

محاسبة التكاليف

إعداد الطالب/

بدر صنت الحربي

إشراف/

د. الفیصل عبد الحمید

د. فايز جراد

العام الدراسي:

٢٠٢٥ م

مقدمة

نشأتها ومراحل تطورها:

بدأت محاسبة التكاليف بالظهور بعد المحاسبة المالية اذ بدأ دورها بشكل محدود بعد الثورة الصناعية بسبب زيادة الطلب على عوامل الانتاج وتغيير بيئة الاعمال لتصبح أكثر عالمية والتي اتصفت بزيادة المنافسة والتقدم التكنولوجي المتسارع وتطور نظم الاتصال والمراسلات مما ادى الى زيادة الطلب على معلومات محاسبة التكاليف.

وقد مرت محاسبة التكاليف بدورين خلال مراحل تطورها وهما :

- ١- دور تقليدي : يركز على احتساب تكاليف الانتاج لغرض المساعدة على اعداد القوائم المالية .
- ٢- دور حديث : وهو امتداد للدور التقليدي ويركز على الاستخدامات الادارية لبيانات التكاليف.

مفهوم محاسبة التكاليف:

تعرف محاسبة التكاليف بأنها نظام للمعلومات تهتم بتسجيل وتبويب وتلخيص البيانات المتعلقة بعوامل الانتاج التي تمثل عناصر التكاليف عنصر تكلفة المواد ، عنصر تكلفة الاجور ، عنصر تكلفة المصروفات (بهدف تحقيق الاستخدام الامثل لتلك العوامل ولغرض قياس تكلفة المنتج من اجل اعداد القوائم المالية وكذلك لأغراض التسعير ، ومساعدة الادارة في اداء وظائفها في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

مشكلة الدراسة:

تعد محاسبة التكاليف من الركائز الأساسية التي تمكن المنشآت، سواء كانت صناعية أو خدمية، من اتخاذ قرارات رشيدة ومستنيرة. ففي بيئة الأعمال التنافسية الحالية، لم يعد تحقيق الأرباح مرهونا بزيادة المبيعات فقط، بل أصبح الفهم الدقيق للهيكل التكاليفية والقدرة على تحليل التكاليف والتحكم فيها عاملاً حاسماً للبقاء والنمو.

تكمن المشكلة الرئيسية في أن العديد من المنشآت، خاصة الصغيرة والمتوسطة، قد تواجه صعوبات في تطبيق نظام فعال لمحاسبة التكاليف. قد ينتج ذلك عن نقص الوعي بأهمية هذه المحاسبة، أو غياب

الأنظمة المحاسبية 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، مما يُعيق الإدارة عن تحديد أسعار تنافسية، تقييم أداء الأقسام، اتخاذ قرارات بشأن التوقف عن إنتاج منتج معين أو التوسع في آخر، أو حتى إعداد موازنات واقعية. وبالتالي، يصبح اتخاذ القرارات مبنيًا على تقديرات غير دقيقة، مما يُعرض المنشأة لمخاطر مالية وتشغيلية كبيرة قد تهدد استمراريتها.

أهمية الدراسة:

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

١. دعم اتخاذ القرارات الإدارية توفر معلومات التكاليف الدقيقة أساسًا متينًا لاتخاذ قرارات استراتيجية وتشغيلية، مثل تحديد أسعار المنتجات اتخاذ قرارات الصنع أو الشراء، قبول أو رفض الطلبات الخاصة، وتقييم الاستثمارات.

٢. تحسين الكفاءة التشغيلية: تساعد في تحديد مناطق الهدر وسوء الاستخدام للموارد مما يمكن الإدارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية لتحسين كفاءة العمليات وخفض التكاليف.

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

٤. التخطيط والموازنة: تُعد معلومات التكاليف ضرورية لإعداد الموازنات التقديرية والتخطيط للمستقبل، مما يُساهم في تحقيق الأهداف المالية والإستراتيجية للمنشأة.

