

محاسبة التكاليف

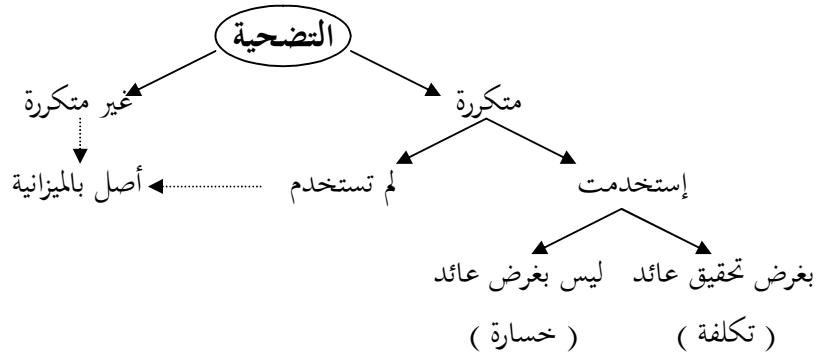
تعريف محاسبة التكاليف :

● المحاسبة :

المحاسبة تعني نظام توفير للمعلومات المالية

● التكاليف :

- التكلفة في ايسر معنى لها تعني تضحية إقتصادية مقابل الحصول على عائد او منفعة نتيجة الأستخدام ، وبناءً على هذا المفهوم فإن هناك شروط لابد من توافرها في تلك التضحية ..
- (1) أن تكون تضحية مادية .
 - (2) أن تكون تضحية متكررة .
 - (3) أن يكون الغرض من التضحية هو تحقيق عائد ، وبالتالي فإن التبرعات والإعانات لا تعتبر تكلفة .



● شروط عنصر التكلفة :

لابد من توافيق ثلاث شروط مجتمعة على بند إنفاق معين حتى يطلق على هذا البند لفظ التكلفة :

- 1 - شرط الإستخدم
- 2 - شرط المنفعة أو الإستفادة
- 3 - شرط معيارية الإستخدم

[أولاً] : شرط الإستخدم :

إن واقعة إمتلاك أو إقتناء المورد الإقتصادي لا تمثل الواقعة المنشأة للتكلفة ، وإنما يلزم خروج المورد الإقتصادي من حيز الأقتناء (المخزن مثلاً) الى حيز الإستهلاك (المصنع مثلاً)
 مثال توضيحي :

مخزون أول المدة 10000 ج ، مشتريات خلال المدة 90000 ج ، مرتجع للمورد 20000 ج
 باقى للمخزن 30000 ج . إحسب : قيمة المواد المستخدمة ...

Look ← واقعة إستخدام المورد تتم على مرحلتين :

- تحديد قيمة المنصرف من حيز الإقتناء (المخزن) الى حيز الإستهلاك (المصنع)
- تحليل قيمة المواد المنصرفة الى حيز الإستهلاك (المصنع)

✓ - تحديد المواد المنصرفة من المخزن الى المصنع :

= المتاح للصرف - ما لم يصرف للمصنع

= [مخزون أول المدة + صافي المشتريات] - ما لم يصرف للمصنع

لاحظ أن : صافي المشتريات = إجمالى المشتريات - المرتجع

Look ← ما لم يصرف من المخزن الى المصنع قد يكون :

- مواد باقية فى المخزن - مواد تالفة فى المخزن

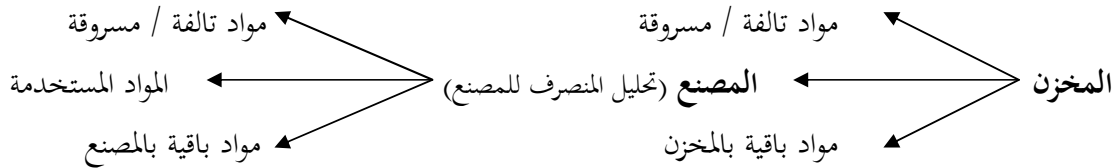
- مواد مبيعة من المخزن - مواد مسروقة من المخزن

وبالتطبيق فى المثال :

قيمة المواد المنصرفة من المخزن الى المصنع

$$= 50000 = 30000 - [(20000 - 90000) + 10000]$$

B - تحليل قيمة المواد المنصرفة / الموجودة بالمصنع :



∴. قيمة المواد المنصرفة والتي يمكن أن تكون عنصراً للتكلفة اذا توافر عليها الشرطين التاليين = 50000 ج

ملاحظة :

ليس بالضرورة أن يكون دائماً حيز الإقتناء هو المخزن وحيز الإستهلاك هو المصنع

فقد يحدث العكس مثلاً كما نجد فى بعض مصانع الحلويات

[ثانياً] : شرط المنفعة أو الإستفادة :

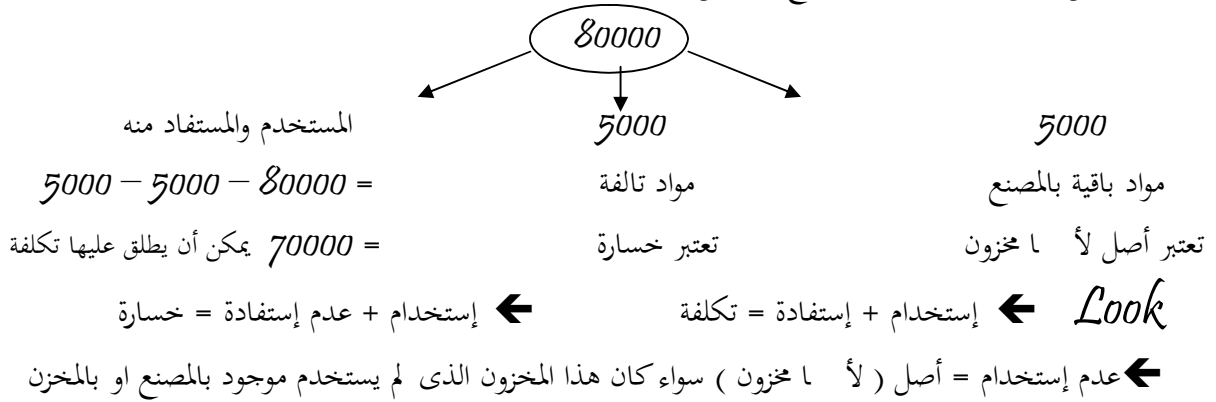
إن مجرد استخدام المورد الإقتصادي لا يمثل واقعة التكلفة ، وإنما يتطلب الأمر ضرورة حدوث إستفادة أو توقع حدوث إستفادة نتيجة هذا الإستخدام .
مثال :

مخزون أول المدة 10000 ج ، صافي المشتريات 80000 ج ، مواد مرتجعة للمورد 5000 ج ، مخزون آخر المدة بالمخزن 10000 ج ، مواد باقية بالمصنع 5000 ج ، مواد تالفة بالمصنع نتيجة الإهمال 5000 ج .
إحسب ما يمكن أن يكون تكلفة للمواد ..

المخزن ← المنصرف من المصنع ← تحليل المنصرف للمصنع
وبالتطبيق في المثال :

✍ - تحديد المواد المنصرفة من المخزن الى المصنع :

المنصرف من المخزن للمصنع = المتاح للصرف - ما لم يصرف للمصنع
= [مخزون أول المدة + صافي المشتريات] - ما لم يصرف للمصنع (مخزون آخر المدة)
= [10000 + 80000] - 5000 = 85000 ج
B - تحليل قيمة المواد المنصرفة للمصنع للتشغيل :



[ثانياً] : شرط معيارية الإستخدام :

وفقاً لشرط معيارية الإستخدام لا بد أن يكون الإستخدام وفقاً لكمية معيارية محددة (السعر المعياري)
وعليه فإن الكمية المستخدمة بالزيادة عن الكمية المعيارية المحددة تعتبر خسارة ، وكذلك السعر الفعلي
للشراء الذي يزيد عن عن السعر المعياري يعتبر خسارة .

لا بد أن تتضمن الكمية المعيارية نسبة للتلف المسموح به يعتبر ضمن المعيار ، ومن ثم فإن قيمة التلف المسموح به
تعد تكلفة .

∴. التلف ينقسم الى نوعين : - مسموح به ⇔ تكلفة

- غير مسموح به ⇔ خسارة

• مثال : ظهرت قيمة الآلات والمعدات بالميزانية 100000 ج ، تستهلك بعدل 10 % سنوياً قسط ثابت

علماً بأن هناك الآت غير مستخدمة في العملية الإنتاجية قدرها 20000 ج . احسب قيمة وتكلفة الإهلاك ..
 قيمة الأهلاك = قيمة الأصول × معدل الأهلاك = $100000 \times 10\% = 10000$ ج
 تكلفة الأهلاك = قيمة الأصول المستخدمة × معدل الإهلاك = $(20000 - 100000) \times 10\% = 8000$

● مثال :

مخزون الخامات أول الفترة 10000 ج ، قيمة المشتريات خلال الفترة 90000 ج ، مرتجع للمورد 15000 ج ،
 قيمة العجز في الخامات بالمخزن 10000 ج (أعتبر نصف هذا العجز مسموحاً به والنصف الآخر تحمله امين المخزن)
 ، مواد باقية بالمخزن آخر الفترة 15000 ج ، الخامات التي ردت خلال الفترة من المصنع الى المخزن 3000 ج
 الخامات الباقية بالمصنع آخر الفترة 5000 ج ، مواد تالفة أثناء التشغيل 10000 ج (تتضمن 5000 ج خامات
 تالفة الأسباب غير طبيعية) . احسب تكلفة المواد ..
 - الحل -

طالما لم ينص عن قيمة الخامات المنصرفة من المخازن للمصانع فإنه يتم تحديد قيمة الخامات المنصرفة من المخازن
 الى المصانع في ضوء قيمة الخامات المتاحة للمصرف .

✍ - تحديد المواد المنصرفة من المخزن الى المصنع :

المنصرف من المخزن للمصنع = المتاح للمصرف - ما لم يصرف للمصنع

= [مخزون أول المدة + صافي المشتريات] - [مخزون آخر المدة + العجز بالمخزن]

= [$10000 + (15000 - 90000)$] - [$15000 + 10000$] = 60000 ج

ℳ - تحليل قيمة المواد المنصرفة للمصنع للتشغيل :

لا بد من تحديد أولاً قيمة المواد المستخدمة في الإنتاج

= المواد المنصرفة للتشغيل - المواد غير المستخدمة بالإنتاج = $60000 - 5000 = 55000$ ج

∴. تكلفة المواد = قيمة المواد المستخدمة في الإنتاج - مواد تالفة غير مسموح بها

تكلفة المواد (الخامات) = $55000 - 5000 = 50000$ ج

← Look : ملاحظات على الحل :

■ العجز في المخزن سواء كان مسموحاً به أو غير مسموحاً به فإنه لا يعد تكلفة حيث أنه لم تدرج عليه

شروط التكلفة (شرط الإستخدام ، المنفعة و الإستفادة)

■ تم تجاهل قيمة الخامات المرتجعة من المصنع للمخزن خلال الفترة نظراً لأن الخامات الباقية آخر الفترة

تتضمن قيمة هذه الخامات المرتجعة .

حيث انه من المتعارف عليه ان الجرد الفعلي يتم في اية الفترة التكاليفية وطالما أن عملية الإرتجاع قد تمت

خلال الفترة أى قبل إجراء عملية الجرد فإن ذلك يعنى أن قيمة هذه المرتجعات يتضمنها مخزون آخر الفترة .

