

ملزمة الاختبار النهائي 1437 مدخل محاسبة الإدارية

د. عبد الله هندأوي

aahendaoui@uod.edu.sa

العمل بإشراف : jay- بشرى الغامدي – بنت ابوها

المحاضرة الأولى ..

الفصل الأول : المفاهيم الأساسية للتكاليف

مفهوم محاسبة التكاليف:

أحد فروع المحاسبة الذي يهتم بقياس وتسجيل وتحليل التكاليف المتعلقة بأنشطة المنشأة بما يوفر المعلومات اللازمة للإدارة بكافة مستوياتها لمساعدتها في التخطيط والرقابة على الأنشطة المختلفة واتخاذ القرارات لتحقيق أهداف المنشأة -نشأة محاسبة التكاليف ارتبطت بنشأة المنشآت الصناعية لمساعدتها في تحديد تكلفة منتجاتها - . استخدام محاسبة التكاليف امتد ليشمل العديد من الأنشطة الخدمية والزراعية والمصرفية والمقاولات وغيرها

أهمية بيانات محاسبة التكاليف:

تمد المحاسبة المالية بتقارير عن التكاليف الجمالية لأنشطة المنشأة .
تمد المحاسبة الادارية بالبيانات التفصيلية عن تكاليف المنتجات والخطوط الانتاجية .

تنقسم بيانات محاسبة التكاليف الى:

محاسبة مالية
محاسبة إدارية

خصائص محاسبة التكاليف:

محاسبة التكاليف علم: تعتمد على مجموعة من المفاهيم والفروض والمبادئ والاهداف التي تحكم عمل محاسب التكاليف مثل نظريات تحميل التكلفة.

محاسبة التكاليف وظيفة او مهنة: يقوم بممارسة مهنة محاسبة التكاليف في المنشآت وخاصة الصناعية منها شخص يدعى محاسب التكاليف محاسبة التكاليف نظام فوري للمعلومات: لأنها تعتمد على البيانات التاريخية فقط ولكن تعتمد على التقدير والتحميل يقصد الاحتمال " لذلك يتضمن نظام محاسبة التكاليف نظاما لمحاسبة التكاليف الفعلية ونظاما لمحاسبة التكاليف التقديرية بالإضافة الى استخدام نظرية التحميل عند المحاسبة عن التكاليف غير المباشرة

اهداف محاسبة التكاليف:

تقدير تكاليف الأنشطة والمنتجات خلال الفترة القادمة: وهي ما تسمى بالتكاليف التقديرية أو المعيارية والتي تساعد في إعداد الموازنات التقديرية للمنشأة ، ويساهم في القيام بوظائفها الاساسية من تخطيط ورقابة
حصر وتسجيل التكاليف التاريخية الفعلية: بهدف تحديد تكلفة الانتاج المباع وتكلفة المخزون
الرقابة على التكاليف: من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف التقديرية وتحديد الانحرافات وتحليلها لمعرفة مسبباتها
المساعدة في اتخاذ القرارات: من خلال توفير المعلومات عن التكاليف الملائمة في الوقت المناسب لمساعدة الادارة في اخذ القرارات الادارية اللازمة لحل المشاكل التي تواجهها

علاقة محاسبة التكاليف بالمحاسبة المالية

قبل استعراض علاقة محاسبة التكاليف بالمحاسبة المالية يحسن الاشارة الى اهتمامات كل من محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية والمحاسبة الادارية

تهتم المحاسبة المالية بالتقرير عن العمليات المالية للمنشأة لخدمة الاطراف الخارجية خاصة ويتم ذلك من خلال قياس وتسجيل العمليات وإعداد القوائم المالية طبقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية بما يساعد المستثمرين وغيرهم من المستفيدين الخارجيين في اتخاذ قراراتهم
تهتم المحاسبة الادارية بالقياس والتقرير عن المعلومات المالية وغير المالية التي تساعد المديرين في اتخاذ القرارات وتهتم المحاسبة الادارية الى خدمة الاطراف الداخلية فقط

أما محاسبة التكاليف فتقدم معلومات لكل من المحاسبة الادارية والمحاسبة المالية وذلك من خلال القياس والتقرير عن المعلومات المالية وغير المالية المرتبطة بتكلفة الحصول على الموارد واستخدامها من قبل المنشأة

أوجه الاختلاف بين محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية:

الهدف: الهدف الأساسي للمحاسبة المالية هو خدمة المستخدم الخارجي للمعلومات المحاسبية (المساهمين ، المستثمرين ، الدائنين) بصفة خاصة وذلك من خلال إعداد ونشر القوائم المالية (قائمة الدخل - قائمة المركز المالي - قائمة التدفقات النقدية).

بينما يمثل الهدف الأساسي لمحاسبة التكاليف في خدمة المستخدم الداخلي وهو الإدارة بكافة مستوياتها (الادارة العليا - الادارة الوسطى - الادارة التنفيذية) من خلال توفير المعلومات التي تساعد الإدارة على القيام بوظائفها من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات بما يؤدي في النهاية الى تحقيق أهداف المنشأة

طريقة نشر المعلومات : تنشر المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية من خلال التقارير المالية حتى تستطيع الأطراف الخارجية الاستفادة منها

بينما لا يتم نشر المعلومات التي توفرها محاسبة التكاليف لان استخدامها قاصر على المستخدم الداخلي فقط.

الاهتمامات: تهتم المحاسبة المالية بتسجيل الجانب المالي من العمليات الناتجة عن مزاوله المنشأة لأنشطتهاو حصر وتسجيل العمليات المتبادلة التي تحدث بين المنشأة والأطراف الخارجية ، ويلي ذلك في الأهمية العمليات التي تحدث داخل المنشأة مثل اجراء التسويات الخاصة باحتساب استهلاكات الأصول الثابتة وتكوين المخصصات والاحتياطات

معالجة العمليات المالية بصورة اجمالية بالشكل الذي يؤدي في النهاية الى إعداد ونشر القوائم المالية للمنشأة ككل والتي تمثل مخرجات المحاسبة المالية
بينما تهتم محاسبة التكاليف بتسجيل كل من الجانب المالي وغير المالي (أي الكمي مثل وحدات الانتاج ، كمية المواد) معا لكافة العمليات حصر وتسجيل العمليات المالية والكمية التي تحدث في أقسام وادارات المنشأة المختلفة
معالجة العمليات المالية بصورة تفصيلية وتحليلية بهدف توفير المعلومات المناسبة والتفصيلية للإدارة

المعلومات المقدمة:تسجل المحاسبة المالية العمليات المالية التي حدثت بالفعل أي التاريخية ولا تهتم بالأحداث المتوقعة ، وبالتالي فإن المعلومات هي تاريخية اجمالية عن الأداء الفعلي للمنشأة ولكنها لا تكون كافية لكي تعتمد عليها الادارة في القيام بوظائفها المختلفة .
بينما تهتم محاسبة التكاليف بالأحداث التاريخية والمستقبلية ولكن تتعدى ذلك الى الاهتمام بتقدير التكاليف المتوقعة خلال الفترة او الفترات المستقبلية

جدول للتوضيح اكثر (أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف)

وجه الاختلاف	محاسبة التكاليف	المحاسبة المالية
مستخدمي المعلومات	الاطراف الداخلية فقط	الأطراف الخارجية في المقام الأول الى جانب خدمة الادارة
البعد الزمني	توفر معلومات تاريخية ومستقبلية	توفر معلومات تاريخية
مدى الخضوع لمبادئ محاسبة قبولاً عاماً (GAAP)	غير ملزمة بالمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها	تلتزم بمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً والمعايير المحاسبية
تفصيل واجمال المعلومات	معالجة العمليات تتم بصورة تفصيلية	معالجة العمليات تتم بصورة اجمالية
نطاق التقرير	تركز على الاقسام والفروع	تركز على المنشأة ككل
الخضوع للتدقيق الخارجي	لا تخضع للتدقيق الخارجي	تخضع للتدقيق الخارجي
الالتزام القانوني	غير ملزمة	ملزمة لمعظم الشركات
نشر المعلومات	ال يتم نشر المعلومات التي توفرها نشر المعلومات فهي قاصرة على الاستخدام الداخلي	تتشر المعلومات من خلال التقارير المالية لاستفادة الاطراف الخارجية
تسجيل المعلومات	تسجيل الجانب المالي وغير المالي	تسجيل الجانب المالي فقط

Jay

المحاضرة الثانية ..

تابع الفصل الأول : المفاهيم الأساسية لمحاسبة التكاليف

#وجه الترابط :

- يتم تبادل المعلومات بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف
- المساعدة على تحقيق الرقابة " من خلال اجراء مطابقة بين اجماليات المحاسبة المالية و تفصيلات محاسبة التكاليف
- يعتمد كلاهما على مبدأ الدورية في اعداد التقارير

#الخلاصة :

محاسبة التكاليف فرع من فروع المحاسبة وتدعم عمل المحاسبة المالية وتوفر المعلومات للإدارة في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات

#التكلفة والمصروفات والخسارة :

مفهوم التكلفة :

تعريف الفكر المحاسبي للتكلفة : تضحية اختيارية بمجموعة من الموارد الاقتصادية للحصول على المنافع الملموسة أو الغير ملموسة في الحاضر أو المستقبل بغرض تحقيق اهداف معينة

| شرح |

التكلفة عبارة عن تضحية تقدمها المنشأة ممثلة في صورة مبلغ نقدي ويقاس بوحدة الريال مثلاً ..

إذا قامت المنشأة بشراء خامات " نقداً أو شيك " فإن : التكلفة تتمثل في المبلغ الذي دفعته " نقداً أو شيك "

اما إذا قامت بشراء خامات "بالأجل" فإن : التكلفة تتمثل في المبلغ الذي تلتزم به المنشأة بدفعه للموردين (الدائنين)

**** عادةً**: التكلفة وما يترتب عليها من خروج النقدية < يؤدي الى نقص مخزون الثروة أو آلامكانيات المتاحة وهذا دليل " ان التكلفة هي

تضحية " ...

****** ايضاً يترتب على التكلفة : حصول منشأة منافع ملموسة

ملموسة: قطع غيار – مواد تعبئة – شراء خامات ...

غير ملموسة : الحصول على خدمات الصيانة – خدمات الإعلان – الخدمات المصرفية

" أي تضحية نقدية لا تحقق منفعة لا تعتبر تكلفة "

الفرق بين التكلفة والمصروف والخسارة

التكلفة: كمية الموارد المُضحَى بها أو التعهدات التي تم الارتباط بها في سبيل الحصول على سلع أو خدمات .. التي تعتبر في وقت الحصول

عليها " اصل " مثل المخزون السلعي – التأمين المقدم – الايجار المدفوع مقدماً

المصروف : استخدام الأصول والخدمات في توليد الإيرادات والذي يعني نقص أو استنفاد الأصول أو التكلفة وتحويلها الى مصروف .. "

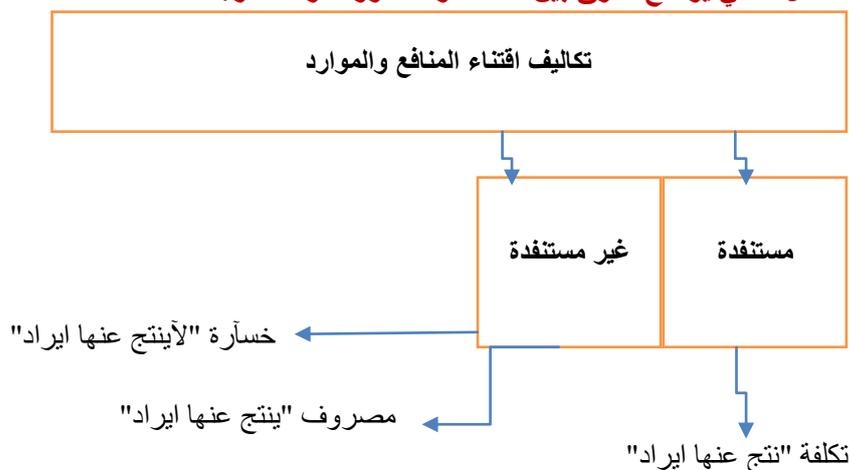
المصروف : التكلفة المستنفدة في سبيل الحصول على الإيرادات "

الخسارة : نفقات غير منتجة أو استنفاد للأصول دون الحصول على مقابل

#جدول يمثل الفرق بين التكلفة والمصروف:

التكلفة	المصروف
موارد تم اقتنائها والتي من المتوقع ان تفيد في الفترة الحالية والمستقبلية	موارد تم اقتنائها وتم استخدامها في فترة محاسبية وتمت مقابلتها بإيرادات هذه الفترة
تظهر على شكل أصول في قائمة المركز المالي	يظهر على شكل مبالغ مخصومة من الإيرادات في قائمة الدخل
امتثلتها : المباني – المعدات – المخزون	امتثلته : ايجار السنة الحالية – رواتب الموظفين – مصروف الاستهلاك

الشكل التالي يوضح الفرق بين التكلفة والمصروف والخسارة



التعريف الاقتصادي للتكلفة :

يعترف الاقتصاديون بالتكلفة الضمنية وهي التي لا يترتب عليها إنفاق نقدي، بالتالي : وجهة النظر الاقتصادية أكثر شمولاً من الفكر المحاسبي للتكلفة حيث لا يقتصر القياس في ظل الفكر الاقتصادي على الاعتراف بالموارد النقدية فقط بل يأخذ النظرة الشاملة على عناصر الإنتاج والتي تشير الى التضحية بالوارد بغض النظر عما إذا كانت مقيمة في صورة نقدية او صورة ضياح فرصة بديلة للمنشأة

#وحدة قياس التكلفة:

يتم ربط التكلفة عادةً بوحدة قياس معينة تسمى " غرض التكلفة " او وحدة قياس التكلفة وهو الشيء المراد تحديد تكلفته

** هي عبارة عن الوحدة التي يتم الاعتماد عليها عند قياس تكاليف كل نشاط من الأنشطة

ويعد غرض التكلفة خطوة أساسية لتحديد وقياس التكلفة و تطبيق أسس محاسبة التكاليف ويمكن ان يكون :

نشاط او عملية : تستنفد فيها الموارد مثل اصلاح السيارات

منتج او خدمة : مثل تصنيع حاسبات شخصية

مشروع : مثل تشييد مبنى او بناء سفينة

برنامج : مثل رقابة الادوية

العلاقة بين محاسبة التكاليف و الوظائف في المنشأة

العلاقة مع وظيفة الإنتاج :

يساعد محاسب التكاليف المسؤولين عن الإنتاج بإعداد التقارير و قوائم التكاليف بالشكل الذي يوفر لهم معلومات عن قياس تكلفة الإنتاج ومراكز الإنتاج والخدمات وتوفر معلومات تساعد في تقييم فعالية وكفاءة العاملين في اقسام الإنتاج واتخاذ القرارات الإنتاجية السليمة ..

العلاقة مع التسويق :

تتمثل مساعدة محاسب التكاليف للمسؤولين عن التسويق في تحديد تكلفة المنتجات الجديدة و وضع سياسات التسعير الملائمة واعداد تقارير عن كل قطاعات التسويق .. وجدير بالذكر ان التكلفة لا تمثل المحدد الوحيد للتسعير بل هو محدد جوهري ..

العلاقة مع وظيفة البحوث والتطوير والتصميم :

قد يطلب مصممي المنتجات من محاسب التكاليف في حالات كثيرة " وضع تقديرات عن التكاليف المرتبطة بالأفكار والتجربة في مرحلة البحوث والتطوير والتصميم لمنتج جديد .. للمساعدة في اتخاذ قرار الاستمرار والإنتاج او تعديل المنتج او العدول عنه تماماً ..

العلاقة مع التخطيط الاستراتيجي :

يقوم محاسب التكاليف بتوفير معلومات استراتيجية للإدارة العليا دون الاكتفاء بتوفير المعلومات التشغيلية والتكتيكية فقط .. من امثلة المعلومات التي يوفرها المحاسب :

معلومات عن تكلفة المنتجات المنافسة - خطط المنافسين - توفير معلومات التكاليف المتوقعة لتوطين مصنع او فتح نوافذ توزيع جديدة او برامج تحسين الجودة

التطور التاريخي لمحاسبة التكاليف:

سبقت المحاسبة المالية من حيث النشأة محاسبة التكاليف ويمكن ايجاز التطورات كالتالي :

- في القرن الـ19 استُخدمت محاسبة التكاليف في الصناعات التعدينية والحديد والصلب ومنشآت تكرير البترول ، تركز دور نظام التكاليف في محاولة تخفيض تكاليف الإنتاج والتحكم فيها ورقابتها
- في منتصف القرن الـ19 وحتى العشرينات من القرن الـ20 في الولايات الأمريكية ساهمت انظمة التكاليف في النمو المطرد في قطاعات النقل والتسويق والصناعة من خلال توفير المعلومات اللازمة للنمو
- طورت خطوط سكك الحديد خلال هذه الفترة مجموعة من إجراءات محاسبة التكاليف لمساعدة التخطيط والرقابة ، وتم تطوير نظام متكامل لتلك الخطوط على أساس نظام تكاليف المراحل
- في الـ20ينات من القرن الماضي بدأ الكتاب بدراسة طبيعة التكاليف الغير مباشرة في اتخاذ القرارات قصيرة الاجل
- حتى منتصف القرن الـ20 كان هناك اكتفاء بدور محاسبة التكاليف في توفير المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية بجانب دورها التقليدي في حساب تكلفة المنتجات
- في الأونة الأخيرة اهتمت محاسبة التكاليف بخدمة التخطيط الاستراتيجي و بتطورات بيئة التصنيع من خلال استحداث :
- نظام تكاليف الأنشطة ABC
- نظام الإنتاج الفوري JIT
- مقاييس الأداء المتوازن BSC
- إدارة الجودة الشاملة TQM

المحاضرة الثالثة

تابع للفصل الأول: المفاهيم الأساسية للتكلفة

✓ تجميع و تعيين التكلفة :

• تقوم محاسبة التكاليف بتحديد التكلفة من خلال اتباع الخطوات التالية:

- 1 - تجميع التكاليف بناء على التوزيع الطبيعي كالمواد، العمالة، الوقود،:حصر بيانات التكلفة.
- 2- تعيين التكلفة لأغراض التكلفة: و ذلك من خلال:

- تتبع ما تم تجميعه من تكاليف لأغراض وحدات حساب التكلفة.
- تخصيص الجزء المتبقي من التكاليف.

ملاحظة هامة:

- التكاليف المباشرة يتم تتبعها لأغراض التكلفة.
 - التكاليف غير المباشرة يتم تخصيصها لأغراض التكلفة.
- مثال: تكاليف المواد الأولية (المواد الخام) يتم تتبعها لأغراض التكلفة، أما تكاليف إيجار المصنع فيتم تخصيصها لأغراض التكلفة.

✓ التكلفة الاجمالية ومتوسط التكلفة

التكلفة الاجمالية

هي اجمالي تكاليف مستوى معين من النشاط

متوسط التكلفة (تكلفة الوحدة)

هو نصيب وحدة النشاط من اجمالي التكلفة

متوسط التكلفة = $\frac{\text{اجمالي التكاليف}}{\text{حجم}}$

تطبيقات عملية:

مثال (1): قامت مفروشات المطلق خلال شهر محرم 1436 هـ بشراء 500 طاولة بمبلغ قدره 12.500 ريال تم دفعه بشيك.

المطلوب

حساب تكلفة الطاولة الواحدة ؟

الحل

التكلفة الاجمالية = 12500 ريال

متوسط التكلفة (تكلفة الوحدة) : $12500 \div 500 = 25$ ريال / للطاولة

مثال (2)

- قامت شركة العصيمي للمقاولات بشراء 1000 طن من الاسمنت بمبلغ 3 مليون ريال وقد تم صرف 300 طن من الكمية المشتراة لتنفيذ المشروع الخاص ببناء مدرسة ابتدائية، وعند استخدام الكمية المنصرفة تبين أن هناك 5 طن تالفة بحيث لا يمكن استخدامها لسوء تخزينها في العراء وقد أمكن بيع التالف بمبلغ 1500 ريال

المطلوب:

أولاً: كم تبلغ قيمة التكلفة؟

أ - 3000	ج- 3000000*
ب- 15000	د- 394000

ثانياً: كم تبلغ قيمة المصروف؟

أ - 885000*	ج- 3000000
ب- 7500	د- 900000

ثالثاً: كم تبلغ قيمة الخسارة؟

أ - 13500*	ج- 3000000
ب- 7500	د- 15000

• الاجابة

التكلفة

يعتبر ثمن شراء الاسمنت هو التكلفة = 3.000.000 ريال

المصروف

عبارة عن تكلفة الاسمنت المنصرف الى التشغيل ما عدا تكلفة التالف ومن ثم المصروف عبارة عن تكلفة الاسمنت المستخدم فعلاً $295 \times 3000 = 885.000$ ريال

الخسارة

عبارة عن الفرق بين ثمن شراء التالف و ثمن بيع هذه الكمية الخسارة = $(5 \times 3000) - 1500 = 13.500$ ريال

مثال(3):

قامت شركة البديري بشراء شاحنة لنقل البضائع في 1 / 1 / 1434 هـ بقيمة 65000 ريال وقيمتها المقدرة كخردة هي 5000 ريال والعمر الانتاجي المقدر لها اربع سنوات ويتم استهلاكها على أساس القسط الثابت

المطلوب

أولاً : قيمة تكلفة الشاحنة في نهاية عام 1434 ؟

أ - 60000	ج-65000
ب - 15000	د-50000*

ثانياً : قيمة مصروف الاستهلاك في نهاية عام 1434 ؟

أ - 5000	ج-30000
ب - 15000*	د-10500

ثالثاً : تظهر تكلفة الشاحنة في نهاية عام 1434 في:

- أ - قائمة الدخل ضمن الإيرادات
ب - قائمة الدخل ضمن المصروفات
ج - قائمة المركز المالي ضمن الأصول
د - قائمة المركز المالي ضمن الالتزامات

رابعاً : يظهر مصروف الاستهلاك للشاحنة في نهاية عام 1434 في:

- أ - قائمة الدخل ضمن الإيرادات
ب - قائمة الدخل ضمن المصروفات
ج - قائمة المركز المالي ضمن الأصول
د - قائمة المركز المالي ضمن الالتزامات

$$\text{مصروف الاستهلاك} = \frac{\text{تكلفة الشحنة} - \text{قيمة الخردة}}{\text{سنوات العمر الانتاجي}}$$

$$\text{مصروف الاستهلاك} = \frac{65000 - 5000}{4} = 15000 \text{ ريال}$$

ويوضح الجدول التالي قيمة مصروف الاستهلاك وقيمة التكلفة لكل سنة من سنوات العمر الانتاجي

السنة	مصروف الاستهلاك	القيمة الدفترية (التكلفة)
1434/1/1		65000
34/12/30	15000 ريال	50000
35/12/30	15000 ريال	35000
36/12/30	15000 ريال	20000
37/12/30	15000 ريال	5000
	60000	

- يمثل الاستهلاك السنوي للشاحنة البالغ 15000 ريال الجزء المستنفد من التكلفة وهو ما يطلق عليه مصروف ويظهر في نهاية السنة المالية في قائمة الدخل مخصوصاً من الإيرادات
- الجزء غير المستنفد (القيمة الدفترية) فهو التكلفة وتظهر التكلفة المتبقية للشاحنة في قائمة المركز المالي ضمن الأصول الثابتة

مثال (4) :

قامت الشركة العربية للتصنيع بدفع ايجار عن المباني لمدة سنتين وذلك في 1433/5/1 هـ بمبلغ 24000 ريال

المطلوب

أولاً : قيمة التكلفة في 30/12/1433 هـ ؟

أ - 1000 ج-16000

ب - 8000 د-24000

ثانياً : تحديد قيمة المصروف في 30 / 12 / 1433 هـ ؟

أ - 1000 ج-16000

الاجابة:

مدة الايجار سنتان أي 24 شهر

الجزء المستنفد حتى 30 / 12 / 1433 هـ - يمثل قيمة الإيجار لفترة 8 أشهر

قيمة الإيجار الشهري = $24000 \div 24 = 1000$ ريال

قيمة الإيجار حتى 30 / 12 / 1433 هـ = $8 \times 1000 = 8000$ ريال

الجزء المتبقي = $24000 - 8000 = 16000$ ريال

قيمة المصروف وهي التي تظهر في قائمة الدخل هي 8000 ريال التكلفة وهي 16000 ريال وهي الجزء غير المستنفد ويظهر باسم ايجار مدفوع مقدما في قائمة المركز المالي ضمن الأصول المتداولة.

تمارين متنوعة

ما المقصود بغرض التكلفة ؟

أ - التكلفة الاجمالية

ب - متوسط التكلفة

ت - الشيء المرغوب في تحديد تكلفته

ث - تخصيص التكلفة

تتميز محاسبة التكاليف بالتالي:

أ - إعداد المعلومات بصورة اجمالية

ب - تلتزم بالمبادئ المحاسبية

ت - توفر معلومات تاريخية فقط

ث - تسجل العمليات المالية والكمية

• قامت الشركة العربية بالتأمين ضد الحريق لمدة سنة وذلك في غرة

ربيع الثاني لعام 1436 هـ - بمبلغ 18000 ريال (الشرح : في غرة ربيع الثاني (= 1436/4/1 هـ)

كم يبلغ قيمة المصروف في نهاية السنة في 30 / 12 / 1436 ؟

أ - 12000 ريال

ب - 13500 ريال

ت - 4500 ريال

ث - 6000 ريال

❖ متوسط التكلفة = $18000 / 12$ شهر = 1500 ريال

❖ مصروف في 1436/12/30 = $9 \times 1500 = 13500$ ريال

❖ منوين جبنا الـ 9 هي عدد الأشهر التي بدأت من تاريخ 1436/4/1 الى 1436/12/30.



كم تبلغ قيمة التكلفة في نهاية السنة في 30 / 12 / 1436 ؟ قيمة التكلفة هي = التكلفة الاجمالية (18000) طرح قيمة

المصروف (13500)

أ - 13500

ب - 1500

ت - 4500

ث - 6000

قامت شركة الهدى بشراء بعض المواد الخام في 1 / 7 / 1436 هـ - بمبلغ 12000 ريال لاستخدامها في السنة القادمة

كم يبلغ قيمة المصروف في نهاية السنة المالية في 30 / 12 / 1436 ؟ هنا الاجابه صفر ليش!! الانه قال السنة القادمة وهنا طلب نهاية

السنة ماستخدمنا شيء فالاجابه صفر

أ - 12000 ريال

ب - 6000 ريال

ت - صفر

ث - 4500 ريال

كم تبلغ قيمة التكلفة في نهاية السنة المالية في 1436 / 12 / 30 ؟ بما انه ماستنفدنا شيء من التكلفة في بداية 1436/7/1 فاقيمة التكلفة

مانقصت فهي نفسها ☺

أ - 12000 ريال

ب - 6000 ريال

ت - صفر

ث - 4500 ريال

تظهر التكلفة على شكل:

أ - إيرادات في قائمة المركز المالي

ب - مبالغ مخصومة من الإيرادات في قائمة الدخل

ت - أصول في قائمة المركز المالي

ث - أصول في قائمة الدخل

من امثلة المصروفات:

أ - التأمين المقدم

ب - شراء الات المصنع

ت - ايجار السنة الحالية المدفوع

ث - مخزون البضاعة

ضع علامة (√) أو علامة (x) امام العبارات التالية

1. يتم ربط التكلفة بوحدة قياس معينة تسمى غرض التكلفة (صح)
2. مصطلح مصروف مرادف لمصطلح خسارة (خطأ)
3. التكلفة في الفكر الاقتصادي تتضمن التكلفة الضمنية و التكلفة الصريحة (صح)
4. لفظة تكلفة لا تعني شيئاً بمفردها (خطأ)
5. اذا زادت قيمة التضحية النقدية عن قيمة المنافع الملموسة وغير الملموسة فإن الفرق بينهما يمثل خسائر (صح)
6. يقتصر استخدام وأهمية محاسبة التكاليف على المنشآت الصناعية فقط (خطأ)
7. تعتبر تقارير التكاليف تقارير عامة يمكن أن يطلع عليها الأطراف الداخلية و الأطراف الخارجية (خطأ)
8. المصروف هو تكلفة استنفدت وتم مقابلتها بإيراد الفترة المحاسبية طبقاً لمبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات (صح)
9. يترتب على التكلفة حصول المنشأة على منافع ملموسة فقط (خطأ)
10. التكاليف المباشرة هي التكاليف التي يمكن تخصيصها لأغراض التكلفة (خطأ) يمكن تتبعها الاغراض التكلفة
11. تقوم محاسبة التكاليف بتحديد التكلفة من خلال مرحلتين أساسيتين: تجميع التكلفة ثم تعيين التكلفة (صح)

المحاضرة الرابعة

الفصل الثاني : تصنيف وتبويب التكلفة

ماهية عناصر التكاليف:

- تمثل عناصر التكاليف مجموعة المدخلات للأشطة التي تزاولها المنشأة(انتاج سلع، تأدية خدمات)، و التي من دونها لا يمكن مزاوله النشاط و بالتالي عدم القدرة على تحقيق الأهداف.
 - أمثلة: المواد الأولية، الايجار، التأمين، أجور العمال و الموظفين،...
- لماذا نقوم بتبويب عناصر التكاليف ؟
- تتميز عناصر التكاليف بأنها متنوعة و متعددة مما يصعب من عملية حصرها وتسجيلها وتحليلها. لذلك و بهدف تسهيل مهمة محاسب التكاليف في حصر وتسجيل وتحليل عناصر التكاليف المختلفة اتفق الكتاب على تبويبها في مجموعات رئيسية بحيث تحتوى كل مجموعة على عدة عناصر تكاليفية متجانسة من حيث الغرض الذي يتم من أجله التبويب.
- كيف نقوم بعملية تبويب التكاليف ؟
- من خلال هذا الجزء من المقرر يتم عرض أهم التبويبات المستخدمة للتكاليف ، حيث سيتم تناول التبويب النوعي للتكاليف و التبويب الوظيفي و تبويب التكاليف من حيث علاقتها بوحدة القياس من ناحية أو بالتغيرات في حجم النشاط من ناحية أخرى . كما سيتم التفرقة بين تكاليف المنتج و تكاليف الفترة و كذلك عرض العديد من مصطلحات التكاليف المستخدمة في مجال اتخاذ القرارات.
- أولاً : التبويب النوعي لعناصر التكاليف:
- ويسمى **التبويب الطبيعي للتكاليف** ويتم تقسيم عناصر التكاليف حسب طبيعتها أو نوعها . أي حسب المنافع التي تحصل عليها المنشأة مقابل ما تنفقه من تكاليف.

- المنافع التي تحصل عليها المنشأة عندما تنفق التكاليف تأخذ أحد الأشكال التالية :

١. **منافع مادية ملموسة:** متمثلة في الخامات التي تحصل عليها المنشأة بغرض تصنيعها وتحويلها الى منتجات تامة صالحة للبيع.
٢. **منافع في صورة جهد بشري:** يبذل من جانب العاملين بالمنشأة في سبيل تصنيع الخامات وتحويلها الى منتجات تامة صالحة للبيع ويدفع مقابل هذا الجهد أجور ورواتب للعاملين
٣. **منافع في صورة خدمات:** مقدمة للمنشأة مثل خدمات النقل والايجار والتأمين على المباني والمخازن والآلات وغيرها من الخدمات. يمكن تقسيم عناصر التكاليف وفقا للتبويب النوعي أو الطبيعي الى ثلاثة أنواع هي:

١. تكاليف المواد:

كافة الأشياء المادية الملموسة التي تحصل عليها المنشأة بغرض استخدامها في مزاولة الأنشطة وتشمل تكاليف الخامات والمهمات والتي من أهمها ما يلي:

✓ تكاليف المواد الرئيسية والمساعدة والأجزاء تامة الصنع التي يتم الحصول عليها من منشآت اخرى لتجميعها وتركيبها لانتاج المنتج النهائي

✓ الوقود والزيوت والشحوم اللازمة للقيام بالأنشطة المختلفة

✓ قطع الغيار ومهمات التشغيل

✓ مواد التعبئة والتغليف

✓ الأدوات الكتابية والمطبوعات

٢. تكاليف العمل:

وتشمل كل ما تتحمله المنشأة من تكاليف في سبيل الحصول على **خدمة العمل بواسطة العاملين الموجودين** بها على سبيل المثال

✓ صافي الرواتب والأجور والمكافآت التي تدفع للعاملين.

✓ أو مزايا عينية تمنح للعاملين مثل تقديم وجبات غذائية أو ملابس دون أن تحصل منهم على مقابلها.

✓ أو كانت مزايا نقدية متمثلة في حصة المنشأة في التأمينات الاجتماعية.

