

مثال (٤): (حالة وجود مخزون تام وآخر لمدة)

بالرجوع إلى بيانات المثال (٢) عن شركة الطحان لصناعة السخانات الكهربائية لشهر أيلول ٢٠١١ .

المطلوب/ إعداد قائمة التكاليف وقائمة الدخل لشهر أيلول ٢٠١١ بموجب طريقة التكلفة المتغيرة

الحل:

شركة الطحان لصناعة السخانات الكهربائية

قائمة التكاليف لشهر أيلول ٢٠١١

(طريقة التكلفة المتغيرة)

١٥٠٠٠ ٠٠٠	مواد مباشرة مستعملة (١٠٠٠×١٥٠٠٠)
٧٥٠٠ ٠٠٠	أجور مباشرة (١٠٠٠×٧٥٠٠)
٢٢٥٠٠ ٠٠٠	= التكلفة المباشرة (الأولية)
٦٠٠٠ ٠٠٠	ت ص غ م متغيرة (١٠٠٠×٦٠٠٠)
٢٨٥٠٠ ٠٠٠	= تكلفة الصنع المتغيرة
٢٨٥٠٠ ٠٠٠	+ تكلفة مخزون تام المتغيرة أول المدة
(٢١٣٧٥٠٠)	- تكلفة مخزون تام المتغيرة آخر المدة
٢٩٢١٢٥٠٠	= تكلفة البضاعة المباعة المتغيرة
٣٠٧٥ ٠٠٠	+ ث. تسويقية متغيرة (١٠٢٥×٣٠٠٠)
٣٢٢٨٧٥٠٠	= تكلفة المبيعات المتغيرة

قائمة الدخل

(طريقة التكلفة المتغيرة)

٥١٢٥٠ ٠٠٠	إيرادات المبيعات (١٠٢٥×٥٠٠٠٠)
(٣٢٢٨٧٥٠٠)	- تكلفة المبيعات المتغيرة
١٨٩٦٢٥٠٠	= عائد المساهمة
٥٥٠٠ ٠٠٠	- تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة
٧١٣٧٥٠٠	- تكاليف تسويقية وإدارية ثابتة
(١٢٦٣٧٥٠٠)	= الدخل التشغيلي
٥٣٢٥٠٠٠	

الملاحظات على الحل:

١ تم حساب التكلفة المتغيرة لإنتاج الوحدة لشهري آب وأيلول كما يأتي:

$$\text{تكلفة الإنتاج المتغيرة للوحدة} = \frac{\text{تكلفة الصنع المتغيرة}}{\text{عدد الوحدات المنتجة خلال الشهر}}$$

$$= \frac{٢٨٥٠٠٠٠٠}{١٠٠٠} = ٢٨٥٠٠ \text{ دينار/الوحدة}$$

أو يمكن حسابها كما يأتي :

المواد المباشرة للوحدة ١٥٠٠٠ دينار

الأجور المباشرة للوحدة ٧٥٠٠ دينار

ت ص غ م للتغير للوحدة ٦٠٠٠ دينار

٢٨٥٠٠ دينار/وحدة

٢ تم حساب تكلفة المخزون المتغيرة كما يأتي:

تكلفة مخزون الإنتاج التام المتغيرة أول المدة = ٢٨٥٠٠ × ١٠٠ وحدة = ٢٨٥٠٠٠٠٠ دينار

تكلفة مخزون الإنتاج التام المتغيرة أول المدة = ٢٨٥٠٠ × ٧٥ وحدة = ٢١٣٧٥٠٠٠ دينار

٣ تم حساب عدد الوحدات المباعة كما يأتي:

عدد الوحدات المباعة = عدد الوحدات المنتجة + مخزون تام أول المدة - مخزون تام آخر المدة

$$= ١٠٠٠ + ١٠٠ - ٧٥$$

$$= ١٠٢٥ وحدة$$

٨-٤ المقارنة بين طريقة التكلفة الكلية وطريقة التكلفة المتغيرة:

يتخذ المديرون في الوحدات الاقتصادية المختلفة القرارات قصيرة الأجل المرتبطة بتخصيص الموارد ضمن الوحدة الاقتصادية والقرارات التشغيلية المختلفة، ولصنع هذه القرارات فأنهم يطلبون من المحاسب تقدير الآثار لبدائل القرار في التدفقات النقدية

الداخلية والخارجية (الإيرادات والتكاليف التفاضلية). ولكون التكاليف الثابتة هي تكاليف ثابتة ضمن المدى الملائم للنشاط (Relevant Range)، إذ إن إجمالي التكاليف الثابتة لا يتغير ضمن القرارات قصيرة الأجل، وهكذا فإن قائمة الدخل المبنية على أساس التكلفة الكلية لا تعطي المديرين أو المستعملون الآخرين المعلومات الملائمة المطلوبة للقرارات التشغيلية قصيرة الأجل، بسبب أنها تحتوي على التكاليف غير الملائمة لهذه القرارات (أي التكاليف الثابتة)، لذلك فإن قائمة الدخل المبنية على طريقة التكلفة المتغيرة عادة تكون مفضلة لإغراض التقارير الداخلية.

