

## مفاهيم وتصنيف التكاليف cost concepts and classifications

التكاليف: هي التضحيات او المبالغ التي تتكبدها المنشأة في سبيل الحصول على سلعة او خدمة او تحقيق هدف معين.

المصرفات: هي مقدار النقص في الاصول الذي يقابله ايراد.

الخسارة: هي مقدار النقص في الاصول ولم يقابله ايراد.

أولاً: التبويب النوعي او الطبيعي (مواد- اجور- مصرفات/خدمات)

في ضوء هذا التبويب تقسم عناصر التكاليف تبعاً لطبيعة عوامل الإنتاج إلى

أ- عنصر تكلفة المواد : يعتبر من أهم عناصر التكاليف في العديد من المشروعات لأنه يمثل نسبة كبيرة من التكلفة الإجمالية للإنتاج وينقسم إلى :

١- مواد أولية أو خام .مثال : الخشب في صناعة الاثاث ، خام البترول في صناعة تكرير البترول والوقود ، قطع غيار ، الزيوت.

ب- عنصر تكلفة الاجور :

ويشمل كل ما يدفعه المشروع في سبيل حصوله على خدمات عنصر العمل الإنساني سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة بالنسبة لوحدات الإنتاج . وسواء كان العمل يدوي أو آلي وتظهر أهمية عنصر تكلفة الاجور في أنه العنصر الذي يساعد على تحويل المواد الأولية إلى منتجات .

ج- عنصر تكلفة الخدمات (المصرفات) :

يشتمل على كل ما يحتاجه المشروع بخلاف عنصرى المواد والاجور للقيام بالإنتاج .  
وتشتمل تكلفة الخدمات على القوى المحركة ( الكهرباء ) ، استهلاك آلات ومباني المصنع  
وصيانتها ، مصروفات الإنارة . تكلفة التخزين ، الإعلان ، خدمات بيعيه ، الإيجارات ، إهلاك  
وصيانة مباني الإدارة ومصاريف الأبحاث والتجارب ، مصاريف نقل ، تأجير معدات .

ثانياً: التوزيع الوظيفي (تكاليف صناعية- تكاليف تسويقية- تكاليف إدارية وتمويلية).

١- تكاليف صناعية : هي التكاليف المرتبطة بنشاطات التصنيع للمنشأة، وتنقسم إلى ثلاثة  
أقسام فرعية :

مواد خام مباشرة : هي كافة المواد الخام التي أصبحت جزء لا يتجزأ من المنتج التام الصنع على  
سبيل المثال: (الحديد المستعمل لصناعة السيارات/الورق في طباعة الكتب).

اجور مباشرة: وهي العمالة التي علاقة مباشرة مع تصنيع المنتج على سبيل المثال : ( أجور  
مشغلي الماكينات في الورشة الميكانيكية).

تكاليف صناعية غير مباشرة : هي كافة التكاليف الخاصة بالتصنيع ما عدا المواد المباشرة  
والاجور المباشرة وتشمل تكلفة مادة الغراء والمسامير المستخدمة في صناعة الاثاث، ورواتب  
المصممين والمهندسين المشرفين على الانتاج، وإيجار المصنع واندثار الآلات المصنع.

٢- تكاليف تسويقية: هي كافة التكاليف المرتبطة بالحصول على المبيعات وتوصيل المنتج على سبيل المثال :مصاريف الاعلان والتسويق وعمولة المبيعات.

٣- المصاريف العمومية والإدارية: تحتوي على كافة المصاريف المرتبطة بالأنشطة العمومية والإدارية على سبيل المثال : رواتب الادارة ومصاريف البحث والتطوير.

ثالثاً: تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة المنتج (تكاليف مباشرة- تكاليف غير مباشرة).

أولاً: التكاليف المباشرة (Direct costs):

وتشتمل التكاليف المباشرة على جميع بنود النفقات التي تصرف خصيصاً من أجل وحدة المنتج النهائي. أي أن عناصر التكاليف المباشرة يمكن تخصيصها بأكملها لمنتج معين أو التي يمكن ربطها بصورة مباشرة وبسهولة بوحدات المنتج النهائي . مثال النسيج في صناعة الملابس ، الخشب في صناعة الأثاث ، أجور عمال الإنتاج.

ثانياً: التكاليف الغير مباشرة (Indirect Costs):

تتضمن التكاليف غير المباشرة عناصر النفقات التي لا ترتبط بوحدة إنتاج محددة ولكن يستفيد منها أكثر من وحدة من وحدات الإنتاج "أي أنها عناصر عامة وليست خاصة مثل راتب مدير المصنع وتكلفة الكهرباء .

وللفصل بين التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة يتم الاعتماد على النقاط التالية :

١- سهولة أو صعوبة تمييز العنصر والتصاقه بوحدة المنتج النهائي ، فالعنصر الذي يدخل بصفة أساسية في صنع وحدات المنتج يعتبر مباشراً ، مثال القطن الذي يستخدم في صناعة

الغزل والنسيج ، و الأخشاب التي تستخدم في صناعة الأثاث ، والأجزاء والقطع التي تستخدم في صناعة السيارات .

٢- سهولة أو صعوبة تخصيص العنصر والربط بينه وبين وحدة المنتج ، فالعنصر الذي يسهل تخصيصه والربط بينه وبين وحدة المنتج النهائي يعتبر عنصراً مباشراً ، مثال ذلك أجور عمال الصيانة في صناعة الغزل والنسيج التي تعتبر أجور غير مباشرة لصعوبة تخصيصها والربط بينها وبين وحدة المنتج النهائي .