٥. زيادة القدرة التنافسية في سوق شديد التنافسية، يُعد التحكم في التكاليف وتقديم منتجات بأسعار تنافسية أمرًا حيويًا، ومحاسبة التكاليف هي الأداة التي تمكن المنشآت من تحقيق ذلك.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الرئيسية التالية:

١. فهم وتحليل مفاهيم محاسبة التكاليف: توضيح الأطر النظرية والمفاهيم الأساسية لمحاسبة التكاليف وأنواعها المختلفة (تكاليف مباشرة وغير مباشرة ثابتة ومتغيرة تاريخية ومعيارية).
٢. تحديد أهمية تطبيق نظام فعال لمحاسبة التكاليف: إبراز الدور الحيوي لمحاسبة التكاليف في دعم القرارات الإدارية وتحسين الأداء التشغيلي للمنشآت.
٣. استكشاف التحديات التي تواجه المنشآت في تطبيق محاسبة التكاليف: تحديد أبرز المعوقات التي تحد من فعالية أنظمة التكاليف الحالية، سواء كانت تقنية، تنظيمية، أو بشرية.
٤. اقتراح سبل لتعزيز فعالية أنظمة محاسبة التكاليف: تقديم توصيات عملية ومقترحات لتحسين طرق قياس التكاليف وتحليلها والتحكم فيها، بما يخدم الأهداف الإدارية.
٥. تقييم تأثير معلومات التكاليف على جودة القرارات الإدارية: تحليل كيف يمكن للمعلومات الدقيقة حول التكاليف أن تحسن من جودة القرارات المتعلقة بالتسعير الإنتاج، التوسع، وتقييم الأداء.

تساؤلات الدراسة:

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

- ١- ما هي أبرز المفاهيم والأسس النظرية لمحاسبة التكاليف ؟
- ٢- ما هو الدور الذي تلعبه محاسبة التكاليف في دعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في المنشآت ؟
- ٣- ما هي أهم التحديات والمعوقات التي تواجه المنشآت في تطبيق وتطوير أنظمة فعالة لمحاسبة التكاليف ؟
- ٤- كيف يمكن للمنشآت تحسين كفاءة وفعالية أنظمة محاسبة التكاليف لديها ؟
- ٥- ما هو تأثير توفر معلومات التكاليف الدقيقة على جودة القرارات المتعلقة بالتسعير الإنتاج، وتقييم الأداء ؟

فروض الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها وتسؤلاتها، يمكن صياغة الفروض التالية التي ستختبر خلال البحث

١- الفرض الأول: يوجد علاقة إيجابية وذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام فعال المحاسبة التكاليف وتحسين جودة القرارات الإدارية في المنشآت.

٢- الفرض الثاني: تواجه المنشآت تحديات كبيرة في تطبيق أنظمة محاسبة التكاليف خاصة فيما يتعلق بتحديد التكاليف غير المباشرة وتوزيعها.

٣- الفرض الثالث: يؤدي توفير معلومات تكاليف دقيقة وموثوقة إلى تعزيز قدرة المنشآت على التحكم في التكاليف وتحقيق الكفاءة التشغيلية.

٤- الفرض الرابع: تسهم التوصيات والمقترحات الخاصة بتطوير أنظمة محاسبة التكاليف في معالجة التحديات الحالية وزيادة فعالية هذه الأنظمة.

الدراسات السابقة:

لإثراء 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 الأبحاث التي قيمت تأثير أنظمة التكاليف على قرارات التسعير التخطيط الاستراتيجي، أو إدارة الأداء.
- دراسات حول تحديات ومعوقات تطبيق محاسبة التكاليف: الأبحاث التي استعرضت المشكلات 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 النشاط (ABC)، التكاليف المستهدفة، أو التكاليف المعيارية.

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

المنطلقات النظرية للدراسة:

تستند هذه الدراسة إلى عدد من المنطلقات النظرية والمفاهيم المحاسبية والإدارية الأساسية، أهمها:

١- نظرية التكاليف: تُعد هذه النظرية الأساس الذي تبنى عليه محاسبة التكاليف، وتشمل مفاهيم مثل تعريف التكلفة، تبويبها مباشرة / غير مباشرة ثابتة متغيرة)، سلوك التكلفة، وطرق قياسها وتحميلها على المنتجات أو الخدمات.

