

University M'Hamed Bougara Of
Boumerdes

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس
Faculty of Economic, Management
and Commercial Sciences
كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم
التجارية

Department of Finance and
Accounting

قسم العلوم المالية والمحاسبية

1st Year Master: In-depth
accounting and taxation
سنة 1 ماستر : محاسبة وجباية معمقة

Academic Year: 2022-2023

2nd Semester

السنة الجامعية: 2022-2023
السداسي الثاني

Strategic Management Accounting

محاسبة التسيير
الاستراتيجية

La Comptabilité de
gestion Stratégique

Provided By: FERZIZI Ibrahim

فرزيزي إبراهيم



التكاليف

وأنواعها

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:**

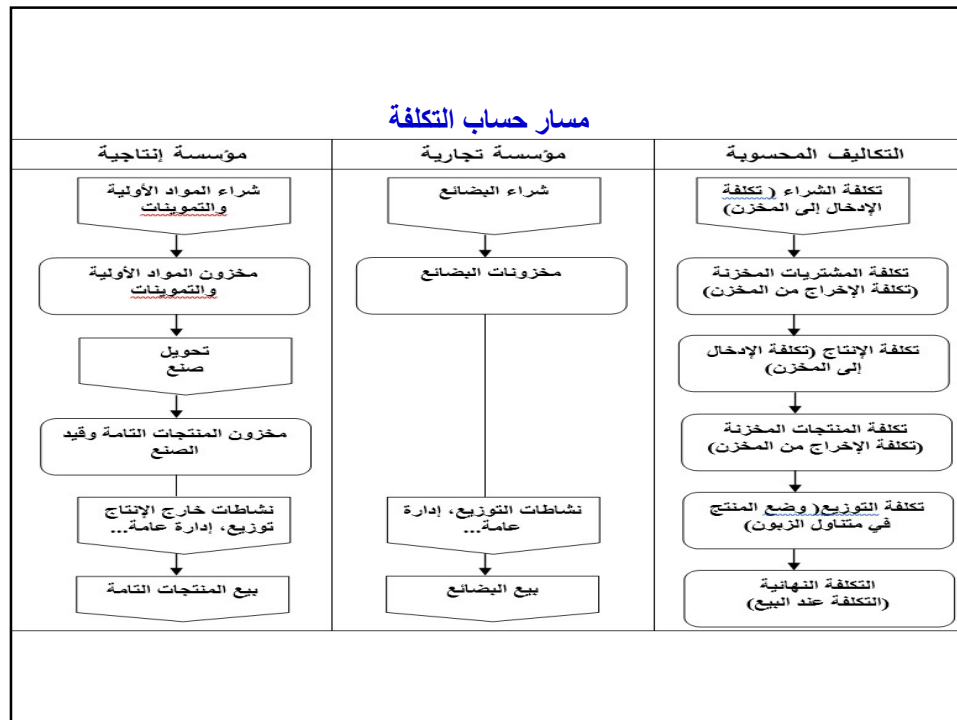
- ✓ مجال التطبيق: ما الذي نحسب تكلفته؟ (موضوع التكلفة)
- ✓ المحتوى: ما هي العناصر التي تدخل في الحساب؟ (كلية أم جزئية)
- ✓ زمن الحساب: متى نحسب؟ (قبليا: تقديرية، بعديا: حقيقية)

موضوع التكلفة Cost object

- **موضوع التكلفة:** هو أي شيء تريد 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.....



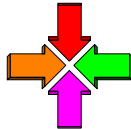
أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

تتعدد التكاليف بتعدد معيار التصنيف

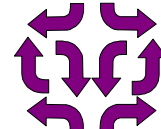
- إمكانية ربط التكاليف بموضوع التكلفة : تكاليف مباشرة – تكاليف غير مباشرة
- سلوك التكاليف : تكاليف متغيرة – ثابتة – مختلطة - متدرجة
- التخطيط واتخاذ القرارات : تكاليف تفاضلية – غارقة – تكاليف الفرصة البديلة
- الرقابة : تكاليف خاضعة للرقابة – غير خاضعة للرقابة
- وظائف المؤسسة : تكاليف صناعية – تسويقية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

