

ملتقى طلاب وطالبات جامعة الملك فيصل وجامعة الدمام
جامعة الإمام عبدالرحمن الفيصل
كلية الدراسات التطبيقية وخدمة المجتمع (التعليم عن بعد)
إدارة أعمال - المستوى الخامس
١٤٣٧هـ - ١٤٣٨هـ / ٢٠١٦-٢٠١٧م

مدخل محاسبة إدارية



أسوم ♥

<https://vb.ckfu.org>

الدكتور/ وهيب قدور

المحاضرة ١ " الإطار العام لمحاسبة التكاليف "

❖ أولاً: مفهوم وأهمية محاسبة التكاليف

تعريف ومفهوم محاسبة التكاليف

محاسبة التكاليف أحد فروع المحاسبة، والذي يهتم بقياس وتسجيل وتحليل التكاليف المتعلقة بأنشطة المنشأة المختلفة بما يوفر المعلومات اللازمة للإدارة بكافة مستوياتها، وذلك لمساعدتها في التخطيط والرقابة على الأنشطة المختلفة بما يؤدي في النهاية إلى تحقيق أهداف المنشأة.

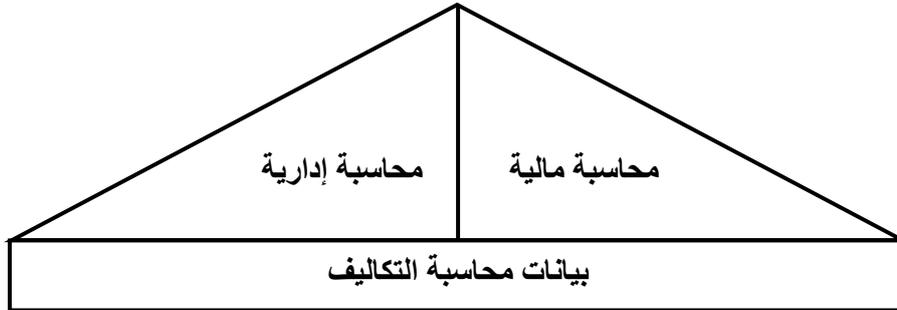
✓ من التعريف السابق يتضح ما يلي:

- محاسبة التكاليف أحد فروع المحاسبة
- محاسبة التكاليف تهتم بقياس تكاليف الأنشطة التي يتم مزاولتها سواء كانت تلك الأنشطة تؤدي إلى إنتاج سلعة أو تقديم خدمة أو أداء وظائف مساعدة داخل المنشأة
- محاسبة التكاليف تسجل التكاليف في مجموعة من السجلات الخاصة بالتكاليف والتي تختلف عن السجلات المستخدمة في المحاسبة المالية.
- محاسبة التكاليف توفر معلومات التكاليف الملائمة وتوصيلها إلى إدارة المنشأة بكافة مستوياتها (الإدارة العليا، الإدارة الوسطى، الإدارة التنفيذية) لمساعدتها على القيام بوظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ قرارات لتحقيق أهداف المنشأة المختلفة.

يجب الإشارة إلى أن نشأة محاسبة التكاليف ارتبطت بنشأة المنشآت الصناعية لمساعدتها في تحديد تكلفة منتجاتها. حيث أصبحت هناك حاجة لقياس وتسجيل وتحليل بيانات التكاليف بالشكل الذي يساعد الإدارة على القيام بوظائفها. إلا أن استخدام محاسبة التكاليف لم يعد قاصراً على المنشآت الصناعية فقط، بل امتد ليشمل في الوقت الحاضر العديد من الأنشطة الخدمية والزراعية والمصرفية والمقاولات وغيرها من الأنشطة الأخرى.

أهمية بيانات محاسبة التكاليف

- تعد بيانات محاسبة التكاليف ذات أهمية خاصة سواء بالنسبة للمحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية
- تمد تقارير المحاسبة المالية بالتكاليف الإجمالية لأنشطة المنشأة
- تمد تقارير المحاسبة الإدارية بالبيانات التفصيلية عن تكاليف المنتجات والخطوط الإنتاجية



❖ ثانياً: خصائص محاسبة التكاليف:

(١) محاسبة التكاليف علم:

بمعنى أنها تعتمد على مجموعة من المفاهيم والفروض والمبادئ والأهداف التي تحكم عمل محاسب التكاليف مثل مفاهيم التكلفة.

(٢) محاسبة التكاليف وظيفة أو مهنة:

وهي تعتمد على مجموعة من الأساليب أو الطرق أو المعايير، وفي الواقع العملي يقوم بممارسة مهنة محاسبة التكاليف في المنشآت، خاصة الصناعية منها، شخص بوظيفة تسمى محاسب التكاليف.

(٣) محاسبة التكاليف نظام فوري للمعلومات:

تعتبر محاسبة التكاليف نظام فوري لمعلومات التكاليف، حيث أنها لا تعتمد على البيانات التاريخية فقط ولكن تعتمد على التقدير والتحميل لذلك يتضمن نظام محاسبة التكاليف نظاماً لمحاسبة التكاليف الفعلية، ونظاماً لمحاسبة التكاليف التقديرية بالإضافة إلى استخدام نظريات التحميل عند المحاسبة عن التكاليف غير المباشرة.

❖ ثالثاً: أهداف محاسبة التكاليف

- ١) تقدير تكاليف الأنشطة والمنتجات خلال الفترة القادمة وهي ما تسمى بالتكاليف التقديرية أو المعيارية والتي تساعد الإدارة في إعداد الموازنات التقديرية للمنشأة، ويساهم في مساعدة الإدارة على القيام بوظائفها الأساسية من تخطيط ورقابة.
- ٢) حصر وتسجيل التكاليف التاريخية (الفعلية) بهدف تحديد تكلفة الانتاج المباع وتكلفة المخزون
- ٣) تحديد السعر المناسب لمنتجات والخدمات التي تقدمها المنشأة.
- ٤) الرقابة على التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف التقديرية وتحديد الانحرافات وتحليلها لمعرفة مسبباتها.
- ٥) المساعدة في اتخاذ القرارات من خلال توفير المعلومات عن التكاليف الملائمة في الوقت المناسب لمساعدة الإدارة في اخذ القرارات الادارية اللازمة لحل المشاكل التي تواجهها.

❖ رابعاً: علاقة محاسبة التكاليف بالمحاسبة المالية

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

- تهتم المحاسبة المالية بالتقرير عن العمليات المالية للمنشأة لخدمة الأطراف الخارجية. 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 الأطراف الداخلية فقط.
- أما محاسبة التكاليف فتقدم معلومات لكل من المحاسبة الادارية والمحاسبة المالية وذلك من خلال قياس والتقرير عن المعلومات المالية وغير المالية المرتبطة بتكلفة الحصول على الموارد واستخدامها من قبل المنشأة.

❖ خامساً: أوجه الاختلاف بين محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية

- ١) الهدف الرئيسي للمحاسبة المالية هو خدمة المستخدم الخارجي للمعلومات المحاسبية (المساهمين، المستثمرين، الدائنين....) وذلك من خلال إعداد ونشر القوائم المالية (قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية). بينما يتمثل الهدف الأساسي لمحاسبة التكاليف في خدمة المستخدم الداخلي وهو الإدارة بكافة مستوياتها (الإدارة العليا- الإدارة الوسطى- الإدارة التنفيذية) من خلال توفير المعلومات التي تساعد الإدارة على القيام بوظائفها من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات بما يؤدي في النهاية الى تحقيق أهداف المنشأة.
- ٢) تنشر المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية من خلال التقرير المالية حتى تستطيع الأطراف الخارجية الاستفادة منها، بينما لا يتم نشر المعلومات التي توفرها محاسبة التكاليف حيث ان استخدامها قاصر على المستخدم الداخلي فقط.
- ٣) تهتم المحاسبة المالية بتسجيل الجانب المالي من العمليات الناتجة عن مزاوله المنشأة لأنشطتها، بينما تهتم محاسبة التكاليف بتسجيل كل من الجانب المالي وغير المالي (أي الكمي مثل وحدات الانتاج، كمية المواد) معاً لكافة العمليات.
- ٤) تهتم المحاسبة المالية -في المقام الأول- بحصر وتسجيل عمليات المبادلة التي تحدث بين المنشأة والأطراف الخارجية، وبلي ذلك في الأهمية الاهتمام بحصر وتسجيل العمليات التي تحدث داخل المنشأة مثل اجراء التسويات الخاصة باحتساب استهلاكات الأصول الثابتة وتكوين المخصصات والاحتياطيات. أما محاسبة التكاليف فتهم بحصر وتسجيل العمليات المالية والكمية التي تحدث في أقسام وادارات المنشأة المختلفة فضلاً عن تحليل التكاليف التي قد تنشأ عن العمليات التي تسجلها المحاسبة المالية.
- ٥) ينحصر اهتمام المحاسبة المالية في معالجة العمليات المالية بصورة اجمالية بالشكل الذي يؤدي في النهاية إلى إعداد ونشر القوائم المالية للمنشأة ككل، والتي تمثل مخرجات المحاسبة المالية، بينما ينصب اهتمام محاسب التكاليف على معالجة العمليات المالية بصورة تفصيلية وتحليلية بهدف توفير المعلومات المناسبة والتفصيلية للإدارة.
- ٦) تسجل المحاسبة المالية العمليات المالية التي حدثت بالفعل أي التاريخية ولا تهتم بالأحداث المتوقعة، وبالتالي فإن المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية هي معلومات تاريخية اجمالية عن الأداء الفعلي للمنشأة ولكنها لا تكون كافية لكي تعتمد عليها الإدارة في القيام بوظائفها المختلفة.
- ٧) بينما تهتم محاسبة التكاليف بالأحداث التاريخية والمستقبلية فهي لا تقف فقط عند مجرد التسجيل التاريخي التفصيلي للأحداث التاريخية ولكن تتعدى ذلك الى الاهتمام بتقدير التكاليف المتوقعة خلال الفترة او الفترات المستقبلية.

❖ أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف

وجه المقارنة	محاسبة التكاليف	المحاسبة المالية
مستخدمي المعلومات	الأطراف الداخلية فقط	الأطراف الخارجية في المقام الأول الى جانب خدمة الإدارة
البعد الزمني	توفر معلومات تاريخية ومستقبلية	توفر معلومات تاريخية
مدى الخضوع لمبادئ المحاسبة المقبولة 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 الأقسام والفروع	تركز على الأقسام والفروع	تركز على المنشأة ككل
الخضوع للتدقيق الخارجي	لا تخضع للتدقيق الخارجي	تخضع للتدقيق الخارجي
الالتزام القانوني	غير ملزمة	ملزمة لمعظم الشركات
نشر المعلومات	لا يتم نشر المعلومات التي توفرها فهي قاصرة على الاستخدام الداخلي	تنشر المعلومات من خلال التقارير المالية لاستفادة الاطراف الخارجية
تسجيل المعلومات	تسجيل الجانب المالي وغير المالي	تسجيل الجانب المالي فقط

الخلاصة:

يمكن القول بأن المحاسبة المالية توفر معلومات مالية اجمالية تاريخية يتم نشرها بغرض خدمة المستخدم الخارجي في المقام الأول، بينما توفر محاسبة التكاليف معلومات مالية وكمية وتفصيلية وتاريخية ومستقبلية بغرض خدمة المستخدم الداخلي من جهة (الإدارة بكافة مستوياتها) وكذا لمساعدة المحاسبة المالية من جهة أخرى.

❖ سادساً: أوجه الشبه بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف

- (١) يطبق كل من النظامين طريقة القيد المزدوج في اثبات العمليات في السجلات والدفاتر.
- (٢) كلاهما يعد نظاماً فرعياً للمعلومات المحاسبية التي لها مدخلات وعمليات ومخرجات.
- (٣) يعتمد كلاهما على مبدأ الدورية في إعداد التقارير المالية.

الخلاصة:

إن محاسبة التكاليف هي فرع من فروع المحاسبة تدعم عمل المحاسبة المالية من جهة وتوفر معلومات أخرى مفيدة للإدارة في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات من جهة أخرى

المحاضرة ٢ " الإطار العام لمحاسبة التكاليف "

- ✓ تدريبات
- ضع علامة (√) أو علامة (×) أمام العبارات التالية
- ١) استخدام محاسبة التكاليف قاصراً على المنشآت الصناعية فقط دون غيرها (×)
 - ٢) تعد بيانات محاسبة التكاليف ذات أهمية خاصة سواء بالنسبة للمحاسبة المالية أو المحاسبة الإدارية (√)
 - ٣) تمد بيانات محاسبة التكاليف تقارير المحاسبة المالية بالتكاليف التفصيلية لأنشطة المنشأة (√)
 - ٤) محاسبة التكاليف تسجل التكاليف في مجموعة من السجلات الخاصة بالتكاليف والتي تختلف عن السجلات المستخدمة في المحاسبة المالية (√)
 - ٥) من أهداف محاسبة التكاليف تحديد السعر المناسب للمنتجات والخدمات التي تقدمها المنشأة (√)
 - ٦) يتم نشر المعلومات التي توفرها محاسبة التكاليف حتى تستطيع الأطراف الخارجية الاستفادة منها (×)
 - ٧) ينحصر اهتمام المحاسبة المالية في معالجة العمليات المالية بصورة تفصيلية بالشكل الذي يؤدي في النهاية إلى إعداد ونشر القوائم المالية للمنشأة ككل (×)
 - ٨) المحاسبة المالية تسجل العمليات المالية التي حدثت بالفعل (التاريخية) ولا تهتم بالأحداث المتوقعة مثلها في ذلك مثل محاسبة التكاليف (√)
 - ٩) تسجل محاسبة التكاليف الجانب المالي وغير المالي بينما تسجل المحاسبة المالية الجانب المالي فقط (√)
 - ١٠) تختلف المحاسبة المالية عن محاسبة التكاليف حيث تطبق الأولى طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات في السجلات والدفاتر بينما لا تطبق هذه الطريقة في محاسبة التكاليف (×)

❖ سابعاً: التكلفة والمصرف والخسارة

مفهوم التكلفة (Cost Concept)

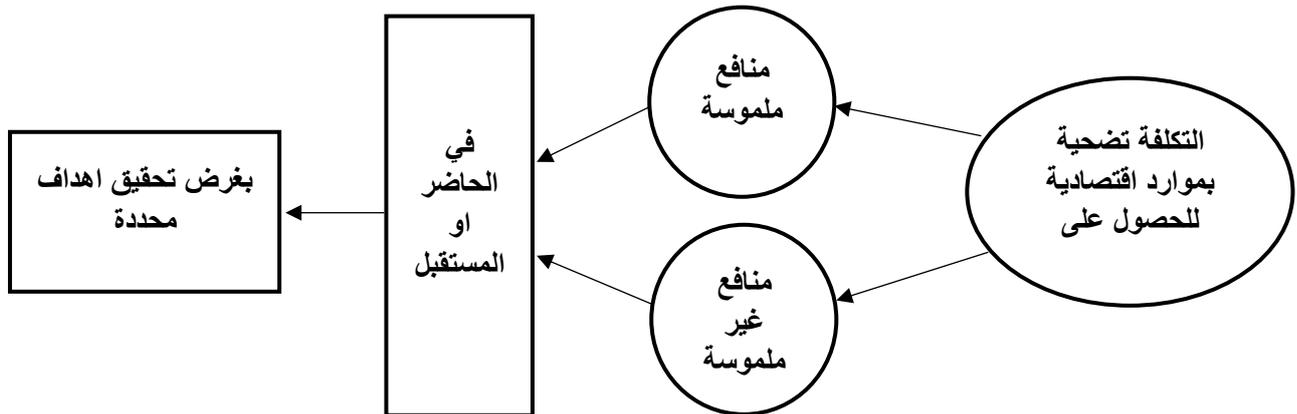
يختلف مفهوم التكلفة في الفكر المحاسبي عنه في الفكر الاقتصادي ولذلك سيتم استعراض مفهوم التكلفة في كلا الفكرين كما يلي

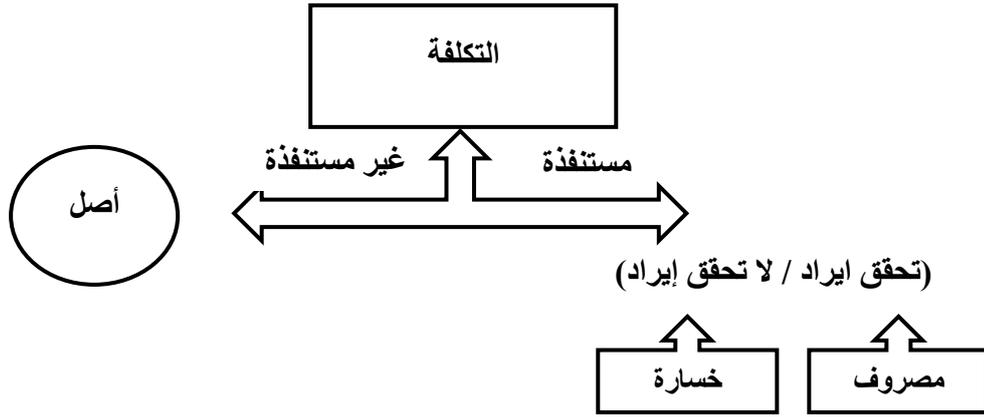
✓ التعريف المحاسبي للتكلفة

تعرف التكلفة في الفكر المحاسبي بأنها " تضحية Sacrifice اختيارية بمجموعة من الموارد الاقتصادية للحصول على منافع ملموسة في الحاضر أو المستقبل بغرض تحقيق أهداف محددة "

من التعريف السابق يتضح ما يلي:

- ١) التكلفة عبارة عن تضحية تتحملها المنشأة ممثلة في صورة مبلغ نقدي معين مقاساً بوحدة النقد (ريال مثلاً) فإذا قامت المنشأة بشراء خامات نقداً أو بشيك فإن التكلفة هنا تتمثل في المبالغ التي دفعتها المنشأة نقداً أو بشيك ، أما إذا قامت بشراء مواد أولية بالأجل فتتمثل التكلفة في المبالغ التي تلزم المنشأة بدفعها للدائنين (أو الموردين) الذين قاموا بتوريد تلك الخدمات وبالتالي فإن التكلفة وما يترتب عليها من خروج نقدية – عادة – ما ينتج عنها نقص لمخزون الثروة أو الإمكانات المتاحة مما يؤكد على أن التكلفة تضحية
 - ٢) يترتب على التكلفة حصول المنشأة على منافع ملموسة (في شكل سلع لها وجود مادي ملموس مثل شراء خامات وقطع غيار ومواد تعبئة ومواد تغليف) أو منافع غير ملموسة مثل الحصول على خدمات العمل والصيانة والإعلان والتأمين والخدمات المصرفية وبالتالي ليس من المتصور اعتبار أي تضحية نقدية تكلفة ما لم تحقق من ورائها منفعة
- ❖ الشكل التالي يوضح مفهوم التكلفة في الفكر المحاسبي





س: ما هو الفرق بين التكلفة والمصرف والخسارة

التكلفة: عبارة عن كمية الموارد المضحى بها أو التعهدات التي تم الارتباط بها في سبيل الحصول على سلع أو خدمات والتي تعتبر في وقت الحصول عليها أصل مثل المخزون السلعي، الأصول الثابتة، التأمين المقدم، الإيجار المدفوع مقدماً... الخ

المصرف: استخدام الأصول والخدمات في توليد الإيرادات والذي يعني نقص أو استنفاد الأصول أو التكلفة وتحويلها إلى مصرف. فالمصرف عبارة تكلفة مستنفده في سبيل تحقيق الإيراد

الخسارة: هي نفقات غير منتجة أو استنفاد لأصول دون الحصول على مقابل.

❖ **ثامناً:** العلاقة بين محاسبة التكاليف وبعض الوظائف الهامة بالمنشأة سيتم توضيح العلاقة بين محاسبة التكاليف وبعض الوظائف الهامة بالمنشأة

(١) **العلاقة مع وظيفة الإنتاج:**

يساعد محاسب التكاليف المسؤولين عن الوظيفة الإنتاجية من خلال اعداد تقارير وقوائم التكاليف بالشكل الذي يوفر لهم معلومات ملائمة عن قياس تكلفة الإنتاج وتكلفة مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية، وكذلك المعلومات التي تساعدهم على تقييم فعالية وكفاءة العاملين بأقسام الإنتاج واتخاذ القرارات الإنتاجية الملائمة.

(٢) **العلاقة مع وظيفة التسويق:**

لعل المساهمة الرئيسية لمحاسب التكاليف في مساعدة المسؤولين عن الوظيفة التسويقية تتمثل في تحديد تكلفة المنتجات الجديدة بغرض المساعدة في وضع سياسات التسعير الملائمة لها، واعداد تقارير قطاعية عن ربحية كل منتج وكل منطقة من مناطق البيع وغيرها من قطاعات التسويق، وجدير بالذكر ان التكلفة لا تمثل المحدد الوحيد للسعر وانما تعتبر محدداً جوهرياً.

(٣) **العلاقة مع وظيفة البحوث والتطوير والتصميم:**

قد يطلب من محاسب التكاليف في كثير من الحالات وضع تقديرات للتكاليف المرتبطة بالأفكار والتجربة للمنتجات الجديدة، أو عمليات التصنيع الجديدة وذلك في مرحلة البحوث والتطوير والتصميم لكي تقرر المنشأة ما إذا كان من الأفضل لها الاستمرار في تصميم المنتج وانتاجه أو تعديل التصميم أو حتى العدول عنه تماماً، وتساعد محاسبة التكاليف في هذا الصدد بتوفير المعلومات الملائمة لهذه القرارات.

(٤) **العلاقة مع التخطيط الاستراتيجي:**

يعد قيام محاسب التكاليف بتوفير معلومات استراتيجية للإدارة العليا في العديد من المجالات، من الامثلة الواضحة على التطوير المستمر لمهامه ومسؤولياته بغرض خدمة الادارة بجميع مستوياتها ودون الاكتفاء بتوفير المعلومات التشغيلية والتكتيكية. ومن أمثلة هذا النوع من المعلومات توفير معلومات عن تكلفة المنتجات المنافسة، وخطط المنافسين، وتوفير معلومات عن التكاليف المتوقعة لتوطين مصنع معين، أو فتح منافذ توزيع جديدة أو اضافة خطوط انتاجية جديدة أو تكلفة برامج تحسين الجودة أو تحسين البيئة وغير ذلك من المعلومات الاستراتيجية.

❖ تاسعاً: لمحة مختصرة عن التطور التاريخي لمحاسبة التكاليف

سبقته المحاسبة المالية محاسبة التكاليف من حيث النشأة، وقد تضاربت الكتابات التي اهتمت بنشأة محاسبة التكاليف إلا أنه بصفة عامة يمكن ايجاز هذه التطورات على النحو التالي:

- ١) استخدمت بعض نظم التكاليف في كل من الصناعات التعدينية وصناعات الحديد والصلب ومنشآت تكرير البترول خلال القرن التاسع عشر. وقد تركز دور نظام التكاليف في هذه الفترة في محاولة تخفيض تكاليف الإنتاج والتحكم فيها ورقابتها.
- ٢) ساهمت أنظمة التكاليف في النمو المطرد لقطاعات النقل والصناعة والتسويق في الولايات المتحدة الأمريكية خلال الفترة من منتصف القرن التاسع عشر وحتى العشرينيات من القرن العشرين، وذلك من خلال توفير بعض المعلومات اللازمة لتحقيق هذا النمو.
- ٣) طورت خطوط السكك الحديدية خلال هذه الفترة مجموعة من اجراءات محاسبة التكاليف بهدف المساعدة في عمليات التخطيط والرقابة. كما تم تطوير نظام متكامل لتلك الخطوط على أساس نظام تكاليف المراحل.
- ٤) في العشرينيات من القرن الماضي بدأ الكثير من الكتاب في تناول دراسة طبيعية واستخدامات التكاليف غير المباشرة ومشاكل معالجتها خاصة لأغراض اتخاذ القرارات في الاجل القصير.
- ٥) حتى منتصف القرن العشرين كان هناك اكتفاء بدور محاسبة التكاليف في توفير المعلومات التي تساهم في اتخاذ القرارات الادارية فضلاً عن دورها التقليدي في قياس تكلفة المنتجات، إلا انه منذ ذلك التاريخ بدأ الاهتمام بالمحاسبة الادارية إلى جانب محاسبة التكاليف بحيث خصص لكل منهما مجالات وأدوار محددة لاسيما على المستوى الأكاديمي.
- ٦) في الآونة الأخيرة اهتمت محاسبة التكاليف بخدمة التخطيط الاستراتيجي وبتطورات بيئة التصنيع الحديثة والفكر الاداري الحديث وذلك من خلال استحداث:

- نظام تكاليف الانشطة (Activity – Based costing (ABC)
- ونظام الانتاج الفوري (Just in time (JIT)
- ومقاييس الاداء المتوازن (Balance Score Card (BSC)
- إدارة الجودة الشاملة (Total Quality Management (TQM) وغيرها من الاساليب الحديثة .
- ✓ التكلفة الاجمالية ومتوسط التكلفة
- التكلفة الإجمالية
- هي اجمالي تكاليف مستوى معين من النشاط
- متوسط التكلفة
- هو نصيب وحدة النشاط من اجمالي التكلفة
- متوسط التكلفة = $\frac{\text{اجمالي التكاليف}}{\text{حجم النشاط}}$
- ✓ أمثلة توضيحية

مثال (١)

تقوم كلية الدراسات التطبيقية وخدمة المجتمع بإعداد حفل تكريم فيه ابناءها الطلبة المتفوقين لعام 2012 / 2013 وقد تم تقدير اجمالي تكلفة الحفل بمبلغ 7500 ريال ويتوقع أن يحضر هذا الحفل 300 فرد.