٢- نظرية اتخاذ القرارات الإدارية: تركز هذه النظرية على أن المعلومات المحاسبية وبخاصة معلومات التكاليف هي أحد المدخلات الرئيسية لعملية اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة في المنشآت وتوضح كيف يمكن للمعلومات الدقيقة أن تقلل من حالة عدم التأكد وتزيد من كفاءة القرارات.

٣- مفهوم الكفاءة والفعالية: ترتبط محاسبة التكاليف ارتباطاً وثيقاً بتحقيق الكفاءة استخدام الموارد بأقل قدر من الهدر والفعالية تحقيق الأهداف المحددة في العمليات التشغيلية، من خلال الرقابة على التكاليف وتحليل الانحرافات.

٤ نظرية النظم (Systems Theory): تنظر إلى نظام محاسبة التكاليف كنظام فرعي ضمن النظام المحاسبي الكلي للمنشأة، حيث يتلقى المدخلات البيانات الخام عن التكاليف، ويقوم بالمعالجة القياس، التبويب التحليل)، ليخرج مخرجات تقارير التكاليف تستخدم في عمليات التغذية الراجعة ودعم القرارات.

المنهجية وطرق البحث:

ستعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي (Approach Descriptive Analytical). يهدف هذا المنهج إلى وصف الظاهرة المدروسة بدقة وتفصيل، ومن ثم تحليل أبعادها وعلاقاتها للوصول إلى فهم أعمق وتقديم تفسيرات منطقية.

تتضمن طرق البحث المستخدمة ما يلي:

١- التحليل الوثائقي والمكتبي (Documentary and Desk Research):

- مراجعة الأدبيات السابقة: سيتم استعراض الكتب الأبحاث العلمية المقالات والدراسات السابقة المتعلقة بحاسبة التكاليف، نظرياتها تطبيقاتها، والتحديات المرتبطة بها. يهدف ذلك إلى بناء إطار نظري متين وتحديد المفاهيم الأساسية وأحدث التطورات في المجال.
- تحليل المراجع المتخصصة: دراسة الكتب والمقالات المتخصصة في أنظمة محاسبة التكاليف المختلفة مثل ABC ، التكاليف المعيارية، التكاليف المستهدفة لفهم آلياتها وتطبيقاتها العملية.

٢- دراسة الحالة (Case Study) - إذا كان ذلك مناسباً:

- يمكن، إذا سمحت الموارد 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.

أدوات الدراسة:

اعتمادًا على المنهجية وطرق البحث المذكورة، سيتم استخدام الأدوات التالية لجمع وتحليل البيانات

- ١- المراجعة المكتبية للوثائق والأدبيات الكتب الدوريات العلمية، قواعد البيانات الأكاديمية (مثل: Scopus Web of Science, Google Scholar) الرسائل الجامعية، وتقارير المنظمات المهنية في مجال المحاسبة.

٢- تحليل المحتوى (Content Analysis) لتحليل التقارير المالية والإدارية (إن أمكن الحصول عليها من دراسات الحالة)، أو أمثلة لأنظمة التكاليف المطبقة في منشآت مختلفة، لفهم كيفية قياس التكاليف وتحليلها.

٣- المقابلات المتعمقة (In-depth interviews) إذا كانت دراسة الحالة جزءاً من البحث: في حال تضمين دراسة حالة، يمكن إجراء مقابلات مع المديرين الماليين محاسبي التكاليف، أو مديري الإنتاج في المنشآت المختارة لجمع معلومات نوعية حول تحديات تطبيق محاسبة التكاليف، وفعالية الأنظمة المطبقة، وتأثيرها على القرارات.

حدود الدراسة:

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

١- الحدود الموضوعية: تقتصر الدراسة على محاسبة التكاليف ودورها في دعم القرارات الإدارية، مع التركيز على المفاهيم الأساسية، التحديات، وسبل التطوير. لن تتناول الدراسة جوانب أخرى من المحاسبة المالية أو الإدارية بشكل موسع إلا بالقدر الذي يخدم فهم موضوع التكاليف.

٢. الحدود المكانية: ستكون الدراسة ذات طابع نظري ومفاهيمي بالدرجة 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).

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

أساسيات محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية:

تعريف محاسبة التكاليف:

تعنى بتجميع وتسجيل وتبويب بيانات التكلفة بهدف توفير معلومات عن التكلفة تستخدمها الإدارة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ، كما تساعد في إعداد القوائم المالية للجهات الخارجية .