٣. تكاليف الأعباء الاضافية (خدمات)

وتتمثل في **كافة التكاليف الأخرى بخلاف تكلفة المواد وتكلفة العمل** والتي عادة ما تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على خدمات مختلفة لتنفيذ أنشطة المنشأة ومن أمثلتها:

✓ الايجار

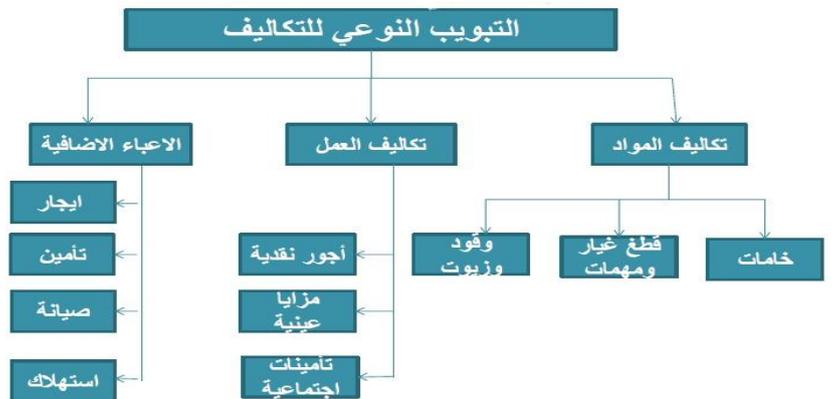
✓ النقل بواسطة الغير

✓ الصيانة

✓ التأمين على المصنع والمخازن

✓ استهلاك الآلات والمباني

الشكل التالي يوضح التبويب النوعي للتكاليف:



• اعلان هام جداً

- التبويب النوعي لعناصر التكاليف هو تبويب أساسي يجب على محاسب التكاليف اتباعه حتى يستطيع قياس وتسجيل عناصر التكاليف و اجراء التحليلات و **تبويبات التكاليف الأخرى.**

مثال(1): فيما يلي التكاليف والمصروفات التي تحملتها شركة الرياض خلال إحدى الفترات التكاليفية على النحو التالي (المبلغ بالريالات)

المطلوب

تبويب عناصر التكاليف التالية تبويبا نوعيا (طبيعيا) :

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
50000	الاعلان	12000	المواد الخام المستخدمة
36000	مرتبات مشرفي الانتاج	38000	اجور عمال الانتاج
4000	مرتبات عمال نظافة المصنع	44000	مرتبات اداريه
8000	مرتبات مساعدي العمال	30000	تكاليف الصيانة والاصلاح
6000	زيوت التشحيم	6000	ايجار معرض البيع
30000	ضرائب عقاريه	14000	ايجار مبنى الادارة
8000	تكلفة لف وتغليف البضاعة	18000	استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات
		30000	التأمين ع الات المصنع

الاجابه:

تكاليف اضافيه		اجور		مواد	
المبلغ	البند	المبلغ	البند	المبلغ	البند
30000	تكاليف الصيانه	38000	اجور عمال الانتاج	12000	المواد الخام المستخدم
6000	ايجار معرض البيع	44000	مرتبات اداريه	6000	زيوت التشحيم
14000	ايجار مبنى الادارة	36000	مرتبات مشرفي الانتاج	8000	تكلفة لف وحزم لزوم
18000	استهلاك اثاث م مبيعات	4000	م عمال نظافة المصنع		تغليف البضاعة
30000	التأمين على الات المصنع	8000	مرتبات مساعدي العمال		المباعة للعملاء
50000	الاعلان				
30000	ضرائب عقاريه				
178000		130000		26000	الاجمالي

ثانيا : التبويب الوظيفي للتكلفة

الوظائف الرئيسية التي تقوم بها المنشأة:

- وظيفة الانتاج : تسعى وظيفة الانتاج الى انتاج المنتجات الصالحة للبيع ،
- وظيفة التسويق والبيع : وتقوم بتسويق وبيع تلك المنتجات بغرض تحقيق ارباح للمنشأة ،
- وظيفة الادارة : مهمتها مساندة وظيفتي الانتاج والتسويق والقيام ببعض الوظائف الهامة المدعمة لهما بما يؤدي في النهاية الى تحقيق اهداف المنشأة.

وبناء على ذلك يتم تبويب عناصر التكاليف بحسب الوظائف التي تؤديها المنشأة الى ثلاث مجموعات رئيسية هي:

١ - تكاليف الانتاج (ماذا تحتاج المنشأة للقيام بعملية الانتاج؟)

وتتمثل في عناصر التكاليف (الخامات / العمل / الخدمات) التي تحتاجها الادارات الانتاجية بالمنشأة لصنع المنتجات الصالحة للبيع . مثل :
الخامات وأجور عمال الانتاج والصيانة والقوى المحركة وايجار المصنع والتأمين على المصنع ومرتب مدير المصنع ومرتبات المشرفين على عمال الانتاج اي بصفة عامة تشمل على:

أ - تكاليف الخامات الانتاجية : المواد الخام الرئيسية + الخامات المساعدة (الوقود، قطع الغيار،)...

ب - تكاليف الاجور الانتاجية: أجور و مزاي عمال الانتاج

ت - تكاليف الخدمات الانتاجية: المصاريف الاضافية في شكل خدمات

٢ - تكاليف البيع والتسويق : (ماذا تحتاج المنشأة للقيام بعملية البيع والتسويق؟)

وتتمثل في عناصر التكاليف من (الخامات والعمل والخدمات الأخرى) التي تحتاجها الادارة القائمة بوظيفة التسويق بالمنشأة لتصريف المنتجات . مثل تكاليف مواد التعبئة والتغليف ونقل المبيعات وعمولة المبيعات وايجار معارض البيع ومصاريف سيارات نقل المبيعات ومرتبات وعمولات رجال البيع اي بصفة عامة تشمل على:

أ - تكاليف الخامات البيعية والتسويقية

- ب - تكاليف الاجور البيعية والتسويقية
ت - تكاليف الخدمات البيعية والتسويقية

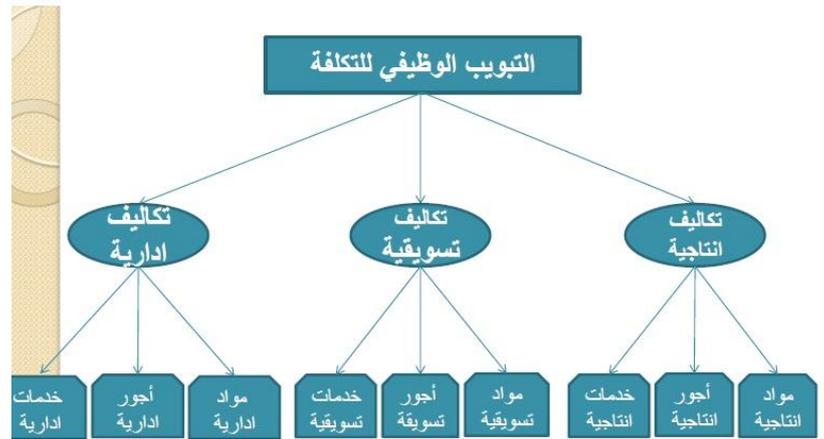
٣ - التكاليف الادارية : (ماذا تحتاج المنشأة للقيام بوظيفتها الادارية؟)

وتتمثل في عناصر التكاليف من (الخامات والعمل والخدمات الأخرى) التي تحتاجها الإدارة العامة والتي تضم العديد من الإدارات المدعومة ومن أمثلة التكاليف الادارية والتمويلية : الأدوات الكتابية واهلاك مباني الادارة والضرائب العقارية على مباني الادارة ، تكاليف واجور ورواتب ومزايا العاملين بالادارة العامة ، خدمات صيانة الات التصوير والمعدات الموجودة بالادارة اي بصفة عامة تشمل على:

- أ - تكاليف الخامات الادارية
ب - تكاليف الاجور والرواتب الادارية
ت - تكاليف الخدمات الادارية

• اعلان هام جداً:

مما سبق يتضح ان التنبؤ الوظيفي للتكلفة يتضمن التنبؤ النوعي لعناصر التكاليف ايضا، وهو ما يوضحه الشكل التالي:



مثال (2):

فيما يلي التكاليف والمصروفات التي تحملتها شركة الرياض خلال إحدى الفترات التكاليفية على النحو التالي (المبلغ بالريالات)
المطلوب : تبويب عناصر التكاليف التالية تبويبا وظيفيا

عناصر التكلفة	عناصر التكلفة
التأمين على الات المصنع	المواد الخام المستخدمة في الانتاج
الاعلان	أجور عمال الانتاج
مرتبات مشرفي الانتاج	مرتبات ادارية
مرتبات عمال نظافة المصنع	تكاليف الصيانة والاصلاح بالمصنع
مرتبات مساعدي العمال	ايجار معرض البيع
زيوت التشحيم	ايجار مبنى الادارة
تكلفة لف وحزم لزوم تغليف البضاعة	استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات
المباغة للعملاء	

تبويب وظيفي			بيان
اداريه	تسويقية وبيعيه	إنتاجيه	
		✓	المواد الخام المستخدمة في الإنتاج
		✓	أجور عمال الإنتاج
✓			مرتبات ادارية
		✓	تكاليف الصيانة والاصلاح بالمصنع
	✓		ايجار معرض البيع
✓			ايجار مبنى الادارة
	✓		استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات
		✓	التأمين على الات المصنع
	✓		الاعلان
		✓	مرتبات مشرفي الإنتاج
		✓	مرتبات عمال نظافة المصنع
		✓	مرتبات مساعدي العمال
		✓	زيوت التشحيم
	✓		تكلفة لف وحزم لزوم تغليف البضاعة للعملاء

ثالثا : تبويب عناصر التكاليف تبعا لامكانية التتبع

أساس هذا التبويب هو بحث علاقة عنصر التكلفة بنشاط معين بوحدة هذا النشاط ، فيكون اما عنصرا مرتبطا ارتباطا مباشرا بوحدة المنتج أو مرتبطا بشكل غير مباشر. وبذلك يمكن تقسيم عناصر التكاليف حسب امكانية تتبعها ونسبتها للمنتج الى مجموعتين رئيسيتين هما:

١. تكاليف مباشرة

٢. تكاليف غير مباشرة

١ - التكاليف المباشرة:

وهي التكاليف التي يتم ربطها وتتبعها مباشرة لغرض التكلفة (المنتج مثلا) أو بمعنى اخر تضم التكاليف المباشرة كافة عناصر التكاليف التي يوجد بينها وبين وحدة قياس التكلفة ارتباط مباشر.

وفي ضوء التبويب النوعي لعناصر التكاليف فإنه يمكن تقسيم عناصر التكاليف المباشرة الى نوعين هما:

- المواد المباشرة:

هي تكلفة المواد التي يمكن تمييزها في وحدة الانتاج أو تخصيصها مباشرة لمركز التكلفة فعلى سبيل المثال:

تكلفة الخشب التي تدخل في صناعة مكتب خشبي تعتبر تكلفة خامات مباشرة لانه يمكن تحديد نصيب المكتب (وهي وحدة قياس التكلفة) من الخشب بدقة بسهولة

- الأجور المباشرة:

وتشمل كافة الأجور التي يمكن تحديد نصيب وحدة قياس التكلفة منها بدقة وسهولة أو هي تكلفة العمل المستخدم مباشرة في وحدة الانتاج أو المخصص مباشرة لمركز التكلفة مثل أجور عمال الانتاج الذين يعملون على الآلات التي تقوم بتصنيع المكاتب وهي (المنتج) تعد تكاليف مباشرة.

فعلى سبيل المثال لو ان هناك عامل انتاج قضى امام آلة تصنيع الأقلام 7 ساعات عمل تم خلالها انتاج 7000 قلم ويتقاضى العامل أجرا بمعدل 50 ريال عن الساعة . يمكن حساب نصيب القلم الواحد من تكلفة الأجور المدفوعة لهذا العامل باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{نصيب القلم من تكلفة الأجور} = \frac{7 \times 50}{7000} = 0,05 \text{ ريال / قلم}$$

المحاضرة الخامسة

تابع للفصل الثاني: تصنيف وتبويب التكلفة

2- التكاليف غير مباشرة : تضم عناصر التكاليف التي لا يوجد بينها وبين غرض التكلفة ارتباط مباشر (حيث يستفيد منها عدة منتجات في ان واحد) ،

وهي لا تنفق خصيصا من اجل وحدة نشاط بل هي عناصر تكاليف عامة للنشاط ككل .مثل تكلفة الزيوت والشحوم والقوي المحركة اللازمة للآلات وأجور مشرفي عمال الانتاج والعاملين في مراكز الخدمات الانتاجية ، والكهرباء والصيانة ، استهلاك الآلات او غير ذلك كثير مما يصعب الربط بينها وبين المنتج بصورة مباشرة .

وفي ضوء التبويب النوعي يمكن تقسيم عناصر التكاليف غير المباشرة إلى الأنواع الثلاثة التالية :

١ - المواد غير المباشرة

٢ - الأجور غير المباشرة

٣ - الخدمات غير مباشرة

(١) المواد غير المباشرة : وتتمثل في تكاليف المهام التي لا يوجد بينها وبين وحدة قياس التكلفة ارتباط مباشر مثل:

تكاليف الزيوت ، والوقود ، وقطع الغيار ،

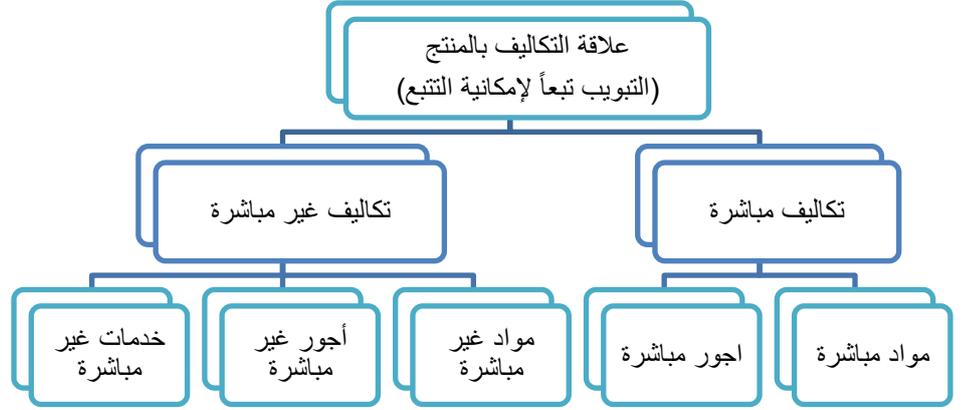
(٢) الأجور غير المباشرة : وتتمثل في اجور ورواتب العاملين والتي لا يوجد بينها وبين وحدة قياس التكلفة ارتباط مباشر مثل:

- وأجور العاملين في نظافة عتابر الانتاج
- ورواتب الملاحظين والمشرفين على العمال
- ومرتب المدير المصنع
- ومرتب مهندس الانتاج
- وأجور عمال الصيانة

(٣) الخدمات غير مباشرة : وتتمثل في تكاليف الحصول على الخدمات اللازمة لمزاولة كافة الانشطة الموجودة بالمصنع والتي لا يوجد بينها وبين وحدة قياس التكلفة ارتباط مباشر مثل

- تكاليف خدمات الصيانة
- تكلفة الإعلان

- التأمين
 - الإيجارات
 - الكهرباء
 - مصروفات استهلاك الآت ، ومباني المصنع والقوى المحركة
- والشكل التالي يوضح علاقة التكاليف بوحدة المنتج المحركة:



مثال (1): فيما يلي التكاليف والمصروفات التي تحملها شركة الرياض خلال إحدى الفترات التكاليفية على النحو التالي:
المطلوب: تبويب عناصر التكاليف تبعاً لعلاقتها بوحدة المنتج

عناصر التكاليف	عناصر التكاليف
التأمين على آلات المصنع	المواد الخام المستخدمة في الإنتاج
الإعلام	أجور عمال الإنتاج
مرتبات مشرفي الإنتاج	مرتبات دورية
مرتبات عمال نظافة المصنع	تكاليف الصيانة والإصلاح بالمصنع
مرتبات مساعدي العمال	إيجار معرض البيع
زيوت التشحيم	إيجار مبنى الإدارة
كهرباء ومياه لزوم المصنع	استهلاك أثاث مكتب مدير المبيعات

حسب علاقتها بوحدة المنتج		بيــــــــــــــــان
مباشرة	غير مباشرة	
	√	• المواد الخام المستخدمة في الإنتاج
	√	• أجور عمال الإنتاج
√		• مرتبات ادارية
√		• تكاليف الصيانة والإصلاح بالمصنع
√		• ايجار معرض البيع
√		• ايجار مبنى الإدارة
√		• استهلاك أثاث مكتب مدير المبيعات
√		• التأمين على الات المصنع
√		• الاعلان
√		• مرتبات مشرفي الإنتاج
√		• مرتبات عمال نظافة المصنع
√		• مرتبات مساعدي العمال
√		• زيوت التشحيم
√		• كهرباء ومياه ولزوم المصنع

مثال (2): شركة تقوم بتصنيع الاثاث المكتبي وكان هناك امر انتاجي لتصنيع 4 مكاتب وقد اعطيت لك البيانات التالية:
احتياج الكتب الواحد

- 5متر خشب (تكلفة الخشب 50 ريال / متر)
- عمال انتاج 4 ساعات تقطيع ، 2 ساعة تركيب

- (تقطيع 10 ريال/ ساعة ، تركيب 15 ريال/ ساعة)
- ورنيش 30 ريال ، اصباغ 50 ريال ، تقطيع الخشب 60 ريال ، كهرباء 70 ريال ، ايجار المصنع 300 ريال عامل الصيانة
- 40ريال ، مشرف عمال 150 ريال

المطلوب :

1 - كم تبلغ تكلفة المواد المباشرة:

280 - 3	160 - 2
<u>1000</u> - 5	700 - 4

2- كم تبلغ تكلفة الاجور المباشرة :

280 - 2	160 - 1
1000 - 4	700 - 3

3- كم تبلغ التكاليف الصناعية غير المباشرة :

280 - 2	160 - 1
1000 - 4	<u>700</u> - 3

الحل:

تكلفة المواد المباشرة : تكلفة الخشب = $50 \times 5 \times 4 = 1000$

تكلفة اجور مباشرة:

تكلفة التقطيع = $10 \times 4 \times 4 = 160$

تكلفة التركيب = $15 \times 2 \times 4 = 120$

تكاليف صناعية غير مباشرة : 700 ريال وهي مجموع عناصر

التكاليف التالية :

ورنيش 30 ريال ، أصباغ 50 ريال ، آلة تقطيع الخشب 60

ريال ، كهرباء 70 ريال ، ايجار المصنع 300 ريال ، عامل

الصيانة 40 ريال ، مشرف عمال 150 ريال .

ملاحظة: أولاً- يتم تقسيم التكاليف وفقاً لعلاقتها بوحدة المنتج حتى يتسنى قياس التكلفة الانتاج بشكل دقيق .
ثانياً- تخصيص عناصر التكاليف غير المباشرة تتطلب استخدام وسيلة معينة تسمى معدلات التحميل .

معدل التحميل = $\frac{\text{التكاليف التشغيل المباشرة}}{\text{حجم}}$

ثالثاً: التكلفة الأولية وتكلفة التحويل :

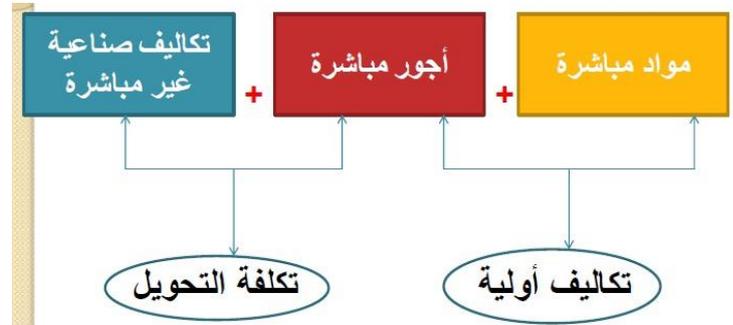
- التكلفة الاولية : وهي اول ما يحمل على الانتاج وتتمثل في كل تكاليف المباشرة

التكلفة الاولية = مواد مباشرة + اجور مباشرة

- تكلفة التحويل او التشكيل : وهي التكلفة التي تقوم بتحويل المواد الخام إلى منتج نهائي

تكلفة التحويل = التكاليف صناعية غير مباشرة + اجور مباشرة.

الشكل التالي يوضح عناصر التكاليف الانتاج في أي منشأة صناعية:



مثال: اذ توافرت لديك البيانات التالية لشركة الاثاث المكتبي

اخشاب مستخدمة 60000 ، اجور عمال الانتاج 20000 ، اهلاك معدات الانتاج 2500 صيانة الالات 3500 ، مرتبات مشرفي الانتاج 1500 ريال ، وقود وزيت 2500 ريال.

المطلوب: كم تبلغ التكلفة الاولية :

80000 - 2	60000 - 1
30000 - 4	20000 - 3

كم تبلغ تكلفة التحويل:

80000 - 2	60000 - 1
<u>30000</u> - 4	20000 - 3

الحل : التكلفة الاولية = مواد مباشر + اجور مباشرة

$80000 = 20000 + 60000 =$

تكلفة التحويل = تكاليف صناعية غير مباشرة + اجور مباشرة

$= 20000 + (2500 + 1500 + 3500 + 2500) = 30000$

تدريبات:

١ - تعتبر تكلفة التعبئة والتغليف:

- تكلفة إنتاجية
- تكلفة تسويقية
- تكلفة إدارية
- كل ما ذكر

٢ - تعتبر تكلفة صيانة المعدات المصنع:

- تكلفة إنتاجية
- تكلفة تسويقية
- تكلفة إدارية
- كل ما ذكر

٣ - تعتبر استهلاك سيارات الإدارة:

- تكلفة إنتاجية
- تكلفة إدارية
- تكلفة تسويقية
- كل ما ذكر

٤ - أي من العناصر التالية يعتبر من التكلفة الأولية :

- اجر عامل تقطيع الخشب في مصنع الاثاث - استهلاك سيارات المصنع
- تكلفة قطع غيار
- عمولة المبيعات

٥ - أي من العناصر التالية يعتبر تكلفة تحويل:

- اجور عمال الانتاج
- اجار مصنع
- اجور عمال الامن في المصنع - كل ماسبق

- اظهرت دفاتر احد المنشآت الصناعية البيانات التالية:

1500	مواد غير مباشرة	20000	مواد خام مباشرة
15000	أجور عمال الانتاج	1000	مواد ومهمات مكتبية
2000	مرتبات ادارية	3000	أجور مشرفي الانتاج
300	مكافأة الوقت الاضافي لموظفي الادارة	500	صيانة

١ - تبلغ التكلفة الأولية:- = مواد مباشر + اجور مباشرة = (15000+20000)=35000

35000 - 40000 - 36000 - 38000

٢ - تبلغ تكاليف الانتاج :- = الانتاج هي جميع تكاليف سواء كانت مباشرة او غير مباشرة

(300+2000+15000+1500+500+3000+1000+20000)=43300

43300 - 35000 - 40000 - 39500

٣ - تبلغ تكاليف التحويل :- = تكاليف صناعية غير مباشرة+ اجور مباشرة

(300+1500+2000+500+3000+1000)+(15000)=23300

23300 - 35000 - 20000 - 5000

ثانياً : ضع علامة صح امام العبارة الصحيحة او خطأ امام العبارة الخاطئة :

١. يتم تبويب التكاليف على اساس علاقة عنصر التكلفة بوحدة النشاط (المنتج) الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة (صح)
٢. تقسم التكاليف حسب المفهوم الوظيفي للتكاليف الى تكاليف قابلة للتخزين وتكاليف غير قابلة للتخزين (خطأ) تقسم الى 3 اقسام
٣. تقسم التكاليف حسب علاقة التكلفة بالتغير في حجم النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة (خطأ) تقسم الى 3 اقسام هي التكاليف المتغيره و التكاليف الثابته والتكاليف المختلطة
٤. العنصر المشترك بين التكاليف الأولية وتكلفة التحويل هو المواد المباشرة (خطأ) الاجور المباشرة
٥. تكاليف المواد يقصد بها كافة الاشياء المادية الملموسة التي تحصل عليها المنشأة بغرض استخدامها في مزاوله الانشطة اللازمة لتحقيق اهدافها (صح)
٦. التكاليف غير مباشرة هي التكاليف المرتبطة بغرض التكلفة وان كان لايمكن تتبعها بطريقة اقتصادية (صح)

رابعا : تبويب تبعا لإمكانية التعبير مع حجم النشاط:

تمهيد:

- الهدف الاساسي من تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط هو دراسة سلوك او مسلك عناصر التكاليف بالنسبة للتقلبات التي تحدث في **حجم النشاط**
 - من المعروف انه حجم النشاط غالبا لا يكون ثابتا بل يتقلب او يتغير من فترة الى اخرى وقد يؤدي هذا التغير الى حدوث تغير مماثل في بعض عناصر التكاليف او تغير بنسبة اقل او قد لا يتأثر به البعض الاخر.
- يتم تبويب التكاليف حسب علاقتها بالمتغيرات في حجم النشاط الى ثلاثة مجموعات رئيسية :

1- التكاليف المتغيرة Variable cost

2- التكاليف الثابتة Fixed cost

3- التكاليف المختلطة Mixed cost

١ - التكاليف المتغيرة : هي التكاليف التي تتغير في مجموعها مع التغير في حجم النشاط (سواء بالزيادة او بالنقص) تغيرا طرديا وبنفس النتيجة

- تتميز التكاليف المتغيرة بالمرونة الكاملة مع حجم النشاط.
- تكلفة المواد الخام وأجور عمال الانتاج وعمولة وكلاء البيع امثلة على التكاليف المتغيرة
- يتصف متوسط التكلفة المتغيرة بأنه ثابت
- متوسط التكلفة المتغيرة = اجمالي التكاليف المتغيرة / حجم النشاط

مثال: فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات إدارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر عام 1344 هـ

المطلوب: تحديد أي عناصر التكاليف التالية يعتبر تكلفة متغيرة:

عناصر التكاليف	حجم الإنتاج خلال شهر محرم 1000 وحدة	حجم الإنتاج خلال شهر صفر 1500 وحدة
مواد خامات رئيسية	100000 ريال	150000 ريال
خامات مساعدة	60000 ريال	75000 ريال
أجور عمال الإنتاج	30000 ريال	45000 ريال
قطع غيار	50000 ريال	60000 ريال

الحل: يتطلب التعرف على عناصر التكاليف المتغيرة اتباع الخطوات التالية

١ - تحديد نسبة التغير في حجم النشاط (حجم والإنتاج) والتي تحسب بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة التغير في حجم النشاط} = \frac{\text{حجم النشاط الحالي} - \text{حجم النشاط السابق}}{\text{حجم النشاط السابق}} \times 100 = \frac{1000 - 1500}{1000} \times 100 = 50\%$$

أي ان حجم النشاط خلال صفر زاد بمعدل 50% عن حجم النشاط المنفذ خلال شهر محرم

٢ - تحديد نسبة التغير لإجمالي تكلفة كل عنصر من عناصر التكاليف ويتم ذلك باتباع المعادلة التالية:

$$\text{نسبة التغير في إجمالي تكلفة العنصر} = \frac{\text{تكاليف العنصر عن الفترة الحالية} - \text{تكاليف العنصر عن الفترة السابقة}}{\text{تكاليف العنصر عن الفترة السابقة}} \times 100$$

$$\text{أ - نسبة التغير في تكلفة الخامات الرئيسية} = \frac{100000 - 150000}{100000} \times 100 = 50\%$$

$$\text{ب - نسبة التغير في تكلفة الخامات المساعدة} = \frac{60000 - 75000}{60000} \times 100 = 25\%$$

$$\text{ت - نسبة التغير في تكلفة أجور عمال الإنتاج} = \frac{30000 - 45000}{30000} \times 100 = 50\%$$

$$\text{ث - نسبة التغير في تكلفة قطع الغيار} = \frac{50000 - 60000}{50000} \times 100 = 20\%$$

المحاضرة السادسة

تابع للفصل الثاني: تصنيف وتبويب التكلفة

مثال: فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات إدارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر عام 1344 هـ

المطلوب: تحديد أي عناصر التكاليف التالية يعتبر تكلفة متغيرة

عناصر التكاليف	حجم الانتاج خلال شهر محرم 1000 وحدة	حجم الانتاج خلال شهر صفر 1500 وحدة
مواد خامات رئيسية	100000 ريال	150000 ريال
خامات مساعدة	60000 ريال	75000 ريال
أجور عمال الانتاج	30000 ريال	45000 ريال
قطع غيار	50000 ريال	60000 ريال

الحل : يتطلب التعرف على عناصر التكاليف المتغيرة اتباع الخطوات التالية
١ - تحديد نسبة التغير في حجم النشاط (حجم والإنتاج) والتي تحتسب بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة التغير في حجم النشاط} = \frac{\text{حجم النشاط الحالي} - \text{حجم النشاط السابق}}{\text{حجم النشاط السابق}} \times 100$$

$$= \frac{1000 - 1500}{1500} \times 100 = 50\%$$

أي ان حجم النشاط خلال صفر زاد بمعدل 50% عن حجم النشاط المنفذ خلال شهر محرم

٢ - تحديد نسبة التغير لإجمالي تكلفة كل عنصر من عناصر التكاليف ويتم ذلك باتباع المعادلة التالية:

$$\text{نسبة التغير في إجمالي تكلفة العنصر} = \frac{\text{تكاليف العنصر عن الفترة الحالية} - \text{تكاليف العنصر عن الفترة السابقة}}{\text{تكاليف العنصر عن الفترة السابقة}} \times 100$$

$$\text{أ- نسبة التغير في تكلفة الخامات الرئيسية} = \frac{100000 - 150000}{150000} \times 100 = 50\%$$

$$\text{ب- نسبة التغير في تكلفة الخامات المساعدة} = \frac{60000 - 75000}{75000} \times 100 = 25\%$$

$$\text{ج- نسبة التغير في تكلفة أجور عمال الانتاج} = \frac{30000 - 45000}{45000} \times 100 = 50\%$$

$$\text{د- نسبة التغير في تكلفة قطع الغيار} = \frac{50000 - 60000}{60000} \times 100 = 20\%$$

٣ - يتم اجراء مقارنة بين نسبة التغير في إجمالي قيمة كل عنصر من عناصر التكاليف وبين نسبة التغير حجم النشاط فإذا حدث تطابق بين النسبتين فإن عنصر التكلفة المعين يوصف بأنه متغير واذ لم يحدث فإنه لا يعد عندئذ من عناصر المتغيرة.
وبناء على ماسبق نجد ان عناصر التكاليف المتغيرة في المثال السابق تتمثل في عنصرى الخامات الرئيسية وأجور عمال الانتاج
حيث ان نسبة التغير في إجمالي تكلفة كل عنصر 50% وهي تساوي نسيبة التغير في حجم النشاط 50%

- اما العنصرين الاخرين فلم يحدث تطابق بين نسبة التغير في إجمالي تكلفة كل منهما وبين نسبة التغير في حجم النشاط
حيث ان نسبة التغير في تكلفة الخامات المساعدة بلغت 25% وفي تكلفة عنصر قطع الغيار كانت 20% بينما نسبة التغير في حجم النشاط كانت 50% وبالتالي لايعتبران من عناصر التكاليف المتغيرة
ينبغي الإشارة الى ان سلوك عناصر التكاليف المتغيرة يكون متغيرا من حيث إجمالي تكلفة كل عنصر ولكن نصيب الوحدة من تلك التكاليف يكون مبلغا ثابتا.
وللتدليل على ذلك يمكن الرجوع لبيانات المثال السابق لتحديد تكلفة الوحدة المنتجة لكل من عنصرى تكاليف الخامات الرئيسية وأجور عمال الانتاج وذلك باستخدام المعادلة التالية
تكلفة الوحدة لكل عنصر = إجمالي تكلفة العنصر / إجمالي حجم النشاط

وباستخدام المعادلة السابقة يمكن حساب تكلفة الوحدة من العنصر خلال شهري محرم وصفر كما يلي:
تكلفة الوحدة من الخامات الرئيسية:

$$\text{خلال شهر محرم} = \frac{100000}{1000} = 100 \text{ ريال/ الوحدة}$$

$$\text{خلال شهر صفر} = \frac{150000}{1500} = 100 \text{ ريال/ الوحدة}$$

ويلاحظ ان تكلفة الوحدة من الخامات الرئيسية لم تتغير في شهر صفر عما كانت عليه في شهر محرم بالرغم من تغير حجم النشاط وبالرغم من تغير اجمالي تكلفة عنصر الخامات في شهر صفر حيث اصبحت 150000 ريال بينما كان في شهر محرم 100000 ريال وينطبق نفس القول على تكلفة اجور عمال الانتاج.

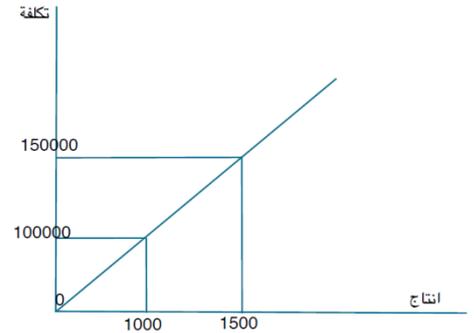
وينطبق نفس القول على تكلفة اجور عمال الانتاج
تكلفة الوحدة من اجور عمال الانتاج

$$\text{خلال شهر محرم} = \frac{30000}{1000} = 30 \text{ ريال/ الوحدة}$$

$$\text{خلال شهر صفر} = \frac{45000}{1500} = 30 \text{ ريال/ الوحدة}$$

يتضح مما سبق ان تكلفة الوحدة من عنصر اجور عمال الانتاج لم تتغير بالرغم من تغيير حجم النشاط بينما حدث تغير في اجمالي تكلفة اجور عمال الانتاج نتيجة لتغير حجم النشاط

خط التكاليف المتغير :



تذكر ان:

اجمالي التكاليف المتغير يتغير بنفس نسبة تغير حجم النشاط
التكلفة المتغيرة للوحدة ثابتة ولا تتغير مهما تغير حجم النشاط

2- التكاليف الثابتة:

- وتتضمن عناصر التكاليف التي لا يتغير مبلغها الاجمالي مع تغير حجم النشاط وذلك خلال مدى معين يسمى المدى الملائم لحجم النشاط العادي للمنشأة
- ويقصد بالمدى الملائم أنه نطاق او حدود النشاط الذي تكون خلاله العلاقة محددة بين عنصر التكلفة المعين وحجم النشاط وطالما ان التغيرات في حجم النشاط لم تتجاوز هذا المدى فإن اجمالي التكاليف الثابتة لا يتغير
- وهذا يعني ان عناصر التكاليف الثابتة عديمة المرونة حيث ان نسبة مرونتها تساوي صفرا في نطاق المدى الملائم فهي على النقيض تمام من التكاليف المتغيرة.

