢٨١٨	٦٤٠٩	٦٤٠٩	-	ركنه
٤١٣٠٢	١٤٧٢٩	١٦٧٧١	٩٨٠٢	إجمالي تكاليف الفترة

ملحق (ن) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر فبراير ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية				المنتجات
	٤٣٥	٤٣٤	٤٣٣	٤٣٢	
٣٠٩٨٣	١٥٩٣٨	-	-	١٥٠٤٥	غرفة نوم رئيسية
٩٠١٥	٩٠١٥	-	-	-	غرفة نوم أطفال
٢٠٠٠١	٨٩٦٦	١١٠٣٥	-	-	سفرة
٧٩٢١	-	-	٧٩٢١	-	انتريه
٢٠٦٣٨	٦٤٠٩	٧٨٢٠	٦٤٠٩	-	ركنه
٨٨٥٥٨	٤٠٣٢٨	١٨٨٥٥	١٤٣٣٠	١٥٠٤٥	إجمالي تكاليف الفترة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباصي

ملحق (س) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر مارس ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية		المنتجات
	٤٣٧	٤٣٦	
١٥٠٤٥	١٥٠٤٥	-	غرفة نوم رئيسية
٩٠٢٩	٩٠٢٩	-	غرفة نوم أطفال
١١٠٣٥	-	١١٠٣٥	سفرة
١٢٨١٨	٦٤٠٩	٦٤٠٩	ركنه
٤٧٩٢٧	٣٠٤٨٣	١٧٤٤٤	إجمالي تكاليف الفترة

ملحق (ع) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر ابريل ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	المنتجات (الأمر الإنتاجي رقم "٤٣٨")
٩٠٢٩	غرفة نوم أطفال

ملحق (ف) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية شهر مايو ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية			المنتجات
	٤٤١	٤٤٠	٤٣٩	
١٥٠٤٥	-	١٥٠٤٥	-	غرفة نوم رئيسية
٩٠١٥	٩٠١٥	-	-	غرفة نوم أطفال
١١٠٣٥	-	١١٠٣٥	-	سفرة
٧٩٢١	-	٧٩٢١	-	انتريه
٨٤٦٧	-	-	٨٤٦٧	ركنه
٥١٤٨٣	٩٠١٥	٣٤٠٠١	٨٤٦٧	إجمالي تكاليف الفترة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباسي

ملحق (ص) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر يونيو ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية					المنتجات
	٤٤٦	٤٤٥	٤٤٤	٤٤٣	٤٤٢	
٤٥٤٧٩	-	١٥٠٤٥	-	١٥٠٤٥	١٥٣٨٩	غرفة نوم رئيسية
١٨٢٤٠	-	-	٩٢١١	-	٩٠٢٩	غرفة نوم شبابي
٩٠١٥	-	٩٠١٥	-	-	-	غرفة نوم أطفال
٣١٧٢٦	-	١١٧٢٥	-	٨٩٦٦	١١٠٣٥	سفرة
١٧٨٦٨	-	٧٩٢١	-	-	٩٩٤٧	انترية
٢٨٤٠٠	٧٩٩٧	٦٩٩٧	٦٩٩٧	٦٤٠٩	-	ركنه
١٥٠٧٢٨	٧٩٩٧	٥٠٧٠٣	١٦٢٠٨	٣٠٤٢٠	٤٥٤٠٠	إجمالي تكاليف الفترة

ملحق (ق) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر يوليو ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية				المنتجات
	٤٥٠	٤٤٩	٤٤٨	٤٤٧	
١٥٠٤٥	-	١٥٠٤٥	-	-	غرفة نوم رئيسية
١٨٢٤٠	٩٠٢٩	-	٩٢١١	-	غرفة نوم شبابي
٩٠١٥	-	٩٠١٥	-	-	غرفة نوم أطفال
١١٠٣٥	-	١١٠٣٥	-	-	سفرة
١٧٥٦١	-	٧٩٢١	-	٩٦٤٠	انترية
٧٥٢٦	-	-	٧٥٢٦	-	ركنه
٧٨٤٢٢	٩٠٢٩	٤٣٠١٦	١٦٧٣٧	٩٦٤٠	إجمالي تكاليف الفترة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي ممد ممد الشباصي