المطلوب

حساب تكلفة الوحدة الواحدة

الحل

التكلفة الاجمالية = 7500

متوسط التكلفة = $7500 \div 300 = 25$ ريال / فرد

مثال (٢)

قامت منشأة المعتصم بشراء 2000 طن من الحديد بمبلغ 2 مليون ريال وقد تم صرف 400 طن من الكمية المشتراة إلى خط انتاج التقطيع لتنفيذ أمر تشغيل عمل اسوار حديدية، وعند استخدام الكمية المنصرفة تبين أن هناك 6 طن تالفة بحيث لا يمكن استخدامها لسوء تخزينها في العراق (بفعل عوامل المناخ) وقد أمكن بيع التالف بمبلغ 1600 ريال

المطلوب

أولاً: كم تبلغ قيمة التكلفة:

أ- 2000	ج- 2000000
ب- 4400	د- 394000

ثانياً: كم تبلغ قيمة المصروف

أ- 2000	ج- 2000000
ب- 4400	د- 394000

ثالثاً: كم تبلغ قيمة الخسارة

أ- 2000	ج- 2000000
ب- 4400	د- 394000

✓ الإجابة

• التكلفة

يعتبر ثمن شراء الحديد الكلي هو التكلفة بمبلغ 2 مليون ريال

• المصروف

عبارة عن تكلفة الحديد المنصرف الى التشغيل ما عدا تكلفة التالف ومن ثم المصروف عبارة عن:

تكلفة الحديد المستخدم فعلا $394 \times 1000 = 394000$ ريال

• الخسارة

عبارة عن الفرق بين ثمن شراء التالف و ثمن بيع هذه الكمية الخسارة $= (6 \times 1000) - 1600 = 4400$ ريال

مثال (٣)

قامت شركة المدثر بشراء سيارة نقل في 1 / 1 / 1432 هـ بقيمة 33000 ريال وقيمتها المقدرة كخردة هي 3000 ريال والعمر الانتاجي المقدر لها أربع سنوات ويتم استهلاكها على أساس القسط الثابت

المطلوب

أولاً: قيمة تكلفة السيارة في نهاية عام 1434

أ- 25500	ج- 3000
ب- 18000	د- 10500 " الإجابة "

ثانياً: قيمة مصروف الاستهلاك في نهاية عام 1434

أ- 3000	ج- 7500 " الإجابة "
ب- 14000	د- 10500

ثالثاً: تظهر تكلفة السيارة في نهاية عام 1434 في:

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

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

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

✓ الإجابة

مصروف الاستهلاك = $\frac{\text{قيمة الخردة} - \text{تكلفة السيارة}}{\text{سنوات العمر الإنتاجي}}$

سنوات العمر الإنتاجي

مصروف الاستهلاك = $\frac{33000 - 3000}{4} = 7500$

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

السنة	مصروف الاستهلاك	القيمة الدفترية (التكلفة)
1432 / 1/1		33000
32 / 12 / 30	7500	25500
33 / 12 / 30	7500	18000
34 / 12 / 30	7500	10500
35 / 12 / 30	7500	3000
	<u>30000</u>	

- يمثل الاستهلاك السنوي للسيارة البالغ 7500 ريال الجزء المستنفد من التكلفة وهو ما يطلق عليه مصروف ويظهر في نهاية السنة المالية في قائمة الدخل مخصوماً من الإيرادات (ويمكن أن يظهر في قائمة المركز المالي أيضاً مطروحاً من التكلفة التاريخية للأصل)
- الجزء غير المستنفد (القيمة الدفترية) فهو التكلفة وتظهر التكلفة المتبقية للسيارة في قائمة المركز المالي ضمن الأصول الثابتة.

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

المطلوب
أولاً: قيمة التكلفة وذلك في 30 / 12 / 1433 هـ

أ- 1000	ج- 16000 " الإجابة "
ب- 8000	د- 24000

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

أ- 1000	ج- 16000
ب- 8000 " الإجابة "	د- 24000

✓ الإجابة

- مدة الإيجار 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 التامين 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 مقدماً في قائمة المركز المالي ضمن الأصول المتداولة

✓ تمارين متنوعة

تتسم المحاسبة المالية بالتالي:

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

تتسم محاسبة التكاليف بالتالي:

أ	إعداد المعلومات بصورة اجمالية
ب	تلتزم بالمبادئ المحاسبية
ج	تسجل العمليات المالية والكمية " الإجابة "
د	توفر معلومات تاريخية فقط

قامت مصانع الكوثر بالتأمين ضد الحريق لمدة سنة وذلك في غرة ربيع الثاني لعام 1433 هـ بمبلغ 18000 ريال كم تبلغ قيمة المصروف في نهاية السنة في 30 / 12 / 1433 هـ

أ	12000 ريال
ب	13500 ريال " الإجابة "
ج	4500 ريال
د	6000 ريال

كم تبلغ قيمة التكلفة في نهاية السنة في 30 / 12 / 1433 هـ

أ	12000 ريال
ب	13500 ريال
ج	4500 ريال " الإجابة "
د	6000 ريال

قامت شركة الهدى بشراء بعض المواد الخام في 1 / 7 / 1433 هـ بمبلغ 12000 ريال لاستخدامها في السنة القادمة

كم تبلغ قيمة المصروف في نهاية السنة المالية في 30 / 12 / 1433

أ	12000 ريال
ب	6000 ريال
ج	صفر " الإجابة "
د	4500 ريال

كم تبلغ قيمة التكلفة في نهاية السنة المالية في 30 / 12 / 1433

أ	12000 ريال " الإجابة "
ب	6000 ريال
ج	صفر
د	4500 ريال

تظهر التكلفة على شكل:

أ	ايرادات في قائمة المركز المالي
ب	مبالغ مخصومة من الإيرادات في قائمة الدخل
ج	أصول في قائمة المركز المالي " الإجابة "
د	أصول في قائمة الدخل

من أمثلة المصروفات "

أ	التأمين على المباني ضد الحريق المقدم
ب	شراء الات المصنع
ج	ايجار السنة الحالية المدفوع " الإجابة "
د	مخزون البضاعة

ضع علامة (√) أو علامة (×) أمام العبارات التالية

- ١) ليست كل تكلفة بمثابة مصروف (√)
- ٢) مصطلح مصروف مرادف لمصطلح خسارة (×)
- ٣) تقتصر المنافع التي يتم الحصول عليها مقابل التكلفة على المنافع الملموسة فقط (×)
- ٤) لفظة تكلفة لا تعني شيئا بمفردها (√)
- ٥) إذا زادت قيمة التضحية النقدية عن قيمة المنافع الملموسة وغير الملموسة فإن الفرق بينهما يمثل خسائر (√)
- ٦) يقتصر استخدام واهمية محاسبة التكاليف على المنشآت الصناعية فقط (×)
- ٧) تعتبر تقارير التكاليف تقارير داخلية لا يفضل ان يطلع عليها أطراف خارج التنظيم (√)
- ٨) المصروف هو تكلفة استنفدت وتم مقابلتها بإيراد الفترة المحاسبية طبقاً لمبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات (√)

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)

- ويطلق 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 إلى 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:

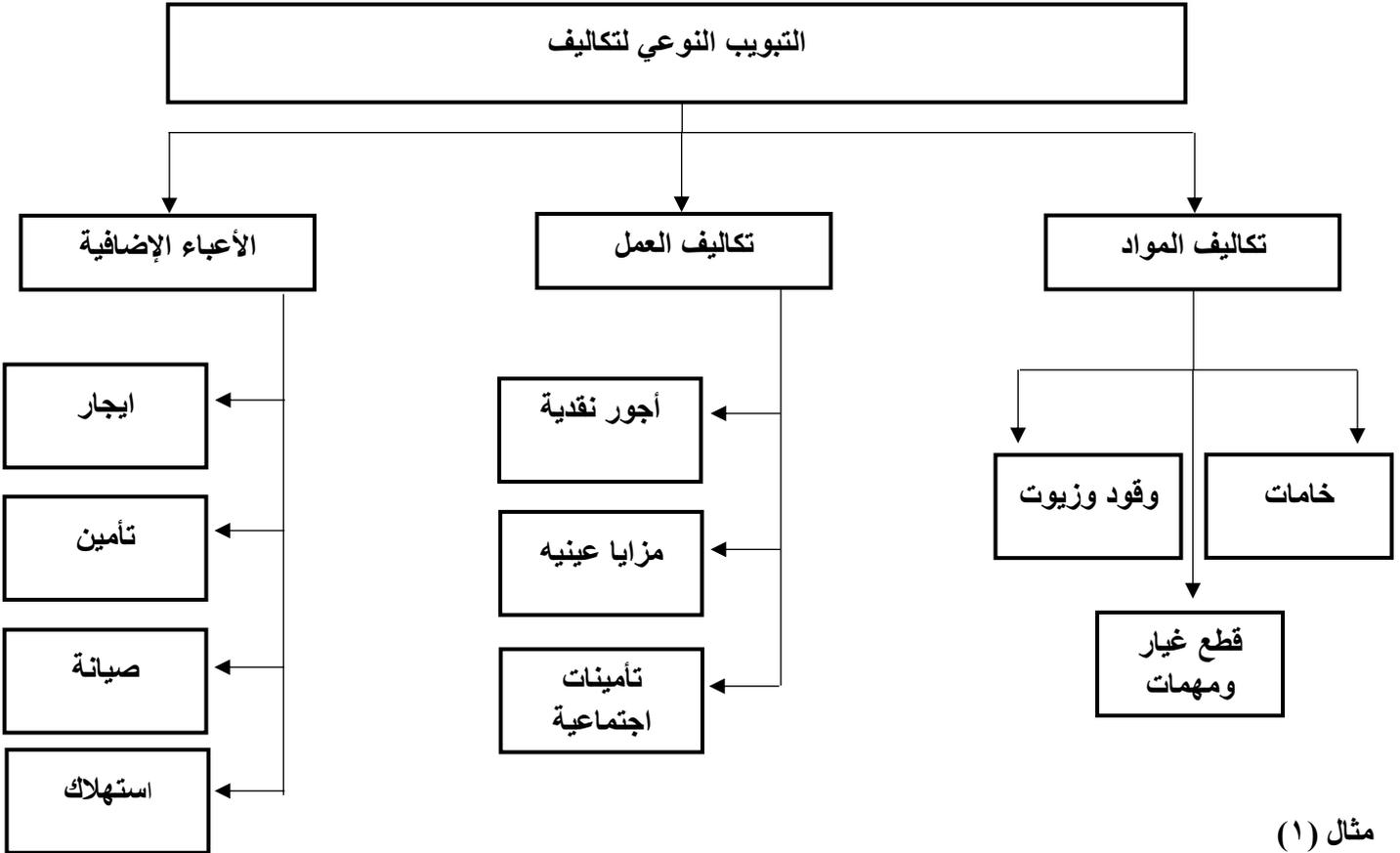
- ✓ صافي الرواتب والأجور والمكافآت التي تدفع للعاملين.
- ✓ أو مزايا عينية تمنح للعاملين مثل تقديم وجبات غذائية أو ملابس دون أن تحصل منهم على مقابلها.
- ✓ أو كانت مزايا نقدية متمثلة في حصة المنشأة في التأمينات الاجتماعية.

(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

توزيع 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 الات 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 الإنتاج 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 لتصرف 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؟)

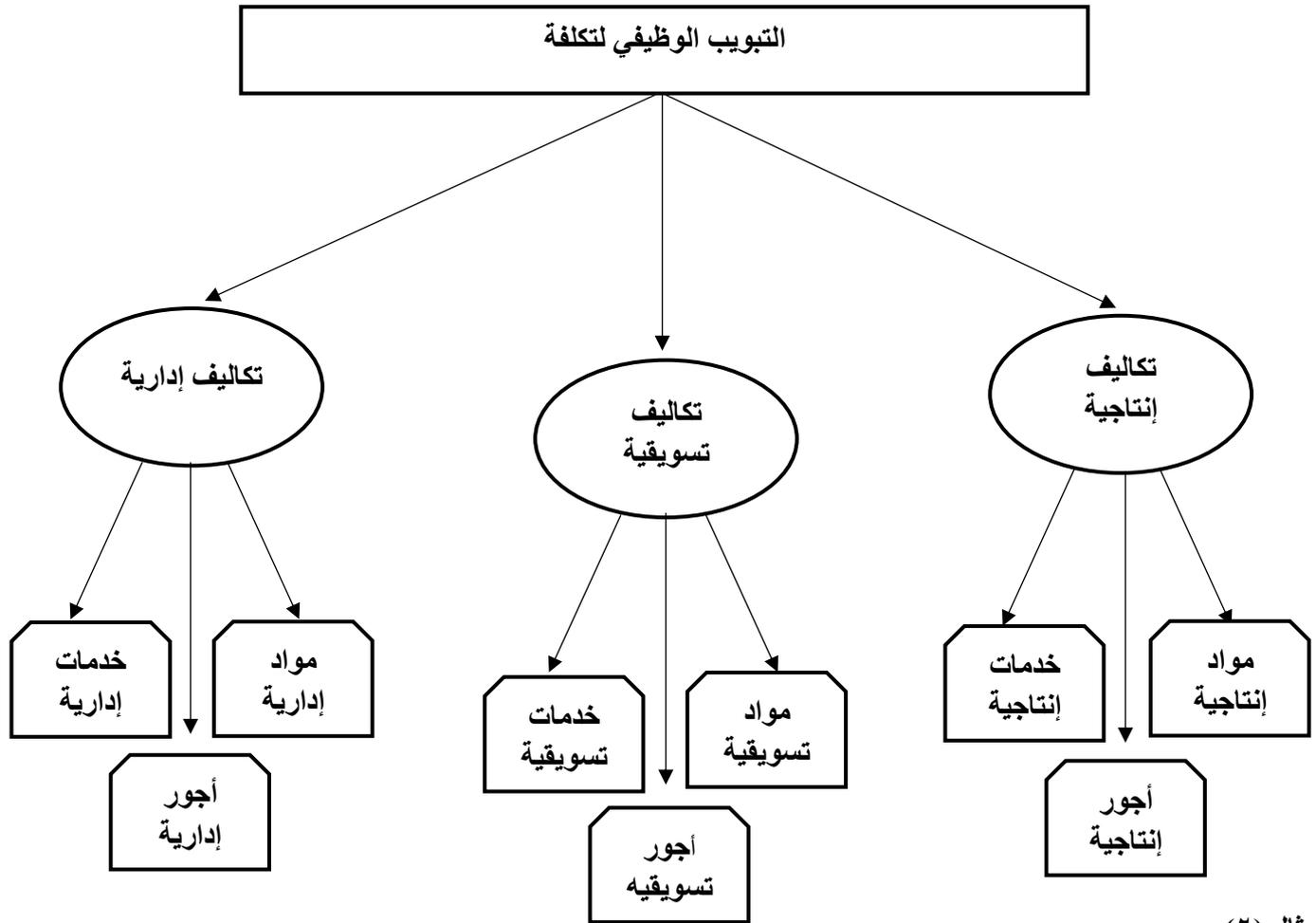
وتتمثل في عناصر التكاليف من (الخامات والعمل والخدمات الأخرى) التي تحتاجها الادارة العامة والتي تضم العديد من الادارات المدعمة.

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 التوزيع الوظيفي للتكلفة يتضمن التوزيع 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
	√		إيجار معرض البيع
√			إيجار 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

المحاضرة ٤ " المباشر الأول "
" تصنيف وتبويب عناصر التكاليف "

❖ ثالثاً: تبويب عناصر التكاليف تبعاً لإمكانية التتبع (علاقتها بوحدة المنتج)
أساس هذا التبويب هو بحث علاقة عنصر التكلفة بنشاط معين بوحدة هذا النشاط، فيكون إما عنصراً مرتبطاً ارتباطاً مباشراً بوحدة المنتج أو مرتبطاً بشكل غير مباشر. وبذلك يمكن تقسيم عناصر التكاليف حسب إمكانية تتبعها ونسبتها للمنتج إلى مجموعتين رئيسيتين هما:

- ✓ تكاليف مباشرة
- ✓ تكاليف غير مباشرة

(١) التكاليف المباشرة:

وهي التكاليف التي يتم ربطها وتتبعها مباشرة لغرض التكلفة (المنتج مثلاً)، أو بمعنى آخر 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 إلى نوعين هما:

أ- المواد المباشرة

هي تكلفة المواد التي يمكن تمييزها في وحدة الإنتاج أو تخصيصها مباشرة لمركز التكلفة فعلى سبيل المثال تكلفة الخشب التي تدخل في صناعة مكتب خشبي تعتبر تكلفة خامات مباشرة لأنه يمكن تحديد نصيب المكتب (وهي وحدة قياس التكلفة) من الخشب بدقة وسهولة.

ب- الأجور المباشرة

وتشمل كافة الأجور التي يمكن تحديد نصيب وحدة قياس التكلفة منها بدقة وسهولة أو هي تكلفة العمل المستخدم مباشرة في وحدة الإنتاج أو المخصص مباشرة لمركز التكلفة مثل أجور عمال الإنتاج 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 أجراً بمعدل 50 ريال عن الساعة. يمكن حساب نصيب القلم الواحد من تكلفة الأجور المدفوعة لهذا العامل باستخدام المعادلة التالية

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

(٢) التكاليف الصناعية غير المباشرة

هي التكاليف المرتبطة بغرض التكلفة، وإن كان لا يمكن تتبعها بطريقة اقتصادية. وهي لا تنفق خصيصاً من أجل وحدة نشاط معين بل هي عناصر تكاليف عامة للنشاط ككل. مثل تكلفة الزيوت والشحوم والقوى المحركة اللازمة للآلات وأجور مشرفي عمال الإنتاج والعاملين في مراكز الخدمات الانتاجية، والكهرباء والصيانة، واستهلاك الآلات أو غير ذلك كثير مما يصعب الربط بينها وبين المنتج بصورة مباشرة.

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

- ✓ المواد غير المباشرة
- ✓ الأجور غير المباشرة
- ✓ الخدمات غير المباشرة
- (١) المواد غير المباشرة

وتتمثل في تكاليف المهام التي لا يوجد بينها وبين وحدة قياس التكلفة ارتباط مباشر مثل:

- تكاليف الزيوت
- والوقود
- وقطع الغيار

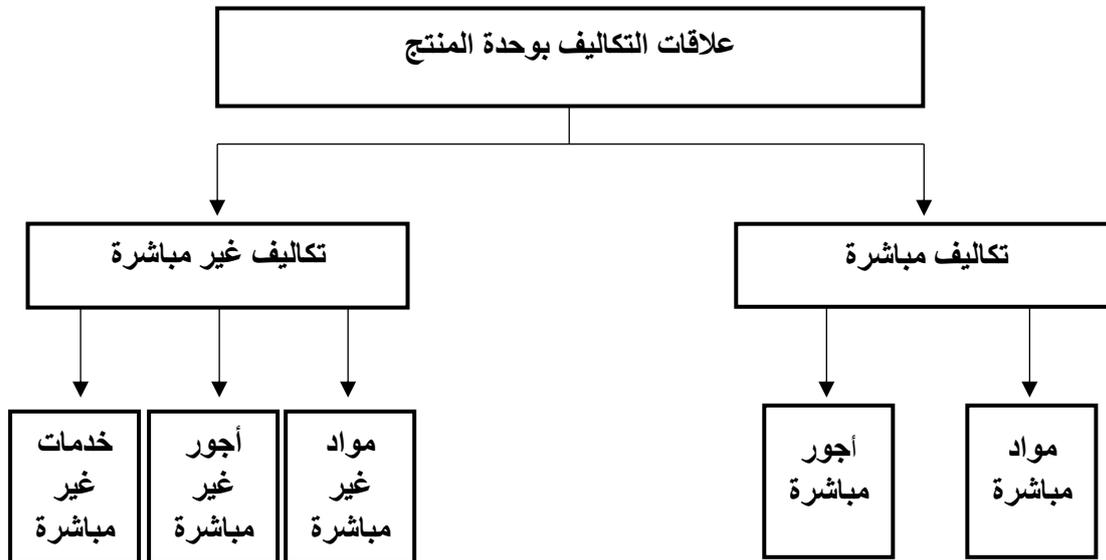
٢) الأجر غير المباشرة
وتتمثل في أجر ورواتب العاملين والتي لا يوجد بينها وبين وحدة قياس التكلفة ارتباط مباشر مثل

- أجر عمال مناولة المواد (التحميل)
- وأجر العاملين في نظافة عابرات الإنتاج.
- ورواتب الملاحظين والمشرفين على العمال.
- ومرتب مدير المصنع.
- ومرتب مهندس الإنتاج.
- وأجر عمال الصيانة.

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

- تكاليف خدمات الصيانة
- والاعلان
- والتأمين
- والايجارات
- والكهرباء
- ومصروفات استهلاك آلات ومباني المصنع والقوى المحركة

❖ والشكل التالي يوضح علاقة التكاليف بوحدة المنتج



(مثال)

فيما يلي التكاليف والمصروفات التي تحملتها شركة الرياض خلال إحدى الفترات التكاليفية على النحو التالي (المبلغ بالريالات)
المطلوب: تبويب عناصر التكاليف تبعا لعلاقتها بوحدة المنتج

عناصر التكاليف	عناصر التكاليف
التأمين على الات المصنع الإعلان مرتبات مشرفي الإنتاج مرتبات عمال نظافة المصنع مرتبات مساعدي العمال زيوت التشحيم كهرباء ومياه لزوم المصنع	المواد الخام المستخدمة في الإنتاج أجور عمال الإنتاج مرتبات إدارية تكاليف الصيانة والإصلاح بالمصنع ايجار معرض البيع ايجار مبنى الإدارة استهلاك اثاث مكتب مدير المبيعات

حسب علاقتها بوحدة المنتج		بيان
غير مباشرة	مباشرة	
	√	المواد الخام 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
√		كهرباء ومياه لزوم المصنع

(مثال): شركة تقوم بتصنيع الأثاث المكتبي وكان هناك أمر انتاجي لتصنيع 4 مكاتب وقد اعطيت لك البيانات التالية

احتياج المكتب الواحد

- 5 متر 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، أصباغ 50 ريال، آلة تقطيع خشب 60 ريال، كهربا 70 ريال، ايجار المصنع 300 ريال، عامل الصيانة 40 ريال، مشرف عمال 150 ريال

المطلوب:

كم تبلغ تكلفة المواد المباشرة	
أ- 160	ج- 280
ب- 700	د- 1000 " الإجابة "

كم تبلغ تكلفة الأجور المباشرة	
أ- 160	ج- 280 " الإجابة "
ب- 700	د- 1000

كم تبلغ التكاليف الصناعية غير المباشرة	
أ- 160	ج- 280
ب- 700 " الاجابه "	د- 1000

✓ تكلفة مواد مباشرة = تكلفة الخشب = $4 \times 5 \times 50 = 1000$
✓ تكلفة أجور مباشرة =

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

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

تكلفة التقطيع + تكلفة التركيب = 280

✓ تكاليف صناعية غير مباشرة = 700 ريال وهي مجموع عناصر التكاليف التالية
ورنيش 30 ريال، أصباغ 50 ريال، آلة تقطيع خشب 60 ريال، كهربيا 70 ريال ايجار المصنع 300 ريال ، عامل الصيانة 40 ريال،
مشرف عمال 150 ريال

مفاهيم هامة في حساب التكلفة

✓ التكلفة الأولية:

وهي أول ما يحمل على الانتاج وتتمثل في كل التكاليف المباشرة

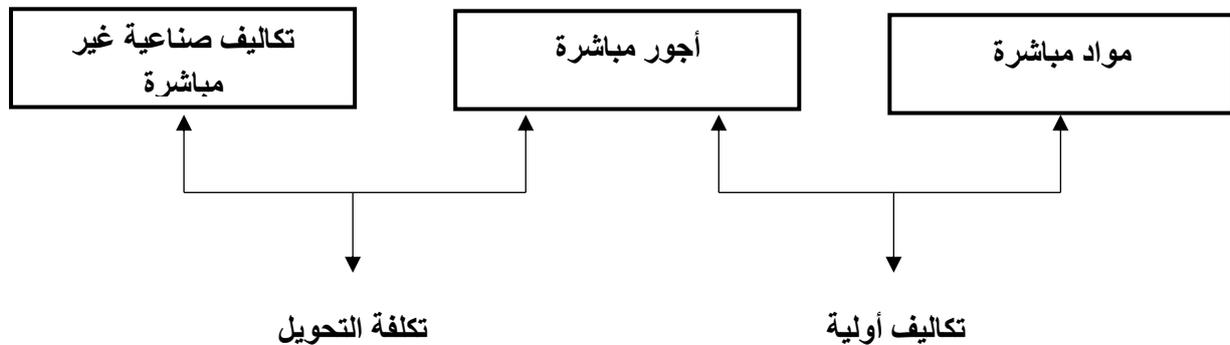
التكلفة الأولية = مواد مباشرة + أجور مباشرة

✓ تكلفة التحويل أو التشكيل:

وهي التكلفة التي تقوم بتحويل المواد الخام الى منتج نهائي

تكلفة التحويل = تكاليف صناعية غير مباشرة + أجور مباشرة

❖ الشكل التالي يوضح عناصر تكاليف الانتاج في أي منشأة صناعية



(مثال)

إذا توافرت لديك البيانات التالية لشركة الأثاث المكتبي

أخشاب مستخدمة 60000 ريال، أجور عمال الإنتاج 20000 ريال، اهلاك معدات الإنتاج 2500 ريال، صيانة الآلات 3500 ريال،
مرتبات مشرفي الإنتاج 1500 ريال، وقود وزيت 2500 ريال

المطلوب:

كم تبلغ التكلفة الأولية

أ- 60000	ج- 80000 " الإجابة "
ب- 20000	د- 30000

كم تبلغ تكلفة التحويل

أ- 60000	ج- 80000
ب- 20000	د- 30000 " الإجابة "

التكلفة الأولية = مواد مباشرة + أجور مباشرة

$$80000 = 20000 + 60000 =$$

تكلفة التحويل = تكاليف صناعية غير مباشرة + أجور مباشرة

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

✓ تدريبات

أولاً: اختر الإجابة الصحيحة

(١) تعتبر تكلفة التعبئة والتغليف

أ	تكلفة إنتاجية
ب	تكلفة تسويقية " الإجابة "
ج	تكلفة إدارية
د	كل ما ذكر

(٢) تعتبر تكلفة صيانة معدات المصنع

أ	تكلفة إنتاجية " الإجابة "
ب	تكلفة تسويقية
ج	تكلفة إدارية
د	كل ما ذكر

(٣) تعتبر تكلفة استهلاك سيارات الإدارة

أ	تكلفة إنتاجية
ب	تكلفة تسويقية
ج	تكلفة إدارية " الإجابة "
د	كل ما ذكر

٤) أي من العناصر التالية يعتبر تكلفة أولية

أ	أجر عامل تقطيع الخشب في مصنع الاثاث " الإجابة "
ب	استهلاك سيارات المصنع
ج	تكلفة قطع غيار
د	عمولة المبيعات

٥) أي من العناصر التالية يعتبر تكلفة تحويل

أ	ايجار المصنع
ب	اجر عمال الإنتاج
ج	أجور عمال الامن في المصنع
د	كل ما سبق " الإجابة "

ثانيا: ضع علامة (√) أمام العبارة الصحيحة وعلامة (×) أمام العبارة الخاطئة

- ١) يتم تبويب التكاليف على أساس علاقة عنصر التكلفة بوحدة النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة (√)
- ٢) تقسم التكاليف حسب المفهوم الوظيفي للتكاليف الى تكاليف قابلة للتخزين وتكاليف غير قابلة للتخزين (×)
- ٣) تقسم التكاليف حسب علاقة التكلفة بالتغير في حجم النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة (×)
- ٤) العنصر المشترك بين التكاليف الأولية وتكلفة التحويل هو المواد المباشرة (×)
- ٥) تكاليف المواد يقصد بها كافة الأشياء المادية الملموسة التي تحصل عليها المنشأة بغرض استخدامها في مزاولة الأنشطة اللازمة لتحقيق أهدافها (√)
- ٦) التكاليف الصناعية غير المباشرة هي التكاليف المرتبطة بغرض التكلفة وان كان لا يمكن تتبعها بطريقة اقتصادية (√)

المحاضرة ٥
" تصنيف وتبويب عناصر التكاليف "

❖ رابعاً: التبويب تبعاً لإمكانية التغير مع حجم النشاط

تمهيد:

- الهدف الأساسي من تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط هو دراسة سلوك أو مسلك عناصر التكاليف بالنسبة للتقلبات التي تحدث في حجم النشاط
 - من المعروف أن حجم النشاط غالباً لا يكون ثابتاً، بل يتقلب أو يتغير من فترة إلى أخرى، وقد يؤدي هذا التغير إلى حدوث تغير مماثل في بعض عناصر التكاليف أو تغير بنسبة أقل، أو قد لا يتأثر به البعض الآخر.
- يتم تبويب التكاليف حسب علاقتها بالتغيرات في حجم النشاط إلى ثلاث مجموعات رئيسية:

✓ التكاليف المتغيرة Variable cost

✓ التكاليف الثابتة Fixed Cost

✓ التكاليف المختلطة Mixed Cost

(١) التكاليف المتغيرة Variable cost

- هي التكاليف التي تتغير في مجموعها مع التغير في حجم النشاط (سواء بالزيادة أو بالنقص) تغيراً طردياً وبنفس النتيجة.
- تتميز التكاليف المتغيرة بالمرونة الكاملة.
 - تكلفة المواد الخام وأجور عمال الإنتاج وعمولة وكلاء البيع تعتبر أمثلة على التكاليف المتغيرة.
 - يتصف متوسط التكلفة المتغيرة بأنه ثابت.
 - متوسط التكلفة المتغيرة = إجمالي التكاليف المتغيرة ÷ حجم النشاط

(مثال): فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات ادارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري محرم وصفر عام 1437 هـ

المطلوب: تحديد أي عناصر التكاليف التالية يعتبر تكلفة متغيرة

عناصر التكاليف	حجم الإنتاج خلال شهر المحرم 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 الإنتاج) والتي تحتسب بالمعادلة التالية

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

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

أي أن حجم النشاط خلال شهر صفر زاد بمعدل 50 % عن حجم النشاط المنفذ خلال شهر المحرم

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

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

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

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

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

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

٣) يتم إجراء مقارنة بين نسبة التغير في إجمالي قيمة كل عنصر من عناصر التكاليف وبين نسبة التغير في حجم النشاط فإذا حدث تطابق بين النسبتين فإن عنصر التكلفة المعين يوصف بأنه متغير وإذا لم يحدث فإنه لا يعد عندئذ من العناصر المتغيرة وبناءً على ما سبق نجد أن عناصر التكاليف المتغيرة في المثال السابق تتمثل في عنصري الخامات الرئيسية وأجور عمال الإنتاج.

