**שיעור 4**

חברת תדיראן מייצרת שני סוגי מקררים . מקרר TL570 ומקרר TL630EL

להלן נתונים על תחזית הייצור לשנת 2007:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | מקרר TL570 | מקרר TL630EL |
| מספר יחידות מתוכנן |  |  |
| מספר שעות עבודה ישירות למקרר |  |  |
|  |  |  |
| סך הוצאות עקיפות קבועות לפי תקציב |  |  |
| סך הוצאות עקיפות משתנות לפי התקציב |  |  |

פיתרון 22

בפועל :

TL570 – 600 יחידות

TL630EL – 400 יחידות

תקן לייצור בפועל :

כיסוי עקיפות

בפועל :

-----------------------------

- לטובה

פיתרון 23

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| עלות המכר | 340,000 |  |
| תוצ"ג | 160,000 | (200 מקררים מכל סוג) |
| תוצ"ב | 60,000 |  |
|  | 560,000 |  |

הקצאה של הסטיה על עלה"מ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
|  |  | סה"כ עלה"מ |

פיתרון 24

פיתרון 25

פיתרון 26-30

עלה"מ 100 סטיית חסר

25% גולמי = 500 ₪

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| הזמנה | חומרים | עבודה | עקיפות | סה"כ |
| מערכת מחשב | ישירים | ישירה | שהועמסו | עלות |
| לחברת מור | 3,200 | 10,000 | 4,000 | 17,200 |
| לחברת אורי | 5,000 | 4,000 | 1,600 | 10,600 |

שכר- 1000

עקיפות -400

פיתרון 26

פיתרון 27

פיתרון 28

פיתרון 29

פיתרון 30

**עלויות משותפות**

בתהליכי ייצור רבים ישנו מצב , שבו החלק הראשון בייצור , משמש, משותף, לכמה מוצרים . **לדוגמא :** נפט, בשר וכדו' . במילים אחרות ישנה עלות של חומר גולמי שאמורה להתחלק למספר מוצרים . השאלה הראשונה היא כיצד לחלק את אותה עלות משותפת.

* **חשוב וראוי לזכור כי העלות המשותפת כוללת:** **חומרים, עבודה ועקיפות**

שאלה נוספת שעולה היא מה לעשות לאחר נקודת הפיצול נקודת ההפרדה הנקודה שבה החומר הגולמי מפוצל למוצרים שונים . כיוון שניתן לקחת את המוצר לאחר נקודת ההפרדה ולהעביר אותו תהליך עיבוד נוסף ולקבל מוצר אחר שייתכן והוא יביא לרווחים גדולים יותר לחברה.

שיטת קבלת ההחלטות בתהליכי עיבוד נוספים היא גישה כלכלית , גישת התכנון הדינאמי כלומר אנו בוחנים את התהליך מנקודת הקצה הסופית וחוזרים לתחילת התהליך. ובכל מוצר אנו בוחנים אם תוספת התמורה עולה תוספת העלות , אם הוא חיובי- נייצר.

**לדוגמא:**

מפעל המייצר מיץ תפוזים לבתי מלון רוכש תפוזים טריים ב-100,000 ₪ מהתפוזים מפיק המפעל 1,200 מיכלי מיץ טבעי במשקל של 5 ק"ג כל מיכל . כל מיכל נמכר לבתי מלון ב- 125 ₪

בתהליך הייצור נוצרו גם 8000 מיכלי קליפות במשקל 2 ק"ג למיכל את הקליפות יכול המפעל למכור למושב הסמוך תמורת 10,000 ₪ או להמשיך ולעבדן לריבה . עיבוד הקליפות לריבה כרוך בהשקעה נוספת (חיתוך בישול סוכר וכד) בסך 20,000 ₪ כתוצאה מעיבוד נוסף יפיק המפעל 500 מיכלי ריבה שמחירן בשוק 100 ₪ למיכל.

**נדרש:**

1. **שרטט תרשים של תהליך הייצור**
2. **קבע את כדאיות העיבוד הנוסף**
3. **הקצה את העלויות המשותפות למוצרים**
4. **חשב את עלות המלאי במאזן אם ידוע כי במחסני החברה נותרו 100 מיכלי ריבה ו-100 מיכלי מיץ.**

**פיתרון**

1. **תרשים**
2. **כדאיות העיבוד הנוסף :**
3. **בדיקת כדאיות מוצר :**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| תוספת הכדאיות | 40,000 |  |
| תוספת עלות | (20,000) |  |
| **התהליך כדאי** | **20,000** |  |

1. **בדיקת כדאיות מפעלית** – לאחר שבדקנו אלו מוצרים אנו נייצר בתום התהליך עלינו לבדוק האם התהליך כולו הוא רווחי. חשוב לזכור כי בבדיקת הכדאיות המוצרית אנו בודקים את שולי הרווח ואנו מתעלמים מהעלות המשותפת .

