

# المحاضرة الأولى

(( المفاهيم الأساسية للمحاسبة الإدارية والتكاليف ))

## نشأة وتطور محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية :

تعد المحاسبة ( بشكلها العام ) أحد العلوم الإنسانية التي نشأت والتي تتطور مع التطور في بيئة الأعمال ، وقد اقتصر دور المحاسبة عند نشأتها على قياس النتائج ( ماهي نتائج العمل الخاص بالمنشئ ؟! من ربحه وخساره ) وتحديد المركز المالي للوحدة الإقتصادية .

وقد سبقت المحاسبة المالية محاسبة التكاليف من حيث النشأة ، وقد تضاربت الكتابات حول نشأة محاسبة التكاليف ( فالبعض يرجع نشأتها إلى عهد الفراعنه ، والبعض يقول أن التطور الحقيقي للمحاسبه هو فكره من أفكار العالم باسيليوس ) إلا أنه يمكن القول أنه برزت الحاجة لها ، نتيجة للتطور الصناعي حيث واجهت المنشآت الصناعية مشكلة في تحديد تكاليف منتجاتها وأصبحت هناك حاجة لقياس وتسجيل وتحليل بيانات التكاليف بالشكل الذي يساعد الإدارة على القيام بوظائفها.

( المحاسبة الماليه تركز على المنشآت التجاريه >> تشتري من أجل البيع )

( محاسبة التكاليف تركز على المنشآت الصناعي >> تشتري مواد خام وتحول من خلال الموارد إلى منتج نهائي )

## مجال تطبيق محاسبة التكاليف :

لم يقتصر استخدام وأهمية محاسبة التكاليف فيما بعد على المنشآت الصناعية فقط بل امتد مجال تطبيقها على الأنشطة الخدمية ( بنوك ، مستشفيات ) والزراعيه والمصرفية .... الخ.

كان الهدف من نظام التكاليف في السابق يتركز على **تحديد تكلفة المنتج** وذلك من أجل تفويم المخزون وبالتالي تحديد الدخل. ( هذا الهدف الأساسي الذي بدأت به المحاسبة )



لم يكن هناك أي حافز لتجميع بيانات تكاليفية من الممكن استخدامها في تحقيق أهداف معينة



أما الآن فتحديد تكلفة المنتج أصبح أحد الأهداف ، فنظم التكاليف الحديثة ( وهي ما يمكن أن

نسميها المحاسبة الإدارية ) أصبحت تقوم بتوفير المعلومات التي تفيد في

☒ تقييم الأداء ( مهم جداً )

• الرقابة على التكاليف

☒ اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة

### أين تقع المحاسبة الإدارية ؟ :

يمكن القول أن المحاسبة الإدارية تعتبر امتداداً لمحاسبة التكاليف حيث أنها تقوم بتناول بيانات محاسب

التكاليف العامة بالتحليل والتنبؤ والمقارنة من أجل توفير معلومات أكثر شمولاً وملائمة عند اتخاذ

القرارات المختلفة ( محاسبة إداريه والتكاليف علمين متوازيين )

### أهمية بيانات محاسبة التكاليف :

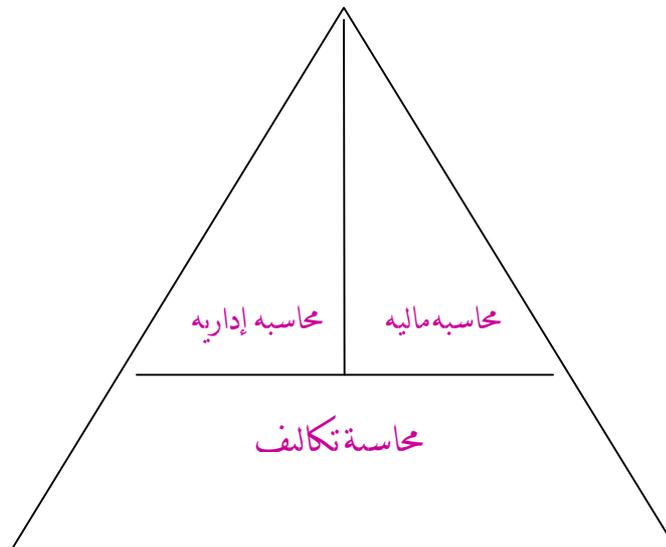
■ تعد بيانات محاسبة التكاليف ذات أهمية خاصة سواء بالنسبة للمحاسبة المالية أو المحاسبة الإدارية ،

فهي تمثل قاعدة بيانات تفي بمتطلبات إعداد التقارير سواء كانت داخلية ( الإدارة ) أو خارجية

■ تمد تقارير المحاسبة المالية بالتكاليف الإجماليه لأنشطة المنشأة ( توفر البيانات للمحاسب المالي ) .

