# الموضوع (4): تحديد التكاليف التي تتكبّدها المؤسسة

الأهداف التدريبية

سيتمكن المتعلمون في نهاية دراسة هذا الموضوع وتطبيق أنشطته من:

* + تمييز التكاليف المباشرة بنوعيها المواد المباشرة والعمالة المباشرة والتكاليف غير المباشرة.
  + حساب تكاليف المواد المباشرة لسلعة أو خدمة.
  + تحديد مفهوم تكلفة الاستهلاك وحسابها.

**تطبيقات المتعلمين على إعداد خطط عمل مؤسساتهم**

1. أطلب من المتعلمين إكمال البنود الآتية ضمن خطة عمل المؤسسة التي يعملون على إعدادها في سياق دراستهم لبرنامج كاب:
   * خطة تكاليف المواد المباشرة للسلع أو الخدمات التي ستقدمها المؤسسة.
   * إعداد خطة التكاليف الثابتة في المؤسسة.
   * إعداد جداول بعناصر المعدات والآلات، والأثاث، والتجهيزات المكتبية، والمركبات، وتكاليف شرائها، وحساب قيمة استهلاكها السنوية، وقيمتها في نهاية السنة، مستخدما نموذج حساب الاستهلاك المبين في ورقة العمل (2).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Handout | بيان معلومات (1) | الوحدة (6): الموضوع (4) |

التكاليف المباشرة وغير المباشرة

تولّد كل من مؤسسات الأعمال تكاليف، حتى لو لم تكن عمليّات الإنتاج أو الخدمة أو النشاطات التجارية مستمرّة فيها. ولاستيعاب هذه المسألة، من الضروري التنبّه إلى مفهوم التكاليف المباشرة(Direct costs) وغير المباشرة(Indirect costs) .

**1- التكاليف المباشرة**

هي تلك التي تترتّب على مؤسسة ما، فقط عندما تقوم بتصنيع السلع أو توفير الخدمات أو شراء السلع بهدف إعادة بيعها. وتعتمد هذه التكاليف بشكلٍ مباشر على عدد السلع أو الخدمات التي يتم إنتاجها.

تتألّف التكاليف المباشرة من مجموعتين فرعيتين من التكاليف:

تكاليف المواد المباشرة

Direct materials costs

تكاليف العمالة المباشرة

Direct labour costs

التكاليف المباشرة

Direct costs

|  |  |
| --- | --- |
| **تكاليف المواد المباشرة** | **تكاليف العمالة المباشرة** |
| كل ما ينفق على جميع العناصر التي تصبح جزءاً من سلعةٍ معيّنة، أو تُستخدم لإنتاج خدمةٍ، أو يتم شراؤها بهدف إعادة بيعها، يندرج ضمن إطار فئة تكاليف المواد المباشرة. وتشمل هذه التكاليف المباشرة التكاليف المتعلّقة بحيازة المواد الخام مثل نقلها من المورد إلى المؤسسة. وتكون هذه التكاليف متغيرة لأنها تتغير بتغير الانتاج. | وتشمل أجور جميع العمّال والمساعدين المعنيّين مباشرةً بإنتاج السلع، أو بتقديم الخدمات. وتتضمّن كذلك تكاليف الضمان الاجتماعي.  لا تُعتبر أجور الموظفين تكاليف مباشرة بالنسبة للبائع بالجملة والبائع بالتجزئة، لأنّ شخصاً واحداً قد يبيع، بشكلٍ عام، عدداً من المواد المختلفة. تكون تكاليف العمالة المباشرة متغيرة إذا دفعت مقابل الوحدات المنتجة وثابتة إذا كانت تدفع كرواتب شهرية بغض النظر عن الإنتاج. |

**2- التكاليف غير المباشرة**

هي التكاليف التي لا تُعزى بشكلٍ مباشرٍ إلى سلعةٍ أو خدمةٍ محدّدةٍ، كبدل إيجار المكتب، أو راتب المحاسب، أو الفوائد المترتّبة عن قرض مصرفي، أو فواتير الهاتف، أو تأمين السيارة والتأمين ضد الحرائق وغيرها. وللتبسيط، هي التكاليف الأخرى كافةً المترتّبة عن نشاطات المؤسسة، والتي ليست تكاليف مباشرة. وتعد كافة النفقات المتّصلة بطاقم العمل في مؤسسات البيع بالجملة أو بالتجزئة تكاليف غير مباشرة.

