



جامعة ميد أوشن

كلية الإدارة

قسم / تخصص ماجستير ادارة الاعمال

محاسبه التكاليف

إعداد الطالب : خلود ناصر العسكر

/إشراف

د الفیصل عبد الحمید

د فايز جراد

العام الدراسي

2025

1

Abstract : المستخلص

عدت التكاليف المحاسبية حجر الزاوية في فهم الأداء املالي وصنع القرار داخل المنظمات. يهدف هذا المستخلص إلى تقديم نظرة عامة موجزة حول طبيعة التكاليف املاحا سببية، أنواعها الرئيسية، وأهميتها في سياقات الأعمال المختلفة. تشمل التكاليف املاحا سببية المبالغ المنفقة أو المضحى بها للحصول على لسلع الخدمات، ويتم تصنيفها عادة تكاليف ثابتة ومتغيرة، مباشرة وغير مباشرة، بالإضافة إلى

إلى

تميزها بين تكاليف املنتجوتكاليف الفترة. تتناول هذه الدراسة أهمية التمييز الدقيق بين هذه الأنواع لتحقيق الرقابة الفعالة على التكاليف، تسعير املنتجات بشكل مناسب، وتقييم الربحية بدقة. كما يسلط املستخلص الضوء على الدور املحوري لبيانات التكاليف في دعم القرار اتاإدارية الاستراتيجية، مثل تحديد نقطة التعادل، اتخاذ قرار اتالصنع والشراء، وتحسين الكفاءة التشغيلية. تخلص الدراسة إلى أن الفهم الشامل وتطبيق مبادئ التكاليف املاحاسبية ليس ضرورة امتثال فحسب، بل هو أداة

استراتيجية أساسية لتعزيز القدرة التنافسية وضمان الاستدامة المالية للمنشآت

الكلمات المفتاحية: التكاليف المحاسبية، التكاليف الثابتة، التكاليف المتغيرة، تكاليف

المنتج، تكاليف الفترة، اتخاذ القرار، الرقابة على

التكاليف، المحاسب الإدارية

مقدمة

نشأتها ومراحل تطورها

مقدمة ومدخل إلى محاسبة التكاليف

بدأت محاسبة التكاليف بالظهور بعد املحاسب املالية ذبد دورها
بشكل محدود بعد الثورة الصناعية بسبب زيادة الطلب على عوامل

الإنتاج وتغيير بيئة الأعمال لتصبح أكثر عاملية والتي اتصفت بزيادة المنافسة والتقدم التكنولوجي المتسارع وتطور نظم الاتصال وامل ا . سالت مما أدى إلى زيادة الطلب على معلومات محاسبة التكاليف

: وقد مرت محاسبة التكاليف بدورين خالل مراحل تطورها وهما

4

دور تقليدي : يركز على احتساب تكاليف الإنتاج لغرض 1.

المساعدة

على إعداد

القوائم

. املالية

دور حديث : وهو امتداد للدور التقليدي ويركز على الاستخدامات 2

الإدارية بيانات

. التكاليف

:مفهوم محاسبة التكاليف

تعرف محاسبة التكاليف بأنها نظام للمعلومات تهتم بتسجيل وتبويب وتلخيص البيانات المتعلقة بعوامل الإنتاج التي تمثل عناصر التكاليف عنصر تكلفة المواد ، عنصر تكلفة الجور ، عنصر تكلفة المصروفات (بهدف تحقيق الاستخدام الأمثل لتلك العوامل لغرض قياس تكلفة المنتج من أجل إعداد القوائم املاية

وكذلك الاغراض التسعير،ومساعدة الدار في أداء وظائفها في

مجالات التخطيط

والرقابة واتخاذ

القرارات.

مكت

محاسبة التكاليف من الركائز الأساسية التي عدت ن المنشآت، سواء كانت
صناعية أو خدمية، من اتخاذ قرارات رشيدة مستنيرة. ففي بيئة

العمال ا بزيادة المبيعات فقط، بل

أصبح التنافسية الحالية، لم يعد تحقيقا الرباح

مرهون

الفهم الدقيق للهياكل التكاليفية والقدرة على تحليل التكاليف والتحكم

فيها ا

للبقاء والنمو حاسم عامل

.

