

الفصل الثالث : إعداد قوائم التكاليف في ظل الطرق المختلفة لتحصيل التكلفة

كما هو متعارف عليه فإن القوائم المالية يتم اعدادها للوصول الى هدف نهائي وهو صافي الربح او صافي الخسارة وللوصول الى نتيجة دقيقة لهذا الرقم يجب الاخذ بالاعتبار نوعية نشاط المنشأة وطبيعتها.

في هذا الفصل سيتم مناقشة اعداد القوائم في كل من المنشآت الخدمية ،التجارية، واخيرا الصناعية

أولاً: اعداد القوائم في المنشآت الخدمية

يعتمد طبيعة النشاط في المنشآت الخدمية على تقديم خدمات للجمهور من دون الاحتفاظ في اي مخزون سلعي مثل مكاتب المحاسبة والمحاماة

وهذه المنشآت تقوم باعداد قائمة الدخل على النحو التالي

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في تاريخ 1433/12/30

ايرادات الخدمات	20000 ريال
يخصم منه المصروفات :	
اجور ورواتب	5000 ريال
ايجار	2000 ريال
مصروف الاستهلاك	1000 ريال
صافي الربح او الخسارة	12000 ريال

ثانيا اعداد القوائم في المنشآت التجارية

المنشآت التجارية هي تلك المنشآت التي تقوم بشراء البضاعة بغرض اعادة بيعها بحالتها وتقوم باضافة هامش ربح الى التكاليف ومن ثم تحديد سعر البيع من خلال استخدام طريقة التسعير المعروفة بالتكلفة + نسبة هامش الربح.

وهذه المنشآت تقوم ببيع البضاعة اما بطريق تجارة الجملة او تجارة التجزئة.

ويتطلب اعداد القوائم المالية في هذه المنشآت حساب تكلفة المخزون ومقابلته بايرادات البيع

وتكلفة الانتاج في هذه المنشآت تتضمن : تكلفة شراء البضاعة ويضاف اليها تكاليف الشحن واي تكاليف اخرى مهمة لاعداد المنتجات للبيع (تفاصيل حساب تكلفة الشراء لها تفصيل اكبر بالأماكن الرجوع لاحد كتب المحاسبة المتوسطة) .

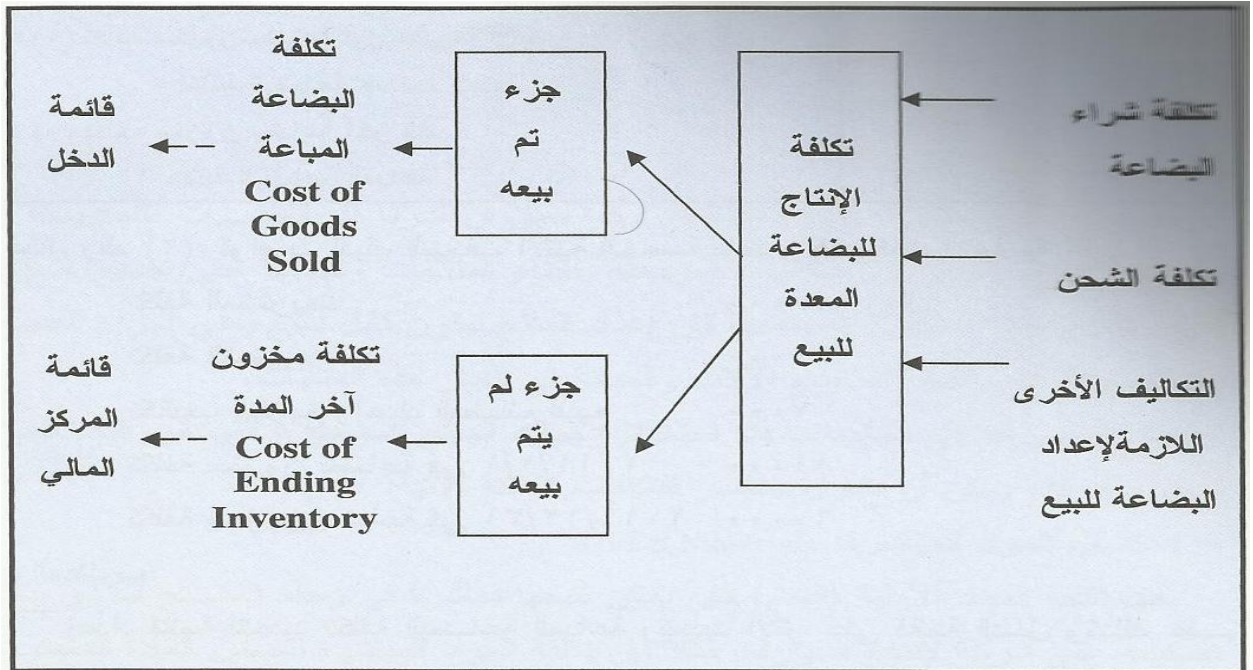
يجب الانتباه الى ان تكاليف الانتاج في المنشآت التجارية لا تتضمن اي تكاليف تحدث بعد وصول البضاعة للمخازن اي ان نقطة تحديد تكلفة البضاعة تشتمل اي تكاليف ماقبل نقطة وصول البضاعة الى المشتري

