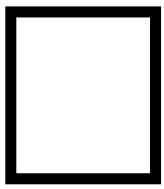
جامعة شط العرب الاهلية

كلية الإدارة والاقتصاد

محاسبة تكاليف / 2

م/ثالثة

الكورس الثاني



م.م : محمد الموسوي

(الرقابة والمحاسبة عن التكاليف الصناعية الاضافية)

خطوات أحتساب نصيب المنتجات من التكاليف الصناعية الإضافية

1_ تقسيم النشاط الصناعي للشركة الى مراكز أنتاج ومراكز خدمات وتعني مراكز الأنتاج بأنها المركز الذي يعمل على تصنيع المنتوج بشكل مباشر مثل مراكز الفصال ومراكز الخياطة في شركة خياطة الملابس. أما مراكز الخدمات فهو المركز الذي يقدم خدمته لمراكز الأنتاج مثل مركز صيانه، ورشة طبيب، مطعم تعاوني.

2_تقسيم التكاليف الصناعية الإضافية الى تكاليف خاصة وتكاليف مشتركة

أ. **التكاليف الخاصة(التكاليف التي تتحقق في قسم أو مركز معين مثل راتب مدير المركز ،اندثار مكائن مركز معين).**

ب. **التكاليف المشتركة هي التكاليف التي يستفيد منها أكثر من مركز مثل أيجار مباني يستفيد منها مركز الفصال، الخياطة ، وغيرها من المراكز.**

3_توزيع التكاليف المشتركة على لمراكز المستفيدة وفق اسس ملائمة فمثلا تكاليف أندثار المباني المصنع أيجار المصنع يمكن توزيعها على أساس المساحة ،تكاليف نقل العاملين ،تكاليف تدريب العاملين، تكاليف المطعم ، يمكن توزيعها على الأقسام المستفيدة على اساس عدد العاملين أذا هنا لابد من وجود علاقه ارتباط من عنصر التكلفة المراد توزيعه وأساس التخصيص.

مثال / تكون احدى الشركات من قسمين الأنتاج وقسمين للخدمات وأدناه البيانات المتوفرة عنها .

البيان	أقسام الانتاج		اقسام المبيعات	
	أ	ب	أ	ب
مواد غير مباشرة	200	250	50	40
أجور غير مباشرة	900	950	600	300
عدد العمال	18	12	6	4

المساحة	500م²	400م²	60م²	40م²
قيمة المكائن	5000	4000	--	--
قوة المكائن/ حصان	30	20	--	--
عدد المصابيح	18	13	5	4
ساعات الصيانة	800	600	600	250

كما تتوفر لديك البيانات التالية:

الايجار 8000 ،صيانه المكائن 800 ،خدمات طبيه 120 ، اضاءه 200 ، قوه محركه 600 ، التامين على المكائن 450 (المبالغ دنانير)

المطلوب :اعداد كشف لتحديد تكاليف الخاصة لكل قسم من اقسام الانتاج والخدمات.

الجواب/

تكاليف صناعيه أضافيه	أقسام الانتاج		اقسام المبيعات		اساس التخصيص
	أ	ب	أ	ب	
مواد غير مباشرة	200	250	50	40	خاصه
اجور غير مباشره	900	950	600	200	خاصه
ايجار مباني	4000	3200	380	320	المساحة
صيانة المكائن	120	240	140	100	ساعات الصيانة
خدمات طبيه	54	26	18	12	عدد العاملين
الإضاءة	90	65	25	20	عدد المصابيح
قوة المحركة	360	240	--	--	قوة المكائن
تأمين على المكائن	250	200	--	--	قيمة المكائن
المجموع	6174	5181	1213	712	

<u>توزيع أيجار المباني</u> :

أ-8000 *500/1000=4000 د

+_8000 •400/1000=3200 د
ج_ 8000*60/1000=380د

د_ 8000*40/1000=320د

توزيع صيانة المكائن:

أ_ 800*800/2000=320

+_800*600/00
ج_800*350/2000=140

د_800*250/2000=100

توزيع خدمات طبيه

أ_ 120*18/40=54

ب_120*12/40=36

ج_120*6/40=18

د_120*4/40=12

توزيع الاضاءة

أ_200*18/40=90

ب_200*13/40=65

ج_200*5/40=25

د_200*4/40=20

توزيع قوة محركه

أ_600*50/30=360

ب_600*50/20=240

تأمين على المكائن

أ_450*9000/5000=250

ب_450*9000/4000=200

....

4_ توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الانتاج:

ان وظيفه مراكز وأقسام الخدمات هي تقديم الدعم ل مراكز الانتاج وبالتالي لا توجد علاقه ارتباط مباشره بين اقسام المنتجات والخدمات لذلك لا بد من تخصيص تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج ولا لغرض احتساب نصيب المنتجات من التكاليف الصناعية الإضافية

هناك ثلاث طرق تخصيص تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج:

1 طريقه التخصيص المباشر(التوزيع الانفرادي) :تقوم هذه الطريقه على اساس ان اقسام الخدمات تقدم خدماتها فقط لاقسام الانتاج وبالتالي فهي تهمل تكلفه الخدمات المتبادله فيما بين اقسام الخدمات.

مثال/ توفرت لديك البيانات التالية لأحدى الشركات الصناعية

	مراكز الانتاج		مراكز الخدمات	
البيان	أ	ب	الصيانة	المطعم
تكاليف صناعيه أضافيه	120000	18000	6000	4000
ساعات صيانه	200	400	------	100
عدد العاملين	25	15	10	10

المطلوب/ توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الانتاج بطريقة التخصيص المباشر(التوزيع الانفرادي)

مراكز الخدمات .

	مراكز الانتاج		مراكز الخدمات	
البيان	أ	ب	الصيانة	المطعم
تكاليف صناعيه أضافيه	1200	18000	6000	4000
توزيع تكاليف صيانه	2000	4000	(6000)	----
توزيع تكاليف المطعم	250	1500	-----	(4000)
المجموع	16500	23500	0	0

<u>توزيع تكاليف الصيانة</u>

حصة أ 6000*600/200=2000

حصة ب. 6000*600/400=4000

<u>توزيع المطعم</u>

حصة أ 4000*40/25=2500

حصة ب 4000*40/15= 1500

ان الميزة الأساسية لهذه الطريقه السهولة والبساطة الا ان السبب الذي يؤخذ عليها هو اهمال كلف الخدمات المتبادله في ما بين مراكز الخدمات.

2_ طريقه التوزيع التنازلية : تقوم هذه الطريقة على اساس ان قسم الخدمات تقدم خدماتها لأقسام الانتاج، وكذلك تبادل الخدمات فيما بينها لكن اتجاه واحد. اي ان قسم الخدمات الذي يوزع تكاليفه حتى وان كان يستند من مركز خدمات اخر الا انه لا تخصص له حصه من تكاليف ذلك المركز . لذلك يعد من الضروري تحديد مراكز الخدمات عند التوزيع.

وفي هذا المجال هناك قاعدتين اساسيتين هما

1_تبدا ب توزيع تكاليف مراكز الخدمات الذي يقدم خدمات لاكبر عدد من المراكز.

2_في حاله تساوي عدد المراكز المستفيدة نبدأ بتوزيع تكاليف المركز الخدمي لأكبر كلفه.

بافتراض ان المركز س يقدم خدماته الى ثلاث مراكز، والمركز ص يقدم. خدماته ل ثلاث مراكز ايضا وكانت تكاليف س 10000 بينما تكاليف ص 15000 دينار أذا عند تحديد الترتيب نبدأ بتوزيع تكاليف ص أنه اكبر كلفه .

مثال/ تقدم احدى الشركات الصناعية قسمين للإنتاج (أ، ب) وثلاث اقسام للخدمات وفيما يلي الخدمات المتوفرة عنها .

البيان	اقسام الانتاج		أقسام الخدمات		
	أ	ب	صيانه	مطعم	نقل العاملين
تكاليف صناعيه أضافيه	150000	10000	6000	4000	3000
عدد العاملين	20	20	10	---	10
ساعات الصيانة	20	20	---	50	---
العاملين	20م²	20م²	10م²	80م²	---

المطلوب/ توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الانتاج بطريقة التوزيع التنازلية ؟

الحل/ _ نبدأ بتحديد ترتيب اقسام الخدمات لغرض التوزيع

عدد الاقسام التي تقدم لها الخدمات كما يلي

الصيانة تقدم خدماته الى ثلاثة اقسام

المطعم يقدم خدماته الى اربعة اقسام

نقل العاملين يقدم خدماته الى اربعة اقسام

- الترتيب يكون كالتالي
- 1_ المطعم لان تكاليفه اكبر من قسم نقل العاملين
- 2_ نقل العاملين
- 3_الصيانه

	اقسام الانتاج		اقسام الخدمات			
البيان	أ	ب	الصيانة	المطعم	نقل العاملين	اساس التخصيص
تكاليف ص أضافيه	150000	10000	6000	4000	3000	
توزيع ت المطعم	1333	1333	667	(4000)	167	عدد العاملين
المجموع	16333	11333	6667	صفر	3667	
توزيع ت نقل العاملين	1466	1467	734	-----	(3667)	عدد العاملين
المجموع	17799	12800	7401	---	صفر	
توزيع ت الصيانة	3701	3700	(7401)	-----		ساعات الصيانة
مجموع	21500	16500	صفر	صفر	صفر	

توزيع تكاليف المطعم.

