

الفصل الثاني: مدخل إلى مفهوم التكاليف والأعباء (الجزء الثاني)

4- العناصر المكونة للتكاليف وسعر التكلفة

إن الأعباء المسجلة في المحاسبة العامة يؤخذ جزء منها فقط يستعمل في المحاسبة التحليلية وهي ما يسمى بالأعباء المعتبرة، أما الجزء الباقي فهو لا يؤخذ بعين الاعتبار في المحاسبة التحليلية ويسمى بالأعباء غير المعتبرة، وهناك أعباء أخرى تضاف إلى أعباء المحاسبة العامة و تسمى الأعباء الإضافية.

أ- الأعباء المعتبرة (المحملة):

هي الأعباء التي تحسب ضمن التكاليف وسعر التكلفة بعد عملية الفرز وهي مجموعة أعباء المحاسبة التحليلية، ومن أمثلتها: إستهلاك البضائع، المادة الأولية المستعملة، أجور العمال،..... إلخ وتسمى أعباء المحاسبة المالية المعتبرة وتحسب من العلاقة التالية:

$$\text{الأعباء المعتبرة} = \text{أعباء المحاسبة المالية} - \text{الأعباء غير المعتبرة}$$

ب- الأعباء غير المعتبرة:

وهي الأعباء التي تكون مسجلة في المحاسبة العامة ويتم إستبعادها في المحاسبة التحليلية أي إدراجها ضمن التكاليف وسعر التكلفة ليس له معنى، وتعتبر كأنها فوارق تحميل على أعباء أخرى، وهذه الأعباء قد تكون إستثنائية أو عادية وتحملها يجرد التكاليف من معناها، ومن أمثلة ذلك: الأعباء الإستثنائية كأعباء الكوارث الطبيعية، إهلاك التثبيثات المعنوية، المنح غير العادية.... إلخ

ج- الأعباء الإضافية:

هي أعباء نظرية كان من المفروض على المؤسسة أن تدفعها لو كانت ظروف إستغلالها مختلفة، وهي لا تتعلق بالأعباء المسجلة في المحاسبة المالية أو المصاريف المدفوعة، كما أنها لا تدخل ضمن تقييم عناصر الأصول في الميزانية، ولكن من الواجب حسابها ضمن سعر التكلفة وتتمثل في ما يلي:

* مبلغ الفائدة المحسوبة على رأس المال الخاص :عندما تستخدم المؤسسات لأموال خارجية (للدیون)

فهي تتحمل عنها فوائد لا تؤخذ بعين الاعتبار في المحاسبة العامة لأنها لم تدفع فعليا لأن الأموال الخاصة هي ملك لصاحب أو أصحاب المؤسسة، أما المحاسبة التحليلية تأخذ هذه الفوائد بعين الاعتبار

عند حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة بإفتراض أن المؤسسة تحصلت على هذه الأموال من البنوك ودفعت مقابل ذلك فوائد.

* أجر صاحب المؤسسة الذي يمارس مهامها بالمؤسسة دون مقابل.

وبناء على ما سبق يمكن حساب أعباء المحاسبة التحليلية وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{أعباء المحاسبة التحليلية} = \text{أعباء المحاسبة المالية} + \text{الأعباء الإضافية} - \text{أعباء غير معتبرة}$$

ولكي نتحصل في المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية على نفس النتيجة، يجب إدخال الفوارق الموجودة بين النوعين من الأعباء في النتيجة التحليلية حتى يتساوى رصيد هذه الأخيرة مع رصيد النتيجة في المحاسبة العامة، وذلك وفقا للعلاقة التالية:

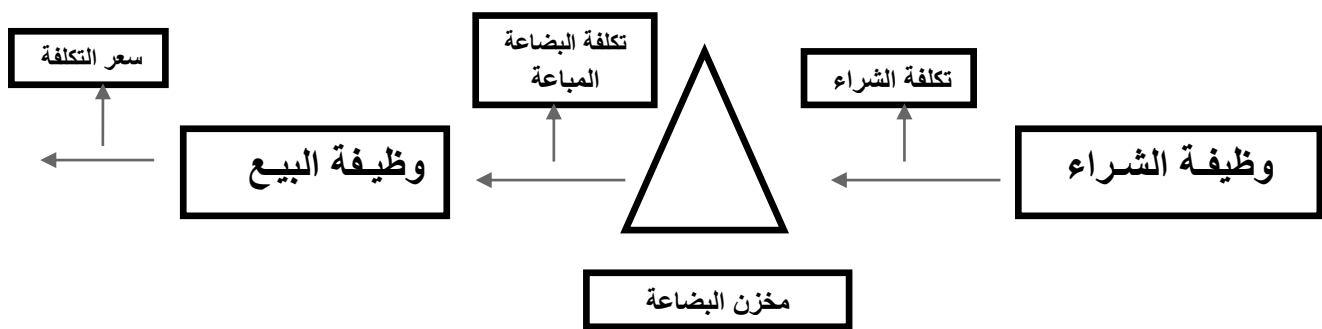
$$\text{النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية} = \text{النتيجة التحليلية} - \text{الأعباء الإضافية} + \text{الأعباء غير المعتبرة}$$

5- التكاليف حسب مراحل دورة الإستغلال (النشاط)

أ- التكاليف الموافقة لدورة الإستغلال في مؤسسة تجارية

إن دورة الإستغلال في مؤسسة تجارية تتميز بالبساطة وهي تبدأ من عملية شراء السلع ثم تخزينها وتنتهي ببيعها وبالتالي فهي تشملوظيفتين أساسيتين وهما : وظيفة التموين ووظيفة التوزيع، كما هو موضح في الشكل الموالي:

شكل رقم (01): دورة الإستغلال في مؤسسة تجارية



المصدر: من إعداد الباحثة.

