

ملخص الميد ترم لمادة :

ACCT305



خيارك الامثل ... للتفوق والنجاح



<https://numo.academy>



+966 542758318

ملخص مادة محاسبة التكاليف – مدترم 2024/2023

فصول المدترم	فصول فاينل
الفصل الأول – الفصل الثاني – الفصل الثالث	

مقدمة عن المادة :

محاسبة التكاليف هي أداة إدارية ضرورية يمكن أن تكشف الفعالية، والتحسينات، وتوفر الدعم لقرارات الأعمال الرئيسية. يستكشف المقرر مفاهيم وسياسات محاسبة التكاليف من خلال تطبيقها على مجموعة من القضايا المحاسبية المعاصرة. وتعكس المواضيع التي يتم تناولها القضايا المعاصرة التي يتم مناقشتها في الممارسات المهنية المحاسبية مثل أساليب قياس الأعمال التي تحت الإنجاز، تكاليف الاوامر، تكاليف المراحل، التكاليف المشتركة للمنتجات الرئيسية والفرعية، والمعالجة المحاسبية للتكاليف المعتمدة على أساس النشاط والتكاليف العامة

يهدف المقرر إلى فهم المفاهيم الأساسية لمحاسبة التكاليف من خلال التركيز على دور معلومات محاسبة التكاليف في بيئة الأعمال. والهدف الرئيس لهذا المقرر هو تزويد الطلاب بفهم وقدرة على تطبيق التقنيات البسيطة في محاسبة التكاليف و المساعدة في عمليات التخطيط وصنع القرار.

-معرفة الاطار المفاهيمي لمحاسبة التكاليف

- معرفة المعالجات المحاسبية المطبقة في الشركات الصناعية

-معرفة النظريات المستخدمة في اعداد قوائم التكاليف وقائمة الدخل

-القدرة على اعداد قوائم التكاليف والقوائم المالية وفق النظريات المتعددة

-القدرة على القيام بالمعالجات المحاسبية للتلف والفاقد

-القدرة على ربط المعلومات المحاسبية وتوصيلها لمتخذ القرار

منسق المادة

Dr. Heba Hikal

Email: h.hikal@arabou.edu.sa

الفصل الأول : محاسبة التكاليف (المفاهيم والاهداف)

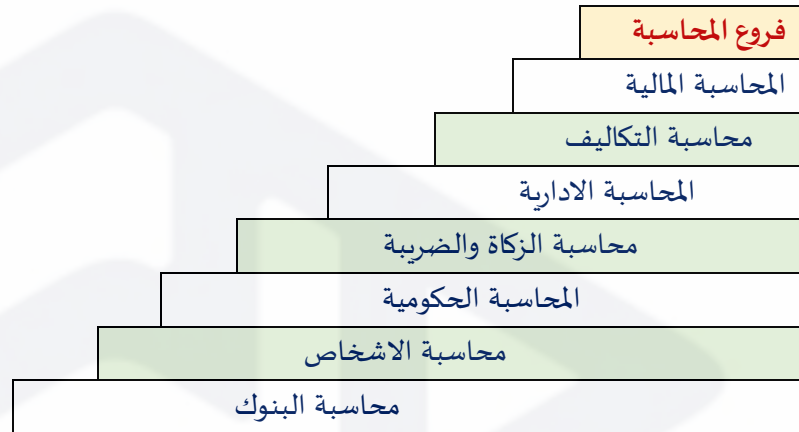
المحاضرة الأولى د. عبدالعزيز العتيبي 18 سبتمبر

تعريف محاسبة التكاليف :

هي ذلك النوع من أنواع المحاسبة الذي يقوم بشكل أساسي على قياس وتسجيل وعرض التكاليف المتعلقة بإنتاج سلعة أو تقديم خدمة أو قسم معين .

اهداف ووظائف محاسبة التكاليف:

1	التكاليف لغايات اتخاذ القرارات الإدارية : مثال مصنع قرر فتح خط انتاج لمنتج جديد، فهنا يأتي دور محاسبة التكاليف لمساعدة الإدارة في تقدير التكاليف اللازمة لإنتاج المنتج الجديد وكذلك الإيرادات والعوائد التي سيحققها هذا المنتج لتتمكن الإدارة من اتخاذ القرار.
2	التكاليف لغايات التخطيط : وذلك في الموازنة التقديرية التي تعنى بتقدير الإيرادات لفترة قادمة وكذلك تقدير التكاليف لعملية التصنيع والعمليات التشغيلية الأخرى للمنتج أو للخدمة المقدمة مثل تقدير سعر الأسهم لسنوات مقبلة ، ويأتي هنا دور محاسبة التكاليف لتقدير التكاليف والمصاريف المختلفة للمنتج أو الخدمة المقدمة والتنبؤ بها لفترات قادمة قياساً على أحداث السابقة .
3	التكاليف لغايات الرقابة : مقارنة التكاليف المقدرة مع التكاليف الفعلية ، ثم اظهار مقدار الانحراف المعياري الحاصل بينهما ، وهنا يأتي دور محاسبة التكاليف في عمل الرقابة على العاملين للحد من الهدر والاسراف غير المبرر ومحاسبة المقصرين .
4	التكاليف لغايات تقييم الأداء : هناك صلاحيات تمنح من السلطة العليا لبعض المراكز المختلفة داخل المنشأة ، مثل منح مدير الإنتاج صلاحية اختيار نوع المواد المستخدمة في الإنتاج ومكان شراؤها، ويأتي دور محاسبة التكاليف في تقييم أداء تلك المراكز في ضوء ما تم إنجازه ومدى التزام المراكز بضبط التكاليف المنفقة على كل مركز .
5	التكاليف لغايات المحاسبة المالية : فعند إعداد القوائم المالية في الشركات الصناعية لا بد من تحديد تكلفة المخزون من الإنتاج تحت التشغيل و تكلفة مخزون البضاعة تامة الصنع ؛ كما لا بد من تحديد التكاليف الصناعية للبضاعة المباعة . من هنا يأتي دور محاسبة التكاليف في تحديد التكاليف الصناعية <u>للـبضاعة المصنعة والمباعة والمخزون السلعي</u> .



الفرق بين محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية

النظام المحاسبي جزء من انظمة المعلومات الإدارية التي توفر المعلومات اللازمة للقيام بمهام الإدارة واتخاذ القرارات .
محاسبة المالية تندرج تحت النظام المحاسبي في المنشأة بشكل عام .
محاسبة التكاليف تندرج تحت النظام المحاسبي في المنشأة بشكل عام .
محاسبة الادارية تندرج تحت النظام المحاسبي في المنشأة بشكل عام .

محاسبة التكاليف	المحاسبة المالية	المحاسبة الادارية
تجميع وتلخيص ومعالجة بيانات التكاليف الخاصة بـ : - منتج معين - قسم داخل الشركة - وظيفة معينة او خدمها تقدمها الشركة وذلك للوصول الى التكلفة النهائية للمنتج او الخدمة او الوظيفة او القسم . كما انه لا يوجد اتخاذ قرار في محاسبة التكاليف	تنطوي الوظيفة الأساسية للمحاسبة المالية على القيام بعملية تسجيل العمليات المالية التي تحدث في المنشأة ومعالجتها وتلخيصها ومن ثم تحضير القوائم المالية التي تبين نتيجة عمل المنشأة من ربح أو خسارة خلال فترة محددة» ووضعها المالي في نقطة زمنية معينة؛ وذلك بهدف تزويد الأطراف الخارجية للمنشأة بهذه المعلومات. وعليه فان المحاسبة المالية تخدم بشكل أساسي الأطراف الخارجية مثل المستثمرين والمقرضين وبعض مؤسسات الدولة.	هي عملية تجميع ومعالجة البيانات المالية وغير المالية وفق أساليب وقواعد محددة من أجل الوصول الى معلومات تخدم الإدارات المختلفة في المنشأة للوصول الى أهدافها وتنفيذ وظائفها المختلفة من اتخاذ القرارات والرقابة والتخطيط والتنسيق وتقييم الأداء .

طبيعة العلاقة بين محاسبة التكاليف وكل من المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية

تخدم محاسبة التكاليف كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية عن طريق تقديم معلومات تتعلق بالتكاليف والتي تحتاجها المحاسبة المالية والإدارية.

فعملية تحديد تكلفة إنتاج سلعة معينة يفيد المحاسبة المالية في تحديد تكلفة البضاعة المباعة عند إعداد قائمة الدخل؛ كما يخدم عملية تحديد تكلفة المخزون المتبقي في نهاية الفترة المالية. أما المحاسبة الإدارية؛ فتحتاج إلى معرفة تكلفة السلعة أو الخدمة المقدمة في نواحي عديدة منها التسعير والرقابة على التكاليف واكتشاف الانحرافات والتخطيط.



((مقارنة المعلومات التي تقدمها المحاسبة المالية وكل من محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية)))

المحاسبة المالية ← الاطراف الخارجية مثل المقرضين والمستثمرين والجهات الرقابية تكاليف وإدارية ← المدراء داخل المنشأة	المستفيدون من البيانات
المحاسبة المالية ← بياناتها تاريخية تعكس الاحداث السابقة التي حدثت في المنشأة تكاليف وإدارية ← بياناتها حالية ومستقبلية تتعلق باحتياج الإدارة لأغراض التخطيط واتخاذ القرار.	طبيعة البيانات
المحاسبة المالية ← اجبارية للمنشآت تكاليف وإدارية ← اختيارية للمنشآت	الإلزامية
المحاسبة المالية ← خاضعة للقوانين والأنظمة التي تفرضها الدول والمعايير المحاسبية تكاليف وإدارية ← تتكيف مع متطلبات واحتياجات الإدارة .	التنظيم القانوني
المحاسبة المالية ← محدودة تفصيل وتحليل المعلومات المالية داخل المنشأة تكاليف وإدارية ← أكثر تفصيلاً وتحليلاً للمعلومات داخل المنشأة	درجة التفصيل في المعلومات
المحاسبة المالية ← تهدف الى تزويد المالكين والمقرضين بمعلومات وقوائم مالية عن الفترة المحاسبية للمنشأة والوضع المالي لها . تكاليف وإدارية ← تزويد الإدارة بمعلومات لغايات التخطيط والرقابة واتخاذ القرار	الغاية او الهدف
المحاسبة المالية ← معلومات مالية تكاليف وإدارية ← مالية وغير مالية ، وتمتاز الإدارية بتقديم معلومات تشغيلية	نوعية المعلومات المقدمة
المحاسبة المالية ← تقدم معلومات موضوعية ومدققة ومتسقة من فترة لأخرى تكاليف وإدارية ← تقدم معلومات تقديرية وملائمة وغير مدققة .	خصائص المعلومات

تكاليف ومنافع المعلومات

تكلفة المعلومة المقدمة من محاسبة التكاليف، مثل رواتب العاملين على تجميع واعداد المعلومات المتعلقة بالتكاليف، ونفقات وتكاليف الأجهزة والآلات المستخدمة في ذلك، والوقت الذي ينفقه المدراء في دراسة هذه المعلومات .
وبها يتوقع ان تحصل المنشأة على منافع من وراء هذه المعلومات ، تتمثل في تسهيل ومساعدة الادارة في القيام بوظائفها المختلفة وبالتالي تحقيق اهداف المنشأة .

بداية المحاضرة الثانية - د. عبدالعزيز العتيبي 25 سبتمبر

الفصل الثاني : تصنيفات التكاليف وتقديرها

تمهيد	
تحتاج الإدارة لغايات التخطيط الى	التعرف على نوع التكاليف التي تبقى ثابتة عندما يتغير حجم النشاط مقارنة بالتكاليف التي تتغير مع التغير في حجم النشاط.
تحتاج الإدارة لغايات الرقابة الى	التعرف على نوع التكاليف التي تكون خاضعة لرقابة وسلطة كل قسم في المنشأة مقارنة بالتكاليف غير القابلة للرقابة .

