

المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف

2020-2021 السداسي 3

المحاسبة التحليلية

المحاضرة 03

مراحل تطبيق طريقة مراكز التحليل



المحاضرة رقم 3: مراحل تطبيق طريقة مراكز التحليل (طريقة الأقسام المتجانسة)

تقوم طريقة مراكز التحليل على مبدأ أساسي هو تقسيم الأعباء المدجة في المحاسبة التحليلية حسب علاقتها بالوحدة المنتجة إلى أعباء مباشرة وأعباء غير مباشرة

1- الأعباء المباشرة: هي اعباء يتم تخصيصها مباشرة لمختلف التكاليف، أو الى أي منتج معين دون حسابات إضافية، وتتمثل في عنصرين هما:

● المادة الأولية

● اليد العاملة المباشرة

2- الأعباء غير المباشرة: هي الأعباء المعتبرة بين أكثر من منتج أو تخص عدة تكاليف ولا يمكن تحميلها مباشرة إلى تكلفة معينة، أو تخصيصها مباشرة على الوحدات المنتجة إلا بعد القيام بعمليات حسابية وسيطية، ومن أمثلتها مصاريف الكهرباء، الأعباء الادارية والمالية، الضرائب والرسوم، مصاريف صيانة الآلات والأدوات...

ملاحظة هامة

لمعالجة اشكالية الأعباء غير المباشرة من أجل ادماجها في سعر التكلفة، ظهرت مجموعة من الطرق، ومن بين الطرق الأكثر استخداما هي طريقة مراكز التحليل، ويقصد بمركز التحليل النظام المحاسبي الذي تجمع فيها عناصر التكلفة مقدما ثم تخصص على مختلف المنتجات باستخدام وحدات القياس (أو العمل).

وعليه فإن توزيع الأعباء غير المباشرة على مراكز التحليل يكون وفق إجراءات معينة ، يمكن تلخيصها في الخطوات الآتية:

❖ تقسيم المؤسسة إلى مراكز رئيسية ومراكز ثانوية: تصاحب هذه العملية إعادة تسجيل وترتيب الأعباء غير

المباشرة، فعادة ما تكون تلك الأعباء مرتبة حسب طبيعتها في المحاسبة العامة، وحتى تستفيد منها المحاسبة

التحليلية وجب إعادة ترتيبها في حسابات أخرى حسب اتجاهها أي حسب المراكز التي تتجه لها.

أ- المراكز الرئيسية: هي المراكز يتم فيها تحميل الأعباء غير المباشرة على التكاليف المختلفة مثل: مركز

الشراء، مركز الانتاج(ورشات التركيب، الانهاء..)، مركز التوزيع.

ب- المراكز الثانوية: هي مراكز يتم فيها تجميع الأعباء غير المباشرة في مرحلة أولى قبل أن توزع على المراكز الرئيسية في مرحلة لاحقة مثل: الصيانة، الادارة، الطاقة المحركة، الدراسة، تسيير المستخدمين...

❖ مفاتيح التوزيع ووحدات القياس

بعد تحديد المراكز التي تقوم المؤسسة بتوزيع الأعباء غير المباشرة المدججة داخل هذه المراكز (الرئيسية والثانوية) باستخدام ما يلي:

أ- مفاتيح التوزيع: والتي تكون غالبا في شكل نسب مئوية، يتم تحديدها بعد دراسة دقيقة من طرف المكلف بإعداد المحاسبة التحليلية وبالتشاور مع مختلف مسؤولي المراكز.

ب- وحدات القياس (العمل): يجب أن تكون متجانسة مع القسم وهي تخص الأقسام الرئيسية فقط مثل:

- وحدة قياس مركز التموين: كلغ مادة أولية مشتراة، DA 100 من ثمن الشراء، كمية أو حجم أو قيمة المواد الأولية المشتركة.

- وحدة قياس مركز الانتاج: كلغ مادة أولية مستعملة، وحدة منتجة، ساعة يد عاملة مباشرة، ساعة عمل آلة...

- وحدة قياس مركز التوزيع: وحدة مباعة، DA100 من رقم الأعمال، تكلفة انتاج المنتجات المباعة....