- حيث أن نسبة التغير في إجمالي تكلفة كل عنصر 50% وهي تساوي نسبة التغير في حجم النشاط (50%)
- أما العنصرين الآخرين فلم يحدث تطابق بين نسبة التغير في إجمالي تكلفة كل منهما وبين نسبة التغير في حجم النشاط، حيث أن نسبة التغير في تكلفة الخامات المساعدة بلغت 25%، وفي تكلفة عنصر قطع الغيار كانت 20% بينما نسبة التغير في حجم النشاط كانت 50% وبالتالي لا يعتبران من عناصر التكاليف المتغيرة.
- ينبغي الإشارة إلى أن سلوك عناصر التكاليف المتغيرة يكون متغيراً من حيث إجمالي تكلفة كل عنصر ولكن نصيب الوحدة من تلك التكاليف يكون مبلغاً ثابتاً.
- وللتدليل على ذلك يمكن الرجوع لبيانات المثال السابق لتحديد تكلفة الوحدة المنتجة لكل من عنصري تكلفة الخامات الرئيسية وأجور عمال الإنتاج وذلك باستخدام المعادلة التالية

اجمالي تكلفة العنصر

$$\text{تكلفة الوحدة لكل عنصر} = \frac{\text{اجمالي تكلفة العنصر}}{\text{اجمالي حجم النشاط}}$$

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

$$\text{تكلفة الوحدة من عنصر تكلفة أجور عمال الإنتاج} =$$

$$\text{تكلفة الوحدة الواحدة من عنصر تكلفة الخامات المباشرة} =$$

الشهر	معادلة تكلفة الوحدة	تكلفة الوحدة
محرم	30000 ريال ÷ 1000 وحدة	30 ريال للوحدة
صفر	45000 ريال ÷ 1500 وحدة	30 ريال للوحدة

الشهر	معادلة تكلفة الوحدة	تكلفة الوحدة
محرم	100000 ريال ÷ 1000 وحدة	100 ريال للوحدة
صفر	150000 ريال ÷ 1500 وحدة	100 ريال للوحدة

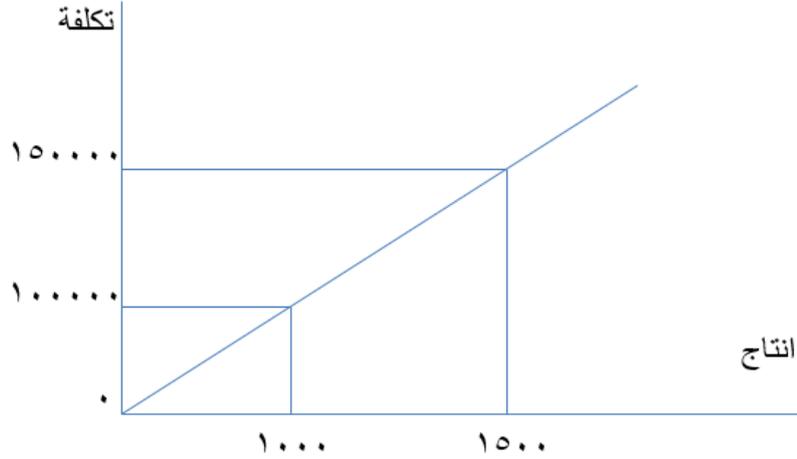
تكلفة الوحدة من الخامات الرئيسية

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

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

ويلاحظ أن تكلفة الوحدة من الخامات الرئيسية لم تتغير في شهر صفر عما كانت عليه في شهر محرم بالرغم من تغير حجم النشاط وبالرغم من تغير إجمالي تكلفة عنصر الخامات في شهر صفر حيث أصبح 150000 ريال بينما كان في شهر محرم 100000 ريال

✓ خط التكاليف المتغيرة



تذكر أن

- إجمالي التكاليف المتغيرة يتغير بنفس نسبة تغير حجم النشاط
- التكلفة المتغيرة للوحدة ثابتة ولا تتغير مهما تغير حجم النشاط

(٢) التكاليف الثابتة Fixed Cost

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

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

عناصر التكاليف	حجم الإنتاج خلال شهر المحرم 1000 وحدة	حجم الإنتاج خلال شهر صفر 1500 وحدة
إيجار المصنع	60000 ريال	60000 ريال
التأمين على الآلات	90000 ريال	90000 ريال
إنارة	40000 ريال	50000 ريال

المطلوب: تحديد أي من عناصر التكاليف بالجدول يعتبر تكلفة ثابتة

- يلاحظ أن حجم الإنتاج قد زاد في شهر صفر عما كان عليه في شهر محرم بنسبة 50%، بينما لم تحدث أي زيادة في إجمالي تكاليف عنصر: إيجار المصنع والتأمين على الآلات وعليه تعتبر هذه العناصر من التكاليف الثابتة
- إلا أن هناك تغيراً قد طرأ على إجمالي تكاليف الإنارة، وبذلك لا تعتبر من التكاليف الثابتة.

- وينبغي الإشارة إلى أن سلوك عناصر التكاليف الثابتة يكون ثابتاً من حيث إجمالي تكلفة كل عنصر، ولكن هذا السلوك يكون متغيراً بالنسبة 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 التالي:

تكلفة الوحدة من ايجار المصنع:

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

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

تكلفة الوحدة من التأمين على الآلات

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

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

- يتضح مما سبق أن تكلفة الوحدة من عنصري الايجار والتأمين قد انخفض في شهر صفر عما كانت عليه في شهر محرم على الرغم من ثبات إجمالي تكاليف العنصرين وبالطبع تسعى المنشأة غالباً إلى زيادة حجم النشاط لتخفيض نصيب الوحدة المنتجة من التكاليف الثابتة بالشكل الذي يؤدي إلى تعظيم أرباحها
- وبالعكس فإن انخفاض حجم النشاط يؤدي إلى زيادة نصيب الوحدة المنتجة من التكاليف الثابتة بما يؤدي إلى تقليل أرباح المنشأة أو تعرضها لخسائر

✓ تمثيل التكاليف الخاصة بايجار المصنع بيانياً



لاحظ أن:

إجمالي التكاليف الثابتة لا يتغير مع تغير حجم النشاط ما دام التغير في حدود المدى الملائم:
التكلفة الثابتة للوحدة تتغير مع تغير حجم النشاط تغيراً عكسياً

المحاضرة ٦
" تصنيف وتبويب عناصر التكاليف "

(٣) التكاليف المختلطة Mixed Cost

ويطلق عليها التكاليف شبة المتغيرة أو شبة الثابتة وتشتمل على النوعين السابقين من التكاليف، وبالتالي يمكن القول بأنها تتضمن عناصر التكاليف التي يتغير إجماليها مع تغير حجم النشاط ولكن ليس بنفس نسبة التغير في حجم النشاط فإذا زاد حجم النشاط بنسبة 20% مثلاً يزيد إجمالي تلك التكاليف بنسبة أقل من 20% وإذا انخفض حجم النشاط بنسبة 15% ينخفض إجمالي تلك التكاليف بنسبة أقل من 15% وهذا يعني أنها مرنة في علاقتها بحجم النشاط ولكن مرونتها ليست كاملة أي أن مرونتها أقل من 100% ولكنها لا تصل إلى الصفر لأن المرونة لو وصلت إلى 100% لكانت تكلفة متغيرة ولو انخفضت مرونتها إلى الصفر لكانت تكلفة ثابتة السبب في نقص مرونة التكاليف المختلطة هو أن هناك جزءاً من تلك التكاليف متغير والجزء الآخر ثابت.

(مثال): فيما يلي البيانات المتعلقة ببعض عناصر التكاليف المستخرجة من سجلات إدارة التكاليف بإحدى الشركات الصناعية خلال شهري المحرم وصفر

عناصر التكاليف	حجم الإنتاج خلال شهر المحرم 2000 وحدة	حجم الإنتاج 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 (الانتاج في هذه الحالة)

لتبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط يجب احتساب كل من نسبة التغير في حجم النشاط ونسبة التغير في إجمالي تكلفة كل عنصر من العناصر السابقة، وقد تم احتساب هذه النسب من واقع البيانات السابقة وكانت النتيجة 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

وبناءً على ذلك يمكن تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط كالتالي:

- (١) تكاليف متغيرة (مواد خام / مواد تعبئة وتغليف)
- (٢) تكاليف مختلطة (قطع غيار / صيانة الآلات)
- (٣) تكاليف ثابتة (التأمين على الآلات / رواتب الملاحظين)

❖ طرق تحليل التكاليف المختلطة

نظرا لأن التكاليف المختلطة مكونة من شقين أحدهما متغير والآخر ثابت فإن ذلك يشكل بعض الصعوبات لمحاسب التكاليف عند القيام بتقدير تكاليف الأنشطة خلال الفترة الحالية أو الفترات القادمة، حيث يجب عليه تحديد مقدار كل من الشق المتغير والشق الثابت.

وبالتالي ظهرت الحاجة إلى ضرورة فصل الشق الثابت عن الشق المتغير للتكاليف المختلطة حتى يمكن تبويب عناصرها حسب علاقتها بحجم النشاط إلى مجموعتين رئيسيتين هما: التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة وفيما يلي أهم الطرق وأبسطها لفصل التكاليف المختلطة إلى شقيها المتغير والثابت:

✓ طريقة أعلى وأدنى مستوى للنشاط:

تعتمد طريقة أعلى وأدنى مستوى للنشاط على دراسة بيانات التكاليف وحجم النشاط خلال عدة فترات زمنية تاريخية. خطوات طريقة أعلى وأدنى مستوى نشاط:

أولاً: تحديد المتغيرات التالية

- ١) حجم أعلى مستوى نشاط
- ٢) التكلفة عند أعلى مستوى نشاط
- ٣) حجم أدنى مستوى نشاط
- ٤) 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:

$$\text{معدل التغير (ب)} = \frac{\text{التكلفة عند أعلى مستوى نشاط} - \text{التكلفة عند أدنى مستوى نشاط}}{\text{حجم أعلى مستوى نشاط} - \text{حجم أدنى مستوى نشاط}}$$

ثالثاً: حساب التكاليف الثابتة باستخدام المعادلة التالية

$$\text{ص} = \text{أ} + \text{ب س}$$

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 هذه المعادلة في تقدير التكاليف المتوقعة عند أي مستوى للنشاط في نطاق المدى الملائم

(مثال ١)

فيما يلي البيانات الربع سنوية المتعلقة بأحد عناصر التكاليف المختلطة (تكاليف الصيانة) وكذلك مستوى النشاط مقاساً بوحدات الإنتاج عن العام المنتهي في 30 / 12 / 1437 هـ

الفترة	مستوى الإنتاج بالوحدات	تكلفة الصيانة بالريال
الربع الأول	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) كم يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة

أ- 12000	ج- 10000
ب- 2000 "الإجابة"	د- 5000

(٢) كم يبلغ الجزء المتغير من التكاليف المختلطة عند مستوى نشاط 5000 وحدة

أ- 11000	ج- 10000 "الإجابة"
ب- 2000	د- 12000

(٣) كم يكون تقدير تكاليف الصيانة المتوقعة عن الربع الأول لعام 1438 هـ ، حيث يبلغ مستوى النشاط المتوقع 12000 وحدة إنتاج

أ- 5000	ج- 6000
ب- 26000 "الإجابة"	د- 30000

$$ص = أ + ب س$$

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.

ففي الربع الأول:

تبلغ التكاليف المختلطة فيه (ص) = 12000 ريال

ومستوى النشاط (س) = 5000 وحدة .

وبالتعويض في المعادلة السابقة يكون

$$12000 = أ + 2 \times 5000$$

$$أ = 12000 - 10000 = 2000$$

وبالتالي يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة 2000 ريال والجزء المتغير منها يبلغ 10000 ريال عند مستوى نشاط قدره 5000 وحدة

ويمكن الوصول إلى 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

$$11000 \times 2 + أ = 24000$$

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

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

المطلوب ٣

معادلة تكلفة الصيانة في هذا المثال هي:

$$ص = 2000 + 2 س$$

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

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

المحاضرة ٧
" تصنيف وتبويب عناصر التكاليف "

(مثال ٢)

الآتي بعض البيانات الخاصة بتكاليف الصيانة وحجم النشاط بالوحدات لإحدى الشركات الصناعية خلال خمس سنوات:

السنة	1429	1430	1431	1432	1433
حجم الإنتاج بالوحدات	11000	21000	19000	26000	14000
تكاليف الصيانة بالريال	160000	210000	190000	250000	175000

المطلوب: باستخدام طريقة الحد الأعلى والأدنى

(١) كم يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة

أ- 94000 "الإجابة"	ج- 156000
ب- 66000	د- 274000

(٢) كم يبلغ الجزء المتغير من التكاليف المختلطة عند مستوى نشاط قدره 26000 وحدة

أ- 94000	ج- 156000 "الإجابة"
ب- 66000	د- 274000

(٣) كم يبلغ الجزء المتغير من التكاليف المختلطة عند مستوى نشاط قدره 11000 وحدة

أ- 94000	ج- 156000
ب- 66000 "الإجابة"	د- 274000

(٤) كم يكون تقدير تكاليف الصيانة المتوقعة عن عام 1434 هـ ، مع توقع وصول الإنتاج إلى 30000 وحدة

أ- 94000	ج- 156000
ب- 66000	د- 274000 "الإجابة"

الحل:

(١) أعلى مستوى نشاط في عام 1432 = 26000 وحدة

(٢) التكلفة عند أعلى مستوى نشاط = 250000 ريال

(٣) أدنى مستوى نشاط في عام 1429 = 11000 وحدة

(٤) التكلفة عند أدنى مستوى نشاط = 160000 ريال

$$\text{معدل التغير (ب)} = \frac{160,000 - 250,000}{11,000 - 26,000} = 6 \text{ ريال / الوحدة}$$

وبالتالي فإن معادلة تكلفة الصيانة 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

$$250000 = أ + (26000 \times 6)$$

$$156000 - 250000 = أ$$

$$94000 = أ$$

وبالتالي يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة 94000 ريال والجزء المتغير منها يبلغ 156000 ريال عند مستوى نشاط قدره

26000 وحدة

التكلفة الثابتة عند الحد الأدنى

$$ص = أ + ب س$$

$$11000 \times 6 + أ = 160000$$

$$أ = 160000 - 66000$$

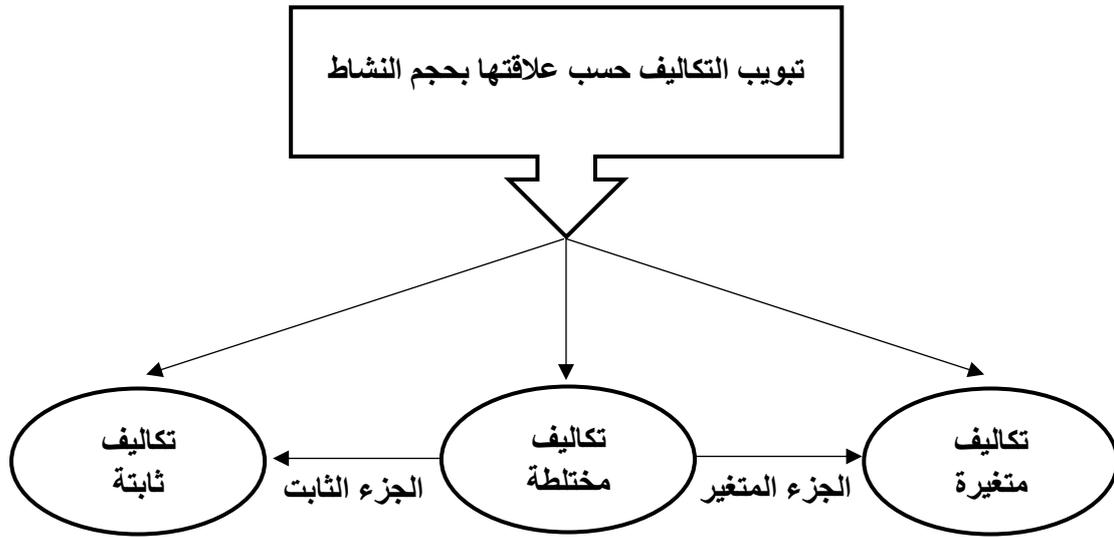
$$أ = 94000$$

وبالتالي يبلغ الجزء الثابت من التكاليف المختلطة 94000 ريال والجزء المتغير منها يبلغ 66000 ريال عند مستوى نشاط قدره 11000 وحدة

تكاليف الصيانة لعام 1434 هـ مع توقع وصول الانتاج إلى 30000 وحدة هو

$$ص = 94000 + (30000 \times 6) = 274000 \text{ ريال}$$

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



❖ خامساً: تبويب التكاليف وفقاً لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات

يتم تبويب عناصر التكاليف وفقاً لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات إلى

(١) التكاليف التفاضلية

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

ويمكن عرض منهج التحليل التفاضلي في الخطوات التالية:

(١) تحديد البدائل وتوضيح مضمون كل منها بدقة

(٢) تحديد التكاليف والإيرادات التي يمكن أن تتغير باختلاف البدائل

(٣) قياس صافي الآثار التفاضلية لكل بديل

(٤) المقارنة بين البدائل واختيار البديل الأفضل والذي يحقق صافي دخل أعلى أو تكلفة أقل.

مع ملاحظة أن الإيراد التفاضلي يمثل مقدار التدفق النقدي أو ما يعادله في صورة سلع وخدمات، والمنتظر حدوثه بمصاحبة بديل معين.

(مثال) يفرض أن إحدى الشركات التجارية تفكر في 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 والإيرادات التفاضلية الخاصة بكل بديل

✓ التحليل التفاضلي لكل بديل

التكلفة والايادات التفاضلية	البديل المفتوح التوزيع من خلال معارض البيع	البديل الحالي التوزيع عن طريق الوكلاء المعتمدين	بيان
400000	2,400,000	2,000,000	الإيرادات
-----	1,000,000	1,000,000	التكاليف
(60000)	60000	120000	تكلفة البضاعة المباعة
50000	50000	-----	تكلفة الإعلان
40000	60000	20000	عمولة البيع
-----	100000	100000	استهلاك مباني المخازن
30000	1,270,000	1,240,000	تكاليف ثابتة أخرى
370000	1,130,000	760000	اجمالي التكاليف
			صافي الدخل

ويتضح من التحليل التفاضلي السابق للبديلين المطروحين الآتي

الايادات التفاضلية 400,000

التكاليف التفاضلية 30,000

ويعنى أن البديل المقترح سيؤدي إلى تحقيق صافي دخل تفاضلي موجب قدره 370,000 ريال

ويلاحظ من التكاليف التفاضلية الآتي:

- (١) أنها تكاليف مستقبلية
- (٢) أنها 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 البديلين، في حين أن تكلفة استهلاك مباني المخازن (تكلفة ثابتة) تعتبر تكلفة تفاضلية حيث أنها تأثرت في ظل البديلين
- (٣) 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 إنفاقاً تم في الماضي نتيجة لقرار معين ويصعب 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.

✓ وفيما يلي مثال على ذلك:

(مثال)

بافتراض أن إحدى المنشآت اشترت آلة في 1/1/1422 بمبلغ 10000 ريال وتستهلك بطريقة القسط الثابت بنسبة 10% سنوياً وعمرها الإنتاجي 10 وليس لها قيمة خردة، وبعد مرور خمسة أعوام قررت التخلص من الآلة ببيعها حيث بلغت القيمة البيعية لها في هذا التاريخ 1000 ريال

المطلوب: تحديد التكلفة الغارقة للألة

أ- 10000	ج- 1000
ب- 5000	د- 4000 " الإجابة "

تكلفة الآلة	10000
(-) مجمع الاستهلاك حتى نهاية السنة الخامسة	
	$10000 \times 10\% \times 5 \text{ سنوات} = (5000)$
صافي القيمة الدفترية	5000
(-) القيمة البيعية للألة	(1000)
التكلفة الغارقة	4000

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 انه امام المنشأة فرصة اختيار أحد البدائل الانتاجية الثلاثة التالية

البديل (1)	صافي الدخل المتوقع منه	20000 ريال
البديل (2)	صافي الدخل المتوقع منه	35000 ريال
البديل (3)	صافي الدخل المتوقع منه	32000 ريال

والمطلوب: احتساب تكلفة الفرصة البديلة.

وفقاً للبيانات السابقة يتضح افضلية البديل رقم (2) والذي يتوقع ان يحقق صافي دخل قدره 35000 ريال. ونتيجة لاختيار البديل (2)، ونظراً لندرة موارد المنشأة، فلن يتم اختيار كلاً من البديلين (1)، (3)

إلا أنه في حقيقة الأمر هناك فرق فيما بين أن المنشأة لم تختار أحد البديلين (1) او (3) او انه قد تم التضحية بهما معاً، فبالرجوع إلى موارد المنشأة النادرة، فإنه وفقاً لقدرتها لا تستطيع انتاج سوى بديل واحد فقط. لذا فإن المنشأة لم تضحي بالبديلين (1)، (3) وإنما ضحت فقط بأحدهما في سبيل اختيار البديل (2) 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 انها ضحت بصافي الدخل المتوقع للبديل (3) نتيجة اختيار البديل (2)

تكلفة الفرصة البديلة للبديل (2)

= صافي الدخل المتوقع الضائع نتيجة عدم اختيار البديل (3)

= 32000 ريال.

٤) التكلفة الضمنية

تمثل التكلفة الضمنية المبالغ المقدرة للاستفادة من خدمات أو مقابل منفعة ولم يترتب عليها تكبد المنشأة لنفقه فعلية حالية أو مستقبلية، ويتضح من ذلك أن التكلفة الضمنية هي تكلفة مقدرة اعتماداً على الحالات السائدة خارج المنشأة أو تكلفة المثل فهي تكلفة مقدرة لخدمات أو منافع حصلت عليها المنشأة دون أن تسبب تدفقاً نقدياً خارجاً أو حتى دون أن ينشأ عنها التزام بقيمتها. وتحتسب التكلفة الضمنية أساساً بهدف تحقيق الدقة في المقارنات بين المنشآت المختلفة، وأيضاً بهدف تحقيق الدقة في قياس وتحديد تكلفة الإنتاج.

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

وعلى الرغم من أن العرف المحاسبي لا يعترف بتلك التكاليف، نظراً لأنه لا يترتب عليها إنفاق نقدي فعلي، ولا توجد مستندات تؤيد حدوثها، إلا أنه عادة ما يتم الاعتراف بها في بعض التقارير الخاصة بهدف اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.

المحاضرة ٨ " قوائم التكاليف "

تمهيد

تعد قوائم التكاليف إحدى الأدوات التي يتم من خلالها توصيل ما تنتجه محاسبة التكاليف من معلومات إلى الإدارة لمساعدتها على القيام بوظائفها، أي أنها حلقة من حلقات الاتصال بين محاسبة التكاليف وبين الإدارة بكافة مستوياتها.

- ✓ **تختلف** قوائم التكاليف عن القوائم المالية (المركز المالي/ الدخل/ التدفقات النقدية) سواء من حيث المستخدمين أو من حيث محتوى تلك القوائم. فقوائم التكاليف تعد فقط لخدمة الإدارة بكافة مستوياتها وذلك فهي لا تنشر، أي أنها ليست متاحة لأي طرف من الأطراف الخارجية، كما أنها تحتوي على معلومات تفصيلية لتوضيح الرؤية أمام الإدارة بالصورة التي تساعد على القيام بوظائفها بشكل أفضل. وعلى العكس من ذلك، فإن القوائم المالية يتم إعدادها أساساً للمستخدم الخارجي، ولذلك فإنها تنشر حتى تستطيع كافة الأطراف الخارجية للاطلاع عليها، ولهذا فإنها تحتوي على معلومات إجمالية حتى لا يمكن للمنافسين الاستفادة منها.
- ✓ **تتشابه** قوائم التكاليف والقوائم المالية في أن كليهما يعد على فترات دورية، إلا أن الفترة الزمنية التي تعد عنها قوائم التكاليف عادة ما تكون أقصر نسبياً من الفترة الزمنية التي تعد عنها القوائم المالية. ويتوقف ذلك على ظروف كل منشأة، وطول دورتها الانتاجية، وحاجة الإدارة لمعلومات التكاليف.

❖ أنواع قوائم التكاليف

تنقسم إلى نوعين هما:

(١) قوائم التكاليف المساعدة:

تعد بغرض توفير بعض المعلومات اللازمة لإعداد قوائم التكاليف الرئيسية. وبالتالي فإن إعداد قوائم التكاليف المساعدة يسبق إعداد القوائم الرئيسية. ومن أمثلة القوائم المساعدة ما يلي:

قائمة تكاليف الخامات المستخدمة: تحتوي على تكلفة الخامات التي تم استخدامها للحصول على المنتجات النهائية خلال الفترة الزمنية التي تعد عنها قوائم التكاليف الرئيسية. وتتخذ هذه القائمة الشكل التالي:

❖ قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال الفترة

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
-	**	تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة
-	**	صافي تكلفة مشتريات الخامات
-	**	مصاريف نقل مشتريات الخامات
-	**	مصاريف شحن مشتريات الخامات
-	**	مصاريف التأمين على الخامات المشتراة
-	**	رسوم جمركية على الخامات المشتراة
-	**	عمولة شراء الخامات
**	---	تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة (1)
**	---	+ تكلفة مخزون الخامات اول الفترة (2)
**	---	اجمالي تكلفة الخامات المتاحة للاستخدام خلال الفترة (3)
**	---	- تكلفة مخزون الخامات اخر الفترة (4)
***	---	تكلفة الخامات المباشرة المستخدمة خلال الفترة (5)

*صافي تكلفة مشتريات الخامات = ثمن شراء الخامات - مردودات ومسموحات المشتريات

تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة يمكن الوصول إليها باستخدام المعادلة التالية:
 تكلفة المواد المستخدمة في الانتاج = تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة + تكلفة مخزون الخامات أول الفترة - تكلفة مخزون
 الخامات آخر الفترة.

