
الوحدة الثالثة
حساب التشغيل

محتويات الوحدة

الموضوع	الصفحة
المقدمة	**127**
تمهيد	127
أهداف الوحدة	128
1. مفهوم حساب التشغيل	**129**
2. عناصر تكلفة التصنيع	**130**
3. القوائم المالية في المشروعات الصناعية	**131**
الخلاصة	**151**
لمحة مسبقة عن الوحدة التالية	**151**
إجابات التدريبات	**152**
مسرد المصطلحات	**166**
المراجع	**167**

المقدمة

تمهيد

لا اظنك عزيزي الدارس تمانع في أن تصحبنا إلى الوحدة الثالثة من مقرر المحاسبة المالية المتوسطة الجزء الثاني بعنوان: حساب التشغيل وسنتناول في القسم الأول منها مفهوم حساب التشغيل وسنتناول في القسم الأول منها مفهوم حساب التشغيل موضحين أوجه الشبه والاختلاف بين المشروعات التجارية والصناعية والغرض من إعداد الحسابات في كل منها وكذلك بيَّنا العناصر المكونة لحساب التشغيل. أما القسم الثاني يتعرض إلى عناصر تكلفة التصنيع والتي تشمل المواد المباشرة والأجور المباشرة والنفقات الصناعية والإضافية ويتضمن القسم الثالث والأخير القوائم المالية في المشروعات الصناعية والتي تتمثل في قائمة تكاليف التصنيع (حساب التشغيل)، حساب المتاجرة والأرباح والخسائر والميزانية العمومية.

اشتملت هذه الوحدة على تطبيقات عملية وأسئلة تقويم ذاتي وتدريبات تساعدك على استيعابها وتطبيق المفاهيم التي وردت فيها عملياً.

ونأمل أن نستفيد من محتويات الوحدة وتكون لك إضافة حقيقية في حياتك العملية.

عزيزي الدارس نحن في انتظارك لتساهم في تقييم هذه الوحدة وأن تسمعنا رأيك.

أهداف الوحدة



عزيزي الدارس، بعد انتهائك من دراسة هذه الوحدة ينبغي عليك أن تكون قادراً على أن :

1. تعرف حساب التشغيل.
2. تعدد عناصر التكلفة.
3. تميز بين أنواع التكلفة.
4. تصف مواد تحت التشغيل والمواد التامة الصنع.
5. تقارن بين المشروعات الصناعية والتجارية.
6. تصنف عناصر تكلفة التصنيع.
7. تشرح بنود ح/ التشغيل، المتاجرة والأرباح والخسائر الميزانية العمومية.
8. تذكر أهم القوائم المالية في المشروعات الصناعية.

1. مفهوم حساب التشغيل Manufacturing Account

عزيزي الدارس، قبل أن نتعرف على مفهوم حساب التشغيل لابد من التعرف على أوجه الشبه والاختلاف بين المشروعات الصناعية والتجارية فالمشروعات الصناعية والتجارية متشابهة من حيث اعتماد كل **منها في تحقيق الإيرادات على بيع السلع المشتراة أو المنتجة**، لكنها تختلف من حيث قيام المشروعات التجارية بشراء السلع التامة وبيعها في نفس الصورة التي اشتريت بها حيث نجد أن المشروعات الصناعية تقوم بشراء المواد وتصنيعها من ثم عرضها للبيع في صورة سلعة تامة الصنع.

ففي المشروعات التجارية يتم **إعداد حساب المتاجرة فقط لتحديد الربح أو الخسارة**. أما في المشروعات الصناعية.

يتم إعداد قائمة تكاليف التصنيع التي تعرف بحساب التشغيل لتحديد تكلفة تصنيع السلعة في صورتها النهائية.

من العناصر الجديدة التي تظهر في حساب التشغيل هما مواد تحت التشغيل ومواد تامة الصنع:-

أولاً: مواد تحت التشغيل

المواد تحت التشغيل هي المواد التي لم تكتمل تصنيعها حتى تاريخ قفل الدفاتر في نهاية السنة المالية حيث يتم ترحيلها بإضافتها لتكاليف التصنيع في السنة التالية باعتبارها مواد تحت التشغيل أول المدة.

ثانياً: وحدات تامة الصنع

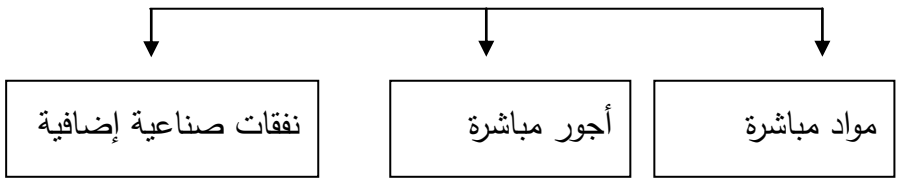
في نهاية السنة المالية تبقى وحدات تامة الصنع بالمخزن لم تباع فيتم ترحيلها بإقفالها في حساب المتاجرة للعام التالي، فتضاف مواد تامة الصنع أول المدة إلى تكاليف التصنيع وتطرح مواد تامة الصنع آخر المدة للحصول على تكلفة البضاعة المباعة.

2. عناصر تكلفة التصنيع (حساب التشغيل)

عزيزي الدارس تكلفة التصنيع تتكون من مجموعة عناصر ويمكن تصنيفها كما موضح بالشكل (1) أدناه.