مخرجات نظام محاسبة التكاليف { قائمة التكاليف الصناعية - قائمة الدخل }

❖ الفرق بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف :

محاسبة تكاليف

قائمة التكاليف الصناعية (ق . ت . ص)

تكلفة الوحدة	عدد الوحدات	مبالغ		بيان
		كلى	جزئى	

محاسبة مالية

ح / المصنع

xx	xx
xx	xx

ح / المعرض

xx	xx
xx	xx

ح / أ . خ

xx	xx
xx	xx

قائمة الدخل

إجماليات	مبالغ		بيان
	كلى	جزئى	

∴ مخرجات المحاسبة المالية مجموعة من الحسابات ، مخرجات محاسبة التكاليف مجموعة من القوائم ،

[أولاً] : قائمة التكاليف الصناعية : ق . ت . ص

❖ بتحليل العنوان السابق ..

- القائمة ← نقصد بالقائمة شكلها الذى يتمثل فى مجموعة البيانات
- التكاليف ← أى أن ما يدرج بالقائمة لا بد وان يكون عنصر تكلفة
- الصناعية ← لا بد وأن تكون هذه التكلفة مرتبطة بالنشاط الصناعى

Look ← ق . ت . ص يقابلها فى المحاسبة المالية ح / التشغيل (المصنع)

في المحاسبة المالية ← ح / التشغيل (المصنع)

له

منه

تكلفة وحدات تمت خلال المدة	70000	تكلفة وحدات غير تامة أول المدة	40000
تكلفة وحدات غير تامة آخر المدة	30000	عناصر التكاليف	60000
		×× مواد	
		×× أجور	
		×× مصروفات	
	100000		100000

Look : ملاحظات هامة :

❖ المبالغ في ح/ التشغيل تكتب بسعر التكلفة .

❖ هذا الحساب لا بد أن يكون متوازن وليس هناك رصيد لأن كله تكلفة وبالتالي لا يوجد ربح أو خسارة

في محاسبة التكاليف ← ق . ت . ص خلال الفترة -/- -

تكلفة الوحدة	عدد الوحدات	مبالغ		بيان
		كلي	جزئي	
			××	عناصر التكاليف الصناعية :
			××	مواد (الإستخدام + الإستفاداة)
			××	أجور
			××	مصروفات
		60000		مج ت . ص خلال المدة
		40000		(+) ت . وحدات غير تامة أول المدة
		100000		=
		(30000)		(-) ت . وحدات غير تامة آخر المدة
70	1000	70000		= تكلفة وحدات تامة خلال المدة ←

مثال : توافرت لديك البيانات التالية بأعداد قائمة التكاليف الصناعية عن العام المالي المنتهى في 2008/06/30

لإنتاج 1000 وحدة ..

- تكلفة المواد الخام المشتراة 20000 ج ، مخزون المواد الخام أول الفترة 5000 ج ، المواد الخام الباقية آخر الفترة 6000 ج
 - إجمالي الأجور النقدية خلال الفترة 25000 ج ، إسْتَقْطَع منها 6000 ج ، صافي المزايا العينية 25000 ج ، حصة العاملين في المزايا العينية 2500 ج ، إجمالي الحصة في التأمينات الاجتماعية والصحية 12000 ج ، حصة العاملين 4500 ج
 - الإيجار المدفوع خلال الفترة 15000 ج ، والإيجار المستحق الذي لم يسدد بعد عن تلك الفترة 5000 ج .
 - مع العلم أن : ت وحدات غير تامة التشغيل أول الفترة 6000 ج ، ت وحدات غير تامة التشغيل آخر الفترة 5000 ج
- المطلوب : إعداد قائمة التكاليف الصناعية عن العام المالي المنتهى في 2008/06/30

- الحل -

ق . ت . ص عن العام المالي المنتهى في 2008/06/30

تكالفة الوحدة	عدد الوحدات	مبالغ		بيان
		كلى	جزئى	
				عناصر التكاليف الصناعية :
			19000	المواد الخام المستخدمة
			35000	أجور (7500 + 2500 + 25000)
			20000	مصروفات
		74000		مج ت . ص خلال المدة
		6000		(+) ت . وحدات غير تامة أول المدة
		80000		=
		(5000)		(-) ت . وحدات غير تامة آخر المدة
75	1000	75000		= تكلفة وحدات تامة خلال المدة ←

ملاحظات على الحل :

A. حساب تكلفة المواد الخام المستخدمة = المتاح - ما لم يستخدم = (5000 - 20000) = 6000 = 19000

B. حساب الأجور :

إجمالي الأجر النقدي = الأجور + الإستقطاعات (حيث أن الإستقطاعات تتحملها المنشأة عن العامل فتعد أيضاً تكلفة) لاحظ أنه ذكر في المثال أن إجمالي الأجر النقدي = 25000 ج ، وبالتالي فهو يتضمن 6000 ج إستقطاعات حصة المنشأة في المزايا العينية (صافي المزايا العينية) = 2500 ج

حصة المنشأة في التأمينات الاجتماعية والصحية = 4500 - 12000 = 7500 ج

C. في المصروفات يتم تطبيق أساس الإستحقاق ولا يتم تطبيق الأساس النقدي

أى : المصروف الخاص بالفترة = المدفوع + المستحق (أو) المصروف الخاص بالفترة = المدفوع - المقدم

الإيجار المستحق خلال الفترة = 5000 + 15000 = 20000 ج

[ثانياً] : قائمة الدخل : (ق . الدخل)

المبالغ			بيان
الإجماليات	كلى	جزئى	
xxx			إيرادات المبيعات [عدد الوحدات المباعة × سعر الوحدة] (-) يطرح منها :
		xx	<u>1 - مصروفات إنتاج وحدات مباعة :</u> ت . مخزون أول المدة
		xx	ت . إنتاج تام خلال الفترة
		xx	= ت . إنتاج وحدات متاحة للبيع
		(xx)	(-) ت . مخزون آخر المدة
	xx		= مصروفات إنتاج وحدات مباعة
			<u>2 - مصروفات التسويق :</u>
		xx	مواد تسويقية
		xx	أجور تسويقية
		xx	مصروفات تسويقية
	xx		= إجمالى مصروفات التسويق
(xx)			إجمالى مصروفات المبيعات (1 + 2)
xxx			محمل الربح
			(-) مصروفات إدارية :
		xx	مواد
		xx	أجور
	xx	xx	مصروفات
	xx		مصروفات تمويلية
(xx)			إجمالى المصروفات الإدارية والتمويلية
xxx			صافى دخل النشاط
(xx)			(-) خسائر الأنشطة
xxx			صافى الدخل النهائى

التبويبات المختلفة لعناصر التكاليف

• معنى كلمة "تبويب" :

التبويب يعنى تجميع العناصر المتشابهة في خصائصها في إطار وعاء واحد للتكلفة .

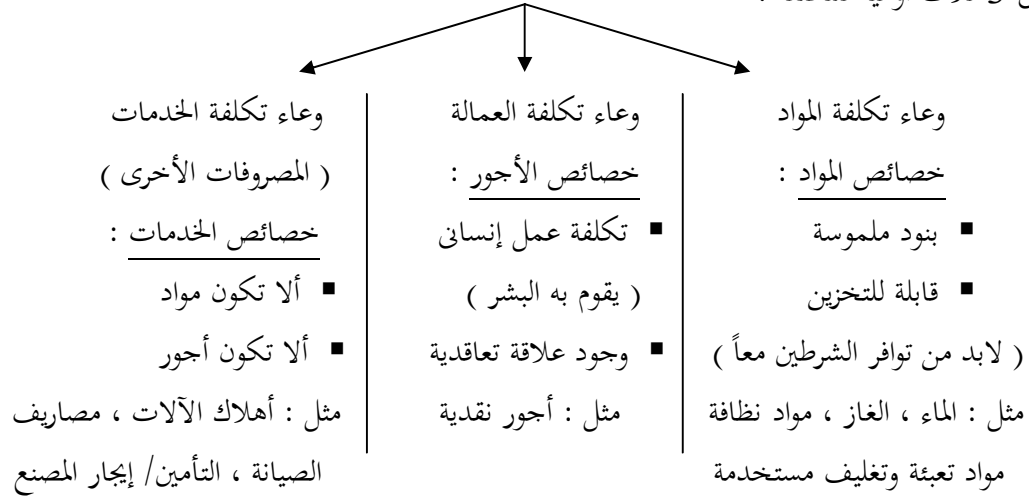
• وعاء التكلفة : *Cost pod*

هو عبارة عن وعاء يضم مجموعة من عناصر التكاليف التي تنفق في عناصرها .

طرق تقسيم عناصر التكاليف

[أولاً] : التبويب النوعي لعناصر التكاليف :

طبقاً للتبويب النوعي لعناصر التكاليف تنقسم البنود التي تنطبق عليها شروط عنصر التكلفة (الإستخدام ، الإستفادة) الى 3 ثلاث أوعية للتكلفة :



تمرين :

فيما يلي البيانات التالية التي أمكن إستخراجها من دفاتر مصانع " الأسرة السعيدة " عن الفترة التكاليفية التي بدأت في أول يناير 2008 والتي انتهت في آخر مارس 2008 :

خامات منصرفة للتشغيل 120000 ج ، خامات باقية بدون إستخدام بالورش الانتاجية 15000 ج ، خامات تالفة لأسباب غير طبيعية داخل الورش الإنتاجية 5000 ج ، أجور عمال التصنيع 20000 ج ، أجور مساعدي عمال التصنيع 4000 ج ، مرتبات مشرفي وملاحظي عمال الإنتاج 5000 ج ، أجور عمال تجميع المنتج 10000 ج ، أجور عمال تشطيب المنتج 12000 ج ، أجور مساعدي عمال تشطيب المنتج 3000 ج ، ملصقات إرشادية على منتجات المنشأة 800 ج ، أسلاك ودوائر كهربائية مستخدمة في الإنتاج 20000 ج ، الإهلاك السنوي للآلات داخل الورش الإنتاجية 24000 ج ، الإيجار السنوي لمبنى المصنع 12000 ج .

المطلوب :

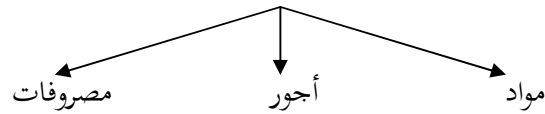
تبويب التكاليف السابقة تبويماً وظيفياً صحيحاً .

- الحل -

مبالغ		بيان
جزئى	كلى	
100000	100000	[أولاً] <u>المواد</u> : تكلفة خامات منصرفة للتشغيل إجمالى المواد
	20000	[ثانياً] <u>الأجور</u> : أجور عمال التصنيع
54000	4000	أجور مساعدى عمال التصنيع
	5000	مرتبات المشرفين
	10000	أجور عمال تجميع
	12000	أجور عمال تشطيب
		إجمالى الأجور
64000	800	[ثالثاً] <u>المصروفات</u> : ملصقات إرشادية
	20000	أسلاك ودوائر كهربائية
	24000	إهلاك آلات سنوية
	12000	الإيجار السنوى للمصنع
218000		إجمالى المصروفات إجمالى التكاليف

❖ ملاحظات على الحل :

■ بالنسبة للتبويب النوعى يتم تقسيم التكاليف الى :



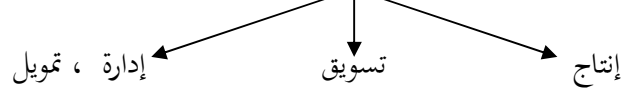
■ المواد يتم حساها كالتالى :

120000	خامات منصرفة أول المدة
(15000)	- خامات باقية بدون إستخدام
(5000)	- خامات تالفة لأسباب غير طبيعية
<u>100000</u>	تكلفة المواد المستخدمة فى الإنتاج

[ثانياً] : التبويب الوظيفي لعناصر التكاليف :

- تذكر أن ما يتم تبويبه هو عناصر التكاليف فقط أى بنود الإنفاق التى ينطبق عليها شرطى الإستخدام والإستفادة مثلاً : (الأصول ، المخزون) ← لا يتم تبويبها

- وظائف المشروع الأساسية هي :



وبالتالى فإنه يتم تصنيف عناصر التكاليف حسب التبويب الوظيفى الى :

- (1) تكاليف إنتاجية (2) تكاليف تسويقية (3) تكاليف إدارية (4) تكاليف تمويلية

(1) التكاليف الإنتاجية :

هى عبارة عن تكاليف تصميم وتطوير المنتج ، وكذلك جميع التكاليف التى تنفق من لحظة وصول المواد الى مخازن الشركة وحتى خروجها كمنتج قابل للبيع من المصنع .