تعريف التكلفة :

التكلفة او التكاليف هي التضحيات او المبالغ التي تتكبدها المنشأة في سبيل الحصول على سلعة، او خدمة او منفعة ما او تحقيق هدف معين.

موضوع التكلفة :

هو موضوع التكلفة المراد إيجاد تكلفته هو اما (سلعة - او خدمة - او قسم من اقسام المنشأة - او مرحلة تصنيع معينة)

مراحل تحقق احتساب التكاليف

مرحلة تحديد التكاليف: تحديد واضح لموضوع التكلفة

مرحلة تجميع التكاليف: تجميع عدد من مفردات التكاليف الخاصة بموضوع التكلفة .

تصنيف التكاليف

(1) تصنيف التكاليف حسب سلوكها مع حجم النشاط	(5) تصنيف التكاليف طبقاً لإمكانية الرقابة عليها
(2) تصنيف التكاليف حسب وظائف المنشأة	(6) تصنيف التكاليف حسب درجة ملائمتها للقرارات الادارية
(3) تصنيف التكاليف طبقاً لتوقيت الاعتراف بها كمصروف	(7) تصنيف التكاليف الى مهندسة واجبارية واختيارية
(4) تصنيف التكاليف طبقاً لإمكانية تتبعها	(8) تصنيف التكاليف الى مثالية ومعيارية وفعالية

أولاً: تصنيف التكاليف حسب سلوكها مع حجم النشاط

وهي التكاليف التي تتأثرت بتغير حجم النشاط .

ويستفاد منها في :

- تقدير حجم التكاليف المستقبلية عند مستويات الإنتاج المتباينة .
- عملية الرقابة واتخاذ القرارات وإيجاد الفروقات

تصنف التكاليف حسب سلوكها مع حجم النشاط الى أربع مجموعات

- 1- التكاليف المتغيرة
- 2- التكاليف الثابتة
- 3- التكاليف المختلطة (شبه متغيره)
- 4- التكاليف المتدرجة

التكاليف المتغيرة

وهي التكاليف التي تتغير في مجموعها وبنفس النسبة وبنفس الاتجاه مع التغير في حجم النشاط .
بمعنى ان لها علاقة خطية مع حجم الإنتاج ، بالمقابل فإن التكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة تبقى ثابتة .

ومن الأمثلة على التكلفة المتغيرة:

- المواد الخام المستخدمة في الإنتاج
- أجور العاملين بناء على ساعات العمل او على القطعة

التكاليف الثابتة

وهي التكاليف التي تبقى في مجموعها ثابتة بغض النظر عن التغير في حجم النشاط ضمن مدى ملائم .
وعليه فإن العلاقة عكسية بين التكلفة الثابتة لوحدة الإنتاج $\leftrightarrow$ وحجم الإنتاج ، فالتكلفة الثابتة تزداد بتناقص حجم الإنتاج وتنقص بزيادة حجم الإنتاج

ومن الأمثلة على التكلفة الثابتة:

- ايجار المصنع
- اهلاك الات المصنع (بطريقة القسط الثابت فقط)
- راتب مدير المصنع

التكاليف المختلطة (شبه المتغيرة)

وهي التكاليف التي تجمع في خصائصها بين التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة .
بمعنى انها تكاليف تزداد في مجموعها مع زيادة حجم النشاط ولكن بشكل غير منتظم .

ومن الأمثلة على التكاليف شبه المتغيرة : ← مصاريف الصيانة والكهرباء والهاتف .
فعند زيادة حجم النشاط تزداد الحاجة لصيانة الآلات وبالتالي زيادة مصاريف الصيانة ، الا ان هناك بالعادة صيانة دورية تتم للآلات حتى في حالة عدم استعمال الآلات او استعمالها بشكل محدود .
كما ان عملية رقابة وتقدير هذا النوع من التكاليف يعتبر الأصعب والأقل دقة مقارنة مع التكاليف الثابتة والمتغيرة .

التكاليف المتدرجه

وهي التكاليف التي تتغير مع التغير في مجموعها ، وبشكل منتظم وبنفس الاتجاه مع التغير في حجم النشاط، ولكن ليس بنفس نسبة التغير في حجم النشاط ، كازدياد التكاليف مثلاً 1000 ريال مع كل زيادة في الإنتاج قدرها 20 وحدة .

ومن الأمثلة على التكاليف المتدرجه :

تعيين موظف واحد لخدمة 5 زبائن في وقت واحد
وعند زيادة النشاط يتم تعيين موظفين اثنين لخدمة 10 زبائن

ثانياً: تصنيف التكاليف حسب وظائف المنشأة

ويمكن تقسيم وظائف المنشأة الى وظائف رئيسية هي :

البحث والتطوير	التصنيع	الادارة	التسويق
----------------	---------	---------	---------

ان الغاية الأساسية من تصنيف التكاليف حسب الوظائف هو تحديد التكاليف الخاصة بكل نشاط وذلك لغايات الرقابة وتقييم أداء وإنجاز كل نشاط .
كما انه مؤخراً ظهر تطور هام في مجال تقسيم الوظائف حيث أصبح يبني على نشاط كل قسم وليس فقط على القسم او الإدارة ، حيث ان بعض الإدارات او الأقسام لها أكثر من نشاط يستوجب حساب التكلفة لكل نشاط القيمة التي تضيفها للسلعة او الخدمة .

أنواع التكاليف الصناعية

تكاليف المواد المباشرة	تكاليف العمل المباشر	التكاليف الصناعية الغير مباشرة
------------------------	----------------------	--------------------------------

تكاليف المواد المباشرة

ويقصد بالمواد المباشرة تلك المواد المستخدمة في عملية تصنيع السلعة، والتي تشكل الهيكل الأساسي للسلعة، وتظهر بشكل واضح في المنتج النهائي، ويمكن احتساب وتتبع الكمية المستخدمة منها في عملية التصنيع بسهولة ويسر. ومن الأمثلة على المواد المباشرة القماش المستخدم في تصنيع الألبسة، والخشب المستخدم في عملية تصنيع الخزائن الخشبية، والورق المستخدم في عملية طباعة الكتب. ويدخل في عملية احتساب تكلفة المواد المباشرة بالإضافة إلى ثمن الشراء، كافة النفقات والتكاليف المدفوعة على المواد حتى وصولها لمخازن المنشأة. ومن الأمثلة على تلك النفقات: تكاليف شحن المواد إلى مستودعات المنشأة، والتأمين عليها خلال الشحن والرسوم الجمركية.

وتسمى كذلك التكاليف الأولية نظرا لأنها تشكل أساس عملية التصنيع

تكاليف العمل المباشر

وتمثل هذه التكاليف الأجور والرواتب وكافة المزايا التي يحصل عليها الأشخاص القائمين مباشرة على إنتاج السلعة، مثل رواتب واجور الخياطين في حالة خياطة الملابس أو النجارين في حالة تصنيع الأخشاب.

وتسمى كذلك التكاليف الأولية نظرا لأنها تشكل أساس عملية التصنيع وتسمى كذلك بتكاليف التحويل نظرا لأنها تحول المواد الخام الى سلعة مصنعة او شبه مصنعة

التكاليف الصناعية غير المباشرة

وتشمل باقي التكاليف الصناعية الأخرى اللازمة لاتمام عملية التصنيع عدا المواد المباشرة والعمل المباشر. ومن بنودها :

المواد غير المباشرة	العمل غير المباشر	التكاليف الصناعية الأخرى
وهي المواد التي تدخل في تصنيع السلعة الا ان قيمتها تكون منخفضة نسبيا، وليس من السهل تتبعها واحتساب حصة الوحدة منها مثل الغراء والمسامير في تصنيع الأثاث .	وتمثل أجور العاملين في التصنيع خلاف العمل المباشر مثل راتب المصممين والمهندسين المشرفين على الإنتاج .	وتمثل باقي التكاليف الصناعية الأخرى ، مثل ايجار المصنع والكهرباء والمياه والصيانة واهتلاك الآلات والتأمين على المصنع .

وتسمى **التكاليف الصناعية غير المباشرة** بتكاليف التحويل نظرا لأنها تحول المواد الخام الى سلعة مصنعة او شبه مصنعة .

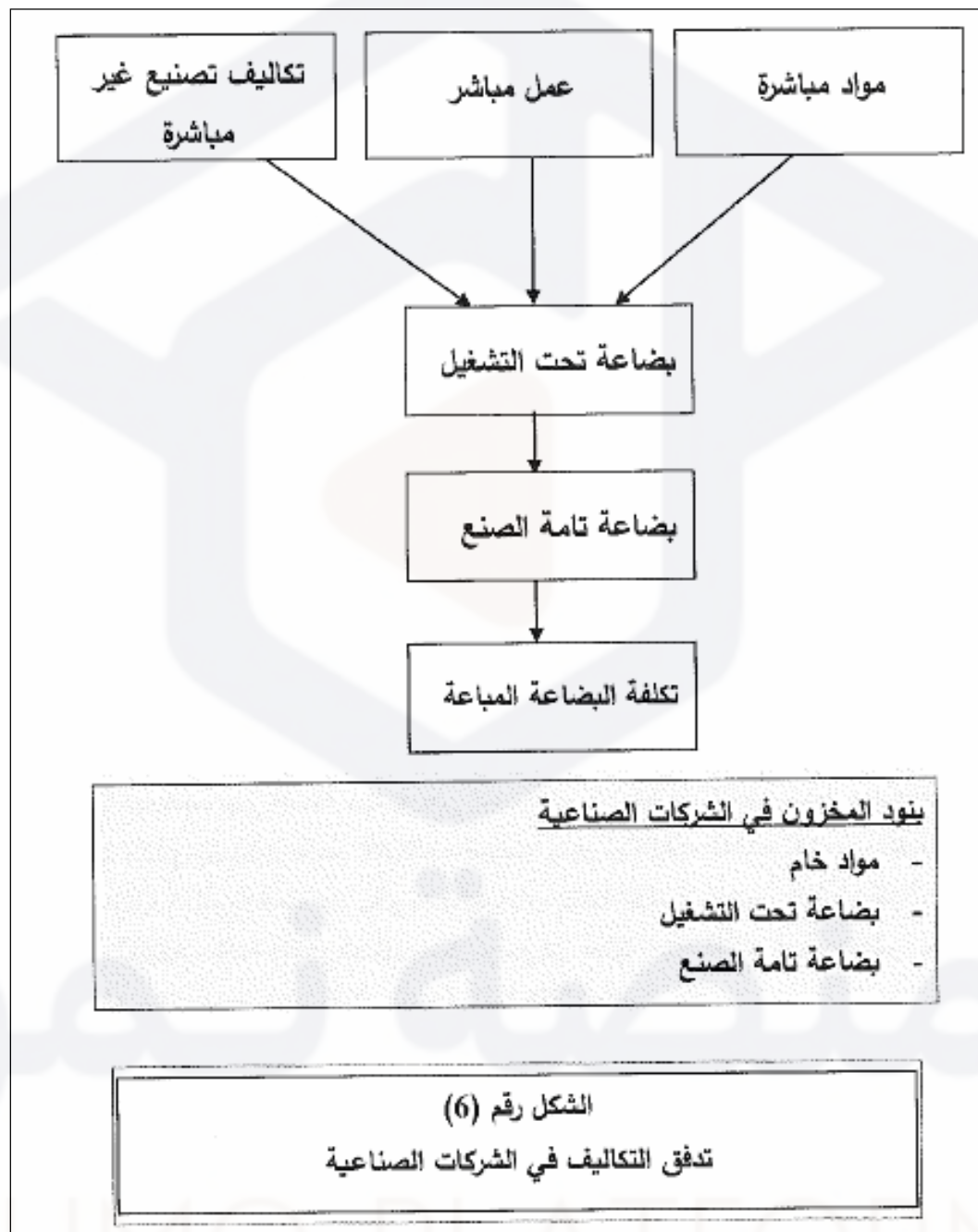
الإجراءات والعمليات المحاسبية في محاسبة التكاليف للشركات الصناعية

1. يتم تحميل المواد المباشرة والعمل المباشر والتكاليف الصناعية غير المباشرة المنفقة على الإنتاج إلى حساب بضاعة تحت التشغيل **Work in Process**.
2. عند الانتهاء من التصنيع يتم نقل تكلفة السلعة الجاهزة (التي تم الانتهاء من تصنيعها) إلى حساب بضاعة تامة الصنع **Finished Goods**.
3. عند بيع البضاعة إلى أطراف خارجية يتم تحميل تكلفة الجزء المباع إلى حساب تكلفة البضاعة المباعة **Cost of Goods Sold**.
4. عند انتهاء السنة المالية يقلل حساب تكلفة البضاعة المباعة في حساب ملخص قائمة الدخل، ويتم مقابله مع المبيعات لاستخراج مجمل الربح أو الخسارة في قائمة الدخل.