شكل رقم (1)

تصنيف تكلفة التصنيع



وسنتناول هذه العناصر في التفصيل التالي:

1- المواد المباشرة:

هي المواد الخام الأولية المصنعة جزئياً والتي تدخل في العملية الإنتاجية ويمكن ربطها بطرق مباشرة بالمنتج النهائي، كالأخشاب والحديد وغيرها.

2- الأجور المباشرة:

هي الأجور التي تدفع للعاملين بصدد تشغيلهم المواد المباشرة وتحويلها إلى منتج نهائي.

3- النفقات الصناعية الإضافية أو الصناعية غير المباشرة:

تشمل تكلفة المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.

3. القوائم المالية في المشروعات الصناعية

أهم القوائم المالية في المشروعات الصناعية هي:

1- قائمة تكاليف التصنيع (حـ/التشغيل).

2- حساب المتاجرة والأرباح والخسائر.

3- الميزانية العمومية.

وفيما يلي نماذج لحساب التشغيل وحساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر.

أولاً: نموذج حساب التشغيل

حـ/ التشغيل

××	مخزون مواد أولية أول المدة	×××	من حـ/المتاجرة (تكلفة تصنيع المنتجات التامة)
××	مشتريات المواد الأولية		
××	(-) م.المشتريات		
××	نقل مشتريات المواد الأولية		

××	(–) مخزون آخر المدة		
××	(+) الأجور المباشرة		
××	التكلفة الأولية		
	(+) مصاريف المصنع	××	
	أجور غير مباشرة	××	
	تأمين المصنع	××	
	إهلاك الآلات والمعدات	××	
××	إهلاك مباني المصنع	××	
××	التكلفة الإنتاجية		
	(+)مواد تحت التشغيل أول المدة	××	
×××	(–)مواد تحت التشغيل آخر المدة	××	
×××	تكلفة تصنيع المنتجات التامة		×××

ثانياً : نموذج حساب المتاجرة

حـ/ المتاجرة

×××	حـ/التشغيل (تكلفة تصنيع المنتجات التامة)	××	حـ/المبيعات
××	(+) وحدات تامة أول المدة	(××)	(–)م.المبيعات
(××)	(–) وحدات تامة آخر المدة	××	
××	إجمالي الربح	××	إجمالي الخسارة
××		××	

ثالثاً : نموذج الأرباح والخسائر

حـ/ أرباح والخسائر

××	حـ/المتاجرة (إجمالي الخسارة)	××	حـ/المتاجرة (إجمالي الربح)
××	حـ/نفقات الدعاية والإعلان	××	حـ/رأس المال (صافي الخسارة)
××	حـ/مرتبات رجال البيع		
××	حـ/مهمات تعبئة مستخدمة		
××	حـ/التأمينات على سيارات نقل المنتجات		
××	حـ/إهلاك سيارات نقل المنتجات		
××	حـ/المرتبات الإدارية		
××	حـ/النفقات العامة		
××	حـ/المهمات المكتبية		
××	حـ/إهلاك الآلات الكاتبة والحسابية		
××	حـ/رأس المال (صافي ربح)	___	
×××		×××	

نشاط



عزيزي الدارس قم بتصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية لمنشأة صناعية على ضوء ما درست في هذه الوحدة ومقارنة نفس القوائم بقوائم منشأة تجارية ووضح أوجه الشبه والاختلاف بينهما واعرض النتائج التي توصلت إليها على مشرفك الأكاديمي.

مثال (1)

ظهرت الأرصدة الآتية المستخرجة من دفاتر شركة الصداقة للغزل والنسيج في 1993/12/31

2,500	مواد أول المدة
2,000	بضاعة تامة
3,500	بضاعة تحت التشغيل
8,500	مشتريات المواد الأولية
4,000	مشتريات البضاعة تامة الصنع
400	مصاريف نقل المواد الأولية للداخل
100	مصاريف نقل البضاعة تامة الصنع للداخل
2,850	الأجور المباشرة
150	مردودات مشتريات البضاعة تامة الصنع
480	إيجار مباني المصنع
250	تصليحات الآلات
750	استهلاك الآلات
1,500	القوى الكهربائية
150	إضاءة المصنع
21,850	المبيعات
1,350	مردودات المبيعات

فإذا علمت أنه وجد عند الجرد آخر المدة:

1- مواد أولية قدرت قيمتها بمبلغ 3,500 دينار.

2- بضاعة غير تامة الصنع قدرت قيمتها بمبلغ 4,550 دينار.

3- بضاعة تامة الصنع قدرت قيمتها بمبلغ 6,530 دينار.

المطلوب:

1- تصوير حساب التشغيل عن السنة المنتهية في 1993./12/31

2- تصور حساب المتاجرة عن السنة المذكورة.

