



22

ما هي التكلفة؟

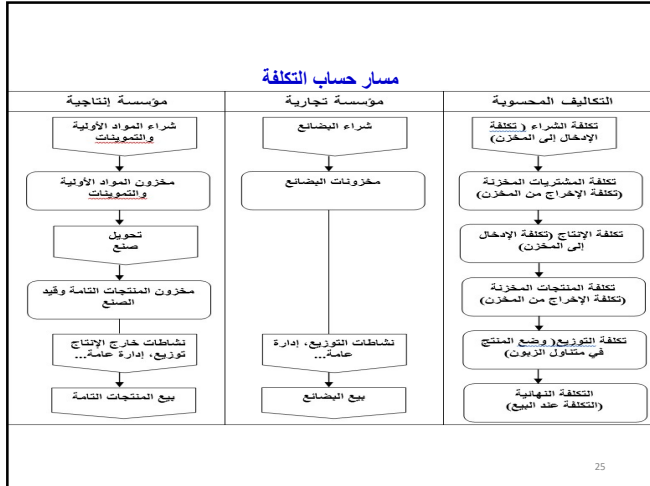
- عند الاقتصاديين: التكلفة **تضحية** اختيارية بموارد اقتصادية مقابل الحصول على منفعة قد تكون حاضرة أو مستقبلية.
- عند المحاسبين: تعرف على أنها مجموعة من الأعباء المتعلقة بعنصر محدد. أو هي **استهلاك للموارد**.
- **خصائصها:**
 - ✓ مجال التطبيق: ما الذي نحسب تكلفته؟ (موضوع التكلفة)
 - ✓ المحتوى: ما هي العناصر التي تدخل في الحساب؟ (كلية أم جزئية)
 - ✓ زمن الحساب: متى نحسب؟ (قبلياً: تقديرية، بعدياً: حقيقية)

23

موضوع التكلفة Cost object

- **موضوع التكلفة:** هو أي شيء تزيد المؤسسة معرفة تكلفته بشكل مستقل.
A cost object is any activity for which a separate measurement of costs is desired.
- **أمثلة:**
 - ✓ منتج مستقل: في مؤسسة صناعية؛
 - ✓ زبون: قد تحتاج المؤسسة لمعرفة كم يكلف التعامل مع زبون معين؛
 - ✓ مشروع: في مؤسسة للمقاولات؛
 - ✓ سرير في مستشفى؛
 - ✓ أداء خدمة في بنك؛
 - ✓ قسم تنظيمي؛
 - ✓ خط إنتاج.....

24



أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

تتعدد التكاليف بتعدد معيار التصنيف

- إمكانية ربط التكاليف بموضوع التكلفة: تكاليف مباشرة – تكاليف غير مباشرة
- سلوك التكاليف: تكاليف متغيرة – ثابتة – مختلطة - مندرجة
- التخطيط واتخاذ القرارات: تكاليف تفاضلية – غارقة – تكاليف الفرصة البديلة
- الرقابة: تكاليف خاضعة للرقابة – غير خاضعة للرقابة
- وظائف المؤسسة: تكاليف صناعية – تسويقية - إدارية

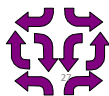
26

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 1 حسب علاقتها بموضوع التكلفة:

- **تكلفة مباشرة Direct cost**: وهي التكلفة التي تكون مجمل الأعباء المكونة لها يمكن تتبعها لموضوع تكلفة معين دون حساب وسيط مثل: تكلفة الشراء المباشرة (مواد أولية)، وتكاليف الإنتاج المباشرة (يد عاملة مباشرة).
- **تكلفة غير مباشرة Indirect cost**: وهي التكلفة التي يصعب تحميل مجمل الأعباء المكونة لها لموضوع تكلفة معين مباشرة، بحيث تكون مرتبطة بأكثر من موضوع واحد، ولذا لا يتم ربطها بموضوعها إلا بحسابات وسيطة.

تقسيم يفيد لتتبع حساب التكاليف واختيار طريقة الحساب



أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

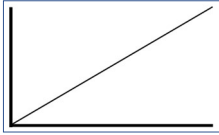
- يقصد بسلوك التكاليف مدى استجابة التكلفة للتغير في حجم الإنتاج.
- يعتبر سلوك التكاليف مهماً جداً للكثير من القرارات الإدارية .
- تنقسم التكاليف من حيث سلوك التكاليف الى :
 - ✓ تكاليف متغيرة.
 - ✓ تكاليف ثابتة.
 - ✓ تكاليف مختلطة.
- ✓ يضاف إليها نوع رابع وهو التكاليف المتدرجة .
- سلوك التكاليف يبقى مستقراً ضمن حدود الإنتاج العادي والذي يطلق عليه المدى الملائم.

