

١ -التجميع: (Accumulation) وتمثل عملية الحصول على الموارد أو عناصر التكاليف، أي تحقق عناصر التكاليف الصناعية (مواد مباشرة، أجور مباشرة، والتكاليف الصناعية غير المباشرة).

٢ -التعيين: (نسب التكاليف) (Assignment) وتمثل نسب أو تعيين التكاليف التي تم تجميعها إلى العمل أو الأمر المنجز، وكما مبين في الشكل (٦-٤) فإن الشركة تجمع التكاليف الصناعية في القيود (١، ٢، ٥)، وذلك بجعل حسابات مراقبة مخزون المواد ومراقبة الأجور ومراقبة ت ص غ م مدينة. وعندما تبدأ بأمر إنتاجي معين فإنها تنسب أو تعين هذه العناصر إلى حساب مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل بجعله مديناً وحسابات مراقبة المواد، الأجور، ت.ص.غ.م. المحملة دائناً، وعندما يكتمل الأمر الإنتاجي تنسب التكلفة إلى حساب مراقبة مخزون الإنتاج التام، وعند بيع الأمر تنسب تكلفته إلى حساب تكلفة البضاعة المباعة.

٦-٦ الإجراءات المحاسبية لتكاليف الأوامر الإنتاجية:

يمكن توضيح الإجراءات المحاسبية من خلال الخطوات الآتية:

١-٦-٦ تجميع التكاليف الصناعية: Accumulating Manufacturing Cost

لغرض توضيح الإجراءات الخاصة بنظام تكاليف الأوامر الإنتاجية سوف نستعمل المثال أدناه:

مثال (١):

فيما يلي معاملات عن شهر كانون الثاني ٢٠١١ لشركة الصنوبر لصناعة الأثاث التي تصنع الأثاث المتنوع وحسب طلب الزبائن:

- في ١/٤ اشترت الشركة خشب متنوع (٢٠٠٠) م٣ من الخشب الجام بسعر ٥٠٠٠ دينار/م٣، ٨٠٠ م٣ من خشب الصاج بسعر (٤٠٠٠٠) دينار/م٣ بالآجل.
- في ١/١٥ تحققت أجور عمال بمبلغ (٣٢٠٠٠٠٠٠) دينار استقطع منها (٥٠٠٠٠٠٠) دينار ضريبة دخل تدفع في الشهر اللاحق.
- ١/٢٨ جمعت الشركة التكاليف الصناعية غير المباشرة المتحققة خلال الشهر وكانت كما يلي: تكاليف صيانة (٤٨٠٠٠٠٠) دينار، تأمين (٢٠٠٠٠٠٠) دينار، اندثار مكائن (٣٠٠٠٠٠٠) دينار، ضريبة عقار (١٤٠٠٠٠٠) دينار، كهرباء وماء (٢٦٠٠٠٠٠) دينار.

وقد تمت العمليات الآتية التي تخص الأوامر الإنتاجية (١٠١)، (١٠٢)،

(١٠٣) خلال شهر كانون الثاني ٢٠١١:

- ١/٢ صرفت مواد مباشرة قيمتها (١٠٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠١.
- ١/٦ صرفت مواد مباشرة قيمتها (٣٨٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠٢،
- ١/٧ تحققت أجور مباشرة وتم دفعها (٩٠٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠١ و(٤٠٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠٢.
- ١/١٢ صرفت مواد مباشرة قيمتها (٧٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠١،
- ١/١٤ تحققت أجور مباشرة وتم دفعها (٥٠٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠٢.
- ١/١٧ صرفت مواد مباشرة قيمتها (٣٢٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠٢،
- ١/٢٦ صرفت مواد مباشرة قيمتها (٤٠٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠١،
- ١/٢٧ صرفت مواد مباشرة قيمتها ٥٠٠٠٠٠٠ ديناراً للأمر ١٠٣،
- ١/٣١ تحققت أجور مباشرة وتم دفعها (٦٠٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠١ و(٤٠٠٠٠٠٠) ديناراً للأمر ١٠٣.

- ١/٣١ كما بلغت المواد غير المباشرة المصروفة للإنتاج (٦٠٠٠٠٠٠) دينار، والأجور غير المباشرة (٤٠٠٠٠٠٠) دينار.
- وتحمل الشركة الأوامر الإنتاجية بالتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس تكلفة الأجور المباشرة كأساس للتحميل وعند تحققها، هذا ومن المتوقع إن تكون ت.ص.غ.م. المخططة سنوياً (٢٨٠٠٠٠٠٠٠) دينار وتكلفة الأجور المباشرة المخططة السنوية (٣٥٠٠٠٠٠٠٠) دينار.
- المطلوب/ إجراء المعالجات القيدية وتصوير الحسابات في سجل أستاذ التكاليف.