الحل

حـ/التشغيل لشركة الصداقة للغزل والنسيج عن السنة المنتهية في 1993/12/31

2,500	حـ/مواد أولية أول المدة	12,830	حـ/المتاجرة
8,500	(+)مشتريات مواد أولية		
400	(+)مصاريف نقل مواد أولية للداخل		
11,400	مواد تامة للاستهلاك		
3,500	(−)مواد أولية آخر المدة		
7,900	المواد المستهلكة		
2,850	حـ/الأجور المباشرة		
10,750	التكلفة الأولية المباشرة		
250	تصليحات الآلات		
750	استهلاك الآلات		
1,500	القوى الكهربائية		
150	إضاءة المصنع		
480	حـ/إيجار مباني المصنع		
13,880			
3,500	(+)بضاعة تحت التشغيل أول المدة		
17,380			
4,550	(−)بضاعة تحت التشغيل آخر المدة		
12,830	تكلفة تصنيع المنتجات التامة	12,830	

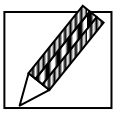
حـ/المتاجرة عن السنة المنتهية في 1993/12/31

12,830		حـ/التشغيل	21,850		المبيعات
	2,000	(+)بضاعة تامة أول المدة	(1,350)		(–) مردودات المبيعات
	4,000	(+)مشتريات بضاعة تامة			
	6,000				
5,850	(150)	(–) مردودات مشتريات			
100		(+) م.نقل مشتريات			
		بضاعة تامة الصنع للداخل			
(6,530)		(–)بضاعة تامة آخر المدة			
8,250		حـ/الأرباح والخسائر (إجمالي ربح)			
20,500			20,500		

أسئلة تقويم ذاتي

1. اذكر أوجه الشبه و الاختلاف بين المشروعات الصناعية والتجارية.
2. ما الغرض من إعداد حساب التشغيل؟
3. اذكر عناصر تكلفة التصنيع.
4. عدد العناصر التى تظهر في حساب التشغيل.
5. اذكر أهم القوائم المالية في المشروعات الصناعية.

تدريب (1)



البيانات التالية استخرجت من دفاتر شركة أومو للصابون في 31 /12/ 1992:

2,100	مخزون مواد خام 92/1/1
3,890	بضاعة تامة الصنع في 92/1/1
1,350	بضاعة تحت التشغيل في 92/1/1
32,500	منها (18,000) أجور مباشرة والباقي أجور غير مباشرة إدارية وبيعية
700	مصاريف مباشرة
350	نقل مواد خام للداخل
37,000	مشتريات مواد خام
23,000	ماكينات إنتاج تكلفتها 28,000
1,200	الآلات الحاسبة تكلفتها 2,000
3,100	مصاريف عامة
750	إضاءة
1,370	وقود للمصنع
4,400	مرتبات إدارة
3,000	مرتبات موظفي البيع
1,150	عمولة مبيعات

1,200	إيجار
420	تأمين
1,340	مصاريف إدارية عامة
230	مصاريف البنك
480	خصم مسموح به
590	ترحيل للخارج
100,000	مبيعات
14,230	مدينون
12,500	دائنون
5,680	البنك
150	الصندوق
2,000	مسحوبات
29,680	رأس مال في 92/1/1

وتوفرت لك المعلومات التالية في 1992/12/31

1- مخزون آخر المدة:

مواد خام	2,400
بضاعة تامة	2,000
بضاعة تحت التشغيل	1,500

2- تم تقسيم مصاريف الإضاءة والإيجار والتأمين بنسبة $^{5}/_{6}$ و $^{1}/_{6}$ للإدارة.

3- يتم احتساب قسط الاستهلاك بنسبة 10% من تكلفة ماكينات الإنتاج والآلات الحاسبة في العام.

المطلوب:

إعداد القوائم المالية لشركة أومو عن السنة المنتهية في 1992/12/31م .

مثال (2)

ميزان المراجعة أدناه استخرج من دفاتر شركة السلام التجارية المحدودة في 2001/12/31م

البيان	له	منه
مخزون مواد أولية في 2001/1/1		2,500
مخزون بضاعة تامة الصنع		3,000
بضاعة تحت التشغيل		2,000
أجور مباشرة		15,000
مصاريف مباشرة		700
مصاريف نقل للداخل		350
مشتريات مواد خام		30,000
أجور غير مباشرة		15,000
ماكينات إنتاج		25,000
الآلات الحاسبة		2,000
مصاريف المصنع العامة		3,000
إضاءة		1,000
وقود المصنع		2,000
مرتبات إدارية		4,500
مرتبات قسم البيع		3,000
عمولة مبيعات		1,000
إيجارات		1,800
تأمين		400
مصاريف إدارية عامة		1,000
مصاريف بنك		250
خصم مسموح به		500
مصاريف نقل للخارج		600
مبيعات	90,000	
دائنون ومدينون	15,500	14,500
البنك		5,600
مسحوبات		2,000
الصندوق		200
رأس المال	31,400	
	136,900	136,900

آخذاً في الاعتبار المعلومات الإضافية الآتية:

1- مخزون مواد خام 2,500

بضاعة تامة الصنع 3,900

بضاعة تحت التشغيل 1,500

2- الإضاءة والإيجار يتم توزيعهما بين المصنع والإدارة بنسبة 1:4 على التوالي.

3- يتم حساب الاستهلاك على الأصول الثابتة بطريقة القسط الثابت على النحو التالي:

ماكينات إنتاج 10%، آلات حاسبة 5%.

المطلوب:

1/ تصوير حساب التشغيل للسنة المنتهية في 2001./12/31

2/ تصوير حساب المتاجرة والأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في 2001./12/31

3/ الميزانية العمومية في 2001/12/31.

