



بسم الله الرحمن الرحيم

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة السليمانية عبد الله البدر



كلية التكنولوجيا

قسم التقنية الاجتماعية

عن تكبيلي لينل درجة (الربلوم) التقني

نقص نظم معلومات محاسبية ومصرفية

بعض (٥)

نظام محاسبية التكاليف

وتتبعه علي ترقيته

ورقابة موطرر للمنشآت

اعداد الطلاب :

عثمان نور الدين رحمه الله

حيدر عثمان بابكر

مريم الطيب حسن عوض

سوسن احمد عبد الطاهر

ملاذ عادل الحسين

اشراف الاسناد:

عبد الرحمن علي البشير





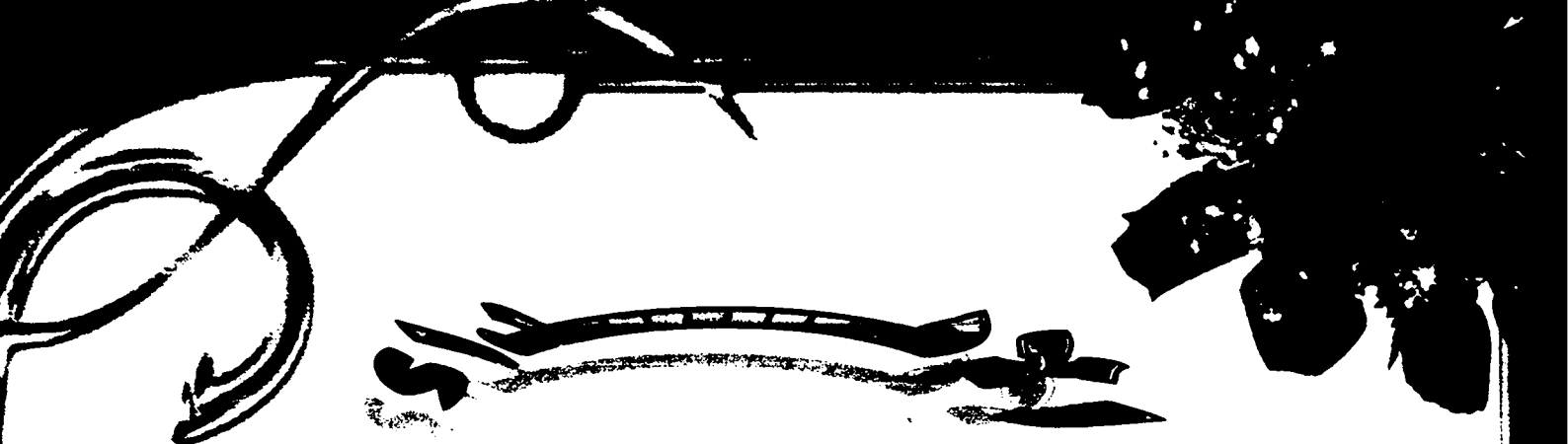
قال تعالى :

﴿ اِذَا مَا اُوْحِيَ اِلَيْكَ مِنَ الْكِتَابِ
وَأَقِمِ الصَّلَاةَ اِنَّ الصَّلَاةَ تَنْهَى عَنِ الْفَحْشَاءِ
وَالْمُنْكَرِ وَلَذِكْرُ اللَّهِ أَكْبَرُ وَاللَّهُ يَعْلَمُ مَا تَصْنَعُونَ ﴾

صدق الله العظيم

سورة المنكوبة الآية [45]





إلى عطر الحنان الذي تفوح منه رائحة المحبة ..
إلى منبع السكينة ودفء الحنان..
إلى من نساهر الليالي من أجلنا...



أمي العزيزة...

إلى من علمنا أن الحياة نور ونار .. فمن أراد نورها
فعلية أن يصطبلي بنارها..
إلى من علمنا الوجود إخلاصا وعطاء..



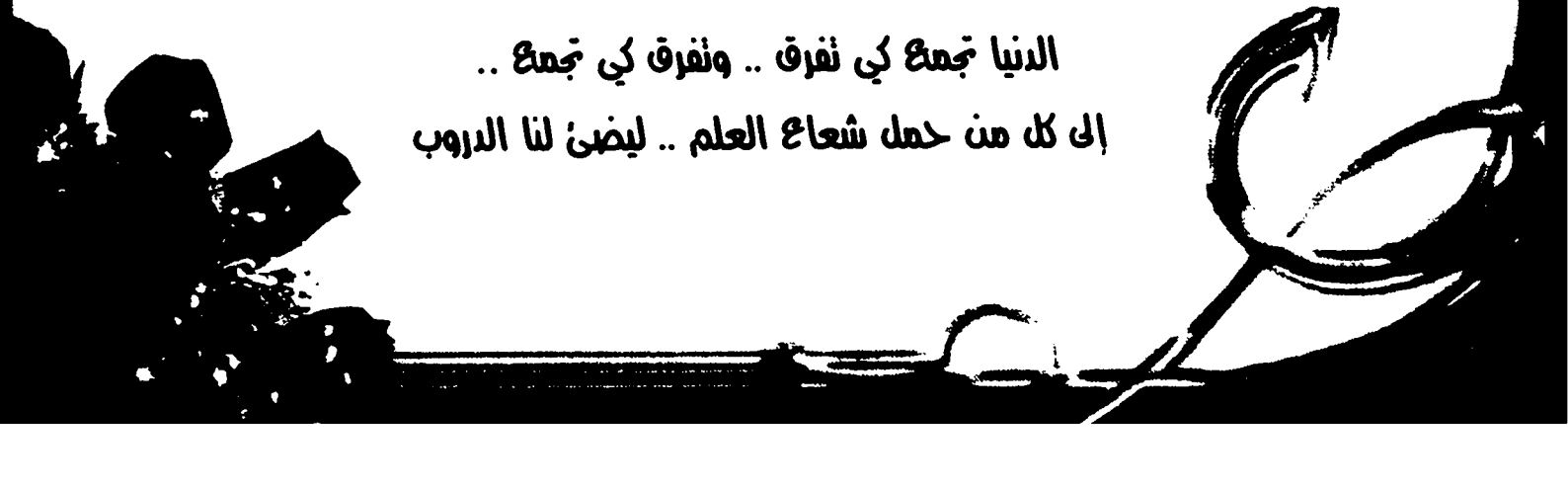
والدي العزيز...