مثال: فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات إدارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر 1426 هـ:

عناصر التكاليف	حجم الانتاج خلال شهر محرم 1000 وحدة	حجم الانتاج خلال شهر صفر 1500 وحدة
ايجار المصنع التأمين على الآلات إنارة	60000 ريال 90000 ريال 40000 ريال	60000 ريال 90000 ريال 50000 ريال

المطلوب : تحديد أي من عناصر التكاليف بالجدول يعتبر تكلفة ثابتة

يلاحظ ان حجم الانتاج قد زاد في شهر صفر عما كان عليه في شهر محرم بنسبة 50% بينما لم تحدث أي زيادة في اجمالي تكاليف
عنصري : ايجار المصنع والتأمين على الآلات وعليه تعتبر هذه العناصر من التكاليف الثابتة
الا ان هناك تغير قد طرأ على اجمالي تكاليف الإنارة وبذلك لا تعتبر من التكاليف الثابتة

ملاحظة

- ✓ ينبغي الإشارة الى ان سلوك عناصر التكاليف الثابتة يكون **ثابتا** من **حيث اجمالي التكلفة كل عنصر** ولكن هذا السلوك يكون **متغيرا** بنسبة **لمتوسط نصيب الوحدة** من تلك التكاليف
- ✓ وللتدليل على ذلك يمكن الرجوع لبيانات المثال السابق لتحديد تكلفة الوحدة من عنصري ايجار المصنع والتأمين على الآلات **وذلك على النحو الآتي:**

- تكلفة الوحدة من ايجار المصنع

$$\text{خلال شهر محرم} = \frac{60000}{1000} = 60 \text{ ريال / الوحدة}$$

$$\text{خلال شهر صفر} = \frac{60000}{1500} = 40 \text{ ريال / الوحدة}$$

- تكلفة الوحدة من التأمين على الآلات

$$\text{خلال شهر محرم} = \frac{90000}{1000} = 90 \text{ ريال / الوحدة}$$

$$\text{خلال شهر صفر} = \frac{90000}{1500} = 60 \text{ ريال / الوحدة}$$

- * يتضح مما سبق ان تكلفة الوحدة من عنصري الأيجار والتأمين قد انخفض في شهر صفر عما كانت عليه في شهر محرم على الرغم من **ثبات اجمالي التكاليف** العنصريين وبالطبع تسعى المنشأة غالبا الى زيادة حجم النشاط لتخفيض نصيب الوحدة المنتجة من التكاليف الثابتة بالشكل الذي يؤدي الى تعظيم ارباحها
- * وبالعكس فإن انخفاض حجم النشاط يؤدي الى زيادة نصيب الوحدة المنتجة من التكاليف الثابتة بما يؤدي الى تقليل ارباح المنشأة او تعرضها لخسائر

تمثيل التكاليف الخاصة بايجار المصنع بيانيا



-ملاحظة

- * اجمالي التكاليف الثابتة لا يتغير مع تغير حجم النشاط مادام التغير في حدود المدى الملائم
- * التكلفة الثابتة للوحدة تتغير مع تغير حجم النشاط تغيرا عكسيا

3- التكاليف المختلطة:

ويطلق عليها التكاليف **شبه المتغيرة** او **شبه ثابتة** وتشتمل **على النوعين السابقين من التكاليف** وبالتالي يمكن القول بأنها تتضمن عناصر التكاليف التي يتغير اجمالها مع تغير حجم النشاط ولكن بنفس نسبة التغير في حجم النشاط **فاذا زاد حجم النشاط بنسبة 20% مثلا يزيد اجمالي تلك التكاليف بنسبة اقل من 20%** واذ انخفض حجم النشاط بنسبة 15% ينخفض اجمالي تلك التكاليف بنسبة اقل من 15% وهذا يعني انها مرنة في علاقتها بحجم النشاط ولكن **مرونتها ليست كاملة** أي ان مرونتها اقل من 100% ولكنها لاتصل الى الصفر لأن المرونة لو وصلت الى 100% لكانت تكلفة متغيرة ولو انخفضت مرونتها الى الصفر لكانت تكلفة ثابتة

السبب في نقص مرونة التكاليف المختلطة هو ان هناك جزء من تلك التكاليف متغير والجزء الاخر ثابت
مثال 1:

فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات إدارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر

عناصر التكاليف	حجم الانتاج خلال شهر المحرم 2000 وحدة	حجم الانتاج خلال شهر صفر 2600 وحدة
مواد خام	50000 ريال	65000 ريال
مواد تعبئة وتغليف	30000 ريال	39000 ريال
قطع غيار	20000 ريال	24000 ريال
صيانة الآلات	10000 ريال	11000 ريال
التأمين على الآلات	40000 ريال	40000 ريال
رواتب الملاحظين	25000 ريال	25000 ريال

المطلوب: تبويب عناصر التكاليف السابقة حسب علاقتها بحجم النشاط (الإنتاج في هذه الحالة)
الحل:

لتبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط يجب احتساب كل من **نسبة التغير في حجم النشاط** و**نسبة التغير في اجمالي تكلفة كل من عنصر من العناصر السابقة** وقد تم احتساب هذه النسب من واقع البيانات السابقة وكانت النتيجة كما في الجدول التالي

بيان	نسبة التغير
حجم النشاط	30%
مواد خام	30%
مواد تعبئة وتغليف	30%
قطع غيار	20%
صيانة الآلات	10%
التأمين على الآلات	صفر
رواتب الملاحظين	صفر

وبناء على ذلك يمكن تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط

- 1-تكاليف متغيرة (مواد خام ، مواد تعبئة والتغليف)
- 2-تكاليف مختلطة (قطع غيار ،صيانة الآلات)
- 3-تكاليف ثابتة (التأمين على الآلات ، رواتب الملاحظين)

طرق تحليل التكاليف المختلطة

نظر لأن التكاليف المختلطة مكونة من شقين احدهما متغير والآخر ثابت فأن ذلك يشكل بعض الصعوبات لمحاسب التكاليف عند القيام بتقدير تكاليف الأنشطة خلال الفترة الحالية او الفترات القادمة حيث يجب عليه تحديد مقدار كل من الشق المتغير والثابت وبالتالي ظهرت الحاجة الى ضرورة فصل الشق الثابت عن الشق المتغير للتكاليف المختلطة حتى يمكن تبويب عناصرها حسب علاقتها بحجم النشاط الى مجموعتين رئيسيتين هما **التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة** وفيما يلي اهم الطرق وابطها لفصل التكاليف المختلطة الى شقيها المتغير والثابت

- طريقة أعلى وأدنى مستوى للنشاط

تعتمد طريق اعلى وادنى مستوى للنشاط على دراسات **بيانات التكاليف** وحجم النشاط خلال عدة فترات زمنية تاريخية
أولاً - تحديد المتغيرات التالية:

1. حجم أعلى مستوى نشاط
2. التكلفة عند أعلى مستوى نشاط

3. حجم أدنى مستوى نشاط

4. التكلفة عند أدنى مستوى نشاط

ثانياً- حساب معدل التغير في الشق المتغير من التكاليف المختلطة:

في ضوء المتغيرات السابقة يمكن احتساب معدل التغير في الشق المتغير من التكاليف المختلطة باستخدام المعادلة التالية:

$$\bullet \text{ معدل التغير (ب)} = \frac{\text{التكلفة عند اعلى مستوى نشاط} - \text{التكلفة عند ادنى مستوى نشاط}}{\text{حجم اعلى مستوى نشاط} - \text{حجم ادنى مستوى نشاط}}$$

حساب التكاليف الثابتة باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{ص} = \text{أ} + \text{ب} * \text{س}$$

حيث:

ص = التكلفة المختلطة

أ = إجمالي الشق الثابت لعنصر التكلفة المختلطة المعين

ب = معدل التغير في الشق المتغير لعنصر التكلفة المختلطة لوحدة النشاط والذي سبق احتسابه من قبل

س = حجم النشاط

وبالتالي يمكن احتساب الشق الثابت من التكلفة المختلطة (أ) بالتعويض في المعادلة السابقة

كما يمكن استخدام هذا المعادلة في تقدير التكاليف المتوقعة عند أي مستوى للنشاط في نطاق المدى الملائم

بشرى الغامدي

المحاضرة السابعة

تابع للفصل الثاني: تصنيف و تبويب التكلفة

طرق تحليل التكاليف المختلطة

1- طريقة أعلى وأدنى مستوى للنشاط

- تحديد المتغيرات التالية:

1. حجم أعلى مستوى نشاط

2. التكلفة عند أعلى مستوى نشاط

3. حجم أدنى مستوى نشاط

4. التكلفة عند أدنى مستوى نشاط

- حساب معدل التغير في الشق المتغير من التكاليف المختلطة

$$\bullet \text{ معدل التغير (ب)} = \frac{\text{التكلفة عند اعلى مستوى نشاط} - \text{التكلفة عند ادنى مستوى نشاط}}{\text{حجم اعلى مستوى نشاط} - \text{حجم ادنى مستوى نشاط}}$$

حساب التكاليف الثابتة باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{ص} = \text{أ} + \text{ب} * \text{س}$$

مثال 1 :

فيما يلي البيانات الربع سنوية المتعلقة بأحد عناصر التكاليف المختلطة (تكاليف الصيانة) وكذلك مستوى النشاط مقاسا بوحدات انتاج عن العام

المنتهي في 30 / 12 / 1435 هـ :-

الفترة	مستوى الانتاج بالوحدات	تكلفة الصيانة بالريال
الربع الاول	5000 وحدة	12000 ريال
الربع الثاني	8000 وحدة	18000 ريال
الربع الثالث	11000 وحدة	24000 ريال
الربع الرابع	9000 وحدة	20000 ريال

المطلوب:

باستخدام طريقة الحد الأعلى والأدنى:

١ - تحديد معدل التغير (ب) :

أ - 3	ب - 5
ت - 2 *	ث - 9

٢ - كم يبلغ الشق الثابت من التكاليف المختلطة ؟

أ - 12,000	ب - 10,000
ت - 2,000 *	ث - 5,000

٣ - كم يبلغ الشق المتغير من التكاليف المختلطة عند مستوى نشاط 5000 وحدة ؟

أ - 11,000	ب - 10,000 *
ت - 2,000	ث - 12,000

٤ - كم يكون تقدير تكاليف الصيانة المتوقعة عن الربع الأول لعام 1435 هـ ، حيث يبلغ مستوى النشاط المتوقع 12,000 وحدة انتاج ؟

أ - 4000	ب - 15000
ت - 26000 *	ث - 30000

الحل:

١. أعلى مستوى نشاط عند الربع الثالث = 11000 وحدة

٢. التكلفة عند أعلى مستوى نشاط = 24000 ريال

٣. أدنى مستوى نشاط عند الربع الأول = 5000 وحدة

٤. التكلفة عند أدنى مستوى نشاط = 12000 ريال

المطلوب 1 :

$$\text{معدل التغير (ب)} = \frac{12000 - 24000}{5000 - 11000} = 2 \text{ ريال/الوحدة}$$

وبالتالي فإن معادلة تكلفة الصيانة تأخذ الصورة التالية

$$\text{ص} = \text{أ} + 2 \text{ س}$$

المطلوب 2 و 3 :

وباستخدام المعادلة السابقة وبالتعويض عن أي ربع (عند الحد الأدنى أو الأعلى) وليكن الربع الأول فإنه يمكن فصل الجزء الثابت عن الجزء المتغير لعنصر التكاليف المختلطة.

الربع الأول:

تبلغ التكاليف المختلطة فيه (ص) = 12000 ريال

ومستوى النشاط (س) = 5000 وحدة.

وبالتعويض في المعادلة السابقة يكون

$$12000 = \text{أ} + 2 \times 5000$$

$$\text{أ} = 12000 - 10000 = 2000 \text{ ريال}$$

- الجزء الثابت من التكاليف المختلطة 2000 ريال

- والجزء المتغير $5000 \times 2 = 10000$ ريال عند مستوى نشاط 5000 وحدة

الربع الثالث:

ويمكن الوصول الى نفس رقم الشق الثابت (2000 ريال) لعنصر التكلفة المختلطة بالتعويض في المعادلة عند الحد الأعلى للنشاط حيث:

تبلغ التكاليف المختلطة فيه (ص) = 24000 ريال

ومستوى النشاط (س) = 11000 وحدة.

وبالتعويض في المعادلة السابقة يكون

$$24000 = \text{أ} + 2 \times 11000$$

$$\text{أ} = 24000 - 22000 = 2000 \text{ ريال}$$

وبالتالي يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة 2000 ريال والجزء المتغير منها يبلغ 22000 ريال عند مستوى نشاط قدره 11000 وحدة

المطلوب 4 :

معادلة تكلفة الصيانة في هذا المثال هي

$$ص = 2000 + 2س$$

وبالتعويض في هذه المعادلة عن حجم النشاط المتوقع (12000 وحدة) عن الربع الأول من عام 1433 هـ يمكن تقدير تكلفة الصيانة كما يلي

$$ص = 2000 + 2 \times 12000 = 26000 \text{ ريال}$$

مثال 2:

ظهرت البيانات التالية بدفاتر إحدى الشركات الصناعية:

الشهر	بيانات النشاط (بالوحدات)	بيانات التكاليف (بالريال)
1	700	150000
2	620	80000
3	830	110000
4	1500	190000

المطلوب : باستخدام طريقة أعلى وأدنى مستوى النشاط:

١ - تحديد معدل التغير (ب):

أ - 125 *	ب - 128
ت - 250	ث - 1200

٢ - كم يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة ؟

أ - 3000	ب - 5000
ت - 4500	ث - 2500 *

٣ - كم يبلغ الشق المتغير من التكاليف المختلطة عند مستوى نشاط 1500 وحدة ؟

أ - 120,000	ب - 187,500 *
ت - 14,500	ث - 222,500

٤ - كم يكون تقدير التكاليف المتوقعة عن فترة ، مع توقع وصول الإنتاج إلى 1480 وحدة ؟

أ - 120,000	ب - 187,500 *
ت - 14,500	ث - 222,500

الحل:

أعلى مستوى نشاط في الشهر 4 = 1500 وحدة

التكلفة عند أعلى مستوى نشاط = 190,000 ريال

أدنى مستوى نشاط في الشهر 2 = 620 وحدة

التكلفة عند أدنى مستوى نشاط = 80,000 ريال

$$\text{معدل التغير (ب)} = \frac{190,000 - 80,000}{1,500 - 620} = 125 \text{ ريال/الوحدة}$$

وبالتالي فإن معادلة التكلفة المختلطة تأخذ الصورة التالية

تذكر استخدام معادلة دالة التكاليف ص = أ + ب * س

وباستخدام المعادلة السابقة وبالتعويض عند الحد الأدنى أو الأعلى يمكن فصل الجزء الثابت عن الجزء المتغير لعنصر التكاليف المختلطة

التكلفة الثابتة عند الحد الأعلى

$$ص = أ + ب * س$$

$$190,000 = أ + 125 \times 1500$$

$$أ = 190,000 - 187,500$$

$$أ = 2500 \text{ ريال}$$

وبالتالي يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة 2,500 ريال والجزء المتغير منها يبلغ 187,500 ريال عند مستوى نشاط قدره 1500 وحدة التكلفة الثابتة عند الحد الأدنى:

$$ص = أ + ب * س$$

$$620 \times 125 + أ = 80,000$$

$$أ = 80,000 - 77,500$$

$$أ = 2,500 \text{ ريال}$$

وبالتالي يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة 2,500 ريال والجزء المتغير منها يبلغ 77,500 ريال عند مستوى نشاط قدره 620 وحدة *التكاليف المختلطة مع توقع وصول الانتاج الى 1,480 وحدة هو ص = 1,480 × 125 + 2500 = 187,500 ريال

طريقة تحليل الانحدار باستخدام الاكسيل:

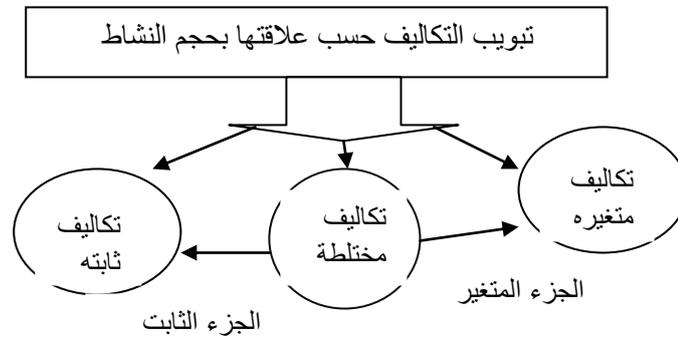
يتم تحديد الشق الثابت و الشق المتغير باستخدام المعادلة التالية:

$$ص = أ + ب * س$$

أ : Intercept

ب : Slope

- ويوضح الشكل التالي تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط مع التأكيد على عملية فصل الجزء الثابت عن الجزء المتغير بالنسبة للتكاليف المختلطة



Production costs	تكاليف الانتاج
Selling costs	تكاليف البيع
Administration costs	تكاليف ادارية
Direct costs	تكاليف مباشرة
Indirect costs	تكاليف غير مباشرة
Variable costs	تكاليف متغيرة
Fixed costs	تكاليف ثابتة
Mixed costs	تكاليف مختلطة

المحاضرة الثامنة

تابع للفصل الثاني: تصنيف و تبويب التكلفة

خامسا : تبويب التكاليف وفقا لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات
تبويب عناصر التكاليف وفقا لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات الى:

١ - التكاليف التفاضلية:

تتمثل التكاليف التفاضلية في الفرق بين تكلفة بديلين مختلفين ، فإذا نتج عن المفاضلة بين البدائل زيادة في التكاليف يطلق على التكاليف التفاضلية في هذه الحالة التكاليف المترابطة، وإذا كان هناك نقص نتج عن المفاضلة تسمى هذه الحالة الخاصة من التكاليف التفاضلية بالتكاليف المتناقصة.

✓ استخدام التكاليف التفاضلية في ترشيد القرارات الإدارية :

يفيد مفهوم التكاليف التفاضلية والتحليل التفاضلي في ترشيد كثير من القرارات الإدارية مثل قرار تسعير الصادرات أو قرار تصنيع أو شراء الأجزاء الجاهزة وقرار إضافة آلات جديدة أو خطوط إنتاج جديدة وقرار الاستمرار في أداء النشاط أو إيقافه مؤقتاً حتى تزول العقبات المؤقتة وغير ذلك من القرارات الإدارية.

تعرف التكلفة التفاضلية بأنها مقدار **التغير** في التكلفة الذي يصاحب اختيار أحد البدائل عوضاً عن بديل آخر ، أو هي **التغير** الذي يطرأ عن التكلفة نتيجة تغير مستوى أو طبيعة النشاط.

ويمكن عرض منهج التحليل التفاضلي في الخطوات التالية

1. تحديد البدائل وتوضيح مضمون كل منها بدقة
 2. تحديد التكاليف والإيرادات التي يمكن أن تتغير باختلاف البدائل
 3. قياس صافي الأثر التفاضلية لكل بديل
 4. المقارنة بين البدائل واختيار البديل الأفضل والذي يحقق صافي دخل أعلى أو تكلفة أقل.
- ملاحظة : الإيراد التفاضلي يمثل مقدار التدفق النقدي أو ما يعادله في صورة سلع وخدمات والمنتظر حدوثه بمصاحبة بديل معين.
- مثال:**

بفرض أن إحدى الشركات التجارية تفكر في تغيير أسلوب تسويق منتجاتها حيث أن السياسة المتبعة حالياً هي التوزيع من خلال وكلاء معتمدين في أغلب مدن المملكة في حين تفكر الشركة في التوزيع من خلال فتح معارض خاصة بها في المدن الرئيسية وفيما يلي التحليل التفاضلي الذي يوضح التكاليف و الإيرادات التفاضلية الخاصة بكل بديل:

بيــــــــان	البديل الحالي التوزيع عن طريق الوكلاء المعتمدين	البديل المقترح التوزيع من خلال معارض البيع	التكلفة والإيرادات التفاضلية
الإيرادات	2,000,000	2,400,000	400,000
التكاليف:			
تكلفة البضاعة المباعة	1,000,000	1,000,000	----
تكلفة الاعلان	120,000	60,000	(60,000)
عمولة البيع	-----	50,000	50,000
استهلاك مباني المخازن	20,000	60,000	40,000
تكاليف ثابتة أخرى	100,000	100,000	-----
اجمالي التكاليف	1,240,000	1,270,000	30,000
صافي الدخل	760,000	1,130,000	370,000

✓ ويتضح من التحليل التفاضلي السابق للبدلين المطروحين الآتي

- الإيرادات التفاضلية 400,000

- التكاليف التفاضلية 30,000

➔ البديل المقترح سيؤدي الى تحقيق صافي دخل تفاضلي موجب قدره 370,000 ريال

ويلاحظ من التكاليف التفاضلية الآتي:

1. أنها تكاليف مستقبلية
2. انها لا ترتبط بتقسيمات معينة للتكاليف ، بمعنى أنها ليست دائماً متغيرة أو ثابتة . ففي المثال السابق يلاحظ أن تكلفة البضاعة المباعة (تكلفة متغيرة) لا تعتبر تكاليف تفاضلية لأنها لم تتغير في ظل البدلين ، في حين أن تكلفة استهلاك مباني المخازن (تكلفة ثابتة) تعتبر تكلفة تفاضلية حيث أنها تأثرت في ظل البدلين
3. التكلفة التفاضلية تختلف من تحليل لآخر وفي ظل البدائل المختلفة

٢ - التكاليف الغارقة:

التكلفة الغارقة هي التكلفة التي حدثت بالفعل وهي تكلفة متساوية في جميع البدائل أي لا تختلف من بديل لآخر وبالتالي لا تؤثر ولا تؤخذ في الاعتبار عند اتخاذ القرار وتحملها المنشأة في جميع الأحوال.
ومن الأمثلة على التكاليف الغارقة التكاليف التاريخية لأصل ثابت قديم (بفرض عدم وجود قيمة تخريدية له) عند اتخاذ قرار باستبدال ذلك الأصل بأصل آخر. وذلك أن التكلفة التاريخية لهذا الأصل تمثل انفاقاً تم في الماضي نتيجة لقرار معين وبصعب استرداده في الوقت الحاضر أو في المستقبل نتيجة الرجوع في هذا القرار أو الرغبة في تعديله.

فمثلاً عند شراء آلة معينة واستخدامها في المنشأة لفترة زمنية معينة إذا رغبت المنشأة في الاستغناء عن هذه الآلة أو استبدالها بآلة جديدة فإن التكلفة الغارقة هنا تتمثل في الفرق بين القيمة الدفترية لتلك الآلة وقيمتها التخريدية (أو البيعية) والتي يمكن استردادها عند التخلص منها.

مثال:

بافتراض أن إحدى المنشآت اشترت آلة في 1/1/1422 بمبلغ 10,000 ريال وتستهلك بطريقة القسط الثابت بنسبة 10% سنوياً، وبعد مرور خمسة أعوام قررت التخلص من الآلة ببيعها حيث بلغت القيمة البيعية لها في هذا التاريخ 1000 ريال

المطلوب: تحديد التكلفة الغارقة للآلة:

أ - 12,000	ب - 6,000
ت - 1,000	ث - 4,000 *

تكلفة الآلة

10000
(5000)
5000
(1000)
4000

(-) مجمع الاستهلاك حتى نهاية السنة الخامسة
 $10,000 \times 10\% \times 5 = 5000$
 صافي القيمة الدفترية للآلة =
 (-) القيمة البيعية للآلة
 التكلفة الغارقة

٣ - تكلفة الفرصة البديلة:

وهي عبارة عن الربح أو العائد الضائع (أو الإيراد الضائع) نتيجة عدم اختيار البديل التالي في الأفضلية للبديل الذي تم اختياره فعلاً. ويظهر مفهوم تكلفة الفرصة البديلة في حالة تعدد البدائل المتاحة أمام المنشأة للاختيار فيما بينها. ويوضح المثال التالي كيفية احتساب تكلفة الفرصة البديلة.

مثال:

افترض أنه أمام المنشأة فرصة اختيار أحد البدائل الإنتاجية الثلاثة التالية
 البديل (أ) صافي الدخل المتوقع منه 20,000 ريال
 البديل (ب) صافي الدخل المتوقع منه 35,000 ريال
 البديل (ج) صافي الدخل المتوقع منه 32,000 ريال

المطلوب: احتساب تكلفة الفرصة البديلة

وفقاً للبيانات السابقة يتضح ما يلي:

- 1 - أفضلية البديل (ب) والذي يتوقع أن يحقق صافي دخل قدره 35,000 ريال. ونتيجة لاختيار البديل (ب) ونظراً لندرة موارد المنشأة فلن يتم اختيار كلا من البديلين (أ) و (ج).
- 2 - هناك فرقاً فيما بين أن المنشأة لم تختَر أحد البديلين (أ) أو (ج) أو أنه قد تم التضحية بهما معاً. فبالرجوع إلى موارد المنشأة النادرة، فإنه وفقاً لقدرتها لا تستطيع إنتاج سوى بديل واحد فقط. لذا فإن المنشأة لم تضحي بالبديلين (أ) و (ج) وإنما ضحت فقط بأحدهما في سبيل اختيار البديل (ب) وهو الأفضل في هذه الحالة.

ولتحديد البديل الذي تم التضحية به نجد أن المنشأة قد ضحت بصافي دخل البديل التالي - من حيث الأفضلية - للبديل الذي تم اختياره أي أنها ضحت بصافي الدخل المتوقع للبديل (ج) نتيجة اختيار البديل (ب)

تكلفة الفرصة البديلة للبديل (ب)

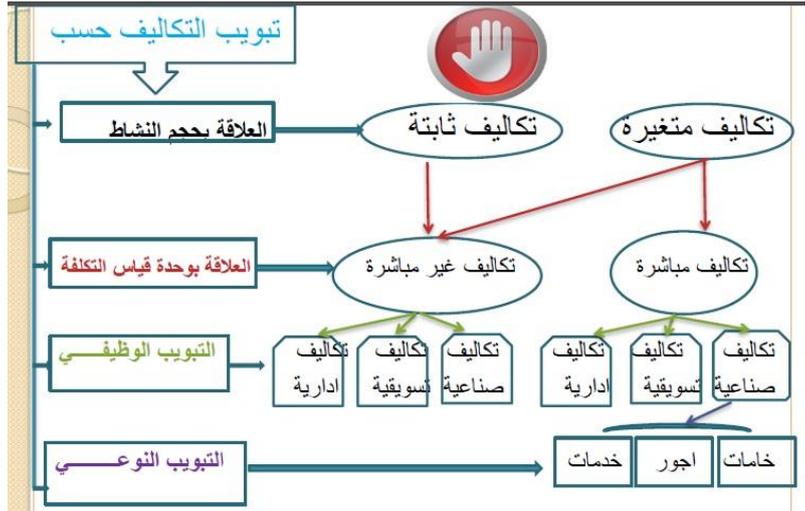
= صافي الدخل المتوقع الضائع نتيجة عدم اختيار البديل (ج)

٣ - التكلفة الضمنية:

تمثل التكلفة الضمنية المبالغ المقدرة للاستفادة من خدمات أو منفعة ولم يترتب عليها تكبد المنشأة لنفقه فعلية حالية أو مستقبلية ويتضح من ذلك أن التكلفة الضمنية هي تكلفة مقدرة اعتمادا على الحالات السائدة خارج المنشأة أو تكلفة المثل فهي تكلفة مقدرة لخدمات أو منافع حصلت عليها المنشأة دون أن تسبب تدفقا نقديا خارجا أو حتى دون أن ينشأ عنها التزام بقيمتها وتحتسب التكلفة الضمنية اساسا بهدف تحقيق الدقة في المقارنات بين المنشآت المختلفة وايضا بهدف تحقيق الدقة في قياس وتحديد تكلفة الانتاج.

ولذلك فان التكلفة الضمنية هي بمثابة تكلفة الاستفادة من عناصر الانتاج المملوكة للمنشأة ، مثل الفائدة التي تحتسب على رأس المال المملوك لها ، والراتب الضمني للمالك نظير عمله في منشأته.

وعلى الرغم من ان العرف المحاسبي لايعترف بتلك التكاليف ، نظرا لانه لا يترتب عليها انفاق نقدي فعلي ولا توجد مستندات تؤيد حدوثها ، الا انه عادة ما يتم الاعتراف بها في بعض التقارير الخاصة بهدف اتخاذ القرارات الادارية السليمة.



شكل (6/2) العلاقة بين التبويبات الرئيسية للتكاليف

الفصل الثالث: مداخل تحميل التكلفة

مقدمة:

تتعدد المداخل التي تستخدم في تحميل التكاليف الانتاجية على المنتجات. ويمكن تقسيم هذه المداخل الى نوعين رئيسيين هما **مدخل التحميل الكلي** ، ومدخل التحميل للتكاليف المتغيرة (المباشرة) بالاضافة الى المدخل المشتق منهما (وهو مدخل التحميل على أساس التكلفة المستقلة)

سيتم استعراض هذه المداخل سواء في ظل نظم التكاليف الفعلية أو المعيارية، مع دراسة تأثير هذه المداخل على إعداد قوائم التكاليف وقائمة الدخل.

أولا : مداخل تحميل التكاليف

تتفق جميع مداخل تحميل التكاليف على ضرورة أن تتضمن تكلفة المنتج على التكاليف المتغيرة ولكنها تختلف في مدى تضمن تكلفة المنتج للتكاليف الانتاجية الثابتة.

➔ حسب **مدخل التحميل الكلي** : يتم تحميل تكلفة المنتج بالتكلفة الانتاجية الثابتة سواء أكانت الطاقة الإنتاجية للمنشأة مستغلة بالكامل أم غير مستغلة

➔ حسب **مدخل التكلفة المستغلة** : يتم تحميل المنتج بالتكلفة الاجمالية الثابتة للطاقة المستغلة فقط مع معالجة تكلفة الطاقة غير المستغلة كتكلفة فترية

➔ أما **مدخل التكلفة المتغيرة** فيعتبر التكلفة الانتاجية الثابتة كلها تكلفة دفترية لا يتم تحميلها للمنتج وسيتم في هذا الجزء مناقشة المداخل المختلفة لتحميل التكاليف على المنتجات وذلك على النحو التالي.

١. مدخل التحميل الكلي
٢. مدخل التكاليف المستغلة
٣. مدخل التكاليف المتغيرة

١ - مدخل التحميل الكلي للتكاليف:

يعتبر مدخل التحميل الكلي من المداخل المطلوب استخدامها لأغراض إعداد التقارير الخارجية وبما يتفق مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها. ويقوم هذا المدخل على أساس تحميل الوحدات المنتجة بكافة عناصر تكاليف الإنتاج التي تحدث في المنشأة سواء كانت متغيرة أو ثابتة وسواء أكانت عناصر تكاليف مباشرة أو غير مباشرة وذلك لأن الوحدات المنتجة هي المتسببة في إحداث تلك التكاليف وبالتالي فإنها يجب أن تتحمل بها بالكامل.

- حسب هذا المدخل تظهر جميع عناصر التكاليف بغض النظر عن طريقة التوزيع المتبعة (مباشر وغير مباشر أو متغير وثابت) في قائمة تكاليف الإنتاج . ولهذا لا يفترض وفقا لهذا المدخل وجود أي جزء من التكاليف يمثل أعباء عامة أو غير مستغلة ، وإنما تعتبر جميع بنود الإنفاق من تكلفة المنتج بغض النظر عن مستوى الاستغلال المتاح للموارد.
- تكلفة وحدة الإنتاج تتحدد بناء على نصيبها من التكلفة الكلية ويتم الاسترشاد بالتكلفة الكلية لوحدة الإنتاج عند تحديد سعر البيع

• عيوب مدخل التحميل الكلي:

١. تقلب متوسط التكلفة الكلية لوحدة الإنتاج وتغيره من فترة لأخرى بسبب التغير الذي يحدث في حجم الإنتاج وتأثير ذلك على نصيب وحدة الإنتاج من التكلفة الثابتة
٢. أن سعر البيع المحدد بناء على متوسط تكلفة متقلب سوف يتسم أيضا بالتقلب وعدم الاستقرار ، وهي خصائص غير مرغوب فيها عند تحديد اسعار بيع المنتجات والخدمات
- ٢ - يترتب على استخدام مدخل التحميل الكلي للتكلفة ظهور مشكلات أهمها:
 - أ - تحويل تكلفة الطاقة غير المستغلة للمنشأة المنتجة الى طرف آخر وهو المستهلك وذلك من خلال سعر البيع الذي يحدد بناء على التكلفة الكلية
 - ب - عدم عدالة سياسة التسعير وعدم مراعاة مدى استفادة وحدة الإنتاج من عناصر التكاليف عند وضع سعر البيع مما يقلل من أهمية تكلفة وحدة الإنتاج كأساس لتحديد السعر
 - ٤ - ضعف الاستفادة من بيانات التكلفة بناء على مدخل التكلفة الكلي في مجالات التخطيط والرقابة - من خلال نظام التكاليف المعيارية والموازنات - يجعلها موضع انتقاد لنفس الأسباب السابق الإشارة إليها ويضاف الى ذلك أنه إذا كانت المعايير المبنية على أساس التحميل الكلي قد انتقدت لعدم مناسبتها في مجال التخطيط فإنه يصعب استخدامها أيضا في مجال الرقابة.
 - ٥ - لا يفيد مدخل التحميل الكلي في اتخاذ القرارات في الاجل القصير مثل قرارات قبول طلبية خاصة من عدمه حيث قد يؤدي الاعتماد على هذا المدخل الى رفض طلبية معينة- في ظل وجود طاقة عاطلة رغم أن قبولها على أساس سعر بيع اقل من التكلفة الكلية للوحدة ولكنه أعلى من التكلفة المتغيرة ويغطي جزء من التكلفة الثابتة يعتبر هو القرار السليم.