ملحوظة *Look* : تكاليف البحوث والتطوير كانت فى السابق تعتبر مصروفات رأسمالية ولكن الآن أصبحت تكاليف إنتاجية .

(2) التكاليف التسويقية :

تتضمن جميع التكاليف التى تنفق بعد خروج منتج قابل للبيع من باب المصنع وحتى إستلام العميل للسلعة أو الخدمة ورضاؤه عنها . بالإضافة الى مصروفات الإعلان والترويج للسلعة .

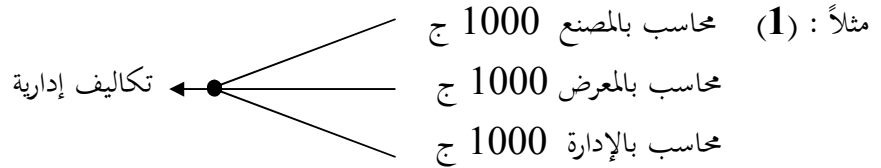
ملحوظة *Look* : تعتبر مصروفات خدمات ما بعد البيع تكاليف تسويقية .

(3) التكاليف الإدارية :

تتضمن التكاليف الإدارية تكلفة أداء الوظائف الإدارية . مثل : (وظائف الإدارة العليا ومستلزماتها

، الشؤون القانونية ، شؤون الأفراد ، الإدارة المالية والتمويلية ، وظائف الأمن والحراسة ، ...)

❖ ملحوظة هامة *Look* : العبرة فى تصنيف التكاليف بالوظيفة المؤداة وليس بمكان أداء الوظيفة .



(2) مدير بالمصنع 5000 ج ← تكاليف إنتاجية (لأنه يتبع عمل فنى وهو متابعة الإنتاج)

مدير بالمعرض 2000 ج ← تكاليف تسويقية (لأنه يزاول عمل تسويقى)

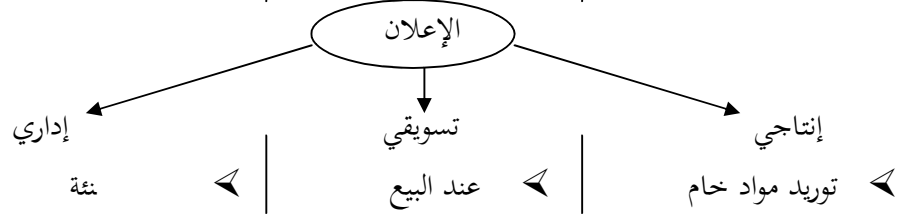
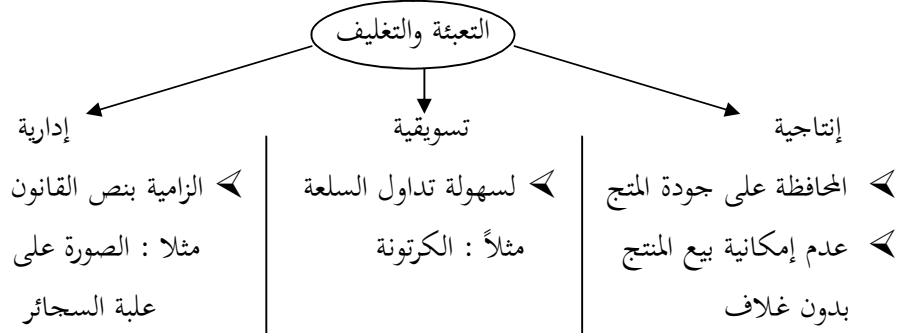
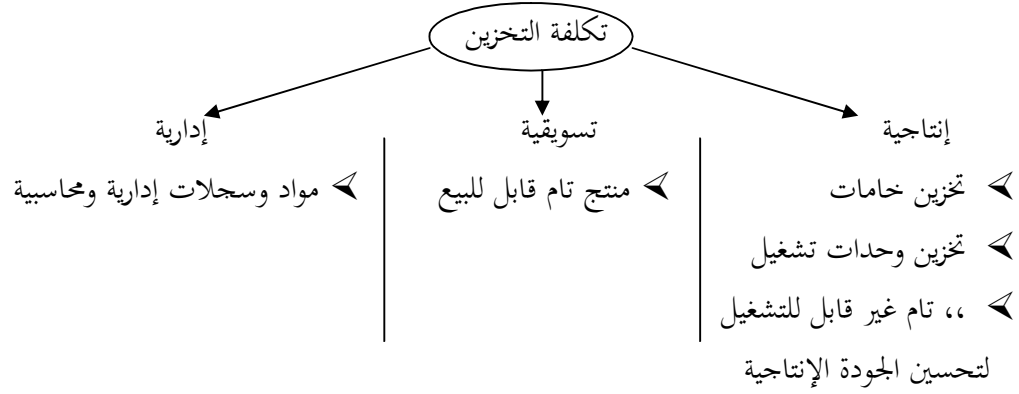
مدير بالإدارة العامة 3000 ج ← تكاليف إدارية (لأنه يزاول عمل إدارى)

(4) التكاليف التمويلية :

تتضمن الفوائد بصفة عامة بالإضافة الى تكاليف الحصول على القرض

مثال : تكلفت دراسة الجدوى 20000 ج من أجل الحصول على قرض قدره مليون جنيه

(Look) ملاحظات هامة :



تدريب :

فيما يلي البيانات التي أمكن إستخراجها من دفاتر مصانع " إيمان وسعيد " لصناعة الملابس الجاهزة وذلك عن الفترة التكاليفية التي بدأت في أول يناير 2008 والتي انتهت في آخر أكتوبر 2008 ..

خيوط مستخدمة في العملية الإنتاجية 300 ج ، خيوط مشتراة خلال الفترة 1200 ج ، أجور عمال التفصيل 12000 ج ، أجور مساعدي عمال التفصيل 3000 ج ، إهلاك ماكينات الحياكة 5000 ج ، زيوت وشحوم لماكينات الحياكة 300 ج ، مرتب مدير الورش الإنتاجية 5000 ج ، تكلفة الإضاءة خلال الفترة 1000 ج ، التأمين على العاملين بالمصانع 1500 ج ، زيوت وشحوم ووقود سيارات نقل الملابس الجاهزة من المصنع الى معارض البيع 500 ج ، تكلفة المحاسبين بمعارض البيع 1500 ج ، رسوم تراخيص سيارات نقل المبيعات 500 ج أجور سائقى سيارات نقل المبيعات 1000 ج ، تكلفة عمل عراوى للملابس (خارج المصنع) 1000 ج ، إعلانات عن وظائف خالية بالورش الإنتاجية 1500 ج ، إعلانات عن وظائف خالية بإدارة البيع والتوزيع 1500 ج ، تكاليف بحوث وتطوير المنتجات 3000 ج ، قرض البنك الأهلى (ميسر) 400000 ج بمعدل فائدة سنوية قدرها 10 % ، تكلفة شراء سيارة لمدير عام المصنع لم تستخدم بعد 88000 ج .

المطلوب : تبويب عناصر التكاليف تبويماً وظيفياً .

- الحل -

تمويل	إدارى	تسويقي	صناعى	البند
			300	خيوط مستخدمة فى العملية الإنتاجية
			12000	أجور عمال التفصيل
			3000	أجور مساعدى عمال التفصيل
			5000	إهلاك ماكينات الحياكة
			300	زيوت وشحوم لماكينات الحياكة
			500	مرتب مدير الورش الإنتاجية
	1000			تكلفة الإضاءة خلال الفترة
	1500			التأمين على العاملين بالمصانع
		500		زيوت وشحوم نقل الملابس الجاهزة
	1500			تكلفة المحاسبين بمعارض البيع
		500		رسوم تراخيص سيارات نقل المبيعات
		1000		أجور سائقى سيارات نقل المبيعات
		1000	1500	تكلفة عمل عراوى خارج المصنع
		1500	3000	إعلانات عن وظائف خالية بالورش
				إعلانات عن وظائف خالية بإدارة البيع
				تكاليف بحوث وتطوير المنتجات
20000				فوائد قرض البنك الأهلى المصرى

❖ ملاحظات على الحل :

- خيوط مشتراة خلال الفترة حل وذلك لأنه نص صراحةً على الخيوط المستخدمة فى العملية الإنتاجية 300 ج
 - تكلفة الإضاءة تعتبر تكلفة إدارية وذلك لأنه لم يحدد ما إذا كانت هذه الإضاءة فى المصنع أم فى المنشأة كلها
 - لا يعد القرض بمثابة عنصر تكلفة ، وإنما تعد فائدة القرض المستحقة عن الفترة التكاليفية بمثابة عنصر تكلفة
- فائدة القرض المستحقة = $400000 \times 10\% \times \frac{6}{12} = 20000$ ج
- تم إهمال تكلفة شراء سيارة لمدير عام المصنع لـ أ لم تستخدم بعد وبالتالي لا تعد تكاليف .

[ثالثاً] : تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة النشاط أو بمحرك التكلفة :

محرك التكلفة	وحدة النشاط
<ul style="list-style-type: none"> المسبب الرئيسي في حدوث تغيير في تكلفة النشاط صعوداً أو هبوطاً . تقوم فكرة محرك التكلفة على أساس تجزئة كل نشاط رئيسي الى مجموعة من الأنشطة الفرعية ويتم إيجاد محرك التكلفة لكل نشاط فرعي نستخدم محرك التكلفة في حالة إتباع : مدخل المحاسبة عن التكلفة على أساس النشاط 	<ul style="list-style-type: none"> نشاط إنتاج ← الوحدة المنتجة (أى : تكلفة الإنتاج يتم ربطها بالوحدة المنتجة) نشاط تسويق نشاط إدارى ← الوحدة المباعة نشاط تمويلي (أى يتم ربطها بالوحدات المباعة) نستخدم وحدة النشاط في حالة إتباع : المدخل التقليدي للمحاسبة عن التكاليف غير المباشرة

تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة النشاط :

طبقاً لهذا التعريف تصنف عناصر التكاليف في وعائين رئيسيين هما :

وعاء التكلفة غير المباشرة وعاء التكلفة المباشرة

مثلاً : مواد (مباشرة ، غير مباشرة) ، أجور (مباشرة ، غير مباشرة) ، خدمات (غير مباشرة) ...
● التكلفة المباشرة :

هي تلك البنود التي ينطبق عليها شروط التكلفة (الإستخدام ، الإستفادة) ، والتي تربط بعلاقة مباشرة بوحدة المنتج ، وتظهر وتؤثر في هذا المنتج . والتي يكمن تتبعها بسهولة وتحميلها (إلصاقها) على منتج واحد فقط . والتكلفة المباشرة يمكن تمييزها عينياً (كالخشب في صناعة الآثاث) ، أو عقلياً (أجور عمال إنتاج في وحدة المنتج)
مثلاً : مصنع ثلاثيات (مواتير ، مواد طلاء ، أسلاك ، لمبات)
● التكلفة غير المباشرة :

هي تلك البنود التي ينطبق عليها شروط التكلفة (الإستخدام و الإستفادة) ، والتي لا يمكن أو التي يصعب تتبعها وتحميلها (إلصاقها) على منتج واحد حيث يستفيد منها أكثر من منتج .