تكمّن المشكلة الرئيسية في أن العديد من المنشآت، خاصة الصغيرة

والمتوسطة، المحاسبة التكاليف قد تواجه صعوبات في تطبيق نظام

فع . قد ينتج ذلك عن نقص الوعي بأهمية هذه الملاحاسبة، أو غياب

الأنظمة الملاحاسبة المتطورة التي تتناسب مع تعقيدات العمليات

التشغيلية، أو حتى صعوبة تحديد التكاليف غير

المباشرة وتوزيعها بشكل عادل على المنتجات أو الخدمات. هذا

القصور يؤدي إلى غياب معلومات تكاليف دقيقة
وموثوقة عيق الإدارة عن تحديد أسعار، مما ي

6

تنافسية، تقييم أداء القسم، اتخاذ قرارات بشأن التوقف عن إنتاج منتج معين

أو التوسع في آخر، أو حتى إعداد موازنات واقعية. وبالتالي،

يصبح اتخاذ القرارات عرض

المنشأة مخاطر مالية وتشغيلية كبيرة

على تقديرات غير دقيقة، مما ي مبن

. هدا استمراريتها قد ت

أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها من الدور المحوري الذي تلعبه محاسبة التكاليف
في تعزيز الأداء المالي والتشغيلي للمنشآت. تبرز أهميتها من عدة جوانب:

1. دعم اتخاذ القرارات الإدارية: اتخاذًا متين توفر معلومات التكاليف

الدقيقة أساساً قرارات استراتيجية وتشغيلية، مثل تحديد أسعار المنتجات،

اتخاذ قرارات الصنع أو الشراء، قبول أو رفض الطلبات الخاصة، وتقييم الاستثمارات.

تحسين الكفاءة التشغيلية: ساعد في تحديد مناطق الهدر وسوء الاستخدام².

ن الإدارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية لتحسين كفاءة العمليات³ للموارد، مما يخفض التكاليف.

تقييم الأداء: ن الإدارة من تقييم أداء الأقسام والمنتجات والخدمات بشكل مكثف³. موضوعي، وتحديد نقاط القوة والضعف لتحسين الأداء العام للمنشأة.

التخطيط والموازنة: عد معلومات التكاليف⁷ ضرورية لإعداد⁴.

الموازنات التقديرية⁵ أسهم في تحقيق

الاهداف المالية والاستراتيجية للمنشأة والتخطيط للمستقبل، مما ي

زيادة القدرة التنافسية: عدم التحكم في التكاليف وتقديم في سوق شديد التنافسية، ي⁵.

مكن

المنشآت، وم

حاسبة التكاليف

فهي أداة التتبع

حيوي لمنتجاتنا

سعار تنافسيةاً

مرّ من تحقيق

ذلك.

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق أل هدف الرئيسية التالية

فهم وتحليل مفاهيم محاسبة التكاليف: توضيح الأطر النظرية والمفاهيم 1.
الأساسية محاسبة التكاليف وأنواعها المختلفة (تكاليف مباشرة وغير مباشرة،
(ثابتة ومتغيرة، تاريخية ومعيارية

المحاسبة التكاليف تحديد أهمية تطبيق نظام فع : إبراز الدور الحيوي 2.

محاسبة التكاليف في دعم القرارات الإدارية وتحسين الأداء
التشغيلية للمنشآت.

استكشاف التحديات التي تواجه المنشآت في تطبيق محاسبة التكاليف: 3.
تحديد أبرز المعوقات التي تحد من فعالية أنظمة التكاليف الحالية، سواء كانت
تقنية، تنظيمية، أو بشرية.

اقتراح سبل تعزيز فعالية أنظمة محاسبة التكاليف: تقديم توصيات عملية 4.

ومقترحات لتحسين طرق قياس التكاليف وتحليلها والتحكم فيها، بما يخدم ال هدف الإدارية.

تقييم تأثير معلومات التكاليف على جودة القرارات الإدارية: تحليل كيف 5.

