

المحاضرة الأولى: مدخل إلى المحاسبة التحليلية

تعتبر المحاسبة التحليلية أحد أهم أدوات مراقبة التسيير التي تعتمد عليها المؤسسات في تحليل ومراقبة مختلف التكاليف التي تدخل ضمن العملية الإنتاجية، وعلى هذا الأساس فإن للمحاسبة التحليلية أهمية كبيرة في المؤسسة تمكنها من تحديد العوامل المؤثرة في تحديد السعر النهائي للمنتوج؛ وعليه سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على المفاهيم الأساسية للمحاسبة التحليلية.

1- تعريف المحاسبة التحليلية:

لقد اختلف الباحثون في مجال المحاسبة في تسمية هذا النوع من المحاسبة، حيث أطلق عليها العديد من التسميات منها محاسبة التكاليف، المحاسبة الصناعية، المحاسبة التحليلية، محاسبة الإستغلال، وهناك من يعتبرها نفسها هي محاسبة التسيير؛ كما اختلفوا في تحديد تعريف موحد لها، وسنحاول من خلال ما يأتي عرض بعض التعاريف المختصرة لها:

- هي عملية المحاسبة على التكلفة بدءاً من نقطة حدوث النفقة أو الإلتزام بها وصولاً إلى تحديد علاقتها النهائية بمراكز ووحدات التكلفة.
- عبارة عن نظام معلومات محاسبي داخلي خاص بهيكل المؤسسة وبطبيعة محيطها، الذي يسمح للمدراء بـ: متابعة تطور التكاليف الوسيطة وأسعار التكلفة، واتخاذ مجموعة من قرارات التسيير.
- تقنية لتحديد التكاليف التي لها علاقة بنشاط المؤسسة، بهدف تحديد تكاليف الإنتاج وأسعار التكلفة ومختلف نتائج التحليل.
- باختصار يمكننا القول أن المحاسبة التحليلية هي المحاسبة التي تهتم بحساب التكاليف في مختلف مراحل الانتاج لكل منتوج على حدى سواء إجمالي المنتوج أو للوحدة الواحدة.

2- أهداف المحاسبة التحليلية:

للمحاسبة التحليلية عدة أهداف نذكر أهمها في الآتي:

- استخراج سعر تكلفة المنتوج التام أو سعر تكلفة الخدمة، ومجمل التكاليف في مختلف مراحل الإنتاج أو تقديم الخدمات؛
- معرفة قيمة المخزونات؛
- البحث عن نتائج الفروع المختلفة للمؤسسة كل على حدى؛

- محاسبة أو تحديد المسؤوليات حيث يعتمد عليها في إعداد التقارير الدورية التي تشتمل على بيانات تفصيلية عن الأداء الفعلي للأعمال مقارنة بالأداء المخطط مسبقا مما يساعد على مقارنة التكاليف الحقيقية بالمعيارية وتحليل الانحرافات.

3- وظائف المحاسبة التحليلية:

- للمحاسبة التحليلية عدة وظائف نذكر منها:
- المساعدة على تحديد أسعار البيع؛
- المساعدة على تحديد حدود انخفاض الأسعار؛
- المساعدة على التمييز بين المنتجات المربحة وغير مربحة؛
- مراقبة المخزون؛
- تحديد قيمة المخزون؛
- اختبار كفاءة مختلف المسارات؛
- اختبار كفاءة مختلف الإدارات؛
- اكتشاف أوجه التقصير و التبذير.

