

الفصل الثاني

مقدمة مصطلحات و اغراض التكلفة

مقدمة:

تحتوي التقارير او القوائم المالية على مفاهيم ومصطلحات متنوعة للتكلفة، تمثل قدراً هائلاً من المعلومات، ومن يستوعب هذه المفاهيم والمصطلحات من المديرين يستطيع استخدام المعلومات المتوفرة بشكل أفضل، فضلاً عن تجنب الاستخدام الخاطئ لها، أن الفهم العام والمشارك لمعنى مفاهيم ومصطلحات التكلفة يسهل الاتصال بين كل من المديرين والمحاسبين الإداريين. ويناقش هذا الفصل **التعريف بالتكلفة، ومفاهيم ومصطلحات التكلفة، و استخدام التكاليف في اعداد القوائم المالية** وذلك على النحو الوارد في الصفحات التالية:

أولاً: تعريف التكلفة:

هي موارد مضي بها للحصول علي منافع في الحاضر او المستقبل مثل تكلفة شراء سلع او خدمات ،وعادة تقاس التكلفة بقيم نقدية يجب دفعها، ويلاحظ:

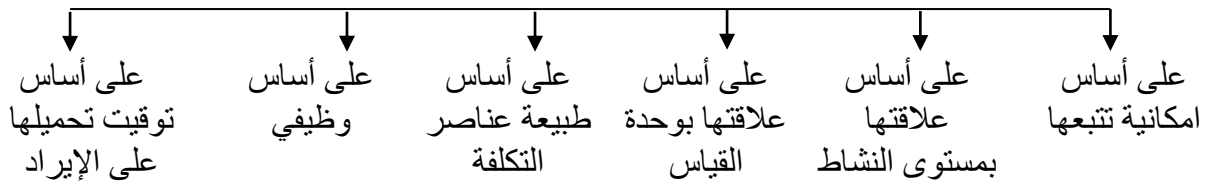
١- عادة يحتاج المديرين لمعرفة تكلفة شيء معين مثل تكلفة المنتج او تكلفة الخدمة الخ، ويطلق علي هذا الشيء **غرض التكلفة**

٢- يحدد النظام المحاسبي التكلفة لغرض معين علي خطوتين هما:

- أ- **تجميع التكلفة:** ويقصد بها حصر وتجميع بيانات التكلفة بطريقة منظمة عن طريق نظام المحاسبة.
- ب- **تعيين التكلفة:** ويقصد بها تحديد التكلفة لغرض معين مثل تحديد تكلفة المنتج او تكلفة الخدمة ، ويتم ذلك عن طريق تتبع التكاليف المباشرة ، وتخصيص التكاليف غير المباشرة.

ثانياً: تبويب التكلفة (مصطلحات التكاليف):

يمكن تبويب أو تقسيم التكلفة وفقاً لعدة أسس هي:



١- **على أساس امكانية تتبعها :** تنقسم التكاليف إلى :

تكاليف غير مباشرة	تكاليف مباشرة
هي التكاليف التي لا يمكن تتبعها لغرض معين بطريقة ممكنة اقتصادياً لأنها تخص عدة اغراض، مثل اجور مشرفي الانتاج . ونستخدم مصطلح تخصيص التكلفة لتعيين او تحديد التكاليف غير المباشرة لغرض معين.	هي التكاليف التي يمكن تتبعها لغرض معين بطريقة ممكنة اقتصادياً، مثل تكلفة المادة الخام الرئيسية بالنسبة لمنتج معين. ونستخدم مصطلح تتبع التكلفة لتعيين او تحديد التكاليف المباشرة لغرض معين.

