

المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية

الدكتور

خليل عواد أبو حشيش

أستاذ المحاسبة المشارك - جامعة البترا

رئيس قسم المحاسبة سابقاً

دار وائل للنشر

الطبعة الثانية

2010

رقم الايداع لدى دائرة المكتبة الوطنية : (2005/2/284)

أبو حشيش ، خليل عواد

المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية / خليل أبو حشيش .

- عمان : دار وائل للنشر ، 2005

(593) ص

ر.إ. : (2005/2/284)

الوصفات: المحاسبة / إدارة الأعمال / المحاسبة المالية

* تم إعداد بيانات الفهرسة والتصنيف الأولية من قبل دائرة المكتبة الوطنية

رقم التصنيف العشري / ديوي 657.7

(ردمك) ISBN 9957-11-599-5

* المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية

* الدكتور خليل عواد أبو حشيش

* الطبعة الثانية 2010

* جميع الحقوق محفوظة للناشر



دار وائل للنشر والتوزيع

* الأردن - عمان - شارع الجمعية العلمية الملكية - مبنى الجامعة الاردنية الاستثماري رقم (2) الطابق الثاني

هاتف : 00962-6-5338410 - فاكس : 00962-6-5331661 - ص.ب (1615 - الجبيهة)

* الأردن - عمان - وسط البلد - مجمع الفحيص التجاري - هاتف: 00962-6-4627627

www.darwael.com

E-Mail: Wael@Darwael.Com

جميع الحقوق محفوظة، لا يسمح بإعادة إصدار هذا الكتاب أو تخزينه في نطاق استعادة المعلومات أو نقله أو إستنساخه أو ترجمته بأي شكل من الأكال دون إذن خطي مسبق من الناشر.

All rights reserved. No Part of this book may be reproduced, or transmitted in any form or by any means, electronic or mechanical, including photocopying, recording or by any information storage retrieval system, without the prior permission in writing of the publisher.

الإهداء

إلى شهداء الفلوجة

المحتويات

الصفحة	الموضوع
3	الإهداء
5	محتويات الكتاب
13	مقدمة
القسم الاول	
17	الفصل الاول دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية
18	❖ مراحل اتخاذ القرارات
20	❖ دور نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية..
22	❖ نظام معلومات المحاسبة المالية
23	❖ نظام معلومات المحاسبة الادارية
25	❖ اهداف نظام معلومات المحاسبة الادارية
31	❖ خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية
39	❖ المصطلحات المستخدمة
41	❖ الاسئلة
43	الفصل الثاني مصطلحات ومفاهيم وتبويبات التكلفة
44	❖ التكلفة والاصل والمصروف والخسارة
46	❖ عناصر التكاليف
46	❖ تكاليف التصنيع
48	❖ التكاليف غير الصناعية
50	❖ تصنيفات عناصر التكاليف
50	❖ محل " هدف التكلفة "
50	❖ تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة
52	❖ تكاليف متغيرة
54	❖ تكاليف ثابتة
57	❖ التكاليف الثابتة الملزمة والتكاليف الثابتة الاختيارية
61	❖ التكاليف المختلطة
64	❖ التكاليف شبة الثابتة
65	❖ تكاليف المنتج

الموضوع	الصفحة
❖ تكاليف الفترة	66
❖ تبويب التكاليف في القوائم المالية	68
❖ حالات عملية	70
❖ المصطلحات المستخدمة	73
❖ الاسئلة والتدريبات	76
الفصل الثالث التكاليف المناسبة لاتخاذ القرارات الادارية	83
❖ التكاليف التفاضلية	87
❖ التكاليف الغارقة	90
❖ التكاليف الجارية	90
❖ التكاليف التي يمكن تجنبها والتكاليف التي لا يمكن تجنبها....	92
❖ تكلفة الفرصة البديلة (المضاعة)	96
❖ استخدام تكلفة الفرصة المضاعة في القرارات	96
❖ التكاليف بعد الضريبة	97
❖ التكاليف القابلة للمراقبة والتحكم	99
❖ مدخل اتخاذ القرارات الادارية تبعا لتقسيم التكاليف الى مناسبة وغير مناسبة للقرارات	100
❖ حالات عملية	101
❖ المصطلحات المستخدمة	103
❖ الاسئلة والتدريبات	105
الفصل الرابع التكاليف المشتركة والمنتجات الجانبية	109
❖ التكاليف المشتركة والمنتجات الجانبية	110
❖ طرق توزيع التكاليف المشتركة	112
❖ طريقة القياس الكمي	112
❖ طريقة القيمة البيعية النسبية	114
❖ التكاليف بعد نقطة الانفصال	117
❖ التكاليف المشتركة والقرارات الادارية	119
❖ قرار البيع او التشغيل اكثر	119
❖ المنتجات الجانبية (الفرعية)	122
❖ المعالجة المحاسبية لايراد المنتجات الفرعية	123
❖ حالات عملية	126
❖ المصطلحات المستخدمة	134

