

## التكاليف الملائمة لاتخاذ القرار

### (القرارات الإدارية الخاصة)

التكلفة الملائمة لاتخاذ القرار: هي التكاليف التي يمكن توقعها في المستقبل وتختلف قيمتها وفقاً لبدائل القرار بمعنى هي التكلفة التي يمكن تجنبها أو تخفيضها باتخاذ بديل دون آخر.

لذلك لكي نعتبر التكلفة ملائمة لاتخاذ القرار لابد من توفر شرطين هما:

- إمكانية حدوث التكلفة والتنبؤ بقيمتها في الفترة المستقبلية المرتبطة باتخاذ القرار

- أن تختلف قيم المعلومة التكاليفية باختلاف بدائل القرار

أما التكاليف التي لا يمكن تجنبها فهي:

• التكاليف الغارقة: وهي تكاليف حدثت فعلاً ولا يمكن تغييرها بأي قرار

• التكاليف المستقبلية: وهي التكاليف التي ستحدث في ظل أي بديل من البدائل

التكلفة التفاضلية: تشتمل عملية اتخاذ القرار على الاختيار من بين البدائل المتاحة ويوجد لكل بديل تكاليف ومنافع خاصة به يجب مقارنتها مع تكاليف ومنافع البدائل الأخرى ويعرف الفرق بين التكاليف للبدلين على أنه تكلفة تفاضلية، أما الفرق بين إيرادات البدلين فهو إيراد تفاضلي (التكاليف التفاضلية يمكن أن تكون ثابتة أو متغيرة)

التكلفة البديلة: هي المنافع المحتملة التي تم التضحية بها عند تفضيل بديل معين عن بديل آخر.

ملاحظة: إن مفهوم تكلفة الفرصة البديلة هو مفهوم اقتصادي لا تظهر بياناته ضمن السجلات المحاسبية للشركة ولكن يجب أخذه بعين الاعتبار عند كل قرار متخذ.

خطوات اتخاذ أي قرار:

1. حصر كل التكاليف المرتبطة بكل بديل من البدائل قيد البحث
2. استبعاد التكاليف الغارقة
3. استبعاد التكاليف التي لا تتغير باختلاف البدائل المطروحة
4. اتخاذ القرار بناء على التكاليف المتبقية وهي التي تعتبر تكاليف تفاضلية (أو تكاليف يمكن تجنبها) وهي الملائمة لاتخاذ القرار

### القرارات الخاصة:

#### أولاً: قرار استمرار أو إيقاف خط إنتاجي (إلغاء منتج):

يعتبر هذا القرار من أصعب القرارات التي يجب على المدراء أخذه، ويتوقف هذا القرار على مدى تأثير كل من البديلين على صافي الدخل التشغيلي للشركة وبالتالي يتطلب ذلك لتقدير أثر كل من البديلين على قائمة الدخل القيام بتحليل التكاليف المرتبطة بكل بديل فيتم تقسيم عناصر التكاليف إلى تكاليف قطاعية وتكاليف عامة.

1. التكاليف القطاعية: هي التكاليف التي يرتبط وجودها بوجود الخط أو المنتج (القطاع) حيث تختفي في حال إلغاء الخط وتتكون من :

- التكاليف الصناعية المتغيرة والبيعية المتغيرة والاعلانات الخاصة بالمنتج.

- التكاليف الثابتة القطاعية: وهي التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة الخاصة بالخط (رواتب المشرفين على الخط، التأمين على تجهيزات الخط) وتعتبر تكاليف ملائمة يجب أخذها بالحسبان عند اتخاذ هذا القرار.

2. التكاليف العامة: وهي التكاليف الخاصة بالشركة أو المصنع ككل ولا تخص خط إنتاجي معين (إيجار المصنع، رواتب الإدارة، تكلفة خدمات طبية،....) وهي لا تتأثر باستمرار أو إيقاف الخط.