حصة أ 4000*60/20=1333

حصة ب 4000*60/20= 1333

حصة الصيانة 4000*60/10=667

حصة نقل العاملين = 4000*60/10=667

توزيع تأمين العاملين

حصة أ 3667*50/20=1466

حصة ب 3667*50/20=1467

الصيانة 3667*50/10= 734

توزيع تكاليف الصيانة

حصة أ 7401*40/20=3701

حصة ب 7401*40/20=3700 .

ان طريقه التوزيع التنازلية تمتاز بالسهولة ايضا الا انها لا تأخذ بنظر الاعتبار تبادل الخدمات فيما بين اقسام الخدمات بشكل متكامل.

مزاياها : عالجت عيوب الطريقتين السابقتين ولم توزع تكلفة مراكز الخدمات فقط على مراكز الإنتاج ، بل وزعت تكلفة مراكز الخدمات على مراكز الخدمات الإنتاجية والتي استفادت من الخدمة (مثلا مركز التخزين يخدم مركز الصيانة فيتم توزيع تكلفته على مركز الصيانة و المراكز الإنتاجية)

عيوبها : تجاهلت الخدمات المتبادلة بين مراكز الخدمات (مثلا مركز الصيانة يخدم مركز التخزين وبالتالي لا بد من أن يتحمل مركز التخزين جزء من تكلفة مركز الصيانة وهذا ما تجاهلته هذه الطريقة عند توزيع التكاليف)

طريقه التوزيع التبادلي :

جاءت هذه الطريقه لتتلافى عيوب الطريقة السابقه فهي تأخذ بنظر الاعتبار تبادل الخدمات فيما بين اقسام الخدمات بشكل ملائم كأنها تعتمد الاساس المتبادل الملائم لتخصيص تكاليف كل قسم.

مثال :توفرت لديك البيانات التاليه عن احدى الشركات التاليه:

البيان	قسم الانتاج أ	قسم الانتاج ب	قسم الخدمات س	قسم الخدمات ص
تكاليف صناعيه أضافيه	17000	23000	3000	4000
عدد العاملين	50	40		10
المساحة	550م^2	500م^2	200م^2	

علما ان تكاليف القسم (س) توزع على اساس عدد العاملين وتكاليف القسم (ص) توزع على اساس المساحة.

المطلوب : توزيع تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج طريقه التوزيع التبادلية باستخدام المعادلات الجبرية.

الجواب:

تكاليف القس (س)= 3000 +16%(ص).....(1)

تكاليف القسم (ص)= 4000+10%(س).....(2)

بالتعويض عن قيمة (ص) بالمعادلة الاولى نتوصل الى:

س=3000+16%(4000+10%س)

س=3000+640+0.016س

0.984 س=3640

س=3640/0.984

س= 3699دينار.

بالتعويض قيمة (س) في المعادلة الثانيه

ص =4000+0.10 (3699)

ص= 4000+369.9

ص=4369.9 دينار

تكاليف قسم الانتاج أ = 17000+(3699*0.50)+(4369.9*1250/550)

=17000+1849.5 +1922.7

=20722.2 دينار .

تكاليف قسم ب = 23000+(3699*0.40)+(4369.9 * 0.40)

=23000+1479.6+1747.6

=26227.2دينار.

من ما تقدم نجد أن طريقه التخصيص التنازلي تعالج عيوب كافه الطرق السابقه ولكن يعاب عليها انها معقده وصعبه في حال تعداد اقسام الخدمات.

احتساب معدلات التحميل:

يتم احتسابه بقسمه تكاليف صناعيه اضافيه لقسم الانتاج على اساس التخصيص ويستخدم في أحتساب نصيب المنتجات من التكاليف الصناعية.

معدل التحميل = تكاليف صناعيه الإضافية / كمية اساس التخصيص

معدل التحميل قد يكون فعلى اي حسب من واقع البيانات الفعلية او تقديري يحتسب في بداية الفترة باعتماد بيانات تقديريه .ويعتبر معدل التحميل التقديري هو الافضل لانه أذا ما اعتمدنا الفعلي بمعنى يجب الانتظار الى نهاية الفترة للحصول على البيانات الفعلية و بالتالي سوف لن تستفيد منه في تحديد اسعار وكلف المنتجات.

كما انه يمكن ان يكون معدل التحميل اجمالي اي على مستوى الشركة او معدل تحميل فرادي اي على مستوى كل قسم انتاجي ، ويعد الفرادي افضل من الاجمالي لانه قد لا تمر بعض المنتجات بأقسام انتاج معينه الا انه رغم ذلك نستعمل تكاليف صناعيه اضافيه لتلك الاقسام عند اعتماد المعدل الاجمالي. بينما اذا ما تم اعتماد معدل تحميل فرادى فان نصيب المنتوج من التكاليف الصناعية يحتسب فقط من الاقسام الإنتاجية التي شاركت في عمليه تصنيعه.

لاحتساب معدل التحميل يمكن اعتماد أحد الأسس التالية :

وذلك يعتمد على علاقه اسس تخصيص نشاط القسم .

1_الوحدات المنتجة :

معدل تحميل الوحدة = تكاليف صناعيه اضافيه /عدد وحدات المنتجة

ويستخدم في الشركة الصغيرة التي غالبا ما يكون انتاجها خطيا.

2_ الأجور المباشرة:

معدل تحميل الأجر المباشر= تكاليف صناعيه أضافيه / الاجور المباشرة *100

يستخدم في حاله ان أجوور العاملين متقاربه اي لا يوجد تقارب كبير في ما بين أجور العاملين.

3_ المواد المباشرة

معدل تحميل المواد المباشرة = تكاليف صناعيه أضافيه / الكلفة الأولية *100

يستخدم اذا ما كانت اسعار المواد المستخدمة في تصنيع المنتجات متماثله ومتقاربه

4_ الكلفة الأولية

معدل تحميل الكلفة الأولية = تكاليف صناعيه أضافيه / الكلفة الأولية *100

يستخدم أذا ما تحقق الشرط 2 و 3 أعلاه.

5_ ساعات العمل المباشرة

معدل تحميل ساعات العمل المباشرة = تكاليف صناعية أضافيه / ساعات العمل المباشرة

ويستخدم اذا كان العمل في الشركات يعتمد العمل اليدوي كأعمال النجارة والحياكه

6_ ساعات عمل الاله

معدل ساعات عمل الألة= تكاليف صناعية أضافيه / ساعات عمل الألات

يستخدم في الاقسام التي يعتمد العمل فيها على الآلات .

مثال/ توفرت لديك البيانات التاليه:

تكاليف صناعيه اضافيه 162000 دينار

الانتاج 108000 وحدة

الأجور المباشرة. 137000 دينار

تكلفه المواد المباشرة. 124000 دينار

الكلفة الأولية. 261000 دينار

ساعات العمل المباشرة 90000 ساعه

ساعات عمل الألات. 50600 ساعه

المطلوب: احتساب معدلات تحميل تكاليف الصناعية الإضافية باعتماد أساس تخصيص من الاسس اعلاه.

الجواب :

1_ معدل تحميل الوحدة = 108000/162000 = 1.5 دينار

2_ معدل تحميل الاجور المباشرة = 137000/162000 *100 =118.25 دينار

3_ معدل تحميل المواد المباشرة = 124000/162000 *100= 130.64 دينار

4_ معدل تحميل الكلفة الأولية = 261000/162000*100 = 62.07 دينار

5_ معدل ساعات العمل المباشرة =90000/162000 = 1.800 دينار

6_ معدل تحميل ساعات عمل الألة = 5.600/162000 =3.200 دينار

تحميل المنتجات بنصيبها من التكاليف الصناعية الإضافية

مثال: بافتراض ان المنتج (س) يمر ب قسمين من الانتاج (أ، ب) تحمل التكاليف الصناعية الإضافية للقسم (أ) على اساس ساعات العمل المباشر. والقسم (ب) على اساس ساعات عمل المكائن .

وقد توفرت لديك البيانات التاليه:

1_ ساعات العمل المباشر للمنتج (س) في القسم أ 100 ساعه وانا معدل تحميل ساعة العمل المباشرة 50 دينار للساعه.

2_ ساعات عمل المكائن للمنتج (س) في القسم ب 20 ساعه وان معدل تحميل الساعة (100) دينار للساعه.

3_ بلغت تكلفه المواد المباشرة المستخدمة في تصنيع المنتج س 10000 دينار ،الأجور المباشرة 8000دينار

المطلوب : 1_ أحتساب نصيب المنتج من التكاليف الصناعية الإضافية

2_ احتساب التكلفة الكلية للمنتج (س)

الجواب:

نصيب المنتج (س) من التكاليف الصناعية الإضافية :

من القسم (أ) =100*50=5000دينار.

من القسم (ب) = 20*100=2000دينار

=7000 دينار

2_ كلفة المنتج (س) = 1000+8000+7000

= 25000 دينار .

