**مثال 1**

**أمر انتاجي بلغت تكلفته من المواد (100 دينار) ومن الأجور (100 دينار) وهي عبارة عن 10 ساعات عمل مباشر وتحمّل التكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس (5دنانير) لكل ساعة عمل مباشر ، فما هي اﻟﺗﻛﻠﻔﺔ اﻟﻧﻬﺎﺋيـﺔ ﻟﻸﻣر ﻣﻊ إﺛﺑﺎت اﻟﻘيـود اﻟﻣﺣﺎﺳﺑيـﺔ اﻟﻣﺗﻌﻠﻘﺔ ﺑﻌﻧﺎﺻر اﻟﺗﻛﻠﻔﺔ اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ ﻋﻠﻰ ﺑطﺎﻗﺔ اﻷﻣر؟**

**حل المثال 1**

**أن ﺑطﺎﻗﺔ اﻷﻣر اﻹﻧﺗﺎﺟﻲ ﺳوف ﺗظﻬر اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺗﺎﻟيـﺔ :**

**ــ مواد مباشرة          100 دينار**

**ــ  أجور مباشرة         100 دينار**

**ــ ت . صناعية غير مباشرة           50 دينار (( 100/10) = 10 ساعات× 5)**

**ــ تكلفة نهائية             250 دينار**

**وﻓق ﻧظﺎم ﻣﺣﺎﺳﺑﺔ الاواﻣر ﻓﺈن اﻟﻣواد اﻟﻣﺑﺎﺷرة ﺗﺣﻣل ﻋﻠﻰ اﻹﻧﺗﺎج ﻣﺣﺎﺳﺑيـﺎً ﺑﺎﻟﻘيـد اﻟﻣﺣﺎﺳﺑﻲ اﻟﺗﺎﻟﻲ : -**

**100           من حـ / انتاج تحت التشغيل**

**100  ال حـ / مراقبة المواد**

**وﻗيـد ﺗﺣﻣيـل اﻷﺟور اﻟﻣﺑﺎﺷرة ﻫو:**

**100         من حـ / انتاج تحت التشغيل**

**100 الى حـ / مراقبة الأجور**

**وﻗيـد ﺗﺣﻣيـل اﻟﺗﻛﻠﻔﺔ اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة**

**50        من حـ / انتاج تحت التشغيل**

**50       الى حـ / ت. صناعية غير مباشرة (محملة)**

**ﻗيـد اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻔﻌﻠيـﺔ**

**يـﺗم إﺛﺑﺎت ﻣﺳﺗﻧدات اﻟﺗﻛﺎﻟيـف ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻔﻌﻠيـﺔ وﻓق اﻟﻘيـد اﻟﻣﺣﺎﺳﺑﻲ اﻟﺗﺎﻟﻲ:       xx    من حـ / مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة                                       xx  الى حـ / مراقبة المواد أو الى حـ / مراقبة الأجور أو                           الى  حـ / التكاليف لصناعية الأخرى ...**

**وﻓﻲ ﻧﻬﺎيـﺔ اﻟﻔﺗرة اﻟﻣﺎﻟيـﺔ ﻻﺑد ﻣن اﻟﻣﻘﺎرﻧﺔ ﺑيـن اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ ﻋﻠﻰ اﻹﻧﺗﺎج واﻟﺗﻛﺎﻟيـف ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻔﻌﻠيـﺔ وﻧﺗيـﺟﺔ اﻟﻣﻘﺎرﻧﺔ يـﻛون اﻟﺗﺣﻣيـل ﺑﺄﻛﺛر ﻣن اﻟﻼزم إذا ﻛﺎﻧت اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ ﻋﻠﻰ ﺑطﺎﻗﺎت اﻷواﻣر أﻛﺑر ﻣن اﻟﻔﻌﻠيـﺔ أو ﺗﺣﻣيـل ﺑﺄﻗل ﻣن اﻟﻼزم إذا ﻛﺎﻧت اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ ﻋﻠﻰ اﻟﺑطﺎﻗﺎت أﻗل ﻣن اﻟﻔﻌﻠيـﺔ ، وﺑﺎﻟﺗﺎﻟﻲ ﻗد ﻧﺟد أن:**