٣- القيمة النسبية للعنصر ، بعض بنود التكاليف تعتبر بطبيعتها مباشرة إلا أن الاعتبارات العملية قد تستوجب اعتبارها عناصر غير مباشرة وإضافتها إلى العناصر غير المباشرة الأخرى ، ويرجع ذلك لضآلة قيمتها أو لكبر الأعباء التي يتطلبها حصر هذه البنود وتحميلها بصورة مباشرة لوحدات المنتج النهائي ، مثال ذلك المسامير والغراء في صناعة الأثاث ، الخيوط في صناعة الأحذية .

رابعاً: تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط (تكاليف ثابتة- تكاليف متغيرة- تكاليف مختلطة).

١. التكاليف الثابتة (Fixed costs):

- يظل مجموع التكاليف الثابتة كما هو بغض النظر عن التغير الذي يحدث في حجم أو مستوى النشاط طالما كان في حدود المدى الملائم للنشاط.
- نصيب الوحدة المنتجة من التكلفة الثابتة يتغير بتغير مستوى النشاط.

- تزيد تكلفة الوحدة الواحدة من التكاليف الثابتة كلما انخفض مستوى النشاط والعكس صحيح.

## ٢. التكاليف المتغيرة (Variable costs):

- هي التكاليف التي تتغير في مجموعها وبنفس الوقت وبنفس النسبة وبنفس الاتجاه مع التغير في حجم النشاط، أي ان مجموع التكاليف له علاقة طردية مع حجم الانتاج وعليه فإن التكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة ستكون ثابتة. ومن أمثلة التكاليف المتغيرة كل المواد المباشرة والأجور المباشرة وعناصر التكاليف الإضافية الصناعية المتغيرة كمادة الجلود المستخدم في صناعة الاحذية واجور الصناعيين في حالة الدفع على اساس الساعات..

## ٣. التكاليف شبه المتغيرة أو المختلطة (Semi variable or mixed costs):

- وهي التكاليف التي تجمع في خصائصها بين التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة مثل تكاليف الكهرباء والصيانة والهاتف والعمل غير المباشر. بمعنى أنها تتضمن قدرا ثابتا وآخر متغير .

## طرق فصل التكاليف المختلطة

- طريقة تقدير التكاليف تساعد الإدارة على التخطيط واتخاذ القرار حيث تمكن الإدارة من معرفة مقدار التكاليف التي تحتاج لها في أي عملية انتاجية.

وهناك عدة طرق لفصل التكاليف ومن أبسطها طريقة أعلى وأدنى مستوى للنشاط.

## طريقة أعلى وأدنى مستوى للنشاط:

- تعتبر من أسهل الطرق استخداماً في تحليل عناصر التكاليف المختلطة واستخدام هذه الطريقة يتطلب إتباع الخطوات التالية:-

١. تحديد أعلى مستوى للنشاط والتكاليف المرتبطة به وتحديد أدنى مستوى للنشاط والتكاليف المرتبطة به .

٢. تحديد الفرق بين تكلفة أعلى حجم للنشاط وتكلفة أدنى حجم للنشاط.

٣. تحديد الفرق بين أعلى حجم للنشاط وأدنى حجم للنشاط (بالوحدات- الساعات).

٤. حساب معدل التغير (ب) عن طريقة قسمة الفرق في التكاليف على الفرق في الحجم حيث يمثل معدل التغير التكلفة المتغيرة للوحدة.

٥. لتحديد التكاليف المتغيرة لأي مستوى نشاط يتم ضرب الحجم المراد حساب تكلفته المتغيرة في معدل التغير المحسوب في الخطوة (٤).

٦. لتحديد التكاليف الثابتة (أ) يتطلب الأمر تطبيق معادلة الخط المستقيم

$$(ص = أ + ب س).$$

حيث أن

• ص = إجمالي التكاليف

• أ = إجمالي التكلفة الثابتة، ب = التكلفة المتغيرة للوحدة، س = حجم النشاط

• وإذا تم الوصول إلى إجمالي التكاليف الثابتة يمكن طرحها من إجمالي التكاليف للوصول إلى التكاليف المتغيرة.

مثال شامل على تبويب التكاليف :

فيما يلي بيانات عن عناصر التكاليف المستخرجة من دفاتر شركة الانوار والمطلوب تحليل عناصر التكاليف حسب طرق التبويب التي سبق دراستها :

عناصر التكلفة	التبويب حسب الطبيعة ( النوعي )	التبويب حسب الوظيفة	التبويب حسب علاقة عنصر النشاط	التبويب حسب علاقة عنصر التكلفة بحجم النشاط
تكلفة الحديد المستخدم في صناعة السيارات	مواد	إنتاجية	مباشرة	متغيرة
تكلفة وقود وزيوت				
أجور عمال الإنتاج				
راتب مدير الشركة				
تكلفة قطع غيار للآلات				
أجور عمال الصيانة				
إهلاك آلات المصنع				
أجور عمال حراسة المعرض				
تكلفة وإنارة وتبريد للمصنع				
مرتبات المشرفين والملاحظين				
مرتب مدير المصنع				
عمولة رجال البيع				

				إهلاك مباني المصنع
				مرتبات إدارية
				إيجار المعرض
				التأمين على مبنى الإدارة
				دعاية وعلان

الأستاذ ياسين  
علي  
حمه