القيود اليوميه:

غالبا ما يفتح حسابين لتكاليف الصناعيه الاضافيه احدهما للمحملة(التقديريه) واخرى للفعلية وعليه تكون القيود اليوميه كما يلي :

1_ قيد تحميل الانتاج، التكاليف الصناعيه الاضافيه :

من ح/ مراقبه انتاج تحت التشغيل

الى ح/ مراقبه التكاليف صناعيه اضافيه محمله

2_ اثبات التكاليف الصناعيه الاضافيه الفعلية المتحققة خلال الفترة:

من ح/ مراقبه تكاليف صناعيه اضافيه فعليه

الى مذكورين

ح/ مراقبه مخازن المواد

ح/ مراقبه الرواتب والاجور

ح/ القوى المتحركة

ح/ اندثار المكائن

..... الخ .

3_ في نهاية الفترة يقفل ح/ التكاليف الصناعية المحملة بالفعلية والفرق يثبت انحراف التحميل ويقفل في تكلفه البضاعة المباعة و كما يلي :

أ- اذا كانت المحملة تساوي الفعلية يسجل القيد التالي:

من ح/ مراقبه التكاليف الصناعيه الاضافيه المحمله

الى ح/ مراقبه تكاليف صناعيه اضافيه

ب_ اذا كانت المحمله اقل من الفعلية انحراف التحميل يظهر في الجانب المدين ويسجل القيد التالي:

من مذكورين

ح/ مراقبه التكاليف الصناعيه الاضافيه المحمله

ح/ انحراف التحميل

الى ح/ مراقبه تكاليف صناعيه اضافيه فعلية

ج_ القيد اما اذا كانت المحملة اكبر من الفعلية يظهر انحراف التحميل في الجانب الدائن ويسجل القيد التالي:

من ح/ مراقبه التكاليف الصناعيه الاضافيه المحمله

الى مذكورين

ح/ مراقبه تكاليف صناعيه اضافيه فعلية

ح/ انحراف التحميل

اما قيد أنحراف التحميل (بأفتراض أنه مدينا) يكون كمايلي:

من ح/ كلفة البضاعة المباعة

الى ح/ أنحراف التحميل

مثال/ معدل التحميل المحدد مقدما 500 دينار/ ساعة عمل مباشر، وان الانتاج تطلب 1000 ساعه عمل مباشر،و التكاليف الصناعيه الاضافيه الفعلية كانت 580000 دينار .

المطلوب/ تسجيل قيود اليومية .

1_قيد تحميل التكاليف الصناعيه الاضافيه الى حساب الانتاج

500000		من ح/م.أنتاج تحت التشغيل
	500000	الى ح/تكاليف صناعية أضافية محملة
		التكاليف الصناعية الاضافيه المحملة

1000 ساعة عمل * 500 دينار/ ساعة عمل = 500000 دينار

2_تسجيل التكاليف الصناعية الفعلية في نهاية الفترة

580000		من ح/م.التكاليف الصناعية الاضافية الفعلية
	580000	الى مذكورين (حسابات عناصر التكاليف)
		أجمالي التكاليف الصناعية الاضافيه الفعلية

3_ قفل ح/ التكاليف الصناعية المحمله في نهاية الفترة

		من مذكورين
500000		ح/م.تكاليف صناعية أضافية محملة
80000		ح/انحراف التحميل
	5800000	الى ح/م.تكاليف صناعية اضافية
		قفل ح/ التكاليف الصناعية الاضافية المحمله

4- قيد اغلاق انحراف التحميل

80000		من ح/ تكلفة البضاعة المباعة
	80000	الى ح / انحراف التحميل
		قفل حساب انحراف التحميل

نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية

يطبق هذا النظام في الوحدات الاقتصادية التي لا يكون انتاجها نمطي مثل مقاولات البناء صناعة الاثاث واعمال الصيانة والمراجعة ووكالات الاعلان وشركات صناعة السفن.

وتعتمد الوحدات الاقتصادية التي تطبق هذا النظام في أنتاجها على المواصفات التي تقدمها الزبائن للمنتجات التي يرغبون باقتنائها كما أن تكاليف هذه الأوامر يحدد مسبقا أي أن التصريف يسبق الإنتاج إذ لا تقوم المنشأة بإنتاج أي أمر ما لم تصلها طلبية من الزبون إذ يتم الاتفاق مسبقا على مواصفات الأمر وعلى تاريخ التسليم .

خصائص نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية

1. إن طبيعة الإنتاج يكون متنوع (غير نمطي) وذو مواصفات يطلبها الزبائن وكل أمر يختلف عن الأمر الآخر .
2. كل أمر إنتاجي له شخصية مستقلة عن غيره من الأوامر .
3. يتم الإنتاج بناءا على طلبات محددة من قبل الزبائن وليس بغرض التخزين .
4. يمر الإنتاج على مراكز إنتاجية تحددها المواصفات المطلوبة وحجم الطلبية.
5. تختلف فترات أتمام الاوامر
6. إن التصريف يسبق عملية الإنتاج .
7. يقدم تقرير عند الانتهاء من كل أمر على حدة .

اهداف نظام تكاليف الاوامر الانتاجية :

1- يساعد أدارة الوحدة الاقتصادية في معرفة نتيجة كل امر انتاجي من ربح أو خسارة.
2- تحقيق الرقابة الفعالة على عناصر التكلفة المختلفة ومساعدة الادارة في اجراء تخفيضها.
3- تحقيق الكفاية القصوى في استعمال كل عنصر من عناصر التكاليف عن طريق مقارنة التكاليف الفعلية لكل أمر انتاجي بالتكاليف المحددة مقدما.
4- استعمال البيانات الخاصة بأوامر انتاج سابقة في تسعير وتقدير تكاليف الاوامر الانتاجية المستقبلية.

المحاسبة عن الأوامر الإنتاجية :

من اجل قياس كلفة كل أمر إنتاجي على حدة لابد من تجميع كافة عناصر التكاليف التي يتم أنفاقها من مواد وأجور مباشرة ومصاريف مباشرة وغير مباشرة وهذا يستلزم فتح سجل يخصص لكل أمر على حدة أو تستخدم صفحة أو عدة صفحات لكل أمر إنتاجي وتسمى ببطاقة الأوامر الإنتاجية والتي تكون على الشكل التالي:

بطاقة الأوامر الإنتاجية شركة س

رقم الأمر الإنتاجي — اسم الزبون
تاريخ البدء بالعمل — السعر المتعاقد عليه
تاريخ الانتهاء من العمل

التاريخ	المواد المباشرة	الاجور المباشرة	ت ص غ م محملة	الاجمالي
رصيد اول المدة				
التكاليف				
الاجمالي				

من خلال بطاقة الامر يستخرج كلفة كل أمر انتاجي

تحميل الأوامر بعناصر التكاليف

1) المواد :

يمكن تحديد ما تم أنفاقه من عنصر المواد وتاريخ الإنفاق على الأوامر الإنتاجية بالاعتماد على سندات صرف المواد الموجودة لدى أمين المخزن ومن اجل الوصول إلى صافي كلفة المواد المصروفة للأوامر يجب الأخذ بنظر الاعتبار المواد التي تم أعادتها إلى المخازن والمواد المحمولة من أمر إنتاجي إلى أمر إنتاجي أخر ، أما بالنسبة للمواد غير المباشرة فتغلق في حـ/ مراقبة ت . ص . غ. م الفعلية .

القيود المحاسبية المتعلقة بالمواد :-

- عند الشراء المواد
  *** من حـ/ مراقبة مخازن المواد
  *** الى حـ/ الدائنين (اذا كان الشراء بالآجل) ، النقدية (اذا تم الدفع نقدا) البنك (اذا تم بشيك)

- عند صرف مواد مباشرة إلى الأوامر
  *** حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (بكلفة المواد المباشرة)
  *** الى حـ/ مراقبة مخازن المواد

- عند صرف المواد غير المباشرة
  *** من حـ/ مراقبة ت . غ . م فعلية (بكلفة المواد غير المباشرة)
  *** الى حـ/ مراقبة مخازن المواد

- عند تحويل مواد بين الأوامر
  ***من حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر(المستلم)
  *** الى حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر (المُسلم)

2) الأجور (العمل):

يتم تحديد نصيب كل أمر كل إنتاجي من ساعات العمل التي انقضت عليه بالاعتماد على بطاقتي تسجيل الوقت وبطاقة العملية إذ يقوم قسم الأجور بأعداد قوائم صرف الأجور الناتجة من حاصل ضرب ساعات العمل المباشر لكل أمر في معدل أجر الساعة ويجب الأخذ بنظر الاعتبار العمل الإضافي في حالة وجوده عند احتساب الأجور أما بالنسبة للأجور غير المباشرة فتغلق في حـ/ مراقبة ت . ص. غ .م (الفعلية)

*** عند استحقاق الأجور**

***** من حـ/ مراقبة الأجور**

***** الى حـ/ مراقبة الأجور المستحقة**

*** عند دفع الأجور**

*****من ح/ مراقبة الأجور المستحقة**

***** الى حـ/ النقدية**

*** صرف أجور مباشرة**

من حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

الى حـ/ مراقبة الأجور

*** الأجور غير المباشرة**

***** من حـ/ مراقبة ت . ص. غ .م (الفعلية)**

***** الى حـ/ مراقبة الاجور**

3) التكاليف الصناعية الاضافية :

تخلق ت . ص. الاضافية مشكلة للمحاسبة فهي على عكس المواد والأجور المباشرة لا يمكن ربطها بأمر إنتاجي معين، فمثلا لا يمكن تحديد نصيب كل أمر إنتاجي من تكاليف أيجار المصنع ، الاندثار ، راتب مدير المصنع ..... الخ . ويعود السبب إلى أن كثير من هذه التكاليف ترتبط بالفترة الزمنية وليس بالإنتاج ، كما أنها تكاليف عامة ومشتركة لكل الأوامر لذلك يلجأ المحاسب إلى تقدير ت. ص. غ. م وتوزيعها على الأوامر باستخدام معدل تحميل تقديري .