أهداف محاسبة التكاليف :

- ١- تحديد تكلفة السلعة أو الخدمة .
- ٢- توفير معلومات تساعد في الرقابة على التكاليف عن طريق مقارنة التكاليف الفعلية المتعلقة بالفترة الحالية بتكاليف فترة أو عدة فترات سابقة . أو مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات واتخاذ الإجراءات اللازمة لتجنب الإسراف والضياع .
- ٣- تقويم أداء الوحدات الفرعية في المنشأة لتحديد كفاءتها في أداء المهام المختلفة .
- ٤- مساعدة الإدارة في القيام بوظائفها من تخطيط ورقابة واتخاذ قرارات بما توفره من معلومات وبيانات .

العلاقة بين محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية :

- محاسبة التكاليف لا تعد بديلا عن المحاسبة المالية بل مكملة لها ، والارتباط بينهما وثيق ، ويمكن تحديد أوجه الاختلاف بينهما في ما يلي :
- لا يوجد المحاسبة التكاليف إطار أو نموذج محدد ، حيث أن تحديد التكلفة لأغراض التخطيط والرقابة قد يختلف عن تحديدها لأغراض اتخاذ القرارات . بينما في المحاسبة المالية تعتمد بصفة أساسية على فكرة الأصول = الالتزامات + حقوق الملكية.
 - محاسبة التكاليف لا يحكمها إطار محدد من الأسس المحاسبية ، حيث العبرة بالمنفعة المعلومات ، بينما المحاسبة المالية تعمل وفق مجموعة من المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.
 - تعتبر تقارير محاسبة التكاليف تقارير اختيارية تعد المنفعة الإدارة ، بخلاف تقارير المحاسبة المالية التي تعتبر تقارير إجبارية .

- تتضمن محاسبة التكاليف بيانات فعلية وتقديرية تعبر عن خطط مستقبلية ، ويقتصر اهتمام المحاسبة المالية على البيانات الفعلية والتي تعبر عن عمليات تمت في الماضي .
- تركز محاسبة التكاليف على التفاصيل بمعنى معلومات عن المنتجات والأنشطة والأقسام ، بينما تتعلق معلومات المحاسبة المالية بالمنشأة ككل .
- تغطي تقارير محاسبة التكاليف فترة زمنية قصيرة (فترة تكاليفية) ، بخلاف تقارير المحاسبة المالية التي تعد عن فترات طويلة تكون في الغالب سنة
- تهتم محاسبة التكاليف بالبيانات المالية (نقدية) وبيانات كمية (غير نقدية) المتعلقة بأوجه نشاط الوحدة مثل كميات المواد ، عدد العاملين ، ساعات العمل ، في حين ينحصر اهتمام المحاسبة المالية بالبيانات المالية (النقدية) .
- تهدف محاسبة التكاليف إلى مساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ، أما المحاسبة المالية تهدف إلى مساعدة الأطراف من خارج إدارة المنشأة على اتخاذ القرارات الرشيدة.

تعريف التكلفة :

تضحية ذات قيمة اقتصادية في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة في الحاضر أو المستقبل .

تبويب عناصر التكاليف:

توجد عدة طرق لتبويب عناصر التكاليف منها :

أ - تبويب عناصر التكاليف بحسب طبيعتها ونوعيتها :

المواد : وهي المستلزمات السلعية أي العناصر اللازمة لتكوين السلعة وتنقسم إلى :

- ١- مواد مباشرة : تدخل في تشكيل السلعة ويمكن تحديد نصيب كل وحدة منتجة منها بدقة . مثال: القماش في صناعة الملابس ، الجلد في صناعة الأحذية ، الخشب في صناعة الأثاث.
- ٢- مواد غير مباشرة : تدخل في تصنيع الوحدة بشكل غير جوهري ولا يمكن تحديد نصيب الوحدة المنتجة منها بدقة ، مثال : الصمغ والمسامير في بعض الصناعات ، الوقود والزيوت ومواد التشحيم ومواد النظافة .

