

## 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 ادارية (✓)
- 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 الى 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 والمسارة

#### 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 او المستقبل بغرض تحقيق اهداف 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 ، اما اذا قامت بشراء مواد أولية بالأجل فتمثل التكلفة في المبالغ التي تلتزم المنشأة بدفعها للدائنين (او الموردين ) الذين قاموا بتوريد تلك الخدمات وبالتالي فإن التكلفة وما يترتب عليها من خروج نقدية – عادة – ما ينتج عنها نقص لمخزون الثروة او الإمكانات المتاحة مما يؤكد على ان 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) او منافع غير ملموسة مثل الحصول على خدمات العمل والصيانة والاعلان 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 للأصول 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**

سبقت المحاسبة المالية محاسبة التكاليف من حيث النشأة، وقد تضاربت الكتابات التي اهتمت بنشأة محاسبة التكاليف إلا أنه بصفة عامة يمكن إيجاز 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 الانتاج 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 وتطورات بيئة التصنيع الحديثة والفكر الاداري الحديث وذلك من خلال استحداث:

- نظام تكاليف الأنشطة (ABC) Activity – Based costing
- ونظام الانتاج الفوري (JIT) Just in time
- ومقاييس الاداء المتوازن (BSC) Balance Score Card
- إدارة الجودة الشاملة (TQM) Total Quality Management 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

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

✓ **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 ÷ 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 فعلاً  $1000 \times 394 = 394000$  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 الإنتاجي المقرر 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 =  $\frac{\text{قيمة الخردة} - \text{تكلفة السيارة}}{\text{سنوات العمر الإنتاجي}}$

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

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.

(مثال ٤)

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

✓ الاجابة

- مدة الايجار سنتان أي 24 شهر
- الجزء المستنفد حتى 30 / 12 / 1433 هـ يمثل قيمة الإيجار لفترة 8 أشهر
- قيمة الإيجار الشهري =  $24000 \div 24 = 1000$  ريال
- قيمة التأمين 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 هـ

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

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

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

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