

الفصل الثالث : نظرية التكاليف الفعلية

المبحث الأول : نظرية التكاليف الإجمالية و نظرية التكاليف المباشرة

المبحث الثاني : نظرية التكاليف المتغيرة و نظرية التكاليف المستغلة

لتحديد تكلفة الوحدة يتم تحميل عناصر التكاليف على وحدات النشاط وذلك من خلال تباع أحد الأساليب التالية :

أ- أسلوب التحميل الكلي ويقصد به تحميل وحدات النشاط تنصيبها الكامل من كل عناصر التكاليف سواءً المباشرة أو غير المباشرة وسواء متغير أو ثابت وتعتبر نظرية التكاليف الإجمالية تطبيق لهذا الأساس .

ب- أسلوب التحميل الجزئي : ويقصد به تحميل وحدات النشاط بنصيبها من عناصر التكاليف المتغيرة، أو عناصر التكاليف المباشرة " نظرية التكاليف المباشرة "، أو عناصر التكاليف المتغيرة + نسبة من التكاليف الثابتة بحصتها من الطاقة المستغلة .
واعتبار التكاليف المتبقية في كل حالة عبء على قائمة الدخل ولا تحمل على وحدات الإنتاج النهائي وتعد طبقاً لهذا الأسلوب نظريات التكاليف المباشرة والمتغيرة والمستغلة .

نظريات التكاليف :

- 1- نظرية التكاليف الإجمالية = تكاليف مباشرة + غير مباشرة
ومتغيرة + ثابتة
- 2- نظرية التكاليف المباشرة = تكاليف مباشرة
- 3- نظرية التكاليف المتغيرة = تكاليف مباشرة + غير مباشرة متغيرة
- 4- نظرية التكاليف المستغلة = تكاليف مباشرة + غير مباشرة متغيرة + ثابتة مستغلة

مثال :

بافتراض أن تكلفة الوحدة الواحدة في أحد المصانع بلغت كما يلي :

مواد 100 ليرة (متغيرة) – أجور عمال الإنتاج 40 ل.س (متغيرة) – مواد 1 ل.س (متغيرة غير مباشرة) – تكاليف ثابتة للوحدة 4 ل.س (نسبة الاستغلال 50 %) .

المطلوب :

تكلفة الإنتاج الوحدة بناءً على النظريات الأربعة :

1- نظرية التكاليف الإجمالية = تكاليف مباشرة + غير مباشرة + متغيرة + ثابتة
 $145 = 4 + 1 + 40 + 100$
للوحة الواحدة .

2- نظرية التكاليف المباشرة = التكاليف المباشرة
 $140 \text{ ل.س للوحدة} = 40 + 100$

3- نظرية التكاليف المتغيرة = تكاليف مباشرة + غير مباشرة
 $141 = 1 + 40 + 100$ للوحدة

4- نظرية التكاليف المستغلة = تكاليف مباشرة + غير مباشرة متغيرة + ثابتة مستغلة
 $143 = (4 \times 50\%) + 1 + 40 + 100$ للوحدة

ملاحظة:

كل التكاليف المباشرة تعتبر متغيرة وليس كل التكاليف غير المباشرة تعتبر تكاليف ثابتة لأن التكاليف غير المباشرة تتضمن تكاليف متغيرة وثابتة .

مثال:

- 1- تكلفة النسيج لصناعة الملابس تعتبر مباشرة لأنه يمكن تمييزها وتخصيصها لوحدة المنتج وأيضاً متغيرة لأن التغير بحجم الإنتاج يؤدي لزيادة تكلفة النسيج المستخدم .
- 2- الخيوط في صناعة الأحذية تعتبر غير مباشرة لصعوبة تخصيصها على وحدة المنتج وبنفس الوقت هي متغيرة لأن التغير في حجم الإنتاج يؤدي إلى زيادة تكلفة الخيوط .
- 3- إيجار المصنع يعتبر تكاليف غير مباشرة لصعوبة تخصيصها على وحدة المنتج وبنفس الوقت هي تكاليف ثابتة لأنها لا تتغير مع تغير حجم النشاط .

