

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
 بِرَبِّكَ اعْبُدْ
 وَبِحَسْبِكَ
 وَبِحَسْبِكَ
 وَبِحَسْبِكَ

المحور الأول: ماهية المحاسبة التحليلية

1/1- مقدمة :

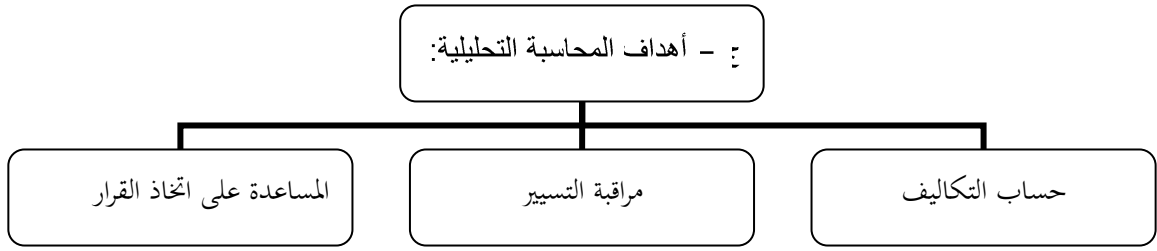
أ- نشأة المحاسبة التحليلية :

بدأ المحاسبين في القرن العشرين التفكير في نظم حديثة في تطوير المحاسبة التحليلية حتى تتناسب مع الاحتياجات الإدارية التي تترتب على نمو حجم المشروعات ، ظهرت المنافسة الحرة بمفهومها الواسع حتى أصبحت المشروعات متقاربة ، وقد اتجهت الأنظار إلى محاولة خفض التكاليف بهدف الصمود أمام تيارات المنافسة ، و استعملت المحاسبة التحليلية في البداية من طرف بعض المؤسسات الصناعية الكبيرة فقط و بأهداف محددة تطورت بعد " ح ع 2" بظهور المنافسة الحرة في الميادين الاقتصادية لتقارب الأسعار .

ظهرت المحاسبة التحليلية للكسور الموجودة في المحاسبة العامة التي ظلت بعيدة في مجال الرقابة على عناصر التكاليف ، و عن إمداد الإدارة بالبيانات اللازمة ومساعدتها في الصمود أمام المنافسة ، فقد كانت الإدارة في حاجة مستمرة لبيانات تفصيلية عن عناصر التكاليف وليس عن أحداث وقعت في الماضي بل إلى بيانات تتسم بإمكانية التنبؤ بحيث تساعد الإدارة على تقييم البدائل المتاحة و المحا فضاء على مستوى الأرباح ، و لم تقتصر المحاسبة التحليلية على ذلك فقط إذ دخلت في التخطيط للعمليات و تحليل العمليات و تقديم التقارير الهادفة في شتى المجالات ،

ب- مقارنة بين خصائص المحاسبة العامة و المحاسبة التحليلية:

معايير المقارنة	المحاسبة العامة	المحاسبة التحليلية
1- الوجوه القانونية	إلزامية	اختيارية
2- الآفاق المدروسة	الماضي	الحاضر و المستقبل (الماضي القريب)
3- النظرة للمؤسسة	إجمالية	تفصيلية
4- طبيعة النتيجة	مالية (أو ضريبية)	اقتصادية
5- القواعد المتبعة	غير مرنة	مرنة
6- مصدر الوثائق الرئيسية	خارجي	داخلي
7- معلومات الوثائق المالية الرئيسية	نقدية	فنية (كمية) ونقدية
8- مستعملو المعلومات المالية	الأطراف الخارجية و الإدارة	المسيرين للمؤسسة
9- طبيعة المعلومات	دقيقة ومصادق عليها	تقريبية سريعة وملائمة
10- تصنيف الأعباء	حسب طبيعتها	حسب وظائفها وتوجهها
11- إمكانية التسيير	غير ممكن	ممكن
12- إمكانيات التخطيط للعمليات	غير ممكن	ممكن

ج - أهداف المحاسبة التحليلية:**ج-1 - حساب التكاليف و تحليل الربح :**

يتمثل هذا الهدف في تحديد التكاليف لمختلف المنتجات و الخدمات المقترحة على العملاء و من هذا المنظور تعتبر المحاسبة التحليلية أداة حساب مهمتها توزيع أعباء المحاسبة العامة (ح/60 إلى ح/68) على مختلف منتجات و نشاطات المؤسسة ، و معرفة التكاليف النهائية يسمح للمؤسسة بتحديد أسعار البيع ، و نلاحظ أن هدف حساب التكاليف يلتقي فيه مع اتخاذ القرار ، في اقتصاد السوق من الفضل التحكم في التكاليف و التصرف في العوامل الممكن مراقبتها لكون السعر هو عامل مفروض من السوق و يفضل المهمة التقليدية للمحاسبة التحليلية في حساب التكاليف فهي تقوم بمساعدة المحاسبة العامة في تقييم بعض عناصر الميزانية : المخزونات (ح/30 إلى ح/36) ، الاستثمارات المصنوعة من طرف المؤسسة.