٣- الأجور (العمال) : وهي عبارة عن الأجور التي تدفع للعمال الذين يزاولون العمل وتنقسم الأجور إلى :

١- أجور مباشرة : تمثل أجور العمال الذين يعملون على آلات إنتاج الوحدات أو يتولون مهمات تتعلق بالوحدات بحيث يمكن معرفة الزمن الذي يستغرقه أحدهم في مهمته الإنتاجية، مثل أجور النجارين في مصنع للأثاث ، أو الخياطين في مصنع الخياطة.

٢- أجور غير مباشرة : تلك الأجور المدفوعة للعاملين في مهام مساندة (لا يعملون مباشرة في الإنتاج) مثل أجور عمال النظافة والإشراف .

٤- الخدمات الأخرى : وهي مصروفات أو نفقات تتعلق بالنشاط الإنتاجي أو التسويقي أو الإداري ، وتنقسم إلى :

١- خدمات مباشرة : وهي تكلفة لازمة بشكل مباشر لإنتاج المنتج ، مثل تكلفة التصميمات الهندسية لسلعة معينة ، تكاليف البحوث والتطوير الخاصة بسلعة أخرى.

٢- خدمات غير مباشرة : وهي التكاليف المتعلقة بالمصنع (مجموعة المنتجات)، مثل : تكلفة الإيجار والإضاءة والاستهلاك والتبريد .

ب- تبويب حسب علاقة عنصر التكلفة بحجم النشاط : وتنقسم إلى : تكاليف متغيرة ، وتكاليف ثابتة ، وتكاليف مختلطة :

ج- حسب علاقة عنصر التكلفة بوحدة النشاط : وتنقسم إلى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة.

د حسب الوظيفة التي يؤديها عنصر التكلفة : وتنقسم إلى تكاليف إنتاجية ، وتكاليف تسويقية ، وتكاليف إدارية.

أنظمة التكاليف:

١- نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية : تستخدم في المنشآت التي تنتج أنماطا متباينة من المنتجات . حيث تأتي الطلبات إما من داخل المنشأة بهدف التخزين ثم البيع ، أو من خارج المنشأة بناء على طلبات العملاء . ويتم إثبات تكلفة المواد والأجور والتكاليف الصناعية اللازمة لإنتاج أمر إنتاج معين أو مجموعة من أوامر الإنتاج في بطاقة تسمى بطاقة التكلفة تأخذ رقما متسلسلا هو رقم أمر الإنتاج نفسه ، وتأخذ الشكل التالي:

إجمالي	تكاليف صناعية غير مباشرة	أجور	مواد

أمثلة على بعض الأنشطة الإنتاجية التي تستخدم نظام الأوامر الإنتاجية :

- ورش صيانة السيارات ، ورشة صيانة الحاسب الآلي.
- الاتفاق على إنتاج (أثاث) بمواصفات معينة.
- اتفاق أحد المكتبات على إنتاج نوع معين من الحقائب المدرسية.
- الاتفاق مع شركات المقاولات على بناء عمارة.
- المشاغل النسائية.

المعالجة المحاسبية لعناصر التكلفة :

حساب مراقبة أوامر إنتاج تحت التشغيل يمثل أوامر الإنتاج في المنشأة ويجعل مدين بالمواد المباشرة والأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة .

المحاسبة عن المواد:

١- عند شراء المواد فإنها تدخل المخزن بالقييد الآتي:

xx من ح/ مراقبة المواد

xx إلى ح/ الموردين

٢- عند صرف المواد (مباشرة وغير مباشرة):

المواد المباشرة تحمل على الأمر الإنتاجي ، أما المواد غير المباشرة تحمل على حساب مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة بالقييد التالي :

من مذكورين

xx ح / مراقبة أوامر إنتاج تحت التشغيل (مباشرة)

xx ح / مراقبة ت. ص غير مباشرة (غير مباشرة)

xx إلى ح / مراقبة مخازن المواد

وإذا كنت المواد المنصرفة (مباشرة أو غير مباشرة) تزيد عن الحاجة ، فإنها تعاد إلى المخازن بالقييد التالي :

xx من ح / مراقبة مخازن المواد

إلى مذكورين

xx ح / مراقبة أوامر إنتاج تحت التشغيل (مباشرة)

xx ح / مراقبة ت. ص غير مباشرة (غير مباشرة)