ملاحظات:

- 1- عدد وحدات مخزون التام أول المدة و آخر المدة يحسب كما يلي بالمعادلة التالية :
وحدات مخزون تام أول المدة + الإنتاج = المبيعات + مخزون تام آخر المدة .
- 2- تكلفة الوحدة من المخزون التام أول المدة يحسب كما يلي :
عدد وحدات مخزون إنتاج التام \times تكلفة الوحدة في تاريخ إنتاجها " بيانات الفترة السابقة "
- 3- تكلفة الوحدة من المخزون التام آخر المدة يحسب كما يلي :
عدد وحدات مخزون إنتاج تام \times تكلفة الوحدة المستخرجة من قائمة التكاليف .

ثانياً : نظرية التكاليف المباشرة :

تقوم هذه النظرية على أن وحدات الإنتاج تحمل بنصيبها من التكاليف المباشرة فقط .

بينما تحمل عناصر التكاليف غير المباشرة بجميع أنواعها سواء كانت إنتاجية أو تسويقية أو إدارية بقائمة التكاليف باعتبارها نفقات زمنية .

ثالثاً : نظرية التكاليف المتغيرة :

تقوم على أساس التحميل الجزئي اي تحميل وحدات النشاط بنصيبها من عناصر التكاليف المتغيرة فقط واعتبار التكاليف الثابتة تكاليف زمنية تحمل على قائمة الدخل .

رابعاً : نظرية التكاليف المستغلة :

تقوم على أساس تحميل وحدات النشاط بالتكاليف المتغيرة وبجزء من التكاليف الثابتة بقدر الاستفادة منها أو الاستغلال .

أما التكاليف الثابتة الغير مستغلة تعتبر أعباء تحمل على قائمة الدخل .
وتحسب الطاقة المستغلة كما يلي :

1- الطاقة الإنتاجية المستغلة = كمية الإنتاج الفعلية خلال الفترة

الطاقة الإنتاجية المتاحة

وتستخدم في تحديد التكلفة الإنتاجية الثابتة المستغلة .

2- الطاقة التسويقية المستغلة = كمية المبيعات خلال الفترة

الطاقة التسويقية المتاحة

وتستخدم في تحديد التكاليف التسويقية الثابتة المستغلة .

3- الطاقة غير المستغلة = الفرق بين الطاقة المتاحة والطاقة المستغلة .

تمرين 1 :

شركة صناعية طاقنها الإنتاجية والبيعية 3000 وحدة .

أنتجت عام 2010 : 2400 وحدة والبيانات التالية مستخرجة من سجلات الشركة لعام 2011 .

أولاً : بيان الإنتاج والمبيعات :

عدد الوحدات تامة الصنع 1/1 300 وحدة

عدد الوحدات المنتجة بالعام الحالي 2700 وحدة

عدد الوحدات المباعة 2550 وحدة بسعر 180 ل.س للوحدة

ثانياً : بيانات التكاليف :

تكلفة الإنتاج للوحدات المدورة من عام 2010

بحسب النظرية الإجمالية كانت التكلفة 12150

بحسب نظرية التكاليف المباشرة 7800

بحسب نظرية التكاليف المتغيرة 10800

بحسب النظرية المستغلة 11880

كانت تكاليف عام 2011 كما يلي :

مواد مباشرة 47520 ، أجور مباشرة 22680 ، تكاليف ص.غ.مباشرة ثابتة 10800 ، تكاليف ص.غ. مباشرة متغيرة 21600 ، تكاليف البيع والتوزيع متغيرة مباشرة 10200 ، تكاليف البيع والتوزيع ثابتة غير مباشرة 6000 مصاريف إدارية ومالية 7200

المطلوب :

- 1- إعداد قائمة التكاليف الصناعية بحيث تظهر تكلفة المبيعات بحسب النظريات الأربعة .
- 2- إعداد قائمة الدخل بحسب النظريات الأربعة .

