



كلية الاقتصاد والإدارة  
College of Business  
& Economics

قسم المحاسبة

Qassim  
University



جامعة القصيم

# مقرر 231 حسب مبادئ المحاسبة الإدارية

# الموضوع الثاني

## مصطلحات ومفاهيم وتبويات التكلفة

# مفهوم التكلفة:

● يعرف مصطلح التكلفة في المحاسبة المالية **Financial**

**Accounting** على أنها التوضيح من أجل الحصول على

السلعة أو الخدمة. ويمكن قياسها بواسطة النقدية المنفقة أو

الممتلكات المحولة أو الخدمات المؤداة.

أما في المحاسبة الإدارية **Managerial Accounting** فتعرف

بشكل مختلف بحسب حاجة المدير الفورية للمعلومات.

# التبويات العامة للتكاليف:

- توجد التكاليف بجميع المنظمات سواء التي تهدف للربح أو التي لا تهدف للربح:

- الصناعية

- التجارية

- الخدمية

## التكاليف حسب النوع:

تكون التكاليف أكثر تعقيداً في المنظمات التي تعمل بمجال الصنع ، وهي

ثلاثة أنواع:

1. تكاليف المواد المباشرة **Direct Material Costs**

2. تكاليف الأجور المباشرة **Direct Labor Costs**

3. التكاليف الصناعية الإضافية **Overhead Manufacturing Costs**

**Costs**

## 1. تكاليف المواد المباشرة: Direct Material Costs

هي تلك التي تصبح جزءاً متكاملاً مع منتجات شركة ما والتي يمكن تتبعها بشكل ملائم للمنتج (مثل تكلفة الخشب لصناعة المنضدة).

## 1. تكاليف الأجر المباشرة: Direct Labor Costs هي تكاليف العمل التي يمكن تتبعها

مادياً لعملية إنتاج المنتج (مثل تكلفة عمال تشغيل الآلات)

## 2. التكاليف الصناعية الإضافية: Manufacturing Overhead Costs تشتمل على

جميع التكاليف بخلاف المواد المباشرة والعمل المباشرة (مثل تكلفة الصيانة

- **التكلفة الأولية:**

- هي تكلفة المواد المباشرة عند دمجها مع تكلفة الأجور المباشرة .

- **تكلفة التحويل:**

- وإذا ادمجت تكلفة الأجور المباشرة مع تكاليف الصنع الإضافية يطلق عليها تكلفة التحويل.



# التكاليف غير الصناعية: (حسب الوظيفة):

تقسم التكاليف غير الصناعية (حسب الوظيفة) إلى قسمين هما:

1. تكاليف البيع والتسويق

2. التكاليف الإدارية

1. تكاليف التسويق والبيع: هي تلك التكاليف اللازمة لتنفيذ طلبات

العميل وتوصيل السلع أو الخدمات الى العميل (الإعلان، النقل،

مرتبات رجال البيع....).

2. التكاليف الإدارية: تشمل على جميع تكاليف الإدارة والتنظيم

من العمل الكتابي (مرتب المدير)

# التكاليف حسب الفترة:

يمكن تقسيم التكاليف أيضاً إلى التكاليف حسب الفترة إلى:

1. تكاليف الفترة **Period Costs**

2. تكاليف المنتج **Product Costs**

1. **تكاليف الفترة: Period Costs** (تكاليف غير قابلة للتخزين) هي تلك التكاليف

التي تتم مقابلتها بالإيرادات خلال نفس الفترة مثل عمولات البنك ، إيجار مبنى الإدارة .

وتعتبر كل مصروفات البيع والإدارة تكاليف فترة.

2. **تكاليف المنتج: Product Costs** : (تكاليف قابلة للتخزين) تتكون من تكلفة

السلع المشتراه أو المنتجة وتتكون هذه التكاليف في حال السلع المصنعة من تكلفة

المواد المباشرة والعمل المباشر والتكاليف الصناعية الإضافية.

## تبويب التكاليف بالقوائم المالية:

يمكن تبويب التكاليف بالقوائم المالية للشركات الصناعية وأيضا للتجارية ، والقوائم هي:

1. قائمة الدخل

2. قائمة المركز المالي

● قائمة الدخل للشركة التجارية:

● تكلفة البضاعة المباعة للعملاء تتحدد بتكلفة

البضاعة المشتراه من مورد خارجي وهي تختلف

عن الشركات الصناعية.