المحاسبة الأجور:

يقوم كل عامل بتحرير بطاقة الوقت والتي تثبت حضور العامل وانصرافه يوميا ومنها تحدد ساعات العمل الأصلية والإضافية والأجر المستحق وبطاقة الشغلة توضح الوقت الذي قضاه كل عامل من العمال في كل أمر من أوامر الإنتاج لتحديد نصيب الأمر الإنتاجي من الأجور المباشرة أما الوقت الذي لم يستفد منه أمر إنتاجي معين يعتبر أجور غير مباشرة ، وكلا النوعين من الأجور يتم إثباتهما كما يلي:

١- عند دفع الأجور من ح / مراقبة الأجور

إلى ح / النقدية

٢- تحميل الأجور:

بعد تحليل الأجور إلى مباشر وغير مباشر ، يتم تحميلا لأجور المباشرة على حساب مراقبة إنتاج تحت التشغيل ، أما الأجور غير المباشرة تحمل على مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة بالقيد التالي :
من مذكورين

xx ح / مراقبة أوامر إنتاج تحت التشغيل (مباشرة)

xx ح / مراقبة ت. ص غير مباشرة (غير مباشرة)

xx إلى ح / مراقبة الأجور

٣- التكاليف الصناعية غير المباشرة :

يقصد بها التكاليف التي لا تخص أمرا إنتاجيا معينا أو مجموعة معينة من الأوامر : مثل تكاليف الإضاءة وإيجار المصنع وأجور المشرفين والملاحظين واستهلاك الآلات وتكاليف الزيوت و تشحيم الآلات وراتب مدير المصنع.

ويتم إثبات التكاليف بالقيد التالي :

xx من ح / مراقبة ت. ص غير مباشرة

xx إلى ح/ الصندوق أو البنك أو الدائنون

وحيث أن نصيب الأمر الإنتاجي من المصاريف الصناعية غير المباشرة لا يمكن تحديده خلال العام لأنها لا تخص أمرا معينا وإنما تخص جميع الإنتاج كما أنه لا يمكن معرفة مجموعها إلا بعد انتهاء السنة المالية أو الفترة المحاسبية. لذلك فإنه يتم تحميل الإنتاج بنصيبه من المصاريف الصناعية غير المباشرة بناء على معدل تحميل يتم حسابه في بداية الفترة المحاسبية بناء على توقع المصاريف و معامل تحميل معين كالمواد المباشرة أو الأجور المباشرة.

وهو ما يطلق عليه معدل تحميل التكاليف الصناعية .

مثال: بلغت الأجور المباشرة ١٠٠٠٠ ريال و معدل التحميل ٥٠٪ من الأجور المباشرة احسب التكاليف الصناعية غير المباشرة المقدرة للأمر (١٠١) مع إجراء قيد التحميل.

التكاليف الصناعية غير المباشرة = الأجور المباشرة × النسبة

$$٥٠٠٠ = ١٠٠٠٠ \times ٥٠\%$$

٥٠٠٠ من ح/ مراقبة أوامر إنتاج تحت التشغيل

٥٠٠٠ إلى ح/ مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة

المعالجة المحاسبية لفروق تحميل التكاليف الصناعية :

إذا تساوت التكاليف المقدرة بالتكاليف الفعلية لا تجرى أي قيود ، لكن في الواقع العملي يصعب أن تتساوى التكاليف الصناعية غير المباشرة المقدرة مع التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية ، بل الغالب وجود فرق بينهما زيادة أو نقصا . وعليه يتم معالجة الفرق كما يلي :

١- إذا كانت التكاليف التقديرية أكبر من الفعلية يجرى القيد التالي:

xx من ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

xx إلى ح/ مراقبة الإنتاج المباع

٢- إذا كانت التكاليف التقديرية اقل من الفعلية يجرى القيد التالي :

xx من ح/ مراقبة الإنتاج المباع

xx إلى ح/ مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة

مع ملاحظة أن البعض يفضل تحميل الفروق على حساب الأرباح والخسائر.