أما الغاية من تصنيف تكلفة إنتاج السلعة إلى مواد مباشرة وعمل مباشر وتكاليف تصنيع غير مباشرة فهو تسهيل عملية احتساب وتتبع تكلفة السلع المصنعة ليقدم قرارات إدارية عديدة منها التسعير والرقابة والتخطيط.

أنواع المخزون في الشركات الصناعية

مخزون المواد الخام
مخزون المواد الخام Raw Material : ويمثل المواد الخام الموجودة في مستودعات المنشأة والتي تستخدم في عملية تصنيع السلع. وتجدر الإشارة إلى وجود اختلاف بين المواد الخام والمواد المباشرة، فالمواد الخام هي عبارة عن المواد الموجودة في المخازن والتي لم تصرف بعد للإنتاج، في حين يطلق مصطلح المواد المباشرة على المواد التي صرفت للإنتاج.
مخزون البضاعة تحت التشغيل
مخزون البضاعة تحت التشغيل Work in Process : وتمثل تكلفة المخزون الذي بدء في عملية تصنيعه وصرف له بعض مستلزمات الإنتاج من مواد مباشرة وعمل مباشر وتكاليف تصنيع غير مباشرة، إلا أنه ما زال بحاجة إلى استكمال تصنيعه ليصبح سلعة مصنعة أو شبه مصنعة.
مخزون البضاعة تامة الصنع
مخزون البضاعة تامة الصنع Finished Goods : ويمثل المخزون الذي تم الانتهاء من تصنيعه والجاهز للبيع والذي حمل بكافة احتياجاته من مستلزمات التصنيع.



ثالثاً: تصنيف التكاليف طبقاً لتوقيت الاعتراف بها كمصروف

حسب هذا التصنيف يتم اعتبار التكاليف على نوعين :

تكلفة المنتج	تكلفة الفترة
وتسمى أيضا <u>التكلفة القابلة للتخزين</u> ، وهي تكلفة تتكبدها المنشأة يتم تخزينها لتصبح اصل من أصول المنشأة حتى يتم بيع السلعة فتتحول الى مصروف يظهر بقائمة الدخل تحت بند تكلفة البضاعة المباعة . وتشمل جميع التكاليف الصناعية المباشرة وغير المباشرة ثابتو او متغيرة ، ومن امثلتها: المواد المباشرة والعمل المباشر واجار المصنع واهتلاك الالات والتامين على المصنع . الهدف من استخدام تكاليف المنتج : ((تسعير وتقييم المخزون نهاية الفترة المالية عند اعداد القوائم المالية))	هي تكاليف ومصاريف تتكبدها المنشأة الا انها لا ترتبط مادياً بعملية تصنيع المنتج ، ومعظمها يتحقق بمرور الزمن وليس على أساس الإنتاج . ومن امثلتها: المصاريف الإدارية المصاريف التسويقية حيث يتم تحميلها مباشرة لقائمة الدخل للوصول الى صافي الربح او الخسارة . بمعنى انها تكلفة لا تحمل للمنتج بل تعتبر مصروف وتقل مباشرة في قائمة الدخل

رابعاً: تصنيف التكاليف طبقاً لإمكانية تتبعها

يتم في هذا التصنيف تتبع كل نفقة وتحديد علاقته المباشرة مع موضوع التكلفة ، حيث تصنف التكاليف هنا الى نوعين تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة .

اين يستخدم هذا التصنيف من التكاليف :

اقسام المنشأة - السلع المنتجة - الخدمة المقدمة

امثلة على الاستخدام في اقسام المنشأة :

راتب المدير العام ← تكلفة غير مباشرة

راتب مدير الإنتاج بالمصنع ← تكلفة مباشرة

الغاية من التصنيف :

1- تقييم ومساائلة الأقسام المختلفة داخل المنشأة كل بما يخصه من التكاليف المنفقه على القسم ، وهو ما يسمى

بمحاسبة المسؤولية

2- التخلص من الأقسام والأنشطة التي تتطلب تكاليف دون ان يكون لها منافع او عوائد .

معايير تصنيف التكاليف الى مباشرة وغير مباشرة :

1- التمييز العيني :

فاذا كانت التكلفة موضوع البحث يمكن ربطها بشكل واضح ومحدد مع قسم معين او سلعة معينة فتعتبر تكلفة مباشرة

2- سهولة التخصيص الكمي والمالي للتكلفة :

فهناك تكاليف يصعب تخصيصها للاقسام او المنتجات مما يتطلب اعتبارها تكاليف غير مباشرة مثل تكاليف الطاقة المستخدمة في الإنتاج .

3- الأهمية النسبية للتكلفة :

فكلما انخفضت الأهمية النسبية للتكلفة تعتبر تكلفة غير مباشرة ، فالمسامير والغراء المستخدمة في تصنيع الأثاث تعتبر تكاليف غير مباشرة رغم ارتباطها المباشر بتصنيع سلعة معينة .

خامساً: تصنيف التكاليف طبقاً لإمكانية الرقابة عليها

ينقسم هذا التصنيف من حيث الرقابة على التكاليف الى نوعين :

التكاليف القابلة للرقابة	التكاليف غير القابلة للرقابة
تعتبر التكاليف قابلة للرقابة اذا كان القسم المعني بها يستطيع ضبطها واتخاذ القرارات الخاصة بها خلال فترة معينة . مثل تحديد قيمتها ومصدرها وغير ذلك . والعكس من ذلك اذا كانت غير قابلة للرقابة . مثال : اذا كان قسم المشتريات هو القسم المعني بتحديد الكمية والنوعية اللازمة للمواد الخام ، فبذلك تكون تكاليف هذه المواد قابلة للرقابة من قبل قسم المشتريات ، في حين تكون غير قابلة للرقابة بالنسبة لقسم المبيعات . بشكل عام : تعتبر التكاليف قابلة للرقابة كل ما ارتفعنا بالسلم الإداري للاعلى (صح) الغاية من هذا التصنيف : ان القسم المعني يسأل ويقيم المسؤول فيه بناء على التكاليف الخاضعة لرقابته . وهناك معيار اخر لتصنيف التكاليف الى قابلة للرقابة وغير قابلة للرقابة يتمثل في ان التكاليف تكون غير قابلة للرقابة اذا كان من غير الممكن للمنشأة تغييرها في المدى المنظور (صح)	

بداية الجزء العملي

سادساً: تصنيف التكاليف حسب درجة ملاءمتها للقرارات الادارية

تصنف التكاليف من حيث الملاءمة الى نوعين :

تكاليف غير ملائمة	تكاليف ملائمة
هي التكاليف التي تم تحملها في الماضي بناء على قرار سابق، وبالتالي فهي تكاليف لن تتأثر بالقرار الإداري الحالي. ويسمى هذا النوع من التكاليف بالتكاليف الغارقة. ومن امثلته : التكلفة التاريخية للأصول الثابتة .	تكون التكاليف ملائمة للقرار الإداري بتحقيق شرطين : 1- يتوقع انفاقها في المستقبل. 2- اختلاف مبلغ التكلفة مع الاختلاف في البدائل المتاحة لتنفيذ القرار. مثال : استبدال تكلفة مصروف بدل مواصلات لكل موظف الى توفير حافلة تقل الموظفين من مقر سكنهم الى مقر عملهم . حيث تحققت الشطين أعلاه

2 Oct VID 17:24 د. عبدالعزيز

مثال (1)

قامت شركة صناعية في نهاية العام الماضي بشراء 2,000 كغم من المادة الخام ك بسعر 18,000 دينار لاستخدامها في تصنيع المنتج س. وتم في بداية العام الحالي ايقاف تصنيع المنتج س نتيجة عدم وجود اسواق كافية للمنتج، وقد بقي لدى الشركة كامل الكمية المشتراة من المادة الخام ك. يوجد امام الشركة بديلين للتصرف بذلك المخزون:
البديل الاول: بيعها بهيئتها الحالية بسعر 13,500 دينار.
البديل الثاني: اجراء تصنيع اضافي بسيط مما سيكلف الشركة 4,000 دينار، وعندها يمكن بيع المخزون بسعر 17,300 دينار.
المطلوب: تحديد التكاليف الملائمة والتكاليف غير الملائمة الخاصة بقرار البيع أو التصنيع الإضافي.

حل مثال (1)

تعتبر التكلفة التاريخية البالغة 18,000 دينار والمدفوعة عند شراء المادة الخام تكلفة غارقة، وبالتالي فهي غير ملائمة لاتخاذ القرار الخاص بالمفاضلة بين بيع مخزون المواد الخام او اجراء التصنيع الاضافي له. وعليه فان تحليل القرار سيكون على النحو التالي:
ايرادات البديل الاول: 13,500 دينار.
ايرادات البديل الثاني: $17,300 - 4,000 = 13,300$ دينار.
بناء على ما سبق فان اختيار البديل الاول سيحقق للشركة ايرادات اضافية تبلغ 200 دينار مقارنة مع البديل الثاني، لذا يتوجب على الشركة اختيار البديل الاول. ويلاحظ ان تكلفة الشراء البالغة 18,000 دينار تعتبر تكاليف غارقة لم تؤخذ بعين الاعتبار عند تحليل البدائل المتاحة للمنشأة.

سابعاً: تصنيف التكاليف الى مهندسة واجبارية واختيارية

يستخدم هذا التصنيف في اعداد الموازنات التقديرية ، وينقسم الى 3 فئات :

التكاليف المهندسة	التكاليف الملزم بها	التكاليف الاختيارية
-------------------	---------------------	---------------------

التكاليف المهندسة Engineered Costs: وهي التكاليف التي ترتبط بشكل مادي ومباشر مع التغير في حجم النشاط، كما انه لا يمكن القيام بالانتاج بدون هذا النوع من التكاليف. ومن الامثلة عليها تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في تصنيع السلع، فالأخشاب تعتبر تكاليف مهندسة نظرا لارتباطها المادي والمباشر مع الانتاج.

التكاليف الملزم بها Committed costs: وهي التكاليف المرتبطة بشكل اساسي بتكوين الشركة وممارستها لعمالها، وهي تكاليف ضرورية لتمكين المنشأة من القيام بعمالها الاساسية. ومن الامثلة عليها: مصروف الايجار، واهتلاك الاثاث والآلات، والضرائب على الممتلكات.

- **التكاليف الاختيارية Discretionary costs:** وهي التكاليف الناتجة عن اتخاذ قرار اداري بصرف مبالغ معينة لتحقيق اهداف محددة. ومن الامثلة على التكاليف الاختيارية مصاريف البحث والتطوير والاعلان والتدريب. وبمقارنة التكاليف الملزم بها مع التكاليف الاختيارية يلاحظ إمكانية اتخاذ قرار اداري لتغيير التكاليف الاختيارية في المدى القصير، في حين لا يمكن تغيير التكاليف الملزم بها الا في المدى الطويل.