28

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- التكاليف المتغيرة **Variable cost**:
- هي التكاليف التي تتغير طردياً مع التغير في حجم الإنتاج، ويمكن التعبير عن إجمالي التكاليف المتغيرة بالمعادلة التالية

$$CVT = Cvu \times Q$$



- ومن الأمثلة على التكاليف المتغيرة:
 - ✓ المواد المباشرة
 - ✓ الاجور المباشرة
 - ✓ التكاليف الإضافية المتغيرة
 - ✓ بعض التكاليف التسويقية والبيعية

29

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- التكاليف الثابتة **Fixed cost**:
- التكاليف الثابتة تنصف بأن الإجمالي لا يتغير تبعاً للتغير في حجم الإنتاج، لكن التكلفة الثابتة للوحدة تكون متغيرة
- ومن الأمثلة على التكاليف الثابتة:



- ✓ اهتلاك الآلات
- ✓ أجور المسيرين الثابتة
- ✓ مصاريف التأمين
- ✓ الإيجار

30

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

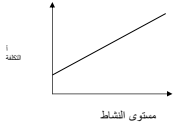
• التكاليف المختلطة Mixed costs

- ويطلق عليها التكاليف شبه المتغيرة أو شبه الثابتة
- تتكون من جزء ثابت وآخر متغير.

$$C = CF + Cvu \times Q$$

- ومن الأمثلة على التكاليف المتغيرة:

- ✓ الهاتف
- ✓ الكهرباء
- ✓ عقود الصيانة
- ✓ أجور قوى البيع

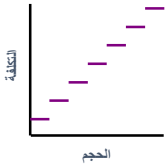


31

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

• التكاليف المتدرجة Incremental costs:

- وهي التكاليف التي تبقى ثابتة على مدى معين من الإنتاج ثم تقفز الى مستوى أعلى عندما يزيد الإنتاج عن ذلك الحد ثم تثبت الى حد معين وتقفز بعد تجاوزه وهكذا
- مثلاً يكفي طبيب لكل عشرين مريض.
- أي لعدد 21 و39 مريض نحتاج الى طبيبين
- و لعدد 41 نحتاج إلى ثلاثة وهكذا.
- يرجع السبب في ذلك الى
- ✓ عدم امكانية تجزئة عوامل الإنتاج



32

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

• 3- حسب وظائف المؤسسة:

- **تكاليف الإنتاج:** (أو التكاليف الصناعية) وهي التكاليف التي تحملها المؤسسة في سبيل إنتاج منتج معين، وتتكون أساساً من المواد المباشرة والعمل المباشر إضافة إلى التكاليف الصناعية غير المباشرة.
- **تكاليف البيع أو التسويق:** وتشتمل على كل التكاليف اللازمة لتنفيذ طلبات العميل، وتوصيل المنتجات أو الخدمات إليه، حيث أن هذه التكاليف تتعلق بالاتصال بالعملاء وتلبية رغباتهم.
- **التكاليف الإدارية:** وتشتمل على كل تكاليف الإدارة والتنظيم، والتي لا يمكن اعتبارها ضمن تكاليف الإنتاج أو التسويق، ومن أمثلتها تعويضات المسيرين، المحاسبة، والعلاقات العامة...

يفيد معرفة مدى مساهمة كل وظيفة في تكاليف المؤسسة، والإفصاح المالي

33

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 4-حسب تأثيرها في القرارات:
- **التكلفة الملائمة Relevant** : هي التي تختلف باختلاف البدائل المتاحة، بمعنى أنها تؤثر في القرار، فهي تتعلق بما يمكن أن تكون عليه التكلفة في حالة اتخاذ قرار معين، ومنها:
 - ✓ **التكلفة الحدية Marginal costs (differential)**: (الهامشية أو التفاضلية)، في النظرية الاقتصادية تمثل التكلفة الحدية تكلفة آخر وحدة منتجة، فهي تمثل مجموع الأعباء الضروري لإنتاج وحدة إضافية. ويفيد المدخل التفاضلي كثيرا في قياس التكلفة لأغراض اتخاذ القرارات، بحيث يتخذ القرار على ضوء ما يترتب عليه من زيادة في التكلفة مقارنة بالزيادة في الإيرادات المترتبة على نفس القرار.
 - مثلا: كيف ستؤثر زيادة الإنتاج بـ 10% على التكاليف؟
 - هل الأفضل إنتاج هذه القطعة في المؤسسة أم شراؤها؟
 - تتماشى مع مفهوم التكاليف المترتبة الذي رأيناه سابقا

