



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

دروس عبر الخط في مقياس
تحليل التكاليف وتكوين الاسعار
الدرس الأول
من اعداد:
د. لطيفة بكوش

الدرس الاول: مدخل لنظرية التكاليف في المؤسسة

تمهيد:

يقصد بتصنيف عناصر التكاليف هو تجميع عناصرها في مجموعات -قد تكون رئيسية أو فرعية- يحمل كل منها اسما معيناً بهدف تسهيل قياس التكاليف وتحديد نتائج الأعمال لإعداد التقارير. وهناك عدة أسس لتصنيف عناصر التكاليف لكل منها يعمل على تحقيق أهداف محددة ويوفر معلومات معينة:

١- تصنيف التكاليف وفقاً لنوعها (التصنيف النوعي أو الطبيعي)

يهدف هذا التصنيف إلى تحديد تكلفة كل عامل من عوامل الإنتاج التي تشكل التكلفة النهائية للمنتج. ويمكن بذلك تقسيم عناصر التكاليف وفقاً لهذا التصنيف إلى:

- **تكلفة المواد:** وتشمل تكلفة المواد والمستلزمات التي تستخدم لتأدية مختلف أنشطة المؤسسة. وتأخذ المواد أشكالاً متعددة منها الخام ومنها النصف المصنعة. ومنها ما يدخل في تكلفة المنتج النهائي بصورة مباشرة مثل الخشب في صناعة الأثاث ومنها ما لا يدخل في المنتج النهائي مثل الوقود...

- **تكلفة الأجور:** وهي كل ما تتحمله المؤسسة للحصول على خدمات عنصر العمل مثل الأجور النقدية، المزايا العينية، نصيب المؤسسة من التأمينات الاجتماعية...

- **التكاليف الإضافية:** وتشمل أي تكاليف أخرى بخلاف المواد والأجور مثل: صيانة الآلات، أقساط اهتلاك والتأمين، الضرائب، إيجار المحلات ...

٢- تصنيف التكاليف وفقاً لوظيفتها (التصنيف الوظيفي)

يهدف هذا التصنيف إلى حصر التكاليف التي تنشأ داخل كل وظيفة من الوظائف الأساسية التي تقوم بها المؤسسة:

- **التكاليف الإنتاجية:** وتشمل جميع التكاليف التي ترتبط بمراكز الإنتاج والخدمات مثل: المواد الأولية، أجور عمال الإنتاج، الصيانة، إيجار المصنع، التأمين على المصنع، رواتب مدير المصنع، رواتب مشرفي الإنتاج.

- **التكاليف التسويقية:** وتتضمن جميع عناصر التكاليف المتعلقة بعملية البيع والتوزيع مثل: نقل المبيعات، إيجار معارض البيع، رواتب رجال البيع، تكاليف مواد التعبئة والتغليف...

- **التكاليف الإدارية:** وتضم جميع عناصر التكاليف المرتبطة بالإدارة مثل: الأدوات المكتبية، اهتلاك مبنى الإدارة، الضرائب العقارية على مبنى الإدارة ...

III- تحليل التكاليف حسب علاقتها بالمنتج

- **تكلفة المنتج:** وهي التكاليف التي يتوقف حدوثها على وجود إنتاج وهي تكاليف قابلة للتخزين.

- **تكلفة الفترة:** وهي التكاليف التي يرتبط إنفاقها بمرور الوقت بغض النظر عن وجود إنتاج من عدمه وبذلك تكون تكاليف غير قابلة للتخزين.

IV- تصنيف التكاليف لعلاقة عنصر التكلفة بوحدة الانتاج

يهدف هذا التصنيف إلى تتبع عناصر التكلفة حسب علاقتها بوحدة الإنتاج فيمكن أن تكون مرتبطة ارتباطاً مباشراً أو غير مباشراً بها. وبناء عليه يمكن تقسيم التكاليف إلى:

- **التكاليف المباشرة:** وهي التكاليف التي تنفق خصيصاً من أجل المنتج وغالباً ما تكون سهلة الربط به وتشمل: المواد المباشرة والأجور المباشرة.

- **التكاليف غير المباشرة:** وهي التي لا تنفق خصيصاً من أجل نشاط معين حيث لا توجد بينها وبين الوحدة المنتجة علاقة مباشرة. بل هي عناصر تكلفة عامة تخص أكثر من منتج ويصعب ربطها مباشرة بوحدة المنتج مثل: الكهرباء، الصيانة، أقساط الاهتلاك،...