ثامناً: تصنيف التكاليف الى مثالية ومعيارية وفعلية

يعتبر هذا التصنيف مهم جدا لغايات الرقابة والتخطيط ، وينقسم الى 3 فئات :

التكاليف المثالية	التكاليف المعيارية	التكاليف الفعلية
هي التكاليف المحددة مسبقا واللازمة لتصنيع سلعة او تقديم خدمة وذلك ضمن كفاءة إنتاجية عالية جدا .	هي التكاليف المقدرة مسبقا واللازمة لتصنيع سلعة او تقديم خدمة والمبنية على معايير واسس محددة	وتمثل التكاليف التي تم انفاقها فعلا في سبيل انتاج سلعة او تقديم خدمة معينة
الغاية من التكاليف المثالية :	الغاية من التكاليف المعيارية :	الغاية من التكاليف الفعلية :
1- تستخدم لغايات الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المتاحة للمنشأة	1- تستخدم في اعداد الموازنات التقديرية	الرقابة من قبل الإدارة على التكاليف وضبطها لمنع الهدر والاسراف في الموارد المتاحة للمنشأة
2- تستخدم لغايات الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المتاحة للمنشأة	2- تستخدم لغايات الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المتاحة للمنشأة	

متوسط التكلفة	هامش التكلفة	التكلفة التفاضلية	تكلفة الفرصة البديلة
---------------	--------------	-------------------	----------------------

متوسط التكلفة

يمثل مجموع التكاليف الإنتاجية المنفقة من قبل المنشأة ÷ عدد الوحدات المنتجة خلال فترة زمنية معينة .
مثال :

فعلى سبيل المثال إذا أنتجت شركة خلال شهر تموز من العام 2019 من منتج س 150,000 وحدة وكانت مجموع التكاليف الصناعية المنفقة على إنتاج هذه الكمية 300,000 دينار، فإن متوسط تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة هو 2 دينار.
(150,000 ÷ 300,000).

هامش التكلفة

أما هامش التكلفة للوحدة فيمثل التكاليف الاضافية التي تتحملها المنشأة عند إنتاج وحدة اضافية واحدة عند مستوى معين من الإنتاج. فلو افترضنا في الحالة السابقة أنه عند إنتاج وحدة إضافية بعد الـ 150,000 وحدة المنتجة، أي الوحدة رقم 150,001، ستصبح مجموع تكاليفها 300,001.5 دينار، فإن هامش التكلفة للوحدة الجديدة ستكون 1.5 دينار.

التكلفة التفاضلية

عند وجود بديلين أو أكثر متاحين للمنشأة للاختيار بينهما لتنفيذ مهمة أو القيام بعمل ما، فمن الطبيعي ان يكون لكل بديل تكاليفه الخاصة به، ويطلق على الفرق في التكاليف بين البديلين في هذه الحالة بالتكلفة التفاضلية. فمثلاً، في حالة حاجة المنشأة إلى آلة تغليف، وعلى فرض وجود بديلين لاقتناء هذه الآلة هما الشراء أو الاستئجار، فإذا كانت تكلفة الشراء 15,000 دينار وتكلفة الاستئجار 16,500 دينار، فإن التكلفة التفاضلية تكون 1,500 دينار، لصالح الشراء وبمعزل عن العوامل الأخرى.

تكلفة الفرصة البديلة

يقصد بتكلفة الفرصة البديلة، المنافع التي ستفقدونها المنشأة نتيجة لفقدانه للبديل التالي لأفضل بديل تم اختياره. فعلى سبيل المثال، إذا كان لدى منشأة 10,000 وحدة من سلعة

أفضل بديل تم اختياره. فعلى سبيل المثال، إذا كان لدى منشأة 10,000 وحدة من سلعة معينة وكان هناك فرصتان لتصريف هذه الكمية: الأولى بيع كامل الكمية في السوق المحلي بسعر 25,000 دينار، أما الفرصة الثانية فهي تصديرها للخارج بسعر 24,000 دينار. من المنطق هنا، وبمعزل عن العوامل الأخرى، أن يتم بيع الكمية في السوق المحلي والحصول على مبلغ 25,000 دينار، وهذا الاجراء بدوره سيترتب عليه فقدان المنشأة للفرصة الأخرى البديلة وهي تصدير الكمية للخارج وبالتالي عدم الحصول على مبلغ 24,000 دينار، حيث يمثل مبلغ الـ 24,000 دينار في هذه الحالة تكلفة الفرصة البديلة.

وتجدر الإشارة إلى أن تكلفة الفرصة البديلة تختلف عن مفهوم التكاليف الأخرى التي سبق بيانها، فالتكلفة تمثل التضحيات التي تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على خدمة أو منفعة معينة، أما تكلفة الفرصة البديلة فلا يترتب عليها تحمل المنشأة لاية تكاليف بالمفهوم العام للتكلفة.

وتجدر الإشارة الى ان استخدام تكلفة الفرصة البديلة اكثر شيوعا لدى الاقتصاديين مما هو عليه الحال لدى المحاسبين، كما أن مفهوم تكلفة الفرصة البديلة يستخدم احياناً للتعبير عن امور أخرى خارج نطاق المنشآت التجارية. فاذ ما توفر لاحد خريجي بكالوريوس المحاسبة فرصة للعمل براتب شهري يبلغ 250 دينار أو متابعة تعليمه للحصول على درجة الماجستير، واختار متابعة تعليمه، فان تكلفة الفرصة البديلة تكون الراتب الشهري المفقود.

تحليل الأنشطة والتكاليف المرتبطة بها من منظور القيمة المضافة

الأنشطة التي تمثل قيمة مضافة للسلعة او الخدمة	الأنشطة التي تمثل قيمة مضافة للسلعة او الخدمة
- أنشطة استلام المخزون - أنشطة فحص المنتج - أنشطة شحن المخزون او السلع المصنعة - الوقت الضائع دون تصنيع نتيجة الاعطال	- نشاط التصنيع (شركات صناعية) - نشاط انجاز الخدمة (شركات خدمات) وحق تصنف هذه الأنشطة ضمن الأنشطة ذات القيمة المضافة يجب توفر شرطين : 1- يزيد من منفعة المستهلك من السلعة او الخدمة 2- يكون المستهلك مستعد لتحمل تكلفة هذه المنفعة

مسببات التكلفة Cost Drivers

مسببات التكلفة: وهي مقياس النشاط الذي يؤثر على سلوك التكلفة

مثل التكاليف الناتجة بسبب عدد ساعات الدوام – عدد ساعات التشغيل – عدد الكيلومترات – كمية المواد المستخدمة .. الخ ويختلف باختلاف نوع النفقة او المصروف ، وهو العامل المفسر لتكبد التكاليف ، ويتم اختياره بدقه. كما يستخدم مسبب التكلفة في تحميل السلع على السلع المنتجة او الخدمات المقدمة .

امثلة

عدد ساعات الدوام او العمل اليومي	-	عدد ساعات تشغيل الآلات	-	عدد الوحدات المنتجة	-
مصرف صيانة الآلات	مسبب التكلفة ←	المسبب الانسب			
المواد المباشرة	تحمّل بناء على ←	عدد الوحدات المنتجة او كمية الانتاج	-		
تكلفة العمل المباشر	تحمّل بناء على ←	عدد ساعات العمل المباشر	-		
التكاليف الصناعية غير المباشرة	يتم تجميعها في وعاء تكلفة cost pool ثم تحمل بناء على ← معدل تحميل واحد مبني على مسبب تكلفة واحد .				

أنواع مسببات التكلفة

مسببات العمليات	مسببات الفترة المستغرقة	مسببات الاستعمال الفعلي
وفيها يتم تحميل التكلفة على السلع او الخدمات بناء على تكرار العمليات التي تستفيد منها او السلعة الخدمة .	وفيها تحمل الوحدات المنتجة بالنفقات المعينة بناء على الفترة اللازمة التي استغرقتها عملية الإنتاج او الاستفادة من الخدمة	بناء على هذا النوع يتم تحميل المنتج او الخدمة بالتكاليف الفعلية التي انفقت عليه .

طرق تقدير التكاليف

التكاليف الثابتة	التكاليف المتغيرة	التكاليف المتدرجة	التكاليف شبه المتغيرة
وسوف يتم التركيز على تقدير التكاليف شبه المتغيرة			

طرق تقدير التكاليف شبه المتغيرة

طريقة النقطة العليا والدنيا	طريقة الانتشار	طريقة مستويات الانتاج	طريقة تحليل الانحدار (المربعات الصغرى)
✓	X	X	✓

طريقة النقطة العليا والدنيا ((مهمة جدا))

اولاً

تعتمد هذه الطريقة على الرجوع إلى سجلات الشركة والحصول منها على التكاليف شبه المتغيرة الفعلية خلال الفترات الماضية، لسنة مثلاً وبشكل شهري، وتحديد مستوى النشاط الخاص لنفس الفترة (مسبب التكلفة Cost Driver). ويتم اختيار مستوى النشاط بالعادة، بناء على أساس ساعات العمل المباشر أو ساعات دوران الآلات، أو عدد الوحدات المنتجة، حيث يراعى في اختيار أساس النشاط بان يكون الأكثر ارتباطاً مع المصروف المعني، وهذا ما يطلق عليه بمسبب التكلفة Cost Driver. بعد ذلك يتم تحديد أعلى مستوى نشاط وأدنى مستوى نشاط ضمن المشاهدات المختارة ومبالغ التكاليف المرتبطة بكل منهما، ثم يجري تحديد التكاليف المتغيرة لوحدة النشاط حسب المعادلة التالية:

(التكاليف عند أعلى مستوى نشاط - التكاليف عند أدنى مستوى نشاط)

(أعلى مستوى نشاط - أدنى مستوى نشاط)

أما التكاليف الثابتة فيتم تحديدها عن طريق اختيار إما أعلى أو أدنى مستوى نشاط ومن ثم التعويض في المعادلة التالية:

$$س = ص + (أ \times ب)$$

حيث أن:

س: التكاليف شبه المتغيرة الكلية

ص: التكاليف الثابتة (المراد استخراجها)

أ: مستوى النشاط

ب: معدل التكلفة المتغيرة لوحدة النشاط، وكما تم استخراجها في المعادلة الخاصة بالتكلفة المتغيرة أعلاه.

تعتبر مصاريف الصيانة لدى شركة النجم الذهبي تكاليف شبه متغيرة، وقد تم من خلال سجلات الشركة للعام 2019 استخراج المعلومات التالية والمتعلقة بمصروف الصيانة الشهري المنفق فعلاً على الآلات وعدد ساعات دوران الآلات لكل شهر، علماً بأن عدد ساعات دوران الآلات تعتبر الأكثر ارتباطاً مع مصاريف الصيانة.

الشهر	تكاليف الصيانة	عدد ساعات دوران الآلات
كانون الثاني	18,250	194,200
شباط	20,475	203,000
آذار	21,955	244,600
نيسان	15,125	145,000
أيار	17,145	164,200
حزيران	18,665	187,400
تموز	20,360	215,200
آب	24,785	275,400
أيلول	25,625	285,000
تشرين الأول	16,835	171,400
تشرين الثاني	18,475	185,600
كانون الأول	17,160	174,800

المطلوب:

1. تحديد الجزء المتغير والثابت من التكاليف المختلطة أعلاه باستخدام طريقة النقطة العليا والدنيا.
2. تقدير تكاليف الصيانة لشهر 2020/1 إذا كان عدد ساعات دوران الآلات المقدرة لهذا الشهر 175,000 ساعة.

حل مثال (2)

1. تحديد الجزء المتغير والثابت من التكاليف المختلطة أعلاه باستخدام طريقة النقطة العليا والدنيا:

التكلفة المتغيرة للساعة الواحدة =

$$\frac{(\text{التكاليف عند أعلى مستوى نشاط} - \text{التكاليف عند أدنى مستوى نشاط})}{(\text{أعلى مستوى نشاط} - \text{أدنى مستوى نشاط})}$$

$$\frac{(15,125 - 25,625)}{(145,000 - 285,000)} =$$

$$\frac{10,500}{140,000} =$$

$$0.075 = \text{دينار التكلفة المتغيرة لكل ساعة دوران للألات.}$$

أما تكلفة الصيانة الشهرية الثابتة فيتم استخراجها باختيار إما أدنى مستوى نشاط أو أعلى مستوى نشاط ومن ثم التعويض بمعادلة الخط المستقيم $\text{ص} = (\text{أ} \times \text{ب})$.

