

سلسلة محاضرات مقدمة
للسنة الثانية

جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية
والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

المصاريف غير المباشرة





المصاريف المباشرة هي المصاريف التي لا تطرح أي إشكالية عند تحميلها للمنتجات، حيث يمكن تحديد مساهمتها في سعر تكلفة مختلف المنتجات، تتمثل هذه المصاريف المباشرة في المواد الأولية، المواد الاستهلاكية (هي مواد مساعدة للمواد الأولية، ليست أساسية في صناعة المنتج وإنما تدخل في التكلفة بشكل مساعد مثل الغراء والمسامير في النجارة)، واليد العاملة المباشرة.



المصاريف غير المباشرة هي المصاريف التي لا نستطيع ربطها بمنتوج معين دون غيره، ذلك أنها تخص مجموعة من المنتجات أو مجموعة من الأقسام، أو المؤسسة ككل، وتضم مصاريف مختلفة: رواتب، إيجار، إضاءة، تدفئة، اهتلاك، تأمين، مصاريف مالية..



كيف نوزع هذه المصاريف على منتجات
المؤسسة كل حسب نصيبه منها؟

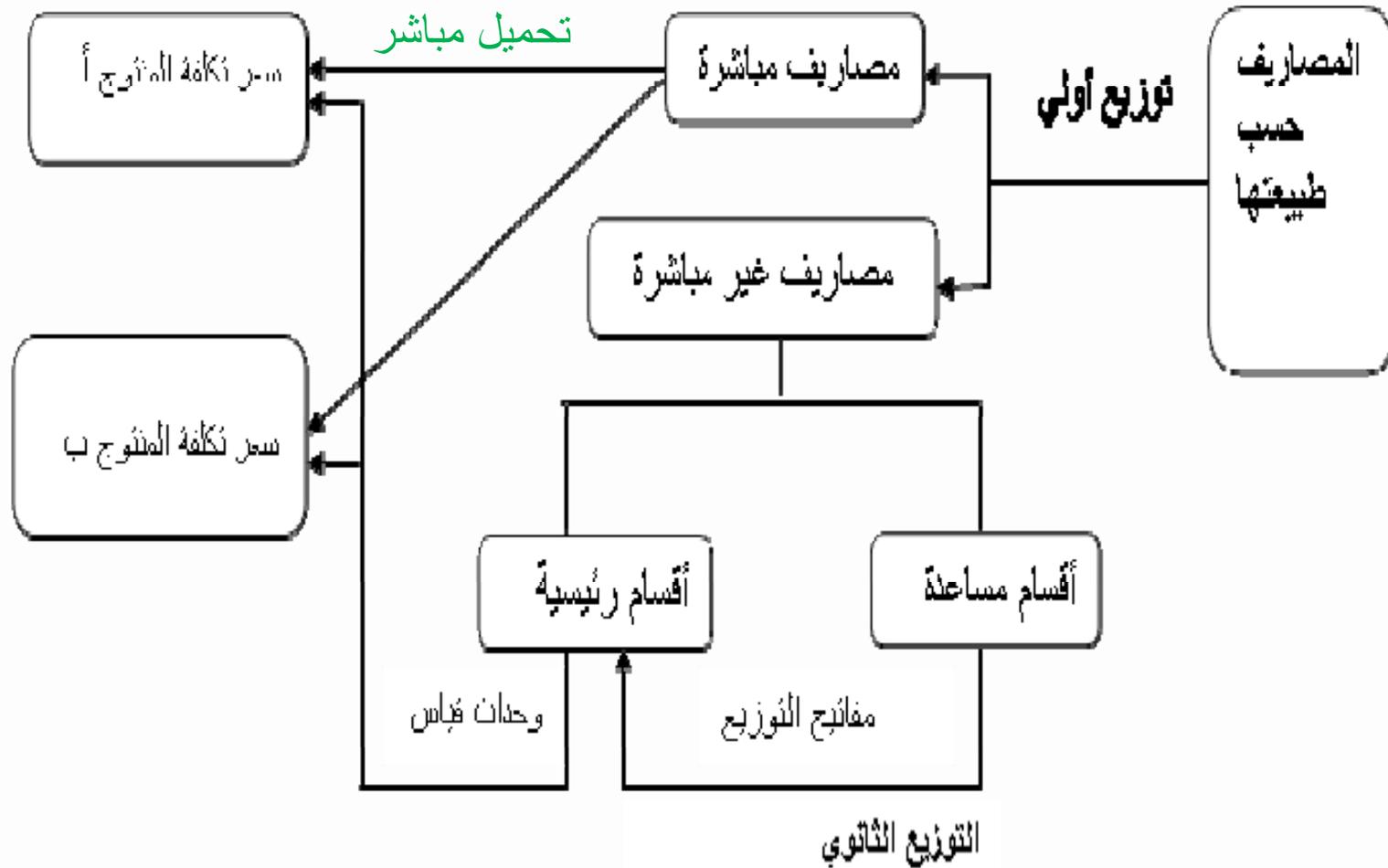
طريقة الأقسام المتجانسة

أنواع الأقسام:

أ/ الأقسام الرئيسية : تمثل أقساما لها علاقة بتصنيع المنتج النهائي، إذ تشكل العمليات التقنية الإنتاجية والتمويلية وكذا العمليات التجارية (توزيع المنتج). هذه الأقسام تحصل على نصيبها من الأقسام المساعدة، وتحمل كل مصروفها إلى سعر تكلفة المنتجات النهائية. تتمثل هذه الأقسام عموما في: التموين، الإنتاج، التوزيع.

ب/ الأقسام المساعدة (الثانوية): هي الأقسام التي ليس لها علاقة مباشرة بتصنيع المنتج النهائي، تساعد الرئيسية على أداء نشاطها، ويتم توزيع كل نصيبها من المصاريف غير المباشرة إلى الأقسام الرئيسية. من أهم هذه الأقسام: الإدارة، المالية، الصيانة، النقل، الخدمات الاجتماعية.