إلى شعاع النور الذي يخترق سائر الظلام الحالك..
إلى الانسامة العذبة على شفاه الزمان اطر..



إلى أصدقاء الدرب..

الدنيا تجمع كي تفرق .. وتفرق كي تجمع ..
إلى كل من حمل شعاع العلم .. ليضئ لنا الدروب



شكر وعرفان

أما خفقات قلوبكم ... يامن مدتم ايديكم بالعطاء .. إن خفقات
قلوبنا الضئيلة ... لم تكن سوى لحظة عابرة.

ورسمتم فوق الشفاه ابتسامة ... وفي القلوب مودة وصفاء..
شكر برائحة الفصول ... وعبق حبات المطر هدية..
لك من مد لنا بدأ ... أو اسدانا نصيحة..

وشكر مطرز بخيوط الامتنان .. منسربك في اثواب الحياء
نخص به الدكتور : عبد الرحمن على البشير

الذي منحنا من وقته الغالي...
وساعدنا حنا اكملنا هذا البحث...

والشكر اوله واخره للمولى عز وجل الذي وفقنا في هذا البحث..

فهرس الخوضوعات

الرقم	الموضوع	الصفحة
1	الآية	أ
2	الإهداء	ب
3	الشكر والعرفان	ج
4	الفهرس	د
5	المقدمة	2-1
6	المبحث الأول : خطه البحث	6-1
7	المبحث الثاني : مقدمه البحث	20-7
8	المبحث الثالث : أهمية الرقابة والتكاليف	24-21
9	المبحث الرابع : دور التكاليف في زيادة الكفاءة الادارية	27-25
10	المبحث الأول : نبذه تاريخيه عن الصندوق القومي للتأمين الصحي	31-28
11	المبحث الثاني : نظام محاسبه التكاليف المطبق علي الصندوق القومي للتأمين الصحي	35-32
12	المبحث الثالث : نظام الرقابة علي التكاليف في الصندوق القومي للتأمين الصحي	37-36
13	المبحث الرابع : مدي اهتمام الصندوق القومي للتأمين الصحي بمحاسبه التكاليف	38
14	المبحث الاول : تحليل البيانات	45-39
15	المبحث الثاني : النتائج والتوصيات	48-46
16	المبحث الثالث : الدراسات السابقة	54-49
17	الخاتمة	55
18	المصادر والمراجع	56
19	الملاحق والجداول	

الفصل الأول

الإطار النظري

بسم الله الرحمن الرحيم

الفصل الأول

الإطار النظري

المبحث الأول:-

خطه البحث:-

المقدمة:-

أن محاسبة التكاليف تعتمد علي الغاية والهدف من استخدام البيانات المحاسبية من قبل الإدارة.

لم يعد الهدف من المحاسبة قاصر علي تسجيل العمليات المحاسبية للمنشأة وتحديد المركز المالي، وتحديد هذه العمليات في صورة أجمالية وإنما تطرق علم المحاسبة في القرون الأخيرة إلي العديد من المجالات الأخرى، وقد ظهرت محاسبة التكاليف تأخذ الفروع المحاسبية لخدمة إدارة المنشأة في مجال: التخطيط والرقابة والتنفيذ.

ويمكن القول أن محاسبة التكاليف موجودة منذ عصر الفراعنة حيث كانوا يتبعون أنظمة وإجراءات خاصة للنشاط زراعي والمعماري.

وعرف معهد محاسبة التكاليف الإدارية بانجلترا بأنها "تطبيقات التكلفة ومبادئ حسابات التكاليف، والطرق والتقنيات وأساليب التحقق من التكاليف والسيطرة عليها ومراقبتها وتحديد مقدار الربحية وعرض المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية.

وأیضا عرفت بأنها:

علم يشتمل علي مجموعة من المبادئ والأسس المحاسبية اللازمة لتقدير وتجميع التكاليف وتحليلها وتبويبها بغرض تحديد تكلفة الوحدة سواء كانت سلعة أو خدمة والرقابة عليها ومساعدة الإدارة في رسم البيانات الإنتاجية والتسويقية والاختيار من البدائل المتاحة لحل المشاكل الإدارية.

وترتبط محاسبة التكاليف بالمحاسبة المالية بشكل وثيق وأن كل واحد منها له أهدافه الخاصة به كما أن محاسبة التكاليف ترتبط بالمحاسبة الإدارية وكلاهما يكمل الآخر

كما تعمل محاسبة التكاليف علي تحديد تكلفة الوحدة المنتجة أو الخدمة المقدمة والعمل علي تحسين الأداء التشغيلي للشركة.

وتعتبر الرقابة أحد وظائف الإدارة وهي التحقق من أن ما يحدث يطابق الخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة.

يعتقد البعض أن الرقابة تتم بعد التنفيذ إلا أن الصواب أن الرقابة يجب أن تتم أثناء التنفيذ وبعده.

وكل فرد من الشركة تقع عليه مسؤولية الرقابة في حدود الخطط التي وضعها، فالإدارة العليا تراقب الأعمال المتعلقة بالمشروع ككل ومديرو الإدارة يقومون بالرقابة في حدود خطط أدارتهم.

أهمية البحث:-

تعتبر محاسبة التكاليف وسيلة لتحقيق الأهداف العامة وهي:-

قياس تكاليف الإنتاج حيث تقوم محاسبة التكاليف بتجميع وتسجيل بيانات تكاليف المواد بغرض قياس تكلفة الإنتاج خلال فترة معينة.

تلعب محاسبة التكاليف دورا هاما في التخطيط والرقابة وذلك في أعداد معايير الأداء والتكاليف والموازنات في مجال الرقابة.

تهتم محاسبة التكاليف بالضبط الداخلي للتكلفة ووضع معايير لها، تهدف محاسبة التكاليف إلي أمداد الإدارة بالبيانات الكمية التي تساعد في اتخاذ قرارات سليمة.

تقدم محاسبة التكاليف لإدارة الوحدة المحاسبية البيانات والمعلومات التكلفة التي تساعد في اتخاذ القرارات لتسعير المنتجات.