مثال :

بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية ٥٠٠٠٠ ريال والتكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية ٤٥٠٠٠ ريال المطلوب : تحديد الفروق ومعالجتها.

المعالجة المحاسبية للأوامر المنتهية :

بعد أن يتم تحميل الأمر الإنتاجي بنصيبه من عناصر التكاليف من مواد مباشرة وأجور مباشرة ونصيبه من التكاليف الصناعية غير المباشرة (التقديرية) فغنه يصبح أمرا إنتاجيا تام الصنع وبالتالي تنقل تكلفته إلى حساب يسمى حساب مراقبة الإنتاج التام وذلك بالقيد التالي:

xx من ح/ مراقبة الإنتاج التام

xx إلى ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

ويظهر رصيد حساب مراقبة الإنتاج التام تكلفة الأوامر التي لم تبع أو لم تسلم لأصحابها بعد .
وعندما يتم بيع الإنتاج أو تسليمه لأصحابه يتم نقل تكلفته من حساب مراقبة الإنتاج التام على حساب مراقبة الإنتاج المباع بالقيد التالي :

xx من ح/ مراقبة الإنتاج المباع

xx إلى ح/ مراقبة الإنتاج التام

وعندما يباع الإنتاج (نقدا أو بالأجل) أو يسلم لأصحابه يجر القيد التالي:

xx من ح/ الصندوق أو البنك أو المدينين

xx إلى ح/ المبيعات

و الفرق بين حساب المبيعات وحساب مراقبة الإنتاج المباع (تكلفة المبيعات) عبارة عن مجمل ربح الأوامر الإنتاجية.

مثال:

ورد إلى أحد مصانع المشالغ أمر بتصنيع ١٠٠٠ مشلح بقيمة بيعية بلغت ٣٠٠٠ ريال للمشلح الواحد وقد كانت البيانات الخاصة بهذا الأمر الإنتاجي كما يلي :

- ١- تكلفة المواد ١٢٠٠٠٠٠ ريال ، منها ١١٠٠٠٠٠ ريال مواد مباشرة
 - ٢- تكلفة الأجور ٦٠٠٠٠٠ ريال ، منها ٢٠٠٠٠٠ ريال أجور غير مباشرة
 - ٣- تكاليف صناعية غير مباشرة أخرى سددت نقدا تبلغ ٥٠٠٠٠ ريال
 - ٤- يتم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة بمعدل ٧٥٪ من الأجور المباشرة .
- إذا علمت أن الأمر الإنتاجي قد تم تصنيعه وتسليمه إلى العميل وقبضت قيمته بشيك .
- المطلوب:

- إعداد بطاقة تكلفة الأمر الإنتاجي.
- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.
- تصوير حسابي مراقبة الإنتاج تحت التشغيل والمباع.
- تحديد مجمل ربح الأمر الإنتاجي.

محاسبة تكلفة المراحل الإنتاجية:

تستخدم تكلفة المراحل الإنتاجية عندما يتم الإنتاج على مراحل و كل مرحلة تتم في قسم معين بحيث تعتبر البضاعة أو المنتج تامة بالنسبة لذلك القسم إلا أنها تعتبر مادة خام بالنسبة للقسم الذي يليه.

المحاسبة على تكاليف الإنتاج:

١- تحصر تكلفة الإنتاج في كل مرحلة = مواد مباشرة + أجور مباشرة + ت.ص. غير مباشرة (بناء على معدل تحميل)

و تحمل هذه التكاليف على ح/ إنتاج تحت التشغيل بالقيود الآتي:

xx من ح/ إنتاج تحت التشغيل مرحلة

xx إلى ح/ م. المواد

تحميل المرحلة بالمواد الخام المستخدمة

xx من ح/ إنتاج تحت التشغيل مرحلة

xx إلى ح/ م. الأجور

تحميل المرحلة بالأجور المباشرة

xx من ح/ إنتاج تحت التشغيل مرحلة

xx إلى ح/ م. ت. ص. غير مباشرة

تحمل المرحلة بنصيبها من م.ص. غير مباشرة

٢- عندما ينتهي المنتج في المرحلة يتم نقل تكلفته إلى المرحلة التالية وتعتبر هذه المنتجات تامة في المرحلة التي انتهت منها وجزء من التكلفة الإنتاج في المرحلة التي انتقلت إليها و تثبت بالقيود التالي:

xx من ح/ إنتاج تحت التشغيل مرحلة (محول إليها)

xx إلى ح/ إنتاج تحت التشغيل (مرحلة محول منها)

