

## بداية الفصل الثالث وتكملة المحاضرة الثامنة

### مدخل تحميل التكاليف

#### مداخل تحميل التكلفة ويتضمن الموضوعات التالية :

- ١- مداخل تحميل التكاليف المختلفة.
- ٢- الاختلافات بين هذه المداخل.
- ٣- مزايا وعيوب كل مدخل من المداخل.
- ٤- إعداد قوائم التكاليف والدخل في ظل كل مدخل.
- ٥- تسوية صافي الربح بين المداخل المختلفة.

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

#### الفرق بين قائمة التكاليف وقائمة الدخل :

قائمة التكاليف تخص محاسبة التكاليف اما قائمة الدخل تخص المحاسبة المالية.

## أولاً : 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.

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

**\*\* تكلفة المنتج = التكاليف الانتاجية المتغيره + التكاليف الانتاجية الثابته**

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

**\*\* تكلفة المنتج = التكاليف الانتاجية المتغيره + التكاليف الثابتة المستغلة**

٣- أما مدخل التكلفة المتغيرة فيعتبر التكلفة الإنتاجية الثابتة كلها تكلفة فترية لا يتم تحميلها للمنتج.

**\*\* تكلفة المنتج = التكاليف الانتاجية المتغيره بلحاله**

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:

### (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 التويب 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 مستقلة ، 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

تظهر جميع العناصر حقت التكاليف بغض النظر عن طريقة التويب المتبعة في قائمة تكاليف الإنتاج.

الاستغلال المتاح ماهو ؟ يعني لو عندي بقره مثلا تقدر تنتج ١٠ لتر حليب باليوم بس انا ما اشرب الا ٢ لتر ف عشان كذا احلب منها ٢ لتر باليوم. كم نسبة الاستغلال المتاح للحليب؟ هو ١٠ لتر طيب وماهي قيمة الاستغلال الفعلي؟ ٢ لتر ... افهم من هذا اني مو قاعد استغل مواردني بالكامل ومستوى الاستغلا هو فقط ٢٠ %.

## ◆ عيوب مدخل التحميل الكلي:

(1) 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

- مثلاً لو عندي قلم ينتج منه ١٠٠٠ وحدة يصير التكلفة ريال ولو ينتج منه ٥٠٠ وحدة بتصير التكلفة ريالين لأنه لما يتغير حجم الإنتاج يتغير متوسط التكلفة الكلية للإنتاج.

(2) أن سعر البيع المحدد بناء على متوسط تكلفة متقلب سوف يتسم أيضاً بالتقلب وعدم الاستقرار ، وهي خصائص غير مرغوب فيها عند تحديد اسعار بيع المنتجات والخدمات

- لأن كل مره التكلفة تتغير مره السعر فوق ومره تحت.

(3) يترتب على استخدام مدخل التحميل الكلي للتكلفة ظهور مشكلات اهمها :

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

- (أ) يعني ايش هالكلام يعني انا طاقتي الانتاجيه ١٠٠٠ وحدة وانتجت ٥٠٠ بس يعني في جزئ غير مستغل ... يعني بدال ما انتج ١٠٠٠ قلم وبيعته ب ١٠٠٠ ريال بانتج ٥٠٠ وبعوض الباقي من جيب المواطن وبيبعها بنفس القيمه ب ١٠٠٠ بعد ... وبشكل عام كل مازاد الانتاج قلة التكلفة مثل ماشفنا بسالفة القلم.

## صح وخطأ

- كل مازاد الانتاج نصيب الوحده يصير اقل (صح)
- هناك علاقة عكسيه بين تكلفة الوحده الثابته و حجم النشاط (صح)
- (ب)

## صح وخطأ

- اذا استخدمت الادارة مدخل التحميل الكلي للتكاليف فائن الادارة لا تستطيع انها تبني قرارها بناء على قوائم التكاليف اللي تمدها فيها محاسبة التكاليف (صح) وهو يعتبر امر خطير جدا

4) 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 الاشارة اليها ويضاف الى ذلك أنه اذا كانت المعايير المبنية على أساس التحميل الكلي قد انتقدت لعدم مناسبتها في مجال التخطيط فإنه يصعب استخدامها ايضا في مجال الرقابة .

يعني لا تخطيط تنفع ولا رقابة تنفع

5) لا يفيد مدخل التحميل الكلي في اتخاذ القرارات في الاجل القصير مثل قرارات قبول طلبية خاصة من عمه 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 .