مثال:

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات إحدى الشركات الصناعية خلال شهر محرم 1437هـ:
 320000 ريال مشتريات خامات/ 4000 ريال مسموحات مشتريات خامات/ 6000 ريال مردودات مشتريات خامات/ 15000 ريال
 مصاريف نقل مشتريات خامات/ 25000 ريال مصاريف شحن الخامات المشتراة/ 55000 ريال رسوم جمركية على الخامات
 المشتراة/ 5000 ريال عمولة مشتريات خامات.

✓ فإذا علمت ما يلي:

(١) بلغت تكلفة مخزون الخامات أول الشهر 80000 ريال.

(٢) بلغت تكلفة مخزون الخامات آخر الشهر 100000 ريال.

المطلوب: إعداد قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال شهر محرم 1437هـ

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
-	310000	تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة
-	15000	صافي تكلفة مشتريات الخامات
-	25000	مصاريف نقل مشتريات الخامات
-	55000	مصاريف شحن مشتريات الخامات
-	5000	رسوم جمركية على الخامات المشتراة
-	5000	عمولة شراء الخامات
410000		تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة
		يضاف
80000		تكلفة مخزون الخامات أول الفترة
490000		تكلفة الخامات القابلة للاستخدام خلال الفترة
		يطرح
(100000 ريال)		تكلفة مخزون الخامات آخر الفترة
390000		تكلفة المواد المباشرة (الخامات) المستخدمة خلال الفترة

مثال آخر: فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات شركة النصر الصناعية خلال شهر صفر 1437هـ

600000 ريال مشتريات خامات/ 7000 ريال مسموحات مشتريات خامات/ 13000 ريال مردودات مشتريات خامات/ 20000 ريال
 مصاريف نقل مشتريات خامات/ 40000 ريال مصاريف شحن الخامات المشتراة/ 15000 ريال مصروف تأمين الخامات المشتراة
 | 60000 ريال رسوم جمركية على الخامات المشتراة/ 25000 ريال عمولة مشتريات خامات.

✓ فإذا علمت ما يلي:

(١) بلغت تكلفة مخزون الخامات أول الشهر 100000 ريال.

(٢) بلغت تكلفة مخزون الخامات آخر الشهر 300000 ريال.

المطلوب: إعداد قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال شهر صفر 1437هـ

قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال شهر صفر 1437هـ

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
-	580000	تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة صافي تكلفة شراء الخامات
-	20000	مصاريف نقل مشتريات الخامات
-	40000	مصاريف شحن مشتريات الخامات
-	15000	مصروف تأمين الخامات لمشتراة
-	60000	رسوم جمركية على الخامات المشتراة
-	25000	عمولة مشتريات خامات
740000		تكاليف الخامات المشتراة خلال الفترة يضاف
100000		تكلفة مخزون الخامات اول الفترة
840000		تكلفة الخامات القابلة للاستخدام خلال الفترة يطرح
(300000)		تكلفة مخزون الخامات اخر الفترة
540000		تكاليف الخامات المستخدمة خلال الفترة

المحاضرة ٩ "المباشر الثاني"
"قوائم التكاليف"

❖ قوائم التكاليف الرئيسية

هي عبارة عن القوائم الأساسية التي تحتوي على معلومات التكاليف التي تحتاج إليها الإدارة لمساعدتها على القيام بوظائفها، وتتضمن العديد من القوائم ومن أهمها ما يلي:

أ/ قائمة التكاليف للإنتاج التام خلال الفترة: تتضمن هذه القائمة كافة التكاليف المنفقة للحصول على الإنتاج التام خلال فترة تكاليفية معينة. والهدف الأساسي من اعداد تلك القائمة هو الوصول إلى التكاليف الصناعية للوحدات التي تم انتاجها خلال الفترة المعدة عنها القائمة.

(مثال) على قائمتي الخامات المستخدمة، والإنتاج التام:

البيانات التالية تخص شركة التقدم الصناعية عن شهر محرم 1438 هـ:

*مشتريات الخامات 40000 – مصاريف نقل الخامات 12000 – رسوم جمركية على الخامات 3000 – عمولة شراء خامات 1500 – أجور مباشرة 9000 – أجور غير مباشره 3000 – مواد غير مباشرة 2500 – تكاليف غير مباشرة أخرى 1900

✓ فإذا علمت أن:

*مخزون الخامات أول المدة 4000 – مخزون الخامات آخر المدة 1500

*مخزون انتاج تحت التشغيل اول المدة 5000 – مخزون انتاج تحت التشغيل آخر المدة 2500

المطلوب:

- اعداد قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال الفترة
- اعداد قائمة تكاليف الإنتاج التام

نموذج قائمة التكاليف للإنتاج التام

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
**	**	مواد مباشرة
**	**	أجور مباشرة
****	**	تكلفة أولية
		<u>تكاليف غير مباشرة</u>
	***	مهمات / زيوت وشحوم / وقود وقطع غيار
		<u>أجور غير مباشرة</u>
	***	رواتي المشرفين والملاحظين / أجور عمال الصيانة / مناولة المواد
		<u>تكاليف أخرى غير مباشرة</u>
	***	استهلاك الات ومباني المصنع / ايجار المصنع / قوى محرك / تأمين / كهرباء ومياه
****		إجمالي التكاليف المنفقة خلال الفترة
		<u>يضاف</u>
	***	تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
****		إجمالي التكاليف للإنتاج تحت التشغيل خلال الفترة
		<u>يطرح</u>
	(***)	تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
*****		تكاليف الوحدات المنتجة (للإنتاج التام) خلال الفترة

الحل:

❖ قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال الفترة

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
		تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة
	40000	صافي تكلفة مشتريات الخامات
	12000	مصاريف نقل مشتريات الخامات
	3000	رسوم جمركية على الخامات
	1500	عمولة شراء الخامات
56500		تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة
		يضاف
4000		تكلفة مخزون الخامات اول الفترة
60500		إجمالي تكلفة الخامات المتاحة للاستخدام
		يطرح
(1500)		تكلفة مخزون الخامات اخر الفترة
59000		تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة

❖ قائمة تكاليف الإنتاج التام

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
	59000	مواد مباشرة
	9000	أجور مباشرة
68000		تكلفة أولية
		<u>يضاف التكاليف غير مباشرة</u>
	2500	مواد غير مباشرة
	3000	أجور غير مباشرة
	1900	تكاليف غير مباشرة أخرى
75400		إجمالي التكاليف المنفقة خلال الفترة
		<u>يضاف</u>
5000		تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
80400		إجمالي التكاليف للإنتاج تحت التشغيل خلال الفترة
		يطرح
(2500)		تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
77900		تكاليف الإنتاج التام

المحاضرة ١٠
" قوائم التكاليف "

(مثال اخر)

*البيانات التالية خاصة بإحدى المنشآت الصناعية عن إحدى الفترات المالية (بالريالات):

*مشتريات خامات 20000 – مصاريف نقل خامات 1000 – رسوم جمركية على الخامات 2000 – عمولة شراء خامات 1000
– أجور مباشرة 7000 – أجور غير مباشرة 2000 – مواد غير مباشرة 1500 – تكاليف غير مباشرة أخرى 1700

✓ فإذا علمت أن:

مخزون الخامات اول المدة 3000 – مخزون الخامات آخر المدة 2000
مخزون انتاج تحت التشغيل اول المدة 4000 – مخزون انتاج تحت التشغيل آخر المدة 2000

المطلوب:

- إعداد قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال الفترة
- إعداد قائمة تكاليف الإنتاج التام

الحل:

❖ قائمة تكاليف الخامات المستخدمة خلال الفترة

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
		تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة
	20000	صافي تكلفة مشتريات الخامات
	1000	مصاريف نقل مشتريات الخامات
	2000	رسوم جمركية على الخامات
	1000	عمولة شراء الخامات
24000		تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة
		يضاف
	3000	تكلفة مخزون الخامات اول الفترة
27000		إجمالي تكلفة الخامات المتاحة للاستخدام
		يطرح
	(2000)	تكلفة مخزون الخامات اخر الفترة
25000		تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة

❖ قائمة تكاليف الإنتاج التام

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
	25000	مواد مباشرة
	7000	أجور مباشرة
32000		تكلفة أولية
		<u>يضاف التكاليف غير مباشرة</u>
	1500	مواد غير مباشرة
	2000	أجور غير مباشرة
	1700	تكاليف غير مباشرة أخرى
37200		إجمالي التكاليف المنفقة خلال الفترة
		<u>يضاف</u>
	4000	تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
41200		إجمالي التكاليف للإنتاج تحت التشغيل خلال الفترة
		<u>يطرح</u>
	(2000)	تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
39200		تكاليف الإنتاج التام

ب/ قائمة التكاليف للإنتاج المباع:

لتحديد تكلفة الإنتاج التام المباع، يمكن استكمال القائمة السابقة على النحو التالي:

قائمة التكاليف للإنتاج المباع

*****		تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة
*****		يضاف
*****		تكاليف المخزون من الإنتاج التام أول الفترة
*****		تكلفة الإنتاج التام المتاح للبيع
(*****)		يطرح
*****		تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة
*****		تكاليف الوحدات المباعة خلال الفترة

المحاضرة ١١
" قوائم التكاليف "

❖ قائمة الأرباح والخسائر (الدخل)
الهدف من إعداد هذه القائمة هو تحديد صافي الربح أو صافي الخسارة الناتج عن مزاولة المنشأة لأنشطتها خلال الفترة معينة.
وتختلف هذه القائمة عن القوائم السابقة في أنها تحتوي على الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالفترة التي تعد عنها القائمة.
✓ نموذج قائمة الدخل

إيراد المبيعات	*****
يخصم: تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة	*****
مجمل الربح (الخسارة)	*****
يخصم: المصروفات الإدارية والتسويقية	*****
صافي الربح (الخسارة) من العمليات	*****
إيرادات أخرى	*****
مصروفات أخرى	(***)
صافي الربح (الخسارة)	*****

مثال (١)

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات شركة السليمانية للمنتجات المعدنية خلال شهر محرم 1437هـ:

- ١) تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 450 ريال.
- ٢) تكاليف الاجور المباشرة 300 ريال، التكاليف غير المباشرة 100 ريال.
- ٣) تكاليف التسويق 200 ريال، التكاليف الإدارية 100 ريال.
- ٤) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل أول الشهر 30 ريال، وآخر الشهر 60 ريال.
- ٥) تكاليف مخزون الانتاج التام أول الشهر 80 ريال.
- ٦) عدد وحدات الانتاج التام خلال الشهر 82 وحدة.
- ٧) عدد وحدات مخزون الانتاج التام آخر الشهر 10 وحدات.
- ٨) عدد وحدات مخزون الانتاج التام اول الشهر 8 وحدات.
- ٩) سعر الوحدة المباعة خلال الشهر 15 ريال
- ١٠) الإيرادات الأخرى 30 ريال، والمصروفات الأخرى 10 ريال.

المطلوب:

- ١) إعداد قائمة تكاليف الوحدات المباعة خلال شهر محرم 1437هـ.
- ٢) إعداد قائمة الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) عن شهر محرم 1437هـ.

قائمة تكاليف الانتاج التام والوحدات المباعة خلال شهر محرم 1437هـ

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
	450	مواد مباشرة
	300	أجور مباشرة
750		تكلفة أولية
	100	<u>تكاليف غير مباشرة</u>
850		<u>إجمالي التكاليف خلال الفترة</u>
		<u>يضاف</u>
30		تكاليف الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
880		<u>إجمالي تكلفة الإنتاج تحت التشغيل خلال الفترة</u>
		<u>يطرح</u>
(60)		تكاليف الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
820		<u>تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة</u>

820		تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة
80		يضاف: تكاليف مخزون الإنتاج التام اول الفترة
900		تكلفة الإنتاج المتاح للبيع
(100)		يطرح: تكاليف مخزون الإنتاج التام اخر الفترة
800		<u>تكاليف الوحدات المباعة خلال الفترة</u>

- متوسط تكلفة الوحدة المنتجة خلال الفترة = إجمالي تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة ÷ عدد الوحدات المنتجة خلال الفترة
- متوسط تكلفة الوحدة خلال شهر محرم = $820 \div 82 = 10$ ريال للوحدة

❖ إعداد قائمة الأرباح والخسائر (الدخل) المتعلقة بشهر محرم 1437 هـ

التكاليف بالريال		بيان
إجمالي	تفصيلي	
1200		ايراد المبيعات (80 وحدة × 15 ريال)
(800)		يخصم: تكلفة الوحدات المباعة
400		مجمل الربح
		<u>يخصم</u>
	200	المصروفات التسويقية
(300)	100	المصروفات الإدارية
100		<u>صافي الربح العادي (صافي ربح العمليات)</u>
30		يضاف: الإيرادات الأخرى
(10)		يخصم: المصروفات الأخرى
120		<u>صافي الربح</u>

تدريبات على قوائم التكاليف

❖ تدريب شامل

إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900,000 ريال، الأجور المباشرة 600,000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200,000، تكاليف التسويق 400,000 ريال. تكاليف إدارية 200,000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60,000 ريال، وآخر الشهر 120,000، مخزون تام أول الشهر 160,000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164,000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20,000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16,000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، إيرادات أخرى 120,000 ريال، مصروفات أخرى 40,000 ريال.

المطلوب:

الإجابة عن الأسئلة التالية:

١) من البيانات السابقة كم تبلغ التكلفة الأولية؟

- أ- 1,500,000
ب- 1,700,000
ج- 1,600,000

900,000	مواد مباشرة مستخدمة
600,000	أجور مباشرة
1,500,000	التكلفة الأولية =

٢) من البيانات السابقة فإن التكلفة الصناعية تساوي:

- أ- 1,500,000
ب- 1,700,000
ج- 1,600,000

1,500,000	التكلفة الأولية
200,000	تكاليف غير مباشرة +
1,700,000	إجمالي تكاليف الفترة =

٣) من البيانات السابقة الواردة فإن تكلفة الوحدات المنتجة خلال الفترة تبلغ:

- أ- 1,880,000
ب- 1,760,000
ج- 1,640,000

900,000	مواد مباشرة مستخدمة
600,000	أجور مباشرة
1,500,000	التكلفة الأولية =
200,000	تكاليف غير مباشرة +
1,700,000	إجمالي تكاليف الفترة =
60,000	تكلفة انتاج تحت التشغيل اول الفترة +
1,760,000	إجمالي تكلفة الانتاج تحت التشغيل خلال الفترة =
(120,000)	تكلفة الانتاج تحت التشغيل اخر الفترة -
1,640,000	تكلفة الوحدات المنتجة خلال الفترة =

٤) من البيانات السابقة الواردة فإن تكلفة الوحدات التامة المباعة خلال الفترة تبلغ:

أ- 1,600,000

ب- 1,800,000

ج- 2,000,000

1,640,000	تكلفة الوحدات المنتجة خلال الفترة
160,000	تكلفة مخزون تام اول المدة +
(200,000)	مخزون تام اخر المدة -
1,600,000	تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة

٥) من البيانات السابقة فإن عدد الوحدات المباعة خلال الفترة يبلغ:

أ- 180,000 وحدة

ب- 200,000 وحدة

ج- 160,000 وحدة

عدد الوحدات المباعة خلال الفترة = مخزون تام اول الفترة + انتاج تام خلال الفترة - مخزون تام اخر الفترة

$$\text{عدد الوحدات المباعة خلال الفترة} = 16,000 + 164,000 - 20,000 = 160,000$$

٦) من البيانات السابقة فإن مجمل الربح يبلغ:

أ- 400,000

ب- 3,200,000

ج- 600,000

$$\text{إيراد المبيعات} = (160,000 \text{ وحدة} \times 30) = 4,800,000$$

- تكلفة الوحدات المباعة (1,600,000)

$$= \text{مجمل الربح } 3,200,000 \text{ ريال}$$

٧) من البيانات السابقة فإن صافي الربح يبلغ:

أ- 2,720,000

ب- 2,600,000

ج- 2,680,000

مجمل الربح: 3,200,000

- مصروفات تسويقية (400,000)

مصروفات ادارية (200,000)

= صافي ربح النشاط 2,600,000

+ الايرادات الاخرى 120,000

- المصروفات الاخرى (40,000)

= صافي الربح 2,680,000

المحاضرة ١٢
" نظريات قياس التكاليف وتحميلها على عناصر الانتاج "

✓ تمهيد

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) بالإضافة الى المدخل المشتق منهما (وهو مدخل التحميل على أساس التكلفة المستغلة)

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

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.

ففي ظل مدخل التحميل الكلي يتم تحميل تكلفة المنتج بالتكلفة الانتاجية الثابتة سواء أكانت الطاقة الإنتاجية للمنشأة مستغلة بالكامل أم غير مستغلة، بينما في ظل 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 الإنتاجية الثابتة كلها تكلفة فترية لا يتم تحميلها للمنتج وسيتم في هذا الجزء مناقشة المداخل المختلفة لتحميل التكاليف على المنتجات وذلك على النحو التالي.

✓ مدخل التحميل الكلي

✓ مدخل التكاليف المستغلة

✓ مدخل التكاليف المتغيرة (المباشرة)

(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.

- وفقاً لهذا المدخل تظهر جميع عناصر التكاليف بغض النظر عن طريقة التوزيع المتبعة (مباشر وغير مباشر أو متغير وثابت) في قائمة تكاليف الانتاج. ولهذا لا يفترض وفقاً 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.
- ويترتب على ذلك أن تكلفة وحدة الإنتاج تتحدد بناء على نصيبها من التكلفة الكلية ويتم الاسترشاد بالتكلفة الكلية لوحدة الانتاج عند تحديد سعر البيع

وعلى الرغم من سهولة تطبيق مدخل التكلفة الكلية من الناحية العملية إلا أنه يعاب عليه ما يلي:

- (١) على الرغم من أن التكلفة الكلية يتم تحملها بغرض الانتاج إلا أن هذا لا يعني بالضرورة أن الانتاج الفعلي قد استفاد من جميع عناصر التكلفة، فهناك التكلفة الثابتة التي تتحملها المنشأة بغض النظر عن حجم الانتاج الفعلي طالما أنه في حدود المدى الانتاجي الملائم، وبناء على ذلك فإنه باتباع مدخل التحميل الكلي ترجع مسؤولية التكلفة الثابتة لحجم الانتاج الفعلي بغض النظر عن مقدار هذا الحجم وعن درجة استفادته من التكلفة الثابتة.

ويترتب على هذا الوضع العيوب التالية:

- 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.
 - أن سعر البيع المحدد بناء على متوسط تكلفة متقلب سوف يتسم أيضاً بالتقلب وعدم الاستقرار، وهي خصائص غير مرغوب فيها عند تحديد أسعار بيع المنتجات والخدمات.
- (٢) نتيجة لما سبق يتساءل البعض عن مدى استفادة جميع أنواع المنتجات من التكلفة الثابتة، وربما كان التساؤل عن مدى شمولية الاستفادة من جميع عناصر التكلفة الثابتة، وهل أن الاستفادة مقصورة على بعض العناصر. وأن البعض الآخر ما زال ينظر إليها كتكلفة للطاقة العاطلة أو غير المستغلة وهو ما يقترب من الواقع الحقيقي للإنتاج.
- وبالتالي يترتب على استخدام مدخل التحميل الكلي للتكلفة ظهور مشكلات أهمها:
- تحويل تكلفة الطاقة غير المستغلة للمنشأة المنتجة إلى طرف آخر وهو المستهلك وذلك من خلال سعر البيع الذي يحدد بناء على التكلفة الكلية.
 - 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.

- (٣) ضعف الاستفادة من بيانات التكلفة بناءً على مدخل التكلفة الكلي في مجالات التخطيط والرقابة - من خلال نظام التكاليف المعيارية والموازنات - يجعلها موضع انتقاد لنفس الأسباب السابق الإشارة إليها، ويضاف إلى ذلك أنه إذا كانت المعايير المبنية على أساس التحميل الكلي قد انتقدت لعدم مناسبتها في مجال التخطيط، فإنه يصعب استخدامها أيضاً في مجال الرقابة. فمعايير التكاليف لها وجهان أحدهما يشير إلى الجانب التخطيطي والآخر يشير إلى الجانب الرقابي. فإذا كان الجانب التخطيطي منتقداً فإن الاستفادة منه في مجال الرقابة أيضاً سوف تصبح محل انتقاد لنفس الأسباب.
- (٤) لا يفيد مدخل التحميل الكلي في اتخاذ القرارات في الأجل القصير مثل قرارات قبول طلبية خاصة من عدمه، حيث قد يؤدي الاعتماد على هذا المدخل إلى رفض طلبية معينة - في ظل وجود طاقة عاطلة رغم أن قبولها على أساس سعر بيع أقل من التكلفة الكلية للوحدة، ولكنه أعلى من التكلفة المتغيرة ويغطي جزء من التكلفة الثابتة يعتبر هو القرار السليم.
- ✓ والخلاصة أنه رغم ما يتسم به مدخل التحميل الكلي من سهولة في التحميل إلا أن له انتقادات عديدة لا سيما في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وتحديد ورسم سياسات التسعير.

(٢) مدخل التكاليف المستغلة:

- يقوم هذا المدخل على أساس تحميل الوحدات المنتجة بعناصر التكاليف المستغلة، والتي تتمثل في التكاليف المتغيرة مضافاً إليها جزء من التكاليف الثابتة حسب نسبة الطاقة المستغلة خلال الفترة.
- وذلك على أن يتم تحميل إيرادات الفترة بالتكاليف الفترية التي تشمل عناصر التكاليف التسويقية والإدارية وأيضاً التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة للوصول إلى صافي الربح خلال فترة زمنية معينة.
- باعتبار أن التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة تعد بمثابة أعباء إضافية لا تُحمل على الوحدات المنتجة لعدم تسببها في أحداثها، ولذلك يتم تحميلها على المنشأة ككل من خلال ادراجها في قائمة الدخل كتكلفة فترة.
- يساعد مدخل التكلفة المستغلة على الإجابة على عدة تساؤلات أهمها:

ما هو المستوى الحقيقي للأداء الحالي للمنشأة؟

ماهي اسباب وجود الطاقة العاطلة الحالية؟

كيف يمكن التصرف فيها؟

من المسؤول عن حدوثها؟

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

وقبل توضيح كيفية تحديد تكلفة الجزء الثابت المستغل وغير المستغل تجدر الإشارة إلى بعض المصطلحات الخاصة بالمفاهيم المختلفة للطاقة:

أ – الطاقة القصوى:

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

ب – الطاقة المتاحة:

وتمثل أقصى طاقة انتاجية يمكن للتجهيزات الالية تحقيقها ولكن مع استبعاد الاعطال الطبيعية – او العادية – التي يتحتم حدوثها ج – الطاقة الفعلية:

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

٣) مدخل التكاليف المتغيرة:

يعتمد هذا المدخل على أساس تحميل الوحدات المنتجة بعناصر التكاليف المتغيرة فقط، كما يتم تحميل الوحدات المباعة بعناصر التكاليف غير الانتاجية (التسويقية والادارية) المتغيرة، وذلك للوصول إلى هامش أو عائد المساهمة أو ما يطلق عليه أيضاً الربح الحدي، ويتم خصم التكاليف الثابتة بكافة أنواعها من عائد المساهمة أو الربح الحدي للوصول إلى صافي الربح خلال فترة زمنية معينة.

وذلك باعتبار أن التكاليف الثابتة تعد بمثابة أعباء اضافية لا تُحْمَل على الوحدات المنتجة والمباعة لأنها لم تتسبب في إحداثها، ولذلك يتم تحميلها على المنشأة ككل من خلال إدراجها كأعباء فترية بقائمة الدخل.

أي أنه وفقاً 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 أو الاستهلاك وغيرها، وذلك نظراً لأن المنشأة تظل تتحمل بالتكلفة الثابتة حتى في حالة توقف الانتاج، بينما يتوقف تحمل التكلفة المتغيرة بتوقف الانتاج.

ومن أهم خصائص مدخل التكلفة المتغيرة:

- ان قائمة التكاليف تحتوي على تكلفة العناصر الانتاجية المتغيرة فقط
- يتم تحديد سعر البيع بالاسترشاد بالتكلفة المتغيرة لوحدة المنتج
- الخطط المعدة بناء على التكلفة المتغيرة تتسم بالدقة أكثر من غيرها لثبات نصيب وحدة الانتاج من التكلفة المتغيرة مما يدعم بدوره صفة استقرار وثبات تلك الخطط.
- الرقابة باستخدام المعايير المعدة بناءً على التكلفة المتغيرة تعتبر أكثر قبولاً وثباتاً على مستوى الوحدة، كما تتسم أيضاً بفعاليتها وانخفاض الانحرافات الناتجة عنها.