❖ تكلفة وحدة القياس (العمل) = مجموع الأعباء غير المباشرة للمركز / عدد وحدات القياس للمركز

❖ آلية توزيع وتحميل الأعباء غير المباشرة: تعتمد آلية تحميل الأعباء غير المباشرة على جدول

يسمى جدول التوزيع يتم التعامل من خلاله مع الأعباء غير المباشرة على مرحلتين متتابعتين:

• مرحلة التوزيع الأولى: يتم فيه توزيع الأعباء غير المباشرة على المراكز الرئيسية والثانوية، انطلاقا

من الأعباء حسب طبيعتها (المسجلة في المجموعة 06)، باستخدام مفاتيح التوزيع السابق

مثال رقم 1: بعد دراسة الدفاتر المحاسبية لإحدى المؤسسات الانتاجية تحصلنا على جدول الأعباء غير

المباشرة الآتي:

المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية		المبلغ الكلي	المراكز الأعباء حسب الطبيعة خدمات خارجية
التوزيع	الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة	الادارة	
%20	%30	%25	%10	%5	%10	10000

30000	20%	10%	10%	20%	10%	10%	أعباء المستخدمين
5000	/	/	30%	20%	/	50%	ضرائب ورسوم
5000	10%	10%	20%	10%	30%	20%	أعباء عملياتية أخرى
2000	10%	10%	10%	20%	30%	20%	مخصصات الاهتلاكات

المطلوب: اجراء التوزيع الأولي

حل المثال رقم 01

المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية			المبلغ الكلي	المراكز الأعباء حسب الطبيعة
الورشة 03	الورشة 02	الورشة 01	التمويل	الصيانة	الادارة		
2000	3000	2500	1000	500	1000	10000	خدمات خارجية
3000	9000	6000	3000	3000	6000	30000	أعباء المستخدمين
2500	/	/	1500	1000	/	5000	ضرائب ورسوم
1000	1500	500	1000	500	500	5000	أعباء عملياتية أخرى
400	600	400	200	200	200	2000	مخصصات الاهتلاكات
8900	14100	9400	6700	5200	7700	52000	مجموع التوزيع الأولي

• مرحلة التوزيع الثانوي: بعد انتهاء مرحلة التوزيع الاولي تكون الاعباء غير المباشرة موزعة على جميع المراكز (ثانوية، رئيسية)، وفي هذه المرحلة يتم تحويل أعباء كل مركز ثانوي على المراكز الاخرى المستفيدة من خدماتها.

وتوجد عدة طرق لتوزيع أعباء المراكز الثانوية على المراكز الرئيسية، سنكتفي بدراسة اثنين من هذه الطرق:
أ- طريقة التوزيع التنازلي: تعتمد هذه الطريقة على توزيع الأعباء غير المباشرة للمراكز الثانوية، وتحميلها للمراكز الرئيسية في اتجاه واحد دون الرجوع للخلف، وهنا يجب مراعاة ترتيب المراكز بشكل يجعل المركز الذي يوزع اولاً في المرتبة الأولى، ثم يليه المركز الواجب التوزيع ثانياً، وهكذا...

مثال رقم 2: اعتمادا على معطيات المثال السابق، واستكمالا له نورد المعطيات الآتية:

الأعباء	المراكز		المراكز الثانوية			المراكز الرئيسية	
	الادارة	الصيانة	التموين	الورشة 01	الورشة 02	التوزيع	
مجموع التوزيع الاولي	7700	5200	6700	9400	14100	8900	
توزيع مركز الادارة	(%100)	%20	%20	%30	%10	%20	
توزيع مركز الصيانة	/	(%100)	%20	%25	%30	%25	

المطلوب: اجراء التوزيع الثانوي للأعباء غير المباشرة.

حل المثال رقم 2

الأعباء	المراكز		المراكز الثانوية			المراكز الرئيسية	
	الادارة	الصيانة	التموين	الورشة 01	الورشة 02	التوزيع	
مجموع التوزيع الاولي	7700	5200	6700	9400	14100	8900	
توزيع مركز الادارة	(7700)	1540	1540	2310	770	1540	
توزيع مركز الصيانة	/	(6740)	1348	1685	2022	1685	
مجموع التوزيع الثانوي	00	00	9588	13395	16892	12125	

ب- طريقة التوزيع التبادلي: عندما تقدم بعض المراكز خدمات لمراكز أخرى وتتلقى بدورها بعض الخدمات من مراكز أخرى يكون هناك تبادل للمنافع حيث يستفيد كل مركز من خدمات بعض المراكز ويفيدها بدوره، وفي حالة كهذه يجب تحديد قيمة الخدمات المتبادلة بين المراكز قبل القيام بعملية التوزيع.