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| הכנסות | 200,000 |  |
| עלויות | (120,000) |  |
|  | **80,000** |  |

**שיטות ההקצאה של העלויות המשותפות**

1. **ייחוס עלויות לפי מספר יחידות פיזיות בנקודת ההפרדה.**

100,000 – משותף

|  |  |
| --- | --- |
| מיץ | 1,200 |
| ריבה/ קליפות | 800 |

* ההנחה שעומדת בבסיס הקצאה הזאת היא: שעלות ההפקה של כל מיכל זהה

1. **ייחוס עלויות לפי משקל בנקודת ההפרדה**

|  |  |
| --- | --- |
| מיץ | קליפות ריבה |
|  |  |

* ההנחה בבסיס השיטה הזאת היא שעלות ההפקה של כל ק"ג זהה

1. **ייחוס עלויות לפי ערך פדיון , מימוש ,מכירה בנקודת ההפרדה.**

* ההנחה היא שאני מעמיסים את העלויות למוצרים השונים לפי כושר הספיגה שלהם כלומר מיכל מיץ רווחי יותר ולכן הוא צריך לספוג יותר עלויות

1. **ייחוס עלויות משותפות לפי ערך מימוש נטו , פדיון ממוצע או סופי .**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **עיבוד נטו** | **פדיון** | **עלות משותפת** |
| **מיץ** | 150,000 | ----- | 150,000 |  |
| **ריבה** | 50,000 | 20,000 | 130,000 |  |
|  |  |  | **180,000** |  |

* כפי שאנו מבינים החברה החליטה לייצר ריבה ולכן זה לא נכון לבחון את כושר הספיגה של מוצר שאיננו מתכוונים למכור, המוצר בנקודת ההפרדה לכן אנו בוחנים את כושר הספיגה של המוצר הסופי המוצר אותו אנו מתכוונים למכור ואליו מייחסים את העלות. לכן כשאין עיבוד נוסף אנו נוהגים בשיטה 3 אם יש עיבוד נוסף אז בשיטה הזאת (4)

1. **ייחוס עלויות משותפות לפי השוואת הרווח הגולמי במוצרים הסופיים**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **הכנסות** | **עלות 60%** | **עיבוד נוסף** | **עלות משותפת** |
| **מיץ** | 150,000 | 90,000 | ----- | 90,000 |
| **ריבה** | 50,000 | 60,000 | (20,000) | 10,000 |
|  |  | **120,000** | **(20,000)** |  |

* ההנחה בשיטה זו היא ששעורי הרווח זהים פחות או יותר בין המוצרים השונים

**חישוב העלות בשאלה לדוגמא :**

**לפי אופציה 1**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | מיץ | ריבה |
| משותפת | 60,000 | 40,000 |
| עיבוד נוסף | ---- | 20,000 |
|  | 60,000 | 60,000 |
| כמות מיכלים | 1,200 | 500 |
| מחיר למיכל | 50 | 120 |

**לפי אופציה 2**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | מיץ | ריבה |
| משותפת | 78,947 | 21,053 |
| עיבוד נוסף | ---- | 20,000 |
|  | 78,947 | 21,053 |
| כמות מיכלים | 1,200 | 500 |
| מחיר למיכל | 65.79 | 82.1 |

**מוצר לוואי**

מוצר לוואי זהו מוצר משותף , שהוחלט שהתרומה המופקת ממנו נמוכה או זניחה ביחס למוצרים האחרים בתהליך שמוגדרים כמוצרים עיקריים. ההבחנה בין מוצר עיקרי למוצר לוואי הינה לצרכים חשבונאיים בלבד, לצורך הצגה בדו"חות הכספיים. מבחינה כלכלית אין לכך על משמעות לכדאיות הייצור או העיבוד הנוסף. כזכור ההחלטה לייצר או להעביר עיבוד נוסף היא לפי תרומת הרווח לתהליך כולו .

**הטיפול החשבונאי במוצר לוואי**

1. אני ננכה את התרומה ממוצר הלוואי מהעלויות המשותפות (מעין הקצאה ראשונית). יתרת העלות המשותפת תוקצה רק על מוצרים עיקריים. ההכנסות , יוצגו בנטו, ללא ההכנסות ממוצר הלוואי . הרעיון שעומד בבסיס הטיפול החשבונאי הזה הוא שאיננו רוצים להציג את ההכנסות ממוצר הלוואי כהכנסות העיקריות , אנו רוצים לשקף את הפעילות העיקרית של המפעל . בנוסף , הההנחה היא שהרווח ממוצר הלוואי אינו מהותי, או שההכנסות ממנו שוות לעלות שלו .
2. אנו נציג את ההכנסות ממוצר הלוואי בסעיף הכנסות אחרות ברוה"ס וסך העלות המשותפת תוקצה לכל המוצרים העיקריים – גישה זו כאמור פחות מקובלת .

**שלבים לפיתרון תרגילים במוצר לוואי :**

1. בדיקת כדאיות העיבוד הנוסף לכל מוצר
2. בדיקה כלל מפעלית
3. בדיקה וקביעת מוצרי לוואי טיפול לפי גישה ראשונה (הקצאה ראשונית למוצר לוואי)
4. הקצאת עלויות למוצרים עיקריים.