تهتم محاسبة التكاليف بتوفير البيانات والمعلومات الكمية وتحليلها حيث تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات السليم لتخطيط الأرباح المستهدفة.

وأیضا تهتم بتحليل الأجور والمرتببات.

نستنتج مما تقدم أن محاسبة التكاليف هي إحدى الأساليب الفنية التحليلية للمحاسبة الإدارية.

الدراسات السابقة :-

١/ جامعة وادي النيل
قسم المحاسبة كلية التجارة إدارة الأعمال بحث تكميل لنيل درجة
البكالوريوس
بعنوان :-

محاسبة التكاليف المراحل الإنتاجية
أعداد الطالبة :-

أفراح عطا المنان أحمد
أشراف :-

د/ أحمد علي فقيري أغسطس ٢٠٠٩ م

٢/ جامعة وادي النيل

بحث بعنوان :-

دور محاسبة التكاليف في أعداد الموازنات التخطيطية الجارية بدولة قطر
أعداد الطالب :-

محمد سعيد حيدر
أشراف :-

أستاذ/ جعفر حسن حبيب ٢٠٠٩ م

٣/ جامعة وادي النيل

بحث بعنوان :-

نظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية
أعداد الطالب :-

خالد عبد الرحمن عثمان محمد
أشراف :-

د/ أحمد علي فقيري ٢٠٠٩ م
مجتمع البحث :-

الصندوق القومي للتأمين الصحي ولاية نهر النيل - عطبرة

مشكلة البحث :-

عدم الاهتمام بحاسبة التكاليف والرقابة علي التكاليف

منهج الدراسة :-

وصفي (ملاحظة - مقابلة)

فروض البحث :-

- ١- الاهتمام بحاسبة التكاليف والرقابة عليها يساعد في ترشيد القرارات الإدارية حيث تواجه الإدارة العديد من المشاكل في مجال الإنتاج أو البيع أو التمويل .
- ٢- محاسبة التكاليف والرقابة عليها لها دور فعال في التخطيط حيث تساهم بيانات التكاليف في التخطيط وأعداد الموازنات التخطيطية والأنشطة المتوقعة حدوثها.
- ٣- محاسبة التكاليف والرقابة عليها تعتمد علي الخبرة والتوقعات المستقبلية التي تمكن من عمل موازنات خاصة بالإنتاج وتكاليف المبيعات وتكاليف الأقسام.
- ٤- أن كافة التكاليف في المنشأة تخضع للرقابة عند أحد المستويات الإدارية المختلفة.
- ٥- تهتم محاسبة التكاليف بقياس وتسجيل وتحليل التكاليف المتعلقة بأنشطة المنشآت المختلفة.
- ٦- أن الاستعمال بالأسلوب الحديث لتحديد التكاليف سوف يؤدي إلي تعزيز الرقابة عليها أكثر من استعمال الأسلوب التقليدي.
- ٧- تهتم محاسبة التكاليف بتوفير البيانات والمعلومات التي تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات السليمة لتخطيط الأرباح المستهدفة.

أدوات جمع البيانات :-

الأدوات الثانوية (كتب - مراجع - دوريات)
الأدوات الأولية (ملاحظة - مقابلة)

التبويب :-

عادة تقسم البحوث إلي فصول وتقسم إلي مباحث والمباحث يمكن أن تقسم إلي مطالب كما يمكن تقسيم المطالب إلي أوامر. مثال عليا غالبية البحوث

الفصل الأول :-

المبحث الأول

خطة البحث

المبحث الثاني

مقدمة البحث

المبحث الثالث

أهمية الرقابة والتكاليف

المبحث الرابع

دور التكاليف في زيادة الكفاءة الإدارية

الفصل الثاني

المبحث الأول

نبذة تاريخية عن نشأه الصندوق القومي للتأمين الصحي
- نهر النيل - عطبرة

المبحث الثاني

نظام محاسبة التكاليف المطبق علي الصندوق القومي
للتأمين الصحي

المبحث الثالث

نظام الرقابة علي التكاليف في الصندوق القومي للتأمين الصحي

المبحث الرابع

مدي اهتمام الصندوق القومي للتأمين الصحي بمحاسبة التكاليف

الفصل الثالث:-

المبحث الأول

تحليل البيانات

المبحث الثاني

النتائج والتوصيات

المبحث الثالث

الدراسات السابقة

المصادر والمراجع

الملاحق والجداول

الخاتمة

المبحث الثاني

مقدمة البحث

محاسبة التكاليف - Cost Accounting

جزء من نظام الإدارة الداخلية للشركات (المحاسبة الإدارية)؛ أساليب "المحاسبة الإدارية" تعتمد على "محاسبة التكاليف" لتوفر تقنيات لتقييم الجدوى والقدرة على النمو في الأعمال التجارية، وتسمى هذه التقنيات: تحليل كل من: التكلفة- حجم التعامل- الربح. ويعتمد هذا التحليل على تطوير الفهم لطبيعة وسلوك تكاليف المنشأة، من حيث التكاليف الثابتة والمتغيرة والمختلطة.

في الأصل كان عنوان محاسبة التكاليف يشير إلى طرق تجميع وتحديد وتوزيع التكاليف التاريخية على الأقسام والإنتاج وذلك أساسا لإغراض تقييم المخزون السلعي وتحديد الدخل. أما في الوقت الحاضر فإن لا يمكن تميز محاسبة التكاليف عن المحاسبة الإدارية أو الداخلية، ذلك لأن محاسبة التكاليف تهتم حاليا بتجميع وتوفير البيانات المتعلقة بالتخطيط واتخاذ القرارات في مختلف الأنواع امتدادا من العمليات المتكررة إلى اتخاذ القرارات الإستراتيجية غير المتكررة وتوفير البيانات التقليدية الخاصة بالتقارير الخارجية للملاك والدائنين وهيأت الإشراف والرقابة وغيرهم من الأطراف الخارجية .