136	❖ الاسئلة والتدريبات
143	❖ الفصل الخامس التحليل الحدي وتخطيط المبيعات والارباح
144	❖ التحليل الحدي وتخطيط المبيعات والارباح
145	❖ نظم تحميل التكاليف
146	❖ نظام التكاليف الكلية
149	❖ ملائمة نظام التكاليف الكلية لترشيد القرارات الادارية
156	❖ نظام التكاليف المتغيرة
159	❖ ملاحظات عامة على نظام التكاليف المتغيرة
166	❖ عيوب نظام التكاليف المتغيرة
167	❖ مقارنة بين نظام التكاليف الكلية ونظام التكاليف المتغيرة
180	❖ عوامل ذات علاقة في اختيار نظام التكاليف
181	❖ حالات عملية مقارنة بين نظام التكاليف الكلية والمتغيرة
189	❖ التحليل الحدي
189	❖ مفهوم الربح الحدي
190	❖ دور تحليل الربح الحدي في ترشيد القرارات الادارية
	❖ اضافة او حذف سلعة او استبدال سلعة مكان سلعة في الاجل
190	❖ التصير
197	❖ توزيع الحملات الاعلانية على السلع
198	❖ المفاضلة بين الحملة الاعلانية وتخفيض السعر او اعطاء خصم
200	❖ تخصيص الموارد النادرة
204	❖ الاستمرار في تشغيل المصنع او اغلاقه في الاجل القصير
208	❖ المصطلحات المستخدمة
209	❖ الاسئلة والتدريبات
	❖ الفصل السادس نموذج تحليل التعادل واستخداماته في تخطيط المبيعات
219	❖ والارباح
	❖ نموذج تحليل التعادل واستخداماته في تخطيط المبيعات
220	❖ والارباح
220	❖ تعريف نقطة التعادل
221	❖ قياس نقطة التعادل
221	❖ طريقة المعادلة لحساب نقطة التعادل
225	❖ طريقة هامش المساهمة

الموضوع	الصفحة
❖ طريقة الرسم البياني	228
❖ آثار تشكيلة المبيعات (مزيج المبيعات)	231
❖ تحليل الحساسية	235
❖ استخدام تحليل التعادل في تخطيط المبيعات لتحقيق مستوى معين من الارباح قبل وبعد الضريبة	241
❖ استخدام تحليل التعادل لتقييم البدائل	245
❖ زيادة عدد الوحدات المباعة عن طريق زيادة الطاقة	245
❖ استبدال الالات القديمة بالالات جديدة لتخفيض التكاليف المتغيرة	246
❖ تخفيض سعر البيع لزيادة عدد الوحدات المباعة	247
❖ تحديد الاسعار للدخول في المناقصات	248
❖ هامش الامان	249
❖ هيكل التكاليف	251
❖ الرفع التشغيلي	254
❖ فروض تحليل التعادل	257
❖ المصطلحات المستخدمة	258
❖ الاسئلة والتدريبات	260
الفصل السابع ادارة الموارد النادرة	269
❖ ادارة الموارد النادرة	270
❖ علاقة هامش المساهمة بالموارد النادرة	270
❖ البرمجة الخطية	273
❖ المقصود بالبرمجة الخطية	273
❖ الافتراضات التي تبني عليها البرمجة الخطية	273
❖ اهم الخصائص العامة للبرمجة الخطية	273
❖ مداخل حل نماذج البرمجة الخطية	278
❖ المدخل البياني للبرمجة الخطية	278
❖ مدخل السمبلكس للبرمجة الخطية	284
❖ خطوات التوصل الى الحل الامثل في طريقة السمبلكس	285
❖ مشكلة تدنية التكاليف كدالة هدف في البرمجة الخطية	297
❖ خطوات التوصل الى الحل الامثل لدالة تدنية التكاليف في طريقة السمبلكس	298
❖ المصطلحات المستخدمة	307

