

اثر التضخم على قياس التكاليف المتوقعة
للمنتجات في الوحدات الاقتصادية
دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الجلدية

الاستاذ المشارك الدكتور محمد المعتر المجتبى
جامعة النيلين السودان

الاستاذ المساعد الدكتور خلود عاصم وناس
المدرس المساعد مهند عبد الرحمن سلمان
كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة

مقدمة

تقتضي الموضوعية في التحليل الاقتصادي النظر إلى ظاهرة التضخم في العراق كظاهرة مركبة، بمعنى أنها لم تتشكل بتأثير عامل واحد فقط كالزيادة في أسعار المشتقات النفطية، كما أنها ليست نابعة عن الزيادات الكبيرة في كمية النقود التي حدثت في ظل النظام السابق فحسب، بل أنها ظاهرة ترتبط بمجموعة عوامل نقدية و حقيقية في مقدماتها الاختلالات الهيكلية المتأصلة في قطاع الإنتاجي الحقيقي وبخاصة الاختلال في قطاعي الزراعة والصناعة التحويلية، وقد تفاقمت على مر الزمن نتيجة للزيادات التي حدثت في السيولة النقدية، إذ أن التضخم ليس بظاهرة حديثة النشأة بل أنها تمتد إلى العصور القديمة، إذ عرفت ظاهرة الارتفاع في الأسعار والتدهور في قيمة العملة في وقت التبادلات التجارية، وارتبطت هذه الظاهرة بكمية المعادن الثمينة المتوفرة في الاقتصاد، وقد أحيط هذا الموضوع بالكثير من الدراسة والبحث بهدف تفسير ظاهرة التضخم والوقوف على أسبابها وطرق معالجتها وتحديد آثارها على القطاعات الاقتصادية المختلفة وخاصة مايتعلق باحتساب التكاليف المتوقعة للمنتجات الصناعية لما له من تأثيرات خطيرة على الوحدات الاقتصادية بالشكل الذي يهدد معه بقائها ضمن المنظومة الاقتصادية كون ان تداعيات هذه الظاهرة تنعكس على ارتفاع تكاليف المنتجات والتي تقابل في نفس الوقت تخفيض في أرباح هذه الوحدات مما يشكل عائقاً أمامها في تأدية الالتزامات المترتبة عليها .

المبحث الاول - منهجية البحث

مشكلة البحث

تبرز مشكلة البحث من خلال ظاهرة التضخم السائدة في البيئة الاقتصادية العراقية والذي يترك أثره على جميع المجالات بشكل عام والمحاسبة بشكل خاص، متمثلة في ارتفاع أسعار عناصر التكاليف في فترات التضخم مما يؤدي إلى ارتفاع تكاليف المنتجات الصناعية المتوقعة، لذلك على الوحدات الاقتصادية اخذ هذا الارتفاع بنظر الاعتبار للوصول إلى أرباح حقيقية، ويمكن إبراز المشكلة من خلال طرح التساؤلات الآتية :-

- 1- هل أن عناصر تكاليف المنتج تتأثر بالتضخم
- 2- هل هنالك إمكانية لاحتساب التكاليف المتوقعة للمنتجات في ظل التضخم .

هدف البحث

يهدف البحث الى تحقيق الاتي :-

- 1- التعريف بمفهوم التضخم
- 2- توضيح تكاليف المنتج
- 3- بيان اثر التضخم في قياس التكاليف المتوقعة للمنتجات

فرضية البحث

يسعى البحث الى اختبار فرضية اساسية مفادها (ان التضخم يؤثر في قياس التكاليف المتوقعة للمنتجات)

اهمية البحث

تتأتى اهمية البحث من اهمية ظاهرة التضخم وانعكاساتها السلبية على القطاعات الاقتصادية العراقية وخاصة الصناعية منها كونه يسهم في ارتفاع تكاليف الانتاج مما يستلزم معه الوقوف على اسبابها وسبل معالجتها .

المبحث الثاني - التضخم

مفهوم التضخم

يمكن القول أن التضخم هي ظاهرة نقدية تتمثل في الارتفاع العام لمستوى الأسعار، معبرا عنها بالنقود وذلك نتيجة لإصدار كمية من النقود تفوق الحاجة الحقيقية للاقتصاد، أو زيادة الطلب الكلي أو انخفاض العرض الكلي وبالنتيجة تؤدي هذه الظاهرة الى انخفاض القدرة الشرائية للنقود و عجزها عن قيامها بوظائفها الأساسية وقد استخدم هذا المصطلح للتعبير عن عدد من الحالات المختلفة و لوصف ظواهر عديدة غير أن الشائع هو استعماله للتعبير عن حالة ارتفاع الأسعار و آثارها على قيمة النقود من جهة، و هيكل الإنتاج داخل الاقتصاد من جهة أخرى و قد اكتسبت ظاهرة التضخم أهميتها في الحياة الاقتصادية بسبب ارتباطها الوثيق بالجانب النقدي والإنتاجي واهتم الاقتصاديون بدراسة هذه الظاهرة بهدف الوصول إلى تفسير و تحديد تعريف دقيق لها ، ونظرا لأهمية الدور الذي يمارسه التضخم في التأثير على اقتصاديات البلدان كان لا بد من التعرض بالدراسة والتحليل لمختلف الجوانب النظرية المرتبطة بظاهرة التضخم .

وقد تم تعريف التضخم على انه " الارتفاع المستمر و الملموس في المستوى العام للأسعار في دولة ما " (الوزني والرفاعي ، 2003 ، 249) في حين ذهب (البكري وصافي ، 2002 ، 197) الى انه " الانخفاض المستمر والمتواصل في القيمة الحقيقية لوحدة النقد " كما عرف التضخم بأنه ناتج عن الزيادة في كمية النقد المتداول والمؤدية بالنتيجة إلى زيادة في المستوى العام للأسعار (العصار والحلي ، 2010 ، 163)

انواع التضخم :-

هناك أنواع مختلفة من التضخم أهمها :- (الوندائي ، 2010 ، 116)

1- التضخم الحقيقي (True Inflation) : وقد عرف الاقتصادي الانكليزي (كينز) هذا النوع من التضخم بأنه الحالة التي لا تؤدي فيها الزيادة الإضافية في الطلب الكلي إلى زيادة الإنتاج ، وحسب كينز فان مرونة الإنتاج تكون صفرا عند مستوى معين في الأجل القصير بالنسبة إلى التغيرات في الطلب الكلي

2- التضخم الزاحف (Creeping Inflation) : في ظل هذا النوع من التضخم يتزايد معدل التغير في الأسعار ببطء شديد وبشكل غير ملموس فترتفع أسعار السلع والخدمات تدريجيا وبمعدلات منخفضة وتستغرق فترة زمنية طويلة وينشأ هذا النوع من التضخم عند خروج الاقتصاد من مرحلة الكساد إلى مرحلة النمو الاقتصادي. (علي، العيسى ، 2004 ، 448)

3- التضخم المكبوت (Suppressed Inflation) : يشير هذا النوع إلى التضخم المستمر غير الواضح، نظرا لتدخل السلطات الحكومية في توجيه سير حركة الأثمان، من خلال إصدار التشريعات والضوابط الإدارية مما يحد من حرية العوامل الاقتصادية في العمل بحرية تامة؛ نظرا للقيود الحكومية المباشرة التي تضعها السلطات

الإدارية والتي تحدد المستويات العليا للأسعار، بما يكفل عدم تجاوزها للحد الأقصى من ارتفاعاتها، وتهدف الدولة من خلال ذلك إلى الحد من الارتفاعات المستمرة في مستويات الأسعار، إلا أن ذلك لا يعني القضاء على الظواهر التضخمية وإنما محاولة التخفيف من حدتها، حيث أن عدم تدخل الدولة بأجهزتها المختصة في تحديد مستويات الأسعار سوف ينعكس في حدوث ارتفاعات متوالية وتصادعية في المستوى العام للأسعار، وبما يزيد من حدة الضغوط التضخمية في الاقتصاد (عناية، 2006، ص 58)

4- التضخم المفرط (Hyperinflation) : ان هذه الظاهرة تنجم عادة من محاولة تمويل النفقات الحكومية المتزايدة بواسطة إصدار العملة (Currency Issue) من قبل الحكومات التي تواجه بلدانها أزمات كبيرة وخاصة الحروب، ويزيد هذه الظاهرة سوءا ان توقعات ارتفاع الأسعار بمعدلات أعلى وبصورة مستمرة ستؤدي إلى زيادة الإنفاق الاستهلاكي بصورة غير طبيعية، مما يؤدي إلى دفع معدلات الأسعار نحو الارتفاع بنسبة أكبر وأسرع، وبالتالي تفقد النقود قوتها الشرائية إلى حد كبير، وسيفقد الجمهور الثقة بالعملة الوطنية، وستؤدي هذه الظاهرة إلى اضطراب النظام الاقتصادي، وشلل معظم قطاعاته. (الوندوي، 2010، ص 116)

أسباب التضخم:

يعتبر التضخم انعكاس لاختلال في توازن القوى الاقتصادية و قد تكون هذه القوى هيكلية أو غير هيكلية و على مستوى الاقتصاد الكلي أو الجزئي، و ينتج التضخم كأية ظاهرة اقتصادية أخرى عن تفاعل عدة عوامل لابد من تحديدها و معرفة طبيعة العلاقة بينها (علي، العيسي، 2004، ص. 450). فالتضخم يعبر عن الفجوة ما بين حجم كل من الطلب الكلي الفعلي و بين حجم العرض الكلي من السلع و المنتجات المعروضة عند مستوى معين من الاستخدام. بحيث تنعكس تلك الفجوة بارتفاع في مستويات الأسعار السائدة، فعند حجم معين من الطلب الكلي الفعلي يتحدد مستوى التوازن في الاقتصاد الوطني، و لكي يبقى الاقتصاد عند ذلك المستوى من التوازن يجب أن يتعادل مستوى الطلب الفعلي مع مستوى العرض. أما الحالة المعاكسة تؤدي إلى ظهور التضخم (عناية، 2006، ص. 92).

و من أهم النظريات التي فسرت أسباب هذه الظاهرة نذكر:

1- نظرية الطلب الجاذب للتضخم theory of demand – pull inflation

تتجه هذه النظرية إلى ان التضخم في هذه الحالة ناتج عن ارتفاع المستوى العام للأسعار، أما السبب وراء ذلك فهو ارتفاع في الطلب الكلي نتيجة زيادة مستوى الدخل هذا من جهة، من جهة أخرى بقاء الإنتاج في نفس المستوى، بحيث يعجز القطاع الإنتاجي عن تلبية الزيادة في الطلب الكلي، فيختل التوازن الكلي وينعكس ذلك على مستوى الأسعار التي تتجه نحو الارتفاع.

2- نظرية التكاليف الدافعة للتضخم theory of cost – push inflation

تتجه هذه النظرية إلى تحليل جانب العرض أكثر من اهتمامها بتحليل جانب الطلب في تفسير هذه الظاهرة حيث يتجه المنتجون إلى تحديد معدلات الأرباح عند مستوى مرتفع لا يمكن التنازل عنه، كما يلجأ العمال من خلال النقابات العمالية إلى تحديد الأجور عند مستوى لا يمكن أن يتنازلوا عنه، عندها يلجأ المنتجون لزيادة الأسعار لتعويض الزيادة في تكاليف الإنتاج و الحفاظ على نسبة الربح العالية.

- وعلى الرغم من تأثير عنصر العمل وزيادة الأرباح وأهميتهما في تحديد تكاليف الإنتاج إلا أن هناك عوامل أخرى تؤثر في ارتفاع التكاليف ومن ثم ارتفاع المستوى العام للأسعار من أهمها:-
- 1- ارتفاع تكاليف المواد الأولية، والذي يعد سبباً في ارتفاع تكاليف الإنتاج، ومن ثم ارتفاع مستويات الأسعار خاصة في ظل عدم التدخل الحكومي للحد من الزيادة في مستويات الأسعار.
 - 2- ارتفاع أسعار الواردات، وخاصة في حالة ارتفاع نسبة الواردات من المواد الخام والسلع الوسيطة المستوردة الداخلة في العملية الإنتاجية، كما يؤدي ارتفاع أسعار الواردات إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، وبصورة خاصة إذا كان البلد يعتمد على الواردات لتغطية جزء كبير من احتياجاته من السلع والتجهيزات المختلفة، بحيث تكون الأسعار المحلية عرضة للارتفاع بمجرد ارتفاع أسعار الواردات، والتي تشكل ضغطاً كبيراً على الأسعار في البلد المستورد.

3- نظرية التضخم الهيكلي theory of structural inflation

- تفسر هذه النظرية التضخم الذي يصيب الدول المتخلفة في سعيها لتحقيق التنمية الاقتصادية لأنه ينتج عن الاختلال في هيكل كل من الطلب الكلي والعرض الكلي. (الادريسي ، 1986 ، 432)
 وحدد (الديري ، ٢٠٠٤ ، 113) أن هناك العديد من الآثار للتضخم، مثلها بالآتي:
- 1- الأثر على توزيع الدخل، حيث أن التضخم يؤدي إلى توزيع الدخل لصالح فئة معينة مقابل الأضرار بفئة أخرى، ويستفيد من ذلك من يستطيع الحفاظ على دخله أو يزيده.
 - 2- الأثر على الإنتاج وميزان المدفوعات، حيث أن التضخم يؤثر سلباً على ميزان المدفوعات لأن الدولة التي تعاني من ارتفاع الأسعار تجد أن منتجاتها تفقد قدرتها على المنافسة و بذلك تزداد وارداتها و تقل صادراتها مما يؤدي الى عجز في ميزان المدفوعات.
 - 3- ينتج عن التضخم إضعاف ثقة الأفراد في العملة و قيمة النقود إلى التدهور المستمر تبدأ النقود في فقدان وظيفتها كمستودع للقيمة و هنا يزيد التفضيل السلعي على التفضيل النقدي فيزيد ميل الأفراد إلى إنفاق النقود و على الاستهلاك الحاضر و ينخفض ميلهم إلى الادخار (عبد الله، 1999، ص. 202)

قياس التضخم

تعتمد عملية قياس ظاهرة التضخم في أي اقتصاد على محورين أساسيين، يتمثل المحور الأول في قياس التغيرات التي تحدث في مستويات الأسعار، أي أنه يركز على درجة ارتفاع الأسعار، بينما يتمثل المحور الثاني في تطبيق بعض المعايير لتحديد مصدر التضخم، أي أنه يركز على تحديد مصدر ارتفاع الأسعار أي تحديد الأسباب التي أدت إلى ارتفاع مستويات الأسعار في الاقتصاد الوطني.

أ- الأرقام القياسية :-

الرقم القياسي هو أداة إحصائية لقياس التغير النسبي في قيم ظاهرة أو مجموعة من الظواهر من زمان إلى آخر أو من مكان إلى آخر ، و أبسط أشكال الأرقام القياسية هو ما يعرف بمنسوب السعر وهو عبارة عن قسمة قيمة

الظاهرة في فترة معينة أو مكان معين على قيمتها في فترة أخرى أو مكان آخر، ويطلق على الفترة التي ننسب إليها فترة الأساس والفترة التي ننسبها فترة المقارنة كذلك بالنسبة للمكان المنسوب إليه مكان الأساس والمكان الذي ننسبه مكان المقارنة. (سمارة ، 2011 ، 15)

وتساعد الأرقام القياسية صانعي السياسات ومنتخذي القرارات والباحثين والدارسين ورجال الأعمال وغيرهم من المؤسسات والأفراد على مقارنة التغيرات في الأسعار أو الإنتاج أو التجارة الدولية والمحلية وغيرها من الظواهر مع بيانات مماثلة عن فترات زمنية مختلفة أو أماكن مختلفة.

وتتمثل أهم الأرقام القياسية للأسعار فيما يلي:- (زكي ، 1980 ، 107)

- 1- الرقم القياسي لأسعار الجملة :- يضم الرقم القياسي لأسعار الجملة أهم المجموعات السلعية ، مثل (المنتجات الزراعية والدواجن والأسماك ، والمنتجات الحيوانية غير الغذائية والأخشاب ، مواد البناء ، والمواد الغذائية والمشروبات ، ومواد الطاقة والبتترول ، والمواد الكيماوية والأدوية وغيرها من السلع)
- 2- الرقم القياسي لأسعار التجزئة :- يعكس الرقم القياسي لأسعار التجزئة التغيرات التي تطرأ على القوة الشرائية للنقود، وذلك من خلال تتبع التغيرات التي تحدث في أسعار السلع والخدمات في الاقتصاد القومي، ويتم إعداد هذا الرقم بالاعتماد على الأسعار الرسمية دون الأخذ في الاعتبار الأسعار الفعلية التي تتحدد وفقاً لقوى العرض والطلب، أو الأسعار التي يسود التعامل بها في السوق السوداء
- 3-الرقم القياسي الضمني :- يعد الرقم القياسي الضمني من أكثر الأرقام القياسية استخداماً، وذلك نظراً لاحتواء هذا المؤشر على أسعار جميع السلع والخدمات الموجودة في الاقتصاد القومي، سواء كانت سلع وسيطة أو إنتاجية أو سلع استهلاكية نهائية، كما يتضمن أسعار الجملة والتجزئة على السواء .

ب- الفجوة التضخمية :-

تعد الفجوة التضخمية من أهم الاصطلاحات التي أوردها كينز في إطار تحليله للتضخم ، ويرجع الهدف من حساب الفجوة التضخمية محاولة استخدامها في قياس الضغوط على المستوى العام للأسعار، حيث اعتبرها كينز بمثابة القوة الدافعة في جهاز التضخم، كما حاول كينز في نفس الوقت تقدير الفجوة التضخمية حسابياً بوحدة نقدية، بهدف مساعدة السلطات النقدية والمالية على اتخاذ الإجراءات اللازمة للحد من تلك الظاهرة، ووضع السياسات النقدية والمالية الكفيلة بتحقيق الاستقرار في الاقتصاد القومي .وقد اعتمد كينز في تحليله للفجوة التضخمية على تحديد فائض الطلب في أسواق السلع، أي تحديد حجم الزيادة في الطلب الكلي عن العرض الحقيقي في أسواق السلع، دون الأخذ بعين الاعتبار فائض الطلب في أسواق عوامل الإنتاج، وذلك على اعتبار أن اختلال التوازن في أسواق السلع سوف ينعكس بصورة مباشرة على إحداث اختلال في التوازن في أسواق عوامل الإنتاج.

ويرى الباحثون ان التضخم يرتبط بمجموعة من الإختلالات الداخلية الناجمة عن الزيادة في حجم السيولة المحلية في الاقتصاد الوطني والزيادة في حجم الإنفاق العام وزيادة حجم الاستهلاك النهائي الكلي، بالإضافة إلى الدور الذي تمارسه العوامل الخارجية والمتمثلة في تقادم حجم المديونية الخارجية وارتفاع أسعار الواردات من السلع والخدمات بالشكل الذي ينعكس معه على ارتفاع تكاليف إنتاج السلع أو تقديم الخدمات والذي يؤدي بالنتيجة الى

انخفاض الارباح المتحققة للوحدات الاقتصادية وهذا ما يستدعي منا قياس تكاليف المنتجات الصناعية للفترة اللاحقة بالشكل الذي يحقق معه اهداف الوحدة الاقتصادية اخذين بنظر الاعتبار تأثيرات هذه الظاهرة . وبناءاً على ذلك سوف يستخدم الباحثون في الجانب العملي من البحث مقارنة بين كلف ثلاث موديلات من انتاج الشركة العامة للصناعات الجلدية لعامي 2014 و 2015 . ولمعالجة اثر التضخم على تكاليف المنتجات قام الباحثون بتحديد كلف تقديرية لعوامل الانتاج لعام 2016 بناءاً على نسب التضخم المستخرجة .

المبحث الثالث - تكاليف المنتج

مما لا شك فيه إن نظام محاسبة التكاليف يعتبر أساسي في جميع الوحدات الصناعية المختلفة كونها مرتبطة بالقطاع الصناعي ، ونظراً لتنامي ظاهرة التضخم فقد دفع الوحدات الاقتصادية في مختلف القطاعات إلى الاهتمام بنظم التكاليف بهدف الاخذ بنظر الاعتبار هذه الظاهرة لما لها من تأثير في ارتفاع تكاليف عناصر الانتاج بالشكل الذي ينعكس معه تخفيض في ارباح الوحدات الاقتصادية كونها تواجه منافسة من منتجات مماثلة وهذا يستلزم قياس تكاليف المنتجات المتوقعة للحد من الإهدار في عناصر الإنتاج ومحاولة استخدام طرق وأساليب حديثة لحساب التكاليف بهدف تخفيض هذه التكاليف عند حدها الأدنى وبالتالي إعطاء ميزة تنافسية للمنتج من خلال تخفيض الأسعار وزيادة الجودة.

وتتنوع التكاليف التي يمكن أن تتكبدها الوحدات الاقتصادية ، فمنها تكاليف تتغير تبعاً للتغير في حجم النشاط، ومنها تكاليف تبقى ثابتة، كما أن هناك تكاليف يمكن ربطها وتخصيصها بوحدة الإنتاج، وهناك تكاليف عامة تخص جميع المنتجات، كما أن هناك تكاليف ملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية وأخرى غير ملائمة. وتحتاج إدارة الشركة في العديد من المواقف إلى التعرف على طبيعة أو خصائص الأنواع المختلفة من التكاليف في الشركة، للاستفادة من ذلك لغايات التخطيط، والرقابة، واتخاذ القرارات، والتنبؤ وإعداد الموازنات التقديرية. وسيتم التركيز في هذه المبحث على التعرف على أسس تبويب عناصر التكاليف كما سيتم التطرق إلى المفاهيم والمصطلحات المختلفة للتكلفة

تبويب عناصر التكاليف حسب طبيعتها ونوعيتها:-

1- التبويب الطبيعي :-

ويعتبر هذا التبويب من التبويات الأساسية التي تستخدم في تحديد تكلفة الوحدات المنتجة

وتقسم عناصر التكاليف وفقاً لهذا التبويب إلي (درغام، 2007، ص24)

1. عنصر المواد: وهو عبارة عن تكلفة المواد المستخدمة في تصنيع المنتج ويمثل نسبة كبيرة من مجموع تكلفة المنتج

2. عنصر العمل: وهو عبارة عن الأجور والرواتب التي تتحملها الوحدة الاقتصادية في سبيل الحصول على خدمات عنصر العمل الإنساني، ويتكون هذا العنصر من المبالغ النقدية والمزايا العينية والتأمينات الاجتماعية.
3. عنصر المصروفات: وهو عبارة عن أي تكلفة لا تندرج تحت عنصري المواد أو العمل وتكون لازمة لإتمام عملية الصنع أو عملية الإنتاج.

ويعطي هذا التوزيع أهمية كبيرة لعنصر العمل البشري تتساوى مع كل من عنصري المواد والمصروفات في حين انه في ظل نظم الإنتاج الآلي تنخفض تكلفة العمل بنسبة كبيرة ويصبح عنصر تكلفة الأجور مجرد نسبة بسيطة من إجمالي التكلفة الكلية للإنتاج، ونتيجة لذلك أقصر التوزيع الجديد لعناصر التكاليف حسب طبيعتها على مجموعتين وهما تكلفة المواد المباشرة، وتكلفة التحويل والتي تشمل عناصر التكاليف فيما عدا المواد المباشرة وهي بذلك تضم كل من تكلفة الأجور المباشرة والتكاليف الإضافية (عبد الرحمن، 2004، ص67) مع مراعاة خصوصية الوحدات والقطاعات المختلفة، ونسبة الآلية في عمليات التصنيع التي تتبعها هذه الوحدات.

2- تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بالوظائف الرئيسية:

يقصد بالتبويب الوظيفي تقسيم التكاليف طبقاً للوظائف التي تستفيد منها، وذلك بهدف قياس تكاليف كل وظيفة على حدة، وتصنف التكاليف وفقاً لهذا التوزيع إلى عناصر تكاليف الإنتاج، وتتكون من مواد وعمل وخدمات صناعية تتفق على السلعة أو الخدمة خلال مرحلة الإنتاج، وعناصر تكاليف التسويق وهي مجموعة النفقات المتعلقة بعملية البيع والتوزيع وتشمل عمليات تخزين المواد تامة الصنع والإعلان والترويج والبيع والنقل والتوزيع، عناصر التكاليف التمويلية والإدارية وتشمل جميع عناصر التكاليف التي تتفق على وظيفة التمويل والإدارة العامة للوحدة والتي ترتبط في اغلب الأحيان بأعمال التخطيط والرقابة وتقييم الأداء (العناتي، 2005، ص36).

وتبويب كل مجموعة من المجموعات الثلاث نوعياً إلى مواد وأجور ومصاريف إضافية أخرى، ويعتبر هذا التصنيف مفيد في تقييم أداء الأنشطة بالشركة وقياس تكلفة النشاط كلاً على حدة ويساعد في قياس الأرباح إذا ما قسمت الشركة إلى مراكز ربحية .

3- تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة الإنتاج:

يتم تبويب عناصر التكاليف من ناحية علاقتها بوحدة المنتج إلى تكاليف مباشرة تتمثل في المواد المباشرة والأجور المباشرة، تكاليف صناعية غير مباشرة والتي تشمل على كافة عناصر التكاليف بخلاف المواد المباشرة والأجور المباشرة، وفي هذه الصدد يجب أن يتم النظر إلى التكاليف المباشرة بمفهوم أوسع بحيث تتضمن التكاليف المباشرة للمنتج أية تكاليف تخصه مباشرة ويمكن ربطها وتخصيصها له سواء كانت صناعية أو غير صناعية، متغيرة أو ثابتة (عبد الرحمن، 2004، ص68). بالإضافة إلى ما سبق يعاب على هذا التوزيع عجزه عن تجهيز البيانات المناسبة لاحتياجات عملية اتخاذ القرار والتخطيط والرقابة وتضليل المحاسب والإدارة لدى القيام بوظائفها خصوصاً في حالات التقلب في أحجام النشاط. (عمارة وآخرون، 1992، ص127)

4- تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم الإنتاج:

وهذا التبويب مفيد لأغراض تخطيط الإنتاج واتخاذ القرارات حيث يربط بين التكلفة ومسبب التكلفة ، ووفقاً لهذا التبويب تنقسم التكاليف إلى (محرم وآخرون، 2005، ص47).

أ- التكلفة المتغيرة:

ويقصد بها التكلفة التي تتغير في إجمالياتها بنفس النسبة وفي نفس الاتجاه مع التغير في مستوى النشاط مع ثبات متوسط التكلفة للوحدة ويقصر التحليل التقليدي مفهوم التكاليف المتغيرة على تلك التكاليف التي تتغير في مجموعها مع تغير حجم النشاط في الأجل القصير، ويترتب على هذا المفهوم الضيق للتكاليف المتغيرة تبويب كثير من التكاليف على أنها تكاليف ثابتة في حين أنها تتغير ولكن ليس نتيجة تغير حجم النشاط ككل، فهناك تكاليف تتغير نتيجة تغير حجم النشاط المتسبب في حدوثها وليس مع تغير حجم نشاط المنشأة.(عبد الرحمن، 2004، ص69).

ب- التكلفة الثابتة:

وهي التكاليف التي لا يتغير مجموعها مع التغير في حجم النشاط طالما كان التغير ضمن المدى الملائم، وعليه فإذا زاد حجم النشاط أو نقص تبقى هذه التكاليف على حالتها.

ج- التكاليف (المختلطة) شبه الثابتة/ المتغيرة:

وهي التكاليف التي تطلق على العناصر التي لها خصائص تجمع بين صفتي الثبات والتغير في آن واحد مثل الهاتف (درغام، 2007، ص31).

وفي ظل نظم التصنيع الحديثة وزيادة درجة الآلية في التصنيع تغير هيكل التكاليف حيث أن معظم التكاليف يتم تبويبها على أنها تكاليف ثابتة، وسوف تقتصر التكلفة المتغيرة على نسبة ضئيلة من التكلفة قد لا تتعدى تكلفة المواد الخام (عبد الرحمن، 2004، ص69).

وبناء على ذلك فإن النظرة الحالية لمفهوم التكاليف الثابتة قد لا تصبح ملائمة في ظل البيئة الصناعية الحديثة ومرونة الإنتاج التي تسمح بالتحويل من منتج إلى آخر على نفس خط الإنتاج ، بالإضافة إلى ذلك فإن هناك تكاليف ترتبط في تغيرها بتعدد العملية الصناعية للمنتج وليس بتغير حجم المنتج.

ويرى Clemens أن تبويب التكاليف الملائم للتطورات في بيئة التصنيع الحديثة ينبغي أن يكون وفقاً لقيمة الأنشطة التي تسبب حدوث التكلفة، أي تبويب عناصر التكاليف إلى تكاليف أنشطة تضيف قيمة للمنتج والتي لها دور ملموس في جعل المنتج متوافقاً مع طلبات العملاء، وتكاليف أنشطة لا تضيف قيمة للمنتج والتي لا يؤثر حذفها على قدرة المنتج على الوفاء بالغرض المطلوب من أجله، ولا تؤثر على مواصفات وجودة المنتج. (Clemens,1991,p.44)

5- تبويب التكاليف على أساس عامل الزمن (نور والشريف، 2006، ص29):

أ- التكاليف التاريخية (التكاليف الفعلية): يقصد بالتكاليف التاريخية أنها التكاليف التي حصلت فعلاً ومعززة بمستندات تؤيدها، وعلى ذلك فإن إنتاج السلعة يتحمل بتكلفة المواد المباشرة والأجور المباشرة أما التكاليف غير المباشرة فهية التكاليف التي يتم تحيلها على السلعة المنتجة وفقاً لمعدلات تحميل محددة سلفاً.

ب- التكاليف المعيارية :- وهي التكاليف المقدرة سلفاً والتي يجب مقارنتها مع التكاليف الفعلية وتوضع التكاليف المعيارية وفق ظروف وإمكانات معينة يتم تحديدها والتنبؤ بها قبل وقوعها استناداً إلى دراسات علمية وموضوعية تعتمد على السنوات السابقة للعمليات الإنتاجية.

وتجدر الإشارة إلى أن التكاليف المعيارية يتم تحديدها مقدماً قبل بداية العمليات الإنتاجية بهدف تقنين تكلفة العمليات على أساس علمي ومعملي، بما يحقق إحكام الرقابة على عناصر التكاليف، وتقليل عناصر الإسراف والضياع، وبما يساهم في رفع الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المتاحة، وتقويم الأداء الفعلي، وبما يحقق أهداف الشركة.

وتناسب التكاليف المعيارية الشركات التي يتصف نشاطها بال تكرار والعمليات المشتركة ، وإمكانية تحديد المدخلات المطلوبة لإنتاج منتج معين.(Drury,2002,p.672).

وتجدر الإشارة إلى أن الكثير من الدراسات والأبحاث قد أشارت إلى انخفاض دور نظام التكاليف المعيارية وعدم ملائمتها لبيئة التصنيع الحديثة، حيث تتسم بيئة التصنيع الحديثة بزيادة درجة الآلية مما يؤدي إلى انخفاض تكلفة العمل وانخفاض دورة حياة المنتج ، وتحسين طرق الإنتاج، وزيادة استقرار العملية الإنتاجية (عبد الرحمن، 2004، ص76).

ويرى الباحثون أنه وعلى الرغم من انخفاض الحافز لتطبيق نظام التكاليف المعيارية لإغراض الرقابة بسبب التغيرات الحاصلة في بيئة التصنيع الحديثة إلا أنه يعتبر نظام رقابي له العديد من المزايا والايجابيات، ولكنه يحتاج إلى تطوير وتحسين ليتلاءم مع هذه التغيرات ، ويحقق المنفعة والفائدة المرجوة من تطبيقه.

6- تبويب التكاليف طبقاً لإمكانية الرقابة عليها:- (أبو نصار، 2003، ص47)

أ- تكاليف قابلة للرقابة:- وهي التكاليف التي يمكن للمستوى الإداري أن يراقبها وله القدرة على التأثير فيها، بمعنى أن إدارة الشركة تتحكم بهذه التكاليف وبالتالي سهولة ضبطها ومتابعتها.

ب- تكاليف غير قابلة للرقابة: وهي التكاليف التي لا يمكن لمستوى إداري معين أن يؤثر فيها وتشمل أيضاً التكاليف التي من الصعب التحكم فيها من قبل الإدارة خلال فترة زمنية محددة .

7- التبويب حسب توقيت التحميل للأرباح والخسائر:-

أ- تكاليف إنتاج: وهي التكاليف التي ترتبط بتصنيع المنتج، وتدخل في تحديد تكلفته، وتقابل تكاليف الإنتاج بالإيراد كتكلفة مبيعات عند بيع المنتجات (حسنين ومبارك، 1985، ص49).

ب- تكاليف فترة: يقصد بتكاليف الفترة كل التكاليف التي لم تحسب ضمن تكلفة الإنتاج، وتقل هذه التكاليف في قائمة الدخل للفترة التي حدثت فيها التكاليف ، وتعتبر التكاليف التسويقية والإدارية وتكاليف الدعاية وتكاليف العلاقات العامة تكاليف فترة تحمل على الفترة التي انفقت خلالها تلك التكاليف.(Garrison & other,2006,p.39)

7- تبويب التكاليف لأغراض اتخاذ القرارات الإدارية:

يعتبر هذا التنبؤ من التنبؤات المهمة حيث يهتم بتحديد التكاليف المرتبطة باتخاذ القرارات الإدارية وتتل المعلومات المحاسبية بشكل عام والتكاليفية بصفة خاصة اهتماماً بالغاً من قبل إدارة الشركات المتقدمة، وذلك لعظم دورها في اتخاذ القرارات المختلفة، وبالتالي التأثير في قدرة المنشأة على الاستمرار والبقاء والنمو (هاشم، 2003، ص210).

و تقسم التكاليف إلى تكاليف ملائمة و تكاليف غير ملائمة، ويقصد بالتكاليف الملائمة التكاليف التي سوف تحدث عند اتخاذ القرار الإداري ويتم تجنب حدوثها بعدم اتخاذه (الرجبي، 1999، ص55). وهذا يستلزم توفر شرطين أساسيين أولهما أنها تكاليف يتوقع إنفاقها في المستقبل ، والشرط الثاني اختلاف مبلغ التكلفة مع الاختلاف في البدائل المتاحة لتنفيذ القرار (أبو نصار، 2003، ص48). أما التكاليف غير الملائمة فهي التكاليف التي لا تتأثر بقرار معين ولا يمكن تجنبها بعدم اتخاذ هذا القرار، و يطلق على هذا النوع من التكاليف بالتكاليف الغارقة. (أبو حشيش، 2005، ص59).

أسس قياس التكلفة:

ان عملية قياس تكاليف المنتج تستلزم اختيار اسلوب لقياس التكاليف المناسبة لظروف الوحدة الاقتصادية والتي يتحدد على أساسها تدفق عناصر التكلفة ، وقد ظهرت مجموعة من الاساليب التي عالجت مسألة قياس التكاليف وهي اسلوب التكاليف الكلية ، المباشرة ، المتغيرة ، واسلوب التكاليف المستغلة.

1- اسلوب التكاليف الكلية (الإجمالية):

يقوم اسلوب التكاليف الإجمالية بتحميل جميع عناصر تكلفة الإنتاج الثلاثة (مواد أولية مباشرة، أجور مباشرة، تكاليف صناعية غير مباشرة) على الوحدات المنتجة خلال الدورة التكاليفية، وذلك بهدف تحديد تكلفة إنتاج الوحدة ثم اعتمادها في تحديد تكلفة المبيعات وتقويم المخزون السلعي آخر المدة ، أي أن الهدف الرئيسي لنظرية التكاليف الإجمالية هو خدمة المحاسبة المالية في إعداد قوائمها (حنان، 1998، ص38).

2- اسلوب التكاليف المباشرة:

وفقاً لهذا الاسلوب يتم تحميل الإنتاج بالتكاليف المباشرة فقط أما التكاليف غير المباشرة بغض النظر عن علاقتها بوظيفة عنصر التكلفة في الشركة (إنتاجية، تسويقية، إدارية) فإنه لا يتم تحميلها على الإنتاج وإنما تعتبر نفقات (مصاريف) زمنية تحمل على حساب الأرباح والخسائر ، ويتم تقييم المخزون السلعي تحت التصنيع أو تام الصنع باستخدام التكلفة المباشرة فقط (العناتي، 2005، ص165).

3- اسلوب التكاليف المتغيرة:

يقوم هذا الاسلوب على أساس تحميل الوحدات المنتجة بالتكاليف الصناعية المباشرة وغير المباشرة المتغيرة فقط وتعتبر التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة تكلفة فترة تحمل على حساب الأرباح والخسائر، على أساس

أنها تحدث نتيجة لمرور الزمن وليس لحدوث النشاط ، وحسب هذه النظرية فإنه يتم تقييم المخزون السلعي التام وتحت التصنيع بالتكلفة الصناعية المتغيرة فقط (الرجبي، 1999، ص305).

ويرى بعض المحاسبين أن التكاليف المتغيرة هي التكاليف الملائمة للقرارات الخاصة بالمنتج، على اعتبار أن التكاليف المرتبطة بالمنتج هي التكاليف المتغيرة فقط، نظراً لأن التكاليف الثابتة تكون قد حدثت بالفعل ولا يمكن تغييرها في الأجل القصير. (Drury, 1999, p.60)

ويرى الباحثون أن التطورات الحديثة في بيئة التصنيع وزيادة درجة الآلية في التصنيع غيرت من هيكل التكلفة الكلية حيث تحول هيكل التكلفة من هيكل تمثل عناصر التكلفة المتغيرة فيه الجانب الأكبر إلى هيكل تمثل فيه التكلفة المتغيرة الجانب الأصغر، وأصبح للتكلفة الثابتة أهمية نسبية كبيرة لا يمكن تجاهلها عند اتخاذ القرارات قصيرة أو طويلة الأجل.

4- اسلوب التكاليف المستغلة:

ركز هذا الاسلوب على علاج الانتقاد الرئيسي الموجه لاسلوب التكاليف المتغيرة، وخاصة فيما يتعلق بالتكاليف الثابتة ، حيث اعتبرت ان التكاليف المتغيرة هي تكاليف زمنية تحمل على الفترة التي تم فيها الإنفاق على اعتبار أنها عبء على حساب الأرباح والخسائر، وفي المقابل يقوم اسلوب التكاليف الكلية بتحميل كل التكاليف الثابتة على النشاط والإنتاج المحقق بصرف النظر عن المستوى أو الحجم.

ونتيجة لهذه الانتقادات ظهر اسلوب التكاليف المستغلة كحل وسط وعادل لمشكلة تحميل التكاليف الثابتة فبمقتضى هذه النظرية يحمل الإنتاج بعناصر التكاليف المتغيرة ونصيب من عناصر التكاليف الثابتة على قدر استغلال الطاقة في المشروع، واعتبار الجزء الباقي من التكاليف الثابتة عبء وتكاليف فترة تحمل على حساب الأرباح والخسائر (سالم، 1980، ص113).

ولكل اسلوب من الاساليب السابقة مميزاتها وعيوبها وعلى إدارة الشركة بالتنسيق والتعاون مع قسم التكاليف المفاضلة بين خصائص كل نظرية وبين احتياجاتها للبيانات والمعلومات التكاليفية المناسبة لها واختيار الاسلوب الملائم الذي سوف يتم تطبيقه .

ويرى الباحثون أنه وعلى الرغم من أن هناك انتقادات كبيرة لاساليب التكاليف وخاصة في ظل بيئة التصنيع الحديثة، إلا أن اسلوب التكاليف المستغلة تعتبر أفضل هذه الاساليب حيث يتشابه هذا الاسلوب مع اسلوب التكاليف الكلية حيث يقوم كل منهما على تحميل الإنتاج بجميع التكاليف فيما عدا ذلك الجزء من التكاليف الذي يمثل الطاقة غير المستغلة.

ويرى بعض الكتاب أن هذا الاسلوب يشوبه بعض القصور في التعبير عن تكلفة الإنتاج، ويرجع ذلك إلى الاتجاه التقليدي الشائع في تحميل التكاليف الصناعية الإضافية والذي يتم من خلال الربط بين التكلفة وحجم الإنتاج وخاصة مع ازدياد نسبة التكاليف الإضافية (عبد الرحمن، 2004، ص75).

ويرى الباحثون ان اعتماد الشركة اسلوب التكاليف الكلية في تحميل جميع التكاليف المتحققة على الوحدات المنتجة غير صحيح كون ان اثر التضخم يبرز عليها بشكل كبير لانها تجمع عناصر التكاليف الثلاث (مواد مباشرة ,

الاجور المباشرة ، التكاليف الصناعية غير المباشرة) في حين من الاجدر بها استخدام اسلوب التكاليف المتغيرة كونها تتجنب اثر التضخم على عناصر الانتاج الثابتة والتي تستبعد من كلف الانتاج وتظهر ضمن حساب الارباح والخسائر .

المبحث الرابع - الجانب العملي

سيركز الجانب العملي من البحث في كيفية قياس تكاليف المنتج المتوقع في ظل الاثار السلبية لظاهرة التضخم من خلال الاعتماد على تكاليف منتجات فعلية واثار التغيرات التي سوف تحصل في الفترات اللاحقة نتيجة لانخفاض القيمة الحقيقية للنقود بالشكل الذي سيؤثر معه على ارتفاع المستوى العام للأسعار وخاصة تكاليف عناصر الانتاج التي بدورها ستتأثر بهذه الظاهرة .

وفي المقابل فان الارتفاع الذي شهدته الارقام القياسية لأسعار السلع والخدمات كان نتيجة عوامل خارجية دافعة للتضخم يصعب السيطرة عليها واخرى داخلية تمثلت بارتفاع التكاليف بما فيها الاجور وكلف المستلزمات السلعية والخدمية الداخلة في استيراد وتصنيع المواد المعروضة في السوق المحلية، فضلا عن صعوبة الحصول عليها بسبب الاوضاع الامنية المتردية الامر الذي انعكس في ارتفاع الاسعار .

علماً بأن معدل صرف الدينار العراقي مقابل الدولار الامريكي لعامي 2014 و 2015 يبينه الجدول ادناه :-

جدول رقم (1) معدلات صرف الدينار العراقي

سنة 2014	سنة 2015	
1214	1166	معدل الصرف

ومن خلال الجدول يتبين لنا ان معدل الصرف انخفض بنسبة (3,95 %) مما ينعكس على القوة الشرائية للنقد ويؤدي الى انخفاضها بالتالي وكما موضح ادناه

$$1166 - 1214$$

$$\%3,95 = \frac{\quad}{1214}$$

$$1214$$

ولغرض اثبات فرضية البحث نقوم بأحتساب الرقم القياسي لتكاليف المنتجات الجدية للشركة العامة للصناعات الجدية اخذين بنظر الاعتبار كلف المنتجات لسنتين متتاليتين :-

جدول رقم (2) تكاليف المنتجات الجدية لعام 2014

التفاصيل	كلفة الموديل 71222	كلفة الموديل 72455	كلفة الموديل 77063
المواد المباشرة	20750	19500	18750
الاجور المباشرة	2450	2650	2100
التكاليف الصناعية غير المباشرة	4800	3350	4150
اجمالي التكاليف	28000	25500	25000

جدول رقم (3) تكاليف المنتجات الجلية لعام 2015

التفاصيل	كلفة الموديل 71222	كلفة الموديل 72455	كلفة الموديل 77063
المواد المباشرة	22597	21021	20063
الاجور المباشرة	2668	2857	2247
التكاليف الصناعية غير المباشرة	5235	3622	4440
اجمالي التكاليف	30500	27500	26750

جدول رقم (4) جدول المقارنة لسنة 2014 و 2015

السنوات	كلفة الموديل 71222	كلفة الموديل 72455	كلفة الموديل 77063
2014	28000	25500	25000
2015	30500	27500	26750

ولتحليل اثر التضخم على كل منتج من المنتجات الثلاث نتبع الخطوات الاتية :-

1-تحديد اثر اختلاف الاسعار بين عامي 2014 و 2015 من خلال مقارنة تكاليف السنتين لاستخراج التغير بالاسعار وكما يأتي :-

- أ- الموديل (71222) $= 30500 - 28000 = 2500$ دينار ويمثل التغير في تكاليف الانتاج
- ب- الموديل (72455) $= 27500 - 25500 = 2000$ دينار ويمثل التغير في تكاليف الانتاج
- ج- الموديل (77063) $= 26750 - 25000 = 1750$ دينار ويمثل التغير في تكاليف الانتاج

جدول رقم (5) جدول يوضح مقدار التغير في تكاليف المنتجات الثلاث

الموديل	التغير في تكاليف الانتاج
71222	2500
72455	2000
77063	1750

1-تحديد اثر التغير في سعر الصرف بين عامي 2014 و 2015 للمنتجات الثلاث وكما ياتي :-

أ- الموديل (71222)

$$1214 - 1166 = 48 \text{ دينار مقدار التغير في معدل سعر الصرف}$$

ب- الموديل (72455)

$$1214 - 1166 = 48 \text{ دينار مقدار التغير في معدل سعر الصرف}$$

ج- الموديل (77063)

$$1214 - 1166 = 48 \text{ دينار مقدار التغير في سعر الصرف}$$

2-استبعاد اثر التغير في اسعار الصرف من التغير في تكاليف المنتجات لعامي 2014 و 2015 وكما يأتي :-

أ- $2500 - 48 = 2452$ دينار مقدار التضخم للموديل (71222) بعد استبعاد التغير في سعر الصرف

ب- $2000 - 48 = 1952$ دينار مقدار التضخم للموديل (72455) بعد استبعاد التغير في سعر الصرف

ج- $1750 - 48 = 1702$ دينار مقدار التضخم للموديل (77063) بعد استبعاد التغير في سعر الصرف

وعند الرجوع الى تفاصيل تكاليف الانتاج تبين للباحثين ان النسبة الاكبر من الارتفاع في تكاليف الانتاج يعود الى ارتفاع تكاليف المواد الاولية والاجور المباشرة علماً ان الشركة تشتري موادها الاولية من نفس المنشأ (استيراد خارجي) ويعود السبب في تغير اسعار هذه المواد الى ارتفاع اسعارها في المنشأ الاصلي .
اما الاجور المباشرة فيعود ارتفاع اسعارها الى انخفاض القوة الشرائية للنقد العراقي نتيجة التضخم مما انعكس اثره على اجور العاملين وهذا مادفع بالشركة الى زيادة اجورهم لمواكبة انخفاض القوة الشرائية للنقد العراقي .
وهذا ما سينعكس على تسعير تلك المنتجات اذ ان انخفاض القيمة الحالية للنقد سيؤدي الى ارتفاع الاسعار بالشكل الذي يترك اثره على ارتفاع تكاليف المنتجات خاصة وتكاليف الصناعة بشكل عام
وبافتراض ان سنة الاساس 2014 فأن :-
الرقم القياسي لتكاليف الموديلات كانت بالشكل التالي :-

$$28000 - 30500$$

$$\text{الموديل (71222)} = \frac{30500 - 28000}{28000} \times 100\% = 8,9\%$$

$$25500 - 27500$$

$$\text{الموديل (72455)} = \frac{27500 - 25500}{25500} \times 100\% = 7,8\%$$

$$25000 - 26750$$

$$\text{الموديل (77063)} = \frac{26750 - 25000}{25000} \times 100\% = 7\%$$

ولكي نستخدم الارقام القياسية في الحصول على القيمة الحقيقية للنتائج فأنا نجد متوسط الرقم القياسي للمنتجات الثلاثة من خلال المعادلة التالية :-

الرقم القياسي لتكاليف المنتجات

$$\text{متوسط الرقم القياسي للتكاليف} = \frac{\text{الرقم القياسي لتكاليف المنتجات}}{3}$$

3

$$7 + 7,8 + 8,9$$

$$\%7,9 = \frac{7 + 7,8 + 8,9}{3} =$$

ومن خلال ماتقدم نجد بأن المستوى العام لتكاليف الانتاج قد ارتفع في سنة 2015 اذ مثل 7,9% مما كان عليه في سنة 2014 اي ان عناصر تكاليف عناصر الانتاج المتمثلة بالمواد الاولية والاجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة قد ارتفعت بنسبة 7,9% عما كانت عليه على اعتبار ان سنة الاساس تعطي قيمة قدرها 100%

وهذا ما سينعكس على تسعير تلك المنتجات اذ ان انخفاض القيمة الحالية للنقد سيؤدي الى ارتفاع الاسعار بالشكل الذي يترك اثره على ارتفاع تكاليف المنتجات خاصة وتكاليف الصناعة بشكل عام

4- جدول التكاليف المتوقعة للمنتجات للسنة القادمة بأفترض بقاء معدلات التضخم على حالها فإن التكاليف المتوقعة للمنتجات للسنة القادمة ستكون كما يأتي :-
 وإذا ما استمر التضخم بنفس النسبة فإن التكاليف المتوقعة للمنتجات للسنة القادمة (2016) بالاعتماد على بيانات عام 2015 وكالاتي :-

جدول رقم (6) مقارنة ما بين تكاليف

السنوات	تكلفة الموديل 71222	تكلفة الموديل 72455	تكلفة الموديل 77063
2015	30500	27500	26750
2016	33215	29645	28623

$$\text{تكلفة الموديل (71222)} = 30500 \times 8,9\% = 33215$$

$$\text{تكلفة الموديل (72455)} = 27500 \times 7,8\% = 29645$$

$$\text{تكلفة الموديل (77063)} = 26750 \times 7\% = 28623$$

ويرى الباحثون ان معدلات التضخم تؤثر في تكاليف الإنتاج الصناعية لمنشآت الأعمال عموماً وهذا ما يدفع الوحدات الاقتصادية الى زيادة الطلب على رؤوس الاموال لتغطية هذه التكاليف لاسيما وان انخفاض القوة الشرائية للنقد تسبب ازدياد الحاجة إلى التمويل وزيادة الطلب هذه تؤدي إلى زيادة أسعار الفائدة على التمويل المقترض مما ينعكس سلباً على ارتفاع تكاليف الانتاج .

المبحث الخامس - الاستنتاجات والتوصيات

أولاً :- الاستنتاجات

1- يعد التضخم من الظواهر التي تؤثر بشكل سلبي على اقتصاديات شعوب العالم بسبب انخفاض القدرة الشرائية والقيمة الحقيقية للنقد .

2- ان تفاعل عدة عوامل من شأنه ان يحدث اختلالات اقتصادية لاسيما وان هذه العوامل ترتبط بالطلب والعرض الكلي

- 3- ظهور العديد من النظريات التي ناقشت حدوث هذه الظاهرة للوقوف على اسبابها ووضع المعالجات المناسبة لها.
- 4- ذهب الباحثين في تحليلهم للفجوة التضخمية على تحديد فائض الطلب في أسواق السلع ، أي تحديد حجم الزيادة في الطلب الكلي عن العرض الحقيقي في أسواق السلع، دون الأخذ بعين الاعتبار فائض الطلب في أسواق عوامل الإنتاج .
- 5- تتنوع التكاليف التي تواجهها ادارة الوحدة الاقتصادية مابين التكاليف التي تتغير مع تغير وحدات الانتاج وبين التكاليف الثابتة والتي لا تتأثر بالتغيرات التي تحدث في حجم الانتاج .
- 6- ظهور عدد من التبويات المختلفة والمتعلقة بشكلية قائمة تكاليف المنتج
- 7- تستلزم عملية قياس تكاليف المنتج اختيار نظرية التكاليف المناسبة لظروف الوحدة الاقتصادية والتي يتحدد على أساسها تدفق عناصر التكلفة .

ثانياً :- التوصيات

- 1- ضرورة استحداث اليات مناسبة من قبل الدولة لتجنب حدوث ظاهرة التضخم من خلال وضع وتنفيذ مجموعة من السياسات النقدية والمالية وغيرها من الإجراءات التي تكفل الحد من الارتفاعات المتوالية في مستويات الأسعار المحلية .
- 2- ضرورة الوقوف على العوامل التي تقف وراء ظاهرة التضخم في البلدان النامية من خلال تنفيذ مجموعة من السياسات لمعالجة الزيادة في حجم الطلب على السلع والخدمات والتحكم في حجم الإنفاق الكلي من خلال ضغط حجم الطلب الكلي وذلك بهدف خلق مستوى من الطلب المتوازن بما يكفل امتصاص فائض القوة الشرائية وتخفيض حجم الاستهلاك .
- 3- ضرورة ايجاد مصادر متنوعة للحصول على عناصر الانتاج بتكاليف اقل بالشكل الذي ينعكس على تخفيض تكاليف المنتجات .
- 4- ضرورة توحيد عملية قياس التكاليف في الوحدات الاقتصادية الصناعية بالشكل الذي ينعكس على توفير معلومات يمكن من خلالها اجراء المقارنات مابين تلك الوحدات والتي تمارس نفس النشاط .
- 5- ضرورة البحث عن اسواق خارجية لتصريف المنتجات ودخول العملة الصعبة بالشكل الذي يحد من زيادة هذه الظاهرة .

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:-

(أ) الكتب:

- 1- ابو نصار ، محمد (المحاسبة الادارية) الطبعة 1 ، دار وائل للنشر والتوزيع ، الاردن - عمان ، 2003
- 2- ابو حشيش ، خليل عواد (محاسبة التكاليف - قياس وتحليل) الطبعة 1 ، دار وائل للنشر والتوزيع ، الاردن - عمان ، 2005
- 3- الادريسي ، عبد السلام ياسين (الاقتصاد الكلي) الطبعة 1 ، مصر - القاهرة ، 1986

- 4- البكري ، انس و صافي ، وليد (النقود والبنوك بين النظرية والتطبيق) دار المستقبل للنشر والتوزيع ، الاردن - عمان ، 2002
- 5- الرجبي ، محمد تيسير (مبادئ محاسبة التكاليف) الطبعة 2 ، الاردن - عمان ، 1999
- 6- العصار ، رشاد و الحلبي ، رياض (النقود والبنوك) دار صفاء للنشر ، الاردن - عمان ، 2010
- 7- الوزني، خالد والرفاعي، أحمد (2003) "مبادئ الاقتصاد الكلي بين النظرية والتطبيق"، ط3، عمان: دار وائل، الأردن.
- 8- العناني، حمدي أحمد "مقدمة الى الاقتصاد الكلي" الطبعة 1، الدار المصرية اللبنانية للنشر ، مصر- القاهرة 2005
- 9- حسنين ، عمر و مبارك ، صلاح (التكاليف في المشروعات الصناعية والخدمية) الطبعة 1 ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر - الاسكندرية ، 1985
- 10- حنان ، رضوان حلوه (النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير) الطبعة 1 ، دار الاوائل للنشر والتوزيع، الاردن - عمان ، 2003
- 11- درغام ، ماهر موسى " محاسبة التكاليف الصناعية " الطبعة 1 ، مكتبة افاق ، فلسطين - غزة ، 2007
- 12- زكي، رمزي "التضخم المستورد" الطبعة 1 ، دار المستقبل العربي للنشر والتوزيع ، مصر - القاهرة ، 1980.
- 13- سالم ، مير (محاسبة التكاليف - المبادئ العلمية والعملية) ، دار النهضة للنشر ، مصر - القاهرة ، 1980
- 14- علي ، عبد المنعم السيد و العيسى ، نزار سعد الدين (النقود والمصارف والاسواق المالية) ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، الاردن - عمان ، 2003
- 15- غناية، غازي حسين " التضخم المالي" الطبعة 1 ، مؤسسة شباب الجامعة، مصر - الاسكندرية ، 2006.
- 16- عمارة ، مجدي و خليفة ، ميلود و السمييري ، الهادي " دراسات منهجية معاصرة في محاسبة التكاليف الفعلية " الطبعة 1 ، مصر - القاهرة ، 1992
- 17- محرم ، زينات محمد و الجمال ، محمد رشيد وشحاته ، السيد شحاته " اصول محاسبة التكاليف " الطبعة 1 ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر - الاسكندرية ، 2005
- 18- نور ، عبد الناصر و الشريف ، عليان (محاسبة التكاليف الصناعية) الطبعة 2 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الاردن - عمان ، 2006

(ب) الدوريات العلمية :-

- 1- سمارة ، اشرف (دليل الاحصاء للارقام القياسية) ، دائرة التخطيط والمتابعة ، 2011
- 2- عبد الله ، خالد امين (محاسبة التضخم بين المعارضة والتأييد) ، مجلة دراسات ، العدد الثاني ، كانون الاول، الجامعة الاردنية - عمان ، 1999
- 3- هاشم ، محمد صالح (تقييم دور اسلوب التكلفة المستهدفة في دعم ونجاح تطبيق استراتيجية زيادة التكلفة في بيئة الاعمال الحديثة) ، مجلة البحوث الادارية ، مركز بحوث المعلومات ، عدد خاص ، مصر - القاهرة ، 2003

(ت) الرسائل العلمية:-

- 1- عبد الرحمن ، احمد (دراسة وتقييم انظمة محاسبة التكاليف في ظل نظم التصنيع الحديثة) رسالة ماجستير ، جامعة الاسكندرية - مصر ، 2004

ثانياً: المراجع الأجنبية:

A-Books:

- 1- Clemens, James, "How we changed Accounting System", "Management Accounting" (1991) .
- 2-Drury, Colin, "Management & Cost Accounting", Fifth edition, Thomson, UK .(2002)
- 3-Drury, Colin, "Management & Cost Accounting", Fifth edition, Thomson, UK .(1999)
- 4 -Garrison, Ray H. Noreen, Eric W.and Brewer, peter C. , " Managerial Accounting", Eleventh Edition, McGraw Hill, New York .(2006)