34

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 4-حسب تأثيرها في القرارات:
- **التكلفة الملائمة Relevant**:
- ✓ **تكلفة الفرصة البديلة Opportunity cost**: والتي تمثل العائد الذي ينتج من أفضل استعمال بديل لعامل إنتاجي، وهي تكلفة غير مسجلة في المحاسبة لأنها غير متعلقة بتدفق خزينة، وبالرغم من ذلك يجب أخذها بعين الاعتبار عند اتخاذ المسير لأي قرار، لأنه غالبا ما يكون لكل بديل تكلفة الفرصة البديلة الخاصة به.
- مثال: مؤسسة جاءها عرض من زبون جديد لشراء قطعة غيار خاصة تحتاج 100 ساعة عمل للآلة X، حاليا الآلة X موجهة كلياً لإنتاج المنتج A مما سيصيب خسارة 200000 دج منه، وتحتاج كذلك إلى تكاليف إضافية بـ 1000000 دج
- هنا نقارن الإيراد المترتب عن هذا العقد بـ 1000000 + 200000 دج في هذه الأخيرة تمثل تكلفة الفرصة الضائعة.

35

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 4-حسب تأثيرها في القرارات:
- **التكلفة غير الملائمة Irrelevant costs**: هي التكاليف التي لا تختلف من بديل إلى آخر، إذ يتم تحملها في كل من البديلين، ومن أهم أمثلتها ما يسمى **التكاليف الغارقة Sunk costs** أو المطفأة وهي التكاليف التي أنفقت في الماضي، وأصبحت غير قابلة للإلغاء. وبالتالي فهي لا تؤثر في القرارات الحالية، ومن أمثلتها الإهلاكات، وتكاليف البحث والتطوير.

36

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 4-حسب تأثيرها في القرارات:
- التكلفة غير الملائمة:
- مثال: مؤسسة اشترت مواد أولية بـ: 10000دج، وبعد الشراء علمت أنه لا يمكن استعمال هذه المواد في عملية الإنتاج ولا بيعها على حالها. عرض زبون شراء منتج تدخل في إنتاجه هذه المواد ولكنه لن يدفع أكثر من 25000دج ثمنًا للمنتج، تكاليف الإنتاج الأخرى هي 20000دج.
- هل تقبل المؤسسة بهذا العرض؟

37

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 4-حسب تأثيرها في القرارات:
 - التكلفة غير الملائمة: مثال:
- | | |
|------------------------|--------------------|
| حالة القبول | حالة الرفض |
| مواد أولية = 10000 | مواد أولية = 10000 |
| تكاليف الإنتاج = 20000 | تكاليف الإنتاج = 0 |
| الإيرادات = 25000 | الإيرادات = 0 |
| النتيجة = 5000- | النتيجة = 10000- |
- تكلفة المواد الأولية تعتبر تكاليف غير ملائمة لهذا القرار

38

نظام التكاليف Cost System

39

ماهية نظام التكاليف

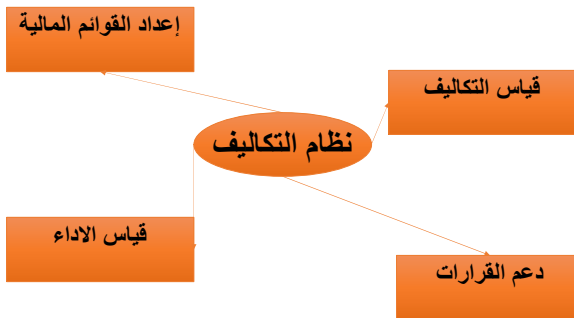
• **نظام التكاليف** هو مجموعة من الإجراءات والعمليات والوسائل والتقارير الموجهة لحساب التكاليف والإيرادات وتحليل الربحية في المؤسسة، ويكون هذا لعدة مستويات:

- ✓ منتجات أو خدمات
- ✓ الزبائن
- ✓ مصانع أو ورشات أو أقسام
- ✓ مسارات
- ✓ الفروع الجغرافية للمؤسسة

40

ماهية نظام التكاليف

• وظائف نظام التكاليف: يخدم نظام التكاليف أربعة أدوار رئيسية



41

ماهية نظام التكاليف

• وظائف نظام التكاليف:

- ✓ إعداد القوائم المالية: تشمل هذه الوظيفة الإفصاح المالي للإدارة أو الهيئات القانونية والضريبية. وقد كانت تمثل مجال التركيز الرئيسي للعديد من نظم التكاليف لعقود. ففي المؤسسات الصناعية ينصب التركيز على تقييم المخزون وتخصيص تكاليف التصنيع بين المخزون وتكلفة المنتجات المباعة، أو تلك التكاليف المتعلقة بالدورة.
- ✓ قياس التكاليف: تعني هذه الوظيفة تحديد التكاليف لكل وحدة أو في المجموع، لمجموعة متنوعة من العناصر المختلفة (مواضيع التكلفة): المنتجات أو الخدمات أو الزبائن أو المشاريع ...

42

ماهية نظام التكاليف

• وظائف نظام التكاليف:

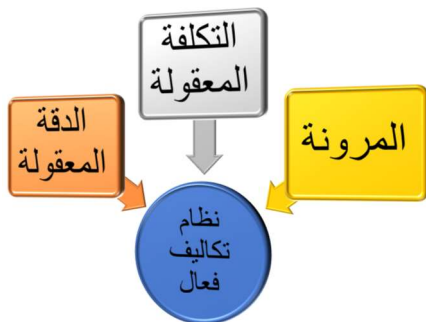
✓ **قياس الأداء:** بحيث يمكن المسير من فهم وتقييم أداء كل نشاط أو قسم، ويجب ألا يركز نظام التكاليف فقط على تحليل الماضي، بل ينبغي أن توضح معلوماته الصلة بين مؤشرات الأداء التشغيلية واستخدام الموارد، والتكاليف من أجل التأثير على المستقبل.

✓ **دعم القرارات:** لا بد أن يوفر نظام التكاليف معلومات مفيدة لاتخاذ العديد من القرارات، مثل: الإنتاج أم الشراء، تغيير خط إنتاجي، التسعير، قرار التخلي عن منتج، إدخال منتج جديد...، إضافة إلى استعمال معلومات نظام التكاليف عند إعداد الخطط والاستراتيجيات.

43

ماهية نظام التكاليف

• خصائص نظام التكاليف الفعال:



44

ماهية نظام التكاليف

• خصائص نظام التكاليف الفعال:

✓ **المرونة:** يجب أن يكون تصميم نظام التكاليف مرنا بما فيه الكفاية بحيث يمكن تكييف المعلومات مع حالات الأعمال المختلفة. فعلى سبيل المثال:

- يتطلب تحليل التعادل تحديد التكاليف الثابتة والمتغيرة.
- ويتطلب حساب التكلفة الكاملة للمنتج أو الخدمة تحديد التكاليف المباشرة وغير المباشرة.
- وينبغي أن ينظر تحليل المناولة إلى بائع خارجي فقط إلى التكاليف الإضافية أو ذات الصلة التي ستحملها نتيجة لهذا القرار.

يجب أن يكون نظام التكاليف الخاص بالمؤسسة قادرا على التعامل مع جهات النظر المختلفة للتكاليف دون مشكل. وينبغي ألا يكون مشروعا خاصا في كل مرة تحتاج إلى معلومات التكلفة لغرض معين.

45

ماهية نظام التكاليف

• خصائص نظام التكاليف الفعال:

- ✓ **التكلفة المعقولة والدقة المعقولة:** نظام التكاليف الفعال هو الذي يوازن بين حاجة المؤسسة من المعلومات الدقيقة وبين تكلفة تشغيل هذا النظام، بحسب قدراتها.
- ✓ **لأن:** نظام تكاليف يعطي نتائج دقيقة جداً يستدعي وجود مستويات قياس متعددة ومعقدة وهذا يرفع من تكلفة تشغيل النظام.
- ✓ **وبالمقابل:** نظام تكاليف غير مكلف يعني أن درجة الدقة التي ينتجها تكون قليلة وبالتالي يؤدي إلى تحريف في أرقام التكاليف، أي تكلفة الخطأ تكون كبيرة.



46
