

الفصل السادس
نظام تكاليف الاوامر الإنتاجية

الأهداف التعليمية :

- 1- وصف المفاهيم الأساسية لنظم تحديد التكلفة .
- 2- عرض خطوات تحديد تكلفة الأمر .
- 3- التمييز بين التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة لكل أمر .
- 4- وصف كيفية تحديد معدل التحمل التقديري .
- 5- تتبع دورة تدفق التكاليف في نظام تكاليف الأوامر والمحاسبة عنها .
- 6- المحاسبة عن التكاليف غير المباشرة المحملة بأكثر من اللازم أو أقل من اللازم (فروق التحميل) باستخدام طريق بديله .
- 7- تطبيقات مختلفة لتحديد تكلفة الأوامر الإنتاجية .

مقدمة:

كم تتكلف شركة لتصنيع أحد منتجاتها وكم تُكلف شركة لتقديم خدمة معينة ؟ وكم تتكلف شركة لبيع منتجات مختلفة من موقعها على شبكة الإنترنت ؟ بطرح المديرين هذه الأسئلة لأغراض عديدة مثل صيانة الاستراتيجية واتخاذ القرارات الخاصة بالتسعير وتحديد الربحية وإعداد التقارير الداخلية والخارجية .

وهناك العديد من النظم مناسبة للتكلفة الخاصة بالمنتجات أو الخدمات والتي تجيب على الأسئلة السابقة، ويتوقف استخدام أي منها على طبيعة الصناعة وطبيعة العمليات الصناعية في الشركة .

ويعتبر نظام تكاليف الأوامر أحد نظم قياس تكلفة الإنتاج ويطبق في الصناعات التي يكون فيها الإنتاج حسب طلبات ورغبات العملاء مثل صناعة الأثاث، مراكز الخدمة، صناعة الإنشاءات ... الخ .. ويركز هذا النظام على تحديد تكلفة كل أمر انتاجي على حدى، لذلك يعتبر الأمر الإنتاجي هو وحدة قياس التكلفة .

وسوف نهتم بدراسة :

1- تحديد تكلفة الأمر الإنتاجي .

2- قيود اليومية .

3- تطوير حسابات المراقبة .

أولاً : تحديد تكلفة الأمر الإنتاجي :

تتكون تكلفة أي أمر إنتاجي من ثلاثة عناصر هي :

1-المواد المباشرة : تحدد من واقع أذونات الصرف من المخازن .

2-الأجور المباشرة : تحدد من واقع بطاقات الوقت للعمال .

3-التكاليف الصناعية غير المباشرة : وهذه التكاليف لا يمكن تتبعها وتحديد نصيب

كل أمر إنتاجي منها بدقة وأيضاً لا يمكن حصرها إلا في نهاية الفترة، لذلك يتم

تحميلها على الأوامر باستخدام معدلات التحميل التقديرية وتسمى تكاليف صناعية

محملة وتحدد كالاتي :

$$\text{أ - معدل التحميل التقديري} = \frac{\text{ت . ص . غير المباشرة المقررة}}{\text{النشاط المقدر}}$$

الأجور أو المواد المباشرة أو التكلفة الأولية ← %

ساعات تشغيل الآلات ×× ريال للساعة

ساعات العمل المباشر ×× ريال للساعة

ب - ت . الصناعية المحملة لأي أمر = النشاط الفعلي للأمر × معدل التحميل التقديري



مثال : بافتراض أن التكاليف الصناعية الغير مباشرة المقدرة 10000 ريال وحجم النشاط المقدر 5000 ساعة تشغيل آلات وكان هناك أمرين للإنتاج الأمر (15) واستغرق 1000 ساعة تشغيل آلات والأمر (16) واستغرق 7000 ساعة آلات فماهي التكلفة الصناعية المحملة على الأمرين 15 ، 16 ؟

لاحظي :

1 - إذا كان هناك أكثر من أمر انتاجي يتم تحديد تكلفتهم في قائمة تسمى قائمة تكاليف الأوامر كالتالي :

البيان	أمر (15)	أمر (16)	أمر (17)	إجمالي
رصيد تحت التشغيل أول الفترة	xx	-	-	xx
مواد مباشرة	xx	xx	xx	xx
أجور مباشرة	xx	xx	xx	xx
ت . ص . محملة	xx	xx	xx	xx
إجمالي	xx	xx	xx	xx

2 - في نهاية الفترة يتم حصر ت . ص . غير المباشرة الفعلية (مواد غير مباشرة، أجور غير مباشرة، ت . ص . إحدى) ومقارنتها مع المحملة على الأوامر لتحديد فروق التحميل :

فروق التحميل = المحملة - الفعلية = (+) تحميل بالزيادة

او

(-) تحميل بالنقص

ويتم اقبال فروق التحميل في حساب مراقبة تكلفة الاوامر المبيعة .