❖ مثلاً : يصعب تتبعها ← الخيوط التي تستخدم في صناعة الأحذية يصعب تتبعها لمعرفة نصيب الحذاء من البكرة ، الصمغ الذي يستخدم في لصق الاخشاب لصناعة الآثاث ، أجور مساعدي عمال الإنتاج لا يمكن/ يستحيل تتبعها ← الإضاءة في المصنع يستحيل معرفة توزيعها على المنتج .

❖ ملاحظات :

- الأجور ← العامل الذي يمسك المنتج ويتدخل فيه ويضيف اليه أو ينقل حيازته يكون أجر مباشر ، وبذلك فإن عمال البيع أضافوا الى المنتج (ت مباشرة) ، مساعدي عمال الإنتاج (مباشر) ، أجور المشرفين (مباشر) أما الأجور غير المباشرة ← مثل : مساعدي عمال الإنتاج ، أجور المديرين ، أجور المحاسبين

- مصروفات إدارية و تمويلة (غير مباشر - ما عدا الحصول على قرض يتم إستخدامه لإنتاج منتج واحد)
- أجور الخدمات ، المصروفات التكاليفية ، مياه و إنارة للمصنع ← (ت. غير مباشرة)
- معايير التفرقة بين المباشر وغير مباشر :

(١) معيار التمييز العيني ← أى القدرة على تحديد كمية المورد الإنتاجى الداخلة فى تصنيع أو بيع المنتج

(٢) معيار سهولة التتبع ← أى القدرة على معرفة البنود التى يمكن تتبعها وإلصاقها على منتج واحد

- مثال -

فيما يلى بعض بنود الإنفاق التى حدثت بمصانع " الجميلة " لإنتاج أدوات التحميل ، وذلك خلال الفترة التكاليفية التى بدأت فى ١/١/٢٠٠٥ وانتهت فى ٣١/١٢/٢٠٠٥ ..

قيمة المساحيق الطبية بالمخازن أول الفترة ١٥٠٠٠ ج ، قيمة المساحيق الطبية المشتراة خلال الفترة ١١٥٠٠٠ ج ، مصاريف نقل المساحيق الطبية من الميناء الى المخازن ١٠٠٠ ج ، قيمة الرسوم الجمركية المسددة عن المساحيق الطبية المستوردة ٢١٠٠ ج ، قيمة مساحيق طبية تالفة لأسباب غير طبيعية بمخازن المنشأة ١٠٠٠٠ ج ، مساحيق طبية باقية بالمخازن آخر الفترة ٥٠٠٠ ج ، قيمة مساحيق طبية باقية بورش الإنتاج آخر الفترة ٥٠٠٠ ج ، قيمة مساحيق طبية تالفة أثناء التشغيل بالورش الإنتاجية ٥٠٠٠ ج علماً بأن معدل التلف المسموح به ١٠% ، قيمة الألوان المشتراة خلال الفترة ٢٥٠٠٠ ج ، قيمة الألوان المستخدمة فى التشغيل ٣٠٠٠٠ ج ، أجور عمال تصنيع أقلام الشفافة ٥٠٠٠ عمولات بيع اقلام الشفافة ١٠٠٠٠ ج ، أجور عمال تصنيع مساحيق تلوين البشرة ٧٥٠٠ ج ، عمولات بيع مساحيق تلوين البشرة ١٢٥٠٠ ج ، إيجار كامل المبنى ١٨٠٠٠ ج ؛ تشغل الورش الإنتاجية ٥٠% من المساحة الكلية ، وتشغل الإدارات والأقسام التسويقية ٢٠% ، وتشغل الإدارات والأقسام الإدارية ٢٠% ، وأخيراً تشغل الحدائق والمرات الجزء الباقى من المساحة . قيمة الإرشادات داخل أداة التحميل ١٠٠٠ ج ، أجور مساعدى عمال الإنتاج ٥٠٠٠ ج ، مطبوعات إعلانية ٥٠٠٠ ج ، أدوات نظافة للإستخدام داخل الورش الإنتاجية ٢٠٠٠ ج ، أدوات نظافة للإستخدام داخل الأقسام الإدارية ١٠٠٠ ج ، أجور المحاسبين بالورش الإنتاجية ٢٠٠٠ ج ، قيمة الدفاتر والسجلات المحاسبية والإدارية المستخدمة خلال الفترة ١٥٠٠ ج ؛ ٧٥٠ ج تخص الإنتاج و ٥٠٠ ج تخص التسويق والباقي يخص الشؤون الإدارية . إعلانات عن عطاءات لتوريد مساحيق طبية ٥٠٠٠ ج ، إعلانات عن وظائف خالية ٢٥٠٠ ج ، إعلانات نثة بالأعياد الدينية ١٠٠٠٠ ج ، مرتبات المحاسبين بالإدارة المالية ٤٠٠٠ ج

، أتعاب مراقبي الحسابات ٣٠٠٠ ج ، تعويضات وغرامات قضايا خسر ا المنشأة لصالح أحد عمال الإنتاج ١٥٠٠٠ ، إعلانات بالصحف وا ملات عن منتجات المنشأة ٧٥٠٠٠ ج ، تكلفة إقامة لوحة إعلانية ثابتة ١٥٠٠٠٠ ج تستهلك بمعدل ٢٠% سنوياً ، تكاليف بحوث وتطوير المنتجات ٥٠٠٠٠ ج .

المطلوب :

تصنيف عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة النشاط

الحل

تمويلية	إدارية	تسويقية		إنتاجية		البند
		غ. مباشر	مباشر	غ. مباشر	مباشر	
					130000	تكاليف مساحيق جيدة
				5000		تكاليف مساحيق تالفة مسموح
					30000	ألوان مستخدمة خلال الفترة
					5000	أجور عمال تصنيع أقلام الشفاة
			10000		7500	عمولات بيع أقلام الشفاة
			12500			أجور عمال تصنيع مساحيق التلوين
						عمولات بيع مساحيق تلوين البشرة
1500	3600	3600		9000	1000	إيجار المبنى بالكامل (15000)
				5000		قيمة الإرشادات داخل أداة التجميل
		5000				أجور مساعدى عمال الإنتاج
				2000		مطبوعات إعلانية
	1000					أدوات نظافة داخل الورش الانتاجية
	2000					أدوات نظافة داخل الأقسام الادارية
	1500					أجور محاسبين (دائماً ت. إدارية)
	5000					قيمة الدفاتر والسجلات
	2500					إعلانات عن عطاءات
	10000					إعلانات عن وظائف خالية
	1000					إعلانات بثنة
	5000					مرتبات المحاسبين بالإدارة المالية
		75000				أتعاب مراقبى الحسابات
		30000				إعلانات بالصحف عن المنتجات
					50000	أهلاك لوحة إعلانية
						ت . بحوث وتطوير

❖ ملاحظات على الحل :

(1) مخزون أول المدة 15000 + المشتريات 115000

+ مصاريف النقل 1000 + الرسوم الجمركية 24000 = 135000

(-) مساحيق تالفة بالمخازن لأسباب غير طبيعية 10000

(-) مساحيق بالمخازن آخر الفترة 5000

∴ قيمة المساحيق المنصرفة من المخزن الى المصنع للتشغيل = 140000

(-) قيمة مساحيق طيبة باقية آخر المدة بالورش الإنتاجية (5000)

= قيمة المساحيق المستخدمة في التشغيل 135000

5000 تالف أثناء التشغيل ← 130000 جيد

تعتبر ال 5000 تلف مسموح به لأن معدل التلف المسموح به = $10\% \times 135000$

والتالف المسموح به ← ت.صناعية غير مباشرة ، أما الجيد ← ت. ص مباشرة

(2) إيجار المبنى كامل = 180000

إنتاجي = $50\% \times 180000 = 90000$ ، تسويقي = $20\% \times 180000 = 36000$

إداري = $20\% \times 180000 = 36000$ ، تمويلي = $10\% \times 180000 = 18000$

(3) أى أجور محاسبين داخل أى قسم من الأقسام ← تكاليف إدارية غير مباشرة

(4) أى دفاتر وسجلات ← تكاليف إدارية

(5) أى اعلان ← تكاليف إدارية ، ماعدا الإعلان عن المنتج ← تكاليف تسويقية غير مباشرة

(6) تعويضات وغرامات ← تعتبر خسارة

(7) إهلاك لوحة إعلانية = $20\% \times 150000 = 30000$ ← ت. تسويقية غير مباشرة

(8) رسوم نقل المبيعات ← ت. تسويقية غير مباشرة

. مثال .

فيما يلي البيانات التي أمكن إستخراجها من مصانع " الأسرة السعيدة " عن الفترة التكاليفية التي بدأت في

أول شهر يناير 2008 وانتهت في آخر مارس 2008 :

خامات منصرفة للتشغيل 120000 ج ، خامات باقية بدون إستخدام بالورش الإنتاجية 15000 ج ، خامات تالفة لأسباب

غير طبيعية داخل الورش الإنتاجية 5000 ج ، أجور عمال التصنيع 20000 ج ، أجور مساعدي عمال التصنيع 4000 ج

، مرتبات مشرفي وملاحظي عمال الإنتاج 5000 ج ، أجور عمال تجميع المنتج 10000 ج ، أجور عمال تشطيب

المنتج 12000 ج ، أجور مساعدي عمال تشطيب المنتج 3000 ج ، ملصقات إرشادية على منتجات المنشأة 800

ج ، أسلاك ودوائر كهربائية مستخدمة في الإنتاج 20000 ج ، الإهلاك السنوي للآلات داخل الورش الإنتاجية

24000 ج ، الإيجار السنوي لمبنى المصنع 12000 ج (تشغل الورش الإنتاجية 50 % من المساحة الكلية ، بينما يشغل النشاط التسويقي 20 % ، ويشغل النشاط الإداري 20 % ، والمساحة البقية مخصصة للنشاط التمويلي) ، التأمين السنوي على المبنى 6000 ج ، مواد (كرتون) لزوم تعبئة الوحدة المنتجة 5000 ج ، مرتبات المحاسبين بالمصانع 3000 ج ، ومعارض البيع 2000 ج ، وبالإدارة العامة للحسابات 5000 ج ، مرتبات العاملين بالشئون القانونية 4000 ج ، مرتب مدير عام الورش الإنتاجية 1500 ج ، مرتب أخصائي الأفراد بالمصانع 2000 ج ، إعلانات عن منتجات المصانع 3000 ج ، مواد تعبئة وتغليف الوحدات المباعة 2000 ج ، تكلفة نقل الوحدات التامة من المصانع الى المخازن 1500 ج ، تكلفة توصيل الوحدات المباعة من المخازن الى العملاء 2000 ج ، مرتبات رجال البيع 3500 ج ، مرتب مدير إدارة التسويق 9000 ج ، مرتبات رجال أمن وحراسة الورش الإنتاجية 1500 ج ، مرتبات رجال أمن وحراسة معارض البيع 2500 ج ، إهلاك الآت ومعدات داخل مخازن المنتجات التامة 1000 ج ، أدوات كتابية مستخدمة 1000 ج لـإعلانات نئة بمناسبة العيد الفضى لإنتاج المصانع 2000 ج ، إعلان عن المنتج الجديد المقدم لأول مرة لهذا العام 15000 ج ، تكلفة إقامة لوحة إعلانية ثابتة 100000 ج تستهلك بعدل 12 % سنوياً .

