

قسم العلوم المالية والمحاسبية
السنة الثانية علوم مالية ومحاسبية
2021/2020



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الدرس الثاني: المحاسبة التحليلية

أستاذة المقياس: خالدي رشيدة

ثانيا: التكاليف وسعر التكلفة:

1.3. مفاهيم أساسية:

هناك مجموعة من المفاهيم والتي يتطلب على الطالب التفريق بينها في المحاسبة التحليلية وهي تتعلق بكل من التكلفة والمصاريف والعبء.

❖ **التكلفة:** تعرف التكلفة على أنها "التكلفة هي مجموعة الأعباء المتعلقة بمرحلة معينة أو منتج مادي معين، أو مجموعة منتجات، أو خدمة أو مجموعة خدمات، مقدمة في مرحلة معينة قبل المرحلة النهائية؛ أي قبل وصولها إلى البيع".

كما يمكن أن تعرف التكلفة على أنها "تضحية بمجموعة من الموارد الاقتصادية النادرة، قابلة للقياس المالي النقدي لأغراض المحاسبة المالية لتحقيق هدف معين أو غرض معين، وهو الأمر الذي يعني أنه بانتفاء الغرض أو الهدف ينتفي وجود التكلفة في حد ذاتها".

وبهذا يمكن القول أن التكلفة عبارة عن المقابل المدفوع للحصول على عنصر معين وذلك عند تاريخ معين سواء كان تاريخ شراء أو إنتاج، مع الإشارة إلى أن هذا المقابل ليس بالضرورة يكون مبلغا ماليا ممكن أن يكون عبارة عن أموال أو ممتلكات أو خدمات..

❖ **المصاريف:** يعرف المصروف على أنه "عملية خروج حقيقي للنقود. والمصروف يقابله الإيراد الذي يعتبر عملية تحصيل على نقود".

أي أن المصروف هو كل ما تضحي به المؤسسة من أموال مقابل الحصول على سلعة معينة أو إنتاجها أو تقديم خدمة ما.

❖ **العبء:** تعرف الأعباء على أنها: "عبارة عن نفقة مالية يمكن أن تكون مقابل خدمة محصل عليها (صيانة، تنظيف،)، أو مقابل شيء وهمي كالاكتلافات والمؤونات". العبء يتقابل مع الناتج واللذان بدورهما يقومان بتحديد نتيجة الدورة، ومن بين الأعباء نجد: استهلاك البضائع، المواد واللوازم ومخصصات الاهتلاك... إلخ، ففي حين نجد أن المصاريف تتميز بالصفة المادية وهي سهلة الحساب وتحديد الزمن الذي تصرف فيه، فإن الأعباء لها الصفة غير المادية أو بصفة أخرى فهي تجريدية وقابلة للتقييم.

❖ **سعر التكلفة:** يعتبر سعر التكلفة من المفاهيم الأساسية التي على الطالب فهمها جيدا، لأنها تجمع في مضمونها جميع مراحل العملية الإنتاجية، حيث يمكن تعرف سعر التكلفة بالمفهوم البسيط بأنه عبارة عن كل ما يتحمله

المنتج (سواء سلعة أو خدمة) خلال العملية الإنتاجية إلى غاية بيع بدون أن ينتج على هذه العملية لا ربح ولا خسارة. وعلى أساسه يمكن للمؤسسة أن تحدد سعر بيع منتجاتها أو خدماتها.

حيث يعرف عر التكلفة على أنه: " ويعبر سعر التكلفة عن انتهاء عمليتي الإنتاج والبيع للمنتج النهائي، حيث يضم كل المصاريف من شراء المادة الأولية والمواد الضرورية الأخرى إلى حين إعداد المنتج وبيعه".