**1ـ التكاليف المحملة على أوامر الانتاج أكبر من التكاليف الفعلية ويسمى الفرق بينهما بالتكاليف المحملة بالزيادة Over applied .**

**2 ـ أن تكون التكاليف المحملة أقل من التكاليف الفعلية ويسمى الفرق بينهما التكاليف المحملة بالنقص  Under applied Cost .**

**ﺗﺗوﻗــف اﻟﻣﻌﺎﻟﺟـﺔ اﻟﻣﺣﺎﺳـﺑيـﺔ ﻟﻠﻔـرق اﻟﻣﺣﻣـل ﺑﺎﻟزيــﺎدة أو ﻋﻠـى ﻣدى أﻫﻣيـﺗـﻪ ، ﻓــﺈذا ﻛـﺎن اﻟﻔـرق ﻏيــر اﻟـﻧﻘص ﺟـوﻫري يـﻘﻔـل ﻓــﻲ ﺣﺳـﺎب ﺗﻛﻠﻔـﺔ اﻟﺑﺿﺎﻋﺔ اﻟﻣﺑﺎﻋﺔ أﻣــﺎ إذا وﺟــد اﻟﻔـرق ﺟوﻫريـﺎ  ﻓيـﺟب ﺗوزيـﻌﻪ ﻋﻠﻰ ﺣﺳﺎﺑﺎت اﻟﺑﺿﺎﻋﺔ اﻟﺗﻲ ﺗﺣﺗوي ﺗﻛﻠﻔﺗﻬﺎ أﻋﺑﺎء إﺿﺎﻓيـﺔ ﻣﺣﻣﻠﺔ وﻫﻲ ﺣﺳﺎب اﻹﻧﺗﺎج ﺗﺣت اﻟﺗﺷﻐيـل آﺧـر اﻟﻣـدة، وﺣﺳـﺎب اﻹﻧﺗﺎج ﺑﺎﻟﻣﺧﺎزن، وﺣﺳﺎب ﺗﻛﻠﻔـﺔ اﻟﺑﺿـﺎﻋﺔ اﻟﻣﺑﺎﻋـﺔ، ويــﺗم اﻟﺗوزيــﻊ اﻟﺗﺎم إﻣـﺎ ﻋﻠـﻰ أﺳـﺎس أرﺻدﺗﻬﺎ اﻟﻧﻬﺎﺋيـﺔ أو ﻋﻠﻰ أﺳﺎس ﻣﺎ ﺗﺣﺗويـﻪ أرﺻدﺗﻬﺎ مـن ﺗﻛـﺎﻟيـف ﺻـﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر ﻣﺑﺎﺷرة ويـﻌﺗﺑر اﻷﺳﻠوب اﻷﺧيـر أﻛﺛر دﻗﺔ.**

**وﻟﺗوﺿيـﺢ ﻫذا اﻷﻣر ﺳيـﺗم اﻻﻋﺗﻣﺎد ﻋﻠﻰ اﻟﺑيـﺎﻧﺎت آﻻﺗيـﺔ :**

**مثال 2:**

**افترض ان أرصدة التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة على الانتاج هي 265000 دينار والفعلية 225000 دينار**

**وان أرصدة حسابات البضاعة كالتالي :**

**ـــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**اسم الحساب                                الرصيد بالدينار**

**انتاج تحت التشغيل                          20000**

**انتاج تام بالمخازن                          80000**

**تكلفة البضاعة المباعة                      300000**

**ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**اﻟﻣطﻠوب : ﻣﻌﺎﻟﺟﺔ اﻷﻋﺑﺎء اﻹﺿﺎﻓيـﺔ اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ ﺑﺎﻟزيـﺎدة ﻋﻠﻰ اﻋﺗﺑﺎر أن اﻟﻔرق ﻏيـر ﺟوﻫري ﺛم ﻋﻠﻰ اﻋﺗﺑﺎر أن اﻟﻔرق ﺟوﻫريـﺎً .**

