

## محاضرات السنة الثانية محاسبة تحليلية

تعد المحاسبة جزءا هاما من نظام المعلومات التي يحتاج إليها المسير للتحكم في تسيير ومراقبة المؤسسة، وتعتبر المعلومات عن التكاليف من أهم أنواع المعلومات فيها، فالتحديد الدقيق لتكاليف المنتجات أو الأقسام أو الأنشطة يسهل من عملية تسييرها كما أن التكاليف في حد ذاتها تعتبر من محددات تنافسية المؤسسة لأنها تؤثر في قرارات التسعير وفي ربحية المنتجات أو المشاريع.

**تعريف المحاسبة التحليلية:** هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة المالية بالإضافة إلى مصادر أخرى، وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوئها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة، وتعتبر المحاسبة التحليلية أداة ضرورية لتسيير المؤسسات.

اذن تهتم المحاسبة التحليلية بالتكاليف وسعر التكلفة، تحديدها، حسابها والتحكم فيها وهي تستخدم من طرف المؤسسة للإجابة على متطلبات داخلية وخارجية والهدف منها:

- 1- تحديد تكلفة الإنتاج
- 2- ضبط ورقابة عناصر التكاليف
- 3- حساب التكاليف وسعر التكلفة
- 4- دراسة المردودية
- 5- مراقبة التسيير
- 6- قياس النتائج التحليلية
- 7- توجيه واتخاذ القرارات الإدارية

## مقارنة بين المحاسبة المالية والتحليلية

معيار المقارنة	المحاسبة المالية	المحاسبة التحليلية
من وجهة نظر القانون	محاسبة قانونية، إجبارية	محاسبة غير قانونية، اختيارية
مصدر التدفقات المسجلة	التدفقات الخارجية	التدفقات الداخلية
مستوى التحليل	محاسبة الكل	محاسبة التفصيل
القواعد المتبعة والبيانات المسجلة	صلبة ، دقيقة	مرنة ، تقريبية
الفترة المدروسة	الماضي	الماضي القريب، الحاضر، المستقبل
تصنيف النفقات	حسب الطبيعة	حسب الغاية

مفاهيم حول التكلفة وسعر التكلفة:

**التكلفة:** هي مقدار التضحية التي تتكبدها المؤسسة في سبيل الحصول على عنصر ذات قيمة اقتصادية. أما التعريف الحديث للتكلفة فهي مقدار التضحية بالموارد دون الإشارة إلى الحصول على المنفعة.

**سعر التكلفة:** عبارة عن جميع التكاليف التي يتحملها المنتج حتى مرحلة البيع.

أو هي مجموعة التكاليف التي يتكفلها منتج معين أو خدمة مقدمة ابتداء من انطلاق عملية إعدادها إلى مرحلة وصولها أي المرحلة النهائية

**سعر التكلفة:** يعبر 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.

**تكاليف التوزيع:** مثل الاعلان ، النقل ، شحن المبيعات ، رواتب عمولة المبيعات.

❖ تختلف مكونات سعر التكلفة من المؤسسات الصناعية إلى المؤسسات التجارية.

**المؤسسة التجارية:** ينحصر نشاطها في عمليات الشراء، التخزين والبيع.

$$\text{تكلفة شراء البضائع} = \text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الشراء مباشرة وغير مباشرة}$$

$$\text{سعر التكلفة} = \text{تكلفة شراء البضاعة المستهلكة} + \text{مصاريف التوزيع مباشرة وغير مباشرة}$$

**المؤسسة الصناعية:** هي المؤسسات التي ينحصر نشاطها إلى العمليات الإنتاجية، تقوم بشراء المواد الأولية والمواد اليد العاملة والآلات قصد الحصول على إنتاج معين لتوجيهها للبيع (وظائفها، الشراء، التخزين، الإنتاج، البيع).

$$\text{تكلفة شراء المواد الأولية} = \text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الشراء مباشرة وغير مباشرة}$$

$$\text{تكلفة الإنتاج} = \text{تكلفة المواد الأولية المستعملة} + \text{مصاريف الإنتاج مباشرة وغير مباشرة}$$

$$\text{النتيجة التحليلية الاجمالية} = \text{رقم الأعمال} - \text{سعر التكلفة}$$

**مثال:** تنتج مؤسسة "الازدهار" وتبيع منتوجين A ، B باستعمال مادتين أوليتين M ، N خلال شهر أفريل من سنة 2020 كانت المعلومات التالية:

**المشتريات:** 440 كغ من المادة M بسعر 50 دج للكغ، 840 كغ من المادة N بسعر 55 دج للكغ

**الاستهلاك والإنتاج:** إنتاج 400 وحدة من A باستعمال 210 كغ من M و 300 كغ من N

إنتاج 350 وحدة من B باستعمال 230 كغ من M و 500 كغ من N

**المبيعات:** 300 وحدة من A بسعر 100 دج للوحدة ، 320 وحدة من B بسعر 130 دج للوحدة

الأعباء: 65 ساعة عمل للمنتج A بسعر 30 دج للساعة، 90 ساعة عمل للمنتج B بسعر 28 دج للساعة

مصاريف انتاج أخرى 10500 دج توزع على أساس الكمية المنتجة

مصاريف التمويل تمثل 5 % من سعر شراء المادتين

مصاريف البيع 7660 دج توزع على أساس رقم الأعمال

المطلوب: حساب تكلفة شراء ، تكلفة الانتاج وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية.

الحل :

تكلفة الشراء :

N	M	البيان
		ثمن الشراء:
	22000	M: 440 كلغ X 50
46200		N: 840 كلغ X 55
	1100	مصاريف الشراء:
2310		M: 22000 X 0.05
		N: 46200 X 0.05
48510	23100	= تكلفة شراء الفترة
كلغ 840	كلغ 440	الكمية المشتراة
57.75 دج /كلغ	52.5 دج /كلغ	تكلفة شراء الوحدة

تكلفة الانتاج:

B	A	البيان
		تكلفة شراء المادة الأولية المستعملة
	11025	A: M: 210 كلغ X 52.5
	17325	N: 300 كلغ X 57.75
12075		B: M: 230 كلغ X 52.5
28875		N: 500 كلغ X 57.75
	1950	مصاريف الانتاج
		A: 65 ساعة X 30
2520		B: 90 ساعة X 28
	5600	مصاريف انتاج أخرى:
		A: 10500 X 400
		750
4900		B: 10500 X 350
		750

48370	35900	تكلفة انتاج الفترة
350 وحدة	400 وحدة	الكمية المنتجة
138.2 دج/ وحدة	89.75 دج/ وحدة	تكلفة انتاج الوحدة الواحدة

سعر التكلفة:

البيان	A	B
تكلفة الانتاج المباع:		
A: $89.75 \times 300$	26925	
B: $138.75 \times 320$		44224
مصاريف التوزيع (البيع)		
A: $30000 \times \frac{7660}{71600}$	3209	
B: $41600 \times \frac{7660}{71600}$		4451
= سعر التكلفة	30134	48675

النتيجة التحليلية الاجمالية:

البيان	A	B
رقم الأعمال		
A: $100 \times 300$	30000	
B: $130 \times 320$		41600
-		
سعر التكلفة	(30134)	(48675)
النتيجة التحليلية الاجمالية	(134)	(7075)
النتيجة التحليلية الاجمالية B+A	(7209)	

نفقات المحاسبة التحليلية:

تتلقى المحاسبة التحليلية معلوماتها من المحاسبة المالية حيث أن المحاسبة التحليلية تأخذ بعين الاعتبار أغلب المصاريف المسجلة في المحاسبة المالية وتبعد البعض منها. فأما تلك التي تأخذها وتحملها عند حساب مختلف تكاليفها وسعر تكلفتها فتسميها **بالأعباء المعتمدة** أما التي لا تأخذها فتسمى **بالأعباء غير المعتمدة**، كذلك تأخذ بعين الاعتبار عناصر غير موجودة في قائمة مصاريف المحاسبة المالية لتضيفها إلى أعباءها وتسمى **بالعناصر الإضافية**.