ارتبطت محاسبة التكاليف في أول نشأتها بالمحاسبة المالية في أول نشأتها فاستخدمت بياناتها لتحديد الربح السنوي وتقييم المخزون في المنشآت الصناعية

طبيعة محاسبة التكاليف:

محاسبة التكاليف نوع من عمليات المحاسبة التي تهدف إلى حصر ما تتكبده الشركة في عملية الإنتاج، من خلال تقييم جميع أنواع التكاليف التي تُنفق على مدخلات كل خطوة من خطوات الإنتاج، كأحد عناصر رأس المال، و تلك العناصر أول ما يقاس و يسجل في سجلات محاسبة التكاليف الأولية (المستقلة) الخاصة بكيان العمل، ثم تُقارن هذه البيانات بمخرجات عملية الإنتاج (النتائج الفعلية من أرباح أو خسارة) لمساعدة إدارة الشركة على قياس الأداء المالي.

تعريف محاسبة التكاليف:

هي علم يشتمل على مجموعة من المبادئ و الأسس المحاسبية اللازمة لتقدير وتجميع بيانات التكاليف وتحليلها وتبويبها بغرض تحديد تكلفة الوحدة المنتجة سواء كانت سلعة أو خدمة والرقابة عليها ومساعدة الإدارة في رسم السياسات الإنتاجية

والتسويقية ، والاختيار من بين البدائل المتاحة لحل المشاكل الإدارية (مساعدة الإدارة في القيام بوظائفها من تخطيط وتنسيق ورقابة واتخاذ قرارات)

محاسبة التكاليف هي تجميع وتخصيص وتحليل بيانات تكلفة الإنتاج أو النشاط لتوفير المعلومات اللازمة لإعداد التقارير الخارجية والتخطيط الداخلي ولرقابة العمليات الجارية ولاتخاذ القرارات الخاصة .

أهداف محاسبة التكاليف :

- ١/ تحديد تكلفة الوحدة المنتجة أو الخدمة :-
ويعد الهدف الرئيسي لنظام محاسبة التكاليف حتى تتمكن المنشأة من تحديد نتائج أعمالها عن فترة زمنية معينة وبالتالي تحديد المركز المالي في نهاية الفترة.
ويتطلب تحديد تكلفة الوحدات المنتجة إتباع الخطوات الآتية:
(١) حصر جميع المنتجات والتعرف على طبيعتها ومواصفاتها
(٢) دراسة أنواع وتسلسل العمليات الصناعية اللازمة لإنتاج هذه المنتجات و تحديد مراكز التشغيل
(٣) تجميع البيانات المتعلقة بعناصر التكاليف من واقع المستندات والإشعارات المختلفة والمتعلقة بتكاليف استخدام المواد وتكاليف العمالة ، وتكاليف شراء أو إنتاج الخدمات اللازمة لأوجه النشاط المختلفة.
(٤) تحليل عناصر التكاليف والعمل على تحميلها للوحدات المنتجة سواء كانت سلع أو خدمات نهائية.

و يساعد تحديد تكلفة الوحدة في:

- ١/ تحديد سعر البيع في الأوقات العادية وفي أوقات الكساد.
 - ٢/ تحديد السعر المناسب للدخول في المناقصات.
 - ٣/ تحديد تكلفة الإنتاج التام وغير التام (المخزون) في نهاية الفترة.
 - ٤/ تحديد نتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة في نهاية الفترة.
- ٢- الرقابة على التكاليف:-

يقصد بالرقابة على التكاليف تحقيق الكفاءة في استخدام المواد والعمالة والآلات وغيرها من عوامل الإنتاج . وإمداد الإدارة ببيانات عن أوجه النشاط المختلفة بها. وقد تتحقق الرقابة على التكاليف عن طريق مقارنة التكاليف الفعلية المتعلقة بالفترة الحالية بتكاليف فترة أو عدة فترات سابقة ، ونتيجة لفشل هذه المقارنة لعدة أسباب فعنه يتم الاعتماد على المقارنة بين التكلفة الفعلية والتكلفة المعيارية في ظل الظروف المحيطة.

٣- توفير الأساس السليم لتقويم الإنتاج التام وغير التام والإعمال تحت التنفيذ في آخر الفترة المالية.

٤- توفير البيانات المحاسبية التي تتطلبها الموازنة التخطيطية طبقاً لمركز التكلفة.

المساعدة علي رسم السياسات واتخاذ القرارات.
تعتبر محاسبه التكاليف وسيله لتحقيق الأهداف العامة وهي:

١- قياس تكاليف الإنتاج حيث تقوم محاسبه التكاليف بتجميع وتسجيل بيانات تكاليف المواد بغرض قياس تكلفه الإنتاج خلال فتره معينه كما تلعب محاسبه التكاليف دورا هاما في التخطيط والرقابة وذلك في إعداد معايير الأداء والتكاليف والموازنات في مجال الرقابة.

٢- تهتم محاسبه التكاليف بالضبط الداخلي للتكلفة ووضع معايير لها وتهدف محاسبه التكاليف إلي إمداد الإدارة بالبيانات الكمية التي تساعد في اتخاذ قرارات سليمة وأيضاً تقدم محاسبه التكاليف لي إدارة الوحدة المحاسبية البيانات والمعلومات التكلفة التي تساعد في اتخاذ القرارات لتسعير المنتجات.

٣- تهتم محاسبه التكاليف بتوفير البيانات والمعلومات الكمية وتحليلها حيث تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات السليمة لتخطيط الأرباح المستهدفة وأيضاً تهتم بتحليل الأجور والمرتبآت كما نستنتج مما تقدم إن محاسبه التكاليف هي احدي الأساليب الفنية والتحليلية للمحاسبة الإدارية.

٤- تهتم محاسبه التكاليف بتوفير المعلومات المالية للمحاسب المالي والمحاسب الإداري . فتقدم محاسبه التكاليف بيانات تكلفة المنتج اللازمة لتقييم المخزون في قائمة المركز المالي وتحديد الربح في قائمة الدخل وبيانات تكلفة البضاعة المباعة . كما أنها توفر بيانات التكاليف اللازمة لإعداد الموازنات ورقابة العمليات واتخاذ القرارات مثل قرار التسعير.

٥- تركز محاسبة التكاليف علي تجميع وتخصيص وتحليل بيانات التكاليف في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الخاصة.

استخدامات محاسبه التكاليف :-

تستخدم محاسبه التكاليف في المنشآت الهادفة إلي تحقيق الربح والغير هادفة إلي تحقيق الربح بالقطاعات المختلفة بالاقتصاد القومي، وبواسطة تجار التجزئة ومنشآت الخدمات والمنشآت الصناعية وتستخدم بيانات التكاليف في إعداد التقارير الخارجية وفي تخطيط ورقابة العمليات الجارية وفي اتخاذ القرارات الخاصة .

