

## المحاضرة الأولى

### طبيعة ونطاق المحاسبة الإدارية

عناصر المحاضرة ،  
أولاً ، الإطار العلمي للمحاسبة الإدارية  
ثانياً ، العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم المحاسبية الأخرى  
ثالثاً ، العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم غير المحاسبية  
رابعاً ، المحاسبة الإدارية وظائف الأداء  
خامساً ، أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة

### أولاً : الإطار العلمي للمحاسبة الإدارية

#### تعريف المحاسبة الإدارية :

هي فرع محاسبي يتضمن مجموعة من الأدوات والأساليب لتجميع وتحليل البيانات واعداد تقارير معلومات ملائمة للمستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة لاستخدامها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات .

#### ب) من التعريف السابق يتضح أهمية المحاسبة الإدارية من عدة جوانب :

- 1) تعتبر فرع محاسبي جديد يختلف عن الفروع المحاسبية الأخرى من حيث مدخلاته وأدواته ومعالجته ومخرجاته .
- 2) ظهرت لتلبية احتياجات جديدة من المعلومات لإدارة المنشأة لم تستطع المحاسبة المالية أو محاسبة التكاليف توفيرها .

#### خصائص المحاسبة الإدارية :

- المحاسبة الإدارية تعتبر :
  - محاسبة داخلية .
  - محاسبة تحليلية تفصيلية .
  - محاسبة موقفية .
  - محاسبة القرار . ( البعض يسمي المحاسبة الإدارية محاسبة القرار )
- المحاسبة الإدارية توفر :
  - معلومات مستقبلية وحاضرة وتاريخية .
  - معلومات مالية ومعلومات غير مالية .
  - معلومات عن التكاليف والإيرادات وأخرى .

#### أهداف المحاسبة الإدارية :

##### توفر المعلومات الملائمة :

- لمساعدة الإدارة في التخطيط .
- لمساعدة الإدارة في الرقابة على الأنشطة التشغيلية .
- لمساعدة الإدارة في تقييم الأداء للأفراد والوحدات الفرعية .
- لترشيد الإدارة في عملية اتخاذ القرار .

##### الفرق بين الهدف والوظيفة :

- الهدف هو الغاية التي نسعى للوصول إليها .
- الوظيفة هي العمل أو المهام التي إذا قمنا بها نصل لهذا الهدف .

#### وظائف المحاسبة الإدارية :

- 1) تجميع المعلومات من مصادرها .
- 2) تحليل البيانات والمعلومات وتصنيفها في مجموعات متجانسة .
- 3) تقييم المعلومات وتحديد المعلومات الملائمة منها ( ثم ترتيبها حسب أهميتها ) ، وتحديد المعلومات غير الملائمة ( ثم استبعادها ) .
- 4) توفير وتوسيل المعلومات الملائمة للمستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة ( تقارير ) لمساعدتها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات .

### ثانياً : العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم المحاسبية الأخرى

#### أ- المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية :

المحاسبة الإدارية	المحاسبة المالية
تخدم بشكل أساسي إدارة المنشأة .	تخدم بشكل أساسي أطراف خارج المنشأة .
اختيارية حسب رغبة إدارة المنشأة .	إلزامية طبقاً للقانون .
توفر معلومات تفصيلية عن الوحدات الفرعية بالمنشأة .	توفر معلومات إجمالية عن المنشأة ككل .
توفر معلومات تاريخية وحاضرة ومستقبلية .	توفر معلومات تاريخية فقط .
توفر معلومات مالية ومعلومات غير مالية .	توفر معلومات مالية فقط .
لا يحكم إعداد تقاريرها وقوانينها معايير ومبادئ محاسبية معينة .	يحكم إعداد تقاريرها وقوانينها معايير ومبادئ محاسبية معينة .
معلوماتها ليست بنسب درجة دقة معلومات المحاسبة المالية خاصة المستقبلية منها .	تميز معلوماتها بدرجة دقة أعلى نسبياً حيث تراجع من مراجع حسابات خارجي .

#### ب- المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف :

المحاسبة الإدارية	محاسبة التكاليف
توفر معلومات تاريخية وحاضرة ومستقبلية .	توفر معلومات تاريخية فقط .
توفر معلومات عن عناصر التكاليف والإيرادات وأخرى .	توفر معلومات عن عناصر التكاليف فقط .
تهتم بمعلومات التكاليف قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل .	تركز الاهتمام على معلومات التكاليف قصيرة الأجل فقط .

### ثالثاً : العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم غير المحاسبية :

#### أ- المحاسبة الإدارية وعلوم الاقتصاد :

يوفر علم الاقتصاد بعض المفاهيم ذات الأهمية لمجالات واهتمامات المحاسبة الإدارية للقيام بدورها في توفير المعلومات الملائمة للمستويات الإدارية المختلفة في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات .  
ب) ومن أمثلة هذه المفاهيم : تكاليف الفرصة البديلة ، التكاليف المتفاضلة ، التكاليف الحديثة .

#### ب- المحاسبة الإدارية وعلوم الأساليب الكمية :

توفر بحوث العمليات مجموعة من الأساليب الكمية التي تستفيد منها المحاسبة الإدارية للقيام بدورها في توفير المعلومات الملائمة للمستويات الإدارية المختلفة لمساعدتها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات .  
ب) ومن أمثلة هذه المفاهيم : نظرية الاحتمالات ، المعادلات الرياضية ، وتحليل التعادل .

#### ج- المحاسبة الإدارية والعلوم السلوكية :

توفر العلوم السلوكية مجموعة من المفاهيم ترتبط بالعنصر الانساني كمحدد رئيسي لنجاح الإدارة في وظائفها المختلفة ، وتستفيد المحاسبة الإدارية من هذه المفاهيم السلوكية للقيام بدورها في توفير المعلومات الملائمة للمستويات الإدارية المختلفة في التخطيط والرقابة والأداء واتخاذ القرارات .  
ب) ومن أمثلة هذه المفاهيم : مفهوم المشاركة ، ومفهوم الحوافز .

### رابعاً : المحاسبة الإدارية ووظائف الإدارة :

#### التخطيط :

تساعد المحاسبة الإدارية في توفير :

- المعلومات اللازمة لترجمة أهداف وخطط المنشأة في شكل ( جداول ) موازنات تقديرية .
- المعلومات الملائمة للمساعدة في مجالات تخطيط الربحية .

#### الرقابة وتقييم الأداء :

تساعد المحاسبة الإدارية في توفير معلومات :

- عن الأداء المستهدف ( الموازنات التقديرية ) وعن الأداء الفعلي ( تقارير الأداء الفعلي )
- وتحديد الانحرافات بينها وتحليل أسبابها واقتراح الإجراءات العلاجية المناسبة .

#### اتخاذ القرارات :

تساعد المحاسبة الإدارية في توفير المعلومات الملائمة عن بدائل القرار وبالتالي زيادة درجة وتخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار ، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرار .

### خامساً : أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة :

- 1- أسلوب الموازنات التخطيطية . 2- نموذج تحليل التعادل . 3- أسلوب التكاليف المعيارية .
- 4- أسلوب محاسبة المسئولية . 5- أسلوب التحليل المالي . 6- أسلوب التحليل المتفاضلي .
- 7- أسلوب تحليل الانحرافات .
- 8- أدوات أخرى ( مثل ، نموذج القياس المتوازن للأداء ، أسلوب الإدارة الاستراتيجية للتكاليف )

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الأولى : + أختبر نفسك

1) المحاسبة الادارية والمحاسبة المالية متماثلتان في ان عليهما:

- 1) ذو نظرة مستقبلية
- 2) يعتمد على المبادئ المحاسبية المقبولة والمعترف عليها
- 3) يسجل تاريخ المنشأة حاليا
- 4) لاشي مما سبق

الإجابة  
(ب)

1- دور المحاسبة الإدارية داخل المنشأة يهدف الى :

- أ- ابتكار العديد من الأساليب مثل الموازنات والتكاليف المعيارية
- ب- توفير المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرار .
- ج- الاحتفاظ بالسجلات المحاسبية التي تبين جميع عمليات المنشأة .
- د- لا شيء مما سبق .

2) تساعد المحاسبة الادارية ادارة المنشأة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ، ولذا فهي تعد :

- 1) الزامية دائما
- 2) الزامية باستثناء حالات معينة
- 3) اختيارية دائما
- 4) اختيارية باستثناء حالات معينة

الإجابة  
(د)

2- بالمقارنة بالمحاسبة المالية ، تتميز المحاسبة الادارية بكل ما يلي ما عدا :

- أ- تهتم بالمستقبل .
- ب- تميل الى البيانات التفصيلية .
- ج- السرعة في تقديم المعلومات .
- د- لكثير دقة .
- هـ- لا شيء مما سبق .

3) تستفيد المحاسبة الادارية من العلوم السلوكية بعض المفاهيم مثل :

- 1) المشاركة ، تكلفة الفرصة البديلة
- 2) الحوافز ، نظرية الاحتمالات
- 3) المشاركة ، الحوافز
- 4) تكلفة الفرصة البديلة ، نظرية الاحتمالات

الإجابة  
(د)

3- توفر المحاسبة الادارية معلومات تخدم الادارة في مجال :

- أ- التخطيط .
- ب- الرقابة وتقييم الأداء .
- ج- اتخاذ القرارات .
- د- جميع ما سبق .

4) تستفيد المحاسبة الادارية من العلوم الاقتصادية بعض المفاهيم مثل :

- 1) المشاركة ، تكلفة الفرصة البديلة
- 2) الحوافز ، نظرية الاحتمالات
- 3) المشاركة ، الحوافز
- 4) تكلفة الفرصة البديلة ، التكاليف المتفاضلة

الإجابة  
(ج)

4- تتصف المحاسبة الادارية بالخصائص التالية عدا :

- أ- تعتبر محاسبة تحليلية .
- ب- تعتبر محاسبة قرار .
- ج- تعتبر محاسبة الزامية .
- د- تعتبر محاسبة داخلية .

5- تساعد المحاسبة الادارية في توفير المعلومات الملائمة عن بدائل القرار وبالتالي :

- أ- زيادة درجة المعرفة والقضاء على عدم التأكد لدى متخذ القرار .
- ب- زيادة درجة المعرفة وتقليل درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار .
- ج- تقليل درجة المعرفة وزيادة درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار .
- د- لا شيء مما سبق .

الإجابة  
(ب)

6- تستفيد المحاسبة الادارية من بعض مفاهيم علم الاقتصاد مثل :

- أ- مفهوم المشاركة
- ب- مفهوم نظريات الاحتمالات .
- ج- مفهوم التكاليف المتفاضلة .
- د- لا شيء مما سبق .

الإجابة  
(ج)

7- يعتبر تقييم المعلومات وتحديد المعلومات الملائمة منها ، المعلومات غير الملائمة من :

- أ- أهداف المحاسبة الادارية .
- ب- خصائص المحاسبة الادارية .
- ج- وظائف المحاسبة الادارية .
- د- خصائص المحاسبة المالية .

الإجابة  
(ج)

5) عند المقارنة بين المحاسبة الادارية وبين محاسبة التكاليف فان :

- 1) محاسبة التكاليف تعد اشمل من المحاسبة الادارية
- 2) المحاسبة الادارية تعد اشمل من محاسبة التكاليف
- 3) محاسبة التكاليف تعد اشمل احيانا والمحاسبة الادارية تعد اشمل احيانا اخرى
- 4) لا شيء مما سبق

6) يعتبر تحليل البيانات والمعلومات وتصنيفها في مجموعات::

- 1) خصائص المحاسبة الادارية
- 2) وظائف المحاسبة الادارية
- 3) انواع المحاسبة الادارية
- 4) أهداف المحاسبة الادارية

7) تساعد المحاسبة الادارية في توفير المعلومات الملائمة عن بدائل القرار ، وبالتالي::

- (أ) زيادة درجة المعرفة وزيادة درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- (ب) تخفيض درجة المعرفة وتقليل درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- (ج) زيادة درجة المعرفة وتقليل درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- (د) تخفيض درجة المعرفة وزيادة درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار

8) بالمقارنة بالمحاسبة المالية، تتميز المحاسبة الادارية بكل ما يلي، ما عدا:-

- أ- السرعة في تقديم المعلومات
- ب- يحتكم اعداد تقاريرها معيار ومبادئ محاسبية معينة
- ج- تهتم بالمستقبل
- د- تميل الى البيانات التفصيلية

9) تستفيد المحاسبة الادارية من العلوم الاقتصادية بعض المفاهيم مثل:-

- (أ) المشاركة، التكلفة المتفاضلة
- (ب) الحوافز ، التكلفة المباشرة
- (ج) المشاركة ، تكلفة الفرصة البديلة
- (د) تكلفة الفرصة البديلة ، التكلفة المتفاضلة

10) دور المحاسبة الادارية داخل المنشأة يهدف الى:

- أ - ابتكار العديد من الأساليب والأدوات مثل الموازنات والتكاليف المعيارية
- ب - توفير المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات
- ج - الاحتفاظ بالسجلات المحاسبية التي تبين جميع عمليات المنشأة
- د - لا شيء مما سبق

11) بالمقارنة بالمحاسبة المالية، تتميز المحاسبة الادارية بكل ما يلي ما عدا:

- أ - تهتم بالمستقبل
- ب - تميل الى البيانات التفصيلية
- ج - السرعة في تقديم المعلومات
- د - أكثر دقة
- هـ - لا شيء مما سبق

12) توفر المحاسبة الادارية معلومات تخدم الإدارة في مجال:

- أ - التخطيط
- ب - الرقابة وتقييم الأداء
- ج - اتخاذ القرارات
- د - جميع ما سبق

13) تتصف المحاسبة الادارية بالخصائص التالية عدا:

- أ- تعتبر محاسبة تحليلية
- ب- تعتبر محاسبة القرار
- ج- تعتبر محاسبة الزامية
- د- تعتبر محاسبة داخلية

14) تساعد المحاسبة الادارية في توفير المعلومات الملائمة عن بدائل القرار وبالتالي:

- أ- زيادة درجة المعرفة والقضاء على عدم التأكد لدى متخذ القرار
- ب- زيادة درجة المعرفة وتقليل درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- ج- تخفيض درجة المعرفة وزيادة درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- د - لا شيء مما سبق

15) تستفيد المحاسبة الادارية من بعض مفاهيم علم الاقتصاد مثل:

- أ - مفهوم المشاركة
- ب - مفهوم نظرية الاحتمالات
- ج - مفهوم التكلفة المتفاضلة

تحليل البيانات والمعلومات المتعلقة بموقف معين وتصنيفها في مجموعات متجانسة، هذا يشير الى :

- 1) اهداف المحاسبة الادارية.
- 2) خصائص المحاسبة الادارية.
- 3) أدوات وأساليب المحاسبة الادارية.
- 4) وظائف المحاسبة الادارية.

من المفاهيم التي تستخدمها المحاسبة الادارية في تطبيقاتها مفهوم المشاركة ومفهوم الحوافز وهذه المفاهيم تنسب في الأساس الى:

- 1) العلوم الاقتصادية.
- 2) العلوم السلوكية.
- 3) علم الأساليب الكمية.
- 4) العلوم المحاسبية.

من المفاهيم التي تستخدمها المحاسبة الادارية في التكلفة المتعاضية ومفهوم تكلفة الفرصة البديلة وهي تنسب في الأساس الى:

- 1) العلوم الاقتصادية
- 2) العلوم السلوكية
- 3) الأساليب الكمية
- 4) العلوم المحاسبية

أي من التالي لا يعتبر من خصائص المحاسبة الإدارية

- 1) تحليله
- 2) موقفه
- 3) ابتكاره
- 4) داخله

تساعد المحاسبة الإدارية في توفير المعلومات اللازمة عن بدائل القرار وبالتالي

- 1) زيادة درجة المعرفة وزيادة درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- 2) تخفيض درجة المعرفة وتخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- 3) زيادة درجة المعرفة وتخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار
- 4) تخفيض درجة المعرفة وزيادة درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار

إن تقييم المعلومات وتحديد الملائم والغير ملائم

- 1) أهداف المحاسبة الإدارية
- 2) خصائص المحاسبة الإدارية
- 3) وظائف المحاسبة الإدارية
- 4) خصائص المحاسبة المالية

16) يعتبر تقييم المعلومات وتحديد المعلومات اللازمة منها، المعلومات غير اللازمة من :

- أ - أهداف المحاسبة الإدارية
- ب - خصائص المحاسبة الإدارية
- ج - وظائف المحاسبة الإدارية
- د - خصائص المحاسبة المالية

17) تساعد المحاسبة الإدارية في توفير معلومات التكاليف:

- أ- قصيرة الأجل
- ب- متوسطة الأجل
- ج- طويلة الأجل
- د - جميع ما سبق

من المفاهيم التي تستخدمها المحاسبة الإدارية والتي تنسب الى علم الأساليب الكمية :

- 1) الاحصالات والمشاركة
- 2) الاحصالات وتحليل التكاليف
- 3) الاحصالات والتكلفة المادية
- 4) الاحصالات والتكلفة المتعاضية

إن تقييم المعلومات وتحديد الملائم منها وغير الملائم منها ، هذا يشير الى احدى :

- 1) وظائف المحاسبة الإدارية
- 2) اهداف المحاسبة الإدارية
- 3) خصائص المحاسبة الإدارية
- 4) أدوات المحاسبة الإدارية

من خصائص المحاسبة الإدارية التالي ما عدا:

- 1) محاسبة تحليلية
- 2) محاسبة ابتكارية
- 3) محاسبة داخلية
- 4) محاسبة موقفية

لتتصف المحاسبة الادارية بمجموعة من الخصائص منها التالي :

- 1) محاسبة ابتكارية.
- 2) محاسبة إحصائية.
- 3) محاسبة موقفية.
- 4) محاسبة الزامية.

يهدف دور المحاسبة الادارية داخل منشآت الأعمال بشغل أساسي الى:

- 1) توفير المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.
- 2) ابتكار العديد من الأساليب والأدوات مثل الموازنات التخطيطية وتحليل التعادل .
- 3) الاحتفاظ بالسجلات المحاسبية التي توضح جميع عمليات المنشأة.
- 4) لاشئ مما سبق .

## المحاضرة الثانية

### خامساً : أنواع الموازنات ( ثلاث أنواع ) :

1. من حيث الفترة الزمنية : وتقسّم الموازنات التخطيطية الى ( نوعين اثنين )
  - ( ١ ) موازنات قصيرة الأجل ( تغطي فترة محاسبية / سنة مالية واحدة )
  - ( ٢ ) موازنات متوسطة وطويلة الأجل .

2. من حيث مستويات النشاط : وتقسّم الموازنات التخطيطية الى ( نوعين اثنين ) :

- ( ١ ) موازنة ثابتة ( تعد لمستوى واحد من مستويات النشاط )
- ( ٢ ) موازنة مرنة ( تعد لعدة مستويات نشاط )

3. من حيث طبيعة العمليات : وتقسّم الموازنات التخطيطية الى ( ثلاثة أنواع ) :

- ( ١ ) موازنة العمليات التشغيلية ( الجارية ) ، مثل : موازنة الإنتاج ، موازنة المبيعات .... الخ
- ( ٢ ) موازنة العمليات النقدية .
- ( ٣ ) موازنة العمليات الرأسمالية ( شراء وتكوين أصول ثابتة )

### سادساً : اعداد الموازنة التخطيطية الرئيسية :

تمثل الموازنة التخطيطية الرئيسية خطة تشغيلية ومالية قصيرة الأجل وتتكون من مجموعة من الموازنات المتخصصة التي يعدها المسؤولون بكل قسم من اقسام المنشأة وتشمل على :

١. الموازنات التشغيلية الجارية	٢. الموازنات المالية
( ١ ) موازنة المبيعات .	( ١ ) الموازنة النقدية التقديرية .
( ٢ ) موازنة الإنتاج .	( ٢ ) قائمة المركز المالي التقديرية .
( ٣ ) موازنة الموارد البشرية .	
( ٤ ) موازنة الأجور المباشرة .	
( ٥ ) موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة .	
( ٦ ) موازنة المصروفات البيعية والإدارية .	
( ٧ ) قائمة الدخل التقديرية .	

### سابعاً : اعداد موازنة المبيعات :

1. يعتبر اعداد موازنة المبيعات ، هو الأساس والخطوة الأولى لاعداد الموازنة الشاملة للمنشأة ، حيث أن دراسة السوق وتقدير حجم المبيعات المتوقع للفترة القادمة يعد هو نقطة البداية في بناء موازنات تشغيلية أخرى مثل موازنة الإنتاج وموازنة المصروفات التسويقية وغيرها .

2. توضح موازنة المبيعات كمية المبيعات التقديرية وسعر البيع التقديري وقيمة المبيعات التقديرية للمنشأة موزعة حسب مناطق البيع ، وحسب أنواع المنتجات وحسب الفترات الزمنية التفصيلية للموازنة .

3. يعتمد اعداد موازنة المبيعات على المعادلة الآتية : **معدل موازنة المبيعات**

قيمة المبيعات التقديرية = كمية المبيعات التقديرية × سعر البيع التقديري

### ثالثاً : المبادئ العلمية للموازنة التخطيطية ( خمس مبادئ ) :

#### ١. مبدأ الشمول :

تكون الموازنة شاملة لجميع الإدارات والأقسام والعمليات وأوجه النشاط بالمنشأة .

#### ٢. مبدأ التعبير المالي :

تتم الترجمة للخط والموازنات العينية في شكل نقدي وذلك لتوحيد أساس القياس بين الموازنات المختلفة .

#### ٣. مبدأ التوزيع الزمني :

تقسيم الفترة الزمنية الاجمالية للموازنة الى فترات زمنية تفصيلية توضح خلالها توقيت توقع حدوث العمليات المختلفة على مدار فترة الموازنة ( موازنة السنة القادمة تقسم مثلاً الى فترات ربع سنوية او شهرية )

#### ٤. مبدأ المشاركة :

اشراك جميع المستويات الادارية في اعداد الموازنات لضمان عدم معارضة تنفيذها . ويرتبط بذلك مصطلح يسمى ( بيع الموازنة ) وهو يعني اقناع الافراد المشاركين بأهمية الموازنة وضرورة نجاحها .

#### ٥. مبدأ وحدة الموازنة :

تعتبر الموازنة وحدة واحدة لا تتجزأ ، بمعنى أن كل جزء من اجزاء الموازنة يتأثر باجزاء الموازنة الأخرى نتيجة العلاقات التبادلية بين مختلف أوجه النشاط في المنشأة .

### رابعاً : مراحل اعداد الموازنة التخطيطية ( ثلاث مراحل ) :

#### ١. مرحلة تحديد الأهداف :

يتم تحديد الأهداف التي تسعى المنشأة لتحقيقها خلا الفترة المستقبلية القادمة ، وتعتبر الموازنة أداة تستخدم للتعبير الكمي والمالي عن هذه الأهداف والمساعدة في اعداد الخطط الفرعية للإدارات والأقسام المختلفة بالمنشأة لتحقيق تلك الأهداف .

#### ٢. مرحلة التنسيق بين الخطط والموازنات الفرعية :

يتم التنسيق بين الخطط والموازنات الفرعية للإدارات والأقسام المختلفة بالمنشأة حتى يتحقق التكامل والترابط بينها وجمعها في موازنة شاملة متكاملة متوازنة واحدة .

#### ٣. مرحلة اعتماد الموازنة الشاملة :

تقدم الموازنة التخطيطية الشاملة الى الادارة العليا للمنشأة لاعتمادها والموافقة عليها حتى تصبح ملزمة ويتبنى بها الجميع ويعملون على تحقيق الأهداف التي ترمي اليها .

### أولاً : التعريف بالموازنات التخطيطية وخصائصها :

#### تعريف الموازنة التخطيطية :

عبارة عن ترجمة مالية للأهداف وللخطط الكمية التي تغطي الأنشطة المختلفة للمنشأة لفترة مستقبلية في صورة شاملة ومنسقة وتتخذ كأساس لمتابع التنفيذ الفعلي وتقييم الأداء ورقابته والتنسيق واتخاذ القرارات .

#### خصائص الموازنة التخطيطية :

#### من التعريف السابق تتضح الخصائص التالية للموازنة التخطيطية :

- ( ١ ) تعتبر الموازنة تصوراً كمياً وقيماً لأهداف المنشأة خلال فترة معينة .
- ( ٢ ) تعد الموازنة لفترة زمنية معينة أي تتعلق بالمستقبل .
- ( ٣ ) يحكم اعداد وتنفيذ الموازنة مجموعة من الأسس مثل السياسات الاستراتيجية للمنشأة .
- ( ٤ ) يجب أن تعد الموازنة وفقاً للإمكانيات المتاحة والظروف المحتملة أن تسود وقت تنفيذ الموازنة .
- ( ٥ ) يجب أن تعتمد الموازنة من الإدارة العليا حتى تصبح ملزمة وقابلة للتنفيذ .
- ( ٦ ) تهدف الموازنة الى مساعدة الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات .

### ثانياً : أهداف الموازنة التخطيطية ( خمس أهداف ) :

#### ١. الموازنة أداة للتخطيط :

ترجم أهداف وخطط المنشأة في جداول فرعية تتضمن مقاييس كمية وقيمية يمكن تنفيذها .

#### ٢. الموازنة أداة للرقابة وتقييم الأداء :

المقارنة بين الأداء المستهدف والأداء الفعلي وتحديد الانحرافات بينها وتحليل أسبابها واقتراح الإجراءات التصحيحية .

#### ٣. الموازنة أداة للتنسيق :

توحيد جهود الإدارات والأقسام داخل المنشأة وتنسيق العمل بينها بحيث تعمل بشكل متكامل ومترابط .

#### ٤. الموازنة أداة لترشيد اتخاذ القرارات :

توفر المعلومات اللازمة للزمّة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة .

#### ٥. الموازنة أداة للاتصال :

تؤدي دوراً هلاً كإداة للاتصال والتفاهت العكسية للمعلومات بين المستويات الإدارية المختلفة .

## اختبر نفسك

١- من أهداف إعداد الموازنات كونها أداة ..

- التخطيط
- الرقابة
- التصال
- جميع ما سبق .

٢- تتضمن الموازنات التشغيلية الموازنات التالية ما عدا ..

- موازنة الإنتاج
- موازنة زيادة الطاقة الانتاجية
- موازنة المبيعات
- قائمة الدخل التقديرية

٣- تتضمن المبادئ العلمية للموازنات التالي ما عدا ..

- الشمول
- التوزيع الزمني
- التعبير المالي
- لا شيء مما سبق

٤- من خصائص الموازنة التشغيلية ..

- تعد الموازنة وفقاً للإمكانات المتاحة والظروف المحتملة
- تعتمد الموازنة من الإدارة العليا حتى تصبح ملزمة
- تعتبر الموازنة تصوراً كمياً وفيهياً لأهداف المنشأة
- جميع ما سبق

٥- تقسيم الفترة الزمنية الإجمالية للموازنة الى فترات زمنية تفصيلية يشير الى ..

- مبدأ التوزيع الزمني
- مبدأ وحدة الموازنة
- مبدأ الشمول
- مبدأ التعبير المالي

٦- كمية المبيعات التقديرية لإحدى الشركات الصناعية عن شهر محرم ١٤٢٥ تبلغ ٥٠٠٠٠ وحدة ، سعر البيع التقديري للوحدة ٦ ريال . التكلفة المتغيرة التقديرية للوحدة ٤ ريال . بناء على ذلك فإن قيمة المبيعات التقديرية عن شهر محرم ١٤٢٥ هي ..

- ١٠٠٠٠٠ وحدة
- ٢٠٠٠٠٠ وحدة
- ٢٠٠٠٠٠ وحدة
- ٥٠٠٠٠٠ وحدة

قيمة المبيعات التقديرية = كمية المبيعات التقديرية X سعر البيع التقديري

٧- تقسم الموازنات التشغيلية من حيث مستويات النشاط الى ..

- موازنات تشغيلية وموازنات مالية
- موازنات ثابتة وموازنات مرنة
- موازنات المبيعات وموازنات الإنتاج
- موازنات قصيرة الأجل وموازنات متوسطة وطويلة الأجل

السؤال	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧
الجواب	د	ب	د	د	أ	ب	ب

## حالة عملية ( ٣ ) : موازنة المبيعات :

تقوم شركة ( يوسف ) بإنتاج وبيع المنتج ( هـ ) ، والشركة بصدد إعداد الموازنة التشغيلية للمبيعات لفترة ثلاث أشهر لعام ١٤٢٥ هـ وقدرت توافرت لديك البيانات الآتية ،

١) قدرت الشركة مبيعاتها من المنتج ( هـ ) بكمية ٢٠٠٠٠ وحدة توزع خلال الثلاثة أشهر المذكورة على النحو الآتي ،

الشهر	كمية المبيعات
١	٥٠٠٠ وحدة
٢	٨٠٠٠ وحدة
٣	٧٠٠٠ وحدة

٢) تسوق الشركة المنتج ( هـ ) في منطقتي الأحساء والرياض على أساس نسب بيع ٦٠ : ٤٠ على التوالي .

٣) يقدر سعر البيع للوحدة من المنتج ( هـ ) بمبلغ ١٠ ريال .

المطلوب : إعداد الموازنة التشغيلية للمبيعات للربع الأول للعام القادم ١٤٢٥ هـ .

## تمهيد الاجابة :

١) كمية مبيعات الشهر ( ١ ) = ٥٠٠٠ وحدة

- يخص الأحساء = ٦٠ X ٥٠٠٠ = ٣٠٠٠ وحدة

- يخص الرياض = ٤٠ X ٥٠٠٠ = ٢٠٠٠ وحدة

٢) كمية مبيعات الشهر ( ٢ ) = ٨٠٠٠ وحدة

- يخص الأحساء = ٦٠ X ٨٠٠٠ = ٤٨٠٠ وحدة

- يخص الرياض = ٤٠ X ٨٠٠٠ = ٣٢٠٠ وحدة

٣) كمية مبيعات الشهر ( ٣ ) = ٧٠٠٠ وحدة

- يخص الأحساء = ٦٠ X ٧٠٠٠ = ٤٢٠٠ وحدة

- يخص الرياض = ٤٠ X ٧٠٠٠ = ٢٨٠٠ وحدة

## الاجابة :

شركة يوسف / موازنة المبيعات للربع الأول للعام ١٤٢٥ هـ

بيان	الربع ( ١ )	الربع ( ٢ )	الربع ( ٣ )	اجمالي الربع الأول للعام ١٤٢٥ هـ
منطقة الأحساء	١٠ X ٣٠٠٠	١٠ X ٤٨٠٠	١٠ X ٤٢٠٠	١٠ X ١٢٠٠٠
كمية المبيعات التقديرية	٣٠٠٠	٤٨٠٠	٤٢٠٠	١٢٠٠٠
X سعر البيع التقديري				
- قيمة مبيعات تقديرية	٣٠٠٠٠	٤٨٠٠٠	٤٢٠٠٠	١٢٠٠٠٠
منطقة الرياض	١٠ X ٢٠٠٠	١٠ X ٣٢٠٠	١٠ X ٢٨٠٠	١٠ X ٨٠٠٠
كمية المبيعات التقديرية	٢٠٠٠	٣٢٠٠	٢٨٠٠	٨٠٠٠
X سعر البيع التقديري				
- قيمة مبيعات تقديرية	٢٠٠٠٠	٣٢٠٠٠	٢٨٠٠٠	٨٠٠٠٠
اجمالي كمية مبيعات تقديرية	٥٠٠٠	٨٠٠٠	٧٠٠٠	٢٠٠٠٠
اجمالي قيمة مبيعات تقديرية	٥٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

## حالة عملية ( ١ ) : موازنة المبيعات :

تنتج شركة ( الحمد ) المنتج ( أ ) وتفكره ببيعها في منطقتي ( الأحساء ) ، وتدرس الشركة إعداد الموازنة التشغيلية للمبيعات للعام ١٤٢٥ هـ وقد توافرت لديك البيانات الآتية ،

١) حجم الطلب الكلي المتوقع على المنتج ( أ ) في السوق ٦٨٠٠٠ وحدة .

٢) الحصص السوقية للشركة من الطلب الكلي على المنتج ٢٥٪ .

٣) من المتوقع أن تسوق الشركة حصتها السوقية بنسبة ٢ : ٦ : ٥ : ٤ خلال الفترات الربع سنوية من العام ١٤٢٥ هـ على التوالي .

٤) يقدر سعر البيع للوحدة من المنتج ( أ ) بمبلغ ٦٠ ريال .

المطلوب : إعداد الموازنة التشغيلية للمبيعات للعام القادم ١٤٢٥ هـ .

## تمهيد الاجابة :

الحصص السوقية ( المبيعات السنوية ) للشركة = ٦٨٠٠٠ X ٢٥٪ = ١٧٠٠٠ وحدة

كمية مبيعات تقديرية الربع ( ١ ) = ( ١٧ / ٢ ) X ١٧٠٠٠ = ٢٠٠٠ وحدة

كمية مبيعات تقديرية الربع ( ٢ ) = ( ١٧ / ٦ ) X ١٧٠٠٠ = ٤٠٠٠ وحدة

كمية مبيعات تقديرية الربع ( ٣ ) = ( ١٧ / ٥ ) X ١٧٠٠٠ = ٥٠٠٠ وحدة

كمية مبيعات تقديرية الربع ( ٤ ) = ( ١٧ / ٤ ) X ١٧٠٠٠ = ٤٠٠٠ وحدة

## طبق القاعدة :

قيمة المبيعات التقديرية = كمية المبيعات التقديرية X سعر البيع التقديري

## شركة الحمد

موازنة المبيعات للعام ١٤٢٥ هـ

بيان	الربع ( ١ )	الربع ( ٢ )	الربع ( ٣ )	الربع ( ٤ )	اجمالي العام القادم ١٤٢٥ هـ
كمية المبيعات التقديرية ( وحدة )	٢٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	٤٠٠٠	١٧٠٠٠
X سعر البيع التقديري	٦٠ X				
- قيمة المبيعات التقديرية ( ريال )	١٢٠٠٠	٢٤٠٠٠	٣٦٠٠٠	٢٤٠٠٠	١٢٠٠٠٠

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الثانية

1) من المبادئ التي تحكم اعداد الموازنات التخطيطية :

- المشاركة ، الشمول ، الرقابة
- التخطيط ، التنسيق ، الرقابة
- المرونة ، المشاركة ، التخطيط
- الشمول ، التوزيع الزمني ، المشاركة

2) من الاهداف التي تسعى الموازنات التخطيطية الى تحقيقها :

- المشاركة ، الشمول ، الرقابة
- التخطيط ، التنسيق ، الرقابة
- المرونة ، المشاركة ، التخطيط
- الشمول ، التوزيع الزمني ، المشاركة

3) ان مصطلح " بيع الموازنة " يعني :

- اعداد موازنة المبيعات بالكمية فقط
- اعداد موازنة المبيعات بالكمية والقيمة في ذات الوقت
- إقناع الافراد المشاركين بأهمية الموازنة
- ان يعهد الى جهة متخصصة بإعداد وتطوير نظام الموازنات

4) ان تأثر كل جزء من أجزاء الموازنة بالأجزاء الأخرى للموازنة، هذا يشير إلى:-

- مبدأ المشاركة
- مبدأ وحدة الموازنة
- مبدأ الشمول
- مبدأ المرونة

5) من أهداف اعداد الموازنات كونها أداة:

- للتخطيط
- للمراقبة وتقييم الأداء
- اتصال
- جميع ما سبق

6) تتضمن الموازنات التشغيلية الموازنات التالية ما عدا :

- موازنة الانتاج
- موازنة زيادة الطاقة الإنتاجية
- موازنة المبيعات
- قائمة الدخل التقديرية

7) تتضمن المبادئ العظمى للموازنات التالي ما عدا:

- الشمول
- التوزيع الزمني
- التعبير المالي
- لا شيء مما سبق

8) من خصائص الموازنة التخطيطية:

- تعد الموازنة وفقا للإمكانيات المتاحة والظروف المحتملة
- تعتمد الموازنة من الإدارة العليا حتى تصبح ملزمة
- تعتبر الموازنة تصورا كميا وقيميا لأهداف المنشأة
- جميع ما سبق

9) تقسيم الفترة الزمنية الاجمالية للموازنة الى فترات زمنية تفصيلية يشير الى :

- مبدأ التوزيع الزمني
- مبدأ وحدة الموازنة
- مبدأ الشمول
- مبدأ التعبير المالي

10) كمية المبيعات التقديرية لإحدى الشركات الصناعية عن شهر محرم 1435 هـ تبلغ 50,000 وحدة ، سعر البيع التقديري للوحدة 6 ريال ، التكلفة المتغيرة التقديرية للوحدة 4 ريال . بناء على ذلك فان قيمة المبيعات التقديرية عن شهر محرم 1435 هـ هي:

- 100,000 ريال
- 300,000 ريال
- 200,000 ريال
- 500,000 ريال

قيمة المبيعات التقديرية = كمية المبيعات التقديرية X سعر البيع التقديري.

بالتعويض في القانون قيمة المبيعات = 6 X 50000 = 300000 ريال

11) تقسم الموازنات التخطيطية من حيث مستويات النشاط الى:

- موازنات تشغيلية وموازنات مالية
- موازنات ثابتة وموازنات مرنة
- موازنات المبيعات وموازنات الانتاج
- موازنات قصيرة الأجل وموازنات متوسطة وطويلة الأجل

الخطوة الأولى لإعداد الموازنة التامة للمنشأة هي اعداد :

- موازنة تكلفة المواد المباشرة
- موازنة الانتاج
- موازنة المبيعات
- موازنة النقدية

تعاون المستويات الإدارية في اعداد الموازنة كل في حدود المجال الذي يخصه ، هذا يشير الى :

- مبدأ وحدة الموازنة
- مبدأ التوزيع الزمني
- مبدأ الشمول
- لا شيء من ما سبق

من خصائص الموازنات التخطيطية التالي ما عدا:

- يحكم اعدادها وتنفيذ مجموعة من الأسس مثل السياسات الاستراتيجية للمنشأة.
- تعد وفقا للإمكانيات المتاحة والظروف المحتملة.
- تعتبر تصورا كميا وقيميا لأهداف المنشأة.
- تغطي الأنشطة المختلفة للمنشأة لفترة ماضية.

من الأهداف التي تسعى الموازنات التخطيطية الى تحقيقها:

- 1) المشاركة، الشمول، الرقابة.
- 2) التخطيط ، التنسيق ، الرقابة.
- 3) المرونة ، المشاركة ، التخطيط.
- 4) الشمول ، التوزيع الزمني ، المشاركة .

من الأهداف التي تسعى الموازنات التخطيطية إلى تحقيقها :

- 1) الرقابة، الشمول، المشاركة
- 2) التخطيط ، التنسيق، الشمول
- 3) المرونة، المشاركة، التخطيط
- 4) التخطيط، الاتصال، التنسيق

اي من العوامل التي لا يؤثر في تحديد كميات الانتاج التقديرية لفترة الموازنة

- 1) كمية المبيعات التقديرية
- 2) كمية مخزون الانتاج التام أول الفترة وآخر الفترة
- 3) احتياجات وحدة المنتج من المواد الخام
- 4) حجم الطاقة الانتاجية المتاحة للشركة

عند إعداد شركة الخيرات للموازنة التخطيطية للمبيعات للعام القادم 1437 هـ تبين أن حجم الطلب الكلي المتوقع على المنتج ( أ ) في السوق 68000 وحدة، الحصة السوقية للشركة من الطلب الكلي % 25 يقدر سعر البيع للوحدة ب 60 ريال، وعلى ذلك فإن قيمة المبيعات التقديرية للشركة بالريال للعام القادم 1437 هـ بالموازنة هي:

- 1) 120000 ريال
  - 2) ب 4080000 ريال
  - 3) ج 1000000 ريال
  - 4) د 1020000 ريال
- قيمة المبيعات = كمية المبيعات × سعر البيع  
قيمة المبيعات = 68000 × 25% = 17000 وحدة  
قيمة المبيعات = 17000 × 60 = 1020000 ريال

عند اعداد الموازنة التخطيطية للانتاج تبين أن كمية المبيعات التقديرية للعام القادم 1437 هي 20000 وحدة، مخزون الانتاج التام أول العام القادم هو 4000 وحدة، ومخزون الانتاج التام آخر العام القادم هو 6000 وحدة، وعلى ذلك فإن كمية الانتاج التقديري للعام القادم هي

استخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة، بفرض أن سعر البيع التقديري للوحدة 5 ريال فإن قيمة المبيعات التقديرية بالريال للعام القادم هي:

- 1) 150000 ريال
  - 2) ب 190000 ريال
  - 3) ج 110000 ريال
  - 4) د 100000 ريال
- قيمة المبيعات = كمية المبيعات × سعر البيع  
قيمة المبيعات = 20000 × 5 = 100000 ريال

ترجمة الخطط والموازنات العينية للمنشأة في شكل وحدات نقدية لتوحيد أساس القياس بين الموازنات المختلفة، هذا يشير إلى:

- 1) مبدأ الشمول.
- 2) مبدأ التوزيع الزمني.
- 3) مبدأ التعبير المالي.
- 4) مبدأ وحدة الموازنة.

المصطلح المحاسبي باللغة العربية المقابل لمفهوم "Master Budget" هو:

- 1) الموازنة الرأسمالية.
- 2) الموازنة الساكنة.
- 3) الموازنة الشاملة.
- 4) الموازنة التشغيلية.

يتم تقسيم الموازنات التخطيطية من حيث مستويات النشاط الى :

- 1) موازنات ثابتة وموازنات مرنة.
- 2) موازنات تشغيلية وموازنات مالية.
- 3) موازنات المبيعات وموازنات الانتاج.
- 4) موازنات قصيرة الأجل وموازنات متوسطة وطويلة الأجل.

يتم تصنيف الموازنات التخطيطية من حيث طبيعة العمليات

- 1) قصيرة ، متوسطة ، وطويلة الأجل
- 2) المبيعات، الانتاج، والمواد المباشرة
- 3) تشغيلية، نقدية، ورأسمالية.
- 4) ثابتة، ومرنة

الخطوة الاولى لإعداد الموازنة الشاملة

- 1) موازنة نقدية
- 2) موازنة المبيعات
- 3) موازنة الانتاج
- 4) موازنة تكلفة المواد المباشرة

## المحاضرة الثالثة

### حالة عملية ( ٢ ) : موازنة الإنتاج :

شركة ( الحمد ) تنتج وتبيع المنتج ( ك ) ، والشركة بصدد إعداد موازنة الإنتاج للعام القادم ١٤٢٥هـ وقد توافرت لديك البيانات الآتية :

- كميات المبيعات التقديرية ٢٠٠٠ ، ٦٠٠٠ ، ٥٠٠٠ ، ٤٠٠٠ وحدة خلال الفترات الربع سنوية من العام ١٤٢٥ على التوالي .
- ترغب الشركة في الاحتفاظ بمخزون إنتاج تام في نهاية كل ربع سنة من العام ١٤٢٥هـ يعادل ٢٥٪ من كمية مبيعات الربع الذي يليه مباشرة .
- تقدر المبيعات للربع الأول للعام ١٤٢٦هـ بكمية ٢٠٠٠ وحدة .
- يقدر مخزون آخر الفترة المتوقع من الإنتاج التام للعام ١٤٢٤هـ بكمية ٨٠٠ وحدة .

