

الفصل السادس

نظام تكاليف الاوامر الإنتاجية

مقدمة:

كم تتكلف شركة لتصنيع أحد منتجاتها وكم تتكلف شركة لتقديم خدمة معينة ؟ وكم تتكلف شركة لبيع منتجات مختلفة من موقعها على شبكة الإنترنت ؟ يطرح المديرون 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، وسوف نركز على نظامين فقط حيث نتناول في هذا الفصل نظام تكاليف الأوامر وفي الفصل التالي نظام تكاليف المراحل وذلك على النحو التالي :

نظام تكاليف الأوامر: هو 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 إنتاجي على حدى، لذلك يعتبر الأمر الإنتاجي هو وحدة قياس التكلفة .

وسوف نهتم بدراسة :

- ١- تحديد تكلفة الأمر الإنتاجي .
- ٢- قيود اليومية .
- ٣- تصوير حسابات المراقبة .

أولاً : تحديد تكلفة الأمر الإنتاجي :

تتكون تكلفة أي أمر إنتاجي من ثلاثة عناصر هي :

- ١- المواد المباشرة : تحدد من واقع أدونات الصرف من المخازن .
- ٢- الأجور المباشرة : تحدد من واقع بطاقات الوقت للعمال .
- ٣- 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 :

ت . ص . غير المباشرة المقررة

أ - معدل التحميل التقديري =

النشاط المقدر



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



مثال : بافتراض أن التكاليف الصناعية الغير مباشرة المقدرة ١٠٠٠٠٠ ريال وحجم النشاط

المقدر ٥٠٠٠ ساعة تشغيل آلات وكان هناك أمرين للإنتاج الأمر (١٥) واستغرق ١٠٠٠ ساعة تشغيل آلات والأمر (١٦) واستغرق ٧٠٠٠ ساعة آلات فما هي التكلفة الصناعية المحملة على الأمرين ١٥ ، ١٦ ؟

لاحظي :

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

البيان	أمر (١٥)	أمر (١٦)	أمر (١٧)	إجمالي
رصيد تحت التشغيل أول الفترة	××	-	-	××
مواد مباشرة	××	××	××	××
أجور مباشرة	××	××	××	××
ت . ص . محملة	××	××	××	××
إجمالي	××	××	××	××

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

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

ويتم اقفال فروق التحميل في حساب مراقبة تكلفة الاوامر المباعة .

مثال (١)

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



١ - بلغ رصيد الإنتاج تحت التشغيل أول الفترة ١٥٠٠٠ ريال تخص الأمر رقم (١٠١)

٢ - بدأت الشركة خلال الفترة في تصنيع بعض الأوامر وكانت بياناتها كالاتي:

رقم الأمر	مواد مباشرة	أجور مباشرة	ساعات تشغيل الآلات
١٠١	٥٠٠٠ ريال	٣٠٠٠ ريال	١٠٠٠ ساعة
١٠٢	٧٠٠٠ ريال	٨٠٠٠ ريال	٢٠٠٠ ساعة
١٠٣	٩٠٠٠ ريال	٧٠٠٠ ريال	١٥٠٠ ساعة

٣ - يتم تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس ساعات تشغيل الآلات وكانت تقديرات التكاليف الصناعية غير المباشرة في بداية الفترة ١٨٠٠٠٠٠ ريال ومستوى النشاط المقدر ٣٠٠٠٠ ساعة تشغيل آلات:

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

مواد غير مباشرة ١٢٠٠٠٠ ريال.

أجور غير مباشرة ١٠٠٠٠٠ ريال

ت . ص . أخرى ٣٠٠٠٠ ريال

٢٥٠٠٠

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

ثانياً : قيود اليومية :

١ - حساب مراقبة المواد

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

٢ - الأجر :

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

٣- تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية المحملة :

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

٤- اثبات التكاليف الصناعية الغير المباشرة الاخرى مثل : اهلاك الآلات
إيجار المصنع
التامين على المصنع

×× من ح /مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة

إلى مذكورين :

×× ح / مجمع الاستهلاك

××ح / البنك

٥ - إثبات الأوامر تامة الصنع .

×× من ح / مراقبة الأوامر تامة الصنع (بتكلفة الاوامر التامة)

×× الى ح / مراقبة الأوامر تحت التشغيل

٦ - إثبات تكلفة الأوامر المباعه :

××... من ح / مراقبة تكلفة الأوامر المباعه (بتكلفة الأوامر المباعه)

×× الى ح / مراقبة الأوامر التامة الصنع .

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

فروق التحميل :

×× من ح / مراقبة تكاليف صناعية محملة .

×× الى ح / مراقبة تكلفة الأوامر المباعه (فروق تحميل بالنقص) .

او

×× من ح / مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة .

×× الى ح / مراقبة تكلفة الأوامر المباعه (فروق تحميل بالزيادة)

ثالثاً : تصوير حسابات المراقبة :

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

- ح/ مراقبة مخازن المواد - ح/ مراقبة الأجرور .
- ح/ مراقبة تكاليف صناعية محملة - ح / مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة .

ومن أهم حسابات المراقبة الحسابات الثلاثة التالية :

ح/ مراقبة الأوامر تحت التشغيل .

XX رصيد تحت التشغيل أول الفترة	XX الى / م مخازن المواد (المواد المباشرة)
XX الى / م . الأجرور (الأجرور المباشرة)	XX من / م . الأوامر التامة الصنع (بتكلفة الأوامر التامة)
XX الى / م . تكاليف صناعية محملة	XX رصيد آخر الفترة (بتكلفة الأوامر غير التامة)
XX	XX
ح/ م . الأوامر تامة الصنع	
XX رصيد أوامر التامة أول الفترة	XX الى / م . الأوامر تحت التشغيل
XX الى / م . تكاليف الأوامر المباشرة (بتكلفة الأوامر المباشرة)	XX من / م . تكلفة الاوامر المباشرة (بتكلفة الاوامر المباشرة)
XX الى / م . الأوامر تحت التشغيل	XX رصيد آخر الفترة (تكلفة الاوامر التامة غير المباشرة)
XX	XX
ح/ م . تكلفة الأوامر المباشرة	
XX الى / م . الأوامر تامة الصنع	XX الى / م . الأوامر تامة الصنع
XX فروق التحميل بالنقص أو	XX فروق التحميل بالزيادة
XX من / ملخص الدخل	XX من / ملخص الدخل
XX	XX

مثال ٢ :

تستخدم شركة مكة المكرمة نظام تكايف الأوامر الانتاجية وفيما يلي بيانات التكاليف عن الفترة الأخيرة المنتهية في ١٤٣٥/١٢/٣٠هـ:

١ - بلغ رصيد ضمان المواد في بداية الفترة ٢٠٠٠٠ ريال، ورصيد الأوامر تحت التشغيل في بداية الفترة ٥٠٠٠٠ ريال وهي تخص الأمر رقم (١٥) ، وبلغ رصيد الأوامر تامة الصنع في نفس التاريخ ٦٠٠٠٠ ريال وهي تكلفة الأمر رقم (١٤) .

٢ - تم شراء مواد ومهمات خلال الفترة بمبلغ ١٣٠٠٠٠ ريال على الحساب، وبلغت تكلفة المواد المنصرفة من المخازن للأوامر الإنتاجية كالتالي:

الأمر (١٥) ١٤٠٠٠ ريال

الأمر (١٦) ١٦٠٠٠ ريال

الأمر (١٧) ٢٠٠٠٠ ريال

الأمر (١٨) ٢٠٠٠٠ ريال

٧٠٠٠٠ ريال

كما بلغت المواد المنصرفة للاستخدام العام ٣٠٠٠٠ ريال (مواد غير مباشرة) .

٣ - بلغ إجمالي الأجور التي تخص الفترة ٦٠٠٠٠ ريال تم سدادها بشيك، وأظهر تحليل الأجور أن الأجور الخاصة بالأوامر الإنتاجية كانت على النحو التالي:

الأمر (١٥) ٦٠٠٠ يال

الأمر (١٦) ٩٠٠٠ ريال

الأمر (١٧) ١٠٠٠٠ ريال

الأمر (١٨) ١٥٠٠٠ ريال

٤٠٠٠٠ ريال

كما بلغت أجور الملاحظين ومشرفي الإنتاج ٢٠٠٠٠ ريال (أجور غير مباشرة)

٤ - يتم تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس معدل تحميل تقديري ٢٠٠ % من الأجور المباشرة .

٥ - بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة الأخرى ٢٥٠٠٠ ريال منها ١٠٠٠٠ ريال استهلاك آلات المصنع والباقي إيجارات وتأمينات المصنع وسددت بشيك .

٦ - انتهى إنتاج الأوامر رقم (١٥) ، (١٦) كما تم بيع الأوامر رقم (١٤) ، (١٥) .

المطلوب :

١- إعداد قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية وتحديد فروق التحميل .

٢- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة .

٣- تصوير الحسابات التالية :

- ح/ م. المواد - ح/ م الأجور

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

- ح/ م . تكلفة الأوامر المباعة .

معالجة فروق التحميل :

اقترضنا فيما سبق أن فروق التحميل (بالزيادة أو النقص) يتم اقبالها في حساب مراقبة تكلفة الأوامر المباعة وذلك لأنها كانت صغيرة نسبياً (غير جوهرياً) 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 (١) :

بفرض أن التكاليف الصناعية المحملة على الأوامر الإنتاجية ٢٤٠٠٠٠٠ ريال في الوقت الذي بلغت فيه التكاليف الصناعية غير المباشرة ٢٧٠٠٠٠٠ ريال .

المطلوب :

- ١ - تحديد فروق التحميل .
- ٢ - قيد اقبال المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل في حساب تكلفة الأوامر المباعة.
- ٣ - قيد اقبال المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل في الحسابات ذات الصلة إذا علمت أن التكاليف الصناعية المحملة على الأوامر التي ما زالت تحت التشغيل ١٢٠٠٠٠٠ ريال والأوامر التامة ٨٠٠٠٠٠ ريال والأوامر المباعة ٤٠٠٠٠٠ ريال .