309	❖ الاسئلة والتدريبات
	الفصل الثامن التحليل المحاسبي لترشيد قرارات التسعير وقرارات الصنع
313	❖ او الشراء
	❖ التحليل المحاسبي لترشيد قرارات التسعير وقرارات الصنع او
314	❖ الشراء
314	❖ قرارات التسعير
315	❖ التسعير الداخلي بين اقسام المنشأة
316	❖ التسعير الداخلي على اساس التكلفة
317	❖ التسعير على اساس التكلفة مضافا اليها هامش ربح
320	❖ التسعير على اساس سعر السوق
320	❖ التسعير على اساس التفاوض بين الاقسام
321	❖ التسعير المزدوج
322	❖ التسعير التحكيمي
322	❖ تسعير المنتجات للعملاء
324	❖ طريقة التكلفة المعلاة
325	❖ نظام التكلفة الكلية
327	❖ مدخل هامش المساهمة
328	❖ تقدير نسبة الاضافة
336	❖ التكلفة المعلاة في شركات الخدمات
337	❖ طريقة تحديد اقصى ربح ممكن
338	❖ طريقة معدل العائد المطلوب على رأس المال المستخدم
339	❖ طريقة هامش الربح
342	❖ طريقة التكلفة المعيارية
342	❖ قرارات الصنع او الشراء
347	❖ حالات عملية
358	❖ المصطلحات المستخدمة
359	❖ الاسئلة والتدريبات
365	الفصل التاسع المحاسبة على اساس المسؤولية
366	❖ المحاسبة على اساس المسؤولية
371	❖ التكاليف التي يمكن التحكم فيها
373	❖ قياس اداء الادارة

الموضوع	الصفحة
❖ مدخل معدل العائد على رأس المال المستخدم	374
❖ طبيعة الأرقام التي تدخل في احتساب معدل العائد على الاستثمار	377
❖ التحكم في معدل العائد على الاستثمار	380
❖ معدل العائد كمقياس لاداء الأقسام	384
❖ الدخل المتبقي	385
❖ الموازنات ومحاسبة المسؤولية	388
❖ المصطلحات المستخدمة	389
❖ الأسئلة التدريبات	391
القسم الثاني	
الفصل الاول المبادئ العامة للموازنات التخطيطية	395
❖ معنى الموازنة التخطيطية	396
❖ انواع الموازنات التخطيطية	397
❖ اهداف الموازنات التخطيطية	398
❖ مسؤولية اعداد الموازنات	400
❖ المصطلحات المستخدمة	403
❖ الأسئلة	404
الفصل الثاني الموازنات المرنة	405
❖ الموازنات المرنة	406
❖ خصائص واهداف الموازنات المرنة	408
❖ اساليب وضع الموازنات المرنة	411
❖ اسلوب جدولة الموازنة المرنة	411
❖ اسلوب المعادلة الرياضية	415
❖ المصطلحات المستخدمة	423
❖ الأسئلة والتدريبات	424
الفصل الثالث البرنامج الشامل لموازنات التشغيل	427
❖ البرنامج الشامل لموازنات التشغيل	428
❖ وسائل التنبؤ	428
❖ العامل الرئيسي للتقدير	430
❖ الوسائل الرياضية للتقدير	432

