

مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية PROCESS COSTING SYSTEM

جامعة المثنى

كلية الإدارة والاقتصاد – قسم إدارة الأعمال

المرحلة الثالثة – الفصل الثاني

المادة: محاسبة تكاليف – المحاضرة التاسعة

م.م عامر منصور حسون

مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية PROCESS COSTING SYSTEM

الأهداف التعليمية : يستطيع الطالب بعد قراءة هذه المحاضرة ان يكون قادرا" على الإجابة على الأسئلة الآتية:

1- ما هو مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية ؟

2- ماهي أوجه التشابه والاختلاف بين نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية ونظام تكاليف المراحل الإنتاجية ؟

اولاً" : مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية

تُعد عملية قياس تكاليف الإنتاج في الوحدات الاقتصادية الهدف الأساسي لمحاسبة التكاليف، فضلاً عن كونه ضرورياً لإدارة هذه الوحدات لغرض اتخاذ القرارات الإدارية وترشيدها.

ويستعمل نظام تكاليف المراحل لقياس تكاليف الإنتاج في الوحدات الاقتصادية التي تنتج منتجات نمطية أو متجانسة ويمر الإنتاج فيها بمراحل إنتاجية متعاقبة، وكل مرحلة تكون مستقلة عن المرحلة الأخرى من حيث طبيعة الإنتاج، لذا يطلق على كل عملية بأسم مرحلة إنتاجية.

إنّ الهدف الأساسي والمهم لأي نظام تكاليف هو تحديد تكلفة السلع والخدمات التي تنتجها الوحدة الاقتصادية، ونظام التكاليف يجب أن يحدد ويعيّن مقدار تكلفة كل منتج، ويعكس بشكل معقول تكلفة الموارد المطلوبة لإنتاج هذا المنتج، وبسبب استعمال كل شركة صناعية تكنولوجيا الإنتاج، نظم الإنتاج، ومزيج إنتاج مختلف عن الشركات الصناعية الأخرى، لذلك فإنّ نظم التكاليف من المتوقع أن تكون مختلفة، ونظام التكاليف يجب أن يكون مصمّم ليقابل احتياجات الشركة.

مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية PROCESS COSTING SYSTEM

وعليه عندما تكون كل الوحدات المنتجة ضمن مركز التكلفة متجانسة أو نمطية، فإنّ تعيين التكاليف بشكل دفعات منفصلة للمنتج ليس ضرورياً في نظام تكاليف المراحل إذ يتم تحميل المواد، العمل، والتكاليف الصناعية غير المباشرة على مراكز التكاليف المعينة لكل وحدة، وتكلفة الوحدة تحدد من خلال تقسيم إجمالي التكاليف المحملة على مركز التكلفة على عدد الوحدات المنتجة، ومراكز التكاليف هي في الغالب أقسام ولكن ربما يمكن استعمال مراكز العمليات ضمن القسم.

ويجب أن يكون المطلب الأساسي هو إنّ كل الوحدات المنتجة من قبل مركز التكلفة خلال الفترة متماثلة من حيث كمية الموارد (مواد، عمل، تكاليف إضافية) التي استهلكتها في الإنتاج، وبذلك فإنّ الخطوة الأساسية لنظام تكاليف المراحل هي تحميل عناصر التكاليف إلى الأقسام (المراحل) التي تنفق فيها، ثمّ تقسم تكلفة إنتاج المرحلة على عدد الوحدات التي تم إنتاجها في هذه المرحلة (مخرجات المرحلة) للحصول على متوسط تكلفة الوحدة، وإذا مرّ الإنتاج بعدد من المراحل فإن تكاليف الوحدات المحولة من المرحلة السابقة تضاف إلى تكلفة المرحلة الحالية أو بعبارة أخرى، تضاف إلى تكاليف المرحلة تكاليف المراحل أو العمليات التي سبقتها وبذلك فإنّ التكلفة الكلية للوحدة هي حاصل قسمة إجمالي التكاليف المتجمعة للمراحل (في المرحلة الأخيرة) على عدد الوحدات المنتجة خلال المدة.

إنّ تكلفة الوحدة من المنتج يمكن الحصول عليها من خلال تعيين إجمالي التكاليف إلى عدد الوحدات المتجانسة أو المتماثلة في نظام تكاليف المراحل للشركات الصناعية، وكل وحدة يفترض أن تستلم نفس المقدار من المواد المباشرة، وتكاليف العمل الصناعي المباشر، والتكاليف الصناعية غير المباشرة، لذا فإنّ تكلفة الوحدة تحسب بقسمة التكاليف الإجمالية على عدد الوحدات، ومن خصائص نظام المراحل الإنتاجية ما يلي:

1- يكون الإنتاج مستمر ومتصل وذلك لمقابلة طلبات السوق وليس طبقاً لطلبات الزبائن كما هو الحال في نظام الأوامر الإنتاجية.

2- يتطلب إتمام صنع المنتج مروره بمراحل إنتاجية متتابعة.

3- إنّ كافة الوحدات في نظام المراحل تكون متماثلة.

مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية PROCESS COSTING SYSTEM

4- تتحمل كل مرحلة إنتاجية بنصيبها من عناصر التكاليف كافة وذلك بهدف استخراج كلفة كل وحدة منتجة بعد نهاية المرحلة.