**حل المثال 2**

**ﺑﻣﻘﺎرﻧﺔ اﻷﻋﺑﺎء اﻹﺿﺎﻓيـﺔ اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ واﻟﻔﻌﻠيـﺔ نجد أن الأعباء الاضافية محملة بالزيادة  بمبلغ 40000 دينار  أي أن اﻷﻋﺑﺎء اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ أﻛﺑر ﻣن اﻷﻋﺑﺎء اﻟﻔﻌﻠيـﺔ.**

**1ـ  ﺣﺎﻟﺔ إﻋﺗﺑﺎر اﻟﻔرق ﻏيـر ﻣﻬم :**

**ﻓﻲ ﺣﺎﻟﺔ اﻋﺗﺑﺎر اﻟﻔرق ﻏيـر ﻣﻬم يـﺗم إﻗﻔﺎﻟﻪ ﻓﻲ ﺣﺳﺎب ﺗﻛﻠﻔﺔ اﻟﺑﺿﺎﻋﺔ اﻟﻣﺑﺎﻋﺔ ويـﺗم ذﻟك ﺑﺎﻟﻘيـد اﻟﺗﺎﻟﻲ :**

**265000     من حـ / التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة**

**40000          الى حـ / تكلفة البضاعة المباعة**

**225000                حـ / التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية**

**وﺑﺗرﺣيـل ﻫذا اﻟﻘيـد يـﺗم إﻗﻔﺎل ﺣﺳﺎﺑﺎت اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ واﻟﻔﻌﻠيـﺔ ﻷﻧﻬﺎ ﺣﺳﺎﺑﺎت إﺳـﻣيـﺔ وﻋﻧد ﺗرﺣيـل اﻟﺗﻛـاﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻣﺣﻣلـﺔ ﺑﺎﻟزيـﺎدة إﻟﻰ ﺗﻛﻠﻔﺔ اﻟﺑﺿﺎﻋﺔ اﻟﻣﺑﺎﻋﺔ ينقص رصيد تكلفة البضاعة المباعة بمبلغ 40000 دينار ويصبح رصيدها الذي سيظهر بقائمة الدخل 260000 دينار**

**2ـ ﺣﺎﻟﺔ إﻋﺗﺑﺎر اﻟﻔرق ﻣﻬماً :**

**في ﺣﺎﻟﺔ إﻋﺗﺑﺎر اﻟﻔرق ﻣﻬماً فانه يجب توزيع هذا الفرق على أرصدة حسابات البضاعة الثلاثة وهي انتاج تحت التشغيل ، وانتاج تام ، وتكلفة البضاعة المباعة بنسبة أرصدتها والتي هي 20 : 80 : 300 الف وتحدد حصة كل حساب منها كالتالي :**

