

ت. ص. س. ا. ثابتة ملائمة 4 دينار 10%40 = 4 دينار

كلفة الوحدة الواحدة 32

القرار الأفضل هو التصنيع لأن كلفة شراء الوحدة 36 دينار في حين كلفة التصنيع 32 دينار وعلى هذا الأساس يحقق القرار التصنيع التكاليف أقل بمقدار 32 دينار وعلى هذا الأساس يحقق قرار التصنيع التكاليف أقل بمقدار 80000 دينار

كلفة الشراء 20000 دينار $\times$ 36 = 720000 دينار

كلفة الصنع 20000 دينار $\times$ 32 = 640000 دينار

فرق التكاليف = 80000 دينار

ثالثاً/ قرار إضافة أو استبعاد أحد خطوط الإنتاج

تواجه الإدارة في بعض الأحيان مشكلة اتخاذ قرار يتعلق بإضافة منتج جديد إلى خطوط الإنتاج القائم أو استبعاد أحد خطوط الإنتاج وفي هذا المجال تقدم التكاليف الحدية والتفاضلية بيانات تساعد الإدارة في اتخاذ القرار المناسب إلا أن يجب التأكد بأن هذه البيانات هي بيانات مساعدة لاتخاذ القرار وليس أساس لاتخاذها فهناك عوامل وظروف متعددة يجب أخذها في الحسبان بجانب التكاليف المتعلقة بالقرار

مثال/ تنتج شركة المعدات الكهربائية منتجين أ ب وان هاتين السلعتين لم تلقا رضا المستهلكين مما أدى إلى انخفاض حجم الطلب عليهما مما نتج عن ذلك وجود طاقة إنتاجية فائضة ويرى مدير المبيعات أنه يمكن تسويق منتج ثالث بنجاح والمنتج هو ج

المطلوب/ معرفة رائيك في إضافة المنتج الجديد من عدمه إذا علمت أن البيانات الآتية

البيانات	المنتج أ	المنتج ب	المنتج ج
سعر بيع الوحدة	15 دينار	20 دينار	25 دينار
الكلفة المتغيرة للوحدة	5 دينار	7 دينار	12
عدد الوحدات المنتجة قبل إضافة ج	10000 وحدة	7000 وحدة	—
عدد الوحدات المنتجة بعد إضافة ج	7000 وحدة	5000 وحدة	6000 وحدة
التكاليف الثابتة قبل إضافة ج	122000		
التكاليف الثابتة بعد إضافة ج	150000		

الجواب/ باستخدام التكاليف التفاضلية

البيان	البديل الأول قبل إضافة ج			البديل الثاني بعد إضافة ج			
	أ	ب	المجموع	أ	ب	ج	المجموع
الإيرادات	150000	140000	290000	105000	100000	150000	355000
التكاليف المتغيرة	50000	49000	99000	35000	35000	72000	142000
هامش المساهمة	100000	91000	191000	70000	65000	78000	213000
يطرح التكاليف الثابتة			122000				150000
الإيراد التفاضلي			69000				63000

القرار/ إن إضافة المنتج ج سيحمل المنشأة خسارة قدرها 6000 دينار أي ليس من صالح الشركة إضافة الخط الإنتاجي ج

Page 1

Page 2

Page 3

Page 4

Page 5

Page 6

Page 7

Page 8

Page 9

Page 10

Page 11

Page 12

Page 13

Page 14

Page 15

Page 16

Page 17

Page 18

Page 19

Page 20

Page 21

Page 22

Page 23

Page 24

Page 25

Page 26

Page 27

Page 28

Page 29

Page 30

Page 31

Page 32

Page 33

Page 34

مثال/ توجد في الشركة الأثاث الحديثة 3 أقسام وكل قسم ينتج نوع من الأثاث يختلف عن انتاج الأقسام الأخرى اما الكلف والمبيعات المقدرة للسنة القادمة فقد كانت كما يلي

البيانات	قسم أ	قسم ب	قسم ج
المبيعات	50000 دينار	80000	60000
الكلف المتغيرة			
مواد أولية	10000	20000	17000
الأجور المباشرة	5000	10000	9000
كلف فوقية متغيرة	15000	18000	16000
الكلف الثابتة	5000	20000	20000
مجموع الكلفة الكلية	35000	68000	62000

اقترح مدير الشركة غلق القسم ج (استبعاده) وادعى بان استبعاده سوف يؤدي الى زيادة مجموع الارباح

المطلوب/ تقديم كشف يوضح فيه فيما إذا كان المدير صائب او خاطئ في ادعائه هذا

الجواب/

القسم	المبيعات	الكلفة المتغيرة	عائد المساهمة
أ	50000	30000	20000
ب	80000	48000	32000
ج	60000	42000	18000
المساهمة الحدية	190000	120000	70000
مجموع المساهمة الحدية			70000
تطرح التكاليف الثابتة السنوية			45000
صافي الربح الحدي			25000

إذا القسم ج يولد مساهمة قدرها 18000 ألف دينار سنويا لمشاركته في القسم في تغطية الكلف الثابتة وتحقيق الربح فإذا اغلق القسم ج فإن سوف تكون كما يلي

القسم	المبيعات	الكلفة المتغيرة	عائد المساهمة
أ	50000	30000	20000
ب	80000	48000	32000
		اجمالي عائد المساهمة	52000
		تطرح تكاليف الثابتة	45000
		صافي الربح الحدي	7000

القرار/ اذن عل مدير الشركة عدم استبعاد القسم ج لان التكاليف الثابتة غير مرتبطة بالأقسام وانما يتحملها المصنع ككل حتى ولو اغلق القسم ج

رابعاً/ قرار تخصيص الموارد النادرة

المورد النادر هو عبارة عن المواد الأساسية اللازمة للنشاط الإنتاجي ولكنه متوفر بكمية محدودة وتتضمن الموارد النادرة ساعات تشغيل المكينات ساعات العاملين الماهرين الخامات الطاقة الإنتاجية والمدخلات الأخرى التي تخلق قيود على السلع المنتجة أو الخدمات المتقدمة الوحدة الاقتصادية تسعى في الأجل البعيد إلى الحصول على كمية أكبر من الموارد النادرة من خلال الانفاق الاستثماري مثل شراء مكينات إضافية لزيادة ساعات التشغيل المكينات الحالية أما في الأجل القصير فأنها تسعى إلى استعمال الموارد النادرة يتطلب من الإدارة والسعي من أجل تحقيق أهداف الوحدة والاقتصادية وهو تعظيم الأرباح وعندما يتعرض عنصر انتاجيا واحدا للندرة النسبية فإنه يمكن تطبيق أسلوب عائد المساهمة لنقل وحدة من وحدات العنصر النادر من أجل الوصول إلى أفضل الاستخدامات للعنصر النادر والتي تحقق أقصى قدر من الأرباح

مثال/ انتجت شركة 3 منتجات وفيما يلي البيانات الخاصة بها

البيانات	أ	ب	ج
سعر البيع	15 دينار	20 دينار	30 دينار
التكاليف المتغيرة	10 دينار	12 دينار	24 دينار
عائد المساهمة	5 دينار	8 دينار	6 دينار
المطلوب			

1- أفضل منتجات الشركة

2- إذا كان هناك ندرة في ساعات تشغيل المكينات أي وجود طاقة إنتاجية محدودة لدى الشركة والوقت اللازم لإنتاج الوحدة من أ ساعدتان ومن ب أربع ساعات ومن ج 1.5 ساعة فما العائد المساهمة للوحدة الواحدة من العامل النادر لكل منتج من المنتجات أوجده ثم رتب المنتجات بحسب الأفضلية

المطلوب الأول أفضل منتجات الشركة

التفاصيل	المنتج أ	المنتج ب	المنتج ج
سعر البيع	15	20	30
الكلفة المتغيرة	10	12	24
عائد المساهمة	5	8	6

من خلال ملاحظة الجدول أعلاه نجد ان المنتج ب هو الأفضل من غيره لأنه يحقق أعلى عائد مساهمة

المطلب الثاني

التفاصيل	المنتج أ	المنتج ب	المنتج ج
سعر البيع	15	20	30
الكلفة المتغيرة	10	12	24
عائد المساهمة	5	8	6
الوقت اللازم لإنتاج الوحدة	2 ساعة	4 ساعة	1.5 ساعة
عائد المساهمة للساعة	2.5 دينار	2 دينار	4 دينار
الترتيب حسب الأفضلية	2	3	1

مثال / مهم

البيانات الآتية تخص شركة الدواء الصناعية

ل	ك	ص	س	التفاصيل
4000	2000	1000	3000	أقصى طلب متوقع للوحدة
60 دينار	60 دينار	80 دينار	50 دينار	سعر البيع
75%	80%	75%	60%	نسبة التكاليف المتغيرة
5 كغم	3 كغم	6 كغم	8 كغم	كمية المواد المستخدمة للوحدة
التكاليف الثابتة للشركة 41000 دينار				

المطلوب

- 1- افترض توفير كافة مستلزمات الإنتاج وصور كشف الدخل للشركة ثم اوجد نقطة التعادل
- 2- افترض ان هناك محددات لا سيما ما يخص الحصول على المواد الأولية ورتب المنتجات حسب الأفضلية
- 3- افترض ان الشركة استلمت اخطار من مجهز المواد الأولية يبين فيه أقصى ما يستطيع تجهيزه هو 20000 كغم

الإجابة

المطلوب الأول / كشف الدخل الشركة الرواء الصناعية

ل	ك	ص	س	التفاصيل
المجموع				
590000	240000	120000	80000	إيراد المبيعات
426000	180000	96000	60000	تطرح التكاليف المتغيرة
164000	60000	24000	20000	عائد المساهمة
41000				تطرح التكاليف الثابتة السنوية
123000				صافي الربح الحدي

متوسط عائد المساهمة = عائد المساهمة / حجم الإنتاج = $10000/164000 = 16.4$ دينار للوحدة الواحدة

نقطة التعادل للمزيج الإنتاجي = الكلفة الثابتة / متوسط عائد المساهمة = $41000/16.4 = 2500$ وحدة

نقطة التعادل للمنتج س = $10000/3000 \times 2500 = 750$ وحدة

نقطة التعادل للمنتج ص = $10000/1000 \times 2500 = 250$ وحدة

نقطة التعادل للمنتج ك = $10000/2000 \times 2500 = 500$ وحدة

نقطة التعادل للمنتج ل = $10000/4000 \times 2500 = 1000$ وحدة

المطلب الثاني

المنتجات حسب الأفضلية	سعر البيع	الكلفة المتغيرة	عائد المساهمة	المواد الأولية اللازمة للوحدة	عائد المساهمة لكل كغم الواحد	الترتيب
س	50	30	20	8	2.5	(4)
ص	80	60	20	6	3.333	(2)

20

ك	60	48	12	3	4	(1)
ل	60	45	15	5	3	(3)
المطلب الثالث						
الترتيب حسب الطلب	المنتجات	حجم الطلب المتوقع	المواد الأولية اللازم لإنتاج الوحدة	كمية المواد المتاحة	خطة الإنتاج	الكل
ك 1	ك	2000 وحدة	3 كغم	6000 كغم	2000	
ص 2	ص	1000 وحدة	6 كغم	6000 كغم	1000	
ل 3	ل	4000 وحدة	5 كغم	8000 كغم	1600	
س 4	س	3000 وحدة	8 كغم	8000 كغم	1600	
20000 كغم المحدد النادر						

أسئلة الفصل الثالث

س1/ ضع علامة ✓ أمام العبارة الصحيحة وعلامة × أمام العبارة الخاطئة مع تصحيح العبارة الخاطئة

1 - التكاليف الملائمة هي تلك التكاليف التي تختلف من بديل إلى آخر

الجواب ✓

2- التكاليف الغارقة هي تكاليف ملائمة في عملية المفاضلة بين البدائل.

الجواب × التكاليف الغارقة هي تكاليف غير ملائمة في عملية المفاضلة بين البدائل.

3- التحليل التفاضلي هو مدخل لتأطير واتخاذ القرارات التي تتضمن تكاليف وإيرادات البدائل المختلفة المتعلقة بقرار واحد.

الجواب ✓

4- عندما يكون الطلب مرتفعاً والموارد نادرة نسبياً ينبغي على الوحدة الاقتصادية أن تقرر كم وحدة تنتج من كل منتج وذلك من خلال الاعتماد على ترتيب المنتجات على وفق عائد المساهمة للوحدة.

الجواب × عندما يكون الطلب مرتفعاً والموارد نادرة نسبياً ينبغي على الوحدة الاقتصادية أن تقرر كم وحدة تنتج من كل منتج وذلك من خلال الاعتماد على ترتيب المنتجات على وفق عائد المساهمة للعنصر النادر.

5- التكاليف الثابتة التي يمكن تجنبها هي التكاليف التي تتكبدها الشركة عندما يتم اختيار أحد البدائل

الجواب ✓

6- التكاليف الثابتة التي يمكن تجنبها يشار إليها أيضاً بالتكاليف الثابتة الخاضعة للرقابة

الجواب × التكاليف الثابتة التي يمكن تجنبها يشار إليها أيضاً بالتكاليف الملائمة

7- من الأمثلة على التكاليف التي يمكن تجنبها في الأجل القصير تكاليف إيجار المصنع

الجواب × تكاليف إيجار المصنع هي تكاليف لا يمكن تجنبها في الأجل القصير

8- يتم قبول الطلبية الخاصة إذا كانت الطاقة مستقلة وسعر بيع الطلبية الخاصة يؤثر في السعر السائد للمنتج

الجواب × يتم قبول الطلبية الخاصة إذا كانت الطاقة غير مستقلة وسعر بيع الطلبية الخاصة لا يؤثر في السعر السائد للمنتج في السوق

9- يتم اختيار بديل التصنيع عندما تكون التكاليف الإجمالية لبديل التصنيع أقل من تكاليف بديل الشراء

الجواب × يتم اختيار بديل التصنيع عندما تكون التكاليف الملائمة لبديل التصنيع أقل من تكاليف بديل الشراء

10- ان العامل الأكثر أهمية في اختيار طريقة الانتاج هو هيكل التكاليف

الجواب ✓

س2/ اختر الاجابة الصحيحة من بين الخيارات المتعددة للفقرات الآتية:

1 - اي من العبارات الآتية هي أفضل تعريف لمفهوم التكاليف الملائمة:

أ - تكاليف تاريخية لا تختلف بين البدائل

ب- تكاليف تاريخية تختلف بين البدائل

ج- تكاليف مستقبلية لا تختلف بين البدائل

د- تكاليف مستقبلية تختلف بين البدائل

الاختيار الصحيح هو (د)

2- اي من التكاليف الآتية يمكن إهمالها عند اتخاذ القرار:

أ - تكلفة الفرصة الضائعة

ب- التكاليف التفاضلية

ج- التكاليف الغارقة

د- التكاليف الملائمة

هـ- جميع التكاليف المستقبلية

الاختيار الصحيح (ب)

4- يمكن وصف الكلفة الفرصية بأنها:

أ - منافع ضائعة

ب- تكلفة تاريخية

ج- نوع من التكاليف المتغيرة

د- نوع من التكاليف الثابتة

هـ- نوع من التكاليف المختلفة

الاختيار الصحيح (أ)

5- عند تحديد الخطى الانتاجية المثلى في حالة وجود ندرة نسبية في الموارد يتم ترتيب المنتجات على اساس:

