منذ القرن التاسع عشر والمحاسبة التحليلية تتطور بالموازاة مع تطور وظائف وأهداف المؤسسة الاقتصادية، فقد كانت المحاسبة التحليلية مرتبطة باإلساس في البداية بالمؤسسات الصناعية الهادفة إلى تحقيق الربح، ثم بعد ذلك توسعت لتشمل جميع المؤسسات سواء الصناعية أو التجارية أو الخدماتية، فمهما اختلفت طرق التكاليف المستعملة من طرف المؤسسة لتحليل استغلالها ومراقبة تسييرها الداخلي والخارجي، إال أن الهدف الرئيسي للمحاسبة التحليلية يتمثل في تحديد كيفية حساب مختلف التكاليف، وكذا سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمؤسسة من جهة، واستعمال مثل هذه المؤشرات المحاسبية في مراقبة التكاليف وتحسير نظام التسيير وبناء السياسة التسعيرية للمؤسسة

واتساقا مع الهدف من إعداد هذه المطبوعة فقد تم تقسيم المادة العلمية الواردة فيها إلى أربعة محاور رئيسية، وفي نهاية كل محور مجموعة من التمارين التطبيقية التي يمكن من خاللها فهم ما جاء في كل محور، وهذه المحاور كانت كما يلى::

المحور الأول: عموميات حول المحاسبة التحليلية

المحور الثاني: مفاهيم عامة حول التكاليف والأعباء

المحور الثالث: محاسبة المواد وطرق تقييم المخزونات

المحور الرابع: طرق حساب التكاليف وسعر التكلف

المحور الأول: عموميات حول المحاسبة التحليلية تعتبر المحاسبة التحليلية أداة لمراقبة التسيير تلجأ لها المؤسسات من أجل تحليل ومراقبة مختلف التكاليف التي تدخل ضمن العملية الإنتاجية، وعلى هذا الأساس فإن المحاسبة التحليلية لها أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة تمكنها من تحديد العوامل ال ِمؤثرة في تحديد السعر النهائي للمنتج الذى تقدمه في السوق، وعليه سوف نقوم في هذا المحور بتسليط الضوء حول المفاهيم الأساسية للمحاسبة التحليلية.

1 -نشأة وتطور المحاسبة التحليلية:

رغم التطور الكبير الذى عرفته المحاسبة العامة )المحاسبة المالية

( وذلك بالانتقال من نظام القيد البسيط

1 إلى نظام القيد المزدوج الذي ظهر في إيطاليا على يد الراهب الإيطالي

"Pacioli Loca

"سنة 1494 ، إلا أن المحاسبة التحليلية قد نشأت متأخرة عن المحاسبة العامة، بحيث يمكننا أن نقول بأن

المحاسبة التحليلية قد ظهرت بظهور الثورة الصناعية واحتياجات أصحاب الصناعات إلى معرفة تكلفة إنتاجهم الصناعي، فقد كتب أحد أشهر الكتاب في ميدان التكاليف في إنجلترا سنة 1899م

"Smith. EG "عن 2

مدى منفعة معرفة تكلفة الشيء الذي يتم إنتاجه . وفي منتصف القرن الثامن عشر وإلى غاية أواخر القرن التاسع عشر كانت الغالبية العظمى من المؤسسات ذات الحجم الصغير في السوق هي المرشد للقرارات الاقتصادية ونظام المحاسبة العامة هو المنتج الذي يسجل كافة العمليات التي تقوم بها المؤسسة ضمن التسجيلات المحاسبية ثم بعد ذلك أصبحت المحاسبة العامة قاصرة وعاجزة عن تلبية احتياجات ومتطلبات المؤسسة مع كبر حجمها في السوق خاصة بعد الأزمة الاقتصادية سنة 1929م

وقد ترتب على حدوث هذا التطور عدم معرفة المؤسسة 3

لتكاليفها ونواتجها الخاصة لكل منتج ، وهذا كله أدى إلى ظهور المحاسبة التحليلية وتطورها، وقد تطورت في أمريكا بمعدل أسرع من تطورها في أوروبا لأن معدل النمو الصناعي في الأول كان أسرع منه في الثانية، "

لقد كان للحرب العالمية الأول والأزمة الاقتصادية الكبرى حتى سنة 1933م الأثر العميق في تطور المحاسبة التحليلية لدرجة أصبحت تمثل هذه الفترة مرحلة مستقلة من مراحل تطور هذا النوع من المحاسبة، اتسمت بالتعاون المستمر بين رجال العلم والعمل ، وبعد الحرب العالمية الثانية ومع تقدم الصناعة واشتداد المنافسة بين المنتجين، ظهرت تحديات عديدة أمام المؤسسة تتمثل بالخصوص في تخفيض التكاليف كأداة لضمان البقاء وهذا ما أعطي أهمية أكبر للمحاسبة التحليلية داخل المؤسسة.