الحل:

حـ/التشغيل لشركة السلام التجارية عن السنة المنتهية في 2001/12/31

2,500		مخزون مواد أولية	71,610	حـ/ المتاجرة
	30,000	مشتريات مواد خام		
30,350	350	م.نقل للداخل		
32,850		تكاليف المواد المتاحة للاستهلاك		
(2,500)		(–) مخزون مواد أولية آخر المدة		
30,350		التكاليف المستهلكة		
	15,000	أجور مباشرة		
15,700	700	م.مباشرة		
46,050		التكلفة الأولية		
		المصاريف غير المباشرة:		
	15,000	أجور غير مباشرة		
	3,000	مصاريف المصنع العامة		
	800	إضاءة المصنع		
	1,440	إيجار المصنع		
	320	التأمين على المصنع		
	2,000	وقود المصنع		
25,060	2,500	إهلاك ماكينات الإنتاج		
71,110		التكاليف الكلية		
	2,000	(+) بضاعة تحت التشغيل أول المدة		
500	(1,500)	(–) بضاعة تحت التشغيل آخر المدة		
71,610			71,610	

حـ/ المتاجرة

3,000	مخزون بضاعة تامة	90,000	المبيعات
71,610	حـ/التشغيل		
74,610			
(3,900)	(-) مخزون بضاعة تامة آخر المدة		
70,710	تكلفة المبيعات		
19,290	مجمل الربح		
90,000		90,000	

حـ/الأرباح والخسائر

		م.إدارية :	19,290	إجمالي الربح
	200	إهلاك الآلات الحاسبة		
	4,500	مرتبات إدارية		
	1,000	م.إدارية عامة		
	200	الإضاءة		
	360	الإيجار		
6,340	80	التأمين		
		م. البيع:		
	1,000	عمولة مبيعات		
	3,000	مرتبات بيع		
4,600	600	م.نقل للخارج		
		م.مالية:		
	500	خصم مسموح به		
750	250	م.بنك		
11,690		المصاريف الكلية		
7,600		صافي الربح		
19,290			19,290	

الميزانية العمومية

		الأصول الثابتة:	31,400 رأس المال
		ماكينات الإنتاج	7,600 صافي الربح
22,500		(2,500−25,000)	39,000
		الآلات الحاسبة	(2,000) (−) المسحوبات
1,800		(200−2,000)	37,000
		مخزون آخر المدة:	15,500 دائنون
	2,500	مواد خام	
	3,900	بضاعة تحت التشغيل	
7,900	1,500	بضاعة تامة الصنع	
14,500		مدينون	
5,600		نقدية بالبنك	
200		نقدية بالصندوق	
52,500			52,500

تدريب (2)

الأرصدة الآتية مستخرجة من دفاتر مصنع شبرين للأحذية في 1990/12/31:

مواد أولية في 1990/1/1	2,500
بضاعة تامة الصنع في 1990/1/1	2,000
بضاعة تحت التشغيل في 1990/1/1	3,500
مشتريات المواد الأولية في 1990/1/1	8,500
مشتريات البضاعة تامة الصنع	4,000
مصاريف نقل المواد الأولية للداخل	400
مصاريف نقل البضاعة تامة الصنع للداخل	100
إيجار مباني المصنع	480

تصليحات الآلات	250
استهلاك الآلات	750
القوى الكهربائية	1,500
إضاءة المصنع	150
المبيعات	22,185
مردودات المبيعات	1,350

فإذا علمت أنه وجد عند الجرد في آخر المدة 1990:/12/31

1–مواد أولية قدرت بمبلغ .3,500

2– بضاعة غير تامة الصنع قدرت بمبلغ .4,550

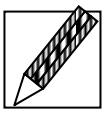
3– بضاعة تامة الصنع قدرت بمبلغ 6,530.

المطلوب:

1– تصوير حساب التشغيل للسنة المنتهية في 1990./12/31

2– تصوير حساب المتاجرة عن السنة المذكورة.

تدريب(3)



البيانات التالية مستخرجة من دفاتر شركة النجم الذهبي للصناعات الخفيفة في 1993/12/31م

منـه	لـه	البيـان
30,000		مواد خام
16,000		مواد تامة الصنع
5,000		مواد تحت التشغيل
	72,000	رأس المال
250,000		مشتريات مواد خام
	400,000	مبيعات
8,000		مشتريات مواد تامة الصنع
4,000		مصاريف نقل مواد خام للداخل
	3,500	مخصص ديون معدومة
50,000		أجور
26,000		مواهي (75% المصنع)
3,000		عمولة وكلاء بيع
2,000		ديون معدومة
4,000		تأمين مصنع
12,000		إيجار، عوائد وضرائب (50% مصنع)
2,800		بوستة وتلغراف
1,600		شاي وفطور لعمال المصنع
3,500		نثريات سفر (25% مصنع)
2,600		مصاريف نقل للخارج
40,000		ماكينات

5,000		أثاث (40% مصنع)	
60,000		مدينون	
	50,000	دائنون	
525,500	525,500		

وتوفرت لك البيانات التالية:

1- الإهلاك 10% في الماكينات والأثاث.

2- مخزون آخر المدة:

40,000 مواد خام

12,000 مواد تحت التصنيع

8,000 مواد تامة الصنع

3- 5% مخصص الديون المعدومة والمشكوك فيها.

