

## محاضره 9

### (2) التكاليف المستغله

يقوم هذا المدخل على اساس تحميل الوحدات المنتجة بعناصر التكاليف المستغلة والتي تتمثل في التكاليف المتغيرة مضافا

اليها جزء من التكاليف الثابتة حسب نسبة الطاقة المستغلة خلال الفترة

على ان يتم تحميل ايرادات الفترة بالتكاليف الفترية التي تشمل عناصر التكاليف التسويقية والادارية وايضا التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة للوصول الى صافي الربح خلال فترة زمنية معينة

باعتبار ان التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة تعد بمثابة اعباء اضافية لا تحمل على الوحدات المنتجة لعدم تسببها في احداثها ولذلك يتم تحميلها على المنشأة ككل من خلال ادراجها في قائمة الدخل كتكلفة فترة .

□ يساعد مدخل التكلفة المستغلة على الاجابة على عدة تساؤلات اهمها :

ما هو المستوى الحقيقي للاداء الحالي للمنشأة ؟

ماهي اسباب وجود الطاقة العاطلة الحالية ؟

كيف يمكن التصرف فيها ؟

من المسؤول عن حدوثها ؟

□ ويترتب على استخدام المدخل السابق في تحديد تكلفة المنتج ان تحديد سعر بيع المنتج في ضوء تحميله فقط بالتكاليف المستغلة يساعد بدوره على الوصول الى سعر بيع عادل يراعي مقدار ما استفادته وحدة الانتاج دون زيادة او نقص

وقبل توضيح كيفية تحديد تكلفة الجزء الثابت المستغل وغير المستغل تجدر الاشارة الي بعض المصطلحات الخاصة بالمفاهيم المختلفة للطاقة والتي يجب الاشارة اليها

**أ - الطاقة القصوي :**

وتمثل اقصى طاقة انتاجية يمكن للتجهيزات الالية تحقيقها ، دون مراعاة أي اعطال طبيعية او عادية يتم حدوثها . ولهذا فان المفهوم يعتبر نظريا ويصعب تطبيقه في الحياة العملية .

**ب - الطاقة المتاحة :**

وتمثل اقصى طاقة انتاجية يمكن للتجهيزات الالية تحقيقها ولكن مع استبعاد الاعطال الطبيعية - او العادية - التي يتحتم حدوثها .

**ج - الطاقة الفعلية :**

تمثل اقصى طاقة يمكن للتجهيزات الالية تحقيقها بعد استبعاد الاعطال الحتمية وغير الحتمية .

ولهدف تحليل تكلفة وحدة الانتاج في ظل مدخل التكلفة المستغلة ، يتم تحليل عناصر تكاليف الانتاج الى شقين احدهما متغير والاخر ثابت . وبالنسبة للجزء الثابت يتم تحديد تكلفة الجزء الثابت المستغل باتباع الخطوات التالية :

$$(1) \text{ نسبة الاستغلال} = \frac{\text{الطاقة الفعلية}}{\text{الطاقة المتاحة}} = \%$$

$$(2) \text{ تحديد تكلفة الجزء الثابت المستغل} =$$

تكلفة الانتاج الثابتة الكلية  $\times$  نسبة الاستغلال

$$3. \text{ تحديد تكلفة الجزء الثابت غير المستغل} =$$

تكلفة الانتاج الثابتة الكلية - تكلفة الانتاج الثابتة المستغلة

مثال :

بفرض ان عدد الوحدات المنتجة بلغ 1600 وحدة , والطاقة المتاحة 2000 وحدة , وقد بلغ اجمالي التكلفة الثابتة عن الفترة 30,000 ريال .  
المطلوب : تحديد تكلفة الجزء الثابت المستغل وغير المستغل .

الحل

$$\text{نسبة الاستغلال} = \frac{1600}{2000} = 80\%$$

$$\text{التكلفة الثابتة للطاقة المستغلة} = 80\% \times 30,000 = 24,000 \text{ ريال}$$

$$\text{التكلفة الثابتة للطاقة غير المستغلة} = 30000 - 24000 = 6000 \text{ ريال}$$

ويمكن أيضا حساب التكلفة الثابتة للطاقة غير المستغلة

تكلفة الانتاج الثابتة الكلية  $\times$  النسبة غير المستغلة

$$= 30,000 \times (100\% - 80\%) = 6000 \text{ ريال}$$

ويظهر بقائمة التكاليف مبلغ 24,000 ريال والتي تمثل المبلغ الواجب ان يدخل ضمن تكلفة المنتج من التكلفة الثابتة ، بينما يظهر مبلغ ال 6000 ريال الممثل للتكلفة الثابتة غير المستغلة كأعباء عامة او فترية في قائمة الدخل . وبصفة عامة فان مدخل التحميل المستغل يتصف بالعدالة في التحميل مع المحافظة على عدم تقلب تكلفة وحدة الانتاج من فترة لآخرى .

**(3) التكاليف المتغيرة**

يعتمد هذا المدخل على اساس تحميل الوحدات المنتجة بعناصر التكاليف المتغيرة فقط ، كما يتم تحميل الوحدات المباعة بعناصر التكاليف غير الانتاجية (التسويقية والادارية) المتغيرة ، وذلك للوصول الى هامش او عائد المساهمة او ما يطلق عليه ايضا الربح الحدي، ويتم خصم

التكاليف الثابتة بكافة انواعها من عائد المساهمة او الربح الحدي للوصول الى صافي الربح خلال فترة زمنية معينة.