الخلاصة : رغم ما يتسم به مدخل التحميل الكلي من سهولة في التحميل الا ان له انتقادات عديدة لا سيما في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وتحديد ورسم سياسات التسعير.

المحاضرة التاسعة

تابع الفصل الثالث: مداخل تحميل التكلفة

2- التكاليف المستغلة :

- 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.
- ✓ يتم تحميل ايرادات الفترة بالتكاليف الفترية التي تشمل عناصر التكاليف التسويقية والإدارية وأيضا التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة للوصول الى صافي الربح خلال فترة زمنية معينة.
- باعتبار ان التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة تعد بمثابة اعباء اضافية لاتحمل 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 :
 - ماهو المستوى الحقيقي للأداء الحالي للمنشأة ؟
 - ماهي اسباب وجود الطاقة العاطلة الحالي؟
 - كيف يمكن التصرف فيه؟

من المسؤول عن حدوثه؟

- يترتب 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 ماستفادته وحدة الانتاج زيادة او نقص**.
- حسب مدخل التكلفة المستغلة يتم تحليل عناصر تكاليف الانتاج الى شقين احدهما متغير والآخر 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. تحديد تكلفة الجزء الثابت المستغل = تكلفة الانتاج الثابتة الكلية × نسبة الاستغلال
 3. تحديد تكلفة الجزء الثابت غير المستغل = تكلفة الانتاج الثابتة الكلية – تكلفة الانتاج الثابتة المستغلة
- بعض المصطلحات الخاصة بالمفاهيم المختلفة للطاقة :

أ - الطاقة القصوى :

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

ت - الطاقة الفعلية:

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

مثال :

بفرض ان عدد الوحدات المنتجة بلغ 1600 وحدة والطاقة المتاحة 2000 وحدة وقد بلغ اجمالي التكلفة الثابتة عن الفترة 30000 ريال
المطلوب :تحديد تكلفة الجزء الثابت المستغل وغير المستغل
الحل:

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

$$\text{التكلفة الثابتة لطاقة المستغلة} = 80\% \times 30000 = 24000 \text{ ريال}$$

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

ويمكن ايضا حساب التكلفة الثابتة للطاقة غير المستغلة

تكلفة الانتاج الثابتة الكلية × النسبة غير المستغلة

$$= 30000 \times (100\% - 80\%) = 6000 \text{ ريال}$$

يجب ان يظهر بقائمة التكاليف مبلغ 24000 ريال والتي تمثل المبلغ الواجب ان يدخل ضمن تكلفة المنتج من التكلفة الثابتة بينما يظهر مبلغ 6000 ريال الممثل للتكلفة الثابتة غير مستغلة كالأعباء عامة او فترية في قائمة الدخل .

ملاحظة:

يتصف مدخل التحميل المستغل بالعدالة في التحميل مع المحافظة على عدم تقلب تكلفة وحدة الانتاج من فترة لأخرى.
3- مدخل التكاليف المتغيرة:

يعتمد هذا المدخل على اساس تحميل الوحدات المنتجة بعناصر التكاليف المتغيرة فقط , كما يتم تحميل الوحدات المباعة بعناصر التكاليف غير انتاجية (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 تحمّل على الوحدات المنتجة والمباعة** لأنها لم تنسب 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 الايجار او الاستهلاك

وغيرها وذلك نظرا لان المنشأة تظل تتحمل بالتكلفة الثابتة حتى في حالة توقف الانتاج بينما يتوقف تحمل التكلفة المتغيرة بتوقف الانتاج.

أهم خصائص مدخل التكلفة المتغيرة:

1. قائمة التكاليف تحتوي على تكلفة العناصر الانتاجية المتغيرة فقط.
2. يتم تحديد سعر البيع بالاسترشاد بالتكلفة المتغيرة لوحدة المنتج.
3. الخطط المعدة بناء على التكلفة المتغيرة تتسم بالدقة اكثر من غيرها لثبات نصيب وحدة الانتاج من التكلفة المتغيرة مما يدعم بدوره صفة استقرار وثبات تلك الخطط.

٤. الرقابة باستخدام المعايير المعدة بناء على التكلفة المتغيرة تعتبر اكثر قبولا وثباتا على مستوى الوحدة كما تتسم ايضا بفاعليتها وانخفاض الانحرافات الناتجة عنها.

(4) أثر اختلاف مداخل التحميل على تكلفة المنتج :

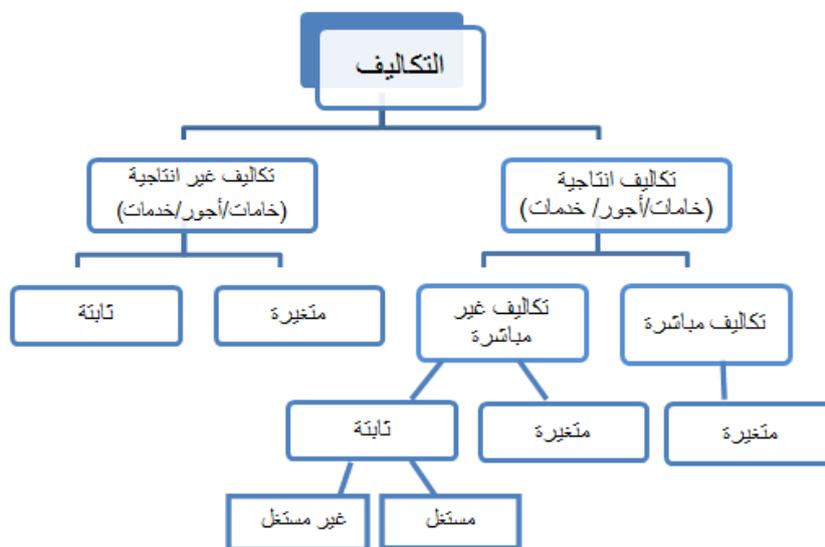
البيان	المدخل الكلي	المدخل المستغل	المدخل المتغير
عناصر تكاليف الانتاج: (١) عناصر التكاليف المباشرة : مواد مباشرة اجور مباشرة	×	×	×
اجمالي العناصر المباشرة	××	××	××
(٢) عناصر التكاليف غير المباشرة : عناصر غير مباشرة متغيرة عناصر غير مباشرة ثابتة مستغلة عناصر غير مباشرة ثابتة غير مستغلة	×	×	×
اجمالي تكاليف الانتاج	××	××	××

ملاحظة هامة:

- ١) يتمثل اجمالي التكاليف الانتاج في ظل المدخل الكلي في اجمالي تكلفة العناصر الانتاجية المباشرة بالاضافة الى تكلفة العناصر الانتاجية غير المباشرة سواء كانت متغيرة او ثابتة (مستغلة او غير مستغلة).
- ٢) يتمثل اجمالي تكاليف الانتاج في ظل المدخل المستغل في اجمالي تكلفة العناصر الانتاجية المباشرة بالاضافة الى تكلفة العناصر غير المباشرة المتغيرة والعناصر غير المباشرة الثابتة المستغلة.
- ٣) يتمثل اجمالي تكاليف الانتاج في ظل المدخل المتغير في اجمالي تكلفة العناصر الانتاجية المباشرة بالاضافة الى تكلفة العناصر الانتاجية غير المباشرة المتغيرة فقط.

تطبيقات على مداخل تحميل التكلفة

تقسيمات هامة للتكاليف :



مثال (1):

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات احدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 1428/12/30 هـ (الارقام بالألف ريال)

1-تكاليف الخامات :

- 250 خامات انتاجية (85% مباشرة – 10% غير مباشرة متغيرة – 5% غير مباشرة ثابتة)
- 120 خامات غير انتاجية (90% متغير – 10% ثابتة)

2-تكاليف الاجور :

- 200 اجور انتاجية (60% مباشر – 30% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)
- 180 اجور ومرتببات غير انتاجية (60% متغير – 40% ثابتة)
- 3- تكاليف الخدمات:
- 50 خدمات انتاجية (60% غير مباشرة متغيرة – 40% غير مباشرة ثابتة)
- 100 خدمات غير انتاجية (40% متغير – 60% ثابتة)
- 4- لا يوجد مخزون انتاج تحت التشغيل سواء في اول او اخر الفترة
- 5- لا يوجد مخزون انتاج تام اول الفترة
- 6- الوحدات المنتجة خلال الفترة 50 الف طن كمية المخزون الانتاج التام اخر الفترة 10 الف طن
- 7- ايراد المبيعات 900

فإذا علمت ان الشركة تتبع مدخل التكاليف الكلية

المطلوب:

- 1- اعداد قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1428 هـ
 - 2- اعداد قائمة الدخل عن عام 1428 هـ
- مدخل التحميل الكلي:
تكلفة الوحدات المنتجة = التكاليف الانتاجية المباشرة + التكاليف الانتاجية غير المباشرة = التكاليف الانتاجية (الصناعية)

- يتم احتساب تكاليف مخزون الانتاج التام اخر الفترة كما يلي :
- تكلفة الوحدة المنتجة خلال الفترة = $\frac{\text{تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة}}{\text{عدد الوحدات المنتجة}}$
- تكاليف مخزون الانتاج التام اخر الفترة = تكلفة الوحدة المنتجة × عدد الوحدات المتبقية

قائمة التكاليف طبقاً لمدخل التكاليف الكلية:

اجمالي	تفصيلي	بيان
		اجمالي التكاليف الصناعية للفترة (مباشرة وغير مباشرة)
	xx	خامات
	xx	اجور
	<u>xx</u>	خدمات
xx		
xx		
(xx)		(يضاف) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل اول الفترة
<u>xx</u>		(يخصم) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل اخر الفترة
xx		
(xx)		التكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة
<u>xxx</u>		(يضاف) تكاليف مخزون الانتاج التام اول الفترة
		(يخصم) تكاليف مخزون الانتاج التام اخر الفترة
		التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة

قائمة الدخل طبقاً لمدخل التحميل الكلي :

اجمالي	تفصيلي	بيان
xx		ايراد المبيعات

(xx) — xx		يخصم: التكلفة الصناعية (الانتاجية) للوحدات المباعة خلال الفترة مجمّل الربح يخصم: التكاليف غير الصناعية (غير الانتاجية) صافي الربح العادي (صافي ربح العمليات)
(xx) — xx		

١ - قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1428 هـ الأرقام بالآلاف		
اجمالي	تفصيلي	بيان
		اجمالي التكاليف الصناعية (الانتاجية) للفترة
	250	خامات
	200	اجور
	50	خدمات
500		
-		(+) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل اول الفترة
(-)		(-) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل اخر الفترة
500		التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة
-		(+) تكاليف مخزون الانتاج التام اول الفترة
*(100)		(-) تكاليف مخزون الانتاج التام اخر الفترة
400		التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة

*تم حساب تكلفة مخزون الانتاج التام آخر الفترة كما يلي:

• $\frac{\text{التكاليف الملتصقة للوحدات المنتجة خلال الفترة}}{\text{عدد الوحدات}} = \text{التكاليف الصناعية للوحدة المنتجة خلال الفترة}$

$= \frac{500}{50} = 10 \text{ ريال/الطن}$

• تكاليف المخزون الانتاج التام اخر الفترة

$= 10 \times 10 = 100 \text{ (الف) ريال}$

٢ - قائمة الدخل عن عام 1428 هـ (الأرقام بالآلاف)		
اجمالي	تفصيلي	بيان
900		ايراد المبيعات
(400)		(يخصم) التكلفة الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة
500		مجمّل الربح
400		(يخصم) التكاليف غير الصناعية (غير الانتاجية)
100		صافي الربح العادي (صافي ربح العمليات)

مما سبق يلاحظ مما يلي:

- 1 - تم تحميل الوحدات المنتجة خلال عام 1428 بكافة التكاليف الصناعية التي حدثت خلال العام سواء كانت تكاليف مباشرة او غير مباشرة وبغض النظر عن كونها متغيرة او ثابتة.
- 2 - تم تحميل مخزون الانتاج التام آخر الفترة بكافة عناصر التكاليف الصناعية التي حدثت خلال عام 1428 هـ.
- 3 - تم تحميل الإيرادات الناتجة عن الوحدات المباعة خلال عام 1428 بكافة عناصر التكاليف غير الصناعية (التسويقية والإدارية) سواء كانت تكاليف متغيرة او ثابتة.

المحاضرة العاشرة

تابع للفصل الثالث: مداخل تحميل التكلفة

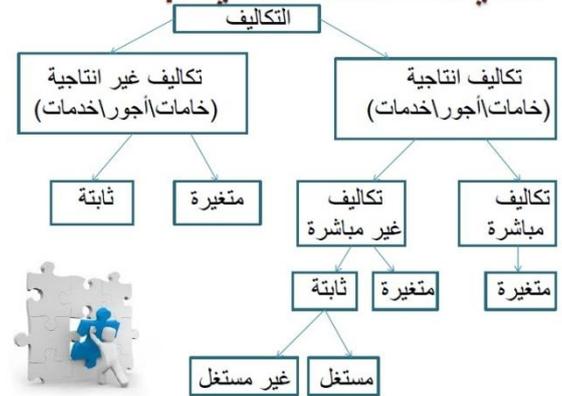
مدخل التكاليف المستغلة:

❖ تكلفة الوحدات المنتجة = التكاليف الانتاجية

المتغيرة (مباشرة) / غير مباشرة + التكاليف الانتاجية الثابتة المستغلة.

❖ التكلفة الثابتة الغير مستغلة: تدخل ضمن قائمة الدخل مع التكاليف غير الانتاجية (التسويقية و الادارية)

تقسيمات هامة للتكاليف:



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 إنتاجي (85% مباشرة - 10% غير مباشرة متغيرة - 5% غير مباشرة ثابتة)

* 120 خامات غير انتاجية (90% متغير - 10% ثابتة)

2- تكاليف الأجور

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

* 180 أجور ومرتببات غير انتاجية (60% متغيرة - 40% ثابتة)

3- تكاليف الخدمات

* 50 خدمات انتاجية (60% غير مباشرة متغيرة - 40% غير مباشرة ثابتة)

* 100 خدمات غير انتاجية (40% متغيرة - 60% ثابتة)

4- لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

5- لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

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

7- إيراد المبيعات 900

يتم اتباع مدخل التكاليف المستغلة عند تحديد تكلفة المنتجات علما بأن نسبة الطاقة المستغلة خلال عام 1428 هي 80 % من الطاقة المتاحة

للمنشة خلال العام ومقدارها 62500 وحدة

المطلوب:

1- إعداد قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة طبقا لمدخل التكاليف المستغلة

1) قائمة التكاليف طبقا لمدخل التكاليف الكلية المستغلة

بيــــــــان	تفصيلي	تفصيلي	أجمالي
التكاليف الانتاجية المتغيرة:			
تكلفة مباشرة:			
خامات		xx	xx
أجور		xx	xx
تكلفة غير مباشرة متغيرة			
خامات		xx	xx
أجور	xxx	xx	xx
خدمات		xx	xx
التكاليف الانتاجية الثابتة المستغلة:			
تكلفة انتاجية غير مباشرة ثابتة للطاقة المستغلة		xx	xx
خامات		xx	xx
أجور	xxx	xx	xx
خدمات		xx	xx
(يضاف) تكاليف مستغلة لمخزون تحت التشغيل أول الفترة			xxx
(يخصم) تكاليف مستغلة لمخزون تحت التشغيل آخر الفترة			xx
تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة			(xx)
(يضاف) تكاليف مستغلة لمخزون الانتاج التام أول الفترة			xxx
(يخصم) تكاليف مستغلة لمخزون الانتاج التام آخر الفترة			xx
تكاليف الوحدات المباعة خلال الفترة			(xx)
			xxx

2) قائمة الدخل طبقا لمدخل التكاليف المستغلة:

بيــــــــان	تفصيلي	إجمالي
إيراد المبيعات		xxx
يخصم تكلفة المبيعات:		
تكاليف الوحدات المباعة		(xxx)
مجمل الربح (الخسارة)		xxx
يخصم الاعباء التالية:		
التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة	xx	
تكاليف غير انتاجية	xx	
		(xxx)
صافي الربح (الخسارة) العادي		xxx

قائمة التكاليف طبقا لمدخل التكاليف المستغلة (الأرقام بالآلاف)

بيـان	تفصيلي	تفصيلي	اجمالي
التكاليف المتغيرة تكلفة مباشرة : خامات ($250 \times 85\% = 212.5$) أجور ($200 \times 60\% = 120$) تكلفة غير مباشرة متغيرة خامات ($250 \times 10\% = 25$) أجور ($200 \times 30\% = 60$) خدمات ($50 \times 60\% = 30$) التكاليف الانتاجية المتغيرة التكاليف الانتاجية الثابتة المستغلة خامات ($250 \times 5\% \times 80\% = 10$) أجور ($200 \times 10\% \times 80\% = 16$) خدمات ($50 \times 40\% \times 80\% = 16$)	212.5	120	447.5
	332.5	25	
		60	
		30	
	115		
		10	
		16	
		16	
	42		
	489.5		

تابع

489.5			
-			(يضاف) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل أول الفترة
-			(يخصم) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل آخر الفترة
489.5			تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة
-			(يضاف) تكاليف مخزون الانتاج التام أول الفترة
(97.9)			(يخصم) تكاليف مخزون الانتاج التام آخر الفترة
391.6			تكاليف الوحدات المباعة خلال الفترة
			$97900 = 10000 \times \frac{489500}{50000}$ ريال

قائمة الدخل عن عام 1428 طبقاً لمدخل التكاليف المستغلة (الأرقام بالألف ريال)

بيـان	تفصيلي	اجمالي
ايراد المبيعات يخصم تكلفة المبيعات تكاليف الوحدات المباعة مجمل الربح يخصم التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة خامات ($250 \times 5\% \times 20\% = 2.5$) أجور ($200 \times 10\% \times 20\% = 4$) خدمات ($50 \times 40\% \times 20\% = 4$) تكاليف غير انتاجية (120 خامات غير انتاجية + 180 أجور غير انتاجية + خدمات غير انتاجية 100) صافي الربح العادي		900
		(391.6)
		508.4
		10.5
		400
		(410.5)
		97.9

طريقة الأسئلة في الاختبارات

تبلغ التكاليف الانتاجية الثابتة المستغلة:

أ- 447.5	ج- 520.5
ب- 42*	د- 332.5

تكاليف المخزون آخر الفترة:

أ- 147.5	ج- 97.9*
ب- 82	د- 132.5

مجمل الربح

أ- 591.6	ج- 508.4
----------	----------

تبلغ التكاليف الانتاجية المتغيرة:

أ- 447.5*	ج- 489.5
ب- 42	د- 332.5

تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة:

أ- 447.5	ج- 489.5*
ب- 42	د- 332.5

تكاليف الوحدات المباعة خلال الفترة:

أ- 391.6*	ج- 560
-----------	--------

ب-490	د-452.5
التكاليف غير الإنتاجية	
أ-400*	ج-460
ب-420	د-510

ب-490	د-432.5
التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة	
أ-10.5*	ج-19
ب-18	د-25

صافي الربح العادي

أ-75	ج-97.9*
ب-82.5	د-101.2

من خلال استعراض قوائم التكاليف والدخل المعدة يلاحظ أن صافي الربح العادي وتكلفة مخزون الانتاج التام آخر الفترة قد اختلفتا نتيجة لاختلاف مداخل تحميل التكاليف (الكلية / المتغيرة / المستغلة) ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي

بيــــــــان	مدخل التكاليف الكلية	مدخل التكاليف المتغيرة	مدخل التكاليف المستغلة
تكلفة مخزون الانتاج التام اخر الفترة	100000 ريال	89500 ريال	97900 ريال
صافي الربح العادي	100000 ريال	89500 ريال	97900 ريال

مثال (2):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من احدى المنشآت الصناعية

الطاقة المتاحة	30000 وحدة
عدد الوحدات المنتجة والمباعة	24000 وحدة
سعر بيع الوحدة	18 ريال للوحدة
تكلفة الخامات المباشرة	4.5 ريال للوحدة
تكلفة الأجور المباشرة	2.5 ريال للوحدة
تكاليف صناعية غير مباشرة متغيرة	2.5 ريال للوحدة
تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة	60000 ريال
مصاريف بيعية متغيرة	1.5 ريال للوحدة
مصاريف بيعية وادارية ثابتة	40000 ريال

المطلوب : باستخدام طرق تحميل التكاليف على عناصر الانتاج

- 1- إعداد قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1434 هـ
- 2- إعداد قائمة الدخل عن عام 1434 هـ

1) قائمة التكاليف طبقاً لمدخل التحميل الكلي

بيــــــــان	تفصيلي	اجمالي
اجمالي التكاليف الصناعية للفترة		
خامات مباشرة	108000	4.5×24000
اجور مباشرة	60000	2.5×24000
تكاليف صناعية غير مباشرة متغيرة	60000	2.5×24000
تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة	60000	
	288000	
+ تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل أول المدة	-	-
- تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل آخر الفترة	-	-
التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة	288000	
+ تكاليف مخزون انتاج تام أول المدة	-	-
- تكاليف مخزون انتاج تام آخر الفترة	-	-
التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة	288000	

(2) قائمة الدخل عن عام 1434 طبقا لمدخل التحميل الكلي

اجمالي	تفصيلي	بيان
432000		ايراد المبيعات 18 × 24000
288000		يخصم التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال المدة
144000		مجمل الربح
		يخصم
		التكاليف غير الصناعية
	36000	م . بيعية متغيرة 1.5 × 24000
	40000	م . بيعية وادارية ثابتة
76000		
68000		صافي الدخل

طريقة الاسئلة في الاختبارات

تبلغ التكاليف الانتاجية المباشرة (المتغيرة) :

108000 ج	*168000 أ
190000 د	60000 ب

تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة:

108000 أ	ج 288000*
120000 ب	د 60000

تبلغ التكاليف الانتاجية غير المباشرة:

108000 ج	*120000 أ
190000 د	60000 ب

تكاليف المخزون آخر الفترة:

147.5 أ	ج -صفر
182 ب	د 332.5

تكاليف الوحدات المباعة خلال الفترة:

560000 ج	*288000 أ
580000 د	290000 ب

مجمل الربح:

120000 أ	ج 144000*
135000 ب	د 160000

التكاليف غير الانتاجية:

120000 ج	*76000 أ
188000 د	60000 ب

صافي الربح العادي:

50000 أ	ج 68000*
82500 ب	د 72000

(3) قائمة التكاليف طبقا لمدخل التكاليف المتغيرة

اجمالي	تفصيلي	بيان
		التكاليف الصناعية المتغيرة
		تكاليف مباشرة :
	108000	خامات مباشرة 4.5 × 24000
	60000	اجور مباشرة 2.5 × 24000
	60000	تكاليف صناعية غير مباشرة متغيرة 2.5 × 24000
228000		
-		+ تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل أول المدة
-		- تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل آخر الفترة
228000		ت. الصناعية المتغيرة للوحدات المنتجة خلال الفترة
-		+ تكاليف مخزون انتاج تام أول المدة
-		- تكاليف مخزون انتاج تام آخر الفترة
228.000		ت.الصناعية المتغيرة للوحدات المباعة خلال الفترة

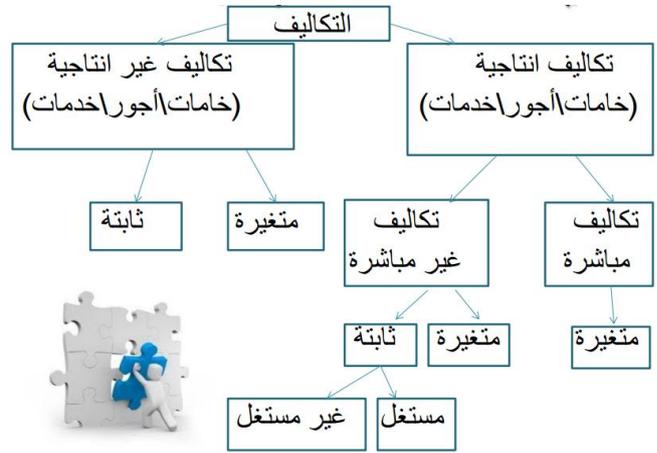
(4) قائمة الدخل عن عام 1434 طبقا للمدخل التكلفة المتغيرة

- عناصر التكاليف الصناعية خلال الفترة:
مواد مباشرة 7000 ، أجور مباشرة 6000 ، تكاليف أخرى مباشرة 2000
تكاليف غير مباشرة 9000 منها 7000 متغيرة
- عناصر التكاليف التسويقية خلال الفترة:
مباشرة 2000 ، غير مباشرة متغيرة 4000 ، غير مباشرة ثابتة 3000
- التكاليف الإدارية 4000
- إيرادات المبيعات خلال الفترة 50.000
- المخزون اول المدة:
تحت التشغيل 4000 منها (2.500 مباشرة-1000 غير مباشرة متغيرة-300 غير مباشرة ثابتة مُستغلة)
انتاج تام 7000 منها (4000 مباشر-2000 غير مباشرة متغيرة-200 غير مباشرة ثابتة غير مُستغلة)
- المخزون اخر المدة:
تحت التشغيل 3000 منها (2000 مباشرة-500 غير مباشرة متغيرة-500 غير مباشرة ثابتة)
انتاج تام 5.500 منها (3000 مباشرة-1.500 غير مباشرة متغيرة-1000 غير مباشرة ثابتة)

#المطلوب:

- 1/ اعداد قائمة التكاليف الصناعية طبقاً لمدخل التكاليف الاجمالية
- 2/ اعداد قائمة الدخل عن العام المنتهي في 31/12

#تقسيمات هامة للتكاليف:



#قائمة التكاليف الصناعية طبقاً لمدخل التحميل الكمي:

بيانات	تفصيلي	اجمالي
اجمالي عناصر التكاليف الصناعية للفترة		
عناصر التكاليف المباشرة		
	7000	
	6000	
	2000	
		15000
تكاليف غير مباشرة		
اجمالي عناصر التكاليف الصناعية للفترة		
	4000	
	(3000)	
		1000
	7000	
	(5500)	
		1500
		26500

#قائمة الدخل عن العام المنتهي في 31/12 طبقاً لمدخل التحميل الكلي:

بيانات	تفصيلي	اجمالي
ايراد المبيعات		50000
يخصم: التكاليف الصناعية للوحدات المباعة		(26500)
مجمل الربح		23500
يخصم: التكاليف غير الصناعية		
تكاليف تسويقية	2000	
مباشرة	4000	
غير مباشرة متغيرة	3000	
غير مباشرة ثابتة	4000	
تكاليف إدارية		(13000)
صافي الدخل (الربح)		10500

طريقة الاسئلة في الاختبارات :

تبلغ التكاليف الانتاجية غير المباشرة:

أ	6000
ب	*9000
ج	7000
د	12000

مجمل الربح :

أ	15000
ب	*23500
ج	25000
د	30000

صافي الربح العادي:

أ	5000
ب	3500
ج	12500
د	*10500

تبلغ التكاليف الانتاجية المباشرة (المتغيرة):

أ	12000
ب	7000
ج	*15000
د	5000

تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة:

أ	15000
ب	18000
ج	*25000
د	30000

التكاليف غير الانتاجية:

أ	10000
ب	*13000
ج	25000
د	30000

#مثال:

باستخدام بيانات المثال السابق، المطلوب:

١/ اعداد قائمة التكاليف الصناعية طبقاً لمدخل التكاليف المتغيرة عن العام المنتهي في 31/12

٢/ اعداد قائمة الدخل عن العام المنتهي في 31/12

#الحل:

#قائمة التكاليف طبقاً لطريقة التكاليف المتغيرة:

اجمالي	تفصيلي	بيان
		التكاليف المتغيرة
		تكاليف مباشرة
	7000	مواد مباشرة
	6000	اجور مباشرة
15000	2000	خدمات مباشرة
7000		تكاليف غير مباشرة متغيرة
22000		اجمالي التكاليف الصناعية المتغيرة
	3500	+ التكاليف المتغيرة لمخزون الانتاج تحت التشغيل اول المدة
1000	(2500)	- التكاليف المتغيرة لمخزون الانتاج تحت التشغيل آخر الفترة
23000		ت. الصناعية المتغيرة للوحدات المنتجة خلال الفترة
	6000	+ التكاليف المتغيرة لمخزون انتاج تام اول المدة
1500	(4500)	- التكاليف المتغيرة لمخزون انتاج تام آخر الفترة
24500		ت.الصناعية المتغيرة للوحدات المباعة خلال الفترة

#قائمة الدخل طبقاً للطريقة المتغيرة:

اجمالي	تفصيلي	بيان
		ايراد المبيعات
50000		(-) تكلفة المبيعات
	24500	التكلفة الصناعية المتغيرة للوحدة المباعة
		التكاليف غير الصناعية المتغيرة
		تكاليف التسويق
		مباشرة 2000
	6000	غير مباشرة متغيرة 4000
(30500)		اجمالي التكاليف المتغيرة
19500		عائد المساهمة (الربح الحدي)
		يخصم الأعباء الثابتة
	2000	تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة
	3000	تكاليف تسويقية غير مباشرة ثابتة
(9000)	4000	تكاليف ادارية
10500		صافي الربح العادي

#بالإضافة الى بيانات المثال السابق، أمكن التوصل الى البيانات التالية:

- الطاقة الإنتاجية المتاحة 1000 وحدة
- كمية الإنتاج خلال العام المنتهي في 31/12 بلغت 800 وحدة
- **#المطلوب:**
- اعداد قائمة التكاليف الصناعية طبقاً لمدخل التكاليف المستغلة
- اعداد قائمة الدخل عن العام المنتهي 31/12

قائمة التكاليف طبقاً لطريقة التكاليف المستغلة :

اجمالي	تفصيلي	بيان
		التكاليف المتغيرة
		تكاليف مباشرة
	7000	مواد مباشرة
	6000	اجور مباشرة
15000	2000	ت. اخرى مباشرة
7000		ت. غير مباشرة متغيرة
22000		اجمالي التكاليف المتغيرة
		التكاليف الصناعية الثابتة المستغلة
1600		تكاليف غير مباشرة $2000 \times 80\%$
23600		+ تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل اول المدة
	3800	(2500+1000+300)
	(2900)	- تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل آخر الفترة
900		- (2000+500+500) $\times 80\%$
24500		ت. الصناعية المتغيرة للوحدات المنتجة خلال الفترة

(تابع) قائمة التكاليف طبقاً لطريقة التكاليف المستغلة

اجمالي	تفصيلي	بيان
24500	6800	ت. الصناعية المتغيرة للوحدات المنتجة خلال الفترة + تكاليف مخزون انتاج تام أول المدة (800 + 2000 + 4000) - تكاليف مخزون انتاج تام آخر الفترة (3000 + 1500 + 1000 × 80%)
1500	(5300)	
26000		ت.الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة

#قائمة الدخل طبقاً للطريقة المستغلة:

اجمالي	تفصيلي	بيان
50000		ايراد المبيعات
(26000)		يخصم : تكاليف الوحدات المباعة
24000		مجمل الربح
	400	(يخصم)تكاليف ثابتة للطاقة غير المستغلة
	9000	ت. صناعية ثابتة غير مستغلة 2000×20%
	4000	ت. تسويقية
		ت. ادارية
(13400)		
10600		صافي الربح العادي

#مثال 4:

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 1433/12/30 هـ

1-تكاليف الخامات :

- 75000 خامات إنتاجية (80% مباشرة – 10% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)
- 36000 خامات غير إنتاجية (70% متغير – 30% ثابتة)

2- تكاليف الأجور

- 60000 أجور إنتاجية (60% مباشر – 25% غير مباشرة متغيرة – 15% غير مباشرة ثابتة)
- 54000 أجور ومرتبوات غير إنتاجية (80% متغيرة – 20% ثابتة)

3- تكاليف الخدمات

- 15000 خدمات إنتاجية (70% غير مباشرة متغيرة – 30% غير مباشرة ثابتة)
- 30000 خدمات غير إنتاجية (30% متغيرة – 70% ثابتة)

4- لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

5- لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

6- الوحدات المنتجة خلال الفترة 15000 طن ، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 3000 طن

7- إيراد المبيعات 270000 ريال

يتم اتباع مدخل التكاليف المستغلة عند تحديد تكلفة المنتجات

الطاقة المتاحة للمنشأة خلال العام مقدارها 20000 وحدة

المطلوب : باستخدام مداخل التكاليف المختلفة لتحميل التكاليف

1-إعداد قائمة التكاليف الصناعية عن العام المنتهي في 1433 / 12 / 30 هـ

2-إعداد قائمة الدخل عن العام المنتهي في 1433 / 12 / 30 هـ

طريقة الاسئلة في الاختبارات :

1-تبلغ التكاليف الانتاجية المباشرة:

أ	*96000
ب	60000
ج	75000
د	100000

3-تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة:

أ	96000
ب	100000
ج	125000
د	*150000

2- تبلغ التكاليف الانتاجية غير المباشرة:

أ	96000
ب	*54000
ج	75000
د	60000

4-تكاليف كلية لمخزون آخر الفترة:

أ	15000
ب	20000
ج	*30000
د	35000

طريقة الحل موجود
في البث المباشر
الثاني

5-تكاليف كلية للوحدات المباعة:

أ	*120000
ب	150000
ج	96000
د	56000

6-مجموع الربح:

أ	120000
ب	*150000
ج	96000
د	56000

7-تكاليف غير انتاجية:

أ	*120000
ب	150000
ج	96000
د	56000

8-صافي الربح العادي:

أ	15000
ب	*30000
ج	50000
د	65000

فائمة التكاليف الصناعية الاجمالية للوحدات المباعة خلال عام 1433 هـ		
اجمالي	تفصيلي	بيــــــــــــــــان
		اجمالي التكاليف الصناعية للفترة
	75000	خامات
	60000	أجور
	15000	خدمات
150000		
-		(+) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل أول الفترة
(-)		(-) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل آخر الفترة
150000		التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة
-		(+) تكاليف مخزون الإنتاج التام أول الفترة
(30000)		(-) تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة
120000		التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة

* تم حساب تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة كما يلي

▶ التكاليف الصناعية للوحدة المنتجة خلال الفترة =

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

$$= \frac{150000 \text{ ريال}}{15000 \text{ وحدة}} = 10 \text{ ريال / الطن}$$

▶ تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة

$$= 10 \times 3000 = 30.000 \text{ ريال}$$

ثانيا : المحاسبة عن تكلفة المواد المنصرفة.

