

الفصل الثاني- المحاضرة ٣ " تصنيف وتبويب عناصر التكاليف "

✓ تمهيد

لماذا نقوم بتبويب عناصر التكاليف؟

تتميز عناصر التكاليف بأنها متنوعة ومتعددة بما يصعب من عملية حصرها وتسجيلها وتحليلها لذلك، ويهدف تسهيل مهمة محاسب التكاليف في حصر وتسجيل وتحليل عناصر التكاليف المختلفة اتفق الكتاب على تبويبها في مجموعات رئيسية، بحيث تحتوي 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 والتبويب الوظيفي وتبويب التكاليف من حيث علاقتها بوحدة القياس من ناحية، أو بالتغيرات في حجم النشاط من ناحية أخرى. كما سيتم التفرقة بين تكاليف المنتج وتكاليف الفترة وكذلك عرض العديد من مصطلحات التكاليف المستخدمة في مجال اتخاذ القرارات.

❖ أولاً: تبويب عناصر التكاليف وفقاً لنوعها (التبويب النوعي)

- يطلق عليه التبويب الطبيعي للتكاليف ويتم تقسيم عناصر التكاليف حسب طبيعتها أو نوعها. أي حسب المنافع التي تحصل عليها المنشأة مقابل ما تنفقه من تكاليف.
- فالمنشأة عندما تنفق التكاليف فإن المنافع التي تحصل عليها مقابل هذه التكاليف تأخذ أحد الأشكال التالية:
 - (١) منافع مادية ملموسة متمثلة في الخامات التي تحصل عليها المنشأة بغرض تصنيعها وتحويلها إلى منتجات تامة صالحة للبيع
 - (٢) منافع في صورة جهد بشري يبذل من جانب العاملين بالمنشأة في سبيل تصنيع الخامات وتحويلها إلى منتجات تامة صالحة للبيع ويدفع مقابل هذا الجهد أجور ورواتب للعاملين.
 - (٣) منافع في صورة خدمات مقدمة للمنشأة مثل خدمات النقل والإيجار والتأمين على المباني والمخازن والآلات وغيرها من الخدمات.

وبناء على ما تقدم يمكن تقسيم عناصر التكاليف وفقاً للتبويب النوعي أو الطبيعي الى ثلاثة أنواع هي:

(١) تكاليف المواد

ويقصد بها كافة الأشياء المادية الملموسة التي تحصل عليها المنشأة بغرض استخدامها في مزاولة الأنشطة اللازمة لتحقيق أهدافها، وتشمل تكاليف الخامات والمهمات والتي من أهمها ما يلي:

✓ تكاليف المواد الرئيسية والمساعدة والأجزاء تامة الصنع التي يتم الحصول عليها من منشآت أخرى لتجميعها وتركيبها لإنتاج المنتج النهائي، ومنها:

✓ الوقود والزيوت والشحومات 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) الأعباء الإضافية (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:

✓ الإيجار

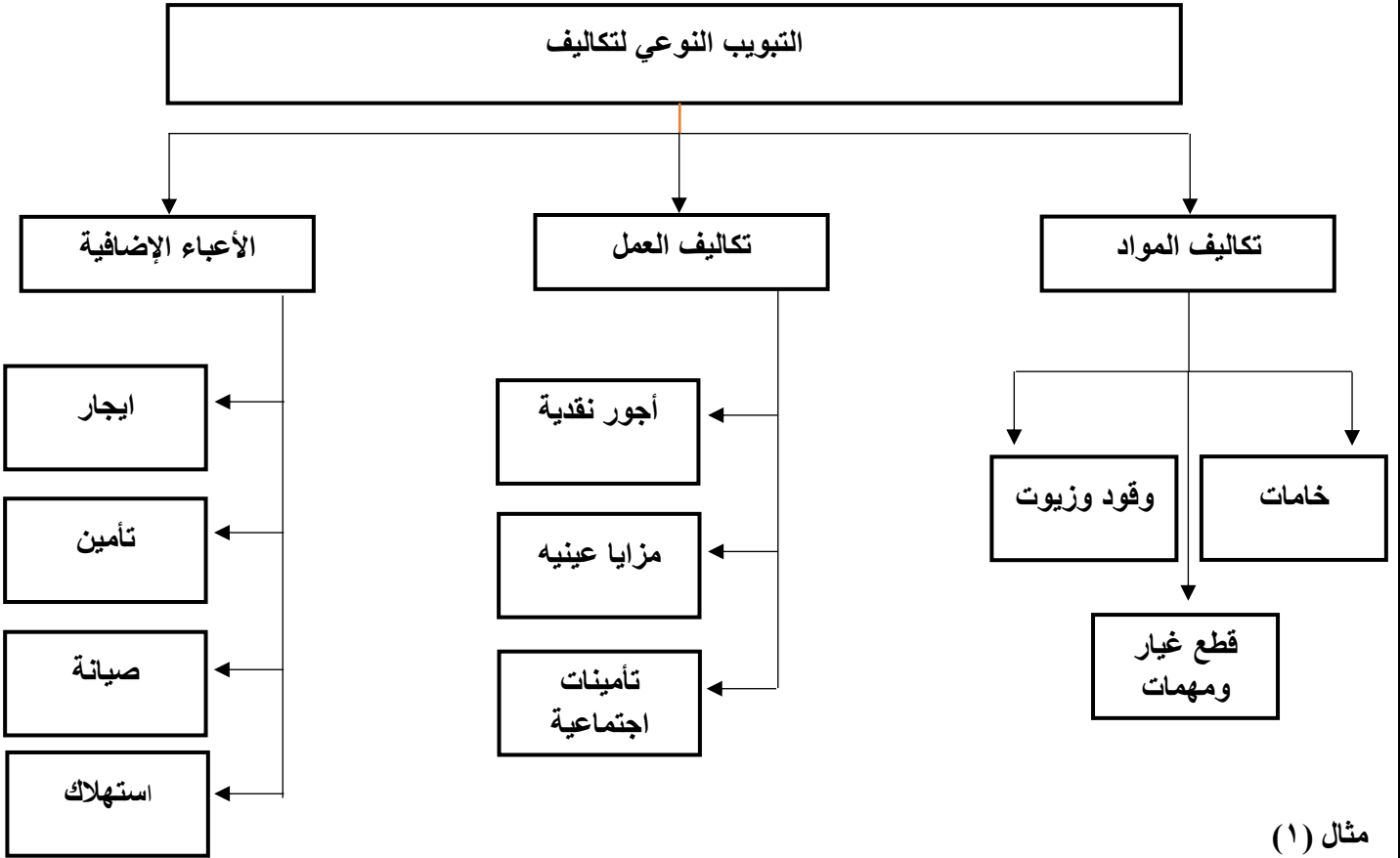
✓ النقل بواسطة الغير

✓ الصيانة

✓ التأمين على المصنع والمخازن

✓ استهلاك الآلات والمباني

❖ الشكل التالي يوضح التوزيع النوعي للتكاليف



مثال (١)

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)

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
50000	الإعلان	12000	المواد الخام المستخدمة في الإنتاج
36000	مرتبات مشرفي الإنتاج	38000	أجور عمال الإنتاج
4000	مرتبات عمال نظافة المصنع	44000	مرتبات إدارية
8000	مرتبات مساعدي العمال	30000	تكاليف الصيانة والإصلاح بالمصنع
6000	زيوت التشحيم	6000	ايجار معرض البيع
30000	ضرائب عقارية	14000	ايجار مبنى الإدارة
8000	تكلفة لف وحزم لزوم تغليف البضاعة المباعة للعملاء	18000	استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات
		30000	التأمين على الات المصنع