ويتم تصنيف التكاليف في نظام تكاليف المراحل إلى صنفين طبقاً للتوقيت أو الزمن الذي استعملت فيه هذه التكاليف في العملية الإنتاجية وهي:

• تكاليف المواد المباشرة. **Direct Material Costs**

• تكاليف التشكيل (أو التحويل). **Conversion Costs**

ويعود سبب استعمال هذا التصنيف إلى سببين وهما:

أ- السبب الثانوي، والذي يعود إلى أن البيئة الصناعية المعاصرة اعتمدت في الإنتاج على الأتمتة العالية مما أدى إلى الاعتماد على العمل الآلي بدلاً من العمل اليدوي (المباشر)، وهذا جعل الأجور المدفوعة للعاملين تعامل جميعها أجور غير مباشرة وتدخل ضمن بند تكاليف الصنع غير المباشرة.

ب- السبب الرئيسي: (في حال وجود عمل مباشر) ويعود السبب في هذا التصنيف إلى اختلاف توقيت إضافة المواد المباشرة للإنتاج عن إضافة العمل المباشرة وتكاليف الصنع غير المباشرة فالمواد تضاف بالأشكال الآتية:

- إضافة المواد المباشرة في بداية المرحلة (مثل الخشب في صناعة الأثاث).
- إضافة المواد المباشرة في نهاية المرحلة (مثل الصبغ في صناعة الأثاث).
- إضافة المواد المباشرة عند نقاط محددة بالعملية الإنتاجية، (مثل القماش في بداية الخياطة، الخيوط في منتصف عملية الخياطة، والدكم في نهاية العملية الإنتاجية).
- إضافة المواد بشكل مستمر أو منتظم للمرحلة (إضافة المواد المطيبة أو الروائح في صناعة المشروبات الغازية).

أما بنود التكاليف الأخرى (تكاليف التشكيل) المتمثلة بالعمل المباشر والتكاليف الصناعية غير المباشرة فتضاف للإنتاج أو المرحلة بشكل مستمر أو منتظم (uniformly)، وينعكس هذا

مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية PROCESS COSTING SYSTEM

التصنيف للتكاليف أو يظهر واضحاً عند إعداد تقرير تكاليف المرحلة (وسيتم إيضاح ذلك لاحقاً عند التطرق لتقرير تكاليف المرحلة)، وبذلك فإن تكاليف التشكيل (Conversion Costs) تتكون من عنصرين وهما:

- تكاليف العمل المباشر (الأجور المباشرة)
- تكاليف الصنع غير المباشرة.

ثانياً : أوجه التشابه والاختلاف بين نظام تكاليف الأوامر ونظام تكاليف المراحل

يتمثل نظام تكاليف المراحل مع نظام تكاليف الأوامر في النواحي الآتية:

(1) من حيث الغرض، فإن الغرض من النظامين هو:

أ- تقديم المعلومات اللازمة للإدارة لاستعمالها في اتخاذ القرارات ومنها قرارات التسعير. إعداد الموازنات، وإعداد تقارير تقويم الأداء.

ب- قياس تكلفة إنتاج الوحدة من المنتج التام الصنع والمخزون في آخر الفترة.

ج- اتخاذ الإجراءات والمعالجات اللازمة لتحميل تكاليف المواد، العمل وتكاليف الصنع غير المباشرة (الإضافية) على الوحدات المنتجة.

(2) الدورة المحاسبية للنظامين هي واحدة إذ تعتمد على التدفق المادي للإنتاج وعلى تدفق التكاليف خلال العمليات الإنتاجية.

(3) كلا النظامين يعتمدان نفس الإجراءات المحاسبية ونفس الحسابات والتي تمثل حسابات المراقبة لمخزون المواد، العمل، وتكاليف الصنع غير المباشرة، وحسابات الإنتاج تحت التشغيل، والإنتاج التام، فضلاً عن كون النظامين يستعملان أسلوب تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة بشكل تقديري على الإنتاج.

مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية PROCESS COSTING SYSTEM

أما أهم نقاط الاختلاف بين النظامين فهي:

جدول (1)

أوجه الاختلاف بين نظام تكاليف المراحل وتكاليف الأوامر

نظام تكاليف المراحل	نظام تكاليف الأوامر	الأساس
الوحدة المنتجة خلال المرحلة	الأمر الإنتاجي	1- هدف التكلفة
تجميع التكاليف على مستوى المرحلة أو القسم.	يتم تجميع التكاليف على مستوى الأمر ولكل أمر على حدة.	2- تجميع التكاليف
نمطية أو متماثلة أو متجانسة	غير نمطية أو غير متماثلة على مستوى الأوامر	3- نوع المنتوجات
العمل على إنتاج منتجاً واحداً وبشكل مستمر ولمدة طويلة.	العمل على عدة أوامر مختلفة خلال الفترة.	4- طريقة العمل
كل وحدة منتجة خلال المرحلة تستهلك نفس القدر من الموارد.	كل أمر إنتاجي يستهلك موارد بشكل مختلف عن الأمر الآخر (من حيث المواد، العمل، التكاليف الصناعية غير المباشرة)	5- الموارد لمستهلكة
يتم قياس التكاليف على مستوى الوحدات المنتجة ولكل قسم في تقرير تكاليف الإنتاج.	يتم قياس التكاليف على مستوى الأمر الواحد وتحسب تكلفة الوحدة للأخرى في قائمة تكاليف الأمر.	6- قياس تكلفة الوحدة
حسب دراسات السوق وما تخطط لإنتاج الوحدة الاقتصادية وفقاً للسوق.	حسب طلب الزبون والمواصفات تحدد من قبل الزبون.	7- طبيعة الإنتاج