كذلك فإن استعمال طريقة التكلفة المتغيرة لإغراض التقارير الداخلية له عدة استعمالات ومنافع متعددة مثل تحليل التعادل، إعداد الموازنات المرنة .. الخ، ورغم ذلك نرى عدة وحدات اقتصادية تستعمل طريقة التكلفة الكلية فقط، بسبب أن عملية إعداد قوائم تكاليف بالطريقتين (الكلمية والمتغيرة) هي عملية مكلفة وتتطلب جهد ووقت، كذلك من غير الملائم استعمال نموذجين مختلفين للتقارير.

كذلك فإن المؤيدين لطريقة التكلفة الكلية لإغراض إعداد التقارير وقوائم التكاليف للإغراض الداخلية يعتقدون أن مقابلة الإيراد بالتكاليف الكلية يعطي معلومات أفضل حول تكاليف الفرصة البديلة للوحدة الاقتصادية، إذ إنهم يعتقدون أن التكاليف الثابتة هي بشكل أساسي تكاليف طاقة (Capacity costs) وهي جزء أساسي من التكاليف ولذلك فطريقة التكلفة الكلية تعكس استعمال المنتوجات المختلفة للطاقة. والمثال الآتي يوضح أوجه المقارنة بين الطريقتين:

#### مثال (٥): مقارنة بين طريقة التكلفة الكلية والتكلفة المتغيرة):

تنتج وتبيع شركة شط العرب قوارب الصيد، وقد أعد المحاسب قائمة الدخل القطاعية للفصل الثاني باستعمال طريقة التكلفة الكلية وكما يأتي:-

## شركة شط العرب لإنتاج القوارب

## كشف الدخل / الفصل الثاني ٢٠١١

التفاصيل	نيسان	مايس	حزيران	الإجمالي
الإيرادات (١٠٠٠٠٠٠٠ دينار للقارب)	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠٠٠
ينزل تكلفة البضاعة المباعة	١٠٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠٠	٣٨٠٠٠٠٠٠
= مجمل الربح	صفر	٣٠٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠٠
ينزل - التكاليف التسويقية والإدارية	٢٠٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠٠٠
= الدخل التشغيلي	(٢٠٠٠٠٠٠)	١٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠٠٠

مدير المبيعات حلل النتائج وسأل المحاسب لتوضيح لماذا حققت الشركة خسارة في شهر نيسان في حين حققت الشركة ربحاً في شهر مايس رغم أن الشركة قد باعت في كل شهر (١٠) قارب .

المحاسب قرر أعداد قائمة الدخل بطريقة التكلفة المتغيرة لنفس الفترة لكي يوضح بشكل أكثر سهولة إلى مدير المبيعات أسباب الخسارة وقد جمع المحاسب البيانات الآتية:

١ - بيانات التكاليف المتغيرة للقارب الواحد:

المواد المباشرة للقارب ٢٠٠٠٠٠٠ دينار  
الأجور المباشرة للقارب ١٥٠٠٠٠٠ دينار  
ت ص غ م متغيرة للقارب ٥٠٠٠٠٠ دينار  
ت.تسويقية متغيرة للقارب ١٠٠٠٠٠٠ دينار

٢- بيانات التكاليف الثابتة الشهرية:

ت ص غ م ثابتة ٦٠٠٠٠٠٠ دينار  
ت.تسويقية وإدارية ثابتة ١٠٠٠٠٠٠ دينار

٣- كمية الإنتاج والمبيعات:

التفاصيل	نيسان	مايس	حزيران
كمية الإنتاج	١ قارب	٢ قارب	٢ قارب
كمية المبيعات	١	١	٣

٤ - سعر بيع القارب ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار.

