

## المحور الخامس: تابع لطريقة التكاليف الكلية (حالات خاصة في الإنتاج)

من خلال المحور السابق رأينا أهم التكاليف التي تحمل للمنتوج، لكن قد تظهر حالات خاصة من التكاليف التي يجب على المنتج تحميلها أيضا والتي سنتطرق لها في النقاط التالية:

### أولا: المنتوجات النصف مصنعة

المنتوج النصف مصنع هو منتوج وصلت به عملية التصنيع الى درجة معينة قد تكون نهائية كما قد تكون جزئية، ومن خصوصياته أنه يدخل في إنجاز أو تركيب المنتج النهائي. يمكن أن تخضع إلى عملية تخزين كما يمكن أن تنتقل مباشرة من ورشة لأخرى دون تخزين، إن مصطلح نصف مصنع لا يعنى أن المنتجات قد أنجزت بنسبة 50 % ، بل يحتمل أن تكون نسبة الإنجاز أقل أو أكبر من هذه النسبة .

حساب تكلفة الإنتاج للمنتوج النصف مصنع تتم بجمع كل المصاريف التي ترتبت عن إنتاجه من مادة أولية إلى مصاريف العمال، صيانة، نقل، طاقة، إلى غير ذلك.

وفي هذه الحالة يتم حساب تكلفة الإنتاج النصف المصنع بالعلاقة التالية:

$$\text{تكلفة الإنتاج للمنتوج النصف المصنع} = \text{مجموع أعباء الإنتاج للفترة}$$

يقصد بمجموع أعباء الإنتاج للفترة العناصر التكاليفية المذكورة آنفا والمتمثلة في المواد الأولية المستهلكة،

اللوازم المستهلكة إن وجدت، اليد العاملة المباشرة، مصاريف الإنتاج غير المباشرة.

### ثانيا: المنتجات الجارية" قيد التنفيذ":

هي المنتجات التي تظهر أثناء أو خلال مرحلة الإنتاج (عملية التصنيع) ، ولهذا نقول أن المنتجات الجارية هي المنتجات التي لم تأخذ الشكل المميز لها أثناء مرحلة التصنيع وتظهر بصفة مستمرة ودائمة خلال دورة الإنتاج، بمعنى أن المنتجات الجارية هي المنتجات التي وصلت عملية إنتاجها إلى نسبة مئوية معينة، وإذا أصبحت هذه النسبة إلى 100 % تصبح منتوج تام ولهذا يجب حساب تكلفة الإنتاج التام وتكلفة الإنتاج الجاري لحساب تكلفة الدورة الكاملة.

1. مميزات المنتجات الجارية: تتميز هذه المنتجات بما يلي:

- لا تأخذ شكلها النهائي إلا في الفترة التكاليفية اللاحقة.

- نسبة تصنيعها غير محدد.
- يمكن أن توجد في بداية الفترة التكاليفية كما يمكن أن توجد في نهايتها.

## 2. المعالجة التكاليفية للمنتجات الجارية

- تعطى المنتجات الجارية غالبا على شكل أرقام تقريبية وعليه ولحساب تكلفتها يستعمل ما يسمى: الإنتاج المكافئ والذي يتمثل في إجمالي الإنتاج الحقيقي لدورة معينة.
- يتميز أنه يحسب لكل عنصر تكلفة على حدى كما يختلف حسابه في حالة وجود منتجات جارية في بداية المدة ومنتجات جارية في نهاية المدة.

الإنتاج المكافئ لكل عنصر تكلفة = الإنتاج التام فعليا + منتجات جارية محولة إلى منتجات تامة في آخر المدة - منتجات جارية محولة إلى منتجات تامة في بداية المدة.

تكلفة الإنتاج الجاري لبداية المدة = عدد الوحدات الجارية في بداية المدة \* نسبة الإنجاز لكل عنصر تكلفة \* تكلفة الوحدة لكل عنصر تكلفة للفترة السابقة

حيث

$$\text{تكلفة الوحدة لكل عنصر تكلفة} = \frac{\text{مجموع تكلفة كل عنصر}}{\text{الإنتاج المكافئ لكل عنصر تكلفة}}$$

تكلفة الإنتاج الجاري لنهاية المدة = عدد الوحدات الجارية في نهاية المدة \* نسبة الإنجاز لكل عنصر تكلفة \* تكلفة الوحدة لكل عنصر تكلفة

تكلفة الإنتاج التام = تكلفة الإنتاج الجاري في بداية الدورة + أعباء الإنتاج للدورة - الإنتاج الجاري في نهاية الدورة  
ملاحظة:

المنتجات الجارية غير قابلة للبيع، إلا أنه في آخر كل فترة حسابية تسجل قيمتها في حساب "34" منتوجات وأعمال تحت التنفيذ.

