

المحاضرة الرابعة

تابع تبويب وتصنيف عناصر التكاليف

عناصر المحاضرة:

- تبويب عناصر التكاليف وفقاً لتوقيت قياسها.
- تبويب عناصر التكاليف وفقاً لمدى إمكانية التحكم فيها .
- تبويب عناصر التكاليف وفقاً لأهميتها في اتخاذ القرارات .

❖ تبويب عناصر التكاليف وفقاً لتوقيت قياسها:

(٢) التكاليف المقدرة مقدماً (متوقعة)	(١) التكاليف التاريخية
<p>و هي التكاليف التي يتم تقديرها قبل بدء الإنتاج أو النشاط على أساس كمية الإنتاج المتوقعة و ظروف السوق و العوامل الأخرى التي تؤثر على عناصر التكاليف ، لذلك فهي تكون مستقبليه ، و يساعد نظام التكاليف المستقبلية في تحقيق دور محاسبة التكاليف في الرقابة على عناصر التكاليف .</p> <p>وتنقسم التكاليف المحددة مقدماً إلى ثلاثة أنواع بحسب طريقة تقديرها وهي :-</p> <p>أ- التكاليف التقديرية Estimated Costs و هي التكاليف التي يتم تقديرها اعتماداً على الخبرة الشخصية لمحاسب التكاليف استناداً إلى بيانات تاريخيه مماثله ووفقاً للظروف المحيطة بالمنشأة .</p> <p>ب- التكاليف المعيارية Standard Costs و هي التكاليف المحددة مقدماً قبل الإنتاج وفقاً لمعايير أسس علميه و عمليه يشترك في وضعها المحاسبين و الفنيين في ضوء ظروف المنشأة و ظروف السوق .</p> <p>ت- التكاليف المستهدفة Target Costs هي تكاليف المنتج المسموح بها و التي تحقق معدل الربح المطلوب من بيع المنتج ، فهي تعتمد على عوامل و متغيرات السوق و المنافسة .</p>	<p>هي التكاليف التي حدثت بالفعل</p> <p>و تقاس بما يدفع في مقابلها من مبالغ نقدية أو ما يعادلها ، و يساعد نظام التكاليف الفعلية على تحقيق الهدف الأول لمحاسبة التكاليف و هو قياس تكلفة الإنتاج و تقييم المخزون.</p>

تبويب عناصر التكاليف وفقاً لمدى إمكانية التحكم فيها (وفقاً لمحاسبة المسئولية):

في هذا التبويب يتم تقسيم المنشأة إلى مراكز مسئوليته ، ومركز المسئولية قد يكون إدارة أو قسم أو خط إنتاجي أو منطقته جغرافية وكل مركز مسئولية سيكون مسئول من شخص معين يمكن محاسبته عن التكاليف التي تقع تحت مسئوليته ، ولذلك تنقسم عناصر التكاليف وفقاً لهذا التبويب إلى نوعين هما

٢) تكاليف غير خاضعة للتحكم و الرقابة Uncontrollable Costs	١) تكاليف خاضعة للتحكم والرقابة Controllable Costs
<p>و هي عناصر التكاليف التي تقع خارج مركز المسئولية و بالتالي لا يمكن الرقابة عليها بالنسبة لمدير المركز ، و لكنها تعتبر تكاليف خاضعة للتحكم و الرقابة لمدير مركز مسئوليته آخر .</p> <p>أمثلة: نصيب القسم من تكاليف الإيجار أو الإهلاك أو التأمين على الأصول.</p> <p>ملاحظة: كلما ارتفعنا إلى المستويات الإدارية العليا كلما تتحول غالبية عناصر التكاليف إلى تكاليف يمكن التحكم فيها .</p>	<p>وهي عناصر التكاليف التي يمكن لمستوى إداري معين أن يتحكم فيها، سواء في الأجل القصير أو الأجل الطويل ، وبالتالي تخضع لرقابته وتحكمه.</p> <p>أمثلة على تكاليف يمكن التحكم فيها في نفس القسم الإنتاجي : كمية المواد المستخدمة في الإنتاج ، عدد ساعات العمل المباشر.</p>

❖ تبويب عناصر التكاليف لأغراض التخطيط اتخاذ القرارات:

٢- التكاليف الغارقة Sunk Costs	١- التكاليف التفاضلية Differential Costs
<p>هي التكاليف التي حدثت فعلاً و لا يمكن استردادها. لذلك فإن المنشأة تتحملها في جميع الأحوال، أي أنها متساوية في كل البدائل المتاحة، وبالتالي فهي لا تؤثر في اتخاذ القرارات. غالباً ما تكون التكاليف الثابتة غارقة.</p>	<p>تعرف التكلفة التفاضلية بأنها مقدار التغير في التكلفة الذي يصاحب اختيار أحد البدائل عوضاً عن بديل آخر. ولا يعد مصطلح التكاليف التفاضلية مرادفاً لمصطلح التكاليف المتغيرة ، فرغم أن الكثير من التكاليف التفاضلية غالباً ما تكون من عناصر التكاليف المتغيرة إلا أن بعضها قد يكون تكلفة ثابتة.</p> <p>وتعتبر التكلفة التفاضلية عنصراً أساسياً في منهج التحليل التفاضلي الذي يقضي بمقارنة التكاليف التفاضلية و الإيرادات التفاضلية في حالة المفاضلة بين بديلين أو أكثر.</p>
٤- التكلفة الضمنية Implicit Cost	٣- تكلفة الفرصة البديلة Opportunity Cost
<p>و هي عبارة عن تكلفة الفرصة البديلة لاستغلال موارد مملوكة للمنشأة أو ملاكها ، ومن ثم فهي تكاليف غير نقدية على الرغم من أنها تكاليف حقيقية، و تعتبر من التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات.</p> <p>أمثلة على التكاليف الضمنية: المصروفات التي لا تدفعها المؤسسة صراحة وتشمل أجور المبانى المملوكة للمؤسسة أو أجور صاحب الشركة وأفراد أسرته ، الفائدة على رأس المال.</p>	<p>هي عبارة عن العائد المفقود نتيجة عدم اختيار البديل التالي في الأفضلية للبديل الذي تم اختياره. وهي لا تمثل إنفاقاً فعلياً أو مخططاً.</p>

مثال (على التكاليف التفاضلية):

تنتج إحدى المنشآت المنتج (س) وقد اقترحت إدارة الإنتاج إضافة منتج جديد وهو المنتج (ص). وفي ضوء هذا الاقتراح أمكن توفير البيانات الآتية:

بيان	تكلفة المنتج (س)	تكلفة المنتجين (س و ص)
مواد مباشرة	٥٠٠٠	٨٠٠٠
أجور مباشرة	٦٠٠٠	٨٠٠٠
اهلاك الآلات	٣٠٠٠	٤٥٠٠
إهلاك مباني المصنع	٢٠٠٠	٢٠٠٠
تأمين على المصنع	٣٠٠٠	٢٠٠٠
تكاليف الإشراف	١٠٠٠	١٥٠٠
تكاليف الإعلان	٥٠٠	١٥٠٠
الإجمالي	٢٠٥٠٠	٢٨٥٠٠

المطلوب: تحديد مفهوم التكاليف التفاضلية.

الحل:

بيان	تكلفة المنتج (س)	تكلفة المنتجين (س) و(ص)	تكلفة تفاضلية
مواد مباشرة	٥٠٠٠	٨٠٠٠	٣٠٠٠+
أجور مباشرة	٦٠٠٠	٨٠٠٠	٢٠٠٠+
اهلاك الآلات	٣٠٠٠	٤٥٠٠	١٥٠٠+
إهلاك مباني المصنع	٢٠٠٠	٢٠٠٠	صفر
تأمين على المصنع	٣٠٠٠	٢٠٠٠	صفر
تكاليف الإشراف	١٠٠٠	١٥٠٠	٥٠٠+
تكاليف الإعلان	٥٠٠	١٥٠٠	١٠٠٠+
الإجمالي	٢٠٥٠٠	٢٨٥٠٠	٨٠٠٠+

يلاحظ من بيانات التكاليف السابقة أن هناك زيادة قدرها ٨٠٠٠ ريال عند إضافة المنتج (ص) ، وهي تكاليف تفاضلية متزايدة .

إذا كانت الإيرادات الناتجة عن بيع المنتج (ص) تقدر بمبلغ ١٢٠٠٠ ريال . فإنه يمكن اتخاذ قرار بالموافقة على إضافة المنتج (ص) حيث أن الإيرادات ستغطي التكاليف التفاضلية وتزيد أرباح المنشأة بمبلغ ٤٠٠٠ ريال ،

أما إذا كانت الإيرادات الناتجة عن بيع المنتج (ص) تقدر بمبلغ ٦٠٠٠ ريال ، ففي هذه الحالة يرفض قرار إضافة المنتج (ص) لأنه سيؤدي إلى خسائر قدرها ٢٠٠٠ ريال .

مثال (على التكاليف الغارقة)

بفرض أن تكلفة الأصل ١٥٠٠٠٠ ريال ، قيمة الإهلاك بعد ١٠ سنوات يبلغ ١٢٠٠٠٠ ريال
أي أن القيمة الدفترية للأصل بعد ١٠ سنوات = ١٥٠٠٠٠ - ١٢٠٠٠٠ = ٣٠٠٠٠ ريال

الحل

- يمكن اعتبار ٣٠٠٠٠ ريال تكلفة غارقة ، إذا لم يكن للأصل قيمة بيعيه بعد ١٠ سنوات.
- أما إذا كان له قيمة بيعيه ١٥٠٠٠ ريال ، فإن التكلفة الغارقة = ٣٠٠٠٠ - ١٥٠٠٠ = ١٥٠٠٠ ريال.