وفي الفترة الممتدة من 1950م-1960م، قام المحاسبون بدراسة بعض القرارات الإدارية التي تستخدم بيانات التكاليف مثل قرارات التسعير حيث تم إنشاء عدة نماذج محاسبية للعديد من هذه القرارات لتحديد التكاليف والإيرادات المناسبة التي يتوقع حدوثها عند اتخاذ تلك القرارات، وهذا أدى إلى توسيع نطاق اهتمام محاسبة التكاليف من تحديد تكلفة الإنتاج إلى خدمة القرارات الإدارية، مما دفع البعض إلى أن

. يطلق على المحاسبة التحليلية اسم "المحاسبة الإدارية"

ونظرا لأهمية المحاسبة التحليلية المتزايدة في عصرنا الراهن فقد شمل تطبيقها كافة القطاعات الاقتصادية الإنتاجية، التجارية، الخدمية والمالية، فقد والحكومية بدرجات متفاوتة في تطوير المحاسبة التحليلية ومن أهم هذه المنظمات.

مفهوم المحاسبة التحليلية:

لقد اختلف الكتاب والأخصائيين في مجال المحاسبة والتسيير في تسمية هذا النوع من المحاسبة، حيث أطلق عليها العديد من التسميات ومنها محاسبة التكاليف، المحاسبة الصناعية، المحاسبة التحليلية للإستغلال ومحاسبة التسيير، وعلى هذا الأساس ظهر الاختلاف أيضا في تعريف هذا النوع من المحاسبة، وعليه سوف نحاول هنا عرض أهم هذه التعاريف فيما يلي:

تعرف المحاسبة التحليلية كما عرفها معهد محاسبي التكاليف بلندن على أنها: "عملية المحاسبة على التكلفة بدءا من نقطة حدوث النفقة أو الالتزام بها وصولا إلى تحديد علاقتها النهائية بمراكز ووحدات التكلفة.

- تعرف المحاسبة التحليلية بأنها: "تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة ومن مصادر أخرى، وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوئها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المر دودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات على مستوى التنفيذ أو الإدارة.

- تعرف المحاسبة التحليلية بأنها: "وسيلة لمراقبة التسيير تعتمد على عرض التكاليف وتصنيفها وتحميلها على الأقسام الإنتاجية، وتسمى أحيانا بالمحاسبة الصناعية، غالبا ما تستعمل في المجال الصناعي.

: **علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة المالية**

يوجد ارتباط وثيق بين المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية، حيث أن المحاسبة المالية هي أول فروع علم المحاسبة ظهورا، ومن البديهي أن تكون المحاسبة التحليلية استقلت عن المحاسبة المالية لعدم قدرة المحاسبة المالية على توفير معلومات عن كل سلعة أو مرحلة إنتاجية، وكذلك يتيح وجود نظام محاسبة تحليلية مستقل توفير معلومات ضرورية تساعد في اتخاذ القرارات والمساعدة في ترشيد تلك القرارات، إضافة إلى وجود هذا النظام يوفر معلومات وافية لكل مستوى إداري مما يساعده في تحقيق أهدافه بكفاءة ..

**أوجه الترابط بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية**: بما أن المحاسبة التحليلية امتداد للمحاسبة المالية، فهما متكاملتان، إذ توفر كل منهما معلومات قد تحتاجها الأخرى، فمن هنا يمكن ذكر أوجه الارتباط بين المحاسبتين من خلال النقاط التالية:

تعتبر المحاسبة التحليلية امتداد للمحاسبة المالية حيث تقدم المحاسبة التحليلية البيانات التفصيلية الهامة التي تظهر في الحسابات الختامية في المحاسبة المالية مثل تكلفة الإنتاج التام أي أن هناك تعاونا منظما بينهما في إعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي؛

- تقوم المحاسبة المالية بتزويد المحاسبة التحليلية ببعض البيانات الهامة مثل ثمن المواد المشتراة وأجور العمال المدفوعة وتكلفة الموجودات الثابتة والمصروفات الأخرى، وجميع هذه العمليات تثبت أولا في الدفاتر المالية ثم يتم تحليلها في دفاتر التكاليف؛

- تشترك المحاسبة المالية مع المحاسبة التحليلية في إعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي لحاجة كل منهما لبيانات موجودة لدى الآخر.