مثال رقم 03: من واقع الدفاتر المحاسبية لإحدى المؤسسات الانتاجية تحصلنا على جدول الأعباء غير المباشرة

بعد التوزيع الاولي على النحو الآتي:

الأعباء	المراكز		المراكز الثانوية			المراكز الرئيسية	
	صيانة	طاقة	تخزين	تركيب	اتمام	توزيع	
مجموع التوزيع الاولي	1080	2410	12500	17300	28100	18000	
توزيع مركز الصيانة	(%100)	30%	%15	%30	%10	%25	
توزيع مركز الطاقة	%10	(%100)	%35	%20	%17	%18	

المطلوب: اجراء التوزيع الثانوي

حل المثال رقم 03

نعتبر.... X مركز صيانة

و....yمركز طاقة

$$X=1080+10\%y$$

$$Y=2410+30\%x$$

فنجد $x=1361.85$ و $y=2818.55$

المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية		المراكز الأعباء	
توزيع	اتمام	تركيب	تخزين	طاقة		صيانة
18000	28100	17300	12500	2410	1080	مجموع التوزيع الاولي
340,46	136,13	272,39	20204,27	408,55	(1361,85)	توزيع مركز الصيانة
507,3	479,15	563,71	2845,50	(2818,55)	281,855	توزيع مركز الطاقة
19747,79	288136,3	18136,1	13690,76	00	00	مجموع التوزيع الثانوي

وفي الاخير ما يمكن قوله بشأن توزيع الاعباء غير المباشرة والتي تعتبر أصعب مرحلة من مراحل تطبيق هذا الاسلوب يتم تحميل الاعباء غير المباشرة على اهداف التكلفة باستخدام وحدات القياس الخاصة بكل مركز، حيث تضاف هذه الاعباء للأعباء المباشرة وذلك اعتمادا على التسلسل الوظيفي وفق العلاقات السابق ذكرها.

مثال رقم 04

تنتج مؤسسة وجدان المنتجين "A1" و "B1" في ورشتين باستخدام المادتين الأوليتين $m1$ و $m2$ في كل من المنتجين.

- لخصت معطيات أبريل 2019 كما يلي:

1/ مخزون أو الشهر:

- المادة الاولية "2400" $m1$: "كلغ بمبلغ اجمالي DA 53000

- المادة الأولية : "2" $m2$ لا شيء

- المنتج : "A1" لا شيء

- المنتج "B1" : لا شيء

2/ مشتريات الشهر:

- المادة الأولية "7600 m1": كلغ ب 50,16 DA لكلغ
- المادة الأولية "4400 m2": كلغ ب 50,21 DA لكلغ

3/ الانتاج والاستعمالات خلال الشهر:

- لإنتاج 30000 وحدة من المنتج "A1" استعمل 3500 كلغ من المادة الاولية "m1" و 2400 كلغ من المادة الاولية"
- لإنتاج 40000 وحدة من المنتج "B1" استعملت 3000 كلغ من المادة الاولية "m1" و 1600 كلغ من المادة الاولية. "m2"
- لخصت الأعباء غير المباشرة في الجدول التالي:

البيان	المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية		
	التوزيع	الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة	الادارة
مجات الاولي	13000	41400	58400	35600	40000	15600
الادارة	%10	%20	%40	%10	%20	%100
الصيانة	-	%40	%40	%10	%100	%10
ط و ق	وحدة مباعه	وحدة منتجة	كلغ مادة مستعملة	كلغ مادة مشتراة		

5/ مبيعات الشهر:

- 20000 وحدة من المنتج "A1" ب 17 DA للوحدة
- 30000 وحدة من المنتج "B1" ب 10 DA للوحدة

المطلوب:

- 1/ اتمام جدول توزيع الأعباء غير المباشرة
- 2/ حساب تكلفة الشراء كلا من المادتين "m1" و "m2" والتكلفة الوسطية المرجحة
- 3/ حساب تكلفة انتاج المنتجات المصنعة ل "A1" و "B1"
- 4/ حساب سعر التكلفة للمنتج "A1" فقط
- 5/ حساب النتيجة التحليلية للمنتج "A1" فقط

حل المثال رقم 04

1- اتمام جدول توزيع الاعباء غير المباشرة

نرمز لقسم الادارة بالرمز X ولقسم الصيانة بالرمز Y

$$X=15600+0.10y$$

$$Y=40000+0.20x$$

بالتعويض نجد:

$$y=44000 \text{ و } X=20000$$

المراكز الرئيسية			المراكز الثانوية		البيان	
التوزيع	الورشة 02	الورشة 01	التموين	الصيانة		الادارة
13000	41400	58400	35600	40000	15600	مج ت الاولي
2000	4000	8000	2000	4000	(20000)	الادارة
-	17600	17600	4400	(44000)	4400	الصيانة
15000	63000	84000	42000	00	00	مج ت ث
50000	70000	10500	12000			ع و ق
0.3	0.9	8	3.5			ت و ق

2- حساب تكلفة الشراء

M2			M1			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
94600	21,5	4400	125400	16,5	7600	ثمن الشراء
15400	3,5	4400	26600	3,5	7600	م شراء غ م
110000	25	4400	152000		7600	تكلفة الشراء
			53000		2400	مخزون أولي
			205000	20,5	10000	

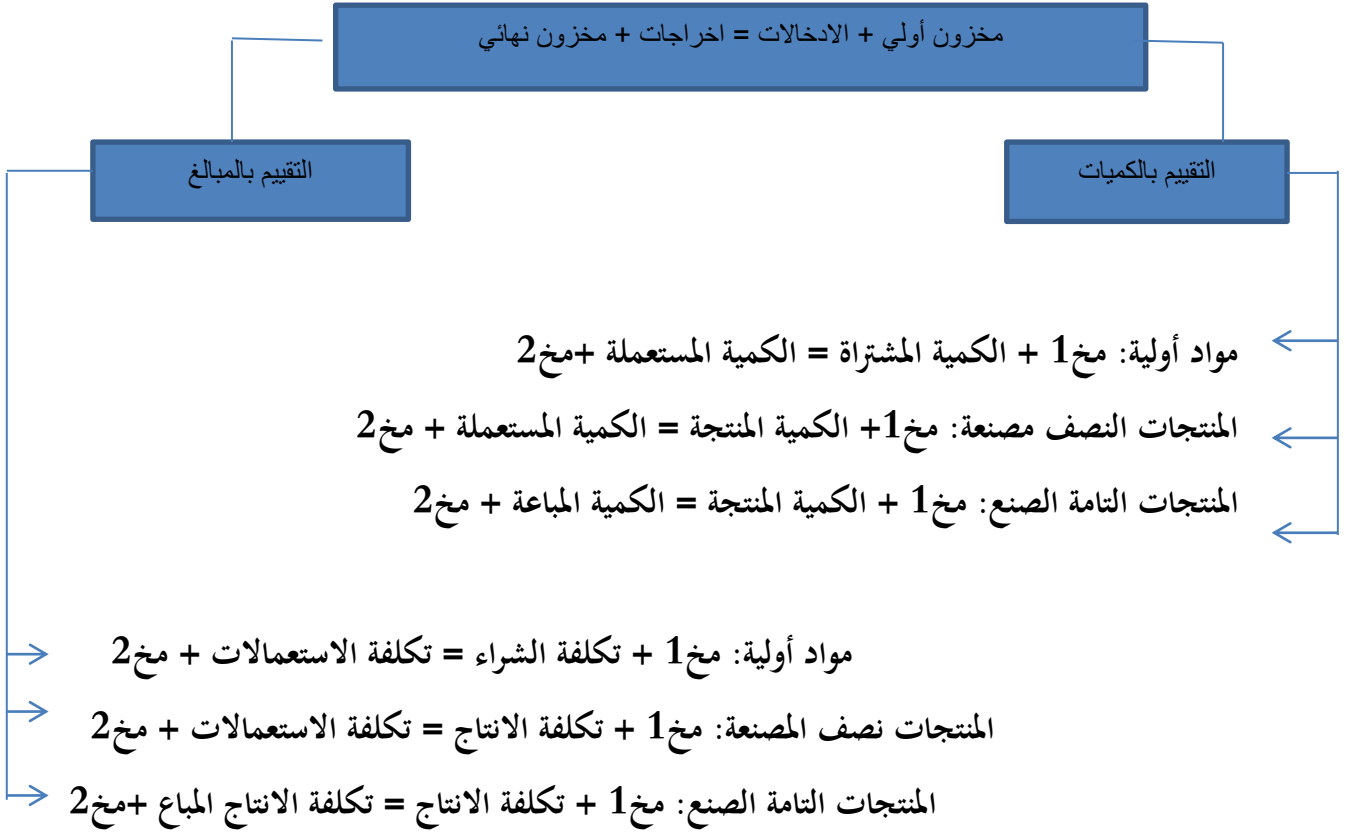
3- حساب تكلفة الانتاج

B1			A1			البيان
M	PU	Q	M	PU	Q	
61500	20,5	3000	71750	20,5	3500	الاستعمالات M1
40000	25	1600	60000	25	2400	M2
108000	60	1800	180000	60	3000	م انتاج م م انتاج غ م
36800	8	4600	47200	8	5900	ورشة 1
36000	0,9	40000	27000	0,9	30000	ورشة 2
282300	7,0575	40000	385950	12,865	30000	تكلفة الانتاج

4- حساب سعر التكلفة والنتيجة التحليلية للمنتج A1

A1			البيان
M	PU	Q	
257300	12,865	20000	تكلفة الانتاج المباع
6000	0,3	20000	م توزيع غ م
263300	-	-	سعر التكلفة
340000			رقم الاعمال
76700	-	-	النتيجة التحليلية

وفي الأخير اليكم القاعدة الذهبية لحساب الكميات والتكاليف المجهولة:



ملاحظة

تطبق هذه القاعدة عادة عند توفر المعلومات عن المخزون النهائي وأحد العناصر الأخرى مجهولة