



مقرر: المحاسبة الادارية

د. محمد حسين حجاج

جامعة الملك فيصل

عمادة التعلم الإلكتروني والتعليم عن بعد

# المحاضرة التاسعة

تابع: دور المحاسبة الادارية في مجال اتخاذ القرار  
(١) - قرار قبول أو رفض طلبيات البيع الخاصة



## العناصر الرئيسية:

- أولا : طبيعة القرار
- ثانيا : شروط قبول طلبيات البيع الخاصة
- ثالثا : كيفية اتخاذ القرار المناسب
- حالة عملية

❖ اختبر نفسك (اسئلة للمراجعة)



## أولا : طبيعة القرار

■ **طلبات البيع الخاصة:** عبارة عن طلبات بيع تقدم الى ادارة المنشأة لانتاج حجم معين اضافي من المنتج بسعر بيع خاص (منخفض) عادة يقل عن سعر البيع العادي وكذا يقل عن التكلفة الكلية لوحدة المنتج.

■ **قد يبدو للوهلة الأولى** أن قبول طلبية بيع خاصة بسعر بيع منخفض عن سعر البيع العادي ومنخفض عن التكلفة الكلية للوحدة يمكن أن يساهم فقط في احداث خسارة بالنسبة الى ربحية المنشأة ككل، والحقيقة ان ذلك قد لا يكون بالضرورة تحليلا سليما في جميع الظروف والأحوال.



■ **قد يمكن في ظل ظروف معينة قبول الطلبية الخاصة ذات السعر المنخفض نظرا لأن قبولها قد يضيف الى أرباح المنشأة الصافية وذلك بفعل استغلال الطاقة العاطلة لدى المنشأة في الأجل القصير والتي تتحمل المنشأة تكاليفها (الثابتة) سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا.**

■ **يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بديلين :**

**البديل الأول . قبول المنشأة طلبية البيع الخاصة ذات السعر المنخفض .**

**البديل الثاني . رفض المنشأة طلبية البيع الخاصة ذات السعر المنخفض .**



## ثانيا : شروط قبول طلبيات البيع الخاصة

( ١ )- أن يكون لدى المنشأة طاقة عاطلة في الأجل القصير. أى وجود طاقة غير مستغلة حاليا تتحمل المنشأة تكاليفها (الثابتة) سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا، ويمكن استغلالها في تنفيذ طلبية البيع الخاصة، وعادة يحدث ذلك في حالة المنشآت ذات الطبيعة الموسمية أو المؤقتة.

( ٢ )- ألا يقل سعر البيع للطلبية الخاصة عن التكلفة المرتبطة بالطلبية الخاصة. أى عدم انخفاض سعر الطلبية الخاصة عن التكلفة المرتبطة بالطلبية سواء كانت هذه التكلفة متغيرة أم تكلفة ثابتة خاصة بالطلبية يتم تحملها بسبب قبول الطلبية ويمكن تجنبها حالة رفض الطلبية الخاصة.

( ٣ )- ألا يؤثر سعر البيع للطلبية الخاصة على سعر البيع العادي للمنتج في السوق المحلي للمنشأة. وعادة يحدث ذلك عندما تكون الطلبية الخاصة لسوق فرعي لا يتنافس مع المبيعات المعتادة للمنشأة كأن تباع الطلبية الخاصة لسوق أجنبي(التصدير) لا يباع فيه منتج المنشأة.



## ثالثا : كيفية اتخاذ القرار المناسب

■ الأساس في التحليل والمفاضلة بين بدائل هذا القرار هو مدى تحقيق الطلبة الخاصة لأرباح تفاضلية أو خسائر تفاضلية .

■ عند التحليل والتقييم والمفاضلة بين بدائل هذا القرار باستخدام أسلوب التحليل التفاضلي، فإن القاعدة العامة في التقييم تستند على أساس ماتضيفه الطلبة الخاصة الى الأرباح الصافية للمنشأة، ويتحدد ذلك باتباع التحليل التفاضلي كالاتي:

$$\begin{array}{r} \text{ايرادات تفاضلية للطلبة (ايرادات الطلبة)} \\ \text{xxxxx} \\ - \\ \text{تكاليف تفاضلية للطلبة (تكلفة متغيرة وتكلفة ثابتة خاصة للطلبة)} \\ \text{xxx} \\ \hline \text{= صافي ربح/ خسارة تفاضلية للطلبة الخاصة} \\ \text{xxxx} \end{array}$$



- **عند تحديد التكاليف التفاضلية الملائمة للطلبة الخاصة... من الضروري**  
استبعاد التكاليف غير الملائمة والتي تتمثل كمبدأ عام في التكاليف الثابتة  
الحالية المرتبطة بالطاقة العاطلة غير المستغلة والتي تتحملها المنشأة سواء  
قبلت الطلبة الخاصة أم لا، لأنها تمثل تكلفة غارقة.



## التكاليف التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة تتحدد بما يلي:

١- تكلفة مستلزمات الانتاج والبيع اللازمة للطلبية الخاصة، وتشمل المواد الانتاجية المباشرة، الأجور الانتاجية المباشرة، والتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة، أية مصروفات أو تكاليف تسويقية مرتبطة بالطلبية الخاصة مثل عمولة مبيعات خاصة للطلبية.

٢- التكلفة الثابتة الاضافية/ الخاصة للطلبية الخاصة (ان وجدت).

٣- تكلفة الفرصة البديلة التي تم التضحية بها نتيجة اختيار بديل قبول الطلبية الخاصة والتي قد تتمثل في العوائد والأرباح المضحي بها والمفقودة نتيجة اتخاذ قرار بقبول الطلبية الخاصة.

**التكلفة التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة = التكاليف المتغيرة انتاجية وتسويقية للطلبية الخاصة  
+ التكاليف الثابتة الاضافية الخاصة للطلبية الخاصة  
+ تكلفة الفرصة البديلة للطلبية الخاصة**



- **تقبل الطلبة الخاصة** . حالة إن الطلبة الخاصة تحقق أرباح **تفاضلية** ، يتحقق ذلك اذا كانت الايرادات التفاضلية للطلبة أكبر من التكاليف التفاضلية للطلبة الخاصة .
- **ترفض الطلبة الخاصة** . حالة إن الطلبة الخاصة تحقق **خسائر** **تفاضلية**، يتحقق ذلك اذا كانت الايرادات التفاضلية للطلبة أقل من التكاليف التفاضلية للطلبة الخاصة .



# حالة عملية:

يتوافر لدي شركة "الرياض" لإنتاج الملابس الرجالية طاقة تكفي لإنتاج ٣٠٠٠ وحدة من المنتج (م)، وفيما يلي بيانات التكاليف والإنتاج عن عام ١٤٣٣ هـ :

- (١)- كمية الإنتاج والمبيعات الحالية ٢٥٠٠ وحدة، سعر بيع الوحدة الحالي ٥٠ ريال
- (٢)- تكلفة المواد الإنتاجية المباشرة للوحدة ٢٠ ريال ، الأجر الإنتاجية المباشرة للوحدة ١٠ ريال ، المصروفات الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للوحدة ٥,٥ ريال ، جملة المصروفات الإنتاجية غير المباشرة الثابتة السنوية ١٠٠٠٠ ريال .
- (٣)- عمولة المبيعات نسبتها ٥ % من إيراد المبيعات
- (٤)- المصروفات التسويقية والإدارية الثابتة السنوية ٥٠٠٠ ريال

قدم أحد مندوبي مبيعات الشركة "عرض" إلي "مدير المبيعات" بشأن رغبته في موافقة الإدارة علي طلبه بيع كميتها ٥٠٠ وحدة لأحد العملاء الخارجيين بسعر ٣٨ ريال للوحدة علما بأن عمولة المبيعات لهذه الطلبية سوف تكون نسبتها ٢,٥ % ، وأن سعر البيع العادي للمنتج لن يتأثر بقبول هذه الطلبية الخاصة.

عند مناقشة هذا العرض المقدم اقترح "مدير المبيعات" أن يتم الرفض بحجة أن السعر المعروض يقل عن سعر البيع العادي و يقل عن التكلفة الكلية لإنتاج الوحدة.

## المطلوب :

- (١) تقديم النصح والمشورة لإدارة الشركة بشأن قبول أو رفض العرض المقدم من مندوب المبيعات.
- (٢) بفرض أن كمية طلبية البيع الخاصة أصبحت ٦٠٠ وحدة وان المبيعات الحالية للشركة سوف تنخفض بمقدار ١٠٠ وحدة إذا تم قبول العرض المقدم ، حدد القرار المناسب في هذه الحالة .



## تمهيد الاجابة

### (١) تقديم النصح بشأن العرض المقدم: في هذا الموقف الأول يلاحظ الآتي:

- ✓ توجد طاقة غير مستغلة = ٣٠٠٠ وحدة قصوى - ٢٥٠٠ وحدة فعلي = ٥٠٠ وحدة وتتحمل المنشأة عنها تكاليف ومصروفات ثابتة حالية انتاجية وتسويقية وادارية سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا، ويمكن استغلالها في تنفيذ طلبية البيع الخاصة.
- ✓ اذن التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار لأنها غارقة وتتحمل بها المنشأة سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا. كما أن الطلبية الخاصة لم تحتاج الى تكاليف ثابتة اضافية خاصة جديدة.
- ✓ كمية الطلبية الخاصة ( ٥٠٠ وحدة) = حدود الطاقة غير المستغلة (٥٠٠ وحدة)
- ✓ يتم اتخاذ القرار المناسب باستخدام التحليل التفاضلي للايرادات التفاضلية و التكاليف التفاضلية للطلبية الخاصة كالآتي:



مبالغ ( بالريال )		بيان
كلي	جزئي	
١٩٠٠٠		ايرادات تفضلية للطلبية الخاصة ( ٥٠٠ وحدة x 38 )
-		<u>( - ) تكاليف تفضلية ملائمة للطلبية الخاصة:</u>
	١٠٠٠٠	تكلفة مواد مباشرة = ( ٥٠٠ وحدة x 20 )
	٥٠٠٠	أجور مباشرة = ( ٥٠٠ وحدة x 10 )
	٢٧٥٠	تكلفة انتاجية غير مباشرة متغيرة = ( ٥٠٠ وحدة x 5.5 )
<u>( ١٨٢٢٥ )</u>	<u>٤٧٥</u>	عمولة مبيعات خاصة للطلبية = ( ١٩٠٠٠ x 2.5 % ) ايراد الطلبيه
٧٧٥ ريال		<b>الربح التفاضلي للطلبية الخاصة</b>

**القرار:** ينصح بقبول طلبية البيع الخاصة لأنها تحقق ربح تفاضلي من شأنه زيادة الأرباح الصافية للمنشأة بمقدار ٧٧٥ ريال

## ( ٢ ) تحديد القرار المناسب في الحالة الثانية. يلاحظ الآتي:

✓ التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية لا تزال غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار. كما أن الطلبية الخاصة لم تحتاج الى تكاليف ثابتة اضافية خاصة جديدة.

✓ كمية الطلبية الخاصة (٦٠٠ وحدة) **تزيد عن** حدود الطاقة غير المستغلة (٥٠٠ وحدة) بمقدار (١٠٠ وحدة)

✓ تنفيذ الطلبية الخاصة كدفعة واحدة سوف يكون على حساب تخفيض المبيعات الحالية المعتادة بمقدار هذه (١٠٠ وحدة)، ويترتب على ذلك **”تكلفة فرصة بديلة“** تتمثل في العوائد/الأرباح المفقودة والمضحي بها من تحويل هذه الوحدات (١٠٠ وحدة) من المبيعات المعتادة الى الطلبية الخاصة، لذا يجب أخذ تكلفة الفرصة البديلة في الحسبان عند اتخاذ القرار.

✓ يتم اتخاذ القرار المناسب في التحليل التفاضلي للايرادات التفاضلية و التكاليف التفاضلية **(متضمنة تكلفة الفرصة البديلة)** للطلبية الخاصة كالآتي:



مبالغ ( بالريال )		بيان
كلي	جزئي	
٢٢٨٠٠		ايرادات تفضلية للطلبة الخاصة ( ٦٠٠ وحدة x 38 )
-		<u>( - ) تكاليف تفضلية ملائمة للطلبة الخاصة:</u>
	١٢٠٠٠	تكلفة مواد مباشرة = ( ٦٠٠ وحدة x 20 )
	٦٠٠٠	أجور مباشرة = ( ٦٠٠ وحدة x 10 )
	٣٣٠٠	تكلفة انتاجية غير مباشرة متغيرة = ( ٦٠٠ وحدة x 5.5 )
	٥٧٠	عمولة مبيعات خاصة للطلبة = ( ٢٢٨٠٠ x 2.5 % )
<u>(٢٣٠٧٠)</u>	<u>* ١٢٠٠</u>	تكلفة الفرصة البديلة للوحدات الزائدة ( ١٠٠ وحدة )
- ٢٧٠ ريال		<b>الخسارة التفاضلية للطلبة الخاصة</b>

**القرار:** ينصح برفض طلبية البيع الخاصة في هذه الحالة لأنها تحقق خسارة تفضلية من شأنها تخفيض الأرباح الصافية للمنشأة بمقدار ٢٧٠ ريال

## \* تكلفة الفرصة البديلة حسبت للوحدات الزائدة كالآتي:

٥٠٠٠	=	١٠٠ x ٥٠ ريال =	ايراد عادي للوحدات الزائدة
-			<u>( - ) تكاليف ملائمة عادية للوحدات الزائدة:</u>
(٢٠٠٠)	=	( ١٠٠ وحدة x 20 ) =	تكلفة مواد مباشرة
(١٠٠٠)	=	( ١٠٠ وحدة x 10 ) =	أجور مباشرة
(٥٥٠)	=	( ١٠٠ وحدة x 5.5 ) =	تكلفة انتاجية غير مباشرة متغيرة
(٢٥٠)	=	( ٥٠٠٠ x 5 % ) =	عمولة مبيعات عادية
١٢٠٠			<b>تكلفة الفرصة البديلة للوحدات الزائدة</b>



# اختبر نفسك



١- أيا مما يلي يعد بيان محاسبي غير ملائم عند اتخاذ قرار بقبول أو رفض طلبيات البيع الخاصة بأقل من التكلفة الكلية باستخدام أسلوب التحليل التفاضلي:

- أ - المواد المباشرة
- ب - المصروفات التسويقية والادارية الثابتة
- ج - الأجور المباشرة
- د - المصروفات الانتاجية غير المباشرة المتغيرة

الإجابة الصحيحة ( ب )



## ٢- تحقق طلبية البيع الخاصة بأرباح تفاضلية للمنشأة في حالة أن:

- أ - الأيرادات التفاضلية للطلبية أقل من التكاليف التفاضلية للطلبية
- ب - الأيرادات التفاضلية للطلبية أكبر من التكاليف التفاضلية للطلبية
- ج - الأيرادات التفاضلية للطلبية تساوي التكاليف التفاضلية للطلبية
- د - لا شيء مما سبق

الإجابة الصحيحة ( ب )



## ٣- التكلفة المرتبطة بالطلبية الخاصة تكون:

- أ - متغيرة فقط
- ب - ثابتة فقط
- ج - غير مباشرة فقط
- د - متغيرة فقط أو متغيرة و ثابتة

الإجابة الصحيحة ( د )



## ٤ - عند اتخاذ قرار بقبول أو رفض طلبيات البيع الخاصة فإن تكلفة الفرصة البديلة تكون موجودة في حالة أن:

- أ- كمية الطلبية الخاصة أقل من حدود الطاقة غير المستغلة لدي المنشأة
- ب- كمية الطلبية الخاصة أكبر من حدود الطاقة غير المستغلة لدي المنشأة
- ج- كمية الطلبية الخاصة تساوي حدود الطاقة غير المستغلة لدي المنشأة
- د - لا شيء مما سبق

الإجابة الصحيحة ( ب )





# مَشْرِطٌ بِحَمْدِ اللَّهِ



د. محمد حسين حجاج

مقرر: المحاسبة الادارية