## قائمة الدخل لشركة تجارية

البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
المبيعات		100.000
<u>تكلفة البضاعة المباعة:</u>		
المخزون أول الفترة	30.000	
+ صافي المشتريات	50.000	
= البضاعة المتاحة للبيع	80.000	
- مخزون آخر الفترة	(20.000)	
تكلفة البضاعة المباعة		(60.000)
مجمّل الدخل		<u>40.000</u>

● قائمة الدخل للشركة الصناعية:

● تكلفة الوحدات المباعة تتحدد بتكاليف الصنع الخاصة

بإنتاج السلع وتتكون من المواد المباشرة والاجور

المباشرة والتكاليف الصناعية الإضافية.



## قائمة الدخل لشركة صناعية

البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
المبيعات		100.000
تكلفة الوحدات المباعة:		
تكلفة المخزون السلعي التام أول الفترة	30.000	
+ تكلفة الوحدات تحت التصنيع (المصنعة) يتم استخراجها من قائمة التكاليف في الشريحة التالية	50.000	
= تكلفة الوحدات المتاحة للبيع	80.000	
- تكلفة المخزون السلعي التام آخر الفترة	(20.000)	
تكلفة الوحدات المباعة		(60.000)
مجمّل الدخل		40.000
- مصروفات التشغيل:		
مصروفات البيع	(10,000)	
مصروفات الإدارة	(10,000)	
		20,000

# قائمة تكاليف الوحدات المصنعة

XX	XX XX XX XX	<p><b>المواد المباشرة:</b></p> <p>مخزون مواد خام أول المدة  + مشتريات مواد خام  = <b>المواد الخام المتاحة للاستخدام</b></p> <p>- مخزون مواد خام آخر المدة  <b>مواد مستخدمة في الإنتاج</b></p>
XX		+ اجور مباشرة
XX		+ التكاليف الإضافية الصناعية
XX		= اجمالي التكاليف الصناعية
XX		+ مخزون تحت التشغيل اول المدة
XX		

تبويب التكاليف حسب سلوكها

(سلوك التكاليف Cost Behavior)

التكاليف المتغيرة Variable Costs

والتكاليف الثابتة Fixed Costs

● لأغراض التخطيط والرقابة ربما يكون من المفيد تبويب

التكاليف بحسب سلوكها ، ويقصد بالسلوك تأثيرها وتجاوبها

أورد الفعل الذي تبديه للتغير في **مستوى النشاط Level**

**.of Activity**

# التكاليف المتغيرة: Variable Costs

هي تلك التكاليف التي تتغير في مجموعها تناسبياً مع التغير في مستوى النشاط **Level of Activity** بالزيادة أو بالنقصان. ويعبر عن النشاط بعدة طرق مثل : وحدات المنتج او الوحدات المباعة او عدد ساعات العمل او عدد الاسرة المشغولة وما الى ذلك.