أ- تجميع تكاليف المواد المباشرة: Direct Material Costs

إن شركة الصنوبر عندما تشتري المواد المباشرة (الأولية) فإن المعالجة القيدية لعملية الشراء ستجعل حساب مراقبة مخزون المواد لدينا بتكلفة المواد المشتراة، فضلاً عن كونها ستجعل هذا الحساب مدينياً بمصاريف الشراء كالنقل والشحن والتأمين (لأن هذه المصاريف يتحملها المشتري)، كما سيجعل هذا الحساب دائئياً بمقدار خصم المشتريات الذي يتم الحصول عليه إضافة إلى مردودات المشتريات والمسموحات، ولحد هذه النقطة لم تعمل الشركة إي تحميل للمواد على أمر إنتاجي معين.

وبالرجوع إلى بيانات المثال السابق، فإن الشركة اشترت مادة الخشب بتكلفة إجمالية كما يأتي:

التفاصيل	الكمية	سعر الوحدة	الإجمالي
خشب الجام	٣م ٢٠٠٠	٥٠٠٠ دينار/م ٣	١٠٠٠٠٠٠٠ دينار
خشب صاج	٣م ٨٠٠	٤٠٠٠٠ دينار/م ٣	٣٢٠٠٠٠٠٠ دينار
الإجمالي			٤٢٠٠٠٠٠٠ دينار

(١) ٤٢٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخزون المواد ١/٤
٤٢٠٠٠٠٠٠ د/ المجهزون
(شراء خشب على الحساب)

ب- تجميع تكاليف العمل الصناعي المباشر (Direct Labor Costs):

في الشركات الصناعية تكلفة العمل الصناعي تتكون من ثلاثة عناصر وهي:

-إجمالي استحقاقات العاملين بضمنها المزايا النقدية والعينية.

-إجمالي الاستقطاعات بضمنها ضريبة الدخل.

-صافي الأجور المطلوب دفعها للعاملين.

وتجعل الشركة حساب مراقبة الأجور مدينا بإجمالي استحقاقات العاملين خلال الشهر ودائنا بالأجور المستحقة.

وبالرجوع إلى المثال السابق فإن إجمالي الأجور الصناعية التي تحققت خلال

الشهر ٣٢٠٠٠٠٠٠ دينار، منها استقطاع لضريبة الدخل ٥٠٠٠٠٠٠ دينار، فإنّ

القيد الذي سيسجل في سجل يومية التكاليف عن استحقاق الأجور هو:

٣٢٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة الأجور ١/٣١ (٢)
٥٠٠٠٠٠٠ د/ استقطاعات لحساب الغير(ضريبة الدخل)
٢٧٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة الأجور المستحقة
(تسجيل تكاليف الأجور الصناعية المستحقة)

ج- التكاليف الصناعية غير المباشرة (Manufacturing Overhead Costs):

إنَّ الشركة لديها عدة أنواع أو بنود للتكاليف غير المباشرة، وإنها قد تتحقق لديها هذه التكاليف يومياً كما في حالة صيانة المكينات واستعمال المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة، أو أنها قد تتحقق في نهاية كل مدة زمنية مثل الإيجار وإقسط التأمين، الاندثار، ضريبة الدخل وغيرها.

تقوم الشركة بإجراء تسجيل هذه التكاليف بشكل دوري (Periodically) من خلال قيود التسوية (Adjusting entries) وهذا يعمل باستعمال القيد الإجمالي (الخلاصة) (Summary entry) والذي يلخص الإجماليات من عدة معاملات، وباستعمال بيانات المثال السابق فإن القيد الإجمالي لتكاليف الصنع غير المباشرة لشركة الصنوبر هو:

١٣٨٠٠٠٠٠ د/ت.ص.غ.م. فعلية	١/٣١	(٣)
الى مذكورين		
٤٨٠٠٠٠٠ د/ تكاليف الصيانة		
٢٠٠٠٠٠٠ د/ التأمين		
٣٠٠٠٠٠٠ د/ اندثار المكينات		
١٤٠٠٠٠٠ د/ ضريبة الدخل		
٢٦٠٠٠٠٠ د/ كهرباء وماء		
(إثبات التكاليف الصناعية غير المباشرة)		

٦-٦-٢ نسب أو تعيين التكاليف الصناعية لأوامر الإنتاج: Assigning

Manufacturing Costs For Job Order

ويتم نسب أو تعيين التكاليف الصناعية لأوامر الإنتاج وذلك من خلال تعيينها إلى حساب مراقبة الإنتاج تحت التشغيل والذي ينتج عنه القيود الآتية:

- مدينا - من حساب مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل.
- دائن - إلى حسابات مراقبة مخزون المواد، مراقبة الأجور، مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة.