وش يقصد بالعييب الخامس؟ انو في بعض الأحيان الشركة تجيها طلبية لكنها صغيرة جدا" ف هنا لو ببني قرارى على مبدأ التحميل الكلي اذا راح ( ارفض ) هذي الطلبية .. ليش؟ لانو رح تصير تكلفة المنتج عالية جدا لأننا سبق وقلنا كل مازاد الإنتاج قلت التكلفة.

مثال :

الطاقة المتاحة = ١٠,٠٠٠ وحدة

الطاقة الفعلية = ٥٠,٠٠٠ وحدة اللي انتجها يعني

التكاليف الثابتة = ٦٠,٠٠٠ ريال هذي دافعها دافعها من غير شر ماتتغير.

ماهي تكلفة المنتج؟

طبعاً بنطبق القاعده اللي خذناها قبل شوي فوق



### أولاً : 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.

1- حسب مدخل التحميل الكلي : يتم تحميل تكلفة المنتج بالتكلفة الانتاجية الثابتة سواء أكانت الطاقة الانتاجية للمنشأة مستغلة بالكامل أم غير مستغلة.

\*\* تكلفة المنتج = التكاليف الانتاجية المتغيره + التكاليف الانتاجية الثابتة

سؤال هنا فني... هل التكلفة المتغيره للوحده الواحده ثابتة ولا متغيره؟

الجواب هو : ثابتة طبعاً" لاني لو قاعد اصنع طاولات .. وكل طاولة تحتاج ٢ متر خشب والمتر ب ٥ ريال وبالتالي كم تحتاج الطاولة ؟ اكيد تحتاج ١٠ ريال وطبعاً" هذي تكلفه ثابتة ماتتغير سواء انتجت طاولة ولا ٥٠ طاولة كل وحده ب ١٠ ريال

سؤال فني ثاني ... هل التكلفة الثابتة للوحده الواحده ثابتة ولا متغيره ؟

الجواب هو : متغيره طبعاً" وتتغير حسب حجم النشاط يعني لو نكمل على مثالنا فوق بنقول انو انا بنتج ٥ الاف وحده ببيصير ٦٠ الف / ٥ الاف وحدة = ١٢ ريال قيمة الطاولة او الوحده

حسب مدخل التحميل الكلي \*\* تكلفة المنتج = التكاليف الانتاجية المتغيره + التكاليف الانتاجية الثابته

قلنا المتغيره هي ثابتة اللي هي ١٠ ريال + والثابته هي اللي تتغير بتغير حجم النشاط وطلعناها ١٢ يطلع الناتج = ٢٢

(يعني عكس بعض المتغيره وحدتها ثابتة و الثابته وحدتها متغيره)

طيب لو بنتج ٨٠٠٠ الاف وحده؟ بسيطه نفس الكلام اللي فوق :

قلنا المتغيره تصير ثابتة وماتتغير اللي هي ١٠ ريال تكلفة الطاولة + والثابته تتغير وتصير متغيره على حسب حجم النشاط وهالمره حجم النشاط ٨,٠٠٠ الف ( نقسم ٦٠ الف على ٨٠٠٠ = ٧,٥ )  $٧,٥ + ١٠ = ١٧,٥$

طيب لو جتني طلبيه ب ١٠٠٠ طاولة وقالي بشتري الوحده ب ١٨ هل انتجها ولا لا؟

ارجع وأقول نفس الشي لازم احسبها عشان احذ قراري

١٠ ماتتغير +  $(٦٠ = ١٠٠٠ / ٦٠٠٠٠)$  = ٧٠ ريال للطاولة ... ها شرايكم ننتج افضل ولا نقوله ضف وجهك؟؟

والله اني داري انكم بتقولون له ضف وجهك ..

ليش يضيف وجه؟ انا لو محله بنتج ... اكيد بتقولون ليش؟ انا اقولكم ليش

أولا ال ٦٠ الف الثابته انا دافعها دافعها سواء انتجت او ما انتجت حلو؟

ثانيا ١٨ هذي ١٠ ريال منها تكلفة الطاولة ثابتة وال ٨ اللي هي ارباحي لو نضرب ٨ في ١٠٠٠ يطلع ٨٠٠٠ الاف هذي بتنخصم من الثابته يعني بدال ما اخسر ٦٠ الف بخسر ٥٢ الف فهمتوا؟ ي

يعني خساره عن خساره تفرق وانتج هالطلبية احسن من اني ما انتج وادفع ال ٦٠ الف .

وطبعا لما اخذ طريقة التحليل الكلي ماراح اخذ طلبية ام ١٠٠٠ ليش؟ بالمحاضره الجايه بعلمكم ( مو أسلوب تشويق لكن الدكتور يقول كذا مو انا )



- **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.