المحاضرة ١٣
" نظريات قياس التكاليف وتحميلها على عناصر الانتاج "

❖ تمارين على المداخل الثلاثة لتحميل التكاليف

مثال (١)

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30 / 12 / 1437 هـ (الأرقام بالآلاف ريال)

(١) تكاليف الخامات:

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

(٢) تكاليف الأجور:

- 200 أجور إنتاجية (60% مباشرة – 30% غير مباشرة متغيرة – 10% غير مباشرة ثابتة)
- 180 أجور ومرتببات غير إنتاجية (60% متغيرة – 40% ثابتة)

(٣) تكاليف الخدمات:

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

(٤) لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

(٥) لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

(٦) الوحدات المنتجة خلال الفترة 50 ألف طن، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 10 ألف طن

(٧) إيراد المبيعات 900

فإذا علمت أن الشركة تتبع مدخل التكاليف الكلية

المطلوب

(١) إعداد قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1437 هـ

(٢) إعداد قائمة الدخل عن عام 1437 هـ

✓ قائمة التكاليف طبقاً لمدخل التكاليف الكلية

إجمالي	تفصيلي	بيان
		اجمالي التكاليف الصناعية للفترة
	XX	خامات
	XX	أجور
	XX	خدمات
XX		(يضاف) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
XX		(يخصم) تكاليف المخزون الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
(XX)		التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة
XX		(يضاف) تكاليف مخزون الإنتاج التام اول الفترة
XX		(يطرح) تكاليف مخزون الإنتاج التام اخر الفترة
(XX)		التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة
XXX		

✓ قائمة الدخل طبقاً لمدخل التكاليف الكلية

إجمالي	تفصيلي	بيان
XX		ايراد المبيعات
(XX)		يخصم: التكلفة الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة
XX		مجمل الربح
(XX)		يخصم: التكاليف غير الصناعية
XX		صافي الربح العادي (صافي ربح العمليات)

✓ قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1437 هـ الأرقام بالألف

إجمالي	تفصيلي	بيان
		اجمالي التكاليف الصناعية للفترة
	250	خامات
	200	أجور
	50	خدمات
500		(+) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
-		(-) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
(-)		التكاليف الصناعية للوحدات المنتجة خلال الفترة
500		(+) تكاليف مخزون الإنتاج التام اول الفترة
-		(-) تكاليف مخزون الإنتاج التام اخر الفترة
*(100)		التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة
400		

* تم حساب تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة كما يلي

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

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

$$\text{تكاليف مخزون الإنتاج التام آخر الفترة} = 10 \times 10000 = 100000 \text{ ريال}$$

✓ قائمة الدخل عن عام 1437 (الأرقام بالآف)

إجمالي	تفصيلي	بيان
900		ايراد المبيعات
(400)		يخصم: التكلفة الصناعية للوحدات المباعة خلال الفترة
500		مجمل الربح
(400)		يخصم: التكاليف غير الصناعية (100 + 180 + 120)
100		صافي الربح العادي (صافي ربح العمليات)

❖ مما سبق يلاحظ ما يلي:

- (١) تم تحميل الوحدات المنتجة خلال عام 1437 هـ بكافة التكاليف الصناعية التي حدثت خلال العام سواء كانت تكاليف مباشرة أو غير مباشرة وبغض النظر عن كونها متغيرة أو ثابتة.
- (٢) تم تحميل مخزون الإنتاج التام آخر الفترة بكافة عناصر التكاليف الصناعية التي حدثت خلال عام 1437 هـ
- (٣) تم تحميل الايرادات الناتجة عن الوحدات المباعة خلال عام 1437 هـ بكافة عناصر التكاليف غير الصناعية (التسويقية والإدارية) سواء كانت تكاليف متغيرة أو ثابتة

يفرض نفس بيانات المثال السابق رقم (١)

ولكن في ظل مدخل التكاليف المتغيرة لتحميل التكاليف على المنتجات
المطلوب:

- (١) إعداد قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة خلال عام 1437 هـ
- (٢) إعداد قائمة الدخل عن عام 1437 هـ

✓ قائمة التكاليف للإنتاج المباع طبقا لمدخل التكاليف المتغيرة

إجمالي	تفصيلي	بيان
		التكاليف المتغيرة المتعلقة بالفترة الحالية
	XX	خامات متغيرة (مباشرة / غير مباشرة متغيرة)
	XX	أجور متغيرة (مباشرة / غير مباشرة)
XX	XX	خدمات متغيرة (غير مباشرة متغيرة)
XX		(يضاف) التكاليف المتغيرة لمخزون الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
(XX)		(يطرح) التكاليف المتغيرة لمخزون الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
XXX		التكاليف المتغيرة للوحدات المنتجة
XX		(يضاف) التكاليف المتغيرة لمخزون الإنتاج التام أول الفترة
(XX)		(يخصم) التكاليف المتغيرة لمخزون الإنتاج التام اخر الفترة
XXX		التكاليف المتغيرة للإنتاج المباع خلال الفترة

✓ قائمة الدخل وفقا لمدخل التكاليف المتغيرة

إجمالي	تفصيلي	بيان
XXX		إيراد المبيعات يخصم تكلفة المبيعات
	XXX	التكاليف الإنتاجية المتغيرة للوحدات المباعة خلال الفترة
(XX)	XX	التكاليف غير الإنتاجية المتغيرة
XXX		عائد المساهمة (الربح الحدي) يخصم: الأعباء الثابتة
	X	التكاليف الصناعية الثابتة
	X	التكاليف التسويقية الثابتة
(XX)	X	التكاليف الإدارية الثابتة
XXX		صافي الربح (الخسارة العادي)

✓ قائمة التكاليف للإنتاج المباع طبقا لمدخل التكاليف المتغيرة (المبلغ بالآلاف ريال)

إجمالي	تفصيلي	بيان
		التكاليف المتغيرة
		<u>تكاليف مباشرة</u>
		خامات
332.5	212.5	أجور
	120	<u>تكاليف غير مباشرة</u>
	25	خامات (25 = 10% × 250)
	60	أجور (60 = 30% × 200)
115	30	خدمات (30 = 60% × 50)
<u>447.5</u>		

تابع

إجمالي	تفصيلي	بيان
447.5		يضاف) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل أول الفترة
-		(يخصم) تكاليف مخزون الانتاج تحت التشغيل اخر الفترة
447.5		التكاليف المتغيرة للوحدات المنتجة خلال الفترة
-		يضاف) تكاليف مخزون الإنتاج التام اول الفترة
(89.5)		ي طرح) تكاليف مخزون الإنتاج التام اخر الفترة
		($10000 \times \frac{447500}{50000}$)
358		الوحدات المباعة خلال الفترة

✓ قائمة الدخل وفقا لمدخل التكاليف المتغيرة (الارقام بالآلاف ريال)

إجمالي	تفصيلي	بيان
900		ايراد المبيعات
	358	يخصم تكلفة المبيعات التكاليف المتغيرة للوحدات المباعة خلال الفترة
(614)	256	التكاليف غير الإنتاجية المتغيرة ($40\% \times 100 + 60\% \times 180 + 90\% \times 120$) عائد المساهمة (الربح الحدي)
286		يخصم: الأعباء الثابتة التكاليف غير المباشرة الثابتة
	52.5	($40\% \times 50 + 10\% \times 200 + 5\% \times 250$) التكاليف غير الإنتاجية الثابتة
(196.5)	144	($60\% \times 100 + 40\% \times 180 + 10\% \times 120$)
89.5		صافي الربح

- 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) ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي

طريقة التكاليف المتغيرة	طريقة التكاليف الكلية	بيان
ريال 89500	ريال 100000	تكلفة المخزون الإنتاج التام آخر الفترة
ريال 89500	ريال 100000	صافي الربح العادي

المحاضرة ١٤
" نظريات قياس التكاليف وتحميلها على عناصر الانتاج "

مثال (١)

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى المنشآت الصناعية خلال العام المنتهي في 30 / 12 / 1437 هـ (الأرقام بالآلف ريال)

(٨) تكاليف الخامات:

- 250 خامات إنتاجية (85% مباشرة - 10% غير مباشرة متغيرة - 5% غير مباشرة ثابتة)
- 120 خامات غير إنتاجية (90% متغيرة - 10% ثابتة)

(٩) تكاليف الأجور:

- 200 أجور إنتاجية (60% مباشرة - 30% غير مباشرة متغيرة - 10% غير مباشرة ثابتة)
- 180 أجور ومرتببات غير إنتاجية (60% متغيرة - 40% ثابتة)

(١٠) تكاليف الخدمات:

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

(١١) لا يوجد مخزون إنتاج تحت التشغيل سواء في أول أو آخر الفترة

(١٢) لا يوجد مخزون إنتاج تام أول الفترة

(١٣) الوحدات المنتجة خلال الفترة 50 ألف طن، كمية مخزون الانتاج التام آخر الفترة 10 ألف طن

(١٤) إيراد المبيعات 900

يتم اتباع مدخل التكاليف المستغلة عند تحديد تكلفة المنتجات

أن نسبة الطاقة المستغلة خلال عام 1437 هي 80% من الطاقة المتاحة للمنشأة خلال العام ومقدارها 62500 وحدة

المطلوب

(١) إعداد قائمة التكاليف الصناعية للوحدات المباعة طبقاً لمدخل التكاليف المستغلة

(٢) إعداد قائمة الدخل طبقاً لمدخل التكاليف المستغلة عن عام 1437 هـ

✓ قائمة التكاليف طبقاً لمدخل التكاليف المستغلة

بيان	تفصيلي	إجمالي
التكاليف المتغيرة		
تكلفة مباشرة:		
خامات	XX	
أجور	XX	XX
تكلفة غير مباشرة متغيرة		
خامات	XX	
أجور	XX	
خدمات	XX	XX
التكاليف الإنتاجية الثابتة المستغلة		XXX
تكلفة صناعية غير مباشرة ثابتة لطاقة المستغلة		
خامات	XX	
أجور	XX	
خدمات	XX	XX
		XXX

✓ تابع قائمة التكاليف طبقا لمدخل التكاليف المستغلة

إجمالي	تفصيلي	بيان
XXX		(يضاف) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة
XX		(يطرح) تكاليف مخزون الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة
(XX)		تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة
XXX		
XX		(يضاف) تكاليف الإنتاج التام اول الفترة
(XX)		(يطرح) تكاليف الإنتاج التام اخر الفترة
XXX		تكاليف الوحدات المباعة خلال الفترة

✓ قائمة الدخل طبقا لمدخل التكاليف المستغلة

إجمالي	تفصيلي	بيان
XXX		ايراد المبيعات
		يخصم تكلفة المبيعات
(XXX)		تكاليف الوحدات المباعة
XXX		مجمل الربح (الخسارة)
		يخصم الأعباء التالية
	XX	التكاليف الثابتة للطاقة غير المستغلة
(XXX)	XX	تكاليف غير إنتاجية
XXX		صافي الربح (الخسارة) العادي

✓ قائمة التكاليف طبقا لمدخل التكاليف المستغلة (الارقام بالمليون)

إجمالي	تفصيلي	بيان
		التكاليف المتغيرة
		تكلفة مباشرة:
	212.50	خامات (250 × 85%) =
332.5	120.00	أجور (200 × 60%) =
		تكلفة غير مباشرة متغيرة
	25	خامات (250 × 10%) =
	60	أجور (200 × 30%) =
115	30	خدمات (50 × 60%) =
447.50		التكاليف الإنتاجية المتغيرة
		التكاليف الإنتاجية الثابتة المستغلة
	10	خامات (250 × 5% × 80%) =
	16	أجور (200 × 10% × 80%) =
42.00	16	خدمات (50 × 40% × 80%) =
489.5		

من هنا يتضح أن تكلفة المخزون من الانتاج التام = $\frac{489500 \text{ ريال}}{50000 \text{ وحدة}} = 9.79 \text{ ريال / وحدة}$

$$= 9.79 \times 10000 \text{ وحدة} = 97900 \text{ ريال}$$

من خلال استعراض قوائم التكاليف والدخل المعدة يلاحظ أن صافي الربح العادي، وتكلفة مخزون الإنتاج التام آخر الفترة تختلفان نتيجة لاختلاف مداخل تحميل التكاليف (الكلية / المتغيرة / المستغلة) ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي لتكلفة المخزون التام في آخر الفترة:

بيان	طريقة التكاليف الكلية	طريقة التكاليف المتغيرة	طريقة التكاليف المستغلة
تكلفة مخزون الإنتاج التام آخر الفترة	100000 ريال	89500 ريال	979000 ريال

" المحاسبة عن تكلفة المواد "

مقدمة:

جاءت محاسبة التكاليف بغرض قياس تكاليف أداء النشاط في الوحدات الاقتصادية وهو ما يتطلب تتبع وتسجيل وتبويب عناصر التكاليف ثم تحليل هذه العناصر اما وفقا لوحدات التكلفة (تكاليف مباشرة وغير مباشرة)، واما وفقا لسلوكها تجاه التغير في حجم النشاط (تكاليف ثابتة ومتغيرة)

كما اتجهت محاسبة التكاليف الى تحقيق الرقابة على عناصر التكاليف من أجل تخفيض التكلفة ومحاربة الاسراف

كما تهدف محاسبة التكاليف الى مساندة الادارة في اتخاذ القرارات والمفاضلة بين البدائل المختلفة على أسس علمية وسليمة والتخطيط للأرباح المستقبلية

وفي هذا الجزء سوف يتم تحقيق الهدف الثاني لمحاسبة التكاليف وهو الرقابة على عناصر التكاليف المختلفة وذلك من خلال ما يلي:

- ١) المحاسبة عن عنصر تكلفة المواد (المخزون السلعي)
- ٢) المحاسبة عن عنصر تكلفة الأجور
- ٣) المحاسبة عن عنصر التكاليف الصناعية غير المباشرة (أو التكاليف الإضافية)

١) نظام المحاسبة عن تكلفة المواد

أ. أهمية عنصر المواد:

تشكل المواد النسبة العالية من إجمالي تكلفة المنتجات في المنشآت الصناعية حيث تمثل نسبتها أكثر من ٥٠% من تكلفة المنتج في معظم الصناعات لذلك فالرقابة عليها والمحاسبة عنها تحتل أهمية كبيرة من أجل ترشيد استخدامها وتقليل الهدر والضياع منها وهذا يؤدي الى تخفيض التكلفة الاجمالية وبالتالي زيادة الارباح

✓ ما هي عناصر المواد؟

- ١) المواد الخام والمستلزمات الانتاجية الأساسية وهي الخامات والمواد التي تشكل الأساس المادي للمنتجات المصنعة على اختلاف مصادرها (الأخشاب، القطن، المعدن، الجلود) وقد تكون المواد نصف مصنعة أو تامة الصنع بهدف استكمال تصنيعها وتجهيزها (الخيوط في صناعة النسيج والملابس، محرك السيارة أو الاطارات وتدخل في صناعة السيارات)
- ٢) الخامات والمواد المساعدة وهذه المواد تساعد على تنظيم العملية الانتاجية كالفوى المحركة والوقود (البنزين، ديزل، زيوت، شحوم، اصباغ، غراء)
- ٣) قطع الغيار والعدد والأدوات الصغيرة
- ٤) مواد التعبئة والتغليف واللف والحزم
- ٥) المواد والمهمات الادارية

نظرا لأهمية عنصر المواد كأحد العناصر التكاليف الرئيسية فلا بد من تحقيق رقابة شاملة وفعالة على كافة عملياتها والتي تتكون بشكل رئيسي من

أولاً: المحاسبة عن تكلفة المواد الواردة (شراء – استلام – تخزين)

ثانياً: المحاسبة عن تكلفة المواد المنصرفة

أولاً: المحاسبة عن تكلفة المواد الواردة (شراء – استلام – تخزين)

ان تكلفة المواد هي القيمة الواردة في فاتورة الشراء بالإضافة الى 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

المحاضرة ١٥

" المحاسبة عن تكلفة المواد "

(مثال)

- قامت شركة الهلال لصناعة الأثاث باستيراد المواد التالية
- ✓ 200 طن حديد سعر الشراء حسب الفاتورة 160000 ريال
 - ✓ 500 طن خشب سعر الشراء حسب الفاتورة 200000 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 و10% على الخشب

المطلوب: تحديد تكلفة الطن الواحد من كل نوع

خشب	حديد	بيان
200000	160000	سعر الشراء
6000	4800	تكاليف الاعتماد المستندي 3% من سعر الشراء
10000	4000	تكاليف شحن 20 ريال / الطن من كل مادة
4000	3200	تأمين نقل يحتسب بمعدل 2% من سعر الشراء
20000	8000	رسوم جمركية بنسبة 5% على الحديد و10% على الخشب
240000	180000	اجمالي تكلفة المواد المشتراة
طن 500	طن 200	عدد الأطنان
ريال 480	ريال 900	تكلفة الطن الواحد

ثانياً: المحاسبة عن تكلفة المواد المنصرفة

من الطبيعي أن يتم صرف المواد من المخازن الى الانتاج بتكلفتها الفعلية التي وردت بها الا أن ذلك لا يمكن تحقيقه في الواقع العملي بسبب تقلبات الاسعار 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 الى مراكز التكاليف ويتوقف اختيار طريقة منها على عدد من الأمور

أهمها:

- طبيعة المواد
- درجة تقلب الاسعار
- نوع النشاط الاقتصادي
- قيم المادة
- عدد طلبيات الشراء في الفترة المحاسبية
- ❖ أهم طرق تسعير المواد

(١) طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) First in First Out

(٢) طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) Last in First Out

(٣) طريقة المتوسط المرجح Weighted Average

$$\text{المتوسط المرجح} = \frac{\text{تكلفة الكمية الحالية} + \text{تكلفة الكمية المشتراة}}{\text{(الكمية الحالية + الكمية المشتراة)}}$$

(مثال)

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

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 في 200 وحدة

في 1/12 في 150 وحدة

في 1/25 في 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 صادر أولا

التاريخ	البيان	وارد			صادر			الرصيد		
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة
1/1	رصيد	300	20	6000				300	20	6000
1/5	صادر				200	20	4000	100	20	2000
1/6	وارد	200	30	6000				200	30	6000
1/12	صادر				100	20	2000	150	30	4500
1/19	وارد	300	50	15000				300	50	15000
1/25	صادر				150	30	4500	50	50	2500
1/27	وارد	400	80	32000				400	80	32000
المجموع		1200		59000	750		24500	450		34500

رصيد المخزون اخر المدة

المحاضرة ١٦

" المحاسبة عن تكلفة المواد "

❖ خصائص طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO

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

✓ المميزات:

- بأنها تتفق مع التدفق الطبيعي للمواد الأولية (ما يرد أولاً يصرف للإنتاج أولاً)
- 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.

(مثال)

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

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) وفقاً لطرق التسعير الثلاثة

❖ طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً

الرصيد			صادر			وارد			البيان	التاريخ
قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية		
6000	20	300				6000	20	300	رصيد	1/1
2000	20	100	4000	20	200				صادر	1/5
2000	20	100				6000	30	200	وارد	1/6
6000	30	200								
2000	20	100	4500	30	150				صادر	1/12
1500	30	50								
2000	20	100				15000	50	300	وارد	1/19
1500	30	50								
15000	50	300								
1000	20	50	15000	50	300				صادر	1/25
			1500	30	50					
			1000	20	50					
1000	20	50				32000	80	400	وارد	1/27
32000	80	400								
			26000		750	59000		1200		المجموع
33000		450	رصيد مخزون اخر المدة							

❖ خصائص طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)

تفترض هذه الطريقة أن المواد 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

الرصيد			صادر			وارد			البيان	التاريخ
قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية		
6000	20	300				6000	20	300	رصيد	1/1
2000	20	100	4000	20	200				صادر	1/5
2000	20	100				6000	30	200	وارد	1/6
6000	30	200								
4000	26.67	150	4000	26.67	150				صادر	1/12
4000	26.67	150				15000	50	300	وارد	1/19
15000	50	300								
2112	42.22	50	16888	42.22	400				صادر	1/25
2112	42.22	50				32000	80	400	وارد	1/27
32000	80	400								
34112	75.80	450	24888		750	59000		1200		المجموع

تابع لحل المثال

$$\text{المتوسط المرجح في } 1/6 = (200 + 100) \div (6000 + 2000) = 26.67 \text{ ريال / الوحدة}$$

$$\text{المتوسط المرجح في } 1/19 = (300 + 150) \div (15000 + 4000) = 42.22 \text{ ريال / الوحدة}$$

$$\text{المتوسط المرجح في } 1/27 = (400 + 50) \div (32000 + 2111) = 75.80 \text{ ريال / الوحدة}$$

$$\text{مخزون آخر المدة: } 34112 = 75.80 \times 450$$

❖ المتوسط المرجح Weighted Average

✓ وفقا لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة المواد المنصرفة للإنتاج على أساس متوسط أسعار المواد خلال الفترة مرجحا بالكميات المشتراة.

✓ تعتبر هذه الطريقة موازنة بين الطريقتين السابقتين.

✓ يفضل استخدام هذه الطريقة في حالة تقلبات أسعار المواد المشتراة

" المحاسبة عن تكلفة الأجور "

- ❖ أهمية المحاسبة عن تكلفة العمل (الأجور):
- يعتبر عنصر تكلفة العمل الذي يمثل الجهد الانساني في الإنتاج من عناصر التكاليف الهامة.
- تمثل الأجور المرتبة الثانية من حيث القيمة بعد المواد، وهذا يظهر لنا أهمية المحاسبة على الأجور والرقابة عليها وقياسها وتحليلها.
- تهتم محاسبة التكاليف بوضع نظام دقيق للرقابة على النشاط العمالي بمختلف اقسام المنشأة، وتصميم دورة مستنديه ومحاسبية ملائمة لحصر الأجور الفعلية التي تتحملها المنشأة مقابل العمل البشري وتحليل هذه الأجور إلى شقيها المباشر وغير المباشر.
- ✓ والأجور هي كل ما يتقاضاه العامل مقابل عمله وتشمل على:
 - (١) الأجور النقدية:
 - وهي كل ما يدفعه المشروع بشكل نقدي إلى عماله وموظفيه متمثلة في الأجور والمرتبات والتعويضات
 - (٢) المزايا: وتشتمل على:
 - (أ) مزايا مرتبطة بالأجور (اجبارية)
 - وهي المساهمة في التأمينات الاجتماعية او صندوق معاشات التقاعد او التأمين الصحي.
 - (ب) مزايا اختيارية
 - وهي ما يحصل عليه العمال من خدمات ترفيهية واجتماعية وغذاء وملبس ومسكن.

❖ أهداف تحديد تكلفة عنصر العمل (الأجور):

يهدف تحديد تكلفة عنصر العمل إلى تحقيق الأغراض التالية:

- حساب الأجر المستحق لكل عامل سواء الاجمالي أو الصافي بعد خصم الاستقطاعات.
- تحديد نصيب وحدة المنتج النهائي من عنصر العمل وكذلك نصيب مراكز التكلفة المختلفة من الأجور غير المباشرة.
- الرقابة على تكلفة عنصر العمل من خلال تسجيل الوقت ومواعيد حضور وانصراف العمال تمهيداً لتحديد المكافآت المستحقة

❖ الرقابة على عنصر تكلفة العمل (الأجور):

- تتطلب الرقابة على عنصر الأجور وجود نظام رقابي واشرافي مستمر لمحاولة منع الخطأ والغش في تسجيل الوقت ومواعيد الحضور والانصراف، والحد من الوقت الضائع.
- ✓ تتطلب الرقابة على عنصر الأجور اتباع الخطوات التالية:
 - الخطوة الاولى: 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:
 - (١) بطاقة تسجيل الوقت:
 - وتستخدم لحصر الوقت الذي قضاه العامل في المصنع والذي يستحق عنه الأجر عن طريق اثبات أوقات حضوره وانصرافه كل يوم، مع التمييز في ذلك بين الوقت العادي والوقت الاضافي
 - (٢) بطاقة الشغلة (العملية):
 - وتفيد في تحديد عدد ساعات العمل المباشر التي استلزمها كل أمر انتاجي، كما أنه بمقارنة بياناتها ببيانات بطاقة تسجيل الوقت يمكن حصر الوقت الضائع.
 - (٣) قوائم الأجور:
 - وتستخدم لحصر اجمالي الأجور المستحقة للعاملين وما يستقطع منها وصافي الأجر المستحق الصرف.

❖ نظم احتساب الأجور

(١) 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 دخلاً ثابتاً للعاملين لا يتغير بتغير إنتاجيتهم، وهذا يولد لديهم شعوراً بالراحة والاطمئنان النفسي.

✓ عيوبه:

- لا يخلق حافزاً قوياً 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.

ويحدد الأجر المستحق للعامل بالمعادلة التالية:

عدد الايام × معدل اجر العامل في اليوم

(٢) 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 كانت كمية الإنتاج يمكن تحديدها.
- إذا كان بالإمكان تحديد مدى مساهمة الفرد في الإنتاج.
- إذا كانت كمية الإنتاج أهم من الجودة.
- عندما يكون صعباً وضع نظام دقيق لضبط ومراقبة الإنتاج.
- إذا كان لا يوجد في العمل أي أعطال.

✓ مزاياه:

- يعتبر حافزاً قوياً 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 عائداً 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 أدائها طاقة ذهنية من الصعب قياسها.
- تولد لدى بعض العاملين غيرة وحسد من الفئة ذات الكفاءة المرتفعة.

ويحتسب الأجر بناء على هذه الطريقة كما يلي:

عدد الوحدات المنتجة في الشهر × أجر إنتاج الوحدة

❖ تحليل الأجور:

(١) 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 الى 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.

(٢) أجور العاملين بالمصنع خلاف عمال الإنتاج

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

(٣) أجور تسويقية (عمال المبيعات)

وهي تعالج على أنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج

(٤) أجور إدارية (موظفي الإدارة، المحاسبين)

وهي تعالج على أنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج

(مثال)

يتضمن مركز الإنتاج (التجميع) بمصنع الكفاح 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 / ساعة
2	150	12 ريال / ساعة
3	150	8 ريال / ساعة

بيانات عامل الخدمات

اجر عامل الخدمات اليومي 20 ريال وقد عمل 24 يوم خلال الشهر واحتسب له اجر كامل عن 5 ايام عطلة نهاية الاسبوع 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 الى مبلغ 500 ريال مقابل عمل اضافي.

فاذا علمت أن

- ١) ساعات العمل العادية لكل عامل من عمال الإنتاج 150 ساعة
- ٢) حصل العامل رقم (1) والعامل رقم (2) على مكافأة تشجيعية مقدارها 300 ريال في الشهر نظرا لكفاءتهم الإنتاجية
- ٣) بلغت الاستقطاعات (الخصومات) من مجموع المستحق لكل عامل 10% مقابل التأمينات.

المطلوب

- ١) إعداد قائمة الأجور لمركز التجميع عن شهر محرم 1432هـ.
- ٢) إجراء قيود اليومية اللازمة.

❖ قائمة الأجور لعمال الإنتاج:

العامل	الساعات	معدل الاجر	الاجر الأساسي	المكافأة	اجمالي الأجور	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
اجمالي			4500	600	5100	510	4590

❖ قائمة الأجور لعمال الإشراف والخدمات

العامل	الأيام	اجر اليوم	الاجر الأساسي	المكافأة	اجمالي الاجر	الاستقطاعات	صافي الاجر
الخدمات	29	20	580	---	580	58	522
الإشراف	---	---	4200	500	4700	470	4230
اجمالي			4780	500	5280	528	4752

❖ المعالجة المحاسبية

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

اثبات استحقاق الأجور

10380 من د / مراقبة الأجور

الى مذكورين

1038 د / الاستقطاعات

9342 د / اجور مستحقة

اثبات سداد الأجور والاستقطاعات

من مذكورين

1038 د / الاستقطاعات

9342 د / اجور مستحقة

10380 الى د / البنك

اثبات تحليل أو تحميل الأجر

يعالج الأجر الاساسي لعمال الإنتاج على انه اجر مباشر اما المكافآت التشجيعية فتعامل على انها أجر غير مباشر. اما بالنسبة لأجور عمال الاشراف والخدمات فتعالج جميعها على أنها أجر غير مباشرة.

الأجور المباشرة

4500 من د / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

4500 الى د / مراقبة الأجر

الأجور غير المباشرة:

5880 من د/ مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة

5880 الى د/ مراقبة الأجر .

❖ 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 الانتاجية لجميع العاملين او المشاركة في الأرباح لكل العاملين.

وقد ظهرت طرق متعددة لقياس العلاوة التشجيعية أهمها:

(١) طريقة هلسي:

تقوم هذه الطريقة على تحديد الزمن المعياري اللازم لأداء عمل معين، وفي حالة قيام العامل بإنجاز هذا العمل في وقت أقل فهو قد حقق وفراً ويجب أن يستفيد من هذا الوفرة، وبالتالي يستحقه بالأجر عن الوقت المستنفد بنسبة %50.