### طريقة التكلفة الكلية (الممتصة):

عندما يتم استعمال طريقة التكلفة الكلية، فإن كل التكاليف الصناعية المتغيرة والثابتة تحمل إلى الإنتاج في شهر نيسان عندما أنتجت الشركة قارباً واحداً، فإن التكلفة الكلية لإنتاج القارب هي حاصل جمع تكاليف الإنتاج المتغيرة للوحدة (مواد مباشرة، أجور مباشرة، ت ص غ م متغيرة) زائداً معدل تحميل ت ص غ م الثابتة للوحدة .

ويمكن حساب التكلفة الكلية (الممتصة) لإنتاج الوحدة وتكلفة البضاعة المباعة كما يأتي:

### التكلفة الكلية (الممتصة) للقارب وتكلفة البضاعة المباعة

التفاصيل	نيسان	مايس	حزيران
التكلفة الصناعية المتغيرة للقارب:			
مواد مباشرة	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
أجور مباشرة	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
ت ص غ م متغيرة	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
التكلفة الصناعية المتغيرة للوحدة	٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
ت ص غ م الثابتة	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
÷ كمية الإنتاج	÷ ١	÷ ٢	÷ ٢
معدل تحميل ت ص غ م الفعلي	٦٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
التكلفة الكلية (الممتصة) للوحدة	١٠٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠
عدد الوحدات المباعة	١ قارب	١ قارب	٣ قارب
التكلفة الكلية (الممتصة) للوحدات المباعة:			
أنتاج شهر نيسان	١٠٠٠٠٠٠٠ دينار	-	-
انتاج شهر مايس	-	٧٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠
أنتاج شهر حزيران	-	-	١٤٠٠٠٠٠
تكلفة البضاعة المباعة	١٠٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠٠

ويمكن حساب تكلفة البضاعة المباعة أيضاً من خلال قائمة التكاليف التي يعدها المحاسب شهرياً وكما يأتي:

شركة شط العرب لإنتاج القوارب

قائمة التكاليف للفصل الثاني ٢٠١١

(طريقة التكلفة الكلية)

التفاصيل	نيسان	مايس	حزيران	الإجمالي (للفصل)
المواد المباشرة	٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠
الأجور المباشرة	١٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠
= التكلفة المباشرة (الأولية)	٣٥٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	١٧٥٠٠٠٠
ت ص غ م متغيرة	٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠
ت ص غ م ثابتة	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠٠
= تكلفة الصنع (الإنتاج)	-	-	-	٣٨٠٠٠٠٠-
+تكلفة مخزون تام أول المدة	١٠٠٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠٠
-تكلفة مخزون تام آخر المدة	-	(٧٠٠٠٠٠٠)	-	(٧٠٠٠٠٠٠)
= تكلفة البضاعة المباعة	١٠٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠٠	٣٨٠٠٠٠٠

قائمة الدخل / الفصل الثاني

التفاصيل	نيسان	مايس	حزيران	الإجمالي
الإيرادات	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠٠
- تكلفة البضاعة المباعة	(١٠٠٠٠٠٠)	(٧٠٠٠٠٠٠)	(٢١٠٠٠٠٠)	(٣٨٠٠٠٠٠)
= مجمل الربح	صفر	٣٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠
- التكاليف التسويقية والإدارية: المتغيرة	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
الثابتة	(٢٠٠٠٠٠)	(٢٠٠٠٠٠)	(٤٠٠٠٠٠)	(٨٠٠٠٠٠)
الدخل التشغيلي	(٢٠٠٠٠٠)	١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

ويلاحظ من قائمة التكاليف بالطريقة الكلية للشركة أن تكلفة المخزون قد تم

حسابها كما يأتي:

$$\text{التكلفة الكلية لوحدة من المخزون} = \frac{\text{تكاليف الصنع الكلية}}{\text{عدد الوحدات المنتجة خلال الشهر}}$$

$$\text{تكلفة الصنع الكلية للوحدة لشهر نيسان} = \frac{1000000}{1 \text{ قارب}} = 1000000 \text{ دينار}$$

$$\text{تكلفة الصنع الكلية للوحدة لشهر مايس} = \frac{1400000}{2 \text{ قارب}} = 700000 \text{ دينار/قارب}$$

$$\text{تكلفة الصنع الكلية للوحدة لشهر حزيران} = \frac{1400000}{2 \text{ قارب}} = 700000 \text{ دينار/قارب}$$

كما يلاحظ أن الشركة خلال شهر نيسان أنتجت وباعت نفس الكمية من القوارب، وبالتالي الناتج لا يوجد مخزون آخر شهر نيسان وفي شهر مايس أنتجت الشركة قاربين وباعت فقط واحد، هكذا فان قارب واحد بقي مخزون بتكلفة 700000 دينار، ثم في شهر حزيران أنتجت قاربين وباعت ثلاثة، لذا فان تكلفة البضاعة المباعة تعكس بيع ثلاث قوارب، اثنان منها ثم إنتاجها في حزيران والآخر من مخزون شهر مايس، لذا فان مخزون آخر شهر حزيران صفر.