والسجل المحاسبي الأساسي أو الرئيسي في نسب أو تعيين التكاليف إلى الأوامر الإنتاجية هو بطاقة تكلفة الأمر (Job Cost Sheet)، وبطاقة تكلفة الأمر الإنتاجي هو أنموذج أو شكل يستعمل لتسجيل التكاليف التي تم إنفاقها أو تحميلها على أمر إنتاجي معيّن وتحديد إجمالي تكلفة الأمر وتكلفة الوحدات التي تم إكمالها والشكل (٦-٥) يوضح بطاقة تكلفة الأمر.

شكل (٦-٥)

بطاقة تكلفة الأمر

بطاقة تكلفة الأمر			
رقم الأمر	الكمية		
نوع المنتج	تاريخ الطلب		
اسم الزبون	تاريخ الإكمال		
التاريخ	المواد المباشرة	الأجور المباشرة	التكاليف الصناعية غير المباشرة
تكلفة الأمر التام: مواد مباشرة - دينار أجور مباشرة - دينار ت ص غ م محملة - دينار إجمالي التكلفة - دينار تكلفة الوحدة (الإجمالية ÷ الكمية) - دينار			

تقوم الشركات بمسك وتنظيم بطاقة أمر لكل أمر إنتاجي وهذه البطاقات بمجموعها تُولف أو تشكل في سجل أستاذ مساعد (Subsidiary Ledger) لحساب مخزون الإنتاج تحت التشغيل، وسجل الأستاذ المساعد يحتوي على سجلات منفردة ومستقلة لكل أمر (مجموع بطاقات الأوامر تمثل سجل الأستاذ المساعد). وحساب الإنتاج تحت التشغيل يشار له بحساب مراقبة (Control Accounting) بسبب كونه إجمالي أو خلاصة للبيانات التفصيلية التي تتعلق بأوامر معينة موجودة في بطاقات تكلفة الأمر، وكل قيد في حساب مخزون الإنتاج تحت التشغيل يجب إن يصاحبه أو يلازمه ترحيل مقابل إلى واحد أو أكثر من بطاقات تكلفة الأمر.

أ تكاليف المواد المباشرة: Direct Materials Costs

تنسب الشركة أو تعين تكاليف المواد المباشرة إلى الأوامر عندما يتم صرف أو إصدار (Issues) المواد من المخازن، وان هذه المواد تصرف بموجب طلبات أو إصدارات متسلسلة الأرقام تسمى اذونات طلب المواد (Materials Requisition Slip). وتصدر المواد المباشرة إلى الأوامر الإنتاجية من المخازن وتستعمل بشكل مباشر للأمر، أما المواد غير المباشرة (مواد التنظيف) فإنها تصدر على حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة والشكل (٦-٦) يبين الطلب الذي يجب أن يحتوي على الكمية، ونوع المواد المصروفة والحساب الذي تحمّل عليه.

شكل (٦-٦)
إذن صرف المواد

شركة الصنوبر للأثاث					
إذن صرف المواد					
صرفت إلى قسم النجارة					
تاريخ الطلب: ٢٠١١/٦/١					
يحمل على مخزون الإنتاج تحت التشغيل الأمر ١٠١					
رقم الطلب: ٢٤٧					
اسم المادة	المواصفات	رقم الصنف	الكمية	كلفة الوحدة	الإجمالي
خشب جام	منشأ ماليزي	أ ٢٧٤٦	٢٠٠ م ٣	٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠
طلبت من قبل -			استلمت من قبل -		
صادقا عليها -			سلمت من قبل -		
			١		

تستعمل الشركة إحدى طرائق التسعير لصرف المواد الصادرة (الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)، الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)، المعدل الموزون (WA) في تحديد تكلفة المواد الصادرة لكل بطاقة تكلفة أمر مستقل.

