



## المحاسبة في المنشآت ذات الأقسام

### المحاسبة في المنشآت ذات الأقسام

تتخصص بعض المنشآت في الاتجار بأكثر من سلعة واحدة مما يقتضي تقسيمها إلى ( أي المنشأة ) في عدة أقسام يتخصص كل قسم منها في التعامل بوحدة أو أكثر من تلك السلع ، ويهدف هذا التقسيم إلى تفعيل مهارات إدارة المنشأة في المتابعة وكذلك تقويم الأداء من خلال إعداد حسابات ختامية مفصلة توضح نتيجة أعمال كل منها على حدة وبما يتيح للإدارة إجراء مقارنات مستمدة من هذه النتائج تكشف عن الأقسام الرابحة أو الخاسرة وبالقدر الذي يمكنها ( أي الإدارة ) من تطبيق محاسبة المسؤولية .

بناء عليه يحقق تقسم المنشأة إلى أقسام ما يلي :

- 1- التعرف على كفاءة الأقسام بما يمكن من محاسبة المسؤولين عنها .
- 2- التعرف على الأقسام التي تحقق نتائج طيبة والعمل على تنمية العمل فيها وكذا التعرف على نواحي القصور في الأقسام التي تحقق خسائر لاتخاذ قرار بعلاج هذه النواحي أو الاستغناء عن هذه الأقسام .
- 3- تحديد مكافآت العاملين في الأقسام وفقا لما يحققونه من مساهمات إيجابية في نشاط المنشأة ككل .

### المعالجة المحاسبية :

يعتمد النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام أساسا على تحليل البيانات المحاسبية الخاصة بهذه المنشآت ، أي تحليل بيانات العمليات الرئيسية الآتية :

- 1- المشتريات
- 2- المبيعات
- 3- التحويلات بين الأقسام
- 4- المصروفات
- 5- المخزون السلعي

أولا : المشتريات :

قد تكون المشتريات نقدية أو آجلة .

يتم إثبات المشتريات النقدية في دفتر النقدية التحليلي جانب المدفوعات ، ويتم تقسيم عمود المشتريات إلى أعمدة تحليلية بعدد الأقسام . وفي نهاية كل فترة يتم إجراء قيد إجمالي لدفتر النقدية في اليومية المركزية

من مذكورين

×× /ح/ الدائون

×× /ح/ إيجار المحل

×× /ح/ المشتريات

قسم 1

قسم 2

إلى مذكورين

×× /ح/ الصندوق

×× /ح/ البنك

يتم إثبات المشتريات الآجلة في دفتر يومية المشتريات الآجلة ، ويتم تقسيم هذا الدفتر إلى عدد من الأعمدة التحليلية بعدد الأقسام . وفي نهاية كل فترة يتم إجراء قيد إجمالي لدفتر يومية المشتريات الآجلة في دفتر اليومية المركزية

×× من /ح/ المشتريات

قسم 1

قسم 2

×× إلى /ح/ إجمالي الدائون

عليه في نهاية الفترة يمكن حصر المشتريات الشهرية ( الآجلة والنقدية ) وبالتالي إجمالي مشتريات كل قسم . ويقفل رصيد حساب المشتريات في نهاية السنة في حساب المتاجرة .

مردودات المشتريات تثبت في دفتر خاص بها ويقسم أيضا إلى عدد من الأعمدة التحليلية بعدد الأقسام .

ثانيا : المبيعات

تعالج المبيعات الآجلة والنقدية بنفس الطريقة المشار إليها في حالة المشتريات ، وكذلك مردودات المبيعات تعالج بنفس الطريقة التي تم فيها معالجة مردودات المشتريات .

ثالثا : التحويلات بين الأقسام

تطلق التحويلات على السلع والخدمات التي يتم تبادلها بين الأقسام ويخصص لها حسابان هما : حساب التحويلات الواردة وتعبر عن المديونية في هذه العملية حيث يظهر في القسم المحول إليه ، وحساب التحويلات الصادرة وتعبر عن الدائنية وتظهر في القسم المحول منه .