يمكن حسن من جودة القرارات المتعلقة

بالتسعير، للمعلومات الدقيقة حول التكاليف أن ت

.الإنتاج، التوسع، وتقييم الأداء

تساؤلات الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة، سيتم السعي الإجابة عن التساؤلات الرئيسية التالية:

1. ما هي أبرز المفاهيم والس النظرية محاسبة

التكاليف؟

ما هو الدور الذي تلعبه محاسبة التكاليف في دعم عملية اتخاذ القرارات 2.

الإدارية

في امل

نشآت؟

التي هي أهم التحديات والمعوقات التي تواجه المنشآت في تطبيق 3.

وتطوير أنظمة فعل

محاسبة التكاليف؟

كيف يمكن للمنشآت تحسين كفاءة وفعالية أنظمة محاسبة التكاليف لديها؟ 4.

9

ما هو تأثير توفر معلومات التكاليف الدقيقة على جودة القرارات المتعلقة 5.

بالتسعير، الإنتاج،

وتقييم الأداء؟

فروض الدراسة

علم مشكلة الدراسة وأهدافها وتسألتها، يمكن صياغة الفروضات

لتي التي بناء اختبار

: خال البحث ست

الفرض الأول: أن يوجد علاقة إيجابية وذات دلالة إحصائية بين تطبيق 1.

نظام فع محاسبة التكاليف و تحسين جودة القرارات

. الإدارية في منشآت

الفرض الثاني: تواجه المنشآت تحديات كبيرة في تطبيق أنظمة محاسبة 2.

التكاليف، خاصة فيما يتعلق بتحديد التكاليف غير

المباشرة وتوزيعها.

الفرض الثالث: يؤدي توفير معلومات تكاليف دقيقة وموثوقة إلى تعزيز 3.

قدرة المنشآت على التحكم في التكاليف وتحقيق

الكفاءة التشغيلية.

الفرض الرابع: سهم التوصيات والمقترحات الخاصة بتطوير أنظمة محاسبة 4.

التكاليف في معالجة التحديات الحالية وزيادة فعالية هذه الأنظمة.

إثراء هذه الدراسة وتجنب الازدواجية، سيتم مراجعة مجموعة من

الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع محاسبة التكاليف، مع التركيز

: على الجوانب التالية

دراسات تناولت أهمية محاسبة التكاليف ودورها في اتخاذ القرارات: مثل •

البحاث

التيقيمتتأثير أنظمة التكاليف على قرار التوسع، التخطيط الاستراتيجي، وإدارة الأداء.

- دراسات حول تحديات ومعوقات تطبيق محاسبة التكاليف: الأبحاث التي استعرضت أمل شكايت التي تواجه المنشآت في تصميم وتطبيق أنظمة التكاليف، خاصة في قطاعات معينة أو أنواع محددة من المنشآت (مثل الصغيرة والمتوسطة).

- دراسات حول أساليب تطوير محاسبة التكاليف: الأبحاث التي قدمت نماذج أو مقترحات لتحسين أنظمة التكاليف، مثل محاسبة التكاليف على أساس التكاليف المستهدفة، أو التكاليف المعيارية، (ABC) النشاط

- دراسات حالات تطبيقية: مراجعة دراسات الحالة التي طبقت مفاهيم محاسبة التكاليف في شركات أو صناعات محددة، لتقديم رؤى عملية حول كيفية تطبيق هذه المفاهيم ونتائجها.

11

سيتم تحليل هذه الدراسات لتحديد الفجوات البحثية التي يمكن أن تسدها الدراسة الحالية، والاستفادة من المنهجيات والأدوات التي استخدمتها الدراسات السابقة.

المنطلقات النظرية للدراسة

تستند هذه الدراسة إلى عدد من نطلقات النظرية ومفاهيم املاحا سبي

الإدارية

الأساسية،

أهمها:

نظرية التكاليف: عد هذه النظرية الأساس الذي تبنى عليه محاسبة التكاليف، ت 1.

وتشمل مفاهيم مثل تعريف التكلفة، تبويبها (مباشرة/غير مباشرة،

ثابتة/متغيرة)، سلوك التكلفة، وطرق قياسها وتحميلها

.على المنتجات أو الخدمات

نظرية اتخاذ القرارات الإدارية: تركز هذه النظرية على أن المعلومات املاحا 2.