*** تحميل ت. ص. غ. م على الإنتاج ويسجل القيد التالي:**

***** من حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل**

***** الى حـ/ مراقبة ت. ص. غ. م محملة**

اما التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية فتسجل بالقيد التالي:

***** من حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م فعلية**

***** الى مذكورين**

حـ/ اندثار

ح/صيانه وتصليح

ح/ أيجار المصنع

ح/تكاليف متنوعه

4) الإنتاج التام :

عند اكتمال الأمر (الانتهاء من الإنتاج) أي بعد تحميله بجميع التكاليف (المواد المباشرة ، الأجور المباشرة ، ت. ص. غ. م المحملة) يتم تسجيل القيد التالي:

من حـ/ كلفة الإنتاج التام

الى حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر

---

5)الإنتاج التام المباع :

بعد أتمام أنتاج الأمر يتم الاتصال بالزبون لاستلام الطلبية (الأمر التام) إذ يقوم المحاسب بتسجيل قيدين الأول بالكلفة والثاني بسعر البيع:

*** بالكلفة من حـ/ كلفة الإنتاج المباع (كلفة البضاعة المباعة)**

الى حـ/ كلفة الإنتاج التام

*** بسعر البيع من حـ/ النقدية أو المدينون**

الى حـ/ المبيعات

---

6) الانحراف :

(1) إذا كانت التكاليف الفعلية اكبر من المحملة

من مذكورين

***** حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م محملة**

***** حـ/ الانحراف**

*****الى حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م الفعلية**

---

(2) إذا كانت التكاليف الفعلية اقل من المحملة :-

***** من حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م محملة**

الى مذكورين

***** حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م فعلية**

***** حـ/ الانحراف**

(1) ويغلق ح الانحراف في حـ/ كلفة البضاعة المباعة

أ) إذا كان مدين

من حـ/ كلفة البضاعة المباعة

الى حـ/ الانحراف

ب) إذا كان دائن

من حـ/ الانحراف

الى حـ/ كلفة البضاعة المباعة

مثال1/ توفرت لديك المعلومات الاتية عن شركة النور لصناعة الالبسة الجاهزة التي تستعمل نظام الاوامر الانتاجية :

1- رصيد مخزون المواد في 6/1 (120,000) دينار ، ورصيد مخزون الانتاج تحت التشغيل للأمر (1) كان (500,000) دينار .

2- اشترت الشركة مواد مباشرة خلال الشهر بمبلغ (5800,000) دينار نقدا.

3- تم صرف مواد مباشرة للأوامر (1،2) كالاتي: (1,000,000) دينار ، (1,500,000) دينار على التوالي، ومواد غير مباشرة قيمتها (500,000) دينار.

4- بلغت تكلفة العمل (الاجر) (2,800,000) دينار ، منها أجور مباشرة للأوامر (1،2) (900,000) دينار و(1,200,000) دينار على التوالي.

5- بلغت التكاليف الصناعية الاضافية المحملة 1,575,000 دينار.

6- بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية (300,000) دينار موزعة بين كما يلي: (ايجار 120,000، اندثار 100,000، مصاريف تدفئة وتبريد 80,000).

7- تم أكمال الامر (1) وتم بيعه الى الزبون بمبلغ (3,750,000) دينار نقدا.

المطلوب/ تسجيل القيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه مع تحديد مقدار الانحراف ومعالجته ، علما ان سياسة الشركة تحميل الانحراف على تكلفة البضاعة المباعة .

الجواب/1- تسجيل القيود للعمليات اعلاه

رقم القيد	التفاصيل
1	5800,000 من حـ/ مراقبة مخازن المواد 5800,000 الى حـ/ النقدية عن شراء مواد نقدا
2	2500,000 حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (1500,000+1000,000) 2500,000 الى حـ/ مراقبة مخازن المواد عند صرف مواد مباشرة إلى الأوامر

3	500,000 من حـ/ مراقبة ت . غ . م فعلية 500,000 الى حـ/ مراقبة مخازن المواد عن صرف مواد غير المباشرة الى الاوامر الانتاجية
4	2100,000 من ح / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (900,000+1200,000) 2100,000 الى حـ/ مراقبة الأجور عن صرف اجور مباشرة الى الاوامر الانتاجية
5	700,000 من حـ/ مراقبة ت . ص. غ .م (الفعلية) 700,000 الى حـ/ مراقبة الاجور عن صرف اجور غير مباشرة الى الاوامر الانتاجية
6	1,575,000 من حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل 1,575,000 الى حـ/ مراقبة ت. ص. غ. م محملة تحميل الاوامر الانتاجية بالتكاليف الصناعية غير المباشرة
7	300,000 حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م فعلية الى مذكورين 80,000 حـ/ اندثار 120,000 ح/أيجار 100,000ح/ م تدفئة وتبريد عن اثبات التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية
8	1,575,000 حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م محملة الى مذكورين 1500,000 حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م فعلية * 75,000 حـ/ الانحراف اثبات الفرق بين ت ص غ م الفعلية والمحملة تم استخراج ح/مراقبة ت ص غ م الفعلية (300,000+700,000+500,000)
9	75000 من ح/ الانحراف 75000 الى حـ/ كلفة البضاعة المباعة عن أقفال الانحراف في ح تكلفة البضاعة المباعة
10	3,075,000 من حـ/ كلفة الإنتاج التام 3,075,000 الى حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل عن اكمال الامر (1) البالغة تكلفته (3,075,000) وتحويل الى الانتاج التام (500,000 +1,000,000+900,000+675,000)= 3,075,000 دينار
11	3,075,000 من حـ/ كلفة الإنتاج المباع 3,075,000 الى حـ/ كلفة الإنتاج التام بيع الامر (1) وتسليم الى الزبون

12	3750,000 من حـ/ النقدية 3750,000 الى حـ/ المبيعات عن استلام قيمة بيع الامر (1)

مثال2/ بدأت شركة الانوار بإنتاج امرين (A) و(B) والاتي معلومات المتاحة عن الامرين:

البيان	الامر الانتاجي A	الامر الانتاجي B
المواد المباشرة	8000	7000
الاجور المباشرة	4000	6000

تحمل التكاليف الصناعية الاضافية على اساس 75% من الاجور المباشرة , بينما بلغت ت ص غ م الفعلية خلال الفترة (7000) دينار. وقد تم الانتهاء من انتاج الامر (A) بينما بقى الامر (B) تحت التشغيل .

المطلوب/ 1- تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه مع تحديد مقدار الانحراف ومعالجته.

2- تصوير حساب مراقبة انتاج تحت التشغيل.

الجواب / 1 -

15000حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

15000 حـ/ مراقبة مخازن المواد

عن صرف مواد مباشرة إلى الأوامر الانتاجية

****

10000 حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

10000 حـ/ مراقبة الأجور

عن صرف أجور مباشرة الى الاوامر الانتاجية

.....

7500 حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

7500 حـ/ مراقبة ت. ص. غ. م محملة

تحميل ت. ص. غ. م على الإنتاج

.....

7000 حـ/ مراقبة ت ص ع م فعلية

7000 الى مذكورين

عن اثبات التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية

.....

