وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر -الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية
السنة الثانية علوم مالية ومحاسبية
2021/2020

الدرس الأول:
المحاسبة التحليلية

أستاذة المقياس: خالدي رشيدة

أولا: مدخل إلى المحاسبة التحليلية:

تهتم المحاسبة المالية بتسجيل المعطيات المالية وتصنيفها وإعداد كشوفات مالية تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة وفي الأخير الوضعية المالية للخزينة والتي نعني بها نتيجة السنة المالية.

حيث تسمح هذه المعلومات بأخذ صورة إجمالية عن وضعية المؤسسة دون الخوض في تحليل جزئي ومفصل حسب الأقسام أو حسب المنتجات، حيث أن المحاسبة المالية تقدم في نهاية الدورة المالية (السنة) جدول حسابات النتائج والذي يظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بصفة عامة دون اظهار نتيجة كل منتج أو خدمة على حدا.

مثال تطبيقي: تنتج مؤسسة صناعية 3 منتجات A, B,C ومن خلال معطيات المحاسبة المالية تحصلنا على المعلومات التالية: إجمالي المبيعات 500000دج ، إجمالي الأعباء: 350000دج.

المطلوب: أحسب نتيجة السنة المالية.

البيان	المبالغ
اجمالي المبيعات	500000دج
إجمالي الأعباء	350000دج
نتيجة السنة المالية	150000دج

ملاحظة: تعتبر 150000دج النتيجة المحققة لكل المنتجات A, B,C دون تفصيل، لكن المحلل المالي يرغب في معرفة وتحديد نتيجة التي حققها كل منتج وهذه العملية غير متوفرة على مستوى المحاسبة المالية، ولهذا يجب تحليل الأعباء حسب كل منتج من خلال الوثائق المحاسبية ومعلومات من مصادر أخرى.

لنفرض أن المعلومات التالية عبارة عن المعلومات التحليلية لكل منتج:

البيان	المنتجات		
	A	B	C
المبيعات	300000دج	150000دج	50000دج
الأعباء	(150000دج)	(100000دج)	(100000دج)
النتيجة التحليلية	150000دج	50000دج	-50000دج
النتيجة التحليلية الإجمالية	150000دج		

ملاحظة: النتيجة الاجمالية المحققة من طرف المؤسسة هي 150000دج وهي نفسها النتيجة المحققة في المحاسبة المالية، إلى أن النتيجة التحليلية توضح لنا أن المنتجين A, B ينتجان نتيجة ربح على عكس المنتوج C والذي كانت

النتيجة التي يحققها خسارة، وبذلك يمكن للمحاسب أن يتخذ قرارات تسييرية فيما يتعلق بالمنتوج C إما بإلغاء انتاجه أو تحسينه أو تطوره ...إلخ وتدعيم المنتجين A, B.

1. نشأة المحاسبة التحليلية:

لقد ظهرت المحاسبة كوسيلة لترتيب وتنظيم المعلومات المالية والاقتصادية والقانونية المؤثرة على الذمة المالية لفرد أو لمؤسسة، وقد اتخذت عدة أنظمة منذ القدم (منذ عهد بابل)، إذ كانت تعتمد أساسا على القيد الوحيد في المحاسبة العامة، وتطورت هذه الأخيرة إلى أن ظهر القيد المزدوج في أواخر القرن الخامس عشر وبالتحديد سنة 1494على يد الإيطالي (ليك باسيولي) (رياضي) في كتابه SUMMA DE ARITHMETICA الذي نشر في هذه السنة في البندقية بإيطاليا. ومن أسباب ظهور هذا التطور في المحاسبة وفي إيطاليا بالذات هو الازدهار الاقتصادي التجاري، إذ اقتضت المؤسسات الكبيرة والعلاقات التجارية الواسعة هذه الوسيلة التي تسمح بمراقبة عمليات المشاريع والعمليات التجارية والمالية، وكانت المحاسبة بعد هذا التاريخ تتعقب التطور والنمو الاقتصادي في أوروبا إلى أن ظهرت الثورة الصناعية في انجلترا، فانتقلت المحاسبة إلى هذا البلد وعرفت تطورا سريعا لتتلاءم مع احتياجات الشركات الجديدة (ذات المسؤولية المحدودة وغيرها)، وهكذا ظهرت أساليب محاسبية جديدة، وأدى إنشاء وتطور الشركات التجارية والمالية والصناعية إلى ظهور نوع آخر من المحاسبة، وهو ما يسمى بالمحاسبة التحليلية، أو محاسبة التكاليف.

وبهذا فإن المحاسبة التحليلية منذ القرن التاسع عشر وهي في تطور يوازي تطور وضائف وأهداف المؤسسة الاقتصادية، حيث أن المحاسبة التحليلية ارتبطت في البداية بالمؤسسات الصناعية التي تهدف إلى الربح بصفة عامة ثم اتسعت بعد ذلك لتشمل كل المؤسسات سواء الصناعية أو التجارية وحتى الخدمية، فمهما اختلفت طرق التكاليف المستعملة من طرف المؤسسة لتحليل استغلالها ومراقبة تسييرها الداخلي والخارجي، إلا أن الهدف الرئيسي للمحاسبة التحليلية يبقى تحديد طريقة حساب التكاليف وكذا سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمؤسسة، حيث يسمح استعمال مثل هذه المؤشرات المحاسبية في مراقبة التكاليف وبناء السياسات التسعيرية للمؤسسة.

وفي هذا السياق فقد ساهمت العديد من الجمعيات والمنظمات المهنية والحكومية بدرجات متفاوتة في تطوير المحاسبة التحليلية ومن أهم هذه المنظمات ما يلي:

- معهد المحاسبين الإداريين (IMA)فقد ساهم هذا المعهد في تطوير الإجراءات والأساليب المتعلقة بالجانب التطبيقي لكل من المحاسبة التحليلية والمحاسبة الإدارية، ويقوم المعهد بإصدار دورية يطلق عليها المحاسبة الإدارية، ويقوم بتنظيم برامج للتعليم المستمر تغطى موضوعات عديدة في المحاسبة التحليلية والمحاسبة الإدارية؛

- ❖ مجلس معايير المحاسبة التحليلية (CASB) الذى تأسس سنة 1970م فقد ساهم هذا المجلس في وضع معايير تتضمن توحيد وترابط أسس ومبادئ المحاسبة التحليلية الواجب إتباعها في الولايات المتحدة الأمريكية، ولمعايير هذا المجلس أهمية قانونية وخاصة في التعاقدات الحكومية؛
- ❖ جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) التي كان لها دور كبير في تطوير مهنة المحاسبة التحليلية من خلال الموضوعات البحثية في نظرية المحاسبة والمحاسبة التحليلية والمحاسبة الإدارية والضرائب وغيرها، وقد كان لهذه البحوث دورا كبيرا في تطوير المفاهيم والأسس والأساليب والإجراءات المتبعة في المحاسبة التحليلية.

2. تعريف المحاسبة التحليلية:

هناك عدة مفاهيم للمحاسبة التحليلية تختلف على اختلاف المسميات التي أطلقت على هذا النوع من المحاسبة، حيث أن هناك من يطلق عليها: محاسبة التكاليف، المحاسبة الصناعية، المحاسبة التحليلية للاستغلال ومحاسبة التسيير، وذلك نظرا لأهميتها الكبيرة في عملية تحديد التكاليف الحساب النتيجة ومنه المساعدة في عملية التسيير ورغم تنوع مسمياتها إلا أنه يمكن تعريفها على أنها:

1. "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".
2. "طريقة كمية تعمل على تجميع وتصنيف، تلخيص وتفسير المعلومات من خلال وضع ثلاثة أهداف رئيسية هي: أنشطة التخطيط والرقابة، اتخاذ القرارات غير العادية، تقييم المنتج".
3. " عبارة عن مجموعة من الأساليب والإجراءات المستخدمة في جمع وتبويب وتسجيل بيانات التكاليف وتحليلها بهدف احتساب تكاليف الإنتاج أو الخدمات أو الأنشطة المختلفة من أجل تقديم المعلومات الضرورية للإدارة لأغراض التسعير وممارسة الوظائف الإدارية وتقييم الأداء".

من التعاريف السابقة يمكن ان نستخلص أن المحاسبة التحليلية عبارة عن مجموعة الطرق التي تسمح بتحليل محتوى وتكاليف المؤسسة من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:

- ✓ تحديد الأعباء وحساب التكاليف؛
- ✓ تحديد سعر المنتجات من خلال تكاليف الإنتاج وسعر التكلفة؛
- ✓ توقيف إنتاج المنتجات التي تحقق خسارة للمؤسسة وكذلك المنتجات التي لها مردودية ضعيفة وتعويضها بمنتجات ذات مردودية أحسن؛

- ✓ حساب التكاليف والنتائج المتوقعة مستقبلا ومقارنتها بالنتائج المحققة فعلا.