مثال (٢) : إذا بلغت التكاليف الصناعية المحملة على الأوامر تحت التشغيل ١٥٠٠٠٠ ريال، والمحملة على الأوامر تامة الصنع ٧٥٠٠٠ ريال، و المحملة على الأوامر المباعة ٧٥٠٠٠ ريال .

وفي نهاية الفترة تم حصر التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية وبلغت ٢٦٠٠٠٠ ريال وتقوم الشركة بمعالجة فروق التحميل في الحسابات ذات الصلة .
المطلوب : تحديد فروق التحميل، وقيد افعال المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل .



مراجعة للفصل

مثال (١) : تستخدم احدى الشركات الصناعية نظام تكاليف الأوامر، وقد بلغ رصيد حساب الأوامر تحت التشغيل في أول الفترة ١٥٠٠٠ ريال وهي تكلفة الأمر رقم (١٠١) ، وفي ذلك التاريخ كان رصيد حساب الأوامر التالية ١٨٠٠٠ ريال وهي تكلفة الأمر رقم (١٠٠) وخلال الفترة كانت بيانات التكاليف الفعلية على النحو التالي:

رقم الأمر	تكلفة مواد مباشرة	تكلفة الأجور المباشرة	ساعات العمل المباشر
١٠١	٧٠٠٠ ريال	٤٥٠٠ ريال	٣٠٠٠ ساعة
١٠٢	٩٠٠٠ ريال	٩٠٠٠ ريال	٦٠٠٠ ريال
١٠٣	٥٠٠٠ ريال	٣٠٠٠ ريال	٢٠٠٠ ريال
١٠٤	١٢٠٠٠ ريال	١٥٠٠٠ ريال	١٠٠٠٠ ريال
١٠٥	<u>٢٠٠٠ ريال</u>	<u>١٥٠٠ ريال</u>	<u>١٠٠٠ ريال</u>
	<u>٣٥٠٠٠ ريال</u>	<u>٣٣٠٠٠ ريال</u>	<u>٢٢٠٠ ريال</u>

وتقوم الشركة باحتساب معدل التحميل التقديري للتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس ساعات العمل المباشر، حيث بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة المقدرة ٢٠٠٠٠ ريال ومستوى النشاط المتوقع ٤٠٠٠٠ ساعة عمل مباشر .

وبلغت المواد غير المباشرة الفعلية خلال الفترة ٢٥٠٠ ريال والأجور غير المباشرة الفعلية ٤٠٠٠ ريال والتكاليف الصناعية الأخرى ٣٥٠٠ ريال وسددت بشيك .

وانتهت الشركة خلال الفترة من تصنيع الأوامر رقم ١٠١ ، ١٠٢ ، ١٠٣ وحولت لمخازن الأوامر التامة، وتم بيع الأوامر ١٠٠ ، ١٠١ .

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

مثال (٢) :

تستخدم منشأة الهلال الصناعية نظام تكاليف الأوامر وقد بلغ رصيد حساب الأوامر تحت التشغيل في بداية الفترة ٩٠٠٠ ريال (٢٠٠٠ ريال مواد، ٤٠٠٠ ريال أجور ، ٣٠٠٠ ريال ت . ص . محملة) ويمثل هذا الرصيد تكلفة الأمر رقم (٩٥)، وقد بلغ رصيد حساب الأوامر التامة في نفس التاريخ ١٧٠٠٠٠ ريال وهي تكلفة الامر رقم (٩٤) ، وخلال الفترة كانت تكاليف المواد والأجور كالتالي :

الأمر (٩٥)	الأمر (٩٦)	الأمر (٩٧)	الأمر (٩٨)	
٢٠٠٠	٦٠٠٠	٥٠٠٠	٧٠٠٠	المواد المباشرة
٤٠٠٠	٨٠٠٠	١٢٠٠٠	٨٠٠٠	الأجور المباشرة

وقد بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية خلال الفترة ٢٢٠٠٠٠ ريال، وقد انتهى إنتاج الأوامر ٩٥ ، ٩٦ وحولت إلى مخازن الأوامر التامة، كما باعت المنشأة الأوامر رقم ٩٤ ، ٩٥ . علماً بأن يتم تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية غير المباشرة كنسبة من الأجور

المطلوب :

- ١ - إعداد قائمة تكاليف الأوامر وتحديد فروق التحميل .
- ٢ - تصوير ح/ م . الأوامر تحت التشغيل ، ح/ م . الأوامر التامة .
- ٣ - إجراء القيد اللازم لإقفال التكاليف الصناعية المحملة في الفعلية ومعالجة فروق التحميل

مثال (٣) :

إذا كانت التكاليف الصناعية المحملة خلال فترة التكاليف ٨٠٠٠٠٠ ريال وكانت فروق التحميل بالنقص ١٠٠٠٠٠ ريال، فما هي التكاليف الصناعية غير المباشرة؟