- تقوم المحاسبة المالية بتقديم وتوفير بيانات للمحاسبة التحليلية لمساعدتها في قياس تكاليف الوحدات المنتجة والمباعة، ومنها قيمة شراء الأصول الثابتة وطرق استهلاكها وتحديد الأجور...إلخ؛

-لابد من وجود نظام للتكاليف يعمل جنبا إلى جنب مع المحاسبة المالية حيث لا يستطيع نظام المحاسبة المالية منفردا أن يؤدى الغرض من إعداد الحسابات الختامية ونتائج أعمال المؤسسة.

**وظائف المحاسبة التحليلية:**

ترتكز المحاسبة التحليلية على مجموعة من الوظائف حتى تقوم بأداء دورها الفعال في المؤسسة الاقتصادية، كما أن هذه الوظائف بتحقيقها يمكن أن تساعد المؤسسة على تحقيق أقصى ربح ممكن وضمان الاستمرارية للمؤسسة في السوق، وتتمثل هذه الوظائف فيما يلى:

1- الوظيفة التسجيلية: يعنى أن يقوم المحاسب بتدوين التكاليف في السجلات المناسبة الخاصة بها، وفق المعايير المتفق عليها وبشكل واضح ودقيق بحيث يمكن الرجوع إليها والاستفادة منها عند لحاجة .

2- الوظيفة التحليلية: تعكس التعامل مع البيانات والمعلومات لإستخلاص النتائج وتفسير الأحداث من خلال تتبع عنصر من عناصر الإنفاق وتحديد طبيعة ونوع استخدامه ونمط سلوكه وارتباطه بوظائف المشروع أو الإنتاج أو المبيعات.

3- الوظيفة الرقابية: وذلك من خلال تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة ولكل مركز تكلفة، لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعال، وتحديد الانحرافات والتي إما أن تكون ملائمة عندما تكون التكاليف الفعلية أقل من المعايير المحددة، أو غير ملائمة عندما تكون التكاليف الفعلية أكبر من المعايير المحددة ويجب أن تدرس أسباب هذه الانحرافات من أجل الحد منها.

4- الوظيفة التفسيرية أو الإخبارية: بعد تسجيل كل التكاليف وتحليلها يجب على المحاسب صياغة النتائج المتوصل إليها في شكل قوائم وتقارير توضع أمام الإدارة حتى تتمكن من اتخاذ القرارات اللازمة.

5- الوظيفة التحفيزية: تتحقق هذه الوظيفة بعد إنجاز الوظائف السابقة الذكر، حيث تمثل هذه الوظيفة عامل دفع لأقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق، ومن هنا سوف تحفز أقسام المؤسسة في استخدام مواردها بشكل كفء واقتصادي، وهذا ما يساعد الإدارة على تحقيق أهدافها.

**تصنيف التكاليف حسب الوظيفة:**

إن الغرض الأساسي من هذا التصنيف هو حصر تكلفة كل وظيفة من وظائف المؤسسة الاقتصادية تموين، إنتاج، تسويق، من خلال ما ينفق عليها من عناصر تكاليف أساسية (مواد، أجور)، ويمكننا أن نميز في هذا الصنف مايلي:

1- تكاليف الشراء التموين: وهي تمثل تكلفة البضائع، المواد الأولية، اللوازم المشتراة، وتشمل سعر الشراء والأعباء الملحقة بعملية الشراء،النقل، التأمين، الرسوم الجمركية.

2- تكاليف التصنيع أوالإنتاج: تشمل مجموعة التكاليف الملحقة في عملية إنتاج منتج ما حتى المرحلة النهائية(مرحلة الدخول إلى المخازن للبيع)، وتشمل تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم المستهلكة بالإضافة إلى تكاليف التصنيع المباشرة وغير المباشرة.