****

**ويـﺗم إﺛﺑﺎت ﻧﺗيـﺟﺔ اﻟﺗوزيـﻊ ﺑﻘيـد اﻟيـوﻣيـﺔ اﻟﺗﺎﻟﻲ:**

**265000              من حـ / التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة**

**30000                الى حـ / تكلفة البضاعة المباعة**

**2000                   حـ / انتاج تحت التشغيل**

**8000                  حـ / انتاج تام بالمخازن**

**225000              حـ / التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية**

**إﻗﻔﺎل ﺣﺳﺎﺑﺎت اﻷﻋﺑﺎء اﻹﺿﺎﻓيـﺔ اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ ﺑﺎﻟزيـﺎدة**

**الأوامر المنتهية**

**ﻋﻧدﻣﺎ يـﻧﺗﻬﻲ ﺗﺻﻧيـﻊ أي أﻣر إﻧﺗﺎﺟﻲ يـﺟب ﺗﺣويـل ﺗﻛﻠﻔﺗﻪ ﻣن ﺣﺳﺎب اﻹﻧﺗﺎج ﺗﺣت اﻟﺗﺷﻐيـل إﻟﻰ ﻣﺧﺎزن اﻹﻧﺗﺎج اﻟﺗﺎم اﻟﺻﻧﻊ وﻗﺑل إﻗﻔﺎل ﺑطﺎﻗﺔ اﻷﻣر اﻹﻧﺗﺎﺟﻲ يـﺟب اﻟﺗﺄﻛد ﻣن ﺗﺣﻣيـﻠﻪ ﺑﻛل ﻋﻧﺎﺻر اﻟﺗﻛﺎﻟيـف وﺧﺻوﺻﺎً اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة، ويـﻛون ﻗيـد اﻟﺗﺣويـل :**

**××      من حـ / الانتاج التام بالمخازن**

**××        الى حـ / انتاج تحت التشغيل**

**قيـد تكلفة الاوامر المباعة**

**××      من حـ / نكلفة بضاعة مباعة**

**××     الى حـ / الانتاج التام بالمخازن**

**مثال 3**

**ﻓﻲ ﺷرﻛﺔ اﻟﻧﻌﻣﺔ يـﺗم ﺗﺣﻣيـل اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة ﻟﻺﻧﺗﺎج ﺗﺣت اﻟﺗﺷﻐيـل ﺑﻣﻌدل ﺗﺣﻣيـل ﻣﺣدد مسبقاً ، خلال شهر شباط 2007 تضمنت عمليات الشركة المعلومات التالية :**

**ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**المواد المباشرة التي تم اصدارها للانتاج               90000  دينار**

**المواد غير المباشرة التي تم اصدارها للانتاج          8000  دينار**

**التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية                125000 دينار**

**التكاليف الصناعية غير مباشرة المحملة                113000 دينار**

**الأجور المباشرة                                         107000 دينار**

**المطلوب :   ما هي تكلفة  الأوامر الانتاجية التامة خلال شهر شباط 2007 ، علماً انه لا يوجد لحساب (الانتاج تحت التشغيل) رصيد في أول المدة أو آخر المدة .**

|  |  |
| --- | --- |
| **المواد المباشرة التي تم اصدارها للانتاج****الأجور المباشرة****التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة** | **9000 دينار****107000 دينار****113000 دينار** |
| **تكلف الأوامر الانتاجية التامة** | **310000 دينار** |

**حل المثال (3)**

**ﻣﻼﺣظﺔ : أن ﺗﻛﻠﻔﺔ اﻷواﻣر اﻹﻧﺗﺎﺟيـﺔ اﻟﺗﺎﻣﺔ يـﺟب أن ﺗﺣﺗوي ﻓﻘط ﻋﻠﻰ اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ.**

**مثال 4**

**ﻋﻠﻰ ﻓرض أﻧﻪ في منشأة صناعية بلغت التكاليـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة اﻟﻣﻘدرة ﻟﻔﺗرة ﻣﺎﻟيـﺔ مبلغ 5000 دينار وكانت كمية الانتاج التقديرية عبارة عن 25000 وحدة متجانسة ، ويتم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على طلبيات أوامر الانتاج على أساس عدد الوحدات ، وخلال الفترة تم البدء بأمر انتاجي رقم (501) والذي يتكون من 500 وحدة واستخدم في انتاجه مواد مباشرة قيمتها 2000 دينار وعمل مباشر 500 دينار .**

**اﻟﻣطﻠوب: ﻣﺎ معدل تحميل اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﺻﻧﺎﻋيـﺔ ﻏيـر اﻟﻣﺑﺎﺷرة وﻣﺎ ﺗﻛﻠﻔﺔ اﻷمر (501)  ﺧﻼل اﻟﻔﺗرة؟**

**حل المثال (4)**

**1ـ معدل تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة**

****

**= 20 لكل وحدة**

**2ـ تكلفة الأمر (501) خلال الفترة**

**ـــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**المواد المباشرة التي تتعلق بالأمر (501)                      2000 دينار**