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

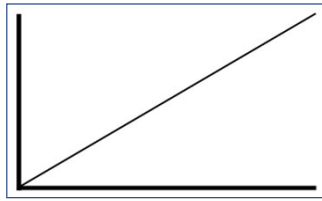
- يقصد بسلوك التكاليف مدى استجابة التكلفة للتغير في حجم الإنتاج.
- يعتبر سلوك التكاليف مهماً جداً للكثير من القرارات الإدارية .
- تنقسم التكاليف من حيث سلوك التكاليف الى :
 - ✓ تكاليف متغيرة.
 - ✓ تكاليف ثابتة.
 - ✓ تكاليف مختلطة.
 - ✓ يضاف إليها نوع رابع وهو التكاليف المتدرجة .
- سلوك التكاليف يبقى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

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

$$CVT = C_{vu} \times Q$$



- ومن الأمثلة على التكاليف المتغيرة:

- ✓ المواد المباشرة
- ✓ الأجور المباشرة
- ✓ التكاليف الإضافية المتغيرة
- ✓ بعض التكاليف التسويقية والبيعية

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

• التكاليف الثابتة Fixed cost:

- التكاليف الثابتة تتصف 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

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

• التكاليف المختلطة Mixed costs

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

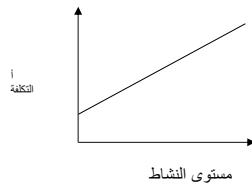
$$C = CF + C_{vu} \times Q$$

- ومن الأمثلة على التكاليف المتغيرة:

✓ الهاتف

✓ الكهرباء

✓ عقود الصيانة



أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

• التكاليف المتدرجة Incremental costs

- وهي التكاليف التي تبقى ثابتة على مدى معين من الانتاج ثم تقفز الى مستوى أعلى عندما يزيد الانتاج عن ذلك الحد ثم تثبت الى حد معين وتقفز بعد تجاوزه وهكذا

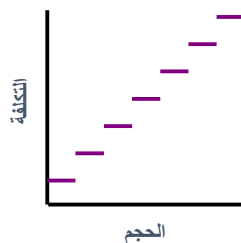
- مثلاً يكفي طبيب لكل عشرين مريض.

- أي لعدد 21 و 39 مريض نحتاج الى طبيبين

- و لعدد 41 نحتاج إلى ثلاثة وهكذا.

- يرجع السبب في ذلك الى

- ✓ عدم امكانية تجزئة عوامل الانتاج



أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 3- حسب وظائف المؤسسة:
 - **تكاليف الإنتاج:** (أو التكاليف الصناعية) وهي التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل إنتاج منتج معين، وتتكون أساسا 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 المديرين، المحاسبة، والعلاقات العامة...
- يفيد معرفة مدى مساهمة كل وظيفة في تكاليف المؤسسة، والإفصاح المالي**

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 المتدرجة الذي رأيناه سابقا**

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 سيسبب خسارة 200000 دج منه، وتحتاج كذلك إلى تكاليف إضافية ب 1000000 دج

هنا نقارن الإيراد المترتب عن هذا العقد ب 1000000 + 200000 دج فهذه الأخيرة تمثل تكلفة الفرصة الضائعة.

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 الاهتلاكات، وتكاليف البحث والتطوير.

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 4-حسب تأثيرها في القرارات:
- التكلفة غير الملائمة:
- مثال: مؤسسة اشترت مواد أولية بـ: 10000 دج، 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 25000 دج ثمنًا للمنتج، تكاليف الإنتاج الأخرى هي 20000 دج.
- هل تقبل المؤسسة بهذا العرض؟

أنواع التكاليف: تكاليف متعددة لأغراض متعددة

- 4-حسب تأثيرها في القرارات:

- التكلفة غير الملائمة: مثال:

حالة القبول

مواد أولية = 10000

تكاليف الإنتاج = 0

الإيرادات = 0

النتيجة = -10000

تكلفة المواد الأولية تعتبر تكاليف غير ملائمة لهذا القرار

حالة القبول

مواد أولية = 10000

تكاليف الإنتاج = 20000

الإيرادات = 25000

النتيجة = -5000