3- تكاليف التوزيع: وهي مجموعة التكاليف المرتبطة بعملية التوزيع أو عملية ما بعد الإنتاج، وتشمل المصاريف الداخلية المرتبطة بعملية البيع والمصاريف الخارجية كالنقل، الإشهار وخدمات ما بعد البيع.....الخ، مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة نشاط المؤسسة تجارية، إنتاجية خدمية.

تصنيف التكاليف حسب علاقتها بالمنتج:

ويمكن تصنيف التكاليف حسب علاقتها بالمنتج إلى صنفين هما كما يلى:

1- التكاليف المباشرة: وهي عبارة عن مجموعة التكاليف التي تحمل مباشرة إلى التكلفة النهائية للمنتج بشكل مباشر ومن بينها: تكلفة المواد الأساسية المستعملة في الإنتاج، تكلفة اليد العاملة المباشرة، خدمات مباشرة كالأبحاث.

2- التكاليف غير المباشرة: وهي عبارة عن التكاليف المنفقة عن النشاط الإجمالي والتي تخص منتج معين أو مرحلة محددة، أي يشترك فيها أكثر من منتج، وهنا تطرح إشكالية تحميلها إلى سعر التكلفة، حيث يتم تحميلها وتوزيعها وفق مؤشرات وأدوات رياضية على كافة المنتجات.

**تصنيف التكاليف حسب الهيكل التنظيمي للمؤسسة:**

: يمكننا أن نميز تبعا لتصنيف التكاليف حسب الهيكل التنظيمي للمؤسسة نوعين من التكاليف وهما كما يلى

1- التكاليف الهيكلية: تنتج هذه التكاليف عن تسيير مختلف أنشطة المؤسسة (المستخدمين، الوسائل العامة، .......الخ).

2- التكاليف العملية: وتنتج هذه التكاليف عن طريق استخدام موارد المؤسسة.

**تصنيف التكاليف حسب حجم النشاط:**

إن هذا التصنيف يعتبر من التصنيفات المهمة لعناصر التكاليف، حيث أنه يرتبط بدراسة سلوك عناصر التكاليف، وحسب علاقتها بحجم النشاط (الإنتاج)، ومن خلال هذا يمكننا أن نميز هنا بين الأنواع التالية:

**1- التكاليف المتغيرة:** وهي عبارة عن عناصر التكاليف التي تتغير مع تغير حجم النشاط وبنفس النسبة وفي نفس الاتجاه (علاقة طردية) وتعرف بتكاليف تشغيل الطاقة (تكاليف مرنة).

**2- التكاليف الثابتة:** هي التكاليف التي **لا تتأثر بالتغير في مستوى النشاط ضمن المدى الملائم، وتظل هذه التكاليف ثابتة لا تتغير في** مجموعها **إلا إذا تأثرت بقوى خارجية، مثل التغير في الأسعار، ويعتبر الإيجار مثالا على التكاليف الثابتة، ووجود التكاليف الثابتة في المؤسسة لا يمكن أن يوجد أي صعوبات، إذا كان من الضروري التعبير عن هذه التكاليف على أساس الوحدة، ذلك أنها تسلك سلوكا عكسيا مع التغير في** حجم **النشاط، وتتزايد التكاليف الثابتة في المؤسسات** المعاصرة نظرا للاستعمال المتزايد للأتمتة.

**3- التكاليف المختلطة( شبه الثابتة/المتغيرة):** هي تلك التكاليف التي تحمل صفات كل من التكاليف المتغيرة والثابتة في نفس الوقت، وهي تتميز بصعوبة فصلها عن بعضها البعض، مثل تكاليف : الماء والكهرباء، الهاتف، الصيانة، أجور العمل غير المباشرة،.........الخ

وتتميز هذه التكاليف بازدواجية الاتجاه(الثابت، المتغير)، وهي أساسا متغيرة، ولكنها قابلة للاستقرار مع زيادة حجم الإنتاج، وبعبارة أخرى هي أعباء تتغير بتغير حجم النشاط، ولكن ليس بنفس النسبة، كالرواتب والأجور، والتي تتضمن راتبا أساسيا ثابتا، بالإضافة إلى العلاوات 1 والمكافآت التي تتغير مع حجم الإنتاج.ويمكننا هنا أن نصنف بين نوعين من هذه التكاليف:

أ)- التكاليف شبه المتغيرة: هي التكاليف التي تتغير مع تغير أساس النشاط ولكن ليس بنفس النسبة، حيث أنها تتغير بنسبة أقل، والجزأ المتغير فيها يكون أكبر من الجزء الثابت، حتى أن العناصر الثابتة يمكن التعرف عليها بسهولة ويمكن فصلها مثل مرتبات وعمولات البيع.