ويتكون المخزون السلعي في هذا النوع من المنشآت من البضاعة التي لم يتم بيعها حتى نهاية السنة

ويتم حساب تكلفة البضاعة المباعة من خلال مقارنة مخزون اول المدة بمخزون اخر المدة واطافة مشتريات السنة الحالية

وبالتالي فإن تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة مخزون أول المدة + مشتريات السنة الحالية – تكلفة مخزون اخر المدة

والشكل التالي يلخص تدفق تكاليف الانتاج في المنشآت التجارية



مقتبس من مبادئ المحاسبة الادارية (الهللأوي 1433)*

وعلى ذلك يمكن اعداد قائمة الدخل من خلال الشكل التالي

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في تاريخ 1433/12/30

100000 ريال	صافي المبيعات
	يخصم منه تكلفة البضاعة المباعة :
5000 ريال	تكلفة مخزون اول المدة -
5000 ريال	يضاف اليه : تكلفة المشتريات -
2000 ريال	يخصم منه تكلفة مخزون اخر المدة
92000 ريال	مجمل الربح
	يخصم منه : مصاريف التشغيل:
5000 ريال	اجور ورواتب -
2000 ريال	ايجار -
1000 ريال	مصروف الاستهلاك -
84000 ريال	صافي الربح او الخسارة

ثالثا اعداد القوائم في المنشآت الصناعية

المنشآت الصناعية هي تلك المنشآت التي تقوم بشراء المواد الخام وتحويلها الى العديد من المنتجات التامة الصنع عن طريق اجراء عمليات صناعية معينة

ويتم حساب تكاليف الانتاج من خلال حساب تكاليف الانتاج المختلفة وتضمينها بتكلفة الانتاج وهذه التكاليف يمكن حصرها بالاتي:

أولا: تكلفة المواد المباشرة:

وهي تكلفة المواد الخام التي يمكن تتبعها مباشرة من خلال دراسة طبيعة المنتج

ثانيا: تكاليف الأجور المباشرة :

وهي التكاليف الخاصة بعمال الانتاج المباشرين لعملية التصنيع

ثالثا: التكاليف الصناعية الاضافية :

وهي التكاليف التي ترتبط بتشغيل الالات والتجهيزات المستخدمة ويدخل فيها مجموعة من المواد الغير مباشرة، الاجور الغير مباشرة، والتكاليف الصناعية الاخرى

تدفق الانتاج في المنشآت الصناعية :

يتطلب تبويب المخزون ومن ثم حساب تكلفته معرفة الطبيعة الانتاجية في المنشآت الصناعية ويمكن تلخيص العمليات الانتاجية بالخطوات التالية راجع الشكل المرفق بالأسفل:

أولا : المواد الخام :

المواد الخام يتم الصرف منها للانتاج تحت التشغيل وبالتالي فان تكاليفها سيتم حسابها على النحو التالي