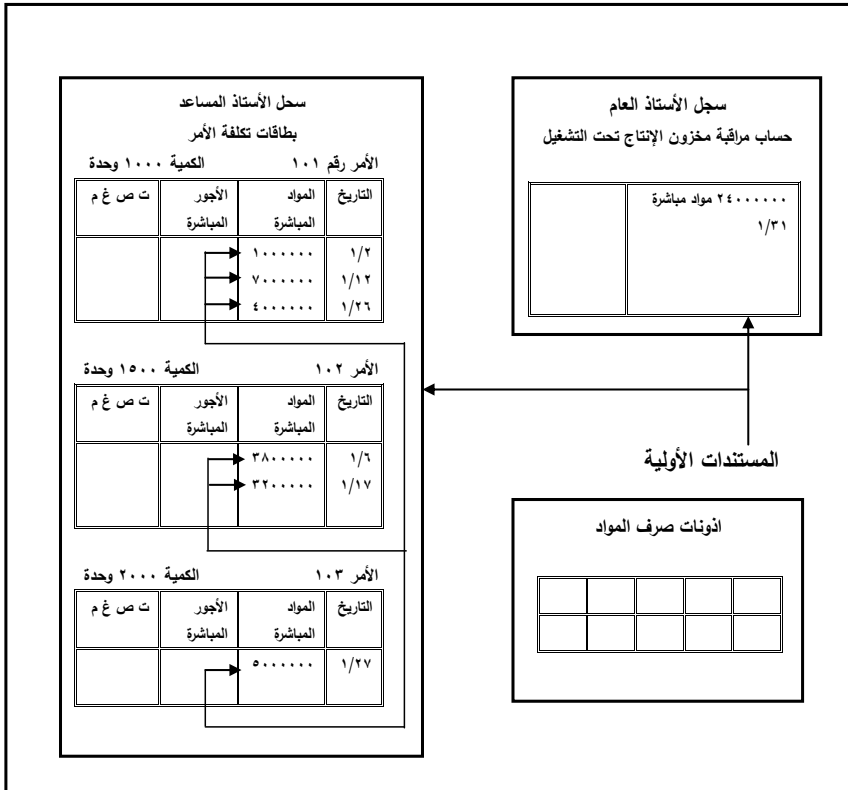
وتسجل القيود اليومية بشكل دوري للمواد المصروفة وبالرجوع للمثال السابق فإن الشركة استعملت مواد مباشرة قيمتها (٢٤٠٠٠٠٠٠) دينار والمواد غير المباشرة قيمتها (٦٠٠٠٠٠٠) دينار خلال شهر كانون الثاني ٢٠١١ ويكون القيد:

٢٤٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل	١/٣١	(٢)
٦٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة		
٣٠٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخازن المواد		
(تعيين المواد إلى الاوامر والى التكاليف الصناعية غير المباشرة)		

والشكل (٦-٧) يبين كيفية ترحيل إذن صرف المواد رقم ٢٤٧ إلى الأمر ١٠١ والأوامر الأخرى والمفترض هو الترحيل إلى بطاقات تكلفة الأمر للمواد المصروفة، ويعطي إذن صرف المواد أساساً لقياس تكلفة المواد المباشرة الإجمالية المصروفة للأمر (١٠١) والتي مجموعها (١٢٠٠٠٠٠٠) دينار، وكذلك للأمر ١٠٢ والتي مجموعها (٧٠٠٠٠٠٠) دينار، وللأمر (١٠٣) والتي مجموعها (٥٠٠٠٠٠٠) دينار خلال الشهر، وإن مجموع عمود المواد المباشرة في بطاقات تكلفة الأمر (الحساب المساعد) يجب أن يساوي المواد المباشرة المدينة إلى مخزون الإنتاج تحت التشغيل (حساب المراقبة).

شكل (٦-٧)

بطاقات تكلفة الأمر/المواد المباشرة



ب- تكاليف العمل المباشر (الأجور المباشرة): Factory Direct Labor Costs

تنسب أو تعين الشركات الأجور المباشرة إلى الأوامر الإنتاجية على أساس بطاقات وقت العمل (Time ticket) والتي تحضر أو تُعد عند انجاز العمل، وتتضمن بطاقة العمل اسم العامل، ساعات العمل، الحساب والأمر الذي تحمّل عليه، إجمالي تكلفة العمل أو الأجور، وشركات عديدة تجمع هذه البيانات من خلال استعمال رموز وأدوات فحص لكل الأعمال، وعندما يبدأ العمل وينتهي فإن العاملين يستعملون الرموز المحددة لهذا العمل أو الأمر الإنتاجي الذين عمل عليه، وعندما يتم البدء بأمر إنتاجي محدد يؤشر رقم الأمر ورمزه في بطاقة وقت العمل. إن المشرف على العاملين يجب أن يصادق على بطاقات وقت العمل، وفي الأخير ترسل بطاقات وقت العمل إلى قسم الرواتب والأجور، والذي يدخل على البطاقات معدلات اجر العاملين بالساعة ويحسب إجمالي الأجور، ومن ثم بعد ذلك يقوم بإثبات القيود بناءً على بطاقات وقت العمل، ويكون فيها مديناً حساب مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل فيما يتعلق بالأجور المباشرة وحساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة فيما يتعلق بالأجور غير المباشرة، والشكل (٦-٨) يوضح بطاقة وقت العمل.