المطلوب :

تصنيف عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة النشاط

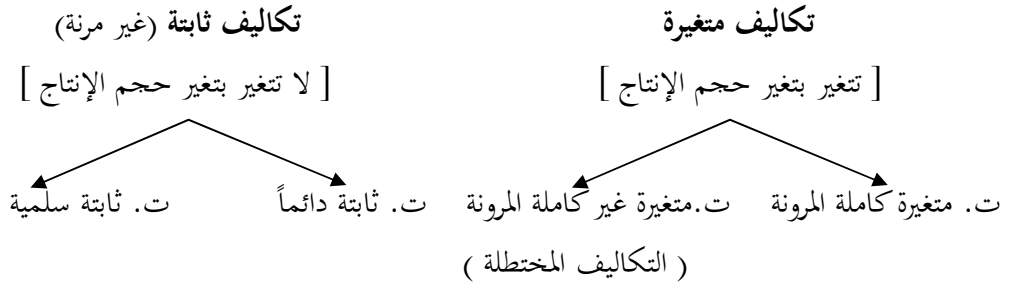
_____ الحل -

تمويلية	إدارية	تسويقية	إنتاجية	البند
				أولاً : البنود المباشرة :
			100000	خامات مستخدمة للإنتاج
			20000	أجور عمال التصنيع
			10000	أجور عمال تصنيع المنتج
			12000	أجور عمال تشطيب المنتج
			800	أجور عمال تشطيب المنتج
			20000	ملصقات على المنتجات
			5000	أسلاك ودوائر كهربائية
				مواد تعبئة المنتج
		2000		مواد تعبئة وتغليف المبيعات
		3500		مرتبات رجال البيع
		15000		إعلانات على المنتج الجديد
		20500	167500	إجمالي التكلفة المباشرة لكل نشاط

				ثانياً : البنود غير المباشرة :
			4000	أجور مساعدي عمال التصنيع
			5000	مرتبات مشرفين وملاحظين
			3000	أجور مساعدي عمال التشطيب
			6000	إهلاك الآلات والمعدات
			1500	إيجار الورش الإنتاجية
	600	600	750	إيجار يخص النشاط التسويقي
300				إيجار يخص النشاط الإداري
				إيجار يخص النشاط التمويلي
		300		التأمين على مبنى الورش
	300			التأمين على مبنى التسويق
150				التأمين على مبنى الإدارة
	3000			التأمين على مبنى التمويل
	2000			مرتبات المحاسبين بالمصانع
	5000			مرتبات المحاسبين بالمعارض
	4000		15000	مرتبات المحاسبين بالإدارة
	2000			مرتبات العاملين القانونيين
				مرتب مدير عام الورش
		3000		مرتب أخصائي الأفراد
		1500		إعلانات عن منتجات المصنع
		2000		تكلفة النقل من المخازن للمصانع
	1500		9000	تكلفة النقل للعملاء
	2500			مرتب مدير إدارة التسويق
	15000	1000		مرتبات رجال حراسة الورش
	1000			مرتبات رجال حراسة معارض البيع
	2000			إهلاك الآلات داخل المخازن
				مرتب مدير عام المصانع
				أدوات كتابية مستخدمة
				إعلانات نئة
450	41900	20400	35250	إجمالي التكلفة غير المباشرة لكل نشاط

[رابعاً] : تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم الإنتاج :

يتم تقسيم عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم الإنتاج الى :



• التكاليف المتغيرة كاملة المرنة :

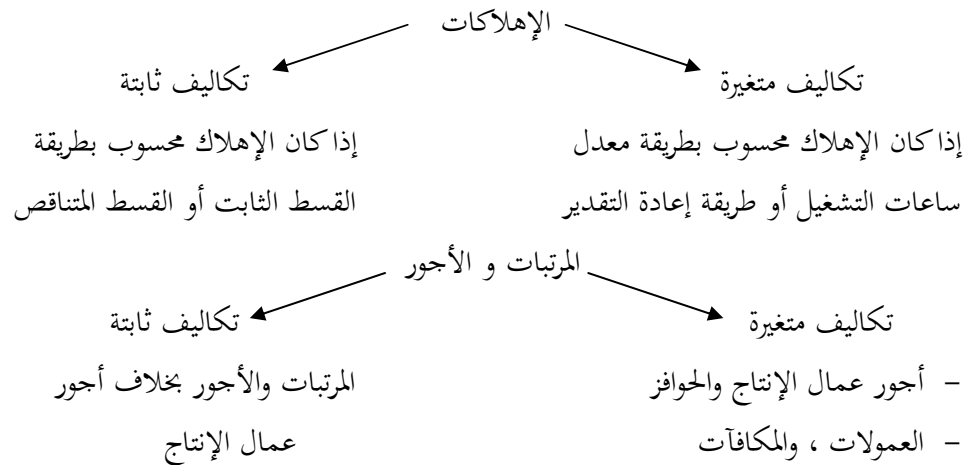
هي تلك العناصر التي تتغير في جملتها مع تغيرات حجم الإنتاج فتزيد بزيادته وتنقص بنقصانه وتعدم بإنعدامه .

مثل : تكاليف الخامات	حجم الإنتاج	نصيب الوحدة	جملة التكاليف
	1	10	10
	2	10	20
	3	10	30

وتمتاز هذه التكاليف بما يلي :

(1) نصيب الوحدة منها ثابت لا يتغير مع تغير حجم النشاط (2) جملتها يتغير بتغير حجم النشاط

Look ملاحظات هامة :



• التكاليف المتغيرة غير كاملة المرنة (المختلطة) :

هي تلك العناصر التي تزيد بزيادة حجم الإنتاج ولكن ليس بمعدل الزيادة في حجم النشاط/الإنتاج .

مثل : تكاليف الكهرباء والاتصالات . حيث تحتوي على شق ثابت وآخر متغير

ويتم الفصل بين الشق الثابت و الشق المتغير وفقاً للخطوات التالية : (أسلوب أعلى وأدنى مستوى نشاط)

مثلاً : الفترة حجم النشاط ت . زيوت وشحوم

14500

1000

يونيو

يوليو 2500 21250

أغسطس 1500 18100

(1) تحديد أعلى و أدنى مستوى نشاط وما يقابلهما من تكلفة

حجم النشاط ت . زيوت وشحوم

أعلى مستوى نشاط 2500 21250

أدنى مستوى نشاط 1000 14500

(2) حساب التغير Δ في حجم النشاط (Δ س) ، والتغير في التكاليف (Δ ص)

، حساب جزء التكاليف المتغيرة للوحدة (ب) عن طريق قسمة Δ ص \div Δ س

$$\Delta \text{ س} = 1000 - 2500 = 1500 \quad ، \quad \Delta \text{ ص} = 14500 - 21250 = 6750$$

$$\therefore \text{ ب} = 1500 \div 6750 = 4,5$$

(3) وضع معادلة الاتجاه العام : $\boxed{\text{ص} = \text{أ} + \text{ب س}}$ حيث ..

ص : إجمالي التكاليف المختلطة س : حجم النشاط

أ : الشق الثابت في التكاليف المختلطة ب : التكاليف المتغيرة للوحدة

وذلك في أعلى مستوى نشاط

$$\therefore 21250 = \text{أ} + 2500 \times 4,5$$

$$\text{أ} = 21250 - 11250 = 10000$$

(4) إعادة صيغة معادلة إجمالي التكاليف المختلطة بعد معرفة قيمة كل من : ب ، أ

$$\text{ص} = 10000 + 4,5 \text{ س}$$

مثلاً : إوجد التكلفة المختلطة لشهر أكتوبر علماً بأن حجم النشاط المخطط 2750 وحدة

$$\text{ص} = 10000 + 2750 \times 4,5 = 22375$$

• التكاليف الثابتة :

هي تلك العناصر التي لا تتغير (تظل ثابتة) في مجموعها مع تغيرات حجم الإنتاج مثل : الإيجارات ، الاهلاكات

حجم الإنتاج نصيب الوحدة جملة التكاليف

30 30 1

30 15 2

30 10 3

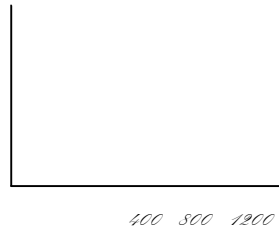
وتمتاز هذه التكاليف بما يلي :

(1) نصيب الوحدة منها يتغير مع تغير حجم النشاط (2) جملتها ثابتة لا تتغير مع تغيرات حجم النشاط

• التكاليف السُّلِّمِيَّة :

وتعرف بأ ، أ أحد أنواع التكاليف الثابتة إلا ، تظل ثابتة حتى مدى معين (يطلق عليه المدى الملائم)

بحيث إذا زاد حجم النشاط عن المدى الملائم/الطاقة القصوى تففز التكلفة السلمية عمودياً لمستوى أعلى ، وتظل ثابتة حتى يزيد حجم النشاط مرة أخرى عن المدى الملائم ثم تففز عمودياً بمقدار يساوى القفزة الأولى وهكذا ..
مثلاً : إذا كانت سعة المخزن من المواد الخام 200 وحدة ← المدى الملائم ، إيجار المخزن 1000 ج شهرياً
وفي الشهر التالي زادت كمية المواد الخام الى 210 وحدة وبناء عليه فإن المفترض أن تقوم الشركة بتأجير مخزناً آخر (بفرض أنه تم تأجير مخزن بنفس سعة وسعر المخزن الآخر) ، وفي الشهر الثالث زادت كمية المواد الخام الى 350 نجد أن الشركة لا تحتاج الى إيجار مخزن جديد ، ويظل عدد المخازن 2 ثابتاً الى أن تزيد كمية المواد الخام عن 400 (الطاقة القصوى) . وهكذا ..



ولرسم وحساب التكلفة السلمية نتبع الخطوات التالية :

(1) رسم محورين : يعبر المحور الأفقى عن المدى الملائم للوحدات

، يعبر المحور الرأسى عن التكلفة لكل مستوى

(2) تحديد المدى الملائم على المحور الأفقى . مثلاً : 400 وحدة

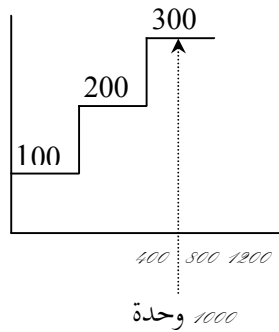
(3) وضع أساس تقسيم التكاليف السلمية على أساس المدى الملائم

ت . السلمية لكل مدى = التكاليف السلمية لحجم النشاط المعطى ÷ رقم المدى

بفرض أنه ذكر حجم النشاط في شهر أكتوبر

1000 وحدة ، تكلفة سلمية 3000 ج

∴ كل مدى = 3000 ÷ 3 = 1000



(4) رسم شكل التكلفة السلمية في الفراغ البياني هكذا

لاحظ : لا يمكن أن تكون أول خطوة من السلم هكذا

لأن لا يمكن أن تكون تكلفة أول 400 وحدة = صفر

(5) تحديد التكلفة السلمية لحجم الإنتاج المطلوب بالتمرين

مثال :

في عام 2000 قامت مصانع " الأخوة الأربعة " بإنتاج وبيع 12000 وحدة ، وكانت تكلفة الوحدة الثابتة خلال هذا العام

6 جنيه ؛ تتضمن تكلفة سلمية للوحدة 1 جنيه ، علماً بأن المدى الملائم للتكلفة السلمية 4000 وحدة المطلوب :

إيجاد التكلفة الثابتة الكلية لعام 2001 علماً بأن مستوى الإنتاج المتوقع يبلغ 15000 وحدة .

الحل

الأساس في حساب التكلفة الثابتة الإعتماد على بيانات العام السابق ، فالتكلفة الثابتة لعام 2001

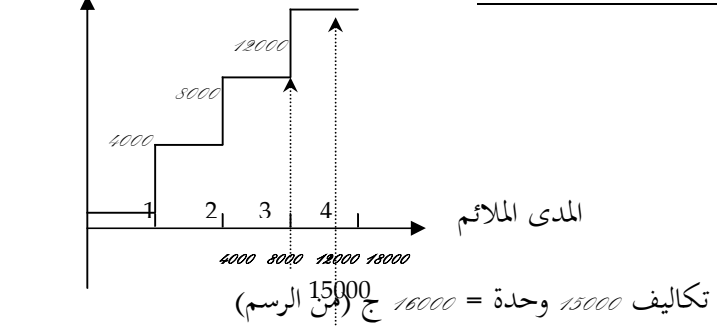
هى التكلفة الثابتة لعام 2000 ما لم يحدث تغيرات أو إضافات للأصول الثابتة خلال عام 2001 .