## ثالثا: النفايات والبقايا :ح/ 358 منتجات متبقية ومواد مسترجعة

لقد خصص النظام المحاسبي والمالي حسابا خاصا بالنفايات والبقايا تحت رقم ح 358 منتجات متبقية ومواد مسترجعة، وهو ما يعرف بالفضلات والمهملات.

عن بعض عمليات الإنتاج تنجر الفضلات والمهملات، الفضلات موجودة مثلا في صناعة الجلود الخشب، البلاستيك، النسيج... الخ. أما المهملات فهي خاصية تطلق على كل منتج لا تتوفر فيه مميزات المنتج السليم، وجود هذه الفضلات والمهملات يؤثر بدوره على حساب تكلفة الإنتاج.

المعالجة التكاليفية للفضلات والمهملات

### أ. فضلات ومهملات غير مسترجعة (ضائعة)

في هذه الحالة فالمؤسسة مجبرة للتخلص منها، كما يستحيل بيعها لافتقارها لأي قيمة. عن عملية الرمي يترتب مصاريف إضافية تتمثل في مصاريف الشحن، النقل، تنظيف المكان، تخزين، تفريغ... الخ، هذه المصاريف تضاف بالطبع لحساب تكلفة الإنتاج الإجمالية وفي هذه الحالة يتم حساب التكلفة الإجمالية بالعلاقة التالية:

تكلفة الإنتاج للمنتوج = أعباء الإنتاج للفترة + تكلفة + مصاريف نزع أو التخلص من الفضلات والمهملات الضائعة

### ب. فضلات ومهملات مسترجعة

إن الفضلات والمهملات المسترجعة قد تكون محل بيع أو قد يعاد استعمالها في العملية الإنتاجية.

فضلات ومهملات مبيعة: أن الفضلات والمهملات التي أفرزتها العملية الإنتاجية يمكن أن تكون ذات استعمال خارجي أي أن لها قيمة سوقية تباع بها وعليه تعالج كما يلي:

- إما تخفيض تكلفة الإنتاج الإجمالية بقيمة المبيعات.
- وإما إضافة قيمة المبيعات إلى النتيجة المحصل عليها دون تغيير حساب تكلفة الإنتاج.
- في حالة إذا ما تم بيعها فإن تكلفتها تتحدد كما يلي:

تكلفة الفضلات والمهملات المبيعة = ثمن البيع المحتمل - مصاريف التوزيع وهامش الربح - مصاريف المعالجة (إن وجدت)

وفي هذه الحالة يتم حساب التكلفة الإجمالية بالعلاقة التالية:  
تكلفة الإنتاج للمنتوج التام = أعباء الإنتاج للفترة - تكلفة الفضلات والمهملات المباعة

### ج. فضلات ومهملات مسترجعة في العملية الإنتاجية

غالباً ما تفضل المؤسسات إعادة استعمال الفضلات والمهملات إذا كان ذلك ممكناً في عملية الإنتاج بتخصيص مصاريف إضافية تطرح قيمة الفضلات والمهملات التي أعيد استعمالها من تكلفة الإنتاج على أن تضاف هذه المصاريف لتكلفة الإنتاج في الفترة التي أعيد فيها الاستعمال. فالمؤسسة في هذه الحالة تستغني على شراء المواد الأولية وعليه فالفضلات والمهملات المسترجعة في العملية الإنتاجية تعد بمثابة مادة أولية معوضه.

تكلفة الفضلات والمهملات المسترجعة في العملية الإنتاجية = تكلفة شراء المادة الأولية  
المعوضة + مصاريف المعالجة (إن وجدت).

وفي هذه الحالة تتحدد تكلفة الإنتاج بالعلاقة التالية:

تكلفة الإنتاج للمنتوج التام = أعباء الإنتاج للفترة - تكلفة الفضلات والمهملات المسترجعة

تكلفة الفضلات والمهملات المسترجعة بعد المعالجة = الكمية المعالجة x تكلفة الشراء للوحدة  
للمادة الأولية المعوضة.