المواد المباشرة المنصرفة تصبح جزء من تكلفة الانتاج تحت التشغيل . بينما ان تكلفة المواد المباشرة الباقية حتى نهاية المدة والتي لم يتم صرفها في العملية الانتاجية تظهر في قائمة المركز المالي كمخزون اخر الفترة للمواد الخام

المواد الخام الغير مباشرة تعامل بنفس الطبيعة لكن يتم تضمينها في التكاليف الصناعية الغير مباشرة

ثانيا:الأجور المباشرة :

الاجور المباشرة التي تصرف للعملية الانتاجية يتم تضمين تكاليفها في تكلفة الانتاج تحت التشغيل بينما ان الاجور الغير مباشرة فيتم تضمينها في التكلفة الصناعية الغير مباشرة

ثالثا : التكاليف الصناعية الغير مباشرة:

جميع التكاليف الصناعية الاخرى يتم ادراجها ضمن تكاليف الانتاج تحت التشغيل خلال المدة

رابعاً: الانتاج تحت التشغيل:

من خلال البنود السابقة يتضح ان تكلفة الانتاج تحت التشغيل تتكون من المواد المباشرة المنصرفة + الاجور المباشرة للفترة + التكاليف الصناعية الاخرى.

في نهاية كل فترة يتم حساب تكاليف الانتاج تحت التشغيل والمحول للانتاج التام وبالتالي يتم تضمين تكلفته في الانتاج التام

اما بالنسبة للانتاج تحت التشغيل والذي لم يتم تحويله حتى نهاية الفترة فيتم تضمينه في مخزون الانتاج تحت التشغيل اخر المده ويظهر كبند مخزون في قائمة المركز المالي

خامساً: الانتاج التام:

بالنسبة للانتاج التام الذي يتم بيعه فانه يصبح جزء من تكلفة البضاعة المباعة ويتم مقابلته في ايراد المبيعات في قائمة الدخل

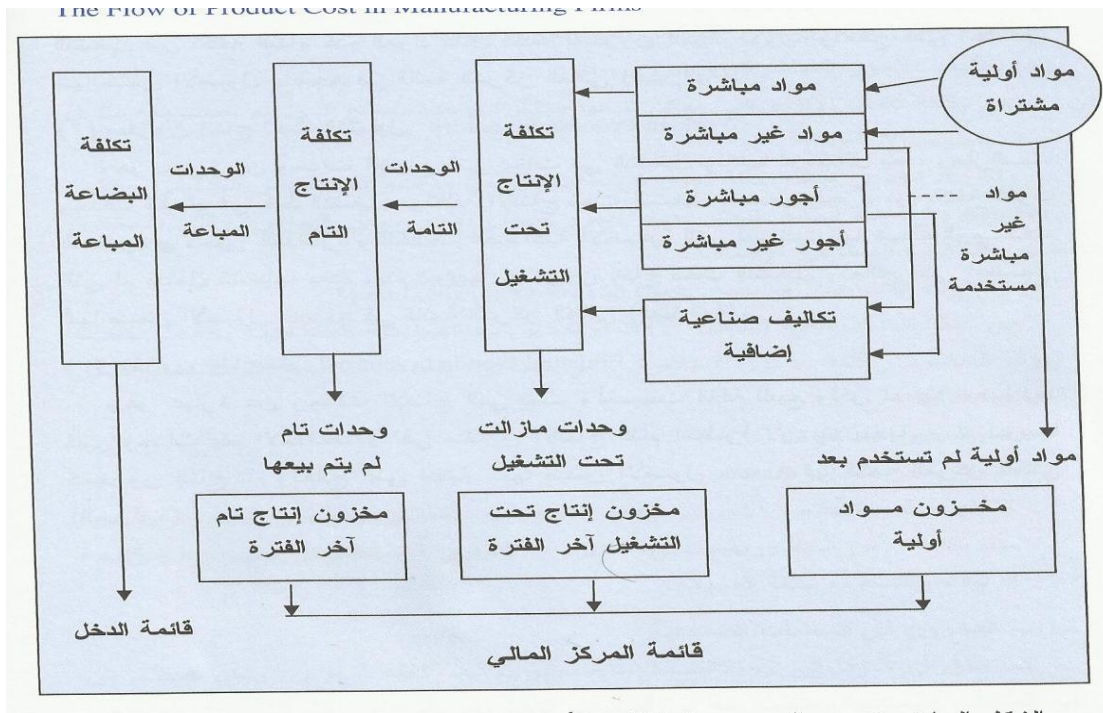
اما بالنسبة للانتاج التام والذي لم يتم بيعه فانه يتم تضمينه في قائمة المركز المالي ضمن بنود مخزون اخر المده