وللتمكن من حساب التكاليف التصنيعيّة العائدة لسلعة أو خدمة واحدة، ينبغي توزيع التكاليف غير المباشرة بشكلٍ نسبي. فإذا كانت المؤسسة تنتج سلعة أو خدمة واحدة، أو إذا كانت السلع متشابهة إلى حدٍ ما، مثل الكراسي أو الأسرّة أو السراويل أو القمصان، تُقسَم التكاليف غير المباشرة على عدد السلع، وتضاف هذه النسبة إلى التكاليف المباشرة بغية حساب الكلفة الإجماليّة لكلٍّ من العناصر. ويتم حساب التكاليف غير المباشرة في مشاريع الخدمات، بشكلٍ عام، على أساس ساعات العمل، بما فيها الوقت الذي تتم تمضيته في تسليم الخدمات.

وتُعرف التكاليف غير المباشرة كذلك بالتكاليف العامة(Overhead costs) أو التكاليف الثابتة (Fixed costs)

في بعض الأحيان يصعب حساب تكلفة بعض المواد المباشرة بسبب قلة الكمية المستخدمة منها في تصنيع المنتج، وبالتالي لا يتم حسابها ضمن التكلفة المباشرة له. على سبيل المثال، كمية الغراء المُستخدم لإنتاج كرسيٍّ واحد لا تمثّل سوى نسبة ضئيلة من تكلفته، لذلك لا يتم حسابها ضمن التكاليف المباشرة للكرسي. وفي السياق نفسه، إذا عمل مساعدٌ على خدمة عددٍ من العمّال، لا يُمكن أن يُعزا راتبه إلى مُنتج واحدٍ فقط، ويُعتبر الراتب تكلفة غير مباشرة.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| التكلفة الإجمالية لسلعة أو خدمة | = | مجموع تكاليف المواد المباشرة |
|  |  | + |
|  |  | مجموع تكاليف العمالة المباشرة |
|  |  | + |
|  |  | نسبة من التكاليف غير المباشرة الكلية |

**معلومات إضافية**

لحساب التكاليف غير المباشرة للسلعة أو الخدمة نقوم بما يأتي:

1- إذا كنت تنتج سلعة واحدة أو تقدم خدمة واحدة فقط، احسب التكاليف غير المباشرة لها حسب المعادلة الآتية:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| التكاليف غير المباشرة للسلعة أو الخدمة | = | إجمالي التكاليف غير المباشرة الشهرية |
| عدد السلع أو الخدمات في الشهر |

2- إذا كنت تنتج أكثر من سلعة أو تقدم أكثر من خدمة، احسب التكاليف غير المباشرة للسلعة أو الخدمة حسب المعادلة الآتية:

**أولا: احسب نسبة تحميل التكاليف غير المباشرة**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| نسبة تحميل التكاليف غير المباشرة | = | إجمالي التكاليف غير المباشرة الشهرية |
| إجمالي التكاليف المباشرة الشهرية لكل السلع أو الخدمات |

**ثانيا: احسب التكاليف غير المباشرة للسلعة أو الخدمة كما يأتي:**

التكاليف غير المباشرة للسلعة أو الخدمة = نسبة تحميل التكاليف غير المباشرة X التكاليف المباشرة للسلعة أو الخدمة

لحساب إجمالي تكلفة السلعة أو الخدمة، اجمع التكاليف المباشرة للسلعة أو الخدمة والتكاليف غير المباشرة لها.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Worksheet | ورقة عمل (1) | الوحدة (6): الموضوع (4) |

حساب تكاليف المواد المباشرة للسلعة أو الخدمة

**اسم السلعة أو الخدمة:** مريول مدرسة

**وحدة إنتاج السلعة أو الخدمة (مثلا عدد أو وزن):** \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **المادة الخام** | **وحدة الشراء** | **سعر وحدة الشراء** | **الكمية المستخدمة لكل وحدة من السلع أو الخدمة** | **تكلفة المادة الخام** |
| قماش | متر | 3 | 8 | 24 |
| ازرار | زر | اغورة | 10 | 1 |
| تل ابيض | لفة | 2 | لفة واحدة | 2 |
| خيطان | لفة | 4 | ربع لفة | 1 |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **مجموع تكلفة المواد المباشرة للسلعة أو الخدمة** | | | | **28** |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Handout | بيان معلومات (2) | الوحدة (6): الموضوع (4) |

تصنيف التكاليف وفق فئاتها

يتعيّن على الرياديين معرفة المبلغ الإجمالي للتكاليف التي تتكبّدها مؤسساتهم في الشهر الواحد والسنة الواحدة. وتعد هذه المعلومات بالغة الأهمية، لأنّها تُبيّن هيكلية التكاليف ضمن المؤسّسة، وتُشير إلى الحالات التي تبلغ فيها تكاليف معيّنة نسبةً عاليةً دون أيّ مبرّر. ولدى توفّر هذه المعلومات لدى الريادي، يمكنه أن يُحاول خفض التكاليف، وأن يزيد من قدرته التنافسية.