لاحظ :

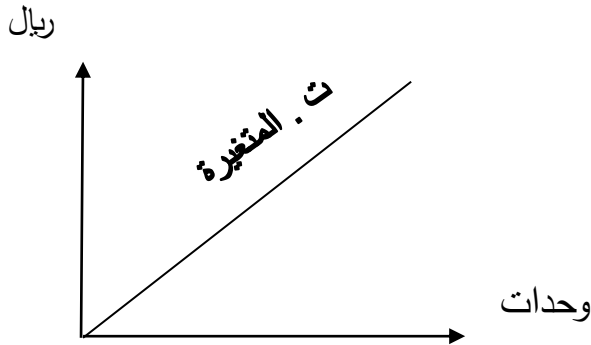
- هناك بعض العوامل التي تؤثر علي تبويب التكاليف الي مباشرة وغير مباشرة هي:
- أ- الاهمية النسبية لعنصر التكلفة: كلما زاد مبلغ التكلفة كلما زاد احتمال تتبعها لغرض معين بطريقة ممكنة اقتصادياً.
- ب- التكنولوجيا المتاحة لجمع المعلومات: كلما زادت تكنولوجيا جمع المعلومات كلما امكن تبويب الكثير من عناصر التكاليف الي تكاليف مباشرة.
- ج- تصميم عمليات التشغيل: يكون من السهل تبويب التكاليف الي مباشرة لو ان امكانيات الشركة موجهه لغرض تكلفة واحد مثل انتاج منتج معين او خدمة معينة.

٢- علي اساس علاقتها بمستوي النشاط : تنقسم الي تكلفة متغيرة ، تكلفة ثابتة:

أ – التكلفة المتغيرة:

هي التكلفة التي تتغير من إجماليها مع التغيرات في مستوى النشاط بنفس النسبة ومتوسطها ثابت مثل المواد الخام الرئيسية المستخدمة في الانتاج ، عمولة رجال البيع.....الخ

مثال :



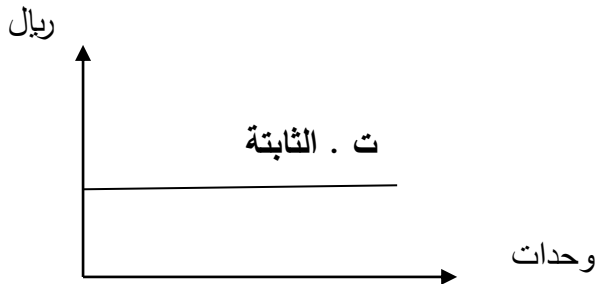
حجم الإنتاج	التكلفة المتغيرة	متوسطها
١٠٠ وحدة	٢٠٠ ريال	٢
٢٠٠ وحدة	٤٠٠ ريال	٢
٣٠٠ وحدة	٦٠٠ ريال	٢

لاحظ : عند دراسة التكلفة المتغيرة يظهر مصطلح **مسبب التكلفة** وهو أي متغير مثل حجم الإنتاج أو مستوى النشاط يؤثر بشكل سببي على التكاليف خلال فترة زمنية معينة .

ب – التكلفة الثابتة:

وهي التكلفة التي تظل ثابتة في إجماليها مع التغيرات في مستوى النشاط وذلك خلال مدى إنتاجي ملائم ومتوسطها متغير مع تغير مستوى النشاط مثل الإيجار.....الخ

مثال :



حجم الإنتاج	التكلفة الثابتة	متوسطها
١٠٠	٦٠٠	٦
٢٠٠	٦٠٠	٣
٣٠٠	٦٠٠	٢

لاحظ: عند دراسة التكلفة الثابتة يظهر مصطلح **المدى الملائم** وهو مستوى النشاط العادي الذي توجد خلاله علاقة محددة بين ذلك المستوى من النشاط وبين تكلفة معينة (التكلفة الثابتة)

- عادة تقوم الشركات بعد تحديد التكلفة الثابتة و التكلفة المتغيرة بالجمع بينما في معادلة واحدة يطلق عليها معادلة او دالة التكاليف الكلية وتكون صيغتها:

$$ص = أ + ب س$$

حيث ان:

ص: التكلفة الكلية.

أ: التكلفة الثابتة.

ب: المعدل المتغير او متوسط التكلفة المتغيرة للوحدة.

س : مستوى النشاط والذي يقاس عادة بحجم الانتاج او ساعات العمل او ساعات تشغيل الآلات.