سببية، ت

وبخاصة معلومات التكاليف، هي أحد مدخالت الرئيسية لعملية اتخاذ

القرارات الإدارية الرشيدة في المنشآت. وتوضح كيف يمكن للمعلومات

.الدقيقة أن تقلل من حالة عدم التأكد وتزيد من كفاءة القرارات

مفهوم الكفاءة والفعالية: ١ بتحقيق الكفاءة وثيق ترتبط محاسبة التكاليف 3.

ارتباط (استخدام الموارد بأقل قدر من الهدر (والفعالية) تحقيق الأهداف المحددة (في العمليات التشغيلية، من خلال الرقابة على التكاليف وتحليل

نظر إلى نظام (Theory Systems): الانحرافات. 4. نظرية النظم

محاسبة التكاليف كنظام فرعي

ضمن النظام المحاسبي الكلى للمنشأة، حيث يتلقى مدخالت (البيانات الخام

عن التكاليف)، ويقوم بمعالجة (القياس، التبويب، التحليل) خرج

مخرجات، لي (تقارير التكاليف) يستخدم في عمليات التغذية الراجعة

. ودعم القرارات

المنهجية وطرق البحث

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي

يهدف هذا (Descriptive (Approach Analytical

المنهج إلى وصف الظاهرة المدروسة بدقة وتفصيل، ومن ثم تحليل

. أبعادها وعلاقاتها للوصول إلى فهم أعمق وتقديم تفسيرات منطقية

:تتضمن طرق البحث املس تخدمة ما يلي

والمكتبي الوثائقي التحليل 1: (Documentary and Desk Research)

13

◦ **مراجعة الأدبيات السابقة:** سيتم استعراض الكتب، الأبحاث العلمية،

املق الت، والدراسات السابقة المتعلقة بحاسبة التكاليف، نظرياتها،

وتطبيقاتها، والتحديات المرتبطة بها. يهدف ذلك إلى بناء إطار

نظريتين وتحديد المفاهيم الأساسية وأحدث التطورات في المجال

◦ **تحليل المراجع المتخصصة:** دراسة الكتب ومقالات المتخصصة

التكاليف، ABC، في أنظمة محاسبة التكاليف المختلفة (مثل

المعيارية، التكاليف المستهدفة (لفهم آلياتها وتطبيقاتها العملية

٢ : إذا كان ذلك مناسب) (Study Case) - دراسة الحالة 2.

◦ يمكن، إذا سمحت الملورد والوقت، إجراء دراسة حالة لشركة أو

أكثر لتطبيق المفاهيم النظرية على أرض الواقع وتحليل كيفية تعاملها

مع أنظمة محاسبة التكاليف، والتحديات التي واجهتها، وكيف أثرت

معلومات التكاليف على قراراتها. هذا الجانب يعتمد على مدى توفر

البيانات والتعاون من قبل المنشآت.

١ على المنهجية وطرق البحث المذكورة، سيتم استخدام الأدوات التالية اعتماداً
: لجمع وتحليل البيانات

14

المراجعة المكتبية الوثائق والأدبيات : الكتب، الدوريات العلمية، قواعد 1.
Scopus, Web of Science, البيانات ،الجامعية الرسائل
مثل (أكاديمية وتقارير المنظمات المهنية في مجال Google Scholar)
إملحاسبة

تحليل التقارير إملالية (Analysis Content): تحليل المحتوى 2.
والإدارية (إن أمكن الحصول عليها من دراسات الحالة)، أو أمثلة أنظمة
التكاليف المطبقة في منشآت مختلفة، لفهم كيفية قياس التكاليف وتحليلها

١ من إذا كانت (Interviews depth-In) - إملقابات إملتعمقة 3.
دراسة الحالة جزء البحث: في حال تضمين دراسة حالة، يمكن إجراء
مقابلات مع إملديرية إملالبيين، محاسبى التكاليف، أو إملديرى الإنتاج في
المنشآت المختارة لجمع معلومات نوعية حول تحديات تطبيق محاسبة
التكاليف، وفعالية الأنظمة إملطبقة، وتأثيرها على القرارات

حدود الدراسة

تحدد حدود البحث نطاق الدراسة لضمان التركيز والعمق، وهي كالتالي:

الحدود الموضوعية: تقتصر الدراسة على محاسبة التكاليف ودورها 1. في دعم القرارات الإدارية، مع التركيز على المفاهيم الأساسية، التحديات، وسبل التطوير. لن تتناول

15

الدراسة جوانب أخرى من املاح سبة املالية أو الإدارية بشكل موسع
إل بالقدر الذي يخدم فهم
موضوع التكاليف.