حجم الإنتاج والمبيعات = 12000 وحدة

التكلفة الثابتة للوحدة = 6 ج [1 ج ← ت . سلمية ، 5 ج ← ت . أصلية]

التكلفة الثابتة الكلية لعام 2001 = ت . الثابتة الأصلية + ت . السلمية
 = (12000 وحدة × 5 ج) + ت . السلمية = 60000 + ت . السلمية
 التكاليف السلمية لحجم 12000 وحدة (حجم النشاط عام 2000) = $1 \times 12000 = 12000$ ج
 التكاليف السلمية للمدى الواحد = ت . السلمية لحجم النشاط ÷ رقم المدى = $12000 \div 3 = 4000$ ج

حساب التكلفة السلمية :



التكلفة الثابتة الكلية لعام 2001 = $16000 + 60000 = 76000$ ج

« طرق تحميل - حساب التكاليف »

Remember عناصر التكاليف :

- تكاليف مباشرة ← كل التكاليف المباشرة تكاليف متغيرة . وليس العكس
- تكاليف غير مباشرة ← متغيرة ، ثابتة

(أ) طريقة المحاسبة عن التكلفة الكلية

يتم تحميل وحدة النشاط بجميع عناصر التكاليف المباشرة وغير مباشرة الخاصة

(ب) طريقة المحاسبة عن التكلفة المباشرة

يتم تحميل وحدة النشاط بعناصر التكاليف المباشرة . أما البنود غير المباشرة

فهى تعتبر ضمن خسائر النشاط و ترحل الى قائمة الدخل

(ج) طريقة المحاسبة عن التكلفة المتغيرة

يتم تحميل وحدة النشاط بالتكاليف المتغيرة فقط

(التكاليف المباشرة كلها + جزء التكاليف المتغيرة فى التكلفة غير المباشرة)

أما التكاليف الثابتة فتعتبر ضمن خسائر النشاط وترحل الى قائمة الدخل

(د) طريقة المحاسبة عن التكلفة المستغلة

مثال :

بدأ إنتاج مصانع "حسن ويوسف" مع بداية عام 2000 بإنتاج 2000 وحدة بيع منها 1500 وحدة بسعر 450 ج للوحدة ، وفيما يلي البيانات التي أمكن جمعها من دفاتر وسجلات النظام المحاسبي خلال العام الأول : -

مواد صناعية مباشرة 250000 ج ، مصروفات تسويقية متغيرة 30000 ج
أجور صناعية مباشرة 150000 ج ، مصروفات تسويقية مختلطة 45000 ج
تكلفة مختلطة صناعية 120000 ج ، مصروفات تسويقية ثابتة 30000 ج
تكلفة صناعية سلمية 30000 ج ، مصروفات إدارية 15000 ج
تكلفة صناعية ثابتة 25000 ج ، مصروفات تمويلية 45000 ج
و من المنتظر خلال عام 2001 حدوث الأمور التالية :

- إرتفاع عدد الوحدات المنتجة بمعدل 20 % ، وقد تضمنت كمية الإنتاج 200 وحدة تامة تالفة ؛ كلها في حدود المسموح به ، وقد تمكنت المصانع من بيع 2500 وحدة هذا العام .
- إرتفعت تكلفة الوحدة الواحدة من المواد المباشرة بمعدل 10 % ، وإرتفعت كذلك الكفاءة الإنتاجية لعمال الإنتاج بمعدل 50 % نتيجة زيادة معدل الأجور بمعدل 20 % .
- تقدر التكلفة الصناعية المختلطة لمستوى إنتاج 1000 وحدة بمبلغ 50000 ج .
- تقرر إيجار مخزن للخامات بداية من شهر فبراير بقيمة إيجارية شهرية 1000 ج ؛ على أن يتم إستخدامه بداية من شهر يوليو .
- المدى الملائم للتكلفة الصناعية السلمية يقدر بنحو 500 وحدة .
- إرتفعت التكلفة المتغيرة التسويقية للوحدة الواحدة بمبلغ جنيه واحد عما كانت عليه في عام 2000
- التكلفة المختلطة التسويقية المتغيرة للوحدة الواحدة بمبلغ 20 ج .
- تم التعاقد في أول أبريل 2000 على قرض مصرفي قيمته 500000 ج ، يسدد على خمسة أقساط متساوية بداية من أبريل 2001 ؛ علماً بأن معدل الفوائد على القرض 12 % سنوياً .

المطلوب :

- إعداد قائمة التكاليف الصناعية ، وكذلك قائمة الدخل لعام 2001 بإتباع طريقة التكلفة الكلية .
- إعداد قائمة التكاليف الصناعية ، وكذلك قائمة الدخل لعام 2001 بإتباع طريقة التكلفة المتغيرة .

قائمة التكاليف الصناعية (طريقة التحميل الكلية)

تكلفة الوحدة	عدد الوحدات	مبالغ		بيان
		جزئي	كلى	
				<u>عناصر الإنتاج خلال الفترة :</u>
				ت . متغيرة :
137,5	2400		330000	مواد مباشرة
60	2400		144000	أجور مباشرة
40	2400		96000	الجزء المتغير من ت . المختلطة
		570000		إجمالى ت . المتغيرة
				ت . ثابتة :
16,6	2400		40000	الجزء الثابت من ت . المختلطة
	2400		30000	ت . السلمية
12,5	2400		31000	ت . الثابتة الأصلية
12,9		101000		إجمالى ت . الثابتة
		671000		إجمالى الإنتاج خلال الفترة
		(صفر)		(+) ت . وحدات تحت التشغيل
		671000		أول الفترة
		(صفر)		=
	2400			(-) ت . وحدات تحت التشغيل
279,6	(200)			آخر الفترة
279,6		671000		إجمالى ت . وحدات تامة آخر
				(-) وحدات تالفة مسموح
305	2200	671000		ت . الوحدات التامة المنتجة
				خلال الفترة

ملاحظات على الحل

(1) وحدات تامة أول المدة + الوحدات المنتجة = وحدات تامة آخر المدة + الوحدات المباعة

$$\text{وحدات تامة (مخزون) أول سنة } 2001 = 2000 - 1500$$

$$\text{الوحدات المنتجة} = 2000 + \text{الزيادة (إن وجدت)} = 2000 + [20\% \times 2000] = 400$$

$$\therefore 2400 + 500 = 2500 + \text{وحدات تامة (مخزون) آخر المدة}$$

∴ مخزون آخر المدة = 2900 - 2500 = 400 وحدة

(-) التلف ← 400 - 200 = 200 وحدة

(2) المواد الباشرة لعام 2001 = الوحدات المنتجة عام 2001 × ت . الوحدة لعام 2001

Look : ت . الوحدة لعام 2001 = ت . الوحدة لعام 2000 + التعديلات (إن وجدت)

$$= \frac{\text{إجمالي ت . المواد لعام 2000}}{\text{عدد الوحدات المنتجة}} + \text{زيادة } 10\% = (250000 \div 2000 \text{ وحدة}) + \text{زيادة } 10\% \leftarrow 125 + (10\% \times 125) = 137,5 \text{ للوحدة}$$

(3) ت . الأجر لعام 2001 = الوحدات المنتجة لعام 2000 × ت . الوحدة لعام 2001

Look : ت . الوحدة لعام 2001 = ت . الوحدة لعام 2000 + التعديلات (إن وجدت)

$$= \frac{\text{إجمالي ت . الأجر لعام 2000}}{\text{عدد الوحدات المنتجة + نسبة إرتفاع الكفاءة}} + \text{زيادة } 20\% = \frac{150000}{(2000 \times 50\%) + 2000} + \text{زيادة } 20\% \leftarrow 50 + (20\% \times 50) = 60 \text{ ج للوحدة}$$

حيث أنه ذكر في المثال أن الكفاءة الإنتاجية إرتفعت أيضاً بمعدل 50% نتيجة تلك الزيادة

(4) ت . المختلطة لعام 2001

تكلفة النشاط	حجم النشاط	
12000	2000	أعلى مستوى نشاط
5000	1000	أدنى مستوى نشاط
$\Delta \text{ س} = 1000$ ، $\Delta \text{ ص} = 40000$		

ب (المتغيرة) = $\Delta \text{ ص} \div \Delta \text{ س} = 40000 \div 1000 = 40$ ج للوحدة

طالما لم يذكر أن هناك تغير ← الجزء المتغير من التكلفة المختلطة يظل كما هو 40

بالتعويض في المعادلة : $\text{ص} = \text{أ} + \text{ب س}$ بأعلى مستوى نشاط

$$120000 = \text{أ} + 2000 \times 40 \leftarrow \text{أ} = 120000 - 80000 = 40000$$

(5) ت . السلمية

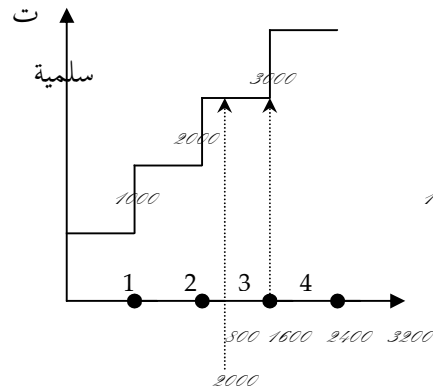
حجم الإنتاج المعطى = 2000

بتكلفة سلمية = 3000

$$\text{ت . السلمية للمدى الواحد} = \frac{3000}{2000} = 1,5$$

لإيجاد ت . السلمية ل 2400 وحدة منتجة

∴ ت . السلمية لعام 2001 = 3000 ج

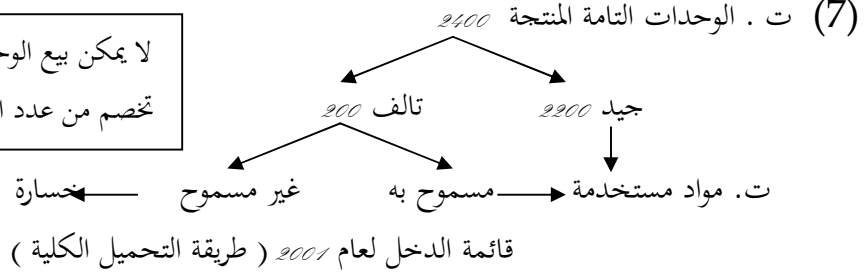


(6) ت . ثابتة أصلية لعام 2001 = ت . ثابتة لعام 2000 + التعديلات (إن وجدت)

= 25000 + 6 × 1000 = 31000 ج (لاحظ أن المخزن حتى بداية شهر يوليو لم يتم إستخدامه)

وبالتالى فإن باقى الإيجار للمخزن = 5 × 1000 = 5000 ج . يرحل الى قائمة الدخل ← خسارة

لا يمكن بيع الوحدات التالفة وبالتالي
تخصم من عدد الوحدات التامة فقط



إيرادات و إجماليات	مبالغ		بيان
	كلى	جزئى	
1125000			إيرادات المبيعات (450 × 2500) (-) يخصم منها : 1 - التكاليف الصناعية للوحدات مباعه : ت . مخزون أول المدة ت . إنتاج تام خلال الفترة = ت . إنتاج وحدات متاحة للبيع (-) ت . مخزون آخر المدة = مصروفات إنتاج وحدات مباعه 2 - مصروفات التسويق : ت . متغيرة تسويقية الجزء المتغير من ت . المختلطة الجزء الثابت من ت . المختلطة ت . ثابتة أصلية = إجمالى مصروفات التسويق إجمالى مصروفات المبيعات (2 + 1)
		113750 671000	
		814750 (61000)	
	814750		
		52500 50000 15000 30000	
	147500		
(901250)			
223750			مجممل الربح
(15000)			(-) مصروفات إدارية
(96000)			(-) مصروفات تمويلية
112750			صافى الربح قبل أعباء وخسائر الأنشطة
(5000)			(-) خسائر الأنشطة : إيجار المخزن
107750			صافى الربح