وإذا ما تم اختيار أعلى مستوى نشاط والبالغ 285,000 ساعة بتكلفة كلية تبلغ 25,625 دينار، وبالتعويض في المعادلة فإن التكلفة الثابتة الشهرية تكون:

$$25,625 = \text{ص} + 0.075 \times 285,000$$

$$\text{ص} = 21,375 - 25,625$$

$\text{ص} = 4,250$ دينار قيمة التكاليف الثابتة الشهرية.

2. تقدير تكاليف الصيانة لشهر 2020/1 إذا كان عدد ساعات دوران الآلات المقدرة لهذا الشهر 175,000 ساعة.

$$17,375 = 0.075 \times 175,000 + 4,250$$

عيوب طريقة النقطة العليا والدنيا

1. عدم دقتها أحيانا نظراً لاحتمال تأثرها بالملاحظات المتطرفة.

2. اقتصرها في عملية الاحتساب على مشاهدين فقط هما أعلى وأدنى مستوى نشاط، وإهمالها للباقى الملاحظات الأخرى.

3. اعتمادها على مشاهدات تاريخية قد لا تعكس ما يمكن أن تكون عليه التكاليف في المستقبل، وخصوصاً في فترات التضخم العالية.

طريقة الانتشار

ثانياً

تأخذ بعين الاعتبار جميع المشاهدات عند تقدير التكاليف شبه المتغيرة . (صح)

طريقة مستويات الإنتاج

ثالثاً

تقوم هذه الطريقة على حصر التكاليف شبه المتغيرة للعنصر المعني عند مستويات إنتاجية مختارة وذلك من واقع السجلات التاريخية للمنشأة (صح)

طريقة الانحدار

رابعاً

تعتبر طريقة الانحدار من افضل الطرق التي يمكن استخدامها لتقدير التكاليف، حيث انها تأخذ بالاعتبار جميع المشاهدات ، ولا يتدخل فيها تقدير شخصي (صح)
ويعتبر مستوى النشاط حسب هذه الطريقة عامل مستقل والتكاليف شبه المتغيرة عامل تابع ، حيث يتم إيجاد مدى الارتباط بين المتغيرين ومستوى الميل باستخدام معادلة الخط المستقيم $\leftarrow س = ص + أ \times ب$
و تمثل (س) $\leftarrow$ المتغير التابع والذي يمثل التكاليف المتغيرة
ويمثل (ص) $\leftarrow$ التكاليف الثابتة الكلية
وتمثل (أ) $\leftarrow$ مستوى النشاط
وتمثل (ب) $\leftarrow$ التكاليف المتغيرة للوحدة
ويتم استخراج قيمة (ص) و (ب) (التكلفة الثابتة والمتغيرة) بموجب المعادلتين القادمتين :

يتم تقدير (ب) والتي تمثل التكاليف المتغيرة لوحدة النشاط على النحو التالي :

$$ب = \frac{(ن \times مج أ) - ((مج س) \times (مج أ))}{(ن \times مج أ^2) - (مج أ)^2}$$

حيث ان

أ: مستوى النشاط
س: قيمة التكاليف شبه المتغيرة الكلية
ن: عدد المشاهدات
مج: مجموع القيم
... $أ^2$: مستوى النشاط مضروباً في نفسه

اما التكاليف الثابتة فيتم استخراجها حسب المعادلة التالية :

$$ص = \frac{(ب \times مج أ)}{ن} - \frac{(مج س)}{ن}$$

مثال (5)

فيما يلي البيانات الخاصة بمصاريف الصيانة المنفقة على الآلات لدى شركة اللؤلؤة للصناعات الغذائية وذلك خلال الستة شهور الأولى من العام 2019:

الشهر	تكاليف الصيانة (بالدينار)	عدد ساعات دوران الآلات
كانون الثاني	840	7,350
شباط	1,130	10,400
آذار	750	6,500
نيسان	900	7,500
أيار	1,120	9,800
حزيران	1,250	11,200

المطلوب: تحديد الجزء المتغير والثابت من التكاليف المختلطة أعلاه باستخدام طريقة تحليل الانحدار، واحتساب مصاريف الصيانة عند مستوى 7,500 ساعة دوران آلات.

الشهر	س	أ	س أ	2أ
1	840	7,350	6,174,000	54,022,500
2	1,130	10,400	11,752,000	108,160,000
3	750	6,500	4,875,000	42,250,000
4	900	7,500	6,750,000	56,250,000
5	1,120	9,800	10,976,000	96,040,000
6	1,250	11,200	14,000,000	125,440,000
المجموع	5,990	52,750	54,527,000	482,162,500

وبتطبيق معادلة التكاليف المتغيرة، يتم استخراج التكلفة المتغيرة للساعة الواحدة على النحو التالي:

$$\frac{(5,990 \times 52,750) - (54,527,000 \times 6)}{(750,52) - (482,162,500 \times 6)}$$

$$= 0.10134 \text{ دينار / للساعة الواحدة}^{15} \leftarrow \text{تم تقريب النتيجة لأقرب خمس خانات عشرية، أما المبلغ بدون تقريب فيبلغ 0.101342692}$$

أما التكاليف الثابتة الشهرية فيتم استخراجها على النحو التالي:

$$= \frac{(5,990)}{6} - \frac{(52,750 \times 0.10134)}{6} = 107.39 \text{ دينار}$$

أما تكاليف الصيانة المقدرة إذا كانت عدد ساعات الصيانة المتوقعة لشهر آب 2019 7,500 ساعة فتكون على النحو التالي:

107.39	التكاليف الثابتة
760.05	التكاليف المتغيرة (0.10134 × 7,500)
867.44	إجمالي تكاليف الصيانة المقدرة

تمارين على طريقة الانحدار من اختبار مد ترم سابق :

9- البيانات التالية متوفرة عن شركة بابل الصناعية عن سنة مالية

س	أ	س أ	2 ^أ
36339	225175	821177862	5148921525

وبناء على البيانات اعلاه وباستخدام طريقة الانحدار جد قيمة معامل الكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة

8- البيانات التالية متوفرة عن شركة بابل الصناعية عن 6 شهور

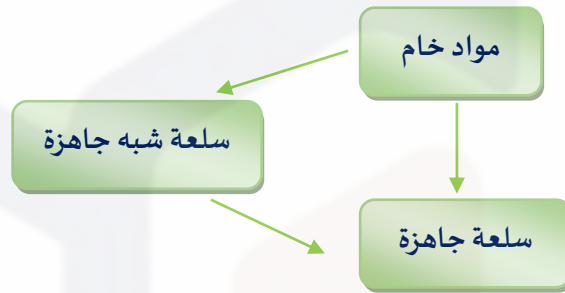
س	أ	معامل الكلفة المتغيرة
18000	112500	0.075

وبناء على البيانات اعلاه وباستخدام طريقة الانحدار جد قيمة الكلفة الثابتة

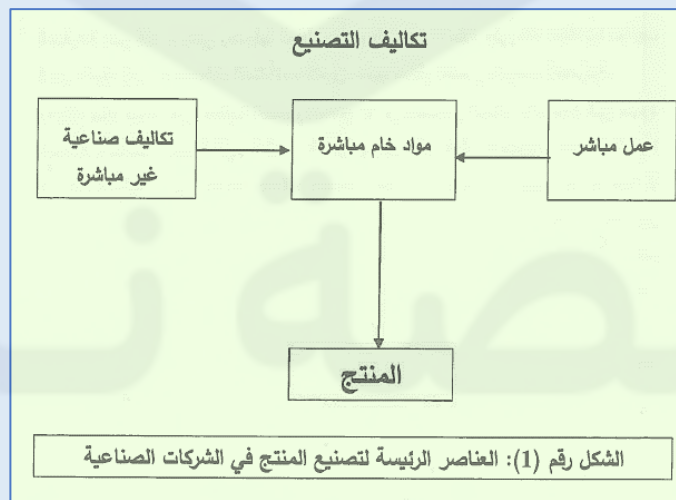
- نهاية الفصل الثاني -

الفصل الثالث : دورة محاسبة التكاليف الصناعية والقوائم المالية

دورة المنتجات الصناعية

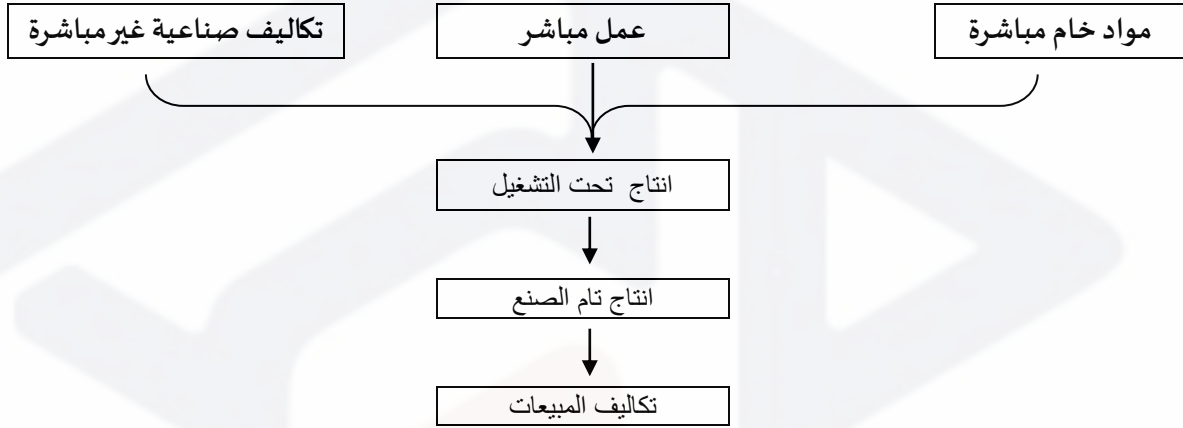


مكونات تكاليف المنتجات الصناعية



المواد المباشرة	العمل المباشر	التكاليف الصناعية غير المباشرة
وهي المواد المستخدمة في عملية تصنيع السلعة . وتتصف بما يلي: 1- تشكل الهيكل الأساسي للسلعة 2- تظهر بشكل واضح في المنتج النهائي 3- يمكن احتساب وتتبع الكمية المستخدمة منها بسهولة ويسر ومن أمثلتها: 1- القماش في تصنيع الملابس 2- الخشب في تصنيع الأثاث ما يدخل في احتساب التكلفة : 1- ثمن الشراء 2- كافة النفقات والمصاريف المدفوعة على المواد حتى وصولها لمخازن المنشأة مثل تكلفة الشحن ورسوم التأمين ورسوم والجمارك .	وتمثل الأجور والرواتب وكافة المزايا للأيدي العاملة القائمة مباشرة على انتاج وتصنيع السلعة . شروط تصنيف الأجور الصناعية الى عمل مباشر: 1- ان يكون للعامل علاقة مباشرة في عملية التصنيع 2- ان يسهل تتبع الجهد المقدم من العامل وربطه مباشرة بوحدة المنتج 3- ان يضيف العمل المقدم قيمة مباشرة على قيمة السلعة المنتجة . واذا لم ينطبق أي من الشروط الثلاثة على الأجور الصناعية يتم تصنيفها الى عمل غير مباشر ويدخل ضمن التكاليف الصناعية غير المباشرة ملاحظة : 1- راتب مدير المصنع لا يدخل ضمن الشرط رقم (1) 2- راتب مشرف التصنيع لا يدخل ضمن الشرط رقم (2) 3- راتب فني الصيانة لا يدخل ضمن الشرط (3)	تشمل التكاليف الصناعية الغير مباشرة جميع التكاليف الصناعية اللازمة لتصنيع السلعة ما عدا المواد المباشرة والعمل المباشر . ومن بنودها ما يلي : (1) مواد غير مباشرة وهي مواد تدخل في تصنيع السلعة الا ان قيمتها تكون منخفضة نسبيا ويصعب تتبعها وربط تكلفتها بالوحدة المنتجة مثل الغراء والمسامير في تصنيع الأثاث . (2) العمل غير المباشر وهي أجور القوى العاملة في عملية التصنيع وليس لها علاقة مباشرة بتصنيع المنتج ، مثل وراتب مدير المصنع وعامل الصيانة ومشرف الفريق والمصممين . (3) التكاليف الصناعية الأخرى وتشمل باقي التكاليف الصناعية الأخرى، مثل ايجار المصنع والكهرباء والمياه وصيانة الآلات واهتلاك الآلات والتأمين على المصنع
يطلق على مجموع تكاليف المواد المباشرة والعمل المباشر بـ التكاليف الأولية		
يطلق على مجموع تكاليف العمل المباشر والتكاليف الصناعية الغير مباشرة بـ تكاليف التحويل ، وتتضمن ما يلي:		
تكاليف متغيرة	تكاليف ثابتة	وتكاليف شبه متغيرة
وتمثل الجزء الذي يتغير مع التغير في مستوى الإنتاج مثل المواد غير المباشرة	وهي التكاليف التي لا تتأثر بحجم الإنتاج مثل ايجار المصنع وتأمين المصنع	وهي التكاليف التي تتغير بتغير حجم النشاط الا ان التغير فيها غير منتظم مثل تكاليف الصيانة والمحروقات