أولا : المحاسبة عن تكلفة المواد الواردة (شراء - استلام - تخزين)

-إن تكلفة المواد هي القيمة الواردة في فاتورة الشراء بالإضافة إلى جميع النفقات اللازمة حتى تكون جاهزة للاستخدام وعلى ذلك فإن تكلفة المواد تتكون من:

- سعر الفاتورة كما هو وارد بعد استبعاد الخصم التجاري.
- عمولات الشراء.
- مصاريف النقل والشحن والتفريغ.
- مصاريف التأمين ضد الحريق والسرقة.
- مصروفات الفحص والتحليل.
- جميع الرسوم والضرائب المدفوعة عن المواد.

مثال(1):

قامت شركة الهلال لصناعة الأثاث باستيراد المواد التالية:

200 طن حديد سعر الشراء حسب الفاتورة 160.000 ريال

500 طن خشب سعر الشراء حسب الفاتورة 200,000 ريال

وكانت عناصر التكاليف الأخرى المرتبطة بهذه المواد كما يلي:

تكاليف الاعتماد المستندي التي احتسبها البنك بواقع 3% من سعر الشراء تكاليف شحن 20 ريال / الطن من كل مادة تأمين نقل يحتسب بمعدل

2% من سعر الشراء

رسوم جمركية بنسبة 5% على الحديد و 10% على الخشب

المطلوب : تحديد تكلفة الطن الواحد من كل نوع:

بيانات	حديد	خشب
سعر الشراء	160000	200000
تكاليف الاعتماد المستندي 3% من سعر الشراء	4800	6000
تكاليف شحن 20 ريال/الطن من كل مادة	4000	10000
تأمين نقل يحتسب بمعدل 2% من سعر الشراء	3200	4000
رسوم جمركية بسبة 5% على الحديد و 10 % على الخشب	8000	20000
إجمالي تكلفة المواد المشتراه	180000	240000
عدد الاطنان	200 طن	500 طن
تكلفة الطن الواحد	900 ريال	480 ريال

ثانيا : المحاسبة عن تكلفة المواد المنصرفة:

من الطبيعي أن يتم صرف المواد من المخازن إلى الإنتاج بتكلفتها الفعلية التي وردت بها إلا أن ذلك لا يمكن تحقيقه في الواقع العملي بسبب تقلبات الأسعار بين فترة وأخرى ونتيجة لذلك نجد أن مخزون المواد يتألف من خليط جرى شراؤه على دفعات متعددة وبأسعار متفاوتة وهنا تظهر مشكلة تحديد السعر الذي يجب أن تصرف به المواد من المخازن.

هناك عدة طرق لتسعير المواد المنصرفة من المخازن إلى مراكز التكاليف ويتوقف اختيار طريقة منها على عدد من الأمور أهمها:

- طبيعة المواد - درجة تقلب الأسعار - نوع النشاط الاقتصادي - قيم المادة - عدد طلبيات الشراء في الفترة المحاسبية

أهم طرق تسعير المواد:

1-طريقة الوارد أولا صادر أولا FIFO First in First Out

2-طريقة الوارد أخيرا صادر أولا LIFO Last in First Out

3-طريقة المتوسط المرجح Weighted Average

$$\frac{\text{تكلفة الكمية الحالية} + \text{تكلفة الكمية المشتراه}}{\text{الكمية الحالية} + \text{الكمية المشتراه}} = \text{المتوسط المرجح}$$

مثال(1):

فيما يلي البيانات الخاصة بحركة المادة(س) لدى شركة جدة للصناعات البلاستيكية خلال شهر محرم عن عام 1431 هـ :-

البيان	الكمية	سعر الوحدة	التكلفة الاجمالية
رصيد 1/1	300	20	6000
مشتريات 1/6	200	30	6000
مشتريات 1/19	300	50	15000
مشتريات 1/27	400	80	32000
اجمالي المواد المتاحة	1200	.....	59000

وقد كانت الوحدة الصادرة من المادة(س) خلال نفس الشهر على النحو التالي:

- في 1/5 200 وحدة
- في 1/12 150 وحدة
- في 1/25 400 وحدة

المطلوب : تحديد تكلفة المواد الصادرة من المخازن وتكلفة مخزون آخر المدة كما هي في بطاقة الصنف للمادة (س) وفقا لطرق التسعير الثلاثة:

-طريقة الوارد أولا الصادر أولا:

التاريخ	البيان	وارد		صادر		الرصيد	
		كمية	سعر	كمية	سعر	كمية	سعر
1/1	رصيد	300	20			300	20
1/5	صادر			200	20	100	20
1/6	وارد	200	30			200	30
1/12	صادر			100	20	100	30
1/19	وارد	300	50			150	30
1/25	صادر			150	30	50	50
1/27	وارد	400	80			50	80
المجموع		1200		750		24500	
رصيد مخزون آخر المدة						450	34500

-خصائص طريقة الوارد أولا صادر أولا FIFO :

- تفترض هذه الطريقة أن المواد التي تم شراؤها أولا هي التي يتم صرفها للتصنيع أولا ، وبالتالي يتم تسعير المنصرف وفقا لسعر أقدم المشتريات وفي حدود كمياتها.

المميزات:

بأنها تتفق مع التدفق الطبيعي للمواد الأولية (ما يرد أولا يصرف للإنتاج أولا)
المخزون السلعي يتم تقييمه بأسعار أقرب عمليات الشراء وبذلك تعطي صورة واقعية لتقييم المخزون في المركز المالي.

العيوب:

في حالة التقلب الشديد للأسعار ، قد لا تعبر تكلفة المواد المنصرفة عن الأسعار الجارية.

المحاضرة الثالثة عشر

تابع المحاسبة عن تكلفة المواد الاجور

مثال(1): فيما يلي البيانات الخاصة بحركة المادة(س) لدى شركة جدة للصناعات البلاستيكية خلال شهر محرم عن عام 1431 هـ :-

التكلفة الاجمالية	سعر الوحدة	الكمية	البيان
6000	20	300	رصيد 1/1
6000	30	200	مشتريات 1/6
15000	50	300	مشتريات 1/19
32000	80	400	مشتريات 1/27
59000	.....	1200	اجمالي المواد المتاحة

وقد كانت الوحدة الصادرة من المادة (س) خلال نفس الشهر على النحو التالي:
 في 1/5 وحدة 200 ، في 1/12 وحدة 150 ، في 1/25 وحدة 400 وحدة
 المطلوب : تحديد تكلفة المواد الصادرة من المخازن وتكلفة مخزون آخر المدة كما هي في بطاقة الصنف للمادة (س) وفقاً لطرق التسعير الثلاثة:
 باتباع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً عند تحديد تكلفة المواد الصادرة من المخازن وتكلفة مخزون آخر المدة اجب على الاسئلة :

١ - قيمة المواد الصادرة في 1/5 الاجابة

- أ - 4000
 ب - 2000
 ت - 200
 ث - 100

٢ - قيمة المواد الصادرة في 1/12 الاجابة

- أ - 4000
 ب - 4500
 ت - 150
 ث - 100

٣ - قيمة المواد الواردة حتى 1/27 الاجابة

- أ - 32000
 ب - 15000
 ت - 59000
 ث - 1200

4- قيمة المواد الصادرة حتى 1/27 الاجابة

- أ - 32000
 ب - 26000
 ت - 59000
 ث - 750

5- قيمة المخزون آخر المدة الاجابة

- أ - 33000
 ب - 24500
 ت - 59000
 ث - 450

- طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً:

التاريخ	البيان	وارد			صادر			الرصيد	
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	سعر	قيمة
1/1	رصيد	300	20	6000				20	6000
1/5	صادر				200	20	4000	20	2000
1/6	وارد	200	30	6000				30	6000
1/12	صادر				150	30	4500	30	1500
1/19	وارد	300	50	15000				50	15000
1/25	صادر				300	50	15000	20	1000
1/27	وارد	400	80	32000				80	32000
	المجموع	1200		59000	750		26000		
	رصيد مخزون آخر الفترة								<u>33000</u>

خصائص طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)

-تفترض هذه الطريقة أن المواد التي المشتراة أخيراً هي التي يتم صرفها للتصنيع أولاً ، وبالتالي يتم تسعير المنصرف من المواد وفقاً لسعر أحدث المشتريات وفي حدود كمياتها.

- المميزات : تكلفة الصرف من المواد تتقارب مع القيم الجارية لها.

- العيوب : هذه الطريقة لا تتفق مع طبيعة التدفق الطبيعي للمواد الأولية عند صرفها -المتوسط المرجح للتكلفة

التاريخ	البيان	وارد			صادر			الرصيد	
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	سعر	قيمة
1/1	رصيد	300	20	6000			300	20	6000
1/5	صادر				200	20	4000	20	2000
1/6	وارد	200	30	6000			100	20	2000
							200	30	6000
1/12	صادر				150	26.67	4000	26.67	4000
1/19	وارد	300	50	15000			150	26.67	4000
							300	50	15000
1/25	صادر				400	42.22	16888	42.22	2112
1/27	وارد	400	80	32000			50	42.22	2112
							400	80	32000
المجموع		1200		59000	750		24888	75.80	34112

المتوسط المتحرك = (قيمة الكمية المشتراه + قيمة الكمية الحالية) ÷ (رصيد الكمية المشتراه + رصيد الكمية الحالية)

المتوسط المرجح في 1/6 = (6000 + 2000) ÷ (200 + 100) = 26.67 ريال / الوحدة

المتوسط المرجح في 1/19 = (15000 + 4000) ÷ (300 + 150) = 42.22 ريال / الوحدة

المتوسط المرجح في 1/27 = (32000 + 2111) ÷ (400 + 50) = 75.80 ريال / الوحدة

مخزون آخر المدة: 450 * 75.80 = 34112

- المتوسط المرجح Weighted Average :

- وفقاً لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة المواد المنصرفة للإنتاج على أساس متوسط أسعار المواد خلال الفترة مرجحاً بالكميات المشتراه .
- وتعتبر هذه الطريقة موازنة بين الطريقتين السابقتين .
- ويفضل استخدام هذه الطريقة في حالة تقلبات أسعار المواد المشتراه

المحاضرة الرابعة عشر

تابع المحاسبة عن تكلفة المواد و الأجر

المحاسبة عن تكلفة الأجر:

-أهمية المحاسبة عن تكلفة العمل(الأجر):

- يعتبر عنصر تكلفة العمل الذي يمثل الجهد الإنساني في الإنتاج من عناصر التكاليف الهامة
- تمثل الأجر المرتبة الثانية من حيث القيمة بعد المواد ، وهذا يظهر لنا أهمية المحاسبة على الأجر والرقابة عليها وقياسها وتحليلها.
- تهتم محاسبة التكاليف بوضع نظام دقيق للرقابة على النشاط العمالي بمختلف أقسام المنشأة وتصميم دورة مستندية ومحاسبية ملائمة لحصر الأجر الفعلية التي تتحملها المنشأة مقابل العمل البشري وتحليل هذه الأجر الى شقيها المباشر وغير المباشر.

✓ الأجر هي كل ما يتقاضاه العامل مقابل عمله ويشمل على:

1-الأجر النقدي: وهي كل ما يدفعه المشروع بشكل نقدي إلى عماله وموظفيه متمثلة في الأجر والمرتبات والتعويضات

2-المزايا: وتشمل على:

أ - مزايا مرتبطة بالأجر (إجبارية): وهي المساهمة في التأمينات الاجتماعية أو صندوق معاشات التقاعد أو التأمين الصحي.

ب -مزايا اختيارية: وهي ما يحصل عليه العمال من خدمات ترفيهية واجتماعية وغذاء وملبس ومسكن.

أهداف تحديد تكلفة عنصر العمل(الأجر):

يهدف تحديد تكلفة عنصر العمل الى تحقيق الأغراض التالية:

-حساب الأجر المستحق لكل عامل سواء الإجمالي أو الصافي بعد خصم الاستقطاعات.

-تحديد نصيب وحدة المنتج النهائي من عنصر العمل وكذلك نصيب مراكز التكلفة المختلفة من الأجر غير المباشرة.
-الرقابة على تكلفة عنصر العمل من خلال تسجيل الوقت ومواعيد حضور وانصراف العمال تمهيدا لتحديد المكافآت المستحقة.
الرقابة على عنصر تكلفة العمل (الأجور):

تتطلب الرقابة على عنصر الأجور وجود نظام رقابي واطرافي مستمر لمحاولة منع الخطأ والغش في تسجيل الوقت ومواعيد الحضور والانصراف والحد من الوقت الضائع.

-تتطلب الرقابة على عنصر الأجور اتباع الخطوات التالية:

الخطوة الأولى : تسجيل الوقت . الخطوة الثانية : تحضير قوائم أو كشوف الأجور . الخطوة الثالثة : صرف الأجور .

الدورة المستندية للأجور : تتحقق الرقابة على الأجور من خلال استخدام مجموعة من المستندات ونماذج هذه المستندات تختلف من منشأة لأخرى بحسب حجمها وطبيعة العملية الإنتاجية ونظام التكاليف المتبع وطرق دفع الأجور.

اهم المستندات المستخدمة:

1-بطاقة تسجيل الوقت : وتستخدم لحصر الوقت الذي قضاه العامل في المصنع والذي يستحق عنه الأجر عن طريق إثبات أوقات حضوره وانصرافه كل يوم مع التمييز في ذلك بين الوقت العادي والوقت الإضافي.

2-بطاقة الشغلة (العملية): وتفيد في تحديد عدد ساعات العمل المباشر التي استلزمها كل أمر إنتاج كما انه بمقارنة بياناتها ببيانات بطاقة تسجيل الوقت يمكن حصر الوقت الضائع.

3-قوائم الأجور : وتستخدم لحصر إجمالي الأجور المستحقة للعاملين وما يستقطع منها وصافي الأجر المستحق الصرف.

- **مسير الرواتب والاجور:** هو كشف او بيان تفصيلي لمعلومات تخص الراتب كل موظف ،يوضع بيانات الموظف ،توضع ايام الاسبوع السبعة بما فيها الخميس والجمعة ،تجمع الساعات العادية التي عملها الموظف في خانة ثم تضاف ساعات العمل الاضافية فقط في الخانة الثانية . إجمالي استحقاق الموظف وذلك عن طريق :معدل اجر الساعة العادية ×مجموع عدد الساعات العادية معدل اجر الساعة الاضافية ×مجموع عدد الساعات الاضافية (اذا لم يذكر في السؤال معدل اجر الساعة الاضافية بالتالي تحسب معدل الساعة الاضافية 150% من اجر الساعة العادية)يظهر إجمالي الحسميات {منها قسط التأمينات الاجتماعية،الحسميات المتكررة، اخرى(الحسميات الغير متكررة)} صافي استحقاق الموظف (المبلغ المدفوع)= حاصل طرح {إجمالي استحقاق (4)-إجمالي الحسميات(5)}

نظم احتساب الأجور:

1-نظام الأجر الزمني :بموجب هذا الأسلوب يتقاضى الفرد راتبه أو أجره على أساس المدة الزمنية التي يقضيها الفرد في العمل الرسمي كالساعة، أو اليوم، أو الشهر، أو السنة، ولا يتغير الراتب والأجر بتغير كمية الإنتاج.

وينصح باستخدام الأساس الزمني في الحالات التالية:

-صعوبة تحديد كمية إنتاج الفرد

-عدم إمكانية تحديد مدى مساهمة الفرد في العمل الإنتاجي.

-عندما تكون الجودة مهمة بغض النظر عن الوقت المستنفذ في العمل.

-عندما تكون المواد مرتفعة القيمة والأجهزة المستخدمة دقيقة وحساسة بحيث تكون عرضة للتلف إذا تم تشغيلها بسرعة وفوق طاقتها.

***مزاياه:**

-سهل التطبيق.

-يزيد من أواصر التعاون بين العاملين ولا يثير الغيرة في نفوسهم.

-يضمن هذا النظام دخلا ثابتا للعاملين لا يتغير بتغير إنتاجيتهم ، وهذا يولد لديهم شعورا بالراحة والاطمئنان النفسي.

***عيوبه - :**

-لا يخلق حافزا قويا للعمل بكفاءة.

-لا يشجع روح الابتكار في العمل لدى العاملين الأكفاء.

-عدم التأكد من التكلفة الحقيقية للعمل فالإنتاج قد يختلف بدرجة ملحوظة بينما الأجر أو الراتب لا يتغير.

ويتحدد الأجر المستحق للعامل بالمعادلة التالية عدد الأيام

عدد الايام × معدل اجر العامل في اليوم

2-نظام الأجر على أساس الإنتاج :وفي هذه الحالة يرتبط الأجر بكمية الإنتاج وليس بعدد ساعات العمل ويتم الدفع إما بتحديد أجر واحد للوحدة المنتجة ، أو يكون التحديد في صورة وقت مسموح به لإنتاج عدد معين من الوحدات.

ويستخدم الأجر على أساس الإنتاج في الحالات التالية:

-إذا امكن تحديد كمية الإنتاج

-إذا كان بالإمكان تحديد مدى مساهمة الفرد في الإنتاج.

-إذا كانت كمية الإنتاج أهم من الجودة.

-عندما يكون صعبا وضع نظام دقيق لضبط ومراقبة الإنتاج .

-إذا كان لا يوجد في العمل أي أعطال.

*مزاياه:

- يعتبر حافظا قويا للعمل بكفاءة، مما يعود بالنفع على العاملين وذلك على شكل زيادة في أجورهم وعلى الشركة كزيادة في رقم إنتاجها.
- يساعد على خلق روح الابتكار لدى العاملين وتحسين أسلوب عملهم.
- يحقق العدالة في دفع الأجور إذ يتقاضى كل فرد عائدا حسب عمله وجهده.
- يساعد المنشأة على تخفيض حصة كل وحدة منتجة من التكاليف الثابتة.

*عيوبه:

- صعوبة إيجاد مقاييس أو معايير يقاس بها إنتاج جميع الأعمال وخاصة الإدارية التي يتطلب أداؤها طاقة ذهنية من الصعب قياسها.
 - تولد لدى بعض العاملين غير وحسد من الفئة ذات الكفاءة المرتفعة.
- ويحتسب الاجر بناء على هذه الطريقة كما يلي
عدد الوحدات المنتجة في الشهر × أجر إنتاج الوحدة.

*تحليل الأجور:

1-أجور عمال الإنتاج :

هناك رأيان لمعالجة أجور عمال الإنتاج:

-الرأي الأول: يعتبر الأجر النقدي فقط الذي يتحصل عليه العامل عن ساعات العمل الاعتيادية كأجر مباشر. أما مزايا الأجر الأخرى التي يتحصل عليها العامل من تأمينات اجتماعية وتأمين صحي وسكن وملبس وانتقال وترفيه فتعالج على اعتبار أنها أجور غير مباشرة تدخل من ضمن التكاليف غير مباشرة.

-الرأي الثاني: ويتم فيه معالجة الأجر النقدي عن الساعات العادية للعامل بالإضافة إلى مزايا الأجر التي ترتبط بالأجر النقدي مثل حصة المنشأة في التأمينات الاجتماعية والتأمين الصحي على أنها أجور مباشرة، أما بقية المزايا فتعالج على أنها أجور غير مباشرة كما في الرأي الأول.

2-أجور العاملين بالمصنع(بخلاف عمال الإنتاج):

وهي تعالج باعتبارها أجور غير مباشرة وتدخل ضمن التكاليف الصناعية غير المباشرة(مشرفي عمال الإنتاج، عمال الصيانة، عمال الأمن).

3-أجور تسويقية(عمال المبيعات):

وهي تعالج على إنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج.

4-أجور إدارية(موظفي الإدارة ، المحاسبين):

وهي تعالج على إنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج.

مثال(1): يتضمن مركز الإنتاج(التجميع) بمصنع الكفاح على ثلاث عمال إنتاج وعامل خدمات ومشرف على المركز وفيما يلي البيانات المستخرجة من بطاقات تشغيل عمال الإنتاج خلال شهر محرم 1433

رقم العامل	ساعات العمل المباشر	معدل اجر الساعة
1	150	10 ريال/الساعة
2	150	12 ريال/الساعة
3	150	8 ريال/الساعة

بيانات عامل الخدمات:

اجر عامل الخدمات اليومي 20 ريال وقد عمل 24 يوم خلال الشهر واحتسب له اجر كامل عن 5 أيام عطلة نهاية الأسبوع كما لم يدفع له اجر يوم تغيب فيه بدون عذر.

بيانات المشرف:

يتقاضى المشرف على المركز راتبا شهريا قدره 4200 ريال وقد عمل خلال الشهر 26 يوم عمل واحتسب له اجر كامل بالإضافة إلى مبلغ 500 ريال مقابل عمل إضافي.
فإذا علمت أن:

1-ساعات العمل العادية لكل عامل من عمال الإنتاج 150 ساعة.

2-حصل العامل رقم (1) والعامل رقم (2) على مكافأة تشجيعية مقدارها 300 ريال في الشهر نظرا لكفاءتهم الإنتاجية.

3-بلغت الاستقطاعات(الخصومات) من مجموع المستحق لكل عامل 10% مقابل التأمينات.

-المطلوب :

1- إعداد قائمة الأجور لمركز التجميع عن شهر محرم 1432 هـ

قائمة الاجور لعمال الانتاج

العامل	الساعات	معدل الاجر	الاجر الاساسي	المكافأة	اجمالي الاجر	الاستقطاعات	صافي الاجر
1	150	10	1500	300	1800	180	1620
2	150	12	1800	300	2100	210	1890
3	150	8	1200	----	1200	120	1080
الاجمالي			4500	600	5100	510	4590

قائمة الاجور لعمال الاشراف والخدمات

العامل	الساعات	معدل الاجر	الاجر الاساسي	المكافأة	اجمالي الاجر	الاستقطاعات	صافي الاجر
الخدمات	29	20	580	--	580	58	522
الاشراف	---	---	4200	500	4700	470	4230
الاجمالي			4780	500	5280	528	4752

-المعالجة المحاسبية :

تعد كشوف الأجور الأساس لصرف أجور العمال، وتتم عملية الصرف باستخراج شيك بصافي الأجور المستحقة للعمال، وقد تتم عملية الصرف بالتحويل إلى حسابات العمال بالبنوك. وتأخذ الأجور القيود التالية:

-إثبات استحقاق الأجور:

10380 من حـ/مصرف الرواتب والاجور

الى مذكورين

1038 حـ/ الاستقطاعات

9342 حـ/ اجور مستحقة

-اثبات سداد الاجور والاستقطاعات:

من مذكورين

1038 حـ/الاستقطاعات

9342 حـ/اجور مستحقة

10380 الى حـ/ البنك

-إثبات تحليل أو تحميل الأجور :

يعالج الأجر الأساسي لعمال الإنتاج على انه اجر مباشر أما المكافآت التشجيعية فتعامل على إنها اجر غير مباشر. أما بالنسبة لأجور عمال الإشراف والخدمات فتعالج جميعها على إنها أجور غير مباشرة.

-الرقابة على الحوافز :

يقصد بالرقابة على الحوافز وضع النظم الكفيلة في المشروع بربط الأجر بالأداء بهدف زيادة الكفاءة الإنتاجية وبصفة عامة هناك نوعين من الحوافز هما **حوافز فردية وحوافز جماعية** بمعنى انه قد يتم صرف حوافز على عمال دون الآخرين أو لجميع العاملين في المشروع مثل العلاوات التشجيعية لبعض العمال أو المكافآت التشجيعية نتيجة ارتفاع الكفاءة الإنتاجية لجميع العاملين أو المشاركة في الأرباح لكل العاملين.

وقد ظهرت طرق متعددة لقياس العلاوة التشجيعية أهمها:

1-طريقة هلسي :

تقوم هذه الطريقة على تحديد الزمن المعياري اللازم لأداء عمل معين وفي حالة قيام العامل بانجاز هذا العمل في وقت اقل فهو قد حقق وفرا ويجب إن يستفيد من هذا الوفر وبالتالي يستحقه بالأجر عن الوقت المستنفد.

مثال (1):

معدل اجر العامل في الساعة 2 ريال الوقت المحدد للانتاج الوحدة 12 ساعة (المعياري) الوقت الفعلي المستنفد 9 ساعات. في هذه الحالة يحصل العامل على:

اجر انتاج الوحدة =الوقت الفعلي المستنفد×معدل اجر الساعة

$$9 = 2 \times 18 \text{ ريال} \\ \text{العلاوة عن انتاج الوحدة} = 3 \times 50 \div 100 \times 2 = 3 \text{ ريال} \\ (\text{الوقت المتوفر} \times \frac{1}{2} \times \text{معدل اجر الساعة})$$

جملة ما يحصل عليه العامل = 18 + 3 = 21 ريال
ومما سبق يلاحظ أن العامل قد استفاد وان المشروع قد استفاد أيضا ويمكن معرفة مقدار الاستفادة كل من العامل والمشروع كما يلي:

(أ) استفادة العامل:

$$\text{جملة ما حصل عليه العامل} = 21 \text{ ريال} \\ \text{عدد الساعات الفعلية المستفدة} = 9 \text{ ساعات} \\ \text{إذا معدل اجر الساعة للعامل} = 21 \div 9 = 2,333 \text{ ريال} \\ \text{أي بزيادة عن المعدل الأصل بمقدار} (2 - 2.333) = 0.33 \text{ ريال}$$

(ب) بالنسبة للمشروع:

حدث تخفيض في نصيب الوحدة من تكلفة العمل بمقدار 3 ريال وهي عبارة عن الفرق بين الواجب دفعه للعامل في ظل المعدل المحدد وما تسلمة فعلاً

$$(21 - 12) = 9 \text{ ريال}$$

علاوة على الاستفادة من عدد الساعات الموفرة لإنتاج منتج آخر أو في التشغيل في عملية أخرى.

2- طريقة روان :

وهذه الطريقة هي نفس الطريقة السابقة مع اختلاف بسيط هو انه في الطريقة السابقة وضع هلسي نسبة ثابتة هي (50%) من الوقت المتوفر تضاف على الوقت المستفاد للوصول إلى اجر العامل وعلاوته التشجيعية أما هذه الطريقة ترى ان زيادة الوفر يجب أن يترتب زيادة العلاوة وتحسب العلاوة التشجيعية في هذه الطريقة طبقاً للمعادلة التالية

$$\text{العلاوة التشجيعية} = \left(\frac{\text{الوقت المتوفر}}{\text{الوقت}} \times \text{معدل اجر الساعة} \right)$$

- ويلاحظ أن زيادة وفر الوقت يؤدي إلى زيادة النسبة التي تستحق عنها العلاوة وبالتالي لن تظل هذه النسبة ثابتة (50%)
- كما في الطريق السابقة وهذا يؤدي إلى تشجيع العامل على رفع كفاءته الإنتاجية.
وفي ضوء البيانات السابقة يمكن حساب اجر العامل طبقاً لهذه الطريقة كما يلي:

$$\text{اجر إنتاج الوحدة} = \text{الوقت الفعلي المستفد} \times \text{معدل اجر الساعة}$$

$$9 = 2 \times 18 \text{ ريال}$$

$$\text{العلاوة التشجيعية} = \left(\frac{\text{الوقت المتوفر}}{\text{الوقت}} \times \text{معدل اجر الساعة} \right)$$

$$= 2 \left(9 \times \frac{3}{12} \right) = 4.5 \text{ ريال}$$

$$\text{جملة ما يحصل عليه العامل} = 18 + 4.5 = 22.5 \text{ ريال}$$

وفي ظل هذه الطريقة حصل العامل على اجر اكبر من الطريقة السابقة بمقدار (22.5 ريال - 21 ريال) = 1.5 ريال
وهكذا يكون العامل قد استفاد بشكل اكبر ويصبح معدل اجر الساعة الذي حصل عليه = 22.5 ÷ 9 ساعات = 2.5 ريال/ساعة

المحاضرة الخامسة عشر

الفصل الخامس: تخصيص التكاليف الإضافية

(المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة)

تمهيد : تقسم التكاليف حسب علاقتها بالمنتج إلى نوعين هما التكاليف المباشرة و التكاليف غير المباشرة

✓ يتسم تحميل التكاليف المباشرة على الوحدات النهائية بالسهولة والدقة وذلك لوجود علاقة مباشرة بين تلك التكاليف والوحدات النهائية مما يسهل عملية تتبع التكاليف من واقع مستندات تحدد استفاد الأمر من العناصر المباشرة ودون الحاجة إلى التقريب والحكم الشخصي.

✓ يتسم تخصيص التكاليف الإضافية (غير المباشرة) على الوحدات النهائية بالصعوبة وعدم الدقة نظراً لعدم وجود مستندات يمكن من خلالها تتبع التكاليف المباشرة لتلك التكاليف على وحدات المنتج أو الأمر الإنتاجي.

- يهدف هذا الفصل إلى دراسة أهم الأسس والإجراءات التي يمكن لمحاسب التكاليف إتباعها لتحميل التكاليف الإضافية المنفقة خلال فترة معينة على الوحدات المنتجة خلال نفس الفترة.

1- خصائص التكاليف غير المباشرة:

- * لا تتعلق بمنتهج معين وإنما هي تكاليف تفيد النشاط ككل.
- * تمثل هذه التكاليف نسبة كبيرة من إجمالي التكاليف نتيجة لكبير حجم المنشآت واتجاه معظمها إلى استبدال الطاقة البشرية بطاقة آية الأمر الذي ترتب عليه زيادة عدد البنود غير المباشرة.
- * برغم كونها تكاليف غير مباشرة إلا أنها تعد أمراً ضرورياً لأن انفاقها يقصد به الحصول على الطاقات والإمكانات والتسهيلات وتوفير المناخ المناسب للعملية الإنتاجية ومن أمثلة التكاليف الصناعية الإضافية استهلاك مباني والآلات ومعدات المصنع وتكاليف الكهرباء والمياه والصيانة والمواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.
- * لا يمكن تحميل هذه التكاليف وربطها بمنتهج محدد بذاته فهي تكاليف عامة.
- * نظراً لتنوع التكاليف الصناعية غير المباشرة وتعدد أارتباط بعضها بالتغير في حجم النشاط وأرتباط البعض الآخر بالطاقة الإنتاجية وكذلك أرتباط جزء ثالث منها بالفترات الزمنية الأمر الذي جعل محاسب التكاليف يواجه العديد من المشاكل والصعوبات عند تحديد نصيب المنتج النهائي من هذه التكاليف هذا بعكس المواد المباشرة والأجور المباشرة الذي يمكن إيجاد نصيب وحدة المنتج منها بسهولة.

ومن أهم هذه المشاكل والصعوبات ما يلي:

2- مشاكل التكاليف الصناعية غير المباشرة:

- عمومية التكاليف الصناعية غير المباشرة : عدم وجود الأرتباط المباشر بينها وبين وحدات المنتج النهائي أو الأوامر الإنتاجية
- اختلاف كل عنصر من عناصر هذه التكاليف عن العنصر الآخر نظراً لتعدد وتنوع الأمر الذي أدى إلى صعوبة الرقابة عليها.
- اختلاف سلوك التكاليف الصناعية غير المباشرة مع التغير في حجم الإنتاج فهناك التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة والتكاليف شبه المتغيرة وبالتالي ظهرت المشاكل عند تجميعها وتحليلها على المنتجات.
- أرتباط جزء من هذه التكاليف بفترات زمنية قد تصل إلى عام وبالتالي فإنه يصعب تحديد نصيب وحدات التكلفة منها خلال فترات زمنية قصيرة ، الأمر الذي يتعارض مع كون محاسبة التكاليف نظام للمعلومات يمد الإدارة بالبيانات السريعة اللازمة لمساعدتها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالعمليات الإنتاجية وغالباً ما يلجأ محاسب التكاليف إلى أسلوب التقدير لهذه التكاليف للتغلب على هذه المشكلة.
- في حالة تعدد المنتجات في المشروع وعدم تجانس هذه المنتجات تزداد صعوبة تحديد نصيب كل منتج من التكاليف الصناعية غير المباشرة الأمر الذي يدعو محاسب التكاليف إلى استخدام معدلات متعددة للتحميل.