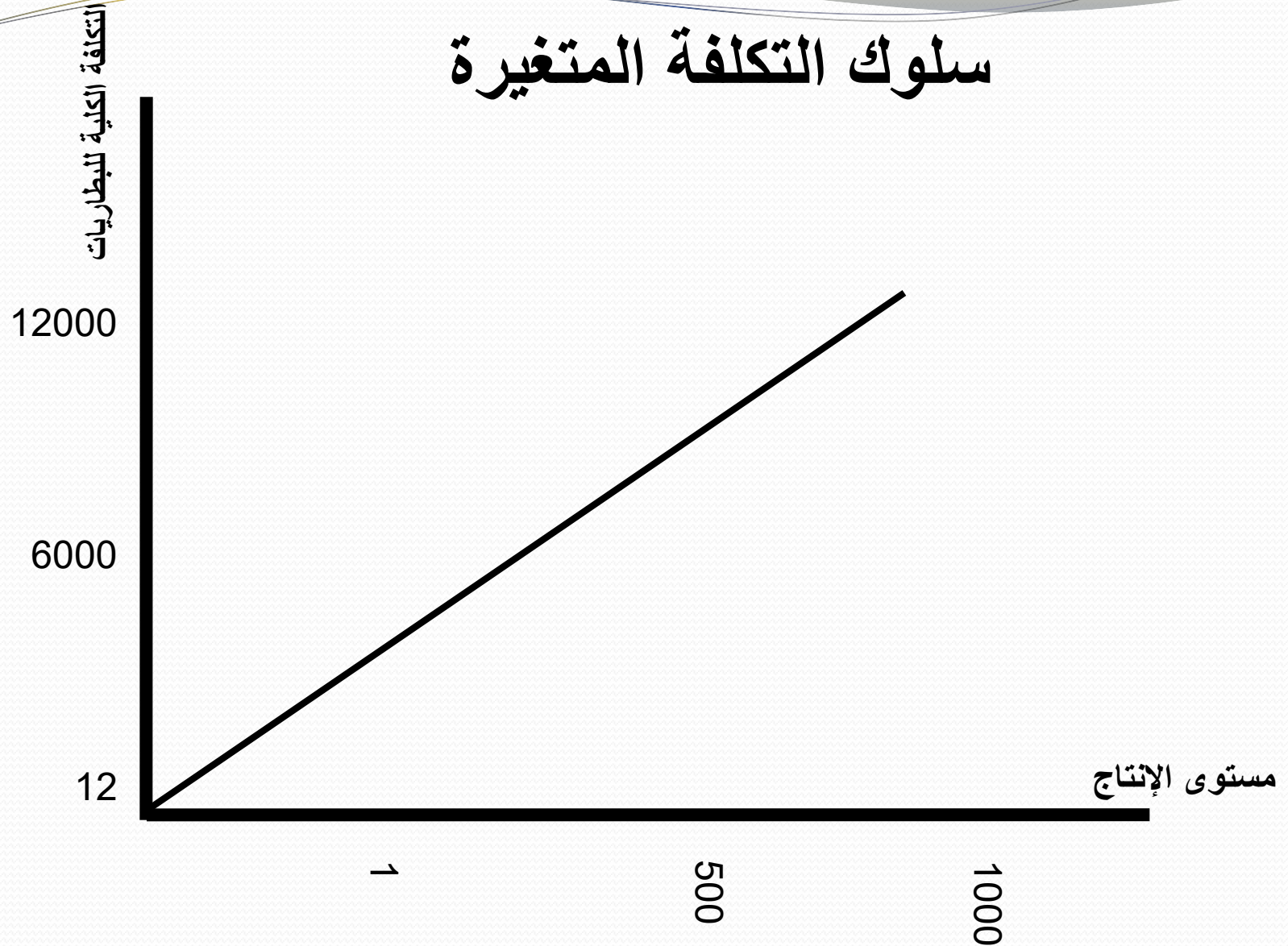
## مثال:

بافتراض أن هنالك شركة تنتج السيارات وأن كل سيارة تحتاج إلى بطارية واحدة. فكلما زاد إنتاج عدد السيارات سوف يزداد إنتاج عدد البطاريات ، والعكس صحيح.

البيانات التالية توضح ذلك:

عدد السيارات المنتجة	تكلفة البطارية	إجمالي التكلفة المتغيرة (للبطاريات)
1	12	12 ريال
500	12	6000 ريال
1000	12	12000 ريال

# سلوك التكلفة المتغيرة





التكلفة المتغيرة **Variable Costs**: تظل ثابتة إذا

عبر عنها على أساس وحدة المنتج حتى ولو كان

مجموع تكلفة مستوى النشاط **Level of Activity**

(عدد السيارات المنتجة) يزيد أو ينقص.

## التكاليف الثابتة Fixed Costs:

- هي تلك التكاليف التي تظل ثابتة في مجموعها بغض النظر عن التغير في مستوى النشاط. فهي لا تتأثر بزيادة مستوى النشاط أو انخفاضه ، فهي تظل ثابتة في مجموعها إلا إذا تأثرت بقوى خارجية مثل التغير في أسعار السوق.

## مثال:

بافتراض أن الإيجار الشهري لجهاز التحليل بمعمل إحدى المستشفيات هو 8000 ريال ، فإن هذه التكلفة تظل ثابتة بغض النظر عن عدد التحاليل التي يستخدم الجهاز فيها.

والبيانات التالية توضح ذلك:

متوسط تكلفة التحليل	عدد التحاليل التي تم إجراؤها	تكلفة الإيجار الشهرية للجهاز
800	10	8000 ريال
16	500	8000 ريال
4	2000	8000 ريال

# سلوك التكلفة الثابتة



التكاليف المباشرة ( Direct Costs )

وغير المباشرة ( Indirect Costs ) :

يتم تبويب التكاليف أيضاً إلى تكاليف مباشرة

وتكاليف غير مباشرة كما يلي:

# 1. التكاليف المباشرة Direct Costs:

هي التي يمكن تتبعها بشكل واضح ومادي لوحدة المنتج او أي وحدة تنظيمية أخرى. فهي تنفق مباشرة على المنتج ويسهل تخصيصها عليه. مثل: (تكلفة المواد الخام وتكلفة العمالة الخاصة بالمنتج).