ومن الموصفات العامة لمحاسبة التكاليف أنها وسيلة إلي غاية معينة وعلي محاسب التكاليف إن يتعرف علي الاستخدام الذي سيتم من بيانات التكاليف حتى يوفر البيانات الأكثر ملائمة لهذا الاستخدام.

١/تساعد محاسبه التكاليف في رقابة العمليات بمقارنة النتائج الفعلية بالمخططة ،فإذا حدث انحراف كبير عن الخطة تخطر الإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة وقد تتضمن هذه الإجراءات تصحيح بعض عوامل عدم الكفاءة في التشغيل أو تعديل خطط

المنشأة نظرا لتغير بعض العوامل تغيرا جوهريا مثل تغير تكلفة المدخلات أو تغير الطلب علي المنتج.

٢/ ساعدت المنافسة الشديدة بين الشركات إلى أهمية البيانات التكاليفية التي تساعد الإدارة على انخفاض تكاليفها سواء الإنتاجية أو التسويقية أو الإدارية وبالتالي تخفيض سعر البيع .

٣/ أدت ضخامة وكبر المنشآت الصناعية وتشعب وتشابك أنشطتها إلى صعوبة مراقبه أوجه النشاط المختلفة بالاعتماد على الملاحظة المباشرة للعاملين ولذلك دعت الحاجة إلي وجود نظام للتكاليف يقدم تقارير رقابية عن تكاليف وإيرادات كل نشاط .

٤/ محاسبه التكاليف لم يعد مجال تطبيقها منحصرا في مجال واحد وإنما اشتملت كل المجالات والأنشطة.

أنواع التكاليف:-

التكاليف الثابتة Fixed costs :

لا تتأثر بالتغيرات في مستوى النشاط. ومن الأمثلة على ذلك الرواتب الإدارية، و الإيجارات، والضرائب العقارية.

Variable costs: التكاليف المتغيرة

تختلف التكاليف المتغيرة حسب ظروف السوق و مستوى النشاط؛ على سبيل المثال: تكاليف صيانة واستهلاك المعدات، تكلفة المواد الخام والعمالة ، وعمولات المبيعات.... الخ، حيث يتم تحميلها كتكلفة إضافية على تكاليف الإنتاج.

التكاليف المختلطة MIXED COSTS :

أنواع كثير من التكاليف تحتوي على كل من المكونات المتغيرة والثابتة، و تسمى بالتكاليف المختلطة أو شبه متغيرة؛ على سبيل المثال: اتفاقيات أنظمة الهاتف المحمول عبارة من رسم شهري (تكاليف ثابتة) مضافا إليه رسوم الاستخدام الزائد (تكاليف متغيرة)، و يصعب تقييم التكاليف المختلطة؛ حيث تتفاوت الاستجابة لتقلبات حجم التعاملات.

علاقة نظام التكاليف بنظام المحاسبة المالية :-

تتصف المحاسبة المالية بأن بياناتها تاريخية أي أنها تسجل الإحداث المالية التي حدثت فعلا بعد حدوثها. وأن التكاليف عن نظام المحاسبة المالية إلا إن هناك ارتباط وثيق بينهما تتضح مظاهره في الآتي :

١/ مطابقة بيانات ونتائج كلا النظامين .
٢/ هناك تداول بين النظامين للبيانات . فمحاسبه التكاليف تستفيد من البيانات التي يستخدمها نظام المحاسبة المالية وفي الوقت ذاته هناك بيانات أخرى تتناسب مع نظام محاسبه التكاليف ونظام المحاسبة المالية .
٣/ هناك تعاون بين نظم محاسبه التكاليف ونظام المحاسبة المالية في إعداد الحسابات الختامية والمركز المالي .

مقومات نظام التكاليف والعوامل المؤثرة في تصميمه :

١/ العوامل المؤثرة في تصميم نظام التكاليف :-
هناك عدد من الاعتبارات التي يجب مراعاتها عند تصميم نظام التكاليف حتى يكون هذا النظام ملائما لطبيعة نشاط المنشأة وحجمها وظروفها الخاصة ومن هذه الاعتبارات :

١/ تحديد طبيعة العملية الإنتاجية المراد قياس تكلفتها والنظام المتبع فيها

٢/ الهيكل التنظيمي

٣/ الأهداف المطلوبة من نظام التكاليف

٤/ الفترة التي تغطيها معلومات التكاليف

٥/ أنواع المنتجات أو الخدمات المراد قياس تكلفتها

٦/ نظره الإدارة ومفهومها لنظم المعلومات

٢/ مقومات نظام التكاليف :-

يقوم نظام التكاليف على عدد من المقومات تتمثل في الآتي :

١- دليل عناصر التكاليف :

وقد جرى العمل في محاسبه التكاليف على تبويب عناصر التكاليف التي تستخدم في

مزاولة النشاط حسب طبيعتها إلى ثلاثة أنواع هي :

أ- المواد : ويطلق عليها المستلزمات السلعية وتشمل كافة أنواع المواد سواء الرئيسية أو الفرعية.

ب- الأجور : سواء في شكل نقدي أو في شكل مزايا عينيه

٣- الخدمات : وهي التسهيلات الضرورية لمزاولة العمل مثل السكن ويقابله الإيجار ، وخدمه النقل ويقابلها مصروفات النقل .

٢- دليل مراكز التكاليف :-

يقسم نظام الشركة أو المنشأة إلى مراكز تكلفه، ويعبر مركز التكلفة عن دائرة أداء

نشاط متجانس ويمكن تقسيم مراكز التكاليف إلى :

١/ مراكز الإنتاج :-

تعكس هذه المراكز النشاط الأساسي الذي قامت من اجله المنشأة .