ج-2 - مراقبة التسيير : المحاسبة التحليلية كأداة مراقبة للتسيير تركز على خطوتين :

1- تحليل الأعباء العائدة لكل عنصر من عناصر التكلفة.

2- مقارنة هذه الأعباء لأي مقاييس كانت سواء معيارية أو تقديرية.

وذلك كوسيلة للتعرف على حساب أي تغير في التكاليف عن طريق اتخاذ الإجراءات المستحقة في الوقت المناسب.

ج-3 - المساعدة على اتخاذ القرار : تواجه الإدارة مشاكل متعددة سواء في مجال الإنتاج أو البيع و من ثم تحتاج إلى بيانات تفصيلية

حتى تتمكن من اتخاذ القرار الأمثل مقارنة بين بدائل معروضة و البيانات كي تقيمها المحاسبة التحليلية

1- التعرف على البدائل.

2- تقييم البدائل.

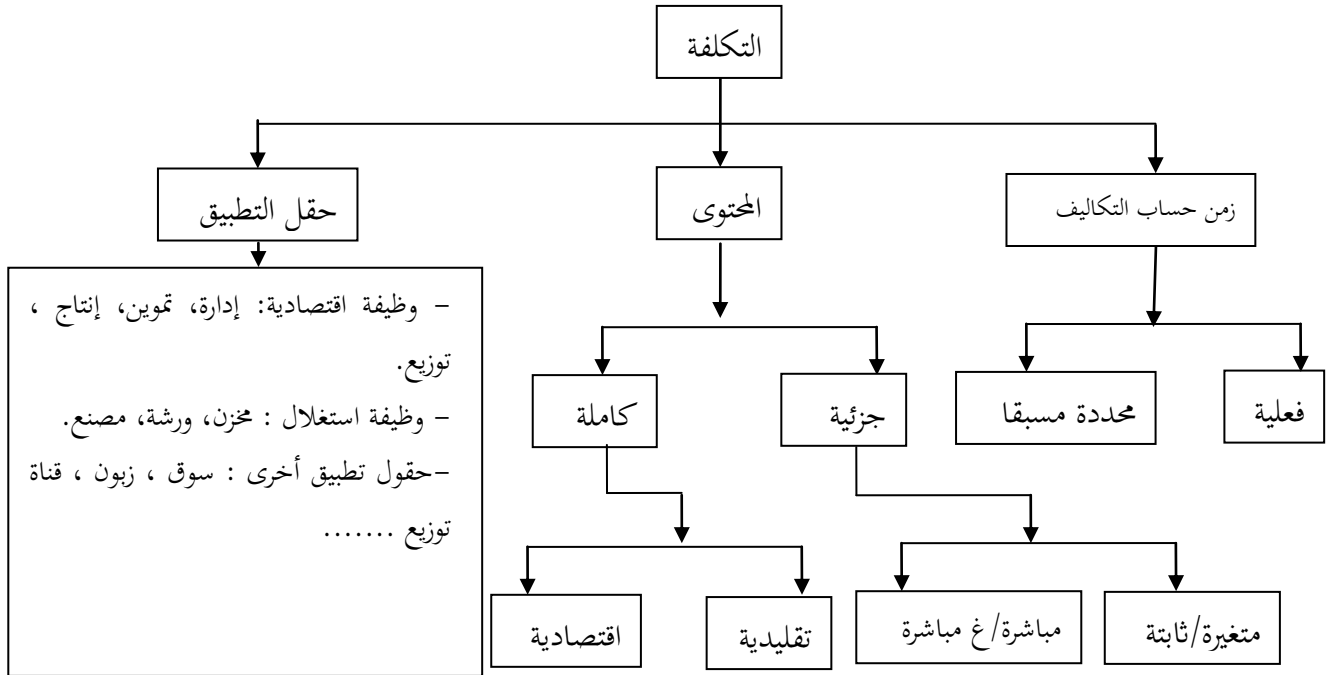
3- المفاضلة بين البدائل المتاحة.

1/2- مفاهيم : مفاهيم في التكلفة

1- تعريف التكلفة :

التكلفة تمثل مجموعة من الأعباء التي تتعلق بوسيلة استغلال أو منتج ، و مصطلح التكلفة لا يطلق فقط على المنتجات لكن على أي عنصر أو مجموعة جزئية التي تقرر تخصيص أعباء لها ، تعرف التكلفة بثلاثة خصائص مستقلة بعضها عن الآخر :

1- زمن حساب التكاليف 2- محتوى التكلفة 3- حقل تطبيق التكلفة



• ما هو الفرق بين : السعر، التكلفة، العبء، المصروف ؟

المصروف : عبارة عن نفقة مالية تدفع مقابل خدمة محصل عليها (الصيانة ، التنظيف ، ...)، يكون عادة مقابل شيء حقيقي.
العبء : عبارة عن نفقة مالية يمكن أن تكون مقابل خدمة محصل عليها (الصيانة ، التنظيف ، ...)، أو مقابل شيء وهي كالاكتلافات والمؤونات.