مثال (على تكلفة الفرصة البديلة)

بفرض أن شخصاً ما لديه ٢٠٠,٠٠٠ ريال ويود استثمارها في أحد البدائل الموضح بياناتها في الجدول التالي:

بيان	البديل (أ)	البديل (ب)	البديل (ج)
الإيرادات	٢٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠
المصروفات	(١٨٠,٠٠٠)	(١٣٥,٠٠٠)	(١٥٥,٠٠٠)
صافي الربح المحاسبي	٢٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	٢٥,٠٠٠

المطلوب: تحديد مفهوم تكلفة الفرصة البديلة.

الحل

يتضح من الجدول السابق أن أفضل بديل هو البديل (ج) الذي يحقق ربحاً صافياً قدره ٢٥,٠٠٠ ريال. ولكن هذا يمثل الربح المحاسبي. والتقييم السليم للبدائل المتاحة لا يتحقق إلا على أساس مقارنة البدائل في ضوء ربحيتها الحقيقية بعد أن تؤخذ تكلفة الفرصة البديلة في الاعتبار.

بيان	البديل (أ)	البديل (ب)	البديل (ج)
الإيرادات	٢٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠
المصروفات	(١٨٠٠٠٠)	(١٣٥٠٠٠)	(١٥٥٠٠٠)
صافي الربح المحاسبي	٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
تكلفة الفرصة البديلة	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠
صافي الربح الحقيقي (الخسارة)	(٥٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	٥٠٠٠

المصطلح المحاسبي باللغة الإنجليزية	المصطلح المحاسبي باللغة العربية
Historical Costs	التكاليف التاريخية
Predicted Costs	التكاليف المقدرة مقدماً
Estimated Costs	التكاليف التقديرية
Standard Costs	التكاليف المعيارية
Target Costs	التكاليف المستهدفة
Controllable Costs	التكاليف الخاضعة للرقابة
Uncontrollable Costs	التكاليف الغير خاضعة للرقابة
Differential Costs	التكاليف التفاضلية
Sunk Costs	التكاليف الغارقة
Implicit Cost	التكاليف الضمنية



١- هو التصنيف الذي يساعد بشكل أساسي في تحقيق الهدف الأول لمحاسبة التكاليف و هو قياس تكلفة الإنتاج و تقييم المخزون.

- (a) التكاليف التاريخية
- (b) التكاليف المعيارية
- (c) التكاليف التقديرية
- (d) التكاليف المستهدفة

A

٢- يعتبر من تصنيفات التكاليف الغير ملائمة عادة عند اتخاذ القرارات.

- (a) التكاليف الغارقة
- (b) التكاليف الضمنية
- (c) التكاليف التفاضلية
- (d) تكلفة الفرصة البديلة

A

٣- تم شراء آلة بمبلغ ٤٠٠٠٠ ريال ، يحتسب لها استهلاك سنوي بنسبة ١٠% ، وبعد مرور خمسة أعوام قررت المنشأة التخلص من الآلة ببيعها ، حيث بلغت القيمة البيعية لها في هذا التاريخ ٤٠٠٠ ريال. بناء عليه تبلغ قيمة التكلفة الغارقة:

- (a) ١٠,٠٠٠ ريال
- (b) ١٢,٠٠٠ ريال
- (c) ١٦,٠٠٠ ريال
- (d) ١٧٠٠٠ ريال

C

٤- فرض أن شخصاً ما لديه ٢٠٠٠٠٠ ريال ويود استثمارها في أحد البدائل الموضح بياناتها في الجدول التالي:

البديل ٣	البديل ٢	البديل ١	البدائل
١٠٨٠٠٠	٩٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	الإيرادات
٧٦٠٠٠	٦٤٠٠٠	١٠٠٠٠٠	المصروفات
٣٢٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٠٠٠٠	صافي الربح

ما هو الربح أو الخسارة الحقيقي لأسوأ بديل من البدائل الثلاثة السابقة.

- (a) خسارة ١٢,٠٠٠ ريال
- (b) ربح ٦,٠٠٠ ريال
- (c) ربح ١٢,٠٠٠ ريال
- (d) خسارة ٦٠٠٠ ريال

A

٥- المصطلح المحاسبي باللغة العربية المقابل لمصطلح Sunk Cost

- (a) التكلفة الضمنية
- (b) التكلفة التاريخية
- (c) التكلفة الغارقة
- (d) التكلفة التفاضلية

C

٦- المصطلح المحاسبي باللغة الانجليزية المقابل لمصطلح التكلفة الضمنية

- (a) Implicit Cost
- (b) Sunk Cost
- (c) Target Cost
- (d) Standard Cost

A