

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

مقرر محاسبة التكاليف

الدكتور

علاء حسين

الأستاذ المشارك بقسم المحاسبة

كلية إدارة الأعمال – جامعة تبوك

الفصل الرابع

قوائم التكاليف

قائمة التكاليف: هي قائمة تعد بغرض قياس تكلفة الانتاج تحت التشغيل وتكلفة الانتاج التام وتكلفة المبيعات. ونظراً لظهور آرايان في تحميل عناصر التكاليف ظهرت أربعة قوائم للتكاليف وهي قائمة التكاليف الإجمالية، والمباشرة، والمتغيرة، والمستغلة، والآرايان هما:

- **مبدأ التحميل الشامل (الكلى):**
يقوم هذا المبدأ على ضرورة تحميل جميع عناصر التكاليف على وحدات الانتاج تحت التشغيل ووحدات الانتاج التام ووحدات المبيعات و هو ما تقوم عليه قائمة التكاليف الإجمالية.
- **مبدأ التحميل الجزئى:**
يقوم هذا المبدأ على ضرورة تحميل عناصر التكاليف التى لها علاقة مباشرة وسببية واضحة بوحدات الانتاج تحت التشغيل ووحدات الانتاج التام ووحدات المبيعات وتستبعد تلك التى ليس لها علاقة مباشرة، وهناك 3 قوائم تقوم على هذا المبدأ، قوائم التكاليف المباشرة والمتغيرة والمستغلة.

أولاً: قائمة التكاليف الإجمالية:

- الأكثر استخداماً في الحياة العملية للأطراف الخارجية ولأغراض حساب الضريبة.
- تقوم هذه القائمة على تحميل الإنتاج بجميع عناصر **التكاليف الصناعية** (مباشرة أو غير مباشرة، متغيرة أو ثابتة، وتحميل الإنتاج المباع بجميع التكاليف البيعية (متغيرة أو ثابتة)، بينما تعتبر **المصاريف الإدارية والتمويلية** تكاليف فترة تحمل إلى قائمة الدخل ولا تحمل إلى قائمة التكاليف الإجمالية.

الانتقادات الموجهة لقائمة التكاليف الإجمالية:

1. عدم جدوى الاعتماد عليها في تسعير المنتجات في الاجل القصير لاختلاف عدد الوحدات المنتجة من فترة لأخرى.
2. صعوبة اختيار الاساس السليم لتحميل التكاليف غير المباشرة على الوحدات المنتجة لأنها تخضع للتقدير الشخصي لمحاسب التكاليف.
3. اعتبار التكاليف الصناعية والبيعية الثابتة جزء من تكاليف الانتاج رغم انها تكاليف فترة يجب أن تحمل لقائمة الدخل.
4. عدم الاعتماد على مؤشر صافى الربح كمقياس لاداء الشركة لاختلاف حجم الانتاج من فترة لأخرى.
5. لا تزود الادارة بالبيانات اللازمة للتخطيط و رسم السياسات و المفاضلة بين البدائل.
6. يتم تقييم مخزون اخر المدة (تحت التشغيل والتام) بكل التكاليف و هذا يؤدي الى ترحيل بعض التكاليف الثابتة من الفترة الحالية الى الفترة التالية و هذا يخالف مبدأ سنوية المحاسبة.

ثانياً: قائمة التكاليف المباشرة (نظري فقط):

- الأقل انتشاراً واستخداماً في الحياة العملية.
- تقوم هذه القائمة على تحميل الانتاج بعناصر التكاليف الصناعية المباشرة فقط، وتحميل الانتاج المباع بالتكاليف البيعية المباشرة فقط، بينما تحمل إلى قائمة الدخل التكاليف الصناعية غير المباشرة والتكاليف البيعية غير المباشرة والمصاريف الإدارية والتمويلية باعتبارها تكاليف فترة ولا تحمل إلى قائمة التكاليف المباشرة.

الانتقادات الموجهة لقائمة التكاليف المباشرة:

1. لا تعبر التكاليف الصناعية المباشرة عن تكلفة الوحدة الحقيقية لاستبعاد كامل التكاليف الصناعية غير المباشرة.
2. تقييم المخزون تحت التشغيل والتام آخر المدة على أساس التكاليف المباشرة فقط يؤدي لانخفاض تكلفة المخزون عن حقيقته وارتفاع تكلفة المبيعات وانخفاض الأرباح.
3. لا تعتمد عليها إدارة الشركة في اتخاذ القرارات.

ثالثاً: قائمة التكاليف المتغيرة:

تقوم هذه القائمة على تحميل الانتاج بعناصر التكاليف الصناعية المتغيرة فقط، وتحميل الانتاج المباع بالتكاليف البيعية المتغيرة فقط، بينما تحمل إلى قائمة الدخل التكاليف الصناعية الثابتة والتكاليف البيعية الثابتة والمصاريف الإدارية والتمويلية باعتبارها تكاليف فترة ولا تحمل إلى قائمة التكاليف المتغيرة.