تكاليف إضافية		أجور		مواد	
المبلغ	البند	المبلغ	البند	المبلغ	البند
30000	تكاليف الصيانة	38000	أجور عمال الإنتاج	12000	المواد الخام المستخدم
6000	ايجار معرض البيع	44000	مرتبات إدارية	6000	زيوت تشحيم
14000	ايجار مبنى الإدارة	36000	مرتبات مشرفي الإنتاج	8000	تكلفة لف وحزم لزوم تغليف البضاعة المباعة للعلاء
18000	استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات	4000	مرتبات عمال نظافة المصنع		
30000	التأمين على الا المصنع	8000	مرتبات مساعدي العمال		
50000	الإعلان				
30000	ضرائب عقارية				
178000		130000		26000	الإجمالي

❖ ثانياً: تبويب عناصر التكاليف وفقاً لوظيفتها

هناك ثلاث وظائف رئيسية تقليدية تقوم بها المنشأة وهي:

وظيفة الإنتاج وظيفة التسويق والبيع وظيفة الادارة العامة

تسعى وظيفة الإنتاج الى انتاج المنتجات الصالحة للبيع، وتقوم وظيفة التسويق والبيع بتسويق وبيع تلك المنتجات بغرض تحقيق ارباح للمنشأة، اما وظيفة الإدارة فمهمتها مساندة وظيفتي الانتاج والتسويق والقيام ببعض الوظائف الهامة المدعمة لهما بما يؤدي في النهاية إلى تحقيق اهداف المنشأة

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

(١) تكاليف الإنتاج (ماذا تحتاج المنشأة للقيام بعملية الإنتاج؟)

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

✓ تكاليف الخامات الانتاجية

✓ تكاليف الاجور الانتاجية

✓ تكاليف الخدمات الانتاجية

(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، أي بصفة عامة تشتمل على:

✓ تكاليف الخامات البيعية والتسويقية

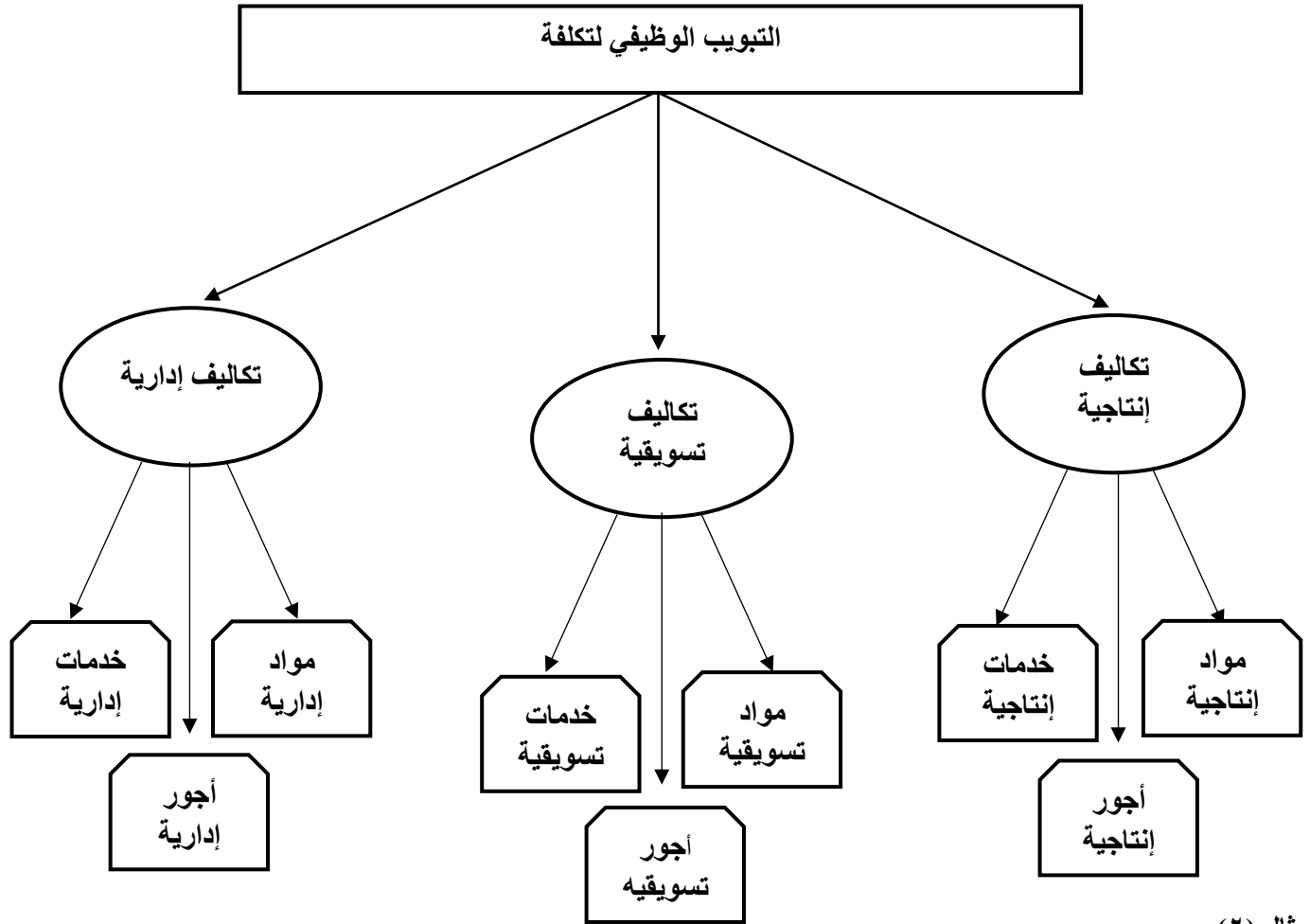
✓ تكاليف الاجور البيعية والتسويقية

✓ تكاليف الخدمات البيعية والتسويقية

٣) التكاليف الادارية: (ماذا تحتاج المنشأة للقيام بوظيفتها الادارية؟) وتتمثل في عناصر التكاليف من (الخامات والعمل والخدمات الاخرى) التي تحتاجها الادارة العامة والتي تضم العديد من الادارات المدعمة.
ومن أمثلة التكاليف الادارية والتمويلية: الأدوات الكتابية وإهلاك مباني الادارة والضرائب العقارية على مباني الادارة، تكاليف وأجور ورواتب ومزايا العاملين بالإدارة العامة، خدمات صيانة الات التصوير والمعدات الموجودة بالإدارة
أي بصفة عامة تحتوي على:

- ✓ تكاليف الخامات الادارية
- ✓ تكاليف الاجور والرواتب الادارية
- ✓ تكاليف الخدمات الادارية

❖ مما سبق يتضح ان التبيوب الوظيفي للتكلفة يتضمن التبيوب النوعي لعناصر التكاليف أيضاً، وهو ما يوضحه الشكل التالي:



مثال (٢)

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

المطلوب: تبويب عناصر التكاليف التالية تبويماً وظيفياً

عناصر التكلفة	عناصر التكلفة
التأمين على الات المصنع	المواد المستخدمة في الإنتاج
الإعلان	أجور عمال الإنتاج
مرتبات مشرفي الإنتاج	مرتبات إدارية
مرتبات عمال نظافة المصنع	تكاليف الصيانة والإصلاح بالمصنع
مرتبات مساعدي العمال	ايجار معرض البيع
زيوت التشحيم	ايجار مبنى الإدارة
تكلفة لف وحزم لزوم تغليف البضاعة المباعة للعملاء	استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات

تبويب وظيفي			بيان
إدارية	تسويقية وبيعية	إنتاجية	
		√	المواد المستخدمة في الإنتاج
		√	أجور عمال الإنتاج
√			مرتبات إدارية
		√	تكاليف الصيانة والإصلاح بالمصنع
	√		ايجار معرض البيع
√			ايجار مبنى الإدارة
	√		استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات
		√	التأمين على الات المصنع
	√		الإعلان
		√	مرتبات مشرفي الإنتاج
		√	مرتبات عمال نظافة المصنع
		√	مرتبات مساعدي العمال
		√	زيوت التشحيم
		√	تكلفة لف وحزم لزوم تغليف البضاعة المباعة للعملاء