قائمة التكاليف الصناعية بحيث تظهر تكلفة المبيعات .

البيان	إجمالية	مباشرة	متغيرة	مستغلة
العناصر المباشرة				
مواد مباشرة	47520	47520	47520	47520
أجور مباشرة	22680	22680	22680	22680
ثمن التكلفة المباشرة	70200	70200	70200	70200
العناصر غير المباشرة +				
متغيرة	21600		21600	21600
ثابتة	10800			9720
ثمن تكلفة الإنتاج	102600	70200	91800	101520
يضاف فرق بضاعة تامة				
رصيد 1/1	12150	7800	10800	11880
رصيد 12/31	17100	11700	15300	16920
ثمن تكلفة الإنتاج المباع	97650	66300	87300	96480
يضاف م. البيع والتوزيع				
مباشرة متغيرة	10200	10200	10200	10200
غير مباشرة ثابتة	6000			5100
ثمن تكلفة المبيعات	76500	97500	111780	113850

= الطاقة الإنتاجية المستغلة =
كمية الإنتاج الفعلية خلال الفترة

الطاقة الإنتاجية المتاحة
% 90 = 2700 =
3000

= نسبة التكاليف الثابتة =

9720 = % 90 × 10800

الطاقة التسويقية المستغلة = كمية المبيعات الفعلية خلال
الفترة

الطاقة الإنتاجية المتاحة

% 85 = 2550 =

جامعة دمشق
المعهد التقاني للعلوم المالية والمصرفية بدمشق

مقرر: محاسبة التكاليف
مدرس المقرر: الدكتورة منال الشياح

قائمة الدخل :

البيان	النظرية الإجمالية	المباشرة	المتغيرة	المستغلة
المبيعات (180×2550)	4.590.00	4.590.00	4.590.00	4.590.00
تكاليف المبيعات	113.850	76.500	97.5000	111.780
مجلل الدخل	345.150	382.500	361.500	347.220
يطرح تكاليف صناعية				
غير مباشرة		21.6000		
متغيرة				
ثابتة		10.800	10.800	1080
	345.150	350.100	350.700	346.140

الطاقة الإنتاجية غير المستغلة 300 = 10 %
3000

أو 100 % - 90 % = 10 %
1080 = 10.800 × 10 %
أو 1080 = 10.800 - 9720

ثابتة بنسبة الطاقة المستغلة
ثابتة بنسبة الطاقة غير المستغلة

يطرح تكاليف ثابتة بيعيه		6000	6000	900
	345.150	344.100	344.700	345.240
يطرح مصاريف إدارية ومالية	7200	7200	7200	7200
صافي الربح	337.950	336.900	337.500	338.040

تكاليف بيعيه ثابتة 900 = 6000 - 5100
أو 900 = 15 % × 6000

تمرين 2:

شركة صناعية طاقتها الإنتاجية و التسويقية 3000 وحدة أنتجت عام 2010 / 2000 / وحدة وقد كانت تكلفة الإنتاج للوحدة كما يلي :

200 ليرة مواد مباشرة - 100 ليرة اجور مباشرة

تكاليف ص.غ. مباشرة: ثابتة 60 - متغيرة 100

وقد باعت الشركة كامل إنتاجها عام 2010 بسعر الوحدة 75 ليرة

وقد كانت البيانات خططها عام 2011 كما يلي :

- 1- تم إنتاج 2400 وحدة على أن يباع منها 2250 وحدة بسعر الوحدة 800 ل.س
- 2- ارتفعت تكلفة المواد المباشرة بمعدل 25 % و الأجور المباشرة ارتفعت بمعدل 50 % في عام 2011 أما المصاريف الصناعية الأخرى فلم يطرأ عليها أي تعديل .
- 3- بلغت تكلفة التسويق المتغيرة للوحدة 30 ل.س وتكلفة التسويق الثابتة للإنتاج ككل 30.000 ل.س مصاريف إدارية ومالية 50.000 ل.س .

