

الفصل السادس: صعوبات مركز الإنتاج

تمهيد:

في المؤسسات الإنتاجية (الصناعية) تخضع المواد الأولية لسلسلة من عمليات التحويل في ورشات التصنيع بكيفية تسمح بالحصول على منتجات تامة الصنع قابلة للتسويق. ودورة الإنتاج يمكن أن تكون قصيرة أو طويلة حيث تختلف آلية العمل الصناعية من مؤسسة إلى أخرى، حيث يمكن الحصول عليها في مرحلة واحدة أو مرحلتين أو عدة مراحل. ويترتب عن عملية الإنتاج بعض الخصوصيات التي يستوجب أخذها بعين الاعتبار ، وتستدعي معالجة محاسبية إضافية ، وتتمثل هذه الخصوصيات في:

منتجات قيد الصنع، منتجات نصف مصنعة، منتجات ثانوية ، فضلات ومهملات، الأغلفة التجارية.

وفيما يلي تحديد مفهوم هذه العناصر وكيفية معالجتها في المحاسبة التحليلية:

ا. المنتجات قيد الصنع (إنتاج جاري):

هي المنتجات التي لم يكتمل تصنيعها عند انتهاء الفترة التكاليفية محل الدراسة ، وتتميز هذه المنتجات بالخصائص الآتية:

- نسبة تصنيعها غير محددة.
 - لا تأخذ شكلها إلا في فترة تكاليفية تالية.
 - غير قابلة للبيع.
 - تسحب على المنتجات تامة الصنع والمنتجات نصف المصنعة على حد سواء.
 - يمكن أن توجد في بداية الفترة التكاليفية (مخ1)، كما يمكن أن توجد في نهايتها (مخ2). وتكلفتها تحسب تماما مثلما تحسب تكلفة المنتجات تامة الصنع أو نصف المصنعة ، حيث تتضمن :
 - نسبة مدروسة من تكلفة شراء المواد الأولية المستهلكة.
 - فترة زمنية معينة من اشتغال اليد العاملة المباشرة.
 - حصة معينة من الأعباء غير المباشرة لمراكز التموين والإنتاج.
- ويمكن تقدير تكلفتها جزافيا في حالة تعذر تحديد الأعباء السابق ذكرها وتكون في هذه الحالة تقريبية وغير دقيقة.

المعالجة المحاسبية على مستوى المحاسبة التحليلية:

- مخزون بداية المدة SF: يتم إضافته إلى تكلفة إنتاج المنتجات المعنية خلال الفترة.
- مخزون نهاية المدة SF: يطرح من تكلفة إنتاج المنتجات المعنية خلال الفترة.

ii. المنتجات نصف المصنعة (الوسيط):

هي منتجات تعرف بأنها بلغت مرحلة معينة من صنعها ليست المرحلة التامة ، وتدخل في تركيبه المنتجات تامة الصنع، بحيث يمكن اعتبارها مواد أولية مستهلكة ، وتتميز عن المنتجات قيد الصنع بما يلي:

- قابلة للتخزين.
- قابلة للاستهلاك.

- قابلة للبيع.

كما تتميز كذلك بدقة تكلفتها التي تحتسب بنفس طريقة حساب تكلفة المنتجات المصنعة .

المعالجة المحاسبية على مستوى المحاسبة التحليلية:

تدمج تكلفة إنتاج المنتجات نصف المصنعة المستهلكة ضمن تكلفة إنتاج المنتجات التامة خلال الفترة حيث تعتبر تكاليف مباشرة، وكيفية الإدماج تكون تماما مثل إدماج المواد الأولية المستهلكة.

❖ مثال تطبيقي حول الإنتاج 2/1 المصنع وقيد الصنع :

يتم إنتاج المنتج التام "A" على مرحلتين :

الورشة 1: تعالج المادة الأولية "M₁" للحصول على المنتج نصف الصنع "B".

الورشة 2: تمزج المادة الأولية "M₂" مع منتجين اثنين من النصف المصنع للحصول على منتج واحد تام الصنع "A".