ويتعيّن على الشخص الذي يبدأ مؤسسته أن يتنبّأ التكاليف الإجماليّة لها في سنة واحدة على الأقلّ، لمعرفة فيما إذا كانت المبيعات المخطّط لها تغطي التكاليف أم لا.

1- فئات التكاليف

يمكن تصنيف كافة التكاليف المترتّبة في مؤسسة ما ضمن الفئات الآتية:

**أ- تكاليف العمالة(Labour costs)**

ما أن يقدم الريادي على توظيف طاقم عملٍ، يتحوّل إلى صاحب عملٍ، ويصبح لديه مسؤوليّة قانونيّة واجتماعيّة حيال موظّفيه. وتعني هذه المسؤولية أن عليه تلبية عددٍ من المتطلّبات التي تقضي بها القوانين والأنظمة المعمول بها، أو الاتفاقيات الجماعية مثل:

* الحدّ الأدنى للأجور
* العدد القانوني لساعات العمل
* بدل ساعات العمل الإضافيّة
* الإجازات السنويّة
* الإجازات المرضيّة
* الضمان الاجتماعي

ولا تقتصر تكاليف العمالة على الرواتب أو الأجور. فغالباً يتم احتساب التكاليف الإضافية التي تنشأ علاوة على الرواتب على أنّها نسبة منها.

وقد تكون تكاليف العمالة ثابتة إذا تم دفعها على شكل رواتب شهرية غير مرتبطة بالإنتاج، أو تكون متغيرة تدفع على أساس القطع المنتجة.

**ب- تكاليف المواد(Material costs)**

تندرج جميع المواد المُستخدمة لصناعة مُنتجٍ أو لتوفير خدمة ضمن فئة "تكاليف المواد". وتعتبر هذه التكاليف متغيرة بسبب تغيرها مع تغير الإنتاج.

يتمّ التمييز في الإنتاج بين أنواع مُختلفة من المواد:

* المواد الخام(Raw materials) : مثل ألواح الخشب، والقضبان المعدنية، وألواح الصفيح الحديدي، والجلد، والصوف، والمنسوجات، والبلاستيك، والطحين، والزبدة وغيرها.
* اللوازم العامة(Standard materials) : مثل المسامير، والبراغي، والزرافيل، والصواميل، والتجهيزات، والمعدّات الكهربائيّة، وقطع الغيار، والأزرار، والسحابات وغيرها.
* المعدّات التكميليّة (Auxiliary Materials): مثل الغراء، والطلاء، وقضبان اللحام الكهربائي، وغازات اللحام، وشفرات المناشير، وورق الشحذ، وخيوط الغزل، وغيرها.

وتصنّف تكاليف شراء السلع التامة الصنع بهدف إعادة بيعها في مؤسسات البيع بالجملة وبالتجزئة على أنّها تكاليف مواد.

**ج- المصروفات العامة(General expenses)**

تصنّف جميع النفقات على السلع والخدمات التي لا تندرج ضمن الفئات الآنفة الذكر ضمن فئة "التكاليف الأخرى".

وتغطّي هذه التكاليف بشكلٍ أساسي الكهرباء والماء والهاتف والانترنت والتأمين والإيجار والإعلانات والنفقات الإداريّة وغيرها.

**د- التكاليف الرأسماليّة(Capital costs)**

يتعيّن على أصحاب وصاحبات المؤسسات الذين يقترضون مبلغاً من المال أن يدفعوا فائدةً عن فترة القرض. كما تستحق الفائدة عن أي سحبٍ زائد على حسابهم الجاري. وتُسمّى هذه المدفوعات بالتكاليف المالية.

وقد يبرز نوعٌ خاص من التكاليف الرأسماليّة يُعرف بتكاليف الاستهلاك (Depreciation cost). فلدى البدء بعمليّة الإنتاج، يعمد الريادي إلى شراء آلات جديدة من رأسمال المؤسسة. وإذا رغب بعد عدة سنوات ببيع إحداها، لحاجته إلى آلة تعمل بسرعة أكبر، أو لأنّ الآلة قد فقدت من دقّتها، أو لأنّها تتعطّل باستمرار وتحتاج إلى التصليح، فإنه سيتقاضى عنها مبلغاً أدنى بكثير من المبلغ الذي دفعه عندما كانت جديدة.

يُعرف انخفاض قيمة الآلات أو المعدّات أو السيارات العاملة في مؤسسة معيّنة بقيمة الاستهلاك.

إنّ انخفاض هذه القيمة هي عمليّة قد تدوم سنوات يعتمد عددها على نوع الآلة. وفي النهاية، قد تبرز الحاجة إلى استبدال الآلة أو الشاحنة أو السيارة. وبالتالي تُعتبر هذه الخسارة السنويّة كتكلفة رأسماليّة تتيح استرجاع المال الذي تمّ دفعه لقاء الآلة الجديدة لغرض استبدالها.

**كيف يتم حساب قيمة الاستهلاك؟**

يتم حساب الاستهلاك ببساطة تامة بقسمة سعر الآلة أو السيارة التي تم شراؤها حديثاً على عمر الآلة المتوقّع. فإذا تم شراء شاحنة صغيرة لتسليم البضائع مثلاً لقاء (12000) وحدة نقدية، وكان عمر الشاحنة المتوقّع خمس سنوات.

سيكون استهلاكها السنوي (12000) وحدة نقدية/5 = (2400) وحدة نقدية في السنة الواحدة.

كما يمكن حساب قيمة الاستهلاك بضرب سعر الآلة أو السيارة بنسبة الاستهلاك السنوية.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| البنود الاستثمارية | العمر المتوقع بالسنوات | نسبة الاستهلاك السنوية(٪) |
| المباني | 20 | 5 |
| الآلات البسيطة | 8 - 10 | 10- 12.5 |
| الآلات الخاصة | 3 - 5 | 20- 33.3 |
| المركبات | 8-10 | 10- 12.5 |
| الأدوات اليدوية | 3 | 33.3 |

وتدوّن البنود الاستثمارية في المؤسسة في نموذج خاصٍ للاستهلاك يتضمّن المعلومات الآتية:

|  |  |
| --- | --- |
| **نموذج قيمة الاستهلاك** | |
| اسم البند ومواصفاته | ماكنة تنعيم (تجليخ) خاصة رقم التسلسل: أ 123 |
| سنة الحيازة (الشراء) | 2008 |
| سعر الشراء (بما في ذلك تكاليف التسليم) | (10000) وحدة نقدية |
| العمر المقدّر (المتوقع) | (4) سنوات |
| نسبة الاستهلاك (٪) | 25٪ |
| قيمة الاستهلاك في السنة | (2500) وحدة نقدية |

2- تنبؤ التكاليف

يتعيّن على الريادي أن يتطلّع دائماً إلى المستقبل، وأن يتوقّع تطوّر مؤسسته. وتبين خطّة المبيعات عدد المُنتجات أو الخدمات أو السلع المُتوقّع إنتاجها أو بيعها، وتبرز أية تغيّرات موسميّة أو انخفاضات أو ارتفاعات في المبيعات. وبالتالي، ستتغيّر التكاليف المباشرة، في حين ستظلّ التكاليف غير المباشرة عند المستوى نفسه.

تشكل تكاليف العمالة وتكاليف المواد والمصروفات العامة إجمالي التكاليف التشغيلية كونها تعتمد على النشاطات التشغيلية للمؤسسة، في حين تكون التكاليف الرأسماليّة مستقلّة تماماً عن النشاطات التشغيليّة.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **تنبؤ التكاليف الشهرية في عام \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_** | | | | | | | | | | | | | |
| فئات التكاليف | ك2 | شباط | آذار | نيسان | أيار | حزيران | تموز | آب | أيلول | ت1 | ت2 | ك1 | المجموع |
| تكاليف المواد المباشرة (المتغيرة) |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| أجور العمالة |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| المصروفات العامة (التكاليف الثابتة) |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| تكاليف الإهلاك |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| التكاليف المالية (فوائد القرض) |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

ويمكن تفصيل كلٍّ من فئات التكاليف إلى عدّة فئات فرعية، وذلك وفقاً لطبيعة المؤسسة مثل: تكاليف العمالة الموزّعة على موظفي الإنتاج والموظفين الإداريين وموظفي المبيعات، وغيرها.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Worksheet | ورقة عمل (2) | الوحدة (6): الموضوع (4) |