مثال (1)



تستخدم احدى الشركات الصناعية نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية وقد أمكن الحصول على البيانات التالية خلال فترة التكاليف الأخيرة :

- 1 - بلغ رصيد الإنتاج تحت التشغيل أول الفترة 15000 ريال تخص الأمر رقم (101)
- 2 - بدأت الشركة خلال الفترة في تصنيع بعض الأوامر وكانت بياناتها كالاتي :

رقم الأمر	مواد مباشرة	أجور مباشرة	ساعات تشغيل الآلات
101	5000 ريال	3000 ريال	1000 ساعة
102	7000 ريال	8000 ريال	2000 ساعة
103	9000 ريال	7000 ريال	1500 ساعة

3 - يتم تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس ساعات تشغيل الآلات وكانت تقديرات التكاليف الصناعية غير المباشرة في بداية الفترة 180000 ريال ومستوى النشاط المقدّر 30000 ساعة تشغيل آلات :

4 - في نهاية الفترة تم حصر التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية وكانت بياناتها :

مواد غير مباشرة 12000 ريال .

أجور غير مباشرة 10000 ريال

ت . ص . أخرى 3000 ريال

25000

المطلوب : إعداد قائمة تكاليف الأوامر وتحديد فروق التحميل للتكاليف الصناعية غير المباشرة

ثانياً : قيود اليومية :

1 -حساب مراقبه المواد

شراء المواد وإيداعها المخازن	صرف الواد المباشرة وغير المباشرة
×× من ح / م . مخازن المواد ×× الى ح / البنك (بشيك) أو ×× النقد الدائنون (بالآجل)	من مذكورين × ح / م . الأوامر تحت التشغيل (المواد المباشرة) × ح / م . ت.ص. غير مباشرة (المواد غير المباشرة) ×× الى ح / م . مخازن المواد .

2 - الأجور :

استحقاق الاجور	تحميل الأجور على الأوامر
×× من ح / الأجور ×× الى ح / البنك (سددت) أو الى ح / الأجور المستحقة (لم تسدد)	من مذكورين ×× ح / م.الأوامر تحت التشغيل (الأجور المباشرة) ×× ح / م . ت .ص. غير م باشرة (الأجور غير المباشرة) ×× الى ح / م . الأجور

3- تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية المحملة :

×× من ح / م. الأوامر تحت التشغيل .
×× الى ح / م . تكاليف صناعية محملة .

4- اثبات التكاليف الصناعية الغير المباشرة الاخرى مثل : 

اهلاك الالات
إيجار المصنع
التامين على المصنع

×× من ح / م . تكاليف صناعية غير مباشرة

إلى مذكورين :

×× ح / مجمع الاستهلاك

×× ح / البنك

5 - إثبات الأوامر تامة اصنع .

×× من ح / م . الأوامر تامة الصنع (بتكلفة الاوامر المتاحة)

×× الى ح / م . الأوامر تحت التشغيل

6 - إثبات تكلفة الأوامر المباعة :

××... من ح / م . تكلفة الأوامر المباعة (بتكلفة الأوامر المباعة)

×× الى ح / م . الأوامر المتاحة الصنع .

7 - اقفال التكاليف الصناعية المحملة في ت . ص . غير المباشرة الفعلية ومعالجة

فروق التحميل :

×× من ح / م . تكاليف صناعية محملة .

× الى ح / م . تكلفة الأوامر المباعة (فروق تحميل بالنقص) .

او

×× من ح / م . تكاليف صناعية غير مباشرة .

× الى ح / م . تكلفة الأوامر المباعة (فروق تحميل بالزيادة)

ثالثاً : تصوير حسابات المراقبة :

وهي حسابات استاذ يتم إعدادها من واقع بنود اليومية السابقة وتتمثل حسابات المراقبة في :

- ح/م مخازن المواد
- ح/م . الأجرور .
- ح/م . ت . ص . ص غير مباشرة .
- ح/م . ت . ص . محملة

- ومن أهم حسابات المراقبة الحسابات الثلاثة التالية :

ح/م . الأوامر تحت التشغيل .