٣- على أساس علاقتها بوحدة القياس: تنقسم التكاليف إلى:

- تكلفة كلية: هي تكلفة مستوى معين من النشاط

- تكلفة الوحدة: هي ما تكلفته الوحدة من النشاط = التكلفة الكلية ÷ مستوى النشاط.

مثال : بلغت تكلفة إنتاج ١٠٠٠٠ وحدة ٥٠٠٠٠ ريال

التكلفة الكلية = ٥٠٠٠٠ ريال

$$\text{تكلفة الوحدة} = \frac{٥٠٠٠٠}{١٠٠٠٠} = ٥ \text{ ريال للوحدة}$$

ويجب استخدام تكلفة الوحدة بحذر لان التكلفة الكلية تتضمن تكاليف متغيرة وتكاليف ثابتة ، حيث ترتبط التكلفة المتغيرة مع التغيرات في مستوى النشاط بعلاقة طردية ، بينما التكلفة الثابتة تظل ثابتة بصرف النظر عن التغيرات في مستوى النشاط.

٤- على اساس طبيعة عناصر التكلفة: تنقسم التكاليف الي مواد ، اجور ، تكلفة خدمات اضافية

أ- المواد: وهي الخامات أو المواد الأولية التي تدخل في تصنيع المنتج وتنقسم إلى:

مواد مباشرة	مواد غير مباشرة
وهي المواد الرئيسية التي تدخل في تصنيع المنتج والتي يمكن تتبعها لغرض التكلفة مثل: الخشب في صناعة الأثاث. الورق المستخدم في طباعة المجلات... الخ	وهي المواد المساعدة في تصنيع المنتج ولا يمكن تتبعها لغرض التكلفة مثل: المسامير والغراء في صناعة الاثاث مواد الطباعة المستخدمة في طباعة المجلات.. الخ

ب - الأجور: وهي تكلفة العمالة وتنقسم إلى:

أجور مباشرة	أجور غير مباشرة
هي أجور عمال الإنتاج والتي يمكن تتبعها لغرض التكلفة مثل: ما تحصل عليه العمالة الصناعية	هي أجور العمالة المساعدة والتي ولا يمكن تتبعها لغرض التكلفة مثل: أجور عمال الصيانة والنظافة والمشرفين.

ج: تكلفة خدمات إضافية: وهي أي تكلفة أخرى بخلاف المواد والأجور.

٥- على أساس وظيفي: تنقسم التكاليف وفقاً لوظائف المنشأة إلى:

تكلفة إنتاج	تكاليف تسويقية أو بيعية	تكلفة إدارية وتمويلية
جميع التكاليف التي تم انفاقها في تصنيع المنتج وهي: ١- المواد المباشرة ٢- الاجور المباشرة ٣- تكاليف صناعية غير مباشرة وتشمل: - مواد غير مباشرة - اجور غير مباشرة - تكاليف صناعية اخرى (وهي أي تكاليف تخص التصنيع بخلاف المواد والاجور مثل القوى المحركة، إهلاك الآلات ومباني المصنع، ايجار للمصنع، التأمين علي المصنع.... الخ .	وهي التكاليف التي تخص عملية بيع وتسويق المنتج مثل: - مصروف الدعاية والإعلان. - مرتبات رجال البيع - عمولة رجال البيع - إيجار معارض البيع.... الخ.	أي تكاليف تخص الادارة و الإداريين مثل: - مرتبات الإداريين. - أدوات كتابية ومطبوعات. - اهلاك مباني الادارة. - نور ومياه للإدارة.... الخ

لاحظ :

- تكلفة صناعية = مواد مباشرة + أجور مباشرة + تكاليف صناعية غير مباشرة
- تكلفة الأولية = مواد مباشرة + أجور مباشرة.
- تكلفة التحويل = أجور مباشرة + تكاليف صناعية غير مباشرة.