بالنسبة للفترة محل الدراسة ، لخصت الأعباء كمايلي:

A	B	البيان
23.100	15.200	منتجات قيد الصنع لأول المدة
/	21.600	المادة الأولية M ₁ المستهلكة : (48 وحدة X 450 دج)
32.400	/	المادة الأولية M ₂ المستهلكة : (54 وحدة X 600 دج)
/	57.600	اليد العاملة المباشرة: الورشة 1: (180 سا X 320 دج)
52.500	/	اليد العاملة المباشرة: الورشة 2: (210 سا X 250 دج)
/	32.000	الأعباء غير المباشرة: الورشة 1
43.900	/	الأعباء غير المباشرة: الورشة 2
16.900	16.400	منتجات قيد الصنع لآخر المدة

إنتاج 2/1 المصنع: 550 وحدة ، الإنتاج التام: 225 وحدة. الكميات المنتجة:

العمل المطلوب:

- ✓ حساب تكلفة إنتاج :
- المنتجات نصف المصنعة B.
- المنتجات التامة الصنع A.

III. المنتجات الفرعية (الثانوية):

هي منتجات يتم الحصول عليها بشكل عرضي أثناء تصنيع بعض المنتجات الرئيسية وتكون لها قيمة سوقية، ومن أمثلتها: أثناء تكرير البترول نتحصل على البنزين كمنتج رئيسي والزفت كمنتج ثانوي. أما تكلفة إنتاج المنتجات الثانوية فتحسب بعدة طرق، أهمها:

- تحديد معامل معادلة أو مكافئ بين المنتج الرئيسي .
- تكلفة إنتاج المنتجات الثانوية = سعر البيع المحتمل (سعر السوق عادة) - (أعباء التوزيع + هامش الربح).

المعالجة المحاسبية على مستوى المحاسبة التحليلية:

نقوم بحساب نتيجة المحاسبة التحليلية للمنتجات الفرعية بشكل مستقل . وعليه يجب أن تطرح تكلفة إنتاجه من تكلفة إنتاج المنتجات خلال الفترة بالمعادلة الآتية:

تكلفة إنتاج المنتجات تامة الصنع = تكلفة الإنتاج خلال الفترة - تكلفة إنتاج المنتجات الفرعية.

IV. الفضلات والمهمات (المنتجات المتبقية):

الفضلات هي مخلفات العمل الصناعي مثل بقايا الجلد في صناعة الأحذية ، أما المهمات فهي منتجات بها عيوب غير صالحة للاستعمال المباشر مثل القارورات المنقوبة.

وقد تم تجميعهما محاسبيا نظرا لوجود خصائص مشتركة فيما بينهما:

- تمثلان بقايا العمل الصناعي.
- ترتبان عن المنتجات التامة الصنع ونصف المصنعة على السواء.
- تفتقران إلى الاستعمال العادي أو التصريف الطبيعي.
- يتشابهان في المعالجة المحاسبية (المحاسبة العامة والتحليلية).

المعالجة المحاسبية على مستوى المحاسبة التحليلية:

إن وجود الفضلات والمهمات في المؤسسة يؤثر على حساب تكلفة الإنتاج ، وفقا للطريقة التي يتم التعامل بها مع هذه الفضلات والمهمات ، ويمكن التمييز بين ثلاث حالات:

A. الفضلات والمهمات التي لا تباع ولا يعاد استعمالها:

يفتقر هذا الصنف إلى أي قيمة وبالتالي يبقى تأثيره على تكلفة الإنتاج الإجمالية مقتصرًا على ما يترتب عن عملية التخلص منها من أعباء إضافية كالنقل والشحن والتفريغ. حيث تصبح: تكلفة الإنتاج الإجمالية خلال الفترة = تكلفة الإنتاج العادية + الأعباء الإضافية

B. الفضلات والمهمات التي يعاد استعمالها:

هذه الفضلات والمهمات يمكن أن تعالج بشكل مستقل ، كما يمكن أن تدمج في منتجات أخرى (تامة الصنع أو نصف مصنعة)، وحسب أسلوب معالجتها تكاليفيا:

✓ إذا عولجت بشكل مستقل :

تكلفة إنتاج هذه الفضلات أو المهمات = التكلفة الأولية + أعباء الإنتاج الجديدة. حيث تعبر التكلفة الأولية عن تكلفة الفضلات أو المهمات قبل إعادة معالجتها، وتحدد هذه التكلفة إما على أساس سعر سوقي تطرح منه أعباء التوزيع وهامش الربح المحتمل، أو على أساس تقدير جزافي .