عند التحويل ×× من حـ/ تحويلات واردة ( قسم محول إليه )

×× إلى حـ/ تحويلات صادرة ( قسم محول منه )

. وتختلف المعالجة المحاسبية في نهاية الفترة المالية لكل نوع كما يلي :

التحويلات السلعية تقفل في حساب المتاجرة ، أما التحويلات الخدمية فتقفل في حساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتي :

قفل التحويلات السلعية :

- تقفل التحويلات السلعية الواردة بالقيد الآتي :

×× من حـ/ المتاجرة

×× إلى حـ/ تحويلات سلعية واردة ( قسم محول إليه )

- تقفل التحويلات السلعية الصادرة بالقيد الآتي :

×× من حـ/ تحويلات سلعية صادرة (قسم محول منه)

×× إلى حـ/ المتاجرة

قفل التحويلات الخدمية :

- تقفل التحويلات الخدمية الواردة بالقيد الآتي :

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ تحويلات خدمية واردة ( قسم محول إليه )

- تقفل التحويلات الخدمية الصادرة بالقيد الآتي :

×× من حـ/ تحويلات خدمية صادرة (قسم محول منه )

## التحويلات السلعية :

يتم تسعير التحويلات السلعية ( البضاعة ) المحولة من قسم إلى قسم آخر بسعر التكلفة أو بسعر يزيد عن سعر التكلفة أو بسعر الجملة ، ويتم التسعير في الحالتين الأخيرتين من أجل مشاطرة الأقسام المحول إليها في أرباح البضاعة التي تم تحويلها .

أ- البضاعة المحولة بسعر التكلفة :

## ملحوظة :

البضاعة المتبقية في القسم آخر الفترة من البضاعة التي سبق تحويلها من أقسام أخرى بسعر التكلفة تجرد مع البضاعة الأخرى الموجودة لدى القسم وتظهر في الحسابات الختامية والميزانية بدون أن تثير أي خلاف في الرأي كالبضاعة المقومة بثمن يزيد عن التكلفة أو بسعر الجملة .

ب- البضاعة المحولة مقومة بسعر البيع أو بسعر الجملة ( التكلفة + نسبة كريح )

لا تختلف المعالجة المحاسبية فيما يتعلق بإثبات التحويلات في هذه الحالة عن المعالجة المحاسبية في حالة تقويم البضاعة المحولة بثمن التكلفة إذا تم بيعها بالكامل بواسطة القسم المحول إليه . ويظهر الاختلاف في حالة أن جزء من البضاعة المحولة يبقى آخر الفترة لدى القسم المحول إليه بدون بيع ضمن مخزون آخر الفترة .

وهنا يتطلب الأمر إجراء تسوية للفرق بين سعر البيع وسعر التكلفة للجزء الباقي من البضاعة المحولة .

ويتم معالجة الفرق بأحد الطريقتين الآتيتين :

1- تخفيض التحويلات بقيمة هذا الفرق ( ربح غير محقق )

2- تكوين احتياطي أرباح غير محققة

## التحويلات الخدمية :

قد تتبادل الأقسام إلى جانب البضاعة بعض الخدمات مثال : استخدام امكانيات قسم معين لتسيير العمل في قسم آخر ، فالقسم مقدم الخدمة يتحمل مصروفات مقابل هذه الخدمة والقسم الثاني المستفيد يجب ان يتحمل بمقابل هذا الجزء من مصروفات الخدمة . ويجب التفرق بين نوعين من الخدمات :

1- خدمات ينتجها القسم مقدم الخدمة وفي هذه الحالة تعالج كتحويلات تقفل في حساب المتاجرة مثال الصيانة ، المخازن

2- خدمات يحصل عليها القسم ثم يقدم جزءا منها لقسم آخر في هذه الحالة يتم قفل التحويلات في ح/ أ.خ

رابعا : المصروفات

يتطلب تحديد نتيجة كل قسم ، تحديد المصروفات الخاصة به . وتنقسم المصروفات في المنشآت ذات الأقسام إلى :

أ - مصروفات قطاعية

ب- مصروفات عامة .