**الأجور المباشرة                                                  500**

**التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة (500 \* 20)        100**

**تكلفة الأمر                                                         2600 دينار**

**مثال 5 : مثال شامل على نظام الأوامر**

**تستخدم شركة اليمان الصناعية طريقة محاسبة الأوامر الانتاجية ، وكانت أرصدة حسابات تكلفة البضاعة في دفاترها في أول شهر آذار كالتالي : 30400 دينار انتاج تحت التشغيل ويمثل تكلفة الأمر (221) 60800 انتاج عام ، 25400 دينار مواد خام ، وخلال شهر آذار حدثت العمليات التالية :ـ**

**تم شراء مواد خام بمبلغ 171000 دينار على الحساب .**

**تم صرف مواد خام الى اوامر الانتاج من المخازن ، بيانها كالتالي :ــ**

**أمر 221     36000 دينار         أمر 223       35000 دينار**

**أمر 222     32000 دينار         أمر 224       31000 دينار**

**بلغت رواتب وأجور موظفي عمال ادارة الانتاج  50000 دينار وتبين من تحليل بطاقات العمل أن قيمة الأجور المباشرة التي تخص الأوامر السابقة هي كالتالي :**

**أمر 221       6000 دينار        أمر 223     9000 دينار**

**أمر 222       7000 دينار      أمر 224     10000 دينار**

**التكاليف الصناعية غير المباشرة (الأعباء الصناعية الاضافية) تتكو من 40000 دينار قيمة فواتير متنوعة على الحساب وأن الاهتلاك 12000 دينار .**

**يبلغ معدل تحميل الأعباء الاضافية 200% من الأجور المباشرة .**

**سلمت الأوامر 221 ، 223 ، 224 الى العملاء .**

**ﺗﻘوم اﻟﺷرﻛﺔ ﺑﺈﻗﻔﺎل اﻟﺗﻛﺎﻟيـف اﻟﻣﺣﻣﻠﺔ ﺑﺎﻟزيـﺎدة أو ﺑﺎﻟﻧﻘص ﻓﻲ ﺣﺳﺎب ﺗﻛﻠﻔﺔ اﻟﺑﺿﺎﻋﺔ اﻟﻣﺑﺎﻋﺔ.**

**اﻟﻣطﻠوب : إﻋداد ﻗيـود اﻟيـوﻣيـﺔ اﻟﻼزﻣﺔ ﻹﺛﺑﺎت اﻟﺣﻘﺎﺋق اﻟﻣﺎﻟيـﺔ اﻟﺳﺎﺑﻘﺔ وﺗﺻويـر ﺣﺳﺎﺑﺎت اﻹﻧﺗﺎج ﺗﺣت اﻟﺗﺷﻐيـل واﻹﻧﺗﺎج اﻟﺗﺎم.**

**الحل :**

**قيود اليومية :**

**171000                   حـ / المخازن ــ مواد خام**

**171000           حـ / الموردين           (1)   ـــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ
  134000                  حـ / انتاج تحت التشغيل**

**134000        حـ / المخازن ــ مواد خام     (2) ـــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**50000                    حـ / مراقبة الأجور**

**50000        حـ /  الأجور المستحقة                 (3) ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**32000                    حـ / انتاج تحت التشغيل**

**32000             حـ / مراقبة الأجور           (4)  ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**18000                   حـ / أعباء اضافية فعلية**

**18000               حـ / مراقبة الأجور      (5)  ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**52000                        حـ / أعباء اضافية فعلية**

**40000                 حـ / الموردين**

**12000                    حـ / مجمع الاهتلاك          (6) ـــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**64000                      حـ / انتاج تحت التشغيل**

**64000             حـ / أعباء اضافية محملة       (7) ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**207400                     حـ / مخزون انتاج تام**

**207400        حـ / انتاج تحت التشغيل          (8)  ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**207400                 حـ / تكلفة البضاعة المباعة**

**207400          حـ / مخزون الانتاج التام    (9)   ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**64000                        حـ / أعباء اضافية محملة**

**6000                          حـ / تكلفة البضاعة المباعة**

**70000               حـ /  أعباء اضافية فعلية     (10) ـــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**