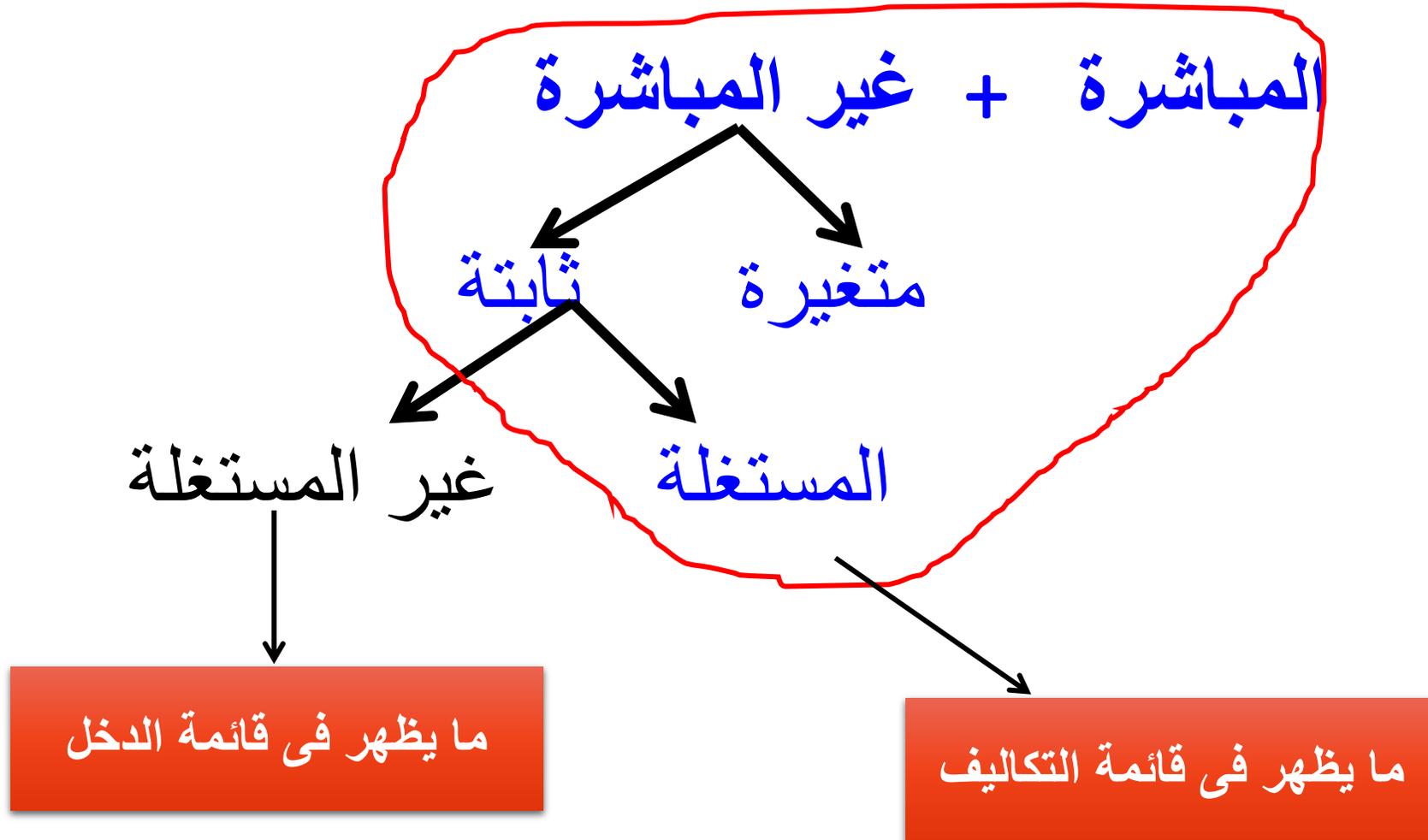
الانتقادات الموجهة لقائمة التكاليف المتغيرة:

1. لا تعبر التكاليف الصناعية المتغيرة عن تكلفة الوحدة الحقيقية لاستبعاد التكاليف الصناعية الثابتة.
2. تقييم المخزون تحت التشغيل والتام آخر المدة على أساس التكاليف المتغيرة فقط يؤدي لانخفاض تكلفة المخزون عن حقيقته وارتفاع تكلفة المبيعات وانخفاض الأرباح.

رابعاً: قائمة التكاليف المستغلة:

- تقوم هذه القائمة على تحميل الانتاج بعناصر التكاليف الصناعية المتغيرة وجزء من التكاليف الصناعية الثابتة (المستغلة)، وتحميل الانتاج المباع بالمصاريف البيعية المتغيرة وجزء من التكاليف البيعية الثابتة (المستغلة)، بينما تحمل إلى قائمة الدخل التكاليف الصناعية الثابتة (غير المستغلة) والتكاليف البيعية الثابتة (غير المستغلة) والمصاريف الإدارية والتمويلية باعتبارها تكاليف فترة ولا تحمل إلى قائمة التكاليف المباشرة.
- يتحدد الجزء الثابت المستغل وفقاً لمعدلات استغلال الطاقة المتاحة في الشركة.

التكاليف الصناعية



التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة المستغلة (التي تظهر في قائمة التكاليف) =
التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة × نسبة استغلال الطاقة الانتاجية

حيث أن: نسبة استغلال الطاقة الانتاجية =
(عدد وحدات الطاقة الفعلية للانتاج ÷ عدد وحدات الطاقة المتاحة للانتاج).

التكاليف البيعية الثابتة المستغلة (التي تظهر في قائمة التكاليف) =
التكاليف البيعية الثابتة × نسبة استغلال الطاقة البيعية

حيث أن: نسبة استغلال الطاقة البيعية =
(عدد وحدات الطاقة الفعلية للمبيعات ÷ عدد وحدات الطاقة المتاحة للمبيعات).

الانتقادات الموجهة لقائمة التكاليف المستغلة:

1. صعوبة تحديد نسبة استغلال الطاقة الانتاجية لتعدد مراحل الانتاج.
2. صعوبة تحديد نسبة استغلال الطاقة البيعية بسبب ارتباطها بظروف السوق والمنافسة.
3. يتم تقييم مخزون آخر المدة (الانتاج تحت التشغيل والتام) بالتكاليف الصناعية الثابتة (المستغلة) و هذا يؤدي الى ترحيل بعض التكاليف الثابتة من الفترة الحالية الى الفترة التالية و هذا يخالف مبدأ سنوية المحاسبة.