المعالجة المحاسبية للتكاليف الصناعية



الشكل رقم (2) الدورة المحاسبية لعملية التصنيع في الشركات الصناعية

مراحل تصنيع المنتج

المرحلة الاولى	توفير المواد الخام اللازمة للتصنيع من قبل قس المشتريات بناء على امر من قسم الانتاج
المرحلة الثانية	ارسال طلب من قسم الإنتاج الى قسم المستودعات لتحديد نوع وكمية المواد اللازمة لبدء التصنيع
المرحلة الثالثة	البدء بعملية التصنيع حيث تستخدم فيها المواد والآلات والايدي العاملة وباقي متطلبات الإنتاج من طاقة وغيرها لتحويل المواد الخام الى سلعة غير مكتملة او سلعة تحت التشغيل . وفي حالة اعادتها للمخازن للتخزين المؤقت يخصص لها قسم بالمخازن يسمى مخزون المنتجات تحت التشغيل . كما يطلق عليها محاسبيا في مرحلة الإنتاج ← ح/ الإنتاج تحت التشغيل
المرحلة الرابعة	وهي المرحلة التي تم فيها الانتهاء من تصنيع المنتج وتحويله الى مخازن المنتجات تامة التصنيع تمهيدا لبيعه وتسليمه للزبائن محاسبيا يتم تحويل التكاليف الصناعية التي تم صرفها على المنتجات تحت التشغيل الى تكاليف المنتج تام الصنع او المنتج النهائي : من ح/ انتاج تحت التشغيل الى ح/ مخزون بضاعة تامة الصنع
المرحلة الخامسة	وهي المرحلة الأخيرة التي يتم فيها بيع البضاعة وخروجها من المستودعات للعميل . ومحاسبيا تحول تكلفتها من ح/ مخزون بضاعة تامة الصنع الى ح/ تكلفة البضاعة المباعة (تكلفة المبيعات)

وينقسم المخزون في الشركات الصناعية الى ثلاثة اقسام :

- 1- مخزون مواد مباشرة : وتمثل المواد الخام الموجودة في المخازن والتي لم يتم استخدامها بعد في عملية التصنيع
- 2- مخزون انتاج تحت التشغيل : ويمثل تكلفة الإنتاج الذي تم البدء بتصنيعه ولم ينتهي بعد .
- 3- مخزون بضاعة تامة الصنع : ويمثل جميع التكاليف الصناعية المنفقة على البضاعة المصنعة والتي أصبحت جاهزة للبيع .



المعالجة المحاسبية للمواد المباشرة (المواد الخام)

يتم تخصيص حساب للمواد الخام يكون بطبيعته (مدين) بالمواد المشتراة ، ودائن بالمواد الخام المستخدمة في الإنتاج ويسمى ح/ مخزون مواد خام ، وبالتالي فإن رصيد هذا الحساب يمثل مخزون المواد الخام المتوفرة في مخازن الشركة سواء من المواد المباشرة (الخام) او من المواد غير المباشرة وذلك عند استلام المواد من المشتريات وادخالها للمستودعات ، الا انه وعند خروج المواد من المستودع الى قسم الإنتاج لبدء عملية التصنيع يصبح هذا الحساب دائن لحسابين مختلفين وهما :

10,000 ح/ مخزون انتاج تحت التشغيل/ مواد مباشرة
5000 ح/ تكاليف صناعية غير مباشرة / مواد غير مباشرة
15,000 ح/ مخزون مواد خام

* في الشركات الكبرى يتم تخصيص حساب واحد في دفتر الأستاذ العام يسمى ح/ مراقبة مخزون المواد الخام بينما يخصص لكل مادة خام حساب مستقل في دفتر الأستاذ المساعد لمتابعة حركة الوارد والصادر منها .

مثال (1)

في 2019/1/1 كان لدى شركة الشرق للصناعات الغذائية رصيد مخزون مواد خام يبلغ 35,000 دينار، منها مواد مباشرة 25,000 دينار والباقي مواد غير مباشرة. واليك حركة مخزن المواد الخام خلال شهر كانون ثاني (1) 2019:

- في 2019/1/5 اشترت الشركة مواد خام بقيمة 25,000 دينار نقداً، منها 16,000 دينار مواد مباشرة والباقي مواد غير مباشرة.
- في 2019/1/31 بلغت قيمة المواد المباشرة المستخدمة في عملية التصنيع 15,000 دينار، بينما بلغت قيمة المواد غير المباشرة المستخدمة 8,000 دينار.

المطلوب: إثبات قيود اليومية الخاصة بما سبق.

حل مثال (1)

(1) قيد اثبات شراء المواد الخام

2019/1/5	من ح/ مخزون مواد خام	25,000
	إلى ح/ النقدية	25,000

(2) قيد إثبات تحويل مواد مباشرة ومواد غير مباشرة الى عمليات التصنيع

2019/1/31	من ح/ مخزون انتاج تحت التشغيل/ مواد مباشرة	15,000
	ح/ تكاليف صناعية غير مباشرة/ مواد غير مباشرة	8,000
	إلى ح/ مخزون مواد خام	23,000

وفي ضوء ما سبق يظهر حساب مخزون مواد خام على النحو التالي:

ح/ مخزون مواد خام			
35,000	رصيد 2019/1/1	15,000	من ح/ مخزون انتاج تحت التشغيل
25,000	إلى ح/ النقدية 2019/1/5	8,000	من ح/ تكاليف صناعية غير مباشرة
60,000	المجموع	23,000	المجموع
37,000	رصيد 2019/1/31		

المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور الصناعية

يوجد قيدين للرواتب قيد اثبات دفع وقيد تحميل (توزيع التكلفة) من مذكورين .

يتم معالجة الرواتب والأجور الصناعية عن طريق فتح حساب واحد لجميع الأجور والرواتب الصناعية، سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، حيث يجعل هذا الحساب مدين بقيمة الرواتب والأجور المدفوعة أو مستحقة الدفع والخاصة بالفترة. وبشكل مشابه للمواد الخام، يتم تصنيف قيمة الأجور إلى مباشرة وغير مباشرة، حيث يجري تحميل الأجور المباشرة على حساب الانتاج تحت التشغيل بجعله مدين، في حين يجعل حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة مدين بالأجور غير المباشرة. وبالتالي فإن حساب الأجور والرواتب الصناعية يجعل مديناً عند دفع الأجور والرواتب أو استحقاقها ثم يجري إقفاله في نهاية كل فترة مالية بجعله دائناً. وعادة يتم إقفال حساب الأجور والرواتب الصناعية في نهاية كل اسبوع أو شهر أو سنة.

10 Oct VID 19:54 - د. عبدالعزيز

مثال (2)

افترض بالمثال رقم (1) أعلاه ان الأجور والرواتب الصناعية لدى شركة الشرق للصناعات الغذائية بلغت خلال شهر (1) كانون ثاني 2019 مبلغ 8,000 دينار منها 6,000 دينار أجور مباشرة والباقي أجور غير مباشرة.

المطلوب: إثبات قيود اليومية الخاصة بما سبق.

حل مثال (2)

(1) قيد دفع (استحقاق دفع) الرواتب والأجور

2019/1/31	من د/ الرواتب والأجور الصناعية	8,000
	إلى د/ النقدية أو رواتب وأجور صناعية مستحقة الدفع	8,000

(2) قيد تحميل الرواتب والأجور

2019/1/31	من د/ مخزون انتاج تحت التشغيل/ عمل مباشر	6,000
	د/ تكاليف صناعية غير مباشرة/ عمل غير مباشر	2,000
	إلى د/ الرواتب والأجور الصناعية	8,000

وفي ضوء ما سبق يظهر حساب الرواتب والأجور الصناعية على النحو التالي:

د/ الرواتب والأجور الصناعية			
8,000	إلى د/ النقدية 2019/1/31	6,000	من د/ مخزون انتاج تحت التشغيل
		2,000	من د/ تكاليف صناعية غير مباشرة
8,000		8,000	

المعالجة المحاسبية للتكاليف الصناعية

حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة هو خلاف حساب المواد المباشرة والعمل المباشر بمعنى هو حساب يضم جميع النفقات الصناعية غير المباشرة سواء كانت داخلة في عملية التصنيع او لا. حيث يفتح حساب مستقل لكل نفقة يجعل مدينا الى حساب النقدية او حساب استحقاق الدفع ، وفي اخر الشهر تغلق حسابات النفقات المختلفة في ح/ التكاليف الصناعية غير المباشرة ، وبعد الترحيل للأستاذ يغلق ح/ التكاليف الصناعية غير المباشرة في ح/ انتاج تحت التشغيل وهناك طريقتين لاقفال ح/ التكاليف الصناعية غير المباشرة في ح/ انتاج تحت التشغيل :

الطريقة الأولى :

الطريقة الأولى: إقفال التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية في نهاية الفترة

المعالجة المحاسبية للطريقة الأولى :

- 1- اثبات النفقات المختلفة المدينة الى النقدية او استحقاق الدفع في حسابات مستقلة لكل نفقة .
- 2- اقفال جميع النفقات المختلفة في حساب واحد هو ح/ التكاليف الصناعية غير المباشرة يجعل مدينا بها
- 3- تصوير دفتر الأستاذ لحساب ح/ التكاليف الصناعية غير المباشرة
- 4- اغلاق حساب ح/ التكاليف الصناعية غير المباشرة في ح/ انتاج تحت التشغيل

10 Oct VID 24:18 - د. عبدالعزيز

مثال (3)

افترض بالمثالين رقم (1) و(2) أعلاه ان التكاليف الصناعية غير المباشرة لدى شركة الشرق للصناعات الغذائية والخاصة بشهر (1) كانون ثاني 2019 خلاف المواد غير المباشرة والاجور غير المباشرة كانت على النحو التالي:

400 دينار	إيجار المصنع
600	اهتلاك آلات المصنع
120	كهرباء المصنع
250	صيانة آلات المصنع
200	تامين المصنع
50	فحص عينات لغايات التصنيع
100	نظافة المصنع
1,720 دينار	المجموع

المطلوب: إثبات قيود اليومية الخاصة بمعالجة التكاليف الصناعية غير المباشرة اعلاه.