أ- المصروفات القطاعية :

هي المصروفات التي تخضع للتوزيع على الأقسام وتنقسم إلى :

1- مصروفات مباشرة :

وهي المصروفات التي يمكن تخصيصها بدقة لكل قسم بدون اللجوء إلى طرق التوزيع الحكيمة ، مثال : مرتبات العمال / مصروفات الإضاءة ، المواد المستخدمة في القسم ، فوائد القرض الخاص بالقسم .

2- مصروفات غير مباشرة :

وهي مصروفات مشتركة بين الأقسام وتتمثل في مصروفات البيع والتوزيع والمصروفات الإدارية على اختلاف أنواعها ، وهذه يتم توزيعها بين الأقسام طبقا لأسس متفق عليها .

وفيما يلي بعض أنواع المصروفات والأسس التي يستند إليها في عملية توزيع المصروف على الأقسام :

مصروفات الشراء : عمولة وكلاء شراء- مصروفات نقل مشتريات - رسوم جمركية .. الخ

توزع على أساس قيمة مشتريات كل قسم .

مصروفات البيع والتوزيع : مصاريف اللف والحزم - عمولة وكلاء بيع - مصروفات النقل

...الخ توزع على أساس قيمة المبيعات في كل قسم

مصروفات إدارية :

- إيجار المبنى يوزع على أساس مساحة كل قسم .

- مصروفات الإضاءة توزع على أساس عدد مصابيح الإضاءة .

- استهلاك المبنى يوزع على أساس مساحة الأقسام

- استهلاك الأصول الثابتة يوزع على أساس قيمة الأصول الموجودة بكل قسم .

أعباء مالية :

- فوائد القروض والتي تخص عدد من الأقسام توزع على عدد الأقسام المستفيدة .

- الديون المعدومة ، مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ، مخصص خصم مسموح به يوزع بنسبة قيمة المبيعات الآجلة في كل قسم .

ب- المصروفات العامة :

تتمثل في المصروفات الخاصة بالإدارة العامة كالرواتب والمكافآت الخاصة بمجلس الإدارة ، إهلاك الأثاث والأجهزة بهذه الإدارة ، أو في المصروفات والأعباء المالية التي تتخذ القرارات فيها بواسطة الإدارة العامة مثل الديون المعدومة ، والخصم المسموح به ، أو في تلك المصروفات التي تستفيد منها المنشأة ككل مثل فوائد القرض غير المخصصة لقسم معين .

وهذه المصروفات ليس لها أساس معين للتوزيع وتوجد 3 اتجاهات للتوزيع :

1- التوزيع المتساوي بين الأقسام

2- التوزيع حسب إجمالي كل قسم

3- عدم التوزيع نهائياً : ويفضل إتباعه كثير من المحاسبين حيث يتم إعداد حساب الأرباح والخسائر في المنشأة على مرحلتين :

الأولى : تحليلية على حسب الأقسام ويتضمن المصروفات والإيرادات المباشرة

وكذلك المصروفات المتفق على أسس توزيعها .

الثانية : تتضمن نتيجة أرباح وخسائر كل قسم ويضاف إليها المصروفات العامة

التي لم توزع والإيرادات العامة ويظهر في النهاية نتيجة المنشأة ككل .