المطلوب :

- إعداد قائمة التكاليف الصناعية بحيث تظهر تكلفة المبيعات حسب النظريات الإجمالية مستغلة ومتغيرة .
- إعداد قائمة الدخل حسب هذه النظريات .

الحل :

بيانات عام 2011

عدد الوحدات المنتجة 2400

عدد الوحدات المباعة 2250 سعر الوحدة 800

الطاقة الإنتاجية 3000 وحدة

المواد المباشرة = 200 + (25 % × 200) = 250

الأجور المباشرة = 100 + (50 % × 100) = 150

- نسبة الطاقة الإنتاجية المستغلة = كمية الإنتاج = $100 \times 2400 = 80\%$
الطاقة المتاحة 3000
- نسبة الطاقة التسويقية المستغلة = كمية المبيعات = $100 \times 2250 = 75\%$
الطاقة 3000

قائمة التكاليف الصناعية :

مستغلة	متغيرة	إجمالية	البيان
600.000	600.000	600.000	مواد مباشرة
360.000	360.000	360.000	أجور مباشرة
960.000	960.000	960.000	ثمن التكلفة المباشرة
			م.ص.غ. مباشرة
240.000	240.000	240.000	متغيرة
115.200		144.000	ثابتة
			ثمن تكلفة الإنتاج
1.315.200	1.200.000	1.344.000	فرق المخزون
			رصيد 1 / 1
82.200	75.000	84.000	(-) رصيد 12/31
1.233.000	1.125.000	1.260.000	ثمن تكلفة الإنتاج المباعة
			م.البيع والتوزيع
67.500	67.500	67.500	متغيرة
22.500		30.000	ثابتة
1.323.000	1.192.500	1.357.500	ثمن تكلفة المبيعات

أضواء على الحل :

- نسبة الطاقة الإنتاجية المستغلة = كمية الإنتاج = $\frac{2400}{3000} = 80\%$
- نسبة الطاقة الإنتاجية التسويقية = كمية المبيعات = $\frac{2250}{3000} = 75\%$

تقييم مخزون اخر المدة:

- عدد وحدات آخر المدة = $2250 - 2400 = 150$ وحدة
- حسب الإجمالية = $\frac{1.344.000}{2400} = 560$ " $84.000 = 150 \times 560$ " $560 = \frac{1.344.000}{2400}$ = تكلفة الإنتاج
عدد الوحدات المنتجة
- حسب المتغيرة = $1.200.000 = 150 \times 500 = 75.000$
2400
- حسب المستغلة = $13.151.200 = 150 \times 548 = 82.200$
2400

البيان	إجمالية	متغيرة	مستغلة
المبيعات	1.800.000	1.800.000	1.800.000
تكلفة المبيعات	1.357.500	1.192.500	1.323.000
مجمل الربح	442.500	607.500	477.000
م.ص.غ. مباشرة		144.000	28.800
ثابتة			
	442.500	463.500	448.200
م.بيع ثابتة		30.000	7500
	442.500	433.500	440.700
م.إدارية ومالية	50.000	50.000	50.000
صافي الربح	392.500	383.500	390.700

أضواء على الحل :

$$2880 = 20\% \times 144.000$$

$$20\% = 80\% - 100\% \quad \text{أو}$$

$$28.800 = 82.200 - 144.000 \quad \text{أو}$$

تمرين 3:

لدينا الأرصدة التالية الخاصة لإحدى الشركات عام 2010 / 12 / 31

60.000 مواد أولية 1/1 30.000 مواد أولية 12 / 31 100.000 مشتريات مواد أولية
مر.مشتريات مواد 20.000 ع.شراء مواد 8000 2000 نقل مشتريات مواد
30.000 رسوم جمركية على المواد 9000 أ.اهتلاك آلات

6000 مصاريف صيانة (منها 1000 تعتبر ثابتة)