الحل

(1) قيد إثبات دفع (أو استحقاق) إيجار المصنع لشهر كانون ثاني 2019

400	من د/ إيجار المصنع	2019/1/31
400	إلى د/ النقدية أو إيجار مستحق الدفع	

أما اهتلاك آلات المصنع فيجري اثباته بموجب القيد التالي:

(2) قيد إثبات اهتلاك آلات المصنع لشهر كانون ثاني 2019

600	من د/ اهتلاك آلات المصنع	2019/1/31
600	إلى د/ مجمع اهتلاك آلات المصنع	

أما كهرباء المصنع فيجري اثباتها بموجب القيد التالي:

(3) قيد إثبات دفع (أو استحقاق) كهرباء المصنع لشهر كانون ثاني 2019

120	من د/ كهرباء المصنع	2019/1/31
120	إلى د/ النقدية أو كهرباء المصنع مستحقة الدفع	

أما صيانة آلات المصنع فيجري اثباتها بموجب القيد التالي:

(4) قيد إثبات صيانة آلات المصنع لشهر كانون ثاني 2019

250	من د/ صيانة آلات المصنع	2019/1/31
250	إلى د/ النقدية أو مستلزمات صيانة	

أما تأمين المصنع فيجري اثباته بموجب القيد التالي:

(5) قيد إثبات تأمين المصنع لشهر كانون ثاني 2019

200	من د/ تأمين المصنع	2019/1/31
200	إلى د/ النقدية أو مستلزمات صيانة	

أما فحص العينات فيجري اثباتها بموجب القيد التالي:

(6) قيد إثبات دفع فحص عينات لغايات التصنيع لشهر كانون ثاني 2019

50	من د/ فحص عينات	2019/1/31
50	إلى د/ النقدية	

أما نظافة المصنع فيجري اثباتها بموجب القيد التالي:

(7) قيد نظافة المصنع لشهر كانون ثاني 2019

100	من د/ نظافة المصنع	2019/1/31
100	إلى د/ النقدية أو مستلزمات تنظيف	

ثانياً: يجري إقفال المصاريف أعلاه في حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة بموجب القيد التالي:

2019/1/31	من د/ تكاليف صناعية غير مباشرة	1,720
	إلى د/ إيجار المصنع	400
	د/ اهتلاك آلات المصنع	600
	د/ كهرباء المصنع	120
	د/ صيانة آلات المصنع	250
	د/ تأمين المصنع	200
	د/ فحص عينات	50
	د/ نظافة المصنع	100

بناء على القيد أعلاه يظهر حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة على النحو التالي، مع ملاحظة ظهور التكاليف الصناعية غير المباشرة أعلاه بالإضافة الى المواد غير المباشرة والعمل غير المباشر والتي تم إثباتها من خلال المثالين (1) و(2) أعلاه:

د/ التكاليف الصناعية غير المباشرة			
من د/ مخزون إنتاج تحت التشغيل	11,720	إلى د/ مخزون مواد خام/ مواد غير مباشرة	8,000
		إلى د/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل غير مباشر	2,000
		إلى د/ إيجار المصنع	400
		إلى د/ اهتلاك آلات المصنع	600
		إلى د/ كهرباء المصنع	120
		إلى د/ صيانة آلات المصنع	250
		إلى د/ تأمين المصنع	200
		إلى د/ فحص عينات	50
		إلى د/ نظافة المصنع	100
	11,720		11,720

ثالثاً: يجري في نهاية الشهر إقفال رصيد حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة في حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل وذلك بموجب القيد التالي:

2019/1/31	من د/ مخزون إنتاج تحت التشغيل	11,720
	إلى د/ التكاليف الصناعية غير المباشرة	11,720

عند الانتهاء من تصنيع البضاعة يجري إثبات ذلك بجعل حساب مخزون بضاعة تامة الصنع مدين بمجموع التكاليف الصناعية (المواد المباشرة والعمل المباشر والتكاليف الصناعية غير المباشرة) لتلك البضاعة ويجعل حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل دائناً، وبناء على ذلك فإن رصيد حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل يمثل في نهاية الفترة قيمة التكاليف الصناعية المنفقة على الإنتاج الذي بدء به ولم ينتهي بعد.

مثال (4)

افترض بالأمثلة أعلاه ان مخزون إنتاج تحت التشغيل في 2019/1/1 بلغ 6,800 دينار، وان مجموع التكاليف الصناعية للبضاعة التي تم الانتهاء من تصنيعها وأصبحت جاهزة للبيع لدى شركة الشرق للصناعات الغذائية خلال شهر (1) كانون ثاني 2019 تبلغ 30,000 دينار.

المطلوب: إثبات قيد اليومية الخاص بما سبق.

حل مثال (4)

(1) قيد إثبات البضاعة تامة الصنع

30,000	من د/ مخزون بضاعة تامة الصنع	2019/1/31
30,000	إلى د/ مخزون إنتاج تحت التشغيل	

بناء على القيد أعلاه والقيد السابقة يظهر حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل على النحو التالي:

د/ مخزون إنتاج تحت التشغيل			
6,800	رصيد 2019/1/1	30,000	من د/ مخزون البضاعة تامة الصنع
15,000	إلى د/ مخزون مواد خام/ مواد مباشرة		
6,000	إلى د/ الرواتب والاجور الصناعية/ عمل مباشر		
11,720	إلى د/ تكاليف صناعية غير مباشرة		
39,520		30,000	
9,520	رصيد 2019/1/31		

المعالجة المحاسبية لتكاليف البضاعة المباعة

المعالجة المحاسبية لتكاليف البضاعة المباعة

عند بيع جزء من البضاعة التامة الصنع يجري حسب نظام الجرد المستمر اثبات قيدين، الاول لاثبات عملية بيع البضاعة ويتم اثباته بسعر بيع البضاعة، حيث يظهر على النحو التالي:

قيد إثبات بيع بضاعة تامة الصنع

xxx	من ح/ النقدية / او ذمم مدينة	
xxx	إلى ح/ المبيعات	

اما القيد الثاني فيتم اثباته بتكلفة البضاعة المباعة حيث يتم بموجبه تخفيض مخزون البضاعة تامة الصنع وتحميل القيمة لحساب تكلفة المبيعات، ويظهر القيد على النحو التالي:

قيد إثبات تكلفة البضاعة المباعة

xxx	من ح/ تكلفة المبيعات	
xxx	إلى ح/ مخزون البضاعة تامة الصنع	

مثال (5)

افترض بالأمثلة أعلاه ان مخزون البضاعة تامة الصنع لدى شركة الشرق للصناعات الغذائية بلغ في 2019/1/1، 1,000 دينار، وقد قامت الشركة ببيع بضاعة خلال شهر (1) كانون ثاني 2019 بسعر 26,000 دينار نقداً، علماً أن تكلفة تلك البضاعة بلغ 19,000 دينار.

المطلوب: إثبات قيود اليومية الخاصة بما سبق.

حل مثال (5)

(1) قيد إثبات المبيعات

26,000	من ح/ النقدية	2019/1/31
26,000	إلى ح/ المبيعات	

(2) قيد إثبات تكلفة المبيعات

19,000	من ح/ تكلفة المبيعات	2019/1/31
19,000	إلى ح/ مخزون البضاعة تامة الصنع	

بناء على القيود أعلاه يظهر حساب مخزون البضاعة تامة الصنع على النحو التالي:

ح/ مخزون البضاعة تامة الصنع			
1,000	رصيد 2019/1/1	19,000	من ح/ تكلفة المبيعات
30,000	إلى ح/ مخزون انتاج تحت التشغيل		
31,000		19,000	
12,000	رصيد 2019/1/31		

الطريقة الثانية: تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة بناء على معدل تحميل محدد

معدل التحميل هو ← معدل التقدير الشخصي لحجم النشاط والتوقع الشخصي للتكاليف الصناعية غير المباشرة المتوقعة .

حيث يستخدم هذا المعدل خلال العام في عملية تحميل (التكاليف الصناعية غير المباشرة ← التقديرية) على الإنتاج تحت التشغيل . وفي نهاية العام تبدأ مقارنة التقدير الشخصي (في اول السنة) مع التكاليف الفعلية آخر السنة او بعد الانتهاء من تصنيع البضاعة او انتهاء المدة التشغيلية للسلعة. وعليه يتم تقدير نسبة الانحراف ما بين الفعلي والمقدر ومعالجته.

اذن يجب ان نتعلم الان طريقتين رئيسية وهي :

- 1- طريقة التقدير الشخصي لاحتساب التكاليف (خطوات تحديد معدل التحميل) + المعالجة المحاسبية
- 2- طريقة معالجة الانحراف ما بين التكاليف المقدرة والتكاليف الفعلية.

أولاً: أ) خطوات تحديد معدل التحميل			
1	اختيار محرك التكلفة 	وهو النشاط الأكثر تأثيراً في تغيير قيمة التكاليف الصناعية غير المباشرة مثلاً قد يكون محرك التكلفة عبارة عن (عدد الوحدات المنتجة) او (عدد ساعات العمل المباشر) او (عدد ساعات تشغيل الآلات)	
2	تقدير مستوى النشاط المتوقع للفترة القادمة	في حالة استخدام عدد ساعات تشغيل الآلات كمحرك تكلفة يتوجب تقدير عدد ساعات تشغيل الآلات للسنة القادمة بناءً على كمية الإنتاج الذي تخطط له الشركة .	
3	تقدير اجمالي التكاليف الصناعية غير المباشرة عن الفترة القادمة	يجري تقدير التكاليف الصناعية حسب سلوكها مع حجم الإنتاج . فهناك تكاليف صناعية تتغير بحجم النشاط وأخرى ثابتة لا تتغير مثل ايجار المصنع وهناك نوع شبه متغير مثل الكهرباء والصيانة والمحروقات .	
4	تحديد معدل التحميل	اجمالي التكاليف الصناعية غير المباشرة اجمالي مستوى النشاط المقدر معدل التحميل =	

مثال

مثال (6)

افترض بالأمثلة أعلاه ان شركة الشرق للصناعات الغذائية تستخدم عدد ساعات تشغيل الآلات كمحرك تكلفة لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة، وتم تقدير عدد ساعات تشغيل الآلات للعام 2019 بـ 10,000 ساعة كما تم تقدير اجمالي التكاليف الصناعية غير المباشرة للعام 2019 بمقدار 140,000 دينار.
المطلوب: ايجاد معدل تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة.

حل مثال (6)

معدل التحميل =	$\frac{140,000 \text{ دينار}}{10,000 \text{ ساعة}}$	= 14 دينار لكل ساعة تشغيل الآلات
----------------	---	----------------------------------

يعني معدل التحميل البالغ 14 دينار لكل ساعة تشغيل آلات، ان الشركة تتحمل 14 دينار تكاليف صناعية غير مباشرة لكل ساعة دوران او تشغيل للآلات.

ب) تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة (قانون)

تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

بعد احتساب معدل التحميل، يتم عند انتهاء التصنيع أو في نهاية كل فترة مالية (كل اسبوع او شهر او ثلاث شهور) تحميل مخزون انتاج تحت التشغيل بالتكاليف الصناعية غير المباشرة الخاصة بالفترة. ويتم عملية التحميل بناء على مستوى النشاط الفعلي للكمية المصنعة او للفترة المالية، ففي حالة استخدام عدد ساعات تشغيل الآلات كمحرك تكلفة يجري حصر عدد ساعات تشغيل الآلات لكل كمية يتم الانتهاء من تصنيعها او لعدد ساعات تشغيل الآلات خلال كل فترة مالية، وبناء على ذلك تحدد قيمة التكاليف الصناعية الواجب تحميلها بضرب عدد ساعات تشغيل الآلات في معدل التحميل. ولتوضيح ذلك نورد المثال التالي:

مثال (7)

افترض بالأمثلة السابقة ان عدد ساعات تشغيل الآلات لدى شركة الشرق للصناعات الغذائية قد بلغ 800 ساعة خلال شهر (1) كانون ثاني 2019.
المطلوب: ايجاد مقدار التكاليف الصناعية غير المباشرة الواجب تحميلها على مخزون انتاج تحت التشغيل والخاصة بشهر (1) كانون ثاني 2019.