الحدود المكانية: ستكون الدراسة ذات طابع نظري ومفاهيمي بالدرجة 2. الأولى، مع إمكانية الإشارة إلى تطبيقات عملية في بيئات أعمال متنوعة. في حال تضمين دراسة حالة، سيتم تحديد النطاق المكاني لهذه الحالة (مثل
(شركة صناعية محددة في منطقة جغرافية معينة

الحدود الزمنية: ستتناول الدراسة الأدبيات والممارسات الحديثة في 3. محاسبة التكاليف، مع التركيز على التطورات التي حدثت خلال العقدين
الماضيين، وذلك لضمان مواكبة أحدث النظريات والتقنيات في المجال

فروض الدراسة

على مشكلة الدراسة وأهدافها وتسؤولاتها، يمكن صياغة بناء الفروض

التا
لية
التي

إخ

تبر

خال

ل

البح

ث:

ست

الفرض الأول: ^١ أن يوجد عالقة إيجابية وذات دالة إحصائية بين تطبيق 1.

نظام فع محاسبة التكاليف وتحسين جودة
القرارات الإدارية في منشآت. بمعنى
آخر، كلما كانت

أنظمة محاسبة التكاليف أكثر دقة وفعالية، كلما كانت القرارات التي تتخذها

الإدارة

وتحقق

نتائج

أفضل.

كثروا

ب

الفرض الثاني: تواجه المنشآت تحديات كبيرة في تطبيق أنظمة محاسبة 2.

التكاليف، خاصة فيما يتعلق بتحديد التكاليف غير المباشرة وتوزيعها. هذا

الفرض يفترض أن تعقيد توزيع التكاليف غير المباشرة يمثل عقبة رئيسية

أمام التطبيق السليم محاسبة التكاليف

الفرض الثالث: يؤدي توفير معلومات تكاليف دقيقة وموثوقة إلى تعزيز 3.

قدرة شير هذا الفرض إلى أن المنشآت على التحكم في التكاليف

تحقيق الكفاءة التشغيلية. ي

مكن الإدارة من تحديد نقاط الهدر وتحسين استخدام الموارد. وضوح بيانات

التكاليف 4. الفرض

الرابع: سهم

التوصيات

والمقترحات الخاصة

بتطوير أنظمة

محاسبة

التكاليف في معالجة التحديات الحالية وزيادة فعالية هذه الأنظمة. يركز هذا
الفرض ١ في أداء المحاسب الإداري. إيجابي حدث فرق علناً الحلول
المقترحة يمكن أن ت

النظرية العلمية المتبعة إعداد البحث

17

(Theory) تعتمد هذه الدراسة في إعدادها على نظرية الوكالة

ونظرية الملائمة في المعلومات املاح سببية(Agency

Information Accounting of Relevance((Theory،

بالإضافة إلى المفاهيم الأساسية لنظرية التكاليف ونظرية اتخاذ
القرارات الإدارية.

الفهم العالقة بين أطراف عد هذه (Theory Agency): نظرية الوكالة 1.
النظرية أساساً

المنشأة (الكوكالين وامل كومتال: امديرين كم) ، حيث قد تنشأ تضارباً في
المصالح

أو عدم تماثل في المعلومات. في سياق محاسبة التكاليف، تلعب معلومات
التكاليف في حاسم الدقية دور تقليل مشكلة عدم تماثل المعلومات الك،
مما بين الإدارة وامل الكامن مراقبة أداء الإدارة بشكل أفضل واتخاذ

قرارات تحفز امصلحة العامة مكن املي

ساهم في القت للمنشأة. كما أن أنظمة التكاليف الدفع تقييم أداء المديرين

علمعايير بناء موضوعية، مما يقلل من تكاليف الوكالة المرتبطة بسوء

استخدام الموارد أو اتخاذ قرارات غير مثلى.