طريقة التكلفة المتغيرة (الحدية):

قام المحاسب بفصل التكاليف الصناعية والتسويقية إلى متغيرة وثابتة وأعد قائمة التكاليف وكشف الدخل بموجب طريقة التكلفة المتغيرة وكما يأتي:-

شركة شط العرب لإنتاج القوارب  
قائمة التكاليف للفصل الثاني ٢٠١١  
طريقة التكلفة المتغيرة

الاجمالي	حزيران	مايس	نيسان	التفاصيل
١.٠٠٠.٠٠٠	٤٠٠.٠٠٠	٤٠٠.٠٠٠	٢٠٠.٠٠٠	المواد المباشرة
٧٥٠.٠٠٠	٣٠٠.٠٠٠	٣٠٠.٠٠٠	١٥٠.٠٠٠	الاجور المباشرة
١٧٥٠.٠٠٠	٧٠٠.٠٠٠	٧٠٠.٠٠٠	٣٥٠.٠٠٠	= التكلفة المباشرة
٢٥٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	+ت ص غ م متغيرة
٢.٠٠٠.٠٠٠	٨٠٠.٠٠٠	٨٠٠.٠٠٠	٤٠٠.٠٠٠	= ت . الصنع المتغيرة
٤٠٠.٠٠٠	٤٠٠.٠٠٠	-	-	+تكلفة مخزون تام المتغيرة أول المدة
(٤٠٠.٠٠٠)	=	(٤٠٠.٠٠٠)	=	=تكلفة مخزون تام المتغيرة آخر المدة
٢.٠٠٠.٠٠٠	١٢٠٠.٠٠٠	٤٠٠.٠٠٠	٤٠٠.٠٠٠	= تكلفة البضاعة المباعة المتغيرة
٥٠٠.٠٠٠	٣٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	+ ت . تسويقية متغيرة
٢.٥٠٠.٠٠٠	١.٥٠٠.٠٠٠	٥٠٠.٠٠٠	٥٠٠.٠٠٠	= ت. المبيعات المتغيرة

قائمة الدخل للفصل الثاني ٢٠١١  
طريقة التكلفة المتغيرة

الإجمالي	حزيران	مايس	نيسان	التفاصيل
٥٠٠.٠٠٠	٣٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	الإيرادات
٢٥٠.٠٠٠	١٥٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	- تكلفة المبيعات المتغيرة
٢٥٠.٠٠٠	١٥٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	= عائد المساهمة
١٨٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	- التكاليف الثابتة: الصناعية
٣٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	تسويقية وإدارية
(٢١٠٠.٠٠٠)	(٧٠٠.٠٠٠)	(٧٠٠.٠٠٠)	(٧٠٠.٠٠٠)	= الدخل التشغيلي
٤٠٠.٠٠٠	٨٠٠.٠٠٠	(٢٠٠.٠٠٠)	(٢٠٠.٠٠٠)	

## ٨-٥ التوفيق بين الدخل بالطريقة الكلية والدخل بالطريقة المتغيرة: Reconciling

### Absorption And Variable Costing Incomes

من المثال السابق لاحظ انه عندما يكون مستوى الإنتاج هو نفسه مستوى المبيعات أي حالة عدم وجود مخزون فان الدخل هو نفسه في ظل طريقتي التكلفة الكلية والتكلفة المتغيرة. وعندما يكون مستوى الإنتاج اقل من مستوى المبيعات، فان الدخل بطريقة التكلفة الكلية هو اقل من الدخل بطريقة التكلفة المتغيرة.

وللتوفيق والمطابقة بين الدخلين يستلزم حساب الفرق في التكاليف الصناعية غير المباشرة التي هي أما تضاف أو تطرح من المخزون بسبب إن حجم المبيعات لا يساوي حجم الإنتاج.