ملاحظة: تجدر الإشارة إلى أن مكونات سعر التكلفة تختلف من مؤسسة صناعية إلى مؤسسة تجارية، فالمؤسسة الصناعية يتكون سعر التكلفة فيها من تكلفة شراء المواد المستعملة، وتكلفة إنتاج الوحدات المباعة ومصاريف التوزيع، أما في المؤسسة الإنتاجية فيتكون سعر التكلفة فيها من تكلفة شراء الوحدات المباعة ومصاريف التوزيع فقط.

كما أن حساب سعر التكلفة ضروري للوصول إلى النتيجة التحليلية للمنتجات وبالتالي النتيجة التحليلية الإجمالية وهذا وفق الشكل التالي:

مصاريف الشراء	ثمن الشراء
مصاريف الانتاج	تكلفة شراء المواد المستعملة
مصاريف التوزيع	تكلفة انتاج المنتجات المباعة
سعر التكلفة	
النتيجة التحليلية	
النتيجة التحليلية الإجمالية	

2.3. حساب التكاليف وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية:

1. **تكلفة شراء:** تعتبر عملية الشراء من أول خطوات النشاط الاستغلالي للمؤسسة سواء كانت تجارية أو صناعية، مع الأخذ في عين الاعتبار أن في المؤسسة التجارية تسمى تكلفة شراء البضائع، وفي المؤسسة الصناعية تسمى تكلفة شراء المواد واللوازم، وهي عبارة عن ثم الشراء يضاف إليه كل المصاريف التي ستحملها المؤسسة لإحضار تلك المشتريات إلى مقر عملها. وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{ثمن الشراء (بضاعة أو مواد ولوازم)} + \text{مصاريف الشراء (مباشرة وغير مباشرة)}$$

مثال تطبيقي: تنتج مؤسسة منتوج A باستعمال مادتين أوليتين M_1 , M_2 وخلال شهر جانفي 2020 تعصلنا على المعطيات التالية:

1. المشتريات:

• M_1 : 500 كلف ب 40 دج/كلف

• M_2 : 600 كلغ بـ 70 دج/كلغ

2. مصاريف الشراء المباشرة: قدرت إجمالاً بـ 11000 دج تتوزع على أساس الكمية المشتراة.

3. مصاريف الشراء الغير مباشرة: 22000 دج منها 10000 دج لـ M_1 والباقي لـ M_2

المطلوب: أحسب تكلفة شراء المواد الأولية M_1 , M_2 ، وتكلفة شراء الكلف الواحد لكل مادة.

الحل:

M_2			M_1			البيان
M	P	Q	M	P	Q	
42000	70	600	20000	40	500	شمن الشراء
6000	10	600	5000	10	500	مصاريف الشراء المباشرة
12000	/	/	10000	/	/	مصاريف الشراء الغير مباشرة
60000	100	600	35000	70	500	تكلفة شراء الفترة

ملاحظة: تعتبر 70 تكلفة شراء الكلف الواحد من المادة الأولية M_1 ، والتي على أساسها يتم إخراج السلع من قسم الشراء إلى قسم الإنتاج، حسب ما يحتاجه القسم من مواد أولية.

2. **تكلفة الإنتاج:** تعبر عملية حساب تكلف الإنتاج من العمليات المرتبطة بالمؤسسات الصناعية فقط، حيث لا نجدتها في المؤسسات التجارية بطبيعة الحال، كما أن هذه العملية تعتبر ثاني مراحل النشاط الاستغلالي للمؤسسة والتي من خلالها نمر إلى قسم الانتاج لاستعمال المواد الأولية المشتريات في العملية الإنتاجية مع تحمل بعض المصاريف التي تدخل في العملية الإنتاجية سواء كانت مباشرة او غير مباشرة وغالبا ما تتمثل هذه المصاريف في تكلفة ساعة عمل الآلة وتكلفة اليد العاملة.