وذلك باعتبار ان **التكاليف الثابتة** تعد بمثابة اعباء اضافية **لا تحمل على الوحدات المنتجة والمباعة** لانها لم تتسبب في احداثها ، ولذلك يتم تحميلها على المنشأة ككل من خلال ادراجها كاعباء فترية بقائمة الدخل. أي انه وفقا لمدخل التكلفة المتغيرة ، يتم تحميل الانتاج بعناصر التكلفة المتغيرة ، دون عناصر التكلفة الثابتة التي تعد بمثابة عناصر تكلفة فترية ترتبط معظمها بمرور الزمن مثل الاجار او الاستهلاك وغيرها **وذلك نظرا لان المنشأة تظل تتحمل بالتكلفة الثابتة حتى في حالة توقف الانتاج ، بينما يتوقف تحمل التكلفة المتغيرة بتوقف الانتاج .**

ومن اهم خصائص مدخل التكلفة المتغيرة

☐ ان قائمة التكاليف تحتوي علي تكلفة العناصر الانتاجية المتغيرة فقط

☐ يتم تحديد سعر البيع بالاسترشاد بالتكلفة المتغيرة لوحدة المنتج

☐ الخطط المعدة بناء علي التكلفة المتغيرة تتسم بالدقة اكثر من غيرها لثبات نصيب وحدة الانتاج من التكلفة المتغيرة مما يدعم بدورة صفة استقرار وثبات تلك الخطط.

☐ الرقابة باستخدام المعايير المعدة بناء علي التكلفة المتغيرة تعتبر اكثر قبولا وثباتا علي مستوي الوحدة كما تتسم ايضا بفاعليتها وانخفاض الانحرافات الناتجة عنها .

### تمارين على المداخل الثلاثة لتحميل التكاليف

#### مثال (1)

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30 / 12 / 1428 هـ ( الأرقام بالآلاف ريال )

#### 1- تكاليف الخامات :

➤ 250 خامات إنتاجية ( 85% مباشرة - 10% غير مباشرة متغيرة - 5% غير مباشرة ثابتة )

➤ 120 خامات غير إنتاجية ( 90% متغير - 10% ثابتة )

#### 2- تكاليف الأجور

➤ 200 أجور إنتاجية ( 60% مباشر - 30% غير مباشرة متغيرة - 10% غير مباشرة ثابتة )

➤ 180 أجور ومرتببات غير إنتاجية ( 60% متغيرة - 40% ثابتة )

#### 3- تكاليف الخدمات

➤ 50 خدمات إنتاجية ( 60% غير مباشرة متغيرة - 40% غير مباشرة ثابتة )

➤ 100 خدمات غير إنتاجية ( 40% متغيرة - 60% ثابتة )

4 - لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سوا في اول او اخر الفتره

5 - لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

6 - الوحدات المنتجة خلال الفترة 50 ألف طن ، كمية مخزون الإنتاج التام آخر الفترة 10 ألف طن

7 - إيراد المبيعات 900

فإذا علمت أن الشركة تتبع مدخل التكاليف الكلية

### المطلوب

1 - إعداد قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1428 هـ .

2 - إعداد قائمة الدخل عن عام 1428 هـ .

### قائمة التكاليف طبقا لمدخل التكاليف الكلية

اجمالي	تفصيلي	بيان
		<b>اجمالي التكاليف الصناعية للفترة</b>
	xx	خامات
	xx	أجور
	<u>xx</u>	خدمات
xx		
xx		(يضاف) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول الفترة
<u>(xx)</u>		(يخصم) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل آخر الفترة
xx		<b>التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة</b>
xx		(يضاف) تكاليف مخزون الإنتاج التام أول الفترة
<u>(xx)</u>		(يخصم) تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة
xxxx		<b>التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة</b>

### قائمة الدخل طبقا لمدخل التكاليف الكلية

اجمالي	تفصيلي	بيان
xx		<b>ايراد المبيعات</b>
<u>(xx)</u>		يخصم : التكلفة الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة
xx		مجمل الربح
<u>(xx)</u>		يخصم : التكاليف غير الصناعية
xx		صافي الربح العادي ( صافي ربح العمليات )

قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1428هـ الأرقام بالألف		
اجمالي	تفصيلي	بيان
		<b>اجمالي التكاليف الصناعية للفترة</b>
	250	خامات
	200	أجور
	50	خدمات
<b>500</b>		
-		(+) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول الفترة
(-)		(-) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل آخر الفترة
<b>500</b>		<b>التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة</b>
-		(+) تكاليف مخزون الإنتاج التام أول الفترة
(-)		(-) تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة
<b>(100)*</b>		<b>التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة</b>
<b>400</b>		

\* تم حساب تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة كما يلي

► التكاليف الصناعية للوحدة المنتجة خلال الفترة =

$$\frac{\text{التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة}}{\text{عدد الوحدات المنتجة}}$$

$$= \frac{500000 \text{ ريال}}{50000 \text{ وحدة}} = 10 \text{ ريال / الطن}$$

► تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة

$$= 10 \times 10000 = 100.000 \text{ ريال}$$





