

جامعة الملك فيصل

عمادة التعلم الإلكتروني-التعليم عن بعد.

www.ckfu.org/vb



مقرر: المحاسبة الإدارية

للدكتور: محمد حسين حجاج

1437هـ / 1438هـ



دعواتكم / لورشة عمل المحاسبة الإدارية

المحاضرة الأولى

(طبيعة ونطاق المحاسبة الادارية).

العناصر الرئيسية:

- أولاً: الإطار العلمي للمحاسبة الإدارية.
 - ثانياً: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم المحاسبية الأخرى.
 - ثالثاً: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم غير المحاسبية.
 - رابعاً: المحاسبة الإدارية ووظائف الإدارة.
 - خامساً: أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والحديث
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: الإطار العلمي للمحاسبة الإدارية:

★ تعريف المحاسبة الادارية:

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

❖ من التعريف السابق يتضح أهمية المحاسبة الادارية من عدة جوانب:

- 1- تعتبر فرع محاسبي جديد يختلف عن الفروع المحاسبية الأخرى من حيث مدخلاته وأدواته ومعالجاته 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.
 - المحاسبة الإدارية تعتبر: محاسبة تحليلية تفصيلية.
 - المحاسبة الإدارية تعتبر: محاسبة موقفيه.
 - المحاسبة الإدارية تعتبر: محاسبة القرار.
 - المحاسبة الإدارية توفر: معلومات مستقبلية وحاضرة وتاريخية.
 - المحاسبة الإدارية توفر: معلومات مالية ومعلومات غير مالية.
 - المحاسبة الإدارية توفر: معلومات عن التكاليف والإيرادات وأخرى.
- **معلومات مالية:** هي المعبر عنها بوحدات نقدية مثل: (تكلفة مشتريات مواد أولية).
- **معلومات غير مالية:** هي المعبر عنها بوحدات غير نقدية مثل (حجم النشاط، عدد ساعات العمل حجم المخزون)

الفرق بين الهدف والوظيفة:

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

★ أهداف المحاسبة الإدارية:

- أ- توفير المعلومات الملائمة لمساعدة الإدارة في التخطيط.
- ب- توفير المعلومات الملائمة لمساعدة الإدارة في الرقابة على الأنشطة التشغيلية.
- ج- توفير المعلومات الملائمة لمساعدة الإدارة في تقييم الأداء للأفراد والوحدات الفرعية.
- د- توفير المعلومات الملائمة لترشيد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات.

★ وظائف المحاسبة الإدارية:

1. تجميع البيانات والمعلومات من مصادرها المختلفة.
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 وتوصيل المعلومات الملائمة للمستويات الادارية المختلفة بالمنشأة (تقارير) لمساعدتها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات.

ثانياً: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم المحاسبية الأخرى:

أ- المحاسبة الادارية 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 وقوائمها معايير ومبادئ محاسبية معينة.	● يحكم إعداد تقاريرها وقوائمها معايير ومبادئ محاسبية متعارف عليها.
● معلوماتها ليست بنفس درجة دقة معلومات المحاسبة المالية خاصة المستقبلية منها.	● تتميز معلوماتها بدرجة دقة أعلى نسبياً حيث تراجع من مراجع حسابات خارجي.

ب- المحاسبة الادارية 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 الادارية وعلم الاقتصاد:

يوفر علم الاقتصاد بعض المفاهيم ذات الأهمية لمجالات واهتمامات المحاسبة الادارية للقيام بدورها في توفير المعلومات الملائمة للمستويات الادارية المختلفة لمساعدتها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات.

- من امثلة هذه المفاهيم: تكلفة الفرصة البديلة، التكاليف التفاضلية، والتكلفة الحدية.

ب- المحاسبة الادارية وعلم الاساليب الكمية:

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

ج- المحاسبة الادارية والعلوم السلوكية:

توفر العلوم السلوكية مجموعة من المفاهيم ترتبط بالعنصر الانساني كمحدد رئيسي لنجاح الادارة في أداء وظائفها المختلفة، وتستفيد المحاسبة الادارية من هذه المفاهيم السلوكية للقيام بدورها في توفير المعلومات الملائمة للمستويات الادارية المختلفة لمساعدتها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات،
- من امثلة هذه المفاهيم السلوكية: مفهوم المشاركة، ومفهوم الحوافز.

رابعاً: المحاسبة الإدارية ووظائف الإدارة:

➤ التخطيط:

- تساعد المحاسبة الادارية في توفير:
- المعلومات اللازمة لترجمة أهداف وخطط المنشأة في شكل موازنات تقديرية.
 - المعلومات الملائمة للمساعدة في مجالات تخطيط الربحية.

➤ الرقابة وتقييم الأداء:

- تساعد المحاسبة الادارية في توفير معلومات:
- عن الأداء المستهدف (الموازنات التقديرية)، ومعلومات عن الأداء الفعلي (تقارير الأداء الفعلي).
 - وتحديد الانحرافات بينهما وتحليل أسبابها واقتراح الإجراءات العلاجية المناسبة.

➤ اتخاذ القرارات:

تساعد المحاسبة الادارية في توفير المعلومات الملائمة عن بدائل القرار وبالتالي زيادة درجة المعرفة 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 المسؤولية.
- 5- أسلوب التحليل الهالي.
- 6- أسلوب التحليل التفاضلي.
- 7- أسلوب تحليل الانحرافات.
- 8- أدوات أخرى حديثة (مثل: نموذج القياس المتوازن للأداء أسلوب الادارة الاستراتيجية للتكلفة).

أختبر نفسك

1- 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.

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- أكثر دقة.
- هـ- لا شيء مما سبق.

3- توفر المحاسبة الادارية معلومات تخدم الادارة في مجال:

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

4- تتصف المحاسبة الادارية بالخصائص التالية عدا:

- أ- تعتبر محاسبة تحليلية.
- ب- تعتبر محاسبة القرار.
- 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 وتخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار.
- ج- تخفيض درجة المعرفة وزيادة درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار.
- د- لا شيء مما سبق.

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

أ- مفهوم المشاركة.

ب- مفهوم نظرية الاحتمالات.

ج- مفهوم التكلفة التفاضلية.

د- لاشيء مما سبق.

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.

8- تساعد المحاسبة الادارية في توفير معلومات التكاليف:

أ- قصيرة الأجل.

ب- متوسطة الأجل.

ج- طويلة الأجل.

د- جميع ما سبق.

www.ckfu.org

المحاضرة الثانية

(الموازنات الجارية والرأسمالية).

العناصر الرئيسية:

أولاً: التعريف بالموازنة التخطيطية وخصائصها.

ثانياً: أهداف الموازنة التخطيطية.

ثالثاً: المبادئ العملية للموازنة.

رابعاً: مراحل اعداد الموازنة.

خامساً: أنواع الموازنات.

سادساً: اعداد الموازنة التخطيطية الرئيسية.

سابعاً: اعداد موازنة المبيعات.

■ أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: التعريف بالموازنة 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 لمتابعة التنفيذ الفعلي وتقييم الأداء ورقابته والتنسيق واتخاذ القرارات.

★ خصائص الموازنة التخطيطية:

من التعريف السابق تتضح الخصائص التالية للموازنة التخطيطية:

- 1- تعتبر الموازنة تصوراً كمياً وقيماً لأهداف المنشأة خلال فترة معينة.
- 2- تعد الموازنة لفترة زمنية مقبلة أي تتعلق بالمستقبل.
- 3- يحكم اعداد وتنفيذ الموازنة مجموعة من الأسس مثل السياسات الاستراتيجية للمنشأة.
- 4- يجب ان تعد الموازنة وفقاً للإمكانات المتاحة والظروف المحتمل أن تسود وقت تنفيذ الموازنة.
- 5- يجب أن تعتمد الموازنة من الإدارة العليا حتى تصبح ملزمة وقابلة للتنفيذ.
- 6- تهدف الموازنة الى مساعدة الادارة في مجالات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات.

ثانياً: أهداف الموازنة التخطيطية: خمس أهداف:

- 1- الموازنة أداة للتخطيط:
ترجمة أهداف وخطط المنشأة في جداول فرعية تتضمن مقاييس كمية وقيمة يمكن تنفيذها.
- 2- الموازنة أداة للرقابة وتقييم الأداء:
المقارنة بين الأداء المستهدف والأداء الفعلي وتحديد الانحرافات بينهما وتحليل أسبابها واقتراح الاجراءات التصحيحية.
- 3- الموازنة أداة للتنسيق:
توحيد جهود الادارات والأقسام داخل المنشأة وتنسيق العمل بينها بحيث تعمل معا بشكل متكامل ومتربط.
- 4- الموازنة أداة لترشيد اتخاذ القرارات:
توفير المعلومات الملائمة اللازمة لمساعدة الادارة في اتخاذ القرارات السليمة.
- 5- الموازنة أداة للاتصال:
تؤدي دورا فعالا كأداة للاتصال والتغذية العكسية للمعلومات بين المستويات الادارية المختلفة.

ثالثاً: المبادئ العملية للموازنة التخطيطية: خمس مبادئ:

- 1- مبدأ الشمول: تكون الموازنة شاملة لجميع الادارات والأقسام والعمليات وأوجه النشاط بالمنشأة.
- 2- مبدأ التعبير المالي: تتم الترجمة للخطط والموازنات العينية في شكل نقدي وذلك لتوحيد أساس القياس بين الموازنات المختلفة.
- 3- مبدأ التوزيع الزمني: تقسيم الفترة الزمنية الاجمالية للموازنة الي فترات زمنية تفصيلية توضح خلالها توقيت توقع حدوث العمليات المختلفة على مدار فترة الموازنة (موازنة السنة القادمة تقسم مثلا الى فترات ربع سنوية أو شهرية).
- 4- مبدأ المشاركة: اشترك جميع المستويات الادارية في اعداد الموازنات لضمان عدم معارضة تنفيذها. ويرتبط بذلك مصطلح يسمى «بيع الموازنة» وهو يعني اقناع الأفراد المشاركين بأهمية الموازنة وضرورة نجاحها.
- 5- مبدأ وحدة الموازنة: تعتبر الموازنة وحدة واحدة لا تتجزأ، بمعنى أن كل جزء من أجزاء الموازنة يتأثر بأجزاء الموازنة الأخرى نتيجة العلاقات التبادلية بين مختلف أوجه النشاط في المنشأة.

رابعاً: مراحل اعداد الموازنة التخطيطية: ثلاث مراحل:

- 1- مرحلة تحديد الأهداف: يتم تحديد الأهداف التي تسعى المنشأة لتحقيقها خلال الفترة المستقبلية القادمة، وتعتبر الموازنة أداة تستخدم للتعبير الكمي والمالي عن هذه الأهداف والمساعدة في إعداد الخطط الفرعية للإدارات والأقسام المختلفة بالمنشأة لتحقيق تلك الأهداف.
- 2- 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.
- 3- مرحلة اعتماد الموازنة الشاملة: تقدم الموازنة التخطيطية الشاملة الى الادارة العليا للمنشأة لاعتمادها والموافقة عليها حتى تصبح ملزمة ويتقيد بها الجميع ويعملون على تحقيق الأهداف التي ترمي اليها.

خامساً: أنواع الموازنات: ثلاثة أنواع:

➤ من حيث الفترة الزمنية: تقسم الموازنات التخطيطية الى:

- 1- موازنات قصيرة الأجل (تغطي فترة محاسبية / سنة مالية واحدة).
- 2- موازنات متوسطة وطويلة الأجل.

➤ من حيث مستويات النشاط: تقسم الموازنات التخطيطية الى:

- 1- موازنة ثابتة (تعد لمستوى واحد من مستويات النشاط).
- 2- موازنة مرنة (تعد لعدة مستويات نشاط).

➤ من حيث طبيعة العمليات: تقسم الموازنات التخطيطية الى:

- 1- موازنة العمليات التشغيلية (الجارية) مثل: موازنة الانتاج، موازنة المبيعات.....الخ.
- 2- موازنة العمليات النقدية.
- 3- 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 أقسام المنشأة وتشتمل على:

2- الموازنات المالية	1- الموازنات التشغيلية الجارية
أ- الموازنة النقدية التقديرية. ب- قائمة المركز المالي التقديرية.	أ- موازنة المبيعات. ب- موازنة الإنتاج. ج- موازنة المواد المباشرة. د- موازنة الأجور المباشرة. هـ- موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة. و- موازنة المصروفات البيعية والإدارية. ز- قائمة الدخل التقديرية.

سابعاً: اعداد موازنة المبيعات:

- يعتبر اعداد **موازنة المبيعات** هو الأساس والخطوة الأولى لإعداد 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
- توضح موازنة المبيعات كمية المبيعات التقديرية وسعر البيع التقديري وقيمة المبيعات التقديرية للمنشأة موزعة حسب مناطق البيع، وحسب أنواع المنتجات المختلفة، وحسب الفترات الزمنية التفصيلية للموازنة.
- يعتمد إعداد موازنة المبيعات على **المعادلة الآتية**:

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

حالة عملية (1) - موازنة المبيعات:

تنتج شركة "الحمد" المنتج (أ) وتقوم ببيعه في منطقة "الأحساء"، وتدرس الشركة أعداد الموازنة التخطيطية للمبيعات للعام 1435 هـ وقد توافرت لديك البيانات الآتية:

- 1- حجم الطلب الكلي المتوقع علي المنتج (أ) في السوق 68000 وحدة.
- 2- الحصة السوقية للشركة من الطلب الكلي علي المنتج 25%.
- 3- من المتوقع أن تسوق الشركة حصتها السوقية بنسبة 2:6:5:4 خلال الفترات الربع سنوية من العام 1435 هـ علي التوالي.
- 4- يقدر سعر البيع للوحدة من المنتج (أ) بمبلغ 60 ريال.

المطلوب: إعداد الموازنة التخطيطية للمبيعات للعام القادم 1435 هـ.

تمهيد الإجابة:

- الحصة السوقية (المبيعات السنوية) للشركة = $17000 = 25\% \times 68000$ وحدة.
- كمية مبيعات تقديرية الربع (1) = $17000 \times \frac{17}{2} = 2000$ وحدة.
- كمية مبيعات تقديرية الربع (2) = $17000 \times \frac{17}{6} = 6000$ وحدة.
- كمية مبيعات تقديرية الربع (3) = $17000 \times \frac{17}{5} = 5000$ وحدة.
- كمية مبيعات تقديرية الربع (4) = $17000 \times \frac{17}{4} = 4000$ وحدة.

نقوم بتطبيق القاعدة:

قيمة المبيعات التقديرية = كمية المبيعات التقديرية × سعر البيع التقديري

شركة الحمد

موازنة المبيعات للعام 1435 هـ

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	اجمالي العام القادم 1435
كمية المبيعات التقديرية (وحدة)	2000	6000	5000	4000	17000
× سعر البيع التقديري	60 ×	60 ×	60 ×	60 ×	60 ×
= قيمة المبيعات التقديرية (ريال)	120000	360000	300000	240000	1020000

حالة عملية (2) - موازنة المبيعات:

تقوم شركة "اليوسف" بإنتاج وبيع المنتج "م"، والشركة بصدد اعداد الموازنة التخطيطية للمبيعات لفترة الثلاثة أشهر الأولى للعام 1435 هـ. وقد توافرت لديك البيانات الآتية:

1- قدرت الشركة مبيعاتها من المنتج "م" بكمية 20000 وحدة توزع خلال الثلاثة أشهر المذكورة على النحو الآتي:

الشهر	كمية المبيعات
1	5000 وحدة
2	8000 وحدة
3	7000 وحدة

2- تسوق الشركة المنتج "م" في منطقتي الأحساء والرياض على أساس نسب بيع 60%، 40% على التوالي.

3- يقدر سعر البيع للوحدة من المنتج م بمبلغ 10 ريال.

المطلوب: اعداد الموازنة التخطيطية للمبيعات للمربع الأول للعام القادم 1435 هـ.

تمهيد الإجابة:

1- كمية مبيعات الشهر 1 = 5000 وحدة:

يخص الأحساء = $5000 \times 60\% = 3000$ وحدة

يخص الرياض = $5000 \times 40\% = 2000$ وحدة

2- كمية مبيعات الشهر 2 = 8000 وحدة:

يخص الأحساء = $8000 \times 60\% = 4800$ وحدة

يخص الرياض = $8000 \times 40\% = 3200$ وحدة

3- كمية مبيعات الشهر 3 = 7000 وحدة:

يخص الأحساء = $7000 \times 60\% = 4200$ وحدة

يخص الرياض = $7000 \times 40\% = 2800$ وحدة

شركة اليوسف / موازنة المبيعات للمربع الأول للعام 1435 هـ

بيان	الشهر (1)	الشهر (2)	الشهر (3)	اجمالي الربع الأول للعام 1433
منطقة الأحساء:				
كمية المبيعات التقديرية	10×3000	10×4800	10×4200	10×12000
X سعر البيع التقديري				
= قيمة مبيعات تقديرية	30000	48000	42000	120000
منطقة الرياض:				
كمية المبيعات التقديرية	10×2000	10×4200	10×2800	10×8000
X سعر البيع التقديري				
= قيمة مبيعات تقديرية	20000	32000	28000	80000
اجمالي كمية مبيعات تقديرية	5000	8000	7000	20000
اجمالي قيمة مبيعات تقديرية	50000	80000	70000	200000

أختبر نفسك

1- من أهداف اعداد الموازنات كونها أداة:

- أ- للتخطيط.
- ب- للرقابة وتقييم الأداء.
- ج- اتصال.
- د- جميع ما سبق.

2- تتضمن الموازنات التشغيلية الموازنات التالية ما عدا:

- أ- موازنة الإنتاج.
- ب- موازنة زيادة الطاقة الانتاجية.
- ج- موازنة المبيعات.
- د- قائمة الدخل التقديرية.

3- تتضمن المبادئ العملية للموازنات التالي ما عدا:

- أ- الشمول.
- ب- التوزيع الزمني.
- ت- التعبير المالي.
- ث- لا شيء مما سبق.

4- من خصائص الموازنة التخطيطية:

- أ- تعد الموازنة وفقا للإمكانيات المتاحة والظروف المحتملة.
- ب- تعتمد الموازنة من الادارة العليا حتى تصبح ملزمة.
- ج- تعتبر الموازنة تصورا كميا وقييما لأهداف المنشأة.
- د- جميع ما سبق.

5- تقسيم الفترة الزمنية الاجمالية للموازنة الي فترات زمنية تفصيلية يشير الي:

- أ- مبدأ التوزيع الزمني.
- ب- مبدأ وحدة الموازنة
- ج- مبدأ الشمول.
- د- مبدأ التعبير المالي.

6- كمية المبيعات التقديرية لإحدى الشركات الصناعية عن شهر محرم 1435 هـ تبلغ 50000 وحدة، سعر البيع التقديري للوحدة 6 ريال، التكلفة المتغيرة التقديرية للوحدة 4 ريال. بناء على ذلك فإن قيمة المبيعات التقديرية عن شهر محرم 1435 هـ هي:

$$\text{قيمة المبيعات التقديرية} = \text{كمية المبيعات التقديرية} \times \text{سعر البيع التقديري}$$
$$\text{قيمة المبيعات التقديرية} = 50000 \times 6 = 300000 \text{ ريال}$$

- أ- 100000 ريال .
ب- 300000 ريال .
ج- 200000 ريال .
د- 500000 ريال .