شكل (٦-٨)

بطاقة وقت العمل

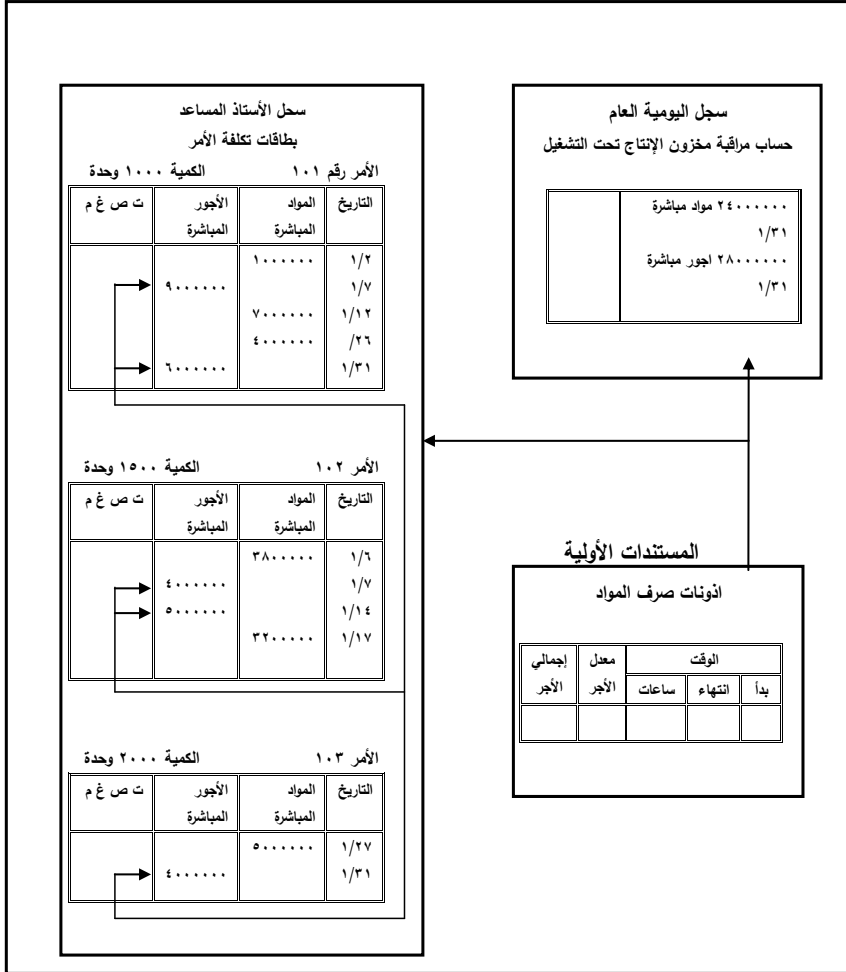
شركة الصنوبر للأثاث				
بطاقة وقت العمل				
التاريخ: ٢٠١١/٦/١			اسم العامل: حسن احمد	
رقم العامل: ١٢٤			يحمل إلى: مراقبة الإنتاج تحت التشغيل	
رقم الأمر الإنتاجي: ١٠١				
الوقت				
وقت البدء	وقت الانتهاء	إجمالي الساعات	معدل اجر الساعة	إجمالي الأجور
٨:٠٠	١٢:٠٠	٤ ساعات	١٠٠٠	٤٠٠٠٠
أصادق عليها —				
سجلت من قبل —				

وبالاعتماد على بطاقات وقت العمل يقوم محاسب التكاليف بتسجيل قيود اليومية اللازمة لنسب وتعيين الأجور على الأوامر الإنتاجية، وبالرجوع إلى بيانات المثال السابق فإن الشركة ستسجل قيود اليومية في نهاية الشهر وكما يلي:

٢٨٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل ١/٣١ (٥)
 ٤٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير مباشرة
 ٣٢٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة الأجور
 (نسب وتعيين الأجور إلى الأوامر وإلى التكاليف الصناعية غير المباشرة)

وبناءً على بيانات المثال السابق فإن الشركة ستحمل الأوامر الإنتاجية الثلاث بأجور مباشرة (١٥٠٠٠٠٠٠) دينار، (٩٠٠٠٠٠٠) دينار، (٤٠٠٠٠٠٠) دينار على التوالي، والشكل الآتي يوضح حساب مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل وبطاقات تكلفة الأمر بعد ترحيل الأجور، كما كان في المواد المباشرة، وإن أعمدة الأجور المباشرة من بطاقات تكلفة الأمر يجب أن تساوي المبلغ المرحل من الأجور المباشرة إلى حساب مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل.