Information نظرية ملائمة في المعلومات املاحا سبية 2.

تؤكد هذه النظرية أن (Theory Accounting of Relevance):

المعلومات املاحا سبية يجب أن تكون ملائمة لاتخاذ

القرارات. لكي تكونا معلومات ملائمة، يجب أن تكون قادرة على إحداث فرق في

القرارات عد معلومات التكاليف الملائمة التي يتخذها

المستخدمون. في سياق محاسبة التكاليف،

إذا كانت

(.يتنبأ بالنتائج المستقبلية) مثل التكاليف املس تقبلية والأرباح.

18

تؤكد صحة التوقعات السابقة. أوت.

تأتي في الوقت املنا سب ساهم هذه النظرية في تبرير أهمية توفير اتخاذ القرار.

مكنهم من التنبؤ بشكل معلومات تكاليف دقيقة وحديثة لإدارة، ألن ذلك ي

أفضل، وتقييم الأداء، واتخاذ قرارات استراتيجية وتشغيلية تزيد من

كفاءة

المن

شأة.

نظرية التكاليف: بنى عليها محاسبة التكاليف عد هذه النظرية اللبنة الأساسية التي ت ت 3.

ككل. تشمل هذه النظرية المفاهيم المتعلقة ب تعريف التكلفة، تبوياته

المختلفة) مثل التكاليف المباشرة وغير المباشرة، الثابتة والمتغيرة)،

سلوك التكلفة) كيف تتغير

التكاليف مع تغير حجم النشاط)، وطرق قياسها وتخصيصها على المنتجات

والخدمات مكن

هذه النظرية من

فهم كيفية جمع

ومعالجة وتحليل

البيانات ومراكز

التكلفة.

التكيفية بشكل منهجي لتقديم معلومات مفيدة للإدارة

نظرية اتخاذ القرارات الإدارية: تركز هذه النظرية على أن المعلومات، بما في ذلك

بين كيف معلومات التكاليف، هي أحد مكونات الحيوية لعملية اتخاذ القرار الرشيد. ت
ساعد معلومات التكاليف المديرين في تحديد البدائل المتاحة ، تقييم كل بديل
بناء

على التكاليف والعوائد المتوقعة، واختيار البديل الأمثل حقق أهداف

المنشأة. الذي ي قلل من حالة عدم التأكد المحيطة بالقرارات، مما إن
وجود معلومات تكاليف دقيقة يؤدي إلى قرارات أكثر فعالية

التي

ت باختصار،

تفسر كيفية

تأثير جودة

معلومات

التكاليف

على سلوك

الأطراف المت

كاليف، وت

المختلفة داخل المنشأة وعلى جودة القرارات

الإدارية ام

لتخذه.

الجدول

الأول

أوجه الاختلاف	المحاسبة المالية	محاسبة التكاليف
من حيث نوع البيانات	- بيانات عن علاقة المنشأة بالغير - بيانات إجمالية عامة - بيانات تاريخية تهتم بالماضي - بيانات فعلية - بيانات نقدية - بيانات عن نفقات والإيرادات - بيانات موضوعية و مؤكدة	- بيانات عن حركة الموجودات داخل المنشأة - بيانات تفصيلية و تحليلية - بيانات تخص الماضي والحاضر والمستقبل - بيانات فعلية معيارية (محددة مقدما) - بيانات نقدية وكمية - بيانات عن النفقات فقط - بيانات تتسم بالمرونة والسرعة
الهدف من تقديم البيانات	- تحديد نتائج أعمال المشروع من أرباح وخسائر وتصوير المركز المالي	- تحديد تكلفة الوحدات المنتجة والمباعة وتكلفة إنتاج الوحدات تحت التشغيل والرقابة على هذه التكاليف
المستفيد الأساسي من البيانات	- المستثمرون وأصحاب رؤوس الأموال والمقرضون والذاتون من الخارج	- إدارة المشروع نفسه
الفترة التي تقدم عنها البيانات	- عادة ما تكون سنة مالية	- يفضل أن تكون قصيرة نسبيا