✓ إذا أدمجت في منتج آخر:

يتم إضافة التكلفة الأولية (تحتسب بنفس الطريقة السابقة) إلى تكلفة إنتاج المنتج المعني. وفي كلا الحالتين لابد من طرح التكلفة الأولية من تكلفة إنتاج المنتجات التي أفرزت هذه الفضلات أو التي تنتمي إليها هذه المهملات.

C. الفضلات والمهملات التي تباع:

في هذه الحالة يمكن اللجوء إلى أحد الأسلوبين:

- إضافة سعر بيع الفضلات والمهملات إلى النتيجة التحليلية المحصل عليها دون تغيير في تكلفة الإنتاج.
- أو حساب التكلفة الأولية (دائما بنفس الطريقة) وتخفيضها من تكلفة الإنتاج الإجمالية.

V. الأغلفة التجارية:

عبارة عن مواد التعبئة والتغليف الضروري لاحتواء المنتج الموجه للبيع ، وتنقسم إلى نوعين:

• الأغلفة المتداولة (المسترجعة):

وهي غير مخصصة للبيع وتعتبر جزءا من التثبيبات يتم إيداعها لدى العملاء مقابل مبلغ معين يسترد حين استرجاع هذه الأغلفة ، ومن أمثلتها: القارورات الزجاجية ، الصناديق... الخ ، وتحسب الأعباء الناتجة عنها ضمن مخصصات الإهلاكات (أعباء غير مباشرة) يتم إدراجها ضمن تكلفة الإنتاج مروراً بمركز الإنتاج المعني.

• الأغلفة التالفة (غير المسترجعة):

وهي تباع مع المنتج المباع فهي غير قابلة للاسترجاع أو للإيداع ، ومن أمثلتها: علب المصبرات ، قارورات البلاستيك... الخ، وتحسب الأعباء الناتجة عنها ضمن أعباء الإنتاج المباشرة إن تمت عملية التغليف والتعبئة داخل ورشات الإنتاج ، أما إذا تمت عملية التغليف خارج الورشات (المخازن) فتحسب ضمن أعباء التوزيع المباشرة وتدمج مباشرة في سعر التكلفة.

المثال التطبيقي حول الفضلات والمهملات:

- تقوم إحدى الورشات بتصنيع تشكيلة من القارورات الزجاجية:
- تم خلال شهر جوان من الدورة "n" تسجيل العمليات الآتية:
 - تم تصنيع مايلي:

التكلفة الإجمالية	عدد الزجاجات المصنعة	الصنف
125.000 دج	25.000	A
189.000 دج	35.000	B
247.000 دج	38.000	C

أظهرت عملية الجرد:

الفضلات (كغ)	نسبة الزجاجات المعيبة	الصنف
20	%2.5	A
15	%3	B
35	%1	C

دراسة كيفية التصرف مع هذه الفضلات والمهملات بين أن:

- السعر السوقي للزجاجات المعيبة من الصنفين (C,A) يبلغ 2.25 دج (يتضمن هذا السعر 0.25 دج كأعباء توزيع وهامش ربح محتمل).
- الزجاجات المعيبة من الصنف B لا تتوفر على سوق خاصة بها، وقدرت تكلفتها وحدوية جزافا بـ 1.6 دج، وتستدعي إعادة معالجتها التحمل بأعباء إضافية وحدوية قدرها 3 دج.
- الفضلات التي أفرزها الصنفان (B,A) لا قيمة لها، غير أن رميها خارج المؤسسة وتنظيف المحلات الخاصة بها استتبع التحمل بأعباء قدرها 500 دج (تحمل مناصفة للصنفين).
- الفضلات الناتجة من الصنف (C) بالإمكان تسويقها بـ 0.75 دج للكغ (0.1 دج تمثل أعباء توزيع وهامش ربح محتمل).

العمل المطلوب:

➤ التعامل محاسبيا مع كل صنف.