V- تصنيف التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط

يقوم هذا التحليل بدراسة سلوك عنصر التكلفة اتجاه تقلبات حجم النشاط فالتغير في حجم النشاط قد يؤدي إلى حدوث تغير مماثل في بعض عناصر التكاليف أو تغير بنسبة أقل أو

قد لا يتأثر به. يتم تحليل التكاليف وفقا لسلوكها مع تغيرات حجم النشاط إلى ثلاث مجموعات:

- **التكاليف الثابتة:** وهي التكاليف التي لا تتأثر بتغيرات حجم النشاط أي أنها تبقى ثابتة سواء زاد حجم النشاط أو نقص إلا أن نصيب الوحدة الواحدة منها يتغير في اتجاه عكسي بتغير مستوى النشاط.
- **التكاليف المتغيرة:** وتمثل التكاليف التي تتغير في مجموعها بتغير حجم النشاط تغيرا طرديا وبنفس النسبة. وتتميز التكاليف المتغيرة بالمرونة الكاملة.
- **التكاليف المختلطة:** وهي التكاليف التي تتغير بنسبة اقل من نسبة التغير في حجم النشاط أي أنها تجمع بين سلوك التكاليف المتغيرة والثابتة. وتتصف التكاليف المختلطة بمرونة غير كاملة.

VI- تصنيف عناصر التكاليف وفقا لعلاقة عنصر التكلفة بالطاقة المستغلة وغير المستغلة

تمثل الطاقة المستغلة اقصى طاقة يمكن للمنشأة القيام بها بعد استبعاد الاعطار الحتمية وغير الحتمية وبذلك تمثل الطاقة غير المستغلة الطاقة التي تهدرها المؤسسة نتيجة تلك الاعطال. وفقا لذلك يتم تقسيم التكاليف الثابتة الى تكاليف ثابتة متعلقة بالطاقة المستغلة وتكاليف ثابتة متعلقة بالطاقة غير المستغلة. وفقا لهذا التصنيف يتم تحميل الوحدات المنتجة فقط بالتكاليف الثابتة المتصلة بالطاقة المستغلة أما التكاليف الثابتة المتصلة بالطاقة غير المستغلة فيتم تحميلها على حساب الارباح والخسائر.

VII- تصنيف عناصر التكاليف وفقا لإمكانية التحكم فيها

في هذا التصنيف يتم تقسيم المؤسسة إلى مجموعة من المراكز مسؤولية. ومركز المسؤولية قد يكون منطقة جغرافية أو قسم أو خط إنتاجي... ويكون له مسئول معين يمكن محاسبته عن التكاليف التي تقع في هذا المركز. وبذلك تنقسم عناصر التكاليف في هذا التصنيف إلى:

- **تكاليف خاضعة للتحكم والرقابة:** وهي عناصر التكاليف التي يمكن لمستوى إداري أن يتحكم فيها في الأجل القصير أو الأجل الطويل وبالتالي تخضع لرقابته وتحكمه.
- **تكاليف غير خاضعة للتحكم والرقابة:** وهي عناصر التكاليف التي تقع خارج مركز المسؤولية وبالتالي لا يمكن لمدير المركز الرقابة عليها ولكنها خاضعة لتحكم ورقابة مدير مركز مسؤولية آخر.

٧٨٨ - تصنيف التكاليف وفقا لأهميتها في اتخاذ القرارات

- التكاليف التفاضلية: هي مقدار التغير في التكلفة الذي يصاحب اختيار أحد البدائل عوضا عن بديل آخر.
- التكاليف الغارقة: وهي التكاليف التي حدثت فعلا ولا يمكن استردادها وتكون متساوية في كل البدائل المتاحة وبذلك لا تؤثر على اتخاذ القرارات.
- تكلفة الفرصة البديلة: وهي العائد المفقود نتيجة عدم اختيار البديل التالي في الأفضلية للبديل الذي تم اختياره.
- التكاليف الضمنية: وهي تكلفة الفرصة البديلة لاستغلال موارد مملوكة للمؤسسة أو لأصحابها فهي تكلفة غير نقدية رغم أنها تكلفة حقيقية.