حساب تكاليف الاستهلاك

احسب قيمة الاستهلاك السنوي للعناصر الآتية باستخدام النموذج المبين أدناه:

* + آلة خاصة تبلغ كلفتها (25000) وحدة نقدية ونسبة استهلاكها 20%
  + حاسوب تبلغ كلفته (1500) وحدة نقدية ونسبة استهلاكه 20%
  + شاحنة صغيرة لتسليم السلع تبلغ كلفتها (18000) وحدة نقدية ونسبة استهلاكها 10%

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| نموذج حساب الاستهلاك السنوي | | | | | |
| الرقم | العناصر | تكلفة الشراء | نسبة الاستهلاك السنوية (%) | قيمة الاستهلاك السنوي | قيمة العنصر في نهاية السنة |
| أ | ب | ج = (أ x ب) | د = أ – ج |
|  | الة خاصة | 25000 | 20% | 5000 | 20000 |
|  | حاسوب | 1500 | 20% | 300 | 1200 |
|  | شاحنة | 18000 | 10% | 1800 | 16200 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Worksheet | ورقة عمل (3) | الوحدة (6): الموضوع (4) |

التكاليف المباشرة وغير المباشرة وفئاتها

|  |
| --- |
| في عمود "نوع التكلفة" ضع حرف "م" أمام التكاليف المباشرة وحرف "غ" أمام التكاليف غير المباشرة. وفي عامود " فئة الكلفة" ضع حرف "ع" لتكاليف العمالة وحرف "م" لتكاليف المواد وحرف "أ" للمصروفات العامة وحرف "ر" للتكاليف الرأسمالية. |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **بنود التكاليف** | **نوع التكلفة** | **فئة التكلفة** |
| راتب العامل | غير مباشرة | العمالة |
| شراء الأدوات اليدوية | غير مباشرة | مصروفات العامة |
| المواد الأوّلية | مباشرة /متغيرة | تكاليف المواد |
| إعلانات للمتجر | غير مباشرة /ثابتة | مصروفات عامة |
| تصليح الآلات | غير مباشر | مصروفات عامة |
| شراء السلع التامة الصنع بغرض إعادة بيعها | مباشرة | تكاليف المواد |
| راتب المالك | غير مباشر | عمالة |
| لوازم المكاتب | غير مباشرة | الرأسمالية |
| صيانة شاحنة |  |  |
| الرسوم المترتّبة عن قيام مستشار بدراسة للسوق |  |  |
| دفع الفائدة المترتبة عن القرض |  |  |
| الطوب والإسمنت للبناء |  |  |
| وقود السيارات في مؤسسة نقل ركاب |  |  |
| مقاطع من قضبان الألمنيوم في مشغلٍ للمعادن |  |  |
| أسلاك (قضبان) اللحام والغاز في مشغلٍ اللحام |  |  |
| راتب بائع في محل للأزياء الرائجة |  |  |
| الجلد في معمل أحذية |  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Worksheet | تكملة ورقة عمل (3) | الوحدة (6): الموضوع (4) |

التكاليف المباشرة وغير المباشرة وفئاتها

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **بنود التكاليف** | **نوع التكلفة** | **فئة التكلفة** |
| الأزرار في محلّ خياطة |  |  |
| إيجار موقع المؤسسة |  |  |
| الشامبو المُستخدم في صالون تصفيف الشعر |  |  |
| التأمين ضد الحرائق |  |  |
| التأمين الصحّي لموظفي المكتب |  |  |
| عرضٍ بيع على منتج واحدٍ |  |  |
| برمجيات الحاسوب |  |  |
| المسامير لتصنيع المفروشات |  |  |
| الأقساط المدرسية لأولاد الموظفين |  |  |
| انخفاض قيمة الآلات /الاستهلاك |  |  |
| استبدال مخزون البضائع |  |  |
| السفر إلى الزبائن في بلدٍ أجنبي |  |  |
| تأمين السيارة |  |  |
| قطع الغيار في ورشة لتصليح السيارات |  |  |
| الإمدادات الكهربائية في مشروع بناء |  |  |
| التأمين الصحي لمشغلي الآلات |  |  |
| السماد في مشروع زراعي |  |  |
| فاتورة الكهرباء والماء |  |  |
| كتيّبات التدريب في دورة تدريبية |  |  |
| المشروبات في المطعم |  |  |