ملحق (ر) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر أغسطس ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية			المنتجات
	٤٥٣	٤٥٢	٤٥١	
٣١٩٨٠	١٦٩٣٥	١٥٠٤٥	-	غرفة نوم رئيسية
٩٢١١	-	-	٩٢١١	غرفة نوم شبابي
٩٠١٥	٩٠١٥	-	-	غرفة نوم أطفال
٢٠٥٦٥	٩٥٣٠	-	١١٠٣٥	سفرة
٩٠٥٥	-	٩٠٥٥	-	ركنه
٧٩٨٢٦	٣٥٤٨٠	٢٤١٠٠	٢٠٢٤٦	إجمالي تكاليف الفترة

ملحق (ش) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر سبتمبر ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية				المنتجات
	٤٥٧	٤٥٦	٤٥٥	٤٥٤	
١٥٠٤٥	-	١٥٠٤٥	-	-	غرفة نوم رئيسية
١٨٣٣٢	-	٩٠١٥	٩٣١٧	-	غرفة نوم أطفال
١٠٣٤٦	-	-	-	١٠٣٤٦	سفرة
٧٩٢١	-	-	-	٧٩٢١	انترية
١٦٧٨٧	٩٧٩٠	-	-	٦٩٩٧	ركنه
٦٨٤٣٠	٩٧٩٠	٢٤٠٦٠	٩٣١٧	٢٥٢٦٣	إجمالي تكاليف الفترة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مهي سامي ممد ممد الشباصي

ملحق (ت) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر أكتوبر ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية		المنتجات
	٤٥٩	٤٥٨	
١٦٢١٣	١٦٢١٣	-	غرفة نوم رئيسية
٩٤٥٤	-	٩٤٥٤	غرفة نوم شبابي
٩٠١٥	٩٠١٥	-	غرفة نوم أطفال
٣٤٦٨٢	٢٥٢٢٨	٩٤٥٤	إجمالي تكاليف الفترة

ملحق (ث) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر نوفمبر ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	المنتجات (الأمر الإنتاجي رقم "٤٦٠"
١٠٢٥٢	سفرة
٨٩٣٨	ركنه
١٩١٩٠	إجمالي إيرادات الفترة

ملحق (خ) إجمالي التكلفة عن الفترة المالية لشهر ديسمبر ٢٠٢٢  
(القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية		المنتجات
	٤٦٢	٤٦١	
٩٤٦٨	-	٩٤٦٨	غرفة نوم أطفال
١٠٢٨٣	١٠٢٨٣	-	سفرة
٩٦٤٠	٩٦٤٠	-	انتريه
٦٤٠٩	-	٦٤٠٩	ركنه
٣٥٨٠٠	١٩٩٢٣	١٥٨٧٧	إجمالي تكاليف الفترة



استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي محمد محمد الشباصي

### ملحق (٣) حساب التكاليف المعيارية لعناصر التكاليف للعام المالي ٢٠٢٢

المصروفات المباشرة	الأجور المباشرة	المواد والخامات المباشرة المستخدمة	البيان
١٨٧١٥	١١٢٢٤٧	٣٢٠٨٦٥	التكلفة الفعلية للعام المالي ٢٠٢١
%١١٠	%١١٠	%١١٠	المعدل المعياري
٢٠٥٨٦	١٢٣٤٧٢	٣٥٢٩٥١	التكلفة المعيارية

### القطاع المالي - إدارة التكاليف

للعام المالي ٢٠٢٢

### ملحق (٤)

قائمة التكاليف عن الفترة المالية لشهر يونيو ٢٠٢٢ (القيمة بالجنية المصري)