- ٢/ مراكز الخدمات الإنتاجية: مثل مركز صيانة الآلات والمعدات .
- ٣/ مراكز الخدمات التسويقية: وهي التي تعمل على ترويج منتجات المنشأة وتوصيلها للمستهلك
- ٤/ مراكز الخدمات الإدارية والتمويلية .
- ٥/ مراكز العمليات الرأسمالية .
- ٣- دليل وحدات النشاط :-
- ويقصد بوحدة النشاط الوحدة التي تتخذ أساسا لقياس تكاليف هذا النشاط وتنسب إليها عناصر التكاليف التي تستخدم داخل هذا النشاط .
- ٤- الدورة المستندية :-
- والمستندات تعتبر وسيلة المحاسبة في تجميع البيانات وتسجيلها والتحقق من صحتها
- ٥- المجموعة الدفترية والسجلات التحليلية^٢
- أنواع أنظمة التكاليف:-

١/ تكاليف الأوامر الإنتاجية :-

يستخدم نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية لقياس تكلفة المنتجات التي تقوم المنشأة بتخصيص تصنيعها وفقا لمواصفات يحددها العميل. ويقوم نظام التكاليف بتخصيص عناصر التكلفة علي أوامر الإنتاج التي استفادت منها.

يتم استخدام نظام تكاليف الأوامر في الصناعات التي تقوم بتلبية احتياجات محددة للمستهلكين مثل صناعة السفن، والطائرات، المصاعد، الأثاث.

يستخدم نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية في الصناعات ذات الإنتاج المستمر أي الإنتاج ليتوقف علي صدور أوامر إنتاج مستقلة متلاحقة من الإدارة لأقسام الإنتاج المتعددة كما هو في المنشآت التي تطبق نظام تكاليف الأوامر.

تعريف الأوامر الإنتاجية :-

هو أحد أنظمة التكاليف الذي يناسب منشآت معينة ذات طبيعة إنتاجية خاصة وهذا النظام له خصائصه التي تميزه عن غيره من الأنظمة وله أهداف محددة يرمي الوصول إليها بجانب الأهداف الرئيسية المشتركة لأي نظام تكاليف.

يتبع نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية في المشروعات ذات الإنتاج المتقطع وذات الإنتاج المتنوع التي يتم فيها الإنتاج طبقا لطلبات وأوامر خاصة بمواصفات

^٢ (www.hrdiscussion.com/hr1291.html).

معينة. كما يتبع هذا النظام في حالة المشروعات الصغيرة التي تقوم بإنتاج معين لفترة محددة ثم تنتقل إلى إنتاج آخر لفترة محددة ثم الانتقال إلى منتج آخر وهكذا.

الأهداف التي يحققها نظام الأوامر الإنتاجية :-

- ١/ يمكن إدارة المشروع من معرفة نتيجة تنفيذ كل أمر من ربح أو خسارة.
- ٢/ تحقيق الرقابة الفعالة علي عناصر التكلفة المختلفة بغرض تخفيضها.
- ٣/ تحقيق الكفاءة القصوى من استخدام كل عنصر من عناصر الكلفة عن طريق مقارنة التكاليف الفعلية لكل أمر بالتكاليف المحددة مقدما .
- ٤/ استخدام البيانات الخاصة بأوامر إنتاج سابقة في تسعير وتقدير تكاليف الأوامر الإنتاجية المستقبلية.

عيوب نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية:-

أنها تحتاج إلي جهد كتابي كبير حيث يتضمن المتابعة المحاسبية والتفاصيل الكثيرة عن كل أمر إنتاجي. إذ يتم تنظيم حسابات مستقلة لكل أمر إنتاجي لمعرفة النتيجة النهائية بخلاف نظام تكاليف المراحل الإنتاجية الذي يمتاز بنمطية العمل أو وحدة السجلات علي مدار السنة.

متطلبات نظام الأوامر الإنتاجية:-

يتطلب نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية الخطوات الآتية:-

يفتح لكل أمر إنتاجي حساب مستقل بدفتر أستاذ الأوامر الإنتاجية ويعمل هذا الحساب علي شكل كشف تكاليف يمكننا من تجميع تكلفة الأمر بسهولة ويسمي حساب الأوامر الإنتاجي ب(بطاقة كلفة الأمر الإنتاجي).

أنواع الأوامر الإنتاجية:-

- ١/ أوامر تشغيل داخلية تختص بعمليات في داخل المصنع كالصيانة والإصلاحات أو إنتاج أصول خاصة باستخدامها في المشروع وتوزيع تكاليف هذه الأوامر عادة علي جميع الأقسام التي تستفيد منها.
- ٢/ أوامر التشغيل الخارجية لانجاز طلبات العملاء من سلعة معينة ومن أمثلتها الصناعية الإنتاجية والهندسية والمقاولات وصناعات الأثاث والأجهزة الكهربائية وغيرها .

وحدة إدارية وفنية تختص بأداء عملية إنتاجية معينة تتم على مدخلات معينة من عناصر الإنتاج وفقا لمقاييس فنية خاصة ، ينتج عنها مخرجات معينة من الإنتاج المتجانس سواء تام الصنع أو غير تام الصنع في طريقه إلى الاكتمال من خلال مرحلة أو مراحل إنتاجية أخرى .

أنواع المراحل الإنتاجية:

- ١/ المراحل المتتابعة: حيث يمر المنتج بأكثر من مرحلة بشكل متتابع بمعنى أن تكون العملية الإنتاجية مقسمة إلى مراحل وكل مرحلة تسلم المرحلة التالية لها إنتاجا تاما بالنسبة للمرحلة الأولى وهكذا
- ٢/ المراحل المتوازية: في حالة إنتاج أكثر من منتج بحيث تكون لكل منتج مراحله الخاصة به التي لا يشترك معه بها منتج آخر
- ٣/ المراحل المتداخلة: في حالة إنتاج أكثر من منتج ولكن تشترك المنتجات بمرحلة واحدة على الأقل وقد يكون للمنتج مراحله الأخرى الخاصة به .

٢/ تكاليف المقاولات:-

هي فرع من فروع المحاسبة التي تختص بحساب تكاليف المشروع أي أنها تعتبر جزء من محاسبة التكاليف التي يتم فيها تحميل كل مشروع علي حده بالتكاليف الخاص به بداية من طرح مناقصة المشروع و تجهيزات الموقع حتى تسليم المشروع تسليم نهائي.