XX رصيد تحت التشغيل أول الفترة	XX من / م . الأوامر التامة الصنع (بتكلفة الأوامر التامة)
XX الى / م مخازن المواد (المواد المباشرة)	XX رصيد آخر الفترة (بتكلفة الأوامر غير التامة)
XX الى / م . الأجرور (الأجرور المباشرة)	XX الى/م. تكاليف صناعية محملة
XX	XX
ح/م . الأوامر تامة الصنع	
XX رصيد أوامر التامة أول الفترة	XX من/ م . تكلفة الاوامر المباعه بتكلفة الاوامر المباعه
XX الى / م . الأوامر تحت التشغيل	XX رصيد آخر الفترة (تكلفة الاوامر التامة غير المباعه)
XX	XX

ح / م . تكلفة الأوامر المباعة

×× ال / م . الأوامر تامة الصنع	×× فروق التحميل بالنقص → ← ×× فروق التحميل بالزيادة
××	×× فرق ملخص الدخل



مثال (2)

تستخدم شركة مكة المكرمة نظام تكايف الأوامر الانتاجية وفيما يلي بيانات التكاليف عن الفترة الأخيرة المنتهية في 1434/12/30 هـ :

1 - بلغ رصيد ضمان المواد في بداية الفترة 20000 ريال ، ورصيد الأوامر تحت التشغيل في بداية الفترة 50000 ريال وهي تخص الأمر رقم (15) ، وبلغ رصيد الأوامر تامة الصنع في نفس التاريخ 60000 ريال وهي تكلفة الأمر رقم (14) .

2 - تم شراء مواد ومهمات خلال الفترة بمبلغ 130000 ريال على الحساب، وبلغت تكلفة المواد المنصرفة من المخازن للأوامر الإنتاجية كالآتي :

الأمر (15) 14000 ريال

الأمر (16) 16000 ريال

الأمر (17) 20000 ريال

الأمر (18) 20000 ريال

70000 ريال

كما بلغت المواد المنصرفة للاستخدام العام 30000 يال (مواد غير مباشرة) .

3 - بلغ إجمالي الأجور التي تخص الفترة 60000 يال تم سدادهما بشيك، وأظهر تحليل الأجور أن الأجور الخاصة بالأوامر الإنتاجية كانت على النحو التالي :

الأمر (15) 6000 ريال

الأمر (16) 9000 ريال

الأمر (17) 10000 ريال

الأمر (18) 15000 ريال

40000 ريال

كما بلغت أجور الملاحظيين ومشرفي الإنتاج 20000 ريال (أجور غير مباشرة)

4 - يتم تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس معدل تحميل تقديري 200 % من الأجور المباشرة .

5 - بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة الأخرى 25000 ريال منها 10000 ريال استهلاك آلات المصنع والباقي إيجارات وتأمينات المصنع وسددت بشكل .

6 - انتهى إنتاج الأوامر رقم (15) ، (16) كما تم بيع الأوامر رقم (14) ، (15) .

المطلوب :

1- إعداد قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية وتحديد فروق التحميل .

2- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة .

3- تصوير الحسابات التالية :

- ح/ م . في زمن المواد - ح/ م الأجور

- ح/ م . الأوامر تحت التشغيل - ح/ م . الأوامر تامة الصنع .

- ح/ م . تكلفة الاوامر المباعه .

معالجة فروق التحميل :

اقترضنا فيما سبق أن فروق التحميل (بالزيادة أو النقص) يتم انقالها في حساب مراقبة تكلفة الأوامر المباعة وذلك لأنها كانت صغيرة نسبياً (غير جوهريّة) ولكن إذا كانت فروق التحميل مبلغ كبير يتم توزيعها على الحسابات ذات الصلة وهي :

ح/ م . الأوامر تحت التشغيل، ح/ م . الأوامر تامة الصنع، ح/ م . الأوامر المباعة وذلك بنسبة التكاليف الصناعية المحملة على كل حساب .

ملاحظة : إذا لم يحدد في التمرين طريقة معالجة فروق التحميل تتم اقبالها في ح/ م . الأوامر المباعة



مثال (1) :

بفرض أن التكاليف الصناعية المحملة على الأوامر الإنتاجية 240000 ريال في الوقت الذي بلغت فيه التكاليف الصناعية غير المباشرة 270000 ريال .