خطوات تحميل المصاريف غير المباشرة



أ/ تسجيل المصاريف غير المباشرة في كل قسم:

ترتب وتسجل المصاريف حسب طبيعتها أو حسب تصنيفها من قبل المؤسسة (نقل ، صيانة ، كهرباء، إيجار ، أو مصاريف مستخدمين ، مالية ، ضرائب)، ثم توزع على مختلف الأقسام الرئيسية والمساعدة وذلك حسب نصيب كل قسم من هذه المصاريف. هذا النصيب يحدد بمعدلات أو نسب مئوية أو القاعدة الثلاثية، والتي يمكن تسميتها **مفاتيح التوزيع**. ثم تجمع المبالغ المحصل عليها في كل قسم لنحصل على النصيب الإجمالي للقسم الرئيسي أو المساعد من المصاريف غير المباشرة. يسمى هذا التوزيع بالتوزيع الأولي، مع ملاحظة أن مفاتيح التوزيع تقوم بتحديد مصلحة الدراسات بالمؤسسة بناء على دراسة معمقة لتحديد مساهمة كل عنصر تكلفة في مختلف أقسام المؤسسة.



أي في نهاية هذه الحالة الأولى نحمل كل
قسم ثانوي أو رئيسي بنصيبه من
المصاريف غير المباشرة (هذه المرحلة لا
تخص المحاسبة التحليلية)

مثال: يظهر جدول توزيع المصاريف غير المباشرة للمؤسسة (X) كما يلي: علما أن مفاتيح التوزيع معطاة في شكل نسب مئوية.

توزيع	أقسام أساسية			أقسام ثانوية		مبلغ المصاريف غير المباشرة	طبيعة المصروف
	تركيب	تحضير	تمويل	صيانة	ادارة		
—	30%	40%	10%	20%	—	30000	مواد أولية
40%	—	—	30%	10%	20%	16000	خدمات
20%	15%	10%	5%	10%	40%	36000	م.مستخدمين
60%	—	—	40%	—	—	14000	ضرائب ورسوم
10%	30%	20%	20%	20%	—	6000	م.مالية
30%	—	30%	—	10%	30%	18000	م.مختلفة
15%	25%	30%	15%	5%	10%	32000	اهتلاكات

المطلوب: توزيع المصاريف غير المباشرة للمؤسسة على أقسامها الأساسية والثانوية.