■ تمد تقارير المحاسبة الإدارية بالبيانات التفصيليه عن تكاليف المنتجات والخطوط الإنتاجية و أنشطة

الإدارات المختلفة.



## مفهوم وأهداف محاسبة التكاليف :

تعد محاسبة التكاليف أحد فروع المحاسبة والتي تهتم بقياس وتسجيل وتحليل التكاليف المتعلقة بأنشطة المنشأة المختلفة بما يوفر المعلومات اللازمة للإدارة بكافة مستوياتها لمساعدتها في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات بالشكل الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف المنشأة.

## محاسبة التكاليف تنقسم بما يلي

- ❑ **محاسبة التكاليف علم :** بمعنى إنها تعتمد على مجموعة من المفاهيم والفروض والمبادئ والأهداف التي تحكم عمل محاسب التكاليف مثل مفاهيم التكلفة.
- ❑ **محاسبة التكاليف وظيفه أو مهنة:** وهي تعتمد على مجموعة من الأساليب أو الطرق أو المعايير. وفي الواقع العمل يقوم بممارسة مهنة محاسبة التكاليف في المنشآت وخاصة الصناعية منها شخص يدعى محاسب التكاليف
- ❑ **محاسبة التكاليف نظام فوري للمعلومات :** تعتبر محاسبة التكاليف نظام فوري لمعلومات التكاليف حيث أنها لا تعتمد على البيانات التاريخيه فقط ولكن تعتمد على التقدير والتحميل ، ولذلك يتضمن نظام محاسبة التكاليف نظام المحاسبة الفعلية ( حدثت بالماضي ) ونظام المحاسبة التكاليف التقديرية ( ستحدث بالمستقبل ) ، بالإضافة إلى استخدام نظرية التحميل عند المحاسبة عن التكاليف غير المباشرة .

## أهداف محاسبة التكاليف :

- 1) تقدير تكاليف الأنشطة والمنتجات خلال الفترة القادمة بالشكل الذي يساعد الإدارة على القيام بوظائفها الأساسية من تخطيط ورقابة ( لا بد أن يكون لدينا ) تكاليف تقديرية أو معيارية
- 2) حصر وتسجيل التكاليف التاريخيه ( فعلية ) بهدف تحديد تكلفة الإنتاج مما يساعد في تحديد نتيجة نشاط المنشأة ( ربح أو خساره ) .
- 3) الرقابة على التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف التقديرية وتحديد الانحرافات وتحليلها لمعرفة مسبباتها ( داخليه او خارجيه ثم نحاول القضاء على هذه المسببات ) .
- 4) توفير المعلومات عن التكاليف الملائمة ( عند اتخاذ القرارات ) التي تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات المختلفه ، ، مثلا ( هل نزيد الانتاج او نوقف الانتاج ، هل نصنع جزئ ونشتري جزء من الخارج )

## علاقة محاسبة التكاليف بالمحاسبة المالية

أوجه الاختلاف		أوجه الشبه
محاسبة التكاليف	المحاسبة المالية	
تقاريرها تركز على خدمة المستخدم الداخلي	تقاريرها تركز على خدمة المستخدم الداخلي ( إدارة المنشأ بكافة مستوياتها ) والخارجي ( المستثمرين ، المقرضين ، البنوك )	يطبق كل من النظامين طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات في السجلات والدفاتر .
عدم إلزامية نشر المعلومات	إلزامية نشر المعلومات ( كل ربع سنه وكل سنه )	كلاهما نظاما فرعيا للمعلومات المحاسبية التي لها مدخلات وعمليات ومخرجات.
تسجيل العمليات المالية والكمية ( الكمية: هي كمية الإنتاج وعدد وحدات الإنتاج )	تسجيل العمليات المالية	يعتمد كلاهما على مبدأ الدورية ( سنويه ، أسبوعيه ، شهريه ) في إعداد التقارير المالية.
إعداد البيانات بصورة تفصيلية	إعداد البيانات بصورة إجمالية	
توفر معلومات تاريخية ومستقبلية	توفر معلومات تاريخية	
غير ملزمة بالمبادئ المحاسبية	الالتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ( الحيطة والحذر... الخ)	
تركز على خاصية ملائمة المعلومات وتوقيتها	تركز على دقة المعلومات وقابليتها للتحقق وموضوعيتها	