الانحراف = ت ص غ م محملة – ت ص غ مباشرة فعلية = (7500 -7000)= 500 دينار

7500 حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م محملة

الى مذكورين

7000 حـ/ مراقبة ت .ص. غ . م فعلية

500 حـ/ الانحراف

اثبات الفرق بين ت ص غ م الفعلية والمحملة

---

500 من ح/ الانحراف

500 الى حـ/ كلفة البضاعة المباعة

أقفال الانحراف في ح تكلفة البضاعة المباعة

كلفة الامر A = كلفة المواد المباشرة + كلفة الاجور المباشرة + كلفة ت ص غ م المحملة

= (3000+4000+8,000) = 15000 دينار

15000 من حـ/ كلفة الإنتاج التام

15000 الى حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

عن اكمال الامر الانتاجي (A) وتحويل الى الانتاج التام

2. حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

15000 حـ/ مراقبة مخازن المواد	15 000 ح/ مراقبة الانتاج التام
10000 حـ/ مراقبة الأجور	17500 رصيد
7500 حـ/ مراقبة ت. ص. غ. م محملة	
32500	32500

مثال : توفرت لديك البيانات الأتية عن شركه النجف للصناعات التي تستعمل نظام تكاليف الاوامر الإنتاجية و كما يلي:

اولا: الأرصدة الأتية في2018/7/1

- **مراقبه مخازن المواد (8500000) دينار. أمر انتاجي تام الصنع رقم (1001) تكلفته (7200000) دينار. امر انتاجي تحت التشغيل رقم (1002)اجمالي تكلفته (480000)دينار.**

ثانيا: و خلال شهر تموز تمت في العمليات الأتية:

- **في7/2 تم شراء مواد بمبلغ 7200000 دينار بصك.**
- **في 7/5 تم صرف مواد مباشرة بمبلغ 2880000 دينار الى الامرالانتاجي رقم (1002).**
- **في 7/8 تم صرف مواد مباشرة بمبلغ 5340000 دينار الى الامر الانتاجي رقم (1003)**
- **في 7/12 تم شراء مواد بمبلغ 2280000 دينار بالأجل .**
- **في 7/20 تم صرف مواد مباشرة بمبلغ 3640000 دينارالى الامرالانتاجي رقم (1004).**

ثالثا : كانت ساعات العمل المباشرة وساعات تشغيل المكائن كما يلي :

رقم الأمر	ساعات العمل المباشر	ساعات تشغيل الألات
1002	800 ساعة	600ساعة
1003	1000ساعة	1200ساعة
1004	1400ساعة	1500ساعة

علما ان معدل أجر الساعة (600)دينار، ومعدل تحميل ت.ص.غ.م (2000) لكل ساعة لتشغيل الألات .

كما بلغت ت.ص.غ.م. الفعلية خلال الشهر (6330000) دينار

رابعا: في نهاية الشهر تبين ما يلي:

تم اتمام الأمرين (1002)،(1003) كما تم بيع الامر رقم (1001) بربح 25% من اجمالي تكلفته.

الانحراف يغلق في حساب كلفة البضاعة المباعة.

المطلوب/1- تسجيل القيود المحاسبية اللازمة لأثبات العمليات اعلاه

2- تصوير بطاقة الاوامر الانتاجية.

الجواب/ 1- تسجيل القيود المحاسبية اللازمة لأثبات العمليات اعلاه

التفاصيل	دائن	مدين
ح/ مراقبة مخزون المواد ح/ البنك عن شراء مواد بصك	7200000	7200000
ح/مخزون الأنتاج تحت التشغيل ح/ مراقبة مخزون المواد عن صرف مواد مباشره للأمر (1002)	2880000	2880000
ح/مخزون الأنتاج تحت التشغيل ح/مراقبة مخزون المواد عن صرف مواد مباشره للأمر(1003)	5340000	5340000
ح/مراقبة مخزون المواد ح/المجهزون عن شراء مواد بصك	2280000	2280000
ح/ مراقبة مخزون الانتاج تحت التشغيل ح/مراقبة مخزون المواد عن صرف مواد مباشره للأمر(1004)	3640000	3640000
ح/مراقبة مخزون الانتاج تحت التشغيل ح/ مراقبة الاجور عن صرف اجور مباشرة للأوامر : للأمر(1002)=800*600=480000 للأمر(1003)=1000*600=600000 للأمر(1004)=1400*600= 840000 1920000	1920000	1920000
ح/ مراقبة مخزون الانتاج تحت التشغيل ح/ت ص غ م محمله عن تحميل الاوامر بالتكاليف ص غير المباشرة للأمر(1002)=2000*600=1200000 للأمر(1003)=2000*1200=2400000 للأمر(1004)=2000*1500=3000000 6600000	6600000	6600000

6330000	63300000	ح/مراقبة ت ص غ م فعليه الى مذكورين (عن اثبات ت ص غ م فعليه)
6600000	6330000 270000	ح/ مراقبة ت ص غ م محمله ح/مراقبة ت ص غ م فعليه ح/ الانحراف اثبات الفرق بين ت ص غ م المحمله والفعلية 6600000 – 6330000 = 270000 دينار
270000	2700000	ح/الانحراف ح/تكلفة البضاعة المباعة (اقفال انحراف في ح كلفة البضاعة المباعة)
5040000	5040000	ح/ مراقبة مخزون الانتاج التام ح/ مراقبه مخزون الأنتاج تحت التشغيل اكمال الامر (1002)
8340000	8340000	ح/ مراقبة مخزون الانتاج التام ح/ مراقبة مخزون الانتاج تحت التشغيل اكمال الامر(1003)
7200000	7200000	ح/ تكلفة البضاعة المباعة ح/مراقبة مخزون الانتاج التام تحويل الامر(1001) وتسليمه الى الزبون
9000000	9000000	ح/ البنك ح/ المبيعات استلام قيمه بيع الامر (1001)بصك تكلفة الامر(1001) = 7200000 الربح 7200000*25%= 1800000 9000000 دينار

2- تصوير بطاقة تكلفة الامر(1002) والامر (1003)

الامر(1002)

التاريخ	المواد المباشرة	الاجور المباشرة	ت ص غ م محمله	الاجمالي
رصيد7/1	_	_	_	480000
7/31	2880000	480000	1200000	4560000
	2880000	480000	1200000	5040000

الامر(1003)

التاريخ	المواد المباشرة	الاجور المباشرة	ت ص غ م محمله	الاجمالي
7/31	5340000	600000	2400000	8340000
	5340000	600000	2400000	8340000

نظام تكاليف المراحل الإنتاجية

Process costing system

ان نظام تكاليف المراحل يستخدم في الشركات الصناعية التي تقوم بتصنيع منتج بمواصفات محددة(منتجات نمطية) ويتكرر انتاج نفس المنتج عبر الفترات المتتالية وبنفس المواصفات .ففي حالة شركات البترول وشركات تصنيع الادوية وشركات تصنيع المواد الغذائية يتم تكرار تصنيع نفس المنتجات وبنفس المواصفات الا اذا قررت الشركة تغيير المواصفات بعض المنتجات لديها بإدخال منتجات جديدة.

أهداف نظام المراحل الإنتاجية :

بهدف نظام المراحل الإنتاجية إلى تحقيق العديد من الأهداف ومن أبرزها :-

1) قياس وحصر التكاليف خلال كل مرحلة إنتاجية وخلال الفترة بشكل يسهل معه تحديد وتتبع تفاصيل المدخلات والمخرجات لكل مرحلة إنتاجية.
2) تحديد متوسط كلفة الوحدة المنتجة أو الخدمة المقدمة من كل عنصر من عناصر التكاليف وفي كل مرحلة من المراحل الإنتاجية .
3) حصر الكميات المنتجة في كل مرحلة بغرض إحكام الرقابة على كميات الإنتاج للمراحل المختلفة خلال الفترة .
4) تحديد الإنتاج المعادل (المكافئ) أي مخرجات المرحلة بعد تعديلها بمستوى الإتمام للمنتج وذلك بغرض تحديد متوسط كلفة الوحدة .
5) تتبع تكاليف الإنتاج التالف المسموح به وغير المسموح به في كل مرحلة من المراحل الإنتاجية من اجل تحديد المسؤولين عن حدوثه واتخاذ الإجراءات الكفيلة للحد منه .
6) توفير البيانات اللازمة لترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بالتخطيط والرقابة وجدولة الإنتاج .

الفرق بين نظام تكاليف المراحل الإنتاجية ونظام الأوامر الإنتاجية

ت	نظام المراحل الإنتاجية	نظام الأوامر الإنتاجية
1	الإنتاج متماثل وذو مواصفات نمطية ويصعب التمييز بين وحدة وأخرى.	الإنتاج متنوع وذو مواصفات يطلبها العملاء وكل أمر يختلف عن الأمر الآخر
2	الإنتاج يكون على وتيرة واحدة خلال الفترة	يخضع الإنتاج لظروف الطلبيات التي ترتبط بها خلال الفترة
3	الإنتاج في العادة يكون لتخزين تم التوزيع ويخضع لعوامل العرض والطلب (الإنتاج يسبق التصريف)	يتم الإنتاج بناءاً على طلبات الزبائن وليس بغرض الخزن (التصريف يسبق الإنتاج)
4	يمر الإنتاج على مراحل إنتاجية محددة وتستفيد الوحدات من تكاليف المرحلة باستفادة متساوية	يمر الإنتاج على مراكز إنتاجية تحددها المواصفات المطلوبة وحجم الطلبيات
5	يتم التوصل إلى متوسط كلفة الوحدة المنتجة بقسمة تكاليف المرحلة على الإنتاج المعادل	يتم التوصيل إلى كلفة الأمر بعد تحميله بنصيبه من التكاليف
6	تقدم التقارير إلى الإدارة عن نشاط المرحلة عند انتهاء الفترة التكاليفية	تقدم التقارير عند الانتهاء من كل أمر إنتاجي على حدة
7	يمكن تطبيق نظام التكاليف المعيارية	يمكن تطبيق أسلوب التكاليف التقديرية ويصعب تطبيق نظام التكاليف المعيارية