❖ خطوات تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة (التكاليف الإضافية) :

-يقصد بتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الإنتاج هو إيجاد الوسيلة المناسبة والعادلة لتحديد نصيب وحدة المنتج النهائي من هذه التكاليف . ومن الطبيعي أن محاسب التكاليف لا ينتظر حتى نهاية الفترة المالية ويقوم بحصر التكاليف الفعلية (الإنتاجية) التي انفقت فعلاً خلال الفترة حتى يمكن قياس تكاليف الإنتاج واستخراج نصيب الوحدة الواحدة ولذلك فإنه يلجأ إلى وضع التقديرات المختلفة لبنود التكاليف الصناعية غير المباشرة.

يتم تحميل التكاليف الإضافية أو التكاليف غير المباشرة على الوحدات النهائية من خلال اتباع الخطوات التالية:

أولاً: تحديد مراكز التكلفة

يتم تقسيم المنشأة أو المصنع إلى مراكز تكلفة والمتمثلة في **مراكز إنتاج** وهي التي تمر فيها فعلاً وحدات الإنتاج خلال العمليات الإنتاجية و**مراكز الخدمات الإنتاجية**.

- ومن الأمثلة على **مراكز الإنتاج**: مركز الغزل ومركز النسيج ومركز الصباغة ،
 - ومن الأمثلة على **مراكز الخدمات الإنتاجية**: مركز الصيانة ومركز المخازن ومركز القوى المحركة ومركز الرقابة الصناعية ومركز الأمن
 - بالإضافة إلى أن هناك بعض **مراكز الخدمات العامة** بالمنشأة والتي تفيد مراكز الخدمات الإنتاجية ومراكز الإنتاج أيضاً مثل مركز شؤون العاملين والتي يتم أخذها في الاعتبار عند تخصيص التكاليف غير المباشرة.
- مراكز الإنتاج** هي المسئول مباشرة عن تصنيع المنتجات التي يتم بيعها في الشركات الصناعية أو تلبية الخدمة للعملاء في شركات الخدمات ومن أمثلة الأقسام أو المراكز الإنتاجية
- في شركات الخدمات كأحد (مكاتب المحاسبة الكبيرة) قسم الضرائب قسم المراجعة قسم الاستشارات الإدارية
 - وفي الشركات الصناعية كشركة تصنيع سيارات قسم التجميع والدهانات.
 - أما الأقسام المعاونة (أو مراكز الخدمات) فهي التي تقدم خدمات هامة وضرورية لأقسام الإنتاج وترتبط بالمنتجات أو الخدمات المنتجة بعلاقة غير مباشرة.
 - ويتم ربط عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة من مواد غير مباشرة وأجور غير مباشرة ومصروفات غير مباشرة بتلك المراكز تمهيداً لتحميلها على وحدات الإنتاج.

ثانياً: حصر عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة:

يتم حصر التكاليف الإضافية المنفقة فعلا خلال فترة التكاليف والتي تشمل على كافة التكاليف التي يصعب تحديد نصيب الوحدة المنتجة منها بطريقة مباشرة وبصفة عامة يمكن القول بأنها عبارة عن كافة التكاليف بخلاف المواد المباشرة والأجور المباشرة التي سبق تحميلها على المنتجات النهائية بطريقة مباشرة.

ويتم حصر التكاليف الإضافية على النحو التالي:

- تحصر تكاليف المواد غير المباشرة من خلال تحليل مستندات صرف المواد المتعلقة بالفترة وهي اذون صرف المواد، وإشعارات تحويل المواد بين مراكز التكلفة، وإشعارات المواد المفقودة.
- تحصر تكاليف الأجور غير المباشرة من خلال تحليل تقارير الأداء اليومية للعاملين بمراكز التكلفة المختلفة.
- تحصر تكاليف الخدمات غير المباشرة من خلال تحليل سجلات تكاليف الخدمات الداخلية والخارجية.

ثالثا: تخصيص وتوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة على مراكز التكلفة:

- يقصد بعملية التخصيص تحميل بعض عناصر التكاليف الإضافية على مراكز التكلفة التي تنفرد بها. فرغم ان التكاليف الإضافية تعتبر غير مباشرة للمنتج إلا أنها تعتبر مباشرة لقسم الإنتاج أو لقسم الخدمة المعين.
- ويقصد بعملية توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة تخصيص نسب من هذه العناصر على مراكز التكاليف على اساس تمكن من توزيع العناصر وفقا لانصبة عادلة وبالتالي تكون التكاليف الصناعية غير المباشرة الموزعة هي التكاليف غير المباشرة على مراكز التكلفة اي التي لا تلتصق بها مباشرة.
- وفيما يلي كيفية تقسيم شركة صناعية وشركة خدمات الى اقسام انتاجية وأقسام خدمية – أو معاونة - ومكونات التكاليف الإضافية المباشرة لكل قسم من هذه الأقسام.

منشأة خدمات (بنك)	
أقسام خدمات	أقسام إنتاجية
*قسم تشغيل المعلومات رواتب العاملين تكاليف برمجيات استهلاك الحاسبات	*قسم قروض السيارات رواتب العاملين بالقسم الأدوات المكتبية
*قسم إدارة البنك مرتب المدير العام رواتب الاستعلامات والسكرتارية تكاليف الهاتف	*قسم الأقرض التجاري رواتب العاملين بالقسم استهلاك آلات وحاسبات القسم تكاليف برمجيات

منشأة صناعية (تصنيع الآلات)	
أقسام خدمات	أقسام إنتاجية
*قسم المخزن رواتب كتبة المخازن استهلاك آلات الرفع تكاليف الكهرباء	*قسم التجميع تكاليف الإشراف عدد صغيرة مستخدمة استهلاك الآلات
*قسم المطعم تكاليف الأغذية رواتب الطباخين استهلاك أجهزة المطبخ	*قسم التشطيب تكاليف الصنفرة استهلاك آلات مرتب رئيس القسم
*قسم الصيانة أجور عمال الصيانة مواد النظافة وقود وزيت لمعدات الصيانة	*قسم الدهان مواد دهان استهلاك مواد دهان مرتب رئيس القسم
*إدارة المصنع العامة مرتبات الموظفين استهلاك المباني الكهرباء والتلفون	*قسم التغليف مواد تغليف استهلاك أدوات تغليف أجور العاملين

رابعا: توزيع تكاليف مراكز الخدمات الإنتاجية على مراكز الإنتاج:

- يتم في هذه الخطوة توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة المتعلقة بمراكز الخدمات الإنتاجية على مراكز الإنتاج وذلك لان مراكز الخدمات الإنتاجية انشئت لخدمة مراكز الإنتاج فلا بد من تحمل تكاليفها على مراكز الإنتاج . ويتم ذلك بإتباع إحدى الطرق التالية:
- 1-طريقة التوزيع الإجمالي 2 -طريقة التوزيع المباشر (الانفرادي)
- 3-طريقة التوزيع التنازلي 4 -طريقة التوزيع التبادلي
- وسوف يتم تناول هذه الطرق بشيء من التفصيل فيما بعد .

خامسا: تحديد معدلات تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في مراكز الإنتاج:

- يتم في هذه الخطوة احتساب معدلات تحميل التكاليف الإضافية الخاصة بمراكز الإنتاج لتحميل المنتجات داخل هذه المراكز بنصيبها من التكاليف غير المباشرة . ينبغي الإشارة الى ان هناك العديد من انواع معدلات تحميل التكاليف الإضافية ومن اهم تلك الاسس ما يلي:
- *اسس مالية وتشتمل على كل مما يلي:

- التحميل على أساس تكلفة المواد المباشرة.
- التحميل على أساس تكلفة العمل المباشر.

-التحميل على أساس التكلفة الأولية.
*أسس كمية : غير مالية وتعتمد على الساعات أو على الوحدات:

- التحميل على أساس ساعات العمل المباشر.
- التحميل على أساس ساعات تشغيل الآلات.
- التحميل على أساس وحدات الإنتاج.

وسوف يتم تناول هذه الأسس بشيء من التفصيل فيما بعد.

-ان اسهل طريقة لتحميل التكاليف الإضافية وتوزيعها على المنتجات هو الانتظار الى اخر الفترة المحاسبية ثم حصر هذه التكاليف فعليا وتوزيعها على المنتجات.

الا ان هذه الطريقة معيبة لسببين:

- 1- هذه الفترة المحاسبية قد تكون طويلة (سنة مثلا) لدرجة انها قد لا تمكن من توفير بيانات سريعة خلال هذه الفترة عن تكاليف المنتج وهذا من شأنه يؤدي الى إعاقة اتخاذ العديد من القرارات.
 - 2- هذه الفترة المحاسبية قد تكون قصيرة (شهرًا) بحيث انها قد لا تمكن من مراعاة المؤثرات الموسمية.
- وهذا من شأنه قد يعطي بيانات عن تكلفة المنتج بشكل غير مستقر فالمعروف ان هناك كثير من عناصر التكاليف ترتفع وتنخفض بفعل المؤثرات الموسمية فنجد مثلا تكلفة التكييف تزيد في شهور الصيف عن شهور الشتاء.
- وبناء على ذلك فان محاسبي التكاليف قد استقروا على تحديد معدل تحميل تقديري يقاوى ما تقدم من عيوب.
- ولا يعني تحميل المنتجات بنصيبها من التكاليف الإضافية باستخدام المعدل التقديري اننا حملناها بانصبتها الحقيقية من التكاليف الإضافية الصناعية الفعلية، وانما هو تحميل تقديري يرجى ان يكون اقرب ما يكون الى التحميل الفعلي، كما يقصد به توفير بيانات سريعة عن تكاليف المنتج تسهل وترشد العديد من القرارات الادارية.
- اما عن الفرق بين التحميل التقديري والتحميل الفعلي فيمكن معالجته في اخر الفترة المحاسبية.

سادسا: قياس فروق تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة:

-يتم في هذه الخطوة احتساب فروق تحميل التكاليف الإضافية على المنتجات وهناك نوعين من فروق التحميل:

-زيادة تحميل: وذلك في حالة زيادة التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية المحملة على الإنتاج عن التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية المستنفدة خلال الفترة.

-نقص تحميل: وذلك في حالة نقص التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية المحملة على الإنتاج عن التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية المستنفدة في خلال الفترة.

-وترجع اسباب الفروق بين التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية والفعلية الى الاسباب الاتية:

- الطبيعة الموسمية للإنتاج.
- حدوث اخطاء في تقدير عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة.
- الظروف غير العادية أو الطارئة اثناء الفترة التكاليفية.

المحاضرة السادسة عشر

المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة

***إجراءات تحميل التكاليف الإضافية:**

1- تقدير التكاليف الإضافية خلال الفترة المحاسبية (عادة سنة) وتقدير حجم الإنتاج (النشاط التقديري) خلال نفس الفترة (وحدات - ساعات عمل - ساعات تشغيل) وبناء على ذلك يمكن تحديد ما يسمى بمعدل التحميل التقديري من خلال المعادلة التالية:

$$\text{معدل التحميل التقديري} = \frac{\text{اجمالي التكاليف الإضافية التقديرية}}{\text{حجم النشاط التقديري}}$$

2-يستخدم هذا المعدل التقديري مع الإنتاج الفعلي في تحميل التكاليف الإضافية على المنتجات خلال الفترة المحاسبية ويتم اثبات مجموع ما سجل على المنتجات في حساب يسمى حساب التكاليف الإضافية المحملة وذلك بجعله دائن, ويحسب من خلال المعادلة التالية:

تكاليف إضافية محملة = معدل التحميل التقديري × حجم النشاط التقديري

3- يثبت ما حدث فعلا من تكاليف اضافية في حساب يسمى حساب التكاليف الإضافية الفعلية ويجعل الحساب مدين.

4- في نهاية الفترة المحاسبية يتم مقارنة التكاليف الإضافية المحملة بالتكاليف الإضافية الفعلية مع تحديد التكاليف الإضافية المحملة بأقل أو اكثر من اللازم (فروق التحميل).

مثال (1):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من موازنة 1431 هـ لشركة الجوف الصناعية:

-التكاليف التقديرية:

بيانات تقديرية أخرى:

- التكاليف التقديرية:

التكاليف الصناعية غير المباشرة	400,000 ريال	ساعات عمل الآلات	40,000 ريال
المواد المباشرة	200,000 ريال	ساعات العمل المباشرة	50,000 ريال
الاجور المباشرة	300,000 ريال	وحدات الإنتاج المقدر	20,000 ريال

المطلوب: حساب معدل تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس:

- 1- ساعات عمل الآلات
- 2- ساعات العمل المباشر
- 3- تكلفة العمل المباشر
- 4- تكلفة المواد المباشرة
- 5- التكلفة الأولية
- 6- وحدات الإنتاج

الإجابة:

- 1- معدل تحميل ت، ص.غ.م على أساس ساعات عمل الآلات = $400,000 \div 40,000 = 10$ ريال/ساعة عمل الآلات
- 2- معدل تحميل ت.ص.غ.م على أساس ساعات العمل المباشر = $400,000 \div 50,000 = 8$ ريال/ساعة عمل مباشر
- 3- معدل تحميل ت.ص.غ.م على أساس تكلفة الأجور المباشرة = $400,000 \div 300,000 = 1,33$ ريال/ريال من تكلفة الأجور
- 4- معدل تحميل ت.ص.غ.م على أساس تكلفة المواد المباشرة = $400,000 \div 200,000 = 2$ ريال/ريال من تكلفة المواد
- 5- معدل تحميل ت.ص.غ.م على أساس التكلفة الأولية = $400,000 \div 50,000 = 0,80$ ريال/ريال من التكلفة
- 6- معدل تحميل ت.ص.غ.م على أساس وحدات الإنتاج = $400,000 \div 20,000 = 20$ ريال لكل وحدة

مثال (2): فيما يلي البيانات الخاصة بالتكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية لشركة النهضة الصناعية لعام 1432 هـ:

الإقسام	مستوى النشاط المقدر	ت.ص.غ.م. تقديرية
التشكيل	30,000 ساعة عمل آلة	240,000 ريال
التجميع	50,000 ساعة عمل مباشر	200,000 ريال
التشطيب	120,000 ريال تكلفة العمل المباشر	180,000 ريال

وفيما يلي مستويات النشاط الفعلي أثناء السنة:

الإقسام	مستوى النشاط المقدر	ت.ص.غ.م. تقديرية
التشكيل	34,000 ساعة عمل آلة	250,000 ريال
التجميع	56,000 ساعة عمل مباشر	270,000 ريال
التشطيب	150,000 ريال تكلفة العمل المباشر	190,000 ريال

المطلوب :

- 1- ما هو معدل تحميل ت.ص.غ.م. لكل قسم
- 2- ما هي ت.ص.غ.م. المحملة
- 3- احسب ت.ص.غ.م. المحملة باكثر أو اقل من اللازم لكل قسم وللإجمالي (فروق التحميل)

الإجابة:

- (1) معدل التحميل التقديري لقسم التشكيل = $240,000 \div 30,000 = 8$ ريال/ساعة عمل آلة
- معدل التحميل التقديري لقسم التجميع = $200,000 \div 50,000 = 4$ ريال/ساعة عمل مباشر
- معدل التحميل التقديري لقسم التشطيب = $180,000 \div 120,000 = 1,5$ ريال/ريال من تكلفة العمل
- (2) ت.ص.غ.م. محملة لقسم التشكيل = $34,000 \times 8 = 272,000$ ريال
- ت.ص.غ.م. محملة لقسم التجميع = $56,000 \times 4 = 224,000$ ريال
- ت.ص.غ.م. محملة لقسم التشطيب = $150,000 \times 1,5 = 225,000$ ريال

الإقسام	تكلفة محملة	تكلفة فعلية	فروق التحميل
التشكيل	272.000 ريال	250.000 ريال	22.000 اكثر
التجميع	224.000 ريال	270.000 ريال	46.000 اقل
التشطيب	225.000 ريال	190.000 ريال	30.000 اكثر
الإجمالي	721.000	715.000	6,000 اكثر

مثال (3):

شركة الحفر الصناعية تستخدم ساعات العمل كأساس لتحميل الاعباء الصناعية لمنتجاتها ، وفي موازنة عام 1431 هـ كانت الاعباء التقديرية 900,000 ريال وعدد ساعات العمل المباشر المقدرة 150,000 ساعة . وفي نهاية السنة بلغ عدد الساعات الفعلية للعمل المباشر 160,000 ساعة والاعباء الصناعية الفعلية 910,000 ريال . وخلال العام انتجت الشركة الأمر الإنتاجي رقم 1945 والذي استخدمت في انتاجه 250 ساعة عمل مباشر .

المطلوب:

- 1- تحديد معدل تحميل الاعباء عن السنة 1431 هـ .
- 2- تحديد الاعباء المحملة باقل أو اكثر من الازم عن سنة 1431 هـ .

الاجابة:

- 1- معدل تحميل الاعباء الصناعية $6 = 150,000 \div 900,000$ ريال/ساعة عمل مباشرة
- 2- الاعباء المحملة عن سنة 1431 هـ $960,000 = 160,000 \times 6$
- 3- الاعباء المحملة بأقل أو أكثر من اللازم عن سنة 1431 هـ $50,000 = 910,000 - 960,000$ ريال محمل باكثر من اللازم

طرق توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الإنتاج:

- يتم توزيع التكاليف غير المباشرة لمراكز الخدمات على مراكز الإنتاج المستفيدة باستخدام إحدى الطرق التالية:

- 1- طريقة التوزيع الإجمالي 2- طريقة التوزيع المباشر 3- طريقة التوزيع التنازلي 4- طريقة التوزيع التبادلي
- 1- طريقة التوزيع الإجمالي : طبقا لهذه الطريقة يتم توزيع إجمالي التكاليف الإضافية لجميع مراكز الخدمات على مراكز الإنتاج باستخدام اساس توزيع واحد يتم اختياره بطريقة حكمية ، وذلك باتباع الخطوات التالية:

- 1 - تحديد إجمالي تكاليف جميع مراكز الخدمات بالمنشأة.
- 2 - توزيع هذا الإجمالي كدفعة واحدة على مراكز الإنتاج بالمنشأة باستخدام أساس توزيع حكمي، مثل ساعات العمل المباشر أو ساعات تشغيل الآلات، أو عدد العاملين في مراكز الإنتاج أو غير ذلك من الأسس ، وبناء عليه يتم الوصول الى نصيب كل مركز إنتاج من التكاليف الإضافية الخاصة بمركز الخدمات وبذلك تتجمع كافة التكاليف في مراكز الإنتاج فقط.

مثال (1): فيما يلي بيانات مراكز الإنتاج ومركز الخدمات المستخرجة من سجلات التكاليف الخاصة بمنشأة الشروق لصناعة الأثاث المكتبي خلال شهر صفر 1436 هـ:

مراكز الإنتاج		مراكز الخدمات		بيان
تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محرقة	
ريال 230000	ريال 220000	ريال 40000	ريال 60000	تكاليف اضافية للقسم
350000	ريال 150000	----	----	ساعات تشغيل الآلات
ساعة				
ساعة 75000	ريال 125000	----	----	ساعات العمل المباشر

المطلوب :

- 1- توزيع تكاليف مراكز الخدمات طبقا لطريقة التوزيع الإجمالي باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع
- 2- تحديد معدل التحميل لمركزي الإنتاج باستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل

الاجابة:

يتم اتباع الخطوات التالية لتوزيع تكاليف مراكز الخدمات:

- 1 - تحديد إجمالي تكاليف مراكز الخدمات خلال الفترة كما يلي إجمالي تكاليف مراكز الخدمات $100000 = 40000 + 60000$ ريال
- 2- تحديد أساس التوزيع في هذا المثال هو ساعات تشغيل الآلات
- 3- تحديد إجمالي ساعات تشغيل الآلات لأقسام الإنتاج $500000 = 350000 + 150000$ ساعة
- 4- أساس التوزيع هو ساعات تشغيل الآلات لقسمي التقطيع والتجميع أي بنسبة 350,000 : 150,000 على التوالي
 - نسبة التوزيع لقسم التقطيع $0,3 = 150,000 \div 500,000$
 - نسبة التوزيع لقسم التجميع $0,7 = 350,000 \div 500,000$
- 5- نصيب قسم التقطيع $30000 = 0,3 \times 100,000$ ريال
- 6- نصيب قسم التجميع $70000 = 0,7 \times 100,000$ ريال
- 7- إعداد جدول توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الإنتاج وذلك على النحو التالي:

مراكز الانتاج		مراكز الخدمات		بيان
تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محرك	
ريال 230000 70000	ريال 220000 30000	40,000 ----- (100,000)	60,000	تكاليف اضافية للقسم توزيع اجمالي تكاليف مراكز الخدمات
300000 ساعة ÷ 75000	250000 ساعة ÷ 125000			اجمالي التكاليف الاضافية ÷ ساعات العمل المباشر
4 ريال/ساعة	2 ريال /ساعة	----	----	معدل التحميل (لكل ساعة عمل مباشر)

- ويؤخذ على هذه الطريقة أنها تعالج تكاليف جميع مراكز الخدمات كما انها تتعلق بمركز تكلفة واحد رغم تنوع الخدمات المؤداة بواسطة مراكز الخدمات واختلاف الأسس المناسبة لتوزيع كل منها على المراكز المستفيدة كما انها تتجاهل الخدمات المتبادلة بين مراكز الخدمات وبعضها البعض.

المحاضرة السابعة عشر

تابع المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة

2- طريقة التوزيع المباشر (الانفرادي) :

طبقا لهذه الطريقة يتم توزيع تكاليف الخدمات على حده وبشكل منفرد على مراكز الانتاج فقط باستخدام اساس توزيع ملائم لطبيعة الخدمات التي يؤديها مركز الخدمة المعين لمراكز الانتاج ، وتتميز هذه الطريقة بأنها تتغلب على العيب الرئيسي لطريقة التوزيع الاجمالي حيث انها تستخدم اكثر من اساس لتوزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الانتاج المستفيدة بما يتلاءم مع طبيعة الخدمات المقدمة، لذا يطلق عليها طريقة التوزيع الانفرادي او المباشر تمييزا لها عن طريقة التوزيع الاجمالي.

مثال(2):

فيما يلي التكاليف الاضافية المقدرة وايضا مستوى النشاط المقدر لكل من قسمي الخدمة (القوى المحركة والصيانة) وقسمي الانتاج (التقطيع والتجميع) بمصنع الكفاح عن احدى السنوات:

اقسام الانتاج		اقسام الخدمات		بيان
تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محرك	
60,000	100,000	160,000	250,000	تكاليف اضافية للقسم بالريال
				بيانات عن مستوى النشاط
200,000	600,000	200,000	---	عدد الكيلووات المتوقع استهلاكها
4500	4500	-----	1000	ساعات الصيانة
				بيانات عن اسس تحميل المنتجات
50,000	80,000			ساعات العمل المباشر
200,000	100,000			ساعات تشغيل الالات

المطلوب:

- 1- توزيع تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج باستخدام طريقة التوزيع المباشر (الانفرادي)
- 2- تحديد معدلات التحميل التقديرية اللازمة لتحميل المنتجات بالتكاليف الاضافية وذلك بافتراض ان التكاليف الاضافية لقسم التقطيع تحمل على المنتجات على اساس ساعات تشغيل الالات ، وان التكاليف الاضافية لقسم التجميع تحمل على المنتجات على اساس ساعات العمل المباشر.
- 3- احتساب تكلفة الامر الانتاجي (100) والذي تكلف مواد مباشرة 30000 ريال من قسم التقطيع ، 10000 ريال من قسم التجميع، واجور مباشرة 15000 ريال بقسم التقطيع، 8000 بقسم التجميع ، كما حصل على 4000 ساعة عمل مباشر بقسم التقطيع و 2000 ساعة عمل مباشر بقسم التجميع ، بالاضافة الي 1000 ساعة تشغيل الات بقسم التقطيع، 3000 ساعة تشغيل الات بقسم التجميع.

الاجابة:

يلاحظ ان العامل المسبب لحدوث تكلفة قسم القوى المحركة هو عدد الكيلوواط، وان العامل المسبب لحدوث تكلفة قسم الصيانة هو عدد ساعات الصيانة ، وبالتالي سيتم استخدام عدد الكيلووات وساعات الصيانة لقسمي الانتاج لاحتساب نسب التوزيع ويتم التوزيع كما يلي:

1- توزيع تكاليف قسم القوى المحركة:

- أ – المبلغ المطلوب توزيعه هو التكلفة الإضافية للقسم فقط = 250000 ريال
ب – اساس التوزيع هو عدد الكيلووات لكل من قسمي التقطيع والتجميع اي بنسبة 600000 : 200000 علي التوالي
• نسبة التوزيع لقسم التقطيع = $800000 \div 600000 = 0.75$
• نسبة التوزيع لقسم التجميع = $200000 \div 800000 = 0.25$
ج – نصيب قسم التقطيع = $0.75 \times 250000 = 187,500$ ريال
نصيب قسم التجميع = $0.25 \times 250000 = 62500$ ريال

2- توزيع تكاليف قسم الصيانة:

- أ – المبلغ المطلوب توزيعه = تكلفة اضافية للقسم فقط = 160000 ريال
ب – اساس التوزيع هو عدد ساعات الصيانة لكل من قسمي التوزيع والتجميع ، اي بنسبة 4500 : 4500 علي التوالي
• نسبة التوزيع لقسم التقطيع = $4500 \div 9000 = 0,50$
• نسبة التوزيع لقسم التجميع = $4500 \div 9000 = 0,50$
ج – نصيب قسم التقطيع = $0,50 \times 160000 = 80000$ ريال
نصيب قسم التجميع = $0,50 \times 160000 = 80000$ ريال

3- اعداد جدول التوزيع النهائي والذي يعكس ما سبق مع احتسا معدلات التحميل اللازمة لتحميل المنتجات بالتكلفة الاضافية

بيانات	اقسام الخدمات		اقسام الانتاج		اجمالي
	قوى محرقة	صيانة	تقطيع	تجميع	
تكاليف اضافية للقسم	250,000	160,000	100,000	60,000	570000
توزيع تكلفة قسم القوى المحركة	(250,000)		187500	62500	.....
توزيع تكلفة قسم الصيانة		(160000)	80000	80000	.....
اجمالي تكلفة اضافية بعد التوزيع	صفر	صفر	367500	202500	570000
			÷	÷	
اساس التحميل			100,000	50,000	
معدل التحميل			ريال/ساعة عمل آلة	ريال/ساعة عمل مباشر	
			3,675	4,05	

احتساب تكلفة الامر الانتاجي(100):

تكلفة الامر الانتاجي (100)

بيانات	قسم التقطيع	قسم التجميع	اجمالي
مواد مباشرة	30,000	10,000	40,000
اجور مباشرة	15,000	8,000	23,000
تكلفة اضافية محملة	3675	8100	11775
	(3675 × 1000)	(4,05 × 2000)	
اجمالي تكلفة الامر الانتاجي	48,675	26,100	74,775

ورغم تميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة في توزيع تكاليف اقسام الخدمة الا انها تتجاهل استفادة اقسام الخدمات من بعضها البعض ولذلك لم يتم توزيع اي تكاليف من قسم الخدمة المعين على قسم الخدمة الاخر حيث لا تعترف هذه الطريقة بالاستفادة المتبادلة بين اقسام الخدمات.

المحاضرة الثامنة عشر

تابع المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة

طريقة التوزيع التنازلي:

-تعترف هذه الطريقة باستفادة اقسام الخدمات من بعضها البعض ولكنها لا تأخذ الاستفادة الكلية لاقسام الخدمة من بعضها حيث تفترض ان الاستفادة في اتجاه واحد، بمعنى اخر تعترف هذه الطريقة جزئيا باستفادة هذه الخدمات من بعضها البعض.

-وفقا لهذه الطريقة يتم توزيع تكاليف قسم الخدمة المعين في شكل توزيع تنازلي تدريجي بعد ترتيب اقسام الخدمات تنازليا بدءا بالقسم الذي يقدم أكبر نسبة خدمات لأقسام الخدمات الأخرى، ثم قسم الخدمة الذي يليه في الترتيب حتى الوصول الى قسم الخدمة الذي يقدم أقل نسبة.

مثال(1):

فيما يلي التكاليف الإضافية المقدرة وايضا مستوى النشاط المقدر لكل من قسمي الخدمة (القوى المحركة والصيانة) وقسمي الانتاج (التقطيع والتجميع) بمصنع الكفاح عن احدى السنوات:

بيان	اقسام الخدمات		اقسام الانتاج
	قوى محرركة	صيانة	تقطيع
تكاليف اضافية للقسم بالريال	250,000	160,000	100,000
بيانات عن مستوى النشاط			
عدد الكيلوات المتوقع استهلاكها	---	200,000	600,000
ساعات الصيانة	1000	----	4500
بيانات عن اسس تحميل المنتجات			
ساعات العمل المباشر			80,000
ساعات تشغيل الآلات			100,000
			50,000
			200,000

المطلوب:

- 1- توزيع تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج باستخدام طريقة التوزيع التنازلي
- 2- تحديد معدلات التحميل التقديرية اللازمة لتحميل المنتجات بالتكاليف الإضافية وذلك بافتراض ان التكاليف الإضافية لقسم التقطيع تحمل على المنتجات على اساس ساعات تشغيل الآلات ، وان التكاليف الإضافية لقسم التجميع تحمل على المنتجات على اساس ساعات العمل المباشر.
- 3- احتساب تكلفة الامر الانتاجي (100) والذي تكلف مواد مباشرة 30000 ريال من قسم التقطيع ، 10000 ريال من قسم التجميع، واجور مباشرة 15000 ريال بقسم التقطيع، 8000 بقسم التجميع ، كما حصل على 4000 ساعة عمل مباشر بقسم التقطيع و 2000 ساعة عمل مباشر بقسم التجميع ، بالإضافة الي 1000 ساعة تشغيل الات بقسم التقطيع، 3000 ساعة تشغيل الات بقسم التجميع.

الاجابة:

- 1- يتم توزيع التكلفة الإضافية لقسم القوى المحركة علي الاقسام التالية في الترتيب سواء كانت اقسام خدمات او اقسام انتاج – اي علي قسم الصيانة ثم قسم التقطيع ثم قسم التجميع

ويتم التوزيع كما يلي:

المبلغ المطلوب توزيعه = تكلفة اضافية لقسم القوى المحركة = 250000 ريال

اساس التوزيع = الكيلوات

*نسب التوزيع = 20% لقسم الصيانة (200000/ 1000000)

60% لقسم التقطيع (600000/ 1000000)

20% لقسم التجميع (200000/ 1000000)

نصيب الاقسام المستفيدة من التكلفة الإضافية لقسم القوى المحركة

1-نصيب قسم الصيانة = 250000 × 20% = 50000 ريال

2-نصيب قسم التقطيع = 250000 × 60% = 150000 ريال

3-نصيب قسم التجميع = 250000 × 20% = 50000 ريال

- 2-توزيع اجمال تكلفة قسم الصيانة والتي تساوي تكلفة اضافية للقسم بالإضافة الى ما وزع عليها من قسم القوى المحركة، علي قسمي الانتاج فقط كما يلي:

المبلغ المطلوب توزيعه = 160000 + 50000 = 210000 ريال

اساس التوزيع = ساعات الصيانة
نسب التوزيع = 50% لقسم التقطيع (9000 / 4500)
= 50% لقسم التجميع (9000 / 4500)
نصيب الاقسام المستفيدة من التكلفة الاضافية لقسم الصيانة :
نصيب قسم التقطيع = 50% × 210000 = 105000 ريال
نصيب قسم التجميع = 50% × 210000 = 105000 ريال

3- اعداد جدول التوزيع النهائي والذي يعكس ما سبق ثم تحديد معدلات التحميل التقديرية

بيانات	اقسام الخدمات		اقسام الانتاج		اجمالي
	قوى محرقة	صيانة	تقطيع	تجميع	
تكاليف اضافية مباشرة للقسم	250,000	160,000	100,000	60,000	570,000
توزيع تكلفة قسم القوى المحركة	(250,000)	50,000	150,000	50,000	.....
توزيع تكلفة قسم الصيانة		(210,000)	105,000	105,000	.....
اجمالي تكلفة اضافية بعد التوزيع	صفر	صفر	355,000	215,000	570,000
			÷	÷	
اساس التحميل			100,000	50,000	
معدل التحميل			3,55 ريال/ساعة عمل الآلة	4,3 ريال/ساعة عمل مباشر	

احتساب تكلفة الامر الانتاجي (100):

تكلفة الامر الانتاجي (100)

بيانات	قسم التقطيع	قسم التجميع	اجمالي
مواد مباشرة	30,000	10,000	40,000
اجور مباشرة	15,000	8,000	23,000
تكلفة اضافية محملة	3550 (3,55 × 1000)	8600 (4,3 × 2000)	12150
اجمالي تكلفة الامر الانتاجي	48,550	26,600	75,150

وتعتبر طريقة التوزيع التنازلي اكثر دقة من طريقة التوزيع المباشر لاعترافها باستفادة اقسام الخدمات من بعضها البعض (في اتجاه واحد اي انها استفادة جزئية) ، ولكن يعاب عليها عدم اخذ جميع الاستفادات المتبادلة بين اقسام الخدمات وبعضها البعض ، بدليل عدم توزيع اي تكاليف من قسم الصيانة على قسم القوى المحركة.