**المطلوب :** إعداد الموازنة التخطيطية للإنتاج لشركة ( الحمد ) للعام القادم ١٤٢٥هـ .

### تمهيد الاجابة :

( ١ ) مخزون إنتاج تام آخر أي ربع سنة - كمية مبيعات الربع الذي يليه  $\times ٢٥$

- مخزون إنتاج آخر الربع ( ١ ) =  $٦٠٠٠ \times ٢٥ = ١٥٠٠$  وحدة
- مخزون إنتاج آخر الربع ( ٢ ) =  $٥٠٠٠ \times ٢٥ = ١٢٥٠$  وحدة
- مخزون إنتاج آخر الربع ( ٣ ) =  $٤٠٠٠ \times ٢٥ = ١٠٠٠$  وحدة
- مخزون إنتاج آخر الربع ( ٤ ) =  $٢٠٠٠ \times ٢٥ = ٥٠٠$  وحدة

- مخزون آخر الفترة لإجمالي العام ١٤٢٥هـ - مخزون آخر الفترة للربع الأخير للعام ١٤٢٥هـ =  $٥٠٠$  وحدة
- مخزون أول الفترة لربع ( ١ ) للعام ١٤٢٥هـ - مخزون آخر الفترة للعام ١٤٢٤هـ =  $٨٠٠$  وحدة
- مخزون أول الفترة للربع ( ٢ ) - مخزون آخر الفترة للربع ( ١ ) وهكذا .....
- مخزون أول الفترة لإجمالي العام ١٤٢٥هـ - مخزون أول الفترة للربع الأول للعام ١٤٢٥هـ =  $٨٠٠$  وحدة

### الاجابة :

#### شركة الحمد موازنة الإنتاج للعام ١٤٢٥هـ

بيان	الربع ( ١ )	الربع ( ٢ )	الربع ( ٣ )	الربع ( ٤ )	اجمالي العام القادم ١٤٢٥هـ
كمية المبيعات التقديرية ( وحدة )	٢٠٠٠	٦٠٠٠	٥٠٠٠	٤٠٠٠	١٧٠٠٠
( + ) كمية مخزون تام آخر الفترة	١٥٠٠ +	١٢٥٠ +	١٠٠٠ +	٥٠٠ +	٥٠٠ +
( - ) كمية مخزون تام أول الفترة	٨٠٠ -	١٥٠٠ -	١٢٥٠ -	١٠٠٠ -	٨٠٠ -
( - ) كمية الإنتاج التقديري ( وحدة )	٢٧٠٠ -	٥٧٥٠ -	٤٧٥٠ -	٣٥٠٠ -	١٦٧٠٠ -

### أولاً : تعريف وإعداد موازنة الإنتاج

- تخص موازنة الإنتاج : بتخطيط الأنشطة الإنتاجية للمنشأة خلال الفترة القادمة
- وهي تبين كمية الإنتاج المتوقع إنتاجها خلال إجمالي فترة الموازنة وموزعة على الفترات الزمنية التفصيلية للموازنة .
- يعتمد إعداد موازنة الإنتاج على المعادلة الآتية : **معادلة موازنة الإنتاج :**

$$\text{كمية الإنتاج التقديري} = \text{كمية المبيعات التقديرية} + \text{كمية مخزون تام آخر الفترة} - \text{كمية مخزون تام أول الفترة}$$

### ثانياً : تعريف وإعداد موازنة المواد المباشرة :

- تخص هذه الموازنة بتقدير : احتياجات برنامج الإنتاج المخطط من المواد الأولية ، كمية مشتريات المواد الأولية ، تكلفتة مشتريات المواد الأولية ، وذلك خلال فترة الموازنة .
- يتم إعداد موازنة المواد المباشرة وفقاً لثلاث خطوات :
- الخطوة الأولى :** تحديد احتياجات الإنتاج من المواد المباشرة خلال الفترة .
- الخطوة الثانية :** تحديد كمية مشتريات المواد الأولية المطلوبة خلال الفترة .
- الخطوة الثالثة :** تحديد تكلفتة مشتريات المواد الأولية المطلوبة خلال الفترة .

### ثانياً : تعريف وإعداد موازنة المواد المباشرة :

١- يتم إعداد موازنة المواد الأولية في ضوء معلومات عن :

( ١ ) موازنة الإنتاج ( كميات الإنتاج التقديري )

( ٢ ) سياسة المخزون بالنسبة للمواد الأولية ( أول الفترة وآخر الفترة )

( ٣ ) معدلا استخدام المواد الأولية في العملية الإنتاجية وسعر الشراء التقديري لها .

٢- تعتبر هذه الموازنة ذات أهمية كبيرة نسبياً ، حيث أن عنصر المواد الأولية يعد من أهم عناصر التكاليف الإنتاجية فقد تصل نسبته الى أكثر من ٥٠٪ من إجمالي تكلفتة المنتج في بعض الصناعات ، لذا فإن التخطيط والرقابة الجيدة لهذا العنصر سيؤثر بشكل فعال على إجمالي تكلفتة المنتج .

### حالة عملية ( ٤ ) : موازنة المواد المباشرة :

توفرت لديك البيانات الآتية عن شركة ( الحمد ) الصناعية التي بصدد إعداد موازنات تخطيطية لعناصر التكاليف الإنتاجية للعام القادم ١٤٢٥هـ :

( ١ ) كميات الإنتاج التقديري خلال الفترات الربع سنوية للعام القادم ١٤٢٥هـ هي :

٢٧٠٠ ، ٥٧٥٠ ، ٤٧٥٠ ، ٣٥٠٠ وحدة على التوالي .

( ٢ ) تقدر احتياجات وحدة المنتج من المواد الخام ب ١٠ كيلو جرام ، سعر الشراء التقديري للكيلو جرام من المواد الخام ١,٦ ريال .

( ٣ ) ترغب الشركة في الاحتفاظ بمخزون مواد خام ( أولية ) نهاية كل ربع سنة يعادل ٥٠٪ من احتياجات الإنتاج للربع سنوي الذي يليه مباشرة .

( ٤ ) مخزون المواد الخام آخر العام ١٤٢٤هـ يقدر ب ١٥٠٠ كيلو جرام .

( ٥ ) احتياجات الإنتاج من المواد الخام للربع الأول من العام ١٤٢٦هـ تقدر بكمية ٢٧٠٠٠ كيلو جرام .

### المطلوب :

( ١ ) إعداد موازنة تكلفتة المواد المباشرة لشركة ( الحمد ) للعام القادم ١٤٢٥هـ .

( ٢ ) تحديد تكلفتة المواد المباشرة التقديرية للوحدة الواحدة خلال فترة الموازنة .

٣- تعد موازنة الإنتاج في الشركات الصناعية فقط .

## اختبر نفسك

١. يسبق إعداد موازنة الإنتاج إعداد :

- موازنة المواد المباشرة
- موازنة المبيعات
- موازنة الأجور المباشرة
- الموازنة النقدية

٢. تعد موازنة الإنتاج في :

- الشركات الصناعية فقط
- الشركات التجارية فقط
- الشركات الصناعية والشركات التجارية
- لا شيء مما سبق .

٣. يتم إعداد موازنة المواد المباشرة بناء على بيانات :

- الموازنة الشاملة
- موازنة المخزون التام آخر الفترة
- موازنة الإنتاج
- موازنة المبيعات

٤. تعتبر موازنة الإنتاج هي الأساس في إعداد الموازنات التشغيلية التالية ما عدا :

- موازنة الأجور المباشرة
- موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة
- موازنة المبيعات
- موازنة المواد المباشرة

٥. كمية الإنتاج التقديري بالوحدات خلال العام القادم ١٤٢٥ هـ هي :

- ١٧٢٥٠ وحدة
- ١٦٦٥٠ وحدة
- ١٧٧٥٠ وحدة
- ١٨٢٠٠ وحدة

كمية إنتاج = كمية مبيعات + مخزون آخر المدة - مخزون أول المدة

٦. كمية مشتريات المواد الخام بالكيلو جرام خلال العام القادم ١٤٢٥ هي :

- ٤٩٩٢٥ كجم
- ٤٩٩٥٠ كجم
- ٥٠١٢٥ كجم
- ٤٠٤٥٠ كجم

كمية مشتريات مواد = احتياجات الإنتاج من المواد + مخزون مواد آخر المدة - مخزون مواد أول المدة  
= (كمية إنتاج X احتياج الوحدة من المواد) + ١٧٥ - ٢٠٠

٧. تكلفت مشتريات المواد الخام بالريال خلال العام القادم ١٤٢٥ هـ هي :

- ١٠٠٧٥٠ ريال
- ١٠٠٨٢٥ ريال
- ٩٩٨٥٠ ريال
- ٩٩٩٤٠ ريال

تكلفة مشتريات = كمية مشتريات مواد X سعر شراء مواد

السؤال	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧
الجواب	ب	أ	ج	ج	ب	أ	ج

تمهيد الاجابية :

(١) مخزون مواد أولية آخر أي ربع سنت - احتياجات الربع الذي يليه من المواد الأولية X ٥٠% =

- مخزون مواد آخر الربع (١) = ٥٧٥٠٠ X ٥٠% = ٢٨٧٥٠ كيلو جرام
- مخزون مواد آخر الربع (٢) = ٤٧٥٠٠ X ٥٠% = ٢٣٧٥٠ كيلو جرام
- مخزون مواد آخر الربع (٣) = ٣٥٠٠٠ X ٥٠% = ١٧٥٠٠ كيلو جرام
- مخزون مواد آخر الربع (٤) = ٢٧٠٠٠ X ٥٠% = ١٣٥٠٠ كيلو جرام

(٢) مخزون آخر الفترة لإجمالي العام ١٤٢٥ هـ - مخزون آخر الفترة للربع الأخير للعام ١٤٢٥ هـ = ١٣٥٠٠ كيلو جرام

(٣) مخزون أول الفترة لربع (١) للعام ١٤٢٥ هـ - مخزون آخر الفترة للعام ١٤٢٤ هـ = ١٠٥٠٠ كيلو جرام

(٤) مخزون أول الفترة للربع (٢) - مخزون آخر الفترة للربع (١) وهكذا ..... كج

(٥) مخزون أول الفترة لإجمالي العام ١٤٢٥ هـ - مخزون أول الفترة للربع الأول للعام ١٤٢٥ هـ = ١٠٥٠٠ كيلو جرام

الإجابية :

١. موازنة المواد المباشرة لشركة الحمد للعام ١٤٢٥ هـ

من الفقرة (٥) : ٥٠% X ٢٧٠٠٠ = الربح الأول لعام

بيان	الربح (١)	الربح (٢)	الربح (٣)	الربح (٤)	اجمالي العام القادم ١٤٢٥ هـ
كمية الإنتاج التقديرية	٢٧٠٠	٥٧٥٠	٤٧٥٠	٣٥٠٠	١٦٧٠٠
X احتياجات الوحدة من المواد الخام	١٠X	١٠X	١٠X	١٠X	١٠X
= احتياجات الإنتاج من المواد الخام ( كجم )	٢٧٠٠٠ =	٥٧٥٠٠ =	٤٧٥٠٠ =	٣٥٠٠٠ =	١٦٧٠٠٠ =
+ مخزون مواد خام آخر الفترة	٢٨٧٥٠ +	٢٣٧٥٠ +	١٧٥٠٠ +	١٣٥٠٠ +	١٣٥٠٠ +
- مخزون مواد خام أول الفترة	١٠٥٠٠ -	٢٨٧٥٠ -	٢٣٧٥٠ -	١٧٥٠٠ -	١٠٥٠٠ -
= كمية مشتريات مواد خام تقديرية ( كجم )	٤٥٢٥٠ =	٥٢٥٠٠ =	٤١٢٥٠ =	٣١٠٠٠ =	١٧٠٠٠٠ =
X سعر شراء تقديري	١,٦ X				
= تكلفت مشتريات مواد خام تقديرية ( ريال )	٧٢٤٠٠ =	٨٤٠٠٠ =	٦٦٠٠٠ =	٤٩٦٠٠ =	٢٧٢٠٠٠ =

٢. تحديد تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة الواحدة :

من الموازنة السابقة للمواد المباشرة يمكن حساب تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة خلال

فترة الموازنة ، حيث أن :

تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة الواحدة = احتياجات الوحدة من المواد المباشرة X سعر الشراء التقديري

= ١٠ كيلو جرام للوحدة X ١,٦ ريال

= ١٦ ريال

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الثالثة

4) إحدى الشركات تنتج منتجا معينا، وقدرت كمية الإنتاج من هذا المنتج في العام القادم بـ 15000 وحدة، وتحتاج الوحدة من هذا المنتج في التصنيع إلى 2 كيلو جرام من المادة الخام بسعر 5 ريال للكيلو جرام، ومخزون المادة الخام المتوقع أول العام القادم 5000 كيلو جرام، ومخزون المادة الخام المستهدف آخر العام القادم 8000 كيلو جرام. وبناء على هذه المعلومات فإن تكلفة مشتريات المواد الخام للعام القادم بالريال هي :

(a) 135000 ريال
(b) 165000 ريال
(c) 150000 ريال
(d) لا شيء مما سبق

طبعا علشان تحل أول شئ نخط القانون المطلوب  
تكلفة مشتريات المواد الخام = احتياج الإنتاج من المواد + مخزون آخر المدة - مخزون أول الفترة  
كل وحدة تحتاج 2 كيلو جرام وعندنا 15000 وحدة إذا تحتاج الإنتاج إلى  $2 * 15000 = 30000$   
نعوض في القانون =  $30000 + 8000 - 5000 = 33000$  وحدة طيب هو طلب بالريال وعندنا الوحدة سعرها 5 ريال إذا  $33000 = 5 * 165000$  ريال

5) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة، فإن تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة المنتجة العام القادم هي :

(a) 10 ريال	تكلفة المواد المباشرة للوحدة = احتياج الوحدة من المواد * سعر الشراء
(b) 11 ريال	$10 = 5 * 2 =$
(c) 5 ريال	
(d) لا شيء مما سبق	

6) تصنع إحدى الشركات المنتج (هـ) وقدرت كمية المبيعات من هذا المنتج في العام القادم 50000 وحدة، ومخزون الإنتاج التام المتوقع في أول العام القادم 10000 وحدة، ومخزون الإنتاج التام المستهدف في آخر العام القادم 30% من المبيعات التقديرية. وبناء على ذلك فإن كمية الإنتاج التقديري للعام القادم هي :

(أ) 75000 وحدة	كمية الإنتاج التقديري = كمية البيع التقديرية + كمية مخزون آخر فترة - كمية مخزون أول فترة
(ب) 55000 وحدة	عندنا كمية البيع التقديري = 50000
(ج) 45000 وحدة	وكمية مخزون أول الفترة = 10000
(د) لا شيء مما سبق	كمية مخزون آخر الفترة = 30% من $50000 = 15000$ نطبق في القانون كمية الإنتاج التقديري = $50000 + 15000 - 10000 = 55000$ وحدة

7) إحدى الشركات تنتج (فـ) وقدرت كمية الإنتاج من هذا المنتج في العام القادم بـ 30000 وحدة، وتحتاج الوحدة في التصنيع إلى 4 كيلو جرام من المادة الخام بسعر 2 ريال للكيلو جرام، ومخزون المادة الخام المتوقع أول العام القادم 10000 كيلو جرام، ومخزون المادة الخام المستهدف آخر العام القادم 16000 كيلو جرام. بناء على هذه المعلومات فإن تكلفة مشتريات المواد الخام للعام القادم بالريال هي:

(أ) 228000 ريال	كمية مشتريات المواد الخام = احتياج الإنتاج من المواد + مخزون آخر المدة - مخزون أول الفترة
(ب) 240000 ريال	احتياج الإنتاج من المواد = (كمية إنتاج) * احتياج الوحدة من المواد
(ج) 252000 ريال	$120000 = 4 * 30000 =$
(د) لا شيء مما سبق	نعوض في القانون = $120000 + 16000 - 10000 = 126000$ وحدة طيب هو طلب تكلفة وعندنا الوحدة سعرها 2 ريال إذا $126000 = 2 * 252000$ ريال

عند اعداد موازنة الإنتاج لشركة السلام الصناعية للربع الثاني للعام 1435 هـ كانت بياناتها كالآتي :

بيان	الشهر 1	الشهر 2	الشهر 3	اجمالي الربع الثاني للعام 1435 هـ
كمية مبيعات تقديرية	4000	3000	5000	12000
مخزون تام آخر الفترة	1500	2500	2000	??
مخزون تام اول الفترة	1000	1500	2500	??
كمية إنتاج تقديري	4500	4000	4500	13000

1) وبناء على ذلك فإن كمية مخزون تام آخر الفترة لـ إجمالي فترة الربع الثاني للعام القادم 1435 هـ هي :

(a) 1500 وحدة	مخزون تام آخر الفترة معناه ناخذ مخزون آخر شهر اللي هو
(b) 6000 وحدة	شهر 3 ويصير الناتج 2000 وحدة
(c) 2000 وحدة	
(d) لا شيء مما سبق	

2) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة، فإن كمية مخزون تام أول الفترة لإجمالي فترة الربع الثاني للعام القادم 1435 هـ :

(a) 1000 وحدة	مخزون تام أول الفترة معناه ناخذ مخزون أول شهر اللي هو
(b) 5000 وحدة	شهر 1 ويصير الناتج 1000 وحدة
(c) 2500 وحدة	
(d) لا شيء مما سبق	

3) تصنع إحدى الشركات منتجا معينا، وقدرت كمية المبيعات من هذا المنتج في العام القادم بـ 20000 وحدة، ومخزون الإنتاج التام المتوقع في أول العام القادم 5000 وحدة، ومخزون الإنتاج التام المستهدف في آخر العام القادم 40% من المبيعات التقديرية. وبناء على ذلك فإن كمية الإنتاج التقديري للعام القادم هي :

(a) 25000 وحدة	أول شئ نضع القانون حتى يسهل علينا التطبيق
(b) 17000 وحدة	كمية الإنتاج التقديري = كمية البيع التقديرية + كمية مخزون آخر فترة - كمية مخزون أول فترة
(c) 23000 وحدة	عندنا كمية البيع التقديري = 20000
(d) لا شيء مما سبق	وكمية مخزون أول الفترة = 5000
	كمية مخزون آخر الفترة = 40% من $20000 = 8000$ نطبق في القانون
	كمية الإنتاج التقديري = $20000 + 8000 - 5000 = 23000$ وحدة

8) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، فان تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة المنتجة العام القادم هي :-

$$\text{تكلفة المواد المباشرة للوحدة} = \text{احتياج الوحدة من المواد} * \text{سعر الشراء} = 8 = 2 * 4$$

(أ) 2 ريال

(ب) 8.4 ريال

(ج) 8 ريال

(د) لا شيء مما سبق

عدد اعداد موازنة الإنتاج لشركة (حلا) الصناعية للربح الاول للعام القادم 1435 هـ ، كانت بياناتها كالتالي::

بيان	الشهر 1	الشهر 2	الشهر 3	اجمالي الربع الاول للعام 1435 هـ
كمية مبيعات تقديرية	8000	6000	10000	24000
مخزون تام اخر الفترة	3000	5000	4000	??
مخزون تام اول الفترة	2000	3000	5000	??
كمية الانتاج التقديري	9000	8000	9000	26000

9) وبناء على ذلك فإن كمية مخزون تام اخر الفترة لإجمالي فترة الربع الاول للعام القادم 1435 هـ :-

(أ) 3000 وحدة

(ب) 12000 وحدة

(ج) 4000 وحدة

(د) لا شيء مما سبق

مخزون تام آخر الفترة معناه ناخذ مخزون آخر شهر اللي هو شهر 3 ويصير الناتج 4000 وحدة

10) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، فان كمية مخزون تام أول الفترة لا إجمالي فترة الربع الاول للعام القادم 1435 هـ:-

(أ) 5000 وحدة

(ب) 2000 وحدة

(ج) 10000 وحدة

(د) لا شيء مما سبق

مخزون تام أول الفترة معناه ناخذ مخزون أول شهر اللي هو شهر 1 ويصير الناتج 2000 وحدة

11) يسبق اعداد موازنة الإنتاج اعداد:

أ - موازنة المواد المباشرة

ب - موازنة المبيعات

ج - موازنة الأجرور المباشرة

د - الموازنة النقدية

12) تعد موازنة الإنتاج في:

أ - الشركات الصناعية فقط

ب - الشركات التجارية فقط

ج - الشركات الصناعية والشركات التجارية

د - ليس شيء مما سبق

13) يتم اعداد موازنة المواد المباشرة بناء على بيانات:

أ - الموازنة الشاملة

ب - موازنة المخزون التام آخر الفترة

ج - موازنة الإنتاج

د - موازنة المبيعات

14) تعتبر موازنة الإنتاج هي الأساس في اعداد الموازنات التشغيلية التالية ما عدا:

أ - موازنة الأجرور المباشرة

ب - موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة

ج - موازنة المبيعات

د - موازنة المواد المباشرة

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (15) إلى رقم (17)

تصنع احد الشركات منتجا معينا، و قدرت كمية المبيعات من هذا المنتج في العام القادم 1435 هـ بـ 16,500 وحدة وسعر البيع للوحدة 15 ريال، ومخزون الإنتاج التام المتوقع في أول العام القادم 600 وحدة ، ومخزون الإنتاج التام المستهدف في آخر العام القادم 750 وحدة، وتحتاج الوحدة من هذا المنتج في التصنيع الى 3 كيلو جرام من المادة الخام بسعر 2 ريال للكيلو جرام، ومخزون المادة الخام المتوقع أول العام القادم 200 كيلو جرام، ومخزون المادة الخام المستهدف آخر العام القادم 175 كيلو جرام. وبناء على هذه المطومات فإن:

15) كمية الإنتاج التقديري بالوحدات خلال العام القادم 1435 هـ هي:

أ- 17,250 وحدة

ب- 16,650 وحدة

ج- 17,750 وحدة

د- 18,300 وحدة

طبعاً أول ماتنوفو المسألة والأرقام دي كلها راج تخافو لكن لو مشينا حسب المعطيات والقانون راج نحل بسهولة يعني هو طلب أول سؤال كمية الإنتاج التقديري نحط القانون ونعوض ببساطة كمية الإنتاج التقديري = كمية البيع التقديرية + كمية مخزون الإنتاج آخر فترة - كمية مخزون أول فترة.

$$16500 + 600 - 750 = 16650 \text{ وحدة}$$

16) كمية مشتريات المواد الخام بالكيلو جرام خلال العام القادم 1435 هي:

أ- 49,925 كيلو جرام

ب- 49,950 كيلو جرام

ج- 50,125 كيلو جرام

د- 50,450 كيلو جرام

كمية مشتريات المواد الخام = احتياج الإنتاج من المواد + مخزون مادة خام آخر الفترة - مخزون مادة خام أول الفترة  
احتياج الإنتاج من المواد = (كمية إنتاج) × احتياج الوحدة من المواد  
كمية الإنتاج جنباه في السؤال السابق =  $3 * 16650 = 49950$   
نعوض في القانون =  $49950 + 200 - 175 = 49925$  كيلو جرام

17) تكلفة مشتريات المواد الخام بالريال خلال العام القادم 1435 هـ هي:

أ- 100,750 ريال

ب- 100,825 ريال

ج- 99,850 ريال

د- 99,940 ريال

تكلفة المشتريات = الكمية التي جنبناها في السؤال السابق نضربها في سعر شراء المادة الخام

$$49925 * 2 = 99850 \text{ ريال}$$

يتم اعداد موازنة الإنتاج في ضوء التالي ما عدا:

- (1) موازنة المواد المباشرة
- (2) موازنة المبيعات
- (3) سياسة المخزون
- (4) حجم الطاقة المتاحة

تصنع احدى الشركات المنتج (ش) وقدرت كمية المبيعات من هذا المنتج في العام القادم ب 50,000 وحدة / سعر البيع التقدير للوحدة 12 ريال ، ومخزون الإنتاج التام المتوقع في اول العام القادم 10,000 وحدة ، ومخزون الإنتاج التام المستهدف في اخر العام القادم نسبته 10 % من المبيعات التقديرية ، وبناء على ذلك فإن كمية الإنتاج التقديري للعام القادم هي :

- (1) 75,000 وحدة
- (2) 55,000 وحدة
- (3) 45,000 وحدة
- (4) لا شيء من ما سبق

- احدى الشركات تنتج المنتج (ج) ، تحتاج الوحدة من هذا المنتج في التصنيع الى 4 كيلو جرام من المادة الخام بسعر 2 ريال للكيلو جرام ، ومخزون المادة الخام المتوقع اول العام القادم 22,000 كيلو جرام ، ومخزون المادة الخام المستهدف اخر العام القادم 16,000 كيلو جرام ، وقدرت كمية الإنتاج من هذا المنتج في العام القادم ب 30,000 وحدة ، وبناء على هذه المعلومات فإن تكلفة مشتريات المواد الخام للعام القادم بالريال هي :

- (1) 228,000 ريال
- (2) 240,000 ريال
- (3) 252,000 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة للعام القادم هي :

- (1) 2 ريال
- (2) 7.6 ريال
- (3) 8.4 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

من الضروري اخذ مخزون الوحدات تامة الصنع في الحساب عند تحويل :

- (1) موازنة الإنتاج الى موازنة المبيعات
- (2) موازنة المبيعات الى موازنة الإنتاج
- (3) موازنة الإنتاج الى موازنة المواد المباشرة
- (4) موازنة المواد المباشرة الى موازنة الإنتاج

تصنع احدى الشركات الصناعية المنتج (ك) كمية المبيعات التقديرية للعام القادم ١٤٣٧ هـ ب ٦٠٠٠٠ وحدة، ومخزون الإنتاج التام المتوقع في أول العام القادم ١٠٠٠٠ وحدة ، ومخزون الإنتاج التام المستهدف في آخر العام القادم نسبته ٢٥٪ من المبيعات التقديرية . وعلى ذلك فإن كمية الإنتاج القصوى للعام القادم ١٤٣٧ هـ هي:

- (1) ٣٥٠٠٠ وحدة
- (2) ٨٥٠٠٠ وحدة
- (3) ٦٥٠٠٠ وحدة
- (4) ٥٥٠٠٠ وحدة

تصنع احدى الشركات الصناعية المنتج (س) كمية المبيعات التقديرية للعام القادم ١٤٣٧ هـ ب ٥٠٠٠٠ وحدة، ومخزون الإنتاج التام المتوقع في أول العام القادم ١٥٠٠٠ وحدة ، وكمية الإنتاج التقديري للعام القادم ١٤٣٧ هـ ب ٤٥٠٠٠ وحدة . وعلى ذلك فإن مخزون الإنتاج التام المتوقع آخر العام القادم ١٤٣٧ هـ هو:

- (1) ١٠٠٠٠ وحدة
- (2) ٢٠٠٠٠ وحدة
- (3) ٣٠٠٠٠ وحدة
- (4) ٣٥٠٠٠ وحدة

احدى الشركات الصناعية تنتج المنتج (م) كمية الإنتاج التقديري للعام القادم ١٤٣٧ هـ ب ٢٥٠٠٠ وحدة، ويحتاج تصنيع الوحدة الى ٤ كيلو جرام من المادة الخام بسعر ٢ ريال للكيلو جرام ، ومخزون المادة الخام المتوقع أول العام القادم ٢٠٠٠٠ كيلو جرام ، ومخزون المادة الخام المستهدف آخر العام القادم ١٥٠٠٠ كيلو جرام ، وعلى ذلك فإن كمية مشتريات المواد الخام للعام القادم بالكيلو جرام هي :

- (1) ٩٥٠٠٠ كيلو جرام
- (2) ١٠٠٠٠٠ كيلو جرام
- (3) ١٠٥٠٠٠ كيلو جرام
- (4) ١٩٥٠٠٠ كيلو جرام

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة فإن تكلفة مشتريات المواد الخام للعام القادم بالريال هي :

- (1) ٣٩٠٠٠٠
- (2) ٢٠٠٠٠٠
- (3) ٢١٠٠٠٠
- (4) ١٩٠٠٠٠

عند اعداد الموازنة التخطيطية للإنتاج تبين أن كمية المبيعات التقديرية للعام القادم 1437 هـ هي 20000 وحدة، مخزون الإنتاج التام أول العام القادم هو 4000 وحدة، ومخزون الإنتاج التام آخر العام القادم هو 6000 وحدة، وعلى ذلك فإن كمية الإنتاج التقديري للعام القادم هي:

- (1) 26000 وحدة
- (2) 22000 وحدة
- (3) 18000 وحدة
- (4) 30000 وحدة

عند إعداد الموازنة التخطيطية لتكلفة المواد المباشرة تبين أن كمية الإنتاج التقديري للعام القادم 1437 هـ 22000 وحدة، ويحتاج تصنيع الوحدة إلى 3 كيلو جرام من المادة الخام بسعر 25 ريال /كجم، ومخزون المادة الخام أول العام القادم 15000 كجم، ومخزون المادة الخام آخر العام القادم 19000 كجم، وعلى ذلك فإن كمية مشتريات المواد الخام للعام القادم (كجم) هي:

- (1) 70000 كجم
- (2) 62000 كجم
- (3) 00000 كجم غير واضح
- (4) 32000 كجم

## المحاضرة الرابعة

### الإجابيّة :

#### ١- موازنة الأجور المباشرة لشركة الحمد للعام ١٤٢٥هـ :

بيان	الربع (١)	الربع (٢)	الربع (٣)	الربع (٤)	اجمالي العام القادم ١٤٢٥هـ
كمية الإنتاج التقديرية ( وحدة )	٢٧٠٠	٥٧٥٠	٤٧٥٠	٣٥٠٠	١٦٧٠٠
X احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر	٢ X	٢ X	٢ X	٢ X	٢ X
- احتياجات الإنتاج من ساعات العمل المباشر	٥٤٠٠ -	١١٥٠٠ -	٩٥٠٠ -	٧٠٠٠ -	٣٢٤٠٠ -
X معدل اجر تقديري للساعة	٦ X	٦ X	٦ X	٦ X	٦ X
- أجور مباشرة تقديرية ( ريال )	٣٢٤٠٠ -	٦٩٠٠٠ -	٥٧٠٠٠ -	٤٢٠٠٠ -	٢٠٠٤٠٠ -

#### ٢- تحديد الأجور المباشرة التقديرية للوحدة :

من الموازنة السابقة للأجور المباشرة يمكن حساب الأجور المباشرة التقديرية للوحدة خلال فترة الموازنة ، حيث ان :

$$\begin{aligned} \text{الأجور المباشرة التقديرية للوحدة} &= \text{احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر} \times \text{معدل اجر تقديري للساعة} \\ &= ٢ \text{ ساعة عمل مباشر} \times ٦ \text{ ريال للساعة} \\ &= ١٢ \text{ ريال} \end{aligned}$$

#### ثانياً : تعريف وإعداد موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة :

تختص هذه الموازنة بتقدير احتياجات برنامج الإنتاج المخطط للمنشأة من عناصر التكاليف الإنتاجية الأخرى ( بخلاف تكلفت المواد المباشرة والأجور المباشرة ) خلال الفترة القادمة ، مثل الوقود وقطع الغيار ورواتب المشرفين واستهلاك المعدات الإنتاجية .

#### ٢١ يلاحظ على موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة الآتي :

- ١- يتم إعداد موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة في ضوء معلومات عن :
  - (١) موازنة الإنتاج ( كميات الإنتاج التقديري )
  - (٢) موازنة الأجور المباشرة ( ساعات العمل المباشر )
  - (٣) معدلات التحميل التقديرية لعناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة والثابتة .

٢- من المفضل عند إعداد هذه الموازنة ضرورة الفصل بين عناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة والعناصر الثابتة لأغراض إعداد الموازنة بشكل تحليلي تفصيلي بما يضمن خدمة أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات بشكل أفضل .

#### أولاً : تعريف وإعداد موازنة الأجور المباشرة :

تختص هذه الموازنة بتقدير احتياجات برنامج الإنتاج المخطط للمنشأة من القوى العاملة وذلك خلال فترة الموازنة وهي :

- (١) تقديرات ساعات العمل المباشر اللازم لوفاء ببرنامج الإنتاج المخطط.
- (٢) تقديرات تكلفت العمل المباشر ( الأجور المباشرة ) خلال فترة الموازنة .

#### ٢٢ يلاحظ على موازنة الأجور المباشرة الآتي :

١- تقديرات ساعات العمل المباشر اللازم لبرنامج الإنتاج المخطط  
= كميات الإنتاج التقديري X احتياج الوحدة من ساعات العمل المباشر

٢- تقديرات تكلفت العمل المباشر ( الأجور المباشرة )  
= تقديرات ساعات العمل المباشر X معدل اجر التقديري للساعة

٣- يتم إعداد موازنة الأجور المباشرة في ضوء معلومات عن :

- موازنة الإنتاج ( كميات الإنتاج التقديري )
- معدلات استخدام العمل المباشر في العملية الإنتاجية ، معدل اجر التقديري لساعة العمل المباشر

#### حالة عملية ( ٥ ) : موازنة الأجور المباشرة :

توفرت لديك البيانات الآتية عن شركة ( الحمد ) الصناعية التي يصد إعداد موازنات تخطيطية لعناصر التكاليف الإنتاجية للعام القادم ١٤٢٥هـ :

- (١) كميات الإنتاج التقديري خلال الفترات الربع سنوية للعام القادم ١٤٢٥هـ هي :  
٢٧٠٠ ، ٥٧٥٠ ، ٤٧٥٠ ، ٣٥٠٠ وحدة على التوالي .
- (٢) تقدر احتياجات وحدة المنتج من ساعات العمل المباشر بساعتين .
- (٣) معدل الأجر التقديري لساعة العمل المباشر ٦ ريال .

#### المطلوب :

- (١) إعداد موازنة الأجور المباشرة لشركة ( الحمد ) للعام القادم ١٤٢٥هـ .
- (٢) تحديد الأجور المباشرة التقديرية للوحدة .

## حالة عملية ( ٦ ) : موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة :

توفرت لديك البيانات الآتية عن شركة ( الحمد ) الصناعية التي بصدد إعداد موازنات تخطيطية لعناصر التكاليف الإنتاجية للعام القادم ١٤٢٥هـ :

(١) كميات الإنتاج التقديري خلال الفترات الربع سنوية للعام القادم ١٤٢٥هـ هي :

٢٧٠٠ ، ٥٧٥٠ ، ٤٧٥٠ ، ٣٥٠٠ وحدة على التوالي -

(٢) تقدر إحتياجات وحدة المنتج من ساعات العمل المباشر بساعتين .

(٣) يقدر معدل التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة بمبلغ ٥ ريال لكل ساعة عمل مباشر .

(٤) تقدر التكاليف الإنتاجية الثابتة للفترة الربع سنوية من العام القادم ١٤٢٥هـ بمبلغ ٥٨٩١٢ ريال .

### المطلوب :

(١) إعداد موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة لشركة ( الحمد ) للعام القادم ١٤٢٥هـ .

(٢) تحديد متوسط التكاليف الإنتاجية غير المباشرة التقديرية للوحدة خلال فترة الموازنة .

### تمهيد الاجابة :

(١) لاحظ أن معدل تحميل التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة يقدر على أساس ساعات العمل

المباشر ، لذلك فإن :

تكاليف إنتاجية غير مباشرة متغيرة لكل ربع سنو -

كمية إنتاج تقديري X ساعات عمل مباشرة للوحدة X معدل تكاليف إنتاجية غير مباشرة متغيرة للساعة

(٢) لاحظ أن التكاليف الإنتاجية الثابتة للفترة الربع سنوية مبلغ ٥٨٩١٢ ريال ، وحيث أنها تكلفة ثابتة لا

تتغير من ربع سنو إلى ربع سنو آخر -

**وتكون :** جملة التكاليف الإنتاجية الثابتة للعام القادم - مجموع تكاليف إنتاجية ثابتة للربع

فترات الربع سنوية .

### الإجابة :

#### ١- موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة لشركة الحمد للعام ١٤٢٥هـ :

بيان	الربع (١)	الربع (٢)	الربع (٣)	الربع (٤)	اجمالي العام القادم ١٤٢٥هـ
غير مباشرة متغيرة :					
كمية الإنتاج التقديرية ( وحدة )	٢٧٠٠	٥٧٥٠	٤٧٥٠	٣٥٠٠	١٦٧٠٠
X إحتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر	٢ X	٢ X	٢ X	٢ X	٢ X
- إحتياجات الإنتاج من ساعات العمل المباشر	٥٤٠٠ =	١١٥٠٠ =	٩٥٠٠ =	٧٠٠٠ =	٣٣٤٠٠ =
X معدل تحميل تكاليف غير مباشرة متغيرة للساعة	٥ X	٥ X	٥ X	٥ X	٥ X
- تقديرات تكاليف إنتاجية غير مباشرة متغيرة	٢٧٠٠٠ =	٥٧٥٠٠ =	٤٧٥٠٠ =	٣٥٠٠٠ =	١٦٧٠٠٠ =
غير مباشرة ثابتة :					
جملة تقديرات تكاليف إنتاجية غير مباشرة ( متغيرة + ثابتة )	٨٥٩١٢	١١٦٤١٢	١٠٦٤١٢	٩٣٩١٢	٤٠٣٦٤٨

## ٢- تحديد متوسط التكاليف الإنتاجية غير المباشرة التقديرية للوحدة خلال فترة الموازنة :

من الموازنة السابقة للتكاليف الإنتاجية غير المباشرة يمكن حساب متوسط التكلفة الإنتاجية غير المباشرة التقديرية للوحدة :

متوسط تكلفة إنتاجية غير المباشرة تقديرية للوحدة الواحدة -

جملة تكاليف إنتاجية غير مباشرة تقديريه للعام ١٤٢٥هـ / كمية الإنتاج التقديري للعام ١٤٢٥هـ

= ٤٠٣٦٤٨ / ١٦٧٠٠ وحدة

= ٢٤ ريال للوحدة

## ثالثاً : تعريف وإعداد موازنة المصروفات التسويقية والمصروفات الإدارية :

تختص هذه الموازنة بتقدير عناصر المصروفات التسويقية المتغيرة والثابتة اللازمة لنشاط البيع والتوزيع خلال الفترة المقبلة ، وكذا تتضمن تقديرات عناصر المصروفات الإدارية المتغيرة والثابتة في مختلف نواحي وأنشطة المنشأة بخلاف الإنتاج والتسويق خلال الفترة المقبلة .

### يلاحظ على موازنة المصروفات التسويقية والمصروفات الإدارية الآتي :

١- يتم إعداد موازنة المصروفات التسويقية والمصروفات الإدارية في المنشآت الصناعية والتجارية في ضوء معلومات عن :

(١) موازنة المبيعات ( كميات وقيمة المبيعات التقديرية )

(٢) معدلات التحميل التقديرية لعناصر المصروفات التسويقية والإدارية المتغيرة والثابتة .

٢- عناصر المصروفات التسويقية :

- بعضها متغير يتغير حسب تغيرات حجم النشاط ( المبيعات ) مثل : مواد التعبئة والتغليف وعمولات البيع .

- وبعضها ثابت لا يتغير مع تغيرات حجم النشاط مثل رواتب إدارة التسويق

## حالة عملية ( ٧ ) : موازنة المصروفات البيعية والإدارية :

توفرت لديك البيانات الآتية عن شركة ( الحمد ) الصناعية التي بصدد إعداد موازنة المصروفات التسويقية والإدارية للعام القادم ١٤٢٥هـ :

بيان	الربع (١)	الربع (٢)	الربع (٣)	الربع (٤)
كمية المبيعات التقديرية ( وحدة )	٢٠٠٠	٦٠٠٠	٥٠٠٠	٤٠٠٠
قيمة المبيعات التقديرية ( وحدة )	١٢٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠

(١) تقدر المصروفات التسويقية المتغيرة بمعدل ٣٢٪ من قيمة المبيعات ، وجملة المصروفات التسويقية الثابتة السنوية بمبلغ ٨٤٠٠ ريال .

(٢) تقدر جملة المصروفات الإدارية السنوية بمبلغ ١٦٠٠٠ ريال .

### المطلوب :

إعداد موازنة المصروفات التسويقية والإدارية لشركة الحمد للعام القادم ١٤٢٥هـ .

## تمهيد الاجابة :

(١) تقديرات مصروفات تسويقية متغيرة في الربع سنة = قيمة المبيعات للربع سنة  $\times 3\%$

(٢) مصروفات تسويقية ثابتة سنوياً = ٨٤٠٠ ريال .. توزع بالتساوي على الفترات الربع سنوية لأنها ثابتة لا تختلف ولا تتغير من ربع الى ربع سنة آخر .

مصروفات تسويقية للربع سنة = ٨٤٠٠ / ٤ فترات ربع سنوية = ٢١٠٠ ريال

(٣) مصروفات ادارية ثابتة سنوياً = ١٦٠٠٠ ريال .. توزع بالتساوي على الفترات الربع سنة لأنها ثابتة لا تختلف ولا تتغير من ربع سنة الى ربع سنة آخر .

مصروفات ادارية للربع سنة = ١٦٠٠٠ / ٤ فترات ربع سنوية = ٤٠٠٠ ريال

بيان	الربع (١)	الربع (٢)	الربع (٣)	الربع (٤)	اجمالي العام القادم ١٤٢٥هـ
مصروفات تسويقية متغيرة :					
قيمة المبيعات التقديرية ( ريال )	١٢٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	١٠٢٠٠٠٠
$\times$ معدل تحميل مصروفات تسويقية متغيرة	$3\%$	$3\%$	$3\%$	$3\%$	$3\%$
= مصروفات تسويقية متغيرة تقديرية	٣٦٠٠ =	١٠٨٠٠ =	٩٠٠٠ =	٧٢٠٠ =	٨٤٠٠ =
+ مصروفات تسويقية ثابتة	٢١٠٠	٢١٠٠	٢١٠٠	٢١٠٠	٨٤٠٠
= تقديرات مصروفات تسويقية ( متغيرة وثابتة )	٥٧٠٠ =	١٢٩٠٠ =	١١١٠٠ =	٩٣٠٠ =	٣٩٠٠٠ =
مصروفات ادارية :					
مصروفات ادارية	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠	١٦٠٠٠
جملة تقديرات مصروفات وتسويقية وادارية	٩٧٠٠	١٦٩٠٠	١٥١٠٠	١٣٣٠٠	٥٥٠٠٠

## اختبر نفسك

الفقرة التالية تتعلق بجميع الأسئلة -

تصنع إحدى الشركات منتجاً معيناً ، وقدرت كمية الإنتاج من هذا المنتج في العام القادم ١٤٢٥هـ بـ ٥٠٠٠٠ وحدة وتحتاج الوحدة من هذا المنتج في التصنيع الى ٣ ساعات عمل مباشر ، ومعدل الأجر التقديري للساعة ٥ ريال ، ومعدل التحميل التقديري للتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة للساعة ٤ ريال ، وجملة التكاليف الانتاجية غير المباشرة الثابتة التقديرية السنوية ٢٠٠٠٠٠ ريال . وبناء على هذه المعلومات فإن :

١- احتياجات برنامج الإنتاج من ساعات العمل المباشر خلال العام القادم ١٤٢٥هـ هي :

- أ- ١٥٠٠٠٠  
ب- ٢٥٠٠٠٠  
ج- ٧٥٠٠٠٠  
د- ٦٠٠٠٠٠

تقديرات ساعات العمل المباشرة - كميات إنتاج التقديري  $\times$  ساعات مباشرة للوحدة

٢- جملة الأجور المباشرة التقديرية خلال العام القادم ١٤٢٥هـ هي :

- أ- ١٥٠٠٠٠  
ب- ٢٥٠٠٠٠  
ج- ٧٥٠٠٠٠  
د- ٦٠٠٠٠٠

نستخدم إحدى المعادلتين حسب المعطيات الموجودة :

- أجور مباشرة تقديرية - ( كميات إنتاج تقديري  $\times$  ساعات مباشرة للوحدة )  $\times$  معدل أجر تقديري للساعة
- أجور مباشرة تقديرية - ( تقديرات ساعات العمل المباشر )  $\times$  معدل الأجر التقديري للساعة

٣- جملة تكاليف انتاجية غير مباشرة متغيرة تقديرية خلال العام القادم ١٤٢٥هـ :

- أ- ١٥٠٠٠٠  
ب- ٢٥٠٠٠٠  
ج- ٧٥٠٠٠٠  
د- ٦٠٠٠٠٠

تكلفة غير مباشرة متغيرة تقديري للعام القادم -

( كميات إنتاج تقديري  $\times$  ساعات مباشرة للوحدة )  $\times$  معدل تكلفة متغيرة تقديري للساعة

٤- جملة تكاليف غير مباشرة تقديرية خلال العام القادم ١٤٢٥هـ هي :

- أ- ٩٥٠٠٠٠  
ب- ٨٠٠٠٠٠  
ج- ٢٥٠٠٠٠  
د- ٦٠٠٠٠٠

تكلفة غير مباشرة تقديرية للعام القادم - غير مباشرة متغيرة + غير مباشرة ثابتة

٥- متوسط تكلفة انتاجية غير مباشرة تقديري للوحدة خلال العام القادم ١٤٢٥هـ هي :

- أ- ١٢ ريال  
ب- ١٦ ريال  
ج- ١٥ ريال  
د- لا شيء مما سبق

متوسط تكلفة غير مباشرة تقديري للوحدة الواحدة -  
جملة تكاليف انتاجية غير مباشرة تقديري للعام القادم / كمية الإنتاج التقديري

السؤال	١	٢	٣	٤	٥
الجواب	أ	ج	د	ب	ب

**جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الرابعة**

4) تنتج إحدى الشركات المنتج (هلا) كمية الإنتاج التقديرية للربع الأول للعام القادم 1435 هـ هي 10000 وحدة ، احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر 3 ساعات ، معدل التحميل التقديري للتكاليف الإنتاجية الغير مباشرة المتغيرة 5 ريال لكل ساعة عمل مباشر وعلى ذلك فإن تقديرات التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للربع الأول للعام 1435 هـ هي:

- (أ) 30000 ريال  
(ب) 50000 ريال  
(ج) 150000 ريال  
(د) لا شيء مما سبق

تقديرات تكاليف إنتاجية غير مباشرة متغيرة = احتياج الإنتاج من ساعات العمل المباشر  
X معدل التحميل التقديري  
نجيب احتياج الإنتاج من ساعات العمل عن طريق ضرب قانون = كمية الإنتاج التقديري  
X احتياج الوحدة من ساعات العمل = 3 X 10000 = 30000  
نعوض في القانون = 5 X 30000 = 150000 ريال

5) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض أن تكلفة المواد غير المباشرة الثابتة التقديرية 80000 ريال فإن (جملة) تقديرات التكاليف الإنتاجية غير المباشرة للربع الأول للعام 1435 هـ هي:

- (أ) 230000 ريال  
(ب) 170000 ريال  
(ج) 70000 ريال  
(د) لا شيء مما سبق

التكاليف الإنتاجية غير المباشرة الثابتة سنويا = 80000 ريال  
هو طلب فقط الربع الأول وطالما ثابتة معناه كل ربع نفس التكاليف ماتتغير يعني نقسم 80000 على 4 = 20000 ريال تكلفة ثابتة للربع الواحد  
جملة تقديرات تكاليف إنتاجية غير مباشرة = تكاليف غير مباشرة متغيرة + تكاليف غير مباشرة ثابتة = التكاليف المتغيرة جنبها ن السؤال السابق = 20000 + 150000 = 170000 ريال

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (6) إلى رقم (10)

تصنع إحدى الشركات منتجا معيناً، وقدرت كمية الإنتاج من هذا المنتج في العام القادم 1435 هـ بـ 50,000 وحدة ، وتحتاج الوحدة من هذا المنتج في التصنيع إلى 3 ساعات عمل مباشر، ومعدل الأجر التقديري للساعة 5 ريال . ومعدل التحميل التقديري للتكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للساعة 4 ريال ، جملة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة الثابتة التقديرية السنوية 200,000 ريال . وبناء على هذه المعلومات فإن:

6- احتياجات برنامج الإنتاج من ساعات العمل المباشر خلال العام القادم 1435 هـ هي:

- أ- 150,000  
ب- 250,000  
ج- 750,000  
د- 600,000

احتياج الإنتاج من ساعات العمل = كمية الإنتاج التقديري X احتياج الوحدة من ساعات العمل  
= 3 X 50000 = 150000 ريال

7- جملة الأجور المباشرة التقديرية خلال العام القادم 1435 هـ هي :

- أ- 150,000  
ب- 250,000  
ج- 750,000  
د- 600,000

جملة أجور مباشرة تقديرية = كمية إنتاج تقديري X ساعات مباشرة للوحدة X معدل اجر تقديري للساعة  
= 3 X 50,000 X 5 = 750,000 ريال

8- جملة تكاليف إنتاجية غير مباشرة متغيرة تقديرية خلال العام القادم 1435 هـ هي:

- أ- 150,000  
ب- 250,000  
ج- 750,000  
د- 600,000

تكلفة غير مباشرة متغيرة تقديرية = كمية إنتاج تقديري X ساعات مباشرة للوحدة X معدل التحميل التقديري للساعة  
= 3 X 50,000 X 4 = 600,000 ريال

1) تنتج إحدى الشركات منتجاً معيناً ، كمية الإنتاج التقديرية للربع الأول للعام القادم 1435 هـ هي 20000 وحدة ، احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر 4 ساعات ، معدل التحميل التقديري للتكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة 7 ريال لكل ساعة عمل مباشر وظر وعلى ذلك فإن تقديرات التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للربع الأول للعام 1435 هـ هي :

- (a) 140000 ريال  
(b) 560000 ريال  
(c) 80000 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

تقديرات تكاليف إنتاجية غير مباشرة متغيرة = احتياج الإنتاج من ساعات العمل المباشر  
X معدل التحميل التقديري  
نجيب احتياج الإنتاج من ساعات العمل عن طريق ضرب قانون = كمية الإنتاج التقديري  
X احتياج الوحدة من ساعات العمل = 4 X 20000 = 80000  
نعوض في القانون = 7 X 80000 = 560000 ريال

2) في نفس سؤال الفقرة السابقة مباشرة ، بفرض ان التكلفة الإنتاجية غير المباشرة الثابتة التقديرية السنوية 120000 ريال ، فإن جملة تقديرات التكاليف الإنتاجية غير المباشرة للربع الأول للعام 1435 هـ هي :

- (a) 590000 ريال  
(b) 680000 ريال  
(c) 170000 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

التكاليف الإنتاجية غير المباشرة الثابتة سنويا = 120000 ريال  
هو طلب فقط الربع الأول وطالما ثابتة معناه كل ربع نفس التكاليف ماتتغير يعني نقسم 120000 على 4 = 30000 ريال تكلفة ثابتة للربع الواحد  
جملة تقديرات تكاليف إنتاجية غير مباشرة = تكاليف غير مباشرة متغيرة + تكاليف غير مباشرة ثابتة = التكاليف المتغيرة جنبها ن السؤال السابق = 30000 + 560000 = 590000 ريال

3) عند اعداد موازنة تكلفة العمل المباشر ، تبين ان كمية الإنتاج التقديرية للعام القادم 10000 وحدة، احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر 6 ساعات ، معدل الأجر التقديري للساعة 15 ريال ، وبناء على ذلك فإن الاجور المباشرة التقديرية للوحدة العام القادم هي :

- (a) 60 ريال  
(b) 90 ريال  
(c) 70 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

الاجور المباشرة للوحدة = تقديرات ساعات العمل المباشرة X معدل الأجر التقديري للساعة

= 6 X 15 = 90 ريال

9- جملة تكاليف إنتاجية غير مباشرة تقديرية خلال العام القادم 1435 هي:

- أ- 950,000  
 ب- 800,000  
 ج- 350,000  
 د- 600,000

$$\text{تكلفة غير مباشرة تقديرية للعام القادم} = \text{غير مباشرة متغيرة} + \text{غير مباشرة ثابتة}$$

$$200,000 + 600,000 = 800,000 \text{ ريال}$$

10 - متوسط تكلفة إنتاجية غير مباشرة تقديرية للوحدة خلال العام القادم 1435 هي:

- أ- 12 ريال  
 ب- 16 ريال  
 ج- 15 ريال  
 د- لا شيء مما سبق

متوسط تكلفة غير مباشرة تقديرية للوحدة الواحدة = جملة تكاليف إنتاجية غير مباشرة تقديرية / كمية الإنتاج التقديرية

$$16 \text{ ريال} = 500,000 / 800,000 =$$

- تنتج إحدى الشركات منتجاً معيناً، كمية الإنتاج التقديرية للربع الأول للعام القادم 1436 هـ هي 40,000 وحدة، احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر 2 ساعات، معدل الأجر التقديرية للساعة 1.5 ريال، معدل التحميل التقديرية للتكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة 3.5 ريال لكل ساعة عمل مباشر، والتكلفة الإنتاجية غير المباشرة الثابتة التقديرية الربع سنوية 20,000 ريال، وعلى ذلك فإن تقديرات التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للربع الأول للعام 1436 هـ هي:

- (1) 140,000 ريال  
 (2) 280,000 ريال  
 (3) 300,000 ريال  
 (4) لا شيء من ما سبق

$$\text{التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة} = \text{كمية الإنتاج التقديرية} \times \text{ساعات مباشرة للوحدة} \times \text{معدل التحميل التقديرية}$$

$$280,000 \text{ ريال} = 3.5 \times 2 \times 40,000$$

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة، فإن متوسط التكلفة الإنتاجية غير المباشرة التقديرية للوحدة للربع الأول للعام 1436 هـ هي:

- (1) 7.5 ريال  
 (2) 7 ريال  
 (3) 3.5 ريال  
 (4) لا شيء من ما سبق

$$\text{متوسط التكلفة الإنتاجية غير المباشرة التقديرية (متغيرة+ثابتة)/كمية الإنتاج التقديرية}$$

$$7.5 \text{ ريال} = 40,000 / (20,000 + 280,000) =$$

تنتج إحدى الشركات الصناعية المنتج (ع) كمية الإنتاج التقديرية للربع الأول للعام القادم 1437 هـ هي 10,000 وحدة، احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشرة 3 ساعات، معدل التحميل التقديرية للتكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة 2 ريال لكل ساعة عمل مباشر. التكلفة الإنتاجية الثابتة التقديرية لفترة الربع الأول للعام القادم هي 15,000 ريال وعلى ذلك فإن "جملة" التكاليف الإنتاجية غير المباشرة التقديرية للربع الأول للعام القادم هي:

- (1) 10,000 ريال  
 (2) 75,000 ريال  
 (3) 35,000 ريال  
 (4) 20,000 ريال

$$\text{التكاليف غير المباشرة المتغيرة} = \text{كمية الإنتاج التقديرية} \times \text{ساعات مباشرة للوحدة} \times \text{معدل التحميل التقديرية}$$

$$60,000 = 2 \times 3 \times 10,000$$

$$\text{تكلفة غير مباشرة تقديرية للعام القادم} = \text{غير مباشرة متغيرة} + \text{غير مباشرة ثابتة}$$

$$15,000 + 60,000 = 75,000 \text{ ريال}$$

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة فإن "متوسط" التكاليف الإنتاجية غير المباشرة التقديرية للوحدة للربع الأول للعام القادم هي:

- (1) 6 ريال  
 (2) 7.5 ريال  
 (3) 3.5 ريال  
 (4) 2 ريال

$$\text{متوسط التكلفة الإنتاجية غير المباشرة التقديرية (متغيرة+ثابتة)/كمية الإنتاج التقديرية}$$

$$7.5 = 10,000 / 75,000 =$$

عند إعداد الموازنة التخطيطية لتكلفة المواد المباشرة تبين أن كمية الإنتاج التقديرية للعام القادم 1437 هـ 22000 وحدة، ويحتاج تصنيع الوحدة إلى 3 كيلو جرام من المادة الخام بسعر 25 ريال /كجم، ومخزون المادة الخام أول العام القادم 15000 كجم، ومخزون المادة الخام آخر العام القادم 19000 كجم، وعلى ذلك فإن كمية مشتريات المواد الخام للعام القادم (كجم) هي:

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة فإن تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة هي:

- (1) 28 ريال  
 (2) 21 ريال  
 (3) 75 ريال  
 (4) 25 ريال

$$\text{تكلفة المواد للوحدة} = \text{احتياج الوحدة من المواد} \times \text{سعر الشراء}$$

$$21 \times 3 = 75 \text{ ريال}$$

عند إعداد الموازنة التخطيطية للأجور المباشرة تبين أن كمية الإنتاج التقديرية للعام القادم 1437 هـ 15000 وحدة، احتياجات الوحدة من العمل المباشر 4 ساعات، معدل الأجر التقديرية 10 ريال لكل ساعة عمل مباشر، على ذلك فإن جملة تكلفة العمل المباشرة التقديرية للعام القادم هو:

- (1) 210000 ريال  
 (2) 60000 ريال  
 (3) 150000 ريال  
 (4) 600000 ريال

$$\text{تكلفة العمل المباشرة} = \text{تقديرات ساعات العمل} \times \text{معدل الأجر}$$

$$210,000 = 4 \times 15,000 =$$

$$\text{تكلفة العمل} = 10 \times 60,000 =$$

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة، فإن الأجر المباشرة التقديرية للوحدة الواحدة هي:-

- (1) 20 ريال  
 (2) 40 ريال  
 (3) 50 ريال  
 (4) 15 ريال

$$\text{الأجر المباشرة للوحدة} = \text{ساعات العمل} \times \text{معدل الأجر}$$

$$40 = 10 \times 4 =$$

## المحاضرة الخامسة

### حالة عملية ( ٨ ) : الموازنة النقدية :

توفرت لديك البيانات الآتية عن شركة ( الحمد ) الصناعية التي تقوم بإعداد الموازنة النقدية التقديرية للعام القادم ١٤٣٥هـ :

- ١- الرصيد النقدي المتوقع بالبنك والخزينة في ١/١/١٤٣٥هـ مبلغ ٥٠٠٠٠ ريال
- ٢- تقدر المبيعات والتكاليف والمصروفات خلال الفترات الربع سنوية للعام ١٤٣٥هـ كالآتي :

الربع ( ٤ )	الربع ( ٣ )	الربع ( ٢ )	الربع ( ١ )	بيان
٩٦٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١٤٤٠٠٠	٤٨٠٠٠	قيمة المبيعات النقدية
١٤٤٠٠٠	١٨٠٠٠٠	٢١٦٠٠٠	٧٢٠٠٠	قيمة المبيعات الآجلة
١٢٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	تكلفة مشتريات المواد الأولية
٦٣٠٠٠	٨٠٠٠٠	٧٢٠٠٠	٢٤٠٠٠	أجور إنتاجية مباشرة ( نقدية )
٢٢٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٢٠٠٠	١٦٠٠٠	مصروفات إنتاجية غير مباشرة ( نقدية )
٤٢٠٠٠	٧٢٥٠٠	٦٣٠٠٠	٥٠٠٠٠	مصروفات تسويقية وإدارية ( نقدية )

- ٣- يتم تحصيل المبيعات الآجلة على أساس ٥٠% نقداً في نفس الربع ، و ٥٠% الأخرى في الربع الذي يليه مباشرة .
- ٤- تقدر أصداء عملاء مبيعات آجلة للربع الأخير للعام ١٤٣٤هـ بمبلغ ٦٠٠٠٠ ريال تدفع كلها في الربع الأول للعام ١٤٣٥هـ .
- ٥- يتم سداد تكاليف مشتريات المواد الأولية على أساس ٦٠% نقداً في نفس الربع ، و ٤٠% الباقية في الربع الذي يليه مباشرة .
- ٦- تقدر أصداء دائر مشتريات مواد أولية آجلة للربع الأخير للعام ١٤٣٤هـ بمبلغ ٣٢٠٠٠ ريال تدفع كلها في الربع الأول للعام ١٤٣٥هـ .
- ٧- يتم سداد أجور إنتاجية مباشرة ومصروفات إنتاجية غير مباشرة النقدية ومصروفات تسويقية وإدارية في نفس الفترة الخاصة بها .
- ٨- تخطط الشركة لشراء الآلات ومعدات إنتاجية خلال الربع الثاني للعام ١٤٣٥هـ بمبلغ ١٥٠٠٠ ريال ، وخلال الربع الثالث بمبلغ ٢٥٠٠٠ ريال ، ويتم السداد في نفس الفترة .

### المطلوب :

- إعداد جدول تقديرات المتحصلات النقدية للمبيعات لشركة الحمد للعام ١٤٣٥هـ .
- إعداد جدول تقديرات المدفوعات النقدية لمشتريات المواد الأولية لشركة الحمد للعام ١٤٣٥هـ .
- إعداد الموازنة النقدية التقديرية لشركة الحمد الصناعية للعام ١٤٣٥هـ .

### تمهيد الاجابة ( أ ) :

المتحصلات من المبيعات في أي ربع سنو كالآتي :

الربع الأول للعام ١٤٣٥هـ تشمل :

- (١) مبيعات نقداً لنفس الربع = ٤٨٠٠٠ ريال
- (٢) ٥٠% من المبيعات الآجلة لنفس الربع =  $٧٢٠٠٠ \times ٥٠\% = ٣٦٠٠٠$  ريال
- (٣) متحصلات من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الأخير للعام ١٤٣٤هـ = ٦٠٠٠٠ ريال

### أولاً : تعريف الموازنة النقدية التقديرية :

تختص هذه الموازنة بتقدير عناصر المتحصلات النقدية وعناصر المدفوعات النقدية خلال الفترة المقبلة ، وتحديد مدى وجود فائض أو عجز نقدي خلال فترات الموازنة .

### أهم عناصر المتحصلات و المدفوعات النقدية :

أهم عناصر المدفوعات النقدية	أهم عناصر المتحصلات النقدية :
(١) تسديدات المشتريات النقدية .	(١) متحصلا المبيعات النقدية .
(٢) مدفوعات إلى موردي المشتريات الآجلة .	(٢) متحصلات من عملاء ومديني المبيعات الآجلة
(٣) مدفوعات عن أوراق الدفع .	(٣) متحصلات من أوراق القبض .
(٤) مدفوعات لشراء أصول رأسمالية .	(٤) متحصلات من بيع أصول رأسمالية .
(٥) مدفوعات عن رواتب وأجور نقدية ومصروفات إنتاجية وتسويقية وإدارية .	(٥) متحصلات نقدية أخرى .
(٦) مدفوعات نقدية أخرى .	

### ثانياً : أهمية (أهداف) الموازنة النقدية التقديرية ( ثلاثة أهداف ) :

- ١- التأكد من كفاية السيولة النقدية بالمنشأة :
- حتى تستطيع الإدارة تحقيق البرنامج المخطط للعمليات والأنشطة التجارية والرأسمالية خلال الفترة المقبلة .
- ٢- التعرف مسبقاً على توقيتات وجود عجز نقدي :
- وبالتالي تحديد مدى الحاجة إلى تمويل خارجي وتخطيط بدائل التمويل المتاحة وتحديد البديل المناسب منها .
- ٣- التعرف مسبقاً على توقيتات وجود فائض نقدي :
- وبالتالي تخطيط بدائل الاستثمار المتاحة وتحديد البديل المناسب منها .

### ثالثاً : إعداد الموازنة النقدية التقديرية :

عند إعداد الموازنة النقدية يتم :

- (١) إعداد جدول تقديرات المتحصلات النقدية للمبيعات خلال فترة الموازنة .
- (٢) إعداد جدول تقديرات المدفوعات النقدية للمشتريات خلال فترة الموازنة .
- (٣) إعداد الموازنة النقدية .

**ب- جدول تقديرات المدفوعات النقدية من المشتريات لشركة الحمد للعام ١٤٢٥ هـ :**

بيان	الربع (١)	الربع (٢)	الربع (٣)	الربع (٤)	اجمالي العام القادم ١٤٢٥ هـ
٦٠٪ من مشتريات مواد آجلة في نفس الربع	٤٨٠٠٠	٥٤٠٠٠	١٠٢٠٠٠	٧٢٠٠٠	٢٧٦٠٠٠
مدفوعات عن مشتريات مواد آجلة سابقة	٣٣٠٠٠	٣٢٠٠٠	٣٦٠٠٠	٦٨٠٠٠	١٦٩٠٠٠
<b>= جملة مدفوعات نقدية عن مشتريات مواد</b>	<b>٨١٠٠٠</b>	<b>٨٦٠٠٠</b>	<b>١٣٨٠٠٠</b>	<b>١٤٠٠٠٠</b>	<b>٤٤٥٠٠٠</b>

**ج- الموازنة النقدية التقديرية لشركة الحمد للعام ١٤٢٥ هـ :**

بيان	الربع (١)	الربع (٢)	الربع (٣)	الربع (٤)	اجمالي العام القادم ١٤٢٥ هـ
الرصيد النقدي أول الفترة	٥٠٠٠٠	٢٣٠٠٠	٥٢٠٠٠	٣٠٥٠٠	٥٠٠٠٠
+ تقديرات متحصلا نقدية من المبيعات *	١٤٤٠٠٠	٢٨٨٠٠٠	٣١٨٠٠٠	٢٥٨٠٠٠	١٠٠٨٠٠٠
<b>- جملة النقدية المتاحة خلال الفترة (س)</b>	<b>١٩٤٠٠٠</b>	<b>٣١١٠٠٠</b>	<b>٣٧١٠٠٠</b>	<b>٢٨٨٥٠٠</b>	<b>١٠٥٨٠٠٠</b>
- تقديرات المدفوعات التقديرية					
مدفوعات مشتريات مواد أولية **	٨١٠٠٠	٨٦٠٠٠	١٣٨٠٠٠	١٤٠٠٠٠	٤٤٥٠٠٠
مدفوعات رواتب وأجور مباشرة	٢٤٠٠٠	٧٢٠٠٠	٨٠٠٠٠	٦٣٠٠٠	٢٣٩٠٠٠
مصرفات إنتاجية غير مباشرة نقدية	١٦٠٠٠	٢٢٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٢٠٠٠	٨٥٠٠٠
مصرفات تسويقية وإدارية نقدية	٥٠٠٠٠	٦٣٠٠٠	٧٢٥٠٠	٤٢٠٠٠	٢٢٧٥٠٠
مصرفات رأسمالية نقدية	----	١٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	----	٤٠٠٠٠
<b>- جملة المدفوعات التقديرية (ص)</b>	<b>١٧١٠٠٠</b>	<b>٢٥٨٠٠٠</b>	<b>٣٤٠٥٠٠</b>	<b>٢٦٧٠٠٠</b>	<b>١٠٤٣٠٠٠</b>
<b>= الرصيد النقدي آخر الفترة</b>	<b>٢٣٠٠٠</b>	<b>٥٢٠٠٠</b>	<b>٣٠٥٠٠</b>	<b>٢١٥٠٠</b>	<b>٢١٥٠٠</b>
<b>(س) - (ص)</b>					

**ملاحظات هامة**

- \* تقديرات متحصلا نقدية من المبيعات أخذت من الجدول (أ)
- \*\* تقديرات مدفوعات مشتريات مواد أولية أخذت من الجدول (ب)
- الرصيد النقدي آخر الفترة في أي ربع سنه =  
جملة النقدية المتاحة خلال الفترة لنفس الربع - جملة المدفوعات النقدية لنفس الربع
- الرصيد النقدي آخر الفترة في أي ربع سنه = الرصيد النقدي أول الربع التالي مباشرة
- الرصيد النقدي أول الفترة لإجمالي العام ١٤٢٥ هـ -  
الرصيد النقدي أول الفترة للربع الأول للعام ١٤٢٥ هـ = ٥٠٠٠٠ ريال

**الربع الثاني للعام ١٤٢٥ هـ تشمل :**

- ١) مبيعات نقداً لنفس الربع = ١٤٤٠٠٠ ريال
- ٢) ٥٠٪ من المبيعات الآجلة لنفس الربع = ٢١٦٠٠٠ X ٥٠٪ = ١٠٨٠٠٠ ريال
- ٣) متحصلا من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الأول للعام ١٤٢٥ هـ = ٧٢٠٠٠ X ٥٠٪ = ٣٦٠٠٠ ريال

**الربع الثالث للعام ١٤٢٥ هـ تشمل :**

- ١) مبيعات نقداً لنفس الربع = ١٢٠٠٠٠ ريال
- ٢) ٥٠٪ من المبيعات الآجلة لنفس الربع = ١٨٠٠٠٠ X ٥٠٪ = ٩٠٠٠٠ ريال
- ٣) متحصلا من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الثاني للعام ١٤٢٥ هـ = ٢١٦٠٠٠ X ٥٠٪ = ١٠٨٠٠٠ ريال

**الربع الرابع للعام ١٤٢٥ هـ تشمل :**

- ١) مبيعات نقداً لنفس الربع = ٩٦٠٠٠ ريال
- ٢) ٥٠٪ من المبيعات الآجلة لنفس الربع = ١٤٤٠٠٠ X ٥٠٪ = ٧٢٠٠٠ ريال
- ٣) متحصلا من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الثالث للعام ١٤٢٥ هـ = ١٨٠٠٠٠ X ٥٠٪ = ٩٠٠٠٠ ريال

**أ- جدول تقديرات المتحصلا النقدية للمبيعات لشركة الحمد للعام ١٤٢٥ هـ :**

بيان	الربع (١)	الربع (٢)	الربع (٣)	الربع (٤)	اجمالي العام القادم ١٤٢٥ هـ
المبيعات النقدية لنفس الربع	٤٨٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١٤٤٠٠٠	٩٦٠٠٠	٤٠٨٠٠٠
٥٠٪ من مبيعات آجلة لنفس الربع	٣٦٠٠٠	١٠٨٠٠٠	٩٠٠٠٠	٧٢٠٠٠	٣٠٦٠٠٠
متحصلا من عملاء مبيعات آجلة سابقة	٦٠٠٠٠	٣٦٠٠٠	١٠٨٠٠٠	٩٠٠٠٠	٢٩٤٠٠٠
<b>= جملة متحصلا نقدية من المبيعات</b>	<b>١٤٤٠٠٠</b>	<b>٢٨٨٠٠٠</b>	<b>٣١٨٠٠٠</b>	<b>٢٥٨٠٠٠</b>	<b>١٠٠٨٠٠٠</b>

**تمهيد الاجابة (ب) :**

**المدفوعات عن مشتريات المواد في أي ربع سنه كالآتي :**

**الربع الأول للعام ١٤٢٥ هـ تشمل :**

- ١) ٦٠٪ من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = ٨٠٠٠٠ X ٦٠٪ = ٤٨٠٠٠ ريال
- ٢) مدفوعات لداينو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الأخير للعام ١٤٢٤ هـ = ٣٢٠٠٠ ريال

**الربع الثاني للعام ١٤٢٥ هـ تشمل :**

- ١) ٦٠٪ من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = ٩٠٠٠٠ X ٦٠٪ = ٥٤٠٠٠ ريال
- ٢) مدفوعات لداينو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الأول للعام ١٤٢٥ هـ = ٨٠٠٠٠ X ٤٠٪ = ٣٢٠٠٠ ريال

**الربع الثالث للعام ١٤٢٥ هـ تشمل :**

- ١) ٦٠٪ من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = ١٧٠٠٠٠ X ٦٠٪ = ١٠٢٠٠٠ ريال
- ٢) مدفوعات لداينو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الثاني للعام ١٤٢٥ هـ = ٩٠٠٠٠ X ٤٠٪ = ٣٦٠٠٠ ريال

**الربع الرابع للعام ١٤٢٥ هـ تشمل :**

- ١) ٦٠٪ من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = ١٢٠٠٠٠ X ٦٠٪ = ٧٢٠٠٠ ريال
- ٢) مدفوعات لداينو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الثالث للعام ١٤٢٥ هـ = ١٧٠٠٠٠ X ٤٠٪ = ٦٨٠٠٠ ريال

جميع الأسئلة السابقة + اختبر نفسك التي تخص المحاضرة

اختبر نفسك

1) عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية للربع الاول للعام القادم 1435 هـ ، تبين ان الرصيد النقدي المتوقع اول الفترة للعام القادم 140000 ريال ، جملة تقديرات المتحصلات النقدية للفترة 150000 ريال ، جملة تقديرات المدفوعات النقدية للفترة 190000 ريال ، وعلى ذلك فان النقدية المتاحة التقديرية خلال الربع الاول للعام القادم هي :

- (a) 180000 ريال  
(b) 100000 ريال  
(c) 290000 ريال  
(d) لاشي مما سبق
- النقدية المتاحة التقديرية خلال الربع الأول = الرصيد النقدي أول الفترة + جملة تقديرات المتحصلات النقدية  
بالتعويض في القانون = 140000 + 150000 = 290000 ريال

9) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، فان الرصيد النقدي المتوقع اخر الفترة للربع الاول للعام القادم هو :

- (a) 180000 ريال  
(b) 100000 ريال  
(c) 290000 ريال  
(d) لاشي مما سبق
- الرصيد النقدي المتوقع لخر الفترة = النقدية المتاحة - جملة المدفوعات النقدية  
النقدية المتاحة أستخرجناها في السؤال السابق = 290000 - 190000 = 100000

10) عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية لشهر صفر للعام 1435 هـ تبين ان المبيعات النقدية لشهر صفر 83000 ريال ، والمبيعات الأجلة للشهر 600000 ريال (تحصل على اساس : 20% في شهر البيع ، 80% في الشهر التالي) وعلى ذلك فان جملة المتحصلات النقدية التقديرية من المبيعات لشهر صفر :

- (a) 203000 ريال  
(b) 83000 ريال  
(c) 120000 ريال  
(d) لاشي مما سبق
- عندنا مبيعات نقدية لشهر صفر = 83000 ومبيعات آجلة لكن حنصل منها 20% ف شهر صفر = 20% \* 600000 = 120000  
إذا المتحصلات النقدية لشهر صفر = 120000 + 83000 = 203000 ريال

11) عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية للربع الأول للعام القادم 1435 هـ ، تبين أن الرصيد النقدي المتوقع أول الفترة للعام القادم 35000 ريال ، جملة تقديرات المتحصلات النقدية للفترة 37500 ريال جملة تقديرات المدفوعات النقدية للفترة 47500 ريال. وعلى ذلك فإن النقدية المتاحة التقديرية خلال الربع الأول للعام القادم هي:

- (أ) 45000 ريال  
(ب) 72500 ريال  
(ج) 25000 ريال  
(د) لا شيء مما سبق
- النقدية المتاحة التقديرية خلال الربع الأول = الرصيد النقدي أول الفترة + جملة تقديرات المتحصلات النقدية  
بالتعويض في القانون = 35000 + 37500 = 72500 ريال

12) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، فان الرصيد النقدي المتوقع اخر الفترة للربع الاول للعام القادم هو :

- (أ) 45000 ريال  
(ب) 72500 ريال  
(ج) 25000 ريال  
(د) لا شيء مما سبق
- الرصيد النقدي المتوقع اخر الفترة = النقدية المتاحة - جملة المدفوعات النقدية  
النقدية المتاحة أستخرجناها في السؤال السابق = 72500 - 47500 = 25000

الفترة التالية تتعلق بجميع الأسئلة -

عند إعداد الموازنة التقديرية لإحدى الشركات للربع الأول للعام 1436هـ تبين أن :

- الرصيد النقدي المتوقع أول الربع الأول للعام 1436هـ هو 100000 ريال -  
- المبيعات النقدية للربع الأول للعام 1436هـ بمبلغ 160000 ريال -  
- المبيعات الأجلة للربع الأول للعام 1436هـ بمبلغ 600000 ريال ( تحصل 40% في نفس الربع ، و 60% في الربع الذي يليه مباشرة ) -  
- جملة تقديرات المدفوعات النقدية للربع الأول للعام 1436هـ مبلغ 240000 ريال -  
وبناء على هذه المعلومات فإن :

1- جملة متحصلات تقديرات من المبيعات للربع الأول للعام 1436هـ هي :

- أ- 160000  
ب- 360000  
ج- 400000  
د- 500000

متحصلا من المبيعات للربع الأول للعام 1436هـ

= المبيعات النقدية للربع الأول + (مبيعات آجلة لنفس الربع X 40% في نفس الربع)

2- جملة النقدية المتاحة خلال الربع الأول للعام 1436هـ هي :

- أ- 160000  
ب- 360000  
ج- 400000  
د- 500000

جملة النقدية المتاحة للربع الأول للعام 1436هـ

= رصيد نقدي أول الفترة + متحصلات من المبيعات

3- الرصيد النقدي المتوقع آخر الربع الأول للعام 1436هـ هو :

- أ- 160000  
ب- 360000  
ج- 400000  
د- 500000

الرصيد النقدي المتوقع آخر الربع الأول للعام 1436هـ

= النقدية المتاحة + جملة المدفوعات

4- توصف الموازنة النقدية بأنها :

- أ- توضح الخططة التمويلية للمنشأة  
ب- موازنة تخطيطية شاملة  
ج- توضح المقبوضات والمدفوعات النقدية  
د- تعبر عن مجموعة من العلاقات تمهيد لرجمتها الى قيم مالية

السؤال	١	٢	٣	٤
الجواب	ج	د	ب	ج

عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية للربع الأول للعام القادم 1436 هـ ، تبين ان الرصيد النقدي المتوقع اول الفترة للعام القادم 35,000 ريال ، جملة تقديرات المتحصلات النقدية للفترة 10,000 ريال ، جملة تقديرات المصروفات النقدية للفترة 20,000 ريال (لا تتضمن استهلاكات معدات إنتاجية لفترة الموازنة 5,000 ريال ) وعلى ذلك فان النقدية المتاحة التقديرية خلال الربع الأول للعام القادم هي :

- (1) 45,000 ريال النقدية المتاحة التقديرية خلال الربع الأول = الرصيد النقدي أول الفترة + جملة تقديرات المتحصلات النقدية = 35000 + 10000 = 45000 ريال
- (2) 72,500 ريال
- (3) 45,000 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، فان الرصيد النقدي المتوقع اخر الفترة للربع الأول للعام القادم هو :

- (1) 45,000 ريال الرصيد النقدي المتوقع اخر الفترة = النقدية المتاحة - جملة المدفوعات النقدية = 45000 - 20000 = 25000 ريال
- (2) 25,000 ريال
- (3) 30,000 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية للربع الثالث للعام 1435 هـ ، تبين أن قيمة المبيعات التقديرية للربع الثالث 300,000 ريال (منها 100,000 ريال مبيعات نقدية)، تحصل المبيعات الآجلة على أساس : 40 % في نفس الربع ، 56 % في الربع التالي مباشرة ، 4 % لا يتوقع تحصيلها ، وعلى ذلك فان جملة المتحصلات النقدية التقديرية من المبيعات في الربع الثالث للعام 1435 هـ تكون :

- (1) 100,000 ريال عندنا مبيعات نقدية للربع الثالث = 100000 ومبيعات آجلة = 300000 - 100000 = 200000
- (2) 180,000 ريال لكن نحصل من المبيعات الآجلة 40% في الربع الثالث = 200000 \* 40 % = 80000
- (3) 280,000 ريال إذا المتحصلات النقدية للربع الثالث = المبيعات النقدية في الربع الثالث + المبيعات الآجلة لنفس الربع = 100000 + 80000 = 180000 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية للعام القادم ١٤٣٧ هـ تبين ان الرصيد النقدي المتوقع أول الفترة للعام القادم ١٤٣٧ هـ هو ٢٨٠٠٠ ريال ، جملة تقديرات المتحصلات النقدية للفترة ٧٢٠٠٠ ريال ، جملة تقديرات المصروفات للفترة ٨٠٠٠٠ ريال (تشمل على استهلاكات معدات إنتاجية للفترة ١٠٠٠٠ ريال). وعلى ذلك فان الرصيد النقدي المتوقع آخر الفترة للعام القادم ١٤٣٧ هـ هو:

- (1) ١٠٠٠٠٠٠٠ الرصيد النقدي المتوقع اخر الفترة = النقدية المتاحة - جملة المدفوعات النقدية = ٢٨٠٠٠٠ - ٧٢٠٠٠ = ٢٠٨٠٠٠ ريال
- (2) ٢٠٠٠٠٠٠٠
- (3) ٣٠٠٠٠٠٠
- (4) ١٠٠٠٠٠٠٠ الرصيد النقدي المتوقع = 100000 - ( 10000 - 80000 ) = 30000
- بما أن قيمة الاستهلاك لا تعتبر مصاريف يجب طرحها من قيمة المدفوعات

عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية لشهر صفر للعام القادم ١٤٣٧ هـ تبين أن المبيعات النقدية لشهر صفر ٣٠٠٠٠٠٠ ريال ، والمبيعات الآجلة للشهر ٢٠٠٠٠٠٠ ريال (تحصل على أساس : ٦٠٪ في شهر البيع ، ٤٠٪ في الشهر التالي ) . وعلى ذلك فان جملة المتحصلات النقدية التقديرية من المبيعات لشهر صفر للعام ١٤٣٧ هـ تكون:

- (1) ٤٢٠٠٠٠٠ ريال عندنا مبيعات نقدية لشهر صفر = 300000 ومبيعات آجلة = 200000
- (2) ٣٠٠٠٠٠٠٠ ريال لكن نحصل من المبيعات الآجلة 60% في شهر صفر = 200000 \* 60 % = 120000
- (3) ٥٠٠٠٠٠٠٠ ريال إذا المتحصلات النقدية لشهر صفر = المبيعات النقدية في الربع الثالث + المبيعات الآجلة لنفس الربع = 300000 + 120000 = 420000 ريال
- (4) ٣٨٠٠٠٠٠٠ ريال

13) عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية للربع الثالث للعام 1435 هـ ، تبين أن المبيعات النقدية للربع الثالث 100000 ريال ، والمبيعات الآجلة له 300000 ريال (تحصل على أساس : 60% في ربع البيع ، 40% في الربع التالي مباشرة) . وعلى ذلك فان جملة المتحصلات النقدية التقديرية من المبيعات للربع الثالث تكون:

- (أ) 100000 ريال
- (ب) 180000 ريال
- (ج) 280000 ريال
- (د) لا شيء مما سبق
- عندنا مبيعات نقدية للربع الثالث = 100000 ومبيعات آجلة لكن نحصل منها 60% في الربع الثالث = 300000 \* 60 % = 180000
- إذا المتحصلات النقدية للربع الثالث = 180000 + 100000 = 280000 ريال

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (14) إلى رقم (16)

عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية لإحدى الشركات للربع الأول للعام 1436 هـ تبين أن :

- الرصيد النقدي المتوقع أول الربع الأول للعام 1436 هـ هو 100,000 ريال
- المبيعات النقدية للربع الأول للعام 1436 هـ بمبلغ 160,000 ريال
- المبيعات الآجلة للربع الأول للعام 1436 هـ بمبلغ 600,000 ريال (تحصل 40 % في نفس الربع، 60% في الربع الذي يليه مباشرة)

• جملة تقديرات المدفوعات النقدية للربع الأول للعام 1436 هـ بمبلغ 240,000 ريال

وبناء على هذه المعلومات فإن :

14. جملة متحصلات نقدية من المبيعات للربع الأول للعام 1436 هـ هي :

- أ - 160,000
- ب - 260,000
- ج - 400,000
- د - 500,000
- المبيعات النقدية للربع الأول = 160000
- المبيعات الآجلة نحصل منها 40% نفس الربع = 600000 \* 40% = 240000
- إا جملة متحصلت نقدية للربع الأول = 240000 + 160000 = 400000 ريال

15. جملة النقدية المتاحة المتوقعة خلال الربع الأول للعام 1436 هـ هي :

- أ - 160,000
- ب - 260,000
- ج - 400,000
- د - 500,000
- النقدية المتاحة التقديرية خلال الربع الأول = الرصيد النقدي أول الفترة + جملة تقديرات المتحصلات النقدية
- النقدية المتاحة = 400000 + 100000 = 500000 ريال

16- الرصيد النقدي المتوقع آخر الربع الأول للعام 1436 هـ هو:

- أ - 160,000
- ب - 260,000
- ج - 400,000
- د - 500,000
- الرصيد النقدي المتوقع اخر الفترة = النقدية المتاحة - جملة المدفوعات النقدية
- النقدية المتاحة أستخرجناها في السؤال السابق = 500000 - 240000 = 260000 ريال

17- توصف الموازنة النقدية بأنها:

- أ - توضح الخطة التمويلية للمنشأة
- ب - موازنة تخطيطية شاملة
- ج - توضح المقبوضات والمدفوعات النقدية
- د - تعبر عن مجموع من العلاقات تمهيد لترجمتها الى قيم مالية

عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية للعام القادم 1437 هـ تبين أن الرصيد النقدي المتوقع اول الفترة للعام القادم 1437 هـ هو 16000 ريال ، جملة تقديرات المتحصلات النقدية للفترة 94000 ريال ، جملة تقديرات المصروفات النقدية للفترة 80000 ريال وعلى ذلك فإن الرصيد النقدي المتوقع آخر الفترة للعام القادم 1437 هو:

$$\begin{aligned} \text{النقدية المتاحة} &= \text{الرصيد النقدي أول الفترة} + \text{جملة تقديرات المتحصلات النقدية} \\ \text{الرصيد النقدي المتوقع آخر الفترة} &= \text{النقدية المتاحة} - \text{جملة المدفوعات النقدية} \\ 30000 &= 16000 - (94000 + 16000) \end{aligned}$$

- (1) 30000 ريال
- (2) 14000 ريال
- (3) 2000 ريال
- (4) 40000 ريال

عند اعداد الموازنة النقدية التقديرية لشهر ربيع أول للعام القادم 1437 هـ، تبين المبيعات النقدية للشهر 600000 ريال والمبيعات الآجلة للشهر 400000 ريال (تحصل على اساس % 40 في شهر البيع ، الباقي في الشهر التالي) وعلى ذلك فإن جملة تقديرات المتحصلات النقدية لشهر ربيع أول للعام 1437 هـ تكون:

$$\begin{aligned} \text{جملة تقديرات المتحصلات النقدية} &= \text{المبيعات النقدية} + \text{الآجلة المتحصلة في نفس الفترة} \\ \text{الآجلة المتحصلة في نفس الفترة} &= 400000 \times \%40 = 160000 \\ 760000 &= 160000 + 600000 \end{aligned}$$

- (1) 160000 ريال
- (2) 600000 ريال
- (3) 760000 ريال
- (4) 840000 ريال

## المحاضرة السادسة

### ثالثاً : قائمة المركز المالي التقديري :

- توضح هذه القائمة : تقديرات عناصر (١) الأصول (٢) والالتزامات (٣) وحقوق الملكية للمنشأة في نهاية فترة الموازنة .
- هذه القائمة تعبر عن : أثر الخطة ( الموازنة ) الشاملة لمختلف أنشطة المنشأة التشغيلية الجارية والنقدية والرأسمالية على الأصول والالتزامات وحقوق الملكية في نهاية فترة الموازنة .

### رابعاً : الموازنة الرأسمالية التقديرية :

- تختص هذه الموازنة : بتقدير النفقات الرأسمالية طويلة الأجل .
- تعتبر هذه الموازنة: أداة لتقييم الاستثمارات الرأسمالية طويلة الأجل بغرض تحديد البديل الاستثماري الأنسب والأكثر ربحية .
- إن إعداد الموازنة الرأسمالية : هو عبارة عن اتخاذ القرارات التخطيطية الرأسمالية طويلة الأجل المتعلقة بالاستثمارات وتمويلها .

### يتم إعداد الموازنة الرأس مالية وفقاً للخطوات الآتية :

- تحديد المقترحات الاستثمارية .
- تقدير عوائد وتكاليف كل مقترح استثماري .
- تقييم المقترحات الاستثمارية .  
ويتم ذلك باستخدام مجموعة طرق تقييم مثل :
  - طريقة صافي القيمة الحالية .
  - طريقة معدل العائد الداخلي على الاستثمار .
  - طريقة فترة الاسترداد .
- إعداد الموازنة الرأسمالية ومتابعتها .

حيث تتكون من جميع المقترحات الاستثمارية التي تمت الموافقة عليها واختيارها لفترة الموازنة

### حالة عملية ( ٩ ) : قائمة تكلفت المبيعات + قائمة الدخل التقديرية :

توفرت لديك البيانات الآتية عن شركة ( الحمد ) التي بصدد إعداد قائمة تكلفت المبيعات وقائمة الدخل التقديرية للعام القادم ١٤٢٥هـ :

- تقدر كمية المبيعات التقديرية للعام في ١٤٢٥هـ بمقدار ١٧٠٠٠ وحدة ، سعر البيع للوحدة ٦٠ ريال .
- يقدر مخزون الانتاج التام أول العام ١٤٢٥هـ بكمية ٨٠٠ وحدة ، وتكلفت ٣٣٦٠٠ ريال .
- تقدر كمية الانتاج التام للعام ١٤٢٥هـ بكمية ١٦٧٠٠ وحدة .
- يقدر مخزون الانتاج التام آخر العام ١٤٢٥هـ بكمية ٥٠٠ وحدة .
- تقدر احتياجات وحدة المنتج من عناصر التكاليف الانتاجية بالآتي :
  - ١٠ كيلو جرام من المواد الخام ( الأولية ) ، سعر الشراء التقديري للكيلو جرام منها ١,٦ ريال .
  - ٢ ساعة من العمل المباشر ، معدل الاجر التقديري للساعة ٦ ريال .
  - المعدل التقديري للمصروفات الانتاجية غير المباشرة هو ١٢ ريال لكل ساعة عمل مباشرة .
  - تقدر المصروفات التسويقية والادارية للعام ١٤٢٥هـ بمبلغ ٥٥٠٠٠ ريال .

### المطلوب :

- إعداد قائمة التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة لشركة " الحمد " للعام ١٤٢٥هـ .
- إعداد قائمة الدخل التقديرية لشركة " الحمد " للعام ١٤٢٥هـ .

### أولاً : القائمة التقديرية لتكاليف البضاعة المباعة :

- تهدف هذه القائمة الى : تقدير التكلفة الإنتاجية للبضاعة المخطط بيعها خلال فترات الموازنة ، واحياناً تسمى " تكلفت المبيعات " .
- تحسب التكلفة الإنتاجية التقديرية للبضاعة المباعة " تكلفت المبيعات " وفقاً للآتي :

XXXXX	تكلفة المخزون التام أول الفترة
+	التكلفة الإنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة
-	التكلفة الإنتاجية التقديرية للوحدات المتاحة للبيع خلال الفترة
(-)	تكلفة المخزون التام آخر الفترة
-	التكلفة الإنتاجية التقديرية للبضاعة المباعة خلال الفترة

### ثانياً : قائمة الدخل التقديرية :

- تهدف هذه القائمة الى : تحديد صافي الدخل المتوقع الناتج من النشاط الرئيسي والعادي للمنشأة خلال الفترة القادمة والذي يعكس كفاءة ذلك النشاط .
- هذه القائمة ما هي الا : تجميع وتلخيص لكل تقديرات عمليات التشغيل الجارية للمنشأة خلال فترة الموازنة ، فهي تتضمن (١) تقديرات المبيعات (٢) وتقديرات عناصر التكاليف (٣) والمصروفات المختلفة الانتاجية وتسويقية وادارية .
- يوضح الشكل التالي قائمة الدخل التقديرية ومصادر معلوماتها :

بيان	المبلغ	المصدر
قيمة المبيعات التقديرية	XXXXX	موازنة المبيعات
(-) التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة	XXX	القائمة التقديرية لتكلفة البضاعة المباعة
= مجمل الربح التقديري	XXXX	
(-) المصروفات التسويقية والإدارية التقديرية	XXX	موازنة المصروفات التسويقية والإدارية التقديرية
= صافي ( الربح ) الدخل التقديري	XXXXX	

## تمهيد الاجابة :

١) تكلفت مواد انتاجية مباشرة للوحدة = ١٠ كيلو X ١,٦ = ١٦ ريال للوحدة

٢) أجور انتاجية مباشرة للوحدة = ٢ ساعة X ٦ = ١٢ ريال للوحدة

٣) تكاليف انتاجية غير مباشرة للوحدة = ٢ ساعة X ١٢ = ٢٤ ريال للوحدة

٤) تكلفت مخزون تام آخر العام = ٥٠٠ وحدة X (١٦ مواد + ١٢ أجور + ٢٤ تكلفت غير مباشرة )

$$= ٥٠٠ \times ٥٢ \text{ ريال}$$

$$= ٢٦٠٠٠ \text{ ريال}$$

أ. إعداد قائمة التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة لشركة " الحمد " للعام ١٤٢٥ هـ :

بيان		العام القادم ١٤٢٥ هـ	
		جزئي	كلي
تكلفت تقديرية للمخزون التام أول الفترة			٢٣٦٠٠
(+ التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة			+
مواد انتاجية مباشرة = ١٦ X ١٦٧٠٠ =		٢٦٧٢٠٠	
أجور انتاجية مباشرة = ١٢ X ١٦٧٠٠ =		٢٠٠٤٠٠	
تكاليف انتاجية غير مباشرة = ٢٤ X ١٦٧٠٠ =		٤٠٠٨٠٠	٨٦٨٤٠٠
= التكلفة الانتاجية التقديرية للبضاعة المتاحة للبيع			٩٠٢٠٠٠
(-) تكلفت تقديرية للمخزون التام آخر الفترة			( ٢٦٠٠٠ )
- التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة			٨٧٦٠٠٠

ب. إعداد قائمة الدخل التقديرية لشركة " الحمد " للعام ١٤٢٥ هـ :

بيان	المبلغ	المصدر
قيمة المبيعات التقديرية ( ١٧٠٠٠ X ٦٠ )	١٠٢٠٠٠٠	موازنة المبيعات
(-) التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة	( ٨٧٦٠٠٠ )	القائمة التقديرية لتكلفة البضاعة المباعة
= مجمل الربح التقديري	١٤٤٠٠٠	
(-) المصروفات التسويقية والإدارية التقديرية	( ٥٥٠٠٠ )	موازنة المصروفات التسويقية والإدارية التقديرية
= صافي الدخل التقديري	٨٩٠٠٠	

## اختبر نفسك

١. الموازنة / القائمة التقديرية التي تهدف الى تقدير التكلفة الانتاجية للوحدات المباعة خلال فترة الموازنة هي :

- قائمة تكاليف البضاعة المباعة .
- الموازنة الرأسمالية .
- قائمة الدخل التقديرية .
- قائمة المركز المالي التقديري

٢. الموازنة / القائمة التقديرية التي تهدف الى تقدير النفقات الاستثمارية طويلة الأجل للفترة القادمة هي :

- قائمة تكاليف البضاعة المباعة .
- الموازنة الرأسمالية .
- قائمة الدخل التقديرية .
- قائمة المركز المالي التقديري

٣. التكلفة الانتاجية التقديرية للوحدات المتاحة للبيع لفترة الموازنة عبارة عن :

- تكلفت مخزون تام آخر الفترة + تكلفت إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة .
- تكلفت مخزون تام أول الفترة + تكلفت مخزون تام آخر الفترة .
- تكلفت مخزون تام أول الفترة + تكلفت إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة .
- تكلفت مخزون تام أول الفترة + تكلفت إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة - تكلفت مخزون تام آخر الفترة .

٤. التكلفة الانتاجية التقديرية للوحدات المباعة لفترة الموازنة عبارة عن :

- تكلفت مخزون تام آخر الفترة + تكلفت إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة .
- تكلفت مخزون تام أول الفترة + تكلفت مخزون تام آخر الفترة .
- تكلفت مخزون تام أول الفترة + تكلفت إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة .
- تكلفت مخزون تام أول الفترة + تكلفت إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة - تكلفت مخزون تام آخر الفترة .

السوائل	١	٢	٣	٤
الجواب	أ	ب	ج	د

جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة السادسة

1) عند اعداد قائمة التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة للعام القادم 1435 هـ، اذا علمت ان التكلفة التقديرية للمخزون التام اول الفترة للعام القادم 40000 ريال، التكلفة التقديرية للمخزون التام اخر الفترة للعام القادم 1435 هـ بلغت 30000 ريال، والتكلفة التقديرية للإنتاج بلغت 650000 ريال، فان التكلفة التقديرية للبضاعة المتاحة للبيع للعام القادم 1435 هـ هي :

- (a) 690000 ريال  
(b) 660000 ريال  
(c) 640000 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

$$\text{التكلفة التقديرية للبضاعة المتاحة للبيع} = \text{التكلفة للمخزون التام اول الفترة} + \text{التكلفة التقديرية للإنتاج}$$

$$= 690000 = 650000 + 40000 \text{ ريال}$$

2) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة فان التكلفة الإنتاجية التقديرية للبضاعة المباعة للعام القادم 1435 هـ هي :

- (a) 690000 ريال  
(b) 660000 ريال  
(c) 640000 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

$$\text{التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة} = \text{التكلفة التقديرية للبضاعة المتاحة للبيع} - \text{التكلفة التقديرية للمخزون التام اخر الفترة}$$

$$\text{التكلفة المتاحة للبيع استخرجناها من السؤال السابق}$$

$$= 660000 = 690000 - 30000 \text{ ريال}$$

3) عند اعداد قائمة الدخل التقديرية تبين ان كمية المبيعات التقديرية 50000 وحدة، سعر البيع التقديري للوحدة 20 ريال، التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة 750000 ريال، التكلفة التسويقية التقديرية 60000 ريال، التكلفة الادارية التقديرية 40000 ريال، وبناء على ذلك فان مجمل الربح التقديري لفترة الموازنة هو :

- (a) 190000 ريال  
(b) 150000 ريال  
(c) 250000 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

$$\text{مجمّل الربح التقديري} = \text{قيمة المبيعات التقديرية} - \text{تكلفة البضاعة المباعة}$$

$$\text{قيمة المبيعات التقديرية} = \text{كمية المبيعات} \times \text{سعر البيع للوحدة}$$

$$= 1000000 = 20 \times 50000 \text{ ريال}$$

$$\text{مجمّل الربح} = 750000 - 1000000 = 250000 \text{ ريال}$$

4- الموازنة / القائمة التقديرية التي تهدف إلى تقدير التكلفة الإنتاجية للوحدات المباعة خلال فترة الموازنة هي :

- أ - قائمة تكاليف البضاعة المباعة  
ب - الموازنة الرأسمالية  
ج - قائمة الدخل التقديري  
د - قائمة المركز المالي التقديري

5- الموازنة / القائمة التقديرية التي تهدف إلى تقدير النفقات الاستثمارية طويلة الأجل للفترة القادمة هي :

- أ - قائمة تكاليف البضاعة المباعة  
ب - الموازنة الرأسمالية  
ج - قائمة الدخل التقديري  
د - قائمة المركز المالي التقديري

6- التكلفة الإنتاجية التقديرية للوحدات المتاحة للبيع لفترة الموازنة عبارة عن :

- أ - تكلفة مخزون تام آخر الفترة + تكلفة إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة  
ب - تكلفة مخزون تام أول الفترة + تكلفة مخزون تام آخر الفترة  
ج - تكلفة مخزون تام أول الفترة + تكلفة إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة  
د - تكلفة مخزون تام أول الفترة + تكلفة إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة - تكلفة مخزون تام آخر الفترة

7 - التكلفة الإنتاجية التقديرية للوحدات المباعة لفترة الموازنة عبارة عن :

- أ - تكلفة مخزون تام آخر الفترة + تكلفة إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة  
ب - تكلفة مخزون تام أول الفترة + تكلفة مخزون تام آخر الفترة  
ج - تكلفة مخزون تام أول الفترة + تكلفة إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة  
د - تكلفة مخزون تام أول الفترة + تكلفة إنتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة - تكلفة مخزون تام آخر الفترة

### تتصف الموازنة المرنة بخاصيتين هما :

- (1) أنها تعد لعدة مستويات نشاط داخل المدى الملائم بدلا من مستوى نشاط واحد فقط .
- (2) أنها ديناميكية وليست ثابتة ، حيث يمكن أن تعد الموازنة المرنة عند أي مستوى نشاط داخل المدى الملائم ، بحيث إذا حدثت التكاليف الفعلية عند مستوى نشاط مختلف عما كان مخططا لها أصلا ، فإن هناك من المرونة ما يسمح بإعداد موازنة جديدة حسب الحاجة لمقارنتها بالنتائج الفعلية بشكل أكثر منطقيته .

### أهمية أسلوب الموازنة المرنة :

- (1) أنها تقدم معيارا دقيقا للرقابة على التكاليف وتقييم الأداء .
- (2) وأنها توجد نظاما أكثر منطقيته لتحليل الانحرافات بين التكاليف الفعلية والتكاليف التقديرية المخططه بالموازنة المرنة

### ثالثاً : إعداد الموازنة المرنة :

- تحديد المدى الملائم الذي يتوقع أن يتقلب خلاله مستويات النشاط للفترة القادمة .
- تحليل التكاليف التي ستحدث خلال المدى الملائم وتحديد أنماط سلوك التكاليف ( متغيرة ، ثابتة ، مختلطة ) .
- فصل التكاليف حسب سلوكها ثم تحديد معادلات التكاليف ( متغيرة ، ثابتة ، مختلطة ) .
- باستخدام معادلات التكاليف للجزء المتغير يتم تحديد المتغير ثم يتم إعداد موازنة توضح التكاليف المقابلة لكل مستوى من مستويات النشاط المختلفة داخل المدى الملائم للنشاط للفترة المقبلة .

### ملاحظة :

معدل التغيير = ( الفرق بين تكاليف أعلى وأقل مستوى نشاط ) / ( الفرق بين وحدات أعلى وأقل مستوى نشاط )

### حالة عملية :

توفرت لديكم بيانات تقديرات التكاليف الانتاجية غير المباشرة لشركة ( الحمد ) الصناعية والتي تقدم المنتج ( أ ) عن العام ١٤٢٣هـ في ظل مستويات انتاج مختلفة ، وكذا بيانات عن التكاليف الانتاجية غير المباشرة الفعلية عند مستوى انتاج ١٥٦٠٠٠ وحدة بعد حصرها في نهاية العام ١٤٢٣ هـ :

عناصر التكلفة	موازنة لمستوى التاج ١٥٠٠٠ وحدة	موازنة لمستوى التاج ١٦٥٠٠٠ وحدة	موازنة لمستوى التاج ١٨٠٠٠٠ وحدة	تكاليف فعلية لمستوى النتاج ١٥٦٠٠٠ وحدة
تكلفة مواد غير مباشرة	٧٥٠٠٠	٨٢٥٠٠	٩٠٠٠٠	٨٤٠٠٠
اهلاك معدات انتاجية	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
وقود وقوى محركات	٨٤٠٠٠	٨٧٠٠٠	٩٠٠٠٠	٨٧٢٠٠
مصروفات صيانة	١٦٥٠٠٠	١٧٢٥٠٠	١٨٠٠٠٠	١٦٦٥٠٠

### المطلوب :

- إعداد جدول الموازنة المرنة للتكاليف الانتاجية غير المباشرة لمستوى الانتاج الفعلي للعام ١٤٢٣هـ .
- إعداد تقرير انحرافات التكاليف الفعلية عن الموازنة المرنة للعام ١٤٢٣هـ .

### أولاً : مفهوم الموازنة الساكنة وعيوبها :

- يمكن التمييز بين نوعين من الموازنات طبقاً لمستوى النشاط الذي تعد على أساسه الموازنة وهما :  
(١) الموازنة الساكنة ( أو الثابتة ) .  
(٢) والموازنة المرنة .

- الموازنات التي درسناها في الجزء السابقة يطلق عليها الموازنات الساكنة أو الثابتة ، حيث يتم إعدادها لمستوى نشاط واحد فقط متوقع .

### الموازنات الساكنة ( أو الثابتة ) :

عبارة عن موازنة تعد لمستوى نشاط واحد فقط . حيث يتم تقدير حالة أو موقف واحد معين يتوقع حدوثه مستقبلاً ثم تبني تقديرات الموازنات على أساسه .

### تتصف الموازنة الساكنة بخاصيتين هما :

- (١) أنها تعد لمستوى نشاط واحد فقط متوقع .
- (٢) أنها تقارن التكاليف الفعلية عادة بالتكاليف التقديرية المخططه طبقاً للموازنة عند مستوى النشاط المخطط بالموازنة الأصلية .

### عيوب الموازنة الساكنة هي :

- (١) افتراض حالة أو موقف واحد معين فقط لمستوى النشاط يتوقع حدوثه مستقبلاً وبناء تقديرات الموازنة على أساسه يتناقض مع واقع الأمر حيث عادة ما تحدث تقلبات في مستوى النشاط خلال الفترات المقبلة .
- (٢) عدم منطقيته المقارنة بين تكاليف فعلية عند مستوى نشاط فعلي وبين تكاليف تقديرية مخططه عند مستوى نشاط مخطط واحد بالموازنة قد يختلف عن مستوى النشاط الفعلي .

### ثانياً : مفهوم الموازنة المرنة وأهميتها :

### الموازنة المرنة :

عبارة عن موازنة لا تعد لمستوى نشاط واحد فقط وإنما تعد على أساس مدى معين من مستويات النشاط

- ( أو عدة مستويات للنشاط ) حيث يتم تحديدها في ضوء التقلبات المتوقعة حدوثها في مستويات النشاط مستقبلاً ثم تبني تقديرات الموازنات على أساس عدة مستويات للنشاط داخل هذا المدى .

تمهيد الاجابة :

(١) المواد غير المباشرة :

أ- معدل التغير - ( فرق تكاليف ) + ( فرق وحدات )  
 $( 150000 - 180000 ) + ( 75000 - 90000 ) =$   
 $30000 + 15000 =$   
 $0,0$  ريال لكل وحدة

ب- تحديد الجزء المتغير والجزء الثابت من المواد غير المباشرة -

عند مستوى 150000 وحدة :

المتغير - ( معدل التغير X الوحدات )

$75000 = 150000 \times 0,5 =$

الثابت - ( جملة المواد غير المباشرة - المتغير )

$0 = 75000 - 75000 =$  صفر

عند مستوى 180000 وحدة :

المتغير - ( معدل التغير X الوحدات )

$90000 = 180000 \times 0,5 =$

الثابت - ( جملة المواد غير المباشرة - المتغير )

$0 = 90000 - 90000 =$  صفر

✓ معادلة المواد غير المباشرة للموازنة المرنة - 0,5 ريال لكل وحدة

(٢) إهلاك معدات إنتاجية - 60000 ريال :

بالملاحظة من الجدول ان هذا العنصر لا يتغير من مستوى الى آخر -

اذن إهلاك معدات الانتاج كله يعتبر

عنصر تكلفة ثابت

لان هذا العنصر لا يتغير من مستوى الى آخر

✓ معادلة اهلاك الموازنة المرنة هو 60000 ريال

(٣) الوقود :

أ- معدل التغير - ( فرق تكاليف ) + ( فرق وحدات )  
 $( 150000 - 180000 ) + ( 84000 - 90000 ) =$   
 $30000 + 6000 =$   
 $0,2$  ريال لكل وحدة

ب- تحديد الجزء المتغير والجزء الثابت :

عند مستوى 150000 وحدة :

المتغير - ( معدل التغير X الوحدات )

$30000 = 150000 \times 0,2 =$

الثابت - ( جملة الوقود - المتغير )

$54000 = 84000 - 30000 =$

عند مستوى 180000 وحدة :

المتغير - ( معدل التغير X الوحدات )

$36000 = 180000 \times 0,2 =$

الثابت - ( جملة الوقود - المتغير )

$90000 = 54000 - 36000 =$

✓ معادلة الوقود في الموازنة المرنة - 0,2 + 54000 ريال لكل وحدة

(٤) الصيانة :

أ- معدل التغير - ( فرق تكاليف ) + ( فرق وحدات )  
 $( 150000 - 180000 ) + ( 165000 - 180000 ) =$   
 $30000 + 15000 =$   
 $0,5$  ريال لكل وحدة

ب- تحديد الجزء المتغير والجزء الثابت :

عند مستوى 150000 وحدة :

المتغير - ( معدل التغير X الوحدات )

$75000 = 150000 \times 0,5 =$

الثابت - ( جملة الصيانة - المتغير )

$90000 = 165000 - 75000 =$

عند مستوى 180000 وحدة :

المتغير - ( معدل التغير X الوحدات )

$90000 = 180000 \times 0,5 =$

الثابت - ( جملة الصيانة - المتغير )

$0 = 90000 - 90000 =$

✓ معادلة الصيانة في الموازنة المرنة - 0,5 + 90000 ريال لكل وحدة

اذن الوقود يعتبر  
عنصر تكلفة مختلط  
لانه يوجد جزء متغير وجزء ثابت

ملاحظة هامة :  
عند كتابته المعادلة يكتب :  
الثابت بالاجمالي  
المتغير بالمعدل

اذن الصيانة يعتبر  
عنصر تكلفة مختلط  
لانه يوجد جزء متغير وجزء ثابت

ملاحظة هامة :  
عند كتابته المعادلة يكتب :  
الثابت بالاجمالي  
المتغير بالمعدل

أ- الموازنة المرنة للتكاليف الانتاجية غير المباشرة لمستوى الانتاج الضعلي للعام ١٤٢٣ هـ .

بيان	معادلات الموازنات المرنة	تقديرات الموازنة المرنة لمستوى ١٥٦٠٠٠ وحدة
تكلفة مواد غير مباشرة	٠,٥ ريال لكل وحدة	$٧٨٠٠٠ = ١٥٦٠٠٠ \times ٠,٥$
إهلاك معدات انتاجية	٦٠٠٠٠ ريال سنويا	٦٠٠٠٠
وقود وقوى محركت	٠,٢ + ٥٤٠٠٠ ريال لكل وحدة	$٨٥٢٠٠ = (١٥٦٠٠٠ \times ٠,٢) + ٥٤٠٠٠$
مصروفات صيانة	٠,٥ + ٩٠٠٠٠ ريال لكل وحدة	$١٦٨٠٠٠ = (١٥٦٠٠٠ \times ٠,٥) + ٩٠٠٠٠$

ب- تقرير انحرافات التكاليف الضلعية عن الموازنة المرنة للعام ١٤٢٣ هـ .

بيان	تقديرات الموازنة المرنة لمستوى ١٥٦٠٠٠ وحدة	تكاليف فعلية لمستوى ١٥٦٠٠٠ وحدة	الانحرافات
تكلفة مواد غير مباشرة	٧٨٠٠٠	٨٤٠٠٠	٦٠٠٠ (إسراف)
اهلاك معدات انتاجية	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	-----
وقود وقوى محركت	٨٥٢٠٠	٨٧٢٠٠	٢٠٠٠ (إسراف)
مصروفات صيانة	١٦٨٠٠٠	١٦٦٥٠٠	١٥٠٠ (وفر)

ملاحظات هامة :

• **الانحراف -** ( الفرق بين الموازنة المرنة - التكاليف الضلعية )

• **الانحراف نوعين :**

(١) **إسراف :** ( في غير صالح المنشأة ) ويكون اذا كانت التكلفة الضلعية **أكبر** من التكلفة بالموازنة .

(٢) **وفر :** ( في صالح المنشأة ) ويكون اذا كانت التكلفة الضلعية **أصغر** من تكلفة بالموازنة .

**اختبر نفسك**

**الفترة التالية تتعلق بجميع الأسئلة .**

أعدت إحدى الشركات الصناعية الموازنة المرنة للتكاليف الانتاجية غير المباشرة للعام ١٤٢٣ هـ لمستويات إنتاج مخطط داخل المدى الملائم المتوقع للنشاط وهي ١٤٠٠٠، ١٦٠٠٠، ٢٠٠٠٠ وحدة .  
وإذا علمت المعلومات الإضافية الآتية :

معادلات الموازنة المرنة لعناصر التكاليف	تكاليف انتاجية غير مباشرة فعلية لمستوى انتاج ١٨٠٠٠ وحدة
تكلفة مواد غير مباشرة - ٠,٦ ريال لكل وحدة	١٢٨٠٠
رواتب وأجور مشرفي الانتاج - ١٥٠٠٠ + ٠,٥ ريال لكل وحدة	٢١٠٠٠
اهلاك معدات انتاجية - ٢٠٠٠٠ ريال سنويا	٢٠٠٠٠
وقود وقوى محركت - ٠,٢ + ٨٠٠٠ ريال لكل وحدة	١١٤٠٠

وبناء على المعلومات السابقة فإن :

١- تقديرات تكلفة المواد غير المباشرة بالموازنة المرنة لمستوى الانتاج الضعلي ١٨٠٠٠ وحدة للعام ١٤٢٣ هـ هي :

- أ- ١٠٨٠٠  
ب- ٢٤٠٠٠  
ج- ٢٠٠٠٠  
د- ١٢٤٠٠

٢- تقديرات رواتب وأجور مشرفي الانتاج بالموازنة المرنة لمستوى الانتاج الضعلي ١٨٠٠٠ وحدة للعام ١٤٢٣ هـ هي :

- أ- ١٠٨٠٠  
ب- ٢٤٠٠٠  
ج- ٢٠٠٠٠  
د- ١٢٤٠٠

٣- تقديرات تكلفة اهلاك معدات انتاج بالموازنة المرنة لمستوى الانتاج الضعلي ١٨٠٠٠ وحدة للعام ١٤٢٣ هـ هي :

- أ- ١٠٨٠٠  
ب- ٢٤٠٠٠  
ج- ٢٠٠٠٠  
د- ١٢٤٠٠

٤- تقديرات نفقات القوى المحركت بالموازنة المرنة لمستوى الانتاج الضعلي ١٨٠٠٠ وحدة للعام ١٤٢٣ هـ هي :

- أ- ١٠٨٠٠  
ب- ٢٤٠٠٠  
ج- ٢٠٠٠٠  
د- ١٢٤٠٠

٥- انحرافات تكلفة المواد غير المباشرة الضلعية عن الموازنة المرنة لمستوى الانتاج الضعلي ١٨٠٠٠ وحدة للعام ١٤٢٣ هـ هي :

- أ- ٢٠٠٠ ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
ب- صفر ريال  
ج- ٢٠٠٠ ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
د- ٢٠٠٠ ريال ، وفر في صالح الشركة

٦- انحرافات نفقات القوى المحركت عن الموازنة المرنة لمستوى الانتاج الضعلي ١٨٠٠٠ وحدة للعام ١٤٢٣ هـ هي :

- أ- ٢٠٠٠ ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
ب- صفر ريال  
ج- ٢٠٠٠ ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
د- ٢٠٠٠ ريال ، وفر في صالح الشركة

السؤال	١	٢	٣	٤	٥	٦
الجواب	أ	ب	ج	د	أ	د

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة السابقة

أعدت شركة السلام الصناعية الموازنة المرنة لعناصر التكاليف الإنتاجية غير مباشرة للعام 1433 هـ بحيث تغطي مدى نشاط يتراوح بين 15000 الى 24000 وحدة ، وكانت معادلات الموازنة المرنة لبعض عناصر التكاليف الإنتاجية غير مباشرة كالآتي :

عنصر التكلفة	معادلة التكلفة للموازنة المرنة
مواد غير مباشرة	1.25 ريال لكل وحدة
مصروفات صيانة	10000 + 0.7 ريال لكل وحدة

(6) وعلى ذلك فإن تقديرات مصروفات الصيانة لمستوى انتاج فعلي 20000 وحدة هي::

(أ) 24000 ريال	طلب عند 20000 وحدة إذا نعوض في المسألة الخاصة بمصروفات الصيانة
(ب) 14000 ريال	مصروفات الصيانة = $10000 + (20000 * 0.7) = 24000$ ريال
(ج) 11000 ريال	
(د) لا شيء مما سبق	

(7) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض أن تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية 22000 العام القادم هي:

(أ) 3000 ريال اسراف في غير صالح الشركة	تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة لمستوى انتاج فعلي 20000
(ب) 3000 ريال وفر في صالح الشركة	$25000 = 20000 * 1.25 =$
(ج) 25000 ريال اسراف في غير صالح الشركة	الانحراف = تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة - التكلفة الفعلية
(د) لا شيء مما سبق	$3000 = 22000 - 25000 =$
	النتج موجب إذا وفرة في صالح الشركة

أعدت شركة السلام الصناعية الموازنة المرنة لعناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة للعام 1433 هـ بحيث تغطي مدى نشاط يتراوح بين 5000 الى 8000 وحدة ، وكانت معادلات الموازنة المرنة لبعض عناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة كالآتي :

عنصر التكلفة	معادلة التكلفة للموازنة المرنة
مواد غير مباشرة	1.5 ريال لكل وحدة
مصروفات صيانة	10000 + 0.5 ريال لكل وحدة

(1) وعلى ذلك فإن تقديرات مصروفات الصيانة لمستوى انتاج فعلي 7000 وحدة هي :

(a) 3500 ريال	هذا في المسألة ربحنا وجاب معادلة التكلفة جاهزة بس نعوض وخلص .
(b) 10350 ريال	طلب عند 7000 وحدة إذا نعوض في المسألة الخاصة بمصروفات الصيانة
(c) 13500 ريال	مصروفات الصيانة = $10000 + (7000 * 0.5) = 13500$ ريال
(d) لا شيء مما سبق	

(2) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة بفرض ان تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية 12000 ريال . فإن انحراف تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية عن تقديراتها بالموازنة المرنة لمستوى الانتاج الفعلي 7000 وحدة هو :

(a) 1500 ريال اسراف في غير صالح الشركة	تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة لمستوى انتاج فعلي 7000 أعطانا
(b) 1500 ريال وفر في صالح الشركة	قيمة المعادلة في الجدول = $10500 = 7000 * 1.5$
(c) 10500 ريال اسراف في غير صالح الشركة	الانحراف = تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة - التكلفة الفعلية
(d) لا شيء مما سبق	$1500 = 12000 - 10500 =$
	النتج بالسالب إذا اسراف في غير صالح الشركة

(3) أي مما يلي يطلق على الموازنة التي تعد تقديراتها على اساس مستوى واحد من مستويات النشاط :

- (a) الموازنة المرنة
- (b) الموازنة قبل الاداء
- (c) الموازنة الساكنة
- (d) الموازنة بعد الاداء

(4) أي مما يلي يطلق على الموازنة التي تعد تقديراتها على اساس مدى ملائم من مستويات النشاط :

- (a) الموازنة المرنة
- (b) الموازنة قبل الاداء
- (c) الموازنة الساكنة
- (d) الموازنة بعد الاداء

(5) يتمثل الاختلاف الرئيس بين الموازنة الساكنة والموازنة المرنة في :

- (a) اختيار اساس النشاط المناسب
- (b) نوعية وتوقيت العمليات
- (c) مستوى او مستويات النشاط
- (d) نوعية عناصر التكاليف في كل منهما

5. انحرافات تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية عن الموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 18,000 وحدة للعام 1433 هـ هي :

- أ - 2,000 ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
ب - صفر ريال  
ج - 3,000 ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
د - 2,000 ريال ، وفر في صالح الشركة  
هـ - لا شيء مما سبق

استخرجنا التكلفة التقديرية للمواد الغير المباشرة = 10800  
الانحراف = تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة - التكلفة الفعلية  
12800 - 10800 = 2000 =  
النتج سالب إذا اسراف في غير صالح الشركة

6. انحرافات نفقات القوى المحركة الفعلية عن الموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 18,000 وحدة للعام 1433 هـ هي :

- أ - 2,000 ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
ب - صفر ريال  
ج - 3,000 ريال ، إسراف في غير صالح الشركة  
د - 2,000 ريال ، وفر في صالح الشركة  
هـ - لا شيء مما سبق

استخرجنا التكلفة التقديرية للقوى المحركة = 13400  
الانحراف = تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة - التكلفة الفعلية  
13400 - 11400 = 2000 =  
النتج موجب إذا وفر في صالح الشركة

تستخدم الموازنة المرنة في تحديد الانحرافات عن طريق المقارنة بين :

- 1) التكاليف المعيارية للمستوى الأعلى للنشاط والتكاليف الفعلية للمستوى الفعلي للنشاط
- 2) التكاليف المعيارية للمستوى الاوسط للنشاط والتكاليف الفعلية للمستوى الفعلي للنشاط
- 3) التكاليف المعيارية للمستوى الادنى للنشاط والتكاليف الفعلية للمستوى الفعلي للنشاط
- 4) لا شيء من ما سبق

ان إمكانية اعداد الموازنة المرنة عند أي مستوى نشاط داخل المدى الملائم ، هذا يشير الى مصطلح:

- 1) ديناميكية الموازنة
- 2) بيع الموازنة
- 3) وحدة الموازنة
- 4) لا شيء من ما سبق

اعدت شركة " السلام" الصناعية الموازنة المرنة لعناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة للعام 1435 هـ بحيث تغطي مدى نشاط يتراوح بين 30,000 الى 48,000 وحدة ، وكانت معادلات الموازنة المرنة لبعض عناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة

كالاتي:

عناصر التكلفة	معادلة التكلفة للموازنة المرنة
قوى محرقة	$0.75 + 5,000$ ريال لكل وحدة
مواد غير مباشرة	2.50 ريال لكل وحدة

وعلى ذلك فإن تقديرات قوى محرقة لمستوى إنتاج فعلي 40,000 وحدة هي :

- 1) 24,000 ريال
  - 2) 35,000 ريال
  - 3) 27,500 ريال
  - 4) لا شيء مما سبق
- نحل مباشرة من الجدول  
قوى محرقة =  $(40000 \times 0.75) + 5000 = 35000$  وحدة

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم ( 1 ) إلى رقم ( 6 )  
أعدت احدى الشركات الصناعية الموازنة المرنة للتكاليف الإنتاجية غير المباشرة للعام 1433 هـ لمستويات 20,000 وحدة. وإذا علمت ، 16,000 ، إنتاج مخططة داخل المدى الملائم المتوقع للنشاط وهي 14,000 المعلومات الإضافية الآتية: وبناء على هذه المعلومات فأن :

معادلات الموازنة المرنة لعناصر التكاليف	تكاليف إنتاجية غير مباشرة فعلية إنتاج 18000 وحدة
تكلفة المواد الغير مباشرة = 0,6 ريال لكل وحدة	12,800 ريال
رواتب وأجور مشرفي الإنتاج = $0,5 + 15,000$ ريال لكل وحدة	21,000 ريال
اهلاك معدات الإنتاج = 20,000 ريال سنويا	20,000 ريال
قوى محرقة = $0,3 + 8000$ ريال لكل وحدة	11,400 ريال

1- تقديرات تكلفة المواد غير المباشرة بالموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 18,000 وحدة للعام 1433 هـ هي:

- أ - 10,800  
ب - 24,000  
ج - 20,000  
د - 13,400  
هـ - لا شيء مما سبق

نحل من الجدول مباشرة  
تكلفة تقديرية مواد غير مباشرة =  $18,000 \times 0,6$  وحدة = 10,800 وحدة

2- تقديرات رواتب وأجور مشرفي الإنتاج بالموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 18,000 وحدة للعام 1433 هـ هي:

- أ - 10,800  
ب - 24,000  
ج - 20,000  
د - 13,400  
هـ - لا شيء مما سبق

نحل من الجدول مباشرة  
رواتب وأجور مشرفي الإنتاج =  $15000 + (18000 \times 0.5) = 24000$

3- تقديرات تكلفة إهلاك معدات إنتاجية بالموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 18,000 وحدة للعام 1433 هـ هي :

- أ - 10,800  
ب - 24,000  
ج - 20,000  
د - 13,400  
هـ - لا شيء مما سبق

اهلاك معدات إنتاجية = تكلفة ثابتة لا يتغير مقدارها عند أي مستوى  
نشاط متاح للشركة = 20,000 ريال

4- تقديرات نفقات القوى المحركة بالموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 18,000 وحدة للعام 1433 هـ هي:

- أ - 10,800  
ب - 24,000  
ج - 20,000  
د - 13,400  
هـ - لا شيء مما سبق

نحل من الجدول مباشرة  
قوى محرقة =  $8000 + (18000 \times 0.3) = 13400$  ريال

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة فإن انحراف تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية عن تقديراتها بالموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 28000 وحدة هو :

- 1) 7000 ريال اسراف في غير صالح الشركة .
  - 2) 7000 ريال وفر في صالح الشركة.
  - 3) 98000 ريال اسراف في غير صالح الشركة.
  - 4) 98000 ريال وفر في صالح الشركة.
- تقديرات المواد غير المباشرة عند مستوى انتاج 28000 وحدة =  
 $98000 = 28000 \times 3.5$  ريال  
 الانحراف = تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة - التكلفة الفعلية  
 $105000 - 98000 = 7000$  - ريال  
 طالما الرقم بالسالب اذا اسراف في غير صالح الشركة

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض ان تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية 103,000 ريال ، فإن انحراف تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية عن تقديراتها بالموازنة لمستوى الإنتاج الفعلي 40,000 وحدة هو

- 1) 3,000 ريال اسراف في غير صالح الشركة
  - 2) 3,000 ريال وفر في صالح الشركة
  - 3) 28,000 ريال اسراف في غير صالح الشركة
  - 4) لا شيء مما سبق.
- تقديرات المواد غير المباشرة عند مستوى انتاج 40000 وحدة =  $2.5 \times 100000 = 40000$   
 الانحراف = تكلفة المواد غير المباشرة المتوقعة - التكلفة الفعلية  
 $103000 - 100000 = 3000$  - ريال  
 طالما الرقم بالسالب اذا اسراف في غير صالح الشركة

يتمثل الاختلاف الرئيسي بين الموازنة الثابتة والموازنة المرنة في :

- 1) اختيار أساس النشاط المناسب .
- 2) نوعية وتوقيت العمليات.
- 3) مستوى أو مستويات النشاط .
- 4) الموازنة الثابتة تتضمن العناصر الثابتة فقط ، بينما الموازنة المرنة تتضمن العناصر المتغيرة والثابتة.

أيا مما يلي يطلق على الموازنة التي تعد تقديراتها على أساس مستوى واحد من مستويات النشاط:

- 1) الموازنة المرنة.
- 2) الموازنة قبل الأداء.
- 3) الموازنة الساكنة.
- 4) الموازنة بعد الأداء .

من اهم خصائص أسلوب الموازنة المرنة :

- 1) ديناميكية المحاضرة السابعة
- 2) تفترض موقف واحد معين فقط لمستوى النشاط المتوقع
- 3) لا تقدم معيارا دقيقا في مجال رقابة التكاليف وتقييم الأداء
- 4) التركيز على إشباع رغبات العمل

أيا مما يلي يطلق على الموازنة التي تعد تقديراتها على أساس مدى ملائم من مستويات النشاط

- 1) الموازنة المرنة المحاضرة السابعة
- 2) الموازنة قبل الأداء
- 3) الموازنة الساكنة
- 4) الموازنة بعد الأداء

يتمثل الاختلاف الرئيس بين الموازنة الساكنة والمرنة في- :

- 1) نوعية وتوقيت العمليات
- 2) الموازنة الساكنة تتضمن العناصر الثابتة فقط، بينما الموازنة المرنة تتضمن عناصر متغيرة وعناصر ثابتة
- 3) اختيار أساس النشاط المناسب
- 4) مستوى أو مستويات النشاط المحاضرة السابعة

عند اعداد تقديرات عناصر التكاليف غير المباشرة بالموازنة فان " معدل التغيير " لعنصر التكلفة يحسب على أساس المعادلة الآتية:

- 1) (الفرق بين تكاليف أعلى وأقل مستوى نشاط) ÷ (الفرق بين وحدات أعلى وأقل مستوى نشاط) .
- 2) (الفرق بين تكاليف أعلى وأقل مستوى نشاط) - (الفرق بين وحدات أعلى وأقل مستوى نشاط)
- 3) (الفرق بين وحدات أعلى وأقل مستوى نشاط) ÷ (الفرق بين تكاليف أعلى وأقل مستوى نشاط)
- 4) (الفرق بين وحدات أعلى وأقل مستوى نشاط) - (الفرق بين تكاليف أعلى وأقل مستوى نشاط) .

اعدت شركة "احول العالم" الصناعية الموازنة المرنة لعناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة للعام 1435 هـ بحيث تغطي مدى نشاط يتراوح بين 20000 إلى 32000 وحدة. وقد توفرت لديك البيانات التالية:

أعدت شركة الهدى الموازنة المرنة لعناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة للعام 1435 هـ بحيث تغطي مستويات نشاط مخططة هي 7500 ، 8500 ، 10000 وحدة وقد توافرت لديك البيانات التالية

عنصر التكلفة	معادلة التكلفة للموازنة المرنة	التكلفة الفعلية لمستوى فعلي 9000 وحدة
مواد غير مباشرة	5 ريال لكل وحدة	50000 ريال
مصروفات قطع غيار وصيانة	10000 + 0.4 ريال لكل وحدة	15000 ريال

وعلى ذلك فإن تقديرات مصروفات قطع غيار وصيانة بالموازنة المرنة لمستوى انتاج فعلي 9000 وحدة هي:

- 1) 13400 ريال
  - 2) 14000 ريال
  - 3) 13600 ريال
  - 4) 13000 ريال
- تمويض مباشر من الجدول، مصروفات قطع الغيار والصيانة  
 $13600 = 9000 \times 0.4 + 10000 = 3600 + 10000$

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة فإن تقديرات تكلفة المواد غير المباشرة بالموازنة المرنة لمستوى الإنتاج الفعلي 9000 وحدة هي:

- 1) 45000 ريال
  - 2) 50000 ريال
  - 3) 37500 ريال
  - 4) 42500 ريال
- تمويض مباشر من الجدول، تكلفة المواد غير المباشرة  
 $45000 = 9000 \times 5$

عنصر التكلفة	معادلة التكلفة للموازنة المرنة	التكلفة الفعلية لمستوى فعلي 28000 وحدة
مواد غير مباشرة	3.5 ريال لكل وحدة	105000
مصروفات قطع غيار وصيانة	25000 + 1.5 ريال لكل وحدة	64000

وعلى ذلك فإن تقديرات مصروفات قطع غيار وصيانة لمستوى انتاج فعلي 28000 وحدة هي :

- 1) 50000 ريال.
  - 2) 70000 ريال.
  - 3) 73000 ريال.
  - 4) 20000 ريال.
- تحل من الجدول مباشرة  
 تقديرات مصروفات قطع غيار وصيانة =  $25000 + (28000 \times 1.5) = 67000$  وحدة

### ثالثاً : أنواع القرارات :

- ١- من حيث الضرة الزمنية : ( قسمين ) :
  - (١) قرارات طويلة الأجل ( استثمارية ، إستراتيجية )
  - (٢) قرارات قصيرة الأجل ( جارية أو تشغيلية )
- ٢- من حيث مدى تكرارها : ( قسمين ) :
  - (١) قرارات روتينية متكررة ( مثل الحصول على مستلزمات الإنتاج والبيع )
  - (٢) قرارات غير روتينية أي غير متكررة ( مثل قرار شراء أو تصنيع أجزاء )
- ٣- من حيث ارتباطها بوظائف الإدارة : ( ثلاث أقسام ) :
  - (١) قرارات تخطيطية .
  - (٢) قرارات رقابية .
  - (٣) قرارات تنفيذية .

### رابعاً : مدى ملائمة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرار :

#### الملائمة :

تعني أن المعلومات المحاسبية ومعلومات التكاليف خاصة يجب أن تكون ملائمة مع القرار المراد اتخاذه ، وكذا ملائمة مع متخذ القرار ذاته .

#### تصنف المعلومات المحاسبية من حيث علاقتها بعملية اتخاذ القرار الى نوعين هما :

- ١- معلومات ملائمة لاتخاذ القرار :
  - هي معلومات مستقبلية متوقعة تختلف من بديل لآخر .
  - وهي معلومات تفاضلية أي أنها تميز كل بديل عن البدائل الأخرى .
  - وهي معلومات تؤثر في القرار وتتأثر بالقرار .
- ٢- معلومات غير ملائمة لاتخاذ القرار :
  - هي معلومات تاريخية حدثت في فترات ماضية .
  - وهي معلومات غير تفاضلية أي أنها لا تميز أي بديل عن البدائل الأخرى .
  - وهي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر بالقرار .

### أولاً : مفهوم القرار :

- يمثل إتخاذ القرار : وظيفة أساسية بل الوظيفة الأهم من وظائف الإدارة ، فالمديرون يواجهون باستمرار مشاكل ومواقف قرارية تستدعي منهم إتخاذ قرارات رشيدة .
- تنبع صعوبة إتخاذ مثل هذه القرارات : من وجود عدة بدائل للمشكلة الواحدة ، وعلى الإدارة أن تفاضل بين البدائل المتاحة وتختار البديل الذي يساهم بشكل أفضل في تحقيق هدف المنشأة .
- القرار : عبار عن إختيار من بين مجموعة بدائل .
- يتكون القرار من ثلاث عناصر :
  - ١- الأهداف (متخذ القرار لديه هدف يود تحقيقه )
  - ٢- البدائل ( امامه عدة بدائل تؤدي الى تحقيق هذا الهدف )
  - ٣- الاختيار ( وعلى متخذ القرار أن يفاضل بين هذه البدائل لإختيار أفضلها )
- تساعد المحاسبة الإدارية في توفير المعلومات المحاسبية الملائمة عن بدائل القرار ، وبالتالي:
  - (١) زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار .
  - (٢) تخفيض درجة عدم التأكد المرتبط بالمستقبل لديه .
  - (٣) واخيراً ترشيد عملية إتخاذ القرار والتوصل إلى القرار المناسب .

### ثانياً : خطوات أو مراحل القرار ( أربع مراحل ) :

- تمر عملية إتخاذ القرار بعدة خطوات أو مراحل هي :
- (١) تحديد المشكلة .
  - (٢) تحديد البدائل .
  - (٣) تقييم البدائل المقترحة والمفاضلة بينها .
  - (٤) اختيار البديل المناسب وإتخاذ القرار الرشيد .



## السّمات الخاصّة بالمعلومات الملائمة لاتخاذ القرار :

حتى تكون معلومات التكاليف ملائمة للمفاضلة بين البدائل لاتخاذ القرارات غير الروتينية قصيرة الأجل يجب أن تتصف بالسّمات الآتية :

### ١- تكاليف مستقبلية :

أن التكلفة ستحدث لاحقاً نتيجة لاتخاذ القرار ، أما التكلفة غير المستقبلية أي التكلفة التاريخية / الفارقة التي حدثت سابقاً تعتبر غير ملائمة عند اتخاذ القرار .

### ٢- تكاليف تفاضلية :

أي أن تختلف فيما بين البدائل ، أما التكلفة التي لا تخلف بين البدائل تعتبر غير ملائمة .

### ٣- تكاليف قابلة للتجنب :

أي أن التكلفة يتم تحميلها حالة اتخاذ القرار ، ويمكن استبعادها بعدم اتخاذ القرار . أما التكلفة غير القابلة للتجنب هي غير مرتبطة بالقرار لذلك فهي غير ملائمة عند اتخاذ القرار .

## خامساً : مزايم التكاليف لأغراض إتخاذ القرار :

### ١- التكاليف التفاضلية :

• هي التكاليف التي تختلف من بديل لآخر ، وهي تشتمل على جميع بنود التكاليف التي تختلف بين البدائل سواء كانت هذه البنود تكلفة متغيرة أم تكلفة ثابتة .

• التكاليف التفاضلية تعتبر تكلفة ملائمة عند اتخاذ القرار ، لأنها تكون حاسمة عند المقارنة والمفاضلة بين البدائل . أما التكاليف غير التفاضلية تعتبر تكاليف غير ملائمة عند اتخاذ القرار حيث تكلفتها غير مهمة وغير حاسمة عند المفاضلة واتخاذ القرار .

• العبرة في اعتبار التكلفة تفاضلية أم غير تفاضلية هو اختلاف مقدار العنصر فيما بين البدائل ومدى كونه عنصراً حاسماً عند المفاضلة واتخاذ القرار .

### ٢- التكاليف الفارقة :

• هي التكاليف التي حدثت فعلاً ، ولا يمكن استردادها أو تغييرها بموجب أي قرار أو تصرف مستقبلي حيث أنها تكلفة تاريخية وقعت بالفعل في فترات ماضية .

• التكاليف الفارقة تعتبر تكلفة غير ملائمة عند اتخاذ القرار ، لأنها تكون تاريخية أي غير مستقبلية ، وتكون غير تفاضلية أي غير حاسمة عند المقارنة والمفاضلة بين البدائل ، ويجب عدم استخدامها عند التحليل والمفاضلة بين البدائل لاتخاذ القرار .

### ٣- تكلفة الفرصة البديلة :

- تتمثل في العوائد / الأرباح المفقودة أو المضحى بها والتي تخص أفضل بديل تالي للبديل المختار .
- هذه التكلفة لا تسجل في الدفاتر والسجلات المحاسبية .
- هذه التكلفة تعتبر ملائمة لاتخاذ القرار حيث أنها مرتبطة بالقرار فهي تؤثر وتتأثر بالقرار .

## سادساً : التحليل التفاضلي في مجال إتخاذ القرار :

• ان المفاضلة بين البدائل تتطلب توافر المعلومات الملائمة للتعامل مع الموقف القراري أو المشكلت القرارية ، ومن ثم المفاضلة بين البدائل باتباع تحليل تفاضلي للتكاليف والايادات المرتبطة بكل بديل ( تكاليف تفاضلية وايادات تفاضلية ) ، وعليه يتم إتخاذ القرار الرشيد الذي يحقق الهدف سواء من زاوية تعظيم الايادات أم ترشيد التكاليف .

• وفقاً لأسلوب التحليل التفاضلي يقوم متخذ القرار بتحليل النتائج المترتبة على كل بديل وذلك بمقارنة التكاليف التفاضلية ( تكاليف مضافة ) مع الايادات التفاضلية ( ايادات مضافة ) المترتبة على اختيار بديل معين مقارنة بالبدائل الأخرى المتاحة ، وبالتالي يتم اختيار البديل الذي يترقب على اختياره زيادة في الايادات التفاضلية عن التكاليف التفاضلية مقارنة بالبدائل الأخرى المتاحة .

## خطوات تطبيق أسلوب التحليل التفاضلي ( أربع خطوات ) :

يجب على المحاسب الاداري اتباع الخطوات التالية عند تحليل معلومات التكاليف :

- (١) حصر جميع عناصر التكاليف ذات العلاقة بكل بديل من البدائل المتاحة .
- (٢) استبعاد التكاليف الفارقة .
- (٣) استبعاد التكاليف غير التفاضلية أي التي لا تختلف من بديل لآخر .
- (٤) تمثل عناصر التكاليف المتبقية التكاليف التفاضلية الملائمة لاتخاذ القرار والتي يُعتمد عليها اساساً للمفاضلة واتخاذ القرار الرشيد .

## سابعاً : استخدامات التحليل التفاضلي في إتخاذ القرارات قصيرة الأجل :

- (١) قرار قبول أو رفض طلبيات البيع الخاصة .
- (٢) قرار التصنيع الداخلي أم الشراء الخارجي .
- (٣) قرار بيع المنتجات المشتركة عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد استكمال التشغيل الاضافي عليها .
- (٤) قرار استبعاد أو الإبقاء على أحد المنتجات حالياً .
- (٥) وقرار إضافة أو عدم إضافة منتج جديد الى تشكيلة المنتجات القائمة حالياً .

## اختبر نفسك

### جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الثامنة + اختبار نفسك

١- التكاليف التي تختلف باختلاف بدائل القرار هي :

- أ- تكاليف مرتبة ١٠٠٪ .
- ب- تكاليف غير ملائمة لاتخاذ القرار .
- ج- تكاليف تفاضلية .
- د- تكاليف الفرصة البديلة .

1) عند اتخاذ القرارات تعتبر التكاليف الثابتة :

- (a) ملائمة في جميع الحالات
- (b) غير ملائمة في جميع الحالات
- (c) ملائمة أحيانا ، وغير ملائمة أحيانا أخرى
- (d) 50% ملائمة ، 50% غير ملائمة

٢- مراحل عملية اتخاذ القرار هي :

- أ- إدراك المشكلة ، دراسة المشكلة ، تحديد البدائل ، اتخاذ القرار .
- ب- تقييم المشكلة ، تحديد البدائل ، تقييم البدائل ، اتخاذ القرار .
- ج- تحديد المشكلة ، تحديد البدائل ، تقييم البدائل ، اتخاذ القرار .
- د- التعرف على المشكلة تحديد البدائل ، تقييم البدائل ، اتخاذ القرار .

2) عند اتخاذ القرارات تعتبر التكاليف القابلة للتجنب:

- (a) ملائمة في جميع الحالات
- (b) غير ملائمة في جميع الحالات
- (c) ملائمة أحيانا ، وغير ملائمة أحيانا أخرى
- (d) 50% ملائمة ، 50% غير ملائمة

٣- القرارات الاستراتيجية هي قرارات :

- أ- متكررة روتينية .
- ب- لها تأثير محدود على مستقبل المنشأة .
- ج- يمكن تصحيحها وإلغاؤها .
- د- لا شيء مما سبق

3) اختلاف أو عدم اختلاف قيمة العنصر فيما بين البدائل ، يعتبر هو المعيار في اعتبار عنصر التكلفة:

- (أ) قابلا للرقابة أو غير قابلا للرقابة
- (ب) تفاضليا أو غير تفاضليا
- (ج) قابلا للتجنب أو غير قابلا للتجنب
- (د) ملائما أو غير ملائما

4) يتكون القرار من ثلاثة عناصر هي:

- (ب) تخطيطية وتنفيذية ورقابية
- (ج) قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل
- (د) الاختيار والأهداف والبدائل

٤- يعتمد متخذ القرار على المحاسب الإداري في توفير المعلومات الملائمة للموقف القراري المعين لأن :

- أ- المحاسب الإداري يعتبر شخصا متخصصا في المعلومات .
- ب- المدير يتولى رسم الأهداف وتحديد البدائل .
- ج- قيام المحاسب بهذه المهمة يمكن المدير من التركيز على الأعمال الأخرى .
- د- الاجابة ( أ ) و ( ج ) صحيحة .

5) المصطلح المحاسبي باللغة العربية المقابل لمفهوم "Unavoidable cost" هو:-

- (أ) التكلفة الغارقة Sunk Cost
- (ب) التكلفة المستهدفة Target Costing
- (ج) التكلفة غير القابلة للتجنب
- (د) التكلفة غير القابلة للرقابة UNControllable costs

٥- تقسم القرارات من حيث الفترة الى :

- أ- قرارات روتينية وقرارات غير روتينية
- ب- قرارات قصيرة الأجل وقرارات طويلة الأجل
- ج- قرارات تخطيطية وقرارات رقابية وقرارات تنفيذية
- د- قرارات التصنيع الداخلي وقرارات الشراء الداخلي

6) ان المصطلح المحاسبي باللغة الانجليزية المقابل لمفهوم التحليل التفاضلي هو:-

- (1) Differential Analysis
- (2) Differential Cost التكاليف التفاضلية
- (3) Cost - Benefit analysis تحليل التكلفة والمنفعة
- (4) Make Buy Decision قرار الصنع أو الشراء

السؤال	١	٢	٣	٤	٥
الجواب	ج	ج	د	د	ب

7) المعيار الأساس في اعتبار عنصر التكلفة تفضيليا ام غير تفضيليا هو :

- درجة التحكم في عنصر التكلفة
- طبيعية عنصر التكلفة متغيرة او ثابتة
- اختلاف مقدار عنصر التكلفة بين البدائل
- لاشي مما سبق

البيانات المستقبلية عموما تعتبر :

- 1) ملائمة لاتخاذ القرارات دائما
- 2) غير ملائمة لاتخاذ القرارات دائما
- 3) ملائمة لاتخاذ القرارات أحيانا ، وغير ملائمة لاتخاذ القرارات أحيانا أخرى
- 4) لا شيء من ما سبق

8) ان المصطلح المحاسبي باللغة الانجليزية المقابل لمفهوم تكلفة الفرصة البديلة هو :

- Standard Cost (a) التكلفة المعيارية
- Target Costing (b) التكلفة المستهدفة
- Differential Cost (c) التكاليف التفاضلية
- Opportunity Cost (d)

حتى تكون معلومات التكاليف ملائمة عند اتخاذ القرارات يشترط التالي :

- 1) مستقبلية ، قابلة للرقابة ، تفاضلية
- 2) مستقبلية، غير تفاضلية ، مسجلة بالدفاتر المحاسبية
- 3) مستقبلية ، قابلة للتجنب ، تفاضلية
- 4) مستقبلية ، تفاضلية ، مسجلة بالدفاتر المحاسبية

9) نبوب عناصر التكاليف من حيث علاقتها باتخاذ القرارات الى :

- تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة
- تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة
- تكاليف ملائمة وتكاليف غير ملائمة
- تكاليف قابلة للرقابة وتكاليف غير قابلة للرقابة

مراحل عملية اتخاذ القرار هي :

- 1) ادراك المشكلة ، دراسة المشكلة ، تحديد البدائل ، اتخاذ القرار .
- 2) تقييم المشكلة ، تحديد البدائل ، تقييم البدائل ، اتخاذ القرار .
- 3) تحديد المشكلة ، تحديد البدائل ، تقييم البدائل ، اتخاذ القرار .
- 4) التعرف على المشكلة ، تحديد البدائل ، اختيار البدائل ، اتخاذ القرار .

10) التكاليف التي تختلف ب اختلاف بدائل القرار هي :

- % أ - تكاليف مرنة بنسبة 100
- ب - تكاليف غير ملائمة لاتخاذ القرار
- ج - تكاليف تفاضلية
- د - تكلفة الفرصة البديلة

عند المقاضلة بين البدائل واتخاذ القرارات بشكل عام تعتبر التكاليف غير القابلة للتجنب :

- 1) غير ملائمة في جميع الحالات .
- 2) ملائمة في جميع الحالات.
- 3) ملائمة أحيانا، وغير ملائمة أحيانا اخرى
- 4) 50% ملائمة ، 50% غير ملائمة.

التكلفة التي تختلف من بديل لأخر وتميز كل بديل عن البدائل الاخرى ، هذه تشير الى :

- 1) التكلفة المستقبلية .
- 2) التكلفة التفاضلية
- 3) تكلفة الفرصة البديلة.
- 4) التكلفة القابلة للتجنب.

المعيار الأساس في اعتبار عنصر التكلفة تفضيليا أم غير تفضيليا هو:

- 1) قابلية او عدم قابلية عنصر التكلفة للرقابة.
- 2) قابلية او عدم قابلية عنصر التكلفة للقياس بدقة.
- 3) سلوك عنصر التكلفة متغيرا أو ثابتا.
- 4) اختلاف أو عدم اختلاف قيمة عنصر التكلفة بين البدائل.

عند المقاضلة بين البدائل واتخاذ القرارات الروتينية قصيرة الأجل فان التكاليف الثابتة تكون :

- 1) غير ملائمة في جميع الحالات .
- 2) ملائمة في جميع الحالات.
- 3) ملائمة أحيانا، وغير ملائمة أحيانا اخرى
- 4) 50% ملائمة ، 50% غير ملائمة.

13) يعتمد متخذ القرار على المحاسب الإداري في توفير المعلومات الملائمة للموقف القراري المعين لأن:

- أ - المحاسب الإداري يعتبر شخص متخصص في المعلومات
- ب - المدير يتولى رسم الأهداف و تحديد البدائل
- ج - قيام المحاسب بهذه المهمة يمكن المدير من التركيز على الأعمال الأخرى
- د - الإجابة أ ، ج صحيحة

14) تقسم القرارات من حيث الفترة الزمنية إلى :

- أ - قرارات روتينية و قرارات غير روتينية
- ب - قرارات قصيرة الأجل و قرارات طويلة الأجل
- ج - قرارات تخطيطية و قرارات رقابية و قرارات تنفيذية
- د - قرارات التصنيع الداخلي و قرارات الشراء الداخلي

تصنف القرارات من حيث ارتباطها بوظائف الإدارة إلى قرارات

- (1) طويلة وقصيرة الأجل
- (2) التصنيع الداخلي والشراء الخارجي
- (3) روتينية وغير روتينية
- (4) تخطيطية، رقابية وتنفيذية المحاضرة الثامنة

مراحل عملية اتخاذ القرار هي :

- (1) إدراك المشكلة ، دراسة المشكلة ، تحديد البدائل ، اتخاذ القرار
- (2) تقييم المشكلة ، تحديد البدائل ، تقييم البدائل ، اتخاذ القرار
- (3) تحديد المشكلة ، تحديد البدائل ، تقييم البدائل ، اتخاذ القرار المحاضرة الثامنة
- (4) التعرف على المشكلة ، تحديد البدائل، اختيار البدائل ، اتخاذ القرار

عند المقاضلة بين البدائل واتخاذ القرارات بشكل عام تعتبر تكاليف القرص البديلة

- (1) غير ملائمة في جميع الحالات
- (2) ملائمة في جميع الحالات المحاضرة الثامنة
- (3) ملائمة احيانا ، وغير ملائمة احيانا اخرى
- (4) 50 % - ملائمة ، 50 % غير ملائمة

المعيار الأساس في اعتبار عنصر التكلفة تفاضليا أم غير تفاضليا هو- :

- (1) قابلة أو عدم قابلية عنصر التكلفة للرقابة
  - (2) قابلة أو عدم قابلية عنصر التكلفة للقياس بدقة
  - (3) سلوك عنصر التكلفة متغيرا أو ثابتا
  - (4) اختلاف أو عدم اختلاف قيمة عنصر التكلفة بين البدائل المحاضرة الثامنة
- عند المقاضلة بين البدائل واتخاذ القرارات قصيرة الأجل فإن التكاليف الغارقة تعتبر- :

- (1) تكلفة تفاضلية
- (2) تكلفة غير تفاضلية المحاضرة الثامنة
- (3) تكلفة قابلة للتجنب
- (4) تكلفة مستقبلية

**ثالثاً : كيفية اتخاذ القرار المناسب :**

- الأساس في التحليل والمفاضلة بين بدائل هذا القرار : هو مدى تحقيق الطلبية 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 ما تضيفه الطلبية الخاصة الى الأرباح الصافية للمنشأة ، ويتحدد ذلك بإتباع التحليل التفاضلي كالاتي :

إيرادات تفاضلية للطلبية ( إيرادات الطلبية )  
 (-) تكاليف تفاضلية للطلبية ( تكلفة متغير وتكلفة ثابتة خاصة بالطلبية )  
 - صافي ( ربح / خسارة ) تفاضلية للطلبية الخاصة

- عند تحديد التكاليف التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة ، من الضروري استبعاد التكاليف غير الملائمة والتي تتمثل كعمداً عام في التكاليف الثابتة الحالية المرتبطة بالطاقة العاطلة غير المستقلة والتي تتحملها المنشأة سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا ، لأنها تمثل تكلفة غارقة .

**التكاليف التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة تُحدد بما يلي :**

- 1) تكاليف مستلزمات الانتاج والبيع اللازم للطلبية الخاصة ، وتشمل :
  - المواد الإنتاجية المباشرة
  - الأجور الإنتاجية المباشرة
  - التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة
  - أيّة مصروفات أو تكاليف تسويقية مرتبطة بالطلبية الخاصة مثل عمولات مبيعات خاصة للطلبية .

2) التكلفة الثابتة الإضافية / الخاصة للطلبية الخاصة ( إن وجدت )

- 3) تكاليف الفرصة البديلة التي تمر التضحية بها نتيجة اختيار بديل قبول الطلبية الخاصة ، والتي قد تتمثل في العوائد والأرباح المضحى بها والمفقودة نتيجة اتخاذ قرار بقبول الطلبية الخاصة .

التكلفة التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة -  
 التكاليف المتغيرة الإنتاجية وتسويقية للطلبية الخاصة  
 + التكاليف الثابتة الإضافية الخاصة للطلبية الخاصة  
 + تكاليف الفرصة البديلة للطلبية الخاصة

**قبول الطلبية الخاصة :** حالة ان الطلبية الخاصة تحقق أرباح تفاضلية ، يتحقق ذلك اذا كانت الإيرادات التفاضلية للطلبية أكبر من التكاليف التفاضلية للطلبية الخاصة .

**ترفض الطلبية الخاصة :** حالة ان الطلبية الخاصة تحقق خسائر تفاضلية ، يتحقق ذلك اذا كانت الإيرادات التفاضلية للطلبية أقل من التكاليف التفاضلية للطلبية الخاصة .

**أولاً : طبيعته القرار :**  
**طلبات البيع الخاصة :**

عبارة عن طلبيات بيع تقدم الى إدارة المنشأة لإنتاج حجم معين إضافي 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 تحليلاً سليماً في جميع الظروف والأحوال .

**قد يمكن في ظل ظروف معينة قبول الطلبية الخاصة ذات السعر المنخفض** نظراً 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 بدليين :**

- 1) البديل الأول : **قبول** المنشأة طلبية البيع الخاصة ذات السعر المنخفض .
- 2) البديل الثاني : **رفض** المنشأة طلبية البيع الخاصة ذات السعر المنخفض .

**ثانياً : شروط قبول طلبات البيع الخاصة ( ثلاثة شروط ) :**

1. أن يكون لدى المنشأة طاقة عاطلة في الأجل القصير .

أي وجود طاقة غير مستغلة حالياً 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 .

2. ألا يقل سعر البيع للطلبية الخاصة عن التكلفة المرتبطة بالطلبية الخاصة .

أي 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 .

3. 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 المعتاد للمنشأة كأن تباع الطلبية الخاصة لسوق أجنبي ( التصدير ) لا يباع فيه المنتج .

## حالات عملية :

يتوفر لدى شركة ( الرياض ) لإنتاج الملابس الرجالية طاقة تكفي لإنتاج **٢٠٠٠ وحدة من المنتج ( م )** ، وفيما يلي بيانات التكاليف والإنتاج عن عام ١٤٢٢هـ :

- 1) كمية الإنتاج والمبيعات الحالية **٢٥٠٠ وحدة** ، سعر بيع الوحدة الحالي **٥٠ ريال** .
- 2) تكلفة المواد الإنتاجية المباشرة للوحدة **٢٠ ريال** ، الأجور الإنتاجية المباشرة للوحدة **١٠ ريال** ، المصروفات غير المباشرة المتغيرة للوحدة **٥,٥ ريال** ، جملة المصروفات الإنتاجية غير المباشرة الثابتة السنوية **١٠٠٠٠ ريال** .
- 3) عمولة المبيعات نسبتها **٢٥%** من إيرادات المبيعات .
- 4) المصروفات التسويقية والإدارية الثابتة السنوية **٥٠٠٠ ريال** .

قدم أحد منسوبي مبيعات الشركة "عرض" الى "مدير المبيعات" بشأن رغبته في موافقة الإدارة على طلبية بيع قيمتها **٥٠٠ وحدة** لأحد العملاء الخارجيين بسعر **٢٨ ريال** للوحدة علماً بأن عمولة المبيعات لهذه الطلبية سوف تكون نسبتها **٢٥%** ، وأن سعر البيع العادي للمنتج لن يتأثر بقبول هذه الطلبية الخاصة . وعند مناقشة هذا العرض المقدم اقترح "مدير المبيعات" أن يتم الرفض بحجة أن السعر المعروض يقل عن سعر البيع العادي ويقل عن التكلفة الكلية لإنتاج الوحدة .

## المطلوب :

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

## تمهيد الاجابة :

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

- ✓ توجد طاقة غير مستغلة - ٢٠٠٠ وحدة قصوى - ٢٥٠٠ وحدة فعلي - **٥٠٠ وحدة** وتحمّل المنشأة عنها تكاليف ومصروفات ثابتة حالية إنتاجية وتسويقية وإدارية سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا ، ويمكن استقلالها في تنفيذ طلبية البيع الخاصة .
- ✓ إذن التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار لأنها غارقة وتحمّل بها المنشأة سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا ، كما أن الطلبية الخاصة لم تحتاج الى تكاليف ثابتة إضافية خاصة جديدة .
- ✓ كمية الطلبية الخاصة ( **٥٠٠ وحدة** ) - حدود الطاقة غير المستغلة ( **٥٠٠ وحدة** )
- ✓ يتم اتخاذ القرار المناسب باستخدام التحليل التفاضلي للإيرادات التفاضلية والتكاليف التفاضلية للطلبية الخاصة كالاتي :

بيانات		مبلغ ( بالريال )	
كلية	جزئية	كلية	جزئية
إيرادات تفاضلية للطلبية الخاصة		-	
- ( <b>٥٠٠ وحدة X ٢٨</b> ) -		١٩٠٠٠	
<b>(-)</b> تكلفة تفاضلية ملائمة للطلبية الخاصة :		<b>(-)</b>	
تكلفة مواد مباشرة		١٠٠٠٠	
- ( <b>٥٠٠ وحدة X ٢٠</b> ) -		٥٠٠٠	
أجور مباشرة		٢٧٥٠	
- ( <b>٥٠٠ وحدة X ٥,٥</b> ) -		٤٧٥	
عمولة مبيعات خاصة للطلبية "إيرادات الطلبية"		-	
- ( <b>١٩٠٠٠ X ٢,٥%</b> ) -		<b>( ١٨٢٢٥ )</b>	
<b>الربح التفاضلي للطلبية الخاصة</b>		<b>٢٧٥ ريال</b>	
<b>القرار = ينصح بقبول طلبية البيع الخاصة لأنها تحقق ربح تفاضلي من شأنه زيادة الأرباح الصافية للمنشأة بمقدار ٢٧٥ ريال .</b>			

### 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 إضافية 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 والأرباح المفقودة والمشح بها من تحويل هذه الوحدات ( **١٠٠ وحدة** ) من المبيعات المعتاد الى الطلبية الخاصة ، لذا يجب أخذ تكلفة الفرصة البديلة في الحسبان عند اتخاذ القرار .
- ✓ يتم اتخاذ القرار المناسب في التحليل التفاضلي للإيرادات التفاضلية والتكاليف التفاضلية **متضمنة تكلفة الفرصة البديلة** للطلبية الخاصة كالاتي :

بيانات		مبلغ ( بالريال )	
كلية	جزئية	كلية	جزئية
إيرادات تفاضلية للطلبية الخاصة		-	
- ( <b>٦٠٠ وحدة X ٢٨</b> ) -		٢٢٨٠٠	
<b>(-)</b> تكلفة تفاضلية ملائمة للطلبية الخاصة :		<b>(-)</b>	
تكلفة مواد مباشرة		١٢٠٠٠	
- ( <b>٦٠٠ وحدة X ٢٠</b> ) -		٦٠٠٠	
أجور مباشرة		٣٣٠٠	
- ( <b>٦٠٠ وحدة X ٥,٥%</b> ) -		٥٧٠	
عمولة مبيعات خاصة للطلبية "إيرادات الطلبية"		-	
- ( <b>٢٢٨٠٠ X ٢,٥%</b> ) -		<b>( ٥٧٠ )</b>	
تكلفة الفرصة البديلة للوحدة الزائدة		-	
- ( <b>٢٨٠٠ - ٥٠٠</b> ) -		<b>( ٢٢٠٧٠ )</b>	
<b>الخسارة التفاضلية للطلبية الخاصة</b>		<b>٢٧٠٠ ريال</b>	
<b>القرار = ينصح برفض طلبية البيع الخاصة في هذه الحالة لأنها تحقق خسار تفاضلي من شأنه تخفيض الأرباح الصافية للمنشأة بمقدار ٢٧٠ ريال .</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- الاجور المباشرة .
- د- المصروفات الانتاجية غير المباشرة المتغيرة .

٢. تحقق طلبية البيع الخاصة ارباح تفاضلية للمنشأة في حالة ان :

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

٣. التكلفة المرتبطة بالطلبية الخاصة تكون :

- أ- متغيرة فقط .
- ب- ثابتة فقط .
- ج- غير مباشرة فقط .
- د- متغيرة فقط أو متغيرة وثابتة .

٤. عند اتخاذ قرار بقبول أو رفض طلبيات البيع الخاصة فإن تكلفة الفرصة البديلة تكون موجودة في حالة ان :

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

السؤال	١	٢	٣	٤
الجواب	ب	ب	د	ب

### ٣) تكلفة الفرصة البديلة حسب لوحات الزائدة كالآتي :

بيان	مبلغ ( بالريال )	
	كلي	جزئي
ايراد عادي للوحدات الزائدة	٥٠٠٠	
(-) تكلفة ملائمة عادية للوحدات الزائدة :	(-)	
تكلفة مواد مباشرة		(٢٠٠٠)
اجور مباشرة		(١٠٠٠)
تكاليف انتاجية غير مباشرة متغيرة		(٥٥٠)
عمولة مبيعات عادية	(٣٨٠٠)	(٢٥٠)
<b>تكلفة الفرصة البديلة</b>	<b>(-)</b>	<b>(-)</b>
	<b>١٢٠٠ ريال</b>	

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة التاسعة

5) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، اذا تم قبول هذا العرض الخاص دون ان تتأثر المبيعات العادية فإن الأثر على الأرباح التشغيلية للشركة يكون:

ايراد الطلبية الخاصة =  $9 * 10000 = 90000$  ريال والتكلفة = 80000  
الفرق =  $90000 - 80000 = 10000$  ريال مكسب  
إذا ننصح بقبول الطلبية الخاصة

(أ) 10000 ريال نقص  
(ب) 10000 ريال زيادة  
(ج) 60000 زيادة  
(د) لا شيء مما سبق

6) اذا كانت التكلفة الكلية لوحدة المنتج 300 ريال منها 60% تكلفة متغيرة، وتقدم أحد المستوردين عرض خاص لشراء كمية 50% من الطاقة غير المستغلة . فان قرار أو قبول هذا العرض الخاص مرتبط بان يزيد السعر المعروض عن :

طبعاً التكلفة الثابتة تعتبر من التكاليف الغير ملائمة لأنه موجودة في كل الأحوال سواء قبلنا بالطلبية أو لا ونحسب فقط التكلفة المتغيرة وهي = 180 ريال يعني لازم يزيد السعر عن 180 علشان نقبل العرض

(أ) 300 ريال  
(ب) 180 ريال  
(ج) 120 ريال  
(د) لا شيء مما سبق

7) أياً 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 والإدارية الثابتة  
ج - الأجور المباشرة  
د - المصروفات الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة

8- تحقق طلبية البيع الخاصة أرباح تفاضلية للمنشأة في حالة أن :

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

9- التكلفة المرتبطة بالطلبية الخاصة تكون:

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

10- 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 لدى المنشأة  
ب - كمية الطلبية الخاصة أكبر من حدود الطاقة غير المستغلة لدى المنشأة  
ج - كمية الطلبية الخاصة تساوي حدود الطاقة غير المستغلة لدى المنشأة  
د - لا شيء مما سبق

1) احدى الشركات لديها طاقة انتاجية كافية لقبول عرض خاص بتصنيع 20000 وحدة بسعر 6 ريال للوحدة ، والتكلفة المباشرة للوحدة 2,5 ريال، والتكلفة الانتاجية غير المباشرة المتغيرة 2 ريال للوحدة، والتكلفة الانتاجية الثابتة للوحدة 1,5 ريال، والمصروفات التسويقية المتغيرة للوحدة 0,5 ريال، يبلغ سعر البيع العادي للوحدة 10 ريال، ولا تتحمل الشركة أية مصروفات تسويقية لهذا العرض الخاص . وعلى ذلك فان التكلفة الملائمة للطلبية الخاصة هي :

(a) 120000 ريال  
(b) 90000 ريال  
(c) 40000 ريال  
لا شيء مما سبق

التكلفة التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة = التكاليف المتغيرة انتاجية وتسويقية للطلبية + تكاليف ثابتة خاصة بالطلبية + تكلفة الفرصة البديلة للطلبية الخاصة  
طبعاً حسب المعطيات نستخرج التكاليف المتغيرة الانتاجية = تكاليف مباشرة + تكاليف انتاجية غير مباشرة + تكلفة أجور مباشرة + تكلفة تسويقية إن وجدت  
= تكاليف مباشرة (20000 \* 2,5) + التكلفة الغير مباشرة (20000 \* 2) + لايوجد أجور مباشرة (0) + (0) لاتتحمل الشركة مصروفات تسويقية = 90000  
وبما أنه لا يوجد تكلفة ثابتة خاصة بالمنتج ولاتوجد تكلفة فرصة بديلة إذا التكلفة التفاضلية = 90000 ريال

2) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة اذا تم قبول هذا العرض الخاص دون ان تتأثر المبيعات العادية فان الأثر على الأرباح التشغيلية للشركة يكون :

(a) 30000 ريال نقص  
(b) 30000 ريال زيادة  
(c) 80000 ريال زيادة  
(d) لا شيء مما سبق

طبعاً الطلبية الخاصة طلعت تكلفتها 90000 ريال نقارن التكلفة بالإيراد ايراد الطلبية الخاصة =  $6 * 20000 = 120000$  ريال  
الفرق =  $120000 - 90000 = 30000$  ريال مكسب  
إذا ننصح بقبول الطلبية الخاصة

3) اذا كانت التكلفة الكلية لوحدة المنتج 100 ريال منها 30% تكلفة متغيرة ، وتقدم احد المستوردين عرض لشراء كمية 50% من الطاقة غير المستغلة . فان قرار قبول او رفض هذا العرض الخاص مرتبط بان يزيد السعر المعروض عن :

(a) 100 ريال  
(b) 70 ريال  
(c) 30 ريال  
(d) 15 ريال

السؤال دا محلول في السنوات السابقة 70 بس حسب فهمي الاجابة خطأ إحنا عندنا التكلفة الثابتة موجودة سواء قبلنا بالعرض أو لا يعني 70 تكلفة غير ملائمة لاتخاذ القرار الباقي 30 ريال تكلفة متغيرة هي اللي راح نخسرها لو عملنا الطلبية إذا لازم يزيد سعر البيع عن 30 ريال علشان نكسب لأنه الـ 70 مدفوعة في كل الأحوال سواء قبلنا بالطلبية أو لا وإن شاء الله أرسل رسالة للدكتور للتأكد

4) احدى الشركات لديها طاقة انتاجية كافية لقبول عرض خاص بتصنيع 10000 وحدة بسعر 9 للوحدة ، والتكلفة المباشرة للوحدة 5 ريال ، والتكلفة الانتاجية غير المباشرة المتغيرة 3 ريال للوحدة ، والتكلفة الانتاجية الثابتة للوحدة 2 ريال ، والمصروفات التسويقية المتغيرة للوحدة 1 ريال . يبلغ سعر البيع العادي للوحدة 15 ريال ، ولا تتحمل الشركة أية مصروفات تسويقية لهذا العرض الخاص . وعلى ذلك فان التكلفة التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة هي:

(أ) 90000 وحدة  
(ب) 80000 وحدة  
(ج) 30000 وحدة  
(د) لا شيء مما سبق

التكلفة التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة = التكاليف المتغيرة انتاجية وتسويقية للطلبية + تكاليف ثابتة خاصة بالطلبية + تكلفة الفرصة البديلة للطلبية الخاصة  
طبعاً حسب المعطيات نستخرج التكاليف المتغيرة الانتاجية = تكاليف مباشرة + تكاليف انتاجية غير مباشرة + تكلفة أجور مباشرة + تكلفة تسويقية إن وجدت  
= تكاليف مباشرة (10000 \* 5) + التكلفة الغير مباشرة (10000 \* 3) + لايوجد أجور مباشرة (0) + (0) لاتتحمل الشركة مصروفات تسويقية = 80000  
وبما أنه لا يوجد تكلفة ثابتة خاصة بالمنتج ولاتوجد تكلفة فرصة بديلة إذا التكلفة التفاضلية = 80000 ريال

-شركة " حول العالم " لديها طاقة متاحة تكفي لقبول عرض خاص بتصنيع 6,000 وحدة ، وسعر البيع لعادي للوحدة 21ريال ، تكلفة المواد الإنتاجية المباشرة للوحدة 4 ريال ، الأجر الإنتاجية المباشرة للوحدة 2 ريال ، المصروفات الإنتاجية غيرالمباشرة الثابتة للوحدة 3 ريال ، المصروفات الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للوحدة 5 ريال ، المصروفات التسويقية والإدارية الثابتة للوحدة 3.5 ريال ، المصروفات التسويقية المتغيرة للوحدة 2.5 ريال ، تقدم احد المستوردين الى الشركة بعرض لشراء كمية 8,000 وحدة من المنتج بسعر 13 ريال للوحدة ، علماً بأن المصروفات التسويقية المتغيرة للوحدة سوف تنخفض بنسبة 60 % لهذا العرض الخاص ، وإذا تم قبول العرض المقدم من المتوقع ان تنخفض المبيعات العادية للشركة بمقدار 2000 وحدة ، وعلى ذلك فان تكلفة الفرصة البديلة في هذا القرار هي :

- (1) 2,000 ريال
- (2) 15,000 ريال
- (3) 5,000 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

الوحدات الزائدة (8000-6000)=2000  
إيراد الوحدات الزائدة = 21×2000=42000 ريال  
تكلفة ملائمة عادية للوحدات الزائدة= (تكلفة مواد مباشرة )+ (أجر مباشرة)+ (تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة)+ (تكلفة تسويقية متغيرة للوحدة) =  
(4×2000)+(2×2000)+(5×2000)+(2.5×2000) =  
8000 + 4000 + 10000 + 5000 = 27000  
تكلفة الفرصة البديلة =إيراد عادي للوحدات الزائدة-تكلفة ملائمة للوحدات الزائدة  
42000 - 27000 = 15000 ريال

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، فإن التكلفة التفاضلية للملائمة للطبقة الخاصة عند اتخاذ القرار هي :

- (1) 111,000 ريال
- (2) 98,000 ريال
- (3) 101,000 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

التكلفة التفاضلية للملائمة للطبقة الخاصة= (تكلفة مواد مباشرة)+(تكلفة الأجر المباشرة)+ (المصروفات الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة)+(المصروفات التسويقية المتغيرة) + (تكلفة الفرصة البديلة)  
المصروفات التسويقية من معطيات المسألة ستخفض بـ 60% = 2.5× 8000 = 20000 -  
(60% × 20000) = 8000 والتكلفة البديلة تؤخذ من السؤال السابق  
بالتعويض المباشر = (4×8000) + (2 × 8000) + (5 × 8000) + 8000 + 15000 =  
32000 + 16000 + 40000 + 8000 + 15000 = 111000 ريال

إذا كانت التكلفة الكلية لوحدة المنتج 500 ريال منها 40 % تكلفة ثابتة ، وتقدم احد المستوردين بعرض خاص لشراء كمية 80% من الطاقة غير المستغلة ، فإن قرار قبول او رفض هذا العرض الخاص مرتبط بأن يزيد السعر المعروف عن :

- (1) 300 ريال
- (2) 180 ريال
- (3) 120 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق.

طبعاً التكلفة الثابتة تعتبر من التكاليف الغير ملائمة لأنه موجودة في كل الأحوال سواء قبلنا بالطبقة أو لا ونحسب فقط التكلفة المتغيرة وهي = 500 - (500 × 40%) = 300  
ريال يعني لازم يزيد السعر عن 300 علشان نقبل العرض

إذا كانت التكلفة الكلية لوحدة المنتج 400 ريال (50% منها تكلفة متغيرة، 30% منها تكلفة ثابتة مخصصة ، الباقي تكلفة ثابتة خاصة) ، وتقدم احد المستوردين بعرض خاص لشراء كمية 70% من الطاقة غير المستغلة ، فإن قرار قبول او رفض هذا العرض الخاص مرتبط بأن يزيد السعر المعروف عن :

- (1) 200 ريال.
- (2) 260 ريال.
- (3) 280 ريال.
- (4) 320 ريال.

طبعاً التكلفة الثابتة المخصصة تعتبر من التكاليف الغير ملائمة لأنه موجودة في كل الأحوال سواء قبلنا بالطبقة أو لا = 400 - (400 × 30%) = 280 ريال يعني لازم يزيد السعر عن 280 علشان نقبل العرض

شركة " اليوسف" لديها طاقة إنتاجية متاحة تكفي لقبول عرض خاص ب تصنيع 5000 وحدة من المنتج (أ) بسعر 20 ريال للوحدة (سعر البيع العادي 30 ريال للوحدة) ،تكلفة إنتاجية مباشرة للوحدة 12 ريال ،مصروفات إنتاجية ثابتة للوحدة 2 ريال ، مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة للوحدة 5 ريال ، مصروفات تسويقية وإدارية ثابتة للوحدة 3 ريال ، مصروفات تسويقية متغيرة للوحدة 4 ريال . لن نتحمل الشركة نسبة 70% من مصروفات تسويقية متغيرة اذا تم قبول العرض . وعلى ذلك فان التكلفة التفاضلية للملائمة للوحدة من هذه الطبقة الخاصة هي :

- (1) 25 ريال.
- (2) 18 ريال.
- (3) 23 ريال.
- (4) 20 ريال.

التكلفة التفاضلية للملائمة للطبقة الخاصة = التكاليف المتغيرة إنتاجية وتسويقية للطبقة + تكاليف ثابتة خاصة بالطبقة + تكلفة الفرصة البديلة للطبقة الخاصة  
طبعاً حسب المعطيات نستخرج التكاليف المتغيرة الإنتاجية = تكاليف مباشرة (12) + تكاليف إنتاجية غير مباشرة (5) + تكلفة أجر مباشرة (لا يوجد) + تكلفة تسويقية إن وجدت (25% × 4) =  
12 + 5 + 0 + 18 = 35 ريال  
وبما أنه لا يوجد تكاليف ثابتة خاصة بالمنتج ولا تكلفة فرصة بديلة إذا التكلفة الجمالية للوحدة = 18  
التكلفة التسويقية موجود في المسألة أن الشركة لا تتحمل 75 % فعنا الباقي من الـ 75% تتحمله الشركة وهو 25 % من القيمة

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة ويفرض قبول العرض المقدم فان اثر ذلك على الربحية الصافية للشركة هو:

إيراد الطبقة الخاصة = 20 × 5000 = 100000  
والتكلفة = 5000 × 18 = 90000  
الفرق = 100000 - 90000 = 10000 زيادة في الربحية  
إذا ننصح بقبول الطبقة الخاصة

- (1) 10000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة
- (2) 5000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (3) 20000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (4) لا تتأثر الربحية الصافية للشركة زيادة او نقصان .

شركة " السلام " لديها طاقة متاحة تكفي لقبول عرض خاص بتصنيع 7000 وحدة بسعر 46 ريال للوحدة (سعر البيع العادي 55 ريال للوحدة) (تكلفة الوحدة الواحدة تشمل 24 : ريال تكلفة إنتاجية مباشرة، 10 ريال مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة، 8 ريال مصروفات إنتاجية ثابتة، 6 ريال مصروفات تسويقية متغيرة، 4ريال مصروفات تسويقية وإدارية ثابتة . وعلى ذلك فإن التكلفة التفاضلية للملائمة للوحدة من هذه الطبقة هي:

- (1) 34 ريال
- (2) 40 ريال
- (3) 42 ريال
- (4) 46 ريال

التكلفة التفاضلية للملائمة للوحدة = التكاليف المتغيرة الإنتاجية والتسويقية للوحدة + تكاليف ثابتة خاصة بالوحدة + تكلفة الفرصة البديلة  
التكاليف المتغيرة الإنتاجية = تكاليف مباشرة + تكاليف إنتاجية غير مباشرة + تكلفة أجر مباشرة + تكلفة تسويقية إن وجدت  
= 24 + 10 + 6 + 40 = 80 ريال

استخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة، بفرض اتخاذ القرار بقبول العرض المقدم فإن أثر ذلك على الربحية الصافية للشركة هو:

- (1) 42000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة
- (2) 14000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (3) 42000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (4) لا تتأثر الربحية الصافية للشركة زيادة أو نقصان

الإيراد = 7000 × 46 = 322000 ريال  
التكلفة = 7000 × 40 = 280000 ريال  
الربح = الإيراد - التكاليف  
= 322000 - 280000 = 42000 ريال

## المحاضرة العاشرة

### التكاليف التفاضلية للتصنيع الداخلي لتحديد بما يلي :

(١) تكاليف مستلزمات الإنتاج اللازمة لتصنيع الأجزاء داخل المنشأة ، وتشمل :

- المواد الانتاجية المباشرة
- الاجور الانتاجية المباشرة
- التكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة .

(٢) التكاليف الثابتة الاضافية/الخاصة :

حالة زيادة الطاقة وتوفير تجهيزات آلية وبشرية اضافية لازمة للتصنيع الداخلي .

(٣) تكاليف الفرصة البديلة التي تم التضحية بها نتيجة اختيار بديل التصنيع الداخلي ، والتي قد تتمثل في العوائد والأرباح المضحى بها والمفقودة من المنتجات التي سيتم إيقاف انتاجها واستغلال خطوط انتاجها في التصنيع الداخلي للأجزاء ..

### التكاليف التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي -

- التكاليف المتغيرة للتصنيع الداخلي
- + التكاليف الثابتة الاضافية الخاصة للتصنيع الداخلي
- + تكاليف الفرصة البديلة للتصنيع الداخلي

### تكاليف الشراء الخارجي التفاضلي الملائمة :

تتمثل في ثمن الشراء الأساسي للأجزاء مضافاً إليه مصروفات الشراء مثل مصروفات النقل وعمولة الشراء ..

تكاليف الشراء الخارجي التفاضلية الملائمة - ثمن الشراء الأساسي + مصروفات الشراء

### التصنيع الداخلي يكون هو القرار المناسب :

في حالة أن التكاليف التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي تكون أقل من تكاليف الشراء الخارجي .

### الشراء الخارجي يكون هو القرار المناسب :

في حال أن تكاليف الشراء الخارجي تكون أقل من التكاليف التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي .

✓ ينطبق هذا القرار في حالة المنتجات ( أجزاء المنتج )

✓ كما ينطبق أيضاً في حالة الخدمات ( مثلاً خدمة تركيب خط إنتاجي جديد هل يتم التركيب داخلياً بواسطة المنشأة نفسها أم يتم التركيب بواسطة شركة خارجية )

### أولاً : طبيعة القرار :

في بعض الاحيان تواجه ادارة المنشأة بضرورة اتخاذ قرار خاص بالمفاضلة بين الشراء الخارجي لبعض الاجزاء التي تحتاج اليها في مزاولة نشاطها أم القيام بالتصنيع الداخلي لهذه الاجزاء .

### عند التقييم والمفاضلة بين بدائل القرار يجب مراعاة مجموعة اعتبارات منها :

- هل التصنيع الداخلي يتم في حدود الطاقة المتاحة للمنشأة أم يتطلب الامر زيادة الطاقة عن طريق شراء الآت ومعدات جديدة ؟
- هل هناك استخدامات اخرى أكثر ربحية لتلك الطاقة المتاحة المقرر استخدامها في التصنيع الداخلي ؟

### يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بديلين :

- البديل الأول : قيام المنشأة بالتصنيع الداخلي لأحد أجزاء المنتج .
- البديل الثاني : قيام المنشأة بالشراء الخارجي لهذا الجزء جاهزاً .

### ثانياً : كيفية اتخاذ القرار المناسب :

- الاساس في المفاضلة بين بدائل هذا القرار : هي معلومات التكاليف لكل من بديل التصنيع الداخلي وبديل الشراء الخارجي .
- عند التحليل والتقييم والمفاضلة بين بدائل هذا القرار باستخدام أسلوب التحليل التفاضلي فان القاعدة العامة في التقييم تعتمد على نتيجة المقارنة بين تكلفة التصنيع الداخلي وتكلفة الشراء الخارجي .
- عند تحديد تكلفة التصنيع الداخلي : من الضروري استبعاد التكاليف غير الملائمة والتي تتمثل كمبدأ عام في التكاليف الثابتة الحالية غير القابلة للتجنب والتي تتحملها المنشأة سواء قامت بالتصنيع الداخلي للأجزاء أم قامت بالشراء الخارجي للأجزاء .

## حالة عملية :

تقوم شركة ( المدينة ) بتصنيع الجزء ( أ ) اللازم لتصنيع المنتج الأساسي لها ، وبلغت عدد الوحدات المنتجة من هذا الجزء خلال العام ١٤٣٣هـ ٢٠٠٠ وحدة ، وقد توافرت لديك بيانات التكاليف الآتية عن تصنيع الجزء ( أ ) :

- ( ١ ) ١٢٠٠٠٠ ريال تكلفت مواد إنتاجية مباشرة .
- ( ٢ ) ٤٨٠٠٠٠ ريال أجور إنتاجية مباشرة .
- ( ٣ ) ٣٢٠٠٠٠ ريال مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة .
- ( ٤ ) ٣٥٠٠٠٠ ريال مصروفات إنتاجية غير مباشرة ثابتة .

قد قدم أحد الموردين عرضاً الى الشركة يتضمن استعداده توفير الجزء ( أ ) على أساس سعر شراء هو ٤٠ ريال للوحدة ، وتتوقع الشركة سداد مصروفات شراء أخرى قدرها ٢٥٠٠٠ ريال .

## المطلوب :

أولاً ، تحديد القرار المناسب بشأن الشراء الخارجي للجزء ( أ ) أم استمرار شركة " المدينة " في تصنيعه داخلياً بنفسها علماً بأن التكاليف الثابتة تتعلق بتجهيزات متاحة للشركة ولا يمكن استخدامها في غرض آخر .

ثانياً ، تحديد القرار المناسب بشأن الشراء الخارجي للجزء ( أ ) أم استمرار شركة " المدينة " في تصنيعه داخلياً بنفسها علماً بأن التجهيزات المتاحة للشركة يمكن استخدامها في غرض آخر يحقق عوائد وأرباح قدرها ٣٤٠٠٠٠ ريال .

ثالثاً ، يفرض أن ٣٠٪ من التكاليف الثابتة لا يمكن تجنبها ولا يوجد استخدام آخر للتجهيزات المتاحة .. حدد القرار المناسب في هذه الحالة ؟

## تمهيد الاجابة :

### ( ١ ) تحديد القرار المناسب : الموقف الأول :

بالنسبة لبديل التصنيع الداخلي يلاحظ أن :

- ✓ التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار لأنها غارقة بسبب ارتباطها بتجهيزات متاحة حالياً للشركة ، وبالتالي هي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر به .
- ✓ كما أنه لا توجد تكاليف ومصروفات ثابتة إضافية / خاصة حيث لا نحتاج الى زيادة الطاقة او توفير تجهيزات آلية وبشرية إضافية للتصنيع الداخلي .
- ✓ لا توجد تكلفت فرصة بديلة في هذا الموقف حيث لا يوجد استخدام آخر للتجهيزات المتاحة المتوقع استخدامها في التصنيع الداخلي .
- ✓ يتم اتخاذ القرار المناسب باستخدام التحليل التفاضلي للتكاليف التفاضلية للبديلين كالاتي :

### تكاليف تفاضلية ملائمة للشراء الخارجي : البديل الأول :

المبلغ	بيان
١٢٠٠٠٠	ثمن الشراء الأساسي - ( ٤٠ × وحدة ) -
٢٥٠٠٠	+ مصروفات شراء أخرى
١٢٢٥٠٠٠	- جملة تكاليف تفاضلية للشراء الخارجي

### تكاليف تفاضلية ملائمة للتصنيع الداخلي : البديل الثاني :

المبلغ	بيان
١٢٠٠٠٠	تكلفت مواد مباشرة
٤٨٠٠٠٠	+ أجور إنتاجية مباشرة
٣٢٠٠٠٠	+ مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
٩٢٠٠٠٠	- جملة تكاليف تفاضلية للتصنيع الداخلي

## القرار :

ينصح بالاستمرار في التصنيع الداخلي للجزء ( أ ) وعدم شرائه من خارج المنشأة ، لأن التصنيع الداخلي يحمل المنشأة تكاليف أقل ، مما ينتج عنه وفر في التكاليف قدره ( ١٢٢٥٠٠٠ - ٩٢٠٠٠٠ - ٣٥٠٠٠٠ ريال ) .

### ( ٢ ) تحديد القرار المناسب : الموقف الثاني :

بالنسبة لبديل التصنيع الداخلي يلاحظ أن :

- ✓ التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية ما زالت غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار لأنها غارقة بسبب ارتباطها بتجهيزات متاحة حالياً للشركة ، وبالتالي هي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر به .
- ✓ كما أنه لا توجد تكاليف ومصروفات ثابتة إضافية / خاصة حيث لا نحتاج الى زيادة الطاقة او توفير تجهيزات آلية وبشرية إضافية للتصنيع الداخلي .
- ✓ توجد تكلفت فرصة بديلة في هذا الموقف حيث يوجد استخدام آخر للتجهيزات المتاحة المتوقع استخدامها في التصنيع الداخلي ، وهي تتمثل في العوائد والارباح التي تم التضحية بها نتيجة اختيار بديل التصنيع الداخلي ويلزم أخذاً في الحسبان عند اتخاذ القرار باعتبارها احد عناصر التكاليف التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي .

✓ يتم اتخاذ القرار المناسب باستخدام التحليل التفاضلي للتكاليف التفاضلية للبديلين كالاتي :

### تكاليف تفاضلية ملائمة للشراء الخارجي : البديل الأول : ( هي نفسها في الموقف الاول )

المبلغ	بيان
١٢٠٠٠٠	ثمن الشراء الأساسي - ( ٤٠ × وحدة ) -
٢٥٠٠٠	+ مصروفات شراء أخرى
١٢٢٥٠٠٠	- جملة تكاليف تفاضلية للشراء الخارجي

تكاليف تفاضلية ملائمة للتصنيع الداخلي : البديل الثاني :

المبلغ	بيان
١٢٠٠٠٠	تكلفة مواد مباشرة
٤٨٠٠٠٠	+ أجور إنتاجية مباشرة
٢٢٠٠٠٠	+ مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
٣٤٠٠٠٠	+ تكاليف الفرصة البديلة
١٢٦٠٠٠٠	- جملة تكاليف تفاضلية للتصنيع الداخلي

القرار :

في هذا الموقف الثاني ينصح بالشراء الخارجي للجزء ( أ ) وعدم الاستمرار في التصنيع الداخلي للجزء ( أ ) لأن الشراء الخارجي في هذه الحالة يحمل المنشأة تكاليف أقل مما ينتج عنه وفر في التكاليف قدرة ( ١٢٦٠٠٠٠ - ١٢٢٥٠٠٠ - ٣٥٠٠٠ ريال ) .

٢) تحديد القرار المناسب : الموقف الثالث :

بالنسبة لبديل التصنيع الداخلي يلاحظ أن :

- ✓ التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية ٣٥٠٠٠٠ ريال أصبحت جزئيين ،
- ٣٢٠ لا يمكن تجنبها - ٣٢٠ \* ٣٥٠٠٠٠ = ١٠٥٠٠٠ ريال هذه تعتبر غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار ، لأنها غارقت بسبب ارتباطها بتجهيزات متاحة حالياً للشركة ، وبالتالي هي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر به .
- ٣٧٠ يمكن تجنبها - ٣٧٠ \* ٣٥٠٠٠٠ = ١٢٩٥٠٠٠ ريال هذه تعتبر ملائمة عند اتخاذ القرار ، لأنها مرتبطة بالقرار حيث يتم تحملها عند اختيار بديل التصنيع الداخلي ، كما يمكن تجنبها إذا لم نختار بديل التصنيع الداخلي .

✓ لا توجد تكلفة فرصة بديلة في هذا الموقف حيث لا يوجد استخدام آخر للتجهيزات المتاحة المتوقع استخدامها في التصنيع الداخلي.

✓ يتم اتخاذ القرار المناسب باستخدام التحليل التفاضلي للتكاليف التفاضلية للبديلين كالاتي :

تكاليف تفاضلية ملائمة للشراء الخارجي : البديل الأول : ( هي نفسها في الموقف الأول )

المبلغ	بيان
١٢٠٠٠٠٠	ثمن الشراء الأساسي - ( ٤٠ X وحدة ) -
٢٥٠٠٠	+ مصروفات شراء أخرى
١٢٢٥٠٠٠	- جملة تكاليف تفاضلية للشراء الخارجي

تكاليف تفاضلية ملائمة للتصنيع الداخلي : البديل الثاني :

المبلغ	بيان
١٢٠٠٠٠	تكلفة مواد مباشرة
٤٨٠٠٠٠	+ أجور إنتاجية مباشرة
٢٢٠٠٠٠	+ مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
٣٤٥٠٠٠	+ تكاليف ومصروفات إنتاجية ثابتة ملائمة
١١٦٥٠٠٠	- جملة تكاليف تفاضلية للتصنيع الداخلي

القرار :

في هذا الموقف الثالث ينصح بالاستمرار في التصنيع الداخلي للجزء ( أ ) وعدم شرائه من خارج المنشأة ، لأن التصنيع الداخلي يحمل المنشأة تكاليف أقل مما ينتج عنه وفر في التكاليف قدرة ( ١٢٢٥٠٠٠ - ١١٦٥٠٠٠ - ٦٠٠٠٠ ريال )

اختبر نفسك

الفترة التالية تتعلق بالأسئلة رقم ( ١ - ٢ )

تلقت إحدى الشركات عرضاً من أحد الموردين لتوريد ١٥٠٠٠٠ قطعة بسعر ٣٦ ريال للقطعة من أجزاء المنتج الذي يتم تصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة للشركة حالياً. تبلغ تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخلياً ١٢ ريال تكلفة مواد مباشرة ١٦ ريال أجور إنتاجية مباشرة ٦ ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة ٨ ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة ثابتة. في ضوء هذه المعلومات فإن :

١. التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة عند اتخاذ هذا القرار هي :

- أ- ٤٢ ريال
- ب- ٢٠ ريال
- ج- ٢٤ ريال
- د- لا شيء مما سبق

٢. إذا اتخذ القرار بالتصنيع الداخلي للقطعة المذكورة فإن الأثر على تكاليف التشغيل للشركة هو :

- أ- ٢٠٠٠٠ ريال زيادات في التكاليف .
- ب- ٢٠٠٠٠ ريال وفورات في التكاليف .
- ج- ٩٠٠٠٠ ريال زيادات في التكاليف .
- د- لا شيء مما سبق .

٣. الأساس في المقاضلة بين بدائل قرار التصنيع الداخلي أم الشراء الخارجي هي :

- أ- معلومات التكاليف ومعلومات الإيرادات .
- ب- معلومات التكاليف فقط .
- ج- معلومات الإيرادات فقط .
- د- لا شيء مما سبق .

السؤال	١	٢	٣
الجواب	ج	ب	ب

## الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة العاشرة

الفترة التالية تتعلق بالأسئلة رقم 1 , 2

تلقت إحدى الشركات عرضاً من أحد الموردين لتوريد 15,000 قطعة بسعر 36 ريال للقطعة من أجزاء المنتج الذي يتم تصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة للشركة حالياً . تبلغ تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخلياً 6 ريال تكلفة مواد مباشرة ، 8 ريال أجور إنتاجية مباشرة ، 3 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة ، 4 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة ، 8 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة ثابتة ، في ضوء هذه المعلومات فإن:

1- التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة عند اتخاذ هذا القرار هي :

أ - 42 ريال

ب - 30 ريال

ج - 34 ريال

د - لا شيء مما سبق

التكلفة التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي = التكاليف المتغيرة للتصنيع الداخلي + تكاليف ثابتة خاصة بالتصنيع الداخلي + تكلفة الفرصة البديلة للتصنيع الداخلي  
 طالما لا يوجد تكلفة ثابتة خاصة بالتصنيع ولا يوجد تكلفة الفرصة البديلة إذا نستخرج فقط التكاليف المتغيرة = المواد المباشرة + الأجور المباشرة + تكلفة غير مباشرة =  
 $42 = 6 + 16 + 12 =$

2- إذا اتخذ القرار بالتصنيع الداخلي للقطعة المذكورة فإن الأثر على تكاليف التشغيل للشركة هو :

أ - 30,000 ريال زيادات في التكاليف

ب - 30,000 ريال وفورات في التكاليف

ج - 90,000 ريال زيادات في التكاليف

د - لا شيء مما سبق

عند شرائها من الخارج تكلف =  $36 * 15000 = 540000$  ريال  
 وعند تصنيعها داخلياً تكلف =  $34 * 15000 = 510000$  ريال  
 إذا ستوفر الشركة =  $540000 - 510000 = 30000$  ريال

3- الأساس في المفاضلة بين بدائل قرار التصنيع الداخلي أم الشراء الخارجي هي :

أ - معلومات التكاليف ومعلومات الإيرادات

ب - معلومات التكاليف فقط

ج - معلومات الإيرادات فقط

د - لا شيء مما سبق

تلقت شركة " الشمس " عرضاً من أحد الموردين لتوريد 50,000 قطعة بسعر 130 ريال للقطعة من أجزاء المنتج التي تقوم بتصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة للشركة حالياً ، وسوف تتحمل الشركة عمولات ومصروفات شراء نسبتها 10 % من قيمة البضاعة المشتراة ، تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخلياً كما تظهر في سجلات التكاليف كالتالي :  
 : تكلفة مواد مباشرة 50 ريال ، أجور إنتاجية مباشرة 40 ريال ، ومصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة 20 ريال ، ومصروفات إنتاجية غير مباشرة ثابتة 10 ريال ( 60 % منها يمكن تجنبها ) ، وعلى ذلك فإن التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة هي :

(1) 116 ريال

(2) 114 ريال

(3) 110 ريال

(4) لا شيء من ما سبق

التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة = مواد مباشرة + أجور مباشرة + ومصروفات متغيرة + مصروفات ثابتة يمكن تجنبها  
 $116 = ( 10 * 60 \% ) + 20 + 40 + 50 =$   
 إذا تكاليف التصنيع الداخلي =  $50000 * 116 = 5800000$  ريال

في نفس فترة السؤال السابقة مباشرة ، إذا اتخذ القرار بالتصنيع الداخلي للقطعة المذكورة فإن الأثر على

تكاليف التشغيل للشركة هو :

(1) 700,000 ريال وفورات في التكاليف

(2) 1,650,000 ريال وفورات في التكاليف

(3) 1,350,000 ريال وفورات في التكاليف

(4) لا شيء من ما سبق

تكاليف الشراء =  $( 130 * 50000 ) + 650000 = 7150000$  ريال  
 تكلفة التصنيع الداخلي =  $5800000$  ريال من السؤال السابق  
 إذا اتخذ قرار التصنيع الداخلي ستوفر الشركة =  $7150000 - 5800000 = 1350000$  ريال

(1) تلقت إحدى الشركات عرضاً من إحدى الموردين لتوريد 15000 قطعة بسعر 20 ريال للقطعة من أجزاء المنتج الذي يتم تصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة للشركة حالياً ، تبلغ تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخلياً 6 ريال تكلفة مواد مباشرة ، 8 ريال أجور إنتاجية مباشرة ، 3 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة ، 4 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة ثابتة . وعلى ذلك فإن التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة هي :

(a) 21 ريال

(b) 15 ريال

(c) 17 ريال

(d) لا شيء مما سبق

التكلفة التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي = التكاليف المتغيرة للتصنيع الداخلي + تكاليف ثابتة خاصة بالتصنيع الداخلي + تكلفة الفرصة البديلة للتصنيع الداخلي  
 طالما لا يوجد تكلفة ثابتة خاصة بالتصنيع ولا يوجد تكلفة الفرصة البديلة إذا نستخرج فقط التكاليف المتغيرة = المواد المباشرة + الأجور المباشرة + تكلفة غير مباشرة =  
 $17 = 3 + 8 + 6 =$

(2) في نفس فترة السؤال السابقة مباشرة ، إذا اتخذ القرار بالتصنيع الداخلي للقطعة المذكورة فإن الأثر على تكاليف التشغيل للشركة هو :

(a) 45000 ريال وفورات في التكاليف

(b) 45000 ريال زيادات في التكاليف

(c) 75000 ريال وفورات في التكاليف

(d) لا شيء مما سبق

عند شرائها من الخارج تكلف =  $20 * 15000 = 300000$  ريال  
 وعند تصنيعها داخلياً تكلف =  $17 * 15000 = 255000$  ريال  
 إذا ستوفر الشركة =  $300000 - 255000 = 45000$  ريال

(3) المصطلح المحاسبي باللغة العربية المقابل لمفهوم Make- Buy Decision هو :

(a) قرار الصنع أو الشراء

(b) قرار التصنيع أو التجميع

(c) قرار الشراء أو البيع

(d) قرار الصنع أو المنتجات المشتركة

(4) تلقت إحدى الشركات عرضاً من أحد الموردين لتوريد 60000 قطعة بسعر 9.5 ريال للقطعة من أجزاء المنتج الذي يتم تصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة للشركة حالياً . تبلغ تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخلياً 3 ريال تكلفة مواد مباشرة ، 4 ريال أجور إنتاجية مباشرة ، 2 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة ، 5 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة ثابتة . وعلى ذلك فإن التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة هي:

(أ) 12 ريال

(ب) 11 ريال

(ج) 9 ريال

(د) لا شيء مما سبق

التكلفة التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي = التكاليف المتغيرة للتصنيع الداخلي + تكاليف ثابتة خاصة بالتصنيع الداخلي + تكلفة الفرصة البديلة للتصنيع الداخلي  
 طالما لا يوجد تكلفة ثابتة خاصة بالتصنيع ولا يوجد تكلفة الفرصة البديلة إذا نستخرج فقط التكاليف المتغيرة = المواد المباشرة + الأجور المباشرة + تكلفة غير مباشرة =  
 $9 = 2 + 4 + 3 =$

(5) في نفس فترة السؤال السابقة مباشرة ، إذا اتخذ القرار بالتصنيع الداخلي للقطعة المذكورة فإن الأثر على تكاليف التشغيل للشركة هو :

(أ) 30000 ريال وفورات في التكاليف

(ب) 30000 ريال زيادات في التكاليف

(ج) 90000 ريال وفورات في التكاليف

(د) لا شيء مما سبق

عند شرائها من الخارج تكلف =  $9.5 * 60000 = 570000$  ريال  
 وعند تصنيعها داخلياً تكلف =  $9 * 60000 = 540000$  ريال  
 إذا ستوفر الشركة =  $570000 - 540000 = 30000$  ريال

تلقت شركة "مكة" عرضاً من أحد الموردين لتوريد 20000 قطعة بسعر 16 ريال للقطعة (ص) من أجزاء المنتج التي يتم تصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة حالياً للشركة، وسوف تتحمل الشركة مصروفات شراء أخرى نسبتها 25% من ثمن الشراء. تكلفة التصنيع الداخلي للقطعة الواحدة كالآتي: تكلفة مواد مباشرة 8 ريال، أجور إنتاجية مباشرة 7 ريال، مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة 6 ريال، مصروفات إنتاجية ثابتة 5 ريال (60% منها لا يمكن تجنبها). وعلى ذلك فإن التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة هي:

التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة = مواد مباشرة + أجور مباشرة + مصروفات متغيرة + مصروفات ثابتة يمكن تجنبها	(1) 26 ريال.
$23 = (5 \times 40\%) + 6 + 7 + 8$	(2) 23 ريال.
إذا تكاليف التصنيع الداخلي = $23 \times 20000$ قطعة = 460000 ريال	(3) 24 ريال.
	(4) 21 ريال.

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة. وبفرض أنه تم اتخاذ القرار بالتصنيع الداخلي فإن أثر ذلك على الشركة يكون:

تكاليف الشراء = $(16 \times 20000) +$ عمولة 25% من قيمة الشراء	(1) 60000 ريال وفورات في تكاليف التشغيل.
$400000 = 80000 + 320000 =$	(2) 60000 ريال زيادات في تكاليف التشغيل.
تكلفة التصنيع الداخلي = 460000 ريال من السؤال السابق	(3) 80000 ريال وفورات في تكاليف التشغيل.
إذا اتخذ قرار التصنيع الداخلي = $460000 - 400000 =$	(4) 80000 ريال زيادات في تكاليف التشغيل.
$60000 =$ ريال زيادة في تكاليف التشغيل يعني الحكاية موجبة مهما نشترى أو فر لنا من التصنيع الداخلي	

تقوم شركة الهدى حالياً بتصنيع الجزء (أ) داخلياً من خلال تجهيزات متاحة لديها، تكلفة التصنيع للوحدة الواحدة هي 25 ريال تكلفة إنتاجية مباشرة، 20 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة، 15 ريال تكلفة إنتاجية غير مباشرة ثابتة تلقت الشركة عرضاً من أحد الموردين الخارجيين لتوريد 10000 وحدة من هذا الجزء بسعر 50 ريال للوحدة على ذلك فإن التكلفة التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي للوحدة الواحدة هي:

التكلفة التفاضلية الملائمة للوحدة = التكاليف المتغيرة الإنتاجية والتسويقية للوحدة + تكاليف ثابتة خاصة بالوحدة + تكلفة الفرصة البديلة	(1) 20 ريال
التكاليف المتغيرة الإنتاجية = تكاليف مباشرة + تكاليف إنتاجية غير مباشرة + تكلفة أجور مباشرة = $20 + 20 + 5 = 45$	(2) 60 ريال
	(3) 40 ريال
	(4) 45 ريال

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة وبفرض أن 40% من التكلفة الإنتاجية الثابتة يمكن تجنبها فإن التكلفة التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي للوحدة الواحدة تكون:

التكلفة الإنتاجية الثابتة 10 ريال يمكن تجنب 40% منها =	(1) 26 ريال
$10 \times 40\% = 4$ ريال يمكن تجنبها تصاف للتكاليف المتغيرة السابقة	(2) 51 ريال
$4 + 6 = 10$ ريال	(3) 54 ريال
	(4) 29 ريال

## أولاً : طبيعته القرارات

في المنشآت الصناعية ذات الإنتاج المتعدد والذي يتم في خطوط إنتاجية متخصصة ، تواجه إدارة المنشأة مواقف قراريه مثل :

- مشكلة الاختيار بين الاستبعاد أو الإبقاء لمنتج معين من تشكيلة المنتجات الحالية .
- مشكلة الاختيار بين الإضافة أو عدم الإضافة لمنتج جديد لتشكيلة المنتجات الحالية .

إن استخدام أسلوب التحليل التفاضلي في مثل تلك القرارات يعد مدخلا مناسباً لترشيد الإدارة عند اتخاذ هذه القرارات .

## ثانياً : كيفية اتخاذ قرار الاستبعاد أو الإبقاء على أحد المنتجات :

### يختص هذا القرار :

بحالته أن المنشأة لديها تشكيلة منتجات قائمة حالياً ، ثم تفكر الإدارة في الاستبعاد أو الإبقاء على أحد المنتجات لأنها قد ترى - من وجهة نظرها - أن وجود هذا المنتج يحقق خسائر للمنشأة .

### الأساس في التحليل والمفاضلة بين بدائل هذا القرار :

- هو مدى تحقيق المنتج المعين المرشح للاستبعاد (عائد مساهمة) / (هامش ربحية) حقيقية أو (خسائر) حقيقية ، ومدى تأثير ذلك على الربحية الصافية للمنشأة .
- ويتحدد ذلك في ضوء المقارنة بين الإيرادات المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد وبين التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد والقابلة للتجنب حالة استبعاد المنتج المرشح للاستبعاد .

### عند تحديد التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد :

من الضروري عدم إشتمالها على التكاليف غير الملائمة وغير القابلة للتجنب حالة استبعاد المنتج المعين والتي تتمثل كبدأ عام في نصيب المنتج من التكاليف الثابتة العامة / المشتركة / المخصصة والتي توزع بين المنتجات القائمة كإجراء تكاليفي يقوم به محاسب التكاليف بغرض تحديد التكلفة الإجمالية للمنتجات في نهاية كل فترة زمنية (غرض محاسبة التكاليف) ، غير أنها عند اتخاذ القرار تعتبر غير ملائمة حيث أنها غارقة يتم التحمل بها سواء تم الاستبعاد أو الإبقاء للمنتج المعين فهي لا ترتبط بالمنتج المرشح للاستبعاد وغير قابلة للتجنب حالة استبعاد المنتج المرشح للاستبعاد .

تتحدد التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد والقابلة للتجنب حالة استبعاده بـ :

- ١) تكاليف المواد الإنتاجية المباشرة للمنتج المعين .
- ٢) الأجور الإنتاجية المباشرة للمنتج المعين .
- ٣) التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للمنتج المعين .
- ٤) التكاليف الإنتاجية الثابتة الخاصة بالمنتج المعين .

يتناول هذا القرار موقف قراره يتعلق بالمفاضلة بين بديلين :

- ١) البديل الأول « استبعاد المنتج المعين المرشح للاستبعاد من التشكيلة الحالية .
- ٢) البديل الثاني « الإبقاء على المنتج المعين المرشح للاستبعاد ضمن التشكيلة الحالية .

يكون القرار المناسب هو استبعاد المنتج المرشح للاستبعاد :

إذا كان المنتج المعين حقق خسارة سالبة حقيقية تؤدي إلى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة ، ويحدث ذلك إذا كانت الإيرادات المرتبطة بالمنتج المعين لا تغطي التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد والقابلة للتجنب حالة استبعاده .

يكون القرار المناسب هو الإبقاء على المنتج المرشح للاستبعاد :

إذا كان المنتج يحقق عائد مساهمة أو هامش ربحية موجبة تؤدي إلى زيادة الربحية الصافية للمنشأة ، ويحدث ذلك إذا كانت الإيرادات المرتبطة بالمنتج المعين تغطي وتزيد عن التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد والقابلة للتجنب حالة استبعاده .

## ثالثاً : كيفية اتخاذ قرار الإضافة أو عدم الإضافة لمنتج جديد :

### يختص هذا القرار :

بحالته أن المنشأة لديها تشكيلة منتجات قائمة حالياً ، ثم تفكر الإدارة في الإضافة أو عدم الإضافة لمنتج جديد لأنها قد ترى - من وجهة نظرها - أن وجود هذا المنتج يحقق أرباحاً للمنشأة .

### الأساس في التحليل والمفاضلة بين بدائل هذا القرار :

هو مدى تحقيق المنتج الجديد أرباحاً أو خسائر تفاضلية حقيقية ، ومدى تأثير ذلك على الربحية الصافية للمنشأة . ويتحدد ذلك في ضوء المقارنة بين الإيرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج الجديد وبين التكاليف التفاضلية الملائمة المرتبطة بالمنتج الجديد .

### حالة عملية ( ٣ ) :

تقوم إحدى الشركات بإنتاج وبيع ٤ منتجات ( أ ، ب ، ج ، د ) توافرت لديها البيانات الآتية عنها ، وتفكر إدارة الشركة في استبعاد المنتج (ج) من تشكيلة المنتجات القائمة بسبب تحقيقه خسائر (القيمة بالريال)

بيان	( أ )	( ب )	( ج )	( د )	اجمالي الشركة
إيرادات المبيعات	٤٥٨٠٠	٤٨٧٥٠	٣٨٦٠٠	٤٥١٥٠	١٧٨٢٠٠
(-) التكاليف المتغيرة للمبيعات	(٢٠٨٠٠)	(٢٢٩٥٠)	(٢٣١٠٠)	(٢٨٧٥٠)	(١٢٤٦٠٠)
(-) تكاليف ثابتة خاصة	(٢٠٠٠)	(٢١٥٠)	(١٢٠٠)	(٢٠٠٠)	(٩٢٥٠)
(-) تكاليف ثابتة مخصصة	(١٠٦٠٠)	(١٠٠٠٠)	(٦٠٠٠)	(١١٠٠٠)	(٣٧٦٠٠)
- صافي الربح أو الخسارة للمنتج	٢٤٠٠	٢٦٥٠	(٧٠٠)	٢٤٠٠	٦٧٥٠

### المطلوب :

تحديد القرار المناسب بشأن استبعاد المنتج ( ج ) أم الإبقاء عليه ضمن تشكيلة المنتجات القائمة حالياً ؟

### تمهيد الإجابة :

إن تحديد القرار المناسب بشأن استبعاد أو الإبقاء على المنتج ( ج ) سوف يعتمد على المقارنة بين الإيرادات المرتبطة بالمنتج المرشح للإستبعاد وبين التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للإستبعاد والقابل لتجنب حالة إستبعاد المنتج المرشح للإستبعاد . وذلك كما يلي :

بيان	المبلغ
الإيرادات المرتبطة بالمنتج (ج) المستبعدة	٣٨٦٠٠
(-) تكاليف ملائمة مرتبطة بالمنتج (ج) وقابل لتجنب حالة استبعاد .	
التكاليف متغيرة للمنتج (ج)	(٢٣١٠٠)
تكاليف ثابتة خاصة للمنتج (ج)	(١٢٠٠)
- هامش ربحية موجبة مفقودة من استبعاد المنتج (ج)	٥٢٠٠
صافي الربحية الحالية للشركة ( حالة الإبقاء على المنتج "ج" )	٦٧٥٠
- صافي الربحية المتوقعة للشركة ( حالة استبعاد المنتج "ج" ) - ٦٧٥٠ - ٥٢٠٠ = ربحية حالية ربحية مفقودة	١٤٥٠

### القرار المناسب :

✓ ينصح بالإبقاء على المنتج (ج) وعدم إستبعاده ، حيث أن الإستمرار في إنتاج المنتج (ج) يحقق هامش ربحية موجبة للشركة - ٥٢٠٠ ريال ، ومن ثم فإن الإستبعاد يفقد الشركة هذه الربحية والمساهمة من المنتج (ج) مما ينتج عنه تخفيض الربحية الصافية للشركة من ٦٧٥٠ ريال إلى ١٤٥٠ ريال . لذا نوصي بعدم الإستبعاد للمنتج (ج) لأنه في حقيقة الأمر ليس بالمنتج الخاسر ، حيث أوضح التحليل التفاضلي أنه يحقق إيرادات تغطي وتزيد عن التكاليف المرتبطة به متغيرة وثابتة خاصة ثم يترك هامش ربحية يساهم في زيادة الربحية الصافية للشركة .

### عند تحديد التكاليف التفاضلية الملائمة المرتبطة بالمنتج الجديد :

من الضروري عدم إشماعها على التكاليف غير الملائمة والتي تتمثل كمبرد عام في نصيب المنتج الجديد من التكاليف الثابتة العامة / المشتركة / المخصصة والتي توزع بين المنتجات كإجراء تكاليفي يقوم به محاسب التكاليف بفرض تحديد التكلفة الإجمالية للمنتجات ( غرض محاسبة التكاليف ) ، غير أنها عند اتخاذ القرار تعتبر غير ملائمة حيث أنها غارقة يتم التحمل بها سواء تم إضافة المنتج الجديد أم عدم إضافته فهي ليست تفاضلية ذلك أنها لا تتعلق بالقرار ولا يمكن تجنبها عند اتخاذ قرار بعدم إنتاج المنتج الجديد .

### تحدد التكاليف التفاضلية الملائمة للمنتج الجديد بـ :

- ١) تكلفة المواد الإنتاجية المباشرة للمنتج الجديد .
- ٢) الأجور الإنتاجية المباشرة للمنتج الجديد .
- ٣) التكلفة الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للمنتج الجديد .
- ٤) التكلفة الإنتاجية الثابتة الخاصة للمنتج الجديد .
- ٥) تكلفة الفرصة البديلة المرتبطة بإنتاج المنتج الجديد ( إن وجدت ) .

### ملاحظة هامة :

#### R التكلفة الثابتة الخاصة للمنتج :

هي تكلفة ثابتة ترتبط بالمنتج ويتم تحملها حالة إضافة المنتج الجديد ، كما أنها قابلة لتجنب حالة عدم إضافة المنتج الجديد .

#### R التكلفة الثابتة المخصصة للمنتج :

هي نصيب المنتج من التكاليف الثابتة العامة / المشتركة / المخصصة للشركة ككل فهي ليست تفاضلية ذلك أنها لا تتعلق بالقرار ولا يمكن تجنبها عند اتخاذ قرار بعدم إضافة المنتج الجديد .

### يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بدليين :

- ١) البديل الأول ، إضافة المنتج الجديد إلى التشكيلة الحالية للمنتجات .
- ٢) البديل الثاني ، عدم إضافة المنتج الجديد إلى التشكيلة الحالية للمنتجات .

### يكون القرار المناسب هو إضافة المنتج الجديد ...

إذا كان المنتج الجديد يحقق أرباح تفاضلية حقيقية تؤدي إلى زيادة الربحية الصافية للمنشأة ، ويحدث ذلك إذا كانت الإيرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج الجديد تفوق التكاليف التفاضلية الملائمة للمنتج الجديد .

### يكون القرار المناسب هو عدم إضافة المنتج الجديد ...

إذا كان المنتج الجديد يحقق خسائر تفاضلية حقيقية تؤدي إلى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة ، ويحدث ذلك إذا كانت الإيرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج الجديد تقل عن التكاليف التفاضلية الملائمة للمنتج الجديد .

### القرار المناسب :

✓ ينصح بإضافة المنتج الجديد (ص) ، حيث أن إضافته تحقق أرباح تفاضلية للشركة = ٦٠٠٠٠ ريال ، مما ينتج عنه زيادة الربحية الصافية للشركة بهذا المقدار .

❌ لاحظ أنه تم تجاهل التكاليف غير الملائمة لإتخاذ القرار والمتمثلة في نصيب المنتج الجديد (ص) من التكاليف الثابتة العامة / المشتركة / المخصصة = ٥٥٠٠٠ ريال حيث أنها غارقة يتم التحمل بها سواء تم إضافة أم عدم إضافة المنتج الجديد (ص) فهي لا ترتبط بالمنتج الجديد (ص) ولا تؤثر في القرار ولا تتأثر به .

### اختبر نفسك

١- أيا مما يلي يعد بيان محاسبي غير ملائم عند إتخاذ قرار إستبعاد أو عدم إستبعاد منتج معين بإستخدام أسلوب التحليل التفاضلي :

- أ- المواد الإنتاجية المباشرة
- ب- المصروفات الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة
- ج- الأجور الإنتاجية المباشرة
- د- المصروفات الإنتاجية الثابتة المخصصة

٢- يحقق المنتج المرشح للإستبعاد هامش ربحية موجبة في حالة أن :

- أ- الإيرادات المرتبطة بالمنتج (والمستبعدة) أقل من التكاليف المرتبطة بالمنتج والقابلة للتجنب
- ب- الإيرادات المرتبطة بالمنتج (والمستبعدة) أكبر من التكاليف المرتبطة بالمنتج والقابلة للتجنب
- ج- الإيرادات المرتبطة بالمنتج (والمستبعدة) تساوي التكاليف المرتبطة بالمنتج والقابلة للتجنب
- د- لا شيء مما سبق

٣- التكلفة الثابتة التي ترتبط بالمنتج والقابلة للتجنب حالة عدم إضافة المنتج الجديد هي :

- أ- تكلفة ثابتة خاصة
- ب- تكلفة ثابتة مخصصة
- ج- تكلفة ثابتة خاصة و مخصصة
- د- لا شيء مما سبق

السؤال	١	٢	٣
الجواب	د	ب	أ

❌ لاحظ أنه تم تجاهل التكاليف غير الملائمة لإتخاذ القرار والمتمثلة في نصيب المنتج من التكاليف الثابتة العامة / المشتركة / المخصصة = ٦٠٠٠٠ ريال حيث أنها غارقة يتم التحمل بها سواء تم الإستبعاد أم الإبقاء للمنتج (ج) فهي لا ترتبط بالمنتج (ج) المرشح للإستبعاد وغير قابلة للتجنب حالة إستبعاده .

### حالة عملية ( ٤ )

تفكر الشركة العربية للألبان في إنتاج وبيع منتج جديد (ص) ، وتشير الدراسات الخاصة بهذا المنتج إلى أنه من المتوقع بيع ٥٠٠٠٠ وحدة خلال الفترة القادمة بسعر ١٢ ريال للوحدة ، ومن أجل تصنيع هذا المنتج سوف تقوم الشركة بتشغيل المصنع فترة عمل إضافية يترتب عليها زيادة في التكاليف الثابتة بمقدار ٤٠٠٠٠ ريال ، فإذا علمت أن تقديرات تكاليف التصنيع لهذا المنتج هي ( القيمة بالريال ) =

المبلغ	بيان
٥.٥	تكلفة المواد الإنتاجية المباشرة للوحدة
٣	الأجور الإنتاجية المباشرة للوحدة
٢.٥	مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة للوحدة
٥٥٠٠٠	جملته ومصروفات إنتاجية ثابتة مخصصة

### المطلوب :

تحديد القرار المناسب بشأن إضافة المنتج (ص) أو عدم إضافته إلى تشكيلات المنتجات القائمة .-

### تمهيد الاجابتي :

إن تحديد القرار المناسب بشأن إضافة أم عدم إضافة المنتج (ص) سوف يعتمد على مدى تحقيق المنتج الجديد أرباح أو خسائر تفاضلية حقيقية ، ويتحدد ذلك في ضوء المقارنة بين الإيرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج الجديد (ص) وبين التكاليف التفاضلية الملائمة المرتبطة به ، كالاتي (القيم بالريال) :

المبلغ	بيان
٦٥٠٠٠٠	الإيرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج (ص) - ٥٠٠٠٠ وحدة X ١٢ -
	(-) تكاليف تفاضلية ملائمة مرتبطة بتصنيع المنتج (ص) :
(٢٧٥٠٠٠)	مواد إنتاجية مباشرة للمنتج (ص) - ٥٠٠٠٠ وحدة X ٥.٥ -
(١٥٠٠٠٠)	أجور إنتاجية مباشرة للمنتج (ص) - ٥٠٠٠٠ وحدة X ٣ -
(١٢٥٠٠٠)	مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة للمنتج (ص) - ٥٠٠٠٠ وحدة X ٢.٥ -
(٤٠٠٠٠)	تكلفة ثابتة إضافية خاصة للمنتج (ص)
٦٠٠٠	- أرباح تفاضلية للمنتج الجديد (ص)

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الحادية عشر

6) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة اذا اتخذ القرار باستبعاد المنتج (ع) فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هي :

صافي ربح المنتج ع = إيرادات المنتج - تكلفة المنتج =  
30000 - 25000 = 5000 ريال ستخضع من قيمة صافي  
الربح في حال استبعاد المنتج ع

- (a) 5000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
(b) 5000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة  
(c) 55000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
(d) 55000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة

7) أيا مما يلي يعد بيان محاسبي غير ملائمة عند اتخاذ قرار استبعاد أو عدم استبعاد منتج معين باستخدام أسلوب التحليل التفاضلي :

- أ - المواد الإنتاجية المباشرة  
ب - المصروفات الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة  
ج - الأجر الإنتاجية المباشرة  
د - المصروفات الإنتاجية الثابتة المخصصة

8) يحقق المنتج المرشح للاستبعاد هامش ربحية موجبة في حالة أن :

- أ - الإيرادات المرتبطة بالمنتج (والمستعدة) أقل من التكاليف المرتبطة بالمنتج والقابلة للتجنب  
ب - الإيرادات المرتبطة بالمنتج (والمستعدة) أكبر من التكاليف المرتبطة بالمنتج والقابلة للتجنب  
ج - الإيرادات المرتبطة بالمنتج (والمستعدة) تساوي التكاليف المرتبطة بالمنتج والقابلة للتجنب  
د - لا شيء مما سبق

9) التكلفة الثابتة التي ترتبط بالمنتج والقابلة للتجنب حالة عدم إضافة المنتج الجديد هي :

- أ - تكلفة ثابتة خاصة  
ب - تكلفة ثابتة مخصصة  
ج - تكلفة ثابتة خاصة و مخصصة  
د - لا شيء مما سبق

10) إحدى الشركات تنتج وتبيع ثلاث منتجات (أ، ب، ج) يبيع صافي الربح الحالي للشركة 60000 ريال وتفكر إدارة الشركة باستبعاد المنتج (ج) بسبب تحقيقه خسائر وكانت بيانات المنتج (ج) هي: إيرادات المبيعات 45000 ريال، التكاليف المتغيرة 22500 ريال ، التكاليف الثابتة الخاصة 15000 ريال، التكاليف الثابتة المخصصة 12000 ريال، وعلى ذلك فإن التكاليف المرتبطة بالمنتج (ج) والقابلة للتجنب حالة استبعاده هي:

- (أ) 37500  
(ب) 22700  
(ج) 15000  
(د) لا شيء مما سبق
- التكاليف المرتبطة بالمنتج ج = التكاليف المتغيرة + التكاليف الثابتة الخاصة  
= 15000 + 22500 = 37500 ريال

11) في نفس الفقرة السؤال السابقة مباشرة، اذا اتخذ القرار باستبعاد المنتج (ج) فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هو:

صافي ربح المنتج ج = إيرادات المنتج - تكلفة المنتج =  
45000 - 37500 = 7500 ريال ستخضع من قيمة صافي الربح  
في حال استبعاد المنتج ج

- (أ) 7500 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
(ب) 7500 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة  
(ج) 67500 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
(د) 67500 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة

1) تفكر الشركة القومية في إضافة منتج جديد (ج) الى تشكيلة المنتجات القائمة حاليا ، عدد الوحدات المتوقع انتاجها وبيعها منه 10000 وحدة، سعر البيع للوحدة 8 ريال ، التكلفة المباشرة للوحدة 4.5 ريال ، التكلفة الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للوحدة 1.5 ريال ، المصروفات الإنتاجية الثابتة المخصصة للوحدة 2.5 ريال وعلى ذلك فإن التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة من المنتج (ج) هي :

- (a) 1.5 ريال  
(b) 8.5 ريال  
(c) 6 ريال  
(d) لا شيء مما سبق
- التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة = تكاليف إنتاجية متغيرة ( مواد مباشرة + أجر مباشر + مواد غير مباشرة ) + تكاليف ثابتة خاصة بالمنتج (لاتوجد في هذا المثال)  
= 1.5 + 4.5 = 6 ريال

2) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض أن 40% من المصروفات الثابتة لا يمكن تجنبها ، فإن التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة من المنتج (ج) تكون :

- (a) 6.5 ريال  
(b) 7 ريال  
(c) 7.5 ريال  
(d) لا شيء مما سبق
- في هذه الحالة سيكون عدنا تكاليف ثابتة خاصة بالمنتج لأنه فقط 40% مخصصة لا يمكن تجنبها في حال أن 60% يمكن تجنبها فتعتبر خاصة بالمنتج إذا التكاليف التفاضلية الملائمة = 1.5 + 4.5 + ( 2.5 \* 60% ) = 7.5 = 1.5 + 6 =

3) تفكر الشركة القومية في إضافة منتج جديد (د) الى تشكيلة المنتجات القائمة حاليا، عدد الوحدات المتوقع انتاجها وبيعها منه 20000 وحدة ، سعر البيع للوحدة 7 ريال ، التكلفة المباشرة للوحدة 3 ريال ، التكلفة الإنتاجية غير مباشرة المتغيرة للوحدة 2 ريال، المصروفات الإنتاجية الثابتة المخصصة للوحدة 2.5 ريال . وعلى ذلك فإن التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة من المنتج (د) هي:

- (أ) 2 ريال  
(ب) 7.5 ريال  
(ج) 5 ريال  
(د) لا شيء مما سبق
- التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة = تكلفة مواد مباشرة + تكلفة أجر مباشر + تكلفة مواد غير مباشرة + تكاليف ثابتة خاصة بالمنتج  
= 0 + 2 + 0 + 3 = 5 ريال

4) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض أن 60% من المصروفات الثابتة لا يمكن تجنبها ، فإن التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة من المنتج (د) تكون:

- (أ) 3 ريال  
(ب) 5.6 ريال  
(ج) 6 ريال  
(د) لا شيء مما سبق
- التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة = تكلفة مواد مباشرة + تكلفة أجر مباشر + تكلفة مواد غير مباشرة + تكاليف ثابتة خاصة بالمنتج  
= 0 + 3 + 2 + ( 40% \* 2.5 ) = 6 = 1 + 5 = 6 ريال

5) إحدى الشركات تنتج وتبيع ثلاثة منتجات (س، ص، ع) يبلغ صافي الربح الحالي للشركة 50000 ريال، وتفكر إدارة الشركة في استبعاد المنتج (ع) بسبب تحقيقه خسائر، وكانت بيانات المنتج (ع) هي: إيرادات المبيعات 30000 ريال، التكاليف المتغيرة 15000 ريال، التكاليف الثابتة الخاصة 10000 ريال، التكاليف الثابتة المخصصة 8000 ريال، وعلى ذلك فإن التكاليف المرتبطة بالمنتج (ع) والقابلة للتجنب استبعاده هي :

- (a) 15000 ريال  
(b) 25000 ريال  
(c) 6000 ريال  
(d) 23000 ريال
- التكاليف المرتبطة بالمنتج ع = التكاليف المتغيرة + التكاليف الثابتة الخاصة  
= 15000 + 10000 = 25000 ريال

التكاليف المرتبطة بالقرار والمؤثرة فيه تسمى ب :

- (1) التكاليف المتغيرة
- (2) التكاليف الملائمة
- (3) التكاليف الثابتة
- (4) التكاليف التفاضلية

يقصد بهامش الربحية :-

- (1) الفرق بين ايرادات المبيعات والتكاليف المتغيرة
- (2) الفرق بين ايرادات المبيعات والتكاليف الثابتة
- (3) الفرق بين ايرادات المبيعات والتكاليف الثابتة والمتغيرة
- (4) لاشئ مما سبق

لدى شركة "جدة" ثلاث منتجات (أ، ب، ج) يبلغ صافي الربح الحالي للشركة 150,000 ريال، يقترح مدير المبيعات بالشركة استبعاد المنتج (أ) بسبب تحقيقه خسائر وكانت بيانات المنتج (أ) هي : إيرادات المبيعات 40,000 ريال ، التكاليف المتغيرة 25,000 ريال ، التكاليف الثابتة 10,000 ريال 30 % منها تكلفة موزعة ، وعلى ذلك فإن التكاليف المرتبطة بالمنتج (ص) والقابلة للتجنب حالة استبعاده هي :

احدى الشركات تنتج وتبيع ثلاثة منتجات (س ، ص ، ع ) يبلغ صافي الربح الحالي للشركة 100,000 ريال ، وتفكر إدارة الشركة في استبعاد المنتج (ص) بسبب تحقيقه خسائر، وكانت بيانات المنتج (ص) هي : إيرادات المبيعات 40,000 ريال ، التكاليف المتغيرة 25,000 ريال ، التكاليف الثابتة 10,000 ريال 30 % منها تكلفة موزعة ، وعلى ذلك فإن التكاليف المرتبطة بالمنتج (ص) والقابلة للتجنب حالة استبعاده هي :

$$\begin{aligned} \text{التكاليف المرتبطة بالمنتج ص} &= \text{التكاليف المتغيرة} + \text{التكاليف الثابتة الخاصة} \\ 7000 + 25000 &= \text{تكلفة موزعة } 30\% \text{ تم استبعاد } 10000 \times 70\% = 7000 \\ &= 32000 \text{ ريال} \end{aligned}$$

- (1) 28,000 ريال
- (2) 32,000 ريال
- (3) 25,000 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

$$\begin{aligned} \text{التكاليف المرتبطة بالمنتج أ} &= \text{التكاليف المتغيرة} + \text{التكاليف الثابتة الخاصة} \\ 30000 + 100000 &= (75\% \times 40000) + 35000 = 130000 \text{ ريال} \end{aligned}$$

- (1) 10,000
- (2) 11,000
- (3) 13,000
- (4) 14,000

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، اذا اتخذ القرار باستبعاد المنتج ص فإن الأثر على الربحية للشركة هو :

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابقة مباشرة، بفرض اتخاذ قرار باستبعاد المنتج (أ) فإن صافي الربح المتوقع للشركة بعد الاستبعاد يكون:

$$\begin{aligned} \text{صافي ربح المنتج ص} &= \text{ايرادات المنتج} - \text{تكلفة المنتج} \\ 40000 - 32000 &= 8000 \text{ ريال ستخفض من قيمة صافي الربح في حال استبعاد المنتج ص} \end{aligned}$$

- (1) 8,000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (2) 15,000 تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (3) 12,000 تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (4) لا شيء من ما سبق

$$\begin{aligned} \text{صافي ربح المنتج أ} &= \text{ايرادات المنتج} - \text{تكلفة المنتج} \\ 140000 - 130000 &= 10000 \text{ ريال ربح} \\ \text{في حال استبعاد المنتج أ} &\text{ تخسر الشركة } 10000 \text{ ريال وتصبح أرباحها } 150000 - 10000 = 140000 \text{ ريال صافي الربح} \end{aligned}$$

- (1) 20,000 ريال
- (2) 8,000 ريال
- (3) 4,000 ريال
- (4) 6,000 ريال

تفكر الشركة "العربية" في إضافة منتج (ط) الى تشكيلة المنتجات القائمة حالياً، عدد الوحدات المتوقع انتاجها وبيعها منه 5,000 وحدة ، سعر البيع للوحدة 10 ريال ، التكلفة الإنتاجية المباشرة للوحدة 3 ريال ، التكلفة الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للوحدة 2 ريال ، مصروفات إنتاجية ثابتة نتيجة تشغيل المصنع إضافياً 2.5 ريال للوحدة ، ومصروفات إنتاجية ثابتة مخصصة للوحدة 1.5 ريال ، وعلى ذلك فإن التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة من المنتج (ط) هي

$$\begin{aligned} \text{التكلفة التفاضلية الملائمة لتصنيع الوحدة} &= \text{تكلفة مواد مباشرة} + \text{تكلفة أجور مباشرة} + \\ &+ \text{تكلفة مواد غير مباشرة} + \text{تكاليف ثابتة خاصة بالمنتج} \\ 3 + 2 + 2.5 + 0 &= 7.5 \text{ ريال} \end{aligned}$$

- (1) 2 ريال
- (2) 7.5 ريال
- (3) 5 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، اذا اتخذ قرار بتصنيع المنتج الجديد (ط) فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هو :

لدى شركة المدينة ثلاثة منتجات (س،ص،ع)، صافي الربح الحالي للشركة 450,000 ريال، يقترح مدير المبيعات استبعاد المنتج من بسبب تحقيقه خسائر وكانت بيانات المنتج من هي 340,000 ريال إيرادات المبيعات، 200,000 ريال تكاليف مباشرة، 100,000 ريال تكاليف غير مباشرة متغيرة، 50,000 ريال تكاليف ثابتة (كلها تكلفة خاصة) وعلى ذلك فإن التكاليف المرتبطة بالمنتج س والقابلة للتجنب حالة استبعاده هي:

$$\begin{aligned} \text{التكاليف} &= \text{مواد مباشرة} + \text{أجور مباشرة} + \text{تكاليف غير مباشرة} \\ 300000 &= 330000 \text{ ريال} \\ \text{تكاليف ثابتة خاصة} &= 350000 \text{ ريال} \\ 300000 + 350000 &= 650000 \text{ ريال} \end{aligned}$$

- (1) 300,000 ريال
- (2) 330,000 ريال
- (3) 350,000 ريال
- (4) 320,000 ريال

$$\begin{aligned} \text{تكاليف مواد غير مباشرة} &= 3 \\ \text{تكاليف مواد مباشرة} &= 2 \\ \text{تكاليف أجور مباشرة} &= 2.5 \\ \text{تكاليف ثابتة خاصة بالمنتج} &= 0 \\ 3 + 2 + 2.5 + 0 &= 7.5 \text{ ريال} \end{aligned}$$

يتم تجاهل التكاليف الثابتة المخصصة لأنها غير قابلة للتجنب حال استبعاد المنتج ط

- (1) 12,500 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة
- (2) 12,500 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة
- (3) 5,000 زيادة في الربحية الصافية للشركة
- (4) لا شيء من ما سبق

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة، بفرض أن التكلفة الثابتة منها 30,000 ريال تكلفة مخصصة والباقي تكلفة خاصة . وعلى ذلك فإن التكاليف المرتبطة بالمنتج س والقابلة للتجنب حالة استبعاده هي هذه الحالة هي:

$$\begin{aligned} \text{التكاليف الثابتة} &= 50000 \text{ منها } 30000 \text{ مخصصة} \\ \text{التكاليف الخاصة} &= \text{الثابتة} - \text{المخصصة} = 20000 \\ \text{التكاليف} &= \text{مواد مباشرة} + \text{أجور مباشرة} + \text{تكاليف غير مباشرة} + \text{تكاليف ثابتة خاصة} \\ 300000 + 350000 &= 650000 \text{ ريال} \end{aligned}$$

- (1) 300,000 ريال
- (2) 330,000 ريال
- (3) 350,000 ريال
- (4) 320,000 ريال

$$\begin{aligned} \text{صافي ربح المنتج ط} &= \text{ايرادات المنتج} - \text{تكلفة المنتج} \\ 50000 \times 10 &= 500000 \text{ ريال} \\ \text{ايرادات المنتج} &= 50000 \times 7.5 = 375000 \text{ ريال} \\ \text{صافي الربح} &= 500000 - 375000 = 125000 \text{ ريال زيادة في الربحية في حال تصنيع المنتج الجديد ط} \end{aligned}$$

## أولاً : طبيعة القرارات :

تتسم العملية الإنتاجية في بعض المنشآت الصناعية بإستخدام مادة خام واحدة مشتركة وعمليات إنتاجية مشتركة وينتج عن ذلك عدة منتجات مختلفة . مثال ذلك الصناعات الغذائية وصناعة تكرير البترول وغيرها .

### المنتجات المشتركة :

هي المنتجات التي يتم إنتاجها من مادة خام واحدة ومن خلال عمليات إنتاجية مشتركة .

### التكاليف المشتركة :

هي تكاليف التصنيع لهذه المنتجات المشتركة خلال العمليات الإنتاجية المشتركة وحتى نقطة الانفصال . ويقوم محاسب التكاليف بتوزيعها بين المنتجات المشتركة بإتباع أسس توزيع معينة بغرض تحديد التكلفة الكلية للمنتجات (غرض تكاليفي) .

### نقطة الانفصال :

هي النقطة في العملية الإنتاجية التي يعتبر عندها كل منتج منتجاً منفصلاً عن المنتجات الأخرى المشتركة .

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

### يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بديلين :

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 إتخاذ 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 )  
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 :  
في حالة أن عمليات التشغيل الإضافي للمنتج تحقق أرباح إضافية تؤدي إلى زيادة الربحية الصافية للمنشأة .

الإيرادات التفاضلية من التشغيل الإضافي للمنتج :  
تتمثل في الفرق بين سعر البيع للوحدة بعد التشغيل الإضافي وسعر بيعها عند نقطة الانفصال مضموناً في عدد الوحدات المتوقع تشغيلها إضافياً .

### التكاليف التفاضلية للتشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في :

( ١ ) تكاليف مستلزمات الإنتاج اللازمة للتشغيل الإضافي للمنتج ، وتشمل :

- المواد الإنتاجية المباشرة
- الأجور الإنتاجية المباشرة
- التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة .

( ٢ ) التكلفة الثابتة الإضافية / الخاصة :

حالة زيادة الطاقة وتوفير تجهيزات آلية وبشرية إضافية لازمة للتشغيل الإضافي للمنتج .

( ٣ ) تكلفة الفرصة البديلة التي يتم التضحية بها نتيجة التشغيل الإضافي للمنتج :

والتي تتمثل في العوائد والأرباح المضحى بها والمفقودة من إستغلال خطوط إنتاجها في التشغيل الإضافي للمنتج .

### التكاليف المشتركة :

تعتبر غير ملائمة عند إتخاذ قرار المفاضلة بين بيع المنتجات عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد إجراء تشغيل إضافي 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 إضافي 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 إستمرار التشغيل عليهما بعد نقطة الإنفصال ولا يتطلب ذلك أية تجهيزات إنتاجية خاصة .  
تفاضل إدارة الشركة بين بيع هذين المنتجين عند نقطة الإنفصال وبين إجراء عمليات تشغيل إضافية عليهما بعد نقطة الإنفصال ، وقد توافرت لديك البيانات الآتية عن الإنتاج والتكاليف والإيرادات ،

(١) التكاليف الإنتاجية المشتركة (ما قبل الإنفصال) ١٥٠٠٠٠ ريال

(٢) كميات الإنتاج من المنتجين ( س ، ص ) هي : ١٠٠٠٠٠ ، ٢٥٠٠٠ وحدة على التوالي .

(٣) بيانات التكاليف وأسعار البيع للمنتجين هي : (القمير بالريال)

المنتجات	سعر بيع الوحدة عند نقطة الإنفصال	سعر بيع الوحدة بعد التشغيل الإضافي	تكاليف التشغيل الإضافي
المنتج ( س )	٢.٥	٤.٥	٢٤٠٠٠٠
المنتج ( ص )	٣	٦	٧٠٠٠٠

### المطلوب :

تحديد القرار المناسب بشأن بيع المنتجات عن نقطة الإنفصال أم بيعها بعد إستمرار تشغيلها إضافيا .

### تمهيد الإجابة

إن تحديد القرار المناسب بشأن بيع المنتجات عند نقطة الإنفصال أم بيعها بعد إستمرار تشغيلها إضافيا ، يتم وفقا للتحليل التفاضلي التالي،

بيان	المنتج ( س )	المنتج ( ص )
إيرادات إضافية للتشغيل الإضافي للمنتج	$(٢.٥ - ٤.٥) \times ١٠٠٠٠٠$	$(٣ - ٦) \times ٢٥٠٠٠$
(-) تكاليف التشغيل الإضافي للمنتج	( ٢٤٠٠٠٠ )	( ٧٠٠٠٠ )
ربحية ( خسارة ) تفاضلية من التشغيل الإضافي للمنتج	( ٤٠٠٠٠ ) خسارة	٥٠٠٠ أرباح

### القرار المناسب :

- يتصح بيع المنتج ( س ) عند نقطة الإنفصال ( دون إجراء تشغيل إضافي عليه ) بسبب أن التشغيل الإضافي له يحقق خسائر تفاضلية مما يؤدي إلى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة .
- أما بالنسبة للمنتج ( ص ) يتصح بالإستمرار في تشغيله إضافيا بعد نقطة الإنفصال بسبب أن التشغيل الإضافي له يحقق أرباحا تفاضلية مما يؤدي إلى زيادة الربحية الصافية للمنشأة .

Ⓜ لاحظ أنه تم تجاهل التكاليف المشتركة (ما قبل الإنفصال) - ١٥٠٠٠٠ ريال ، حيث تعتبر غير ملائمة عند إتخاذ قرار المفاضلة بين بيع المنتجات عند نقطة الإنفصال أم بيعها بعد إجراء تشغيل إضافي عليها بعد نقطة الإنفصال ، حيث أنها غارقة وغير تفاضلية وغير قابلة للتجنب حيث يتم التحمل بها سواء تم بيع المنتج عند نقطة الإنفصال أم تم بيعه بعد إجراء تشغيل إضافي عليه ، لذا فهي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر بالقرار .

## اختبر نفسك

### ١. الإيرادات التفاضلية من التشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في :

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

### ٢. التكاليف التفاضلية للتشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في :

- أ- تكلفة مستلزمات الإنتاج اللازمة للتشغيل الإضافي للمنتج (المواد المباشرة، الأجور المباشرة ، والتكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة)
- ب- التكلفة الثابتة الإضافية / الخاصة اللازمة للتشغيل الإضافي للمنتج
- ج- تكلفة الفرصة البديلة التي يتم التضحية بها نتيجة التشغيل الإضافي للمنتج
- د- جميع ما سبق

### ٣. يكون القرار المناسب هو بيع المنتجات بعد إجراء تشغيل إضافي 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 الإنفصال
- د- لا شيء مما سبق

السؤال	١	٢	٣
الجواب	ج	د	ب

## جميع الأسئلة التي تخص المحاضرة الثانية عشر

شركة الاحساء تنتج المنتجين (س، ش) في نهاية المرحلة الاولى ، ويمكن استمرار التشغيل عليهما بعد نقطة الانفصال ولا يستلزم ذلك تجهيزات انتاجية خاصة وقد توافرت البيانات التالية:

المنتج	كمية الإنتاج	سعر البيع عند نقطة الانفصال	سعر البيع بعد تشغيل اضافي	تكاليف تشغيل اضافي
س	20000 وحدة	7	10	35000
ش	30000 وحدة	9	11	80000

(4) بلغت التكاليف المشتركة (ما قبل الانفصال) 10000 ريال ، وعلى ذلك اذا تقرر التشغيل الإضافي للمنتج

(س) فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هو:  
 (أ) 20000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (ب) 20000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة  
 (ج) 25000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (د) 25000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة

(5) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، اذا تقرر التشغيل الإضافي للمنتج (ش) فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هو:

(أ) 20000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (ب) 20000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة  
 (ج) 25000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (د) 25000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة

(6) 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

(7) التكاليف التفاضلية للتشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في:

أ - تكلفة مستلزمات الإنتاج اللازمة للتشغيل الإضافي للمنتج (المواد المباشرة، الأجور المباشرة ، والتكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة)  
 ب - التكلفة الثابتة الإضافية / الخاصة اللازمة للتشغيل الإضافي للمنتج  
 ج - تكلفة الفرصة البديلة التي يتم التضحية بها نتيجة التشغيل الإضافي للمنتج  
 د - جميع ما سبق

(8) يكون القرار المناسب هو بيع المنتجات بعد إجراء تشغيل إضافي 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

(1) شركة الاحساء تنتج المنتجين (أ، ب) في نهاية المرحلة الاولى ،ويمكن استمرار التشغيل عليهما بعد نقطة الانفصال ولا يستلزم ذلك تجهيزات انتاجية خاصة . وقد توافرت البيانات الاتية :

المنتج	كمية الإنتاج	سعر البيع عند نقطة الانفصال	سعر البيع عند تشغيل اضافي	تكاليف تشغيل اضافي
أ	10000 وحدة	5	9	50000
ب	15000 وحدة	6	13	80000

بلغت التكاليف المشتركة 30000 ريال . على ذلك اذا تقرر التشغيل الإضافي للمنتج (أ) فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هو :

لمعرفة أثر الربحية بعد التشغيل الإضافي نجيب فرق سعر البيع عند نقطة الانفصال والتشغيل الإضافي ونضربه في كمية الإنتاج  
 $4 = 5 - 9 = 10000 * 4 = 40000 =$  ريال ربح صافي بمقارنته بالتكاليف الإضافية =  $50000 - 40000 = 10000$  ريال  
 خسارة 10000 ريال بعد التشغيل الإضافي على المنتج

(a) 10000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (b) 10000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة  
 (c) 25000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (d) 25000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة

(2) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ،اذا تقرر التشغيل الإضافي للمنتج (ب) فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هو :

الأثر على الربحية الصافية =  $6 - 13 = 7$   
 الربح الصافي بعد التشغيل الإضافي =  $15000 * 7 = 105000$   
 الربح =  $105000 - 80000 = 25000$  ريال  
 ربح 25000 ريال بعد التشغيل الإضافي للمنتج

(a) 10000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (b) 10000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة  
 (c) 25000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة  
 (d) 25000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة

(3) عند اتخاذ قرار بيع المنتجات المشتركة عند نقطة الانفصال او بيعها بعد التشغيل الإضافي ،تعتبر التكاليف المشتركة :

(a) ملائمة في جميع الحالات  
 (b) غير ملائمة في جميع الحالات  
 (c) ملائمة أحياناً ، وغير ملائمة أحياناً أخرى  
 (d) 50% ملائمة ، 50% غير ملائمة

عند اتخاذ قرار بيع المنتجات المشتركة عند نقطة الانفصال او بيعها بعد التشغيل الإضافي ، تعتبر التكاليف المشتركة :

(1) تكاليف تفاضلية

(2) تكاليف مؤثرة في القرار المتخذ

(3) تكاليف غير تفاضلية

(4) لا شيء من ما سبق

عند اتخاذ قرار بيع المنتجات المشتركة عند نقطة الانفصال أو بيعها بعد التشغيل الإضافي، فإن تكاليف التشغيل الإضافي تكون:

(1) غير ملائمة في جميع الحالات .

(2) ملائمة في جميع الحالات.

(3) ملائمة أحيانا، وغير ملائمة أحيانا اخرى

(4) 50% ملائمة ، 50% غير ملائمة.

عند اتخاذ قرار بيع المنتجات المشتركة عند نقطة الانفصال او بيعها بعد التشغيل الإضافي تُعتبر التكاليف المشتركة:

(1) غير ملائمة في جميع الحالات المحاضرة

(2) ملائمة في جميع الحالات

(3) ملائمة أحيانا ، وغير ملائمة أحيانا اخرى

(4) 50% - ملائمة ، 50% غير ملائمة

توفرت لديك بيانات عن المنتج (ع) هي : عدد الوحدات المنتجة 10,000 وحدة ، سعر البيع الحالي عند نقطة الانفصال مباشرة 15 ريال للوحدة / سعر البيع المتوقع بعد التشغيل الإضافي 26 ريال للوحدة ، تكلفه مشتركة مخصصة 3 ريال للوحدة ، تكلفة إضافية إنتاجية متغيرة 4.5 ريال للوحدة ، تكلفة إضافية إنتاجية ثابتة 1.5 ريال للوحدة ، تكلفة إضافية بيعيه وإدارة متغيرة 2.5 ريال ، في ضوء هذه البيانات فإن القرار المناسب بالنسبة للمنتج (ع) هو :

(1) بيع المنتج ع عند نقطة الانفصال مباشرة

(2) بيع المنتج ع بعد التشغيل الإضافي

(3) بيع 50% من المنتج ع عند نقطة الانفصال ، وبيع 50% الأخرى بعد التشغيل الإضافي

(4) لا شيء من ما سبق

ايرادات اضافية للتشغيل الإضافي  $110000 = 10000 \times 11 = 10000 \times (15-26)$   
تكاليف التشغيل الإضافي  $85000 = 10000 \times 8.5 = 10000 \times (2.5+1.5+4.5)$   
الايادات اكبر من التكاليف، أن ينصح ببيع المنتج (ع) بعد التشغيل الإضافي

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة، اذا تقرر التشغيل الإضافي للمنتج (ع) بعد نقطة الانفصال فإن الأثر على الربحية الصافية للشركة هو:

(1) 5,000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة

(2) 5,000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة

(3) 25,000 ريال تخفيض في الربحية الصافية للشركة

(4) 25,000 ريال زيادة في الربحية الصافية للشركة

صافي الربح = الايرادات - التكاليف  
 $85000 - 110000 = 25000$  ريال زيادة في الربحية

## أولاً : تعريف محاسبة المسؤولية :

### تعريف محاسبة المسؤولية :

هي نظام محاسبي يعتمد على تجميع وتحليل بيانات الإيرادات والتكاليف والربحية والاستثمار ، وإعداد تقارير رقابية ومتابعة على أساس الوحدات التنظيمية للمنشأة ( مراكز المسؤولية ) ، **بغرض مساءلة كل مدير مركز مسؤولية عن العناصر التي تدخل في نطاق رقابته وتحكمه ، ومحاسبته عن الانحرافات وتقويم كفاءة أدائه من خلال ما يتحقق من نتائج .**

## ثانياً طبيعة وأهداف محاسبة المسؤولية

يتضح من التعريف السابق أن أهم النقاط المتعلقة بطبيعة وأهداف محاسبة المسؤولية تتمثل في الآتي :

( ١ ) أن محاسبة المسؤولية نظام رقابي يستلزمه الاتجاه **لامركزي للإدارة** ، وهي تهدف من خلال النظام الرقابي إلى :

- I- التحقق من الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمنشأة خلال فترة زمنية معينة .
- II- التحقق من التكامل الداخلي بين إدارات وأقسام المنشأة بما يساعد على تحقيق الأهداف .
- III- إقتراح الوسائل المناسبة لمعالجة الانحرافات عن الأهداف .

( ٢ ) أن تطبيق محاسبة المسؤولية يتطلب تقسيم المنشأة إلى وحدات تنظيمية صغيرة تسمى **(مراكز المسؤولية)** .

( ٣ ) يكون مركز المسؤولية تحت أمرة شخص معين :

تكون لقراراته قوة تأثير على عناصر المدخلات وأيضاً المخرجات في حدود معينة ، أي أن هذا الشخص يكون مسؤولاً عن تحقيق أهداف مركز المسؤولية في حدود السلطات الممنوحة له .

( ٤ ) تساهم محاسبة المسؤولية في تطبيق مفهوم الإدارة بالأهداف :

وذلك بالربط بين الموازنات التخطيطية وبين مراكز المسؤولية، حيث تعد الموازنة التخطيطية لمركز المسؤولية هدفاً يسعى المركز إلى تحقيقه ، فهي تشمل على المعدلات المعيارية لأنشطته حيث يتم مقارنتها بنتائج الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات وتحليل أسبابها و إتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة .

( ٥ ) تساهم محاسبة المسؤولية في تفعيل مفهوم الإدارة بالاستثناء :

فأي مركز مسؤولية أو مستوى إداري لا يمارس ولا يراقب من العمليات إلا ما يؤهله موقعه التنظيمي لذلك . وإن مبدأ الإدارة بالاستثناء يعني عدم تليغ الإدارة العليا إلا عند الضرورة ، أي عند وجود خطر أو انحراف .يستدعي تدخل الإدارة العليا لتصحيح الانحراف .

## ثالثاً : مقومات نظام محاسبة المسؤولية ( ثلاثة مقومات ) :

حتى يحقق نظام محاسبة المسؤولية أهدافه بنجاح ، من الضروري أن يستند إلى مجموعة من المقومات هي :

- (١) تحديد مراكز المسؤولية .
- (٢) تحديد معايير الأداء .
- (٣) إعداد التقارير الرقابية .

### ١- تحديد مراكز المسؤولية :

- مراكز المسؤولية هي وحدات إدارية فرعية غالباً لامركزية في التنظيم ، تقع تحت إشراف ومسئولية شخص إداري مسئول .
- مركز المسؤولية قد يكون فرعاً مستقلاً أو إدارة فرعية أو مصنعاً أو قسماً أو مركز تكلفت إنتاجية أو خدمية ... إلخ

يمكن تصنيف مراكز المسؤولية إلى **ثلاثة أنواع هي :**

#### النوع الأول : مركز تكلفت :

- مركز التكلفة عبارة عن دائرة نشاط يكون مديرها مسؤولاً أساساً عما يحدث بها من عناصر تكاليف فقط خاضعة لرقابته وتحكمه .
- ✓ ويكون هدفه تخفيض التكلفة إلى أدنى حد ممكن ، أما الإيرادات والاستثمارات فلا تدخل في نطاق مسؤوليته ومساءلته .
- في مركز التكلفة تكون عناصر التكلفة - **كلها أو بعضها** - خاضعة لتحكم ورقابة مدير المركز ويكون المدير مسؤولاً عنها حيث يستطيع بقراراته وتصرفاته أن يؤثر فيها .
- يركز تقرير الأداء في مراكز التكلفة على التكاليف القابلة للرقابة .
- ويقارن بين التكاليف المعيارية المخططة وبين التكاليف الفعلية بهدف تحديد الانحرافات وتحليل أسبابها ومحاسبة المسؤولين عنها .
- تعد مراكز التكلفة أكثر أنواع مراكز المسؤولية شيوعاً واستخداماً في الحياة العملية ، فكثير من دوائر النشاط الإنتاجي والخدمي في التنظيم يمكن اعتبارها مراكز تكلفة حيث يمكن حصر تكاليفها وقياسها .
- تعد مراكز الإنتاج ( خط إنتاجي معين مثلا ) ومراكز الخدمات الإنتاجية (مركز صيانة الآلات والمعدات بالمصنع ) من أمثلة مراكز التكلفة .

#### النوع الثاني : مركز ربحية :

- مركز الربحية عبارة عن دائرة نشاط يكون مديرها مسؤولاً أساساً عما يحققه من إيرادات وما يحدثه من عناصر تكاليف ومصروفات .
- ✓ ويكون هدفه الربحي هو تعظيم أرباح مركزه الناجمة عن الفرق بين الإيرادات المحققة وبين التكاليف والمصروفات المستتدة . أما الاستثمارات فلا تدخل في نطاق مسؤولية ومساءلة مدير المركز ، بل تخص الإدارة العليا التي تتخذ القرارات الاستثمارية .

- يركز تقرير الأداء في مراكز الربحية على ناتج المقابلة بين إيرادات المركز وبين تكاليفه ومصروفاته أي على الربح كموشر لتقييم أداء المسؤولين .
- ويقارن بين الربح المخطط وفق الموازنة وبين الربح الفعلي المحقق بهدف تحديد الإنحراف وتحليل أسبابه ومحاسبة المسؤولين عن ذلك .
- تعد الفروع المستقلة في المنشآت ذات الفروع ، وتعد الأقسام المختلفة في المنشآت ذات الأقسام (قسم أدوات منزلية ، قسم أدوات كهربائية ) من أمثلة مراكز الربحية .

#### النوع الثالث : مركز استثمار :

- مركز الاستثمار عبارة عن دائرة نشاط يكون مديرها مسؤولاً أساساً عما يحققه من إيرادات وعما يحدثه من عناصر تكاليف ومصروفات ، إضافة إلى ما ترأسه من موارد وأصول في مركز المسؤولية .
- ويكون هدفه الرئيسي هو تعظيم معدلات العائد على الاستثمار في مركز المسؤولية .
- **معدل العائد على الاستثمار - ( ربحية المركز ÷ الأصول المستثمرة بالمركز ) × 100**
- يركز تقرير الأداء في مراكز الاستثمار على مؤشر معدل العائد على الاستثمار الذي يراعي المتغيرات الثلاثة ، (1) الإيرادات ، (2) التكاليف والمصروفات ، (3) الاستثمارات . وذلك بغرض تقييم أداء المسؤولين .

- ويقارن بين معدل العائد على الاستثمار المخطط وبين معدل العائد على الاستثمار المحقق بهدف تحديد الإنحراف وتحليل أسبابه ومحاسبة المسؤولين عن ذلك .
- تعد الفروع المستقلة والخارجية للمنشآت المالية من بنوك وشركات تأمين ، والفروع الخارجية للشركات متعددة الجنسيات من أمثلة مراكز الاستثمار

#### 2. تحديد معايير الأداء :

- معايير الأداء عبارة عن أدوات قياس محددة مقدماً قبل بدء التنفيذ ، ويتم إنشاؤها وفق الأسلوب العلمي للمعاصرة . وتعتمد هذه المعايير للحكم على كفاية نتائج التنفيذ في مراكز المسؤولية المختلفة لأنها أساس مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط له .

#### تتمثل معايير أو مؤشرات الأداء في مراكز المسؤولية المختلفة في الآتي :

##### النوع الأول : معايير الأداء في مراكز التكلفة :

- تعتبر التكاليف أساساً لتقييم أداء المسؤول عن مركز التكلفة ، أما مقياس الأداء فهو التكاليف المعيارية والموازنة التخطيطية التكاليفية المبنية على المعايير التكاليفية التي تعد مقياساً للحكم على الأداء الفعلي أي على التكاليف الفعلية
- يتحدد إنحراف التكاليف بالمقارنة بين التكاليف المخططة المعيارية وبين التكاليف الفعلية ، ويتم تحديد وتحليل الأسباب المضرة للإنحراف ومحاسبة المسؤولين وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة

#### النوع الثاني : معايير الأداء في مراكز الربحية :

- يعتبر الربح أساساً لتقييم أداء المسؤول عن مركز الربحية ، أما مقياس الأداء فهو التكاليف المعيارية المخططة والإيرادات المخططة فينتج الربح المخطط الذي يعد مقياساً للحكم على الأداء الفعلي أي على الربح الفعلي .
- يتحدد إنحراف الربح بالمقارنة بين الربح المخطط وبين الربح الفعلي ، ويتم تحديد وتحليل الأسباب المضرة للإنحراف ومحاسبة المسؤولين وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة .

#### النوع الثالث : معايير الأداء في مراكز الاستثمار :

- يعتبر معدل العائد على الاستثمار أساساً لتقييم أداء المسؤول عن مركز الاستثمار ، أما مقياس الأداء فهو معدل العائد على الاستثمار المخطط والذي يعد مقياساً للحكم على الأداء الفعلي أي على معدل العائد على الاستثمار المحقق .
- يتحدد إنحراف معدل العائد بالمقارنة بين معدل العائد المخطط وبين معدل العائد الفعلي المحقق ، ويتم تحديد وتحليل الأسباب المضرة للإنحراف ومحاسبة المسؤولين وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة .
- **معدل العائد على الاستثمار - ( ربحية المركز ÷ الأصول المستثمرة بالمركز ) × 100**

#### 3. إعداد التقارير الرقابية :

- تقارير الأداء / الرقابية : هي وسيلة اتصال لنقل المعلومات بين المستويات الإدارية المختلفة داخل المنشأة ، وهي تعد لكل مركز مسؤولية على أساس مقارنة خطته بأدائه الفعلي وتحديد الانحرافات بينهما .
- ترفع هذه التقارير دورياً إلى الجهات الإدارية المسؤولة عن المركز المعني بهدف مساعدتها في التعرف على المشاكل الرئيسية والانحرافات الجوهرية في مركز المسؤولية لاتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة اللازم .

#### تتمثل أهم قواعد إعداد وتقديم التقارير الرقابية في الآتي :

- 1) التقرير وفق المستويات الإدارية - تتصاعد التقارير وفقاً لخطوط السلطة من الأدنى إلى الأعلى .
- 2) ملائمة التقرير للمستوى الإداري - مناسبة مضمون التقارير ودرجة إجماليتها أو تفاصيل بياناتها للمستوى الإداري الذي ترفع إليه .
- 3) إشتغالها على العناصر القابلة للرقابة والتحكم - ضرورة إشتغال التقارير على العناصر القابلة للرقابة والتحكم فقط من قبل الشخص المسؤول عن مركز المسؤولية حتى تكون محاسبة مدير المركز المسؤول موضوعية
- 4) المقارنات والمعايير - ضرورة أن تشمل التقارير على الأرقام المستهدفة والأرقام الفعلية ، والمقارنة بينهما وتحديد الانحرافات وتحديد أسبابها وتحليلها وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة .
- 5) ثبات شكل وعناصر التقرير - حتى تكون البيانات قابلة للمقارنة والمتابعة الضعالة والتقييم السليم من فترة لأخرى
- 6) السرعة والدقة في تقديم التقرير - بحيث يمكن الحصول على البيانات بدرجة مقبولة من الدقة وفي أسرع وقت ممكن ليستفيد منها متخذ القرار .

## رابعاً ، أنواع مقاييس الأداء وبطاقات القياس المتوازن للأداء

- تتدرج مقاييس (معايير) الأداء من مقاييس تعتمد على معيار فردي للأداء إلى مقاييس مركبة وذلك مرورا بالمقاييس التي تعتمد على عدد من معايير الأداء .

### تتمثل أنواع مقاييس الأداء في الآتي :

#### ١- مقاييس الأداء ذات المعيار الواحد :

هي المقاييس / المعايير التي تركز على خاصية واحدة تعبر عن الأداء ، ومن أمثلة هذه المقاييس **مقياس التكلفة ، مقياس الربحية ، مقياس معدل العائد على الاستثمار .**

#### ٢- مقاييس الأداء ذات المعايير المتعددة :

هي المقاييس / المعايير التي تركز على عدة خصائص مختلفة تعبر عن الأداء ، ومن أمثلة هذه المقاييس مقياس أداء مركز مسؤولية يشتمل على ربحية المركز وإنتاجيته ومسئوليته الاجتماعية ومدى التعاون مع الأقسام الأخرى .

#### ٣- مقاييس الأداء المركبة :

هي المقاييس / المعايير التي تركز على عدة خصائص مختلفة تعبر عن الأداء ووضع أوزان ترجيح لكل خاصية من خصائص أداء مركز المسؤولية المعين وتجميع هذه الخصائص بعد ترجيحها .

#### ٤- بطاقة القياس المتوازن لأداء :

هي بطاقات تتضمن مقاييس الأداء المالية وغير المالية لمراكز المسؤولية في تقرير واحد وتتضمن معظم بطاقات القياس المتوازن للأداء مجموعة المقاييس الآتية :

- (١) مقاييس الابتكار والإبداع ، عدد براءات الاختراع الجديدة ، عدد المنتجات الجديدة .
- (٢) مقاييس العمليات الداخلية ، وقت دورة التصنيع ، الجودة ، الكفاءة الإنتاجية .
- (٣) مقاييس العملاء = الوفاء باحتياجات العملاء ، سرعة الاستجابة لطلبات العملاء .
- (٤) مقاييس الأداء المالي ، نمو دخل التشغيل والإيرادات .

توجد علاقة سببية بين هذه المحاور الأربعة الأساسية لمقاييس التقييم لهذه البطاقات ، حيث يسهم التحسن في مستوى التعلم والابتكار إلى زيادة كفاءة الأداء بالنسبة للعمليات الداخلية والفنية ، وتؤدي الأخيرة إلى زيادة الرضا من جانب العملاء ، بما يؤدي في النهاية إلى وجود انعكاسات مالية إيجابية للمساهمين .

## خامساً ، تسعير التحويلات الداخلية وعلاقتها بتقييم الأداء :

### مفهوم سعر التحويل :

هو القيمة التي يتم على أساسها تحويل وتبادل سلع أو خدمات بين مراكز المسؤولية .. ( الوحدات الضريبية ) بالمنشأة وبعضها البعض .

✓ ترجع أهمية التحديد الدقيق لأسعار التحويل للتحويلات الداخلية بين مراكز المسؤولية إلى تأثير ذلك على قرارات تقييم أداء مراكز المسؤولية داخل المنشأة وحتى يمكن تقييم أداء المراكز بشكل موضوعي .

## طرق تحديد سعر التحويل :

- ١- أساس سعر السوق .
- ٢- أساس سعر السوق المعدل ( سعر السوق - الوفر في مصروفات التسويق ) .
- ٣- أساس التكلفة الضمنية .
- ٤- أساس التكلفة التقديرية ( المعيارية ) .
- ٥- أساس التكلفة المعدلة ( قد تكون التكلفة المتغيرة فقط تمثل الحد الأدنى لسعر التحويل أو قد تكون التكلفة مضافاً إليها نسبة معينة )
- ٦- السعر التفاوضي .

### حالة عملية (١)

البيانات الآتية مستخرجة من سجلات إحدى الشركات الصناعية عن عنصر كفاءة العمل بمركز الإنتاج (ك) لشهر ١٤٢٣/٥ هـ .

#### أولاً ، البيانات الضمنية :

كمية الإنتاج الضلي خلال الشهر ١٠٠ وحدة ، الساعات الضمنية المستنظمة في الإنتاج ومعدلات الأجر هي :

نوع العمالة	عمالة ( أ )	عمالة ( ب )	عمالة ( ج )
الساعات الضمنية	٤٨٠ ساعة	٢٠٠ ساعة	٢٥٠ ساعة
معدل أجر الساعة	٤٥ ريال/الساعة	٣٥ ريال/الساعة	١٥ ريال/الساعة

#### أولاً ، البيانات المعيارية :

نوع العمالة	عمالة ( أ )	عمالة ( ب )	عمالة ( ج )
ساعات معيارية للإنتاج الضلي	٥٠٠ ساعة	٢٠٠ ساعة	٢٠٠ ساعة
معدل أجر الساعة	٥٠ ريال/الساعة	٢٠ ريال/الساعة	١٥ ريال/الساعة

**المطلوب :** إعداد التقارير الرقابية اللازمة عن عنصر الأجور المباشرة .

### الإجابة :

#### تقرير انحرافات الأجور المباشر

نوع العمالة	مركز المسؤولية: مركز الإنتاج ك			المسؤول: مدير مركز الإنتاج ك		
	معدل أجر فعلي	معدل أجر معياري	انحراف معدل الأجر	انحراف معدل الأجر	انحراف معدل الأجر	انحراف الوقت
أ	50	45	480 = 480 x 5	480	500	45
ب	30	35	1500 = 300 x 5	300	300	35
ج	15	15	0 = 250 x 0	250	200	15
			900	المجموع الفعلي لانحراف الوقت		150
			غير ملائم			ملائم

## التعليق على التقرير:

١- يتضح من التقرير أن إنحراف معدل الأجر غير ملائم ، وقد تكون أسبابه ،

- ١) إرتفاع معدلات الأجور بشكل عام .
- ٢) عدم تعديل معايير الأجور من فترة لأخرى .
- ٣) إستخدام عمال ذات مهارة عالية جدا (من فئة أ مثلا ) .
- ٤) عدم الدقة في وضع المعايير .

٢- أيضا يتضح من التقرير أن إنحراف الوقت ملائم ... أما في حالات إذا كان إنحراف الوقت غير ملائم فقد يرجع ذلك لأسباب منها ،

- ١) عدم كفاءة العاملين مما يؤدي إلى زيادة في وقت التنفيذ .
- ٢) توقف عمليات الإنتاج بسبب أعطال مفاجئة .
- ٣) إستخدام عمال ذات مهارة منخفضة جدا .
- ٤) عدم الدقة في وضع المعايير .

٣- يعتبر مدير مركز الإنتاج هو المسؤول عن تلك الإنحرافات في عنصر الأجور المباشرة ، لأن هذا العنصر يدخل في نطاق رقابته وتحكمه

## حالة عملية (٢)

شركة (السلام) تتخصص في تصنيع المنتجات الزجاجية ، ويقوم قسم البراويز بتصنيع البراويز وتحولها داخليا إلى قسم الزجاج ، وقد بلغت تكلفة التصنيع لديه كما يلي ، (القيمة بالريال)

عناصر التكلفة	فعليّة	معياريّة
مواد مباشرة	١٥	١٣
أجور مباشرة	٢٠	١٧
مصروفات غير مباشرة	٣٠	٢٥
المجموع	٦٥	٥٥

• يستطيع قسم البراويز بيع البراويز إلى محلات الزجاج الخارجية بمبلغ ٨٠ ريال للوحدة ( منها ١٠ % مصروفات تسويقية )

## المطلوب :

**أولا ،** تحديد سعر التحويل للوحدة بين قسم البراويز وقسم الزجاج على أساس =

(أ) سعر السوق المعدل . (ب) التكلفة المعيارية مضافا إليها ربح مستهدف نسبته ١٠ % .

**ثانيا ،** أوضح السبب في تفضيل إستخدام التكلفة المعيارية عن إستخدام التكلفة الفعلية عند تحديد أسعار التحويل .

## الإجابيّة :

**أولا ،** تحديد سعر التحويل للوحدة على أساس =

(أ) سعر السوق المعدل ( سعر السوق مخصوما منه تكاليف ومصروفات تسويقية ) ،

سعر التحويل - سعر السوق المعدل

$$= ٨٠ - ( ٨٠ \times ١٠\% ) = ٧٢ \text{ ريال}$$

(ب) التكلفة المعيارية مضافا إليها ربح مستهدف لقسم البراويز نسبته ١٠ % منها ،

$$= ٥٥ + ( ٥٥ \times ١٠\% ) = ٦٠,٥ \text{ ريال}$$

**ثانيا ،** السبب في تفضيل إستخدام التكاليف المعيارية على التكاليف الفعلية عند تحديد أسعار التحويل ،

( ١ ) التكلفة المعيارية تمثل ما يجب أن تكون عليه التكلفة وليس ما هو كائن فعلا .

( ٢ ) التكلفة المعيارية تتضمن المسموحات الحتمية فقط ولا تسمح بترحيل الأخطاء أو الإنحرافات بين الأقسام عند التحويل الداخلي بينهم .

## اختبر نفسك

١- محاسبة المسؤولية نظام رقابي يهدف إلى ،

- أ- التحقق من الإستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمنشأة خلال فترة زمنية معينة
- ب- التحقق من التكامل الداخلي بين إدارات وأقسام المنشأة بما يساعد على تحقيق الأهداف
- ج- اقتراح الوسائل المناسبة لمعالجة الإنحرافات عن الأهداف
- د- جميع ما سبق

٢- مركز التكلفة عبارة عن دائرة نشطة يكون مديرها مسئولا عن ،

- أ- عناصر تكلفة فقط خاضعة لرقابته
- ب- عناصر تكلفة متغيرة فقط
- ج- عناصر تكلفة متغيرة وثابتة تحدث بمركزه
- د- جميع ما سبق

٣- في حال كان إنحراف معدل الأجر غير ملائم قد يكون السبب ،

- أ- إرتفاع معدلات الأجور بشكل عام
- ب- توقف عمليات الإنتاج بسبب أعطال مفاجئة
- ج- عدم كفاءة العاملين مما يؤدي إلى زيادة وقت التنفيذ
- د- جميع ما سبق

السؤال	١	٢	٣
الجواب	د	أ	أ

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الثالثة عشر

1) قسم "الأدوات المنزلية" في المنشآت ذات الأقسام يعتبر من مراكز:

- (أ) الاستثمار  
(ب) الربحية  
(ج) الإيرادات  
(د) التكلفة

2) محاسبة المسؤولية نظام رقابي يهدف إلى :

- أ - التحقق من الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمنشأة خلال فترة زمنية معينة  
ب - التحقق من التكامل الداخلي بين إدارات وأقسام المنشأة بما يساعد على تحقيق الأهداف  
ج - اقتراح الوسائل المناسبة لمعالجة الانحرافات عن الأهداف  
د - جميع ما سبق

3) مركز التكلفة عبارة عن دائرة نشاط يكون مديرها مسؤولاً عن :

- أ - عناصر تكاليف فقط خاضعة لرقابته  
ب - عناصر تكاليف متغيرة فقط  
ج - عناصر تكاليف متغيرة وثابتة تحدث بمركزه  
د - جميع ما سبق

4) في حالة ان انحراف معدل الأجر غير ملائم قد يكون السبب :

- أ - ارتفاع معدلات الأجر بشكل عام  
ب - توقف عمليات الإنتاج بسبب أعطال مفاجئة  
ج - عدم كفاءة العاملين مما يؤدي إلى زيادة وقت التنفيذ  
د - جميع ما سبق

5) تنقسم مراكز المسؤولية إلى :

- (a) مراكز تكلفة , مراكز استثمار , مراكز إيرادات  
(b) مراكز تكلفة , مراكز ربحية , مراكز إيرادات  
(c) مراكز تكلفة , مراكز استثمار , مراكز ربحية  
(d) مراكز ربحية , مراكز استثمار , مراكز إيرادات

6) يتضمن نظام بطاقات القياس المتوازن للأداء (BSC) المحاور الآتية :

- (a) المالي ، العملاء ، العمليات التسويقية ، التخطيط والرقابة  
(b) المالي ، الإداري ، التسويقي ، الابتكار والإبداع  
(c) المالي ، الإنتاجي ، التسويقي ، الإداري

7) يقوم قسم المحركات بشركة "حول العالم" لصناعة المبردات بإمداد قسم الإنتاج باحتياجاته من المحركات لصناعة الثلاجات ، وكان سعر السوق للمحرك المثيل يبلغ 200 ريال ، وتكلفة المحرك الواحد تشمل :تكلفة إنتاجية 65 ريال ، تكلفة تسويقية 40 ريال ، تكلفة إدارية 35 ريال ، وبناء على ذلك فإن سعر التحويل للمحرك الواحد بين القسمين على أساس سعر السوق المعدل هو :

- (a) 200 ريال  
(b) 160 ريال  
(c) 140 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

8) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض أن سعر التحويل للمحرك بين القسمين يتحدد على أساس التكلفة الفعلية مضافاً إليها نسبة ربح مستهدف 25% ، فإن سعر التحويل للمحرك الواحد يكون :

- (a) 140 ريال  
(b) 175 ريال  
(c) 165 ريال  
(d) لا شيء مما سبق

$$\begin{aligned} \text{سعر التحويل} &= \text{التكلفة الفعلية} + (\text{التكلفة الفعلية} * \text{نسبة الربح المستهدف}) \\ \text{التكلفة الفعلية} &= \text{تكلفة إنتاجية} + \text{تكلفة تسويقية} + \text{تكلفة إدارية} \\ &= (140 * 25\%) + 140 = 35 + 40 + 65 = \\ &= 175 = 35 + 140 = \end{aligned}$$

9) نيوب عناصر التكاليف من حيث علاقتها بمراكز المسؤولية إلى :

- (e) تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة  
(f) تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة  
(g) تكاليف ملائمة وتكاليف غير ملائمة  
(h) تكاليف قابلة للرقابة وتكاليف غير قابلة للرقابة

10) يعتبر قسم الحسابات في أي منشأة من مراكز :

- (a) الاستثمار  
(b) الربحية  
(c) الإيرادات  
(d) التكلفة

11) جوهر محاسبة المسؤولية هو :

- (a) توجيه اللوم للمسؤولين عن الأخطاء  
(b) تشجيع الأداء المتميز  
(c) تتبع التكاليف لعناصر الإنتاج  
(d) تحقيق الرقابة وتقديم الإداء

12) يقوم قسم المحركات بشركة "الإحلام" لصناعة المبردات بإمداد قسم الإنتاج باحتياجاته من المحركات لصناعة الثلاجات ، وكان سعر السوق للمحرك المثيل يبلغ 500 ريال .وتكلفة المحرك الواحد تشمل :تكلفة إنتاجية 150 ريال ، تكلفة تسويقية 80 ريال، تكلفة إدارية 70 ريال . بناء على ذلك فإن سعر التحويل للمحرك الواحد بين القسمين على أساس سعر السوق المعدل هو :

- (أ) 420 ريال  
(ب) 500 ريال  
(ج) 300 ريال  
(د) لا شيء مما سبق

$$\begin{aligned} \text{السعر السوق المعدل} &= \text{سعر السوق} - \text{التكلفة التسويقية} \\ &= 500 - 80 = 420 \end{aligned}$$

13) في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض أن سعر التحويل للمحرك بين القسمين يتحدد على أساس التكلفة الفعلية مضافاً إليها نسبة ربح مستهدف 10% ، فإن سعر التحويل للمحرك الواحد يكون :

- (أ) 300 ريال  
(ب) 330 ريال  
(ج) 460 ريال  
(د) لا شيء مما سبق

$$\begin{aligned} \text{سعر التحويل} &= \text{التكلفة الفعلية} + (\text{التكلفة الفعلية} * \text{نسبة الربح المستهدف}) \\ \text{التكلفة الفعلية} &= \text{تكلفة إنتاجية} + \text{تكلفة تسويقية} + \text{تكلفة إدارية} \\ &= 70 + 80 + 150 = 300 \\ \text{سعر التحويل} &= (300 * 10\%) + 300 = 30 + 300 = 330 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{السعر السوق المعدل} &= \text{سعر السوق} - \text{التكلفة التسويقية} \\ &= 40 - 200 = 160 \end{aligned}$$

المعلومات التي تستخدم لتحديد مدى نجاح احد المديرين في تحقيق الأهداف المطلوبة تظهر في :

- (1) الموازنة التشغيلية
- (2) تقارير الأداء
- (3) القوائم المالية
- (4) لا شيء من ما سبق

-التكاليف التي تعتبر اساس عادلا ومفضلا في تسعير التحويلات الداخلية هي :

- (1) التكاليف المعيارية
- (2) التكاليف الفعلية
- (3) تكاليف فالفرصة البديلة
- (4) التكلفة المستهدفة

-الفروع الخارجية للمنشآت المالية من بنوك وشركات تامين تعتبر من مراكز:

- (1) الاستثمار
- (2) الربحية
- (3) الإيرادات
- (4) التكلفة

مركز الاستثمار عبارة عن دائرة نشاط يتم محاسبة المسنول عنه عن :

- (1) عناصر تكاليف خاضعة لرقابته فقط
- (2) عناصر إيرادات خاضعة لرقابته فقط
- (3) عناصر تكاليف وإيرادات خاضعة لرقابته فقط
- (4) لا شيء من ما سبق

يقوم قسم المحركات بشركة " السلام " لصناعة المبردات بإمداد قسم الإنتاج باحتياجاته من المحركات لصناعة التلاجات ، وكان سعر السوق للمحرك المثل يبلغ 380 ريال ، وتكلفة المحرك الواحد تشمل : تكلفة إنتاجية متغيرة 100 ريال ، تكلفة إنتاجية ثابتة 50 ريال ، تكلفة تسويقية 80 ريال ، تكلفة إدارية 70 ريال ، وبناء على ذلك فإن سعر التحويل للمحرك الواحد بين القسمين على أساس سعر السوق المعدل هو :

- (1) 420 ريال
- (2) 500 ريال
- (3) 300 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، بفرض ان سعر التحويل للمحرك بين القسمين يتحدد على أساس التكلفة الفعلية مضافا إليها نسبة ربح مستهدف 54 % فإن سعر التحويل للمحرك الواحد يكون :

- (1) 162 ريال
- (2) 385 ريال
- (3) 462 ريال
- (4) لا شيء من ما سبق

حالة تركيز الإدارة جهودها في مراقبة النتائج غير الطبيعية التي تخرج عن النطاق المألوف فإن ذلك يتفق مع :

- (1) الموازنة كمعيار لتقييم الأداء
- (2) الإدارة بالاستثناء
- (3) الرقابة بالموازنة
- (4) لا شيء من ما سبق

كانت بيانات عنصري تكلفة المواد المباشرة والعمل المباشر لإحدى الشركات الصناعية هي:

بيان	تكلفة معيارية لمستوى الإنتاج الفعلي		تكلفة فعلية لمستوى الإنتاج الفعلي	
	كمية معيارية	سعر/ معدل معياري	كمية فعلية	سعر/ معدل فعلي
المواد المباشرة	10,000 كجم	3 ريال / كجم	9,900 كجم	3.4 ريال / كجم
الأجور المباشرة	3,000 ساعة عمل	8 ريال / ساعة	3,200 ساعة عمل	7.5 ريال / ساعة
	مباشر		مباشر	

في ضوء هذه البيانات فإن انحراف المعدل للأجور المباشرة الذي يظهر بتقرير الأداء يكون :

- (1) 1,600 ريال ملائم
- (2) 1,600 ريال غير ملائم
- (3) 1,500 ريال ملائم
- (4) 1,500 ريال غير ملائم

في نفس فقرة السؤال السابقة مباشرة ، اذا علمت ان انحراف الساعات للأجور المباشرة هو 1,600 ريال

غير ملائم فإن الانحراف الإجمالي للأجور المباشرة الذي يظهر بتقرير الأداء يكون :

- (1) 3,200 ريال غير ملائم
- (2) صفر
- (3) 3,100 ريال غير ملائم

كانت بيانات عنصري تكلفة المواد المباشرة والعمل المباشر لاحدى الشركات الصناعية هي:

تكلفة فئوية لمستوى الانتاج الفعلي		تكلفة معيارية لمستوى الانتاج الفعلي		بيان
سعر/معدل فعلي	ساعات فئوية	سعر/معدل معياري	ساعات معيارية	
8 ريال/ساعة	3000 ساعة عمل مباشر	7.5 ريال/ساعة	3200 ساعة عمل مباشرة	الأجور المباشرة

في ضوء هذه البيانات فإن انحراف الوقت (الساعات) للأجور المباشرة الذي يظهر بتقرير الاداء يكون:

- (1) 1600 ريال ملائم .
- (2) 1600 ريال غير ملائم .
- (3) 1500 ريال ملائم .
- (4) 1500 ريال غير ملائم .

انحراف معدل الأجر = (السعر الفعلي - السعر المعياري) × الكمية الفئوية  
 $= (7.5 - 8) \times 3000 = 1500$  ريال ملائم  
 ولأن الساعات الفئوية أقل من المعيارية إذا الانحراف ملائم

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة فإن انحراف معدل الأجر للأجور المباشرة الذي يظهر بتقرير الاداء يكون:

- (1) 1600 ريال ملائم .
- (2) 1600 ريال غير ملائم .
- (3) 1500 ريال ملائم .
- (4) 1500 ريال غير ملائم .

انحراف معدل الأجر = (السعر الفعلي - السعر المعياري) × الكمية الفئوية  
 $= (7.5 - 8) \times 3000 = 1500$  ريال غير ملائم  
 لأن معدل الأجر الفعلي أكبر من المعدل المعياري هنا طلب الأجر والسؤال السابق طلب الوقت حتى لا يلتبس عليكم الموضوع

يقوم القسم الانتاجي (أ) بشركة "الوفاء" لصناعة الميردات بامداد القسم الانتاجي (ب) باحتياجاته من المحركات لصناعة التلاجت ، وكان سعر السوق للمحرك المثل يبلغ 400 ريال . وتكلفة المحرك الواحد تشمل: تكلفة انتاجية 200 ريال (80% منها متغيرة)، تكلفة تسويق 60 ريال (25% منها ثابتة ) ، تكلفة ادارية ثابتة 80 ريال وبناء على ذلك فإن سعر التحويل للمحرك الواحد على أساس التكلفة المتغيرة مضافا اليها نسبة ربح مستهدف 60% يكون :

التكلفة المتغيرة = تكلفة انتاجية متغيرة + تكلفة تسويقية متغيرة =  
 $= (80\% \times 200) + (60 \times 75) = 160 + 45 = 205$   
 طبعاً مانحسب لا الثابتة ولا الادارية لأنها ثابتة هو طلب فقط المتغيرة لو طلب الفئوية نصب جميع المعطيات  
 التكلفة المتغيرة مضاف اليها ربح 60% =  $205 + (60\% \times 205) = 328$

- (1) 200 ريال .
- (2) 328 ريال .
- (3) 280 ريال .
- (4) 256 ريال .

كثير من دوائر النشاط الانتاجي والخدمي في منشآت الأعمال يمكن اعتبارها:

- (1) مراكز تكلفة .
- (2) مراكز ربحية .
- (3) مراكز استثمارية .
- (4) مراكز رقابية .

قسم "صيانة المعدات والآلات" في المنشآت الصناعية يمكن اعتباره من أمثلة :

- (1) مركز ربحية .
- (2) مراكز استثمار .
- (3) مراكز تكلفة .
- (4) مراكز ايراد .

يتم تقسيم عناصر التكاليف من حيث علاقتها بمراكز المسؤولية الى :

- (1) تكاليف قابلة للرقابة وتكاليف غير قابلة للرقابة .
- (2) تكاليف ملائمة وتكاليف غير ملائمة .
- (3) تكاليف قابلة للتجنب وتكاليف غير قابلة للتجنب .
- (4) تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة .

يعتبر مقياس [معدل العائد على الاستثمار = (ربحية المركز ÷ الاصول المستثمرة بالمركز) x 100 من أمثلة :

- (1) مقياس الاداء ذات المعيار الواحد
- (2) مقياس الاداء ذات المعايير المتعدده .
- (3) مقياس الاداء ذات المعايير المركبة .
- (4) مقياس بطاقات القياس المتوازن للاداء .

التكاليف التي تعتبر اساس عادلا ومفضلا في تسعير التحويلات الداخلية بين أقسام المنشأة هي :

- (1) التكاليف المعيارية
- (2) التكاليف الفعلية
- (3) تكاليف فالفرصة البديلة
- (4) التكلفة المستهدفة

ان انحراف معدل الاجر غير الملائم (لتكلفة العمل المباشر ) قد يكون بسبب:

- (1) توقف عمليات الانتاج بسبب أعطال مفاجئة .
- (2) استخدام عمالة ذات مهارة مرتفعة .
- (3) عدم كفاءة العاملين مما يسبب زيادة وقت التنفيذ .
- (4) لاشئ مما سبق .

في إطار نظام محاسبة المسئولية يعتبر مقياس الربحية من أمثلة :

- (1) مقياس الاداء ذات المعايير المركبة
- (2) مقياس الاداء ذات المعايير المتعددة
- (3) مقياس الاداء ذات المعيار الواحد
- (4) مقياس بطاقة القياس المتوازن للاداء

يستلزم تطبيق نظام محاسبة المسئولية تحديد أدوات قياس محددة مقدما للحكم على كفاية نتائج التنفيذ الفعلي وهذه تسمى:

- (1) معايير الاداء
- (2) مراكز المسئولية
- (3) التقارير الرقابية
- (4) القوائم والتقارير المالية

يقوم القسم س بشركة النور لصناعة المبردات بإمداد القسم ص باحتياجاته من المحركات، وتكلفة المحرك الواحد تشمل 300 ريال تكلفة انتاجية (منها 250 ريال متغيرة)، 150 ريال تكلفة تسويقية (منها 50 ريال متغيرة)، 100 ريال تكلفة ادارية ثابتة، على ذلك فإن سعر التحويل الداخلي للمحرك الواحد على أساس التكلفة المتغيرة للوحدة مضافا إليها نسبة ربح مستهدف 80 % يكون:

جمع التكاليف المتغيرة فقط = 250 + 50 = 300	(1) 440 ريال
نسبة الربح المستهدف = 80% × 300 = 240	(2) <u>540 ريال</u>
540 = 240 + 300 =	(3) 300 ريال
	(4) 240 ريال

باستخدام نفس بيانات فقرة السؤال السابق مباشرة فإن سعر التحويل الداخلي للمحرك الواحد على أساس التكلفة الكلية للوحدة يكون:

جمع التكاليف الكلية = 300 + 150 + 100 = 550	(1) 300 ريال
	(2) 450 ريال
	(3) 400 ريال
	(4) <u>550 ريال</u>

يقوم القسم (ب) بشركة الفالح لصناعة المبردات بإمداد القسم (ج) باحتياجاته من المحركات، سعر السوق للمحرك المثيل يبلغ 600 ريال ، وتكلفة المحرك الواحد تشمل 300 ريال تكلفة انتاجية، 150 ريال تكلفة تسويقية، (غير واضح المبلغ) تكلفة ادارية ثابتة. فإن سعر التحويل الداخلي للمحرك الواحد على اساس سعر السوق المعدل للوحدة يكون:

سعر السوق المعدل = سعر السوق - تكلفة التسويق = 600 - 150 = 450	(1) <u>450 ريال</u>
	(2) 350 ريال
	(3) 300 ريال
	(4) 500 ريال

قسم الأدوات الكهربائية في المنشآت ذات الأقسام يمكن اعتباره من أمثلة:

- (1) مراكز تكلفة
- (2) مراكز استثمار
- (3) مراكز ربحية
- (4) مراكز إيراد

التكاليف التي تعتبر أساسا عادلا ومفضلا عند تسعير التحويلات الداخلية بين أقسام المنشأة هي:

- (1) التكاليف المستهدفة
- (2) التكاليف المعيارية
- (3) التكاليف الفرصة البديلة
- (4) التكلفة الفعلية

تنقسم مراكز المسؤولية إلى:

- (1) مراكز تكلفة، مراكز استثمار، مراكز ربحية
- (2) مراكز تكلفة، مراكز ربحية، مراكز إيرادات
- (3) مراكز تكلفة، مراكز استثمار، مراكز إيرادات
- (4) مراكز ربحية، مراكز استثمار، مراكز إيرادات

جوهر محاسبة المسؤولية هو

- (1) توجيه اللوم للمسؤولين عن الأخطاء
- (2) تشجيع الأداء المتميز
- (3) تتبع التكاليف لعناصر الانتاج
- (4) تحقيق الرقابة وتقديم الاداء

#### 5. الرغبة في الحصول على شهادات المواصفات القياسية :

حيث رغبت الشركات في الحصول على شهادات المواصفات القياسية (ISO) وذلك كشهادة ضمان وجود المواصفات القياسية العالمية ، في المنتجات أو الخدمات التي تنتجها الشركة نظراً لأن كثير من الشركات والحكومات وضعت شرط الحصول على هذه الشهادات للتعامل معها .  
أصبح تركيز الشركات الصناعية والخدمية على تحسين الجودة بدلاً من تخفيض التكلفة ، ومحاولة استيفاء كل متطلبات الحصول على شهادات المواصفات القياسية .

#### 6. ظهور تنظيمات وإتفاقيات عالمية :

نشأت منظمات إقتصادية جديدة وإتفاقيات تجارية كثيرة مثل إتفاقيات الجات ومنظمة الدول الأوروبية . وقد سعت الدول التي ترغب في الإنضمام إلى مثل هذه الإتفاقيات إلى تطوير صناعتها وتطوير أساليب إنتاجها بإستحداث أدوات إدارية ومحاسبية جديدة لمواكبة التطور والصمود في وجه المنافسة العالمية.

#### ثانياً : أثر التطورات والتغيرات الحديثة على المحاسبة الإدارية :

#### من أهم التأثيرات للتطورات والتغيرات الحديثة على نظم المحاسبة الإدارية :

##### 1. تحديد تكاليف المنتج :

إستخدام تكنولوجيا التصنيع الحديثة أدى إلى تضائل تكاليف العنصر البشري وتزايد نسبة التكاليف غير المباشرة . ومن ثم أصبح من المفضل عدم تتبع عنصر تكلفة العمل المباشر كعنصر مستقل ، بل تتم المحاسبة عنها بإدماجها مع التكاليف غير المباشرة .

##### 2. الرقابة على التكاليف وتقييم الأداء :

أصبحت القرارات الإدارية الخاصة بالمخزون والإستثمار هي محور الإهتمام لنظم الرقابة ، بينما رقابة تكاليف التشغيل والعمالة أصبحت أقل أهمية . وأصبح الإهتمام متزايد بمقاييس تحسين الجودة والمخزون والإنتاجية وزيادة رضا العميل .

##### 3. تقييم الإستثمارات :

أصبح من الضروري البحث عن مقاييس أكثر كفاءة لتقييم الإستثمارات الحديثة تأخذ في الحسبان التغيرات والتقلبات السريعة في هذه البيئة مثل إنخفاض نصيب السوق .

##### 4. إتساع طاقة المعلومات لدى متخذ القرار :

زادت قدرات المحاسبة الإدارية نحو إستخدام تكنولوجيا الحاسب المتقدمة كوسيلة للتقرير ونظم الرقابة بشكل أكثر دقة وملائمة وفعالية . وتحسنت إستجابة المحاسبة الإدارية للمواقف الطارئة التي تتطلب منها السرعة في توفير المعلومات التي تحسن من صنع القرار .

#### أولاً : التطورات والتغيرات في بيئة التصنيع الحديثة :

حدثت في بيئة الأعمال تغيرات وتطورات كبيرة كان لها الأثر العظيم على نظم المحاسبة الإدارية ، فقد استلزمت ضرورة تطوير أدوات وأساليب المحاسبة الإدارية لمواكبة تلك التطورات وزيادة قدرة المنشآت على الإستمرار في بيئة أعمال شديدة التطور والتغير .

#### من أهم التطورات والتغيرات الحديثة في بيئة التصنيع الحديثة الآتي :

##### 1. تغيرات في تقنية الإنتاج :

استخدمت الشركات نظم وطرق تصنيع جديدة تتطلب تغيرات فنية في المصنع ومن أمثلة ذلك :  
✓ نظم الإنتاج الفوري (JTI) .  
✓ نظم إدارة الجودة الكلية (TQM) .  
وقد ساعدت تلك النظم الحديثة الشركات على تحقيق ميزة تنافسية كبيرة نتيجة مساعدتها في إنتاج تشكيلات منتجات متنوعة وانخفاض المخزون وتضاؤل العنصر البشري .

##### 2. الإهتمام المتزايد بجودة المنتج :

واجهت الشركات تحديات تتمثل في كيفية تحقيق التوازن بين التحسين المستمر لجودة المنتجات بما يؤدي إلى الوفاء بمتطلبات العملاء ، وبما يحقق للشركة بعض المزايا التنافسية .  
ومن أمثلة المفاهيم المستحدثة في هذا الإتجاه :  
✓ رقابة الجودة الشاملة .  
✓ التحسين المستمر للجودة .

##### 3. التطورات التكنولوجية وازدياد حدة المنافسة :

في ضل بيئة التطورات التكنولوجية الحديثة أصبحت بيئة الأعمال تتصف بالتغير السريع ، ومثال ذلك التطورات التكنولوجية في مجال الإتصالات وخاصة الإنترنت وقواعد البيانات . أضف إلى ذلك إزدياد حدة المنافسة بين الشركات العالمية كالأمريكية واليابانية ، مما نتج عنه إهتمام أكبر بالأهداف الإستراتيجية وظهور أساليب حديثة لتقييم الأداء .

##### 4. التركيز على إشباع رغبات العملاء :

تزايدت الإتجاهات العالمية للإهتمام بالمستهلك وأن إشباع رغبات العملاء بات هو المطلب الأول للشركات العاملة في ظل المنافسة الشديدة ، وأصبح مستوى رضا العميل من أهم المقاييس الأساسية لنجاح الشركات . ويساعد فهم وقياس رضا العميل إدارة الشركة في تطوير السلعة أو الخدمة مما يؤدي إلى تحقيق ميزة تنافسية كبيرة للشركة .

## ثالثاً : الأساليب والأدوات الحديثة لتدعيم نظم المحاسبة الإدارية

### من أهم الأدوات والأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية الآتي :

#### ١- نظام التكاليف على النشاط ( ABC )

- إن ظهور هذا النظام كان إستجابةً للتطورات الكبيرة في عمليات التصنيع وارتفاع درجة التقنيّة العالية للمعدات والألات المستخدمة .
- في حين يتم في نظم التكاليف التقليدية تحديد تكاليف المنتجات على أساس توزيع وتخصيص التكاليف على مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات ، ثم توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الإنتاج ، وأخيراً توزيع تكاليف مراكز الإنتاج على المنتجات باستخدام معدلات تحميل مختلفة تحسب وفقاً لأسس تحكمية لا تؤدي إلى توزيع عادل للتكاليف غير المباشرة ، ومن ثم الوصول إلى قياس غير دقيق لتكلفة وحدة المنتج .
- بينما وفقاً لنظام التكلفة على أساس النشاط يتم تعديل طريقة تخصيص التكاليف غير المباشرة باتباع طريقة مستحدثة ، وعند تحديد العلاقة بين وحدة النشاط وبين الموارد (عناصر التكلفة) فإن وحدة النشاط هي التي تخلق الطلب على الأنشطة ، و الأنشطة تخلق الطلب على الموارد (عناصر التكلفة) ، ثم يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة على أساس النشاط المسبب للتكلفة ، ولذلك فإن تحميل المنتجات بالتكاليف غير المباشرة على أساس الأنشطة التي إستنفذتها هذه المنتجات سيؤدي إلى زيادة دقة أرقام التكلفة .

#### ٢- التكلفة المستهدفة ( TC )

- يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة أحد الأساليب المستحدثة لرفع كفاءة عملية إتخاذ القرارات في مجال التسعير في ظل ظروف البيئة الديناميكية المعاصرة وزيادة حدة المنافسة .
- التكلفة المستهدفة عبارة عن عملية ضبط وتحديد تكلفة المنتج المقترح والذي يؤدي إنتاجه إلى توليد الربحية المطلوبة عند السعر الذي يتوقع البيع به في المستقبل .
- في النظم التقليدية يتم تحديد سعر البيع للمنتجات على أساس تحديد التكلفة أولاً ثم إضافة هامش الربح المناسب ليتم الوصول إلى سعر البيع المقترح للمنتج . فإذا كان السعر أعلى من السوق أو أن الشركة لا تستطيع البيع بهذا السعر ، فيتم تخفيض سعر البيع إلى أقل قدر ممكن ومحاولة تخفيض التكلفة بالطرق التقليدية أثناء التشغيل .

- بينما وفقاً لأسلوب التكلفة المستهدفة يتم تحديد سعر السوق أولاً ثم يتم تحديد هامش الربح المخطط تحقيقه ، والفرق بين سعر السوق والربح المخطط يمثل التكلفة المسموح بها أي التكلفة المستهدفة ، وعلى ذلك يتم إجراء التصميمات والاختبارات للمنتج من أجل الوصول إلى التكلفة المستهدفة فقط (المسموح بها) ، ومحاولة تخفيض التكلفة أثناء مراحل التخطيط والإعداد والتشغيل للإنتاج .

- **التكلفة المستهدفة أو التكلفة المسموح بها - سعر البيع المتوقع - الربح المرغوب فيه**

- مدخل التكلفة المستهدفة لا يعتمد على تحديد التكلفة التي يمكن للمنشأة الإنتاج بها ، وإنما تحدد التكلفة في ضوء إمكانيات المنشأة ومدى تقبل السوق لتلك التكلفة والعلاقة بين تكلفة المنشأة وتكلفة المنافسين .
- التكلفة المستهدفة تعتمد على عوامل ومتغيرات السوق ، وتطبيق هذا الأسلوب يؤدي إلى تحسين الموقف التنافسي للشركة وتحقيق أهداف تحسين الجودة وخفض التكلفة والإسراع بتقديم المنتج للسوق . وهذا يجعل الشركة في وضع تنافسي أفضل من خلال التسعير وفقاً للمنافسة وليس وفقاً للتكلفة .

#### ٣- إدارة التكلفة الاستراتيجية ( SCM )

- إدارة التكلفة الاستراتيجية ما هي إلا خليط أو مزيج من ثلاث أنواع للتحليل تعود جذورها إلى علم الإدارة الاستراتيجية ، وهذه الأنواع الثلاثة هي :
  - تحليل سلسلة القيمة
  - تحليل الموقف الاستراتيجي
  - تحليل مسببات التكلفة
- يبني هذا المدخل تحليله للتكاليف على أساس المراحل المختلفة لسلسلة القيمة مع التركيز على الجوانب الخارجيّة

#### ٤- المقاييس المرجعية ( Benchmarking ) :

- برزت المقاييس المرجعية كأداة هامة لتقييم الأداء وهي عملية مستمرة لمحاكاة أفضل الممارسات أو مستويات أداء داخل الصناعة أو بين الصناعات المختلفة .
- المقاييس المرجعية تقوم على الاستدلال بإداء المنشآت الرائدة (أو المنافس) في صناعتها أو القطاع التابع لها ، بحيث يتم اعتماد معايير أداء تلك المنشآت الرائدة كمعايير للمنشأة . ويؤدي استخدام هذا الأسلوب إلى تحفيز العاملين في المنشأة للوصول إلى نفس مستوى المنشآت الرائدة، وبالتالي تحقيق مستويات جيدة في الأداء .

### رابعاً : مدى استخدام الأساليب والأدوات الحديثة للمحاسبة الإدارية

- أجريت العديد من الدراسات للتعرف على مدى الاستخدام العملي للأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية ، وأوضحت النتائج أن (١) نظام التكلفة حسب النشاط إكتسب اهتماماً متزايداً من بين جميع أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ، يليه (٢) أسلوب التكلفة المستهدفة ، ثم يليهم (٣) أسلوب المقاييس المرجعية .
- أكدت الدراسات على أن العديد من الشركات الناجحة لازالت تستخدم الأساليب التقليدية (مثل الموازنات التخطيطية) بشكل واسع .
- أن هناك إتجاه لتطوير وتحسين أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية بدلا من البحث عن غيرها وإستحداث أساليب جديدة مثل تطوير الموازنات المرنة .

## اختبر نفسك

١- من أهم التأثيرات للتطورات والتغيرات الحديثة على المحاسبة الإدارية ،

- أ- تحديد تكاليف المنتج
- ب- الرقابة على التكاليف وتقييم الأداء
- ج- إتساع طاقّة المعلومات لدى متخذ القرار
- د- جميع ما سبق

٢- أن ظهور هذا النظام كان إستجابةً للتطورات الكبيرة في عمليات التصنيع وارتفاع درجة التقنية العالية للمعدات والألات المستخدمة ،

- أ- التكلفة المستهدفة
- ب- التكلفة على أساس النشاط
- ج- الإدارة الإستراتيجية للتكلفة
- د- المقاييس المرجعية

٣- أكدت الدراسات أن العديد من الشركات الناجحة تستخدم بشكل واسع ،

- أ- الأساليب التقليدية للمحاسبة الإدارية
- ب- الأساليب الحديثة للمحاسبة
- ج- الأساليب التقليدية والحديثة للمحاسبة الإدارية
- د- الأساليب المبسطة للمحاسبة الإدارية

- أيضا هناك إتجاه لربط أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية بالأساليب الحديثة وضرورة التكامل فيما بينها مثل الربط بين نظام التكاليف حسب النشاط وبين التكاليف المعيارية .
- أن هناك عدة عوامل مؤثرة في مدى إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة والتقليدية مثل : درجة المنافسة ، حجم المنشأة ، نوع الصناعة ، عوامل ثقافية .
- أن الشركات الصناعية السعودية تستخدم وبشكل كبير أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية وخاصة أسلوب الموازنات التخطيطية ، تحليل التعادل ، التكاليف المعيارية .
- أن الشركات الصناعية السعودية تستخدم بعض أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة (مثل التكلفة المستهدفة) ، ولكن بشكل ضعيف وقد يكون ذلك لأسباب منها :

- عدم المعرفة الكافية بالأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية
- عدم رغبة الإدارة بالتغيير
- عدم وجود موظفين مؤهلين
- عدم الحاجة إلى إستخدام أساليب حديثة لأن بيئة الإنتاج نمطية

السؤال	١	٢	٣
الجواب	د	ب	أ

## جميع الأسئلة السابقة التي تخص المحاضرة الرابعة عشر

1) ان نظام التكاليف على اساس الانشطة (ABC) يهدف الى اعادة تخصيص :

- a) تكاليف المواد المباشرة على المنتجات
- b) الاجور المباشرة على المنتجات
- c) التكاليف الانتاجية غير المباشرة على المنتجات
- d) التكاليف الكلية على المنتجات

2) ان نظام التكلفة المستهدفة (TC) يعني :

- a) تحديد السعر وفقا لتكلفة المنتج
- b) تحديد تكلفة المنتج وفقا لاسعار البيع التي يقبلها السوق
- c) تحديد تكلفة المنتج في ضوء نسب التلف والضياع المخططة
- d) تحديد السعر وفقا للربح الذي ترغب الادارة تحقيق

3) من أهم التأثيرات للتطورات والتغيرات الحديثة على المحاسبة الإدارية:

- أ - تحديد تكاليف المنتج
- ب - الرقابة على التكاليف وتقييم الأداء
- ج - اتساع طاقة المعلومات لدى متخذ القرار
- د - جميع ما سبق

4) أن ظهور هذا النظام كان استجابة للتطورات الكبيرة في عمليات التصنيع وارتفاع درجة التقنية العالية للمعدات والآلات المستخدمة :

- أ - التكلفة المستهدفة
- ب - التكلفة على أساس النشاط
- ج - الإدارة الاستراتيجية للتكلفة
- د - المقاييس المرجعية

5) أكدت الدراسات أن العديد من الشركات الناجحة تستخدم بشكل واسع :

- أ - الأساليب التقليدية للمحاسبة الإدارية
- ب - الأساليب الحديثة للمحاسبة
- ج - الأساليب التقليدية والحديثة للمحاسبة الإدارية
- د - الأساليب المبسطة للمحاسبة الإدارية

يؤثر في مدى استخدام المنشآت الأساليب التقليدية والحديثة للمحاسبة الإدارية التالي :

- 1) درجة المنافسة ، حجم المنشأة ، الجهات الحكومية
- 2) درجة المنافسة ، نوع الصناعة، الجهات الحكومية
- 3) درجة المنافسة ، نوع الصناعة ، عوامل ثقافية
- 4) درجة المنافسة ، حجم المنشأة ، عوامل قانونية

ان اعتماد معايير أداء المنشآت الرائدة في الصناعة كمقاييس لتقييم الأداء بالمنشأة ، هذا يشير الى :

- 1) تقارير الأداء
- 2) المقاييس المرجعية
- 3) التكلفة المستهدفة
- 4) بطاقات القياس المتوازن للأداء

وفقا لنظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات على أساس :

- 1) معدلات تحميل حسبت وفقا لأسس معينة
- 2) النشاط المسبب للتكلفة
- 3) التكلفة المستهدفة
- 4) المقاييس المرجعية

يعتبر نظام التكلفة المستهدفة (TC) احد الأساليب المستحدثة لرفع كفاءة عملية اتخاذ القرارات في :

- 1) مجال الرقابة وتقييم الأداء
- 2) مجال التسعير
- 3) مجال تخصيص التكاليف الكلية على المنتجات
- 4) لا شيء من ما سبق

المصطلح المحاسبي باللغة الإنجليزية المقابل لمفهوم التكاليف الحدية هو :

- 1) Joint Costs
- 2) Marginal Costs
- 3) Modified Costs
- 4) Sunk Costs

المصطلح المحاسبي باللغة العربية المقابل لمفهوم Flexible Budget هو :

- 1) الموازنة المرنة
- 2) الموازنة الساكنة
- 3) الموازنة الشاملة
- 4) الموازنة التشغيلية

من التطورات الحديثة في بيئة الأعمال والتي أثرت على نظم وأدوات المحاسبة الإدارية التالي ما عدا:

- 1) تغيرات في تقنية الإنتاج.
- 2) التركيز على اشباع رغبات العملاء .
- 3) انخفاض الاهتمام بجودة المنتجات.
- 4) رغبة منشآت الأعمال في الحصول على شهادات المواصفات القياسية.

تحرص بعض منشآت الأعمال على استخدامها في مجالات تقييم الاداء والرقابة لتحفيز العاملين للوصول الى

نفس مستويات اداء المنشآت الرائدة في ذات الصناعة ، هذه تشير إلى:

- 1) تقارير الأداء .
- 2) التكلفة المستهدفة.
- 3) المقاييس المرجعية.
- 4) بطاقات القياس المتوازن للاداء.

المصطلح المحاسبي باللغة الإنجليزية المقابل لمفهوم "المقاييس المرجعية" هو:

- 1) Split off point
- 2) Accuracy
- 3) Benchmarking
- 4) Relevance

## قوانين المحاسبة الإدارية

\* لإعداد موازنة المبيعات على المعادلة:  $\text{قيمة المبيعات التقديرية} = \text{كمية المبيعات التقديرية} \times \text{سعر البيع التقديري}$ .

\* لإعداد موازنة انتاج المعادلة:  $\text{كمية الانتاج التقديري} = \text{كمية البيع التقديرية} + \text{كمية مخزون آخر فترة} - \text{كمية مخزون أول فترة}$ .

تقديرات ساعات العمل المباشر اللازمة لبرنامج الانتاج المخطط = كميات الانتاج التقديرية  $\times$  احتياج الوحدة من ساعات العمل المباشر.

تقديرات تكلفة العمل المباشر الاجور المباشرة = تقديرات ساعات العمل المباشرة  $\times$  معدل الاجر التقديري للساعة.

الرصيد النقدي آخر الفترة في أي ربع سنة = الرصيد النقدي اول الربع التالي مباشرة.

الرصيد النقدي اول الفترة الاجمالي لعام 1435 = الرصيد النقدي اول الفترة للربع الاول.

الرصيد النقدي آخر الفترة في أي ربع سنة = النقدية المتاحة خلال الفترة لنفس الربع - جملة المدفوعات النقدية لنفس الربع.

معادلة التكلفة الانتاجية التقديرية للبياعة المباعة تكلفة المبيعات = تكلفة المخزون التام أول الفترة + التكلفة الانتاجية للوحدات منتجة خلال الفترة = التكلفة الانتاجية التقديرية للوحدات المتاحة للبيع خلال الفترة - تكلفة المخزون التام آخر الفترة = التكلفة الانتاجية التقديرية للبياعة المباعة خلال الفترة.

القاعدة العامة للتقييم في قبول او رفض طلبيات البيع الخاصة = يتحدد بالتحليل التفاضلي التالي: إيرادات تفاضلية إيرادات الطلبية - تكاليف تفاضلية للطلبية = صافي ربح او خسارة تفاضلية للطلبية الخاصة.

معدل التغيير = الفرق بين تكاليف اعلى وأقل نشاط  $\div$  الفرق بين وحدات أعلى وأقل مستوى النشاط.

ان نظام التكلفة المستهدفة يعني :

- (1) تحديد السعر وفقاً لتكلفة المنتج
- (2) تحديد تكلفة المنتج وفقاً لأسعار البيع التي يقبلها السوق
- (3) تحديد تكلفة المنتج في ضوء نسب التلف والضايح المخططة
- (4) تحديد السعر وفقاً للربح الذي ترغب الإدارة تحقيقه

ان نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC يهدف إلى تخصيص:

- (1) تكاليف المواد المباشرة على المنتجات
- (2) الاجور المباشرة على المنتجات
- (3) التكاليف الانتاجية غير المباشرة على المنتجات
- (4) التكاليف الكلية على المنتجات

أدوات حديثة تستخدمها بعض المنشآت في مجال تقييم الأداء والرقابة لتحفيز العاملين للوصول إلى نفس مستويات أداء المنشآت الرائدة في ذات الصناعة، هذه تشير إلى:

- (1) تقارير الأداء
- (2) التكلفة المستهدفة
- (3) المقاييس المرجعية المحاضرة
- (4) بطاقات القياس المتوازن

تشير نتائج بحوث ودراسات محاسبية تطبيقية أجريت بالمملكة إلى ان الشركات السعودية الصناعية تستخدم وبشكل كبير الأدوات التقليدية للمحاسبة الإدارية وخاصة أسلوب:

- (1) الموازنات التخطيطية
- (2) التكلفة المستهدفة
- (3) التكلفة على أساس النشاط
- (4) التكلفة الحدية

المصطلح المحاسبي باللغة العربية المقابل لمفهوم target costing هو:

- (1) التكلفة المعيارية
- (2) التكلفة المعدلة
- (3) التكلفة المستهدفة
- (4) التكلفة الحدية

المصطلح المحاسبي باللغة الانجليزية المقابل لمفهوم الموازنة الساكنة هو :

- (1) Fixed budget
- (2) Flexible budget
- (3) Master budget
- (4) Operating budget

Budgeted Statement Of financial position	قائمة المركز المالي التقديري
Capital Budget	الموازنة الرأسمالية
Cash Budget	الموازنة النقدية
Common costs	تكاليف عامة
Controllable costs	تكاليف قابلة للرقابة
Control	الرقابة
Cost Accounting	محاسبة التكاليف
Cost Allocation	تخصيص التكاليف
Cost - Benefit analysis	تحليل التكلفة والمنفعة
Cost Center	مركز التكلفة
Differential Analysis	أسلوب التحليل التفاضلي
Differential Cost	التكاليف التفاضلية
Direct Labor Budget	موازنة تكلفة العمل المباشر
Direct Material Budget	موازنة تكلفة المواد المباشرة
Financial Accounting	المحاسبة المالية
Fixed budget	الموازنة الساكنة (الثابتة)
Flexible budget	الموازنة المرنة
Historical Costs	التكاليف التاريخية
Idle Capacity	الطاقة العاطلة
Investment Center	مركز الاستثمار
Joint Cost	التكلفة المشتركة
Joint Cost Allocation	تخصيص التكلفة المشتركة
Joint Product	المنتج المشترك
Make Buy Decision	قرار الصنع أو الشراء
Managerial Accounting	المحاسبة الإدارية
Marginal cost	التكاليف الحدية

الانحرافات = تقديرات الموازنة المرنة — تكاليف فعلية.

معادلة التكلفة التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة = التكاليف المتغيرة إنتاجية وتسويقية للطلبية الخاصة + التكاليف الثابتة الإضافية الخاصة للطلبية الخاصة + تكلفة الفرصة البديلة للطلبية الخاصة.

التكلفة التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي = التكاليف المتغيرة للتصنيع الداخلي + التكاليف الثابتة الإضافية الخاصة بالتصنيع الداخلي + تكلفة الفرصة البديلة للتصنيع الداخلي.

تكلفة الشراء الخارجي التفاضلية = ثمن الشراء الأساسي + المصروفات الشراء.

معدل العائد على الاستثمار = ربحية المركز ÷ الأصول المستثمرة بالمركز X 100

### مصطلحات المحاسبة الإدارية

Accounting information	المعلومات المحاسبية
Accuracy	الدقة
Actual Cost	التكلفة الفعلية
Activity - Based Costing	نظام التكلفة حسب الأنشطة
Administrative Expense Budget	موازنة المصروفات الإدارية
Adding and Dropping Product Decision	قرار إضافة أو استبعاد المنتج
Avoidable Cost	تكلفة قابلة للتجنب
Benchmarking	المقاييس المرجعية
Budget	الموازنة
Budgeted Income Statement	قائمة الدخل التقديرية

Sales Budget	موازنة المبيعات
Selling Price	سعر البيع
Strategic cost management	إدارة التكلفة الاستراتيجية
Total Quality Management	الرقابة الشاملة على الجودة

Target Costing	التكلفة المستهدفة
Special Orders	الأوامر الخاصة
Split Off Point	نقطة الانفصال
Standard Cost	التكلفة المعيارية
Sunk Cost	التكلفة الغارقة
Target Income	الدخل المستهدف
Transfer Pricing	تحديد أسعار التحويل
Unavoidable Costs	تكلفة غير قابلة للتجنب

Management by objectives	الإدارة بالأهداف
Management by Exception	الإدارة بالاستثناء
Market Price	سعر السوق
Marketing Expense Budget	موازنة المصروفات التسويقية
Master Budget	الموازنة الشاملة
Modified Cost	التكلفة المعدلة
Modified Market Price	سعر السوق المعدل
Multiple Alternative Choice Decision	قرار الاختيار بين البدائل المتعددة
Operating Budget	موازنة التشغيل
Opportunity Cost	تكلفة الفرصة البديلة
Performance Reports	تقرير الأداء
Pricing	التسعير
Product Profitability	ربحية المنتجات
Production Budget	موازنة الإنتاج
Profit Center	مركز الربحية
Relevance	الملائمة
Relevance Cost	التكاليف المناسبة
Responsibility Accounting	محاسبة المسئولية
Required rate of Return	معدل العائد المستهدف
Responsibility Center	مركز المسئولية
Return on Investment	العائد على الاستثمار