التكلفة : عبارة عن مجموعة الأعباء التي يتحملها المنتج أو الخدمة من بداية الإنجاز إلى مرحلة البيع.

السعر : هو الترجمة النقدية لقيمة المبادلة (شراء أو بيع)، الفارق بين التكلفة والسعر يمثل الربح.

2- التكلفة النهائية : التكلفة النهائية لمنتج ما أو خدمة هي عبارة عن مجموعة الأعباء الضرورية التي يتحملها حتى وصوله إلى السوق أو المستهلك النهائي.

1-2- عناصر التكلفة النهائية :

***حسب التنظيم** : - في المؤسسات التجارية : تكلفة الشراء + تكلفة التوزيع.

- في المؤسسات الصناعية : تكلفة الإنتاج + تكلفة التوزيع.

****حسب الوظائف** :

- تكلفة الشراء : ثمن الشراء (سعر الشراء للوحدة × عدد الوحدات) + مصاريف التموين (النقل ، الشحن ، ...)

- تكلفة الإنتاج : تكلفة المواد المستعملة + مصاريف الإنتاج (يد عاملة، آلات، ...)
 - تكلفة التوزيع : تدمج مع التكلفة النهائية، تتمثل في مصاريف النقل و الشحن ، التأمينات ، الرسوم الجمركية، الإشهار، عمولة رجال البيع، ...

2-2- الأعباء المدجة في حساب التكاليف :

عناصر التكاليف في المحاسبة التحليلية تأتي أساسا من حسابات الأعباء حسب طبيعتها (الصنف السادس من م م و) ولكنها لا تقتصر فقط على عكس المحاسبة العامة فإن المحاسبة التحليلية تأخذ في الاعتبار الحقيقة الاقتصادية للمؤسسة و ذلك بإلغاء أي أعباء لها طبيعة استثنائية و تتضمن أخرى غير مسجلة في المحاسبة العامة.

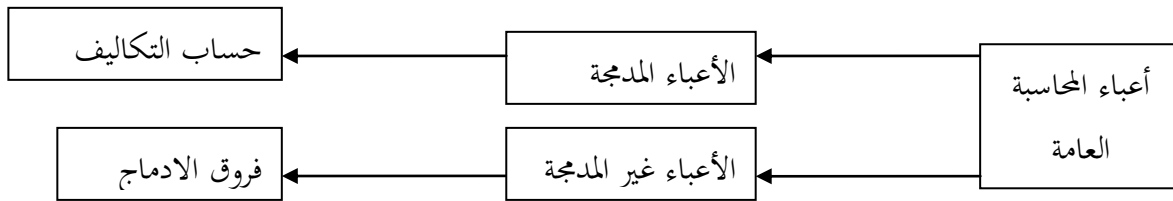
أ- الأعباء المقصاة كليا أو جزئيا من حساب التكاليف :

نلاحظ أن الأعباء جزء منها المسجلة في المحاسبة العامة ولكنها تقصى من حساب التكاليف تمثل " فروق الإدماج "

أ-1- الأعباء المقصاة كليا : تتمثل أساسا في ح/69 فهي أعباء خارج الاستغلال.

أ-2- الأعباء المقصاة جزئيا : تتمثل بعض الأعباء التي يقصى جزء منها فقط من حساب التكاليف كالاكتلافات المؤونات المواد المدجة ضمن المؤونات.

ب- الأعباء المدجة في المحاسبة التحليلية بأكثر من المبلغ الظاهر في المحاسبة العامة : لظروف داخلية في المؤسسة لا يمكن الانتظار حتى التحقق النهائي من قيمة العبء فبعض الأعباء تعدل في نهاية الدورة لذلك لظروف ما ، فتسجيلها في المحاسبة التحليلية يكون بمبلغ ما بينما في المحاسبة التحليلية تسجل بالمبلغ المعدل ، كمخصصات مؤونات تندي قيم العملاء أو مؤونات الأخطار المتوقعة أو مؤونات تندي قيم المخزون.



ج- الأعباء الإضافية : هي أعباء غير مسجلة في المحاسبة العامة لكنها تدخل في حساب التكاليف تتمثل في الآتي :

ج-1- مكافأة المستغل : (راتب المستغل) في المؤسسات الفردية مكافأة المستغل لا تمثل عبء مخفض ضريبي و بالتالي فهو غير مسجل ضمن الأعباء ، الأخذ بالاعتبار هذه المكافأة يسمح بمقارنة التكاليف المحصل عليها في مؤسسة فردية مع تلك الخاصة بمؤسسة من نوع شركة التي يوجد للمسيرين فيها مكافأة مسجلة ضمن الأعباء .

ج-2- مكافأة الأموال الخاصة : تمثل تخفيضا للنتيجة وهي لا تظهر في الأعباء المحاسبة العامة فرأس المال الخاص بالمؤسسة و المستثمر بها يجب أن يكون له عائد على الأقل يساوي عائد التوظيف في السوق المالي.