نقل تكلفة الإنتاج من المرحلة إلى المرحلة

ثم يستمر بتحميل المرحلة الجديدة بالمواد والعمل و م. ص. غير مباشرة اللازمة لإنتاج المنتج. بناء عليه فإن تكلفة الإنتاج للمرحلة الثانية وما يليها تتضمن تكلفة الإنتاج المحول إليها من المرحلة السابقة + التكاليف التي تنفق على المرحلة خلال الفترة المالية.

٣- تنتقل تكلفة الإنتاج التام من المرحلة الأخيرة إلى ح/ م . إنتاج تام بالقيد الآتي:

xx من ح/ مراقبة إنتاج تام

xx إلى ح/ إنتاج تحت التشغيل مرحلة

نقل تكلفة الإنتاج التام من مرحلة إلى ح/ م. إنتاج تام

٤- تنتقل تكلفة الإنتاج المباع إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة بالقيد الآتي:

xx من ح/ تكلفة البضاعة المباعة (المتاجرة)

xx إلى ح/ م. إنتاج تام

نقل تكلفة البضاعة المباعة إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة

المراجع

- ١- التكريبي، إسماعيل يحي. (٢٠٠٦) محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، عمان دار حامد للنشر والتوزيع.
- ٢- حجازي، إسماعيل ، معاليم ، سعاد. (٢٠١٣) محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة عمان دار اسامة للنشر.
- ٣- دبيان السيد عبد المقصود (١٩٩٩) أسياسيات محاسبة التكاليف الإسكندرية دار المعرفة الجامعية.
- ٤- دبيان السيد عبد المقصود محمد وعبد اللطيف ناصر نور الدين (٢٠٠٣). مبادئ محاسبة التكاليف، الإسكندرية كلية التجارة بجامعة الاسكندرية.
- ٥- زغرب حمدي شحدة (٢٠٠٦) محاسبة التكاليف - مدخل لاتخاذ القرارات الادارية غزة مكتبة آفاق.
- ٦- زغلول، جوده عبد الرؤف، ومتولي طلعت عبد العظيم (٢٠٠٣) محاسبة التكاليف -الأصول العلمية والعملية، طنطا: كلية التجارة بجامعة طنطا.
- ٧- شحاته، حسين (٢٠١٣) محاسبة التكاليف الصناعية، القاهرة الدار الجامعية للطبعة والنشر.
- ٨- عبد الكريم، بو يعقوب (٢٠٠٥). المحاسبة التحليلية، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعة.
- ٩- علي ابراهيم محمد (١٩٩٨). أصول التكاليف الصناعية، عمان المركز العربي للخدمات الطلابية.
- ١٠- عيد، حنفي ذكي (١٩٩٨) الاصول العلمية لمحاسبة التكاليف الفعلية، القاهرة دار الجامعة للطباعة والنشر.
- ١١- قباتي، ثناء على (٢٠١٤) ادارة التكلفة وتحليل الربحية، ط٢، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- ١٢- كليونة، أحمد ، وسلامة، رأفت ، ونظمي، إيهاب (٢٠١١) الاصول والأساليب في محاسبة التكاليف المدخل النظري والتطبيق ، عمان: دار وائل للنشر.
- ١٣- نور أحمد محمد، وآخرون. (٢٠٠٧). مبادئ محاسبة التكاليف في بيئة الأعمال المعاصر الإسكندرية الدار الجامعية.
- ١٤- نور، أحمد. (١٩٨٣) محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية، الإسكندرية مؤسسة شباب الجامعة.

١٥-هورنجرن، تشارلز، وآخرون. (٢٠٠٣) محاسبة التكاليف : مدخل اداري ، ج ١ ، ترجمة احمد حامد
حجاج، الرياض دار المريخ للنشر.

١٦-وريشتو، بديع الزمان (٢٠١٠) ادارة التكاليف الإسكندرية: دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر
والتوزيع.