20000 إيجار (توزيع بين المصنع و الإدارة و البيع بنسبة (2 - 1 - 1))

10.000 زيوت ومحروقات 15.000 مواد . غ. مباشرة 4000 مصاريف . لف وحزم

50.000 أجور . غ. مباشرة (منها 10.000 للمصنع والباقي لقسم البيع)

6000 مصاريف نقل للخارج 10.000 مصاريف دعائية و إعلان

30.000 رواتب قسم البيع 5000 مصاريف إدارية مختلفة 25.000 رواتب وأجور إدارية

15.000 فوائد قروض مالية 60.000 أجور عمال مباشرة 40.000 مصاريف
صناعية مباشرة

90.000 بضاعة تحت الصنع 1/1 20.000 بضاعة تحت الصنع 12 / 31

80.000 بضاعة تامة 1/1 20.000 بضاعة تامة 12/ 31

800.000 مبيعات 15.000 مر.مبيعات

عدد الوحدات المنتجة خلال العام 6000 وحدة والطاقة الإنتاجية 10.000 وحدة

عدد الوحدات المباعة 8000 وحدة والطاقة البيعية 10.000

المطلوب :

- استخراج تكلفة المواد المباشرة اللازمة للإنتاج .
- تحليل المصروفات وتصنيف كل منها .
- إعداد قائمة التكاليف و الدخل حسب النظريات الأربعة .

الحل :

60.000 مواد أولية	100.000 مشتريات مواد أولية	(20.000) - مردودات مشتريات
2000 نقل مشتريات	8000 ع.و. شراء	30.000 رسوم جمركية
(30.000) - مواد أولية 31 \ 12		
150.000 ثمن تكلفة المواد المباشرة		

مصاريف صناعية غير مباشرة

<u>متغيرة</u>	<u>ثابتة</u>
5000 صيانة	1000 مصاريف صيانة
10.000 زيوت ومحروقات	9000 اهتلاك آلات
30.000 أجور غير مباشرة	10.000 إيجار مصنع
15.000 مواد.ع.مباشرة	
60.000	20.000

تصنيف مصاريف تسويقية

<u>متغيرة</u>	<u>ثابتة</u>
20.000 أجور.غ.مباشرة	5000 إيجار قسم البيع
6000 م.نقل للخارج	10.000 دعائية وإعلان
4000 مصاريف لف وحزم	30.000 رواتب قسم البيع
30.000	45.000

مصاريف إدارية ومالية

5000 إيجار الإدارة
5000 مصاريف إدارية مختلفة
25.000 رواتب إدارية
15.000 فوائد قروض

50.000

قائمة التكاليف:

البيان	الإجمالية	المباشرة	المتغيرة	المستغلة
مواد مباشرة	150.000	150.000	150.000	150.000
أجور مباشرة	60.000	60.000	60.000	60.000
م.ص.مباشرة	40.000	40.000	40.000	40.000
ثمن التكلفة المباشرة	250.000	250.000	250.000	250.000
م.ص.غ.مباشرة				
متغيرة	60.000		60.000	60.000
ثابتة	20.000			12.000
إجمالي التكاليف الصناعية	330.000	250.000	310.000	322.000

نسبة الطاقة الإنتاجية المستغلة = $\frac{6000}{10.000} = 60\%$

$12.000 = 60\% \times 20.000$

البيان	الإجمالية	المباشرة	المتغيرة	المستغلة
فرق بضاعة تحت الصنع				
رصيد 1/1 تحت الصنع	90.000	90.000	90.000	90.000
(-)رصيد 12/31 تحت الصنع	20.000	20.000	20.000	20.000
ثمن تكلفة الإنتاج	400.000	320.000	380.000	392.000
فرق بضاعة تامة				
رصيد 1/1 تامة الصنع	80.000	80.000	80.000	80.000
(-)رصيد 12/31 تامة الصنع	20.000	20.000	20.000	20.000
ثمن تكلفة الإنتاج المباعة	460.000	380.000	440.000	452.000
م.البيع				
متغيرة	30.000	30.000	30.000	30.000
ثابتة	45.000			36.000