## مفهوم التكلفة (COST) :

تعرف التكلفة من وجهة النظر المحاسبية على أنها حجم الموارد المستخدمة أو المضحى بها في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة معبرا عنها في شكل نقدي أو مادي .  
يترتب على التكلفة حصول المنشأة على منافع ملموسة ( اشترى مادة خام ، خشب حديد ) أو غير ملموسة ( جودة السلعة ) ( وهي أصل تظهر في قائمة المركز المالي ) .

## مفهوم الخسارة ( loss ) :

مورد مضى به أو تم استخدامه ولم يتحقق من ورائه أية منافع ، أي أن التضحية النقدية التي لن يترتب عليها أية منفعة تعتبر بمثابة خسارة ( تظهر في قائمة الدخل ) .

## سهولة وصعوبة تحديد التكلفة :

هل أمر تحديد التكلفة صعب أم سهل ؟!

سيكون سهل في حالات وصعب في حالات أخرى ، ،

مثلا (( تكلفة شراء سياره فورد موديل ٢٠١١ نوعية ميركوري )) في هذه الحالة تحديد التكلفة سهل لكن (( ماهي تكلفة تصنيع فورد بنفس المواصفات السابقه )) ؟! في هذه الحالة تحديد التكاليف صعب

ما هو الدرس المستفاد من أمر تحديد التكلفة ؟!

محاسب التكاليف مهم جداً في المنشآت

## وحدة حساب التكلفة أو وجه أو غرض التكلفة :

وهو الذي يعرف بأنه أي نشاط نرغب في قياس تكلفته بصورة منفصلة ومحددة (ماذا تريد أن تقيس ؟!) .  
وحدة الحساب قد تكون منتج أو مجموعة منتجات ، خدمة مريض ، خدمة بنكية ، ساعات العمل ، ساعات تشغيل آلة ، نشاط معين مثل النشاط التسويقي مرحلة من مراحل الإنتاج .

(( تحديد وحدة حساب التكلفة يعتبر الخطوة الأولى في تحديد تكلفة أي منتج ، ، سلعة أو خدمة ))

## التكلفة الإجمالية والتكلفة المتوسطة :

التكلفة الإجمالية:

هي إجمالي تكاليف مستوى معين من النشاط

التكلفة المتوسطة:

هو نصيب وحدة النشاط من إجمالي التكلفة.

$$\text{متوسط التكلفة} = \frac{\text{إجمالي التكلفة}}{\text{حجم النشاط}}$$

مثال :

ترغب كلية إدارة الأعمال في إعداد حفل لتكريم الخريجين عام ٢٠١٠ / ٢٠١١ وقد تم تقدير إجمالي تكلفة الحفل بمبلغ ٣٥٠٠ ريال أما العدد المتوقع للحضور هو ١٤٠ فرد .

المطلوب :