## 2. التكاليف الغير مباشرة Indirect Costs:

هي التي لا يمكن تتبعها بشكل واضح ومادي لوحدة

تنظيمية محددة. وهي لاتخص منتج معين بشكل مباشر

ولكنها تنفق على الأنشطة العامة لكل المنتجات . مثل:

(التكاليف الصناعية الإضافية).<sup>31</sup>

## التكاليف القابلة للتحكم وغير القابلة للتحكم

يتم تبويب التكاليف أيضاً إلى تكاليف قابلة للتحكم وتكاليف

غير قابلة للتحكم. كما يلي:



## 1. التكاليف القابلة للتحكم:

تعتبر التكلفة قابلة للتحكم عند مستوى إداري معين. ولكن عند المستويات الإدارية الدنيا يمكن أن تكون بعض التكاليف غير قابلة للتحكم. (الإدارة العليا يكون لديها القدرة على زيادة التعاقد أو الإيجار حسب رغبتها).

## 2. التكاليف الغير قابلة للتحكم:

هي التكاليف التي لا يمكن للسلطات الإدارية الدنيا أن تكون لديها سلطات للتحكم في حدوثها.

# التكاليف التفاضلية Differential Costs:

عند اتخاذ قرار معين تقوم الإدارة بالمقارنة بين البدائل المتاحة, فالتكاليف الموجودة لاحد البدائل وغائبة عن البديل الاخر تعرف بأنها تكلفة تفاضلية . وتعرف أيضاً التكاليف التفاضلية باسم التكاليف الزائدة. وهي تعني زيادة التكاليف (التكاليف الزائدة) ونقص التكاليف (التكاليف الناقصة) بين البدائل ، وقد تكون تكلفة ثابتة أو متغيرة.

وهي عند الاقتصاديين تسمى بالتكاليف الحدية.

## مثال:

بافتراض أن إحدى الشركات تفكر في تغيير طريققتها في التسويق من التسويق عن طريق تجار التجزئة إلى التوزيع المباشر.

فإن التكاليف والإيرادات الحالية تقارن بالتكاليف والإيرادات المتوقعة في القائمة ، كما يلي:

البيان	التوزيع عن طريق تجار التجزئة (الحالي)	التوزيع المباشر (المتوقع)	التكاليف والإيرادات التفاضلية
إجمالي الإيرادات	700000	800000	100000 ريال
تكلفة الوحدات المباعة	350000	400000	50000 ريال
تكلفة الإعلان (ثابتة)	130000	95000	(35000) ريال
تكاليف أخرى	60000	70000	10000 ريال
إجمالي التكاليف	540000	565000	<u>25000</u>
صافي الدخل	<u>160000</u>	<u>235000</u>	<u>75000 ريال</u>

## يلاحظ من المثال:

أن الإيرادات التفاضلية هي: **100000** ريال ، وأن

التكاليف التفاضلية هي **25000** ريال ، وأن الدخل

التفاضلي هو: **75000** ريال

## تكلفة الفرصة البديلة Opportunity Costs:

تعرف بأنها الخسارة أو التضحية بمنفعة ممكنة

إذا اختير إجراء معين بدلاً من إجراء آخر.

## مثال:

يعمل موظف بشركة براتب قدره 5000 ريال في الشهر ، فهو يفكر في تركة الوظيفة والعودة للدراسة مرة أخرى.

فإذا ترك الوظيفة ورجع إلى الدراسة فإنه يترك الراتب 5000 ريال ويصبح الراتب بالنسبة له تكلفة الفرصة البديلة.



التكاليف الغارقة **Sunk Costs**:  
تعرف بأنها التكاليف التي تم تحملها ولا

يمكن تغييرها بأيّ قرار الآن أو بالمستقبل.

بالتالي لا يجب استخدامها في تحليل

البدائل.

## مثال:

افترض أن إحدى الشركات دفعت مبلغ 50000 ريال لشراء آلة ذات أغراض خاصة ، فمتى ما دفع هذا المبلغ فإنه يعتبر تكاليف غارقة حتى ولو كان القرار قرار غير رشيد.