4- المقارنة بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية:

تسمى المحاسبة المالية بأنها مالية بفعل تمويلها، و المحاسبة التحليلية أنها تحليلية بفعل تفاصيلها ، وهي محاسبة للإدارة و التسيير، ونعرض من خلال الجدول الموالي مقارنة بين هتين المحاستين:

الجدول (01): المقارنة بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية

معيار المقارنة	المحاسبة المالية	المحاسبة التحليلية
من وجهة نظر القانون	إجبارية	اختيارية
طبيعة المعلومات	إجمالية	تفصيلية
من حيث الأفق	الماضي	الحاضر والمستقبل
الأهداف	مالية	اقتصادية
المستعمل لها	أطراف داخلية وخارجية	أطراف داخلية
الإطار المنظم لها	النظام المحاسبي المالي -SCF-	ليس لديها إطار معين منظم لها

5- تعريف التكلفة وسعر التكلفة:

- **التكلفة:** هي مجموع الأعباء المختلفة التي صرفت على المنتج أو الخدمة خلال مرحلة من مراحل الإنتاج مثل تكلفة الشراء في مرحلة الشراء.
- **سعر التكلفة:** هو مجموع الأعباء التي أنفقت على المنتج من أو الخدمة انطلاقاً من بداية العملية إلى غاية مصاريف البيع.

6- كيفية حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة:

يجب التفرقة هنا بين مؤسسة خدمائية، مؤسسة تجارية ومؤسسة صناعية:

أ- حالة المؤسسة الخدمائية:

يتمثل نشاطها في تقديم الخدمة للزبائن، و عليه يحسب لها سعر التكلفة فقط .

$$\text{سعر التكلفة} = \text{تكلفة الخدمة المباعة} + \text{مصاريف التوزيع}$$

ب- حالة المؤسسة التجارية:

هي المؤسسات التي تمارس نشاطاً تجارياً، حيث يتمثل النشاط التجاري في شراء و إعادة بيع البضائع دون إجراء أي تحويل عليها. وتوجد مرحلتين أساسيتين في هذا النوع من المؤسسات: - مرحلة الشراء؛ - مرحلة البيع؛ حيث تحسب تكلفة في كل مرحلة: تكلفة الشراء في مرحلة الشراء، و سعر التكلفة في مرحلة البيع وفق القانون التالي:

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الشراء}$$

$$\text{سعر التكلفة} = \text{تكلفة شراء البضاعة المباعة} + \text{مصاريف التوزيع}$$

مثال:

مؤسسة تجارية تتعامل ببضاعة "س" ، وخلال شهر جانفي 2017 أعطيت لك المعلومات التالية:

- **المشتريات:** 4000 وحدة من "س" ب 40 دج للوحدة، مصاريف الشراء بلغت 10 % من ثمن الشراء.
- **المبيعات:** 3500 وحدة ب 60 دج للوحدة. بلغت مصاريف البيع: 4.5 دج لكل وحدة مباعة.
- **العمل المطلوب:** احسب تكلفة شراء البضاعة "س"، سعر التكلفة والنتيجة التحليلية.

حل المثال:

حساب تكلفة شراء البضاعة "س":

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
ثمن الشراء	4000	40	160.000
مصاريف الشراء	/	/	16000
تكلفة الشراء	4000	44	176000

حساب سعر التكلفة البضاعة "س":

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
تكلفة البضاعة المباعة	3500	44	154000
مصاريف التوزيع	3500	4.5	15750
سعر التكلفة	3500	48,5	169750

حساب النتيجة التحليلية للبضاعة "س":

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
رقم الأعمال	3500	60	210.000
سعر التكلفة	3500	48.5	169750
النتيجة التحليلية	3500	+11,5	40250+

ت- حالة المؤسسة الصناعية:

هي المؤسسات التي تقوم بتحويل المواد الأولية من الحالة الخام إلى منتجات قابلة للبيع، وهذا النوع من المؤسسات نجد فيه ثلاث مراحل: مرحلة شراء المواد الأولية ، مرحلة الإنتاج التي يتم فيها تحويل هذه المواد الأولية إلى منتج نهائي، مرحلة البيع، حيث يتم حساب تكلفة في كل مرحلة من هذه المرحلة كما هو مبين في الآتي:

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء

تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة + مصاريف الإنتاج

سعر التكلفة = تكلفة الإنتاج المباع + مصاريف التوزيع

مثال:

تصنع مؤسسة X منتج A باستعمال مادتين أوليتين: m و n. خلال الدورة الإنتاجية لشهر سبتمبر 2019 تحصلنا على المعلومات الآتية المستخرجة من المحاسبة المالية:

المشتريات: 300 كغ من المادة الأولية m بـ 30 دج لكغ. 400 كغ من المادة الأولية m بـ 25 دج لكغ. مبيعات الفترة: بلغت 200 وحدة من المنتج A بـ 205 دج للوحدة.

أما من سجلات المحاسبة التحليلية تحصلنا على المعلومات التالية:

- بلغ إنتاج شهر سبتمبر 250 وحدة من A حيث تم استعمال 280 كغ من m و 370 من n.

- مصاريف الشراء: 7000 دج توزع على أساس الكمية المشتراة.

- مصاريف الإنتاج: 8000 دج.

- مصاريف التوزيع: 10000 دج.

المطلوب: حساب مختلف التكاليف و سعر التكلفة؟ حساب النتيجة الإجمالية للمحاسبة التحليلية؟

حل المثال:

حساب مختلف التكاليف:

أ- تكلفة شراء المادة الأولية m و n

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
ثمن الشراء	300	30	9000
مصاريف الشراء	300	10	3000
تكلفة الشراء	300	40	12000
البيان	الكمية	السعر	المبلغ
ثمن الشراء	400	25	10000
مصاريف الشراء	400	10	4000
تكلفة الشراء	400	35	14000

حساب تكلفة إنتاج A :

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
تكلفة شراء المواد المستعملة			
المادة الأولية m	280	40	11200
المادة الأولية n	370	35	12950
مصاريف الإنتاج			8000
تكلفة الإنتاج	250	128.6	32150

حساب سعر التكلفة لـ A:

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
تكلفة إنتاج المنتجات المباعة	200	128,6	25720
مصاريف التوزيع			10000
تكلفة الشراء	200	178,6	35720

حساب النتيجة التحليلية:

النتيجة التحليلية الإجمالية = رقم الأعمال - سعر التكلفة

$$= (205 \times 200) - 35720$$

$$= 35720 - 41000$$

$$= 5280$$

7- أعباء المحاسبة التحليلية:

أعباء المحاسبة التحليلية = أعباء المحاسبة المالية - الأعباء غير المعتبرة + العناصر الإضافية

أو

النتيجة التحليلية = نتيجة المحاسبة المالية - الأعباء غير المعتبرة + العناصر الإضافية

أو

النتيجة التحليلية الصافية = النتيجة التحليلية - الأعباء غير المعتبرة + العناصر الإضافية

لا تأخذ المحاسبة التحليلية بعين الاعتبار كل أعباء المحاسبة المالية، فمن ضمن أعباء المحاسبة المالية تستثني المحاسبة التحليلية تلك الأعباء الموجودة في المحاسبة المالية والتي لا تتضمن نشاط الإستغلال العادي للمؤسسة (مخصصات استثنائية، خسائر كلية، ...).

بالإضافة إلى أنه يوجد بعض العناصر من الأعباء غير مسجلة في المحاسبة المالية وتأخذ بعين الاعتبار في المحاسبة التحليلية، مثل: أجرة صاحب المؤسسة، تكلفة الفرص البديلة لرأسمال المؤسسة.

- **الأعباء غير المعتبرة:** تحسب ضمن تكاليف المحاسبة المالية ولا تحسب ضمن تكاليف المحاسبة التحليلية، مثل: الأعباء خارج الإستغلال.

- **العناصر الإضافية:** هي أعباء غير مسجلة في المحاسبة المالية، لأنها لا تمثل مصاريف مدفوعة، إلا أنها تحسب ضمن تكاليف المحاسبة التحليلية.