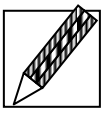
4- متأخرات مواهي 2,400

5- تأمين مقدم 600.

المطلوب:

تصوير حساب التشغيل لشركة النجم الذهبي عن السنة المنتهية في 1993/12/31م

تدريب (4)



الأرصدة الآتية مستخرجة من دفاتر مصانع عبد الله للبلاط والمزايكو في 1999/12/31م.

942,000	مواد أولية أول المدة 1999/1/1م
853,000	بضاعة تامة الصنع 1999/1/1م
1,146,000	بضاعة تحت التشغيل 1999/1/1م
2,317,000	مشتريات المواد الأولية
3,000	مصاريف نقل مشتريات
1,000	مصاريف نقل بضاعة تامة الصنع للداخل
672,000	مشتريات البضاعة تامة الصنع من الغير
390,000	إيجار المصنع
543,000	أجور عمال المصنع
5,000	مردودات مشتريات البضاعة تامة الصنع
18,000	صيانة الآلات
160,000	إهلاك الآلات
240,000	القوى المحركة
60,000	الإضاءة للمصنع
7,642,000	المبيعات
2,000	مردودات المبيعات

فإذا عملت الآتي:

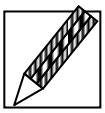
1. قدرت المواد الأولية عند الجرد في آخر المدة بمبلغ 731,000
2. البضاعة غير تامة الصنع قيمتها 817,000 (آخر المدة)
3. البضاعة تامة الصنع في آخر المدة تبلغ قيمتها 5,941,000

المطلوب

1- تصوير حساب التشغيل للفترة المنتهية في 1999./12/31

2- تصوير ح/ المتاجرة عن نفس السنة.

تدريب (5)



ميزان المراجعة أدناه استخرج من دفاتر شركة الخرطوم الصناعية في 1999/12/31م.

منه	له	البيان
21,200		مواد أولية أول المدة
92,400		مشتريات المواد الأولية
4,800		أجور العمال
52,000		مدينون مختلفون
200		عمولة شراء المواد الأولية
6,000		مرتبات موظفي المصنع
500		مصاريف كهرباء المصنع
18,000		آلات المصنع
11,000		مباني المصنع
600		أثاث المصنع
2,000		العدد والأدوات
16,200		بضاعة تامة الصنع أول المدة
8,400		مرتبات موظفي الإدارة
300		أدوات مكتبية ومطبوعات
200		مصاريف كهرباء ومياه
800		مصاريف بريد وبرق، هاتف
1,800		أتعاب مراجعة حسابات
10,000		مباني الإدارة

1,200		أثاثات الإدارة
4,800		مرتبات موظفي التوزيع
1,500		إيجار المعرض
600		دعاية وإعلان
500		مصاريف سيارات التوزيع
300		مصاريف نقل المبيعات
3,200		مصاريف بنكية
2,400		فوائد السندات
300		ديون معدومة
200		خصم مسموح به
9,000		أوراق قبض
200		مصاريف خصم الكمبيالات
11,300		بضاعة تحت التشغيل أول المدة
9,000		شهرة المحل
8,000		مصاريف التأسيس
411,000		أراضي
14,700		نقدية لدى البنوك
600		نقدية بالصندوق
11,500		سيارات التوزيع
400		مصاريف نقل المواد الأولية
	500,000	رأس المال
	135,000	المبيعات
	40,000	السندات
	400	مخصص الديون المشكوك فيها

	500	الخصم المكتسب
	1,000	أرباح مرحلة من العام السابق
	8,000	الاحتياطي الإجباري
	12,000	الاحتياطي الاختياري
	13,500	دائنون مختلفون
	700	مخصص ترك الخدمة
	6,000	أوراق الدفع
ـــــــــ	20,000	بنك سحب على المكشوف
737,100	737,100	

فإذا عملت عند الجرد ما يلي:

1- تقدر المواد الأولية الباقية بـ 13,000 دينار، والبضاعة تحت التشغيل 16,400 والبضاعة التامة الصنع 34,200 دينار، والعدد والأدوات 1,500 دينار.

2- تقرر تعديل مخصص الديون المشكوك فيها ليصبح 600 دينار.

3- تستهلك مصاريف التأسيس والشهرة بمعدل 20% سنوياً.

4- تستهلك الآلات والأثاث بمعدل 10% سنوياً والعدد والأدوات بمعدل 25% سنوياً والمباني بمعدل 2% سنوياً.

المطلوب:

1- تصوير حساب التشغيل.

2- تصوير حساب المتاجرة.

3- تصوير حساب الأرباح والخسائر.

4- إعداد الميزانية العمومية كما في 2003/12/31م.

الخلاصة

عزيزي الدارس، أتمنى أن تكون قد استفدت من دراسة هذه الوحدة ويمكننا أن نلخصها لك في ما يلي:

تناولت الوحدة في القسم الأول منها أوجه الشبه والاختلاف بين المشروعات الصناعية والتجارية وأوضحنا أن كلاً منها يعتمد في تحقيق الإيرادات علي بيع السلع المشتراة أو المنتجة ولكنها تختلف في أن المشروعات التجارية تقوم بشراء السلع التامة وبيعها بنفس الصورة التى اشترتها بها، أما المشروعات الصناعية تقوم بشراء المواد الخام وتصنيعها وعرضها في شكل منتجات جاهزة لعملائها. وكذلك أوضحنا نوع الحسابات التي تعد في كل منها والغرض منها، ففي المشروعات التجارية يتم إعداد حساب المتاجرة فقط لتحديد حساب الربح والخسارة، أما في المشروعات الصناعية يتم إعداد قائمة تكاليف التصنيع والتي تعرف بحساب التشغيل لتحديد تكلفة تصنيع السلعة المنتجة.

