



مقرر: المحاسبة الادارية

د. محمد حسين حجاج

جامعة الملك فيصل

عمادة التعلم الإلكتروني والتعليم عن بعد

# المحاضرة العاشرة

تابع: دور المحاسبة الادارية في مجال اتخاذ القرار  
(٢) - قرار التصنيع الداخلي أم الشراء الخارجي



## العناصر الرئيسية:

- أولاً : طبيعة القرار
- ثانياً : كيفية اتخاذ القرار المناسب
- حالة عملية

❖ اختبر نفسك (اسئلة للمراجعة)



## أولا : طبيعة القرار

■ في بعض الأحيان تواجه ادارة المنشأة بضرورة اتخاذ قرار خاص بالمفاضلة بين الشراء الخارجي لبعض الأجزاء التي تحتاج اليها في مواولة نشاطها أم القيام بالتصنيع الداخلي لهذه الأجزاء.

■ **عند التقييم والمفاضلة بين بدائل القرارات يجب مراعاة مجموعة اعتبارات منها:** هل التصنيع الداخلي يتم في حدود الطاقة المتاحة للمنشأة أم يتطلب الأمر زيادة الطاقة عن طريق شراء الآت ومعدات جديدة؟. هل هناك استخدامات أخرى 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 جاهزا



## ثانيا : كيفية اتخاذ القرار المناسب

- الأساس في المفاضلة بين بدائل هذا القرار هي معلومات التكاليف لكلا من بديل التصنيع الداخلي و بديل 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.



## التكاليف التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي تتحدد بما يلي:

١- تكلفة مستلزمات الانتاج اللازمة لتصنيع الأجزاء داخل المنشأة ، وتشمل المواد الانتاجية المباشرة، الأجور الانتاجية المباشرة، والتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة.

٢- التكلفة الثابتة الاضافية/ الخاصة حالة زيادة الطاقة وتوفير تجهيزات آلية وبشرية اضافية لازمة للتصنيع الداخلي.

٣- تكلفة الفرصة البديلة التي تم التضحية بها نتيجة اختيار بديل التصنيع الداخلي والتي قد تتمثل في العوائد والأرباح المضحى بها والمفقودة من المنتجات التي سيتم ايقاف انتاجها واستغلال خطوط انتاجها في التصنيع الداخلي للأجزاء.

**التكلفة التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي = التكاليف المتغيرة للتصنيع الداخلي  
+ التكاليف الثابتة الاضافية الخاصة بالتصنيع الداخلي  
+ تكلفة الفرصة البديلة للتصنيع الداخلي**



■ **تكلفة الشراء الخارجي التفاضلية الملائمة** تتمثل في ثمن الشراء الأساسي للأجزاء مضافا اليه مصروفات الشراء مثل: مصروفات النقل وعمولة الشراء...

**تكلفة 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 حالة أن تكاليف الشراء الخارجي تكون أقل من التكاليف التفاضلية الملائمة للتصنيع الداخلي.

■ **ينطبق هذا القرار** في حالة المنتجات (أجزاء المنتج) ، كما ينطبق أيضا في حالة الخدمات (مثلا خدمة تركيب خط انتاجي جديد هل يتم التركيب داخليا بواسطة المنشأة نفسها أم يتم التركيب بواسطة شركة خارجية) .



## □ حالة عملية:

تقوم شركة "المدينة" بتصنيع الجزء ( أ ) اللازم لتصنيع المنتج الأساسي لها ، بلغت عدد الوحدات المنتجة من هذا الجزء خلال العام ١٤٣٣ هـ ٣٠٠٠٠ وحدة، وقد توافرت لديك بيانات التكاليف الآتية عن **تصنيع** الجزء (أ) :

١٢٠٠٠٠	تكلفة مواد إنتاجية مباشرة
٤٨٠٠٠٠	أجور إنتاجية مباشرة
٣٢٠٠٠٠	مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
٣٥٠٠٠٠	مصروفات إنتاجية غير مباشرة ثابتة

قدم أحد الموردين عرضاً إلى الشركة يتضمن استعداده لتوفير الجزء (أ) علي 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 :** بفرض أن ٣٠ % من التكاليف الثابتة لا يمكن تجنبها ولا يوجد استخدام آخر للتجهيزات المتاحة ... حدد القرار المناسب في هذه الحالة ؟



## (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 بالقرار.

✓ كما أنه لا توجد تكاليف ومصروفات ثابتة اضافية/ خاصة حيث لا نحتاج الى زيادة الطاقة أو توفير تجهيزات آلية وبشرية اضافية للتصنيع 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 تفضلية مائة للشراء الخارجي: ( البديل الأول)	
١٢٠٠٠٠٠	ثمن الشراء الأساسي = ٣٠٠٠٠ وحدة x 40 =
<u>٢٥٠٠٠</u>	+ مصروفات شراء أخرى
١٢٢٥٠٠٠	= جملة تكاليف تفضلية للشراء الخارجي

تكاليف تفضلية مائة للتصنيع الداخلي: ( البديل الثاني)	
١٢٠٠٠٠٠	تكلفة مواد مباشرة
٤٨٠٠٠٠٠	أجور إنتاجية مباشرة
<u>٣٢٠٠٠٠٠</u>	مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
٩٢٠٠٠٠٠	= جملة تكاليف تفضلية 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 = ٣٠٥٠٠٠ 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 بالقرار.

✓ كما أنه لا توجد تكاليف ومصروفات ثابتة إضافية/ خاصة حيث لا نحتاج إلى زيادة الطاقة أو توفير تجهيزات آلية وبشرية إضافية للتصنيع الداخلي.

✓ **توجد تكلفة فرصة بديلة** في هذا الموقف حيث يوجد استخدام آخر للتجهيزات المتاحة المتوقع استخدامها في التصنيع الداخلي، وهي تتمثل في العوائد والأرباح التي تم التضحية بها نتيجة اختيار بديل التصنيع الداخلي ويلزم أخذها في الحسبان عند اتخاذ القرار باعتبارها أحد 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 كما في الموقف الأول**

١٢٠٠٠٠٠	ثمن الشراء الأساسي = ٣٠٠٠٠ وحدة x 40 =
<u>٢٥٠٠٠</u>	+ مصروفات شراء أخرى
١٢٢٥٠٠٠	<b>= جملة تكاليف تفاضلية للشراء الخارجي</b>

**تكاليف تفاضلية ملائمة للتصنيع الداخلي: ( البديل الثاني)**

١٢٠٠٠٠٠	تكلفة مواد مباشرة
٤٨٠٠٠٠٠	أجور إنتاجية مباشرة
٣٢٠٠٠٠٠	مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
<u>٣٤٠٠٠٠٠</u>	تكلفة الفرصة البديلة
١٢٦٠٠٠٠٠	<b>= جملة تكاليف تفاضلية للتصنيع الداخلي</b>

**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 قدره = ( ١٢٦٠٠٠٠٠ - ١٢٢٥٠٠٠٠ = ٣٥٠٠٠ ريال )



### ( ٣ ) تحديد القرار المناسب – الموقف الثالث

#### بالنسبة لبديل التصنيع الداخلي: يلاحظ أن:

✓ التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية ٣٥٠.٠٠٠ ريال أصبحت جزءين :

**٣٠ % لا يمكن تجنبها = ٣٥٠.٠٠٠ x ٣٠ % = ١٠٥.٠٠٠ ريال**، هذه تعتبر غير

ملائمة عند اتخاذ هذا القرار، لأنها غارقة بسبب ارتباطها بتجهيزات متاحة حالياً للشركة، وبالتالي هي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر بالقرار

**٧٠ % يمكن تجنبها = ٣٥٠.٠٠٠ x ٧٠ % = ٢٤٥.٠٠٠ 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 كالآتي:**



## تكاليف تفضلية مائة للشراء الخارجي: ( البديل الأول) ----- هي نفسها كما في الموقف الأول

١٢٠٠٠٠	ثمن الشراء الأساسي = ٣٠٠٠٠ وحدة x 40 =
<u>٢٥٠٠٠</u>	+ مصروفات شراء أخرى
١٢٢٥٠٠٠	= جملة تكاليف تفضلية للشراء الخارجي

## تكاليف تفضلية مائة للتصنيع الداخلي: ( البديل الثاني)

١٢٠٠٠٠	تكلفة مواد مباشرة
٤٨٠٠٠٠	أجور إنتاجية مباشرة
٣٢٠٠٠٠	مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
<u>٢٤٥٠٠٠</u>	تكاليف ومصروفات إنتاجية ثابتة مائة
١١٦٥٠٠٠	= جملة تكاليف تفضلية 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 قدره ( ١٢٢٥٠٠٠ - ١١٦٥٠٠٠ = ٦٠٠٠٠ ريال )



# اختبر نفسك



## الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة رقم ( ١ + ٢ )

تلقت احدي الشركات عرضا من أحد الموردين لتوريد ١٥٠٠٠ قطعة بسعر ٣٦ ريال للقطعة من أجزاء المنتج الذي يتم تصنيعها داخليا من خلال تجهيزات متاحة للشركة **حاليا**. تبلغ تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخليا : ١٢ ريال تكلفة مواد مباشرة، ١٦ ريال أجور انتاجية مباشرة، ٦ ريال تكلفة انتاجية غير مباشرة متغيرة ، ٨ ريال تكلفة انتاجية غير مباشرة ثابتة. في ضوء هذه المعلومات فان:

١- التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي للقطعة الواحدة عند اتخاذ هذا القرار هي:

(أ) ٤٢ ريال

(ب) ٣٠ ريال

(ج) ٣٤ ريال

(د) لا شئ مما سبق

**الاجابة الصحيحة ( ج )**

**( التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي = ١٢ + ١٦ + ٦ = ٣٤ ريال )**

**لاحظ أن التكلفة الثابتة غير ملائمة لأنها ترتبط بتجهيزات متاحة حاليا للشركة**



٢- إذا اتخذ القرار بالتصنيع الداخلي للقطعة المذكورة فإن الأثر على تكاليف التشغيل للشركة هو:

- أ) ٣٠٠٠٠ ريال زيادات في التكاليف
- ب) ٣٠٠٠٠ ريال وفورات في التكاليف
- ج) ٩٠٠٠٠ ريال زيادات في التكاليف
- د) لا شيء مما سبق

**الإجابة الصحيحة ( ب )**

$$\text{الوفر في التكاليف} = (٣٦ - ٣٤) \times ١٥٠٠٠ \text{ وحدة}$$
$$= ٢ \times ١٥٠٠٠ = ٣٠٠٠٠ \text{ ريال}$$



٣- 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

**الإجابة الصحيحة ( ب )**





# مَشْرِطٌ بِحَمْدِ اللَّهِ



د. محمد حسين حجاج

مقرر: المحاسبة الادارية