مما يعني أن هذا القرار سيؤثر في:

- هامش الربح الإجمالي الذي يحقق خط الإنتاج

- التكاليف القطاعية الخاصة بالخط والتي سيتم توفيرها

ويعتمد ذلك على دراسة الإيرادات والتكاليف التفاضلية وتكلفة الفرصة البديلة.

مثال: تنتج إحدى الشركات الصناعية حالياً ثلاثة منتجات وفيما يلي بياناتها:

الاجمالي	المنتج (ج)	المنتج (ب)	المنتج (أ)	البيان
1600000	800000	500000	300000	المبيعات
(700000)	(400000)	(200000)	(100000)	(-) ت.م. للمبيعات
<b>900000</b>	<b>400000</b>	<b>300000</b>	<b>200000</b>	<b>هامش الربح</b>
				(-) ت. ثابتة
	(120000)	(100000)	(80000)	قطاعية
(620000)	(160000)	(100000)	(60000)	ثابتة
<b>280000</b>	<b>120000</b>	<b>100000</b>	<b>60000</b>	<b>صافي الربح</b>

المطلوب:

- ماهو صافي الربح للشركة ككل في حال إيقاف الخط (أ)

- بفرض أنه سيتم إدخال الخط (د) محل المنتج (أ) وتباع الوحدة من (د) بسعر 7 ل.س وتبلغ التكلفة المتغيرة للوحدة 5 ل.س، والتكاليف الثابتة القطاعية 120000 ل.س. فما هو عدد الوحدات التي يجب إنتاجها من المنتج (د) لكي نتمكن من المحافظة على نفس صافي الربح الحالي للشركة 280000 ل.س

- بفرض استغلال الطاقة المتوفرة من إيقاف الخط (أ) في إنتاج منتج (هـ) يحقق إيراد مبيعات قدره 900000 ل.س، بتكلفة متغيرة قدرها 600000 ل.س وت. ثابتة قطاعية 100000 ل.س. فهل تنصح بإيقاف الخط (أ) واستبداله بالخط (هـ).

الحل:

## 1. إيقاف الخط (أ):

إن التكاليف التفاضلية الملائمة هي التكاليف المتغيرة + التكاليف الثابتة القطاعية

طريقة 1: الوفر في التكاليف التفاضلية:

100000	متغيرة
<u>80000</u>	قطاعية
<b>180000</b>	

يطرح منه: الإيراد التفاضلي المفقود:

<u>(300000)</u>	إيراد المبيعات
(120000)	الخسائر التفاضلية من إيقاف الخط (أ)

طريقة 2:

80000	وفر قطاعي
<u>(200000)</u>	(-) هامش ربح مفقود
(120000)	خسارة تفاضلية

قائمة الدخل على أساس قطاعي

الاجمالي	المنتج (ج)	المنتج (ب)	البيان
1300000	800000	500000	المبيعات
(600000)	(400000)	(200000)	(-) ت.م. للمبيعات
<b>700000</b>	<b>400000</b>	<b>300000</b>	هامش الربح

(220000)	(120000)	(100000)	(-) ت. ثابتة قطاعية
<b>480000</b>	<b>280000</b>	<b>200000</b>	صافي الربح القطاعي
(320000)			(-) ت. ثابتة عامة
<b>160000</b>			صافي الربح

إذا إيقاف الخط (أ) سيؤدي إلى تخفيض أرباح الشركة بمقدار 120000 ل. س وهو مقدار الربح القطاعي للخط (أ).