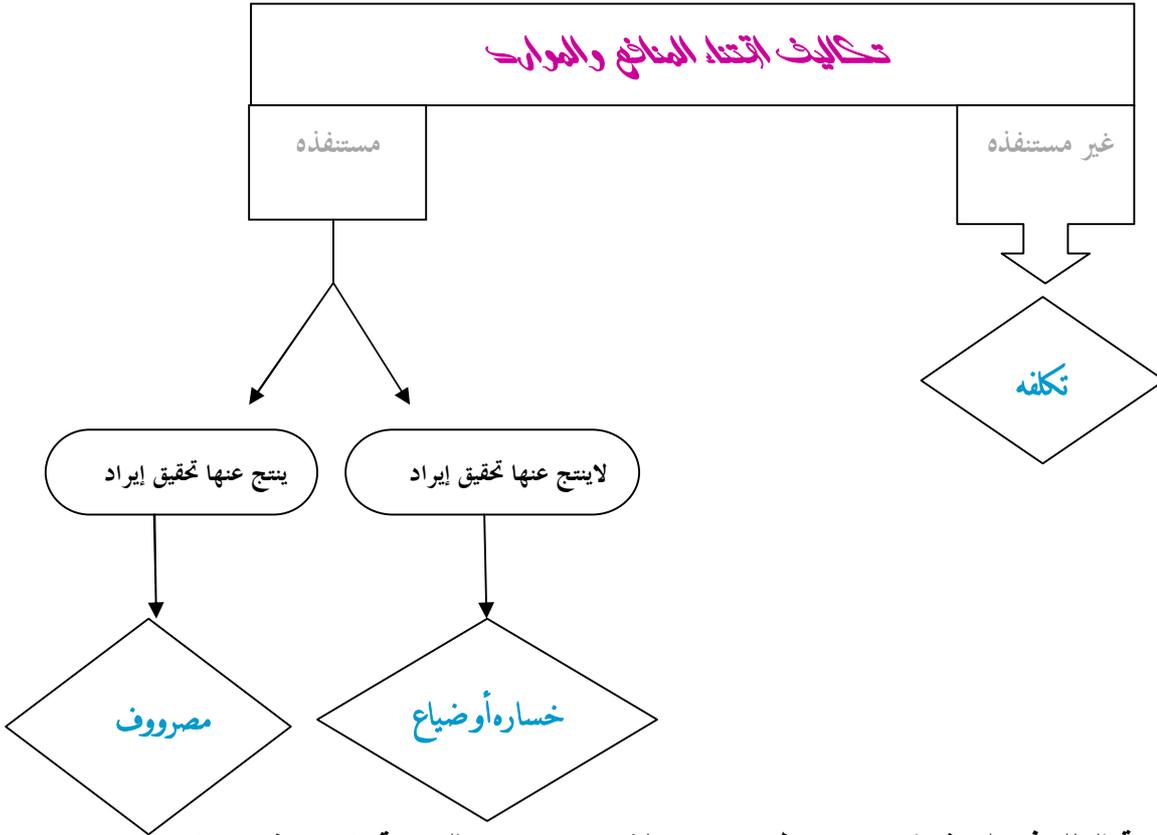
حساب تكلفة الوحدة الواحدة ؟

التكلفة الإجمالية = ٣٥٠٠ ريال .

متوسط التكلفة = ( ٣٥٠٠ ÷ ١٤٠ ) = ٢٥ ريال / فرد .

## الفرق بين التكلفة والمصروف

تكاليف مستنفذة EXPIRED COST ( Expense - مصروف )	تكاليف غير مستنفذة UNEXPIRED COST ( Cost - تكلفه )
هي عبارة عن موارد التي تم اقتنائها والتي تم استخدامها خلال فترة محاسبية ومقابلتها بإيرادات هذه الفترة	هي عبارة عن الموارد التي تم اقتنائها والتي من المتوقع أن تفيد في الفترات الحالية والمستقبلية ( شريت سياره ستفيدني خلال العمر الافتراضي لها )
تظهر على شكل مبالغ مخصومه من الإيرادات في قائمة الدخل	تظهر على شكل أصول في قائمة المركز المالي
من أمثلتها: إيجار السنه الحاليه ، مصروف الاستهلاك، رواتب الموظفين	من أمثلتها : المباني ، الآلات والمعدات، المخزون



مثال (1)

قامت مطبعة جامعة الملك فيصل بشراء ١٠٠٠ طن ورق بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ ريال ، وقد تم صرف ٢٠٠ طن من الكمية المشتراة إلى خط إنتاج التقطيع لتنفيذ أمر تشغيل طباعة كتاب عن الجامعة ، وعند استخدام الكمية المنصرفة تبين أن هناك ٣ طن تالفة بحيث لا يمكن استخدامها لسوء تخزينها وقد أمكن بيع التالف بمبلغ ٨٠ ريال .

المطلوب:

توضيح مفهوم التكلفة والمصرف والخسارة في ضوء البيانات السابقة ؟

الإجابة:

متوسط تكلفة الطن :  $1000000 \div 1000 = 1000$  ريال لكل طن >> معلومه ع الهامش =  
 التكلفة : يعتبر ثمن شراء الورق الكلي و التكلفة ( قبل الاستفاد ) أي بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ ريال .  
 المصرف : عبارة عن تكلفة الورق المنصرف إلى التشغيل ما عدا تكلفة التالف غير المسموح به ( أنا عندي ٢٠٠ طن ، ، ٣ طن منها تالف ، ، إذاً اللي بيدخل بحساب المصرف هو ١٩٧ طن فقط )  
 المصرف عبارة عن : تكلفة الورق المستخدم فعلاً  $197 \times 100 = 19700$  ريال .