(8) تكلفة الوحدة من مخزون أول المدة عام 2001 / آخر عام 2000 :

ت . مواد ← 125 ، ت . أجور ← 75 ، ت . مختلطة متغيرة ← 40

ت . مختلطة ثابتة ← 20 (2000 ÷ 40000) ، ت . سلمية ← 15 (2000 ÷ 30000)

ت . سلمية ← 15 (2000 ÷ 30000) ، ت . ثابتة أصلية ← 12,5 (2000 ÷ 25000)

الإجمالي = 257,5 .∴ تكلفة مخزون أول المدة = 257,5 × 500 وحدة = 113750

(9) ت . وحدات تامة خلال المدة 671000 ← من ق . ت . ص

(8) مخزون آخر المدة : 200 وحدة × 305 ← من ق . ت . ص

(8) ت . التسويقية المتغيرة لعام 2001 = ت . الوحدة عام 2000 + التعديلات (إن وجدت)

= ت . المتغيرة لعام 2000 ÷ عدد الوحدات المباعة + 1 ج (الزيادة في ت . المتغيرة التسويقية للوحدة)

= [30000 ÷ 1500 وحدة] + 1 ج = 21 ج للوحدة

∴ التكلفة التسويقية المتغيرة لعام 2001 = 2500 × 21 = 52500

(8) ت . التسويقية المختلطة لعام 2001

الجزء المتغير من ت . المختلطة ← 20 × 2500 = 50000

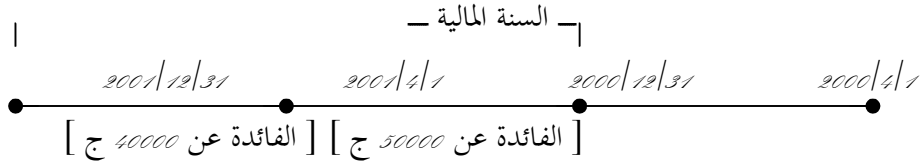
الجزء الثابت من ت . المختلطة ← بالتعويض في معادلة ت . المختلطة عن عام 2000

45000 = أ + 20 × 1500 ← أ = 45000 - 30000 = 15000 ج

(8) المصروفات التمويلية لعام 2001 = مصروفات عام 2000 + التعديلات

= 45000 + فائدة القرض

لاحظ أن : القرض = 500000 ، قسط السداد = 500000 ÷ 5 أقساط = 100000 ج



الفائدة = (500000 × $\frac{3}{12}$ %) + (40000 × $\frac{3}{12}$ %)

= 36000 + 15000 = 51000 ج

قائمة التكاليف الصناعية (الطريقة المتغيرة)

تكلفة الوحدة	عدد الوحدات	مبالغ		بيان
		جزئي	كلى	
				<u>عناصر ت . الإنتاج خلال الفترة</u>
				ت . متغيرة :
137.5	2400		330000	مواد مباشرة
60	2400		144000	أجور مباشرة
40	2400		96000	الجزء المتغير من ت . المختلطة
		570000		إجمالى ت . المتغيرة
		570000		إجمالى ت . الإنتاج خلال الفترة
		(صفر)		(+) ت . وحدات تحت التشغيل
				أول الفترة
		570000		=
		(صفر)		(-) ت . وحدات تحت التشغيل
237.5	2400			آخر الفترة
	(200)	570000		إجمالى ت . وحدات تامة آخر
259	2200			(-) وحدات تالفة مسموح
		570000		ت . الوحدات التامة المنتجة
				خلال الفترة

ملاحظات على الحل

(1) تكلفة الوحدة من مخزون أول المدة :

125 مواد

75 أجور

40 ت . متغيرة مختلطة

← الإجمالى = 240

قائمة الدخل لعام 2001 (الطريقة المتغيرة)

إيرادات و إجماليات	مبالغ		بيان
	كلى	جزئى	
1125000			إيرادات المبيعات (450 × 2500) (-) يخصم منها : 1 - التكاليف الصناعية للوحدات لمباعة : ت . مخزون أول المدّة ت . إنتاج تام خلال الفترة = ت . إنتاج وحدات متاحة للبيع (-) ت . مخزون آخر المدّة = مصروفات إنتاج وحدات لمباعة 2 - مصروفات التسويق : ت . متغيرة تسويقية الجزء المتغير من ت . المختلطة = إجمالى مصروفات التسويق إجمالى مصروفات المبيعات (1 + 2)
	639200	120000 570000 690000 (51800)	
		52500 50000	
(741700)	102500		
353300			هامش المساهمة [فى الطريقة المتغيرة لايسمى بمحمل الربح و يسمى هامش المساهمة] (-) يخصم : أعباء النشاط : ت . ثابتة صناعية [كل ت . الثابتة التى لم تؤخذ فى ق.ت.ص] ت . ثابتة تسويقية [كل ت . الثابتة التى لم تؤخذ فى ق الدخل] (-) مصروفات إدارية (-) مصروفات تمويلية صافى الربح قبل أعباء وخسائر الأنشطة (-) خسائر الأنشطة : إيجار المخزن صافى الربح
(101000)			
(45000)			
(15000)			
(96000)			
126300			
(5000)			
121300			

المحاسبة عن تكلفة المستلزمات السلعية " المواد "

المحاسبة عن تكلفة إقتناء المستلزمات السلعية تسعير المنصرف من المخازن الى المصانع للتشغيل

[أولاً] : المحاسبة عن تكلفة إقتناء المستلزمات السلعية " الوحدة الواحدة الجيدة " :

● تحديد تكلفة الوحدة المشتراة

● تحديد تكلفة إقتناء الوحدة الجيدة

مثال : تقوم مصانع على شراء الصنفين أ ، ب وفيما يلي البيانات المرتبطة بشراء كل صنف :

بيان	أ	ب
كمية المشتريات	5000	5000
ثمن الشراء للوحدة	ج 4	ج 5
خصم نقدي	10 %	10 %

علماً بأن عمولة شراء كل صنف 10% ، مصاريف النقل من المورد الى مخازن الشركة 10000 ج ، تعبئة وتغليف 5000 ج ، رسوم جمركية 10% ، رسوم تأمين 1350

● تحديد تكلفة الوحدة المشتراة :

ملاحظات	ب	أ	بيان
ك ← كمية	5000	5000	كمية المشتريات
	ج 5	ج 4	× ثمن الوحدة
	25000	20000	= ثمن الشراء
	-	-	(-) الخصم التجاري
ق ← قيمة	25000	20000	= الثمن الإجمالي
	2500	2000	(-) الخصم النقدي
ق ← قيمة	22500	18000	= الثمن الصافي
	2500	2000	(+) يضاف : مصروفات مابعد الشراء
ق	5000	5000	عمولة 10 %
ك	600	750	م . النقل
ك	2500	2000	تعبئة وتغليف
ق			تأمين
ق	35600	30250	رسوم جمركية
	5000	5000	إجمالي ت . المشتريات
			÷ كمية المشتريات
	7,12	6,05	= ت . شراء الوحدة

ملاحظات على الحل

(1) ثمن الشراء = كمية المشتريات (ك) × سعر الوحدة (ق)

(2) الخصم :

عند حساب تكلفة صافي المشتريات يجب خصم كلاص من الخصم التجارى والخصم النقدى بصرف النظر عن إستفادة الشركة بالخصم النقدى .

(3) مصاريف ما بعد الشراء :

- فى حالة شراء صنف واحد تضاف كافة المصروفات الى ثمن الشراء الصافى للوصول الى إجمالى ت المشتريات
- فى حالة شراء أكثر من صنف لابد من توزيع مصاريف ما بعد الشراء على الأصناف المشتراة .

مصروفات توزع على أساس كمية المشتريات ← مصروفات توزع على أساس قيمة المشتريات
النقل - نولون بحرى - شحن جوى - تعبئة العمولة - رسوم جمركية - تأمين - م.فتح اعتماد

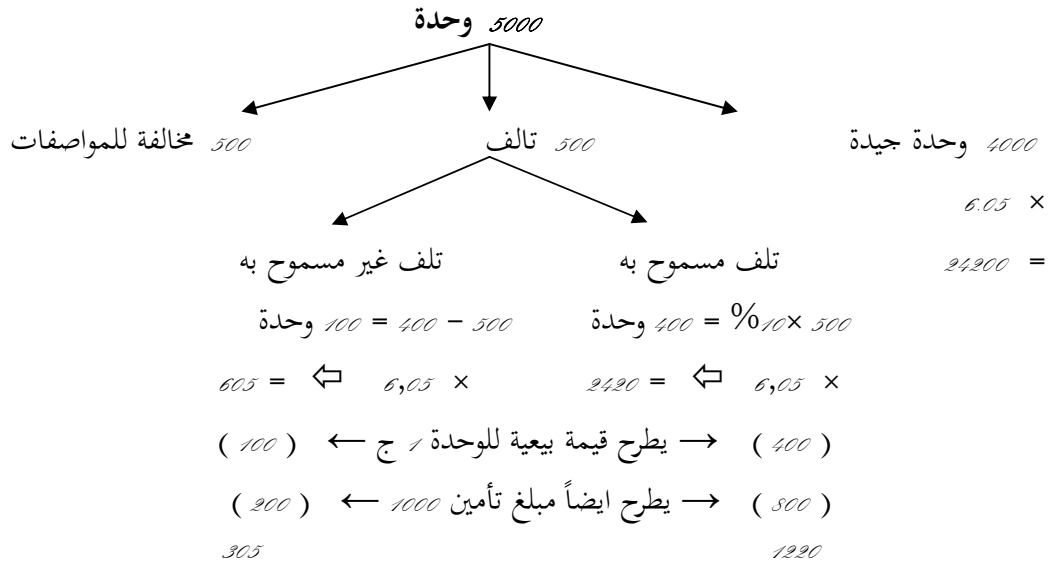
ويتم حساب النسب بين قيم المشتريات ← 25000 : 20000 ← 5 : 4

مثلاً : تأمين 1350 ÷ 9 = 150 ← أ = 4 × 150 = 600 ، ب = 5 × 150 = 750

لاحظ : إذا ذكر أن ثمن الشراء تسليم مخازن الشركة لا يتم حساب كل من النقل ، نولون بحرى ، شحن جوى

• تحديد تكلفة إقتناء الوحدة الجيدة المشتراة :

بفرض أنه ذكر فى المثال أنه عند فحص الأصناف المشتراة إتضح أن هناك 500 وحدة مخالفة للمواصفات تقرر ردها للمورد ، كما ان هناك 500 وحدة تالفة ؛ علماً بأن معدل التلف المسموح به 10% ، وقد تمكنت المنشأة من بيع الوحدة الواحدة التالفة بـ 1 ج ، كما حصلت من شركة التأمين على تعويض قدره 1000 ج .



خسائر تدرج بقائمة الدخل

تكلفة تضاف على الوحدات الجيدة

تكلفة الوحدة الواحدة ← 1220 + 24200 ÷ 4000 وحدة = 6,36 ج

[ثانياً] : المحاسبة عن تسعير المنصرف من المستلزمات السلعية :

❖ خطوات عامة :

- عملية تسعير المنصرف تتم من خلال صفحة أستاذ الصنف (دفتر أستاذ المخازن)
- يُخصص صفحة لكل صنف على حده
- تصميم صفحة أستاذ الصنف (أى صفحة) فيها ثلاث عوامل رئيسية تبدأ بالوارد ثم المنصرف ثم الرصيد
- رصيد أول المدة يسجل مرتين . مرة في خانة الوارد و مرة في خانة الرصيد .