ب)- التكاليف شبه الثابتة: هي التكاليف التي تشكل فيها التكاليف الثابتة الأهمية النسبية الأكثر مقارنة بالتكاليف المتغيرة المحتواة في إجمالي التكاليف.

مراحل حساب التكلفة النهائية والنتيجة التحليلية في المؤسسة

بطبيعة الحال فإن حساب التكلفة النهائية في المؤسسة تمر بعدة مراحل، وتختلف هذه المراحل بإختلاف شكل ونوع المؤسسة، بمعنى أن مراحل حساب التكلفة النهائية في مؤسسة خدماتية ، تختلف عن مراحل حساب التكلفة النهائية عن مؤسسة تجارية ومؤسسة صاعية؛ ونحن هنا سوف نقتصر على مراحل حساب التكلفة النهائية في المؤسسة الصناعية، وتتمثل هذه المراحل فيما يلي :

**أ)- تكلفة الشراء (التموين):** وهي تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم، وتتضمن: ثمن الشراء تضاف له كل المصاريف الملحقة بالشراء كالتأمين، النقل، الجمركة،.....الخ، وهذا إلى غاية دخول المشتريات لمخازن المؤسسة.

**: تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء ( المباشرة / غير مباشرة)** ويمكن هنا صياغة تكلفة الشراء وفق المعادلة التالية

حيث أن: ثمن الشراء = عدد الوحدات ( الكميات ) المشتراة . سعر الشراء للوحدة

ب)- تكلفة الإنتاج ( الصنع ):

وتشمل هذه التكلفة مجموعة من الأعباء الملحقة في عملية إنتاج منتج ما حتى المرحلة النهائية (مرحلة الدخول إلى المخزن )، وتشمل تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم المستهلكة بالإضافة إلى تكاليف التصنيع المباشرة وغير المباشرة.

ويمكننا هنا صياغة تكلفة الإنتاج بالمعادلة التالية:

**تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد المستهلكة + مصاريف التصنيع (المباشرة و غير المباشرة )**

**ج)- سعر التكلفة:**

هو عبارة عن مجموع ما ينفق من أجل إنتاج وبيع سلعة أو خدمة، فهو يمثل مجموع نفقات الفترة المحددة للإستغلال، بما فيها التكاليف المتعلقة بعملية إيصال المنتج للزبون، حتى خدمات ما بعد البيع تحسب ضمن سعر التكلفة الأدنى الذي يمكن للمؤسسة أن تبيع به المنتج دون أن تحقق لا ربح و لا خسارة.

ويمكننا صياغة سعر التكلفة وفقا للمعادلة التالية:

**سعر التكلفة = تكلفة الإنتاج المباع + تكلفة توزيع المنتجات المباعة (مصاريف التوزيع المباشرة و غير المباشرة )**

د)**- نتيجة المحاسبة التحليلية:**

تعبر النتيجة التحليلية على العلاقة بين رقم الأعمال وسعر التكلفة، حيث تكون موجبة عندما تزيد العائدات على المصاريف ونكون سالبة في الحالة العكسية، وتبين النتيجة مدى مساهمة كل نوع من المنتجات في تكوينها، وهذا يسمح بمعرفة أسباب المبيعات الأكثر مردودية والمبيعات الأقل مردودية.