مصاريف المشروع : و هي جميع المصروفات الخاصة بالمشروع من مواد بناء بجميع أنواعها و أجور العمال و رواتب القائمين علي المشروع و مصاريف متنوعة
إيرادات المشروع : وهي قيمة المشروع و يتم الحصول علي الإيرادات علي هيئة دفعات حسب نسب الانجاز و التي تعرف باسم المستخلصات الجارية.
الدفعات : و هي قيمة المبلغ المستحق بناءا علي نسبة الانجاز في المشروع و التي تعرف

باسم المستحق صرفه لكل مستخلص.
الدفعات المقدمة : و هي الدفعات التي يتم استلامها قبل بداية العمل بالمشروع و لها معاملته محاسبية حيث يتم خصم الدفعة المقدمة من نسب الانجاز الخاصة بكل دفعه إلي إن يصل مجموع الدفع المقدمة في آخر دفعة صفر
تامين الأعمال : و هي مبلغ يتم خصمه من قيمة كل دفعه لحين الانتهاء من الأعمال

و يتم تحديد نسبتها حسب الاتفاق بين المقاول و المالك و يتم احتجازها علي مراحل تنفيذ المشروع

تعريف أطراف المقاولات :-

المالك : هو الشخص صاحب المقولة و هو الممول للمشروع
المقاول العام : هو الشركة الأم التي تتعاقد مع المالك علي بناء و تنفيذ المشروع
مقاولي الباطن: مقاولي الباطن هم الذين يقومون بإعمال متخصصة في المقولة مثل : مقول نجاره ، حداده ، مقاول تشطيبات ، أعمال خرسانة و مباني ، مقاول المتر مكانيك ... الخ
دورة العمل في شركات المقاولات

١/ استلام المعطاءات

إن الهدف الأساسي هو التعاقد مع المقاول المناسب لضمان تحقيق الجودة وبأقل سعر ، يعتبر الإطار العام لأنواع المناقصات ثابت وكذلك الشروط الواجب إتباعها وخصائص كل نوع ، ولكن الاختلاف هو في الحدود المالية وبعض الشروط التنفيذية . هناك أربعة أنواع من المناقصات وهي : المناقصة العامة ، المناقصة المحدودة ، الممارسة ، والاتفاق المباشر . لمزيد من التفاصيل أقرأ مقالة أنواع المناقصات.

٢/ تسعير المناقصة:

يتم تسعير العطاء من خلال تسجيل الفئات الخاصة بكل بند مع الأخذ في الاعتبار ما يتضمنه كل بند من مصروفات مباشرة وغير مباشرة وخامات ومعدات وعمالة وكذلك تحديد نسبة أو قيمة الربح لكل بند مما ينتج عنه الوصول لسعر البيع المقدم بالعرض للعميل.

هو عمل دراسة تحليله تقديرية لتكلفة تنفيذ كل بند من بنود المناقصة علي حده و تحليله إلي عناصر التكلفة ، مثال : الخامات و الآلات المستخدمة و العمالة و الاستشارات و مقاولين الباطن للقيام بالإعمال المتخصصة داخل كل بند و يتم عمل التالي:

يتم عمل جدول للأسعار موضح به بند الأعمال مثال : "خرسانة مسلحه للأسقف" و يتم تحديد بنود التكلفة الرئيسية و تحليلها إلي بنود التكلفة الفرعية و الكميات المطلوبة من كل بند تكلفه رفعي و سعر كل بند منهم للوصول إلي إجمالي تكلفة كل بند فرعي لبند الأعمال و التكلفة التقديرية الإجمالية للبند و تستخدم هذه التكلفة التقديرية الإجمالية لوضع نسبة الربح المطلوب تحقيقها تقديريا لهذا البند و كذلك البنود الواردة في المناقصة للوصول إلي إجمالي السعر الذي سيقدم العطاء.

٣/نظام التكاليف المعيارية:

وهو ذلك النظام الذي يعتمد الأسلوب العلمي في وضع المعايير بناءً على دراسات عملية وعلمية من قبل اختصاصيين سواء أكانوا مهندسي إنتاج أم محاسبين اختصاصيين يعملون جميعاً على استخراج تكلفة الوحدة الواحدة المنتجة قبل البدء بالعملية الإنتاجية وذلك بوضع معدلات معيارية للوحدة المنتجة من (المواد المباشرة والأجور المباشرة و م.ص.غ.م).

أما هدفه الأساسي هو الرقابة على التكاليف وتحديد الانحرافات وأسبابها ومعالجتها عند وقوعها قبل فوات الأوان.

مواطن الحاجة لظهور نظام التكاليف المعيارية:

كان لا بد من تطوير نظام التكاليف الفعلية الذي يعتمد على التكاليف التاريخية لإعداد التقارير وتحديد الأسعار بعد الانتهاء من العملية الإنتاجية، وإيجاد بديل عنه من خلاله نستطيع أن نحدد هدفاً ومن ثم الطريقة التي ستوصلنا لبلوغ هذا الهدف، وهذا ما يقودنا إلى الحديث عن نظام التكاليف المعيارية الذي يعتمد على فكرة الضبط المنهجي للتكاليف .

تعريف التكاليف المعيارية من خلال المعيار المثلي:

ونعني بهذه التكاليف، بأن التكاليف ستحصل في العام المقبل تتناسب (تشبه) التكاليف التي حدثت في العام الماضي.

تعريف التكاليف المعيارية من خلال المعيار التاريخي:

ونعني بهذه التكاليف، التي ستحصل في العام القادم تكون تبعاً للتطور التاريخي في التكاليف أي نأخذ متوسطات من عدة سنوات لعناصر التكلفة ونقل بأن هذه المتوسطات ستكون سارية المفعول في العام القادم.

تعريف التكاليف المعيارية من خلال المعيار المثالي:

ذكر كلمة مثالي يعني ذلك الطاقة القصوى المذكورة.

فعند شراء آلات للمنشأة، ترفق بها كتالوجات محددة الطاقة الإنتاجية للألة في الساعة، وهذه الطاقة لا تعتمد (لا تأخذ بالحسبان) أي توقف سواء أكان ذلك التوقف له علاقة بالعمال أم بالآلات أم بالمواد الأولية وعدم توفرها.

وبمعنى آخر يجب أن تؤدي الآلة كما هو موجود في الكتالوج أو كما هو موجود في (ضمن) المعايير الصناعية.