خامساً : المخزون السلعي :

في تاريخ انتهاء الفترة المالية يتم جرد المخزون السلعي بكل قسم من الأقسام وتقويمه بالتكلفة أو السوق أيهما أقل ، وإذا كن سعر التكلفة أكبر من سعر السوق يكون بالفرق مخصص هبوط أسعار بضاعة . وثبتت بضاعة آخر المدة في حساب المتاجرة بسعر التكلفة

أما المخزون الرئيسي للبضاعة فيقوم ولا يرحل إلى حساب المتاجرة ولكنها تظهر فقط بالميزانية العمومية

بضاعة

×× مخزن رئيسي

×× قسم أ

×× قسم ب

×× \_\_\_\_\_

إبداء الرأي بشأن الاستغناء عن نشاط أقسام تحقق خسائر بصفة مستمرة

من أهم الأهداف التي يجب أن يحققها النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام هو المساعدة على إبداء الرأي حول مدى إمكانية الاستغناء عن نشاط أحد الأقسام الذي يحقق خسائر بصفة مستمرة أو يحقق أرباح غير مجزية .

وتجدر الإشارة إلى أن إبداء الرأي حول الاستغناء عن نشاط قسم ما أو الاستمرار فيه ، يجب أن يكون مدعما بالأرقام والبيانات في شكل تقرير يساعد الإدارة على اتخاذ القرار المناسب .

إن نتيجة عمليات المنشأة ذات الأقسام تتوقف على نتيجة كل قسم من الأقسام أي محصلة نتيجة هذه الأقسام . وتتحدد نتيجة كل قسم عن طريق مقابلة مصروفاته بإيراداته خلال فترة معينة .

وتنقسم مصروفات القسم إلى :

1- مصروفات متغيرة : وهي المصروفات التي يمكن تجنبها في حالة إيقاف نشاط هذا القسم

مثل : مرتبات الموظفين .... الخ

2- مصروفات ثابتة : وهي المصروفات التي لا يمكن تجنبها في حالة إيقاف نشاط القسم

مثال : نصيبه من أعباء الإدارة العامة ..... الخ

والمصروفات الثابتة إذا توقف نشاط القسم يتم تحميلها على الأقسام

الأخرى مما يؤدي إلى تخفيض صافي أرباح هذه الأقسام وبالتالي

هل يجب أن يستغني عن القسم الذي يحقق خسائر بصفة مستمرة ؟

لا يمكن الإجابة على السؤال حتى يتم تحليل بيانات القسم ومعرفة أثره على صافي أرباح المنشأة ، فقد يكون القسم يحقق خسائر بصفة مستمرة ولكن الاستغناء عنه يؤثر على أرباح المنشأة ككل . لأن إيقاف نشاط قسم معين يترتب عليه تحميل الأقسام الأخرى بالمصروفات الثابتة للقسم الذي يتوقف نشاطه مما يؤدي غالبا إلى تخفيض صافي أرباح هذه الأقسام وبالتالي صافي أرباح المنشأة ككل .

إن القاعدة الأساسية عند إبداء رأي فني في مدى إمكانية الاستغناء عن نشاط احد الأقسام الذي يحقق خسائر هي مقارنة الربح الإجمالي للقسم بمصروفات القسم المتغيرة ، وهنا تواجه المنشأة أحد الاحتمالات الآتية :

- مجمل ربح القسم لا يغطي مصروفاته المتغيرة في هذه الحالة فإن قرار الاستغناء عن نشاط القسم يصبح أمرا محتما . ( في حالة عدم وجود اعتبارات أخرى )
- مجمل الربح يغطي مصروفاته المتغيرة فقط دون وجود فائض لتغطية مصروفاته الثابتة ، في هذه الحالة يكون الإبقاء على القسم أو الاستغناء عن نشاطه متساويا من حيث المصلحة ( إذا لم يوجد اعتبارات أخرى يفضل الاستغناء عن القسم )
- مجمل الربح يغطي التكاليف المتغيرة ويتبقى من هذه الأرباح مبلغ يساهم في تغطية جزء من التكاليف الثابتة . في هذه الحالة يقتضي الأمر منطقياً الإبقاء على نشاط هذا القسم

المصدر : موقع الأستاذة : أنيسة تركستاني