(مثال)

معدل أجر العامل في الساعة 2 ريال

الوقت المحدد للإنتاج الوحدة 12 ساعة (المعياري)

الوقت الفعلي المستنفد 9 ساعات

(أ) استفادة العامل

جملة ما حصل عليه العامل = 21 ريالاً

عدد الساعات الفعلية المستنفدة = 9 ساعات

إذا معدل اجر الساعة للعامل = $21 \div 9 = 2.333$ ريال

اي بزيادة عن المعدل الأصل بمقدار $(2 - 2.333) = 0.333$ 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 تسلمه فعلاً

$(2 \times 12) - 21 = 3$ ريال

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

٢) 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 المستنفد للوصول الى اجر العامل وعلاوته التشجيعية اما هذه الطريقة ترى ان زيادة الوفر يجب ان يترتب زيادة العلاوة وتحسب العلاوة التشجيعية في هذه الطريقة طبقا للمعادلة التالية

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

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

$$\text{اجر انتاج الوحدة} = \text{الوقت الفعلي المستنفد} \times \text{معدل اجر الساعة}$$

$$\text{اجر انتاج الوحدة} = 9 \text{ ساعات} \times 2 = 18 \text{ ريال}$$

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

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

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

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 أكبر ويصبح معدل اجر الساعة الذي حصل عليه = 22.5 ÷ 9 ساعات = 2.5 ريال /ساعة

❖ مكافأة (علاوة) الوقت الاضافي

تحدد عقود العمل – في الغالب – معدل الأجر العادي الذي يتقاضاه العامل بالنسبة لعدد معين من ساعات العمل اليومية أو الاسبوعية. ومن الناحية العملية قد يعمل العامل عدد أكثر من هذه الساعات المحددة، وذلك بالطبع مقابل الحصول على علاوة أجر زيادة عن معدل الأجر العادي. وعليه تعرف مكافأة أو علاوة الوقت الاضافي بأنها المبلغ المضاف إلى معدل الأجر العادي، والتي تدفع عن ساعات العمل الزائد عن العدد المحدد من ساعات العمل اليومية أو الاسبوعية.

(مثال)

إذا كانت ساعات العمل اليومية العادية للعامل هي 8 ساعات ومعدل الأجر العادي 12 ريال في الساعة وبالنسبة للوقت الاضافي – الذي يتجاوز 8 ساعات – بمعدل 150% من اجر الوقت العادي.

فإذا عمل هذا الشخص 11 ساعة يوم السبت في تصنيع الامر (س).

المطلوب

تبويب ما يحصل عليه هذا العامل من اجر عن هذا اليوم.

الإجابة:

الأجر عن عدد الساعات الفعلية بالمعدل العادي

$$= \text{عدد الساعات الفعلية} \times \text{معدل الأجر العادي}$$

$$= 11 \text{ ساعة} \times 12 \text{ ريال / ساعة} = 132 \text{ ريال}$$

علاوة الوقت الاضافي

$$= \text{ساعات الوقت الاضافي} \times \text{علاوة الوقت الاضافي في الساعة}$$

$$= 3 \text{ ساعات} \times 6 \text{ ريال / ساعة} = 18 \text{ ريال}$$

$$\text{اجمالي الأجر المستحق للعامل} = 150 \text{ ريال}$$

بالنسبة للأجر المحتسب عن عدد ساعات العمل الفعلية (العادية والاضافية) بمعدل الأجر العادي والبالغ 132 ريال فإنه لا خلاف على اعتباره تكلفة عمل مباشرة تخص الامر(س).

اما بالنسبة لعلاوة الأجر الاضافي فان الامر يختلف بالنسبة لتصنيفها ومعالجتها وفقاً للظروف المحيطة والاسباب الدافعة لتشغيل العمال اوقات اضافية كما يلي:

(١) قد يكون التشغيل الاضافي راجعاً لظروف الإنتاج بصفة عامة، كما لو زاد الطلب على المنتج خلال موسم معين بدرجة تفوق معدل انتاج المنشأة في الاوقات العادية وقررت الادارة تشغيل العمال وقت اضافي لتلبية هذا الطلب، وفي هذه الحالة تعالج علاوة الوقت الاضافي باعتبارها تكلفة غير مباشرة.

(٢) اما إذا كان التشغيل الاضافي تم لأمر انتاج معين بالذات مطلوب بصفة عاجلة بناء على رغبة العميل او لكون الامر نفسه يتطلب مواصفات خاصة تستلزم وقتاً اضافياً، وفي هذه الحالة يعتبر أمر الإنتاج هو المتسبب في العمل ساعات اضافية وبالتالي تدخل علاوة الوقت الاضافي ضمن تكلفة العمل المباشر لهذا الأمر.

❖ مكافأة الوقت الضائع

يقصد بالوقت الضائع – الوقت غير المنتج – والذي يتحدد بالفرق بين عدد ساعات العمل التي يقضيها العامل في المنشأة وعدد الساعات التي استخدمت فعلاً في أوامر الإنتاج أو العمليات.

وتتوقف معالجة الأجور التي تتحملها المنشأة عن هذا الوقت الضائع على طبيعته، فقد يكون راجعاً لأسباب طبيعية أو لأسباب غير طبيعية.

❖ الوقت الضائع لأسباب طبيعية:

هو الوقت الذي لا يمكن تجنبه ولكن في نفس الوقت يمثل ضرورة من ضرورات الإنتاج مثل وقت انتقال العامل من باب المصنع الى القسم المختص، والوقت الذي ينتظره بعد انتهائه من عملية، واستلامه عملية اخرى وفترات الراحة المتعارف عليها اثناء العمل. حيث أن هذا الوقت ضروري للإنتاج ولا يمكن تجنبه فإنه يعتبر من عناصر تكلفة الإنتاج ويعالج باعتباره تكلفة غير مباشرة.

❖ الوقت الضائع لأسباب غير طبيعية:

وينتج عن اسباب داخلية وخارجية ومن أمثلة الاسباب الداخلية تعطل الآلات المفاجئ أو نقص أو تلف المواد. هذه الأسباب يمكن تلافيها أو تجنبها عن طريق حسن الإدارة ومن أمثلة الاسباب الخارجية اضراب العمال وحوادث كوارث طبيعية، والأجر المحتسب في مثل هذه الحالات لا يعتبر جزء من التكلفة وإنما خسارة تحمل لقائمة الدخل.

المحاضرة ١٨

" المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة "

تمهيد

كما سبق القول يمكن تقسيم التكاليف حسب علاقتها بالمنتج إلى نوعين هما التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة، ويتسم تحميل التكاليف المباشرة على الوحدات النهائية بالسهولة والدقة وذلك لوجود علاقة مباشرة بين تلك التكاليف والوحدات النهائية مما يسهل عملية تتبع المباشر لتلك التكاليف من واقع مستندات تحدد استنفاد الأمر من العناصر المباشرة، ودون الحاجة إلى التقريب والحكم الشخصي. بينما يتسم تخصيص التكاليف الإضافية (غير المباشرة) على الوحدات النهائية بالصعوبة وعدم الدقة نظراً لعدم وجود مستندات يمكن من خلالها التتبع المباشر لتلك التكاليف على وحدات المنتج أو الأمر الانتاجي. لذا يهدف هذا الجزء من المنهج إلى دراسة أهم الأسس والاجراءات التي يمكن لمحاسب التكاليف اتباعها لتحميل التكاليف الإضافية المنفقة خلال فترة معينة على الوحدات المنتجة خلال نفس الفترة.

❖ خصائص التكاليف غير المباشرة:

- لا تتعلق بمنتج معين وإنما هي تكاليف تنفيذ النشاط ككل.
- تمثل هذه التكاليف نسبة كبيرة من إجمالي التكاليف نتيجة لكبر حجم المنشآت واتجاه معظمها إلى استبدال الطاقة البشرية بطاقة آلية، 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 والامكانيات والتسهيلات وتوفير المناخ المناسب للعملية الانتاجية، ومن امثلة التكاليف الصناعية الإضافية استهلاك مباني وآلات ومعدات المصنع وتكاليف الكهرباء والمياه والصيانة والمواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة
- لا يمكن تحميل هذه التكاليف وربطها بمنتج محدد بذاته فهي تكاليف عامة.

نظراً لتنوع التكاليف الصناعية غير المباشرة وتعددتها وارتباط بعضها بالتغير في حجم النشاط وارتباط البعض الآخر بالطاقة الانتاجية وكذلك ارتباط 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 ايجاد نصيب وحدة المنتج منها بسهولة.

ومن أهم هذه المشاكل والصعوبات ما يلي:

مشاكل التكاليف الصناعية غير المباشرة:

- عمومية التكاليف الصناعية غير المباشرة، بمعنى عدم وجود الارتباط المباشر بينها وبين وحدات المنتج النهائي أو الأوامر الانتاجية، حيث أنها تنفق بصفة عامة على العمليات الانتاجية للمساعدة في خلق هذا المنتج وجعله معداً للبيع.
- اختلاف كل عنصر من عناصر هذه التكاليف عن العنصر الآخر نظراً لتعددتها وتنوعها الأمر الذي أدى إلى صعوبة الرقابة عليها.
- اختلاف سلوك التكاليف الصناعية غير المباشرة مع التغير في حجم الانتاج، فهناك التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة والتكاليف شبه المتغيرة وبالتالي ظهرت المشاكل عند تجميعها وتحليلها على المنتجات.

- ارتباط 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 الانتاجية، 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، مما يدعو محاسب التكاليف إلى استخدام معدلات متعددة للتحميل.
 - ❖ خطوات تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة (التكاليف الاضافية):
- المقصود بتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الانتاج هو ايجاد 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 (الانتاجية) التي انفقت فعلاً خلال الفترة حتى يمكن قياس تكاليف الانتاج واستخراج نصيب الوحدة الواحدة، ولذلك فإنه يلجأ إلى وضع التقديرات المختلفة لبنود التكاليف الصناعية غير المباشرة.

❖ يتم تحميل التكاليف الاضافية او التكاليف غير المباشرة على الوحدات النهائية من خلال اتباع الخطوات التالية:

أولاً: تحديد مراكز التكلفة

يتم تقسيم المنشأة او المصنع إلى مراكز تكلفة والمتمثلة في مراكز انتاج وهي التي تمر فيها فعلاً وحدات الانتاج خلال العمليات الانتاجية ومراكز الخدمات الانتاجية.

ومن الأمثلة على مراكز الانتاج مركز الغزل ومركز النسيج ومركز الصباغة، ومن الامثلة على مراكز الخدمات الانتاجية مركز الصيانة ومركز المخازن ومركز القوى المحركة ومركز الرقابة الصناعية ومركز الأمن، بالإضافة إلى ان هناك بعض مراكز الخدمات العامة بالمنشأة والتي تفيد مراكز الخدمات الانتاجية ومراكز الانتاج ايضا مثل مركز شئون العاملين والتي يتم أخذها في الاعتبار عند تخصيص التكاليف غير المباشرة.

ومراكز الانتاج هي المسؤولة مباشرة عن تصنيع المنتجات التي يتم بيعها في الشركات الصناعية أو تأدية الخدمة للعملاء في شركات الخدمات. ومن أمثلة الأقسام أو المراكز الانتاجية في شركات الخدمات كأحد (مكاتب المحاسبة الكبيرة) قسم الضرائب قسم المراجعة قسم الاستشارات الادارية وفي الشركات الصناعية كشركة تصنيع سيارات قسم التجميع والدهانات.

أما الاقسام المعاونة (أو مراكز الخدمات) فهي التي تقدم خدمات هامة وضرورية لأقسام الانتاج 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 تمهيدا لتحميلها على وحدات الانتاج.

ثانياً: حصر عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة

يتم حصر التكاليف الاضافية المنفقة فعلاً 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 الاضافية على النحو التالي:

- تحصر تكاليف المواد غير المباشرة من خلال تحليل مستندات صرف المواد المتعلقة بالفترة وهي اذون صرف المواد، واشعارات تحويل المواد بين مراكز التكلفة، واشعارات 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.

ثالثاً: تخصيص وتوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة على مراكز التكلفة

يقصد بعملية التخصيص تحميل بعض عناصر التكاليف الاضافية على مراكز التكلفة التي تنفرد بها. فرغم أن التكاليف الاضافية تعتبر غير مباشرة للمنتج إلا أنها تعتبر مباشرة لقسم الانتاج أو لقسم الخدمة المعين.

ويقصد بعملية توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة تخصيص نسب من هذه العناصر على مراكز التكاليف على أسس يمكن من توزيع العناصر وفقاً لأنصبة عادلة، وبالتالي تكون التكاليف الصناعية غير المباشرة الموزعة هي التكاليف غير المباشرة على مراكز التكلفة أي التي لا تلتصق بها مباشرة.

وفيما يلي كيفية تقسيم شركة صناعية وشركة خدمات إلى أقسام إنتاجية وأقسام خدمية – أو معاونة – ومكونات التكاليف الإضافية المباشرة لكل قسم من هذه الأقسام.

❖ منشأة صناعية (تصنيع الأثاث)

أقسام إنتاجية	أقسام خدمات
قسم التجميع	قسم المخازن
تكاليف الإشراف	رواتب كتبة المخازن
عدد صغيرة مستخدمة	استهلاك الات الرفع
استهلاك الات	تكاليف الكهرباء
قسم التشطيب	قسم المطعم
تكاليف الصنفرة	تكاليف الأغذية
استهلاك الات	رواتب الطباخين
مرتب رئيس القسم	استهلاك أجهزة المطبخ
قسم الدهان	قسم الصيانة
مواد دهان	أجور عمال الصيانة
استهلاك مواد الدهان	مواد النظافة
مرتب رئيس القسم	وقود وزيت لمعدات الصيانة
قسم التغليف	إدارة المصنع العامة
مواد تغليف	مرتبات الموظفين
استهلاك أدوات التغليف	استهلاك المباني
أجور العاملين	الكهرباء والتليفون

❖ منشأة خدمات (بنك)

أقسام إنتاجية	أقسام خدمات
قسم قروض السيارات	قسم تشغيل المعلومات
رواتب العاملين بالقسم	رواتب العاملين
الأدوات الكتابية	تكاليف برمجيات
قسم الإقراض التجاري	استهلاك الحاسبات
رواتب العاملين بالقسم	قسم إدارة البنوك
استهلاك الات وحاسبات القسم	مرتب المدير العام
تكاليف برمجيات	رواتب الاستعلامات والسكرتارية
	تكاليف الهاتف

❖ رابعاً: توزيع تكاليف مراكز الخدمات الإنتاجية على مراكز الإنتاج

يتم في هذه الخطوة توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة المتعلقة بمراكز الخدمات الانتاجية على مراكز الانتاج، وذلك لأن مراكز الخدمات الانتاجية أنشئت لخدمة مراكز الانتاج فلا بد من تحميل تكاليفها على مراكز الانتاج. ويتم ذلك باتباع إحدى الطرق التالية:

- ١) طريقة التوزيع الاجمالي
- ٢) طريقة التوزيع المباشر (الانفرادي)
- ٣) طريقة التوزيع التنازلي
- ٤) طريقة التوزيع التبادلي

وسوف يتم تناول هذه الطرق بشيء من التفصيل فيما بعد

خامساً: تحديد معدلات تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في مراكز الانتاج

يتم في هذه الخطوة احتساب معدلات تحميل التكاليف الاضافية الخاصة بمراكز الانتاج لتحميل المنتجات داخل هذه المراكز بنصيبها من التكاليف غير المباشرة. ينبغي الإشارة إلى أن هناك العديد من انواع معدلات تحميل التكاليف الاضافية، ومن أهم تلك الاسس ما يلي:

- ✓ أسس 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 الانتاج.

وسوف يتم تناول هذه الاسس بشيء من التفصيل فيما بعد

إن أسهل طريقة لتحميل التكاليف الاضافية وتوزيعها على المنتجات هي الانتظار إلى آخر الفترة المحاسبية ثم حصر هذه التكاليف فعلياً وتوزيعها على المنتجات.

إلا أن هذه الطريقة معيبة لسببين:

- ١) هذه الفترة المحاسبية قد تكون طويلة (سنة مثلاً) لدرجة أنها قد لا يمكن من توفير بيانات سريعة خلال هذه الفترة عن تكاليف المنتج، وهذا من شأنه أن يؤدي إلى إعاقة اتخاذ العديد من القرارات.
 - ٢) إن هذه الفترة المحاسبية قد تكون قصيرة (شهر) بحيث أنها قد لا تمكن من مراعاة المؤثرات الموسمية. وهذا من شأنه أن يعطي بيانات عن تكلفة المنتج بشكل غير مستقر، فالمعروف أن هناك كثير من عناصر التكاليف ترتفع وتنخفض بفعل المؤثرات الموسمية، فنجد مثلاً تكلفة التكييف تزيد في شهور الصيف عن شهور الشتاء. وبناءً على ذلك فإن محاسبي التكاليف قد استقروا على تحديد معدل تحميل تقديري يتفادى ما تقدم من عيوب.
- ولا يعني تحميل المنتجات بنصيبها من التكاليف الاضافية باستخدام المعدل التقديري أننا حملناها بأنصبتها الحقيقية من التكاليف الاضافية الصناعية الفعلية، وإنما هو تحميل تقديري يَرجى أن يكون أقرب ما يكون إلى التحميل الفعلي، كما يقصد به توفير بيانات سريعة عن تكاليف المنتج تسهل وترشد العديد من القرارات الادارية.
- أما عن الفرق بين التحميل التقديري والتحميل الفعلي فيمكن معالجته في آخر الفترة المحاسبية.

المحاضرة ١٩

" المحاسبة عن التكاليف الصناعية غير المباشرة "

سادساً: قياس فروق تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة:

يتم في هذه الخطوة احتساب فروق تحميل التكاليف الاضافية على المنتجات وهناك نوعين من فروق التحميل: زيادة تحميل: وذلك في حالة زيادة التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية المحملة على الانتاج عن التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية المستنفدة خلال الفترة.

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

وترجع أسباب الفروق بين التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية والفعلية إلى الأسباب الآتية:

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

❖ اجراءات تحميل التكاليف الاضافية:

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

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

(٢) يستخدم هذا المعدل التقديري مع الانتاج الفعلي في تحميل التكاليف الاضافية على المنتجات خلال الفترة المحاسبية ويتم اثبات مجموع ما سجل على المنتجات في حساب يسمى حساب التكاليف الاضافية المحملة وذلك بجعله دانن، ويحسب من خلال المعادلة التالية:

$$\text{تكاليف إضافية محملة} = \text{معدل التحميل التقديري} \times \text{حجم النشاط الفعلي}$$

(٣) يثبت ما حدث فعلاً من تكاليف اضافية في حساب يسمى حساب التكاليف الاضافية الفعلية ويجعل الحساب مدين،

(٤) في نهاية الفترة المحاسبية يتم مقارنة التكاليف الاضافية المحملة بالتكاليف الاضافية الفعلية، مع تحديد التكاليف الاضافية المحملة بأقل أو أكثر من اللازم (فروق التحميل)

مثال (١) فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من موازنة 1431 هـ لشركة الجوف الصناعية:

✓ التكاليف التقديرية:

التكاليف الصناعية غير المباشرة	400000 ريال
المواد المباشرة	200000 ريال
الأجور المباشرة	300000 ريال
✓ بيانات تقديرية اخرى:	
ساعات عمل الآلات	40000 ساعة
ساعات العمل المباشر	50000 ساعة
وحدات الانتاج المقدره	200000 وحدة

المطلوب:

حساب معدل تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس:

- ١) ساعات عمل الآلات
- ٢) ساعات العمل المباشر
- ٣) تكلفة العمل المباشر
- ٤) تكلفة المواد المباشرة
- ٥) التكلفة الاولية
- ٦) وحدات الانتاج

الاجابة

- ١) معدل تحميل ت، ص، غ، م على اساس ساعات عمل الآلات =
 $400000 \div 40000 = 10$ ريال / ساعة عمل الات
- ٢) معدل تحميل ت، ص، غ، م على اساس ساعات العمل المباشر =
 $400000 \div 50000 = 8$ ريال / ساعة عمل مباشر
- ٣) معدل تحميل ت، ص، غ، م على اساس تكلفة الأجور المباشرة =
 $400000 \div 300000 = 1.33$ ريال / ريال من تكلفة الأجور
- ٤) معدل تحميل ت، ص، غ، م على اساس تكلفة المواد المباشرة =
 $400000 \div 200000 = 2$ ريال / ريال من تكلفة المواد
- ٥) معدل تحميل ت، ص، غ، م على اساس التكلفة الاولية =
 $400000 \div 500000 = 0.80$ ريال / ريال من التكلفة
- ٦) معدل تحميل ت، ص، غ، م، على اساس وحدات الانتاج =
 $400000 \div 20000 = 20$ ريال لكل وحدة

مثال (٢) فيما يلي البيانات الخاصة بالتكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية لشركة النهضة الصناعية لعام 1432 هـ

الأقسام	مستوى النشاط المقدر	ت،ص،غ،م، تقديرية
التشكيل	30000 ساعة عمل آلة	240000 ريال
التجميع	50000 ساعة عمل مباشر	200000 ريال
التشطيب	120000 ريال تكلفة العمل المباشر	180000 ريال

وفيما يلي مستويات النشاط الفعلي اثناء السنة:

الأقسام	مستوى النشاط	ت،ص،غ،م، فعلية
التشكيل	34000 ساعة عمل آلة	250000 ريال
التجميع	56000 ساعة عمل مباشر	270000 ريال
التشطيب	150000 ريال تكلفة العمل المباشر	195000 ريال

المطلوب:

- (١) ما هو معدل تحميل ت،ص،غ،م، لكل قسم
- (٢) ما هي ت،ص،غ،م، المحملة
- (٣) احسب ت،ص،غ،م، المحملة باكثر او اقل من اللازم لكل قسم وللإجمالي (فروق التحميل)

الإجابة:

(1)

معدل التحميل التقديري لقسم التشكيل = $240000 \div 30000 = 8$ ريال/ ساعة عمل آلة
معدل التحميل التقديري لقسم التجميع = $200000 \div 50000 = 4$ ريال/ ساعة عمل مباشر
معدل التحميل التقديري لقسم التشطيب = $180000 \div 120000 = 1.5$ ريال/ ريال من تكلفة العمل

(2)

ت.ص.غ.م محملة لقسم التشكيل = $34000 \times 8 = 272000$ ريال
ت.ص.غ.م محملة لقسم التجميع = $56000 \times 4 = 224000$ ريال
ت.ص.غ.م محملة لقسم التشطيب = $150000 \times 1.5 = 225000$ ريال

(3)

الأقسام	تكلفة محملة	تكلفة فعلية	فروق التحميل
التشكيل	272000 ريال	250000 ريال	22000 أكثر
التجميع	224000 ريال	270000 ريال	46000 أقل
التشطيب	225000 ريال	195000 ريال	30000 أكثر
الإجمالي	721000	715000	6000 أكثر

(مثال ٣)

شركة الحفر الصناعية تستخدم ساعات العمل كأساس لتحميل الاعباء الصناعية لمنتجاتها، وفي موازنة عام 1431 هـ كانت الاعباء التقديرية 900000 ريال وعدد ساعات العمل المباشر المقدر 150000 ساعة. وفي نهاية السنة بلغ عدد الساعات الفعلية للعمل المباشر 160000 ساعة والاعباء الصناعية الفعلية 910000 ريال. وخلال العام انتجت الشركة الامر الانتاجي رقم 1945 والذي استخدمت في إنتاجه 250 ساعة عمل مباشر.

المطلوب:

- ١) تحديد معدل تحميل الاعباء عن السنة 1431 هـ.
- ٢) تحديد الاعباء المحملة بأقل او أكثر من اللازم عن سنة 1431
- ٣) تحديد الاعباء المحملة للأمر الانتاجي رقم 1945.

الإجابة:

معدل تحميل الاعباء الصناعية = $900000 \div 150000 = 6$ ريال / ساعة عمل مباشر.

الاعباء المحملة عن سنة 1431 هـ = $160000 \times 6 = 960000$

الاعباء المحملة بأقل او أكثر من اللازم عن سنة 1431 هـ = $910000 - 960000 = 50000$ محمل بأكثر من اللازم

الاعباء المحملة للأمر الإنتاجي رقم 1945 = $250 \times 6 = 1500$ ريال

المحاضرة ٢٠

" طرق توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الإنتاج "

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

- طريقة التوزيع الاجمالي
- طريقة التوزيع المباشر
- طريقة التوزيع التنازلي
- طريقة التوزيع التبادلي

طريقة التوزيع الاجمالي ✓

طبقاً لهذه الطريقة يتم توزيع اجمالي التكاليف الاضافية لجميع مراكز الخدمات على مراكز الإنتاج باستخدام أساس توزيع واحد يتم اختياره بطريقة حكمية وذلك باتباع الخطوات التالية:

- ١) تحديد اجمالي تكاليف جميع مراكز الخدمات بالمنشأة
- ٢) توزيع هذا الاجمالي 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، وبناءً عليه يتم الوصول إلى نصيب كل مركز انتاج من التكاليف الاضافية 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 محركة	
ريال 230000	ريال 220000	ريال 40000	ريال 60000	تكاليف إضافية للقسم
ساعة 350000	ساعة 150000	-----	-----	ساعات تشغيل الآلات
ساعة 75000	ساعة 125000	-----	-----	ساعات العمل المباشر

المطلوب

- ١) توزيع تكاليف مراكز الخدمات طبقاً لطريقة التوزيع الاجمالي باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع
- ٢) تحديد معدل التحميل لمركزي الإنتاج باستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل

يتم اتباع الخطوات التالية لتوزيع تكاليف مراكز الخدمات

- ١) تحديد اجمالي تكاليف مراكز الخدمات خلال الفترة كما يلي اجمالي تكاليف مراكز الخدمات = 60000 + 40000 = 100000 ريال
- ٢) تحديد أساس التوزيع في هذا المثال هو ساعات تشغيل الآلات
- ٣) تحديد اجمالي ساعات تشغيل الآلات لأقسام الانتاج = 150000 + 350000 = 500000 ساعة
- ٤) أساس التوزيع هو ساعات تشغيل الآلات لقسمي التقطيع والتجميع أي بنسبة 150000 : 350000 على التوالي
- نسبة التوزيع لقسم التقطيع $0.3 = 150000 \div 500000$
 - نسبة التوزيع لقسم التجميع $0.7 = 350000 \div 500000$
- ٥) نصيب قسم التقطيع = 100000 ريال $\times 0.3 = 30000$ ريال
- ٦) نصيب قسم التجميع = 100000 ريال $\times 0.7 = 70000$ ريال
- ٧) إعداد جدول توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الانتاج وذلك على النحو التالي

مراكز الانتاج		مراكز الخدمات		بيان
تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محرك	
ريال 230000	ريال 220000	ريال 40000	ريال 60000	تكاليف إضافية للقسم
70000	30000 ←	(100000)		توزيع اجمالي تكاليف مراكز الخدمات
ساعة 300000	ساعة 250000			اجمالي التكاليف الإضافية
÷	÷			÷
75000	125000			ساعات العمل المباشر
ساعة 4 ريال/ ساعة	2 ريال/ ساعة	-----	-----	معدل التحميل (لكل ساعة عمل مباشر)

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

❖ طريقة التوزيع المباشر (الانفرادي)

طبقاً لهذه الطريقة يتم توزيع تكاليف الخدمات على حدة وبشكل منفرد على مراكز الانتاج فقط باستخدام أساس 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 أكثر من أساس لتوزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الانتاج المستفيدة بما يتلاءم مع طبيعة الخدمات المقدمة، لذا يطلق عليها طريقة التوزيع الانفرادي او المباشر تمييزاً لها عن طريقة التوزيع الإجمالي.