حيث يمكن القول أن تكلفة الإنتاج تعبر عن تكلفة المواد الأولية التي ستستعمل في الإنتاج مضاف إليها كل ما تتحمله المؤسسة من مصاريف لوصول المنتج إلى مرحلته النهائية ويكون جاهز للبيع، وتحسب بالعلاقة التالية:

تكلفة الإنتاج: تكلفة المواد المستعملة + مصاريف الإنتاج (المباشرة والغير مباشرة)

مثال تطبيقي تابع للمثال السابق: أنتجت المؤسسة 100 و تامة الصنع من المنتج A وذلك باستعمال 400 كلغ من M_1 و 500 كلغ من M_2 ، حيث كلفة العملية الإنتاجية المؤسسة مصاريف انتاج كالتالي:

- مصاريف إنتاج مباشرة: تمثلت في 200 سا يد عمل بـ 200 دج/سا
- مصاريف إنتاج غير مباشرة: سجلت ورشة العمل ما يقدر بـ 30000 دج.

المطلوب: حساب تكلفة إنتاج المنتج A الإجمالية والحدوية.

الحل:

A			البيان
M	P	Q	
28000 دج	70	400	كمية المواد الأولية M ₁ -----
50000 دج	100	500	M ₂ -----
			مصاريف الإنتاج المباشرة:
40000	200	200	ساعة يد عمل-----
30000	/	/	مصاريف الإنتاج الغير مباشرة
148000	148	1000	تكلفة إنتاج الفترة

ملاحظة: تعتبر 148 تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة من المنتج A، والتي على أساسها يتم إخراج المنتج من قسم الإنتاج إلى قسم التوزيع، حسب ما تريد المؤسسة بيعه.

3. **سعر التكلفة:** يتم حساب سعر التكلفة فلك للكميات المنتجة التي ستباع فعلا والتي ستخرج من قسم الإنتاج على قسم التوزيع، وتحسب بالعلاقة التالية:

سعر التكلفة = تكلفة إنتاج الوحدات المباعة + مصاريف التوزيع (المباشرة والغير مباشرة)

ملاحظة: سعر التكلفة بالنسبة للمؤسسة التجارية يكون مباشرة من قسم الشراء إلى قسم التوزيع وبحسب بالعلاقة التالية:

سعر التكلفة = تكلفة شراء البضاعة المباعة + مصاريف التوزيع (المباشرة والغير مباشرة)

مثال تطبيقي تابع للمثال السابق: باعت المؤسسة 900 و من المنتج A سعر بيع الوحدة الواحدة دج 170 دج، عملية البيع كلفت المؤسسة مصاريف توزيع مباشرة قدرت بـ 7 دج عن كل وحدة مباعة، ومصاريف توزيع غير مباشرة قدرت إجماليا بـ 4500 دج.

المطلوب: حساب سعر التكلفة.

الحل:

A			البيان
M	P	Q	
133200 دج	148	900	تكلفة إنتاج الوحدات المباعة

مصاريف التوزيع المباشرة	900	7	6300 دج
مصاريف التوزيع الغير مباشرة	/	/	4500 دج
سعر التكلفة	900	160	144000 دج

ملاحظة: تعبر 160 عن كل ما تحمته الوحدة الواحدة من المنتج A حتى وضع في السوق لبيعه فعلا، والتي يتم على أساسه تحديد الربح الذي تريد المؤسسة تحقيقه بالنسبة لكل وحدة.

4. النتيجة التحليلية:

تمثل الفرق بين سعر البيع الفعلي للبضائع في السوق، وبين كل ما تحمته هذه البضائع من مصاريف إلى غاية وصولها إلى منتجات جاهزة ومعرضة للبيع. وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة التحليلية} = \text{سعر البيع} - \text{سعر التكلفة}$$

مثال تطبيقي تابع للمثال السابق: من المثال السابق يتم حساب النتيجة التحليلية للمنتج A كالتالي:

A			البيان
M	P	Q	
153000 دج	170	900	سعر البيع
(144000 دج)	160	900	سعر التكلفة
9000 دج			النتيجة التحليلية