**الأعباء المعتمدة:** هي تلك الأعباء الداخلة في تكوين التكلفة النهائية المرتبطة أساسا بعملية التشغيل العادي والتي تعتبر المكون الأساسي للتكاليف والمتمثلة أساسا في المصاريف حسب طبيعتها وهي تدخل في الاستغلال العادي للمؤسسة.

**الأعباء غير المعتمدة:** هي جميع الأعباء التي لا تدخل ضمن مكونات عملية التشغيل الحقيقي وبالتالي لا تدخل ضمن حسابات التكاليف وسعر التكلفة أي أنها خارجة عن التشغيل العادي منها:

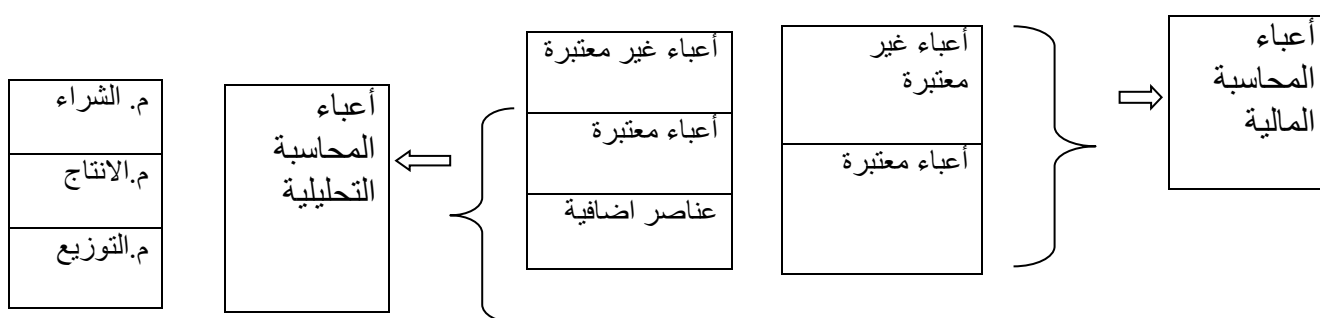
- الرسوم التي لا تنطبق نهائيا كعبء على المؤسسة مثل الرسم الإجمالي على رقم الأعمال والرسوم التعويضية،
- الأعباء الاستثنائية كإطفاء المصاريف الإحصائية،
- مؤونات الخسائر المحتملة والمؤونات الواجبة التوزيع على عدة سنوات،
- تكاليف السنوات السابقة،

**العناصر الإضافية:** هي أعباء نظرية يأخذها نظام محاسبة التكاليف بعين الاعتبار بينما لا تسجل في دفاتر المحاسبة المالية وتتمثل في:

1. **تكلفة رأس المال المستثمر:** تمثل مبلغ الفائدة المحسوب على رأس المال الخاص. عند استعمال المؤسسة لموارد مالية على شكل قروض فإنها تتحمل مصاريف مالية بينما رأس المال الخاص لا يترتب عنه أي مصاريف، لكنه ضيع على المؤسسة فرصة أكيدة كتوظيفه في البنك وبالتالي على محاسبة التكاليف أن تعتبر مبلغ الفائدة المحسوب على رأس المال كتكلفة فرصة بديلة.

2. **أجرة صاحب المشروع (راتب المستغل):** ان صاحب المؤسسة الفردية يبذل جهدا من أجل الحصول على النتيجة، الا أنه من أجل الحصول على سعر تكلفة يسمح بمقارنته مع سعر تكلفة لنفس المنتج لمؤسسة أخرى فردية أو جماعية فان نظام محاسبة التكاليف يأخذ أجرة صاحب المستغل بعين الاعتبار وقيمها نظريا وتدرج ضمن سعر التكلفة.

أعباء المحاسبة المالية = أعباء المحاسبة التحليلية - عناصر إضافية + أعباء غير معتمدة



أعباء المحاسبة التحليلية = أعباء المحاسبة المالية + عناصر إضافية - أعباء غير معتمدة

أعباء المحاسبة التحليلية = مصاريف الشراء + مصاريف الإنتاج + مصاريف التوزيع

ومنه:

نتيجة المحاسبة التحليلية الصافية = النتيجة التحليلية للأجالية + عناصر إضافية - أعباء غير معتمدة