تكلفة المبيعات 535.000 410.000 470.000 518.000

$$\% 80 = 8000 = \frac{\text{نسبة الطاقة التسويقية المستغلة}}{10.000}$$

$$36.000 = \% 80 \times 45.000$$

قائمة الدخل:

البيان	الإجمالية	المباشرة	المتغيرة	المستغلة
مبيعات	800.000	800.000	800.000	800.000
(-) مرد. مبيعات	15.000	15.000	15.000	15.000
صافي المبيعات	785.000	785.000	785.000	785.000
تكلفة المبيعات	535.000	410.000	470.000	518.000
مجمل ربح	250.000	375.000	315.000	267.000
يطرح م. ص. غ. مباشرة		60.000		
متغيرة				
ثابتة		20.000	20.000	8000

$$\% 40 = \% 60 - \% 100 \text{ نسبة الطاقة الإنتاجية غير المستغلة}$$

$$8000 = \% 40 \times 20.000$$

$$8000 = 12.000 - 20.000 \text{ أو}$$

م. بيعيه ثابتة	45.000	45.000	9000	
م. إدارية ومالية	50.000	50.000	50.000	
صافي الربح	200.000	200.000	200.000	

$$\% 20 = \% 80 - \% 100 = \text{نسبة الطاقة التسويقية غير المستغلة}$$

$$9000 = \% 20 \times 45.000$$

$$9000 = 36.000 - 45.000 \text{ أو}$$

تمرين 4:

أنتجت إحدى مصانع الخليج العربي الصناعية عام 2010 ما يلي :

12.000 وحدة ، بيع منها 10.000 بسعر 50 ل.س وبلغت تكاليف الإنتاج للوحدة كما يلي :

مواد 7 ليرات – أجور عمال 5 ليرات – ت.ص.غ.مباشرة متغيرة 4 ليرات – ت.ص.غ.مباشرة ثابتة 3.85 ليرة وتتوقع الشركة عام 2011 ما يلي :

- 1- إنتاج 14.000 وحدة وبيعها جميعها .
- 2- انخفاض تكلفة المواد بنسبة 10 % .
- 3- ارتفاع تكلفة العمل بنسبة 10 % .
- 4- درجة مرونة التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة 100 % .
- 5- التكلفة التسويقية المتغيرة للوحدة الواحدة 3 ليرات .
- 6- إجمالي التكاليف التسويقية الثابتة 10.000 ل.س .
- 7- تكاليف إدارية ومالية 20.000 ل.س .
- 8- الطاقة التسويقية و الإنتاجية المتاحة 20.000 وحدة .

المطلوب :

- إعداد قائمة التكاليف الصناعية بحيث تظهر تكلفة المبيعات حسب النظريات الأربعة .
- إعداد قائمة الدخل حسب النظريات الأربعة .

الإنتاج 14.000 وحدة

المواد المباشرة ← (7 × 10 %) = 6,3

الأجور ← (5 × 10 %) = 5,5

ت.ص.غ.مباشرة متغيرة 4

ت.ص.غ.مباشرة ثابتة 3,3

- رصيد 1/1 مخزون تام (12.000 – 10.000) = 2000 مخزون 1/1 تام .
علماً أن كلفت رصيد 1/1 عبارة عن (7+5+4+3,85) = 19,85 للوحدة الواحدة .
مخزون 1/1 = 19,85 × 2000 = 39.700 ← حسب النظرية الإجمالية
حسب المباشرة = (5 + 7) × 2000 = 24000 ، حسب المتغيرة = (7+5+4) × 2000 = 32000
حسب المستغلة = (12,000 × 3,85 + 7+5+4) × 2000 = 36.620
← 20.000
% 60