أما في القسم الثاني من الوحدة فتناولنا عناصر تكلفة التصنيع والمتمثلة في المواد المباشرة والأجور المباشرة والنفقات الصناعية الإضافية.

وأخيراً شرحنا لك كيفية إعداد القوائم المالية في المشروعات الصناعية والتي تشمل حساب التشغيل، حساب المتاجرة، حساب الأرباح والخسائر، والميزانية العمومية وقد اشتملت الوحدة علي عدد من الأمثلة العملية والتدريبات نرجو أن تكون قد ساعدتك في فهم وتطبيق ما درست في هذه الوحدة .

لمحة مسبقة عن الوحدة التالية

عزيزي الدارس بعد فراغنا من دراسة الوحدة السابقة وتعرفنا علي حساب التشغيل سوف ننتقل إلى الوحدة الرابعة من هذا المقرر والتي تتناول المحاصة وسوف نتعرف علي مفهوم المحاصة وطرق مسك حسابات المحاصة وكيفية تقسيم الأرباح بين المشاركين في المحاصة.

إجابات التدريبات

تدريب (1)

حـ/التشغيل لشركة أومو للصابون عن السنة المنتهية في 1992/12/31

2,100	مواد خام أول المدة	65,045	حـ/ المتاجرة
37,000	(+)مشتريات مواد خام		
350	(+) نقل مواد خام		
39,450			
(2,400)	(−) مخزون آخر المدة		
37,050			
18,000	(+) أجور مباشرة		
55,050			
700	(+) مصاريف مباشرة		
55,750	التكلفة الأولية		
3,100	مصاريف المصنع العامة		
625	إضاءة المصنع		
1,370	وقود المصنع		
1,000	إيجار		
350	تأمين		
2,800	إهلاك ماكينات المصنع		
200	إهلاك الآلات الحاسبة		
65,195	تكاليف المصنع		
1,350	(+) بضاعة تحت التشغيل أول المدة		
66,545			
(1,500)	(−) بضاعة تحت التشغيل آخر المدة		
65,045	تكلفة الإنتاج	65,045	

حـ/المتاجرة

65,045	حـ/التشغيل	100,000	المبيعات
3,890	(+) بضاعة تامة أول المدة		
68,935			
(2,000)	(−) بضاعة تامة آخر المدة		
66,935			
33,065	إجمالي الربح		
100,000		100,000	

حـ/الأرباح والخسائر

14,500	أجور غير مباشرة	33,065	إجمالي الربح
125	إضاءة		
4,400	مرتبات الإدارة		
3,000	مرتبات موظفي بيع		
1,150	عمولة مبيعات		
200	إيجار		
70	تأمين		
1,340	مصروفات إدارية عامة		
230	مصاريف بنك		
590	ترحيل للخارج		
480	خصم مسموح به		
6,980	صافي الربح		
33,065		33,065	

الميزانية العمومية لشركة أومو عن السنة المنتهية في 1992/12/31

الأصول			الخصوم	
	28,000	ماكينات	29,680	رأس المال
20,200	7,800	(-)إهلاك الآلات	6,980	صافي الربح
	2,000		36,660	
1,000	1,000	(-)إهلاك	(2,000)	المسحوبات
14,230		مدينون	34,660	
5,680		بنك	12,500	دائنون
150		صندوق		
2,400		مخزون مواد خام آخر المدة		
1,500		مخزون مواد تحت التشغيل		
2,000		مخزون مواد تامة الصنع		
47,160			47,160	

ملاحظات على الحل:

1. تم تحميل حساب التشغيل بكل التكاليف المباشرة [مواد مباشرة – أجور مباشرة] للتوصل إلى تكلفة التشغيل.
2. للوصول إلى مجمل الأرباح تم خصم التكلفة المباشرة من صافي المبيعات.
3. للوصول لصافي الأرباح تم خصم مصروفات النفقات الصناعية الإضافية (التكاليف المباشرة من كل الأرباح)
4. الميزانية العمومية:

يتم احتساب الإهلاك من تكلفة الآلات وليس من قيمتها الدفترية ويضاف إلى مجمع الإهلاك وتخصم من تكلفة الماكينات بالميزانية للوصول إلى القيمة الدفترية للماكينات.