الخسارة : عبارة عن الفرق بين ثمن شراء التالف غير المسموح به و ثمن بيع هذه الكمية

$$\text{الخسارة} = ( ١٠٠ \times ٣ ) - ٨٠ = ٣٠٠ - ٨٠ = ٢٢٠ \text{ ريال .}$$

↓ ↓ ↓  
قيمة الأطنان      قيمة البيع      تمثل خساره

بعد الأستفاد ستكون التكلفة :

$$١٠٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠٠ = ( \text{التالف والذي استخدم بالعمليه الإنتاجيه} ) = ٨٠٠٠٠٠ \text{ ريال}$$

مثال ( ٢ )

قامت شركة الهفوف بشراء سيارة ف ١ | ١ | ١٤٣١ هـ بقيمة ٣٢,٠٠٠ ريال وعمرها الافتراضي ٤ سنوات والقيمة التخريدية المتوقعة لها ٤,٠٠٠ ريال ويتم استهلاكها على أساس القسط الثابت.

المطلوب :

تحديد قيمة التكلفة والمصرف وذلك ف ٣٠ | ١٢ | ١٤٣١ هـ ؟

الإجابة :

(( تذكر قبل الإجابة أن الجزء المستنفذ من قيمة السيارة يمثل المصروف والغير مستنفذ يمثل التكلفة ))

الاستهلاك السنوي للسيارة = تكلفة السيارة - قيمة الخردة ÷ العمر الافتراضي

$$\text{الاستهلاك السنوي للسيارة} = ( ٣٢٠٠٠ - ٤٠٠٠ ) \div ٤ = ٧٠٠٠ \text{ ريال}$$

■ يمثل الاستهلاك السنوي للسيارة البالغ ٧٠٠٠ ريال الجزء المستنفذ من التكلفة وهو ما يطلق عليه

مصروف ( وتظهر في قائمة الدخل من ضمن المصروفات ).

■ أما الجزء الغير مستنفذ و يبلغ ٣٢٠٠٠ - ٧٠٠٠ = ٢٥٠٠٠ ريال فهو تكلفة.

■ يظهر مصروف الاستهلاك في نهاية السنة المالية في قائمة الدخل مخصوما من الإيرادات.

■ تظهر التكلفة المتبقية للسيارة في قائمة المركز المال ضمن الأصول الثابتة.

### مثال (٣)

قامت مصانع الكفاح بالتأمين ضد الحريق على آلات المصنع لمدة سنتان وذلك ف ١ | ٤ | ١٤٣١ هـ بمبلغ وقدره ١٨٠٠٠ ريال.

المطلوب :

تحديد قيمة التكلفة والمصروف وذلك ف ٣٠ | ١٢ | ١٤٣١ هـ؟

الإجابة:

- ١) مدة التأمين سنتان أي ٢٤ شهر.
- ٢) الجزء المستنفذ حتى ٣٠ | ١٢ | ١٤٣١ هـ يمثل قيمة التأمين لفترة ٩ شهور.  
قيمة التأمين الشهري =  $18000 \div 24 = 750$  ريال / شهر
- ٣) قيمة التأمين حتى ٣٠ | ١٢ | ١٤٣١ هـ =  $9 \times 750 = 6750$  ريال  
وهي تظهر في قائمة الدخل مخصومة من الإيرادات.
- ٤) الجزء المتبقي  $18000 - 6750 = 11250$  ريال (الغير مستنفذ) هو التكلفة وهي تظهر باسم تأمين ضد الحريق المقدم ضمن الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي .

## المصطلحات المحاسبية

Accounting	المحاسبة
Financial Accounting	المحاسبة الماليه
Income Statement	قائمة الدخل
Financial Position Statement	قائمة المركز المالي
Cost Accounting	محاسبة التكاليف
Management Accounting	المحاسبة الإداريه
Cost	تكلفة
Expense	مصروف
Loss	خسارة
Expired Cost	تكلفة مستنفذة
Unexpired Cost	تكلفة غير مستنفذة

## أختبر نفسك

١) تتسم المحاسبة المالية بالتالي :

- أ - توفر معلومات تاريخيه ومستقبلية ( المالىه توفر معلومات تاريخيه فقط ولا تتطرق للمستقبلية )
- ب - غير ملزمة بالمبادئ المحاسبية عند إعداد تقاريرها ( المالىه ملزمه بالمبادئ )
- ج - بياناتها تفصيلية ( المحاسبة المالىه بياناتها إجماليه )
- د - تركز تقاريرها على خدمة المستخدم الداخلي والخارجي

[ د ]

٢) تتسم محاسبة التكاليف بالتالي :

- أ - إعداد المعلومات بصورة إجمالية ( تعد معلومات تفصيليه وإجماليه )
- ب - تلتزم بالمبادئ المحاسبية عند إعداد تقاريرها ( غير ملتزمه بالمبادئ )
- ج - تسجيل العمليات المالية والكمية
- د - توفر معلومات تاريخية فقط ( توفر معلومات تاريخيه ومستقبلية )

[ ج ]

٣) وقعت الشركة في ١ | ٩ | ١٤٣١ هـ عقد لمدة سنة لنظافة المصنع بمبلغ ٢٤٠٠٠ ريال. كم تبلغ قيمة

التكلفة :

أ - ١٦٠٠٠ ريال

ب - ٨,٠٠٠ ريال

ج - ١٢٠٠٠ ريال

د - ١٨٠٠٠ ريال

**المصرف** : هو ما يتم استنفاده خلال الفتره المحاسبية

**التكلفة** : هي الجزء الذي م يتم استنفاده وسنستفيد منه بالفتره المستقبليه

٢٤٠٠٠ هي عقد نظافة المصنع خلال سنه :  $٢٤٠٠٠ \div ١٢ = ٢٠٠٠$  ريال

من شهر ٩ إلى ١٢ = ٤ شهور  $\times ٢٠٠٠ = ٨٠٠٠$  >> هو ماسيتم استنفاده ويطلق عليه مصرف

إذن قيمة التكلفة هي الجزء المتبقي بعد استبعاد المصرف :  $٨٠٠٠ - ٢٤٠٠٠ = ١٦٠٠٠$  ريال

[ أ ]

٤) قامت الشركة بشراء بعض المواد الخام في ١ | ١٠ | ١٤٣١ هـ بمبلغ ٦٠٠٠ ريال لاستخدامها في

السنة القادمة ،، كم تبلغ قيمة المصرف:

أ - ٦٠٠٠ ريال

ب - صفر ريال

ج - ١٥٠٠ ريال

د - ٤٥٠٠ ريال

المصرف هو ماسيتم استنفاده لهذه السنه

وفي السؤال مكتوب السنه القادمه (( أي في هذه السنه الحاليه لن يتم استخدام أي من هذه المواد ))

إذن لا يوجد مصرف خلال هذه السنه

[ ب ]

٥) مصطلح التكلفة المستنفذة مرادف لمصطلح:

- أ- التكلفة
- ب- الخساره
- ج- الإيراد
- د- المصروف

[ د ]

٦) تظهر التكلفة على شكل:

- أ- إيرادات في قائمة المركز المالي ( لاتوجد إيرادات في قائمة المركز المالي )
- ب- مبالغ مخصومة من الإيرادات في قائمة الدخل ( التكلفة لاتظهر بقائمة الدخل )
- ج- أصول في قائمة المركز المالي
- د- أصول في قائمة الدخل ( الاصول لاتظهر بقائمة الدخل )

[ ج ]

٧) من أمثلة المصروفات:

- أ- التأمين على المباني ضد الحريق المقدم ( المقدم يخص فترات قادمه )
  - ب- شراء آلات للمصنع ( أصول وتفيد بالمستقبل )
  - ج- إيجار السنة الحاليه المدفوع ( ينتهي مع نهاية الفتره )
  - د- مخزون البضاعة ( من ضمن التكاليف ويظهر في قائمة المركز المالي ضمن الأصول المتداوله )
- (( مخزون البضاعه قد يتحول إلى مصروف إذا تم بيعه ))

[ ج ]

٨) المصطلح المحاسب باللغة الإنجليزية المقابل لمصطلح الخسارة ؟

أ - COST

ب - LOSS

ج - EXPENSE

د - EXPIRED

[ ب ]