تدريبات على طرق توزيع مراكز الخدمات على مراكز الانتاج

مثال (1):

فيما يلي بيانات مراكز الانتاج ومركز الخدمات المستخرجة من سجلات التكاليف الخاصة بمنشأة الشرق الأوسط لصناعة الأثاث المكتبي خلال شهر المحرم 1436 هـ

بيان	مراكز الخدمات		مراكز الانتاج	
	قوى محرقة	صيانة	أ	ب
تكاليف اضافية للقسم	30,000	20,000	100,000	180,000
ساعات تشغيل الآلات	.....	.....	ساعة 75,000	ساعة 112,500
ساعات العمل المباشر	.....	.....	ساعة 60,000	ساعة 70,000

بناء على البيانات السابقة اجب على الاسئلة من 1 الى 6 باستخدام طريقة التوزيع الاجمالي:

2.نسبة التوزيع للقسم (ب) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع

أ	0,6*
ب	0,7
ج	0,2
د	0,4

1.نسبة التوزيع للقسم (أ) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع

أ	0,3
ب	0,4*
ج	0,5
د	0,6

4.نصيب القسم (ب) من تكاليف الخدمات الانتاجية

أ	50000
ب	20000
ج	30000*
د	112500

3.نصيب القسم (أ) من تكاليف الخدمات الانتاجية

أ	50000
ب	20000*
ج	30000
د	75000

6.معدل تحميل القسم (ب) باستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل

أ	3 ريال / الساعة *
ب	6 ريال / الساعة
ج	5 ريال / الساعة
د	2 ريال / الساعة

5.معدل تحميل القسم (أ) باستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل

أ	2 ريال / الساعة *
ب	3 ريال / الساعة
ج	5 ريال / الساعة
د	10 ريال / الساعة

• الحل

1.نسبة التوزيع للقسم (أ) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع =
 $0,4 = (112500 + 75000) \div 75000$

2.نسبة التوزيع للقسم (ب) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع =
 $0,6 = (112500 + 75000) \div 112500$

3.نصيب القسم (أ) من تكاليف الخدمات الانتاجية اجمالي تكاليف مراكز الخدمات الانتاجية خلال الفترة =
 $50000 = 20000 + 30000$
 $20000 = 0,4 \times 50000$ ريال

4.نصيب القسم (ب) من تكاليف الخدمات الانتاجية
 $30000 = 0,6 \times 50000$ ريال

5.معدل تحميل القسم (أ) باستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل اجمالي التكاليف الاضافية الخاصة بالقسم (أ) =

$$100000 + 20000 = 120000 \text{ ريال}$$

$$\text{معدل التحميل} = 120000 \div 60000 = 2 \text{ ريال / الساعة}$$

$$6. \text{ معدل تحميل القسم (ب) باستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل اجمالي التكاليف الاضافية الخاصة بالقسم (ب) } = 180000 + 30000 = 210000 \text{ ريال}$$

$$\text{معدل التحميل} = 210000 \div 70000 = 3 \text{ ريال / الساعة}$$

المحاضرة التاسعة عشر

تابع المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة

مثال (1):

يوجد لدى الشركة المتحدة الصناعية قسمين للإنتاج هما: (قسم التقطيع، قسم التشطيب) بالإضافة الى ثلاثة اقسام للخدمات هي (قسم مباني المصنع، قسم القوى المحركة ، قسم الصيانة) وفيما يلي ملخص بيانات الشركة عن كل قسم تمهيدا لتخصيص تكاليف اقسام الخدمات وذلك عن السنة المنتهية في 30 / 12 / 1431 هـ -

بيانات	أقسام الخدمات					
	مباني	قوى محرركة	صيانة	تقطيع	تشطيب	إجمالي
التكاليف الاضافية للاقسام	30,000	60,000	50,000	160,000	200,000	500,000
بيانات احصائية						
ساعات العمل المباشر	20	80	500	1000	400	200
كيلووات/ساعة	....	10,000	20,000	40,000	140,000	210,000
المساحة بالمتر المربع	.....	500	500	1500	500	3000
ساعات الصيانة	10	50	100	400	100	660

بناء على البيانات السابقة اجب على الاسئلة من 1 الى 6

1) في ظل طريقة التوزيع الاجمالي وباستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتوزيع فإن نصيب قسم التشطيب من تكلفة اقسام الخدمات هو:

أ	50,000
ب	35,000
ج	*40,000
د	100,000

الحل:

$$\text{اجمالي تكاليف قسم الخدمات الانتاجية} = 50000 + 60000 + 30000 = 140000 \text{ ريال}$$

$$\text{اساس التوزيع على قسمي الانتاج هو ساعات العمل المباشر أي } 1000 : 400$$

$$\text{نصيب قسم التشطيب} = 140000 \times (400 \div 1400) = 40000$$

2) في ظل طريقة التوزيع الاجمالي وباستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتوزيع فإن نصيب قسم التقطيع من تكلفة اقسام الخدمات هو:

أ	50,000
ب	35,000
ج	40,000
د	*100,000

الحل:

$$\text{اجمالي تكاليف قسم الخدمات الانتاجية} = 50000 + 60000 + 30000 = 140000 \text{ ريال}$$

$$\text{اساس التوزيع على قسمي الانتاج هو ساعات العمل المباشر أي } 1000 : 400$$

$$\text{نصيب قسم التشطيب} = 140000 \times (1000 \div 1400) = 100,000$$

3) في ظل طريقة التوزيع المباشر فإن نصيب قسم الصيانة من تكلفة قسم القوى المحركة تبلغ:

أ	صفر ريال*
ب	6,000 ريال

ج	12,000 ريال
د	20,000 ريال

4) في ظل طريقة التوزيع المباشر فان نصيب قسم التقطيع من تكلفة قسم المباني تبلغ

أ	15,000
ب	*22,500
ج	42,000
د	صفر ريال

الحل:

القسم المطلوب توزيع تكلفته هو قسم المباني:

30,000

اساس التوزيع المساحة

نسبة التوزيع 1500 : 500

نسبة قسم التقطيع = $2000 \div 1500$

نصيب قسم التقطيع = $30,000 \times (2000 \div 1500) = 22500$ ريال

مثال (2):

البيانات التالية مستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية والتي تتكون من مركزي انتاج: (أ)، (ب) ومركزي خدمة: (س)، (ص) وذلك عن احدى السنوات

بيان	أقسام الخدمات				إجمالي
	(س)	(ص)	(أ)	(ب)	
التكاليف الاضافية للقسم	12000	6000	24000	18000	60000
ساعات الاستفادة من مركز (س)	-	2000	4000	2000	
ساعات الاستفادة من مركز (ص)	500		1000	1500	
ساعات تشغيل الآلات	-	-	10000	15000	

فاذا علمت أنه:

- 1- يتم توزيع تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج باستخدام طريقة التوزيع المباشر.
- 2- يتم تحميل المنتجات بالتكاليف الاضافية على اساس ساعات تشغيل الآلات.
- 3- احتساب تكلفة الامر الانتاجي (109) والذي تكلف مواد مباشرة 20000 ريال من القسم (أ)، 15000 ريال من القسم (ب)، واجور مباشرة 10000 ريال بالقسم (أ)، 8000 ريال بالقسم (ب) كما حصل على 1000 ساعة تشغيل الآلات بالقسم (أ)، 2000 ساعة تشغيل الآلات بالقسم (ب)

١ - نصيب القسم (أ) من تكاليف القسم (س):

أ	2000
ب	4000
ج	*8000
د	9000

الحل :

نصيب القسم (أ) من تكاليف (س) في حالة التوزيع المباشر:
القسم المطلوب توزيعه هو (س) = 12000
نصيب (أ) = $12000 \times (6000 \div 4000) = 8000$ ريال

٢ - نصيب القسم (ب) من تكاليف القسم (س):

أ	2000
ب	*4000

نصيب القسم (ب) من تكاليف القسم (س) في حالة التوزيع المباشر:
نصيب (ب) = $12000 \times (6000 \div 2000) = 4000$ ريال

ج	8000
د	9000

٣ - نصيب القسم (أ) من تكاليف (ص) :

أ	1200
ب	*2400
ج	3600
د	1800

نصيب القسم (أ) من تكاليف (ص) في حالة التوزيع المباشر:
القسم المطلوب توزيعه هو (ص) = 6000
نصيب (أ) = $(2500 \div 1000) \times 6000 = 2400$ ريال

٤ - نصيب القسم (ب) من تكاليف القسم (ص) :

أ	1200
ب	2400
ج	*3600
د	1800

نصيب القسم (ب) من تكاليف القسم (ص) :
نصيب (ب) = $(2500 \div 1500) \times 6000 = 3600$ ريال

٥ - معدل تحميل القسم (أ) :

أ	1,47 ريال / الساعة
ب	1.7 ريال / الساعة
ج	5.458 ريال / الساعة
د	*3.44 ريال / الساعة

معدل تحميل القسم (أ) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس
للتحميل :
إجمالي التكاليف الإضافية الخاصة بالقسم (أ) =
 $2400 + 8000 + 24000 = 34400$ ريال
معدل التحميل = $10000 \div 34400 = 3.44$ ريال / الساعة

٦ - معدل تحميل القسم (ب) :

أ	1,47 ريال / الساعة
ب	*1.7 ريال / الساعة
ج	5.458 ريال / الساعة
د	3.44 ريال / الساعة

معدل تحميل القسم (ب) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس
للتحميل :
إجمالي التكاليف الإضافية الخاصة بالقسم (ب) =
 $3600 + 4000 + 18000 = 25600$ ريال
معدل التحميل = $15000 \div 25600 = 1.7$ ريال / الساعة

٧ - تكاليف الأمر الانتاجي 109 بالقسم (أ) من المواد و الأجور :

أ	20000
ب	*30000
ج	23000
د	50000

تكاليف الامر الانتاجي 109 بالقسم (أ) من المواد والاجور :
تكاليف = $10000 + 20000 = 30000$ ريال

٨ - تكاليف الأمر الانتاجي 109 بالقسم (ب) من المواد و الأجور :

أ	20000
ب	30000
ج	*23000
د	50000

تكاليف الامر الانتاجي 109 بالقسم (ب) من المواد والاجور :
تكاليف = $8000 + 15000 = 23000$ ريال

٩ - تكاليف الأمر الانتاجي 109 بالقسم (أ) من التكاليف الإضافية:

أ	1250
ب	30000
ج	4540
د	*3440

تكاليف الامر الانتاجي 109 بالقسم (أ) من التكاليف الإضافية :
تكاليف = $1000 \times 3.44 = 3440$ ريال

١٠ - تكاليف الأمر الانتاجي 109 بالقسم (ب) من التكاليف الإضافية:

تكاليف الامر الانتاجي 109 بالقسم (ب) من التكاليف الاضافية :
تكاليف = 2000 × 1.7 = 3400 ريال

أ	2250
ب	5000
ج	*3400
د	6440

المحاضرة العشرون

تابع المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة

مثال (3):

البيانات التالية مستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية والتي تتكون من مركزي انتاج: (أ)، (ب) ومركزي خدمة: (س)، (ص) وذلك عن احدى السنوات

بيانات	أقسام الخدمات		أقسام الانتاج		إجمالي
	(س)	(ص)	(أ)	(ب)	
التكاليف الاضافية للقسم	12000	6000	24000	18000	60000
ساعات الاستفادة من مركز (س)	-	2000	4000	2000	
ساعات الاستفادة من مركز (ص)	500		1000	1500	
ساعات تشغيل الآلات	-	-	10000	15000	

فاذا علمت أنه:

- 1- يتم توزيع تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج باستخدام طريقة التوزيع التنازلي.
- 2- يتم تحميل المنتجات بالتكاليف الاضافية على اساس ساعات تشغيل الآلات.
- 3- احتساب تكلفة الامر الانتاجي (109) والذي تكلف مواد مباشرة 20000 ريال من القسم (أ) ، 15000 ريال من القسم (ب) ، واجور مباشرة 10000 ريال بالقسم (أ) ، 8000 ريال بالقسم (ب) كما حصل على 1000 ساعة تشغيل الآلات بالقسم (أ) ، 2000 ساعة تشغيل الآلات بالقسم (ب)

المطلوب:

- 1- توزيع تكاليف اقسام الخدمات على اقسام الانتاج باستخدام طريقة التوزيع التنازلي.
- 2- تحديد معدلات التحميل التقديرية اللازمة لتحميل المنتجات بالتكاليف الاضافية وذلك بافتراض استخدام اساس ساعات تشغيل الآلات.
- 3- احتساب تكلفة الامر الانتاجي (109)

• الحل

1- نصيب القسم (ص) من تكاليف (س) في حالة التوزيع التنازلي:

القسم المطلوب توزيعه هو (س) = 12000

نصيب (ص) = (12000 × 2000 ÷ 8000) = 3000 ريال

2- نصيب القسم (أ) من تكاليف (س) =

نصيب (أ) = (12000 × 4000 ÷ 8000) = 6000 ريال

3- نصيب القسم (ب) من تكاليف (س) :

نصيب (ب) = (12000 × 2000 ÷ 8000) = 3000 ريال

4- نصيب القسم (أ) من تكاليف (ب) =

نصيب (أ) = (9000 × 1000 ÷ 2500) = 3600 ريال

5- نصيب القسم (ب) من تكاليف (ص) =

نصيب (ب) = (9000 × 1500 ÷ 2500) = 5400 ريال

6- معدل تحميل القسم (أ) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتحميل:

اجمالي التكاليف الاضافية الخاصة بالقسم (أ) = 24000 + 6000 + 3600 = 33600 ريال

معدل التحميل = 33600 ÷ 10000 = 3.36 ريال / الساعة

7- معدل تحميل القسم (ب) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتحميل:

اجمالي التكاليف الاضافية الخاصة بالقسم (ب) = 18000 + 3000 + 5400 = 26400 ريال

معدل التحميل = 26400 ÷ 15000 = 1.76 ريال / الساعة

3- احتساب تكلفة الامر الانتاجي (109) :

تكلفة الامر الانتاجي (109)

بيان	القسم (أ)	القسم (ب)	اجمالي
مواد مباشرة	20000	15000	35000
اجور مباشرة	10000	8000	18000
تكلفة اضافية محملة	3360 (3.36 × 1000)	3520 (1.76 × 2000)	6880
اجمالي تكلفة الامر الانتاجي	33360	26520	59880

نهاية المقرر
نسأل الله لكم التوفيق و السداد
و الله أعلم و أحكم

البث المباشر الاول اسئلة الفصل الاول

أولا : أسئلة الصح والخطأ

- 1) محاسبة التكاليف تهتم بقياس تكاليف الأنشطة التي يتم مزاولتها سواء كانت تلك الأنشطة تؤدي الى انتاج سلعة او تقديم خدمة او اداء وظائف مساعدة داخل المنشأة (صح)
- 2) محاسبة التكاليف تسجل التكاليف في مجموعة من السجلات التي لا تختلف عن السجلات المستخدمة في المحاسبة المالية (خطأ)
- 3) استخدام محاسبة التكاليف لم يعد قاصرا على المنشآت الصناعية بل امتد ليشمل في الوقت الحاضر العديد من الأنشطة الخدمية والزراعية والمصرفية والمقاولات وغيرها من الأنشطة الاخرى (صح)
- 4) تمد محاسبة التكاليف المحاسبة المالية بالتكاليف التفصيلية لأنشطة المنشأة بينما تمد المحاسبة الادارية بالبيانات الاجمالية عن تكاليف المنتجات والخطوط الانتاجية (خطأ)
- 5) من اهداف محاسبة التكاليف تقدير تكاليف الأنشطة والمنتجات خلال الفترة القادمة وهي ما تسمى بالتكاليف التقديرية او المعيارية (صح)
- 6) تهتم محاسبة التكاليف بحصر وتسجيل التكاليف التاريخية (الفعلية) (صح)
- 7) لا تستخدم تقارير محاسبة التكاليف في تحديد السعر المناسب للمنتجات والخدمات التي تقدمها المنشأة (خطأ)
- 8) من اهداف محاسبة التكاليف الرقابة على التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف التقديرية وتحديد الانحرافات وتحليلها لمعرفة مسبباتها (صح)
- 9) من اهداف محاسبة التكاليف المساعدة في اتخاذ القرارات من خلال توفير المعلومات عن التكاليف في الوقت المناسب لمساعدة المساهمين (اصحاب الشركة) في اتخاذ القرارات اللازمة لحل المشاكل (خطأ)
- 10) توفر محاسبة التكاليف معلومات لكل من المحاسبة الادارية والمحاسبة المالية (صح)
- 11) الهدف الرئيسي للمحاسبة المالية هو خدمة المستخدم الداخلي للمعلومات المحاسبية وذلك من خلال اعداد ونشر القوائم المالية (قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية) (خطأ)
- 12) تنتشر المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية للاطراف الخارجية للاستفادة منها ،بينما لا يتم نشر المعلومات التي توفرها محاسبة التكاليف حيث ان استخدامها قاصر على المستخدم الداخلي فقط (صح)
- 13) تهتم المحاسبة المالية بحصر وتسجيل العمليات المالية والكمية (خطأ)
- 14) تهتم محاسبة التكاليف بحصر وتسجيل العمليات المالية والكمية (صح)
- 15) التكلفة : "تضحية اختيارية بمجموعة من الموارد الاقتصادية للحصول على منافع ملموسة او غير ملموسة في الحاضر او المستقبل بغرض تحقيق اهداف محددة" (صح)
- 16) التكلفة الضمنية عبارة عن تضحية تتحملها المنشأة ويتم تسجيلها في المحاسبة (خطأ)

- 17) يترتب على التكلفة حصول المنشأة على منافع ملموسة او منافع غير ملموسة (صح)
- 18) المصروف عبارة عن تكلفة مستنفدة في سبيل تحقيق ايرادات (صح)
- 19) الخسارة عبارة عن تكلفة مستنفدة في سبيل ايرادات (خطأ)
- 20) غرض التكلفة او وحدة قياس التكلفة هو الشيء المراد او المرغوب تحديد تكلفته (صح)
- 21) يساعد محاسب التكاليف الادارة الانتاجية في تحديد تكلفة المنتجات الجديدة بغرض وضع سياسات التسعير الملائمة لها واعداد تقارير قطاعية عن ربحية كل منتج وكل منطقه من مناطق البيع وغيرها (خطأ)
- 22) يساعد محاسب التكاليف الادارة التسويقية في اعداد تقارير وقوائم التكاليف بالشكل الذي يوفر لها معلومات ملائمة عن قياس تكلفة الانتاج وتكلفة مراكز الانتاج ومراكز الخدمات الانتاجية (خطأ)
- 23) يقوم محاسب التكاليف في كثير ممن الحالات بوضع تقديرات للتكاليف المرتبطة بالافكار والتجربة للمنتجات الجديدة او عمليات التصنيع الجديدة وذلك في مرحلة البحوث والتطوير والتصميم (صح)
- 24) كل تكلفة هي بمثابة المصروف (خطأ)
- 25) مصطلح مصروف مرادف لمصطلح خسارة (خطأ)
- 26) تقتصر المنافع التي يتم الحصول عليها مقابل التكلفة على المنافع الملموسة (خطأ)
- 27) اذا زادت قيمة التضحية النقدية عن قيمة المنافع الملموسة وغير الملموسة فإن الفرق بينهما يمثل خسائر (صح)

ثانياً: اسئلة الاختيار من متعدد

1. قامت مطبعة الشقيري بشراء 500 طن من الورق بمبلغ 10000 ريال وقد تم صرف 50 طن من الكمية المشتراة الى خط انتاج لتنفيذ امر تشغيل طباعة كتاب ، وعند استخدام الكمية المنصرفة تبين ان هناك 5 طن تالفة بحيث لا يمكن استخدامها لسوء تخزينها وقد امكن بيع التالف بمبلغ 40 ريال

المطلوب :

1-كم تبلغ قيمة التكلفة

أ-10000*	ج-900
ب-1000	د-100

2-كم تبلغ قيمة المصروف

أ-10000	ج-900*
ب-1000	د-100

3-كم تبلغ قيمة الخسارة

أ-10000	ج-900
ب-1000	د-100*

2. قامت احدى الشركات بشراء سيارة نقل في 1433/1/1 هـ بقيمة 45000 ريال وقيمتها المقدرة كخردة هي 5000 ريال والعمر الانتاجي المقدر لها 5 سنوات ويتم استهلاكها على اساس القسط الثابت .

المطلوب :

1-كم تبلغ قيمة تكلفة السيارة في 1433/12/30 هـ

أ-45000	ج-39000
ب-42000	د-37000*

2-كم تبلغ قيمة مصروف الاستهلاك في 1433/12/30 هـ

أ-9000	ج-5400
ب-8000*	د-5600

3-تظهر تكلفة السيارة في 1433/12/30 هـ

أ-قائمة الدخل ضمن الايرادات	ج-قائمة المركز المالي ضمن الاصول*
ب-قائمة الدخل ضمن المصروفات	د-قائمة المركز المالي ضمن الالتزامات

4-يظهر مصروف الاستهلاك للسيارة في 1433/12/30 هـ

أ-قائمة الدخل ضمن الايرادات	ج-قائمة المركز المالي ضمن الاصول*
ب-قائمة الدخل ضمن المصروفات*	د-قائمة المركز المالي ضمن الالتزامات

3. قامت شركة الناجم بدفع ايجار عن المباني لمدة سنة ونصف وذلك في 1436/1/1 هـ بمبلغ 45000 ريال
المطلوب:

1- قيمة التكلفة في 1436/12/30 هـ

أ-30000	ج-2500
ب-45000	د-15000*

2- تحديد قيمة المصروف وذلك في 1436/12/30 هـ

أ-30000*	ج-2500
ب-45000	د-15000

4. تتسم المحاسبة المالية بالتالي

أ-توفير معلومات تاريخية ومستقبلية	ج-بياناتها تفصيلية
ب-غير ملزمة بالمبادئ المحاسبية	د-تركز تقاريرها على خدمة المستخدم الداخلي والخارجي*

5. تتسم محاسبة التكاليف بالتالي

أ-أعداد المعلومات بصورة اجمالية	ج-تسجل العمليات المالية والكمية*
ب-تلتزم بالمبادئ المحاسبية	د-توفر معلومات تاريخية فقط

6. قامت مصانع القصبي بالتأمين ضد الحريق لمدة سنة وذلك في 1436/3/1 هـ بمبلغ 24000 ريال .
المطلوب :

1- كم يبلغ قيمة المصروف في 143/12/30 هـ

أ-12000 ريال	ج-18000 ريال
ب-2000 ريال*	د-24000 ريال

2- كم تبلغ قيمة التكلفة في 1436/12/30 هـ

أ-4000 ريال*	ج-7500 ريال
ب-6000 ريال	د-8000 ريال

7. قامت شركة التميمي بشراء بعض الادوات المكتبية في 1436/3/1 هـ بمبلغ 12000 ريال لاستخدامها في السنة القادمة .المطلوب:

1- كم يبلغ قيمة المصروف في نهاية السنة المالية 1436/12/30 هـ

أ-9000 ريال	ج-10000 ريال
ب-صفر*	د-12000 ريال

2- كم تبلغ قيمة التكلفة في نهاية السنة المالية 1436/12/30 هـ

أ-9000 ريال	ج-10000 ريال
ب-صفر	د-12000 ريال*

8. من امثلة المصروفات

أ-التأمين على المباني ضد الحريق	ج-مخزون البضاعة
ب-شراء الات المصنع	د-ايجار السنة الحالية المدفوع*

9. يعد التأمين على الات المصنع

أ-إنتاجية*	ج-إدارية
ب-تسويقية وبيعيه	د-كل الاختيارات صحيحة

10. تعد تكاليف الصيانة والاصلاح بمكتب المدير

أ-إنتاجية	ج-إدارية*
-----------	-----------

11. مصطلح التكلفة المستنفدة مقابل لمصطلح

أ-التكلفة	ج-الايراد
ب-الخسارة	د-المصروف*

اسئلة الفصل الثاني وجزء من الفصل الثالث

اولاً: اسئلة الصح والخطأ

- ١) يتم تبويب التكاليف على أساس علاقة عنصر التكلفة بوحدة النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة (صح)
- ٢) يتم تبويب التكاليف على أساس علاقتها بحجم النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة (خطأ)
- ٣) تقسم التكاليف حسب المفهوم الوظيفي للتكاليف الى تكاليف متغيرة وتكاليف ثابتة (خطأ)
- ٤) تقسم التكاليف حسب علاقة التكلفة بالتغير في حجم النشاط الى تكاليف ثابتة ومتغيرة ومختلطة (صح)
- ٥) العنصر المشترك بين التكاليف الاولية وتكلفة التحويل هي التكاليف الصناعية غير المباشرة (خطأ)
- ٦) تكاليف المواد يقصد بها كافة الاشياء المادية الملموسة التي تحصل عليها المنشأة بغرض استخدامها في مزاوله الانشطة اللازمة لتحقيق أهدافها (صح)
- ٧) التكاليف المباشرة هي التكاليف المرتبطة بغرض التكلفة ولكن لا يمكن تتبعها بطريقة اقتصادية (خطأ)
- ٨) تمثل عناصر التكاليف مدخلات الانشطة التي تزاولها المنشأة والتي من دونها لا يمكن مزاوله النشاط (صح)
- ٩) يمكن تقسيم عناصر التكاليف وفقاً للتبويب النوعي او الطبيعي الى نوعين: تكاليف مباشرة و تكاليف غير مباشرة (خطأ)
- ١٠) التبويب النوعي لعناصر التكاليف هو تبويب اساسي يجب على محاسب التكاليف اتباعه حتى يستطيع قياس وتسجيل عناصر التكاليف واجراء التحليلات وتبويبات التكاليف الاخرى (صح)
- ١١) تكاليف الخدمات تشمل كل ما تتحمله المنشأة من تكاليف في سبيل الحصول على خدمة العمل بواسطة العاملين الموجودين (خطأ)
- ١٢) تكاليف العمل تتمثل في كافة التكاليف الاخرى التي عادة ما تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على خدمات مختلفة لتنفيذ أنشطة المنشأة (خطأ)

ثانياً: اسئلة الاختيار المتعدد

1. شركة تقوم بتصنيع الاثاث المكتبي وكان هناك امر انتاجي لتصنيع 10 مكاتب وقد اعطيت لك البيانات التالية

احتياج المكتب الواحد :

5 متر خشب (تكلفة الخشب 40 ريال/ متر)

عمال انتاج (3 ساعات تقطيع ، 2 ساعة تركيب)

(تقطيع 15 ريال / متر ، تركيب 20 ريال / متر)

ورنيش 30 ريال ، اصباغ 70 ريال ، آلة تقطيع خشب 100 ريال ، كهرباء 80 ريال ، ايجار المصنع 520 ريال ، عامل الصيانة 80 ريال ،

مشرف عمال 120 ريال

1- كم تبلغ تكلفة المواد المباشرة للأمر الانتاجي

أ-200 ريال	ج-2850 ريال
ب-2000 ريال*	د-3850 ريال

2- كم تبلغ تكلفة الاجور المباشرة للأمر الانتاجي

أ-85 ريال	ج-600 ريال
ب-300 ريال	د-850 ريال*

3- كم تبلغ التكاليف الصناعية غير المباشرة

أ-200 ريال	ج-1000 ريال*
ب-900 ريال	د-2850 ريال

2. توافرت لديك البيانات التالية لشركة الاثاث المكتبي :

اخشاب مستخدمة 50000 ريال ، اجور عمال الانتاج 10000 ريال ، اهلاك معدات الانتاج 2000 ريال ، صيانة الالات 3500 ريال ،

مرتبات مشرفي الانتاج 3000 ريال ، وقود وزيت 1500 ريال .

1-كم تبلغ التكلفة الاولية

أ-60000 ريال *	ج-70000 ريال
ب-62000 ريال	د-110000 ريال

2-كم تبلغ تكلفة التحويل

أ-10000 ريال	ج-50000 ريال
ب-20000 ريال *	د-60000 ريال

3.اي من العناصر التالية يعتبر تكلفة اولية

أ-عمولة المبيعات	ج-تكلفة قطع غيار
ب-استهلاك سيارات المصنع	د-اجر عامل تقطيع الخشب في مصنع الاثاث*

4.اي من العناصر التالية يعتبر تكلفة تحويل

أ-ايجار المصنع	ج-اجور عمال الامن في المصنع
ب-اجور عمال الانتاج	د-كل ماسبق*

5.أظهرت دفاتر احد المنشآت الصناعية البيانات التالية

20000	مواد غير مباشرة	1500	مواد خام مباشرة
1000	اجور عمال الانتاج	15000	مواد ومهمات مكتتبية
3000	مرتبات ادارية	2000	اجور مشرفي الانتاج

1-تبلغ التكلفة الاولية

أ-35000 *	ج-36000
ب-40000	د-20000

2-تبلغ تكلفة التحويل

أ-6000	ج-17000
ب-7500	د-22500*

6.فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات ادارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر عام 1436 هـ

عناصر التكاليف	حجم الانتاج خلال شهر المحرم 1000 وحدة	حجم الانتاج خلال شهر صفر 1500 وحدة
مواد خامات رئيسية	50000 ريال	75000 ريال
خامات مساعدة	30000 ريال	37500 ريال
قطع غيار	25000 ريال	30000 ريال

1-نسبة التغير في حجم النشاط (حجم الانتاج)

أ-100%	ج-25%
ب-50%*	د-20%

2-نسبة التغير في مواد الخامات الرئيسية

أ-100%	ج-25%
ب-50%*	د-20%

3-نسبة التغير في مواد الخام المساعدة

أ-100%	ج-25%*
--------	--------

ب-50%	د-20%
-------	-------

4-نسبة التغير في تكلفة قطع الغيار

أ-100%	ج-25%
ب-50%	د-20%*

5-أي من عناصر التكاليف التالية تكاليف متغيرة

أ-قطع غيار	ج-الخامات المساعدة
ب-المواد الخام الرئيسية *	د-كل ماسبق

7.فيما يلي البيانات الربع السنوية المتعلقة بأحد عناصر التكاليف المختلطة (تكاليف الصيانة) وكذلك مستوى النشاط مقاسا بوحدات انتاج عن العام المنتهي في 1435/12/30 هـ

الفترة	مستوى الانتاج بالوحدات	تكلفة الصيانة بالريال
الربع الاول	5000 وحدة	12000 ريال
الربع الثاني	8000 وحدة	18000 ريال
الربع الثالث	11000 وحدة	24000 ريال
الربع الرابع	9000 وحدة	20000 ريال

المطلوب :باستخدام طريقة الحد الاعلى والادنى

1-كم يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة

أ-2000*	ج-4000
ب-5000	د-3000

2-كم يبلغ الجزء المتغير من التكاليف المختلطة عند مستوى نشاط 7500 وحدة

أ-18000	ج-15000*
ب-7500	د-20000

3-كم يكون تقدير تكاليف الصيانة المتوقعة عن الربع الاول لعام 1436 هـ حيث يبلغ مستوى النشاط المتوقع 15000 وحدة انتاج .

أ-32000*	ج-15000
ب-35000	د-25000

8.اي التكاليف التالية يصنف على انه تكلفة مختلطة

أ-رواتب المحاسبين	ج-مواد خام اساسية
ب-عمولة المبيعات	د-صيانة الآلات *

9.تصنف تكلفة اجور عمال الانتاج على انها

أ-تكلفة ثابتة	ج-تكلفة مختلطة
ب-تكلفة متغيرة *	د-كل ماسبق

10.اي العناصر التالية يعتبر تكلفة متغيرة

أ-الأمين ضد الحريق على مباني المصنع	ج-رواتب مشرفي الانتاج
ب-الجلد المستخدم في صناعة الحقائب*	د-رواتب شئون الموظفين

11.بلغت التكاليف الثابتة لاحدى الشركات 20000 ريال واجمالي تكاليفها خلال نفس الفترة 50000 ريال فإذا علمت ان عدد الوحدات المنتجة 10000 وحدة

1-التكاليف المتغيرة للوحدة ستبلغ

أ-5 ريال	ج-8 ريال
ب-2 ريال	د-3 ريال*

12. بلغت التكلفة الثابتة لآحد الشركات 35000 ريال واجمالي تكاليفها خلال نفس الفترة 65000 ريال فإذا علمت ان عدد الوحدات المنتجة 5000 وحدة.