المعالجة المحاسبية لنظام تكاليف المراحل

تتمثل المعالجة المحاسبية في نظام تكاليف المراحل على فتح حساب انتاج تحت التشغيل لكل قسم او مرحلة تصنيع مستقلة حيث يجعل هذا الحساب مدين بالتكاليف المنفقة في ذلك القسم او المرحلة مما يوفر بيانات عن التكاليف الصناعية المختلفة للمرحلة ومن خلال هذه البيانات الخاصة بكل مرحلة يتم استخراج حصة الوحدة الواحدة من التكاليف المختلفة لكل مرحلة ,وبمقارنة هذه التكلفة مع التكاليف المعيارية المحددة مسبقا للمرحلة يتم استخراج اية انحرافات قد حدثت ليقوم القسم المختص بتحديد اسبابها ومحاولة تلافيها مستقبل . أن تحديد كلفة الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل في ظل هذا النظام يعتمد على تحديد ما ينفق من عناصر التكاليف في كل مرحلة يمر بها الإنتاج وبشكل مستقل وعناصر التكاليف هي :-

1) المواد المباشرة :- إذ يتم صرفها من المخازن إلى المراحل الإنتاجية مباشرة بالاعتماد على مستندات الصرف والمثبت عليها كلفة المواد المباشرة المصروفة لكل مرحلة بعد أن تسعر هذه المواد وفق الطريقة المعتمدة في التسعيرة وحسب القيد التالي :

حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للمرحلة (1)

حـ/ مراقبة مخازن المواد

وفي اغلب الأحيان تصرف المواد المباشرة في المرحلة الأولى أما بقية المراحل فتقتصر على الأجور والمصروفات الصناعية (تكاليف التشكيل او التحويل)

وقد يتم صرف (استخدام) المواد في المرحلة حسب الآتي :-

1) إضافة المواد في بداية المرحلة
2) إضافة المواد في نهاية المرحلة
3) إضافة المواد بشكل تدريجي

2) الأجور المباشرة : (العمل المباشر) :-

من خلال سجلات ضبط الوقت يمكن تحديد ساعات العمل المصروفة على كل مرحلة إنتاجية ويضرب عدد هذه الساعات بمعدل اجر الساعات ويمكن تسجيل الأجور حسب القيد الآتي:

حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للمرحلة (1)

حـ/ مراقبة الأجور

---

3) التكاليف الصناعة غير المباشرة :-

وتشمل بقية التكاليف التي تصرف باستثناء المواد والأجور المباشرة (المواد غير المباشرة ، الأجور غير المباشرة ، المصاريف غير المباشرة)

ويتم تسجيلها بالقيد التالي:

حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للمرحلة (1)

حـ/ مراقبة ت . ص . غ . م

وفي اغلب الأحيان تستخدم الأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة بشكل تدريجي في المراحل الإنتاجية عند أضافتها وتسمى بتكاليف التشكيل (التحويل) ويسجل القيد التالي:

حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للمرحلة (1)

حـ/ مراقبة تكاليف التشكيل

عند الانتهاء تصنيع المنتج في كل مرحلة او قسم يتم حصر التكاليف الصناعية المنفقة في ذلك القسم او المرحلة ليتم تحميلها للقسم او المرحلة التالية وتسمى هذه التكاليف في القسم الذي انتهت فيه عملية التصنيع بالتكاليف المحولة في حين يطلق على تلك التكاليف في القسم المحول له المنتج بالتكاليف المستلمة ,وعند الانتهاء من تصنيع المنتج وتحويلة للقسم او المرحلة التالية يجري اثبات عملية التحويل بالقيد التالي:

***		من ح/مراقبة انتاج تحت التشغيل _مرحلة ب	
	***	الى ح/مراقبة انتاج تحت التشغيل_ مرحلة أ	

وعند الانتهاء من تصنيع المنتج ويصبح سلعة جاهزة للبيع يحول تكلفته من مخزون تحت التشغيل للمرحلة الاخيرة الى مخزون بضاعة تامة الصنع ويتم اثبات القيد التالي :

****		**من ح/مخزون بضاعة تامة الصنع**
	****	**الى ح/ مراقبة انتاج تحت التشغيل –المرحلة الاخيرة**

ولغرض احتساب تكاليف الوحدات المنتجة المحولة سنواجه هنا ثلاث حالات هي:

1 – حالة عدم وجود انتاج تحت التشغيل في اول واخر المدة.

مثال:1/5 تم بدأ العمل على 4000 وحدة تمت بالكامل وحولت الى المرحلة الثانية (المرحلة الأولى الغزل – المرحلة الثانية النسيج) /

وكانت بيانات الإنتاج والتكاليف كما يلي:

1/5 وحدات انتاج تحت التشغيل صفر

وحدات بدأ بها العمل 4000 وحدة

وحدات تمت وحولت 4000 وحدة

مواد مباشرة مضافة 320000 دينار

تكاليف تشكيل مضافة 240000 دينار

م/ احتساب كلفة الوحدة المنتجه، كلفة وحدات تمت وحولت الى مرحلة النسيج مع اثبات قيود اليومية

كلفة الوحدة المنتجة = اجمالي تكاليف انتاج المرحلة / عدد الوحدات المنتجة في المرحلة

= 560000 / 4000 = 140 دينار

كلفة وحدات تمت وحولت= 4000 * 140 = 560000 دينار.

ويمكن احتساب كلفة الوحدة المنتجة كما يلي

من المواد = 320000 / 4000 = 80 دينار

من ت التشكيل = 240000 / 4000 = 60 دينار

اجمالي كلفة الوحدة = 80 + 60 = 140 دينار

560000 من ح /مراقبة انتاج تحت التشغيل لمرحلة الغزل

الى مذكورين

320000ح /مراقبة مخازن المواد

240000ح /مراقبة تكاليف التشكيل.

2- حالة وجود انتاج تحت التشغيل اخر المدة

بعض الحالات قد لا تتم لكافة الوحدات التي خلال الفترة في المرحلة .ويعني هذا وجود انتاج تحت التشغيل اخر المدة أي وحدات لم تكتمل % 100 اذ انها تستلزم أنشطة أخرى وتكاليف أخرى في الفترة اللاحقة .ان وحدات تحت التشغيل هذه قد تكون بنفس مستوى الاتمام من كافة عناصر التكاليف وهنا يصار الى تقدير نسبة الاتمام من كافة عناصر التكاليف .أي تقدير نسبة الاتمام كان تكون % 50 او % 60 تامة. واحيانا قد تكون نسبة اتمامها مختلفة من حيث عناصر التكاليف، فمثلا قد تضاف المواد في بداية المرحلة وهذا يعني ان كافة الوحدات التي أدخلت سواء تمت او لم تتم هي تامة بنسبة % 100 من المواد بينما تكون تامة بنسبة % 60 او 40% من حيث عناصر التشكيل.

مثال :توفرت لديك البيانات التالية لمرحلة لغزل لشهر شباط:

وحدات بدأ بها العمل 4000 وحدة

وحدات تحت التشغيل 1750 وحدة

وحدات تحت التشغيل اخر المدة 2250 وحدة تامة بنسبة % 100 للمواد و % 60 ت .تشكيل

وكانت التكاليف خلال الشهر:

مواد مباشرة 320000 دينار

تكاليف تشكيل 186000 دينار.

المطلوب:

.1احتساب كلفة الوحدة للمرحلة.

.2احتساب كلفة وحدات تمت وحولت

.3احتساب كلفة وحدات تحت التشغيل اخر المدة .

الحل/

لغرض الحل لابد أولا من احتساب الإنتاج المكافئ

التفاصيل	المواد المباشرة	ت التحويل
وحدات تامة	1750	1750
+ وحدات الإنتاج تحت التشغيل أخر المدة	2250	1350(60%x 2250)
وحدات الانتاج المكافئ	4000	3100

كلفة الوحدة التامة:

من المواد = 320000 / 4000 = 80 د

من ت التشكيل = 186000 / 3100 = 60 د

كلفة الوحدات التامة = 80 + 60 = 140 د

كلفة وحدات تمت وحولت= 1750 * 140 = 245000 د

كلفة وحدات الإنتاج تحت التشغيل أخر المدة

من المواد = 2250 * 80 = 180000 د

من ت التشكيل = 1350 * 60 = 81000 د

كلفة وحدات تحت التشغيل اخر المدة = 180000 + 81000 = 261000 دينار

قيود اليومية

506000 من ح /مراقبة مخزون انتاج تحت التشغيل لمرحلة الغزل

الى مذكورين

320000ح /مراقبة مخازن مواد

186000ح /مراقبة ت .التشكيل

****

245000 من ح/مراقبة انتاج تحت التشغيل لمرحلة النسيج

245000 الى ح/مراقبة انتاج تحت التشغيل لمرحلة الغزل

3 – حالة وجود انتاج تحت التشغيل اول واخر المدة.