إجمالي تكاليف الفترة	تكاليف الأوامر الإنتاجية										البيان
	٤٤٦		٤٤٥		٤٤٤		٤٤٣		٤٤٢		
	كلي	جزئي	كلي	جزئي	كلي	جزئي	كلي	جزئي	كلي	جزئي	
٤٧٢٧٧		٢٠٢٢		١٦٠٧٦		٥١٣٩		٩٦٤٥		١٤٣٩٥	أخشاب متنوعة
٥٣٧٩		-		١٩١١		٦١١		١١٤٦		١٧١١	جلوس أسود وأبيض
٤٦٩٨		٦٣٤		١٤٤٤		٤٦١		٨٦٦		١٢٩٣	أقمشة متنوعة
٢٢٣٤		١٣٧		٧٤٥		٢٣٨		٤٤٧		٦٦٧	غراء ومسامير ودهانات للأخشاب متنوعة.

استخدام أسلوب التدقيق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ مكي سامي همد همد الشباسي

٩٤٣	-	٣٣٥	١٠٧	٢٠١	٣٠٠	مفصلات ومقايض مقاسات مختلفة ومتنوعة.
١٣٢٢	-	٤٧٠	١٥٠	٢٨٢	٤٢٠	مجرى وسكة أدرج مقاسات مختلفة
٨٥٨٦	١٠٧٩	٢٦٦٧	٨٥٢	١٦٠٠	٢٣٨٨	اسفنج متنوع.
٢٧٤٥	-	٩٧٥	٣١٢	٥٨٥	٨٧٣	زجاج مرابيات.
١١٥٤	٧٢	٣٨٤	١٢٢	٢٣٢	٣٤٤	مكونات وخامات مشتراه أخرى.
٧٤٣٣٨	٣٩٤٤	٢٥٠٠٧	٧٩٩٢	١٥٠٠٤	٢٢٣٩١	اجمالي تكلفة الخامات والمواد ومستلزمات الإنتاج المستخدمة
٢٩٣١٦	١٥٥٥	٩٨٦٢	٣١٥٢	٥٩١٧	٨٨٣٠	أجور صناعية
٣٨٥٩	٢٠٥	١٢٩٨	٤١٥	٧٧٩	١١٦٢	رسوم وخدمات تصميم واستشارات
١٠٧٥١٣	٥٧٠٤	٣١١٦٧	١١٥٥٩	٢١٧٠٠	٣٢٣٨٣	التكلفة الأولية المباشرة
						أعباء إضافية غير مباشرة:
٩٠٣٨	٤٨٠	٣٠٤٠	٩٧٢	١٨٢٤	٢٧٢٢	مصروفات التشغيل والطاقة
٧٣٩١	٣٩٢	٢٤٨٦	٧٩٥	١٤٩٢	٢٢٢٦	مصروفات الصيانة والإصلاحات
١٣٥٥	٧٢	٤٥٦	١٤٦	٢٧٣	٤٠٨	الفحص وتوكيد الجودة
٤٦٥	٢٥	١٥٦	٥٠	٩٤	١٤٠	ضرائب غير مباشرة على النشاط
٣٣٦	١٧	١١٤	٣٥	٦٨	١٠٢	مصروفات متنوعة

استخدام أسلوب التدفق العكسي للتكلفة كأداة لتخفيض تكلفة القياس المحاسبي (دراسة تطبيقية)

د/ محي سامي محمد محمد الشباصي

١٨٥٨٥	٩٨٦		٦٢٥٢		١٩٩٨		٣٧٥١		٥٥٩٨		اجمالي الأعباء الإضافية غير مباشرة
٧٥٨	٤٠		٢٥٥		٨٢		١٥٣		٢٢٨		+ فروق الأعباء
١٣٣٧١	٧٠٩		٤٤٩٧		١٤٤٠		٢٦٩٧		٤٠٢٨		نصيب الأوامر من مصرفات البيع والدعاية والتوزيع
١٠٥٠١	٥٥٨		٣٥٣٢		١١٢٩		٢١١٩		٣١٦٣		نصيب الأوامر من مصرفات الإدارة والأعباء العامّة
١٥٠٧٢٨	٧٩٩٧		٥٠٧٠٣		١٦٢٠٨		٣٠٤٢٠		٤٥٤٠٠		إجمالي تكاليف الفترة