وعند تتبعنا لدورة الإستغلال يمكننا حساب مختلف التكاليف حسب المراحل كما يلي:

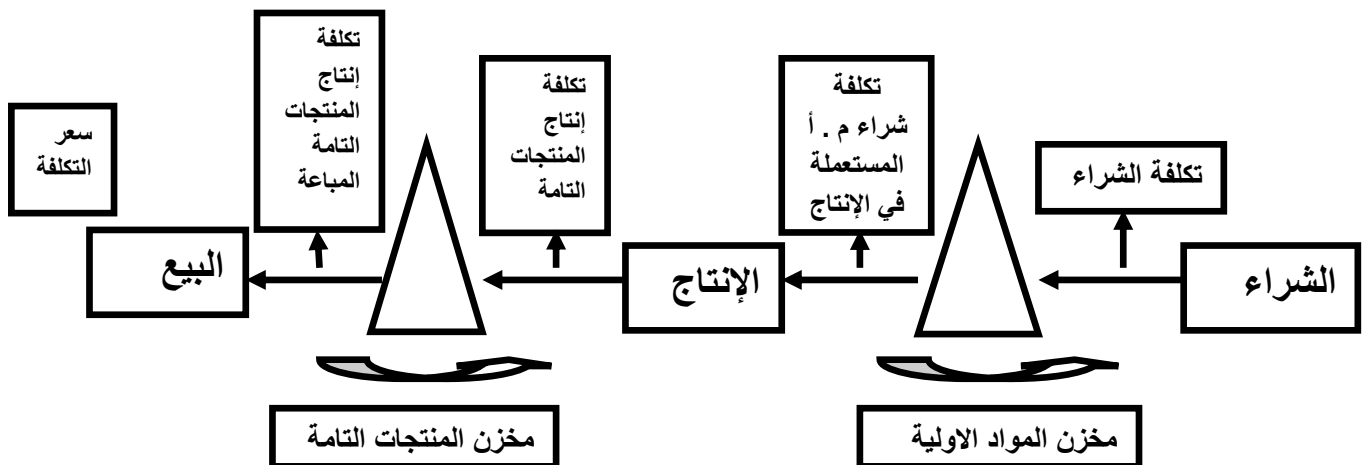
- **تكلفة شراء البضائع = سعر الشراء + المصاريف المختلفة (نقل، رسوم و ضرائب غير مسترجعة، تخزين، شحن، تأمين).**
- **تكلفة شراء البضاعة المباعة = (مخزون أول المدة من البضاعة + تكلفة شراء البضاعة خلال الدورة [مدة]) - المخزونات آخر المدة من البضاعة.**
- **سعر التكلفة = تكلفة شراء البضاعة المباعة + مصاريف البيع.**

النتيجة (ربح أو خسارة) = سعر بيع البضاعة - سعر تكلفة البضاعة المباعة

ب- التكاليف المرفقة لدورة الإستغلال في مؤسسة إنتاجية

نتناول في هذا المجال مؤسسة إنتاجية، وهي المؤسسات التي إهتمت بشكل كبير بالمحاسبة التحليلية، نظرا لتعدد وظائفها وتعدد عملياتها، حيث نجد في هذا النوع من المؤسسات ورشات إنتاج، إذ تتميز عملية الإنتاج فيها بالتتابع والتعاقب وقد يتخللها منتجات نصف مصنعة أو منتجات قيد الصنع، وتحدث عملية الإنتاج فيها بصورة متعاقبة، كما يمكن توضيح دورة الإستغلال في حالة الحصول على منتجات تامة في الشكل الموالي:

شكل رقم (02): دورة الإستغلال في مؤسسة إنتاجية



المصدر: من إعداد الباحثة.

إن التكاليف التي يمكن حسابها في حالة مؤسسة إنتاجية هي كالاتي :

✓ **تكلفة شراء المواد الأولية = سعر الشراء + المصاريف الملحقة بالمشتريات.**

- ✓ تكلفة شراء المواد المستعملة = (مخزون أول المدة من المادة الأولية + تكلفة شراء المادة الأولية)
 - مخزون آخر المدة من المادة الأولية.
- ✓ تكلفة إنتاج المنتج التام = تكلفة المادة الأولية المستعملة + مصاريف الصنع المباشرة يد عاملة (وغيرها) + مصاريف الصنع غير المباشرة.
- ✓ تكلفة إنتاج المنتج المباع = (مخزون أول المدة من المنتج التام + تكلفة إنتاج المنتج التام) - مخزون آخر المدة من المنتج التام.
- ✓ سعر التكلفة = تكلفة إنتاج المنتج التام + مصاريف البيع.

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

المراجع المعتمدة:

- ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، دروس وتمارين - الجزء الأول -، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.
- فهيمة بديسي، المحاسبة التحليلية (دروس وتمارين)، دار الهدى، 2013.