٦- على اساس توقيت تحميلها على الإيراد: تنقسم التكاليف على اساس توقيت تحميلها على الإيراد إلى:

تكلفة إنتاج	تكلفة فترة
وهي تكلفة تصنيع المنتج = مواد مباشرة + أجور مباشرة + تكاليف صناعية غير مباشرة. ويتم تحميلها على الإيراد بمقدار تكلفة الجزء المباع أما الجزء غير المباع يعتبر مخزون يظهر في قائمة المركز المالي. لذلك يطلق عليها في بعض الأحيان التكاليف القابلة للتخزين.	وهي تكلفة مرتبطة بالفترة الزمنية وترحل إلى قائمة الدخل في نهاية الفترة مثل: - التكاليف التسويقية أو البيعية . - التكاليف الإدارية والتمويلية . ويطلق عليها في بعض الأحيان التكاليف غير القابلة للتخزين.

ثالثاً: استخدام التكاليف في اعداد القوائم المالية(قائمة الدخل):

لمعرفة دور التكاليف في اعداد القوائم المالية يجب التعرف علي انواع الشركات من حيث طبيعة النشاط التي تمارسه ونوع المخزون فيها ، ووفقا لذلك هناك ثلاثة انواع من الشركات هي:

١- **الشركات الخدمية:** وهي الشركات التي تقدم خدمات مثل مكاتب الاستشارات القانونية والمحاسبية ،شركات الصيانة..... الخ ، وهذه الشركات لا يوجد بها مخزون ،ويتم تحديد الربح او الخسارة في نهاية الفترة لهذه الشركات عن طريق اعداد قائمة دخل.

٢- **الشركات التجارية:** وهي الشركات التي تقوم بشراء بضاعة او منتجات وتعيد بيعها بسعر اعلي مثل محلات بيع الكتب او المواد الغذائية..... الخ، وهذه الشركات يوجد بها نوع واحد من المخزون يسمى مخزون البضاعة، ويتم تحديد الربح او الخسارة في نهاية الفترة لهذه الشركات عن طريق اعداد قائمة دخل.

٣- **الشركات الصناعية:** وهي الشركات التي تقوم بشراء مواد خام او اجزاء وتحولها الي منتجات مثل شركات السيارات ،شركات الغزل والنسيج..... الخ ،وهذه الشركات يوجد بها ثلاثة انواع من المخزون هي:

- **مخزون المواد المباشرة:** وهي المواد الخام التي تستخدم في العملية الانتاجية.

- **مخزون انتاج تحت التشغيل:** وهي المنتجات المصنعة جزئيا ولم تكتمل بعد.

- **مخزون الانتاج التام:** وهي المنتجات تامة الصنع والتي لم تباع بعد.

ويتم تحديد الربح او الخسارة في نهاية الفترة للشركات الصناعية عن طريق اعداد قائمتين هما:

١- **قائمة التكاليف الصناعية:** وهي قائمة تهدف الي تحديد تكلفة الانتاج تام الصنع خلال الفترة.

٢- **قائمة الدخل:** وهي قائمة تهدف الي تحديد الربح او الخسارة خلال الفترة.

وسوف نركز علي الشركات الصناعية وبالتحديد علي كيفية اعداد قائمة التكاليف الصناعية ، وقائمة الدخل وذلك علي النحو التالي:

١- قائمة التكاليف الصناعية: تهدف الي تحديد التكلفة الصناعية للإنتاج التام خلال الفترة وتعد كالاتي:

××	××	مخزون مواد مباشرة أول المدة
	××	(+) مشتريات مواد مباشرة
	××	مواد مباشرة متاحة للاستخدام
	(××)	(-) مخزون مواد مباشرة آخر المدة
	××	مواد مباشرة مستخدمه
××	××	(+) أجور مباشرة
		التكلفة الأولية
		<u>(+) تكاليف صناعية غير مباشرة:</u>
	××	مواد غير مباشرة
	××	أجور غير مباشرة
××	××	تكاليف صناعية أخرى
××		إجمالي التكاليف الصناعية
××		(+) تكلفة إنتاج تحت التشغيل أول المدة
(××		(-) تكلفة إنتاج تحت التشغيل آخر المدة
××		تكلفة الإنتاج التام خلال المدة

٢ - قائمة الدخل: تهدف الي تحديد صافي الربح أو الخسارة وتعد كالاتي:

حجم المبيعات × سعر البيع	××	قيمة المبيعات
		(-) <u>تكلفة الإنتاج المباع:</u>
	××	تكلفة مخزون الإنتاج التام أول المدة
	××	(+) <u>تكلفة الإنتاج التام خلال المدة</u> ←
	××	تكلفة الإنتاج المتاح للبيع
(××	(××	(-) تكلفة مخزون الإنتاج التام آخر المدة
××		مجمّل الربح
		(-) <u>تكاليف التشغيل (تكاليف غير صناعية):</u>
	××	تكاليف تسويقية وبيعيه
(××	××	تكاليف إدارية وتمويلية
××		صافي الربح أو (الخسارة)

مثال (١):

فيما يلي البيانات الخاصة بإحدى الشركات الصناعية في ٢٩/١٢/١٤٣٤هـ:

١ - بيانات تكلفة المخزون (الأرصدة) :

نوع المخزون	أول المدة	آخر المدة
مواد مباشرة	٣٠٠٠٠ ريال	٢٠٠٠٠ ريال
إنتاج تحت التشغيل	٤٠٠٠٠ ريال	٣٠٠٠٠ ريال
إنتاج تام الصنع	٦٠٠٠٠ ريال	٣٥٠٠٠ ريال

٢ - تكاليف الفترة:

مشتريات مواد مباشرة	١٢٠٠٠٠ ريال
أجور مباشرة	٧٠٠٠٠ ريال
مواد غير مباشرة	٢٠٠٠٠ ريال
أجور غير مباشرة	٣٥٠٠٠ ريال
اهلاك آلات المصنع	٢٩٠٠٠ ريال
تأمين وصيانة المصنع	٦٠٠٠ ريال
تكاليف تسويقية	٤٥٠٠٠ ريال
تكاليف إدارية وتمويلية	٧٠٠٠٠ ريال

المطلوب: اعداد قائمة التكاليف الصناعية وقائمة الدخل ، علما بانه بلغت قيمة المبيعات خلال الفترة ٦٠٠٠٠٠ ريال.

الاجابة

١ - قائمة التكاليف الصناعية:

مواد مباشرة أول المدة	٣٠٠٠٠	
(+) مشتريات مواد مباشرة	١٢٠٠٠٠	
مواد مباشرة متاحة للاستخدام	١٥٠٠٠٠	
(-) مواد مباشرة آخر المدة	(٢٠٠٠٠)	
مواد مباشرة مستخدمة	١٣٠٠٠٠	
(+) أجور مباشرة	٧٠٠٠٠	
<u>التكلفة الاولى</u>		
(+) ت . ص . غير مباشرة:		
مواد غير مباشرة	٢٠٠٠٠	
أجور غير مباشرة	٣٥٠٠٠	
اهلاك آلات المصنع	٢٩٠٠٠	
تأمين وصيانة المصنع	٦٠٠٠	
<u>إجمالي التكاليف الصناعية</u>		
(+) تكلفة تحت التشغيل أول المدة	٢٩٠٠٠٠	
(-) تكلفة تحت التشغيل آخر المدة	٤٠٠٠٠	
<u>تكلفة الإنتاج التام خلال المدة</u>	(٣٠٠٠٠٠)	
	٣٠٠٠٠٠	

٢- قائمة الدخل:

٦٠٠٠٠٠		قيمة المبيعات
		(-) تكلفة الإنتاج المباع:
	٦٠٠٠٠	تكلفة إنتاج تام أول المدة
	٣٠٠٠٠٠	(+) تكلفة إنتاج تام خلال المدة
	٣٦٠٠٠٠	تكلفة الإنتاج المتاح للبيع
	(٣٥٠٠٠)	(-) تكلفة إنتاج تام آخر المدة
(٣٢٥٠٠٠)		
٢٧٥٠٠٠		مجمّل الربح
		(-) تكاليف التشغيل:
	٤٥٠٠٠	تكاليف تسويقية
(١١٥٠٠٠)	٧٠٠٠٠	تكاليف إدارية
١٦٠٠٠٠		صافي الربح

واجب:

- مشكلة الاختبار الذاتي (مثال محلول) من ص ٩٧ الي ص ١٠١
- تمرين رقم ١٣ ص ١١٠