تبلغ التكلفة المتغيرة للوحدة

أ-5 ريال	ج-6 ريال *
ب-7 ريال	د-8 ريال

13. الاتي بعض البيانات الخاصة بأحد عناصر التكاليف وحجم النشاط بالوحدات لآحد الشركات الصناعية خلال الأربعة شهور الأولى من السنة

بيان	الشهر الأول	الشهر الثاني	الشهر الثالث	الشهر الرابع
حجم الإنتاج بالوحدات	300	390	260	470
التكلفة بالريالات	900	1130	810	1380

بناء على البيانات السابقة تصنف التكلفة على انها

أ-تكلفة ثابتة	ج-تكلفة مختلطة *
ب-تكلفة متغيرة	د-لا شيء مما ذكر

14. يعتبر من التكاليف التي لا تؤثر على اتخاذ القرار

أ-التكاليف الضمنية	ج-التكاليف التفاضلية
ب-تكلفة الفرصة البديلة	د-التكاليف الغارقة *

15. تعرف بانها مقدار التغير في التكلفة الذي يصاحب اختيار احد البدائل عوضا عن بديل آخر

أ-التكاليف الضمنية	ج-التكاليف التفاضلية *
ب-تكلفة الفرصة البديلة	د-التكاليف الغارقة

16. بفرض ان شخصا ما لديه 300000 ريال ويود استثمارها في احد البدائل الموضح بياناتها في الجدول التالي

البديل	البديل الأول	البديل الثاني	البديل الثالث
الإيرادات	250000	180000	216000
المصروفات	200000	120000	152000
صافي الربح	50000	60000	64000

ماهي تكلفة الفرصة البديلة عند اختيار البديل الأفضل

أ-50000	ج-64000
ب-60000 *	د-46000

17. تم شراء سيارة بمبلغ 30000 ريال يحسب لها استهلاك سنوي 20% وبعد مرور 3 اعوام قررت المنشأة التخلص من سيارة ببيعها حيث بلغت القيمة المباعة لها في هذا التاريخ 3000 ريال .

كم تبلغ التكلفة الغارقة

أ-6000	ج-12000
ب-9000 *	د- صفر

18. تصنف اجور عمال الخدمات

أ-تكلفة انتاجية	ج-تكلفة تحويل
ب-تكلفة غير مباشرة	د-كل الخيارات صحيحة *

19. بفرض ان إحدى الشركات التجارية تفكر في أسلوب تسويق منتجاتها حيث ان السياسة المتبعة حاليا هي التوزيع من خلال وكلاء معتمدين في اغلب المدن المملكة في حين تفكر الشركة في توزيع من خلال فتح معارض خاصة بها في المدن الرئيسية

وفيما يلي التحليل التفاضلي الذي يوضح التكاليف و الإيرادات التفاضلية الخاصة بكل بديل

التكلفة والايادات التفاضلية	البديل المقترح التوزيع من خلال معارض البيع	الدبل الحالي التوزيع عن طريق الوكلاء المعتمدين	بيان
400,000	2,400,000	2,000,000	الايادات
30,000	1,270,000	1,240,000	اجمالي التكاليف
370,000	1,130,000	760,000	صافي الدخل

1-الايادات التفاضلية

ج-370000	أ-400000*
د-760000	ب-30000

2-التكاليف التفاضلية

ج-370000	أ-400000
د-760000	ب-30000*

3-صافي الدخل التفاضلي

ج-370000*	أ-400000
د-760000	ب-30000

20. بفرض ان عدد الوحدات المنتجة بلغ 1600 وحدة ، والطاقة المتاحة 2000 وحدة ، وقد بلغ اجمالي التكلفة الثابتة عن الفترة 30,000 ريال

1-نسبة الاستغلال هي

ج-6.6%	أ-125%
د-80%*	ب-5.3%

2-الجزء المستغل من الطاقة الثابتة

ب-24000*	أ-6000
د-3600	ج-30000

3-الجزء الغير مستغل من الطاقة الثابتة

ب-24000	أ-6000*
د-3600	ج-30000

21. اذا كانت التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة هي 500000 ريال وان عدد الوحدات المنتجة هي 2500 وحدة وان مخزون الانتاج التام آخر المدة 800 وحدة

فما هي تكلفة مخزون الانتاج التام اخر الفترة

ج-500000	أ-1600000
د-160000*	ب-260000

الواجب الأول

السؤال 1

تقسم التكاليف حسب علاقة التكلفة بالتغير في حجم النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة

صواب

خطأ

السؤال 2

محاسبة التكاليف تقوم بحصر و تسجيل العمليات المالية التي حدثت بالفعل (التاريخية) ولا تهتم بالأحداث المتوقعة

صواب

خطأ

السؤال 3

قامت الشركة السعودية بدفع ايجار عن المباني لمدة 18 شهرا وذلك في 1/3/1435 هـ بمبلغ 36000 ريال.
كم تبلغ قيمة المصروف وذلك في 30/12/1435 هـ

36000

26000

20000

18000

السؤال 4

تقوم محاسبة التكاليف بتسجيل الجانب المالي فقط، أما المحاسبة المالية فتقوم بتسجيل الجانب المالي و غير المالي صواب

خطأ

السؤال 5

تهتم بالتقرير عن العمليات المالية للمنشأة لخدمة الأطراف الخارجية خاصة. ويتم ذلك من خلال قياس وتسجيل العمليات وإعداد القوائم المالية

المحاسبة المالية

محاسبة التكاليف

لا شئ مما ذكر

المحاسبة الادارية

السؤال 6

يعتبر التأمين على آلات المصنع:

تكاليف بيعية و تسويقية

تكاليف متغيرة

تكاليف ادارية

تكاليف انتاجية

الواجب الثاني

السؤال 1

التكاليف المباشرة هي التكاليف المرتبطة بغرض التكلفة ولكن لا يمكن تتبعها بطريقة اقتصادية .

صواب

خطأ

السؤال 2

اذا كانت التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة هي 300000 ريال وان عدد الوحدات المنتجة هي 30000 وحدة وأن مخزون الانتاج التام

آخر المدة 5000 وحدة

فما هي تكلفة مخزون الانتاج التام اخر الفترة ؟

20000

40000

50000

15000

طريقة الحل: $50000 = 30000 \div 5000 \times 300000$

السؤال 3

تقسم التكاليف حسب علاقة التكلفة بالتغير في حجم النشاط الى تكاليف ثابتة و متغيرة و مختلطة .

صواب

خطأ

السؤال 4

تم شراء سيارة بمبلغ 60000 ريال يحسب لها استهلاك سنوي 20% وبعد مرور 4 أعوام قررت المنشأة التخلص من السيارة ببيعها حيث

بلغت القيمة البيعية لها في هذا التاريخ 5000 ريال

كم تبلغ التكلفة الغارقة ؟

7000

5000

2000

12000

طريقة الحل: $48000 = 4 \times 20\% \times 60000$ ، $12000 = 48000 - 60000$ ، $7000 = 5000 - 12000$

السؤال 5

تكاليف الخدمات تشمل كل ما تتحمله المنشأة من تكاليف في سبيل الحصول على خدمة العمل بواسطة العاملين الموجودين .

صواب

خطأ

السؤال 6

بفرض ان عدد الوحدات المنتجة بلغ 1500 وحدة ، والطاقة المتاحة 2000 وحدة ، وقد بلغ اجمالي التكلفة الثابتة عن الفترة 20,000 ريال. كم يبلغ الجزء غير المستغل من الطاقة الثابتة ؟

1500

3000

6000

5000

طريقة الحل: $1500 \div 2000 = 0.75$ (75%)

التكلفة الثابتة لطاقة المستغلة = $20000 \times 75\% = 15000$

*التكلفة الثابتة لطاقة الغير مستغلة = $20000 - 15000 = 5000$

الواجب الثالث

السؤال 1: يفضل استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً في حالة تقلبات أسعار المواد المشتراة .

صواب

خطأ

السؤال 2: فيما يلي البيانات الخاصة بحركة المادة (س) لدى شركة جدة للصناعات البلاستيكية خلال شهر محرم عن عام 1435

البيان	الكمية	سعر الوحدة	التكلفة الاجمالية
رصيد	150	20	3000
مشتريات	100	30	3000
مشتريات	200	50	10000
مشتريات	200	80	16000
اجمالي المواد المتاحة	650	-----	32000

وقد كانت الوحدة الصادرة من المادة (س) خلال نفس الشهر على النحو التالي: في 25 / 1 / 300 وحدة المطلوب : تحديد تكلفة المواد الصادرة من المخازن في 25 / 1 وفقاً لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)

10000

3000

8500

5500

السؤال 3: من خصائص التكاليف غير المباشرة (التكاليف الاضافية:)

يعد انفاقها غير ضروري للعملية الانتاجية

لا تتعلق بمنتج معين وانما هي تكاليف تفيد النشاط ككل

لا شئ مما ذكر صحيح

يمكن تحميلها وربطها بمنتج محدد بذاته فهي تكاليف عامة

السؤال 4: من مميزات طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً : بأنها تتفق مع التدفق الطبيعي للمواد الأولية (مايرد أولاً يصرف للانتاج أولاً)

صواب

خطأ

السؤال 5: من مميزات طريقة الوارد أولاً صادر أولاً : المخزون السلعي يتم تقييمه بأسعار أقرب عمليات الشراء وبذلك تعطي صورة واقعية لتقييم المخزون في المركز المالي.

صواب

خطأ

السؤال 6: من مشاكل التكاليف الصناعية غير المباشرة:

عدم وجود الارتباط المباشر بينها وبين وحدات المنتج النهائي أو الأوامر الانتاجية

كل ما ذكر صحيح

اختلاف سلوك التكاليف الصناعية غير المباشرة مع التغير في حجم الانتاج
اختلاف كل عنصر من عناصر هذه التكاليف عن العنصر الاخر نظراً لتعددتها وتنوعها

السؤال 7: فيما يلي البيانات الخاصة بحركة المادة (س) لدى شركة جدة للصناعات البلاستيكية خلال شهر محرم عن عام 1435

البيان	الكمية	سعر الوحدة	التكلفة الاجمالية
رصيد	150	20	3000
1 / 6 مشتريات	100	30	3000
1 / 19 مشتريات	200	50	10000
1 / 27 مشتريات	200	80	16000
اجمالي المواد المتاحة	650	-----	32000

وقد كانت الوحدة الصادرة من المادة (س) خلال نفس الشهر على النحو التالي :

في 25 / 1 / 300 وحدة المطلوب : تحديد تكلفة المخزون آخر المدة وفقاً لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)

18000

23500

20500

15800

السؤال 8: الأجر هو كل ما يتقاضاه العامل مقابل عمله وتشتمل على:

-الأجر النقدي

-المزايا

صواب

خطأ

الاختبار الفصلي

السؤال 1: كل تكلفة هي بمثابة مصروف.

صواب

خطأ

السؤال 2: فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات ادارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر عام 1436 هـ

عناصر التكاليف	حجم الانتاج خلال شهر المحرم 1000 وحدة	حجم الانتاج خلال شهر صفر 1500 وحدة
مواد خامات رئيسية	50000 ريال	75000 ريال
خامات مساعدة	30000 ريال	37500 ريال
قطع غيار	25000 ريال	30000 ريال

اي من عناصر التكاليف التالية يعتبر تكاليف متغيرة؟

قطع الغيار
المواد الخام الرئيسية

الخامات المساعدة

كل ما سبق

السؤال 3: تكاليف الخدمات تشمل كل ما تتحمله المنشأة من تكاليف في سبيل الحصول على خدمة العمل بواسطة العاملين الموجودين

صواب

خطأ

السؤال 4: يعد التأمين على الات المصنع، تكاليف:

انتاجية

تسويقية وبيعية

ادارية

لا شئ مما ذكر صحيح

السؤال 5: من أهداف محاسبة التكاليف الرقابة على التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف التقديرية وتحديد الانحرافات وتحليلها لمعرفة

مسبباتها

صواب

خطأ

السؤال 6: يمكن تقسيم عناصر التكاليف وفقا للتبويب النوعي أو الطبيعي الى:

-تكاليف مواد.

-تكاليف أجور.

-تكاليف أعباء اضافية.

صواب

خطأ

السؤال 7: يقوم المدخل المستغل على تحميل الوحدات المنتجة بكافة عناصر تكاليف الإنتاج التي تحدث في المنشأة سواء كانت متغيرة أو ثابتة وسواء

أكانت عناصر تكاليف مباشرة أو غير مباشرة.

صواب

خطأ

السؤال 8: غرض التكلفة أو وحدة قياس التكلفة هو الشيء المراد أو المرغوب تحديد تكلفته

صواب

خطأ

السؤال 9: فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات ادارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر

عام 1436 هـ

عناصر التكاليف	حجم الإنتاج خلال شهر المحرم 1000 وحدة	حجم الإنتاج خلال شهر صفر 1500 وحدة
مواد خامات رئيسية	50000 ريال	75000 ريال
خامات مساعدة	30000 ريال	37500 ريال
قطع غيار	25000 ريال	30000 ريال

كم تبلغ نسبة التغير في حجم النشاط (حجم الإنتاج)؟

نعرف القاعدة اول شيء هي :حجم النشاط الحالي -

حجم النشاط السابق ÷ حجم النشاط السابق × 100 =

= 1000-1500 ÷ 1000 × 100 = 50% "

20%

100%

50%

25%

السؤال 10: تقتصر المنافع التي يتم الحصول عليها مقابل التكلفة على المنافع الملموسة

صواب

خطأ

السؤال 11: تكاليف العمل تتمثل في كافة التكاليف الأخرى التي عادة ما تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على خدمات مختلفة لتنفيذ أنشطة المنشأة.

صواب

خطأ

السؤال 12: التكلفة الغارقة هي تكلفة متساوية في جميع البدائل أي لا تختلف من بديل لآخر وبالتالي لا تؤثر ولا تؤخذ في الاعتبار عند اتخاذ القرار

وتتحملها المنشأة في جميع الأحوال.

صواب
خطأ

السؤال 13: توفرت لديك البيانات التالية لشركة الأثاث المكتبي
أخشاب مستخدمة 50000 ريال ، أجور عمال الإنتاج 10000 ريال ، اهلاك معدات الإنتاج 2000 ريال ، صيانة الآلات 3500 ريال ، مرتبات مشرفي
الإنتاج 3000 ريال ، وقود وزيت 1500 ريال
كم تبلغ تكلفة التحويل ؟

(أجور عمال الإنتاج 10000 ريال + اهلاك معدات الإنتاج 2000 ريال + صيانة الآلات 3500 ريال + مرتبات مشرفي الإنتاج 3000 ريال + وقود وزيت 1500 ريال) = 20000
--

10000
20000
25000
15000

السؤال 14: تصنف أجور عمال الخدمات على أنها:

كل الخيارات صحيحة (كل ما سبق)

تكلفة إنتاجية
تكلفة تحويل

تكلفة غير مباشرة

السؤال 15: الخسارة عبارة عن تكلفة مستنفدة في سبيل تحقيق إيرادات.

صواب

خطأ

السؤال 16: ما المقصود بغرض التكلفة ؟

التكلفة الاجمالية

تخصيص التكلفة

الشيء المرغوب في تحديد تكلفته

متوسط التكلفة

السؤال 17: التكاليف المباشرة هي التكاليف المرتبطة بغرض التكلفة والتي يمكن تتبعها بطريقة اقتصادية

صواب

خطأ

السؤال 18: قامت إحدى الشركات بشراء سيارة نقل في 1 / 1 / 1433 هـ بقيمة 55000 ريال وقيمتها المقدرة كخردة هي 5000 ريال والعمر الانتاجي
المقدر لها 5 سنوات ويتم استهلاكها على أساس القسط الثابت.

المطلوب: تظهر تكلفة السيارة في 30/12/1433 هـ في

قائمة المركز المالي ضمن الالتزامات

قائمة المركز المالي ضمن الأصول

قائمة الدخل ضمن المصروفات

قائمة الدخل ضمن الإيرادات

السؤال 19: قامت مطبعة جامعة الدمام بشراء 2000 طن من الورق بمبلغ 200000 ريال وقد تم صرف 400 طن من الكمية المشتراة الى خط انتاج
التقطيع لتنفيذ أمر تشغيل طباعة كتاب ، وعند استخدام الكمية المنصرفة تبين أن هناك 10 طن تالفة بحيث لا يمكن استخدامها لسوء تخزينها وقد أمكن
بيع التالف بمبلغ 200 ريال. كم تبلغ قيمة المصروف ؟

39000

25500

30000

40000

السؤال 20: قامت مطبعة جامعة الدمام بشراء 2000 طن من الورق بمبلغ 200000 ريال وقد تم صرف 400 طن من الكمية المشتراة الى خط انتاج
التقطيع لتنفيذ أمر تشغيل طباعة كتاب ، وعند استخدام الكمية المنصرفة تبين أن هناك 10 طن تالفة بحيث لا يمكن استخدامها لسوء تخزينها وقد أمكن
بيع التالف بمبلغ 200 ريال. كم تبلغ قيمة التكلفة ؟

قيمة التكلفة هي بشراء 2000 طن من الورق بمبلغ

200000

40000

200000

198000

120000

السؤال 21: تهتم محاسبة التكاليف بحصر وتسجيل التكاليف التاريخية.

صواب

خطأ

السؤال 22: من عيوب مدخل التحميل الكلي تقلب متوسط التكلفة الكلية لوحدة الإنتاج وتغيره من فترة لأخرى بسبب التغير الذي يحدث في حجم الإنتاج

صواب

خطأ

80

السؤال 23: تقتصر المنافع التي يتم الحصول عليها مقابل التكلفة على المنافع الملموسة.

صواب

خطأ

السؤال 24: يساعد استخدام مدخل التحميل المستغل في الوصول الى سعر بيع عادل يراعي مقدار ما استفادته وحدة الانتاج دون زيادة او نقص

صواب

خطأ

السؤال 25: فيما يلي البيانات الربع سنوية المتعلقة بأحد عناصر التكاليف المختلطة (تكاليف الصيانة) وكذلك مستوى النشاط مقاسا بوحدات انتاج عن العام المنتهي في 1435/12/30 هـ

الفترة مستوى الانتاج بالوحدات تكلفة الصيانة بالريال

الفترة	مستوى الانتاج بالوحدات	تكلفة الصيانة بالريال
الربع الأول	2500	13000
الربع الثاني	5000	15600
الربع الثالث	10000	24250
الربع الرابع	7500	21000

باستخدام طريقة الحد الأعلى والأدنى

كم يبلغ الشق الثابت من التكاليف المختلطة (أ):

9250

8000

10000

5000

اول شيء نوجد معدل التغير (ب) = $\frac{\text{التكلفة عند اعلى مستوى نشاط} - \text{التكلفة عند ادنى مستوى نشاط}}{\text{حجم اعلى مستوى نشاط} - \text{حجم ادنى مستوى نشاط}}$

$$1.5 = \frac{13000 - 24250}{2500 - 10000}$$

اذا نعوض بالمعادلة ص = أ + ب * س = 13000 = 2500 * 1.5 + -13000

$$9250 = 3750$$

السؤال 26: فيما يلي البيانات الربع سنوية المتعلقة بأحد عناصر التكاليف المختلطة (تكاليف الصيانة) وكذلك مستوى النشاط مقاسا بوحدات انتاج عن العام المنتهي في 1435/12/30 هـ

الفترة مستوى الانتاج بالوحدات تكلفة الصيانة بالريال

الفترة	مستوى الانتاج بالوحدات	تكلفة الصيانة بالريال
الربع الأول	2500	13000
الربع الثاني	5000	15600
الربع الثالث	10000	24250
الربع الرابع	7500	21000

باستخدام طريقة الحد الأعلى والأدنى كم يبلغ معدل التغير (ب):

1.5

3

2

1

معدل التغير (ب) =

$\frac{\text{التكلفة عند اعلى مستوى نشاط} - \text{التكلفة عند ادنى مستوى نشاط}}{\text{حجم اعلى مستوى نشاط} - \text{حجم ادنى مستوى نشاط}}$

$$1.5 = \frac{13000 - 24250}{2500 - 10000}$$

السؤال 27: فيما يلي البيانات الربع سنوية المتعلقة بأحد عناصر التكاليف المختلطة (تكاليف الصيانة) وكذلك مستوى النشاط مقاسا بوحدات انتاج عن العام المنتهي في 1435/12/30 هـ

الفترة مستوى الانتاج بالوحدات تكلفة الصيانة بالريال

الفترة	مستوى الانتاج بالوحدات	تكلفة الصيانة بالريال
الربع الأول	2500	13000
الربع الثاني	5000	15600
الربع الثالث	10000	24250
الربع الرابع	7500	21000

باستخدام طريقة الحد الأعلى والأدنى

كم يكون تقدير تكاليف الصيانة المتوقعة عن الربع الأول لعام 1436 هـ، حيث يبلغ مستوى النشاط المتوقع 12,000 وحدة انتاج؟

27250

30000

26000

24000

$$\text{ص} = \text{أ} + \text{ب} \times \text{س} ، \text{ص} = 9250 \text{ (من السؤال الاول)} + 1.5 \text{ (معدل التغيير)} \times 12000 \text{ (من السؤال نفسة)} = 27250$$

السؤال 28: المصروف عبارة عن تكلفة مستنفدة في سبيل تحقيق إيرادات

صواب

خطأ

السؤال 29: قامت مطبعة جامعة الدمام بشراء 2000 طن من الورق بمبلغ 200000 ريال وقد تم صرف 400 طن من الكمية المشتراة الى خط انتاج التقطيع لتنفيذ أمر تشغيل طباعة كتاب ، وعند استخدام الكمية المنصرفة تبين أن هناك 10 طن تالفة بحيث لا يمكن استخدامها لسوء تخزينها وقد أمكن بيع التالف بمبلغ 200 ريال. كم تبلغ قيمة الخسارة ؟

200

500

800

1000

السؤال 30: فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30/ 12/ 1433 هـ.

1- تكاليف الخامات:

60000 75 خامات إنتاجية (80% مباشرة – 10% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)

30000 00 خامات غير إنتاجية (70% متغير – 30% ثابتة)

2- تكاليف الأجور

50000 أجور إنتاجية (60% مباشر – 25% غير مباشرة متغيرة – 15% غير مباشرة ثابتة)

40000 أجور ومرتببات غير إنتاجية (80% متغيرة – 20% ثابتة)

3- تكاليف الخدمات

15000 خدمات إنتاجية (70% غير مباشرة متغيرة – 30% غير مباشرة ثابتة)

30000 خدمات غير إنتاجية (30% متغيرة – 70% ثابتة)

4- لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

5- لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

6- الوحدات المنتجة خلال الفترة 15000 وحدة ، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 3000 وحدة

7- إيراد المبيعات 250000 ريال

يتم اتباع مدخل التكاليف الكلية عند تحديد تكلفة المنتجات

المطلوب: أولاً كم تبلغ تكاليف مخزون الانتاج التام آخر الفترة ؟

25000

32500

30000

22500

السؤال 31: وافرت لديك البيانات التالية لشركة الأثاث المكتبي:

أخشاب مستخدمة 50000 ريال ، أجور عمال الانتاج 10000 ريال ، اهلاك معدات الانتاج 2000 ريال ، صيانة الآلات 3500 ريال ، مرتبات مشرفي

الانتاج 3000 ريال ، وقود وزيوت 1500 ريال

أولاً: كم تبلغ التكلفة الأولية ؟

70000 ريال

50000 ريال

62000 ريال

60000 ريال

السؤال 32: العنصر المشترك بين التكاليف الأولية وتكلفة التحويل هي التكاليف الصناعية غير المباشرة

صح

خطأ

السؤال33:بفرض أن شخصا لديه150000ريال ويود استثمارها في أحد البدائل الموضح بياناتها في الجدول التالي

البدائل	البدائل الأول	البدائل الثاني	البدائل الثالث
الايرادات	125000	90000	108000
المصروفات	100000	60000	76000
صافي الربح	25000	30000	32000

البدائل (أ) صافي الربح	32,000 ريال
البدائل الافضل (ب) صافي الربح	30,000 ريال
البدائل للبديلة (ب) هو (ج) صافي الربح	25,000 ريال

ما هي تكلفة الفرصة البديلة عند اختيار البدائل الأفضل ؟

25000

32000

30000

60000

السؤال34: يقوم محاسب التكاليف في كثير من الحالات بوضع تقديرات للتكاليف المرتبطة بالأفكار والتجربة للمنتجات الجديدة او عمليات التصنيع الجديدة وذلك في مرحلة البحوث والتطوير والتصميم

صواب

خطأ

السؤال35:تعرف التكلفة التفاضلية بأنها مقدار التغير في التكلفة الذي يصاحب اختيار أحد البدائل عوضا عن بديل آخر.

صواب

خطأ

السؤال36:التكلفة : « تضحية اختيارية بمجموعة من الموارد الاقتصادية للحصول على منافع ملموسة او غير ملموسة في الحاضر او المستقبل بغرض تحقيق أهداف محددة»

صواب

خطأ

السؤال37:أي التكاليف التالية يصنف على أنه تكلفة مختلطة ؟

عمولة المبيعات

صيانة الآلات

رواتب المحاسبين

مواد خام أساسية

السؤال38:تم شراء سيارة بمبلغ 55000 ريال بحسب لها استهلاك سنوي 20% وبعد مرور 3 أعوام قررت المنشأة التخلص من السيارة ببيعها حيث بلغت القيمة البيعية لها في هذا التاريخ 5000 ريال

كم تبلغ القيمة الغارقة ؟

15000

25000

17000

السؤال39:يقوم مدخل التحميل الكلي 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.

صح

خطأ

السؤال40:أي العناصر التالية يعتبر تكلفة متغيرة ؟

الخشب المستخدم في صناعة طاولة

التأمين ضد الحريق على مباني المصنع

رواتب شؤون الموظفين

رواتب مشرفي الانتاج

السؤال41:اذا كانت التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة هي 250000 ريال وان عدد الوحدات المنتجة هي 2500 وحدة وأن مخزون الانتاج التام آخر المدة 1000 وحدة

فما هي تكلفة مخزون الانتاج التام اخر الفترة ؟

50000

120000

50000

100000

السؤال42:تقسم التكاليف حسب المفهوم الوظيفي للتكاليف الى تكاليف متغيرة وتكاليف ثابتة.

صواب

خطأ

السؤال43:التكلفة الضمنية عبارة عن تضحية تتحملها المنشأة و يتم تسجيلها في المحاسبة.

صواب

خطأ

السؤال44:الهدف الرئيسي للمحاسبة المالية هو خدمة المستخدم الداخلي للمعلومات المحاسبية وذلك من خلال إعداد ونشر القوائم المالية

صواب

خطأ

السؤال45:تتميز محاسبة التكاليف بالتالي :

توفر معلومات تاريخية فقط

إعداد المعلومات بصورة اجمالية

لاشئ مما سبق

تلتزم بالمبادئ المحاسبية

السؤال46:من أمثلة المصروفات:

شراء شاحنة

التأمين على المباني ضد الحريق المقدم

مخزون البضاعة

ايجار السنة الحالية المدفوع

السؤال47:فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30 / 12 / 1433 هـ

1-1 تكاليف الخامات:

60000 75 خامات إنتاجية (80% مباشرة – 10% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)

30000 00 خامات غير انتاجية (70% متغير – 30% ثابتة)

2-2 تكاليف الأجور

50000 أجور إنتاجية (60% مباشر – 25% غير مباشرة متغيرة – 15% غير مباشرة ثابتة

40000 أجور ومرتببات غير انتاجية (80% متغيرة – 20% ثابتة)

3-3 تكاليف الخدمات

15000 خدمات انتاجية (70% غير مباشرة متغيرة – 30% غير مباشرة ثابتة)

30000 خدمات غير انتاجية (30% متغيرة – 70% ثابتة)

4-لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

5-لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

6-الوحدات المنتجة خلال الفترة 15000 وحدة ، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 3000 وحدة

7-إيراد المبيعات 250000 ريال

يتم اتباع مدخل التكاليف الكلية عند تحديد تكلفة المنتجات

المطلوب أولا كم تبلغ التكاليف المباشرة ؟

50000

78000

75000

60000

السؤال48: يعتبر من ضمن تصنيفات التكاليف الغير ملائمة عند اتخاذ القرار:

تكلفة الفرصة البديلة

التكلفة الضمنية

التكلفة الغارقة

التكلفة التفاضلية

السؤال49: أي من العناصر التالية يعتبر تكلفة تحويل ؟

أجور عمال الأمن في المصنع

ايجار المصنع

كل ما سبق

أجور عمال الانتاج

السؤال50: قامت إحدى الشركات بشراء سيارة نقل في 1 / 1 / 1433 هـ بقيمة 55000 ريال وقيمتها المقدره كخردة هي 5000 ريال والعمر الانتاجي

المقدر لها 5 سنوات ويتم استهلاكها على أساس القسط الثابت.

المطلوب: يظهر مصروف الاستهلاك للسيارة في 30/12/1433 هـ في

قائمة المركز المالي ضمن الالتزامات

السؤال51: تمثل الطاقة المتاحة اقصى طاقة انتاجية يمكن للتجهيزات الالوية تحقيقها ولكن مع استبعاد الاعطال الطبيعية – او العادية – التي يتحتم حدوثها .

صواب

خطأ

السؤال52: لتكلفة الأولية عبارة عن الربح او العائد الضائع (او الإيراد الضائع) نتيجة عدم اختيار البديل التالي في الافضلية للبديل الذي تم اختياره فعلا صواب

خطأ

السؤال53: فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30/ 12/ 1433هـ.

1- تكاليف الخامات:

75 60000 خامات إنتاجية (80% مباشرة – 10% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)

00 30000 خامات غير انتاجية (70% متغير – 30% ثابتة)

2- تكاليف الأجر

50000 أجر إنتاجية (60% مباشر – 25% غير مباشرة متغيرة – 15% غير مباشرة ثابتة

40000 أجر ومرتبوات غير انتاجية (80% متغيرة – 20% ثابتة)

3- تكاليف الخدمات

15000 خدمات انتاجية (70% غير مباشرة متغيرة – 30% غير مباشرة ثابتة)

30000 خدمات غير انتاجية (30% متغيرة – 70% ثابتة)

4- لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

5- لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

6- الوحدات المنتجة خلال الفترة 15000 وحدة ، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 3000 وحدة

7- إيراد المبيعات 250000 ريال

يتم اتباع مدخل التكاليف الكلية عند تحديد تكلفة المنتجات

المطلوب

أولا كم تبلغ التكاليف غير المباشرة ؟

32000

50000

15000

47000

السؤال54: من عيوب مدخل التحميل المستغل تحويل تكلفة الطاقة غير المستغلة من المنشأة المنتجة الى طرف آخر :ألا وهو المستهلك

صح

خطأ

السؤال55: تهتم محاسبة التكاليف بتسجيل كل من الجانب المالي والكمي

صواب

خطأ

السؤال56: تهتم محاسبة التكاليف:

توفر معلومات تاريخيه فقط

ملتزمه بالمبادئ المحاسبية

لاشيء مما ذكر

تقدم معلومات اجمالية

السؤال57: فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30/ 12/ 1433هـ.

1- تكاليف الخامات:

75 60000 خامات إنتاجية (80% مباشرة – 10% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)

00 30000 خامات غير انتاجية (70% متغير – 30% ثابتة)

2- تكاليف الأجر

50000 أجر إنتاجية (60% مباشر – 25% غير مباشرة متغيرة – 15% غير مباشرة ثابتة

40000 أجر ومرتبوات غير انتاجية (80% متغيرة – 20% ثابتة)

3- تكاليف الخدمات

15000 خدمات انتاجية (70% غير مباشرة متغيرة – 30% غير مباشرة ثابتة)

30000 خدمات غير انتاجية (30% متغيرة – 70% ثابتة)

4- لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

5- لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

6- الوحدات المنتجة خلال الفترة 15000 وحدة ، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 3000 وحدة

7- إيراد المبيعات 250000 ريال

يتم اتباع مدخل التكاليف الكلية عند تحديد تكلفة المنتجات المطلوب

أولا كم تبلغ التكاليف الكلية للوحدات المباعة خلال الفترة ؟

90000

100000

95000

85000

السؤال 58: بما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30/ 12/ 1433 هـ.

1- تكاليف الخامات

75 60000 خامات إنتاجية (80% مباشرة – 10% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)

00 30000 خامات غير انتاجية (70% متغير – 30% ثابتة)

2- تكاليف الأجور

50000 أجور إنتاجية (60% مباشر – 25% غير مباشرة متغيرة – 15% غير مباشرة ثابتة)

40000 أجور ومرتببات غير انتاجية (80% متغيرة – 20% ثابتة)

3- تكاليف الخدمات

15000 خدمات انتاجية (70% غير مباشرة متغيرة – 30% غير مباشرة ثابتة)

30000 خدمات غير انتاجية (30% متغيرة – 70% ثابتة)

4- لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

5- لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

6- الوحدات المنتجة خلال الفترة 15000 وحدة ، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 3000 وحدة

7- إيراد المبيعات 250000 ريال

يتم اتباع مدخل التكاليف الكلية عند تحديد تكلفة المنتجات المطلوب

أولا كم تبلغ التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة ؟

130000

125000

100000

105000

السؤال 59: تعرف بأنها مقدار التغير في التكلفة الذي يصاحب اختيار أحد البدائل عوضا عن بديل آخر

التكاليف الغارقة

التكاليف الضمنية

التكاليف التفاضلية

تكلفة الفرصة البديلة

السؤال 60:

يتم تبويب التكاليف على أساس علاقتها بحجم النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة

صواب

خطأ

السؤال 61: تهتم المحاسبة المالية بحصر وتسجيل العمليات المالية و الكمية

صح

خطأ

السؤال 62: توفر محاسبة التكاليف معلومات لكل من المحاسبة الادارية والمحاسبة المالية

صح

خطأ

السؤال 63: تهتم محاسبة التكاليف بحصر وتسجيل العمليات المالية والكمية

صح

خطأ