(مثال ٢)

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

اقسام الإنتاج		اقسام الخدمات		بيان
تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محرك	
60000	100000	160000	250000	تكاليف إضافية للقسم بالريال
				بيانات عن مستوى النشاط
200000 ك	600000 ك	200000 ك	-----	عدد الكيلوات المتوقع استهلاكها
4500	4500	-----	100	ساعات الصيانة
				بيانات عن أسس تحميل المنتجات
50000	80000			ساعات العمل المباشر

200000	100000		ساعات التشغيل الآلات
--------	--------	--	----------------------

المطلوب:

- (١) توزيع تكاليف أقسام الخدمات على أقسام الإنتاج باستخدام طريقة التوزيع المباشر (الانفرادي)
- (٢) تحديد معدلات التحميل التقديرية اللازمة لتحميل المنتجات بالتكاليف الإضافية وذلك بافتراض أن التكاليف الإضافية لقسم التقطيع تحمل على المنتجات على أساس ساعات تشغيل الآلات، وأن التكاليف الإضافية لقسم التجميع تحمل على المنتجات على أساس ساعات العمل المباشر.
- (٣) احتساب تكلفة الأمر الإنتاجي (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 و2000 ساعة عمل مباشر بقسم التجميع، بالإضافة الي 1000 ساعة تشغيل الآلات بقسم التقطيع، 3000 ساعة تشغيل الآلات بقسم التجميع.

الإجابة:

يلاحظ أن العامل المسبب لحدوث تكلفة قسم القوي المحركة هو عدد الكيلوات، وأن العامل المسبب لحدوث تكلفة قسم الصيانة هو عدد ساعات الصيانة، وبالتالي سيتم استخدام عدد الكيلوات وساعات الصيانة لقسمي الإنتاج لاحتساب نسب التوزيع ويتم التوزيع كما يلي:

(١) توزيع تكاليف قسم القوي المحركة:

أ - المبلغ المطلوب توزيعه هو التكلفة الإضافية للقسم فقط = 250000 ريال

ب - أساس التوزيع هو عدد الكيلوات لكل من قسمي التقطيع والتجميع

- أي بنسبة 600000 : 200000 على التوالي
- نسبة التوزيع لقسم التقطيع = $800000 \div 600000 = 0.75$
- نسبة التوزيع لقسم التجميع = $800000 \div 200000 = 0.25$

ج - نصيب قسم التقطيع = $0.75 \times 250000 = 187500$

نصيب قسم التجميع = $0.25 \times 250000 = 62500$ ريال

(٢) توزيع تكاليف قسم الصيانة:

أ - المبلغ المطلوب توزيعه = تكلفة إضافية للقسم فقط = 160000 ريال

- أي بنسبة 4500 : 4500 على التوالي
- نسبة التوزيع لقسم التقطيع = $9000 \div 4500 = 0.50$
- نسبة التوزيع لقسم التجميع = $9000 \div 4500 = 0.50$

ج - نصيب قسم التقطيع = $0.50 \times 160000 = 80000$ ريال

نصيب قسم التجميع = $0.50 \times 160000 = 80000$ ريال

(٣) أعداد جدول التوزيع النهائي والذي يعكس ما سبق مع احتساب معدلات التحميل اللازمة لتحميل المنتجات بالتكلفة الإضافية

إجمالي	اقسام الإنتاج		اقسام الخدمات		بيان
	تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محرك	
570000	60000	100000	160000	250000	تكاليف إضافية للقسم
-----	62500	187500		(250000)	توزيع تكلفة قسم القوى المحركة
-----	80000	80000	(160000)		توزيع تكلفة قسم الصيانة

570000	202500	367500	صفر	صفر	اجمالي تكلفة إضافية بعد التوزيع
	÷	÷			÷
	50000	100000			أساس التحميل
	4.05 ريال / ساعة عمل مباشر	3.675 ريال/ ساعة عمل الة			معدل التحميل

✓ احتساب تكلفة الامر الانتاجي (100):

تكلفة الامر الانتاجي (100)

اجمالي	قسم التجميع	قسم التقطيع	بيان
40000	10000	30000	مواد مباشرة
23000	8000	15000	أجور مباشرة
11775	8100 (4.05 × 2000)	3675 (3.675 × 1000)	تكلفة إضافية محملة
74775	26100	48675	اجمالي تكلفة الأمر الإنتاجي

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.

❖ طريقة التوزيع التنازلي

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

ووفقاً لهذه الطريقة يتم توزيع تكاليف قسم الخدمة المعين في شكل توزيع تنازلي تدريجي بعد ترتيب اقسام الخدمات تنازلياً بدءاً بالقسم الذي يقدم أكبر نسبة خدمات لأقسام الخدمات الأخرى، ثم قسم الخدمة الذي يليه في الترتيب حتى الوصول إلى قسم الخدمة الذي يقدم أقل نسبة، ومن الممكن أن يكون المعيار بمقدار التكلفة لكل قسم خدمة، بمعنى أن القسم ذا التكلفة الأكبر يقدم خدماته لأكثر عدد من الأقسام سواء كانت إنتاجية أو خدمية.

(مثال ١)

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

اقسام الإنتاج		اقسام الخدمات		بيان
تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محركة	
60000	100000	160000	250000	تكاليف إضافية للقسم بالريال
				بيانات عن مستوى النشاط
200000 ك	600000 ك	200000 ك	-----	عدد الكيلووات المتوقع استهلاكها
4500	4500	-----	1000	ساعات الصيانة

			بيانات عن أسس تحميل المنتجات
50000	80000		ساعات العمل المباشر
200000	100000		ساعات التشغيل الآلات

المطلوب

- (١) توزيع تكاليف أقسام الخدمات على أقسام الانتاج باستخدام طريقة التوزيع التنازلي
- (٢) تحديد معدلات التحميل التقديرية اللازمة لتحميل المنتجات بالتكاليف الإضافية وذلك بافتراض ان التكاليف الإضافية لقسم التقطيع تحمل على المنتجات على اساس ساعات العمل المباشر
- (٣) احتساب تكلفة الأمر 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 و2000 ساعة عمل مباشر بقسم التجميع، بالإضافة إلى 1000 ساعة تشغيل الآلات بقسم التقطيع، 3000 ساعة تشغيل الآلات بقسم التجميع

الإجابة:

- (١) يتم توزيع التكلفة الإضافية لقسم القوي المحركة على الاقسام التالية في الترتيب سواء كانت اقسام خدمات أو اقسام انتاج - أي أنها توزع على قسم الصيانة ثم قسم التقطيع ثم قسم التجميع.

وذلك كما يلي:

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

- اساس التوزيع = الكيلوات
- نسب التوزيع = 20% لقسم الصيانة (1000000 ÷ 200000)
- 60% لقسم التقطيع (1000000 ÷ 600000)
- 20% لقسم التجميع (1000000 ÷ 200000)

- نصيب الاقسام المستفيدة من التكلفة الإضافية لقسم القوي المحركة

(١) نصيب قسم الصيانة = 20% × 250000 = 50000 ريال

(٢) نصيب قسم التقطيع = 60% × 250000 = 150000 ريال

(٣) نصيب قسم التجميع = 20% × 250000 = 50000 ريال

- (٢) توزيع اجمال تكلفة قسم الصيانة والتي تساوي التكلفة الإضافية للقسم، بالإضافة إلى ما وزع عليها من قسم القوي المحركة على قسمي الانتاج فقط وذلك 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 الإضافية لقسم الصيانة :

نصيب قسم التقطيع = 50% × 210000 = 105000 ريال

نصيب قسم التجميع = 50% × 210000 = 105000 ريال

- (٣) اعداد جدول التوزيع النهائي والذي يعكس ما سبق ثم تحديد معدلات التحميل التقديرية

إجمالي	اقسام الإنتاج		اقسام الخدمات		بيان
	تجميع	تقطيع	صيانة	قوى محرقة	
570000	60000	100000	160000	250000	تكاليف إضافية للقسم
-----	50000	150000	50000	(250000)	توزيع تكلفة قسم القوى المحركة
-----	105000	105000	(210000)		توزيع تكلفة قسم الصيانة
570000	215000	355000	صفر	صفر	اجمالي تكلفة إضافية بعد التوزيع
	÷	÷			÷
	50000	100000			أساس التحميل
	4.3 ريال / ساعة عمل مباشر	3.55 ريال / ساعة عمل الة			معدل التحميل

✓ احتساب تكلفة الامر الانتاجي (100):

تكلفة الامر الانتاجي (100)

اجمالي	قسم التجميع	قسم التقطيع	بيان
40000	10000	30000	مواد مباشرة
23000	8000	15000	أجور مباشرة
12150	8600 (4.3 × 2000)	3550 (3.55 × 1000)	تكلفة إضافية محملة
75150	26600	48550	اجمالي تكلفة الأمر الإنتاجي

وتعتبر طريقة التوزيع التنازلي أكثر دقة من طريقة التوزيع المباشر لاعتراؤها باستفادة أقسام الخدمات من بعضها البعض (في اتجاه واحد أي أنها استفادة جزئية)، ولكن يعاب عليها عدم أخذ جميع الاستفادات المتبادلة بين أقسام الخدمات وبعضها البعض، بدليل عدم توزيع أي تكاليف من قسم الصيانة على قسم القوى المحركة.

❖ تدريبات على طرق توزيع مراكز الخدمات على مراكز الانتاج

(مثال ١)

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

مراكز الانتاج		مراكز الخدمات		بيان
ب	أ	صيانة	قوى محرقة	
180000 ريال	100000 ريال	20000 ريال	30000 ريال	تكاليف إضافية للقسم
112500 ساعة	75000 ساعة	-----	-----	ساعات تشغيل الالات
70000 ساعة	60000 ساعة	-----	-----	ساعات العمل المباشر

بناء على البيانات السابقة اجب على الاسئلة من 1 الى 6

(١) نسبة التوزيع للقسم (أ) باستخدام ساعات تشغيل الالات كأساس للتوزيع

0.3	A
0.4	B
0.5	C
0.6	D

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

0.6	A
0.7	B
0.2	C
0.4	D

٣) نصيب القسم (أ) من تكاليف الخدمات الإنتاجية

50000	A
20000	B
30000	C
75000	D

٤) نصيب القسم (ب) من تكاليف الخدمات الإنتاجية

50000	A
20000	B
30000	C
112500	D

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

2 ريال / الساعة	A
3 ريال / الساعة	B
5 ريال / الساعة	C
10 ريال / الساعة	D

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

6 ريال / الساعة	A
5 ريال / الساعة	B
3 ريال / الساعة	C
2 ريال / الساعة	D

الحل

١) نسبة التوزيع للقسم (أ) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع = $0.4 = (112500 + 75000) \div 75000$

٢) نسبة التوزيع للقسم (ب) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتوزيع = $0.6 = (112500 + 75000) \div 112500$

٣) نصيب القسم (أ) من تكاليف الخدمات الإنتاجية

اجمالي تكاليف مراكز الخدمات الإنتاجية خلال الفترة = $50000 = 20000 + 30000$

∴ نصيب القسم (أ) من تكاليف الخدمات الإنتاجية = $20000 = 0.4 \times 50000$ ريال

٤) نصيب القسم (ب) من تكاليف الخدمات الإنتاجية = $30000 = 0.6 \times 50000$ ريال

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

اجمالي التكاليف الإضافية الخاصة بالقسم (أ) = $120000 = 20000 + 100000$ ريال

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

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

اجمالي التكاليف الاضافية الخاصة بالقسم (ب) = 180000 + 30000 = 210000 ريال

معدل التحميل = 210000 ÷ 70000 = 3 ريال / الساعة

(مثال ١)

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

إجمالي	اقسام الإنتاج		اقسام الخدمات			بيان
	التشطيب	تقطيع	صيانة	قوى محرقة	مباني	
500000	200000	160000	50000	60000	30000	التكاليف الإضافية للأقسام
						بيانات إحصائية
200	400	1000	500	80	20	ساعات العمل المباشر
210000	140000	40000	20000	10000	-----	كيلوات / ساعات
3000	500	1500	500	500	-----	المساحة بالمتر مربع
660	100	400	100	50	10	ساعات الصيانة

بناء على البيانات السابقة اجب على الاسئلة من 1 الى 6

١) في ظل طريقة التخصيص الاجمالي وباستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتوزيع فإن نصيب قسم التشطيب من تكلفة أقسام الخدمات هو:

50000	A
35000	B
40000	C
100000	D

الحل

اجمالي تكاليف قسم الخدمات الانتاجية = 50000 + 60000 + 30000 = 140000 ريال

اساس التوزيع على قسمي الإنتاج هو ساعات العمل المباشر اي 1000 : 400

نصيب قسم التشطيب = 140000 × (400 ÷ 1400) = 40000

٢) في ظل طريقة التخصيص المباشر فإن نصيب قسم الصيانة من تكلفة قسم القوى المحركة تبلغ:

صفر ريال	A
6000 ريال	B
12000 ريال	C

D	20000 ريال
---	------------

الحل

صفر ريال

٣) في ظل طريقة التخصيص المباشر فان نصيب قسم التقطيع من تكلفة قسم المباني تبلغ

A	15000 ريال
B	22500 ريال
C	24000 ريال
D	صفر ريال

الحل

القسم المطلوب توزيع تكلفته هو قسم المباني :

30000

اساس التوزيع المساحة

نسبة التوزيع 500 : 1500

نسبة قسم التقطيع = $2000 \div 1500$

نصيب قسم التقطيع = $(2000 \div 1500) \times 30000 = 22500$ ريال

٤) في ظل طريقة التخصيص التنازلي فان نصيب قسم المباني من تكلفة قسم الصيانة تبلغ :

A	10000 ريال
B	5000 ريال
C	3000 ريال
D	صفر ريال

الحل

صفر ريال

٥) في ظل طريقة التخصيص التنازلي فان نصيب قسم التشطيب من تكلفة قسم المباني تبلغ:

A	15000 ريال
B	5000 ريال
C	10000 ريال
D	7500 ريال

الحل

القسم المطلوب توزيع تكاليفه هو قسم المباني 30000

المساحة:

نسب التوزيع

$$3000 = 500 + 1500 + 500 + 500$$

$$5000 = (3000 \div 500) \times 30000 = \text{نصيب قسم التشطيب}$$

٦) في ظل طريقة التخصيص التنازلي فإن نصيب قسم الصيانة من تكلفة قسم القوى المحركة تبلغ

A	صفر ريال
B	5000 ريال
C	6000 ريال
D	6500 ريال

الحل

نصيب قسم الصيانة من تكلفة القوى المحركة

القسم المطلوب توزيعه هو القوى المحركة

توزيع المباني 30000

$$\text{نصيب قسم القوى المحركة} = 30000 \times (3000 \div 500) = 5000 \text{ ريال}$$

$$\text{اجمالي تكاليف قسم القوى المحركة} = 5000 + 60000 = 65000$$

$$\text{نصيب قسم الصيانة من القوى المحركة} = 65000 \times (200000 \div 20000) = 6500$$

(مثال ٢)

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

إجمالي	اقسام الإنتاج		اقسام الخدمات		البيان
	(ب)	(أ)	(ص)	(س)	
30000	9000	12000	3000	6000	التكاليف الإضافية للقسم
	4000	8000	4000	-	ساعات الاستفادة من مركز س
	15000	10000		5000	ساعات الاستفادة من مركز ص
	30000	20000	-	-	ساعات تشغيل الآلات

بناءً على البيانات السابقة وباستخدام طريقة التوزيع المباشر اجب على الاسئلة من 1 الى 6

١) نصيب القسم (أ) من تكاليف (س) في حالة التوزيع المباشر

A	2000
B	3000
C	4000
D	5000

٢) نصيب القسم (ب) من تكاليف (س) في حالة التوزيع المباشر

A	2000
---	------

3000	B
4000	C
5000	D

٣) نصيب القسم (أ) من تكاليف (ص) في حالة التوزيع المباشر

1100	A
1200	B
1300	C
1400	D

٤) نصيب القسم (ب) من تكاليف (ص) في حالة التوزيع المباشر

1200	A
1400	B
1600	C
1800	D

٥) معدل تحميل القسم (أ)

0.86 ريال / الساعة	A
0.90 ريال / الساعة	B
0.75 ريال / الساعة	C
0.95 ريال / الساعة	D

٦) معدل تحميل القسم (ب)

0.427 ريال / الساعة	A
0.521 ريال / الساعة	B
0.458 ريال / الساعة	C
0.455 ريال / الساعة	D

الحل

١) نصيب القسم (أ) من تكاليف (س) في حالة التوزيع المباشر

$$\text{القسم المطلوب توزيعه هو (س) = } 6000$$

$$\text{نصيب (ا) = } (12000 \div 8000) \times 6000 = 4000 \text{ ريال}$$

٢) نصيب القسم (ب) من تكاليف (س) في حالة التوزيع المباشر

$$\text{نصيب (ب) = } (12000 \div 4000) \times 6000 = 2000 \text{ ريال}$$

٣) نصيب القسم (أ) من تكاليف (ص) في حالة التوزيع المباشر

$$\text{القسم المطلوب توزيعه هو (ص) = } 3000$$

$$\text{نصيب (ا) = } (25000 \div 1000) \times 3000 = 1200 \text{ ريال}$$

٤) نصيب القسم (ب) من تكاليف (ص) في حالة التوزيع المباشر

$$\text{نصيب (ب) = } (25000 \div 15000) \times 3000 = 1800 \text{ ريال}$$

٥) معدل تحميل القسم (أ) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتحميل

اجمالي التكاليف الاضافية الخاصة بالقسم (أ) = 1200 + 4000 + 12000 = 17200 ريال

معدل التحميل = 20000 ÷ 17200 = 0.86 ريال / الساعة

(٦) معدل تحميل القسم (ب) باستخدام ساعات تشغيل الآلات كأساس للتحميل

اجمالي التكاليف الاضافية الخاصة بالقسم (ب) = 1800 + 2000 + 9000 = 12800 ريال

معدل التحميل = 30000 ÷ 12800 = 0.427 ريال / الساعة

الواجب الأول

السؤال ١ / المحاسبة المالية تسجل العمليات المالية التي حدثت بالفعل (التاريخية) ولا تهتم بالأحداث المتوقعة

صواب

خطأ

السؤال ٢ / التكلفة الأولية تشتمل على تكلفة المواد المباشرة والاجور المباشرة

صواب

خطأ

السؤال ٣ / ليس كل تكلفة بمثابة مصروف

صواب

خطأ

السؤال ٤ / اشترى ماجد سيارة في اول يوم من العام 1437 هـ بمبلغ 65000 ريال، تبلغ قيمة الخردة 5000 ريال، والعمر الإنتاجي لهذه السيارة 5 سنوات باستخدام طريقة القسط الثابت في الاهلاك فإن تكلفة السيارة (قيمتها الدفترية) بنهاية عام 1437 بمبلغ

$$\text{شرح الحل: مصروف الاستهلاك} = \frac{\text{قيمة الخردة - تكلفة السيارة}}{\text{سنوات العمر الإنتاجي}} = \frac{65000 - 5000}{5} = 12000$$

$$\text{تكلفة السيارة} = 65000 - 12000 = 53000 \text{ ريال}$$

ريال 64000

ريال 55000

ريال 60000

ريال 53000

السؤال ٥ / اشترى ماجد سيارة في اول يوم من العام 1437 هـ بمبلغ 65000 ريال، تبلغ قيمة الخردة 5000 ريال، والعمر الإنتاجي لهذه السيارة 5 سنوات باستخدام طريقة القسط الثابت في الاهلاك فإن المصروف بنهاية عام 1437 هـ بمبلغ

$$\text{شرح الحل: مصروف الاستهلاك} = \frac{\text{قيمة الخردة - تكلفة السيارة}}{\text{سنوات العمر الإنتاجي}} = \frac{65000 - 5000}{5} = 12000$$

ريال 12000

ريال 13000

ريال 65000

السؤال ٦ / التكاليف الثابتة تتميز بأنها:

لا يتغير مبلغها الاجمالي مع تغير حجم النشاط

تحتوي على تكاليف مختلطة

تشتمل على تكاليف التسويق

يتغير مبلغها الاجمالي مع تغير حجم النشاط

السؤال ٧/ تختلف المحاسبة المالية عن محاسبة التكاليف حيث تطبق الأولى طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات في السجلات والدفاتر، بينما لا تُطبق هذه الطريقة في محاسبة التكاليف.

صواب

شرح الحل: تتشابه المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف بأن يطبق كل منهما طريقة القيد المزدوج

خطأ

❖ أوجه الشبه بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف

- (١) يطبق كل من النظامين طريقة القيد المزدوج في اثبات العمليات في السجلات والدفاتر.
- (٢) كلاهما يعد نظاماً فرعياً للمعلومات المحاسبية التي لها مدخلات وعمليات ومخرجات.
- (٣) يعتمد كلاهما على مبدأ الدورية في إعداد التقارير المالية.

السؤال ٨/ تعتبر تقارير التكاليف تقارير داخلية لا يفضل أن يطلع عليها أطراف خارج التنظيم

صواب

خطأ

السؤال ٩/ إذا توافرت لديك البيانات التالية لشركة تصنيع الملابس الجاهزة: أقمشة مستخدمة 40000 ريال، أجور عمال الانتاج 25000 ريال تكلفة صناعية غير مباشرة 20000 ريال. فإن تكلفة التحويل هي:

85000 ريال

شرح الحل: تكلفة التحويل = تكاليف صناعية غير مباشرة + أجور مباشرة

65000 ريال

$$\text{تكلفة التحويل} = 20000 + 25000 = 45000 \text{ ريال}$$

20000 ريال

45000 ريال

السؤال ١٠/ إذا توافرت لديك البيانات التالية لشركة تصنيع الملابس الجاهزة: أقمشة مستخدمة 40000 ريال، أجور عمال الانتاج 25000 ريال، تكاليف صناعية غير مباشرة 20000 ريال فإن التكلفة الأولية تبلغ:

40000 ريال

شرح الحل: التكلفة الأولية = مواد مباشرة + أجور مباشرة

65000 ريال

$$\text{تكلفة التحويل} = 25000 + 40000 = 65000 \text{ ريال}$$

60000 ريال

85000 ريال

السؤال ١١ / صلاح يباشر عملاً تجارياً في سوق الخضر والفاكهة بالدمام، اشترى ثلاث شحنات برتقال بتكلفة الواحدة منها 10000 ريال، إلا أن إحدى هذه الشحنات تلفت لعطل في مبرد الشاحنة، بينما تمكن من بيع الشحنتين المتبقيتين بصورة طبيعية. بناءً على ما سبق فإن مبلغ الخسارة هو:

10000 ريال

15000 ريال

30000 ريال

20000 ريال

السؤال ١٢ / صلاح يباشر عملاً تجارياً في سوق الخضر والفاكهة بالدمام، اشترى ثلاث شحنات برتقال بتكلفة الواحدة منها 10000 ريال، إلا أن إحدى هذه الشحنات تلفت لعطل في مبرد الشاحنة، بينما تمكن من بيع الشحنتين المتبقيتين بصورة طبيعية. بناءً على ما سبق فإن مبلغ المصروف هو:

40000 ريال

شرح الحل: مبلغ المصروف = عدد الشحنات المباعة × تكلفة الشحنة الواحدة

$$\therefore \text{مبلغ الخسارة} = 2 \times 10000 = 20000$$

20000 ريال

10000 ريال

30000 ريال

السؤال ١٣ / الخسارة هي نفقات منتجة أو هي الاستفادة من الأصول في تحقيق منافع مستقبلية

شرح الحل: الخسارة: هي نفقات غير منتجة أو استفاد للأصول دون الحصول على مقابل.

صواب

خطأ

السؤال ١٤ / مصروف الإهلاك يظهر في نهاية العام ضمن بنود الأصول في قائمة الدخل

شرح الحل: مصروف الإهلاك يظهر في قائمة الدخل ضمن المصروفات

صواب

خطأ

السؤال ١٥ / يعد استخدام محاسبه التكاليف قاصراً على المنشآت التي تعمل في مجال فقط دون غيرها

شرح الحل: استخدام محاسبه التكاليف لم يعد قاصراً على المنشآت الصناعية فقط، بل امتد ليشمل في الوقت الحاضر العديد من الأنشطة الخدمية والزراعية والمصرفية والمقاولات وغيرها من الأنشطة الأخرى.

صواب

خطأ

السؤال ١٦ / تكاليف المواد يقصد بها كافة الأشياء المادية الملموسة التي تحصل عليها المنشأة بغرض استخدامها في مزاوله الأنشطة اللازمة لتحقيق أهدافها

صواب

خطأ

السؤال ١٧ / إذا كان حجم الانتاج في شهر رمضان 2000 وحدة، بينما بلغ في شهر شوال 2500 وحدة، فإن نسبة التغير في حجم الإنتاج هي:

50%

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

20%

نسبة التغير في حجم النشاط = $100 \times \frac{2000 - 2500}{2000} = 25\%$

75%

25%

السؤال ١٨ / أجور عمال الإنتاج تعد من ضمن عناصر التكاليف الإدارية بحسب التبويب الوظيفي

صواب

شرح الحل: أجور عمال الإنتاج تعد من ضمن عناصر التكاليف الإنتاجية بحسب التبويب الوظيفي

خطأ

حل الواجب: مجموعة من الأعضاء

شرح الحل: أسوم ♥ + BERHE

الواجب الثاني

السؤال ١ / إجمالي التكاليف المتغيرة يتغير بنفس تغير حجم النشاط

صواب

خطأ

السؤال ٢ / التكلفة الغارقة هي التكلفة المستقبلية

صواب

شرح الحل: التكلفة التفاضلية هي التكلفة المستقبلية

التكلفة الغارقة هي التكلفة التي حدثت بالفعل

خطأ

السؤال ٣ / الفرق بين القيمة البيعية لالة قررت المنشأة التخلص منها وصافي القيمة الدفترية لها يمثل تكلفة

غارقة

مضافة

تفضيلية

ضمنية

السؤال ٤ / السبب في نقص مرونة التكاليف المختلطة هو ان هناك جزءا من تلك التكاليف متغير والجزء الاخر ثابت

صواب

خطأ

السؤال ٥ / اذا توافرت لك التالية:

تكلفة الخامات المشراة خلال الفترة 2000 ريال

تكلفة مخزون الخامات اول الفترة 500 ريال

تكلفة مخزون الخامات اخر الفترة 700 ريال

فان تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة تساوي

شرح الحل:	2500 ريال
تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة = تكلفة الخامات المشتراه خلال الفترة + تكلفة مخزون الخامات اول الفترة - تكلفة مخزون الخامات اخر الفترة	1800 ريال
	1500 ريال
تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة = 2000 + 500 - 700 = 1800 ريال	1700 ريال

السؤال ٦ / تعتبر التكاليف المختلطة كاملة المرونة

شرح الحل: تعتبر التكاليف المتغير كامله المرونة	صواب
اما التكاليف المختلطة تعتبر مرنة في علاقتها بحجم النشاط ولكن مرونتها ليست كاملة	خطا

حل الواجب: [thelovehut](http://thelovehut.com)

شرح الحل: أسوم♥

الواجب الثالث

السؤال 1 / من مميزات طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أنها تعطي صورة واقعية لتقييم المخزون في قائمة الدخل

صواب

شرح الحل: <u>المميزات</u>	<u>خطا</u>
- بأنها تتفق مع التدفق الطبيعي للمواد الاولية (ما يرد أولاً يصرف للإنتاج أولاً)	
- المخزون السلعي يتم تقييمه بأسعار أقرب عمليات الشراء وبذلك <u>تعطي صورة واقعية لتقييم المخزون في المركز المالي</u>	

السؤال 2 / تكلفة المواد تمثل القيمة الواردة في فاتورة الشراء، مضافاً إليها جميع النفقات اللازمة لتكون جاهزة للاستخدام

صواب

خطا

السؤال 3 / لا يمكن صرف المواد من المخازن للإنتاج بتكلفتها الفعلية، وذلك للتقلبات التي تحدث في الأسعار

صواب

خطا

السؤال 4 / من مميزات طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً أن تكلفة الصرف من المواد تتقارب مع القيم الجارية لها

صواب

خطا

السؤال 5 / تشكل تكلفة عنصر المواد النسبة الأقل بين عناصر التكاليف في معظم المنشآت الصناعية.