شكل (٦-٩)
بطاقات تكلفة الأمر/ الأجور المباشرة



ج- التكاليف الصناعية غير المباشرة: Manufacturing Overhead Costs

تحمل الشركات التكاليف الفعلية للمواد المباشرة والأجور المباشرة إلى الأوامر الإنتاجية المعنية أو التي تقوم بإنتاجها، وبشكل معتاد فإنّ التكاليف الصناعية غير المباشرة تكون مرتبطة أو تتفق على العمليات الإنتاجية ككل (As A Whole) وليس لأمر محدد كما في التكاليف المباشرة، ونتيجة لذلك فإنّ التكاليف الصناعية غير المباشرة لا يمكن نسبها أو تعيينها لأمر محدد على أساس التكلفة الفعلية المتحققة، بل تقوم الشركات بنسب أو تعيين التكاليف الصناعية غير المباشرة إلى الإنتاج تحت التشغيل وإلى الأوامر المعنية على أساس تقديري (Estimated basis) من خلال استعمال الطريقة التقليدية (الوظيفي)، أو طريقة الأنشطة (ABC).

وتكون معدلات التحميل المحددة مقدماً للتكاليف الصناعية غير المباشرة مبنية على أساس العلاقة بين التكاليف الصناعية غير المباشرة السنوية المقدرة (المخططة بالموازنة) ومستوى النشاط التشغيلي السنوي المتوقع (الطاقة الطبيعية)، وأساس التحميل (مستوى النشاط المتوقع) والذي يعبر عن النشاط قد يكون (تكلفة المواد المباشرة، تكلفة الأجور المباشرة، التكلفة المباشرة، ساعات العمل المباشر، ساعات تشغيل المكنات، عدد الوحدات المنتجة). ويتم احتساب معدلات التحميل للتكاليف الصناعية غير المباشرة في بداية السنة، وقد يحسب معدل التحميل للشركة ككل، أو على مستوى كل قسم، ويحسب معدل التحميل كما يلي:

التكاليف الصناعية غير المباشرة المقدرة والمخططة لمراكز الإنتاج

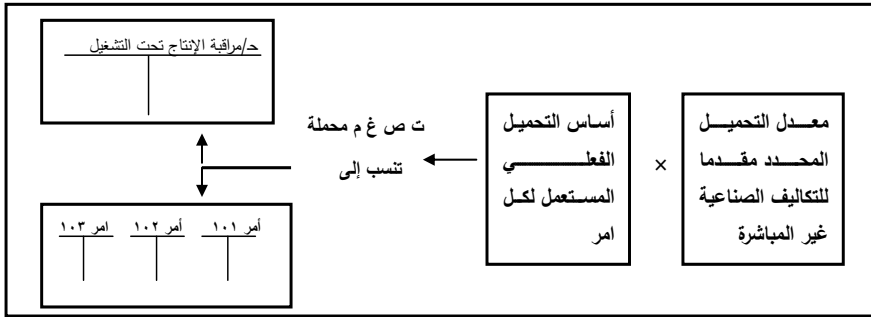
$$\text{معدل التحميل للتكاليف الصناعية غير المباشرة} = \frac{\text{التكاليف الصناعية غير المباشرة المقدرة والمخططة لمراكز الإنتاج}}{\text{أساس التحميل (مستوى النشاط التشغيلي المتوقع)}}$$

وترتبط التكاليف الصناعية غير المباشرة بالعمليات الإنتاجية، ولكي يتم قياس هذه التكاليف فإن الأمر يتطلب الانتظار حتى نهاية السنة، وفي ذلك الوقت يمكن

للشركة إن تتعرف على تكاليف الفترة ككل، ولأن الإدارة لا تستطيع الانتظار حتى نهاية السنة لغرض تسعير الأوامر الإنتاجية، ولكونها تحتاج إلى معلومات حول تكاليف الإنتاج لأمر إنتاجي معين، وقد تم إكماله خلال السنة، فإنها تستعمل معدلات التحميل المحددة مقدماً، والجدول الآتي يوضح كيف يتم نسب أو تعيين التكاليف الصناعية غير المباشرة إلى الإنتاج تحت التشغيل للأوامر الإنتاجية.

شكل (٦-١٠)

استعمال معدلات التحميل للتكاليف الصناعية غير المباشرة



وبالتطبيق على المثال السابق فإن شركة الصنوبر للأثاث تستعمل تكلفة العمل المباشر (الأجور المباشرة) كأساس للتحميل ((بافتراض إن الشركة تستعمل معدلات تحميل على مستوى الشركة وليس على مستوى مراكز الإنتاج)) فإن معدل تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة سيكون:

$$\text{معدل التحويل للتكاليف الصناعية غير المباشرة} = \frac{\text{إجمالي الأجور المباشرة المقدرة}}{\text{ت ص غ م السنوية المقدرة}} = \frac{٣٥٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار}}{٢٨٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار}} = ٨٠\%$$

وهذا يعني إن كل دينار ينفق كأجور مباشرة على أمر إنتاجي معين، فإن هذا الأمر يحمل بتكاليف صناعية غير مباشرة مقدارها (٠,٨٠٠) دينار.

وتحمل الشركة التكاليف الصناعية غير المباشرة إلى الأوامر الإنتاجية عندما تقوم بنسب أو تعيين الأجور المباشرة إلى تلك الأوامر بنفس الوقت وبالرجوع إلى المثال السابق فإن شركة الصنوبر خلال شهر كانون الثاني قد نسبت أجور مباشرة فعلية إلى الأوامر الإنتاجية بمقدار (٢٨٠٠٠٠٠٠) دينار وبذلك فإن:

$$\text{ت ص غ م المحملة للأوامر} = ٢٨٠٠٠٠٠٠ \times ٨٠\% = ٢٢٤٠٠٠٠٠ \text{ دينار}$$

وتقوم بإثبات القيد الآتي في سجل يومية التكاليف:

٢٢٤٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل ١/٣١ (٦)

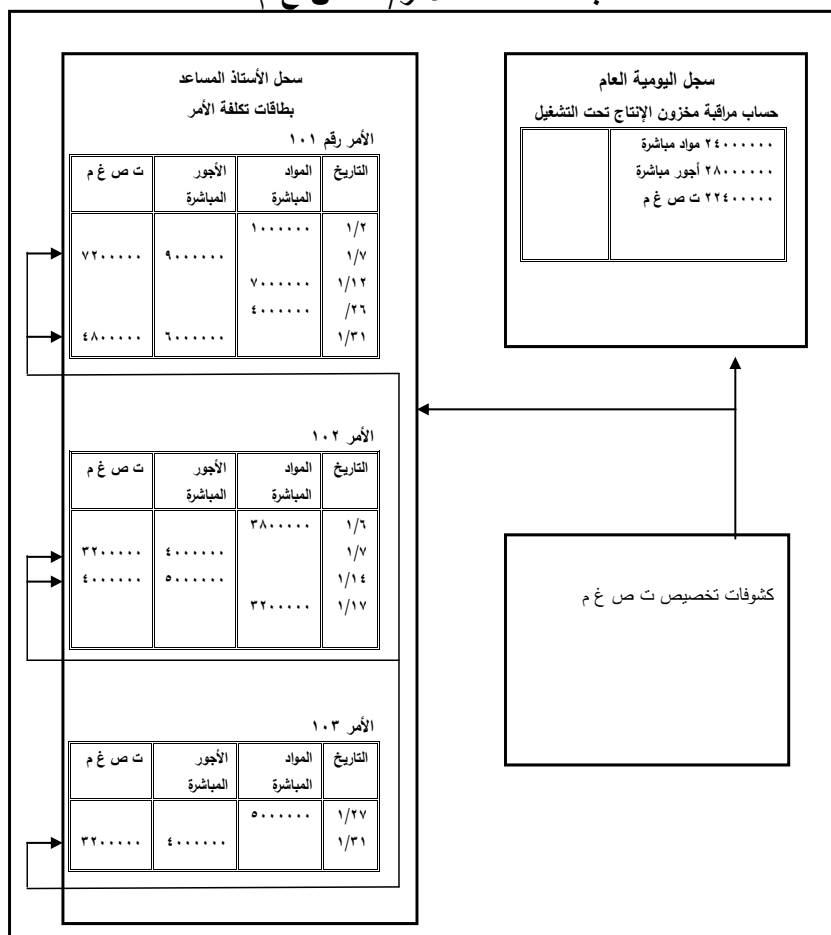
٢٢٤٠٠٠٠٠ د/ مراقبة ت ص غ م المحملة

(نسب أو تعيين ت ص غ م إلى الاوامر)

إما في بطاقة تكلفة الأمر فإن كل أمر إنتاجي تحمل بمقدار ٨٠% من الأجور المباشرة التي تم نسبها للأمر، وكما في المواد المباشرة والأجور المباشرة فإن ت.ص.غ.م. المحملة المدينة في حساب مراقبة الإنتاج تحت التشغيل يجب إن تساوي مجموع أعمدة ت.ص.غ.م. المحملة للأوامر الإنتاجية.

شكل (٦-١١)

بطاقات تكلفة الأمر/ ت.ص.غ.م. محملة



د - نسب أو تعيين تكاليف الأوامر الإنتاجية: Assigning Costs of Completed Job

بعد الانتهاء من إكمال بعض الأوامر الإنتاجية خلال الفترة فإنه يتم تحويلها إلى مخازن الإنتاج بغية تسليمها إلى الزبون، وفي نهاية الفترة يظهر نوعين من الأوامر هي:

- أوامر تمّت في الأقسام الإنتاجية وتم تحويلها إلى المخازن.
- أوامر لازالت تحت التشغيل وهي تمثل رصيد مخزون الإنتاج تحت التشغيل آخر المدة.

وبالنسبة للأوامر التي تمّت فيتم نسب تكلفتها من واقع سجل أستاذ التكاليف المساعد (بطاقة تكلفة الأمر) إذ يجعل حساب مراقبة مخزون الإنتاج التام لدينا بتكلفة الأمر المنجز ودائنا بحساب مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل. وبالرجوع إلى بيانات المثال السابق لو افترضنا إن الأمر (١٠١) تم انجازه وتم تحويله إلى مخازن الإنتاج التام فإن قيد اليومية يكون كما يلي:

٣٩٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخزون الإنتاج التام للأمر الإنتاجي ١/٣١ (٧)
 ٣٩٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخزون الإنتاج تحت التشغيل
 (نسب تكلفة الأمر ١٠١ التام)

هـ- نسب أو تعيين تكلفة الأوامر المباعة:

إنّ الأوامر التي تم انجازها يتم تسليمها إلى الزبون، وتعد أوامر مباعة، إذ يتم نسب تكلفتها إلى تكلفة البضاعة المباعة، وكما يلي:

٣٩٠٠٠٠٠٠ د/ تكلفة البضاعة المباعة ١/٣١ (٨)
 ٣٩٠٠٠٠٠٠ د/ مراقبة مخزون الإنتاج التام
 (نسب أو تعيين تكلفة الاوامر المباعة)

و- التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة بأكثر أو اقل مما يجب: **Over-or Under Applied Manufacturing Overhead**

عندما تكون التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة إلى الأوامر الإنتاجية خلال السنة أكثر من التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية المتحققة لغاية نهاية السنة فنقول إنّ التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة بأكثر مما يجب والعكس

صحيح، فإنَّ الفرق بين التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية والمحملة يمثل الانحراف الكلي (أكثر أو أقل) وعادة يتم قياس هذا الانحراف في نهاية السنة المالية.

مراقبة ت ص غ م فعلية	مراقبة ت ص غ م محملة
٦٠٠٠٠٠٠ مواد غ مباشرة	٢٢٤٠٠٠٠٠ محملة للأوامر
٤٠٠٠٠٠٠ أجور غ مباشرة	
١٣٨٠٠٠٠٠ مصروفات غ مباشرة	
٢٣٨٠٠٠٠٠ الإجمالي	٢٤٠٠٠٠٠
الفرق (انحراف) → ←	

وفي حالات معينة تفضّل الشركات استعمال حساب واحد لمراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة، ورصيد هذا الحساب في نهاية الفترة يمثل الانحراف الكلي، إذ إنّ الجانب المدين منه يمثل التكاليف الفعلية والجانب الدائن يمثل التكاليف المحملة، ويعالج انحراف التكاليف الصناعية غير المباشرة بإقفاله في حساب تكلفة البضاعة المباعة وكما يلي:

٢٢٨٠٠٠٠٠ د/ مراقبة ت ص غ م محملة
١٤٠٠٠٠٠ د/ تكلفة البضاعة المباعة (ت ص غ م محملة باقل مما يجب)
٢٣٨٠٠٠٠٠ د/ مراقبة ت ص غ م فعلية
(قفل انحراف التكاليف الصناعية غير المباشرة بتكلفة البضاعة المباعة)

وقد تلجأ الشركات إلى توزيع الانحراف بين رصيد مخزون الإنتاج تحت التشغيل ومخزون الإنتاج التام (غير المباع) وتكلفة البضاعة المباعة لكن هذه الطريقة تحتاج إلى معلومات عن الأوامر الإنتاجية.