7- تقسم الموازنات التخطيطية من حيث مستويات النشاط الى:

- أ- موازنات تشغيلية وموازنات مالية.
ب- موازنات ثابتة وموازنات مرنة.
ج- موازنات المبيعات وموازنات الإنتاج.
د- موازنات قصيرة الأجل وموازنات متوسطة وطويلة الأجل.

www.ckfu.org

المحاضرة الثالثة

تابع: اعداد الموازنات التشغيلية الجارية
(موازنة الانتاج، وموازنة المواد المباشرة)

العناصر الرئيسية:

- أولاً: تعريف واعداد موازنة الانتاج.
- ثانياً: أهداف الموازنة التخطيطية.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: تعريف واعداد موازنة الانتاج:

- تخصص موازنة الإنتاج بتخطيط الأنشطة الإنتاجية للمنشأة خلال الفترة القادمة، وهي تبين كمية الانتاج المتوقع انتاجها خلال اجمالي فترة الموازنة وموزعة على الفترات الزمنية التفصيلية للموازنة.
- يعتمد إعداد موازنة الإنتاج على **المعادلة الآتية:**

كمية الإنتاج التقديري = كمية المبيعات التقديرية + كمية مخزون تام آخر الفترة – كمية مخزون تام أول الفترة

يلاحظ على موازنة الانتاج الآتي:

- 1- يتم إعداد موازنة الإنتاج في ضوء معلومات عن:
 - موازنة المبيعات:
يتم تقدير كميات الإنتاج المستقبلية بشكل يضمن الوفاء بطلبات البيع للعملاء.
 - سياسة المخزون:
يتأثر تقدير كميات الإنتاج بمستويات المخزون المطلوبة من الإنتاج التام سواء في بداية أو نهاية فترة الموازنة.
 - حجم الطاقة الانتاجية المتاحة:
ان كميات الانتاج يجب أن تكون مساوية أو أقل من الطاقة الانتاجية المتاحة للشركة.
- 2- تعتبر **موازنة الانتاج هي حجر الزاوية** في بناء واعداد موازنات تشغيلية أخرى هي موازنات عناصر التكاليف الانتاجية وتشمل موازنة المواد المباشرة وموازنة الأجور المباشرة وموازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة.
- 3- تعد موازنة الانتاج **في الشركات الصناعية فقط.**

حالة عملية (3) - موازنة الإنتاج:

- شركة "الحمد" تنتج وتبيع المنتج "ك"، والشركة بصدد إعداد موازنة الإنتاج للعام القادم 1435هـ. وقد توافرت لديك البيانات الآتية:
- 1- كميات المبيعات التقديرية 2000، 6000، 5000، 4000 وحدة خلال الفترات الربع سنوية من العام 1435 على التوالي.
 - 2- ترغب الشركة في الاحتفاظ بمخزون انتاج تام في نهاية كل ربع سنة من العام 1435هـ يعادل 25% من كمية مبيعات الربع الذي يليه مباشرة.
 - 3- تقدر المبيعات للربع الأول للعام 1436هـ بكمية 2000 وحدة.
 - 4- يقدر مخزون آخر الفترة المتوقع من الإنتاج التام للعام 1434هـ بكمية 800 وحدة.

المطلوب: إعداد الموازنة التخطيطية للإنتاج لشركة "الحمد" للعام القادم 1435هـ.

تمهيد الإجابة:

- 1- مخزون انتاج تام آخر أي ربع سنة = كمية مبيعات الربع الذي يليه $25\% \times$
مخزون انتاج تام آخر الربع (1) = $6000 \times 25\% = 1500$ وحدة.
مخزون انتاج تام آخر الربع (2) = $5000 \times 25\% = 1250$ وحدة.
مخزون انتاج تام آخر الربع (3) = $4000 \times 25\% = 1000$ وحدة.
مخزون انتاج تام آخر الربع (4) = $2000 \times 25\% = 500$ وحدة.
- 2- مخزون آخر الفترة لأجمالي العام 1435 = مخزون آخر الفترة للربع الأخير للعام 1435 = 500 وحدة.
- 3- مخزون أول الفترة للربع (1) للعام 1435 = مخزون آخر الفترة للعام 1434 = 800 وحدة.
- 4- مخزون أول الفترة للربع (2) = مخزون آخر الفترة للربع (1) وهكذا...
- 5- مخزون أول الفترة لأجمالي العام 1435 = مخزون أول الفترة للربع الأول للعام 1435 = 800 وحدة.

شركة الحمد

موازنة الإنتاج للعام 1435 هـ

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	اجمالي العام القادم 1435 هـ
كميات المبيعات التقديرية (وحدة)	2000	6000	5000	4000	17000
+ كمية مخزون تام آخر الفترة	1500 +	1250 +	1000 +	500 +	500 +
- كمية مخزون تام أول الفترة	800 -	1500 -	1250 -	1000 -	800 -
= كميات الإنتاج التقديري (وحدة)	2700 =	5750 =	4750 =	3500 =	16700 =

أولاً: إعداد موازنة المواد المباشرة:

- تختص هذه الموازنة بتقدير: احتياجات برنامج الإنتاج المخطط من المواد الأولية، كمية مشتريات المواد الأولية، تكلفة 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 تكلفة مشتريات المواد الأولية المطلوبة خلال الفترة.
- يلاحظ على موازنة المواد المباشرة الآتي:
 - 1- يتم إعداد موازنة المواد الأولية في ضوء معلومات عن:
 - موازنة الإنتاج (كميات الإنتاج التقديري).
 - سياسة المخزون بالنسبة للمواد الأولية (أول الفترة وآخر الفترة).
 - معدلات استخدام المواد الأولية في العملية الانتاجية وسعر الشراء التقديري لها.

2- تعتبر هذه الموازنة ذات أهمية كبيرة نسبياً، حيث أن عنصر المواد الأولية يعد من أهم عناصر التكاليف الانتاجية فقد تصل نسبته الى أكثر من 50% من اجمالي تكلفة المنتج في بعض الصناعات، لذا فان التخطيط والرقابة الجيدة لهذا العنصر سيؤثر بشكل فعال على اجمالي تكلفة المنتج.

حالة عملية (4) - موازنة المواد المباشرة:

توافرت لديك البيانات الآتية عن شركة " الحمد " الصناعية التي بصدد اعداد موازنات تخطيطية لعناصر التكاليف الانتاجية للعام القادم 1435 هـ:

- 1- كميات الانتاج التقديري خلال الفترات الربع سنوية للعام القادم 1435 هي:
2700، 5750، 4750، 3500 وحدة على التوالي.
- 2- تقدر احتياجات وحدة المنتج من المواد الخام ب 10 كيلو جرام، سعر الشراء التقديري للكيلو جرام من المواد الخام 1.6 ريال.
- 3- ترغب الشركة في الاحتفاظ بمخزون مواد خام (أولية) نهاية كل ربع سنة يعادل 50% من احتياجات الانتاج للربع سنة الذي يليه مباشرة
- 4- مخزون المواد الخام آخر العام 1434 هـ يقدر ب 10500 كيلوجرام
- 5- احتياجات الانتاج من المواد الخام للربع الأول من العام 1436 هـ تقدر بكمية 27000 كيلوجرام.

المطلوب:

- 1- إعداد موازنة تكلفة المواد المباشرة لشركة " الحمد " للعام القادم 1435.
- 2- تحديد تكلفة المواد المباشرة التقديرية للوحدة الواحدة خلال فترة الموازنة.

تمهيد الإجابة:

- 1- مخزون مواد أولية آخر أي ربع سنة = احتياجات الربع الذي يليه من المواد الأولية $50\% \times$
مخزون مواد آخر الربع (1) = $57500 \times 50\% = 28750$ كيلو جرام.
مخزون مواد آخر الربع (2) = $47500 \times 50\% = 23750$ كيلو جرام.
مخزون مواد آخر الربع (3) = $35000 \times 50\% = 17500$ كيلو جرام.
مخزون مواد آخر الربع (4) = $27000 \times 50\% = 13500$ كيلو جرام.
- 2- مخزون آخر الفترة لأجمالي العام 1435 = مخزون آخر الفترة للربع الأخير للعام 1435 = 13500 كيلو جرام.
- 3- مخزون أول الفترة للربع (1) للعام 1435 = مخزون آخر الفترة للعام 1434 = 10500 كيلو جرام.
- 4- مخزون أول الفترة للربع (2) = مخزون آخر الفترة للربع (1) وهكذا.
- 5- مخزون أول الفترة لأجمالي العام 1435 = مخزون أول الفترة للربع الأول للعام 1435 = 10500 كيلو جرام.

شركة الحمد

من الفقرة (5): 27000 الربع الأول $50\% \times = 13500$

موازنة المواد المباشرة للعام 1435 هـ

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	اجمالي العام القادم 1435 هـ
كمية الانتاج التقديرية	2700	5750	4750	3500	16700
X احتياجات الوحدة من المواد الخام	10 X	10 X	10 X	10 X	10 X
= احتياجات الانتاج من المواد الخام (كيلو جرام)	27000 =	57500 =	47500 =	35000 =	167000 =
+ مخزون مواد خام آخر الفترة	28750 +	23750 +	17500 +	13500 +	13500 +
- مخزون مواد خام أول الفترة	10500 -	28750 -	23750 -	17500 -	10500 -
= كمية مشتريات مواد خام تقديرية (كيلو جرام)	45250 =	52500 =	41250 =	31000 =	170000 =
X سعر شراء تقديري	1.6 X	1.6 X	1.6 X	1.6 X	1.6 X
= تكلفة مشتريات مواد خام تقديرية (ريال)	72400 =	84000 =	66000 =	49600 =	272000 =

2- 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 \times سعر الشراء التقديري
= 10 كيلو جرام للوحدة $1.6 \times = 16$ ريال.

أختبر نفسك

1- يسبق اعداد موازنة الانتاج اعداد:

- أ- موازنة المواد المباشرة.
- ب- موازنة المبيعات.
- ج- موازنة الأجور المباشرة.
- د- الموازنة النقدية.

2- تعد موازنة الانتاج في:

- أ- الشركات الصناعية فقط.
- ب- الشركات التجارية فقط.
- ت- الشركات الصناعية والشركات التجارية.
- ث- ليس شيء مما سبق.

3- يتم اعداد موازنة المواد المباشرة بناء على بيانات:

- أ- الموازنة الشاملة.
- ب- موازنة المخزون التام آخر الفترة.
- ج- موازنة الانتاج.
- د- موازنة المبيعات.

4- تعتبر موازنة الانتاج هي الأساس في اعداد الموازنات التشغيلية التالية ماعدا:

- أ- موازنة الأجور المباشرة.
- ب- موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة.
- ج- موازنة المبيعات.
- د- موازنة المواد المباشرة.

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (5) الى رقم (7):

تصنع احدى الشركات منتجاً معيناً، وقدرت كمية المبيعات من هذا المنتج في العام القادم 1435 هـ بـ 16500 وحدة وسعر البيع للوحدة 15 ريال، ومخزون الانتاج التام المتوقع في أول العام القادم 600 وحدة، ومخزون الانتاج 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 المعلومات فان:

5- كمية الانتاج التقديري بالوحدات خلال العام القادم 1435 هـ هي:

$$\text{كمية انتاج} = \text{كمية مبيعات} + \text{مخزون آخر المدة} - \text{مخزون أول المدة}$$
$$= 16500 + 600 - 750 = 16650 \text{ وحدة}$$

أ- 17250 وحدة.

ب- 16650 وحدة.

ج- 17750 وحدة.

د- 18300 وحدة.

6- كمية مشتريات المواد الخام بالكيلو جرام خلال العام القادم 1435 هـ هي:

$$\text{كمية مشتريات مواد} = \text{احتياجات الانتاج من المواد} + \text{مخزون مواد آخر المدة} - \text{مخزون مواد أول المدة}$$
$$= (\text{كمية انتاج} \times \text{احتياج الوحدة من المواد}) + 175 - 200$$
$$= (3 \times 16650) + 175 - 200 = 49925 \text{ كيلو جرام}$$

أ- 49925 كيلو جرام.

ب- 49950 كيلو جرام.

ج- 50125 كيلو جرام.

د- 50450 كيلو جرام.

7- تكلفة مشتريات المواد الخام بالريال خلال العام القادم 1435 هـ هي:

$$\text{تكلفة مشتريات مواد} = \text{كمية مشتريات مواد} \times \text{سعر شراء مواد}$$
$$= 2 \times 49925 = 99850 \text{ ريال}$$

أ- 100750 ريال.

ب- 100825 ريال.

ج- 99850 ريال.

د- 99940 ريال.

المحاضرة الرابعة:

تابع: اعداد الموازنات التشغيلية الجارية

(موازنة الأجور المباشرة، موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة، وموازنة المصروفات التسويقية والادارية)

العناصر الرئيسية:

- تعريف موازنة الأجور المباشرة.
- اعداد موازنة الأجور المباشرة.
- حالة عملية (5).
- تعريف موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة.
- اعداد موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة.
- حالة عملية (6).
- تعريف موازنة المصروفات التسويقية والمصروفات الإدارية.
- اعداد موازنة المصروفات التسويقية والمصروفات الإدارية.
- حالة عملية (7).
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

★ تعريف موازنة الأجور المباشرة:

- تختص هذه الموازنة بتقدير: احتياجات برنامج الإنتاج المخطط للمنشأة من القوى العاملة وذلك خلال فترة الموازنة. وهي توضح:
 - تقديرات ساعات العمل المباشر اللازمة لوفاء ببرنامج الإنتاج المخطط.
 - تقديرات تكلفة العمل المباشر (الأجور المباشرة) خلال فترة الموازنة.

□ اعداد موازنة الأجور المباشرة:

- 1- تقديرات ساعات العمل المباشر اللازمة لبرنامج الإنتاج المخطط:
= كميات الانتاج التقديرية x احتياج الوحدة من ساعات العمل المباشر.
- 2- تقديرات تكلفة العمل المباشر (الأجور المباشرة):
= تقديرات ساعات العمل المباشر x معدل الأجر التقديري للساعة.
- 3- يتم إعداد موازنة الأجور المباشرة في ضوء معلومات عن:
 - موازنة الإنتاج (كميات الانتاج التقديري).
 - معدلات استخدام العمل المباشر في العملية الانتاجية، معدل الأجر التقديري لساعة العمل المباشر.

حالة عملية (5) - موازنة الأجور المباشرة:

توافرت لديك البيانات الآتية عن شركة " الحمد " الصناعية التي بصدد اعداد موازنات تخطيطية لعناصر التكاليف الانتاجية للعام القادم 1435 هـ:

- 1- كميات الانتاج التقديري خلال الفترات الربع سنوية للعام القادم 1435 هي:
2700، 5750، 4750، 3500 وحدة على التوالي.
- 2- تقدر احتياجات وحدة المنتج من ساعات العمل المباشر بساعتين
- 3- معدل الأجر التقديري لساعة العمل المباشر 6 ريال.

المطلوب:

- 1- إعداد موازنة الأجور المباشرة لشركة " الحمد " للعام القادم 1435 هـ.
- 2- تحديد الأجور المباشرة التقديرية للوحدة الواحدة خلال فترة الموازنة.

الإجابة:

شركة الحمد

1- موازنة الأجور المباشرة للعام 1435 هـ

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	اجمالي العام القادم 1435 هـ
كمية الانتاج التقديرية (وحدة)	2700	5750	4750	3500	16700
X احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر	2 X	2 X	2 X	2 X	2 X
= احتياجات الانتاج من ساعات العمل المباشر	= 5400	= 11500	= 9500	= 7000	= 33400
X معدل أجر تقديري للساعة	6 X	6 X	6 X	6 X	6 X
= أجور مباشرة تقديرية (ريال)	= 32400	= 69000	= 57000	= 42000	= 200400

2- تحديد الأجور المباشرة التقديرية للوحدة:

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

الأجور المباشرة

التقديرية للوحدة = احتياجات الوحدة من ساعات العمل المباشر x معدل أجر تقديري للساعة

= 2 ساعة عمل مباشر X 6 ريال للساعة = 12 ريال.

★ تعريف موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة:

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

□ اعداد موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة:

يلاحظ على موازنة التكاليف الإنتاجية غير المباشرة الآتي:

- 1- يتم إعداد موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة في ضوء معلومات عن:
 - موازنة الإنتاج (كميات الانتاج التقديري).
 - موازنة الأجور المباشرة (ساعات العمل المباشر).
 - معدلات التحميل التقديرية لعناصر التكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة والثابتة.
- 2- من المفضل عند إعداد هذه الموازنة ضرورة الفصل بين عناصر التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة والعناصر الثابتة لأغراض اعداد الموازنة بشكل تحليلي تفصيلي بما يضمن خدمة أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات بشكل أفضل.

حالة عملية (6) - موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة:

توافرت لديك البيانات الآتية عن شركة " الحمد " الصناعية التي بصدد اعداد موازنات تخطيطية لعناصر التكاليف الانتاجية للعام القادم 1435 هـ:

- 1- كميات الانتاج التقديري خلال الفترات الربع سنوية للعام القادم 1435 هي:
2700، 5750، 4750، 3500 وحدة على التوالي.
- 2- تقدر احتياجات وحدة المنتج من ساعات العمل المباشر بساعتين.
- 3- يقدر معدل التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة بمبلغ 5 ريال لكل ساعة عمل مباشر.
- 4- تقدر التكاليف الإنتاجية الثابتة للفترة الربع سنوية من العام القادم 1435 هـ بمبلغ 58912 ريال.

المطلوب:

- 1- إعداد موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة لشركة " الحمد " للعام القادم 1435.
- 2- تحديد متوسط التكاليف الانتاجية غير المباشرة التقديرية للوحدة خلال فترة الموازنة.

تمهيد الاجابة:

- 1- لاحظ أن معدل تحميل التكاليف الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة يقدر على أساس ساعة العمل المباشر، لذلك فإن:
تكاليف انتاجية غير مباشرة متغيرة لكل ربع سنة
= كمية انتاج تقديري x ساعات عمل مباشرة للوحدة x معدل تحميل تكاليف إنتاجية غير مباشرة متغيرة للساعة.
- 2- لاحظ أن التكاليف الانتاجية الثابتة للفترة الربع سنوية مبلغ 58912 ريال، وحيث أنها تكلفة ثابتة فهي ثابتة لا تتغير من ربع سنة الى ربع سنة آخر
وتكون: جملة التكاليف الإنتاجية الثابتة للعام القادم 1435 = مجموع تكاليف إنتاجية ثابتة للأربع فترات الربع سنوية.

شركة الحمد

1- موازنة التكاليف الانتاجية غير المباشرة للعام 1435 هـ

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	اجمالي العام القادم 1435 هـ
غير مباشرة متغيرة					
كمية الانتاج التقديرية (وحدة)	2700	5750	4750	3500	16700
X احتياجات الوحدة من ساعات عمل مباشر	2 X	2 X	2 X	2 X	2 X
= احتياجات الانتاج من ساعات العمل المباشر	= 5400	= 11500	= 9500	= 7000	= 33400
X معدل تحميل تكاليف غير مباشرة متغيرة للساعة	5 X	5 X	5 X	5 X	5 X
= تقديرات تكاليف انتاجية غير مباشرة متغيرة	= 27000	= 57500	= 47500	= 35000	= 167000
غير مباشرة ثابتة	58912	58912	58912	58912	235648
جملة تقديرات تكاليف انتاجية غير مباشرة (متغيرة + ثابتة)	85912	116412	106412	93912	402648

2- تحديد متوسط التكاليف الانتاجية غير المباشرة التقديرية للوحدة:

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

متوسط تكلفة انتاجية غير مباشرة

تقديرية للوحدة الواحدة

= جملة تكاليف انتاجية غير مباشرة تقديرية للعام 1435 هـ / كمية الانتاج التقديري للعام 1435 هـ

= 402648 / 16700 وحدة = 24 ريال للوحدة.

★ تعريف 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 الادارية المتغيرة والثابتة في مختلف نواحي وأنشطة المنشأة بخلاف الانتاج والتسويق خلال الفترة المقبلة.

إعداد موازنة المصروفات التسويقية والإدارية:

- 1- يتم إعداد موازنة المصروفات التسويقية والإدارية في المنشآت الصناعية والتجارية في ضوء معلومات عن:
 - موازنة المبيعات (كميات وقيمة المبيعات التقديرية).
 - معدلات التحميل التقديرية لعناصر المصروفات التسويقية والإدارية المتغيرة والثابتة.
- 2- 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.
- 3- عناصر المصروفات الإدارية معظمها تكون ثابتة، أما باقي المصروفات الإدارية المتغيرة فهي بسيطة وأهميتها النسبية قليلة بحيث يمكن اعتبارها أيضاً ثابتة.

حالة عملية (7) - موازنة المصروفات البيعية والإدارية:

توافرت لديك البيانات الآتية عن شركة " الحمد " الصناعية التي بصدد إعداد موازنة المصروفات التسويقية والإدارية للعام القادم 1435 هـ:

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)
كمية المبيعات التقديرية (وحدة)	2000	6000	5000	4000
قيمة المبيعات التقديرية (ريال)	120000	360000	300000	240000

- 1- تقدر المصروفات التسويقية المتغيرة بمعدل 3% من قيمة المبيعات، وجملة المصروفات التسويقية الثابتة السنوية بمبلغ 8400 ريال.
- 2- تقدر جملة المصروفات الإدارية السنوية بمبلغ 16000 ريال.

المطلوب:

- 1- إعداد موازنة المصروفات التسويقية والإدارية لشركة " الحمد " للعام القادم 1435.

ملاحظات الإجابة:

- 1- تقديرات مصروفات تسويقية متغيرة في الربع سنة = قيمة المبيعات للربع سنة بالريال $3 \times$ % .
- 2- مصروفات تسويقية ثابتة سنوياً = 8400 ريال
توزع بالتساوي على الفترات الربع سنوية لأنها ثابتة لا تختلف ولا تتغير من ربع سنة الى ربع سنة آخر
مصروفات تسويقية للربع سنة = 8400 / 4 فترات ربع سنوية = 2100 ريال.
- 3- مصروفات إدارية ثابتة سنوياً = 16000 ريال
توزع بالتساوي على الفترات الربع سنوية لأنها ثابتة لا تختلف ولا تتغير من ربع سنة الى ربع سنة آخر
مصروفات إدارية للربع سنة = 16000 / 4 فترات ربع سنوية = 4000 ريال.

شركة الحمد

موازنة المصروفات التسويقية والادارية للعام 1435 هـ

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	اجمالي العام القادم 1435 هـ
<u>مصروفات تسويقية متغيرة</u>					
قيمة المبيعات التقديرية (ريال)	12000	36000	30000	240000	1020000
X معدل تحميل مصروفات تسويقية متغيرة	%3 X	%3 X	%3 X	%3 X	%3 X
= مصروفات تسويقية متغيرة تقديرية	3600=	10800=	9000=	7200=	30600=
<u>+ مصروفات تسويقية ثابتة</u>	2100	2100	2100	2100	8400
= تقديرات مصروفات تسويقية (متغيرة وثابتة)	5700=	12900=	11100=	9300=	39000=
<u>مصروفات ادارية</u>	4000	4000	4000	4000	16000
جملة تقديرات مصروفات تسويقية وادارية	9700	16900	15100	13300	55000

أختبر نفسك

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (1) الى رقم (5):

تصنع احدى الشركات منتجا معيناً، وقدرت كمية الانتاج من هذا المنتج في العام القادم 1435 هـ بـ 50000 وحدة، وتحتاج الوحدة من هذا المنتج في التصنيع الى 3 ساعات عمل مباشر، ومعدل الأجر التقديري للساعة 5 ريال. ومعدل التحميل التقديري للتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة للساعة 4 ريال، جملة التكاليف الانتاجية غير المباشرة الثابتة التقديرية السنوية 200000 ريال. وبناء على هذه المعلومات فإن:

1- احتياجات برنامج الانتاج من ساعات العمل المباشر خلال العام القادم 1435 هي:

- أ- 150000
ب- 250000
ج- 750000
د- 600000

$$\text{احتياجات الانتاج من الساعات} = 50000 \text{ وحدة} \times 3 \text{ ساعة} =$$

2- جملة الأجر المباشرة التقديرية خلال العام القادم 1435 هي:

- أ- 150000
ب- 250000
ج- 750000
د- 600000

$$\text{أجر مباشر تقديرية} = (\text{كمية انتاج تقديري} \times \text{ساعات مباشرة للوحدة}) \times \text{معدل أجر تقديري للساعة}$$
$$= 50000 \times 3 \text{ ساعة} \times 5 = \underline{750000} \text{ ريال}$$

3- جملة تكاليف انتاجية غير مباشرة متغيرة تقديرية خلال العام القادم 1435 هي:

- أ- 150000
ب- 250000
ج- 750000
د- 600000

$$\text{تكلفة غير مباشرة متغيرة تقديرية للعام القادم}$$
$$= \text{كمية انتاج تقديري} \times \text{ساعات مباشرة للوحدة} \times \text{معدل تكلفة متغيرة تقديري للساعة}$$
$$= 50000 \times 3 \text{ ساعة} \times 4 = \underline{600000} \text{ ريال}$$

4- جملة تكاليف انتاجية غير مباشرة تقديرية خلال العام القادم 1435 هي:

- أ- 950000
ب- 800000
ج- 350000
د- 600000

$$\text{تكلفة غير مباشرة تقديرية للعام القادم} = \text{غير مباشرة متغيرة} + \text{غير مباشرة ثابتة}$$
$$= 200000 + 600000 = \underline{800000} \text{ ريال}$$

5- متوسط تكلفة انتاجية غير مباشرة تقديرية للوحدة خلال العام القادم 1435 هي:

- أ- 12 ريال.
ب- 16 ريال
ج- 15 ريال.
د- لاشيء مما سبق.

$$\text{متوسط تكلفة غير مباشرة تقديرية للوحدة الواحدة}$$
$$= \text{جملة تكاليف إنتاجية غير مباشرة تقديرية للعام القادم} / \text{كمية الانتاج التقديري}$$
$$= 800000 / 50000 \text{ وحدة} = \underline{16} \text{ ريال}$$

المحاضرة الخامسة:

اعداد الموازنات المالية (الموازنة النقدية التقديرية)

العناصر الرئيسية:

- أولاً: تعريف الموازنة النقدية التقديرية.
- ثانياً: أهداف الموازنة النقدية التقديرية.
- ثالثاً: اعداد الموازنة النقدية التقديرية.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

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 المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية:

أهم عناصر المدفوعات النقدية	أهم عناصر المتحصلات النقدية
1. تسديدات المشتريات النقدية.	1- متحصلات المبيعات النقدية.
2. مدفوعات إلى موردي ودائني المشتريات الآجلة.	2- متحصلات من عملاء ومديني المبيعات الآجلة.
3. مدفوعات عن أوراق الدفع.	3- متحصلات من أوراق الدفع.
4. مدفوعات لشراء أوصل رأسمالية.	4- متحصلات من بيع أصول رأسمالية.
5. مدفوعات عن رواتب وأجور نقدية ومصرفات إنتاجية وتسويقية وإدارية نقدية.	5- متحصلات نقدية اخرى.
6. مدفوعات نقدية اخرى.	

ثانياً: أهمية الموازنة النقدية التقديرية:

- 1- التأكد من كفاية السيولة النقدية بالمنشأة حتى تستطيع الادارة تحقيق البرنامج المخطط للعمليات والأنشطة الجارية والرأسمالية خلال الفترة المقبلة.
- 2- التعرف مسبقاً على توقيتات وجود عجز نقدي وبالتالي تحديد مدى الحاجة الى تمويل خارجي وتخطيط بدائل التمويل المتاحة وتحديد البديل المناسب منها.
- 3- التعرف مسبقاً على توقيتات وجود فائض نقدي وبالتالي تخطيط بدائل استثماره المتاحة وتحديد البديل المناسب منها.

ثالثاً: اعداد الموازنة النقدية التقديرية:

- عند اعداد الموازنة النقدية يتم:
 - أ- اعداد جدول تقديرات المتحصلات النقدية للمبيعات خلال فترة الموازنة.
 - ب- اعداد جدول تقديرات المدفوعات النقدية للمشتريات خلال فترة الموازنة.
 - ج- اعداد الموازنة النقدية التقديرية.

حالة عملية (8) - الموازنة النقدية:

توافرت لديك البيانات الآتية عن شركة " الحمد " الصناعية التي تقوم بإعداد الموازنة النقدية التقديرية للعام 1435 هـ:

- 1- الرصيد النقدي المتوقع بالبنك والخزينة في 01-01-1435 هـ مبلغ 50000 ريال.
- 2- تقدر المبيعات والتكاليف والمصروفات خلال الفترات الربع سنوية للعام 1435 كالآتي:

بيان	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع
قيمة المبيعات النقدية	48000	144000	120000	96000
قيمة المبيعات الآجلة	72000	216000	180000	144000
تكلفة مشتريات المواد الأولية	80000	90000	170000	120000
أجور إنتاجية مباشرة (نقدية)	24000	72000	80000	63000
مصروفات إنتاجية غير مباشرة (نقدية)	16000	22000	25000	22000
مصروفات تسويقية وإدارية (نقدية)	50000	63000	72500	42000

- 3- يتم تحصيل المبيعات الآجلة على أساس 50% نقداً في نفس الربع، 50% الأخرى في الربع الذي يليه مباشرة.
- 4- تقدر أرصدة عملاء مبيعات آجلة للربع الأخير للعام 1434 بمبلغ 60000 ريال تحصل كلها في الربع الأول للعام 1435 هـ.
- 5- يتم سداد تكاليف مشتريات المواد الأولية على أساس 60% نقداً في نفس الربع، 40% الباقية في الربع الذي يليه مباشرة.
- 6- تقدر أرصدة دائنو مشتريات مواد أولية آجلة للربع الأخير للعام 1434 بمبلغ 33000 ريال تدفع كلها في الربع الأول للعام 1435 هـ.
- 7- يتم سداد أجور إنتاجية مباشرة ومصروفات إنتاجية غير المباشرة النقدية ومصروفات تسويقية وإدارية في نفس الفترة الخاصة بها.
- 8- تخطط الشركة لشراء الآلات ومعدات إنتاجية خلال الربع الثاني للعام 1435 بمبلغ 15000 ريال وخلال الربع الثالث بمبلغ 25000 ريال، ويتم السداد في نفس فترة الشراء.

المطلوب:

- أ- جدول تقديرات المتحصلات النقدية للمبيعات لشركة " الحمد " الصناعية للعام 1435.
- ب- جدول تقديرات المدفوعات النقدية لمشتريات المواد الأولية لشركة " الحمد " الصناعية للعام 1435.
- ت- إعداد الموازنة النقدية التقديرية لشركة " الحمد " الصناعية للعام 1435.

تمهيد الإجابة (أ):

المتحصلات من المبيعات في أي ربع سنة كالآتي:
الربع الأول للعام 1435: تشمل:

- 1- مبيعات نقداً لنفس الربع = 48000 ريال.
- 2- 50% من المبيعات الآجلة لنفس الربع = $72000 \times 50\% = 36000$ ريال.
- 3- متحصلات من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الأخير للعام 1434 = 60000 ريال.

الربع الثاني للعام 1435: تشمل:

- 1- مبيعات نقدا لنفس الربع = 144000 ريال.
- 2- 50% من المبيعات الآجلة لنفس الربع = $216000 \times 50\% = 108000$ ريال.
- 3- متحصلات من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الأول للعام 1435 = $72000 \times 50\% = 36000$ ريال.

الربع الثالث للعام 1435: تشمل:

- 1- مبيعات نقدا لنفس الربع = 120000 ريال.
- 2- 50% من المبيعات الآجلة لنفس الربع = $180000 \times 50\% = 90000$ ريال.
- 3- متحصلات من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الثاني للعام 1435 = $216000 \times 50\% = 108000$ ريال.

الربع الرابع للعام 1435: تشمل:

- 1- مبيعات نقدا لنفس الربع = 96000 ريال.
- 2- 50% من المبيعات الآجلة لنفس الربع = $144000 \times 50\% = 72000$ ريال.
- 3- متحصلات من عملاء مبيعات آجلة سابقة للربع الثالث للعام 1435 = $180000 \times 50\% = 90000$ ريال.

أ- جدول تقديرات المتحصلات النقدية من المبيعات للعام 1435هـ:

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	إجمالي العام القادم 1435هـ
المبيعات النقدية لنفس الربع	48000	144000	120000	96000	408000
50% من مبيعات آجلة لنفس الربع	36000	108000	90000	72000	306000
متحصلات من عملاء مبيعات آجلة سابقة	60000	36000	108000	90000	294000
= جملة متحصلات نقدية من المبيعات	144000	288000	318000	258000	1008000

تمهيد الإجابة (ب):

المدفوعات عن مشتريات المواد في أي ربع سنة كالتالي:

الربع الأول للعام 1435: تشمل:

- 1- 60% من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = $80000 \times 60\% = 48000$ ريال.
- 2- مدفوعات لدائنو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الأخير للعام 1434 = 33000 ريال.

الربع الثاني للعام 1435: تشمل:

- 1- 60% من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = $90000 \times 60\% = 54000$ ريال.
- 2- مدفوعات لدائنو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الأول للعام 1435 = $80000 \times 40\% = 32000$ ريال.

الربع الثالث للعام 1435: تشمل:

- 1- 60% من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = $170000 \times 60\% = 102000$ ريال.
- 2- مدفوعات لدائنو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الثاني للعام 1435 = $90000 \times 40\% = 36000$ ريال.

الربع الرابع للعام 1435: تشمل:

- 1- 60% من مشتريات مواد آجلة لنفس الربع = $120000 \times 60\% = 72000$ ريال.
- 2- مدفوعات لدائنو مشتريات مواد آجلة سابقة للربع الثالث للعام 1435 = $170000 \times 40\% = 68000$ ريال.

ب- جدول تقديرات المدفوعات النقدية من المشتريات للعام 1435هـ:

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	إجمالي العام القادم 1435هـ
60% من مشتريات مواد آجلة في نفس الربع	48000	54000	102000	72000	276000
مدفوعات عن مشتريات مواد آجلة سابقة	33000	32000	36000	68000	169000
= جملة مدفوعات نقدية عن مشتريات مواد	81000	86000	138000	140000	445000

شركة الحمد

ج- الموازنة النقدية التقديرية للعام 1435 هـ:

بيان	الربع (1)	الربع (2)	الربع (3)	الربع (4)	إجمالي العام القادم 1435هـ
الرصيد النقدي أول الفترة	50000	23000	53000	30500	50000
+ تقديرات متحصلات نقدية من المبيعات ★	144000 +	288000	318000	258000	1008000
= النقدية المتاحة خلال الفترة (س)	194000	311000	371000	288500	1058000
- تقديرات المدفوعات النقدية					
مدفوعات مشتريات مواد أولية ★★	81000	86000	138000	140000	445000
مدفوعات رواتب وأجور مباشرة	24000	72000	80000	63000	239000
مصروفات انتاجية غير مباشرة نقدية	16000	22000	25000	22000	85000
مصروفات تسويقية وادارية نقدية	50000	63000	72500	42000	227500
مصروفات رأسمالية نقدية	---	15000	25000	---	47000
= تقديرات المدفوعات النقدية (ص)	171000	258000	340500	267000	1036500
الرصيد النقدي آخر الفترة (س) - (ص)	23000	53000	30500	21500	21500

ملاحظات هامة:

- ★ تقديرات متحصلات نقدية من المبيعات أخذت من الجدول (أ).
- ★★ تقديرات مدفوعات مشتريات مواد أولية أخذت من الجدول (ب).
- ✓ الرصيد النقدي آخر الفترة في أي ربع سنة = النقدية المتاحة خلال الفترة لنفس الربع - جملة المدفوعات النقدية لنفس الربع.
- ✓ الرصيد النقدي آخر الفترة في أي ربع سنة = الرصيد النقدي أول الربع التالي مباشرة.
- ✓ الرصيد النقدي أول الفترة لأجمالي العام 1435هـ = الرصيد النقدي أول الفترة للربع الأول للعام 1435هـ = 50000 ريال.

أختبر نفسك

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (1) الى رقم (3):

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

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

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

- متحصلات من المبيعات للربع الأول للعام 1436
= 160000 نقداً + (600000 آجلة x 40% في نفس الربع) = 400000 ريال
- أ- 160000
 - ب- 260000
 - ج- 400000
 - د- 500000

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

- جملة النقدية المتاحة للربع الأول للعام 1436
= 100000 رصيد نقدي أول الفترة + 400000 متحصلات من المبيعات = 500000 ريال
- أ- 160000
 - ب- 260000
 - ج- 400000
 - د- 500000

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

- الرصيد النقدي آخر الفترة للربع الأول للعام 1436
= 500000 النقدية المتاحة - 240000 جملة المدفوعات = 260000 ريال
- أ- 160000
 - ب- 260000
 - ج- 400000
 - د- 500000

4- توصف الموازنة النقدية بأنها:

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

المحاضرة السادسة:

تابع: إعداد الموازنات التشغيلية والموازنات المالية.

(القائمة التقديرية لتكاليف البضاعة المباعة، قائمة الدخل التقديرية، قائمة المركز المالي التقديري، الموازنة الرأس مالية)

العناصر الرئيسية:

أولاً: القائمة التقديرية لتكاليف البضاعة المباعة.

ثانياً: قائمة الدخل التقديرية.

ثالثاً: قائمة المركز المالي التقديري.

رابعاً: الموازنة الرأس مالية التقديرية.

■ أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: القائمة التقديرية لتكاليف البضاعة المباعة:

- تهدف هذه القائمة الى تقدير التكلفة الانتاجية للبضاعة المخطط بيعها خلال فترات الموازنة، وأحياناً تسمى (تكلفة المبيعات).
- تحسب التكلفة الانتاجية التقديرية للبضاعة المباعة (تكلفة المبيعات) وفقاً للآتي:

تكلفة المخزون التام أول الفترة	XXX
+ التكلفة الانتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة	XXXX
= التكلفة الانتاجية التقديرية للوحدات المتاحة للبيع خلال الفترة	XXXXXX
(-) تكلفة المخزون التام آخر الفترة	XXX
= التكلفة الانتاجية التقديرية للبضاعة المباعة خلال الفترة	XXXXXX

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 تقديرات المبيعات وتقديرات عناصر التكاليف والمصروفات المختلفة انتاجية وتسويقية وإدارية.
- يوضح الشكل التالي قائمة الدخل التقديرية ومصادر معلوماتها:

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

ثالثاً: قائمة المركز المالي التقديرية:

- توضح هذه القائمة تقديرات عناصر **الأصول والالتزامات 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.
- ان اعداد الموازنة الرأسمالية هو عبارة عن اتخاذ القرارات التخطيطية الرأسمالية طويلة الأجل المتعلقة بالاستثمارات وتمويلها.
- يتم اعداد الموازنة الرأسمالية وفقاً للخطوات الآتية:
 - 1- تحديد المقترحات الاستثمارية المتاحة.
 - 2- تقدير عوائد وتكاليف كل مقترح استثماري.
 - 3- تقييم المقترحات الاستثمارية. ويتم ذلك باستخدام مجموعة طرق تقييم مثل: طريقة صافي القيمة الحالية، طريقة معدل العائد الداخلي على الاستثمار، طريقة فترة الاسترداد.
 - 4- اعداد الموازنة الرأسمالية ومتابعتها. حيث تتكون من جميع المقترحات الاستثمارية التي تمت الموافقة عليها واختيارها لفترة الموازنة.

حالة عملية (9) - قائمة تكلفة المبيعات + قائمة الدخل التقديرية:

- توافرت لديك البيانات الآتية عن شركة " الحمد " التي بصدد إعداد قائمة تكلفة المبيعات وقائمة الدخل التقديرية للعام القادم 1435هـ:
- 1- تقدر كمية المبيعات التقديرية للعام 1435هـ بمقدار 17000 وحدة، سعر البيع للوحدة 60 ريال.
 - 2- يقدر مخزون الإنتاج التام أول العام 1435هـ بكمية 800 وحدة، تكلفته 33600 ريال.
 - 3- تقدر كمية الإنتاج التام للعام 1435هـ بكمية 16700 وحدة.
 - 4- يقدر مخزون الإنتاج التام آخر العام 1435هـ بكمية 500 وحدة.
 - 5- تقدر احتياجات وحدة المنتج من عناصر التكاليف الإنتاجية بالآتي:
 - 10 كيلو جرام من المواد الخام (الأولية)، سعر الشراء التقديري للكيلو جرام منها 1.6 ريال.
 - 2 ساعة من العمل المباشر، معدل الأجر التقديري للساعة 6 ريال.
 - المعدل التقديري للمصروفات الانتاجية غير المباشرة هو 12 ريال لكل ساعة عمل مباشرة.
 - 6- تقدر المصروفات التسويقية والادارية للعام 1435هـ بمبلغ 55000 ريال.

المطلوب:

- أ- إعداد قائمة التكلفة التقديرية للبضاعة المباعة لشركة « الحمد » للعام 1435هـ.
- ب- إعداد قائمة الدخل التقديرية لشركة « الحمد » للعام 1435هـ.

تمهيد الإجابة:

- 1- تكلفة مواد انتاجية مباشرة للوحدة = 10 كيلو x 1.6 = 16 ريال للوحدة.
- 2- أجور انتاجية مباشرة للوحدة = 2 ساعة x 6 = 12 ريال للوحدة.
- 3- تكاليف انتاجية غير مباشرة للوحدة = 2 ساعة x 12 = 24 ريال للوحدة.
- 4- تكلفة مخزون تام آخر العام 1435 = 500 وحدة x (16 مواد + 12 أجور + 24 تكلفة غير مباشرة) = 500 x 52 ريال = 26000 ريال.

أ- قائمة التكاليف التقديرية للبضاعة المباعة للعام القادم 1435 هـ:

العالم القادم 1435 هـ		بيان
كلي	جزئي	
33600		تكلفة تقديرية للمخزون التام أول الفترة
+		+ تكاليف تقديرية للإنتاج التقديري خلال الفترة
	267200	مواد انتاجية مباشرة = 16 x 16700
	200400	أجور انتاجية مباشرة = 12 x 16700
<u>868400</u>	<u>400800</u>	تكاليف انتاجية غير مباشرة = 24 x 16700
902000		= التكلفة الانتاجية التقديرية للبضاعة المتاحة للبيع
(26000)		- تكلفة تقديرية للمخزون التام آخر الفترة
876000		= التكلفة الانتاجية التقديرية للبضاعة المباعة

ب- قائمة الدخل التقديرية للعام القادم 1435 هـ:

العالم القادم 1435 هـ	بيان
1020000	قيمة المبيعات التقديرية (17000 وحدة X 60)
(876000)	- التكاليف التقديرية للبضاعة المباعة
144000	مجموع الربح التقديري
(55000)	- مصروفات تسويقية وادارية تقديرية
89000	= صافي الدخل التقديري

أختبر نفسك

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

أ- قائمة تكاليف البضاعة المباعة.

ب- الموازنة الرأس مالية.

ج- قائمة الدخل التقديري.

د- قائمة المركز المالي.

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

أ- قائمة تكاليف البضاعة المباعة.

ب- الموازنة الرأس مالية.

ج- قائمة الدخل التقديري.

د- قائمة المركز المالي التقديري.

3- التكلفة الانتاجية التقديرية للوحدات المتاحة للبيع لفترة الموازنة عبارة عن:

أ- تكلفة مخزون تام آخر الفترة+ تكلفة انتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة.

ب- تكلفة مخزون تام أول الفترة+ تكلفة مخزون تام آخر الفترة.

ج- تكلفة مخزون تام أول الفترة+ تكلفة انتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة.

د- تكلفة مخزون تام أول الفترة+ تكلفة انتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة - تكلفة مخزون تام آخر الفترة.

4- التكلفة الانتاجية التقديرية للوحدات المباعة لفترة الموازنة عبارة عن:

أ- تكلفة مخزون تام آخر الفترة+ تكلفة انتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة.

ب- تكلفة مخزون تام أول الفترة+ تكلفة مخزون تام آخر الفترة.

ج- تكلفة مخزون تام أول الفترة+ تكلفة انتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة.

د- تكلفة مخزون تام أول الفترة+ تكلفة انتاجية للوحدات المنتجة خلال الفترة - تكلفة مخزون تام آخر الفترة.

المحاضرة السابعة:

الموازنة الساكنة والموازنة المرنة.

العناصر الرئيسية:

- أولاً: مفهوم الموازنة الساكنة وعيوبها.
- ثانياً: مفهوم الموازنة المرنة وأهميتها.
- ثالثاً: إعداد الموازنة المرنة.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: مفهوم الموازنة الساكنة وعيوبها:

- يمكن التمييز بين نوعين من الموازنات طبقاً لمستوى النشاط الذي تعد على أساسه الموازنة وهما: الموازنة الساكنة (أو الثابتة) والموازنة المرنة.
- الموازنات التي درسناها في الجزء السابق يطلق عليها الموازنات الساكنة أو الثابتة، حيث يتم إعدادها لمستوى نشاط واحد فقط متوقع.
- الموازنة الساكنة (أو الثابتة): عبارة عن موازنة تعد لمستوى نشاط واحد فقط، حيث يتم افتراض حالة أو موقف واحد معين يتوقع حدوثه مستقبلاً ثم تبني تقديرات الموازنات على أساسه.
- تتصف الموازنة الساكنة بخاصيتين هما:
 - أ- أنها تعد لمستوى نشاط واحد فقط متوقع.
 - ب- أنها تقارن التكاليف الفعلية عادة بالتكاليف التقديرية المخططة طبقاً للموازنة عند مستوى النشاط المخطط بالموازنة الأصلي.
- عيوب الموازنة الساكنة هي:
 - أ- 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.
 - ب- عدم منطقيّة المقارنة بين تكاليف فعلية عند مستوى نشاط فعلي وبين تكاليف تقديرية مخططة 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 المتوقع حدوثها في مستويات النشاط مستقبلاً ثم تبني تقديرات الموازنات على أساس عدة مستويات للنشاط داخل هذا المدى.

● تتصف الموازنة المرنة بخاصيتين هما:

- أ- أنها تعد لعدة مستويات نشاط داخل المدى الملائم بدلاً من مستوى نشاط واحد فقط.
- ب- 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 مخططاً لها أصلاً، فإن هناك من المرونة ما يسمح بإعداد موازنة جديدة حسب الحاجة لمقارنتها بالنتائج الفعلية بشكل أكثر منطقية.
- أهمية أسلوب الموازنة المرنة في أنها تقدم معياراً دقيقاً للرقابة على التكاليف وتقييم الأداء، وأنها توجد نظاماً أكثر منطقية لتحليل الانحرافات بين التكاليف الفعلية والتكاليف التقديرية المخططة بالموازنة المرنة.

ثالثاً: إعداد الموازنة المرنة:

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

ملاحظة:

معدل التغير = (الفرق بين تكاليف أعلى وأقل مستوى نشاط) ÷ (الفرق بين وحدات أعلى وأقل مستوى نشاط).

حالة عملية:

توافرت لديك بيانات تقديرات التكاليف الانتاجية غير المباشرة لشركة "الحمد" الصناعية والتي تقدم المنتج (أ) عن العام 1433هـ في ظل مستويات انتاج مختلفة، وكذا بيانات عن التكاليف الانتاجية غير المباشرة الفعلية عند مستوى انتاج 156000 وحدة بعد حصرها في نهاية العام 1433هـ.

عناصر التكلفة	موازنة لمستوى انتاج 150000 وحدة	موازنة لمستوى انتاج 165000 وحدة	موازنة لمستوى انتاج 180000 وحدة	تكاليف فعلية لمستوى انتاج 156000 وحدة
تكلفة مواد غير مباشرة	75000	82500	90000	84000
اهلاك معدات انتاجية	60000	60000	60000	60000
وقود وقوى محرك	84000	87000	90000	87200
مصروفات صيانة	165000	172500	180000	166500

المطلوب:

- أ- إعداد جدول الموازنة المرنة للتكاليف الانتاجية غير المباشرة لمستوى الانتاج الفعلي للعام 1433هـ.
- ب- إعداد تقرير انحرافات التكاليف الفعلية عن الموازنة المرنة للعام 1433هـ.

تمهيد الإجابة:

للإجابة على الأسئلة السابقة يجب التعرف على نوعية كل عنصر تكلفة (متغيرة، ثابتة، مختلطة)، ثم تكوين معادلات الموازنة المرنة وفقاً للآتي:

1- تكلفة المواد غير المباشرة:

أ- معدل التغير = $(75000-90000) / (150000-180000) = 0.5$ ريال لكل وحدة.

ب- تحديد الجزء المتغير والجزء الثابت، وذلك بتطبيق المعدل على مستويات إنتاج مخططة.
عند مستوى إنتاج مخطط 150000 وحدة:

$$\text{الجزء المتغير} = 150000 \times 0.5 = 75000$$

الجزء الثابت = جملة مواد غير مباشرة - الجزء المتغير

$$0 = 75000 - 75000 =$$

عند مستوى إنتاج مخطط 180000 وحدة:

$$\text{الجزء المتغير} = 180000 \times 0.5 = 90000$$

الجزء الثابت = جملة مواد غير مباشرة - الجزء المتغير

$$0 = 90000 - 90000 =$$

- إذن.... عنصر المواد غير المباشرة كله متغير حيث لا يوجد أي جزء ثابت.

معادلة المواد غير المباشرة للموازنة المرنة هي = 0.5 ريال لكل وحدة.

2- اهلاك معدات انتاجية = 60000 ريال

هو عنصر كله ثابت لعدم وجود أي تغيرات في مقداره مع تغيرات مستويات الانتاج في حدود الطاقة المتاحة.

إذن.... عنصر اهلاك معدات انتاجية كله ثابت حيث لا يوجد أي جزء متغير.

معادلة اهلاك معدات انتاجية للموازنة المرنة هي = 60000 ريال سنوياً.

3- الوقود والقوى المحركة:

أ- معدل التغير = $(84000-90000) / (150000-180000) = 0.2$ ريال لكل وحدة.

ب- تحديد الجزء المتغير والجزء الثابت، وذلك بتطبيق المعدل على مستويات إنتاج مخططة.
عند مستوى إنتاج مخطط 150000 وحدة:

$$\text{الجزء المتغير} = 150000 \times 0.2 = 30000$$

الجزء الثابت = جملة مواد غير مباشرة - الجزء المتغير

$$54000 = 30000 - 84000 =$$

عند مستوى إنتاج مخطط 180000 وحدة:

$$\text{الجزء المتغير} = 180000 \times 0.2 = 36000$$

الجزء الثابت = جملة مواد غير مباشرة - الجزء المتغير

$$54000 = 36000 - 90000 =$$

إذن.... عنصر الوقود والقوى المحركة يعتبر تكلفة مختلطة يتضمن جزء متغير وجزء ثابت.

معادلة الوقود والقوى المحركة للموازنة المرنة هي = 0.2 ريال لكل وحدة + 54000

(ثابت) (متغير)

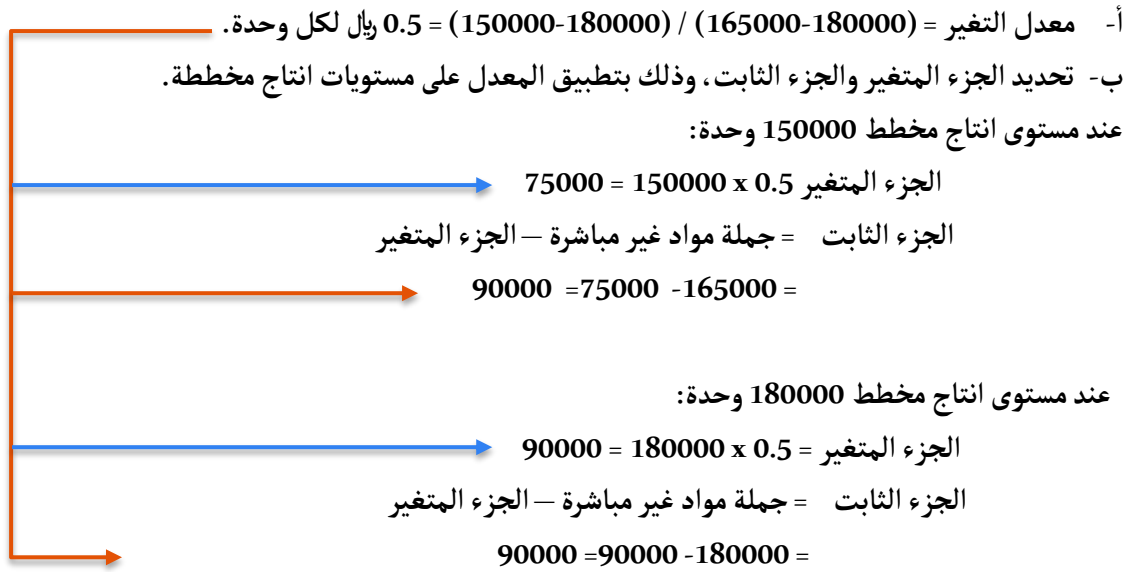
إذن المواد غير المباشرة يعتبر:
عنصر تكلفة متغير.
لأنه لا يوجد جزء متغير
ولا يوجد أي جزء ثابت

إذا الوقود يعتبر:
عنصر تكلفة مختلطة.
لأنه لا يوجد جزء متغير وجزء ثابت

ملاحظة هامة:
عند كتابة المعادلة يكتب:
▪ الثابت الإجمالي.
▪ المتغير بالمعدل.

إذا الصيانة يعتبر: عنصر تكلفة مختلطة. لأنه لا يوجد جزء متغير وجزء ثابت

4- مصروفات الصيانة:



ملاحظة هامة:

عند كتابة المعادلة يكتب:

- الثابت الإجمالي.
- المتغير بالمعدل.

أذن.... عنصر مصروفات الصيانة يعتبر تكلفة مختلطة يتضمن جزء متغير وجزء ثابت.

معادلة مصروفات الصيانة للموازنة المرنة هي $90000 + 0.5$ ريال لكل وحدة
(ثابت) (متغير)

أ- الموازنة المرنة للتكاليف الانتاجية غير المباشرة لمستوى الانتاج الفعلي للعام 1433هـ:

بيان	معادلة الموازنة المرنة	الموازنة المرنة لمستوى انتاج 156000 وحدة
تكلفة مواد غير مباشرة	0.5 ريال لكل وحدة	* 78000
اهلاك معدات انتاجية	60000 ريال سنوياً	60000
وقود وقوى محرك	54000 + 0.2 ريال لكل وحدة	** 85200
مصروفات صيانة	90000 + 0.5 ريال لكل وحدة	*** 168000
المجموع		391200

$$* 78000 = (156000 \times 0.5) \text{ وحدة انتاج فعلي.}$$

$$** 85200 = 54000 + (156000 \times 0.2) \text{ وحدة انتاج فعلي.}$$

$$*** 168000 = 90000 + (156000 \times 0.5) \text{ وحدة انتاج فعلي.}$$

ب- تقرير انحرافات التكاليف الفعلية عن الموازنة المرنة للعام 1433 هـ:

الانحرافات *	- تكاليف فعلية لمستوى انتاج 156000 وحدة	الموازنة المرنة لمستوى انتاج 156000 وحدة	بيان
(6000) اسراف **، في غير صالح الشركة	84000	78000	تكلفة مواد غير مباشرة
-----	60000	60000	اهلاك معدات انتاجية
(2000) اسراف، في غير صالح الشركة	87200	85200	وقود وقوى محرك
1500 وفر **، في صالح الشركة	166500	168000	مصروفات صيانة

* الانحرافات = تقديرات الموازنة المرنة - تكاليف فعلية.

** الاسراف: يكون في حالة أن التكلفة الفعلية أكبر من التكلفة التقديرية بالموازنة المرنة.

*** الوفر: يكون في حالة أن التكلفة الفعلية أقل من التكلفة التقديرية بالموازنة المرنة.



الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (1) الى رقم (6)

أعدت إحدى الشركات الصناعية الموازنة المرنة للتكاليف الانتاجية غير المباشرة للعام 1433 هـ لمستويات انتاج مخططة داخل الهدى الملائم المتوقع للنشاط وهي 14000، 16000، 20000 وحدة. وإذا علمت المعلومات الإضافية الآتية:

معادلات الموازنة المرنة لعناصر التكاليف	تكاليف انتاجية غير مباشرة فعلية لمستوى انتاج 18000 وحدة
تكلفة المواد غير المباشرة = 0.6 ريال لكل وحدة	12800 ريال
رواتب وأجور مشرفي الانتاج = 15000 + 0.5 ريال لكل وحدة	21000 ريال
اهلاك معدات الانتاج = 20000 ريال سنويا	20000 ريال
قوى محرك = 8000 + 0.3 ريال لكل وحدة	11400 ريال

وبناء على هذه المعلومات فإن:

1- تقديرات تكلفة المواد غير المباشرة بالموازنة المرنة لمستوى الانتاج الفعلي 18000 وحدة للعام 1433 هي:

أ- 10800 ريال.

ب- 24000 ريال.

ج- 20000 ريال.

د- 13400 ريال.

هـ- لا شيء مما سبق.

مواد غير مباشرة = 0.6 x 18000 وحدة = 10800 ريال

2- تقديرات رواتب وأجور مشرفي الانتاج بالموازنة المرنه لمستوى الانتاج الفعلي 18000 وحدة للعام 1433 هي:

أ- 10800 ريال .

ب- 24000 ريال .

ج- 20000 ريال .

د- 13400 ريال .

هـ- لا شيء مما سبق .

$$\text{رواتب مشرفي الانتاج} = 15000 + (18000 \times 0.5) = \text{وحدة} = 24000 \text{ ريال}$$

3- تقديرات تكلفة اهلاك معدات انتاجية بالموازنة المرنه لمستوى الانتاج الفعلي 18000 وحدة للعام 1433 هي:

أ- 10800 ريال .

ب- 24000 ريال .

ج- 20000 ريال .

د- 13400 ريال .

هـ- لا شيء مما سبق .

$$\text{اهلاك معدات انتاجية} = \text{تكلفة ثابتة لا يتغير مقدارها مع تغيرات مستويات النشاط في حدود الطاقة المتاحة} \\ = 20000 \text{ ريال}$$

4- تقديرات نفقات القوى المحركة بالموازنة المرنه لمستوى الانتاج الفعلي 18000 وحدة للعام 1433 هي:

أ- 10800 ريال .

ب- 24000 ريال .

ج- 20000 ريال .

د- 13400 ريال .

هـ- لا شيء مما سبق .

$$\text{القوى المحركة} = 8000 + (18000 \times 0.3) = \text{وحدة} = 13400 \text{ ريال}$$

5- انحرافات تكلفة المواد غير المباشرة الفعلية عن الموازنة المرنه لمستوى الانتاج الفعلي 18000 وحدة للعام

1433 هي:

أ- 2000 ريال، اسراف في غير صالح الشركة .

ب- صفر ريال .

ج- 3000 ريال ، اسراف في غير صالح الشركة .

د- 2000 ريال ، وفر في صالح الشركة .

هـ- لأشيء مما سبق .

$$\text{انحراف المواد غير المباشرة} = 12800 - 10800 = 2000 \text{ ريال ، اسراف .} \\ 10800 = \text{تكلفة تقديرية بالموازنة .} \\ 12800 = \text{تكلفة فعلية (وهي الأكبر) .}$$

6- انحرافات نفقات القوى المحركة الفعلية عن الموازنة المرنه لمستوى الانتاج الفعلي 18000 وحدة للعام 1433 هي:

أ- 2000 ريال ، اسراف في غير صالح الشركة .

ب- صفر ريال .

ج- 3000 ريال ، اسراف في غير صالح الشركة .

د- 2000 ريال ، وفر في صالح الشركة .

هـ- لأشيء مما سبق .

$$\text{انحراف القوى المحركة} = 13400 - 11400 = 2000 \text{ ريال ، وفر في صالح الشركة .} \\ 13400 = \text{تكلفة تقديرية بالموازنة .} \\ 11400 = \text{تكلفة فعلية (وهي الأقل) .}$$

المحاضرة الثامنة:

دور المحاسبة الادارية في مجال اتخاذ القرار.

العناصر الرئيسية:

- أولاً: مفهوم القرار.
- ثانياً: خطوات أو مراحل القرار.
- ثالثاً: أنواع القرارات.
- رابعاً: مدى ملائمة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرار.
- خامساً: مفاهيم التكاليف لأغراض اتخاذ القرار
- سادساً: التحليل التفاضلي في مجال اتخاذ القرار.
- سابعاً: استخدامات التحليل التفاضلي في اتخاذ القرارات قصيرة الأجل.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: مفهوم القرار:

- **يمثل اتخاذ القرار** وظيفة أساسية بل الوظيفة الأهم من وظائف الادارة، فالمديرون يواجهون باستمرار مشاكل ومواقف قراره تستدعي منهم اتخاذ قرارات رشيدة.
- **تنبع صعوبة اتخاذ مثل هذه القرارات** من وجود عدة بدائل للمشكلة الواحدة، وعلى الادارة أن تفاضل بين البدائل المتاحة وتختار البديل الذي يساهم بشكل أفضل في تحقيق هدف المنشأة
- **القرار** عبارة عن اختيار من بين مجموعة البدائل.
- **يتكون القرار من ثلاثة عناصر** هي الاختيار والبدائل والأهداف. ويعني ذلك أن متخذ القرار لديه هدف يود تحقيقه، وأمامه عدة بدائل تؤدي الى تحقيق هذا الهدف، وعلى متخذ القرار أن يفاضل بين هذه البدائل لاختيار أفضلها.
- **تساعد المحاسبة الادارية في توفير المعلومات المحاسبية الملائمة** عن بدائل القرار، وبالتالي زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار وتخفيض درجة عدم التأكد المرتبط بالمستقبل لديه، وأخيراً ترشيد عملية اتخاذ القرار والتوصل إلى القرار المناسب.

ثانياً: خطوات أو مراحل اتخاذ القرار: أربع مراحل:

- **تمر عملية اتخاذ القرار بعدة خطوات أو مراحل هي:**



- 1- تحديد المشكلة.
- 2- تحديد البدائل المقترحة لحل المشكلة.
- 3- تقييم البدائل المقترحة والمفاضلة بينها
- 4- اختيار البديل المناسب واتخاذ القرار الرشيد.

ثالثاً: أنواع القرارات:

□ من حيث الفترة الزمنية: تقسم القرارات الى :-

- 1- قرارات طويلة الأجل (استثمارية، استراتيجية).
- 2- قرارات قصيرة الأجل (جارية أو تشغيلية).

□ من حيث مدى تكرارها: تقسم القرارات الى :-

- 1- قرارات روتينية متكررة (مثل الحصول على مستلزمات الانتاج والبيع).
- 2- قرارات غير روتينية أي غير متكررة (مثل قرار شراء أو تصنيع أجزاء).

□ من حيث ارتباطها بوظائف الادارة: تقسم القرارات الى :-

- 1- قرارات تخطيطية.
- 2- قرارات رقابية.
- 3- 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:
 - أ- **معلومات ملائمة لاتخاذ القرار.** هي معلومات مستقبلية متوقعة تختلف من بديل لآخر، وهي معلومات تفضلية أي أنها تميز كل بديل عن البدائل الأخرى، وهي معلومات تؤثر في القرار وتتناثر بالقرار.
 - ب- **معلومات غير ملائمة لاتخاذ القرار.** هي معلومات تاريخية حدثت في فترات ماضية، وهي معلومات غير تفضلية أي أنها لا تميز أي بديل عن البدائل الأخرى، وهي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر بالقرار.
- **حتى تكون معلومات التكاليف ملائمة** للمفاضلة بين البدائل لاتخاذ القرارات غير الروتينية قصيرة الأجل يجب أن تتصف بالسلمات الآتية:
 - 1- **تكاليف مستقبلية:** أن التكلفة ستحدث لاحقا نتيجة لاتخاذ القرار، أما التكلفة غير المستقبلية أي التكلفة التاريخية / الغارقة التي حدثت سابقا تعتبر غير ملائمة عند اتخاذ القرار.
 - 2- **تكاليف تفضلية:** أي أن التكلفة تختلف فيما بين البدائل، أما التكلفة التي لا تختلف بين البدائل تعتبر غير ملائمة.
 - 3- **تكاليف قابلة للتجنب:** أي أن التكلفة يتم تحملها 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: مفاهيم التكاليف لأغراض اتخاذ القرار:

1- 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 تعتبر تكلفة غير مهمة وغير حاسمة عند المفاضلة واتخاذ القرار.
- العبرة في اعتبار عنصر التكلفة تفاضلياً أم غير تفاضلياً هو اختلاف مقدار العنصر فيما بين البدائل ومدى كونه عنصراً حاسماً عند المفاضلة واتخاذ القرار.

2- التكاليف الغارقة:

- 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 الغارقة 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.

3- تكلفة الفرصة البديلة:

- تتمثل في العوائد / الأرباح المفقودة أو المضحى بها والتي تخص أفضل بديل تالي للبدل 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 اتخاذ القرار:

- ان المفاضلة بين البدائل تتطلب توافر المعلومات الملائمة للتعامل مع الموقف القراري أو المشكلة القرارية، ومن ثم المفاضلة بين البدائل باتباع تحليل تفاضلي للتكاليف والإيرادات المرتبطة بكل بديل «تكاليف تفاضلية وإيرادات تفاضلية» وعليه يتم اتخاذ القرار الرشيد الذي يحقق الهدف سواء من زاوية تعظيم الإيرادات أم ترشيد التكاليف.
- وفقاً لأسلوب التحليل التفاضلي يقوم متخذ القرار بتحليل النتائج المترتبة على كل بديل وذلك بمقارنة التكاليف التفاضلية «تكاليف مضافة» مع الإيرادات التفاضلية «إيرادات مضافة» المترتبة على اختيار بديل معين مقارنة بالبدائل الأخرى المتاحة، وبالتالي يتم اختيار البديل الذي يترتب على اختياره زيادة في الإيرادات التفاضلية عن التكاليف التفاضلية مقارنة بالبدائل الأخرى المتاحة.
- لتطبيق أسلوب التحليل التفاضلي يجب على المحاسب الإداري اتباع الخطوات التالية عند تحليل معلومات التكاليف:
 - 1- حصر جميع عناصر التكاليف ذات العلاقة بكل بديل من البدائل المتاحة.
 - 2- استبعاد التكاليف الغارقة.
 - 3- استبعاد التكاليف غير التفاضلية، أي التي لا تختلف من بديل لآخر.
 - 4- تمثل عناصر التكاليف المتبقية التكاليف التفاضلية الملائمة لاتخاذ القرار والتي يعتمد عليها أساساً للمفاضلة واتخاذ القرار الرشيد.

سابعاً: استخدامات التحليل التفاضلي في اتخاذ القرارات قصيرة الأجل:

- 1- قرار قبول أو رفض طلبيات البيع الخاصة.
- 2- قرار التصنيع الداخلي أم الشراء الخارجي.
- 3- قرار بيع المنتجات المشتركة عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد استكمال التشغيل الاضافي عليها.
- 4- قرار استبعاد أو الإبقاء على أحد المنتجات القائمة حالياً،
- 5- قرار إضافة أو عدم إضافة منتج جديد إلى تشكيلة المنتجات القائمة حالياً.

www.ckfu.org

أختبر نفسك

1- التكاليف التي تختلف باختلاف بدائل القرار هي:

أ- تكاليف مرنة بنسبة 100%.

ب- تكاليف غير ملائمة لاتخاذ القرار.

ج- تكاليف تفاضلية.

د- تكلفة الفرصة البديلة.

2- 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، اختيار البدائل، اتخاذ القرار.

3- القرارات الاستراتيجية هي قرارات:

أ- متكررة روتينية.

ب- لها تأثير محدود على مستقبل المنشأة.

ج- يمكن تصحيحها والغائها.

د- لا شيء مما سبق.

4- 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- الإحابة (أ)، (ج) صحيحة.

5- تقسم القرارات من حيث الفترة الزمنية 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.

المحاضرة التاسعة:

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

العناصر الرئيسية:

- أولاً: طبيعة القرار.
- ثانياً: شروط قبول طلبيات البيع الخاصة.
- ثالثاً: كيفية اتخاذ القرار المناسب.
- رابعاً: حالة عملية.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: طبيعة القرار:

- **طلبيات البيع الخاصة:** عبارة عن طلبيات بيع تقدم الى ادارة المنشأة لإنتاج حجم معين اضافي من المنتج بسعر بيع خاص (منخفض) عادة يقل عن سعر البيع العادي وكذا يقل عن التكلفة الكلية لوحدة المنتج.
- **قد يبدو للوهلة الأولى** أن قبول طلبية بيع خاصة بسعر بيع منخفض عن سعر البيع العادي ومنخفض عن التكلفة الكلية للوحدة يمكن أن يساهم فقط في احداث خسارة بالنسبة الى ربحية المنشأة ككل، والحقيقة ان ذلك قد لا يكون بالضرورة 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.
- **نتناول هذا القرار موقف قراره يتعلق بالمفاضلة بين بدلين:**
 - 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 طلبيات البيع الخاصة:

- 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 نقل 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 المعتادة للمنشأة كأن تباع الطلبية الخاصة لسوق أجنبي (التصدير) لا يباع فيه منتج المنشأة.

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 باتباع التحليل التفاضلي كالاتي:

$$\begin{aligned} & \text{إيرادات تفاضلية للطلبية (إيرادات الطلبية)} \\ & - \text{تكاليف تفاضلية للطلبية (تكلفة متغيرة وتكلفة ثابتة خاصة للطلبية)} \\ & = \text{صافي ربح / خسارة تفاضلية للطلبية الخاصة.} \end{aligned}$$

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

★ التكاليف التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة تتحدد بما يلي:

- 1- تكلفة مستلزمات الانتاج والبيع اللازمة للطلبية الخاصة، وتشمل المواد الانتاجية المباشرة، الأجور الانتاجية المباشرة، والتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة، أية مصروفات أو تكاليف تسويقية مرتبطة بالطلبية الخاصة مثل عمولة مبيعات خاصة للطلبية.
- 2- التكلفة الثابتة الاضافية / الخاصة للطلبية الخاصة (ان وجدت).
- 3- تكلفة الفرصة البديلة التي تم التضحية بها نتيجة اختيار بديل قبول الطلبية الخاصة والتي قد تتمثل في العوائد والأرباح المضحي بها والمفقودة نتيجة اتخاذ قرار بقبول الطلبية الخاصة.

$$\begin{aligned} & \text{التكلفة التفاضلية الملائمة للطلبية الخاصة} \\ & = \text{التكاليف المتغيرة انتاجية وتسويقية للطلبية الخاصة} \\ & + \text{التكاليف الثابتة الاضافية الخاصة للطلبية الخاصة} \\ & + \text{تكلفة الفرصة البديلة للطلبية الخاصة.} \end{aligned}$$

- تقبل الطلبية الخاصة: حالة إن الطلبية الخاصة تحقق أرباح تفاضلية، يتحقق ذلك إذا كانت الإيرادات التفاضلية للطلبية أكبر من التكاليف التفاضلية للطلبية الخاصة.
- ترفض الطلبية الخاصة: حالة إن الطلبية الخاصة تحقق خسائر تفاضلية، يتحقق ذلك إذا كانت الإيرادات التفاضلية للطلبية أقل من التكاليف التفاضلية للطلبية الخاصة.

حالة عملية:

يتوافر لدي شركة "الرياض" لإنتاج الملابس الرجالية طاقة تكفي لإنتاج 3000 وحدة من المنتج (م)، وفيما يلي بيانات التكاليف والإنتاج عن عام 1433 هـ:

- 1- كمية الإنتاج والمبيعات الحالية 2500 وحدة، سعر بيع الوحدة الحالي 50 ريال.
 - 2- تكلفة المواد الإنتاجية المباشرة للوحدة 20 ريال، الأجور الإنتاجية المباشرة للوحدة 10 ريال، المصروفات الإنتاجية غير المباشرة المتغيرة للوحدة 5.5 ريال، جملة المصروفات الإنتاجية غير المباشرة الثابتة السنوية 10000 ريال.
 - 3- عمولة المبيعات نسبتها 5% من إيراد المبيعات.
 - 4- المصروفات التسويقية والإدارية الثابتة السنوية 5000 ريال.
- قدم أحد مندوبي مبيعات الشركة "عرض" إلى "مدير المبيعات" بشأن رغبته في موافقة الإدارة على طلبه بيع كميتها 500 وحدة لأحد العملاء الخارجيين بسعر 38 ريال للوحدة علما بأن عمولة المبيعات لهذه الطلبية سوف تكون نسبتها 2.5%، وأن سعر البيع العادي للمنتج لن يتأثر بقبول هذه الطلبية الخاصة.
- عند مناقشة هذا العرض المقدم اقترح "مدير المبيعات" أن يتم الرفض بحجة أن السعر المعروض يقل عن سعر البيع العادي ويقل عن التكلفة الكلية لإنتاج الوحدة.

المطلوب:

- 1- تقديم النصح والمشورة لإدارة الشركة بشأن قبول أو رفض العرض المقدم من مندوب المبيعات.
- 2- بفرض أن كمية طلبية البيع الخاصة أصبحت 600 وحدة وان المبيعات الحالية للشركة سوف تنخفض بمقدار 100 وحدة إذا تم قبول العرض المقدم، حدد القرار المناسب في هذه الحالة.

تمهيد الإجابة:

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

- ✓ توجد طاقة غير مستغلة = 3000 وحدة قصوى - 2500 وحدة فعلي = 500 وحدة وتحمل المنشأة عنها تكاليف ومصروفات ثابتة حالية إنتاجية وتسويقية وإدارية سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا، ويمكن استغلالها في تنفيذ طلبية البيع الخاصة.
- ✓ اذن التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار لأنها غارقة وتحمل بها المنشأة سواء قبلت الطلبية الخاصة أم لا. كما أن الطلبية الخاصة لم تحتاج الى تكاليف ثابتة اضافية خاصة جديدة.
- ✓ كمية الطلبية الخاصة (500 وحدة) = حدود الطاقة غير المستغلة (500 وحدة).
- ✓ يتم اتخاذ القرار المناسب باستخدام التحليل التفاضلي للإيرادات التفاضلية والتكاليف التفاضلية للطلبية الخاصة كالآتي:

مبالغ (بالريال)		بيان
كلي	جزئي	
19000		إيرادات تفاضلية للطلبية الخاصة (500 وحدة x 38) =
-		(-) تكاليف تفاضلية ملائمة للطلبية الخاصة:
	10000	تكلفة مواد مباشرة = (500 وحدة x 20) =
	5000	أجور مباشرة = (500 وحدة x 10) =
	2750	تكلفة إنتاجية غير مباشرة متغيرة = (500 وحدة x 5.5) =
(18225)	475	عمولة مبيعات خاصة للطلبية (يراد الطلبية) = (2.5% x 19000) =
	775 ريال	الربح التفاضلي للطلبية الخاصة
القرار: ينصح بقبول طلبية البيع الخاصة لأنها تحقق ربح تفاضلي من شأنه زيادة الأرباح الصافية للمنشأة بمقدار 775 ريال.		

2- تحديد القرار المناسب في الحالة الثانية يلاحظ الآتي:

- ✓ **التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية لا تزال غير ملائمة عند اتخاذ هذا القرار.** كما أن الطلبية الخاصة لم تحتاج الى تكاليف ثابتة اضافية خاصة جديدة.
- ✓ كمية الطلبية الخاصة (600 وحدة) **تزيد عن** حدود الطاقة غير المستغلة (500 وحدة) بمقدار (100 وحدة).
- ✓ تنفيذ الطلبية الخاصة كدفعة واحدة سوف يكون على حساب تخفيض المبيعات الحالية المعتادة بمقدار هذه (100 وحدة)، ويترتب على ذلك **"تكلفة فرصة بديلة"** تتمثل في العوائد / الأرباح المفقودة والمضحي بها من تحويل هذه الوحدات (100 وحدة) من المبيعات المعتادة الى الطلبية الخاصة، لذا يجب أخذ تكلفة الفرصة البديلة في الحسبان عند اتخاذ القرار.
- ✓ يتم اتخاذ القرار المناسب في التحليل التفاضلي للإيرادات التفاضلية والتكاليف التفاضلية (**متضمنة تكلفة الفرصة البديلة**) للطلبية الخاصة كالاتي:

بيان		مبالغ (بالريال)
كلي	جزئي	
22800		ايرادات تفاضلية للطلبية الخاصة (600 وحدة x 38) =
-		(-) تكاليف تفاضلية ملائمة للطلبية الخاصة:
	12000	تكلفة مواد مباشرة = (600 وحدة x 20) =
	6000	أجور مباشرة = (600 وحدة x 10) =
	3300	تكلفة انتاجية غير مباشرة متغيرة = (600 وحدة x 5.5) =
	570	عمولة مبيعات خاصة للطلبية = (22800 x 2.5%) =
<u>(23070)</u>	<u>*1200</u>	تكلفة الفرصة البديلة للوحدات الزائدة (100 وحدة)
	-270 ريال	الخسارة التفاضلية للطلبية الخاصة
القرار: ينصح برفض طلبية البيع الخاصة في هذه الحالة لأنها تحقق خسارة تفاضلية من شأنها تخفيض الأرباح الصافية للمنشأة بمقدار 270 ريال		

تكلفة الفرصة البديلة حسبت للوحدات الزائدة كالاتي:

5000	ايراد عادي للوحدات الزائدة = 50 x 100 ريال =
-	(-) تكاليف ملائمة عادية للوحدات الزائدة:
(2000)	تكلفة مواد مباشرة = (100 وحدة x 20) =
(1000)	أجور مباشرة = (100 وحدة x 10) =
(550)	تكلفة انتاجية غير مباشرة متغيرة = (100 وحدة x 5.5) =
(250)	عمولة مبيعات عادية = (5000 x 5%) =
1200	تكلفة الفرصة البديلة للوحدات الزائدة

شرح:

$$\text{تكلفة الفرصة البديلة للوحدات الزائدة} = 5000 - (2000 + 1000 + 550 + 250)$$

$$\text{تكلفة الفرصة البديلة للوحدات الزائدة} = 5000 - 3800 = 1200$$

$$\text{تكلفة الفرصة البديلة} = 1200$$

أختبر نفسك

1- 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 والإدارية الثالثة.
- ج- الأجر المباشرة.
- د- المصروفات الانتاجية غير المباشرة المتغيرة.

2- تحقق طلبية البيع الخاصة بأرباح 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- لأشيء مما سبق.

3- التكلفة المرتبطة بالطلبية الخاصة تكون:

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

4- 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- لأشيء مما سبق.

المحاضرة العاشرة:

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

العناصر الرئيسية:

- أولاً: طبيعة القرار.
- ثانياً: كيفية اتخاذ القرار المناسب.
- رابعاً: حالة عملية.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: طبيعة القرار:

- في بعض الأحيان تواجه ادارة المنشأة بضرورة اتخاذ قرار خاص بالمفاضلة بين الشراء الخارجي لبعض الأجزاء التي تحتاج اليها في مزاولة نشاطها أم القيام بالتصنيع الداخلي لهذه الأجزاء.
- عند التقييم والمفاضلة بين بدائل القرار يجب مراعاة مجموعة اعتبارات منها: هل التصنيع الداخلي يتم في حدود الطاقة المتاحة للمنشأة أم يتطلب الأمر زيادة الطاقة عن طريق شراء آلات ومعدات جديدة؟ هل هناك استخدامات أخرى أكثر ربحية لتلك الطاقة المتاحة المقرر استخدامها في التصنيع الداخلي؟
- بتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بدلين:
 - البديل الأول: قيام المنشأة بالتصنيع الداخلي لأحد أجزاء المنتج.
 - البديل الثاني: قيام المنشأة بالشراء الخارجي لهذا الجزء جاهزاً.

ثانياً: كيفية اتخاذ القرار المناسب:

- الأساس في المفاضلة بين بدائل هذا القرار هي معلومات التكاليف لكلاً من بديل التصنيع الداخلي وبديل الشراء الخارجي.
- عند التحليل والتقييم والمفاضلة بين بدائل هذا القرار باستخدام أسلوب التحليل التفاضلي، فإن 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:
 - 1- تكلفة مستلزمات الانتاج اللازمة لتصنيع الأجزاء داخل المنشأة، وتشمل المواد الانتاجية المباشرة، الأجور الانتاجية المباشرة، والتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة.
 - 2- التكلفة الثابتة الاضافية/ الخاصة حالة زيادة الطاقة وتوفير تجهيزات آلية وبشرية اضافية لازمة للتصنيع الداخلي.

3- تكلفة الفرصة البديلة التي تم التضحية بها نتيجة اختيار بديل التصنيع الداخلي والتي قد تتمثل في العوائد والأرباح المضحي بها والمفقودة من المنتجات التي سيتم إيقاف إنتاجها واستغلال خطوط إنتاجها في التصنيع الداخلي للأجزاء.

التكلفة التفاضلية للملائمة للتصنيع الداخلي = التكاليف المتغيرة للتصنيع الداخلي.
+ التكاليف الثابتة الإضافية الخاصة بالتصنيع الداخلي.
+ تكلفة الفرصة البديلة للتصنيع الداخلي.

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

تكلفة الشراء الخارجي التفاضلية للملائمة = ثمن الشراء الأساسي + مصروفات الشراء

■ **التصنيع الداخلي يكون هو القرار المناسب:** في حالة أن التكاليف التفاضلية للملائمة 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 للملائمة 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 1433 هـ 30000 وحدة، وقد توافرت لديك بيانات التكاليف الآتية عن تصنيع الجزء (أ):
120000 تكلفة مواد إنتاجية مباشرة.

480000 أجور إنتاجية مباشرة.

320000 مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة.

350000 مصروفات إنتاجية غير مباشرة ثابتة.

قدم أحد الموردين عرضا إلى الشركة يتضمن استعداده لتوفير الجزء (أ) على أساس سعر شراء هو 40 ريال للوحدة، وتتوقع الشركة سداد مصروفات شراء أخرى قدرها 25000 ريال

المطلوب:

أولاً: تحديد القرار المناسب بشأن الشراء الخارجي للجزء (أ) أم استثمار شركة "المدينة" في تصنيعه داخليا بنفسها علما بأن التكاليف الثابتة تتعلق بتجهيزات متاحة للشركة ولا يمكن استخدامها في غرض آخر.

ثانياً: تحديد القرار المناسب بشأن الشراء الخارجي للجزء (أ) أم استثمار شركة "المدينة" في تصنيعه داخليا بنفسها علما بأن التجهيزات المتاحة للشركة يمكن استخدامها في غرض آخر يحقق عوائد وأرباح قدرها 340000 ريال.

ثالثاً: بفرض أن 30 % من التكاليف الثابتة لا يمكن تجنبها ولا يوجد استخدام آخر للتجهيزات المتاحة... حدد القرار المناسب في هذه الحالة؟

تمهيد الإجابة:

1- تحديد القرار المناسب – الموقف الأول:

بالنسبة لبديل التصنيع الداخلي: بملاحظة 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 إضافية / خاصة حيث لا نحتاج إلى زيادة الطاقة أو توفير تجهيزات آلية وبشرية إضافية 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 كالآتي:

تكاليف تفاضلية ملائمة للشراء الخارجي: (البديل الأول)	
1200000	ثمن الشراء الأساسي = 30000 وحدة X 40 =
25000	+ مصروفات شراء أخرى
1225000	= جملة تكاليف تفاضلية للشراء الخارجي

تكاليف تفاضلية ملائمة للتصنيع الداخلي: (البديل الثاني)	
120000	تكلفة مواد مباشرة
480000	أجور إنتاجية مباشرة
320000	مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة
920000	= 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 (920000 - 1225000 = 305000 ريال).

2- تحديد القرار المناسب – الموقف الثاني:

بالنسبة لبديل التصنيع الداخلي: بلاحظ 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 كالآتي:

تكاليف تفاضلية ملائمة للشراء الخارجي: (البديل الأول)	هي نفسها كما في الموقف الأول
ثمن الشراء الأساسي = 30000 وحدة X 40 =	1200000
+ مصروفات شراء أخرى	25000
= جملة تكاليف تفاضلية للشراء الخارجي	1225000

تكاليف تفاضلية ملائمة للتصنيع الداخلي: (البديل الثاني)	
تكلفة مواد مباشرة	120000
أجور إنتاجية مباشرة	480000
مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة	320000
تكلفة الفرصة البديلة	340000
= جملة تكاليف تفاضلية للتصنيع الداخلي	1260000

القرار: في هذا الموقف الثاني ينصح بالشراء الخارجي للجزء (أ) وعدم الاستثمار في التصنيع الداخلي للجزء (ب)، لأن الشراء الخارجي في هذه الحالة يحمل المنشأة تكاليف أقل مما ينتج عنه وفر في التكاليف قدره = (1225000 - 1260000 = 35000 ريال).

3- تحديد القرار المناسب – الموقف الثالث:

بالنسبة لبديل التصنيع الداخلي: بلا حظ أن:

✓ التكاليف والمصروفات الثابتة الحالية 350000 ريال أصبحت جزئيين:

30% لا يمكن تجنبها = $350000 \times 30\% = 105000$ 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.

70% يمكن تجنبها = $350000 \times 70\% = 245000$ 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 تفاضلية ملائمة للشراء الخارجي: (البديل الأول)	هي نفسها كما في الموقف الأول
ثمن الشراء الأساسي = $30000 \times 40 =$	1200000
+ مصروفات شراء أخرى	25000
= جملة تكاليف تفاضلية للشراء الخارجي	1225000

تكاليف تفاضلية ملائمة للتصنيع الداخلي: (البديل الثاني)	
تكلفة مواد مباشرة	120000
أجور إنتاجية مباشرة	480000
مصروفات إنتاجية غير مباشرة متغيرة	320000
تكاليف ومصروفات إنتاجية ثابتة ملائمة	245000
= جملة تكاليف تفاضلية للتصنيع الداخلي	1165000

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 $(1165000 - 1225000 = 60000)$ ريال).

أختبر نفسك

الفقرة التالية تتعلق بالأسئلة من رقم (1) الى رقم (6)

تلقت إحدى الشركات عرضاً من أحد الموردين لتوريد 15000 قطعة بسعر 36 ريال للقطعة من أجزاء المنتج الذي يتم تصنيعها داخلياً من خلال تجهيزات متاحة للشركة حالياً. تبلغ تكلفة تصنيع القطعة الواحدة داخلياً: 12 ريال تكلفة مواد مباشرة، 16 ريال أجور إنتاجية مباشرة، 6 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:

(التكلفة الملائمة للتصنيع الداخلي = 6+16+12 = 34 ريال)
لاحظ أن التكلفة الثابتة غير ملائمة لأنها ترتبط بتجهيزات متاحة حالياً للشركة

أ- 42 ريال.

ب- 30 ريال.

ج- 34 ريال.

د- لا شيء مما سبق.

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

الوفر في التكاليف = (36 - 34) x 15000 وحدة
= 30000 ريال

أ- 30000 ريال زيادات في التكاليف.

ب- 30000 ريال وفورات في التكاليف.

ج- 90000 ريال زيادات في التكاليف.

د- لا شيء مما سبق.

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.

المحاضرة الحادية عشر:

تابع: دور المحاسبة الادارية في مجال اتخاذ القرار.

(3) -قرار الإضافة وقرار الاستبعاد لأحد خطوط الانتاج (أحد المنتجات).

العناصر الرئيسية:

أولاً: طبيعة القرارات.

ثانياً: كيفية اتخاذ قرار الاستبعاد أم الإبقاء على أحد المنتجات.

رابعاً: كيفية اتخاذ قرار الإضافة أم عدم الإضافة لمنتج جديد.

خامساً: حالات عملية.

■ أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: طبيعة القرارات:

- في المنشآت الصناعية ذات الانتاج المتعدد والذي يتم في خطوط انتاجية متخصصة، تواجه ادارة المنشأة مواقف قراره مثل:
 - مشكلة الاختيار بين الاستبعاد أم الإبقاء لمنتج معين من تشكيلة المنتجات الحالية.
 - مشكلة الاختيار بين الإضافة أم عدم الإضافة لمنتج جديد لتشكيلة المنتجات الحالية.
- ان استخدام أسلوب التحليل التفاضلي في مثل تلك القرارات يعد مدخلا مناسباً لترشيد الادارة عند اتخاذ هذه القرارات.

ثانياً: كيفية اتخاذ قرار الاستبعاد أم الإبقاء على أحد المنتجات:

- يختص هذا القرار بحالة أن المنشأة لديها تشكيلة منتجات قائمة حالياً، ثم تفكر الادارة في الاستبعاد أم 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 اشتغالها على التكاليف غير الملائمة وغير القابلة للتجنب حالة استبعاد المنتج المعين والتي تتمثل كمبدأ عام في نصيب المنتج من التكاليف الثابتة العامة/المشتركة/المخصصة والتي توزع بين المنتجات القائمة كإجراء تكاليفي يقوم به محاسب التكاليف بغرض تحديد التكلفة الاجمالية 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 أم الإبقاء للمنتج المعين فهي لا ترتبط بالمنتج المرشح للاستبعاد وغير قابلة للتجنب حالة استبعاد المنتج المرشح للاستبعاد.

■ تحدد التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد والقابلة للتجنب حالة استبعاده بـ:

1- تكلفة المواد الانتاجية المباشرة للمنتج المعين.

2- الأجور الانتاجية المباشرة للمنتج المعين.

3- التكلفة الانتاجية غير المباشرة المتغيرة للمنتج المعين.

4- التكلفة الانتاجية الثابتة الخاصة بالمنتج المعين.

5- يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بدليين:

- البديل الأول: استبعاد المنتج المعين المرشح للاستبعاد من التشكيلة الحالي.

- البديل الثاني: الإبقاء على المنتج المعين المرشح للاستبعاد ضمن التشكيلة الحالية.

■ يكون القرار المناسب هو استبعاد المنتج المرشح للاستبعاد.... إذا كان المنتج المعين يحقق خسارة سالبة حقيقية تؤدي الى

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 المعين يحقق عائد مساهمة أو هامش ربحية

موجبة تؤدي الى 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 الاضافة أم عدم الاضافة لمنتج جديد:

■ يختص هذا القول بحالة أن المنشأة لديها تشكيلة منتجات قائمة حالياً، ثم تفكر الإدارة في الاضافة أم عدم الاضافة لمنتج جديد

لأنها قد ترى – من وجهة نظرها- أن وجود هذا المنتج يحقق أرباح للمنشأة.

الأساس في التحليل والمفاضلة بين بدائل هذا القرار

هو مدى تحقيق المنتج الجديد أرباح 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.

■ عند تحديد التكاليف التفاضلية الملائمة المرتبطة بالمنتج الجديد، من الضروري عدم اشتغالها على التكاليف غير الملائمة والتي

تمثل كمبدأ عام في نصيب المنتج الجديد من التكاليف الثابتة العامة/المشتركة/المخصصة والتي توزع بين المنتجات كإجراء

تكاليفي يقوم به محاسب التكاليف بغرض تحديد التكلفة الاجمالية للمنتجات (غرض محاسبة التكاليف)، غير أنها عند اتخاذ

القرار تعتبر غير ملائمة حيث أنها غارقة يتم التحمل بها سواء تم اضافة المنتج الجديد أم عدم اضافته فهي ليست تفاضلية ذلك

أنها لا تتعلق بالقرار ولا يمكن تجنبها عند اتخاذ قرار بعدم انتاج المنتج الجديد.

■ تحدد التكاليف التفاضلية الملائمة للمنتج الجديد بـ:

1- تكلفة المواد الانتاجية المباشرة للمنتج الجديد.

2- الأجور الانتاجية المباشرة للمنتج الجديد.

3- التكلفة الانتاجية غير المباشرة المتغيرة للمنتج الجديد.

4- التكلفة الانتاجية الثابتة الخاصة للمنتج الجديد.

5- تكلفة الفرصة البديلة المرتبطة بإنتاج المنتج الجديد (ان وجدت).

■ **ملاحظة هامة:**

✓ **التكلفة الثابتة الخاصة للمنتج:** هي تكلفة ثابتة ترتبط بالمنتج ويتم تحملها حالة اضافة المنتج الجديد، كما أنها قابلة للتجنب حالة عدم اضافة المنتج الجديد.

✓ **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 اضافة المنتج الجديد.

■ يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين بديلين:

- **البديل الأول:** اضافة المنتج الجديد الى التشكيلة الحالية للمنتجات.

- **البديل الثاني:** عدم اضافة المنتج الجديد الى التشكيلة الحالية للمنتجات.

■ **يكون القرار المناسب هو اضافة المنتج الجديد....** إذا كان المنتج الجديد يحقق أرباح تفاضلية حقيقية تؤدي الى زيادة الربحية الصافية للمنشأة، ويحدث ذلك إذا كانت الإيرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج الجديد تفوق التكاليف التفاضلية الملائمة للمنتج الجديد.

■ **يكون القرار المناسب هو عدم اضافة المنتج الجديد....** إذا كان المنتج الجديد يحقق خسائر تفاضلية حقيقية تؤدي الى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة، ويحدث ذلك إذا كانت الإيرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج الجديد تقل عن التكاليف التفاضلية الملائمة للمنتج الجديد.

□ **حالة عملية (3):**

تقوم إحدى الشركات بإنتاج وبيع 4 منتجات (أ، ب، ج، د) توافرت لديك البيانات الآتية عنها، وتفكر إدارة الشركة في استبعاد المنتج (ج) من تشكيلة المنتجات القائمة بسبب تحقيقه خسائر (القيم بالريال):

بيان	أ	ب	ج	د	اجمالي الشركة
إيراد المبيعات	45800	48750	38600	45150	178300
(-) التكاليف المتغيرة للبضاعة المباعة	(30800)	(32950)	(32100)	(28750)	(124600)
(-) تكاليف ثابتة خاصة	(2000)	(3150)	(1200)	(3000)	(9350)
(-) تكاليف ثابتة مخصصة	(10600)	(10000)	(6000)	(11000)	(37600)
صافي الربح أو الخسارة للمنتج	2400	2650	(700)	2400	6750

المطلوب:

تحديد القرار المناسب بشأن استبعاد المنتج (ج) أم الإبقاء عليه ضمن تشكيلة المنتجات القائمة حالياً.

تمهيد الإجابة:

ان تحديد القرار المناسب بشأن استبعاد أم الإبقاء على المنتج (ج) سوف يعتمد على المقارنة بين الإيرادات المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد وبين التكاليف الملائمة المرتبطة بالمنتج المرشح للاستبعاد والقابلة للتجنب حالة استبعاد المنتج المرشح للاستبعاد. وذلك كما يلي:

38600	الإيرادات المرتبطة بالمنتج (ج) المستبعدة:
	(-) تكاليف ملائمة مرتبطة بالمنتج (ج) وقابلة للتجنب حالة استبعاده:
(32100)	تكاليف متغيرة للمنتج (ج)
(1200)	تكاليف ثابتة خاصة للمنتج (ج)
<u>5300</u>	هامش ربحية موجبة مفقودة من استبعاد المنتج (ج)
6750	صافي الربحية الحالية للشركة (حالة الإبقاء على المنتج ج)
1450	صافي الربحية المتوقعة للشركة (حالة استبعاد المنتج ج) = 6750 - 5300 = ربحية حالية ربحية مفقودة

القرار المناسب:

✓ ينصح بالإبقاء على المنتج (ج) وعدم استبعاده، حيث أن الاستمرار في إنتاج المنتج (ج) يحقق هامش ربحية موجبة للشركة = 5300 ريال، ومن ثم فإن الاستبعاد يفقد الشركة هذه الربحية والمساهمة من المنتج (ج) مما ينتج عنه تخفيض الربحية الصافية للشركة من 6750 ريال الى 1450 ريال. لذا نوصي بعدم الاستبعاد 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.

✓ لاحظ أنه تم تجاهل التكاليف غير الملائمة لاتخاذ القرار والمتمثلة في نصيب المنتج من التكاليف الثابتة العامة/المشتركة/المخصصة = 6000 ريال حيث أنها غارقة يتم التحمل بها سواء تم الاستبعاد أم الإبقاء للمنتج (ج) فهي لا ترتبط بالمنتج (ج) المرشح للاستبعاد وغير قابلة للتجنب حالة استبعاده.

□ حالة عملية (4):

تفكر الشركة العربية للألبان في إنتاج وبيع منتج جديد (ص)، وتشير الدراسات الخاصة بهذا المنتج الى أنه من المتوقع بيع 50000 وحدة خلال الفترة القادمة بسعر 13 ريال للوحدة، ومن اجل تصنيع هذا المنتج سوف تقوم الشركة بتشغيل المصنع فترة عمل اضافية يترتب عليها زيادة في التكاليف الثابتة بمقدار 40000 ريال، فاذا علمت أن تقديرات تكلفة التصنيع لهذا المنتج هي (القيم بالريال).

5.5	تكلفة المواد الانتاجية المباشرة للوحدة
3	الأجور الانتاجية المباشرة للوحدة
2.5	مصروفات انتاجية غير مباشرة متغيرة للوحدة
55000	جملة مصروفات انتاجية ثابتة مخصصة

المطلوب:

تحديد القرار المناسب بشأن اضافة المنتج (ص) أم عدم اضافته الى تشكيلة المنتجات القائمة.

تمهيد الإجابة:

ان تحديد القرار المناسب بشأن اضافة أم عدم اضافة المنتج (ص) سوف يعتمد على مدى تحقيق المنتج الجديد أرباح أو خسائر تفاضلية حقيقية، ويتحدد ذلك في ضوء المقارنة بين الايرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج الجديد (ص) وبين التكاليف التفاضلية الهلأئمة المرتبطة به، كالآتي: (القيم بالريال):

650000	الايرادات التفاضلية المرتبطة بالمنتج (ص) = 50000 وحدة x 13 =
	(-) تكاليف تفاضلية ملائمة مرتبطة بتصنيع المنتج (ص):
(275000)	مواد انتاجية مباشرة للمنتج (ص) = 50000 وحدة x 5.5 =
(150000)	أجور انتاجية مباشرة للمنتج (ص) = 50000 وحدة x 3 =
(125000)	مصروفات انتاجية غير مباشرة متغيرة للمنتج (ص) = 50000 وحدة x 2.5 =
(40000)	تكاليف ثابتة اضافية خاصة للمنتج (ص)
<u>60000</u>	أرباح تفاضلية للمنتج الجديد (ص)

القرار المناسب:

- ✓ ينصح بإضافة المنتج الجديد (ص)، حيث أن اضافته تحقق أرباح تفاضلية للشركة = 60000 ريال، مما ينتج عنه زيادة الربحية الصافية للشركة بهذا المقدار.
- ✓ لاحظ أنه تم تجاهل التكاليف غير الهلأئمة لاتخاذ القرار والمتمثلة في نصيب المنتج الجديد (ص) من التكاليف الثابتة العامة/المشتركة/المخصصة = 55000 ريال حيث أنها غارقة يتم التحمل بها سواء تم اضافة أم عدم اضافة المنتج الجديد (ص) فهي لا ترتبط بالمنتج الجديد (ص) ولا تؤثر في القرار ولا تتأثر به.

أختبر نفسك

1- أياً مما يلي يعد بيان محاسبي غير ملائم عند اتخاذ قرار استبعاد أو عدم استبعاد منتج معين باستخدام أسلوب التحليل التفاضلي:

- أ- المواد الانتاجية المباشرة.
- ب- المصروفات الانتاجية غير المباشرة المتغيرة.
- ج- الأجر الانتاجية المباشرة.
- د- المصروفات الانتاجية الثابتة المخصصة.

2- يحقق المنتج المرشح للاستبعاد 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.

3- التكلفة الثابتة التي ترتبط بالمنتج والقابلة للتجنب حالة عدم اضافة المنتج الجديد هي:

- أ- تكلفة ثابتة خاصة.
- ب- تكلفة ثابتة مخصصة.
- ج- تكلفة ثابتة خاصة ومخصصة.
- د- لا شيء مما سبق.

المحاضرة الثانية عشر:

تابع: دور المحاسبة الادارية في مجال اتخاذ القرار.

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

العناصر الرئيسية:

أولاً: طبيعة القرار.

ثانياً: كيفية اتخاذ القرار المناسب.

ثالثاً: حالات عملية.

■ أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: طبيعة القرار:

- **تتسم العملية الانتاجية في بعض المنشآت الصناعية** باستخدام مادة خام واحدة مشتركة وعمليات انتاجية مشتركة ، وينتج عن ذلك عدة منتجات مختلفة. مثال ذلك الصناعات الغذائية وصناعة تكرير البترول وغيرها.
- **المنتجات المشتركة:** هي المنتجات التي يتم انتاجها من مادة خام واحدة ومن خلال عمليات انتاجية مشتركة.
- **التكاليف المشتركة:** هي تكاليف التصنيع لهذه المنتجات المشتركة خلال العمليات الانتاجية المشتركة وحتى نقطة الانفصال. ويقوم محاسب التكاليف بتوزيعها بين المنتجات المشتركة باتباع أسس توزيع معينة بغرض تحديد التكلفة الكلية للمنتجات (غرض تكاليفي).
- **نقطة الانفصال:** هي النقطة في العملية الانتاجية التي يعتبر عندها كل منتج منتجاً منفصلاً عن المنتجات الأخرى المشتركة.
- **تمثل المشكلة القرارية في هذا الموقف في أن الإدارة قد تفكر في إجراء عمليات تشغيل إضافي على هذه المنتجات بعد نقطة الانفصال بدلا من بيعها مباشرة عند نقطة الانفصال حيث أنها ترى أن التشغيل الإضافي قد يؤدي إلى تحقيق أرباح إضافية للمنشأة.**
- يتناول هذا القرار موقف قراري يتعلق بالمفاضلة بين **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 اتخاذ القرار المناسب:

- الأساس في التحليل والمفاضلة بين بدائل هذا القرار هو مدى تحقيق ربحية تفاضلية أو خسارة تفاضلية من عمليات التشغيل الإضافي للمنتج بعد نقطة الانفصال، ومدى تأثير ذلك على الربحية الصافية للمنشأة.
- تتحدد مدى ربحية أو خسارة عمليات التشغيل الإضافي للمنتج بعد نقطة الانفصال من خلال المقارنة بين الإيرادات التفاضلية من التشغيل الإضافي للمنتج وبين التكاليف التفاضلية للتشغيل الإضافي للمنتج.
- يكون القرار المناسب هو بيع المنتجات عند نقطة الانفصال (دون إجراء تشغيل إضافي)، وذلك في حالة أن عمليات التشغيل الإضافي للمنتج تحقق خسائر إضافية تؤدي إلى تخفيض الربحية الصافية للمنشأة.
- يكون القرار المناسب هو بيع المنتجات بعد إجراء تشغيل إضافي عليها بعد نقطة الانفصال، وذلك في حالة أن عمليات التشغيل الإضافي للمنتج تحقق أرباح إضافية تؤدي إلى زيادة الربحية الصافية للمنشأة.
- الإيرادات التفاضلية من التشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في الفرق بين سعر البيع للوحدة بعد التشغيل الإضافي وسعر بيعها عند نقطة الانفصال مضروباً في عدد الوحدات المتوقع تشغيلها إضافياً.
- التكاليف التفاضلية للتشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في:
 - 1- تكلفة مستلزمات الإنتاج اللازمة للتشغيل الإضافي للمنتج، وتشمل المواد الانتاجية المباشرة، الأجور الانتاجية المباشرة، والتكاليف الانتاجية غير المباشرة المتغيرة.
 - 2- التكلفة الثابتة الإضافية / الخاصة حالة زيادة الطاقة وتوفير تجهيزات آلية وبشرية إضافية لازمة للتشغيل الإضافي للمنتج.
 - 3- تكلفة الفرصة البديلة التي يتم التضحية بها نتيجة التشغيل الإضافي للمنتج والتي تتمثل في العوائد والأرباح المضحي بها والمفقودة من استغلال خطوط انتاجها في التشغيل الإضافي للمنتج.
- التكاليف المشتركة تعتبر غير ملائمة عند اتخاذ 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 (5):

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

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

- 1- التكاليف الإنتاجية المشتركة (ما قبل الانفصال) 150000 ريال.
- 2- كميات الإنتاج من المنتجين س، ص هي: 100000، 25000 وحدة على التوالي.
- 3- بيانات التكاليف وأسعار البيع للمنتجين هي: (القيم بالريال).

المنتجات	سعر بيع الوحدة عند نقطة الانفصال	عربيع الوحدة بعد تشغيل إضافي	تكاليف تشغيل إضافي
المنتج (س)	2.5	4.5	240000
المنتج (ص)	3	6	70000

المطلوب:

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

تمهيد الإجابة:

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

المنتج (ص)		المنتج (س)		بيان
75000 =	(3 - 6) x 25000 وحدة	200000 =	(2.5 - 4.5) x 100000 وحدة	ايرادات اضافة للتشغيل الاضافي للمنتج
(70000)		(240000)		(-) تكاليف التشغيل الاضافي للمنتج
5000 أرباح		(40000) خسارة		= ربحية (خسارة) تفاضلية من التشغيل الاضافي للمنتج

القرار المناسب:

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

لاحظ أن:

✓ تم تجاهل التكاليف المشتركة (ما قبل الانفصال) = 150000 ريال، حيث تعتبر غير ملائمة عند اتخاذ قرار المفاضلة بين بيع المنتجات عند نقطة الانفصال أم بيعها بعد اجراء تشغيل اضافة عليها بعد نقطة الانفصال، حيث أنها غارقة وغير تفاضلية وغير قابلة للتجنب حيث يتم التحمل بها سواء تم بيع المنتج عند نقطة الانفصال أم تم بيعه بعد اجراء تشغيل اضافة عليه، لذا فهي لا تؤثر في القرار ولا تتأثر بالقرار.

أختبر نفسك

1- 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.

2- التكاليف التفاضلية للتشغيل الإضافي للمنتج تتمثل في:

- أ- تكلفة مستلزمات الإنتاج اللازمة للتشغيل الإضافي للمنتج (المواد المباشرة، الأجور المباشرة، والتكاليف الانتاجية 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.

3- 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 أرباحاً 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.

المحاضرة الثالثة عشر:

نظام محاسبة المسؤولية وتقييم وادارة الأداء.

العناصر الرئيسية:

- أولاً: تعريف محاسبة المسؤولية.
- ثانياً: طبيعة وأهداف محاسبة المسؤولية.
- ثالثاً: مقومات نظام محاسبة المسؤولية:
 - تحديد مراكز المسؤولية.
 - تحديد معايير الأداء.
 - اعداد تقارير الأداء (الرقابية).
- رابعاً: أنواع مقاييس الأداء وبطاقات القياس المتوازن للأداء.
- خامساً: تسعير التحويلات الداخلية وعلاقتها بتقييم الأداء.
- حالات عملية.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: تعريف محاسبة المسؤولية:

★ يمكن تعريف محاسبة المسؤولية على أنها:

«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 كفاءه 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:

- 1- أن محاسبة المسؤولية نظام رقابي يستلزمه الاتجاه اللامركزي للإدارة، وهي تهدف من خلال النظام الرقابي الى:
 - أ. التحقق من الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمنشأة خلال فترة زمنية معينة.
 - ب. التحقق من التكامل الداخلي بين ادارات وأقسام المنشأة بما يساعد على تحقيق الأهداف.
 - ج. اقتراح الوسائل المناسبة لمعالجة الانحرافات عن الأهداف.
- 2- أن تطبيق محاسبة المسؤولية يتطلب تقسيم المنشأة الى وحدات تنظيمية صغيرة تسمى "مراكز المسؤولية".
- 3- يكون مركز المسؤولية تحت أمره شخص معين تكون لقراراته قوة تأثير على عناصر المدخلات وأيضاً المخرجات في حدود معينة، أي أن هذا الشخص يكون مسئولاً عن تحقيق أهداف مركز المسؤولية في حدود السلطات الممنوحة له.

4- تساهم محاسبة المسؤولية في تطبيق مفهوم «الادارة بالأهداف»، وذلك بالربط بين الموازنات التخطيطية وبين مراكز المسؤولية، حيث تعد الموازنة التخطيطية لمركز المسؤولية هدفا يسعى المركز الى تحقيقه، فهي تشتمل على المعدلات المعيارية لأنشطته، حيث يتم مقارنتها بنتائج الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات وتحليل مسبباتها واتخاذ الاجراءات التصحيحية المناسبة.

5- تساهم محاسبة المسؤولية في تفعيل مفهوم «الادارة بالاستثناء»، فأى مركز مسؤولية أو مستوى اداري لا يمارس ولا يراقب من العمليات الا ما يؤهله موقعه التنظيمي لذلك. وان مبدأ الادارة بالاستثناء يعني عدم تبليغ الادارة الأعلى الا عند الضرورة، أي عند وجود خطر أو انحراف يستدعي تدخل الادارة الأعلى لتصحيح الانحراف.

ثالثاً: مقومات نظام محاسبة المسؤولية:

حتى يحقق نظام محاسبة المسؤولية أهدافه بنجاح، من الضروري أن يستند الى مجموعة من المقومات هي:

- 1- تحديد مراكز المسؤولية.
- 2- تحديد معايير الأداء.
- 3- اعداد التقارير الرقابية.

1- تحديد مراكز المسؤولية:

- مراكز المسؤولية هي وحدات ادارية فرعية غالباً لامركزية في التنظيم، تقع تحت اشراف ومسئولية شخص اداري مسئول.
- مركز المسؤولية قد يكون فرعاً مستقلاً أو ادارة فرعية أو مصنعا أو قسماً أو مركز تكلفة انتاجية أو خدمية.... الخ.
- يمكن تصنيف مراكز المسؤولية الى ثلاثة أنواع هي:

● النوع الأول: مركز تكلفة:

- ✓ مركز التكلفة عبارة: عن دائرة نشاط يكون مديرها مسئولاً أساساً عما يحدث بها من عناصر تكاليف فقط خاضعة لرقابته وتحكمه، ويكون هدفه تخفيض التكلفة الى أدنى حد ممكن، أما الإيرادات والاستثمارات فلا تدخل في نطاق مسؤوليته ومساءلته
- ✓ في مركز التكلفة تكون عناصر التكلفة -كلها أو بعضها - خاضعة لتحكم ورقابه مدير المركز، ويكون المدير مسئولاً 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 مسبباتها ومحاسبة المسؤولين عنها.
- ✓ تعد مراكز التكلفة أكثر أنواع مراكز المسؤولية شيوعاً واستخداماً في الحياة العملية، فكثير من دوائر النشاط الانتاجي والخدمي في التنظيم يمكن اعتبارها مراكز تكلفة حيث يمكن حصر تكاليفها وقياسها.
- ✓ تعد مراكز الانتاج (خط انتاجي معين مثلاً) ومراكز الخدمات الانتاجية (مركز صيانة الآلات والمعدات بالمصنع) من أمثلة مراكز التكلفة.

• النوع الثاني: مركز ربحية:

- ✓ **مركز التكلفة عبارة:** عن دائرة نشاط يكون مديرها مسؤولاً أساساً عما يحققه من إيرادات وعما يحدثه من عناصر تكاليف ومصروفات، يكون هدفه الرئيسي هو تعظيم أرباح مركزه الناجمة عن الفرق بين الإيرادات المحققة وبين التكاليف والمصروفات المستنفذة. 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 تكاليف ومصروفاته أي على الربح كمؤشر لتقييم أداء المسؤولين، ويقارن بين الربح المخطط وفق الموازنة وبين الربح الفعلي المحقق بهدف تحديد الانحراف وتحليل مسبباته ومحاسبة المسؤولين عن ذلك.
- ✓ **تعد الفروع غير 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 تم استثماره 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) x 100).
- ✓ **يركز تقرير الأداء في مراكز الاستثمار على مؤشر معدل العائد على الاستثمار الذي يراعي المتغيرات الثلاثة: الإيرادات، التكاليف والمصروفات، الاستثمارات. وذلك بغرض تقييم أداء المسؤولين، ويقارن بين معدل العائد على الاستثمار المخطط وبين معدل العائد على الاستثمار المحقق بهدف تحديد الانحراف وتحليل مسبباته 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 مقدما قبل بدء التنفيذ، ويتم انشاؤها وفق الأسلوب العلمي للمعايرة. وتعتمد هذه المعايير للحكم على كفاية نتائج التنفيذ في مراكز المسؤولية المختلفة لأنها أساس مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط له.
- **تمثل معايير أو مؤشرات الأداء في مراكز المسؤولية المختلفة في الآتي:**

• النوع الأول: معايير الأداء في مراكز التكلفة:

- ✓ **تعتبر التكاليف أساساً لتقييم أداء المسئول عن مركز التكلفة، أما مقياس الأداء فهو التكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية التكلفة المبنية على المعايير التكلفة التي تعد مقياساً للحكم على الأداء الفعلي أي على التكاليف الفعلية.**
- ✓ **يتحدد انحراف التكاليف بالمقارنة بين التكاليف المخططة المعيارية وبين التكاليف الفعلية، ويتم تحديد وتحليل الأسباب المفسرة للانحراف ومحاسبة المسؤولين وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة.**

• النوع الثاني: معايير الأداء في مراكز الربحية:

- ✓ يعتبر الربح أساساً لتقييم أداء المسئول 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 انحراف الربح بالمقارنة بين الربح المخطط وبين الربح الفعلي، ويتم تحديد وتحليل الأسباب المفسرة للانحراف ومحاسبة المسئولين وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة.

• النوع الثالث: معايير الأداء في مراكز الاستثمار:

- ✓ يعتبر معدل العائد على الاستثمار أساساً لتقييم أداء المسئول 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 انحراف معدل العائد بالمقارنة بين معدل العائد المخطط وبين معدل العائد الفعلي المحقق، ويتم تحديد وتحليل الأسباب المفسرة للانحراف ومحاسبة المسئولين وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة
- ✓ معدل العائد على الاستثمار = (ربحية المركز ÷ الأصول المستثمرة بالمركز) × 100x.

3- اعداد التقارير الرقابية:

- تقارير الأداء/ الرقابية: هي وسيلة اتصال لنقل المعلومات بين المستويات الادارية المختلفة داخل المنشأة، وهي تعد لكل مركز مسئولية على أساس مقارنة خطته بأدائه الفعلي وتحديد الانحرافات بينهما
- ترفع هذه التقارير دورياً الى الجهة الادارية المسئولة عن المركز المعني بهدف مساعدتها في التعرف على المشاكل الرئيسية والانحرافات الجوهرية في مركز المسئولية لاتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة اللازمة.
- تمثل أهم قواعد اعداد وتقديم التقارير الرقابية في الآتي:
 - ✓ التقرير وفق المستويات الادارية. تتصاعد التقارير وفقاً لخطوط السلطة من الأدنى الى الأعلى.
 - ✓ ملائمة التقرير للمستوى الاداري. مناسبة مضمون التقارير ودرجة اجمالية أو تفاصيل بياناتها للمستوى الاداري الذي ترفع اليه.
 - ✓ اشتغالها على العناصر القابلة للرقابة والتحكم. ضرورة اشتغال التقارير على العناصر القابلة للرقابة والتحكم فقط من قبل الشخص المسئول عن مركز المسئولية حتى تكون محاسبة مدير المركز المسئول موضوعية.
 - ✓ المقارنات والمعايير. ضرورة أن تشمل التقارير على الأرقام المستهدفة والأرقام الفعلية، والمقارنة بينهما وتحديد الانحرافات وتحديد أسبابها وتحليلها وتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة.
 - ✓ ثبات شكل وعناصر التقرير: حتى تكون البيانات قابلة للمقارنة والمتابعة الفعالة والتقييم السليم من فترة لأخرى.
 - ✓ 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 الى مقاييس مركبة وذلك مروراً بالمقاييس التي تعتمد على عدد من معايير الأداء.
- تتمثل أنواع مقاييس الأداء في الآتي:
 - 1- 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.
 - 2- 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 ونتاجيته ومسؤوليته الاجتماعية ومدى التعاون مع الأقسام الأخرى.
 - 3- مقاييس الأداء المركبة: هي المقاييس / المعايير التي تركز على عدة خصائص مختلفة تعبر عن الأداء ووضوح أوزان ترجيح لكل خاصية من خصائص أداء مركز المسؤولية المعين وتجميع هذه الخصائص بعد ترجيحها.
 - 4- بطاقة القياس المتوازن للأداء: هي بطاقات تتضمن مقاييس الأداء المالية وغير المالية لمراكز المسؤولية في تقرير واحد، وتتضمن معظم بطاقات القياس المتوازن للأداء مجموعات المقاييس الآتية:
 - أ. مقاييس الابتكار والابداع: عدد براءات الاختراع الجديدة، عدد المنتجات الجديدة.
 - ب. مقاييس العمليات الداخلية: وقت دورة التصنيع، الجودة، الكفاءة الإنتاجية.
 - ج. مقاييس العملاء: الوفاء باحتياجات العملاء، سرعة الاستجابة لطلبات العملاء.
 - د. مقاييس الأداء المالي: نمو دخل التشغيل والإيرادات.توجد علاقات سببية بين هذه المحاور الأربعة الأساسية لمقاييس التقييم لهذه البطاقات، حيث يسهم التحسن في مستوى التعلم والابتكار الى زيادة كفاءة الأداء بالنسبة للعمليات الداخلية والفنية، وتؤدي الأخيرة الى زيادة الرضا من جانب العملاء، بما يؤدي في النهاية الى وجود انعكاسات مالية ايجابية 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 الفرعية) 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:

- 1- أساس سعر السوق.
- 2- أساس سعر السوق المعدل (سعر السوق – الوفر في مصروفات التسويق).
- 3- أساس التكلفة الفعلية.
- 4- أساس التكلفة التقديرية (المعيارية).
- 5- أساس التكلفة المعدلة (قد تكون التكلفة المتغيرة فقط: تمثل الحد الأدنى لسعر التحويل أو قد تكون التكلفة مضافاً إليها نسبة معينة).
- 6- السعر التفاوضي.

□ حالة عملية (1):

البيانات الآتية مستخرجة من سجلات إحدى الشركات الصناعية عن عنصر تكلفة العمل بمركز الإنتاج (ك) لشهر 5 / 1433 هـ:

أولاً: البيانات الفعلية:

كمية الإنتاج الفعلي خلال الشهر 100 وحدة، الساعات الفعلية المستنفذة في الإنتاج ومعدلات الأجر هي:

نوع العمالة	عمالة فئة أ	عمالة فئة ب	عمالة فئة ج
الساعات الفعلية	480 ساعة	300 ساعة	250 ساعة
معدل أجر الساعة	50 ريال/للساعة	30 ريال/للساعة	15 ريال/للساعة

ثانياً: البيانات المعيارية:

نوع العمالة	عمالة فئة أ	عمالة فئة ب	عمالة فئة ج
ساعات معيارية للإنتاج الفعلي	500 ساعة	300 ساعة	200 ساعة
معدل أجر الساعة	45 ريال/للساعة	35 ريال/للساعة	15 ريال/للساعة

المطلوب: اعداد التقارير الرقابية اللازمة عن عنصر الأجور المباشرة.

الإجابة:

تقرير انحرافات الأجور المباشرة:

المسؤول: مدير مركز الإنتاج ك				مركز المسؤولية: مركز الإنتاج ك			
انحراف الوقت			انحراف معدل الأجر			نوع العمالة	
انحراف الوقت	معدل أجر معياري	ساعات معيارية	انحراف معدل الأجر	ساعات فعلية	معدل أجر معياري		معدل أجر فعلي
$900 = 45 \times (500 - 480)$ ملائم	45	500	$2400 = 480 \times 5$ غير ملائم	480	45	50	أ
$صفر = 35 \times (300 - 300)$	35	300	$1500 = 300 \times 5$ ملائم	300	35	30	ب
$= 15 \times (200 - 250)$ 750 غير ملائم	15	200	$0 = 250 \times 0$	250	15	15	ج
150 ملائم	المجموع الكلي لانحراف الوقت		900 غير ملائم	المجموع الكلي لانحراف معدل الأجر			

التعليق على التقرير:

1- يتضح من التقرير أن انحراف معدل الأجر غير ملائم، وقد تكون أسبابه:

✓ ارتفاع معدلات الأجر بشكل عام.

✓ عدم تعديل معايير الأجر من فترة لأخرى.

✓ استخدام عمالة ذات مهارة عالية جدا (من فئة أمثلا).

✓ عدم الدقة في وضع المعايير.

2- أيضا يتضح من التقرير أن انحراف الوقت ملائم أما في حالات إذا كان انحراف الوقت غير ملائم فقد يرجع ذلك لأسباب منها:

✓ عدم كفاءة العاملين مما يؤدي الى زيادة وقت التنفيذ.

✓ توقف عمليات الإنتاج بسبب أعطال مفاجئة.

✓ استخدام عمالة ذات مهارة منخفضة جدا.

✓ عدم الدقة في وضع المعايير.

3- يعتبر مدير مركز الإنتاج هو المسئول عن تلك الانحرافات في عنصر الأجر المباشرة، لأن هذا العنصر يدخل في نطاق رقابته وتحكمه.

□ حالة عملية (2):

شركة " السلام " تخصص في تصنيع المنتجات الزجاجية، ويقوم قسم البراويز بتصنيع البراويز وتحويلها داخليا الى قسم الزجاج، وقد بلغت تكلفة التصنيع لديه كما يلي: (القيم بالريال):

عناصر التكلفة	فعلية	معيارية
مواد مباشرة	15	13
أجور مباشرة	20	17
مصروفات غير مباشرة	30	25
	65	55

■ يستطيع قسم البراويز بيع البراويز الى محلات الزجاج الخارجية بمبلغ 80 ريال للوحدة (منها 10% مصروفات تسويقية).

المطلوب:

أولاً: تحديد سعر التحويل للوحدة بين قسم البراويز وقسم الزجاج على أساس:

أ- سعر السوق المعدل.

ب- التكلفة المعيارية مضافاً إليها ربح مستهدف نسبته 10%.

ثانياً: أوضح السبب في تفضيل استخدام التكلفة المعيارية عن استخدام التكلفة الفعلية عند تحديد أسعار التحويل.

الإجابة:

أولاً: تحديد سعر التحويل للوحدة على أساس:

أ- سعر السوق المعدل (سعر السوق مخصوماً منه تكاليف ومصروفات تسويقية)

سعر التحويل = سعر السوق المعدل

$$= 80 - (80 \times 10\%) = 72 \text{ ريال.}$$

ب- التكلفة المعيارية مضافاً إليها ربح مستهدف لقسم البراويز نسبته 10% منها

$$= 55 + (55 \times 10\%) = 60.5 \text{ ريال}$$

ثانياً: السبب في تفضيل استخدام التكاليف المعيارية على التكاليف الفعلية عند تحديد أسعار التحويل:

- 1- التكلفة المعيارية تمثل ما يجب أن تكون عليه التكلفة وليس ما هو كائن فعلياً.
- 2- التكلفة المعيارية تتضمن المسوحات الحتمية فقط ولا تسمح بترحيل الأخطاء أو الانحرافات بين الأقسام عند التحويل الداخلي بينهم.

أختبر نفسك

1- محاسبة المسؤولية نظام رقابي يهدف الى:

- أ. التحقق من الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمنشأة خلال فترة زمنية معينة.
- ب. التحقق من التكامل الداخلي بين ادارات وأقسام المنشأة بما يساعد على تحقيق الأهداف.
- ج. اقتراح الوسائل المناسبة لمعالجة الانحرافات عن الأهداف.
- د. جميع ما سبق.

2- مركز التكلفة عبارة عن دائرة نشاط يكون مديرها مسئولاً عن:

- أ. عناصر تكاليف فقط خاضعة لرقابته.
- ب. عناصر تكاليف متغيرة فقط.
- ج. عناصر تكاليف متغيرة وثابتة تحدث بهركزه.
- د. جميع ما سبق.

3- في حالة ان انحراف معدل الأجر غير ملائم قد يكون السبب:

- أ. ارتفاع معدلات الأجر بشكل عام.
- ب. توقف عمليات الانتاج بسبب أعطال مفاجئة.
- ج. عدم كفاءة العاملين مما يؤدي الى زيادة وقت التنفيذ.
- د. جميع ما سبق.

المحاضرة الرابعة عشر:

الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية.

العناصر الرئيسية:

- أولاً: التطورات والتغيرات في بيئة التصنيع الحديثة.
- ثانياً: أثر التطورات والتغيرات الحديثة على المحاسبة الادارية.
- ثالثاً: الأساليب والأدوات الحديثة لتدعيم نظم المحاسبة الإدارية.
- رابعاً: مدى استخدام الأساليب والأدوات الحديثة للمحاسبة الادارية.
- قائمة المصطلحات الانجليزية لمفاهيم المحاسبة الإدارية.
- أختبر نفسك (أسئلة مراجعة).

أولاً: التطورات والتغيرات في بيئة التصنيع الحديثة:

- حدثت في بيئة الأعمال تغيرات وتطورات كبيرة كان لها الأثر العظيم على نظم المحاسبة الادارية، فقد استلزمت ضرورة تطوير أدوات وأساليب المحاسبة الادارية لمواكبة تلك التطورات وزيادة قدرة المنشآت على الاستمرار في بيئة أعمال شديدة التطور والتغير.
- من أهم التطورات والتغيرات الحديثة في بيئة التصنيع الحديثة الآتي:

1- تغيرات في تقنية الانتاج:

- استخدمت الشركات نظم وطرق تصنيع جديدة تتطلب تغيرات فنية في المصنع.
- ومن أمثلة ذلك نظم الانتاج الفوري (JIT)، نظم ادارة الجودة الكلية (TQM). وقد ساعدت تلك النظم الحديثة الشركات على تحقيق ميزة تنافسية كبيرة نتيجة مساعدتها في انتاج تشكيلة منتجات متنوعة وانخفاض المخزون وتساؤل العنصر البشري.

2- الاهتمام المتزايد بجودة المنتج:

- واجهت الشركات تحديات تتمثل في كيفية تحقيق التوازن بين التحسين المستمر لجودة المنتجات بما يؤدي الى الوفاء بمتطلبات العملاء، وبما يحقق للشركة بعض المزايا التنافسية.
- ومن أمثلة المفاهيم المستحدثة في هذا الاتجاه رقابة الجودة الشاملة، التحسين المستمر للجودة.

3- التطورات التكنولوجية وازدياد حدة المنافسة:

- في ظل بيئة التطورات التكنولوجية الحديثة أصبحت بيئة الأعمال تتصف بالتغير السريع، ومثال ذلك التطورات التكنولوجية في مجال الاتصالات وخاصة الانترنت وقواعد البيانات. أضف الى ذلك ازدياد حدة المنافسة بين الشركات العالمية كالأمريكية واليابانية، مما نتج عنه اهتمام أكبر بالأهداف الاستراتيجية وظهور أساليب حديثة لتقييم الأداء.

4- التركيز على اشباع رغبات العملاء:

تزايدت الاتجاهات العالمية للاهتمام بالمستهلك وأن اشباع 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 ادارة الشركة في تطوير السلعة أو الخدمة مما يؤدي الى تحقيق ميزة تنافسية كبيرة للشركة.

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 نظرا لأن كثير من الشركات والحكومات وضعت شرط الحصول على هذه الشهادات للتعامل معها. أصبح تركيز الشركات الصناعية والخدمية على تحسين الجودة بدلا من تخفيض التكلفة، ومحاولة استيفاء كل متطلبات الحصول على شهادات المواصفات القياسية.

6- ظهور تنظيمات واتفاقيات عالمية:

نشأت منظمات اقتصادية جديدة واتفاقيات تجارية كثيرة مثل اتفاقية الجات ومنظمة الدول الأوروبية. وقد سعت الدول التي ترغب في الانضمام الى مثل هذه الاتفاقيات الى تطوير صناعتها وتطوير أساليب انتاجها باستحداث أدوات ادارية 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:

استخدام تكنولوجيا التصنيع الحديثة أدى الى تساؤل 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 الادارية الخاصة بالمخزون والاستثمار هي محور الاهتمام لنظم الرقابة، بينما رقابة تكاليف التشغيل والعمالة أصبحت أقل أهمية. وأصبح الاهتمام متزايد بمقاييس تحسين الجودة والمخزون والانتاجية وزيادة رضاء العميل.

3- تقييم الاستثمارات:

أصبح من الضروري البحث عن مقاييس أكثر كفاءة لتقييم الاستثمارات الحديثة تأخذ في الحسبان التغيرات والتقلبات السريعة في هذه البيئة مثل انخفاض نصيب السوق.

4- اتساع طاقة المعلومات لدى متخذ القرار:

زادت قدرات المحاسبة الادارية نحو استخدام تكنولوجيا الحاسب المتقدمة كوسيلة للتقرير ونظم الرقابة بشكل أكثر دقة وملائمة وفعالية. وتحسنت استجابة المحاسبة الادارية للمواقف الطارئة التي تتطلب منها السرعة في توفير المعلومات التي تحسن من صنع القرار.

ثالثاً: الأساليب والأدوات الحديثة لتدعيم نظم المحاسبة الإدارية:

■ من أهم الأدوات والأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية الآتي:

1- نظام التكاليف على النشاط (ABC):

- ان ظهور هذا النظام كان استجابة للتطورات الكبيرة في عمليات التصنيع وارتفاع درجة التقنية العالية للمعدات والآلات المستخدمة.
- في حين يتم في نظم التكاليف التقليدية تحديد تكاليف المنتجات على أساس توزيع وتخصيص التكاليف على مراكز الانتاج ومراكز الخدمات، ثم توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الانتاج، واخيراً توزيع تكاليف مراكز الانتاج على المنتجات باستخدام معدلات تحميل مختلفة تحسب وفقاً لأسس تحكمية لا تؤدي الى توزيع عادل للتكاليف غير المباشرة ومن ثم الوصول الى 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) فان وحدة النشاط هي التي تخلق الطلب على الأنشطة، والأنشطة تخلق الطلب على الموارد (عناصر التكلفة)، ثم يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة على أساس النشاط المسبب للتكلفة، ولذلك فان تحميل المنتجات بالتكاليف غير المباشرة على أساس الأنشطة التي استنفذتها هذه المنتجات سيؤدي الى زيادة دقة أرقام التكلفة.

2- التكلفة المستهدفة (TC):

- يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة أحد الأساليب المستحدثة لرفع كفاءة عملية اتخاذ 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 انتاجه الى 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 اضافة هامش الربح المناسب ليتم الوصول الى سعر البيع المقترح للمنتج. فاذا كان السعر أعلى من السوق أو ان الشركة لا تستطيع البيع بهذا السعر، فيتم تخفيض سعر البيع الى 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 اجراء التصميمات والاختبارات للمنتج من أجل الوصول الى التكلفة المستهدفة فقط (المسموح بها)، ومحاولة تخفيض التكلفة أثناء مراحل التخطيط والاعداد 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 الانتاج بها، وانما تحدد التكلفة في ضوء امكانيات المنشأة ومدى تقبل السوق لتلك التكلفة والعلاقة بين تكلفة المنشأة وتكلفة المنافسين.
- التكلفة المستهدفة تعتمد على عوامل ومتغيرات السوق، وتطبيق هذا الأسلوب يؤدي الى تحسين الموقف التنافسي للشركة وتحقيق أهداف تحسين الجودة وخفض التكلفة والاسراع بتقديم المنتج للسوق. وهذا يجعل الشركة في وضع تنافسي أفضل من خلال التسعير وفقاً للمنافسة وليس وفقاً للتكلفة.

3- ادارة التكلفة الاستراتيجية (SCM):

- ادارة التكلفة الاستراتيجية ما هي الا خليط أو مزيج من ثلاثة أنواع للتحليل تعود جذورها الى علم الادارة الاستراتيجية وهذه الأنواع الثلاثة هي:
 - أ- تحليل سلسلة القيمة.
 - ب- تحليل الموقف الاستراتيجي.
 - ج- تحليل مسببات التكلفة.
- يبني هذا المدخل تحليله للتكاليف على أساس المراحل المختلفة لسلسلة القيمة مع التركيز على الجوانب الخارجية.

4- 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 بأداء المنشآت الرائدة (أو المنافسة) في صناعتها أو القطاع التابع لها، بحيث يتم اعتماد معايير أداء تلك المنشآت الرائدة كمعايير للمنشأة. ويؤدي استخدام هذا الأسلوب الى تحفيز العاملين في المنشأة للوصول الى نفس مستوى المنشآت الرائدة، وبالتالي تحقيق مستويات جيدة في الأداء.

رابعاً: مدى استخدام الأساليب والأدوات الحديثة للمحاسبة الإدارية:

- اجريت العديد من الدراسات للتعرف على مدى الاستخدام العملي للأساليب الحديثة للمحاسبة الادارية، وأوضحت النتائج أن نظام التكلفة حسب النشاط اكتسب اهتماماً متزايداً من بين جميع أساليب المحاسبة الادارية الحديثة، يليه أسلوب التكلفة المستهدفة، ثم يليهم أسلوب المقاييس المرجعية.
- أكدت الدراسات على أن العديد من الشركات الناجحة لازالت تستخدم الأساليب التقليدية (مثل الموازنات التخطيطية) بشكل واسع.
- أن هناك اتجاه لتطوير وتحسين أساليب المحاسبة الادارية التقليدية بدلا من البحث عن غيرها واستحداث أساليب جديدة مثل تطوير الموازنات المرنة.
- أيضا هناك اتجاه لربط أساليب المحاسبة الادارية التقليدية بالأساليب الحديثة وضرورة التكامل فيما بينها مثل الربط بين نظام التكاليف حسب النشاط وبين التكاليف المعيارية.
- أن هناك عدة عوامل مؤثرة في مدى استخدام أساليب المحاسبة الادارية الحديثة والتقليدية مثل: درجة المنافسة، حجم المنشأة، نوع الصناعة، عوامل ثقافية.
- أن الشركات الصناعية السعودية تستخدم وبشكل كبير أساليب المحاسبة الادارية التقليدية وخاصة أسلوب الموازنات التخطيطية، تحليل التعادل، التكاليف المعيارية.
- أن الشركات الصناعية السعودية تستخدم بعض أساليب المحاسبة الادارية الحديثة (مثل التكلفة المستهدفة)، ولكن بشكل ضعيف

وقد يكون ذلك لأسباب منها:

- عدم المعرفة الكافية بالأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية.
- رغبة الادارة بالتغيير وعدم وجود موظفين مؤهلين.
- عدم الحاجة الى استخدام أساليب حديثة لأن بيئة الانتاج نمطية.

قائمة المصطلحات الانجليزية – مفاهيم المحاسبة الإدارية:

المصطلح المحاسبي باللغة الانجليزية	المصطلح المحاسبي باللغة العربية
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 اضافة أو استبعاد المنتج
Avoidable Cost	تكلفة قابلة للتجنب
Benchmarking	المقاييس المرجعية
Budget	الموازنة
Budgeted Income Statement	قائمة الدخل التقديرية
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	اسلوب 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
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	تقارير الأداء
Pricing	التسعير
Product Profitability	ربحية المنتجات
Production Budget	موازنة الإنتاج
Profit Center	مركز الربحية
Relevance	الملاءمة
Relevant Cost	التكاليف المناسبة
Responsibility Accounting	محاسبة المسؤولية
Required rate of Return	معدل العائد المستهدف
Responsibility Center	مركز المسؤولية
Return on Investment	العائد على الاستثمار
Sales Budget	موازنة المبيعات
Selling Price	سعر البيع
Strategic cost management	إدارة التكلفة الاستراتيجية
Total Quality Control	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

أختبر نفسك

1- من أهم التأثيرات للتطورات والتغيرات الحديثة على المحاسبة الادارية:

- أ- تحديد تكاليف المنتج.
- ب- الرقابة على التكاليف وتقييم الأداء.
- ج- اتساع طاقة المعلومات لدى متخذ القرار.
- د- جميع ما سبق.

2- ان 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- الادارة الاستراتيجية للتكلفة.
- د- المقاييس المرجعية.

3- أكدت الدراسات أن العديد من الشركات الناجحة تستخدم بشكل واسع:

- أ- الأساليب التقليدية للمحاسبة الادارية.
- ب- الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية.
- ج- الأساليب التقليدية والحديثة للمحاسبة الإدارية.
- د- الأساليب المبسطة للمحاسبة الإدارية.

مَشَّتْ

بحمد الله

تمنياتي للجميع بالتوفيق أخوكم / أبو عبدالله

www.ckdu.org/vb