

الفصل الثاني

اتخاذ القرار والمفاضلة بين البدائل

١. ايمان العقيل

أهداف الفصل

١. تعريف أنواع التكاليف وفقا لأغراض التخطيط واتخاذ القرار
٢. معرفة مراحل عملية اتخاذ القرار
٣. دراسة أنواع القرارات
٤. التعرف على حالات اتخاذ القرار
٥. تحليل ودراسة نماذج اتخاذ القرار

التكاليف وعملية اتخاذ القرار :

من الممكن تقسيم عناصر التكاليف وفقا لاجراض التخطيط واتخاذ القرار الى
التقسيمات التالية :

١. التكلفة تبعا لملائمتها لاتخاذ القرار

٢. التكلفة تبعا لدرجة الرقابة عليها

٣. التكلفة التفاضلية

٤. التكلفة الغارقة

٥. التكاليف الضمنية

٦. تكلفة الفرصة البديلة

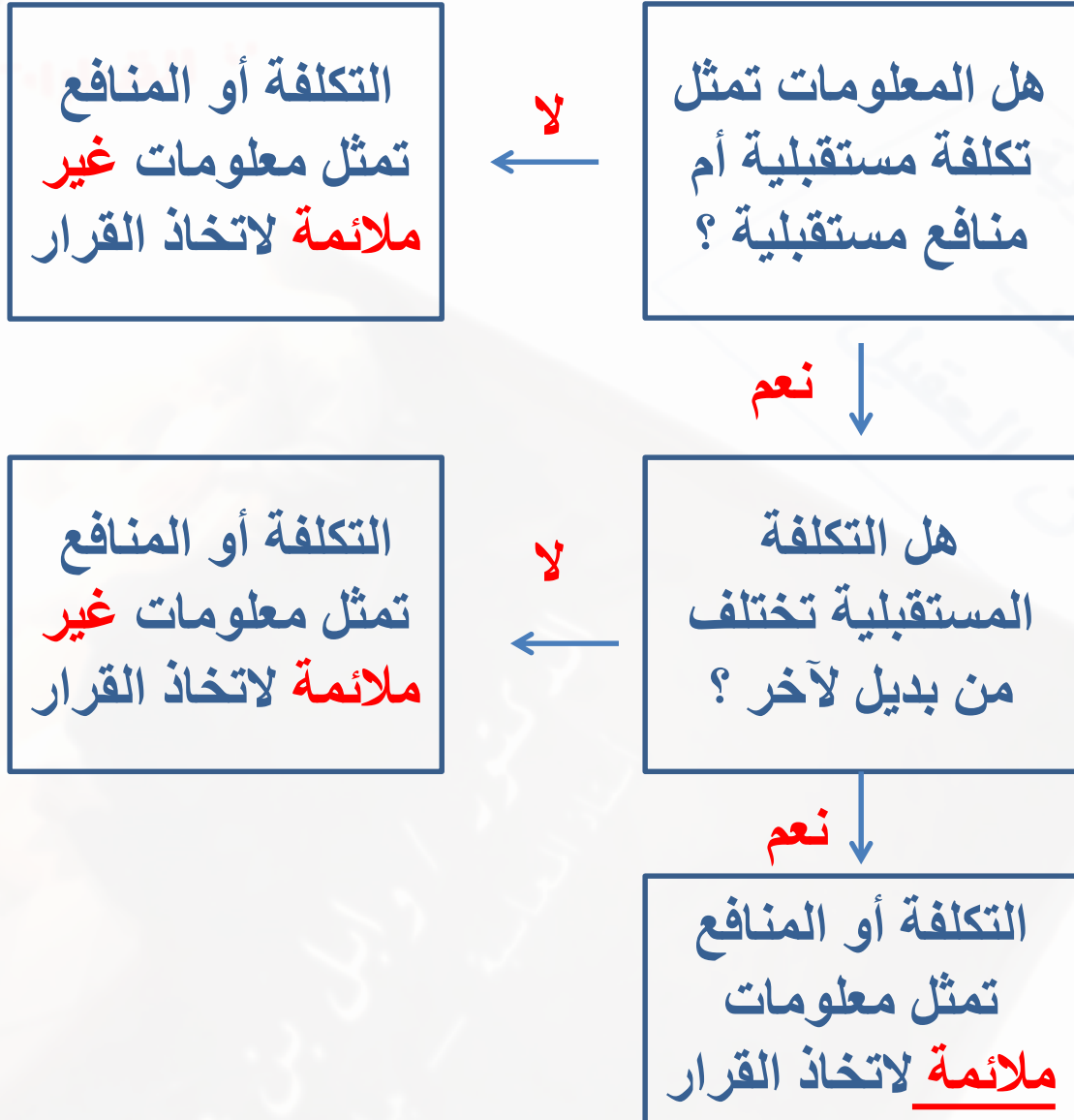
٧. تكلفة الاستبدال

٨. التكلفة النقدية

أولا : التكلفة تبعا لملائمتها لاتخاذ القرار



أولا : التكلفة تبعا لملائمتها لاتخاذ القرار



ثانيا : التكلفة تبعا لدرجة الرقابة عليها



تكاليف لا يمكن التحكم بها

Uncontrollable cost

عناصر التكاليف التي لا تخضع
لرقابة أو تحكم مستوى اداري
معين

مع ملاحظة : أنه على المدى
الطويل جميع التكاليف يمكن التحكم
فيها عند مستوى اداري معين

تكاليف يمكن التحكم بها

Controllable cost

التكاليف التي يمكن لمستوى
اداري معين التحكم فيها في
الأجلين الطويل والقصير
وبالتالي يكون قادراً على
الغاءها أو زيادتها أو تخفيضها

ثالثاً: التكلفة التفاضلية

التكلفة التفاضلية Differential cost

□ التغير في التكلفة نتيجة الانتقال من بديل لآخر

□ التكلفة التفاضلية = الفرق بين تكلفة بدليين مختلفين لقرار اداري معين

= تكلفة البديل الأول – تكلفة البديل الثاني

□ يفيد هذا النوع من التكاليف في ترشيد الكثير من القرارات الادارية مثل :

قرار الشراء أو التصنيع ، قرار اضافة آلات جديدة ، قرار خطوط انتاجية جديدة ،،،،، الخ .

ثالثا: التكلفة التفاضلية