الحل:

أقسام أساسية			أقسام ثانوية		مبلغ المصاريف غير المباشرة	طبيعة المصروف	
توزيع	تركيب	تحضير	تموين	صيانة			ادارة
—	9000	12000	3000	6000	—	30000	مواد أولية
6400	—	—	4800	1600	3200	16000	خدمات
7200	5400	3600	1800	3600	14400	36000	م.مستخدمين
8400	—	—	5600	—	—	14000	ضرائب
600	1800	1200	1200	1200	—	6000	ورسوم
5400	—	5400	—	1800	5400	18000	م.مالية
4800	8000	9600	4800	1600	3200	32000	م.مختلفة اهتلاكات
32800	24200	31800	21200	15800	26200	152000	المجموع



ب/ توزيع المصاريف غير المباشرة للأقسام المساعدة على الأقسام الرئيسية:

بعد إيجاد نصيب كل قسم من المصاريف غير المباشرة، نقوم بتوزيع نصيب الأقسام المساعدة على الأقسام الرئيسية حسب مقدار استفادتها منها، وذلك باستعمال مفاتيح توزيع كذلك، أي أن مصاريف الأقسام المساعدة لا تحمل مباشرة لسعر تكلفة المنتج لكونها لا تقدم خدمات مباشرة لهذا المنتج.

هذه المفاتيح يحددها المحاسب بعد دراسة دقيقة لمصاريف كل قسم ونسبة تعامله مع باقي الأقسام، ويسمى هذا التوزيع بالتوزيع الثانوي، ويأخذ أحد الأشكال التالية:

ب-1/ التوزيع المباشر:

يتم توزيع المصاريف غير المباشرة لكل قسم ثانوي منفردا على الأقسام الأساسية فقط، أي لا يتبادل خدمات مع قسم مساعد آخر ولا يقدم له خدمات

مثال: أكمل التوزيع التالي:

أقسام أساسية			أقسام مساعدة		
توزيع	إنتاج	تمويل	نقل	إدارة	
12000	22000	10000	8000	9000	Σ ت 1
30%	40%	30%	0	(100%)	إدارة
50%	20%	30%	(100%)	0	نقل

الحل:

توزيع	انتاج	تموين	نقل	ادارة	
12000	22000	10000	8000	9000	مج التوزيع الأولي
2700	3600	2700	00	(9000)	إدارة
4000	1600	2400	(8000)	00	نقل
18700	27200	15100	00	00	مج التوزيع الثانوي

ملاحظات:

- نجد أن نصيب كل قسم مساعد تحول إلى الأقسام الرئيسية، وبالتالي يصبح بعد التحويل صفراً.
- للتأكد من صحة عملية التوزيع يجب أن يكون مجموع مصاريف جميع الأقسام الناتجة عن التوزيع الأولي يساوي مجموع مصاريف الأقسام الأساسية الناتجة عن التوزيع الثانوي. أي :

$$\Sigma 2 = \Sigma 1$$

ب-2 / التوزيع التنازلي:

هنا نجد أن بعض الأقسام الخدمية تقدم خدماتها لأقسام ثانوية أخرى، لكن لا تتبادل معها. لذا من الأفضل قبل القيام بعملية التوزيع ترتيب الأقسام المساعدة ترتيباً تنازلياً (أي من القسم الذي يوزع إلى أكبر عدد من الأقسام إلى القسم الأقل منه توزيعاً وهكذا). هذا الترتيب يساعد على التوزيع في اتجاه واحد دون الرجوع إلى الخلف، ويضمن توزيع إجمالي المصاريف غير المباشرة لكل قسم مساعد، أي توزيع نصيبه من التوزيع الأولي، وكذا نصيبه الذي حصل عليه من الأقسام الثانوية الأخرى.