وبالتالي فإن قائمة الدخل سيظهر فيها فقط تكلفة الانتاج التام والمباع خلال الفترة

اما بالنسبة لقائمة المركز المالي فسيتم تضمين البنود التالية فيها:

مخزون المواد الخام اخر الفترة، مخزون الانتاج تحت التشغيل اخر الفترة ، و مخزون الانتاج التام الغير مباع.

والشكل التالي يوضح العلاقات السابقة : *مقتبس من مبادئ المحاسبة الادارية (الهلباوي 1433).



اعداد القوائم في المنشآت الصناعية

للقيام باعداد قائمة الدخل في المنشآت الصناعية لابد بالقيام بعملية مبدئية وهي اعداد مايسمى بقائمة التكاليف الصناعية والتي تهدف الى جمع وتضمين جميع انواع التكاليف الصناعية للوصول للانتاج التام اخر الفترة

هناك طريقتين لاعداد قائمة التكاليف الصناعية وهذه الطرق سيتم ايرادها على النحو التالي

أولاً: اعداد قائمة التكاليف في ظل طريقة التكلفة الكلية تدفق الانتاج

هذه الطريقة تقوم بحساب تكلفة الانتاج التام بتضمين جميع انواع التكاليف الصناعية سواء المتغيرة او الثابتة في الانتاج التام

وبالتالي فان تكلفة الانتاج تحتوي على المواد المباشرة المستخدمة والاجور المباشرة بالاضافة الى التكاليف الصناعية الغير مباشرة المتغيرة والثابتة.

أما باقي التكاليف الاخرى الغير متعلقة بالعملية الانتاجية مثل تكاليف البيع والتسويق وتكاليف الادارة فتعتبر تكلفة فترة تظهر في قائمة الدخل . (لفهم اكثر لهذه الطريقة راجع السؤال الأول والسؤال الثاني من اسئلة التطبيقات) والشكل التالي يوضح طريقة اعداد قائمة التكاليف الصناعية في ظل التكلفة الكلية

بيان	عمود الحسابات	عمود الاجمالي	ملاحظات
مخزون مواد مباشرة أول المدة	XX		
+ مشتريات المواد المباشرة	XX		
= مواد مباشرة متاحة للاستخدام	XXXX		
(-) مخزون المواد المباشرة اخر المدة	(XX)		
= المواد المباشرة المستخدمة 1	XX		
+ الاجور المباشرة 2	XX		
= التكلفة الأولية (2+1)		XX	
+ التكاليف الصناعية الغير مباشرة 3 : مواد مباشرة اجور مباشرة تكاليف صناعية اخرى		XX	
= اجمالي التكاليف الصناعية (3+2+1)		XX	
+ تكلفة الانتاج تحت التشغيل أول المدة		XX	
(-) تكلفة الانتاج تحت التشغيل اخر المدة		(XX)	
= تكلفة الانتاج التام خلال المدة		XX	
تكلفة الوحدة الواحدة = تكلفة الانتاج التام / حجم الانتاج			

من خلال حساب تكلفة الانتاج التام خلال الفترة نستطيع اعداد قائمة الدخل والتي يمكن اعدادها من خلال الشكل التالي

بيان	عمود الحسابات	عمود الاجمالي	
ايراد المبيعات		XX	عدد الوحدات المباعة * سعر البيع
(-) تكلفة الانتاج التام المباع (3-2+1)		(XX)	
تكلفة مخزون الانتاج التام اول المدة 1	XX		تم تحديدها على اساس تكلفة الوحدة في الفترة السابقة غالبا تكون معطاه
+ تكلفة الانتاج التام خلال المدة 2	XX		تم حسابها سابقا من خلال الجدول السابق
= تكلفة الانتاج المتاج للبيع	XXXX		
(-) مخزون الانتاج التام اخر المدة 3	XX		في بعض الأمثلة يكون الانتاج التام اخر المدة مجهول . لذلك لابد ن ايجاد عدد الوحدات أولا وذلك عن طريق المعادلة التالية وحدات اول + وحدات خلال = وحدات آخر + وحدات مباع . بعد ذلك يتم ضربه في تكلفة الوحدة خلال المدة والتي تم ايجادها من الجدول السابق
مجمل الربح (ايراد المبيعات – تكلفة الانتاج التام المباع		XX	
(-) تكاليف التشغيل :		(XX)	
تكاليف التسويق والبيع تكاليف الادارة والتمويل			
صافي الربح (الخسارة)		XX	

ثانيا: اعداد قائمة التكاليف في ظل طريقة التكلفة المتغيرة (الحدية):

هذه الطريقة تقوم بحساب تكلفة الانتاج على اساس التكاليف الصناعية المتغيرة فقط

وبالتالي لأن تكلفة الانتاج التام خلال الفترة = المواد المباشرة المستخدمة + الاجور المباشرة + التكاليف الصناعية الغير مباشرة المتغيرة فقط .

اما باقي التكاليف سواء صناعية او تكاليف بيعيه وادارية فسيتم ادراجها في قائمة الدخل (لمعرفة تطبيق هذه الطريقة راجع السؤال الثالث والسؤال الرابع من مذكرة التطبيقات)

والشكل التالي يوضح طريقة اعداد قائمة التكاليف الصناعية في ظل طريقة التكلفة المتغيرة

بيان	عمود الحسابات	عمود الاجمالي	ملاحظات
مخزون مواد مباشرة أول المدة	XX		
+ مشتريات المواد المباشرة	XX		
= مواد مباشرة متاحة للاستخدام	XXXX		
- (-) مخزون المواد المباشرة آخر المدة	(XX)		
= المواد المباشرة المستخدمة	XX		
1			
+ الاجور المباشرة 2	XX		
= التكلفة الأولية (2+1)		XX	
+ التكاليف الصناعية الغير مباشرة: المتغيرة فقط 3		XX	
مواد مباشرة متغيرة			
اجور مباشرة متغيرة			
تكاليف صناعية اخرى متغيرة			
= اجمالي التكاليف الصناعية المتغيرة (3+2+1)		XX	
+ تكلفة الانتاج تحت التشغيل أول المدة		XX	
- (-) تكلفة الانتاج تحت التشغيل آخر المدة		(XX)	
= تكلفة الانتاج التام خلال المدة		XX	
تكلفة الوحدة الواحدة = تكلفة الانتاج التام / حجم الانتاج			

ومن خلال حساب تكلفة الانتاج التام خلال الفترة نستطيع اعداد قائمة الدخل والتي يمكن اعدادها من خلال الشكل التالي

بيان	عمود الحسابات	عمود الاجمالي	
ايراد المبيعات		XX	عدد الوحدات المباعة * سعر البيع
(-) تكلفة الانتاج التام المباع المتغير (3-2+1) 4+):		(XX)	
تكلفة مخزون الانتاج التام اول المدة 1	XX		تم تحديدها على اساس تكلفة الوحدة في الفترة السابقة غالبا تكون معطاه
+ تكلفة الانتاج التام خلال المدة 2	XX		تم حسابها سابقا من خلال الجدول السابق
= تكلفة الانتاج المتاج للبيع (2+1)	XXXX		
(-) مخزون الانتاج التام اخر المدة 3	XX		لا تنسى فكرة ايجاد مخزون اخر المدة كما تم شرحه سابقا .
+ التكاليف الأخرى الغير صناعية المتغيرة 4	XX		
مجمل الربح الحدي		XX	= ايراد المبيعات – تكلفة الانتاج التام المباع المتغير
(-) التكاليف الثابتة الكلية سواء صناعية او اخرى : تكاليف التسويق والبيع الثابتة تكاليف الادارة والتمويل الثابتة التكاليف الصناعية الغير مباشرة الثابتة		(XX)	
صافي الربح (الخسارة)		XX	