المعالجة الأولى :- طريقة المتوسط المرجح

لا تأخذ هذه الطريقة وحدات مخزون اول المدة بعين الاعتبار عند قياس الوحدات المكافئة التي تخص المرحلة. يعنى تعالج هذه الطريقة وحدات مخزون اول لمدة كما لو كانت قد بدأت وانتهت خلال الفترة الجارية بغض النظر عن الانجاز الذي تم عليها في الفترة السابقة وبالتالي لا يجري عنها اي تسويات وعليه فان الوحدات المكافئة تبعا لهذه الطريقة تنحصر في الوحدات التامة جزئيا من مخزون اخر المدة وحسب المعادلتين التاليتين:

الوحدات المكافئة =الوحدات تحت التشغيل اخر المدة * نسبة الاتمام

عدد الوحدات المنتجة =الوحدات تامة الصنع +الوحدات المكافئة

اما متوسط تكلفة الوحدة المنتجة تبعا لطريقة المتوسط المرجح باستخدام المعادلة التالية :

متوسط تكلفة الوحدة المنتجة =اجمالي تكاليف المرحلة/عدد الوحدات المنتجة

وبعد ذلك توزع التكاليف الاجمالية على الوحدات التامة والوحدات المكافئة من انتاج تحت التشغيل اخر المدة على النحو التالي :

تكلفة الوحدات التامة = عدد الوحدات التامة * متوسط تكلفة الوحدة

اما تكاليف الوحدات المكافئة من انتاج تحت التشغيل اخر المدة فتساوي :

تكاليف انتاج تحت التشغيل اخر المدة = عدد الوحدات المكافئة من انتاج تحت التشغيل اخر المدة * متوسط تكلفة الوحدة المتجانسة

فيكون تقرير الانتاج للمرحلة بالشكل الاتي:

التفاصيل		الإنتاج المعادل (المكافئ)	
	الانسياب الكمي	المواد المباشرة	ت. التحويل
وحدات تحت التشغيل أول المدة *نسبة الاتمام			
+ وحدات جديدة تم البدء بها			
إجمالي الوحدات التي سيتم المحاسبة عليها			
الإنتاج التام (وحدات تامة الصنع)			
+وحدات تحت التشغيل أخر المدة *نسبة الاتمام			
إجمالي الوحدات التي تمت المحاسبة عليها (وحدات الانتاج المكافئ)			

تقرير متوسط الكلفة

التفاصيل	الاجمالي	المواد المباشرة	ت التحويل
كلفة مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول المدة			
+ الكلفة المضافة خلال الفترة			
إجمالي التكاليف التي سيتم المحاسبة عليها			
الإنتاج المعادل(المكافئ)			
متوسط كلفة الوحدة			

تقرير ملخص التكاليف

التفاصيل	الاجمالي	المواد المباشرة	ت التحويل
كلفة الإنتاج التام			
+ كلفة الإنتاج تحت التشغيل أخر المدة			
إجمالي التكاليف التي تمت المحاسبة عليها			

ملاحظة/ بخصوص اضافة المواد ونسبة اتمامها ، اي انه يجب التفريق بين نوعين من التكاليف وهي تكاليف المواد وتكاليف التحويل (أجور + تكاليف غير مباشرة) .

حيث ان تكاليف التحويل تتم معالجتها بناء على نسبة الإتمام دائما.

أما بالنسبة للمواد فتعتمد على طريقة اضافتها حيث ان المواد تحتسب تكلفتها بناء على الاتي:

1. المواد تضاف بالكامل في بداية المرحلة فهذا يعني ان درجة الإتمام للمواد = 100%
2. المواد تضاف بالكامل في نهاية المرحلة فهذا يعني ان درجة الإتمام للمواد = صفر%
3. المواد تضاف بانتظام (بشكل تدريجي) خلال المرحلة فهذا يعني ان درجة الإتمام بنفس الطريقة لتكلفة التحويل.

اما بخصوص تقرير الانتاج فان المدخلات يجب ان تساوي المخرجات وكذلك إجمالي التكاليف التي سيتم المحاسبة عليها يجب ان تتساوى مع إجمالي التكاليف التي تم المحاسبة عليها.

المعالجة الثانية :- طريقة الوارد اولا صادر اولا FIFO

تختلف طريقة حساب الوحدات المكافئة في ظل استخدام طريقة الوارد اولا صادر اولا عن طريقة المتوسط المرجح من ناحيتين:

الاولى: ان الوحدات التامة المحولة الى القسم الثاني او المحولة الى المخازن الانتاج التام تتكون من مصدرين هما:

أ- من وحدات تحت التشغيل اول المدة يتم الانتهاء منها اولا ومن ثم يتم تحويلها الى المرحلة التالية (الوارد اولا يتم اولا)

ب-من الوحدات التي بدأ الانتاج فيها خلال المرحلة وتم الانتهاء منها خلال نفس الفترة .

الثانية :تأخذ طريقة الوارد اولا صادر اولا بعين الاعتبار عند حساب الوحدات المنتجة المتجانسة الانجاز الذي تم على وحدات مخزون اول المدة خلال الفترة الحالية مثلها في ذلك مثل وحدات المخزون في نهاية الفترة وبناء علية ففي ظل هذه الطريقة يكون من الضروري تحويل كل من مخزون اول المدة واخرها الى وحدات مكافئة .ويمكن التوصل الى الوحدات المكافئة لمخزون اخر المدة بنفس المعادلة المستخدمة في طريقة المتوسط المرجح ,اما الوحدات المكافئة من مخزون اول المدة فيمكن قياسها باستخدام المعادلة التالية

الوحدات المكافئة = وحدات تحت التشغيل اول المدة * الانجاز اللازم لإتمام هذه الوحدات

بمعنى اذا كانت وحدات اول المدة في مرحلة معينة 1000 وحدة بنسبة اتمام 30% فأنها تحتاج الى ما نسبته 70% لتصبح تامة وحيث ان هذه النسبة تتم في المرحلة الحالية فان الوحدات المكافئة في هذه المرحلة تبلغ 700 وحدة .

وعلية يمكن احتساب الوحدات المنتجة من خلال المعادلة التالية:

عدد الوحدات المنتجة	**=**	**ما أنجز من مخزون اول المدة**	**+**	**وحدات جديدة اكملت خلال المدة ورحلت**	**+**	**ما انجز في مخزون اخر المدة**

متوسط تكلفة الوحدة المنتجة = تكاليف المرحلة الجديدة ÷ عدد الوحدات المنتجة

تكاليف الوحدات التامة =عدد الوحدات التامة × متوسط تكلفة الوحدة المنتجة

تكاليف الوحدات المكافئة من = عدد الوحدات المكافئة من انتاج × متوسط تكلفة الوحدة **انتاج تحت التشغيل اخر المدة تحت التشغيل اخر المدة المنتجة**

تكاليف الوحدات المكافئة من = عدد الوحدات المكافئة من انتاج × متوسط تكلفة الوحدة **انتاج تحت التشغيل اول المدة تحت التشغيل اول المدة المنتجة**

فيكون تقرير الانتاج للمرحلة بالشكل الاتي:

التفاصيل		الإنتاج المعادل (المكافئ)	
	الانسياب الكمي	المواد المباشرة	ت. التشكيل
وحدات تحت التشغيل أول المدة			
وحدات جديدة تم البدء بها			
إجمالي الوحدات التي سيتم المحاسبة عليها			
وحدات الإنتاج التام :			
وحدات تامة من مخزون أول المدة			
وحدات تامة من الجديدة			
وحدات تحت التشغيل أخر المدة			
إجمالي الوحدات التي تمت المحاسبة عليها (وحدات الانتاج المكافئ)			

تقرير متوسط الكلفة:

التفاصيل	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول المدة			
الكلفة المضافة خلال الفترة			
إجمالي التكاليف التي سيتم المحاسبة عليها			
وحدات الإنتاج المعادل			
متوسط كلفة الوحدة			

تقرير ملخص التكاليف

التفاصيل	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة الإنتاج التام:			
كلفة الفترة السابقة لمخزون اول المدة			
كلفة الفترة الحالية لمخزون اول المدة			
كلفة الفترة الحالية للوحدات الجديدة			
إجمالي كلفة الإنتاج التام			
+ كلفة الإنتاج تحت التشغيل أخر المدة			
إجمالي التكاليف التي تمت المحاسبة عليها			

مثال1/ توفرت لديك المعلومات التالية من سجلات أحدى الشركات الصناعية التي تستخدم نظام تكاليف المراحل الانتاجية عن المرحلة أ عن شهر نيسان:

وحدات تحت التشغيل أول المدة 200 وحدة تامة بنسبة 60% من تكاليف التشكيل. وحدات جديدة تم البدء بها 300 وحدة. الوحدات التامة الصنع ؟ محولة إلى المرحلة ب. وحدات تحت التشغيل أخر المدة 140 وحدة تامة بنسبة 50% من تكاليف التشكيل. اذا علمت ان المواد تضاف في نهاية المرحلة.

المطلوب/ احتساب عدد الوحدات المكافئة وكذلك عدد الوحدات المنتجة المتجانسة للمرحلة أ خلال شهر نيسان وفق طريقة المتوسط المرجح.

الجواب/

التفاصيل		الإنتاج المعادل(المكافئ)	
	الانسياب الكمي	المواد المباشرة	ت. التشكيل
وحدات تحت التشغيل أول المدة تامة بنسبة 60%	200		
+ وحدات جديدة تم البدء بها	300		
إجمالي الوحدات التي سيتم المحاسبة عليها (المدخلات)	500		
الإنتاج التام (وحدات تامة)	360	360	360
+ وحدات تحت التشغيل أخر المدة تامة بنسبة 50%	140	0	70
إجمالي الوحدات التي تمت المحاسبة عليها (المخرجات)	500	360	430

مثال2/ توفرت المعلومات التالية من سجلات أحدى الشركات الصناعية التي تستخدم نظام المراحل عن المرحلة الأولى من عام 2015:

1- الوحدات: وحدات تحت التشغيل أول المدة 80 وحدة تامة بنسبة 50% من تكاليف التشكيل. وحدات جديدة تم البدء بها 200 وحدة. الوحدات التامة الصنع ؟ محولة إلى المرحلة الثانية. وحدات تحت التشغيل أخر المدة 160 وحدة تامة بنسبة 75% من تكاليف التشكيل.