مثال : بافتراض أن شركة القصيم التجارية تفكر في أسلوب تسويق منتجاتها ، حيث أن السياسة المتبعة حاليا هي التوزيع من خلال وكلاء معتمدين في أغلب مدن المملكة في حين أن الشركة تفكر في التوزيع من خلال فتح معارض خاصة بها في المدن الرئيسية في المملكة ، وفيما يلي الإيرادات والتكاليف للبديلين :

البديل الثاني التوزيع من خلال معارض البيع	البديل الاول التوزيع عن طريق وكلاء معتمدين	
٢,٤٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	الإيرادات
		<u>التكاليف</u>
١,٠٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	تكلفة البضاعة المباعة
٦٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	تكلفة الاعلان
٥٠,٠٠٠	عمولة البيع
٦٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	استهلاك مباني المخازن
١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	تكاليف ثابتة اخرى
<u>١,٢٧٠,٠٠٠</u>	<u>١,٢٤٠,٠٠٠</u>	<u>اجمالي التكاليف</u>
١,١٣٠,٠٠٠	٧٦٠,٠٠٠	صافي الدخل

ثالثاً: التكلفة التفاضلية

المطلوب :

١. احسبي التكاليف والايرادات التفاضلية ؟
٢. اذكر ملاحظتك على الحل ؟

رابعاً : التكاليف الغارقة

التكاليف الغارقة Sunk cost :

□ هي عناصر التكاليف التي لاتؤثر في اتخاذ قرار معين أي تتحملها المنشأة في جميع الأحوال .

□ لها صفتان رئيسيتان :

(١) لاتختلف من بديل لآخر

(٢) تكاليف لايمكن استردادها أو استعاضتها في الحاضر أو المستقبل

← إذا فهي غير ملائمة لاتخاذ القرار

□ من أمثلتها : الجزء من التكلفة التاريخية للأصل الثابت الذي لايمكن استرداده

خامسا: التكاليف الضمنية

التكاليف الضمنية Imputed cost

- المبالغ المقدرة للاستفادة من خدمات ومنافع ولم يترتب عليها تكبد المنشأة لنفقة فعلية حالية أو مستقبلية
- تفيد في اتخاذ القرارات واجراء المقارنات

سادسا : تكلفة الفرصة البديلة

تكلفة الفرصة البديلة Opportunity cost

□ الربح الضائع أو الايراد الضائع نتيجة اختبار بديل معين واستبعاد بديل آخر حيث يعتبر هذا الربح الضائع ضمن تكاليف البديل الذي سيتم اختياره .

مثال : بافتراض أن احدى المنشآت لديها ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وأمامها ثلاث بدائل لمشروعات استثمارية وتريد اختيار أحد هذه البدائل للاستثمار فيها وكانت البيانات المتاحة كالتالي :

ج	ب	ا	
١٠,٨٠٠,٠٠٠	٩,٠٠٠,٠٠٠	١٢,٠٠٠,٠٠٠	الايرادات
<u>٧,٦٠٠,٠٠٠</u>	<u>٦,٤٠٠,٠٠٠</u>	<u>١٠,٠٠٠,٠٠٠</u>	<u>التكاليف</u>
٣,٢٠٠,٠٠٠	٢,٦٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	صافي الربح

المطلوب / احسبي تكلفة الفرصة البديلة ؟

سابعا: تكلفة الاستبدال

تكلفة الاستبدال Replacement cost

- سعر السوق الذي يدفع حاليا او مستقبلا لشراء أصل من الأصول يزيد من طاقة المنشأة ، أو لإحلاله محل أصل آخر ، أو تقييم الأصول التي تمتلكها المنشأة في الوقت الحالي .
- من أمثلتها : قاعدة التكلفة أيهما أقل عند تقييم الأصول .

ثامنا : التكاليف النقدية

التكاليف النقدية Out – Of – Pocket costs

□ هي عناصر التكاليف التي تتطلب أوسوف تتطلب إنفاقا نقديا في الفترة موضع التحليل

مراحل عملية اتخاذ القرارات



أنواع القرارات

١. قرارات استراتيجية : Strategic Decision

وهي قرارات طويلة الأجل تتعلق بالسياسات العامة للمنشأة .

٢. قرارات إدارية : Administrative Decision

وهي قرارات تتعلق بالهيكل التنظيمي والموارد والاستخدامات وتحقيق أقصى كفاية .

٣. قرارات التشغيل : Operating Decision

وهي قرارات تعنى أساسا بتعظيم الربح كنتيجة للقيام بعمليات الإنتاج والبيع .

حالات اتخاذ القرار

١. حالة التأكد Certainty:

هناك حالة واحدة فقط وتكون هناك معرفة تامة دقيقة بالنتائج والتي تترتب على القرار على سبيل المثال تحليلات التعادل .

٢. حالة التعارض Conflict:

تشمل الحالات التي تنطوي على تعارض في المصالح كما في حالات المنافسة .

٣. حالة المخاطرة Risk:

في هذه الحالة تكون المعلومات عن الحالات الممكنة مجرد احتمالات .

٤. حالة عدم التأكد Uncertainty:

اما ان تكون الحالات الممكنة غير معروفة او ان الاحتمال الخاص بكل حالة غير معروف وهنا يجب القيام بجمع معلومات اضافية قبل تحليل المشكلة .

نماذج اتخاذ القرار

١. قرار الشراء أو التصنيع
٢. قرار اضافة أو استبعاد منتج (خط انتاجي)
٣. قرار ايقاف أو استمرار منتج في حالة وجود فرصة بديلة
٤. قرار الاستمرار في الانتاج أو التوقف المؤقت
٥. قرار قبول أو رفض طلبية خاصة
٦. قرار استخدام الموارد النادرة
٧. قرار استكمال تصنيع منتج أو بيعه بحالته (المنتجات المشتركة)

أولا قرار الشراء أو التصنيع

يتم اتخاذ هذا القرار عن طريق المقارنة بين تكلفة الشراء وتكلفة التصنيع للمنتج أو الجزء المطلوب ونختار أيهما أقل مع ملاحظة أن :

■ **تكلفة التصنيع = التكلفة المتغيرة + التكاليف الثابتة الخاصة بعملية التصنيع**

(الوفر في التكاليف الثابتة في حالة الشراء)

■ **تكلفة الشراء = عدد الوحدات المشتراة X سعر الشراء**

أولا : قرار الشراء أو التصنيع

مثال : تقوم إحدى الشركات الصناعية بتصنيع أحد الأجزاء التي يدخل في إنتاجها وتبلغ احتياجاتها من هذا الجزء ١٠٠٠٠ وحدة سنويا وتبلغ تكلفة تصنيع هذا الجزء :

تكلفة متغيرة للوحدة ٦ ريال ، تكلفة ثابتة سنويا ٥٠٠٠٠ ريال

وتفكر الشركة حاليا في شراء هذا الجزء من الخارج من أحد الموردين حيث يبلغ سعر الشراء ٧ ريال للوحدة .

المطلوب :

١. هل تنصحين الشركة بالشراء أو التصنيع علما بأن التكلفة الثابتة التي يمكن توفيرها في حالة الشراء من الخارج تبلغ ٣٠٠٠ ريال ؟

٢. بافتراض أن الشركة أمامها ثلاث بدائل وهي :

أ. التصنيع الداخلي ب. الشراء من الخارج .

ج. الشراء من الخارج واستغلال التجهيزات في تصنيع منتجات جديدة تحقق

ربح قدره ١٥٠٠٠ ريال

فما هو البديل الأفضل ؟ ولماذا ؟

واجب :تقوم احدى الشركات الصناعية بتصنيع احد الأجزاء التي يدخل في انتاجها وتبلغ احتياجاتها من هذا الجزء ١٠٠٠٠ وحدة سنويا وتبلغ تكلفة تصنيع هذا الجزء: مواد مباشرة ٣٠٠,٠٠٠ اجور مباشرة ٢٥٠,٠٠٠ ، تكاليف صناعية غير مباشرة متغيرة ١٥٠,٠٠٠ تكاليف ادارية ثابتة ٤٠,٠٠٠ ، تكلفة الايجار للمصنع ٥٠٠,٠٠٠ ، استهلاك المعدات ١٦٠,٠٠٠

المطلوب :

١. بافتراض أن الشركة أمامها بديلين وهي :

أ. التصنيع الداخلي

ب. الشراء من الخارج بمبلغ ٧٥ ريال مع تأجير جزء من مساحة المصنع للغير

مقابل ١٠٠,٠٠٠ ريال سنويا ؟

• فما هو البديل الأفضل ؟ ولماذا ؟

ثانيا : قرار اضافة أو استبعاد منتج (خط انتاجي)

وتتمثل اهم خطوات اتخاذ القرار بما يلي :

١. نعد قائمة دخل تفاضلية للخط الانتاجي المطلوب اتخاذ قرار بشأنه :

XX	ايراد المبيعات
(-) <u>(XX)</u>	<u>التكاليف المتغيرة</u>
XX	هامش الربح
(-) <u>(XX)</u>	<u>التكاليف الثابتة التفاضلية</u>
XX	صافي الدخل التفاضلي

٢. اذا كان هامش الربح التفاضلي < التكاليف الثابتة التفاضلية

← في هذه الحالة سيحقق هذا الخط الانتاجي صافي ربح تفاضلي يساهم في

تغطية التكلفة الثابتة العامة للشركة وفي تحقيق صافي ربح عام للشركة

← ننصح باستمرار هذا الخط الانتاجي لأن استبعاده سيؤدي الى تخفيض صافي الربح العام للشركة بمقدار صافي دخل الخط الانتاجي .

ثانيا : قرار اضافة أو استبعاد منتج (خط انتاجي)

٣. اذا كان هامش الربح التفاضلي > التكاليف الثابتة التفاضلية

← في هذه الحالة سيحقق هذا الخط الانتاجي صافي خسارة تفاضلية تخفض من صافي الربح العام للشركة .

← ننصح بابعاد أو توقف هذا الخط الانتاجي لأن استبعاده سيؤدي الى زيادة صافي الربح العام للشركة بمقدار الخسارة المبعدة .

٤. اثبات ماسبق التعليق عليه بإعداد قائمة دخل تفاضلية على مستوى الشركة ككل بدون وجود الخط الانتاجي

ثانيا : قرار اضافة أو استبعاد منتج (خط انتاجي)

مثال : افترض ان أحد الشركات الصناعية تقوم حاليا بإنتاج ٣ منتجات أ ، ب ، ج في ٣ خطوط انتاجية مستقلة بنفس أسماء المنتجات وفيما يلي قائمة الدخل الخاصة بهذه المنتجات للفترة الحالية :

بيان	أ	ب	ج	الاجمالي للشركة ككل
المبيعات	٣٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠
- تكلفة متغيرة	(١٠,٠٠٠)	(٨,٠٠٠)	(١٢,٠٠٠)	(٣٠,٠٠٠)
هامش الربح	٢٠,٠٠٠	٧,٠٠٠	١٨,٠٠٠	٤٥,٠٠٠
- تكلفة ثابتة خاصة بالمنتج	٩,٠٠٠	٤,٠٠٠	٥,٠٠٠
- تكلفة ثابتة عامة	٨,٠٠٠	٤,٠٠٠	٨,٠٠٠
اجمالي تكلفة ثابتة	١٧,٠٠٠	٨,٠٠٠	١٣,٠٠٠	٣٨,٠٠٠
صافي الدخل	٣,٠٠٠	(١,٠٠٠)	٥,٠٠٠	٧,٠٠٠

المطلوب : هل تنصحين باستمرار الخط الانتاجي (ب) أو ايقافه ؟

ثالثاً: قرار إيقاف أو استمرار منتج في حالة وجود فرصة بديلة

خطوات الحل :

١. يتم اعداد قائمة دخل تفاضلية مقارنة بين الخط المطلوب استمراره أو إيقافه مع الفرصة البديلة .
٢. ابداء الرأي نتيجة اعداد قائمة الدخل المقارنة .
٣. اعداد قائمة دخل على مستوى الشركة عامة بناء على القرار المتخذ

ثالثاً: قرار إيقاف أو استمرار منتج في حالة وجود فرصة بديلة

مثال : نفس المثال السابق صفحة (24)

بافتراض أنه يمكن استغلال الطاقة المتوفرة من إيقاف الخط الانتاج ب في انتاج منتج جديد وتحقيق هذا المنتج إيرادات مبيعات ٢٥٠٠٠ ريال وتكلفة متغيرة ١٤٠٠٠ ريال ونفس التكاليف الثابتة للخط الإنتاجي ب والمقدرة ب ٤٠٠٠ ريال فما هو القرار في هذه الحالة ؟

ثالثاً: قرار إيقاف أو استمرار منتج في حالة وجود فرصة بديلة

مثال :افترضى أن شركة ماتنتج وتبيع ٣ منتجات أ، ب، ج وفيما يلي قائمة الدخل:

بيان	أ	ب	ج	الاجمالي للشركة ككل
المبيعات	٣٠٠	٥٠٠	٤٠٠	١٢٠٠
- تكلفة متغيرة	(٢٠٠)	(١٥٠)	(١٢٠)	(٤٧٠)
هامش الربح	١٠٠	٣٥٠	٢٨٠	٧٣٠
- تكلفة ثابتة خاصة بالمنتج	(١٢٠)	(١٣٠)	(٩٠)
- تكلفة ثابتة عامة	(٦٠)	(١٠٠)	(٨٠)
اجمالي تكلفة ثابتة	(١٨٠)	(٢٣٠)	(١٧٠)	(٥٨٠)
صافي الدخل	(٨٠)	١٢٠	١١٠	١٥٠

المطلوب :

١. هل تنصحين بإيقاف الخط الانتاجي (أ)؟

٢. بافتراض أن إيقاف الخط الانتاجي (أ) يؤدي الى نقص هامش المنتج (ب) بنسبة (١٠%) ونقص هامش الربح للمنتج (ج) بنسبة ٢٠% فهل تنصحين في هذه الحالة بإيقاف (أ) ؟

واجب :

فيما يلي قائمة الدخل الخاصة بمنتجات الشركة الوطنية للسع الغذائية ، عن الفترة من ١/١ إلى ٣٧/١٢/١٤٣٧ هـ :

فإذا علمت أن بعض أعضاء مجلس الإدارة اقترحوا إلغاء خطي الإنتاج (أ ، ج) والإبقاء فقط على خط الإنتاج (ب) لأنه هو الذي يحقق أرباحاً، ولا سيما أن هذا الإجراء يخفض من التكاليف الثابتة للشركة بنحو ٥٠ % ، في حين أن بعض الأعضاء يرون الإبقاء على (ب ، ج) وإلغاء خط الإنتاج (أ) فقط، وفي هذه الحالة لن يتم تجنب أكثر من ٢٠ % من التكاليف الثابتة . المطلوب: إعداد تقرير مؤيد بالأرقام عن التقييم المحاسبي لهذه الرأين.

بيان	المنتج أ	المنتج ب	المنتج ج	إجمالي
المبيعات:	٣٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٢٢٠,٠٠٠
<u>تكاليف متغيرة:</u>				
مواد مباشرة	٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٢٥,٠٠٠	٤٠,٠٠٠
أجور مباشرة	١٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٢٥,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
	<u>٢٠,٠٠٠</u>	<u>٢٠,٠٠٠</u>	<u>٥٠,٠٠٠</u>	<u>٩٠,٠٠٠</u>
تكاليف ثابتة	٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
صافي الربح (الخسارة)	(٤٠,٠٠٠)	٢٠,٠٠٠	صفر	(٢٠,٠٠٠)

رابعاً : قرار الاستمرار في الانتاج أو التوقف المؤقت

- ❖ تواجه المنشأة أحيانا مشكلة المفاضلة بين الاستمرار في الانتاج مع خسائر أو التوقف المؤقت عن النشاط .
- ❖ حيث يعني التوقف المؤقت اعادة ترتيب الهيكل المالي والاداري للمنشأة أو انتظار تغير ظروف السوق ، كما أن في ظل التوقف المؤقت هنالك تكاليف تتحملها المنشأة مثل التكاليف الغارقة .
- ❖ فإذا كانت الخسائر في حالة الاستمرار في الانتاج > الخسائر في حالة التوقف المؤقت
← **فالقرار الاستمرار في الانتاج**
- ❖ فإذا كانت الخسائر في حالة الاستمرار في الانتاج < الخسائر في حالة التوقف المؤقت
← **فالقرار التوقف المؤقت**

رابعاً : قرار الاستمرار في الانتاج أو التوقف المؤقت

مثال : بافتراض أن احدى المنشآت الصناعية تتعرض لخسائر متكررة وتعمل فقط عند ٥٠ % من الطاقة الانتاجية وقد ظهرت قائمة الدخل في ٢٠١٢ / ٣٠ / ١٢ على النحو التالي :

٨٠٠,٠٠٠	ايراد المبيعات (٤٠,٠٠٠ وحدة * ٢٠)
<u>(٤٨٠,٠٠٠)</u>	<u>- التكاليف المتغيرة (٤٠,٠٠٠ وحدة * ١٢)</u>
٣٢٠,٠٠٠	هامش المساهمة
<u>(٥٠٠,٠٠٠)</u>	<u>- التكاليف الثابتة</u>
(١٨٠,٠٠٠)	صافي الخسارة

وترغب المنشأة المفاضلة بين الاستمرار في الانتاج أو التوقف المؤقت علماً بأن التكاليف الثابتة التي لايمكن تجنبها في حالة التوقف المؤقت تبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال تتمثل في تكاليف صيانة الآلات والمباني والايجار ورواتب الموظفين الاساسيين في المنشأة .

هل تنصحين المنشأة بالتوقف المؤقت أو الاستمرار ؟

خامسا : قرار قبول أو رفض الطلبية الاضافية

يتم اتخاذ هذا القرار عن طريق اعداد قائمة دخل للطلبية كالآتي :

XX

ايراد الطلبية = حجم الطلبية * سعر بيع الوحدة من الطلبية

(-) تكاليف الطلبية :

XX

التكلفة المتغيرة = حجم الطلبية * التكلفة المتغيرة للوحدة

XX

التكلفة الثابتة للطلبية ان وجدت

XX

XX

صافي ربح أو خسارة الطلبية

تقبل الطلبية ← (+)

ترفض الطلبية ← (-)

يتساوى القبول والرفض ← صفر

خامسا : قرار قبول أو رفض الطلبية الاضافية

مثال : تقوم احدى الشركات بانتاج وبيع المنتج (س) حيث يبلغ سعر البيع ٣٥ ريال للوحدة ، وقد اتضح من دراسة التكاليف أن :

تكلفة المواد المباشرة ١٠ ريال / للوحدة

الأجور المباشرة ١٢ ريال / وحدة

تكاليف صناعية غير مباشرة متغيرة ٣ ريال / للوحدة

التكاليف الثابتة السنوية ١٠٠,٠٠٠ ريال

وبافتراض أن الشركة تعمل عند مستوى طاقة أقل من الطاقة الكاملة وتقدم أحد العملاء بطلب لشراء ٢٠,٠٠٠ وحدة بسعر ٣٠ ريال / وحدة ويحتاج انتاج هذه الكمية الى تحمل الشركة مبلغ ٨٠,٠٠٠ ريال لاعادة تشغيل التجهيزات الالية .

المطلوب : هل تنصحين الشركة بقبول هذا العرض ، دعمي رأي بالحسابات اللازمة .

واجب : تبلغ طاقة الإنتاج لمصنع الاتحاد ٤٠,٠٠٠ وحدة سنوياً، ولكن المصنع يقوم بإنتاج نصف هذه الطاقة، ويبيع الوحدة منها بسعر ٢ ريال، وقد تبين من الاطلاع على السجلات أن عناصر تكلفة هذه الوحدات عبارة عن:

خامات مباشرة ٢٦,٠٠٠ ريال أجور مباشرة ٧,٠٠٠ ريال مصروفات صناعية ٢,٠٠٠ ريال ٦٠% منها ثابت،
مصروفات بيع وتوزيع ١,٠٠٠ ريال ٨٠% منها ثابت، مصروفات إدارية ٥٠٠ ريال ،
هذا وتقوم إدارة المصنع بدراسة أحد البديلين :

البديل الأول : أن تقبل عرضاً جديداً من أحد العملاء لإنتاج ١٠,٠٠٠ وحدة جديدة، يشتريها بسعر ١,٧٥ ريال / وحدة .

البديل الثاني: أن تخصص مبلغ ٥,٠٠٠ ريال للإعلان عن المبيعات زيادة عما يصرف حالياً، ومن المتوقع إذا تم ذلك أن يزيد عدد الوحدات المباعة حتى يستوعب الطاقة الإنتاجية الكاملة ، وينتظر أن يستمر سعر بيع الوحدة ٢ ريال. المطلوب :

١. في حالة عدم وجود البديل الثاني هل تقبل الشركة الطلبية الخاصة في البديل الأول ؟
٢. في حال وجود البديلين ، قارني بين البديلين باستخدام التحليل التفاضلي وایهما افضل للشركة ؟

سادسا: قرار استخدام الموارد النادرة

□ يواجه المدراء مشكلة اتخاذ القرارات في حالة وجود مورد محدود أو نادر وعادة يفضل انتاج المنتج الذي يعطي هامش ربح أعلى بالنسبة للمورد النادر .

□ ويعتبر هامش المساهمة للوحدة بالنسبة للمورد النادر أفضل مقياس ويساوي :

← هامش المساهمة للوحدة

احتياجات الوحدة من المورد النادر

□ هامش الربح الاجمالي =

(عدد وحدات المنتج أ * هامش ربح المنتج أ) + (عدد وحدات المنتج ب * هامش ربح المنتج ب)

□ هامش الربح الاجمالي بالساعات =

(عدد الساعات المتاحة للمنتج أ * هامش ربح الساعة من أ) + (عدد الساعات المتاحة من ب * هامش

ربح المنتج ب)

سادسا: قرار استخدام الموارد النادرة

حالات القيود على المورد النادر :

١. اذا كان الطلب في السوق على المنتج الأعلى ربحية بالنسبة للمورد النادر > مما تنتجه المنشأة
← يتم استغلال المورد لانتاج كل احتياجات السوق من ذلك المنتج وباقي المورد يستغل لانتاج المنتجات الأخرى .

٢. اذا كان الطلب في السوق على المنتج الأعلى ربحية بالنسبة للمورد النادر < مما تنتجه المنشأة
← السوق يستطيع استيعاب كميات أكبر من المنتج ويمكن للشركة التفكير في أساليب أخرى لتغطية السوق مثل زيادة التشغيل وقت اضافي .

سادسا : قرار استخدام الموارد النادرة

مثال : تقوم احدى الشركات بانتاج المنتجين س ، ص واليك بيانات الايرادات والتكاليف الخاصة بهما :

ص	س	
٣٠ ريال	٢٠ ريال	سعر بيع الوحدة
٢١ ريال	١٠ ريال	التكلفة المتغيرة للوحدة

وبافتراض أن المصنع يعاني من مشكلة المورد المحدود ويتمثل في آلة يتطلب المنتج (س) دقيقتين من وقت تشغيلها ويتطلب المنتج (ص) دقيقة واحدة وتعمل هذه الآلة بكامل طاقتها المطلوب :

١. لو كان يجب تخفيض أحد المنتجين ، وفق وجهة نظرك أيهما يجب أن يخفض ؟
٢. بافتراض أن الآلة تستطيع العمل ساعة اضافية وهناك طلبيتين لانتاج (س) ولانتاج (ص) أيها الأفضل تصنيعه ؟

واجب : تنتج شركة الثميري ٣ منتجات أ ، ب ، ج وفيما يلي التكاليف المتغيرة وسعر البيع وهامش المساهمة لكل منها :

منتج ج	منتج ب	منتج أ	
٢٤٠	٢٧٠	١٨٠	المبيعات
			<u>التكاليف المتغيرة</u>
			⋮
٣٢	٧٢	٢٤	مواد مباشرة
<u>١٤٨</u>	<u>٩٠</u>	<u>١٠٢</u>	مصروفات متغيرة أخرى
<u>١٨٠</u>	<u>١٦٢</u>	<u>١٢٦</u>	
٦٠	١٠٨	٥٤	هامش المساهمة

وتستخدم نفس المادة الخام في صنع المنتجات الثلاثة ولدى الشركة ٥٠٠٠ كيلو من المواد ولا يمكن الحصول على أي كمية أخرى بسبب بعض المشاكل في مصنع المورد وتحاول الإدارة اتخاذ قرار اي من المنتجات تقوم بالتركيز عليها لاستيفاء الطلبات المتأخرة وتبلغ تكلفة المواد ٨ ريال / كيلو

المطلوب : ١. احسبي هامش المساهمة الممكن الحصول عليه لكل كيلو من المواد المستخدمة لكل منتج

٢. اي الطلبات التي توصين أن تنفذها الشركة في الاسابيع التالية أوامر المنتج (ا) أو (ب) أو (ج)

سابعاً: قرار استكمال تصنيع منتج أو بيعه بحالته (المنتجات المشتركة)

□ هناك بعض الخامات ذات الطبيعة الخاصة والتي يمكن أن تخضع لعملية إنتاجية يترتب عليها انفصال مجموعة من المنتجات عند نقطة معينة تطلق على هذه النقطة **نقطة الانفصال** بعد هذه النقطة تنفصل مجموعة من المنتجات مثل : في حالة تكرير البترول عند نقطة الانفصال ينتج عدد من المنتجات الكيميائية .

□ وبالنسبة لهذه المنتجات هنالك نوعين من التكاليف :

١. **التكاليف المشتركة :** وهي تكاليف تشترك فيها جميع المنتجات ويتم تخصيصها بطرق مختلفة على تلك المنتجات وهذه التكاليف تتحملها المنشأة سواءاً تم انتاج جميع المنتجات المشتركة أو بعضها فقط ولا يتم التخلص منها

← تكلفة غير ملائمة لاتخاذ القرار

٢. **التكاليف المنفصلة :** هي تكاليف مابعد الانفصال وتكون خاصة بمنتج معين من المنتجات المشتركة تتواجد مع تواجد هذا المنتج وتختفي مع اختفائه .

← تكلفة ملائمة لاتخاذ القرار

ثامنا : قرار استكمال تصنيع منتج أو بيعه بحالته (المنتجات المشتركة)

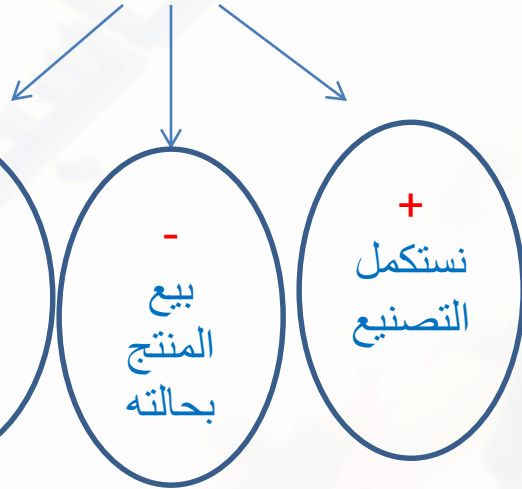
□ لاتخاذ هذا القرار نستخدم اسلوب التحليل المضاف كالآتي :

XX الايراد المضاف = قيمة المنتج بعد استكمال تصنيعه - قيمة المنتج بحالته

(-) التكاليف المضافة نتيجة استكمال التصنيع

صافي الربح أو الخسارة

XX



سابعاً: قرار استكمال تصنيع منتج أو بيعه بحالته (المنتجات المشتركة)

مثال : افترض أن احدى الشركات الصناعية يمكنها بيع ١٥٠,٠٠٠ وحدة من احد المنتجات الوسيطة بسعر ٦ ريال للوحدة ، وترى ادارة الشركة أنه يمكن استخدام هذه الوحدات في انتاج ١٠٠,٠٠٠ وحدة من منتج نهائي والذي يمكن بيعه بسعر ١٣٠ ريال للوحدة وتبلغ التكلفة الاضافية ٣٠٠,٠٠٠ ريال علما بأن تكلفة المنتج الوسيط تبلغ ٧٥٠٠٠ ريال

المطلوب : هل تنصحين الشركة باستكمال تصنيع المنتج أو بيعه بحالته كمنتج وسيط

واجب : تقوم احدى شركات الصوف العالمية بانتاج ٣ انواع من الصوف (الخشن-الناعم – الفاخر) من مادة واحدة وهي الصوف الخام وتبلغ التكلفة المشتركة في تكلفة الصوف الخام والتي تبلغ قيمتها ٢٠٠,٠٠٠ دولار وتكلفة فرز الصوف والتي تبلغ قيمتها ٤٠,٠٠٠ دولار

الصوف الفاخر	الصوف الناعم	الصوف الخشن	
٦٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	قيمة مبيعات الصوف غير المصبوغ
١٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	تكلفة الصبغ
٩٠,٠٠٠	٢٤٠,٠٠٠	١٦٠,٠٠٠	قيمات مبيعات الصوف بعد الصباغة

المطلوب : هل تنصحين ببيع الصوف مباشرة بعد الفرز مباشرة بدون صباغة أو بعد صبغه وضحي بالعمليات الحسابية ؟