استهلاك الماكينات $\frac{28{,}000 \times 10}{100} = 2{,}800$

الإهلاك للأعوام السابقة

$28{,}000 - 23{,}000 = 5{,}000$

ويكون مجمع الإهلاك بالميزانية العمومية 5000+ 2800 = 7800

وهكذا بالنسبة للآلات الحاسبة

$$\frac{2000 \times 10}{100} = 200$$

الاهلاك للأعوام السابقة = 2000 – 1200 = 800

مجمع الإهلاك بالميزانية العمومية = 800 + 200 = 1000

تدريب (2)

حـ/التشغيل لمصنع شيرين للأحذية عن السنة المنتهية في 1990/12/31

2,500	م.مواد أولية أول المدة		
8,500	مشتريات مواد أولية		
400	م.نقل للداخل		
11,400	المواد المتاحة للاستهلاك		
(3,500)	(−)مخزون مواد أولية آخر المدة		
7,900	التكاليف المستهلكة		
	(+)أجور مباشرة:		
	إيجار مباني	480	
	تصليحات الآلات	250	
	استهلاك الآلات	750	
	القوى الكهربائية	1,500	
3,130	إضاءة المصنع	150	
11,030	التكاليف الكلية		
3,500	(+)بضاعة تحت التشغيل أول المدة		
14,530			
(4,550)	(−)بضاعة تحت التشغيل آخر المدة		
9,980			9,980 حـ/المتاجرة
			9,980

حـ/ المتاجرة

		مخزون أول المدة	2,000
		مشتريات بضاعة تامة الصنع	4,000
	6,100	م. نقل بضاعة تامة	100
	9,980	حـ/ التشغيل	
	16,080		
	(6,530)	(–) مخزون بضاعة آخر المدة	
	9,550	تكلفة المبيعات	
	11,285	مجمل ربح	
	20,835		
مبيعات	22,185		
مردودات المبيعات	(1,350)		
	20,835		

تدريب (3)

ح/ التشغيل لشركة النجم الذهبي كما في 1993/12/31

		مواد خام	30,000
		250,000 مشتريات مواد خام	
		4,000 م. نقل مواد خام	254,000
			284,000
		(–) مخزون مواد آخر المدة	(40,000)
			244,000
		(+) أجور مباشرة	50,000
			294,000
		المصاريف غير المباشرة	
		21,900 أجور غير مباشرة	
		3,600 تأمين المصنع	
		6,000 إيجار المصنع	
		1,600 شاى وفطور للعمال	
325,175 حـ/ المتاجرة			

	33,975	875	نثريات سفر
	327,975		
		4,000	إهلاك ماكينات الإنتاج
	4,200	200	إهلاك الأثاث
	332,175		التكاليف الكلية
	5,000		(+) البضاعة تحت التشغيل أول المدة
	12,000		(−) مواد تحت التصنيع آخر المدة
	325,175		
	325,175		

تدريب (4)

أولاً:

حـ/ التشغيل للفترة المنتهية في 1999/12/31م

942,000		مواد أولية في 1999/1/1	4,433,000 حـ/ المتاجرة
	2,317,000	مشتريات مواد أولية	
2,320,000	3,000	م. نقل مشتريات مواد أولية	
3,262,000		تكاليف المواد المتاحة للاستهلاك	
(731,000)		(−) مواد أولية آخر المدة	
2,513,000			
543,000		(+)أجور عمال المصنع	
3,074,000		التكلفة الأولية	
		المصاريف غير المباشرة	
		390,000 إيجار المصنع	
		180,000 صيانة الآلات	
		160,000 إهلاك الآلات	
		240,000 القوى الكهربائية	
		60,000 الإضاءة	
1,030,000			
4,104,000		التكاليف الكلية	
1,146,000		(+) بضاعة تحت التشغيل أول المدة	
(817,000)		(−) بضاعة غير تامة أخر المدة	
4,433,000			4,433,000

ثانياً: حساب المتاجرة

حـ/المتاجرة للفترة المنتهية في 1999/12/31

853 ,000	بضاعة تامة الصنع في 199/1/1		7,642,000 حـ/المبيعات
4,433,000	حـ/التشغيل		(2000) (–) مردودات المبيعات
		7,640,000	صافي المبيعات
	672,000 مشتريات بضاعة تامة الصنع	5,941,000	البضاعة تامة الصنع
667000	(5000) (–) مردودات المشتريات		
1,000	مصاريف نقل المشتريات		
7,627,000	إلى ح/أ.خ(مجمل الربح)		
13,581,000		13,581,000	

تدريب (5)

أولاً: حساب التشغيل

ح/التشغيل عن السنة المنتهية في 2003/12/31

	21,200 المواد الأولية أول المدة	109,980	حـ/ المتاجرة
	92,400 مشتريات المواد الأولية		(تكلفة البضاعة المصنوعة)
	113,600		
	13,000 (-)المواد الأولية أخر المدة		
100,600			
	المصاريف الصناعية المباشرة		
	400 مصاريف نقل المواد الأولية		
	200عمولة وكلاء شراء المواد الأولية		
5,400	4800 أجور العمال		
106,000	التكاليف الأساسية		
	المصاريف الصناعية غير المباشرة		
	6,000 مرتبات موظفي المصنع		
	500 مصاريف كهرباء المصنع		
	1,800 استهلاك آلات المصنع		
	220 استهلاك مباني المصنع		
	60 استهلاك أثاث المصنع		
9,080	500 استهلاك العدد والأدوات		
115,080	التكاليف الصناعية		
11,300	(+) بضاعة تحت التشغيل (أول المدة)		
126,380			
(16,400)	(-) بضاعة تحت التشغيل (أخر المدة)		
109,980		109,980	

ثانياً:حساب المتاجرة

حـ/المتاجرة عن السنة المنتهية في 2003/12/13

منه		له	
16,200	البضاعة التامة الصنع (أول المدة)	135,000	المبيعات
109,980	حـ/التشغيل (تكلفة البضاعة المصنوعة)	34,200	البضاعة تامة الصنع (آخر المدة)
43,020	حـ/ الأرباح والخسائر (مجمل ربح)		
169,200		169,200	