## 2. إدخال الخط (د):

بما أنه سيتم المحافظة على صافي الربح الحالي للشركة 280000 فهذا يعني أن الربح القطاعي للمنتج الجديد (د) يجب أن يتساوى مع الربح القطاعي للخط (أ) الذي تم إيقافه. فتكون بيانات الخط (د) بفرض أن حجم المبيعات مجهول (س) فإن:  $(س \times 7) - (س \times 5) =$  هامش الربح للمنتج (د). حيث أن :

هامش الربح الإجمالي - ت. ث. قطاعية = 120000 أي هامش الربح - 120000 = 120000 وبالتالي :

هامش الربح = 240000 يؤدي ذلك أن:  $7س - 5س = 240000$  أي  $س = 120000$  وحدة

← قيمة مبيعات الخط د =  $7 \times 120000 = 840000$

قيمة ت. متغيرة =  $5 \times 120000 = 600000$

قائمة الدخل

البيان	المنتج (ب)	المنتج (ج)	المنتج (د)	الإجمالي
المبيعات	500000	800000	840000	2140000

(1200000)	(600000)	(400000)	(200000)	(-) ت.م. للمبيعات
<b>940000</b>	<b>240000</b>	<b>400000</b>	<b>300000</b>	هامش الربح
(340000)	(120000)	(120000)	(100000)	(-) ت. ثابتة قطاعية
<b>600000</b>	<b>120000</b>	<b>280000</b>	<b>200000</b>	صافي الربح القطاعي
(320000)				(-) ت. ثابتة عامة
<b>280000</b>				صافي الربح

### 3. إدخال الخط (ه):

طريقة 1: صافي الربح القطاعي من المنتج ه = (إيراد المبيعات - ت. متغيرة - ت. قطاعية)

$$200000 = (100000 - 600000 - 900000) =$$

صافي الربح القطاعي من المنتج أ = (80000 - 100000 - 300000) = 120000

إن صافي الوفر التفاضلي من إيقاف الخط أ وإنتاج المنتج ه (80000 = 120000 - 200000)

طريقة 2:

الوفر من إيقاف الخط أ وإنتاج المنتج ه:

100000	ت. متغيرة للخط أ
80000	ت. ثابتة للخط أ
<b>1080000</b>	<u>إيرادات الخط ه</u>

الإيراد المفقود:

300000

إيراد مبيعات الخط أ

600000

ت. متغيرة للخط هـ

(1000000)

100000

ت. قطاعية للخط هـ

80000

صافي الوفر التفاضلي

ننصح الشركة بإيقاف الخط أ واستبداله بالخط (هـ).

مثال: تنتج إحدى الشركات الصناعية حالياً ثلاثة منتجات وفيما يلي بياناتها:

البيان	المنتج (أ)	المنتج (ب)	الإجمالي
المبيعات	1000000	4000000	5000000
(-) ت.م. للمبيعات	(300000)	(1600000)	(1900000)
هامش الربح	700000	2400000	3100000
(-) ت. ثابتة:	(900000)	(1800000)	(2700000)
صافي الربح	(200000)	600000	400000

فإذا علمت أن مبلغ (300000) من التكاليف الثابتة المحملة لخط الإنتاج (أ) تعتبر تكاليف غارقة (تكاليف مخصصة تتحملها الشركة حتى لو تم إيقاف الخط) وسيؤدي ذلك إلى تناقص مبيعات الخط (ب) بنسبة 10%. المطلوب:

- هل تنصح الشركة بإيقاف الخط (أ) ولماذا
- بيان أثر إيقاف الخط (أ) على دخل الشركة.

الحل:

1. الوفر في التكاليف التفاضلية:

300000

متغيرة

900000

600000

قطاعية

يطرح منه: الإيراد التفاضلي المفقود:

(1000000) إيراد المبيعات للخط (أ)

(1400000) (400000) هامش مفقود من الخط (ب)

(500000) الخسائر التفاضلية من إيقاف الخط (أ)

ينصح بعدم إيقاف الخط (أ) لأن ذلك سيحقق خسارة قدرها 500000

الخط ب

البيان

.2

3600000

المبيعات

(1600000)

(-) ت. متغيرة

2000000

هامش الربح

(1800000)

(-) ت. ثابتة

(300000)

(-) ت. ثابتة للخط (أ)

(100000)

خسارة إضافية