



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة المستقبل/ كلية العلوم الإدارية  
قسم المحاسبة

المرحلة الثالثة  
محاسبة التكاليف  
مدرس المادة  
م.م علي مرزّه العيساوي

2026/2025

# الفصل السادس

تاسعاً: المعالجات المحاسبية لنظام الأوامر الإنتاجية Accounting Treatments in Job Order Costing System)

تحميل الأوامر بعناصر التكاليف ( المواد، الأجور، التكاليف الصناعية )

## 1. المواد Materials:

يمكن تحديد ما تم أنفاقه من عنصر المواد وتاريخ الإنفاق على الأوامر الإنتاجية بالاعتماد على سندات صرف المواد الموجودة لدى أمين المخزن ومن أجل الوصول إلى صافي كلفة المواد المصروفة للأوامر يجب الأخذ بنظر الاعتبار المواد التي تم أعادتها إلى المخازن والمواد المحمولة من أمر إنتاجي إلى أمر إنتاجي آخر، أما بالنسبة للمواد غير المباشرة فتتعلق في د/ مراقبة ت . ص . غ. م الفعلية.

### القيود المحاسبية المتعلقة بالمواد :-

عند الشراء المواد

XX د/ مراقبة مخازن المواد

XX د/ الموردين (إذا كان الشراء بالآجل) ، النقدية (إذا تم الدفع نقداً)

عند رد جزء من المواد المشتراة

XX د/ الموردين ، النقدية

XX د/ مراقبة مخازن المواد

عند صرف مواد مباشرة إلى الأوامر

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 1

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 2

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 3

XX د/ مراقبة مخازن المواد

عند صرف المواد غير المباشرة

XX د/ مراقبة ت . غ. م فعلية

XX د/ مراقبة مخازن المواد

عند رد مواد إلى المخازن

XX د/ مراقبة مخازن المواد

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (إذا كانت مباشرة)

XX د/ مراقبة ت. ص. غ. م فعلية (إذا كانت غير مباشرة)

عند تحويل مواد بين الأوامر

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر (المستلم)

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر (المسلم)

في حالة وجود تلف

XX د/ كلفة التلف والعجز

XX د/ مراقبة مخازن المواد

XX د/ كلفة التلف والعجز الطبيعي

XX د/ كلفة التلف والعجز الغير طبيعي

XX د/ كلفة التلف والعجز

XX د/ مراقبة ت. ص. غ. م فعلية

XX د/ كلفة التلف والعجز الطبيعي

XX د/ أمين المخزن

XX د/ الأرباح والخسائر

XX د/ كلفة التلف الغير طبيعي

## 2. الأجور ( العمل ) Labor:

يتم تحديد نصيب كل أمر كل أنتاجي من ساعات العمل التي انقضت عليه بالاعتماد على بطاقتي تسجيل الوقت وبطاقة العملية إذ يقوم قسم الأجور بإعداد قوائم صرف الأجور الناتجة من حاصل ضرب ساعات العمل المباشر لكل أمر في معدل أجر الساعة ويجب الأخذ بنظر الاعتبار العمل الإضافي في حالة وجوده عند احتساب الأجور أما بالنسبة للأجور غير المباشره فتعلق في حـ/ مراقبة ت. ص. غ. م ( الفعلية ) ، وكذلك يجب ملاحظة أن اجر الجمع والعطل والإجازات يستبعد من الوقت المنتج ومعالجته في حـ/ مراقبة ت. ص. غ. م ( الفعلية ) وكذلك ملاحظة أن الوقت الضائع العادي يغلق في حـ/ مراقبة ت. ص. غ. م ( الفعلية ) والوقت الضائع غير العادي يغلق في د/ ١.٠ خ

عند استحقاق الأجور

XX د/ مراقبة الأجور

XX د/ مراقبة الأجور المستحقة

عند دفع الأجور

XX د/ مراقبة الأجور المستحقة

XX د/ النقدية

صرف أجور مباشرة

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 1

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 2

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 3

XX د/ مراقبة الأجور

الأجور غير المباشرة

XX د/ مراقبة ت. ص. غ. م. ( الفعلية )

XX د/ اجر الجمع والعطل والإجازات

XX حر اجر الوقت الضائع الاعتيادي

XX د/ علاوة الأجر الإضافي

XX د/ ١.خ

XX د/ كلفة الوقت الضائع غير الاعتيادي

3. التكاليف الصناعية غير المباشرة **Manufacturing Overhead**: تخلق ت. ص. غ. م مشكلة للمحاسبة

فهي على عكس المواد والأجور المباشرة لا يمكن ربطها بأمر إنتاجي معين، فمثلا لا يمكن تحديد نصيب كل أمر إنتاجي من تكاليف إيجار المصنع، الاندثار، راتب مدير المصنع ..... الخ . ويعود السبب إلى أن كثير من هذه التكاليف ترتبط بالفترة الزمنية وليس بالإنتاج، كما أنها تكاليف عامة ومشتركة لكل الأوامر لذلك يلجأ المحاسب إلى تقدير ت. ص. غ. م وتوزيعها على الأوامر باستخدام معدل تحميل تقديري. وقد تم التطرق في الفصل السابق إلى كيفية (خطوات) تحميل ت. ص. غ. م على الإنتاج وما يجدر الإشارة إليه انه لا يمكن استخدام أساس الوحدات المنتجة لتحميل التكاليف على الإنتاج في ظل نظام الأوامر الإنتاجية لان الإنتاج يكون غير متشابه (غير نمطي) .

× تحميل ت. ص. غ. م على الإنتاج

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 1

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 2

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 3

XX د/ مراقبة ت. ص. غ. م محملة

---

4. الإنتاج التام :

عند اكتمال الأمر (الانتهاء من الإنتاج) أي بعد تحميله بجميع التكاليف ( المواد المباشرة ، الأجور المباشرة ، ت. ص. غ. م المحملة) يتم تسجيل القيد التالي:

XX د/ كلفة الإنتاج التام

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 1

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 2

---

5. الإنتاج التام المباع :

بعد أتمام أنتاج الأمر يتم الاتصال بالزبون لاستلام الطلبية (الأمر التام) إذ يقوم المحاسب بتسجيل قيدين الأول بالكلفة والثاني بسعر البيع:

× بالكلفة XX د/ كلفة الإنتاج التام المباع

XX د/ كلفة الإنتاج التام

× بسعر البيع XX د/ النقدية أو المدينون

XX د/ المبيعات

---

× إذا تم دفع مصاريف إدارية وتسويقية

XX د/ المصاريف الإدارية والتسويقية

XX د/ النقدية

---

× وفي نهاية الفترة يتم تسجيل قيود التالية

XX د/ المتاجرة

XX د/ كلفة الإنتاج التام المباع

---

XX د/ المبيعات

XX د/ المتاجرة

× إذا كانت النتيجة مجمل ربح

XX د/ المتاجر

XX د/ الأرباح والخسائر

× أما إذا كانت النتيجة مجمل خسارة

XX د/ الأرباح والخسائر

XX د/ المتاجر

XX د الأرباح والخسائر

XX د/ المصاريف التسويقية والإدارية

#### 6. التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية:

XX د/ مراقبة ت.ص. غ. م فعلية

XX د/ حسابات مختلفة (اندثار الآلات، إيجار المصنع، قوى محرك، مصاريف الإنارة

والوقود والزيوت والصيانة ... الخ).

#### 7. الانحراف:

المعالجة المحاسبية لفروق تحميل التكاليف الصناعية المحملة والفعلية

في حال تساوي التكاليف المحملة مع التكاليف الفعلية، لا يتم إجراء أي قيود محاسبية. ولكن في الواقع العملي، من الصعب أن تتساوى التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة (المقدّرة) مع التكاليف الفعلية، إذ أنه غالباً ما يوجد فارق بينهما، سواء كان ذلك بزيادة أو نقصان. ولذلك، يتم معالجة الفرق بينهما كما يلي:

1. إذا كانت التكاليف المحملة أقل من التكاليف الفعلية (أي أن التحميل أقل من اللازم) - انحراف غير

ملائم:

يتم معالجة هذا الفارق بالقيد المحاسبي التالي:

XX د/ مراقبة ت.ص. غ. م محملة

XX د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة بأقل مما يجب (انحراف غير ملائم)

XX د/ مراقبة ت.ص. غ. م الفعلية

2. إذا كانت التكاليف المحملة أكبر من التكاليف الفعلية (أي أن التحميل أكثر من اللازم) - انحراف ملائم:

(2) إذا كانت التكاليف الفعلية أقل من المحملة :-

XX د/ مراقبة ت.ص. غ. م محملة

XX د/ مراقبة ت.ص. غ. م فعلية

XX د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة بأكثر مما يجب (انحراف ملائم)

## 8. معالجة الانحراف :

(1) إذا كانت سبب الانحراف تقلبات الطاقة لظروف موسمية أو طبيعة أو تقصير الإدارة أو سوء استخدام

عناصر التكاليف فأن الانحراف يغلق في د/ ١. خ

أ) إذا كان الانحراف مدين

XX د/ ١. خ

XX د/ الانحراف

ب) إذا كان الانحراف دائن

XX د/ الانحراف

XX د/ ١. خ

(2) ومن الممكن غلق الانحراف في د/ كلفة البضاعة المباعة

أ) إذا كان مدين

XX د/ كلفة البضاعة المباعة

XX د/ الانحراف

ب) إذا كان دائن

XX د/ الانحراف

XX د/ كلفة البضاعة المباعة

(3) إذا كان سبب الانحراف عدم دقة إعداد ومعدلات التحميل أو عدم الدقة في تقدير من ت.ص. غ.م يتم

توزيع الانحراف على الإنتاج تحت التشغيل ، التام ، المباع وحسب المعادلة التالية:

نصيب الأمر من الانحراف = الانحراف ×  $\frac{\text{ت.ص. غ.م المحملة للأمر}}{\text{مجموع ت.ص. غ.م المحملة للأوامر}}$

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 1

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 2

XX د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل للأمر 3

XX د/ انحراف ت.ص. غ. م محملة