إن جوهر الاختلاف بين طريقة التكلفة الكلية وطريقة التكلفة المتغيرة يكمن في طريقة معالجة التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة. وبذلك فان سبب الاختلاف بين الدخل بموجب الطريقتين هو اختلاف فرق تقويم مخزون الإنتاج، ولذلك عندما يتم إضافة (أو طرح) فرق تكلفة المخزون الى الدخل التشغيلي المختلف يتم التوصل الى التوفيق بين الدخل بموجب الطريقتين. والجدول (٨ - ١) يعرض احتساب التوفيق بين الدخل بالطريقة الكلية مع الدخل بالطريقة المتغيرة.

## جدول (٨-١)

التوفيق أو المطابقة بين الدخل بالطريقة الكلية مع الدخل بالطريقة المتغيرة

طريقة التكلفة الكلية مقابل طريقة التكلفة المتغيرة		التفاصيل
الدخل التشغيلي	المخزون في الميزانية العمومية	احتساب المطابقة
الدخل بالطريقة الكلية = الدخل بالطريقة المتغيرة	لا يوجد تغير بكميات المخزون بالميزانية العمومية	لا توجد مطابقة مطلوبة بسبب عدم وجود فرق بالدخل
الدخل بالطريقة الكلية < الدخل بالطريقة المتغيرة	زيادة كميات المخزون بالميزانية العمومية	الفرق بالدخل يساوي : ١- الزيادة بالدخل بطريقة التكلفة الكلية ينزل منه الزيادة بتكلفة المخزون بطريقة المتغيرة ٢- ت ص غ م الثابتة المخصصة خلال الفترة الحالية إلى الوحدات الزيادة بالمخزون
الدخل بالطريقة الكلية > الدخل بالطريقة المتغيرة	انخفاض كميات المخزون بالميزانية العمومية	الفرق بالدخل يساوي : ١- الزيادة بتكلفة المخزون بطريقة التكلفة الكلية ينزل منه النقص بتكلفة المخزون بطريقة التكلفة المتغيرة ٢- ت ص غ م الثابتة المخصصة بالفترة السابقة لوحدة المخزون المنقولة

من خلال عمل قائمة الدخل لشركة شط العرب لإنتاج القوارب بطريقتي التكلفة

الكلية والتكلفة المتغيرة، المحاسب أعد تقرير المطابقة الآتي:

الطريقة الأولى:

يمكن حساب الفرق كما يأتي:-

التفاصيل	نيسان	مايس	حزيران
الفرق بين الدخل بالطريقتين: الدخل بالطريقة الكلية	(٢٠٠ ٠٠٠)	١٠٠ ٠٠٠	٥٠٠ ٠٠٠
ينزل: الدخل بالطريقة المتغيرة	(٢٠٠ ٠٠٠)	(٢٠٠ ٠٠٠)	(٨٠٠ ٠٠٠)

فرق الدخلين	نيسان	مايس	حزيران
الفرق بين التغير بتكلفة المخزون: التكلفة الكلية:	صفر	٣٠٠ ٠٠٠	٣٠٠ ٠٠٠
تكلفة مخزون آخر المدة	صفر	صفر	٧٠٠ ٠٠٠
صفر	صفر	صفر	صفر
- تكلفة مخزون أول المدة	صفر	صفر	٧٠٠ ٠٠٠
الزيادة (النقص)	صفر	٧٠٠ ٠٠٠	٧٠٠ ٠٠٠

التكلفة المتغيرة :

تكلفة مخزون آخر المدة	صفر	٤٠٠ ٠٠٠	صفر
- تكلفة مخزون أول المدة	صفر	صفر	٤٠٠ ٠٠٠
الزيادة (النقص)	صفر	٤٠٠ ٠٠٠	٤٠٠ ٠٠٠
الفرق بين التغير بتكلفة المخزون	صفر	٣٠٠ ٠٠٠	٣٠٠ ٠٠٠

## الطريقة الثانية:

التغير في التكاليف الثابتة المخصصة للمخزون وتحسب كما يأتي :-

مخزون التكلفة الكلية:

التفاصيل	نيسان	مايس	حزيران
التكاليف الثابتة في مخزون آخر المدة	صفر	٣٠٠٠٠٠	صفر
ينزل التكاليف الثابتة في مخزون أول المدة	صفر	صفر	٣٠٠٠٠٠
الفرق	صفر	٣٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠

المطابقة:

الدخل بالطريقة المتغيرة +الزيادة (النقص) في التكاليف الثابتة في المخزون بالطريقة الكلية	٢٠٠٠٠٠ صفر	(٢٠٠٠٠٠) ٣٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠ (٣٠٠٠٠٠)
= الدخل بالطريقة الكلية	٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