

المحاسبة التحليلية

تصميم الدرس

1- تعريف

2- أهدافها

3- أعباء المحاسبة التحليلية

4- محاسبة المواد (تسير المخزونات)

1- تعريف

تعتبر المحاسبة التحليلية أداة من أدوات الإدارة الحديثة وهي عبارة عن تقنية لمعالجة المعلومات المستمدة من المحاسبة العامة وخاصة الأصناف 3 ، 6 ، 7 ، 8 بالإضافة إلى معلومات إضافية أخرى حيث تعمل على تحليلها من أجل الوصول إلى نتائج عن أساسها يتخذه مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بمختلف نشاطات المؤسسة، كما تقوم بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية التنظيم في المؤسسة وبذلك يعتبر هذا النوع من المحاسبة أداة فعالة وضرورية لتسيير المؤسسة وهي محاسبة داخلية وليست إلزامية وتسمى كذلك بمحاسبة التكاليف.

2- أهدافها

تهدف هذه المحاسبة إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات أو البضائع .

بعض المصطلحات التأويلية :

الأعباء : هي جزء من التكاليف أو عنصر من عناصرها وهي عادة قيم حسابية فقط يستعان بها في تحميل التكاليف أو توزيعها على المنتجات والخدمات. ومن أمثلتها مخصصات الاهتلاكات والمؤونات استهلاكات البضائع والمواد.

المصاريف: هي نفقات حقيقية مالية تخرج من صندوق المؤسسة مقابل سلع أو مواد أو خدمات ومثال ذلك مصاريف العمال، الضرائب والرسوم.

التكاليف : وهي جمع تكلفة وتعرف بأنها مجموع الأعباء التي تتعلق من جهة إما بمرحلة إنتاج معينة، بوظيفة، بقسم أو مصلحة تابعة للمؤسسة أو التي تتعلق من جهة أخرى بمنتج أو منتجات أو خدمة أو خدمات عند نهاية جميع العمليات أو المراحل اللازمة لصنع.

سعر التكلفة(التكلفة النهائية): هناك سعر تكلفة واحد فقط لكل منتج أو خدمة وهي تنظم بصورة عامة العناصر الأساسية الثلاثة التالية :

تكلفة الشراء، تكلفة الإنتاج، تكلفة التوزيع إذا يمكننا أن نقول بأن سعر التكلفة هو مجموعة تكاليف التي يتكلفتها

منتج معين أو خدمة مقدمة ابتداء من انطلاق عملية إعدادها إلى مرحلة وصولها إلى المرحلة النهائية وتحسب فيها مصاريف البيع.

ملاحظة :

كل منتج له سعر تكلفة واحد فقط ولكن له عدة تكاليف.

ويتم حساب التكاليف وسعر التكلفة حسب مراحل النشاط في

المؤسسة كما يلي :

أ- في المؤسسة التجارية :

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء (مباشرة وغير مباشرة)

سعر التكلفة = تكلفة الشراء + مصاريف التوزيع (مباشرة وغير مباشرة)

ب - في المؤسسة الصناعية :

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء (مباشرة وغير مباشرة)

تكلفة الإنتاج = تكلفة الشراء + مصاريف الإنتاج.

سعر التكلفة = تكلفة الإنتاج + مصاريف التوزيع.

ملاحظة : في المحاسبة التحليلية النتيجة تحسب بالفرق بين رقم الأعمال وسعر التكلفة.

مثال: مؤسسة صناعية تنتج نوعين من الياغورت "س" و "ص" باستعمال المواد الأولية :
السكر، الحليب، الملون الصناعي.

وكانت المعلومات الخاصة بشهر ديسمبر 2001 كما يلي :

المشتریات: 5000 لتر من الحليب بسعر 21 دج للتر الواحد

1100 كلغ من السكر بسعر 32 دج للكلغ الواحد

240 كلغ من الملون بسعر 65 دج للكلغ الواحد

مصاريف الشراء: 5000 دج للحليب و 10720 دج توزع بين السكر والحليب حسب الوزن .

الاستعمالات : 4000 لتر من الحليب و 1000 كلغ من السكر و 220 كلغ من الملون منها 2300

لتر و 580 كلغ و 145 كلغ على التوالي لـ"س" و الباقي لـ"ص".

الإنتاج : 7000 علبة من النوع "س" و 5000 علبة من النوع "ص"

المبيعات : كل المنوجات بيعت بسعر 25 دج لـ"س" و 12 دج لـ"ص" :

مصاريف الإنتاج المختلفة 12937 دج لـ"س" و 10237 لـ"ص"

مصاريف التوزيع 19920 توزع حسب رقم الأعمال.

المطلوب :

1- حساب تكلفة الشراء للمواد المشتراة

2- حساب تكلفة الإنتاج للإجمالي وللوحدة لكل من "س" و"ص"

3- حساب سعر التكلفة لهذه المؤسسة في هذه الدورة.

4- حساب النتيجة النهائية.

الحل: 1- حساب تكلفة الشراء للمواد المشتراة

البيان	السكر	الحليب	الملون
ثمن الشراء			
السكر 32×1100	35200		
الحليب 21×5000		105000	
الملون 65×240			15600
مصاريف الشراء			
11000×10720			
السكر	8800		
1340			
الحليب 5000		5000	

<u>240X10720</u> 1340 الملون			1920
تكلفة الشراء الإجمالية	44000	110000	17520
÷ عدد الوحدات المشتراة	1100	5000	240
تكلفة الوحدة المشتراة	40	22	73

2- حساب تكلفة الإنتاج

البيان	س	ص
تكلفة شراء المواد المستعملة		
لـ "س"	23200	
السكر 40×580	50600	
الحليب 22×2300	10585	
الملون 73×145		
لـ "ص"		17220
السكر 40×420		37400
الحليب 22×1700		5475
الملون 73×75		
مصاريف الإنتاج	12937	10237
تكلفة الإنتاج الإجمالية	97322	70332
÷ عدد الوحدات المنتجة	7000	5000
تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة	13.9031	14.0664

3- حساب سعر التكلفة:

البيان	س	ص
ت إنتاج المنتجات المباعة س: 13.9031×7000 ص: 14.0664×5000 مصارييف التوزيع	97322	70332
س	8132	
ص		2788
سعر التكلفة	105454	73120

حساب ر.ع
 $175000=25\times 7000$
 $60000=12\times 5000$
ر.ع اجمالي
 $235000=60000+175000$
تحميل م/ت/ منتوجات
10920 <-- 235000
8132 <-- 175000
 $2788 <----6000$

4- حساب النتيجة التحليلية :

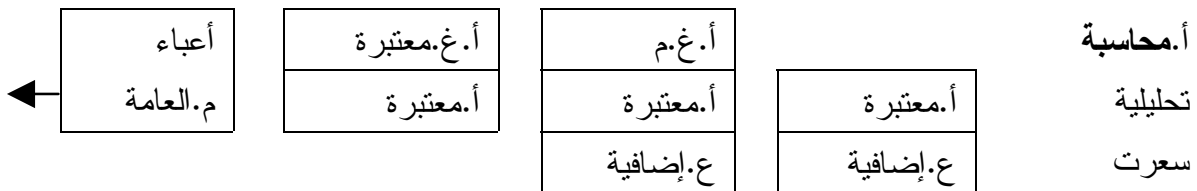
البيان	س	ص
ر.ع	175000	60000
سعر التكلفة	105454	73120
النتيجة لكل منتج	69546	13120-
النتيجة الإجمالية	56426	

3- أعباء المحاسبة التحليلية

مقدمة : من بين الأعباء المسجلة في المحاسبة العامة هناك جزء منها فقط يستعمل في المحاسبة التحليلية وهو ما يسمى بالأعباء المعتمدة أما الجزء الباقي فهو لا يؤخذ بعين الاعتبار في المحاسبة التحليلية ويسمى بالأعباء غير معتمدة وهناك أعباء أخرى تضاف إلى أعباء المحاسبة التحليلية غير موجودة ضمن أعباء المحاسبة العامة وتسمى بالأعباء الإضافية.

إذن : أعباء المحاسبة التحليلية =

أعباء المحاسبة العامة - الأعباء غير المعتمدة + العناصر الإضافية



الأعباء المعتبرة(المحملة): هي الأعباء التي تحسب ضمن سعر التكلفة وهي الأعباء التي تدخل ضمن عملية التشغيل الحقيقي.

الأعباء غير معتبرة(غير محملة): هي جميع الأعباء التي لا تدخل ضمن مكونات عملية التشغيل الحقيقي فهي تكاليف خارجية عن التشغيل العادي و تتمثل في :

أ- بعض التكاليف المقيدة في حسابات الصنف (6) من حسابات المحاسبة العامة مثل الرسوم التي لا تبقى نهائيا على عاتق المؤسسة كالضريبة على القيمة المضافة وكذلك الرسوم التعويضية.

- الأعباء التي لا تدخل ضمن الاستغلال العادي واليومي للمؤسسة مثل الاهتلاكات و المؤونات والمصاريف الإعدادية.

ب- التكاليف غير المحددة في الصنف (6) من حسابات المحاسبة العامة وهي إما أن تكون مصاريف مسجلة مباشرة وإما أن تكون

خسائر أو مصاريف مثل حسابات النتائج 889 ضريبة على الأرباح.

ج- الأعباء التي تدخل ضمن النشاط الطبيعي للمؤسسة ولكن ليس لها ميزة عادية في النشاط والتي تعتبر كأخطار مثل المؤونات الاستثنائية على تدهور قيم الأصول أو مؤونة قضية معينة أو مصاريف إعداد اللافتات أو المنح غير عادية التي تقدم في سنة ولا تقدم في سنة أخرى

الأعباء الإضافية(العناصر الإضافية) : وهي الأعباء الوهمية التي تعوض التكاليف الحقيقية التي كان من المفروض أن تكون قد تحملتها المؤسسة لو كانت بعض ظروف الاستغلال مختلفة ومنها:

أ-مبلغ الفائدة المحسوب على رأس المال الخاص(هو مبلغ نظري)

ب- الدفع لأعمال صاحب المشروع (أجرة عمل المستغل)

والغرض من هذه الأعباء الإضافية هو الحصول على سعر تكلفة ذو معنى يمكننا مقارنته مع سعر التكلفة لنفس المنتج في مؤسسة خاصة فردية أو في شركة أخرى أو في مؤسسة عامة.

ملاحظات :

1 - لكي نحصل في المحاسبة التحليلية على نفس النتيجة في المحاسبة العامة يجب إدخال الفوارق

الموجودة بين النوعين من الأعباء حتى يتساوي رصيد المحاسبة العامة مع رصيد النتيجة في المحاسبة التحليلية ويتم ذلك بالعلاقة التالية :

النتيجة الصافية للمحاسبة التحليلية =

النتيجة التحليلية الإجمالية+ العناصر الإضافية - أعباء غيرالمعتبرة

2-النتيجة التحليلية الصافية=نتيجة المحاسبة العامة(نتيجة الاستغلال)

3-أعباء المحاسبة التحليلية=مصاريف الشراء+م.الإنتاج+م.التوزيع

تمرين: المؤسسة ص تنج نوعين من المنتجات أ و ب باستعمال مادتين م1 و م2 وفي نهاية 2001 قدمت لنا المعلومات التالية :

المشتريات: 17000 كلغ من م1 بسعر 16 دج للكلغ

16000 كلغ من م2 بسعر 20 دج للكلغ

مصاريف الشراء: 49500 توزع على أساس الكمية المشتراة

الإنتاج : لإنتاج 4000 وحدة من أ استعملت 9000 كلغ من م1

و 12000 كلغ من م2

ولإنتاج 200 وحدة من ب استعملت 7000 كلغ من م1 فقط.

مصاريف الإنتاج : قدرت 70000 توزع على أساس الوحدات المنتجة

المبيعات : باعت المؤسسة كل المنتجات "أ" و "ب" و 170 وحدة من "ب"

بسر 2400 دج و 1520 دج للوحدة على التوالي.

مصاريف التوزيع: 17000 وزعت على أساس عدد الوحدات المباعة

المطلوب : 1- حساب مختلف التكاليف و سعر التكلفة .

2- حساب نتيجة المحاسبة التحليلية الإجمالية والصافية

علما أن الأعباء غير المعتبرة تقدر بـ 1900

والأعباء الإضافية 2100

3 - حساب نتيجة المحاسبة العامة.

الحل : 1- حساب تكلفة الشراء

البيان	م1	م2	تحميل م الشراء
ثمن الشراء			
16×17000	272000		49500 <-- 33000
20×16000		320000	25500 = <-- 17000
مصاريف الشراء	25500	24000	
تكلفة الشراء الإجمالية	297500	344000	24000 = <-- 16000
÷ عدد الوحدات المشتراة	17000	16000	
تكلفة الوحدة المشتراة	17.5	21.5	

2- حساب تكلفة الإنتاج

البيان	أ	ب
تكلفة شراء المواد المستعملة م ₁ : 17.5×9000 م ₂ : 21.5×12000 م ₁ : 17.5×7000	157500 258000	122500
مصاريف الإنتاج	46666.67	23333.33
تكلفة الإنتاج الإجمالية ÷ عدد الوحدات المنتجة	462166.67 400	145833.33 200
ت إنتاج الوحدة الواحدة	1155.42	729.17

تحميل م إنتاج

$$70000 <-- 600$$

$$46666.67 = <--- 400$$

$$23333.33 = <-- 200$$

3- حساب سعر التكلفة :

البيان	أ	ب
ت إنتاج منتجات مباعه 1155.42×400 729.17×170	462166.67	123958.5
مصاريف التوزيع	11929.82	5070.18
سعر التكلفة	474096.49	129028.68

تحميل م. توزيع

$$17000 <-- 570$$

$$1929.82 = <--- 400$$

$$5070.18 = <-- 170$$

4- حساب نتيجة المحاسبة التحليلية :

البيان	أ	ب
ر.ع	960000	258400
سعر التكلفة	(474096.49)	(29028.68)
نتيجة كل منتج	485603.51	129370.92
ن الإجمالية	615274.43	

حساب ر.ع الإجمالي

$$960000 = 2400 \times 400 = \text{أ}$$

$$258400 = 1520 \times 170 = \text{ب}$$

$$1218400 = \text{ر.ع إجمالي}$$

5- حساب النتيجة التحليلية الصافية :

البيان	مدين	دائن
النتيجة الإجمالية		615274.43
عناصر إضافية		2100
أعباء غير معتبرة	1900	
النتيجة التحليلية الصافية		615474.43

6 - نتيجة المحاسبة العامة :

$$21875.1 = 729.17 \times 30 = 72 / \text{ح} ، 1218400 = 258400 + 960000 = 71 / \text{ح}$$

$$538000 = 21.5 \times 12000 + 17.5 \times (7000 + 9000) = 61 / \text{ح}$$

حساب الحسابات من 62 إلى 68

لدينا أ.م. العامة = أ.م. التحليلية + أ.غ. معتبرة - عناصر إضافية

وبمأن مصاريف الشراء قد حسبت في ح/61 من قبل إذن نعتبر

أعباء المحاسبة التحليلية = م. الإنتاج + م. التوزيع فقط ومنه :

$$87000 = 17000 + 70000 = \text{أعباء المحاسبة التحليلية}$$

إذن أعباء المحاسبة العامة.

$$86800 = 2100 - 1900 + 87000 = 68 < \text{---} 62$$

ويظهر جدول حسابات النتائج كما يلي :

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
71	إنتاج مباع		1218400
72	إنتاج مخزن		21875.1
61	مواد ولوازم مستهلكة	538000	
62			
:	مصاريف حسب طبيعتها	86800	
68			
83	نتيجة الاستغلال	615474.45	

4- محاسبة المواد (تسير المخزونات)

مقدمة :

إن حساب الأعباء والتكاليف التي تدخل في حساب سعر التكلفة للمنتجات يجب أن يمر بعملية ترتيب ومراقبة المخزونات التي تدخل في تكوين المنتجات .
ومراقبة أو متابعة المخزونات تكون بتسجيل كل الادخالات من هذه المخزونات وإخراجاتها أو ما يسمى بحركة المخزون.

أنواع المخزونات :

حسب المخطط الوطني للمحاسبة تقسم المخزونات في المؤسسة الصناعية إلى :

أ- المخزونات الموجهة إلى عملية الإنتاج والاستغلال :

مثل المواد الأولية، اللوازم، الغلافات التجارية.

ب- المخزونات الخارجة من عملية الاستغلال: وهي المنتجات الجارية، المنتجات النصف مصنعة، المنتجات التامة، المنتجات المهملة أو النفايات.

الجرد الدائم: إن تخزين عناصر المخزون يتم في مخازن مختلفة أو في أقسام مختلفة من نفس المخزن وذلك حسب حجم المؤسسة

- قسم مخصص للمواد الأولية، قسم للبضائع، قسم مخصص

للغلافات، قسم للمواد التامة.....الخ.

وفي هذه المخازن فان الادخالات والايراجات يتم بالكميات وبالقيم وهذا ما يسمى بالجرد الدائم الذي يسمح بتحديد كميات وقيم المخزونات بعد كل عملية أو بعد كل دورة حسب العلاقة التالية :

المخزون النهائي(المتبقي في آخر الدورة)= مخزون الأول مدة

+ الادخالات-الايراجات للدورة.

أو

المخزون المتبقي بعد كل عملية = المخزون المتبقي بعد العملية السابقة + الإدخال الأخير - الإخراج الأخير

الجرد بالكمية : إن مختلف عناصر المخزون المشتراة أو المنتجة داخل المؤسسة يتم توجيهها إلى المخازن بعد الحصول عليها أو تمر عبر عدة مصالح لمراقبتها وتستعمل هذه المصالح عدة وسائل ووثائق في ذلك كما يمكن إعداد بطاقة المخزون بالكميات فقط لكل الادخالات والايراجات باستعمال يومية الادخالات التي تسجل كل الكميات المستلمة لمختلف عناصر المخزون طبقا لوصول التسليم.

- يومية الاخرجات التي تسجل كل الكميات الخارجة لمختلف عناصر المخزون طبقا لوصول (جمع وصل) الإخراج.

وهذا لمراقبة المخزونات حتى لا يحدث أي تبذير أو سرقة.
وتظهر بطاقة المخزون لكل نوع منها حسب الشكل العام التالي :

رقم المادة		اسم المادة :		نوع المادة :	
رقم المخزون	الادخالات	الاخرجات		رصيد	الكمية
التاريخ	البيان	الكمية	البيان	الكمية	الكمية
2002/02/6	وصل رقم: 7	500	وصل رقم:3	200	300

الجرد الدائم بالكميات والقيم :

هو تنظيم لحسابات المخزونات يسمح بمعرفة الموجودات منها بصفة مستمرة بالقيم والكميات وهذا بفضل تسجيل حركاتها التي تقوم به أساسا مصلحة المحاسبة بالاشتراك مع مصلحة التخزين .

ملاحظة :

هذا الجرد الدائم يقارن دوريا مع الجرد النهائي الحقيقي و تحسب الفرقات بينهما حيث تمثل عنصر من التكاليف أو الإيرادات في المحاسبة التحليلية.

أ-الادخالات: يمكن التمييز بين نوعين من الادخالات

* التي تأتي من خارج المؤسسة كالمشتريات

* التي تأتي من داخل المؤسسة (من أقسام الإنتاج)

ويكون تسجيل كل منهما كما يلي :

1- المشتريات : هذه الادخالات تسجل بتكلفة الحيازة عليها.

2- المنتجات التامة، نصف مصنعة، جارية : تسجل في حساباتها

بالمبالغ التي تحملتها من التكاليف انطلاقا من بداية إنتاجها إلى المرحلة التي بلغت من التحويل أو الإنتاج وهذا يتم بصفة جد بسيطة.

ب-الاخرجات : إن أهم مشكل يطرح على مستوى تقييم المخزونات المتجهة من المخزون إلى الاستعمال في الإنتاج أو الي التوزيع تكمن في اختلاف مدة الإدخال وفي اختلاف تكاليف هذه لادخالات. وهناك عدة طرق لتقييم الاخرجات وهي مستعملة حسب أهداف واختيارات المؤسسة ويمكن تقسيمها إلى نوعين أساسيين.

1-التقييم بالتكاليف الحقيقية 2-التقييم بالتكاليف النظرية