صواب

شرح الحل: أهمية عنصر المواد:

تشكل المواد النسبة العالية من إجمالي تكلفة المنتجات في المنشآت الصناعية

خطأ

السؤال 6 / في حالة ثبات واستقرار الأسعار، قد لا تعبر تكلفة المواد المنصرفة عن الأسعار الجارية.

صواب

شرح الحل:

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

خطأ

السؤال 7 / طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لا تتفق مع طبيعة التدفق الطبيعي للمواد الأولية عند صرفها.

صواب

خطأ

السؤال 8 / تفترض طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أن المواد التي تم شراؤها أولاً يتم صرفها للتصنيع أخيراً

صواب

شرح الحل: خصائص طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO

تفترض هذه الطريقة أن المواد التي تم شراؤها أولاً هي التي يتم صرفها للتصنيع أولاً

خطأ

حل الواجب: ms.aljazi

شرح الحل: أسوم ♥

الاختبار الفصلى

السؤال 1/ إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900000 ريال، الأجر المباشرة 600000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200000، تكاليف التسويق 400000 ريال. تكاليف إدارية 200000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60000 ريال، وآخر الشهر 120000، مخزون تام أول الشهر 160000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، إيرادات أخرى 120000 ريال، مصروفات أخرى 40000 ريال.

فإن مجمل الربح يساوي

3200000 ريال

400000 ريال

3000000 ريال

شرح الحل: مجمل الربح = ايراد المبيعات - تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة

ايراد المبيعات = عدد الوحدات المباعة خلال الفترة × سعر بيع الوحدة

عدد الوحدات المباعة خلال الفترة = عدد وحدات مخزون تام اول الفترة + عدد وحدات انتاج تام خلال الفترة - عدد وحدات مخزون تام اخر الفترة

$$\bullet \text{ عدد الوحدات المباعة خلال الفترة} = 160000 = 20000 - 164000 + 16000$$

ايراد المبيعات = عد الوحدات المباعة خلال الفترة × سعر بيع الوحدة

$$\bullet \text{ ايراد المبيعات} = 4800000 = 30 \times 160000$$

تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة = تكلفة الوحدات المنتجة خلال الفترة + تكلفة مخزون تام اول الفترة - مخزون تام اخر المدة

* لا بد من إيجاد مخزون تام اول المدة وذلك عن طريق إيجاد متوسط التكلفة وضربها في عدد وحدات مخزون تام اخر الفترة

متوسط التكلفة للوحدة المنتجة = إجمالي تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة ÷ عدد الوحدات المنتجة خلال الفترة

اجمالي تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة = مواد مباشرة + أجور مباشرة + تكاليف غير مباشرة + تكاليف الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة - تكاليف الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة

$$\bullet \text{ اجمالي تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة} = 1640000 = 120000 - (60000 + 200000 + 600000 + 900000)$$

$$\bullet \text{ متوسط التكلفة} = 164000 \div 10 = 16400 \text{ ريال للوحدة}$$

مخزون تام اخر الفترة = متوسط التكلفة × عدد وحدات مخزون تام اخر الشهر

$$\bullet \text{ مخزون تام اخر الفترة} = 20000 \times 10 = 200000$$

$$\bullet \text{ تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة} = 1600000 = 200000 - 160000 + 1640000$$

$$\bullet \text{ مجمل الربح} = 3200000 = 1600000 - 4800000$$

السؤال 2/ إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900000 ريال، الأجور المباشرة 600000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200000، تكاليف التسويق 400000 ريال. تكاليف إدارية 200000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60000 ريال، وآخر الشهر 120000، مخزون تام أول الشهر 160000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، ايرادات أخرى 120000 ريال، مصروفات أخرى 40000 ريال.

فإن التكلفة الأولية تبلغ

2000000 ريال

1600000 ريال

1700000 ريال

1500000 ريال

شرح الحل: التكلفة الأولية = مواد مباشرة + الأجور المباشرة

$$\bullet \text{ التكلفة الأولية} = 1500000 = 600000 + 900000$$

السؤال3/ إذا كانت التكاليف (مواد مباشرة: 1000 ريال، أجور مباشرة: 300 ريال، تكلفة غير مباشرة:800)

فإن التكلفة الأولية:

1300

شرح الحل: التكلفة الأولية = مواد مباشرة + الأجور المباشرة

1800

$$\text{التكلفة الأولية} = 1000 + 300 = 1300$$

2100

1000

السؤال4 / إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900000 ريال، الأجور المباشرة 600000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200000، تكاليف التسويق 400000 ريال. تكاليف إدارية 200000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60000 ريال، وآخر الشهر 120000، مخزون تام أول الشهر 160000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، إيرادات أخرى 120000 ريال، مصروفات أخرى 40000 ريال.

فإن التكلفة الصناعية تساوي:

1500000

شرح الحل: التكلفة الصناعية = التكلفة الأولية + تكاليف غير مباشرة

1700000

التكلفة الأولية تم حسابها في السؤال (2)

1600000

$$\text{التكلفة الصناعية} = 200000 + 1500000 = 1700000$$

900000

السؤال5/ الفرق بين القيمة البيعية لالة قررت المنشأة التخلص منها وصافي القيمة الدفترية لها يمثل تكلفة

غارقة

مضافة

تفضيلية

ضمنية

السؤال6 /تضم التكاليف المباشرة كافة عناصر التكاليف التي يوجد بينها وبين وحدة قياس التكلفة ارتباط مباشر

صواب

خطأ

السؤال7/من صفات التكاليف التفاضلية أنها:

متساوية

ماضية

مستقبلية

حاضرة

السؤال8 / التكلفة الغارقة هي التكلفة المستقبلية

صواب

شرح الحل: التكلفة التفاضلية هي التكلفة المستقبلية

التكلفة الغارقة هي التكلفة التي حدثت بالفعل

خطأ

السؤال 9 / قائمة تكاليف الخامات المستخدمة تعتبر من أمثلة القوائم الرئيسية

صواب

شرح الحل: قائمة تكاليف الخامات المستخدمة تعتبر من أمثلة القوائم المساعدة

خطأ

السؤال 10 / القوائم المالية يتم إعدادها أساساً للمستخدم الداخلي، بينما يتم إعداد قوائم التكاليف للمستخدم الخارجي

صواب

شرح الحل: القوائم المالية يتم إعدادها أساساً للمستخدم الخارجي إما قوائم التكاليف تعد فقط لخدمة الإدارة بكافة مستوياتها

خطأ

السؤال 11 / التكلفة الثابتة للوحدة تتغير مع حجم النشاط تغيراً:

عكسياً

منخفضاً

متذبذباً

طردياً

السؤال 12 / صلاح يباشر عملاً تجارياً في سوق الخضر والفاكهة بالدمام، اشترى ثلاث شحنات برتقال تكلفة الواحدة منها 10000 ريال، إلا أن إحدى هذه الشحنات تلفت لعطل في مبرد الشاحنة، بينما تمكن من بيع الشحنتين المتبقيتين بصورة طبيعية.

بناءً على ما سبق فإن مبلغ الخسارة هو:

20000 ريال

15000 ريال

10000 ريال

30000 ريال

شرح الحل: مبلغ الخسارة = عدد الشحنات التالفة × تكلفة الشحنة الواحدة

$$\text{مبلغ الخسارة} = 10000 \times 1 = 10000$$

السؤال 13 / تتصف بأنها لا تتغير مع تغير حجم النشاط، ومرونتها تساوي صفراً في المدى الملائم، فما هي؟

التكلفة الثابتة

التكلفة المتغيرة

التكلفة المختلطة

التكلفة الضمنية

السؤال 14 / إذا علمت بأن التكلفة المختلطة = 20000 ريال، التكلفة المتغيرة للوحدة = 5 ريال، حجم الإنتاج = 3000 وحدة.

فإن التكلفة الثابتة = 5000 ريال

صواب

خطأ

شرح الحل: باستخدام القانون التالي

$$ص = أ + ب س$$

حيث: ص = التكلفة المختلطة

أ = إجمالي الشق الثابت لعنصر التكلفة المختلطة المعين

ب = معدل التغير

س = حجم النشاط

$$20000 = أ + 5 (3000)$$

$$20000 = أ + 15000$$

نضع المجاهيل بطرف والمعاليم بطرف مع تغيير الإشارة

$$أ = 20000 - 15000 = 5000$$

∴ التكلفة الثابتة = 5000

السؤال 15 /الهدف الأساسي لإعداد قائمة تكاليف الإنتاج التام هو معرفة تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة.

صواب

شرح الحل: الهدف الأساسي من اعداد القائمة هو الوصول إلى التكاليف الصناعية للوحدات التي تم انتاجها خلال الفترة المعدة عنها القائمة.

خطأ

السؤال 16 /تتشابه قوائم التكاليف والقوائم المالية في أن كليهما يُعد على فترات دورية

صواب

خطأ

السؤال 17 /مصرف الإهلاك يظهر في نهاية العام ضمن بنود الأصول في قائمة الدخل

صواب

خطأ

شرح الحل: مصرف الإهلاك يظهر في قائمة الدخل ضمن المصروفات

السؤال 18 /نشأة محاسبة التكاليف ارتبطت بنشأة المنشآت الزراعية لمساعدتها في تحديد تكلفة منتجاتها.

صواب

شرح الحل: نشأة محاسبة التكاليف ارتبطت بنشأة المنشآت الصناعية لمساعدتها في تحديد تكلفة منتجاتها.

خطأ

السؤال 19 /قائمة تكاليف الخامات المستخدمة تعتبر من قوائم التكاليف:

التدفق النقدي

الرئيسية

السؤال 20/ يعد استخدام محاسبة التكاليف قاصراً على المنشآت التي تعمل في مجال التصنيع فقط دون غيرها

صواب

خطأ

شرح الحل: نشأة محاسبة التكاليف ارتبطت بنشأة المنشآت الصناعية لمساعدتها في تحديد تكلفة منتجاتها. حيث أصبحت هناك حاجة لقياس وتسجيل وتحليل بيانات التكاليف بالشكل الذي يساعد الإدارة على القيام بوظائفها. إلا أن استخدام محاسبة التكاليف لم يعد قاصراً على المنشآت الصناعية فقط، بل امتد ليشمل في الوقت الحاضر العديد من الأنشطة الخدمية والزراعية والمصرفية والمقاولات وغيرها من الأنشطة الأخرى.

السؤال 21 / المحاسبة المالية تسجل العمليات المالية التي حدثت بالفعل (التاريخية)، ولا تهتم بالأحداث المتوقعة.

صواب

خطأ

السؤال 22 / قوائم التكاليف تُعد لخدمة المستخدمين الخارجيين، ولذلك فهي واجبة النشر.

صواب

خطأ

شرح الحل: قوائم التكاليف تعد فقط لخدمة الإدارة بكافة مستوياتها وذلك فهي لا تنشر

السؤال 23/ تتميز التكاليف المتغيرة بالمرونة الكاملة

صواب

خطأ

السؤال 24/ إذا توفرت لك البيانات التالية:

تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة: 2000 ريال

تكلفة مخزون الخامات أول الفترة: 500 ريال

تكلفة مخزون الخامات آخر الفترة: 700 ريال

فإن تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة تساوي

1700 ريال

2500 ريال

1500 ريال

1800 ريال

شرح الحل: تكلفة الخامات المستخدمة خلال الفترة = تكلفة الخامات المشتراة خلال الفترة + تكلفة مخزون الخامات أول الفترة - تكلفة مخزون الخامات آخر الفترة

$$\text{تكلفة الخامات المستخدمة} = (500 + 2000) - 700 = 1800$$

السؤال 25 / إذا توافرت لديك البيانات التالية لشركة تصنيع الملابس الجاهزة: أقمشة مستخدمة 40000 ريال، أجور عمال الإنتاج 25000 ريال، تكاليف صناعية غير مباشرة 20000 ريال فإن التكلفة الأولية تبلغ:

40000 ريال

65000 ريال

60000 ريال

85000 ريال

شرح الحل: التكلفة الأولية = مواد مباشرة + الأجور المباشرة

$$\text{التكلفة الأولية} = 25000 + 40000 = 65000$$

السؤال 26 / إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900000 ريال، الأجر المباشرة 600000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200000، تكاليف التسويق 400000 ريال. تكاليف إدارية 200000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60000 ريال، وآخر الشهر 120000، مخزون تام أول الشهر 160000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، إيرادات أخرى 120000 ريال، مصروفات أخرى 40000 ريال.

فإن تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة هي:

1760000 ريال

شرح الحل: تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة = مواد مباشرة + أجور مباشرة + تكاليف غير مباشرة + تكاليف الإنتاج تحت التشغيل اول الفترة - تكاليف الإنتاج تحت التشغيل اخر الفترة

2420000 ريال

1820000 ريال

1640000 ريال

• تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة = (60000 + 200000 + 600000 + 900000) - 120000 = 1640000

السؤال 27/الهدف الأساسي من إعداد قائمة الدخل هو تحديد صافي الأرباح أو الخسائر الناتج عن مزاولة المنشأة لنشاطها خلال فترة معينة

صواب

خطأ

السؤال 28 /تختلف المحاسبة المالية عن محاسبة التكاليف حيث تطبق الأولى طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات في السجلات والدفاتر، بينما لا تُطبق هذه الطريقة في محاسبة التكاليف

صواب

شرح الحل: تتشابه المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف بأن يطبق كل منهما طريقة القيد المزدوج

خطأ

• أوجه الشبه بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف
 (٤) يطبق كل من النظامين طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات في السجلات والدفاتر.
 (٥) كلاهما يعد نظاماً فرعياً للمعلومات المحاسبية التي لها مدخلات وعمليات ومخرجات.
 (٦) يعتمد كلاهما على مبدأ الدورية في إعداد التقارير المالية.

السؤال 29 /التكلفة الأولية تشتمل على تكلفة المواد المباشرة والأجور المباشرة

صواب

خطأ

السؤال 30/الخسارة هي نفقات منتجة أو هي الاستفادة من الأصول في تحقيق منافع مستقبلية

صواب

شرح الحل: الخسارة: هي نفقات غير منتجة او استفاد لأصول دون الحصول على مقابل.

خطأ

السؤال 31 /اشترى ماجد سيارة في أول يوم من العام 1437 هـ بمبلغ 65000 ريال، تبلغ قيمة الخردة 5000 ريال، والعمر الإنتاجي لهذه السيارة 5 سنوات.

باستخدام طريقة القسط الثابت في الإهلاك، فإن المصروف بنهاية عام 1437 هـ يبلغ:

13000 ريال

شرح الحل: مصروف الاستهلاك = $\frac{\text{قيمة الخردة} - \text{تكلفة السيارة}}{\text{سنوات العمر الإنتاجي}} = \frac{65000 - 5000}{5} = 12000$

12000 ريال

10000 ريال

65000 ريال

السؤال 32/ إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900000 ريال، الأجور المباشرة 600000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200000، تكاليف التسويق 400000 ريال. تكاليف إدارية 200000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60000 ريال، وآخر الشهر 120000، مخزون تام أول الشهر 160000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، إيرادات أخرى 120000 ريال، مصروفات أخرى 40000 ريال.

فإن صافي الربح يساوي:

شرح الحل: صافي الربح = مجمل الربح - مصروفات تسويقية - مصروفات إدارية + الإيرادات الأخرى - المصروفات الأخرى
مجممل الربح تم استخراجه بالسؤال (1)
∴ صافي الربح = 3200000 - 400000 - 200000 + 120000 - 40000 = 2680000

2680000 ريال

2540000 ريال

3200000 ريال

4300000 ريال

السؤال 33/ التكاليف الثابتة تتميز بأنها:

لا يتغير مبلغها الاجمالي مع تغير حجم النشاط

تحتوي على تكاليف مختلطة

تشتمل على تكاليف التسويق

يتغير مبلغها الاجمالي مع تغير حجم النشاط

السؤال 34/ في نطاق المدى الملازم، فإن نسبة مرونة عناصر التكاليف الثابتة تساوي:

50%

صفر

شرح الحل: عناصر التكاليف الثابتة عديمة المرونة حيث إن نسبة مرونتها تساوي صفرًا في نطاق المدى الملازم

100%

75%

السؤال 35/ أحد عناصر التكاليف التالية لا يعد من ضمن عناصر الأجور غير المباشرة:

أجور عمال نظافة المصنع

أجور عمال المناولة (التحميل)

مرتبات ملاحظي العمال

أجور عمال تصنيع المنتجات

السؤال 36/ إعداد قوائم التكاليف المساعدة يسبق إعداد القوائم الرئيسية.

صواب

خطأ

السؤال 37/ يمكن أن يكون غرض التكلفة:

كل ما ذكر صحيح

منتج

خدمة

مشروع

السؤال 38/ تبويب تكلفة الصيانة بالمصنع، بحسب علاقتها بالمنتج، كتكلفة:

غير مباشرة

مباشرة

ثابتة

متغيرة

السؤال 39/ أجور عمال الإنتاج تعد من ضمن عناصر التكاليف الإدارية بحسب التبويب الوظيفي

صواب

شرح الحل: أجور عمال الإنتاج تعد من ضمن عناصر التكاليف الإنتاجية بحسب التبويب الوظيفي

خطأ

السؤال 40/ إجمالي التكاليف المتغيرة يتغير بنفس نسبة تغير حجم النشاط

صواب

خطأ

السؤال 41/ تكاليف المواد يقصد بها كافة الأشياء المادية الملموسة التي تحصل عليها المنشأة بغرض استخدامها في مزاوله الأنشطة اللازمة لتحقيق أهدافها

صواب

خطأ

السؤال 42/ اذا توافرت لديك البيانات التالية لشركة تصنيع الملابس الجاهزة:

أقمشة مستخدمة 40000 ريال، أجور عمال الانتاج 25000 ريال، تكاليف صناعية غير مباشرة 20000 ريال

فإن التكلفة التحويل هي:

20000 ريال

شرح الحل: تكلفة التحويل = تكاليف صناعية غير مباشرة + أجور مباشرة

45000 ريال

∴ تكلفة التحويل = 20000 + 25000 = 45000 ريال

65000 ريال

85000 ريال

السؤال 43/ تكلفة المثل أو التكلفة المقدرة لخدمات أو منافع حصلت عليها المنشأة دون أن تسبب تدفقاً نقدياً خارجياً، أو حتى دون أن ينشأ عنها التزام بقيمتها. هي:

التكلفة الضمنية

التكلفة الصريحة

التكلفة الغارقة

تكلفة الفرصة البديلة

السؤال 44/ التكلفة المتغيرة للوحدة ثابتة ولا تتغير مهما تغير حجم النشاط

صواب

خطأ

السؤال 45/ ليست كل تكلفة بمثابة مصروف

صواب

خطأ

السؤال 46/ موارد ضحت بها المنشأة وحصلت مقابلها على منتجات لم تقم ببيعها :

الأصول

المصروفات

الإيرادات

السؤال 47/ إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900000 ريال، الأجور المباشرة 600000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200000، تكاليف التسويق 400000 ريال. تكاليف إدارية 200000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60000 ريال، وآخر الشهر 120000، مخزون تام أول الشهر 160000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، إيرادات أخرى 120000 ريال، ومصروفات أخرى 40000 ريال.

فإن عدد الوحدات المباعة خلال الفترة يبلغ:

180000 وحدة

200000 وحدة

160000 وحدة

178000 وحدة

شرح الحل: عدد الوحدات المباعة خلال الفترة = عدد وحدات مخزون تام اول الفترة + عدد وحدات انتاج تام خلال الفترة - عدد وحدات مخزون تام اخر الفترة

$$\text{عدد الوحدات المباعة خلال الفترة} = 16000 + 164000 - 20000 = 160000$$

السؤال 48/ تعتبر تقارير التكاليف تقارير داخلية لا يفضل أن يطلع عليها أطراف خارج تنظيم:

صواب

خطأ

السؤال 49/ تهتم المحاسبة المالية بالتقرير عن العمليات المالية للمنشأة لخدمة الأطراف الخارجية.

صواب

خطأ

السؤال 50/ التكاليف الثابتة هي التكلفة المستقبلية.

صواب

شرح الحل: التكلفة التفاضلية هي التكلفة المستقبلية

خطأ

السؤال 51/ إذا علمت بأن التكلفة الثابتة = 10000 ريال، التكلفة المتغيرة للوحدة = 2 ريال، حجم الإنتاج = 15000 وحدة.

فإن التكلفة المختلطة = 40000 ريال

صواب

خطأ

شرح الحل: باستخدام القانون التالي

$$ص = أ + ب س$$

حيث: ص = التكلفة المختلطة

أ = إجمالي الشق الثابت لعنصر التكلفة المختلطة المعين

ب = معدل التغير

س = حجم النشاط

$$ص = 10000 + 2(15000) = 40000$$

السؤال 52/ إذا علمت أن إجمالي التكلفة المختلطة = 10000 ريال، التكلفة الثابتة = 4000 ريال، حجم الإنتاج = 2000 وحدة

فإن التكلفة المتغيرة للوحدة (معدل التغير) = 2 ريال

صواب

خطأ

شرح الحل: باستخدام القانون التالي

$$ص = أ + ب س$$

حيث: ص = التكلفة المختلطة

أ = إجمالي الشق الثابت لعنصر التكلفة المختلطة المعين

ب = معدل التغير

س = حجم النشاط

$$10000 = 4000 + ب(2000)$$

نضع المجاهيل بطرف والمعالم بطرف مع تغيير الإشارة

$$10000 - 4000 = 2000 ب$$

نقسم على معامل (ب)

$$ب = 2000 \div 6000 = 3$$

السؤال 53/ تعتبر التكاليف المختلطة كاملة المرونة

صواب

شرح الحل: تعتبر التكاليف المتغير كاملة المرونة

اما التكاليف المختلطة تعتبر مرنة في علاقتها بحجم النشاط ولكن مرونتها ليست كاملة

خطأ

السؤال 54/ إذا كان حجم الإنتاج في شهر رمضان 2000 وحدة، بينما بلغ في شهر شوال 2500 وحدة، فإن نسبة التغير في حجم الإنتاج هي:

50%

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

20%

$$\text{نسبة التغير في حجم النشاط} = \frac{2000 - 2500}{2000} \times 100 = 25\%$$

25%

75%

السؤال 55/ اشترى ماجد سيارة في أول يوم من العام 1437 هـ بمبلغ 65000 ريال، تبلغ قيمة الخردة 5000 ريال، والعمر الإنتاجي لهذه السيارة 5 سنوات.

باستخدام طريقة القسط الثابت في الإهلاك فإن تكلفة السيارة (قيمتها الدفترية) بنهاية عام 1437 هـ يبلغ:

60000 ريال

$$\text{شرح الحل: مصروف الاستهلاك} = \frac{\text{قيمة الخردة} - \text{تكلفة السيارة}}{\text{سنوات العمر الإنتاجي}} = \frac{65000 - 5000}{5} = 12000$$

55000 ريال

$$\text{تكلفة السيارة} = 65000 - 12000 = 53000 \text{ ريال}$$

64000 ريال

53000 ريال

السؤال 56/ السبب في نقص مرونة التكاليف المختلطة هو أن هنالك جزءاً من تلك التكاليف متغير والجزء الآخر ثابت

صواب

السؤال 57/تكلفة المواد الخام تعد من ضمن عناصر التكلفة:

الإنتاجية

الإدارية

التسويقية

التأمينية

السؤال 58 / إذا كانت تكاليف الخامات المباشرة المستخدمة خلال الشهر 900000 ريال، الأجور المباشرة 600000 ريال، تكاليف غير مباشرة 200000، تكاليف التسويق 400000 ريال. تكاليف إدارية 200000 ريال، مخزون تحت التشغيل أول الشهر 60000 ريال، وآخر الشهر 120000، مخزون تام أول الشهر 160000 ريال، عدد الوحدات التامة خلال الشهر 164000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر 20000 وحدة، عدد وحدات مخزون تام أول الشهر 16000 وحدة، سعر بيع الوحدة 30 ريال، إيرادات أخرى 120000 ريال، مصروفات أخرى 40000 ريال.

فإن تكلفة الإنتاج المباع تساوي:

1600000 ريال

1700000 ريال

1540000 ريال

1643000 ريال

شرح الحل: تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة = تكلفة الوحدات المنتجة خلال الفترة + تكلفة مخزون تام أول الفترة - مخزون تام آخر المدة

* لا بد من إيجاد مخزون تام أول المدة وذلك عن طريق إيجاد متوسط التكلفة وضربها في عدد وحدات مخزون تام آخر الفترة

متوسط التكلفة للوحدة المنتجة = إجمالي تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة ÷ عدد الوحدات المنتجة خلال الفترة

إجمالي تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة = مواد مباشرة + أجور مباشرة + تكاليف غير مباشرة + تكاليف الإنتاج تحت التشغيل أول الفترة - تكاليف الإنتاج تحت التشغيل آخر الفترة

∴ إجمالي تكاليف الوحدات المنتجة خلال الفترة = (900000 + 600000 + 200000 + 60000) - 120000 = 1640000

∴ متوسط التكلفة = 1640000 ÷ 164000 = 10 ريال للوحدة

مخزون تام آخر الفترة = متوسط التكلفة × عدد وحدات مخزون تام آخر الشهر

∴ مخزون تام آخر الفترة = 20000 × 10 = 200000

∴ تكلفة الوحدات المباعة خلال الفترة = 160000 + 1640000 - 200000 = 1600000

السؤال 59 / القوائم المالية يتم اعدادها اساسا للمستخدم الخارجي

صواب

السؤال 60/صلاح يباشر عملاً تجارياً في سوق الخضار والفاكهة بالدمام، اشترى ثلاث شحنات برتقال تكلفتها الواحدة منها 10000 ريال، إلا أن إحدى هذه الشحنات تلفت لعطل في مبرد الشاحنة، بينما تمكن من بيع الشحنتين المتبقيتين بصورة طبيعية. بناءً على ما سبق فإن مبلغ المصروف هو:

شرح الحل: مبلغ المصروف = عدد الشحنات المباعة × تكلفة الشحنة الواحدة

$$\text{مبلغ الخسارة} = 2 \times 10000 = 20000$$

30000 ريال

40000 ريال

10000 ريال

20000 ريال

السؤال 61/ إذا كانت تكلفة أحد الأنشطة خلال شهري محرم وصفر 60000 ريال و80000 ريال على التوالي، وقد كان حجم النشاط خلال الشهرين 1000 وحدة، و1500 وحدة على التوالي. فإن هذه التكلفة تعتبر:

مباشرة

مختلطة

ثابتة

متغيرة

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

$$\text{نسبة التغير في حجم النشاط} = \frac{60000 - 80000}{60000} \times 100 = 30\%$$

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

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

∴ تعتبر تكلفة مختلطة لأن لم يحدث تطابق بين نسبة التغير في إجمالي تكلفة كل منها وبين نسبة التغير في حجم النشاط

شرح الحل: أسوم♥

إن أصبت في هذا العمل فمن الله وإن أخطأت فمن نفسي والشيطان

أسأل الله لي ولكم التوفيق والنجاح ❤