حل مثال (7)

مقدار التكاليف الصناعية غير المباشرة الواجب تحميلها على مخزون انتاج تحت التشغيل والخاصة بشهر (1) كانون ثاني 2019 = $800 \times 14 = 11,200$ دينار.

ج) المعالجة المحاسبية لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

عند استخدام المنشأة الصناعية أسلوب تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة بطريقة معدل التحميل المحدد ، يتم محاسبياً معالجة التحميل في دفتر الأستاذ بطريقتين :

دفتر الأستاذ

فتح حساب واحد لتكاليف الصناعية غير المباشرة	فتح حسابين للتكاليف الصناعية غير المباشرة
فتح حساب واحد للتكاليف الصناعية غير المباشرة، حيث يجعل هذا الحساب مدين بالتكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية، ودائناً بالتكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة للإنتاج، وبالتالي فإن رصيد الحساب يمثل في نهاية السنة المالية الفرق بين التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية والمحملة.	يفتح حسابين للتكاليف الصناعية غير المباشرة، أحدهما للتكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية حيث يجعل مديناً بالتكاليف المنفقة فعلياً ويشكل مشابه لما تم توضيحه في الطريقة الأولى، أما الحساب الآخر فيمثل التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة للإنتاج حيث يجعل هذا الحساب دائناً ويجعل حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل مديناً. وفي نهاية السنة المالية يتم مقارنة رصيد الحسابين والذي في الغالب لا يكون متساوياً، أي أن التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية تكون إما أكبر أو أقل من التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة.

مثال (8)

بالرجوع الى المثالين رقم (3) ورقم (7) والمتعلقان بشركة الشرق للصناعات الغذائية، حيث اظهر مثال رقم (3) ان التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية قد بلغت خلال شهر (1)

كانون ثاني 2019 مبلغ 11.720 دينار، بينما اظهر حل مثال رقم (7) ان التكاليف الصناعية غير المباشرة الواجب تحميلها على مخزون إنتاج تحت التشغيل يبلغ 11.200 دينار.

المطلوب: إثبات قيد اليومية اللازم لعملية تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على مخزون إنتاج تحت التشغيل وتصوير حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة.

حل مثال (8)

الطريقة الاولى: استخدام حسابين مستقلين للتكاليف الصناعية غير المباشرة

قيد إثبات تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

2019/1/31	من ح/ مخزون إنتاج تحت التشغيل	11,200
	إلى ح/ تكاليف صناعية غير مباشرة محملة	11,200

بناء على القيد أعلاه والقيد السابقة يظهر حساب تكاليف صناعية غير مباشرة محملة على النحو التالي:

ح/ تكاليف صناعية غير مباشرة محملة		
من ح/ مخزون إنتاج تحت التشغيل	11,200	

اما حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة فيظهر على النحو التالي:

ح/ التكاليف الصناعية غير المباشرة			
..	إلى ح/ مخزون مواد خام/ مواد غير مباشرة	8,000	
	إلى ح/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل غير مباشر	2,000	
	إلى ح/ إيجار المصنع	400	
	إلى ح/ اهتلاك آلات المصنع	600	
	إلى ح/ كهرباء المصنع	120	
	إلى ح/ صيانة آلات المصنع	250	
	إلى ح/ تأمين المصنع	200	
	إلى ح/ فحص عينات	50	
	إلى ح/ نظافة المصنع	100	
		11,720	

اما حساب مخزون انتاج تحت التشغيل فيظهر وكما ورد في المثال رقم (3) مع اختلاف في قيمة التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة لهذا الحساب، وعليه يظهر هذا الحساب على النحو التالي:

ح/ مخزون انتاج تحت التشغيل			
من ح/ مخزون بضاعة تامة الصنع	30,000	رصيد 2019/1/1	6,800
		إلى ح/ مخزون مواد خام/ مواد مباشرة	15,000
		إلى ح/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل مباشر	6,000
		إلى ح/ تكاليف صناعية غير مباشرة محملة	11,200
		رصيد 2019/1/31	9,000

الطريقة الثانية: استخدام حساب واحد للتكاليف الصناعية غير المباشرة حسب هذه الطريقة يفتح حساب واحد للتكاليف الصناعية غير المباشرة حيث يجعل مدينا بالتكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية ودائناً بالتكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة. وبموجب هذه الطريقة يتم إثبات تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على النحو التالي:

11,200	من د/ مخزون إنتاج تحت التشغيل	2019/1/31
11,200	إلى د/ تكاليف صناعية غير مباشرة	

ويظهر حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة على النحو التالي:

د/ التكاليف الصناعية غير المباشرة			
إلى د/ مخزون مواد خام/ مواد غير مباشرة	8,000	إلى د/ مخزون إنتاج تحت التشغيل	11,200
إلى د/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل غير مباشر	2,000		
إلى د/ إيجار المصنع	400		
إلى د/ إهلاك آلات المصنع	600		
إلى د/ كهرباء المصنع	120		
إلى د/ صيانة آلات المصنع	250		
إلى د/ تأمين المصنع	200		
إلى د/ فحص عينات	50		
إلى د/ نظافة المصنع	100		
المجموع	11,720		11,200
الرصيد	520		

يمثل رصيد حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة والبالغ 520 دينار زيادة التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية لشهر (1) 2019 عن التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة للإنتاج.

ثانياً: معالجة الفرق (الانحراف) بين التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية والتكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة

ويتم ذلك بطريقتين:

في حالة كون الاهمية النسبية لتلك الفروقات **عالية**، يتم توزيع تلك الفروقات على ارصدة حسابات كل من مخزون انتاج تحت التشغيل ومحزون بضاعة تامة الصنع وتكلفة المبيعات، وذلك نظراً لان وجود فروقات بين التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية والتكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة للانتاج يؤثر بدوره على صحة ارصدة تلك الحسابات.

في حالة كون الاهمية النسبية لتلك الفروقات **ضئيلة**، يتم اقفال تلك الفروقات في حساب تكلفة المبيعات على اعتبار ان تكلفة المبيعات تتضمن الجزء الاكبر من التكاليف الصناعية المنفقة خلال الفترة.

مثال (9)

بالرجوع الى المثال رقم (8) اعلاه والخاص بشركة الشرق للصناعات الغذائية والذي ظهر به فرق بين التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية والتكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة للانتاج يبلغ 520 دينار.

المطلوب: إثبات قيد اليومية اللازم لمعالجة ذلك الفرق بافتراض ان:

- (1) الاهمية النسبية للفرق ضئيلة.
- (2) الاهمية النسبية للفرق عالية.

حل مثال (9)

(1) الاهمية النسبية للفرق ضئيلة وبافتراض استخدام حسابين مستقلين للتكاليف الصناعية غير المباشرة.

قيد إثبات معالجة الفرق في التكاليف الصناعية غير المباشرة

2019/1/31	من د/ تكاليف صناعية غير مباشرة محملة	11,200
	د/ تكلفة المبيعات	520
	إلى د/ تكاليف صناعية غير مباشرة	11,720

بناء على القيد أعلاه يقلل حساب التكاليف الصناعية غير مباشرة المحملة وحساب التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية، وتزيد تكلفة المبيعات بمقدار 520 دينار.

اما في حالة استخدام حساب واحد للتكاليف الصناعية غير المباشرة، فان قيد معالجة الفرق في التكاليف الصناعية غير المباشرة يظهر على النحو التالي:

2019/1/31	من د/ تكلفة المبيعات	520
	إلى د/ تكاليف صناعية غير مباشرة	520

وبناء على القيد أعلاه يقلل حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة.

ملخص الدروس الأخيرة

معالجة المواد المباشرة ✓	اثباتات المواد وتحميلها (صرف المواد) منها المباشر وغير المباشر
معالجة الأجر المباشرة ✓	اثباتات الأجر وتحميلها ، منها المباشر وغير المباشر
التكاليف الصناعية الأخرى غير المباشرة ✓	أولا يتم تحميلها بطريقتين (اقفال اخر السنة) و (معدل تحميل) ومعدل التحميل له طريقتين (اما فتح حساب في المحمل) او يكون تكاليف صناعية غير مباشرة
الفروقات ✓	لها طريقتين (ضئيلة) او (عالية)

القوائم المالية

اعداد القوائم المالية للشركات الصناعية

موضوع جديد

سيتم التركيز على قائمة الدخل

قائمة الدخل في الشركات الصناعية مشابهة لقائمة الدخل في المنشآت الأخرى باختلاف بسيط يظهر في قائمة الدخل لدى المنشآت الصناعية وهو المخزون ، حيث يظهر المخزون في ثلاثة مجموعات وهي :

مخزون مواد خام	
وتمثل المواد الخام الموجودة في المخازن والتي لم يتم استخدامها بعد في عملية التصنيع	مخزون انتاج تحت التشغيل
	ويمثل تكلفة الإنتاج الذي تم البدء بتصنيعه ولم ينتهي بعد .
	مخزون بضاعة تامة الصنع
	ويمثل جميع التكاليف الصناعية المنفقة على البضاعة المصنعة والتي أصبحت جاهزة للبيع .

هيكل قائمة الدخل في المنشآت الصناعية



محتويات قائمة الدخل نزولاً :

صافي المبيعات	xx (قيمة صافي المبيعات خلال الفترة)
يطرح تكلفة المبيعات :	او (تكلفة البضاعة المباعة) وتمثل التكاليف الصناعية للبضاعة المباعة والمتضمنة ثلاثة بنود (مواد مباشرة - عمل مباشر - تكاليف صناعية غير مباشرة) وتفصيلها تليها مباشرة :
التكاليف الصناعية المنفقة خلال الفترة :	
المواد المستخدمة في الإنتاج :	
رصيد المواد المباشرة في بداية الفترة	xx
(+) مشتريات المواد المباشرة	xx
المواد المباشرة المتاحة للاستخدام	xx
(-) رصيد المواد المباشرة في نهاية الفترة	(xx)
- المواد المستخدمة في الإنتاج	xx
- العمل المباشر	xx
التكاليف الصناعية غير المباشرة:	
مواد غير مباشرة	xx
- عمل غير مباشر	xx
- ايجار المصنع	xx
- اهتلاك الات المصنع	xx
- كهرباء المصنع	xx
- صيانة الات المصنع	xx
- تأمين المصنع	xx
- فحص عينات لغايات التصنيع	xx
- نظافة المصنع	xx
مجموع التكاليف الصناعية غير المباشرة	xx
مجموع التكاليف الصناعية المنفقة خلال الفترة	xx
(+) رصيد مخزون انتاج تحت التشغيل في بداية الفترة	xx
(-) رصيد مخزون انتاج تحت التشغيل في نهاية الفترة	(xx)
مجموع تكلفة المبيعات	xx
مجموع الربح	xx

(xx)	(-) مصاريف البيع والتوزيع
(xx)	(-) مصاريف ادارية
(xx)	(-) مصاريف أخرى متفرقة
(xx)	(-) مصاريف التمويل
xx	(+) مكاسب وايرادات اخرى
xx	صافي الربح قبل الضريبة
(xx)	(-) ضريبة دخل %xx
xx	صافي الربح بعد الضريبة

نهاییة الملخص

منصة نمو
NUMO PLATFORM

مزيداً من الأسئلة والإستفسارات
بإمكانكم التواصل مع إدارة منصة
نمو للتعليم والخدمات الطلابية على

الحسابات التالية: ↓ ↓ ↓

+966542758318

+966544263902

يمكنكم الإنضمام للقروبات الخاصة بالمنصة عن طريق الباركود التالي:



منصة نمو.... خيارك الأمثل للتفوق والنجاح