ويمكن مما سبق صياغة النتيجة التحليلية وفقا للمعادلة التالية:

**النتيجة التحليلية = رقم الأعمال الصافي – سعر التكلفة**

**د)-** نتيجة المحاسبة التحليلية الصافية:

بعد تحديد النتيجة التحليلية ، يجدر على المحاسب من أن يأخذ بعين الإعتبار عناصر أخرى لم تدمج ضمن سعر التكلفة نظرا لخصوصيات هذه العناصر، وعملية تحديد هذه العناصر ثم العمل على معالجتها يسمح للمؤسسة من معرفة النتيجة الحقيقية التي تحصلت عليها والتي تسمى بالنتيجة التحليلية الصافية ، ومنه يمكن تحديد هذه النتيجة وفقا للمعادلة التالية:

**نتيجة المحاسبة التحليلية الصافية = نتيجة المحاسبة التحليلية + العناصر الإضافية – الأعباء غير المعتبرة**

**ملاحظة: سنتطرق إلى شرح العناصر الإضافية والأغبار غير معتبرة في المحاضرة إن شاء الله**

**مثال تطبيقي:**

من أجل إنتاج منتجين ج1 و ج2 باستعمال المادتين الأوليتين م1 و م2 على الترتيب، حيث قامت هذه المؤسسة بالعمليات التالية:

**-** الشراء: شراء 700 كلغ من المادة م1 ب 14 دج للكلغ الواحد، و 500 كلغ من المادة م2 ب 15 دج للكلغ، وقدرت مصاريف الشراء ب 5400 دج تم توزيعها على المادتين على أساس الكميات المشتراة.

**-** الإنتاج: تم إنتاج 350 وحدة من المنتج( أ )وذلك باستعمال 600 كلغ من المادة م1 و 300 وحدة من المنتج (ب) باستعمال 340 كلغ من المادة م2 و قد بلغت مصاريف الإنتاج مبلغ 6400 دج خاصة بالمنتج( أ )و 5370 دج خاصة بالمنتج (ب)

- المبيعات: تم بيع 250 وحدة من المنتج (أ) ب 65 دج للوحدة و 220 وحدة من المنتج (ب) ب 55 دج للوحدة في حين بلغت مصاريف التوزيع 5640 دج تم توزيعها على المنتجين على أساس الكمية المباعة.

**المطلوب**: أحسب مختلف التكاليف ، سعر التكلفة و النتيجة التحليلية ونتيجة المحاسبة التحليلية الصافية إذا علمت أن العناصر الإضافية قدرت ب 2000 دج والأعباء غير المعبرة قدرت ب 1500 دج.

**الحل:**

1 **) حساب تكلفة شراء المواد الأولية**:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| المبالغ ب دج (م2) | المبالع ب دج (م1) | البيان |
| 7500  2250 | 9800  3150 | ثمن الشراء:  م1: 700 كلغ . 14  م2: 500كلغ . 15  مصاريف الشراء:  م1: 5400/ 1200 . 700  م2: 5400/1200 .500 |
| 9750  500 | 12950  700 | تكلفة الشراء الإجمالية  الكمية المشتراة |
| 19.5 | 18.5 | تكلفة شراء الوحدة الواحدة |

**2) حساب تكلفة الإنتاج:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **المبالغ ب دج (ب)** | **المبالغ ب دج (م.أ )** | **البيان** |
| 6630  5370 | 11100  6400 | تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة في الإنتاج:  المنتج (أ ):600 كلغ . 18  المنتج (ب): 340 كلغ . 19.5  مصاريف الإنتاج: |
| 12000  300 | 17500  350 | تكلفة الإنتاج الإجمالية  عدد الوحدات المنتجة |
| **40** | **50** | **تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة** |
|  |  |  |

**3 ) حساب سعر التكلفة:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **م ب** | **م أ** | **البيان** |
| 8800  2640 | 12500  3000 | تكلفة الإنتاج المباع:  المنتج أ: 250 . 50  المنتج ب : 220 . 40  مصاريف التوزيع:  م. أ: 5640/470 . 250  م .ب : 5640/470 .220 |
| **11440** | **15500** | **سعر التكلفة** |

**4) حساب نتيجة المحاسبة التحليلية**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **م ب** | **م أ** | **البيان** |
| 12100  (11440) | 16250  (15500) | رقم الأعمال:  المنتج أ: 250 . 65  المنتج ب : 220 . 55  ( سعر التكلفة ) |
| **660** | **750** | **نتيجة المحاسبة التحليلية** |

**5) – حساب نتيجة المحاسبة التحليلية الصافية:**

|  |  |
| --- | --- |
| المبالغ ب دج | البيان |
| 1410  2000  (1500) | نتيجة المحاسبة التحليلية  + عناصر إضافية  - أعباء غير معتبرة |
| 1910 | نتيجة المحاسبة التحليلية الصافية |