ثالثاً: حساب الأرباح والخسائر

ح/الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في 2003/12/31

	المصاريف الإدارية	43,020	ح/المتاجرة مجمل الربح)
	300 أدوات مكتبية ومطبوعات	500	الخصم المكتسب
	200 مصاريف الكهربا والمياه		
	800 بريد، برق، الهاتف		
	1,800 أتعاب مراجعة حسابات		
	200 استهلاك مباني الإدارة		
	120 استهلاك أثاث الإدارة		
	8,400 مرتبات الموظفين بالإدارة		
11,820			
	مصاريف البيع والتوزيع		
	4,800 مرتبات موظفي التوزيع		
	1,500 أيجار المعرض		
	600 دعاية وإعلان		
	500 مصاريف سيارات البيع		
	300مصاريف نقل المبيعات		
9,425	1,725 استهلاك السيارات		
	المصاريف المالية		
	200 مخصص الديون المشكوك فيها		
	1,800 الجزء المستهلك من الشهرة		
	1,600 الجزء المستهلك من مصاريف التأسيس		
	3,200 مصاريف بنكية		
	2,400 فوائد السندات		
	300 ديون معدومة		

	200 الخصم المسموح به		
9,900	200 مصاريف خصم الكمبيالات		
12,375	صافي الربح		
43,520			43,520

ثالثاً: الميزانية العمومية

الميزانية العمومية لشركة الخرطوم كما في 2003/12/31

الأصول			الخصوم	
	الأصول الثابتة		رأس المال	500,000
	9,000 شهرة المحل			
	1,800 (–) الجزء المستهلك		**الاحتياطيات:**	
7,200			8,000 إجباري	
	8,000 مصاريف التأسيس		12,000 اختياري	
	1,600 (–) الجزء المستهلك			20,000
6,400			**القروض**	
411,000	أراضي		السندات 6%	40,000
	21,000 مباني			
	420 (–) الاستهلاك			
20,580				
	1,800 الأثاث		**الخصوم المتداولة:**	
	180 (–) الاستهلاك		دائنون مختلفون	13,500
1,620			أوراق دفع	6,000
	11,500 السيارات		بنك سحب على المكشوف	20,000
9,775	1,725 (–) الاستهلاك		أرباح مرحلة من العام السابق	1,000
			مخصص ترك الخدمة	700

		18,000 الآلات	12,375 أرباح العام الحالي
		1,800 (–) الاستهلاك	
	16,200		
		2,000 العدد والأدوات	
		500 (–) الاستهلاك	
	1,500		
		الأصول المتداولة:	
600		نقدية في الصندوق	
14,700		نقدية لدى البنوك	
		52,000 مدينون مختلفون	
		600 (–) م.د.م	
	51,400		
34,200		بضاعة تامة الصنع	
16,400		بضاعة تحت التشغيل	
13,000		مواد أولية باقية	
9,000		أوراق قبض	
613,575			613,575

مسرد المصطلحات

حساب التشغيل: Manufacturing Acounts

عبارة عن قائمة تكاليف التصنيع لتحديد تكلفة تصنيع السلعة في الصورة النهائية.

مواد تحت التشغيل:Goods under process

هي المواد التى لم يكتمل تصنيعها حتى تاريخ قفل الدفاتر في نهاية السنة المالية.

وحدة تامة الصنع: Finished products

عبارة عن وحدات تامة الصنع بالمخزن لم تباع ويتم ترحيلها بإقفالها في حساب المتاجرة للعام التالي.

المواد المباشرة:Direct Materials

هي المواد الخام الأولية والتي تدخل في العملية الإنتاجية ويمكن ربطها بطرق مباشرة بالمنتج النهائي .

الأجور المباشرة: Direct Wages

هي الأجور التي تدفع للعاملين بصدد تشغيلهم في إعداد وتجهيز المواد الخام المباشرة وتحويلها إلى منتج نهائي .

النفقات الصناعية غير المباشرة:Indirect Manufaturing Expenses

هي نفقات تدفع و لا ترتبط بالسلعة المنتجة مباشرة وتتمثل في المواد غير المباشرة والأجور المباشرة.

المراجع

المراجع العربية

1- د. محمود علي الجبالي ود. نشأت سعيد سهل، **المحاسبة المتقدمة** طرابلس الغرب: الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع،.1991

2- د. محمود إبراهيم عبد السلام، **المحاسبة المالية المتقدمة**، .2000

3- د. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، **المحاسبة المالية**، دار المريخ للنشر، الرياض، .1988

4- د. فوزي دميان ود.خليفة علي ضو، **مقدمة في المحاسبة المالية**، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، طرابلس، .1991

5- حمزة بشير أبو عاصي، **المحاسبة المتقدمة في الشركات**، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، .1998

6- د. عبد الماجد عبد الله حسن، **مبادئ المحاسبة المالية**، مطابع دار جامعة أم درمان الإسلامية، 2000.

المراجع الأجنبية

1- Irvin N. Gleim Dalel. Flesher. **Financial Accounting & Reporting, 2000**.
2- Marshall B.Romney. Paul John, 2001. **Accounting Information Systems**.