❖ مثال :

خلال شهر نوفمبر 2005 كانت البيانات عن حركة الصنف xx على النحو التالي :

- 11/1 كان رصيد الصنف 1000 ، وحدة بتكلفة إقتناء لكل صنف 2 ج ، 1,5 ج على التوالي .
- 11/5 صرف للأمر الإنتاجي رقم 210 عدد 3000 وحدة بناء على إذن الصرف رقم 11/122 .
- 11/15 إرتجع من الأمر الإنتاجي 210 عدد 2500 وحدة بناء على إذن إرتجاع 11/25 .

نموذج صفحة أستاذ الصنف xx

تاريخ	بيان	الوارد			المنصرف			الرصيد		
		ك	س	ق	ك	س	ق	ك	س	ق
11/1	رصيد أول المدة	1000	2	2000						
		2000	1,5	3600						
11/5	منصرف للأمر 210 عدد 3000 وحدة	—	—	—	2000	2	1000	3600	1,5	2000
11/15	مرتجع من الأمر 210 وحدة 2500	500	2	1000						
		2000	1,5	3600						

❖ طرق تسعير المنصرف من المخازن :

- (1) طريقة ما يرد للمخزن أولاً يصرف أولاً " الأول × الأول "
- (يتم الصرف من أقدم كمية من خانة الرصيد . فإن لم تكفى يتم الإستكمال من الكمية التالية)
- (2) طريقة ما يرد للمخزن أخيراً يصرف أولاً " الأخير × الأول "
- (يتم الصرف من أحدث كمية من خانة الرصيد . فإن لم تكفى يتم الإستكمال من الكمية السابقة)
- (3) طريقة متوسط التكلفة

❖ مثال : مع بداية شهر ديسمبر 2000 بلغت تكلفة الأمر الإنتاجي " كيتو " مبلغ 9000 جنيه

و فيما يلي البيانات التي أمكن جمعها من سجلات التكاليف عن هذا الشهر :

بيانات عن المادة (س) : 12/1/2000 كان رصيد الصنف في مخازن المنشأة على النحو التالي ..

1000 وحدة ، 1500 وحدة ، 2000 وحدة . بسعر 2 ج ، 2,2 ج ، 2,3 ج على التوالي

في 12/5 تم شراء 1000 وحدة بمبلغ 2,1 ج للوحدة ؛ بعد خصم تجارى 10 % .

وقد تحملت المنشأة في سبيل ذلك الشراء المبالغ التالية تكلفة نقل 100 ج ، رسوم جمركية 10 % ، التأمين 190 ج

وعند فحص الأصناف المشتراة إتضح أن هناك 100 وحدة مخالفة للمواصفات تقرر ردها الى المورد ، كما أن هناك

100 وحدة تالفة ؛ علماً بأن معدل التلف المسموح به يقدر بنحو 10% ، وقد تمكنت المنشأة من بيع الوحدة التالفة

بمبلغ 1.6 ج ، كما حصلت من شركة التأمين على تعويض قدره 2 ج للوحدة الواحدة .

12/12 تم صرف 3000 وحدة لمركز تكلفة رقم 51 بناء على إذن الصرف رقم 100-12

12/18 إكتشف بالمخازن وجود 300 وحدة تالفة من هذا الصنف وأسفر التحقيق عن مسئولية أمين المخزن

وعمال التخزين عن هذا التلف الذى تقرر أن تخصم تكلفته من مرتبا م

12/20 تم صرف 2000 وحدة لمركز تكلفة رقم 52 بناء على إذن الصرف رقم 154-12

12/25 إرتجع عدد 300 وحدة من الكمية السابق صرفها لمركز تكلفة 51 وذلك بناء على الإذن رقم 8-12

12/26 إكتشف سرقة 200 وحدة من الكمية المنصرفة لمركز 51 ، تقرر تسعير الوحدة منها بمبلغ 2.5 ج

12/28 تم تحويل 200 وحدة من المنصرف لمركز تكلفة 51 الى مركز تكلفة 52 ، بناء على الإذن رقم 5-12

12/31 أسفر الجرد الفعلى للصنف عن وجود عجز 200 وحدة ، تقرر تحميله على مركزى الإنتاج مناصفة

بيانات أخرى :

● الأمر الإنتاجى إستهلك 50 % ، 20 % من المواد المباشرة المستخدمة بكل من مركزى 51 ، 52 على التوالي

● المواد الخام الأخرى المستخدمة فى الأمر بلغت 1100 ج

● ساعات العمل المباشر التى إستغرقت لإء الأمر الإنتاجى بلغت 5000 ساعة

علماً بأن معدل أجر الساعة الواحدة يقدر بنحو 2 ج

● يخص الأمر تكلفة سلمية يمكن تحديدها من خلال البيانات التالية :

● خلال الفترة الماضية أى الأمر 300 وحدة تامة ، وكانت تكلفة الوحدة السلمية 2 ج

؛ علماً بأن المدى الملائم 950 وحدة ، وخلال الفترة الحالية أى الأمر 900 وحدة تامة

كما أن التكاليف الغير مباشرة الأخرى للأمر قدرت بمبلغ 7500 ج

● الوحدات المنتجة خلال شهر ديسمبر تتضمن 100 وحدة تالفة ؛ كلها فى حدود المسموح به

● عدد الوحدات المباعة من الأمر بلغت 1000 وحدة بسعر بيع 50 ج للوحدة ، وقدر نصيب الأمر

التكاليف التسويقية بمبلغ 1000 ج منها 60 % تكلفة متغيرة وتكاليف إدارية 5000 ج .

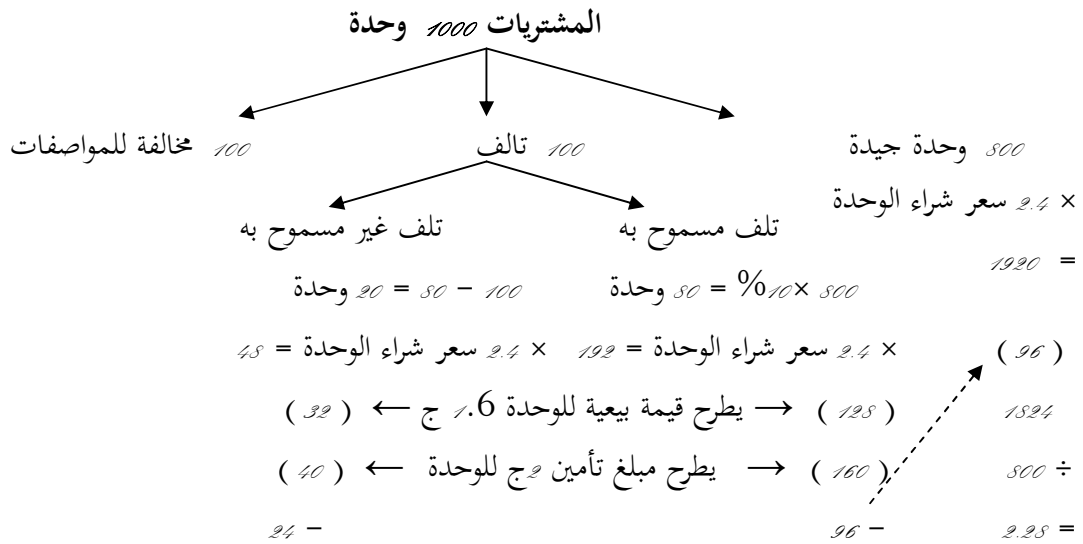
المطلوب : إعداد قائمة التكاليف الصناعية للأمر " كيتو 2001 "

[أولاً] : المحاسبة عن تكلفة إقتناء الوحدة الواحدة الجيدة من الصنف " س " :

● تحديد تكلفة الوحدة المشتراة :

ملاحظات	مبالغ	بيان
ك ← كمية	1000	كمية المشتريات
	2,1	× ثمن الوحدة
ق ← قيمة	2100	= ثمن الإجمالي للشراء
	(210)	(-) الخصم التجاري 10 %
ق ← قيمة	1890	= الثمن الإجمالي
	(صفر)	(-) الخصم النقدي
	1890	= الثمن الصافي
	100	(+) يضاف : مصروفات مابعد الشراء
	190	م . النقل
ك	189	تأمين
ق		رسوم جمركية
ق	2369	إجمالي ت . المشتريات
ق ← قيمة	1000	÷ كمية المشتريات
ك ← كمية	2,4	= ت . شراء الوحدة

● تحديد تكلفة إقتناء الوحدة الجيدة المشتراة :



Look : لو الناتج موجب ← المصروف < الإيراد ← خسارة (تكلفة تضاف على الوحدات الجيدة)

لو الناتج سالب ← المصروف > الإيراد ← مكسب (تخصم من الوحدات الجيدة)

[ثانياً] : المحاسبة عن تسعير المنصرف من المستلزمات السلعية : طريقة ما يرد للمخزن أولاً يصرف أولاً

صفحة أستاذ الصنف " س "

تاريخ	بيان	الوارد			مبالغ			المنصرف عدد			تكلفة الرصيد		
		ك	س	ق	ك	س	ق	ك	س	ق	ك	س	ق
12/1	رصيد أول المدة	1000	2	2000									
		1500	2,2	3300									
		2000	2,3	4600									
12/5	مشتريات	800	2,25	1824									
12/12	منصرف لمركز 51												
12/15	تلف بالمخازن												
12/20	منصرف لمركز 52												
12/25	مرتبعات مركز 51												
12/26	مسروق												
12/28	تحويلات												
12/31	عجز الجرد												

(1) بالنسبة لتلف المخازن وعجز الجرد والوحدات المسروقة يتم إدراجه بخانة المنصرف

ويسعر بنفس سياسة تسعير المنصرف مثلاً " الاول × الأول " ← يسعر بنفس سعر أول كمية مشتريات
و إذا أسفر الجرد الفعلي عن وجود فائض يتم إدراجه في خانة الوارد ويسعر بنفس سعر آخر كمية مشتريات

(2) بالنسبة للوحدات المرتجعة من الأمر الإنتاجي أو الوحدات المحولة منه يطبق عليها سياسة

" مايرد أولاً للمصنع يستخدم أولاً " بغض النظر عن سياسة تسعير المنصرف

(3) عجز الجرد تقرر تحميله على مركزى الإنتاج مناصفة ← كل مركز يتحمل 230 ج (تعتبر ت. غير مباشرة)

ق . ت . ص " للأمر كيتو "

	جزئي	كلي	
			<p><u>عناصر ت. الإنتاج خلال الفترة</u></p> <p>ت . متغيرة :</p> <p>مواد مباشرة</p> <p>مركز 51 2410</p> <p>مركز 52 1004</p> <p>مواد غ. مباشرة (عجز الجرد) 115</p> <p>مركز 51 46</p> <p>مركز 52</p> <p>أجور مباشرة</p> <p>الجزء المتغير من ت . المختلطة</p> <p>إجمالي ت . المتغيرة</p> <p>ت . ثابتة :</p> <p>الجزء الثابت من ت . المختلطة</p> <p>ت . السلمية</p> <p>ت . الثابتة الأصلية</p> <p>إجمالي ت . الثابتة</p> <p>إجمالي ت . الإنتاج خلال الفترة</p> <p>(+) ت . وحدات تحت التشغيل</p> <p>أول الفترة</p> <p>=</p> <p>(-) ت . وحدات تحت التشغيل</p> <p>آخر الفترة</p> <p>إجمالي ت . وحدات تامة آخر</p> <p>(-) وحدات تالفة مسموح</p> <p>ت . الوحدات التامة المنتجة</p> <p>خلال الفترة</p>