المطلوب :

- 1 - تحديد فروق التحميل .
- 2 - قيد اقبال المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل في حساب تكلفة الأوامر المباعة.
- 3 - قيد اقبال المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل في الحسابات ذات الصلة إذا علمت أن ت . ص . المحملة على الأوامر التي ما زالت تحت التشغيل 120000 ريال والأوامر التامة 80000 ريال والأوامر المباعة 40000 ريال .



مثال (2) : إذا بلغت التكاليف الصناعية المحملة على الأوامر تحت التشغيل 150000 ريال، والمحملة على الأوامر تامة الصنع 75000 ريال، و المحملة على الأوامر المباعة 75000 ريال .

وفي نهاية الفترة تم حصر التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية وبلغت 260000 ريال وتقوم الشركة بمعالجة فروق التحميل في الحسابات ذات الصلة .

المطلوب : تحديد فروق التحميل، وقيد اقفال المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل .



مراجعة للفصل

مثال (1) : تستخدم احدى الشركات الصناعية نظام تكاليف الأوامر، وقد بلغ رصيد حساب الأوامر تحت التشغيل في أول الفترة 15000 ريال وهي تكلفة الأمر رقم (101) ، وفي ذلك التاريخ كان رصيد حساب الأوامر التالية 18000 ريال وهي تكلفة الأمر رقم (100) وخلال الفترة كانت بيانات التكاليف الفعلية على النحو التالي:

رقم الأمر	تكلفة مواد مباشرة	تكلفة الأجور المباشرة	ساعات العمل المباشر
101	7000 ريال	4500 ريال	3000 ساعة
102	9000 ريال	9000 ريال	6000 ريال
103	5000 ريال	3000 ريال	2000 ريال
104	12000 ريال	15000 ريال	10000 ريال
105	2000 ريال	1500 ريال	1000 ريال
	35000 ريال	33000 ريال	2200 ريال

وتقوم الشركة باحتساب معدل التحميل التقديري للتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس ساعات العمل المباشر، حيث بلغت ت . ص . غير المباشرة المقدرة 20000 ريال ومستوى النشاط المتوقع 40000 ساعة عمل مباشر .

وبلغت ا لمواد غير المباشرة الفعلية خلال الفترة 2500 ريال والأجور غير المباشرة الفعلية 4000 ريال وت . ص . الأخرى 3500 ريال وسددت بشيك .

وانتهت الشركة خلال الفترة من تصنيع الأوامر رقم 101، 102، 103 وحولت لمخازن الأوامر التامة، وتم بيع الأوامر 100 ، 101 .

المطلوب : اعداد قائمة تكاليف الأوامر وتحديد فروق التحميل، وإجراء بنود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة، تصوير حساب مراقبة الأوامر تحت التشغيل .

مثال (2) :

تستخدم منشأة الهلال الصناعية نظام تكاليف الأوامر وقد بلغ رصيد حساب الأوامر تحت التشغيل في بداية الفترة 9000 ريال (2000 يال م واد، 4000 ريال أجور ، 3000 ريال ت . ص . محملة)

ويمثل هذا الرصيد تكلفة الأمر رقم (95)، وقد يبلغ رصيد حساب الأوامر التامة في نفس التاريخ 170000 ريال وهي تكلفة الامر رقم (94) ، وخلال ا لفترة كانت تكاليف المواد والأجور كالتالي :

الأمر (95)	الأمر (96)	الأمر (97)	الأمر (98)	
2000	6000	5000	7000	المواد المباشرة
4000	8000	12000	8000	الأجور المباشرة

وقد بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية خلال الفترة 22000 ريال، وقد انتهى إنتاج الأوامر 95 ، 96 وحولت إلى مخازن الأوامر التامة، كما باعت المنشأة الأوامر رقم 94,95 . علماً بأن يتم تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية غير المباشرة كنسبة من الأجور المطلوب :

- 1 - إعداد قائمة تكاليف الأوامر وتحديد فروق التحميل .
- 2 - تصوير ح/ م . الأوامر تحت التشغيل ، ح/ م . الأوامر التامة .
- 3 - إجراء القيد اللازم لاقفال ت . ص . المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل .

مثال (3) :

إذا كانت التكاليف الصناعية المحملة خلال فترة التكاليف 80000 ريال وكانت فروق التحميل بالنقص 10000 ريال، فما هي التكاليف الصناعية غير المباشرة ؟