- رصيد 31 / 12 مخزون آخر المدة :
عدد الوحدات = عدد وحدات أول المدة + المنتجة – المبيعات

$$2000 = 1400 - 1400 + 2000 =$$

" تحسب كلفتهم حسب قائمة التكاليف لكل نظرية "

ملاحظة هامة جداً :

$$46.200 = 3,85 \times 12.000$$

عام 2010 أنتجت 12.000 ←
ت.ص.غ.م. ثابتة 3,85 ←

$$3,3 = 14.000 \div 46.200$$

عام 2011 أنتجت 14.000 ←
ت.ص.م.م. ثابتة للوحدة 3,3 ←

البيان	إجمالية	المباشرة	المتغيرة	المستغلة
مواد مباشرة	88.200	88.200	88.200	88.200
أجور مباشرة	77.000	77.000	77.000	77.000
ثمن التكلفة المباشرة	165.200	165.200	165.200	165.000
ت.ص.غ.مباشرة				
متغيرة (4×14.000)	56.000		56.000	56.000
ثابتة (3,3×14.000)	46.200			32.340
ثمن تكلفة الإنتاج	267.400	165.200	221.200	253.340
فرق مخزون تام				
رصيد 1/1 بضاعة تامة	39.700	24.000	32.000	36.620
رصيد 12/31 بضاعة تامة	38.200	23.600	31.600	36.220
ثمن تكلفة الإنتاج المباع	268.900	165.600	221.600	253.940

نسبة الطاقة الإنتاجية المستغلة = عدد الوحدات
الطاقة

$$\% 70 = 14.000 = \frac{20.000}{20.000}$$

$$32.340 = \% 70 \times 46.200$$

$$267.400 = \frac{\text{تكلفة الإنتاج}}{\text{عدد الوحدات المنتجة}} = \frac{\text{حسب الإجمالية}}{14.000}$$

$$38.200 = 2000 \times 19,1 =$$

$$23.600 = 2000 \times 11,8 = 165.200 = \frac{\text{حسب المباشرة}}{14.000}$$

$$31.600 = 2000 \times 15,8 = 221.200 = \frac{\text{حسب المتغيرة}}{14.000}$$

$$36.220 = 2000 \times 18,11 = 253.340 = \frac{\text{حسب المستغلة}}{14.000}$$

42.000	42.000	42.000	42.000
7000			10.000
302.940	263.600	207.600	320.900

تكاليف تسويقية

متغيرة (3*14000)

ثابتة

تكلفة المبيعات

$$14.000 = \frac{\text{عدد الوحدات المباعة}}{\text{الطاقة}} = \frac{\text{نسبة الطاقة التسويقية}}{20.000}$$

$$\% 70 =$$

$$7000 = \% 70 \times 10.000$$

قائمة الدخل :

المستغلة	المتغيرة	المباشرة	الإجمالية	البيان
700.000	700.000	700.000	700.000	المبيعات (50*14.000)
				(-)
302.940	263.600	207.600	320.900	تكلفة المبيعات
397.060	436.400	492.400	379.100	مجموع ربح (ب طرح)

مقرر: محاسبة التكاليف
مدرس المقرر: الدكتور منال الشياح

جامعة دمشق
المعهد التقني للعلوم المالية والمصرفية بدمشق

_____	_____	56.000	_____	تكاليف ص.غ. مباشرة متغيرة
13.860	46.200	46.200	_____	تكاليف ص.غ. مباشرة ثابتة
3.000	10.000	10.000	_____	تكاليف تسويقية ثابتة
20.000	20.000	20.000	20.000	م.إدارية ومالية
360.200	360.200	360.200	359.100	صافي الربح

نسبة الطاقة الإنتاجية غير المستغلة

$$\%30 = \%70 - \%100$$

$$13.860 = \%30 \times 46.200 \quad \text{أو}$$

$$13.860 = 32.340 - 46.200$$

نسبة الطاقة التسويقية غير المستغلة =

$$\%30 = \%70 - \%100$$

$$3000 = \%30 \times 10.000 \quad \text{هذا يؤدي}$$

تمرين 5:

- فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى الشركات بتاريخ 2014/12/31:
- مخزون أول المدة: تكلفة المنتجات التامة / 249000، منتجات تحت التشغيل / 140000، مواد أولية / 288000.
 - مخزون آخر المدة: تقدر المنتجات التامة آخر المدة / 49000، تقدر المنتجات تحت التشغيل آخر المدة / 120000، مواد أولية آخر المدة / 58000.
 - التكاليف الصناعية:
مشتريات مواد أولية / 1567000 - نقل مشتريات مواد / 30000 - رسوم جمركية على المواد / 112000 - مصاريف صناعية غير مباشرة ثابتة / 20000 - مصاريف صناعية غير مباشرة متغيرة / 60000 - مصاريف تسويقية ثابتة / 100000 - مصاريف تسويقية متغيرة / 90000 - مصاريف إدارية / 50000 - أجور مباشرة / 961000 -
 - بيانات احصائية: عدد الوحدات أول المدة / 1500 وحدة، عدد الوحدات المنتجة خلال العام / 10000 وحدة والطاقة الإنتاجية والبيعية / 20000 وحدة- سعر بيع الوحدة / 500 ل.س، عدد الوحدات المباعة تحسب من قائمة تكاليف النظرية الاجمالية فقط.
- المطلوب:

- 1- إعداد قائمة التكاليف الصناعية بحيث تظهر ثمن تكلفة المبيعات حسب النظريات الثلاث: الاجمالية والمتغيرة والمستغلة.
- 2- إعداد قائمة الدخل حسب النظريات الثلاث.

الحل:

ملاحظات على الحل	مستغلة	متغيرة	إجمالية	البيان
	288000	288000	288000	مواد 1/1
	1567000	1567000	1567000	مشتريات مواد
	30000	30000	30000	نقل مشتريات
	112000	112000	112000	رسوم جمركية
	58000	58000	58000	-مواد اخر المدة
	1939000	1939000	1939000	ثمن تكلفة المواد الاولية
	961000	961000	961000	اجور مباشرة
	2900000	2900000	2900000	ثمن تكلفة المباشرة
				م. غ. مباشرة
نسبة الطاقة الانتاجية المستغلة = $20000/10000 = 50\%$ $20000 * 50\%$ وغير المستغلة 50%	10000	.....	20000	ثابتة
	60000	60000	60000	متغيرة
	2970000	2960000	2980000	التكاليف الصناعية
				فرق بضاعة تحت الصنع
	140000	140000	140000	رصيد 1/1
	120000	120000	120000	- رصيد 12/31
ثمن تكلفة الوحدة = تكلفة الانتاج / عدد الوحدات المنتجة $300 = 10000/3000000$	2990000	2980000	3000000	ثمن تكلفة الانتاج
				فرق بضاعة تامة
	249000	249000	249000	رصيد 1/1
	49000	49000	49000	- رصيد 12/31
	3190000	3180000	3200000	ثمن تكلفة الانتاج المباع
				م. البيع والتوزيع
نسبة الطاقة التسويقية المستغلة = $20000/11300 = 56\%$ وغير المستغلة 44%	56000	.....	100000	ثابتة
	90000	90000	90000	متغيرة
تكلفة المبيعات = عدد الوحدات المباعة * تكلفة الوحدة $11300 = 300/3390000$	3336000	3270000	3390000	ثمن تكلفة المبيعات

قائمة الدخل:

مستغلة	متغيرة	إجمالية	البيان
5650000	5650000	5650000	المبيعات (500*11300)
3336000	3270000	3390000	تكلفة المبيعات
2314000	2380000	2260000	مجمل الربح
10000	20000	.....	يطرح م. ص. غ. م. ثابتة
44000	100000	.....	م. بيع ثابتة
50000	50000	50000	م. ادارة ومالية
2210000	2210000	2210000	صافي الربح