مثال: أكمل التوزيع التالي

توزيع	إنتاج	تمويل	صيانة	نقل	إدارة	
5000	8000	6000	1000	1000	8000	Σت 1
15%	30%	35%	10%	10%	(100%)	إدارة
40%	20%	40%		(100%)		نقل
20%	40%	10%	(100%)	30%		صيانة



توزيع	انتاج	تموين	صيانة	نقل	ادارة	
5000	8000	6000	1000	1000	8000	مج التوزيع الأولي
1200	2400	2800	800	800	(8000)	إدارة
936	468	936		(2340)		نقل
360	720	180	(1800)	540		صيانة
7496	11588	9916	00	00	00	مج التوزيع الثانوي

ب-3 / التوزيع التبادلي:

نحصل على هذا النوع من التوزيع عندما تتبادل الأقسام الثانوية الخدمات فيما بينها، لذا يجب معرفة مجموع مصاريف كل قسم ثانوي وذلك بدلالة الآخر باستخدام المعادلات.

مثال: أكمل التوزيع التالي

توزيع	إنتاج	تمويل	صيانة	إدارة	
104500	210000	115000	60500	65000	Σت 1
%20	40%	20%	20%	(100%)	إدارة
30%	35%	25%	(100%)	10%	صيانة

الحل:

هناك تبادل في الخدمات بين قسمي الإدارة والصيانة، إذن:
لإيجاد نصيب كل قسم من المصاريف غير المباشرة نضع:

$$X = 65000 + 0.1Y \rightarrow \text{1} \quad \text{مصروف غ. م لقسم الإدارة } X$$

$$Y = 60500 + 0.2X \rightarrow \text{2} \quad \text{مصروف غ. م لقسم الصيانة } Y$$



بتعويض المعادلة الثانية في المعادلة الأولى نجد:

$$X = 65000 + 0.1(60500 + 0.2 X) \longrightarrow X = 65000 + 6050 + 0.02 X$$

$$X = 72500$$

وبتعويضها في المعادلة الثانية نجد:

$$Y = 75000$$

توزيع	انتاج	تمويل	صيانة	ادارة	
104500	210000	115000	60500	65000	مج التوزيع الأولي
14500	29000	14500	14500	(72500)	ادارة
22500	26250	18750	(75000)	7500	صيانة
141500	265250	148250	00	00	مج التوزيع الثانوي

ج/إعداد معدل التحميل لكل قسم رئيسي: (تحميل المصاريف غير المباشرة لمراحل حساب سعر التكلفة)

بعد الحصول على نصيب كل قسم أساسي من إجمالي المصاريف غير المباشرة يتم إعداد معدلات تحميل لكل قسم على حدى وفقا لطبيعة العمل في كل قسم، وذلك عن طريق قسمة إجمالي المصاريف غير المباشرة المحصل عليها في كل قسم على مستوى نشاطه (حجم نشاطه). هذه المعدلات يمكن تسميتها بوحدات القياس أو وحدات العمل، حيث تسمح بتحميل كل منتج بنصيبه من المصاريف غير المباشرة من كل قسم من الأقسام الأساسية.

مثال:

البيان	الإدارة	الصيانة	التمويل	الإنتاج	التوزيع
Σت1	65000	60500	115000	210000	104500
Σت2	0	0	148250	265250	141500
وحدات القياس					
عدد الوحدات					
	كمية المواد الأولية المشتراة	عدد الوحدات المنتجة	عدد الوحدات المباعة		
عدد الوحدات					
	2500 كغ	1000 وحدة	800 وحدة		
تكلفة الوحدة الواحدة من المصاريف غير المباشرة					
	59.3	265.25	176.875		
	بمعنى 59.3 دج هي مصاريف تمويل غير مباشرة لكل 1 كغ مشتري من المواد الأولية	265.25 دج هي مصاريف انتاج غير مباشرة لكل 1 وحدة منتجة	176.875 دج هي مصاريف توزيع غير مباشرة لكل 1 وحدة مباعه		