



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة ابو بكر بلقايد-تلمسان-  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير



محاضرات مقياس : محاسبة التسيير  
موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس  
قسم العلوم التجارية

الدكتورة :فاندي نزيهة

السنة الجامعية 2024-2025

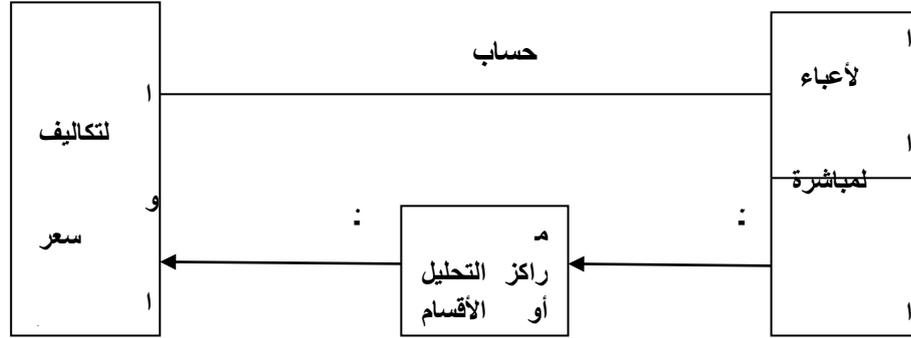
## المحور الثالث طريقة التكلفة الكلية حسب الأقسام المتجانسة

## الفصل الثالث: توزيع التكاليف الغير مباشرة بين الأقسام المتجانسة

### 1- طريقة الأقسام المتجانسة (أو مراكز التحليل):

القسم المتجانس أو مركز التحليل يستعمل في تحليل الأعباء التي لا تحسب مباشرة في التكاليف أي الأعباء الغير المباشرة. من الناحية المحاسبية القسم المتجانس يكون مجموعة مصاريف يمكن أن تحمل على سعر التكلفة بواسطة وحدات العمل (وحدات القياس).

### شكل حساب التكاليف و سعر التكلفة بطريقة الأقسام المتجانسة



2

### - إعداد جدول التوزيع للأعباء غ.م (التوزيع الأولي):

الأعباء ترتب و تسجل حسب طبيعتها؛ م النقل؛ م المستخدمين؛ ضرائب... إلخ. في المحاسبة التحليلية يجب إعادة ترتيبها في حسابات حسب اتجاهها أي حسب الوظائف: أعباء الشراء، أعباء الانتاج، التوزيع... إلخ. و لا تتم هذه العملية إلا بتحليل مجموع الحسابات التي تشمل الأعباء حسب طبيعتها ثم يتم الفصل بين الأعباء المباشرة و الغير المباشرة.

- بالإضافة إلى أن عدد و أنواع الأقسام التي يمكن أن تكون في المؤسسة ترتبط بحجم المؤسسة و بنظامها الإداري و بعوامل محاسبية بحيث يمكن الفصل بين الأعباء لكل قسم

- يمكن ترتيب الأقسام حسب الوظائف الكبرى للمؤسسة و تقسيمها إلى:

- الأقسام الأساسية: قسم التموين، الانتاج، التوزيع
- الأقسام المساعدة (أو الثانوية): الإدارة المستخدمين، الصيانة.

كل من هذه الأقسام يمكن أن يتفرع إلى قسمين أو أكثر و هكذا نصل إلى إعداد جدول التوزيع الأولي للأعباء غير المباشرة و هو جدول يحتوي على خانة بعدد الأقسام، و على سطور أفقية بعدد الأعباء المرتبة حسب طبيعتها.

- في هذا الجدول الأعباء توزع بين عدة أقسام **بنسب** مختلفة، هذا التوزيع يتم على أساس **مؤشر** يحدد مسبقا يسمى **مفتاح التوزيع** الذي يختلف حسب حجم المؤسسة و حسب طبيعة الأعباء مثلا: لتوزيع أعباء الإيجار (ح/62) و الإهلاكات (ح/68) تستعمل مساحة البناء و مثلا: تؤخذ قيم البناءات أو الآلات كقاعدة التوزيع.

مثال: يظهر جدول توزيع الأعباء الغير المباشرة في المؤسسة (س) مع مفاتيح التوزيع كما يلي:

المطلوب : أوجد مجموع التوزيع الأولي

رقم الحساب	اسم الحساب	مبلغ التوزيع	قسم الإدارة	الصيانة	التموين	التحضير	التركيب	التوزيع
61	مواد أولية	15000		20%	10%	40%	30%	-
62	خدمات	8000	20%	10%	30%	-	-	40%
63	م.المستخدمين	18000	40%	10%	5%	10%	15%	20%
64	ضرائب و رسوم	7000	-	-	40%	-	-	60%
65	م.مالية	3000	-	20%	20%	20%	30%	10%
66	م.مختلفة	9000	30%	10%	-	30%	-	30%
68	م.اهتلاك	16000	10%	5%	15%	30%	25%	15%

إكمال الجدول

رقم الحساب	المبلغ التوزيع	الإدارة	الصيانة	التموين	التحضير	التركيب	التوزيع
61	1500	-	3000	1500	6000	4500	-
62	8000	1600	800	2400	-	-	3200
63	18000	7200	1800	900	1800	2700	3600
64	7000	-	-	2800	-	-	4200
65	3000	-	600	600	600	900	300
66	9000	2700	900	-	2700	-	2700
68	16000	1600	800	2400	4800	4000	2400
مج	76000	13100	7900	10600	15900	12100	16400

1-2- وحدات القياس:

تحدد وحدات القياس بالنسبة للأقسام الرئيسية فقط ، حسب وحدة القياس الأكثر تمثيلا بالنسبة لكل قسم فمثلا بالنسبة لقسم الشراء تحدد سواء على أساس عدد (كمية) الوحدات المشتراة، أو كمية المواد المشتراة، أو قيمة (سعر) المواد المشتراة.

3 – التوزيع الثانوي للتكاليف الغير المباشرة بين الأقسام المساعدة و الأساسية:

1-3- التوزيع الثانوي:

من نفس المثال السابق لتوزيع الأعباء الغير المباشرة نفترض أن قسم الإدارة و الصيانة توزع قيمتهم على الأقسام الأخرى بالنسب التالية (مع الحل)

الأقسام	المجموع الموزع	الإدارة	الصيانة	التموين	التحضير	التركيب	التوزيع
مج التوزيع الأولي	76000	13100	7900	10600	15900	12100	16400
توزيع ثانوي			+				
قسم الإدارة	-	(13100)	10%	%20	30%	30%	10%
			1310	2620	3930	3930	1310
قسم الصيانة	-	-	(9210)	20%	40%	30%	10%
			1842	3684	2763	921	
مج التوزيع الثانوي	76000	0	0	15062	23514	18793	18631

### 2-3- التوزيع مع تبادل الخدمات بين الأقسام المساعدة (الثانوية):

مثال: لدينا جدول توزيع الأعباء غير المباشرة في المؤسسة (ع)، المطلوب:  
أحسب بالطريقة الجبرية حجم التوزيع الثانوي بعد تبادل الخدمات بين قسمي الخدمات  
الإجتماعية، و الطاقة.

مج التوزيع	خدمات إجتماعية	الطاقة	التموين	الإنتاج	التوزيع	
111000	13000	12100	23000	42000	20900	مج التوزيع الأولي
-	100%-	20%	%20	40%	20%	توزيع ثانوي
	(14500)	2900	2900	5800	2900	قسم خدمات إجتماعية
-	10%	100%-	%25	%35	%30	قسم الطاقة
	1500	(15000)	3750	5250	4500	
	-					
111000	0	0	29650	53050	28300	مج التوزيع الثانوي

مج التوزيع الثانوي لقسم خ الإجتماعية = مج التوزيع الأولي للأعباء الأولي لهذا

القسم+ ما يتحمله من قسم الطاقة

- نفترض (س) قسم خ الإجتماعية و (ص) قسم الصيانة

$$س = 1300 + 0,1 ص$$

$$ص = 12100 + 0,2 س$$

$$\text{س} = 13000 + 0,1(12100 + 0,2) = 13000 + 2420 = 15420$$

$$\text{س} = 13000 + 1210 + 0,02 = 14210$$

$$0,98 \text{س} = 14210 \leftarrow \text{س} = \frac{14210}{0,98} = 14500 \text{ (خ إ)}$$

$$\text{ص} = 12100 + 0,2(14500) = 12100 + 2900 = 15000$$

$$\text{ص} = 12500 + 2900 = 15400$$

$$\text{ص} = 15000 \text{ (طاقة)}$$

### 3-3- التوزيع مع تبادل الخدمات بين الأقسام الأساسية:

عملية استغلال الأقسام لخدمات بعضها لا تقتصر على الأقسام المساعدة فقط، بل يمكن أن يكون تبادل بين قسمين أو عدة أقسام أساسية، لكن التبادل بين الأقسام الأساسية لا يتم إلا بعد التوزيع الثانوي البسيط أو التبادلي الذي يتم بين الأقسام المساعدة و الأساسية بحيث تحول الأقسام المساعدة تكاليفها إلا الأقسام الأساسية و هذه الأخيرة تحولها على التكاليف و سعر التكلفة.

**مثال:** من المثال السابق يستفيد قسم التموين من خدمات قسم الإنتاج بنسبة 10% (10 وحدات عمل)، و يستفيد قسم الإنتاج من قسم التموين بنسبة 16% (16 وحدة عمل).

**المطلوب:** أحسب تكلفة هذه الخدمات مع إجراء التبادل (الجدول مع الحل)

التوزيع	الإنتاج	التموين	الطاقة	خدمات إجتماعية	مج التوزيع	
28300	43050	29650	0	0	111000	مج التوزيع الثانوي توزيع تبادلي بين الأقسام الأساسية
	+16%	-16%			-	
	5683.68+	-5683.68			-	
	-10%	+10%			-	
	5873.3-	5873.3+				
28300	52860,38	29839,62	0	0	111000	مج التوزيع النهائي

نفترض (س) تموين (ع) إنتاج  
 $100 \text{س} = 10 + 29650 \text{ع}$

$$\begin{aligned}
& 100 \text{ ع} = 53050 + 16 \text{ س} \\
& \text{س} = 296,50 + 0,1 \text{ ع} \\
& \text{ع} = 530,50 + 0,16 \text{ س} \text{ (نعوض ع في س)} \\
& \text{س} = 296,50 + 0,1(530,50 + 0,16 \text{ س}) \\
& \text{س} = 296,50 + 53,05 + 0,016 \text{ س} \\
& \text{س} = \frac{349.55}{0.984} = 355,23 \text{ (نعوض س في ع)} \\
& \text{ع} = 530,50 + (355,23)0,16 = 587,33 \\
& \text{تكلفة 16 وحدة من س} \leftarrow \text{س} = 355,23 \times 16 = 5683,68 \\
& \text{تكلفة 10 وحدات من ع} \leftarrow \text{ع} = 587,33 \times 10 = 5873,3
\end{aligned}$$

#### 4- تحميل الأعباء الغير المباشرة على التكاليف بواسطة وحدة العمل:

بعد الوصول إلى التوزيع النهائي بين الأقسام يجب المرور إلى حساب تكلفة وحدة العمل (القياس) بالنسبة لكل قسم اعتماداً على عدد وحدات العمل (القياس) بالنسبة لكل قسم

$$* \text{تكلفة وحدة العمل} = \frac{\text{المباشرة الغير الأعباء محج (نهائيمج) معينلقسم}}{\text{العملوحداتعدد (القياس) القسملذاك}}$$

\* عدد وحدات العمل (القياس): هي عدد الوحدات التي استهلكها أو استعملها القسم المعني.  
**مثال:** من نفس المثال السابق لدينا المعلومات التالية:

\* مشتريات:

- 1180 كلغ من المواد الأولية (م1) بسعر 20 دج للكلغ
- 1300 كلغ من (م2) بسعر 15 دج للكلغ
- كانت المصاريف المباشرة على المشتريات 5% من ثمن الشراء

\* الإستعمالات في الإنتاج:

- \* 700 كلغ من (م1) و 500 كلغ (م2) لإنتاج 700 وحدة من المنتج ا1
- \* 750 كلغ من (م2) و 400 كلغ من (م1) لإنتاج 500 وحدة من المنتج ا2
- كانت المصاريف المباشرة للإنتاج كما يلي:

- مصاريف اليد العاملة المباشرة: 400 ساعة منها 180 ل م1 و الباقي ل م2 بسعر 30 دج للساعة

- المبيعات كانت 600 منتج ا1 بسعر 150 دج للوحدة و 400 منتج ا2 بسعر 175 دج

$$\text{و لدينا عناصر إضافية} = 1248$$

المطلوب:

أكمل جدول توزيع الأعباء الغير المباشرة بحساب تكلفة وحدات القياس، إذا علمت أن هذه المؤسسة تستعمل كمية المشتريات، الوحدات المنتجة، الإنتاج المباع كوحدات عمل على التوالي في الأقسام: التموين، الإنتاج، التوزيع

**الحل:**

البيــــــــان	التموين	الإنتاج	التوزيع
مج التوزيع النهائي	29839,62	52860,38	28300
طبيعة و القياس	كلغ مواد مشرأة	وحدات منتجة	وحدات مباعه
عدد وحدات القياس	2480	1200	1000
تكلفة الوحدة القياس	12	44,0	28,3
فرق الأقسام	-79,62	-60,38	-

كلغ مواد مشرأة  $2480 = 1300 + 1180$

وحدات منتجة  $1200 = 500 + 700$

وحدات مباعه  $1000 = 400 + 600$

فرق الأقسام  $-79,62 = 29839,62 - (2480 \times 12)$

140-

$-60,38 = 52860,38 - (1200 \times 44)$

هذه الفوارق تحسب في النتيجة التحليلية

تكلفة الشراء (م1) و (م2)

المادة م2	المادة م1	البيــــــــان
		ثمن الشراء
	23600	$20 \times 1180$
19500		$15 \times 1300$
		مصاريف المباشرة للشراء
	1180	$0,05 \times 23600$
975		$0,05 \times 19500$
		م الشراء غير المباشرة
	14160	$12 \times 1180$
15600		$12 \times 1300$
36075	38940	تكلفة الشراء الإجمالية
1300	1180	عدد كلغ مشرأة
27,75	33	تكلفة الشراء الوحديية

تكلفة إنتاج (1) و (2)

البيــــــــان	المنتوج 1	المنتوج 2
----------------	-----------	-----------

		الاستعمالات
	23100	33×1180
	13875	27,75×500
13200		33×400
20812,5		27,75×750
		م الإنتاج المباشرة
	5400	يد عاملة
6600		30×180
		30×(180-400)
		م الإنتاج غير المباشرة
2200	3080	44×700
		44×500
62612,5	73175	تكلفة الإنتاج الإجمالية
500	700	كمية الإنتاج
125,225	104,53	تكلفة الإنتاج الوحيدة

سعر تكلفة المنتجات ا1 ، ا2

المنتج 2	المنتج 1	البيان
		تكلفة انتاج المنتجات المباعة
	62718	104,53×600
50090		125,225×400
		مصاريف التوزيع غير المباشرة
	16980	28,3×600
11320		28,3×400
61410	79698	سعر التكلفة

النتيجة المحاسبية التحليلية

المنتج 2	المنتج 1	البيان
		رقم الأعمال
	90000	150×600
70000		175×400
(61410)	(79698)	سعر التكلفة

8590	10302	النتيجة التحليلية
------	-------	-------------------

نتيجة المحاسبة التحليلية الصافية = نتيجة المحاسبة التحليلية + ع.إضافية - أعباء غير مباشرة ± فرق الأقسام  
ن م ت الصافية = 20000 = 140 - 1248 + 8590 + 10302