تعريف التكاليف المعيارية من خلال المعيار الطبيعي العادي:

هي التكاليف التي تعتمد على تكاليف الماضي بالإضافة للتقدير الشخصي، لكنها لا تأخذ بعين الاعتبار بأية انحرافات (توقفات)، ناتجة عن توقف العملية الإنتاجية.

تعريف التكاليف المعيارية من خلال المعيار الواقعي:

هي التكاليف التي تأخذ بعين الاعتبار الظروف الموضوعية التي ستحصل أثناء سير العملية الإنتاجية.

فعندما نحدد المعيار من المواد الأولية نأخذ بعين الاعتبار عدم توفر هذه المواد، ونسمح بانحرافات بنسبة معينة وذلك حسب المعدل الصناعي.

وعند تحديد معيار العمل نأخذ بعين الاعتبار توقفات العمال لظروف خاصة وشخصية

هناك ٥/ أهداف للتكاليف المعيارية:

(١) المساعدة في عملية التخطيط و الرقابة:

إن الهدف الأول لتطبيق محاسبة التكاليف المعيارية هو الرقابة على التكاليف، ولكن لإنجاز عملية الرقابة على التكاليف لا بد من القيام بعملية التخطيط

إذ تعتبر التكاليف المعيارية جزء من الخطة سواء أكانت سنوية أم لفترة طويلة، وهي عبارة (مكونة) من كميات مضروبة بالأسعار لتعطي قيماً.

ويمكن من خلال وضع خطة جزئية لكل عملية من العمليات الإنتاجية تصور لوضع خطة كاملة لجميع العمليات الإنتاجية وعلى مدة عام كامل أو عدة أعوام حسب ما تكون الخطة (سنوية - أم لأكثر من سنة - أم أقل من سنة)

هذا التحديد المسبق يمكن أن يخدم الإدارة في العديد من المجالات

(٢) المساعدة في الرقابة وتقييم الأداء:

التكاليف المعيارية كما قلنا تساعد الإدارة في الرقابة وتقييم الأداء من خلال التحديد المسبق لتكلفة الوحدة قبل البدء بالعملية الإنتاجية ومقارنتها مع التكاليف الفعلية لها

يمكن تقييم المخزون انطلاقاً من التكاليف المعيارية، لكن الطريقة المعيارية لا يؤخذ بها حتى ولو كانت هذه التكاليف مبنية على دراسات علمية باعتبار أنها غير فعلية .

سؤال - ما هي مجالات تطبيق التكاليف المعيارية (كيف نطبقها) ؟

الجواب :-

لكي تطبق التكاليف المعيارية بحسب معطياتها لا بد من توفر عدة شروط:

١/ أن يكون الإنتاج نمطي ومتكرر ومستمر أي أن يكون هناك تكرار في العملية الإنتاجية وذلك لأن عندما أضع المعيار للعملية الإنتاجية، من غير المناسب تغييره بين الحين والآخر لأن الإنتاج لا يتكرر بنفس الشروط

وكذلك يجب أن يكون الإنتاج بنفس المواصفات وأن يكون غير موسمي أو متقطع، لأن عملية تطبيق أي نظام تكاليفي كما قلنا تتعلق بتحليل (التكلفة - المنفعة).

٢/ أن تكون هناك إمكانية لتقسيم المنشأة إلى عدة مراكز تكلفة، لكي نستطيع ممارسة محاسبة المسؤولية وتحديد التكاليف المعيارية والتكاليف الفعلية على مستوى كل قسم، وبالتالي بنتيجة المقارنة نحدد المسئول عن الانحراف أو عن وقوع الخطأ ومن ثم محاسبة المقصر أو الذي ساهم في وقوع هذا الخطأ.

٣/ أن يتوفر كادر فني قادر على وضع المعايير (مهندسين-محاسبين-فنيين).

٤/ أن يتوفر منفذين للعملية الإنتاجية وللمعايير الموضوعية، وأن يكون كذلك المنفذون مقتنعين بتلك المعايير.

٥/ أن تكون عملية التنفيذ واضحة، والمعايير غير قابلة للتفسير^٤.

بعد الانتهاء من العملية الإنتاجية، ويمكن أن يتم ذلك على مستوى العملية الإنتاجية، كما يمكن أن يتم على مستوى كل قسم من الأقسام.

فيمكن أن تتحدد التكلفة لكل قسم قبل البدء على مستوى القسم وتُقارن مع تكلفتها الفعلية في نهاية العملية الإنتاجية، وبالتالي يتحدد الانحراف بعد إتمام العملية الإنتاجية في منتجات القسم بشكل عام، كما يتحدد الانحراف على مستوى كل عنصر من عناصر التكلفة في ذلك القسم.

(٣) المساعدة في اتخاذ القرارات الإدارية:

عندما نستطيع الحكم على الأداء يمكننا اتخاذ القرارات المناسبة.

فالمعالجة هي عبارة عن اتخاذ قرار من قبل الإدارة، إما بالإقلاع عن المنتج الحالي أو باستخدام مواد أولية أخرى أو باستبدال الآلات أو.....

كما قلنا أن نظام التكاليف المعيارية يميز بين التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة

(٤) المساعدة في سرعة الحصول على البيانات:

إن نظام التكاليف الفعلية لا يمكن الاستفادة منه إلا بعد الانتهاء من

العملية الإنتاجية

بينما نظام التكاليف المعيارية لا يمكن الاستفادة منه قبل البدء بالعملية

الإنتاجية

وبالتالي لا يفوت على الإدارة أي فرصة كالدخول في المناقصات وغيرها، عندها تستخدم التكاليف المحددة كمؤشر للبدء في العملية الإنتاجية.

على الأقل يمكن ألا تتكرر الأخطاء على مدى عام كامل، فالدورة تطول أو تقصر، وإذا ما حصل أي انحراف وفق معطيات التكاليف المعيارية يمكن تصحيحه من خلال المقارنة بين التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية.

بينما وفق معطيات التكلفة الفعلية فلا أعرف أن تكلفتي مرتفعة إلا بعد الانتهاء من العملية الإنتاجية وذلك عند المقارنة بين التكاليف الفعلية والتكاليف المقدرة.

(٥) المساعدة على تقييم المخزون السلعي بشكل عام وأنواع المخزون بشكل خاص: