

س١/ المحاسبة التي تهدف إلى إعداد القوائم المالية وتخدم جهات خارجية وتنتشر قوائمها المالية تُسمى :

- أ- المحاسبة الإدارية
- ب- محاسبة التكاليف
- ج- المحاسبة المالية

س٢/ بلغ أعلى مستوى نشاط ٦٠٠٠ وحدة ، وأقل مستوى نشاط ١٠٠٠ وحدة ، كما بلغ أعلى تكلفة ١٥٠٠٠ ريال وأقل تكلفة ٥٠٠٠ ريال . من البيانات السابقة تبلغ التكلفة الثابتة :

- أ- ٢٠٠٠ ريال
- ب- ٣٠٠٠ ريال
- ج- ٤٠٠٠ ريال

طريقة الحل – أولاً : نوجد التكلفة المتغيرة ( ب ) ..

$$ب = ( \text{أعلى تكلفة} - \text{أقل تكلفة} ) \div ( \text{أعلى نشاط} - \text{أقل نشاط} )$$

$$= ( ١٥٠٠٠ - ٥٠٠٠ ) \div ( ٦٠٠٠ - ١٠٠٠ ) =$$

$$= ( ١٠٠٠٠ ) \div ( ٥٠٠٠ ) =$$

$$= ٢ \text{ ريال / وحدة}$$

ثانياً : التعويض بقيمة ( ب ) في المعادلة لإيجاد ( أ ) ..

عند التعويض بقيمة كلاً من ( ص ، س ) يجب الإنتباه لـ : إذا فُمنّا بالتعويض عن قيمة ( ص ) بأعلى تكلفة فإن ( س ) يُعوض عنها بأعلى مستوى نشاط ، وإذا كانت ( ص ) أقل تكلفة فإن ( س ) تكون أقل مستوى نشاط .

\*التعويض بأعلى تكلفة وأعلى مستوى نشاط :

$$ص = أ + ب س$$

$$١٥٠٠٠ = أ + ( ٢ ) \times ٦٠٠٠$$

$$١٥٠٠٠ = أ + ١٢٠٠٠$$

$$أ = ١٥٠٠٠ - ١٢٠٠٠$$

$$أ = ٣٠٠٠ \text{ ريال}$$

س٣/ التكاليف غير المباشرة هي تلك التكاليف التي :

- أ- ترتبط بالأنشطة التسويقية فقط
- ب- يسهل تحديد المستفيد منها بدقة
- ج- يصعب تحديد المستفيد منها بدقة
- د- لا شيء مما سبق

بين ٤/ بلغ حجم الإنتاج في شهر محرم ٥٠٠٠ وحدة ، وفي شهر صفر ٦٠٠٠ وحدة ، كما بلغ إجمالي التكلفة في شهر محرم ١٠٠٠٠ ريال وفي شهر صفر ١٢٠٠٠ ريال . يمكن القول أن تلك التكلفة :

أ- تكلفة متغيرة

ب- تكلفة ثابتة

ج- تكلفة مختلطة

أولاً : نوجد نسبة التغير ..

إذا كانت

( نسبة التغير في النشاط = نسبة التغير في التكلفة ) فإن التكلفة متغيرة

( نسبة التغير في النشاط ≠ نسبة التغير في التكلفة ) فإن التكلفة مختلطة

( نسبة التغير في التكلفة = صفر ) فإن التكلفة ثابتة

طريقة الحل - نسبة التغير في النشاط = ( الحالي - السابق ) ÷ السابق

$$٥٠٠٠ ÷ ( ٥٠٠٠ - ٦٠٠٠ ) =$$

$$٥٠٠٠ ÷ ( ١٠٠٠ ) =$$

$$٢٠\% =$$

نسبة التغير في التكلفة = ( الحالي - السابق ) ÷ السابق

$$١٠٠٠٠ ÷ ( ١٠٠٠٠ - ١٢٠٠٠ ) =$$

$$١٠٠٠٠ ÷ ( ٢٠٠٠ ) =$$

$$٢٠\% =$$

التكلفة تغيرت بنفس التغير في مستوى النشاط

نسبة التغير في النشاط ٢٠% = نسبة التغير في التكلفة ٢٠%

التكلفة متغيرة

بين ٥/ أمام إحدى الشركات ثلاث بدائل : البديل الأول يحقق ربح ٣٠٠٠٠ ريال ، البديل الثاني يحقق ربح ٤٠٠٠٠ ريال ، والبديل الثالث يحقق ربح ٥٠٠٠٠ ريال . مما سبق فإن تكلفة الفرصة البديلة تبلغ ٥٠٠٠٠ ريال :

أ. صح

ب. خطأ

عندما يكون لدينا ثلاث بدائل فإن الشركة سوف تختار البديل الذي يحقق لها أعلى عائد ، إذا سوف تختار البديل الذي يحقق لها ربح ( ٥٠٠٠٠ ريال ) ونضحي بالبديلين الآخرين ( ٤٠٠٠٠ ريال ، ٣٠٠٠٠ ريال ) أعلاهما يمثل تكلفة الفرصة البديلة = ٤٠٠٠٠ ريال .

س١/ بلغت تكلفة تصنيع أحد المنتجات في إحدى الشركات الصناعية ٣٠ ريال كما يلي : تكلفة مواد = ١٤ ريال ، تكلفة أجور مباشرة = ١٠ ريال ، تكاليف صناعية غير مباشرة متغيرة = ٢ ريال ، تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة = ٤ ريال من البيانات السابقة فإن تكلفة الصنع الملاممة هي :

أ- ٢٦ ريال

ب- ٢٤ ريال

ج- ٣٠ ريال

د- ٢٨ ريال

التكلفة الملاممة هي التكلفة المتغيرة لأن التكلفة الثابتة لا يمكن تجنبها

تكلفة الصنع = تكلفة المواد + تكلفة الأجور + التكاليف الصناعية الغير مباشرة المتغيرة

$$= 14 + 10 + 2$$

$$= 26 \text{ ريال}$$

أ يمكن يأتي السؤال على هيئة أخرى فيكون : من البيانات السابقة فإن التكلفة التي لا يمكن تجنبها هي : التكلفة الثابتة = ٤ ريال .

س٢/ بفرض أن إحدى المنشآت تنتج منتج وحيد وكانت بياناته على النحو التالي : سعر البيع للوحدة = ٢٠ ريال ، التكلفة المتغيرة للوحدة = ١٠ ريال ، إجمالي التكاليف الثابتة = ٧٠٠٠٠ ريال ، كمية المبيعات الفعلية = ٨٠٠٠ وحدة . من البيانات السابقة ماهو هامش المساهمة للوحدة :

أ- ١٠ ريال

ب- ٢٠ ريال

ج- ٣٠ ريال

د- لا شيء مما سبق

طريقة الحل - ( هامش المساهمة ، فائض المساهمة ، عائد المساهمة ) = سعر بيع الوحدة - التكلفة المتغيرة للوحدة

$$= 20 - 10$$

$$= 10 \text{ ريال}$$

أ يمكن أن يأتي نفس السؤال ويكون المطلوب ( صافي الربح ) :

صافي الربح = ( الإيرادات ) - ( التكاليف )

$$= ( \text{كمية المبيعات} \times \text{سعر بيع الوحدة} ) - ( \text{التكلفة المتغيرة} + \text{التكلفة الثابتة} )$$

$$= ( \text{كمية المبيعات} \times \text{سعر بيع الوحدة} ) - ( \text{كمية المبيعات} \times \text{التكلفة المتغيرة للوحدة} + \text{التكلفة الثابتة} )$$

$$= ( 20 \times 8000 ) - ( 70000 + 10 \times 8000 )$$

$$= ( 160000 ) - ( 150000 )$$

$$= ( 10000 )$$

$$= 10000 \text{ ريال}$$

س٣/ من التطورات الحديثة في بيئة الإنتاج ما يُسمى نظام الإنتاج الفوري JIT والذي يعني الإنتاج بحجم كبير و باستخدام نظم الإنتاج المتكاملة مع الحاسب :

أ- صح

ب- خطأ

الإنتاج الفوري JIT : هو الإنتاج الذي يتم بناءً على طلب أو أمر من العميل (يعني لا يكون عندي مخزون) .

بين/٤/ تقوم إحدى الشركات بتصنيع المنتج ( س ) عرض أحد الموردين توريد ٥٠٠٠ وحدة مقابل ٣٠ ريال للوحدة . وكانت تكلفة صنع الوحدة الواحدة كما يلي : مواد = ١٦ ريال ، أجور = ٨ ريال ، تكلفة غير مباشرة = ١٠ ريال ( ٤٠% منها متغيرة ) . فإذا كان القرار هو الصنع فإن ذلك سيترتب عليه :

- أ- زيادة الخسائر بمبلغ ١٠٠٠٠ ريال  
 ب- زيادة الأرباح بمبلغ ١٠٠٠٠ ريال  
 ت- زيادة الربح بمبلغ ٢٠٠٠٠ ريال

طريقة الحل - إجمالي تكلفة الشراء =  $30 \times 5000 =$

$$= 150000 \text{ ريال}$$

تكلفة الصنع = تكلفة المواد + تكلفة الأجور + الجزء المتغير من التكلفة الغير مباشرة فقط

$$= 16 + 8 + (10 \times 40\%) \text{ لإيجاد التكلفة المتغيرة}$$

$$= 16 + 8 + 4 =$$

$$= 28 \text{ ريال}$$

إجمالي تكلفة الصنع = تكلفة الصنع  $\times$  عدد الوحدات

$$= 28 \times 5000 =$$

$$= 140000 \text{ ريال}$$

إذا قامت الشركة بتصنيع المنتج تكون التكلفة ١٤٠٠٠٠ ريال ، أما إذا قامت بشراء المنتج من المورد فسوف تكون التكلفة ١٥٠٠٠٠ ريال ، فإذا اتخذت الشركة قرار الصنع سيترتب على ذلك توفير ١٠٠٠٠ ريال أي نقل التكلفة بقيمة ١٠٠٠٠ ريال إذا تبيع الشركة ١٠٠٠٠ ريال ..

يمكن أن يأتي نفس السؤال ولكن تكون الشركة اتخذت قرار الشراء!؟

سيترتب على ذلك خسارة ١٠٠٠٠ ريال

بين/٥/ كان الشكل العام لمعادلة التكلفة المختلطة في إحدى الشركات الصناعية كما يلي : ص = ٣٠٠٠ + ٣س ، من المعادلة السابقة فإن إجمالي التكاليف عند مستوى إنتاج ٥٠٠٠ وحدة تبلغ :

أ- ٨٠٠٠ ريال

ب- ١٨٠٠٠ ريال

ت- ١٥٠٠٠ ريال

طريقة الحل - بالتعويض بقيمة ( س ) في المعادلة المعطاة

$$\text{ص} = 3000 + (3 \times 5000)$$

$$\text{ص} = 3000 + 15000 =$$

$$\text{ص} = 18000 \text{ ريال}$$

بين/٢/ إذا كان سعر الشراء للكيلو من المواد الخام نوعية ممتازة = ٧ ريال ، ونصيب الكيلو من تكاليف النقل = ١ ريال ، وهناك خصم شراء على كل كيلو من المواد الخام = ٢ ريال . بالتالي فإن السعر المعياري للكيلو الواحد من المواد الخام :

أ- ١٠ ريال

ب- ٨ ريال

ت- ٦ ريال

ث- ٩ ريال

طريقة الحل - السعر المعياري للكيلو الواحد من المواد الخام = ( سعر الشراء + تكلفة النقل ) - سعر الخصم

$$= (7 + 1) - 2 =$$

$$= 6 - 2 =$$

$$= 6 \text{ ريال}$$

بين ٣/ من الافتراضات الأساسية التي يقوم عليها تحليل التعادل :

- أ- ثبات أسعار البيع وأسعار عوامل الإنتاج
- ب- إمكانية تصنيف كل التكاليف إلى متغير وثابت
- ج- تشمل الإجابة كل ما سبق

عند تحليل التعادل يكون في البسط التكلفة الثابتة ويكون في المقام سعر البيع مطروحاً منه التكلفة المتغيرة سعر البيع والتكلفة المتغيرة تكون ثابتة وأسعار عوامل الإنتاج جميعها تكون ثابتة ونستطيع تصنيف التكاليف إلى متغير وثابت بالتالي تكون الإجابة جميع ما سبق ..

بين ٤/ إذا كانت إجمالي التكاليف الثابتة بإحدى المنشآت ٥٠٠٠٠٠ ريال وكانت التكاليف الثابتة التي يمكن تجنبها في حالة التوقف ٣٠٠٠٠٠ ريال فإن التكاليف الثابتة التي لا يمكن تجنبها عند التوقف تبلغ :

- أ- ٢٠٠٠٠٠ ريال
- ب- ٥٠٠٠٠٠ ريال
- ج- ٣٠٠٠٠٠ ريال
- د- ٨٠٠٠٠٠ ريال

طريقة الحل – بالتعويض مباشرة

إجمالي التكاليف التي لا يمكن تجنبها عند التوقف = ٥٠٠٠٠٠ - ٣٠٠٠٠٠

= ٢٠٠٠٠٠ ريال

بين ٥/ التكاليف المشتركة هي تكاليف :

- أ- غير ملائمة
- ب- تخص أكثر من منتج
- ج- غارقة
- د- جميع ما سبق

وتعني استفادة أكثر من منتج من مبلغ واحد أو من تكلفة واحدة .

\*\* التكلفة المستنفذة تتم معالجتها في قائمة الدخل ، أما التكلفة الغير مستنفذة فتعالج في قائمة المركز المالي .

\*\* التكلفة الثابتة تكون على مستوى الوحدة ولكنها تتغير على المستوى الإجمالي تُسمى تكلفة متغيرة .

\*\* مراحل اتخاذ القرار :

- ١- إدراك المشكلة : تحديد المشكلة وفهمها وتحديد المتغيرات المرتبطة بالمسكلة .
  - ٢- جمع البيانات والمعلومات .
  - ٣- تحديد البدائل المتاحة : تحديد تكلفة وعائد كل بديل .
  - ٤- تقييم البدائل : اختيار البديل الأفضل .
- عند حدوث مشكلة معينة في أي مرحلة من هذه المراحل فإنها تُعتبر من معوقات اتخاذ القرار .

\*\* مقاييس الأداء الحديثة

بين ١/ ماهي المقاييس الحديثة لرقابة المواد ؟

فترة التوريد لوصول المواد ، نسبة المواد التالفة إلى إجمالي المواد ، نسبة المواد التالفة إلى المواد الجيدة .

بين ٢/ ماهي المقاييس الحديثة لرقابة الجودة ؟

عدد شكاوي العملاء ، عدد الوحدات المعيبة ، معدل الفشل ، معدل إنتاج فرز أول .



## \*\* استخدام الموارد النادرة

بـ٣/ بلغ هامش المساهمة لإحدى المنتجات ٢٠ ريال / وحدة ، التكلفة الثابتة للوحدة ١٥ ريال ، الزمن اللازم لإنتاج الوحدة ٥ ساعات ، المطلوب : هامش المساهمة للمورد النادر ( هامش المساهمة للساعة ) ..

هامش المساهمة للساعة = هامش المساهمة ÷ عدد الساعات

$$= 20 \div 5$$

$$= 4 \text{ ريال / ساعة}$$

الجزء الثابت (التكلفة الثابتة) ليس لها علاقة بالحل .

## \*\* الموازنات .

أ الموازنات التي تتعلق بالأجل القصير تُسمى ( موازنة تشغيلية ) .

أ الموازنات التي تتعلق بالمدى الطويل تُسمى ( موازنة رأس مالية ) .

\*\* أحد الطرق المستخدمة في تقييم المشروعات الاستثمارية :

أ طريقة فترة الاسترداد : هي الفترة اللازمة لاسترداد تكلفة الاستثمار المبدئية .

بـ٤/ لدينا مشروع تكلفته المبدئية ١٠٠٠٠٠٠ ريال ويحقق تدفق نقدي (داخل) سنوي ٥٠٠٠٠٠ ريال وتوجد مصروفات متدفقة أو تكاليف تشغيل سنوية (خارج) بقيمة ١٠٠٠٠٠ ريال . المطلوب : إيجاد فترة الاسترداد .

فترة الاسترداد = تكلفة المشروع + صافي التدفق النقدي

$$= \text{تكلفة المشروع} \div (\text{التدفق الداخل} - \text{التدفق الخارج})$$

$$= 100000 \div (50000 - 10000)$$

$$= 100000 \div 40000$$

$$= 2.5 \text{ ( سنتين ونصف ) .}$$

## \*\* تحليل الانحرافات .

بـ٥/ لدينا كمية بمقدار ١٠٠٠ كيلو من المواد الخام ( كمية فعلية ) ، كان من المفروض استخدامها ١٢٠٠ كيلو ( كمية معيارية ) ، سعر الكيلو الفعلي ٧ ريال ، وسعر الكيلو المعياري ٦ ريال ، المطلوب : انحراف كمية المواد وانحراف السعر .

\* انحراف كمية المواد = ( الكمية الفعلية - الكمية المعيارية ) × السعر المعياري

$$= 6 \times (1200 - 1000)$$

$$= 6 \times (200) =$$

$$= (1200 -) \text{ انحراف ملائم}$$

أ الكمية الفعلية > الكمية المعيارية = انحراف ملائم (> أقل من)

\* انحراف السعر = ( السعر الفعلي - السعر المعياري ) × الكمية الفعلية

$$= 1000 \times (6 - 7) =$$

$$= 1000 \times 1 =$$

$$= 1000 \text{ ريال ( انحراف غير ملائم)}$$

• إجمالي الانحراف = (١٢٠٠-) - ١٠٠٠ = (٢٠٠-) إنحراف ملائم

## \*\* الفرق بين التكاليف :-

- 1- التكلفة المستنفذة : تظهر في قائمة الدخل ويتم طرحها من إيرادات مبيعات الفترة .
- 2- التكلفة غير المستنفذة : تُعتبر أصل من الأصول وتُعالج في قائمة المركز المالي .

## \*\* تصنيف التكاليف :-

- 1- التصنيف النوعي : ( مواد ، أجور ، تكاليف صناعية غير مباشرة أو أعباء )
  - 2- التصنيف الوظيفي : ( تكاليف خاصة بالإنتاج ، تكاليف خاصة بالتسويق ، تكاليف خاصة بالإدارة العامة )
  - 3- التصنيف وفقاً لإمكانية التتبع :
- أستكلفة مباشرة : هي التكلفة التي يمكن تتبعها على وحدة إنتاج معينة ، أو التي يسهل تحديد المُستفيد منها بدقة .
- بستكلفة غير مباشرة : تكلفة يصعب تحديد المُستفيد منها بدقة .

## \*\* الطريقة الخاصة بفصل التكاليف الثابتة عن التكاليف المتغيرة :-

### 1- طريقة الحدين ( الأعلى والأدنى )

يوجد أمثلة على هذه الطريقة في التكاليف الذاتية .

**مَسْأَل -** س/3 ( ص = 5000 + 5 س ) أوجد التكلفة عند 1000 وحدة .

**الحل -** ص = 5000 + 5 س

$$\text{ص} = 5000 + 5 \times 1000$$

$$\text{ص} = 5000 + 5000$$

$$\text{ص} = 10.000 \text{ ريال ( إجمالي التكاليف ) .}$$

## \*\* كيفية التحقق من التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة :-

يتم التحقق من خلال دراسة سنوك التكلفة .

**مَسْأَل -** س/4 لدينا تكلفة مقدارها 10.000 ريال في شهر مُعين ، الشهر الذي يليه أصبحت 12.000 ريال ، حجم النشاط في الشهر السابق 5000 وحدة ، أصبحت الآن 6000 وحدة . ماتوع التكلفة هنا ؟ .

**الحل -** ناتى بنسبة التغير ..

$$\text{نسبة التغير في التكلفة} = \frac{(\text{الحالي} - \text{السابق})}{(\text{السابق})}$$

$$= \frac{(10.000 - 12.000)}{(10.000)}$$

$$= \frac{(2000)}{(10.000)}$$

$$= (20\%)$$

$$\text{نسبة التغير في النشاط} = \frac{(\text{الحالي} - \text{السابق})}{(\text{السابق})}$$

$$= \frac{(5000 - 6000)}{(5000)}$$

$$= \frac{(1000)}{(5000)}$$

$$= (20\%)$$

نسبة التغير في التكلفة = نسبة التغير في النشاط .. إذا هذه تكلفة متغيرة

## **\*\* نقطة التعادل :-**

نقطة التعادل هي : حجم الإنتاج الذي يكون فيه إجمالي الإيراد يساوي إجمالي التكاليف ، أي الربح عند هذه النقطة يساوي الصفر .

$$\sim \text{حجم التعادل بالوحدات ( الكمية )} = \frac{\text{التكلفة الثابتة}}{\text{سعر البيع} - \text{التكلفة المتغيرة}}$$

$$\sim \text{قيمة التعادل} = \frac{\text{التكلفة الثابتة}}{\text{نسبة فائض أو عائد أو هامش المساهمة}}$$

$$\text{نسبة فائض أو عائد أو هامش المساهمة} = \frac{\text{فائض أو عائد أو هامش المساهمة}}{\text{سعر البيع}}$$

## **\*\* كيفية تحديد قيمة المبيعات التي تحقق لنا رقم الربح المستهدف :-**

$$\text{كمية المبيعات التي تحقق رقم ربح مستهدف} = \frac{\text{التكلفة الثابتة} + \text{رقم الربح المستهدف}}{\text{الفائض أو هامش المساهمة}}$$

$$\text{قيمة المبيعات التي تحقق رقم ربح مستهدف} = \frac{\text{التكلفة الثابتة} + \text{رقم الربح المستهدف}}{\text{نسبة فائض المساهمة}}$$

## **\*\* تكلفة الفرصة البديلة :-**

هي أفضل عائد مضمون به نتيجة تفضيل بديل على بديل آخر .

**مثال -** س/5 إحدى الشركات لديها نقدية 1000.000 ريال ، يُمكنها استثمارها بمعدل 20 % أو شراء أوراق مالية تُعطي لها عائد 15 % ، الشركة استخدمت الـ 1000.000 ريال لشراء قطعة أرض . فما هي قيمة الفرصة البديلة ؟ .

عند شراء قطعة الأرض هذا يعني أننا قمنا بالتضحية بالبديلين الآخرين . البديل الأول : الاستثمار بمعدل 20 % ، والبديل الثاني : شراء أوراق مالية تُحقق 15 % عائد .

تكلفة الفرصة البديلة تكون أعلى البديلين

$$\text{الحل - تكلفة الفرصة البديلة} = ( 20 \times 1000.000 ) \%$$

$$= ( 200.000 ) \text{ ريال .}$$

## **\*\* هامش الأمان :-**

هو مقياس يوضح العلاقة ما بين المبيعات التقديرية أو الفعلية ومبيعات التعادل .

كلما زادت مبيعات الشركة بعد التعادل كلما ارتفع مستوى الأمان لديها .

$$\text{نسبة هامش الأمان} = \frac{\text{قيمة أو كمية المبيعات المتوقعة} - \text{كمية مبيعات التعادل}}{\text{كمية أو قيمة المبيعات المتوقعة أو الفعلية}}$$

كلما زاد هامش الأمان كلما زاد أمان الشركة من تحقيق خسائر .

## **\*\* نقطة تماثل التكلفة :-**

$$\text{نقطة تماثل التكلفة} = \frac{\text{التغير في التكلفة الثابتة}}{\text{التغير في التكلفة المتغيرة}}$$

**مثال -** س/6 لدينا التكلفة الثابتة لبديلين 36000 ريال و 12000 ريال ، التكلفة المتغيرة للبديلين 3.5 ريال و 2 ريال . أحسب نقطة تماثل التكلفة ؟ .

$$\text{الحل - نقطة تماثل التكلفة} = \frac{\text{التغير في التكلفة الثابتة}}{\text{التغير في التكلفة المتغيرة}}$$

$$= \frac{( 36000 - 12000 )}{( 3.5 - 2 )}$$

$$= \frac{( 24000 )}{( 1.5 )}$$

$$= ( 16000 ) .$$



## **\*\* اتخاذ القرارات :-**

هناك معوقات كثيرة لاتخاذ القرارات منها :

- 1- عدم القدرة على تعريف المشكلة
- 2- عدم القدرة على تحديد تكلفة وعائد كل بديل
- 3- عدم القدرة على تصور و حصر كل البدائل الممكنة

**مثال -** س/7 إحدى الشركات تقوم بتصنيع أحد المنتجات ، وعرض عليها أحد الموردين توريد 5000 وحدة بسعر 60 ريال للوحدة ، علماً بأن تصنيع هذا المنتج يكلفها مايلي : مواد مباشرة 32 ريال ، أجور مباشرة 16 ريال ، تكاليف صناعية غير مباشرة 20 ريال ( 40 % منها متغير ) . لو قامت الشركة باتخاذ قرار الصنع ماهو الأثر على قائمة الدخل أو نتائج الأعمال ؟ .

الحل - تكلفة التوريد = 60 ريال

التكلفة الملامه هي التكلفة المتغيرة أي التكلفة التي يمكن تجنبها ، أي ان التكلفة الثابتة ليست تكلفة ملامه عند اتخاذ القرار .

تكلفة الصنع = المواد المباشرة + الأجور المباشرة + التكلفة المتغيرة فقط من التكاليف الصناعية الغير مباشرة

$$32 = 16 + 20 \times (40\%)$$

$$32 = 16 + 8$$

$$= 56 \text{ ريال}$$

إذا عند اتخاذ قرار التصنيع فمنا بتوفير 4 ريال عن كل وحدة

$$4 \times 5000$$

$$= 20.000 \text{ ريال} . \text{ عند اتخاذ قرار التصنيع نقوم بتوفير } 20.000 \text{ ريال أي تزيد الأرباح بمقدار } 20.000 \text{ ريال}$$

الأثر : زيادة الأرباح بقيمة 20.000 ريال .

**أ نفس التمرين ولكن المطلوب : التكلفة الملامه التي يتم إستخدامها في المقارنة مع الشراء ؟ .**

التكلفة الملامه = 56 ريال . عبارة عن المواد المباشرة والأجور المباشرة والتكاليف الصناعية الغير مباشرة المتغيرة

**|| أيضاً أحد القرارات : ( هل الإستمرار في تشغيل مصنع او التوقف المؤقت ؟ ) :-**

الفرق بين الإستمرار والتوقف هو : مقدار العائد عند الإستمرار ومقدار العائد عند التوقف ، أو قيمة الخسائر في القرارين

**مثال -** س/8 لدينا شركة تخسر حالياً 80.000 ريال ، ويوجد تكلفة ثابتة لايمكن تجنبها بمقدار 70.000 ريال . ماذا يحدث إذا توقفت الشركة ؟ .

الحل - تحقق خسائر أقل 10.000 ريال . أي تحقق أرباح بقيمة 10.000 ريال . لأنها ف حالة إستمرارها سوف تخسر 80.000 ريال وعند توقفها سوف تخسر 70.000 ريال . أي أنها تحقق خسائر أقل أي تكسب 10.000 ريال .

## **\*\* القرار الخاص ( قبول أو رفض عرض خاص ) :-**

القرار الخاص بقبول أو رفض عرض خاص عبارة عن : إذا كان السعر المعروض يغطي التكلفة المتغيرة للوحدة فإنه من المفروض القبول ، بشرط وجود طاقة متاحة وقبول العرض الإضافي لن يؤثر على كمية أو سعر باقي البضاعة في السوق .

**مَسْأَل - 9/** شركة تلقت عرض من أحد العملاء لـ شراء 10.000 وحدة بسعر 30 ريال ، علماً بأن : سعر السوق 40 ريال ، والطاقة الإنتاجية لديها تسمح بإنتاج الـ 10.000 وحدة ، وتكلفتها الثابتة 80.000 ريال ، والتكلفة المتغيرة للوحدة 25 ريال . إذا قررت الشركة قبول هذا الطلب الخاص . فكم يساوي الربح أو الخسارة من هذا الطلب الخاص ؟ .

الحل - نقوم بالنظر والتركيز في الشروط :

1-توجد طاقة متاحة

2-لن يؤثر على كمية أو قيمة البضاعة في السوق

إذا ما أهمنا هو التكلفة المتغيرة و السعر المعروض فقط

السعر المعروض = 30 ريال ، التكلفة المتغيرة للوحدة = 25 ريال . إذا قمنا بقبول العرض الخاص فيكون لدينا مبلغ ربح عن كل وحدة = 5 ريال . وعدد الوحدات لدينا 10.000 ريال

إجمالي المكسب من العرض الخاص =  $10.000 \times 5$  ريال

= 50.000 ريال .

والتكاليف الثابتة لأهمنا لإتها تكاليف ثابتة في جميع الأحوال لن تؤثر على تكلفة الوحدة في العرض الخاص .

الربح من العرض الخاص = ( السعر المعروض - التكلفة المتغيرة )  $\times$  ( عدد الوحدات )

=  $( 30 - 25 ) \times 10.000$

=  $( 5 ) \times 10.000$

= ( 50.000 ) ريال .

**\*\* القرار الخاص بـ ( الربحية من المورد النادر ) :-**

ربحية المورد النادر = ( هامش المساهمة ) / ( المورد النادر )

**مَسْأَل - 10/** لدينا هامش المساهمة 100 ريال ، والمورد النادر عبارة عن زمن إنتاج الوحدة 10 ساعات . مامقدار ربحية المورد النادر ؟ .

الحل - ربحية المورد النادر = ( هامش المساهمة ) / ( المورد النادر )

=  $( 100 ) / ( 10 )$

= ( 10 ) ريال / وحدة .

**مَسْأَل - 13/** أمامنا أحد المشروعات الإستثمارية تكلفته 200.000 ريال ، يُحقق لنا تدفق نقدي داخل بمقدار 100.000 ريال سنوياً وتدفق نقدي خارج بمقدار 60.000 ريال سنوياً . ماهي فترة الإسترداد ؟ .

الحل - فترة الإسترداد = ( تكلفة الإستثمار المبدئي ) / ( صافي التدفق النقدي )

=  $( 200.000 ) / ( 100.000 - 60.000 )$

=  $( 200.000 ) / ( 40.000 )$

= ( 5 ) خمس سنوات .

- عند إعداد الموازنات التشغيلية فإن أول موازنة يجب اعدادها هي ..... موازنة المبيعات
- ..... تركز على توفير المعلومات المالية وغير المالية لخدمة الإدارة في القيام بوظائفها الأساسية بغية تحقيق أهداف المنشأة ( التخطيط ، الرقابة ، اتخاذ القرارات ) . المحاسبة الادارية
- ..... تتمثل في الملاءمة والقياس الكمي والتحرر من التحيز والتوقيت والوضوح والايجاز . (معايير جودة المعلومات)
- ..... تتمثل في تقديم المنتج أو الخدمة بتكلفة منخفضة ، وبجودة عالية ، وفي الوقت المحدد مع العميل ، والابتكار المستمر وسرعة الاستجابة لطلبات العملاء . (عوامل النجاح الاساسية في أي شركة )

- يمكن التعبير عن التكاليف المختلطة بالمعادلة التالية.....

$$ص = أ + ب س$$

- إذا كان لدى المنشأة مبلغاً فائضاً من المال قدره 5,000,000 ريال وأمام المنشأة فرصة استثمار ذلك المبلغ في حساب استثماري يحقق لها عائد سنوي 10% وقد قررت المنشأة شراء عقار بهذا المبلغ. فإن تكلفة الفرصة البديلة تبلغ : .... =  $500000 \times 10\% = 50000$

- ..... هي عناصر التكاليف التي تتأثر باتخاذ قرار معين وتؤثر فيه ، فإذا تم تجنب اتخاذ هذا القرار فإنه بالتالي يمكن تجنب تحمل هذه التكلفة. **التكلفة الملائمة**

• تنتج إحدى المنشآت منتجاً وحيداً وكانت بياناته على النحو التالي:  
سعر بيع الوحدة 50 ريال. والتكلفة المتغيرة للوحدة 30 ريال.  
التكاليف الثابتة 8000 ريال ، والمبيعات الفعلية 500 وحدة.

• من البيانات السابقة فإن هامش أو فائض المساهمة للوحدة يبلغ  $50 - 30 = 20$  ريال

• من البيانات السابقة يبلغ حجم مبيعات التعادل بالوحدات =  $8000 \div 20 = 400$  وحدة

• من البيانات السابقة يبلغ قيمة مبيعات التعادل بالريال =  $8000 \div (50 \div 20) = 20000$  ريال

• من البيانات السابقة ، تبلغ نسبة هامش الأمان =

$$(500 - 400) \div 500 = 20\%$$

من البيانات السابقة فإن حجم المبيعات الذي يحقق ربح 4000 ريال يبلغ : =  $(8000 + 4000) \div 20 = 600$  وحدة

- تلقت إحدى الشركات عرضاً من أحد العملاء لشراء 4,000 وحدة بسعر الوحدة 20 ريال ، علماً بأن سعر بيع الوحدة في السوق 42 ريال ، والطاقة الانتاجية المتاحة للشركة 20,000 وحدة مستغل منها 15,000 وحدة . وكانت التكلفة المتغيرة للوحدة 22 ريال . وتبلغ التكلفة الثابتة للوحدة 6 ريال . فإذا قررت الشركة قبول العرض السابق فإن الربح أو الخسارة المحققة من العرض الخاص تبلغ :

- = **التكلفة المتغيرة للوحدة أكبر من السعر المعروض بـ 2 ريال**

- أي ان الشركة لو قبلت العرض ستخسر

$$= 4000 \text{ وحدة} \times 2 \text{ ريال} = 8000 \text{ ريال}$$

بلغ الانتاج الفعلى من المنتج ( ص ) 1000 وحدة , وكان حجم الانتاج المخطط (المعياري ) 1200 وحدة , وكان السعر المعياري للكيلو من المواد الخام 50 ريال , بينما بلغ السعر الفعلى 40 ريال للكيلو . من البيانات السابقة فإن انحراف السعر للمواد الخام يبلغ :

$$= ( 50 - 40 ) \times 1000 = 10000 \text{ انحراف ملائم}$$

فيما يلي البيانات التي تم استخراجها من دفاتر إحدى الشركات الصناعية واللازمة لاعداد موازنة الانتاج للشهر القادم :

• عدد الوحدات المتوقع بيعها 10.000 وحدة . وترغب الشركة في الاحتفاظ بمخزون آخر المدة يبلغ 4000 وحدة , وكان لدى الشركة مخزون وحدات أول المدة 2000 وحدة . من البيانات السابقة فإن عدد الوحدات التي يجب انتاجها الشهر القادم وفقا لموازنة الانتاج =  $10000 - 4000 + 2000 = 12000$  وحدة

إحدى الشركات تقوم بانتاج منتجين (أ) , (ب) والآتى بيانات التكاليف والإيرادات الخاصة بهما . وهناك قدر محدود من ساعات التشغيل على الآلات التي يحتاج إليها المنتجين (أ) , (ب) .

البيانات	المنتج ( أ )	المنتج ( ب )
سعر بيع الوحدة	40 ريال	35 ريال
التكلفة المتغيرة للوحدة	30 ريال	23 ريال
الزمن اللازم لإنتاج الوحدة	5 دقائق	3 دقائق

من البيانات السابقة فإن هامش المساهمة ( فائض المساهمة ) للدقيقة للمنتج (ب) يبلغ :

$$= ( 35 - 23 ) \div 3 = 4 \text{ ريال للدقيقة}$$

من البيانات السابقة فإن هامش المساهمة ( فائض المساهمة ) للدقيقة للمنتج (أ) يبلغ :

$$= ( 40 - 30 ) \div 5 = 2 \text{ ريال للدقيقة}$$

الاولوية لانتاج ب



**مسأل -** من 14/ بلغت المبيعات في أحد السنوات كما يلي : الربع الأول - المبيعات 100.000 ريال -  
الربع الثاني - المبيعات 200.000 ريال - الربع الثالث - المبيعات 300.000 ريال -  
الربع الرابع - المبيعات 400.000 ريال - . وكانت سياسة التحصيل كما يلي : 70 % يتم تحصيلها في نفس الربع و  
30 % في الربع التالي . ماهي المتحصلات النقدية في الربع الثاني والربع الثالث و الربع الرابع ؟ .

**الحل -** المتحصلات في الربع الثاني = ( 70 % من مبيعات الربع الثاني ) + ( 30 % من مبيعات الربع الاول )

$$( 200.000 \times \% 70 ) + ( 100.000 \times \% 30 ) =$$

$$( 140.000 ) + ( 30.000 ) =$$

$$= ( 170.000 \text{ ريال } ) . \text{ إجمالي ماتم تحصيله في الربع الثاني .}$$

**المتحصلات في الربع الثالث = ( 70 % من مبيعات الربع الثالث ) + ( 30 % من مبيعات الربع الثاني )**

$$( 300.000 \times \% 70 ) + ( 200.000 \times \% 30 ) =$$

$$( 210.000 ) + ( 60.000 ) =$$

$$= ( 270.000 \text{ ريال } ) . \text{ إجمالي ماتم تحصيله في الربع الثالث .}$$

**المتحصلات في الربع الرابع = ( 70 % من مبيعات الربع الرابع ) + ( 30 % من مبيعات الربع الثالث )**

$$( 400.000 \times \% 70 ) + ( 300.000 \times \% 30 ) =$$

$$( 280.000 ) + ( 90.000 ) =$$

$$= ( 370.000 \text{ ريال } ) . \text{ إجمالي ماتم تحصيله في الربع الرابع .}$$

سياسة التحصيل هي التي تحكّمنا .

**مسأل -** من 15/ لدينا كمية فعلية 1200 كيلو ، وكمية معيارية 1500 كيلو ، وسعر معياري 7 . أوجد إنحراف الكمية ؟

**الحل -** إنحراف الكمية = ( كمية فعلية - كمية معيارية ) × ( سعر معياري ) .

$$( 1200 - 1500 ) \times ( 7 ) =$$

$$( 300 - ) \times ( 7 ) =$$

$$= - 2100 \text{ ( إنحراف ملائم لأن الإشارة سالبة ) .}$$

**مسأل -** من 16/ لدينا صافي الربح أو صافي الدخل 500.000 ريال ، وأصول مستثمرة بقيمة 3000.000 ريال ،  
وتكلفة رأس المال 12 % . أوجد الدخل المتبقي ؟ .

**الحل -** الدخل المتبقي = ( صافي الدخل ) - ( قيمة الأصول المثمّرة × تكلفة رأس المال )

$$= ( 500.000 ) - ( 12 \% \times 3000.000 )$$

$$= ( 500.000 ) - ( 360.000 )$$

$$= ( 140.000 \text{ ريال } ) .$$

من 17/ إذا كان صافي الدخل 750.000 ريال ، والأصول المثمّرة بقيمة 6000.000 ريال ، وتكلفة رأس المال 12%  
أوجد الدخل المتبقي ؟ .

**الدخل المتبقي = ( صافي الدخل ) - ( قيمة الأصول المثمّرة × تكلفة رأس المال )**

$$= ( 750.000 ) - ( 12 \% \times 6000.000 )$$

$$= ( 750.000 ) - ( 720.000 )$$

$$= ( 30.000 \text{ ريال } ) .$$



وقت دورة التصنيع = ( وقت التشغيل ) + ( وقت الفحص ) + ( وقت المناولة ) + ( وقت الانتظار ) .

كفاءة دورة التصنيع = ( وقت التشغيل ) / ( وقت دورة التصنيع ) .

وقت دورة التسليم = ( وقت دورة التصنيع ) + ( وقت الانتظار قبل الإنتاج ) .

مثال / تتبع شركة أجياد مكة نظاما خاص لتتبع الأوامر وإنتاج المنتجات وخلال الربع سنة الأخير سجلت متوسط الأمانة لكل امرز كالأتي :



الزمن

12 يوم

وقت الانتظار قبل الإنتاج

0.6 يوم

وقت الفحص

0.9 يوم

وقت المناولة والتحرك

3 يوم

وقت التشغيل

4.5 يوم

وقت الانتظار على خط الإنتاج

وتشحن البضاعة فور استكمال الإنتاج.

المطلوب هو :

1- احسب وقت دورة التصنيع ( وقت دورة المخرجات )

2- احسب كفاءة دورة التصنيع

3- احسب وقت دورة التسليم

الحل :

• وقت دورة التصنيع = وقت التشغيل + وقت الفحص + وقت مناولة + وقت الانتظار على خط الإنتاج .

$$= 3 \text{ يوم} + 0.6 \text{ يوم} + 0.9 \text{ يوم} + 4.5 \text{ يوم} = 9 \text{ يوم}$$

• كفاءة دورة التصنيع = وقت الأنشطة التي تضيف قيمة ( التشغيل ) ÷

$$\text{وقت دورة التصنيع} = 3 \text{ يوم} \div 9 \text{ يوم} = 0.33$$

وحيث إن كفاءة دورة التصنيع 33 % فإن 67% من وقت الإنتاج ينقضي في أنشطة لا تضيف قيمة .

• وقت دورة التسليم = وقت الانتظار قبل الإنتاج + وقت دورة التصنيع

$$= 12 \text{ يوم} + 9 \text{ يوم} = 21 \text{ يوم}$$

مثال: تتبع إحدى الشركات ثلاث منتجات أ، ب، ج بما تحاكما يلي:

المنتج	كمية المبيعات لوحدة	سعر بيع الوحدة	التكلفة المتغيرة للوحدة
أ	١٢٠٠٠ وحدة	٢٠	١٥
ب	٦٠٠٠ وحدة	٣٠	٢٤
ج	٢٠٠٠ وحدة	١٦	٨

وتبلغ التكلفة الثابتة ٢٨٠٠٠ ر ل.

المطلوب:

- تحديد كمية مبيعات التعادل الكلية.
- تحديد كمية مبيعات التعادل لكل منتج.
- تحديد قيمة مبيعات التعادل لكل منتج.

المنتج	كمية المبيعات لوحدة	نسبة الميزج	هامش المساهمة للوحدة	هامش المساهمة للوحدة × نسبة الميزج البيعي
أ	١٢٠٠٠ وحدة	%٦٠	٥	٣
ب	٦٠٠٠ وحدة	%٣٠	٦	١.٨
ج	٢٠٠٠ وحدة	%١٠	٨	٠.٨
الإجمالي	٢٠٠٠٠	١٠٠	٥.٦	منوسط هامش المساهمة

من الجدول السابق نلاحظ ما يلي:

$$١- \text{كمية مبيعات التعادل الكلية} = \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{منوسط هامش المساهمة}} = \frac{٢٨٠٠٠}{٥.٦} = ٥٠٠٠ \text{ وحدة.}$$

## 2- كمية مبيعات التعادل من كل منتج على حده :

$$\text{مبيعات المنتج ( أ )} = 5000 \times 60\% = 3000 \text{ وحدة}$$

$$\text{مبيعات المنتج ( ب )} = 5000 \times 30\% = 1500 \text{ وحدة}$$

$$\text{مبيعات المنتج ( ج )} = 5000 \times 10\% = 500 \text{ وحدة}$$

3- قيمة مبيعات التعادل من كل منتج = كمية مبيعات التعادل للمنتج × سعر بيع الوحدة من المنتج

$$\text{قيمة مبيعات تعادل المنتج ( أ )} = 3000 \text{ وحدة} \times 20 = 60000 \text{ ريال}$$

$$\text{قيمة مبيعات تعادل المنتج ( ب )} = 1500 \text{ وحدة} \times 30 = 45000 \text{ ريال}$$

$$\text{قيمة مبيعات تعادل المنتج ( أ )} = 500 \text{ وحدة} \times 16 = 8000 \text{ ريال}$$

**مثال:** تنتج شركة الإخلاص ثلاثة منتجات (أ) - (ب) - (ج) وفيما يلي التكاليف المتغيرة و سعر البيع وهامش المساهمة لكل وحدة من المنتجات الثلاثة :

البيان	المنتج (أ)	المنتج (ب)	المنتج (ج)
سعر البيع	١٨٠ ر ل	٢٧٠ ر ل	٢٤٠ ر ل
(ب) التكاليف المتغيرة			
مواد مباشرة	٢٤ ر ل	٧٢ ر ل	٣٢ ر ل
مصروفات متغيرة أخرى	١٠٢ ر ل	٩٠ ر ل	١٤٨ ر ل
هامش المساهمة	٥٤ ر ل	١٠٨ ر ل	٦٠ ر ل
نسبة هامش المساهمة	%٣٠	%٤٠	%٢٥

- هامش المساهمة = سعر بيع الوحدة - التكاليف المتغير للوحدة
- نسبة هامش المساهمة = هامش المساهمة ÷ سعر البيع

وتستخدم نفس المادة الخام في صنع المنتجات الثلاثة ولدى الشركة ٥٠٠٠ كيلو جرام من المواد ولا يمكنها الحصول على كمية أخرى إضافية من المواد الخام بسبب بعض المشاكل لدى مصنع المورد ، وتحاول الإدارة اتخاذ قرار أي المنتجات تقوم لترتكز عليها لاستيفاء الطلبات المتأخرة و تبلغ تكلفة الكيلو من المواد الخام ( ٨ ر ل ) .

#### المطلوب:

- ١/ احسب قيم هامش المساهمة الممكن الحصول عليه لكل كيلو من المواد المستخدمة لكل منتج .
- ٢/ أي الطلبات توصي أن تنفذها الشركة ( أ ) ، ( ب ) ، ( ج ) .
- ٣/ يمكن لأحد الموردين الأجانب توريد كميات إضافية من المواد الخام بزيادة عن السعر المعتاد ، ويفرض وجود طيات لم تستكن الشركة من تنفيذها فما أعلى سعر تقبل الشركة دفعه مقابل الكيلو الواحد الإضافي من المواد الخام

#### الحل: (إجابة الفقرة 1)

أ/ نستخرج عدد الكيلوجرامات من المواد الخام الأزمة لإنتاج وحدة المنتج =

( تكلفة المواد المباشرة ÷ سعر الكيلو من المادة الخام )

$$1 / \text{المنتج ( أ )} = 8 \div 24 = 3 \text{ كيلو}$$

$$2 / \text{المنتج ( ب )} = 8 \div 72 = 9 \text{ كيلو}$$

$$3 / \text{المنتج ( ج )} = 8 \div 32 = 4 \text{ كيلو}$$

ب/ هامش المساهمة لكل كيلو المواد الخام في المنتج =

( هامش المساهمة لوحدة المنتج ÷ عدد الكيلوات الأزمة لإنتاج وحدة المنتج )

$$1 / \text{المنتج ( أ )} = 54 \text{ ريال} \div 3 \text{ كيلو} = 18 \text{ ريال/كيلو}$$

$$2 / \text{المنتج ( ب )} = 108 \text{ ريال} \div 9 \text{ كيلو} = 12 \text{ ريال/كيلو}$$

$$3 / \text{المنتج ( ج )} = 60 \text{ ريال} \div 4 \text{ كيلو} = 15 \text{ ريال/كيلو}$$

(إجابة الفقرة 2) الأولوية أن تنتج المنتج ( أ ) لأن هامش المساهمة 18 ريال أي كل كيلو نستخدمه من المادة الخام مع المنتج (أ) يعطيني مكاسب قدرها 18 ريال ثم الأولوية الثانية للمنتج ( ج ) ثم الأولوية الثالثة للمنتج ( ب )

(

(إجابة الفقرة 3) الكيلو من المادة الخام عند استخدامه فأقصى مكاسب احصل عليها مع المنتج ( أ ) حيث نحصل على أعلى هامش مساهمة بـ 18 ريال إذا أقصى مبلغ ندفعه لشراء كيلو واحد من المادة الخام 18 ريال ولا يجب أن يتعدى مبلغ شراء الكيلو الواحد عن 18 ريال.