



مقرر: المحاسبة الادارية

د. محمد حسين حجاج

جامعة الملك فيصل

عمادة التعلم الإلكتروني والتعليم عن بعد

المحاضرة الثانية عشر

تابع: دور المحاسبة الادارية في مجال اتخاذ القرار

(٤) قرار بيع المنتجات المشتركة عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد استكمال التشغيل الاضافي عليها



العناصر الرئيسية:

- أولا : طبيعة القرار
- ثانيا : كيفية اتخاذ القرار المناسب
- حالات عملية

❖ اختبر نفسك (اسئلة للمراجعة)



أولا : طبيعة القرار

- **تتسم العملية الانتاجية في بعض المنشآت الصناعية** باستخدام مادة خام واحدة مشتركة وعمليات انتاجية مشتركة، وينتج عن ذلك عدة منتجات مختلفة. مثال ذلك الصناعات الغذائية وصناعة تكرير البترول وغيرها.
- **المنتجات المشتركة:** هي المنتجات التي يتم انتاجها من مادة خام واحدة ومن خلال عمليات انتاجية مشتركة.
- **التكاليف المشتركة:** هي تكاليف التصنيع لهذه المنتجات المشتركة خلال العمليات الانتاجية المشتركة وحتى نقطة الانفصال. ويقوم محاسب التكاليف بتوزيعها بين المنتجات المشتركة باتباع أسس توزيع معينة بغرض تحديد التكلفة الكلية للمنتجات (غرض تكاليفي).



■ **نقطة الانفصال:** هي النقطة في العملية الانتاجية التي يعتبر عندها كل منتج منتجاً منفصلاً عن المنتجات الأخرى المشتركة.

■ **تتمثل المشكلة القرارية في هذا الموقف في أن الإدارة قد تفكر في إجراء عمليات تشغيل إضافية على هذه المنتجات بعد نقطة الانفصال بدلاً من بيعها مباشرة عند نقطة الانفصال حيث أنها ترى أن التشغيل الإضافي قد يؤدي إلى تحقيق أرباح إضافية للمنشأة.**

■ **يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بدلين :**
البديل الأول . بيع المنتجات عند نقطة الانفصال (دون إجراء تشغيل إضافي عليها) .

البديل الثاني . بيع المنتجات بعد إجراء تشغيل إضافي عليها بعد نقطة الانفصال .



ثانياً : كيفية اتخاذ القرار المناسب

- **الأساس في التحليل والمفاضلة بين بدائل هذا القرار هو مدى تحقيق ربحية تفاضلية أو خسارة تفاضلية من عمليات التشغيل الإضافي للمنتج بعد نقطة الانفصال، ومدى تأثير ذلك على الربحية الصافية للمنشأة.**
- **تحدد مدى ربحية أو خسارة عمليات التشغيل الإضافي للمنتج بعد نقطة الانفصال من خلال المقارنة بين الإيرادات التفاضلية من التشغيل الإضافي للمنتج وبين التكاليف التفاضلية للتشغيل الإضافي للمنتج.**
- **يكون القرار المناسب هو بيع المنتجات عند نقطة الانفصال (دون إجراء تشغيل إضافي)، وذلك في حالة أن عمليات التشغيل الإضافي للمنتج تحقق خسائر إضافية تؤدي إلى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة .**
- **يكون القرار المناسب هو بيع المنتجات بعد إجراء تشغيل إضافي عليها بعد نقطة الانفصال، وذلك في حالة أن عمليات التشغيل الإضافي للمنتج تحقق أرباح إضافية تؤدي إلى زيادة الربحية الصافية للمنشأة .**



■ **اليرادات التفاضلية من التشغيل الاضافي للمنتج** تتمثل في الفرق بين سعر البيع للوحدة بعد التشغيل الاضافي وسعر بيعها عند نقطة الانفصال مضروبا في عدد الوحدات المتوقع تشغيلها اضافيا.

■ **التكاليف التفاضلية للتشغيل الاضافي للمنتج** تتمثل في:

١- تكلفة مستلزمات الانتاج اللازمة للتشغيل الاضافي للمنتج، وتشمل المواد الانتاجية المباشرة، الأجور الانتاجية المباشرة، والتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة.

٢- التكلفة الثابتة الاضافية/ الخاصة حالة زيادة الطاقة وتوفير تجهيزات آلية وبشرية اضافية لازمة للتشغيل الاضافي للمنتج.

٣- تكلفة الفرصة البديلة التي يتم التضحية بها نتيجة التشغيل الاضافي للمنتج والتي تتمثل في العوائد والأرباح المضحى بها والمفقودة من استغلال خطوط انتاجها في التشغيل الاضافي للمنتج.



- التكاليف المشتركة تعتبر غير ملائمة عند اتخاذ قرار المفاضلة بين بيع المنتجات عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد إجراء تشغيل اضافي عليها بعد نقطة الانفصال، حيث أنها تعتبر غارقة وغير تفاضلية ولا يمكن تجنبها حيث يتم التحمل بها سواء تم بيع المنتج عند نقطة الانفصال أم تم بيعه بعد إجراء تشغيل اضافي عليه، لذا فهي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر بالقرار.



حالة عملية (٥):

تقوم شركة " الرياض " بإنتاج منتجين (س ، ص) في نهاية المرحلة الأولى ، ويمكن استمرار التشغيل عليهما بعد نقطة الانفصال ولا يتطلب ذلك أية تجهيزات إنتاجية خاصة

تفاضل إدارة الشركة بين بيع هذين المنتجين عند نقطة الانفصال وبين إجراء عمليات تشغيل إضافية عليهما بعد نقطة الانفصال ، وقد توافرت لديك البيانات الآتية عن الإنتاج والتكاليف والإيرادات :

١- التكاليف الإنتاجية المشتركة (ما قبل الانفصال) ١٥٠٠٠٠ ريال

٢- كميات الإنتاج من المنتجين س ، ص هي : ١٠٠٠٠٠ ، ٢٥٠٠٠ وحدة علي التوالي

٣- بيانات التكاليف وأسعار البيع للمنتجين هي : (القيم بالريال)

المنتجات	سعر بيع الوحدة عند نقطة الانفصال	سعر بيع الوحدة بعد تشغيل إضافي	تكاليف تشغيل إضافي
المنتج (س)	٢,٥	٤,٥	٢٤٠٠٠٠
المنتج (ص)	٣	٦	٧٠٠٠٠

المطلوب:

تحديد القرار المناسب بشأن بيع المنتجات عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد استمرار تشغيلها إضافياً.



تمهيد الاجابة

□ ان تحديد القرار المناسب بشأن بيع المنتجات عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد استمرار تشغيلها اضافيا، يتم وفقا للتحليل التفاضلي الآتي:

المنتج (ص)		المنتج (س)		بيان
$75000 =$	$x (3 - 6)$ ٢٥٠٠٠ وحدة	$200000 =$	$x (2,5 - 4,5)$ ١٠٠٠٠٠ وحدة	ايرادات اضافية للتشغيل الاضافي للمنتج
<u>(70000)</u>		<u>(240000)</u>		(-) تكاليف التشغيل الاضافي للمنتج
٥٠٠٠ أرباح		(٤٠٠٠٠) خسارة		= ربحية (خسارة) تفاضلية من التشغيل الاضافي للمنتج

القرار المناسب: ينصح ببيع المنتج (س) عند نقطة الانفصال (دون اجراء تشغيل اضافي عليه) بسبب أن التشغيل الاضافي له يحقق خسائر تفاضلية مما يؤدي الى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة.
أما بالنسبة للمنتج (ص) ينصح بالاستمرار في تشغيله اضافيا بعد نقطة الانفصال بسبب أن التشغيل الاضافي له يحقق أرباح تفاضلية مما يؤدي الى زيادة الربحية الصافية للمنشأة.



لاحظ أن:

✓ تم تجاهل التكاليف المشتركة (ما قبل الانفصال) = ١٥٠.٠٠٠ ريال، حيث تعتبر غير ملائمة عند اتخاذ قرار المفاضلة بين بيع المنتجات عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد اجراء تشغيل اضافي عليها بعد نقطة الانفصال، حيث أنها غارقة وغير تفاضلية وغير قابلة للتجنب حيث يتم التحمل بها سواء تم بيع المنتج عند نقطة الانفصال أم تم بيعه بعد اجراء تشغيل اضافي عليه، لذا فهي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر بالقرار.



اختبر نفسك



١- الإيرادات التفاضلية من التشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في:

- أ - سعر البيع للوحدة بعد التشغيل الإضافي مضروباً في عدد الوحدات المتوقع تشغيلها إضافياً للمنتج.
- ب - سعر البيع للوحدة عند نقطة الانفصال مضروباً في عدد الوحدات المتوقع تشغيلها إضافياً للمنتج.
- ج - الفرق بين سعر البيع للوحدة بعد التشغيل الإضافي وسعر بيعها عند نقطة الانفصال مضروباً في عدد الوحدات المتوقع تشغيلها إضافياً للمنتج.
- د - لا شيء مما سبق

الإجابة الصحيحة (ج)



٢- التكاليف التفاضلية للتشغيل الاضافي للمنتج تتمثل في:

- أ- تكلفة مستلزمات الانتاج اللازمة للتشغيل الاضافي للمنتج(المواد المباشرة، الأجر المباشرة، والتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة).
- ب- التكلفة الثابتة الاضافية/ الخاصة اللازمة للتشغيل الاضافي للمنتج.
- ج- تكلفة الفرصة البديلة التي يتم التضحية بها نتيجة التشغيل الاضافي للمنتج
- د جميع ما سبق

الإجابة الصحيحة (د)



٣- يكون القرار المناسب هو بيع المنتجات بعد اجراء تشغيل اضافي عليها في حالة أن :

- أ- عمليات التشغيل الإضافي للمنتج تحقق خسائر إضافية تؤدي إلى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة
- ب- عمليات التشغيل الإضافي للمنتج تحقق أرباح إضافية تؤدي إلى زيادة الربحية الصافية للمنشأة
- ج- تكاليف التشغيل الإضافي للمنتج تساوي نصيب المنتج من التكاليف المشتركة ما قبل الانفصال.
- د - لا شيء مما سبق

الإجابة الصحيحة (ب)





مَشْرِطٌ بِحَمْدِ اللَّهِ



د. محمد حسين حجاج

مقرر: المحاسبة الادارية