2- التكاليف:

التفاصيل	المواد	تكاليف التشكيل	الاجمالي
كلفة الإنتاج تحت التشغيل أول المدة	1800	1500	3300
تكاليف الفترة الحالية (تكاليف مضافة)	1000	3000	4000

3- تضاف المواد في بداية العملية الإنتاجية .

المطلوب /1- اعداد تقرير الانتاج للمرحلة الاولى وفق طريقة المتوسط المرجح .
2- تسجيل القيود المحاسبية اللازمة.

الجواب/1- تقرير الانتاج للمرحلة الاولى وفق طريقة المتوسط المرجح

1-تحدد عدد الوحدات المكافئة والوحدات المنتجة المتجانسة

التفاصيل		الإنتاج المعادل	
	الانسياب الكمي	المواد المباشرة	ت. التشكيل
وحدات تحت التشغيل أول المدة 50%	80		
+ وحدات جديدة تم البدء بها	200		
إجمالي الوحدات التي سيتم المحاسبة عليه(المدخلات)	280		
الإنتاج التام (وحدات تامة)	120	120	120
+ وحدات تحت التشغيل أخر المدة 75%	160	160	120
إجمالي الوحدات التي تمت المحاسبة عليها(المخرجات)	280	280	240

2. تحديد متوسط تكلفة الوحدة المنتجه

التفاصيل	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول المدة	1800	1500	3300
+ الكلفة المضافة خلال الفترة (تكلفة الفترة الحالية)	1000	3000	4000
إجمالي التكاليف التي سيتم المحاسبة عليها	2800	4500	7300
الإنتاج المعادل(المكافئ)	280	240	
متوسط تكلفة الوحدة المنتجة المتجانسة	10	18.75	28.75

3. تحديد التكاليف التي تم المحاسبة عليها

التفاصيل	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة الإنتاج التام	1200	2250	3450
+ كلفة الإنتاج تحت التشغيل أخر المدة	1600	2250	3850
إجمالي التكاليف التي تمت المحاسبة عليها	2800	4500	7300

2- القيود المحاسبية

4000 حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للمرحلة (1)

الى مذكورين

1000 حـ/ مراقبة مخازن المواد

3000 حـ/ تكاليف التشكيل

****

3450 من ح/مخزون انتاج تحت التشغيل _مرحلة (2)

3450 الى ح/مخزون انتاج تحت التشغيل_ مرحلة (1)

****

ملاحظات حول الحل

1. **الوحدات المكافئة من وحدات تحت التشغيل اخر المدة تستخرج من خلال نسبة الاتمام فمثلا كانت نسبة اتمام المواد 100% لأنها تضاف في بداية المرحلة (160=100%*160) ، اما ت. التحويل (120=75% * 160)**
2. **يتم استخراج متوسط تكلفة الوحدة المتجانسة من خلال قسمة اجمالي التكاليف التي سيتم المحاسبة عنها على عدد الوحدات المنتجة. فمثلا المواد (10=280/2800).**
3. **يتم استخراج كلفة الانتاج التام من خلال(عدد الوحدات التامة * متوسط تكلفة الوحدة المنتجة) فمثلا المواد (1200=10*120) .**
4. **يجب ان تتساوى التكاليف التي سيتم المحاسبة عليها في الخطوة الثانية من تقرير الانتاج مع التكاليف التي تم المحاسبة عليها في الخطوة الثالثة وكما في المثال اعلاه (7300=7300).**
5. **بالنسبة للقيد تحميل على حساب مراقبة انتاج تحت التشغيل فيحمل بتكلفة الفترة الحالية (4000).**
6. **اما قيد تحويل مخزون الانتاج فيقصد به تكلفة الانتاج التام الذي اكمل ورحل الى المرحلة التالية (3450).**

مثال شامل3:

يتم في مصنع الفاو تصنيع منتج على مرحلتين : (A) و (B) وتضاف المواد الاولية في بداية المرحلة (A) وكذلك في نهاية المرحلة (B) . اما تكاليف التحويل فتضاف بانتظام خلال المرحلتين . وعند اتمام الانتاج في المرحلة (A) يحول الى المرحلة (B) . وعند اتمامه في المرحلة (B) يحول الى مخازن الانتاج التام . وقد توفرت المعلومات التالية عن الانتاج خلال شهر نيسان 2013 :

.ا- الوحدات

البيان	المرحلة (A) نسبة اتمام			المرحلة (B) نسبة الاتمام		
	الوحدات	مواد	تحويل	الوحدات	مواد	تحويل
انتاج تحت التشغيل اول المدة	10000	%100	%60	12000		%40
وحدات جديدة	40000			؟		
وحدات تامة	48000	%100	%100	44000	%100	%100
انتاج تحت التشغيل اخر المدة	2000	؟	%50	16000	؟	%50

2- التكاليف

البيان	المرحلة (ا)			المرحلة (ب)			
	المجموع	مواد	تحويل	تكاليف مستلمة	مواد	تشكيل	مجموع
انتاج تحت التشغيل اول المدة	7500	6000	1500	18000	0	22000	40000
تكاليف الفترة الجديدة	67000	44000	23000	72000	22000	82000	176000

المطلوب:/1. اعداد تقرير الانتاج لكل مرحلة باستخدام طريقة المتوسط المرجح.

2. تسجيل القيود المحاسبية الخاصة بالمرحلة الثانية.

الجواب/

1. تقرير الانتاج للمرحلة (A) باستخدام طريقة المتوسط المرجح

التفاصيل		الإنتاج المعادل	
	الانسياب الكمي	المواد المباشرة	ت. التشكيل
وحدات تحت التشغيل أول المدة 60%	10000		
+ وحدات جديدة تم البدء بها	40000		
إجمالي الوحدات التي سيتم المحاسبة عليه(المدخلات)	50000		
الإنتاج التام (وحدات تامة)	48000	48000	48000
+ وحدات تحت التشغيل أخر المدة 50%	2000	2000	1000
إجمالي الوحدات التي تمت المحاسبة عليها(المخرجات)	50000	50000	49000

2. تحديد متوسط تكلفة الوحدة المنتجة المتجانسة

التفاصيل	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول المدة	6000	1500	7500
+ الكلفة المضافة خلال الفترة (تكلفة الفترة الحالية)	44000	23000	67500
إجمالي التكاليف التي سيتم المحاسبة عليها	50000	24500	74500
الإنتاج المعادل(المكافئ)	50000	49000	
متوسط تكلفة الوحدة المنتجة المتجانسة	1	0.5	1,5

3. تحديد التكاليف التي تم المحاسبة عليها

التفاصيل	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة الإنتاج التام	48000	24000	72000
+ كلفة الإنتاج تحت التشغيل أخر المدة	2000	500	2500
إجمالي التكاليف التي تمت المحاسبة عليها	50000	24500	74500

- تقرير الانتاج للمرحلة (B) باستخدام طريقة المتوسط المرجح

التفاصيل		الإنتاج المعادل		
-	الانسياب الكمي	الوحدات المستلمة	المواد المباشرة	ت. التشكيل
وحدات تحت التشغيل أول المدة 50%	12000			
+ وحدات جديدة تم البدء بها	48000			
إجمالي الوحدات التي سيتم المحاسبة عليه(المدخلات)	60000			
الإنتاج التام (وحدات تامة)	44000	44000	44000	44000
+ وحدات تحت التشغيل أخر المدة 50%	16000	16000	0	8000
إجمالي الوحدات التي تمت المحاسبة عليها(المخرجات)	60000	60000	44000	52000

2. تحديد متوسط تكلفة الوحدة المنتجة المتجانسة

التفاصيل	تكاليف مستلمة	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول المدة	18000	0	22000	40000
+ الكلفة المضافة خلال الفترة (تكلفة الفترة الحالية)	72000	22000	82000	176000
إجمالي التكاليف التي سيتم المحاسبة عليها	90000	22000	104000	216000
الإنتاج المعادل(المكافئ)	60000	44000	52000	
متوسط تكلفة الوحدة المنتجة المتجانسة	1,5	0,5	2	4

3. تحديد التكاليف التي تم المحاسبة عليها

التفاصيل	تكاليف مستلمة	المواد المباشرة	ت. التشكيل	الإجمالي
كلفة الإنتاج التام	66000	22000	88000	176000
+ كلفة الإنتاج تحت التشغيل أخر المدة	24000	0	16000	40000
إجمالي التكاليف التي تمت المحاسبة عليها	90000	22000	104000	216000

2- القيود المحاسبية

104000 حـ/ مخزون الإنتاج تحت التشغيل للمرحلة (2)

الى مذكورين

22000 حـ/ مراقبة مخازن المواد

82000 حـ/ تكاليف التشكيل

****

176000 من ح/مخزون انتاج التام

176000 الى ح/مخزون انتاج تحت التشغيل_ مرحلة (2)

****