الصفحة	الموضوع
433	❖ جداول الموازنة التخطيطية
437	❖ جدول المبيعات التقديرية
441	❖ جدول الانتاج التقديري
445	❖ جدول المواد المباشرة
447	❖ جدول مشتريات المواد المباشرة
449	❖ جدول العمل المباشر
451	❖ جدول مصروفات الصنع الاضافية
454	❖ جدول مصروفات البيع والتوزيع التقديرية
455	❖ جدول المصروفات الادارية والعمومية التقديرية
456	❖ الموازنة النقدية
466	❖ قائمة الدخل التقديرية
472	❖ قائمة المركز المالي
476	❖ حالة عملية شاملة
503	❖ التدريبات
517	الفصل الرابع قرارات الموازنة الرأسمالية
518	❖ قرارات الموازنة الرأسمالية
519	❖ المقصود بمصطلح الموازنة الرأسمالية
519	❖ خصائص الانفاق الرأسمالي
521	❖ القيمة الحالية للتدفقات النقدية
522	❖ حساب القيمة الحالية للتدفقات المستقبلية
527	❖ مداخل اتخاذ قرارات الموازنة الرأسمالية
528	❖ قرارات الموازنة الرأسمالية : المدخل التقليدي
528	❖ طريقة فترة الاسترداد
533	❖ طريقة معدل العائد البسيط
535	❖ قرارات الموازنة الرأسمالية : التدفقات النقدية المخصومة
535	❖ طريقة صافي القيمة الحالية
549	❖ طريقة مؤشر الربحية
553	❖ طريقة معدل العائد المعدل بالزمن
559	❖ مقارنة بين طرق التدفقات المخصومة عند اتخاذ القرارات
560	❖ حدود التدفقات النقدية المخصومة
562	❖ ضرائب الدخل واثرها على قرارات الموازنة الرأسمالية

الصفحة	الموضوع
575	❖ التضخم وقرارات الموازنة الرأسالية
578	❖ المصطلحات المستخدمة
580	❖ الاسئلة والتدريبات
589	❖ ملحق : جداول القيمة الحالية
591	مراجع الكتاب

بسم الله الرحمن الرحيم

تقديم

يهدف هذا الكتاب المنهجي إلى تزويد الطلبة وارباب الاعمال والمحاسبين في المؤسسات الاقتصادية بفرعها الهادفة وغير الهادفة الى الربح بالمعرفة واكسابهم المهارات التي تمكنهم من اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة .

ويحتوي هذا الكتاب على قسمين يتكون القسم الاول من تسعة فصول اما القسم الثاني فيتكون من اربعة فصول ، يركز الفصل الأول من القسم الأول على دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية ، حيث يبين المقصود بعملية اتخاذ القرارات وتحديد المراحل التي تمر بها هذه العملية. كما يبين المقصود بنظام المعلومات المحاسبية ودور نظام معلومات المحاسبة الادارية في عملية اتخاذ القرارات بالاضافة الى بيان خصائص جودة المعلومات المحاسبية . اما الفصل الثاني فقد خصص لبيان مصطلحات ومفاهيم وتبويبات التكلفة المختلفة حيث حدد المقصود بالتكلفة وما يفرقها عن الاصل والمصرف والخسارة ، كما تم تحديد عناصر التكاليف الاساسية الثلاثة التي تتضمنها عملية انتاج المنتج او الخدمة .

وفي هذا الفصل تم التمييز بين تكاليف المنتج وتكاليف الفترة وكذلك التكاليف القابلة للتخزين والتكاليف غير القابلة للتخزين واعطاء الامثلة على كل منها . اضافة الى ما سبق فقد تم تحديد المقصود بسلوك التكاليف واعطاء الامثلة على التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة وتم التمييز بين التكاليف الثابتة الملزمة والتكاليف الثابتة الاختيارية واخيرا تم بيان اسس تبويب التكاليف في القوائم المالية في المنشآت التجارية والصناعية .

وخصص الفصل الثالث للتكاليف المناسبة لاتخاذ القرارات الادارية حيث بين المقصود بالتكاليف المناسبة وغير المناسبة للقرارات كما تم بيان المقصود بالتكاليف التفاضلية والتكاليف الغارقة والتكاليف الجارية والتكاليف التي يمكن تجنبها وتلك التي لا يمكن تجنبها وتكلفة الفرصة البديلة والتكاليف بعد الضريبة والتكاليف القابلة وغير القابلة للتحكم واخيرا فقد تم تحديد مدخل يمكن استخدامه لاتخاذ القرارات الادارية . اما الفصل الرابع فقد تناول بالبحث والتحليل التكاليف المشتركة والمنتجات المشتركة حيث تم تحديد المقصود بالمنتجات المشتركة والمنتجات المشتقة والتكاليف المشتركة وتكاليف التشغيل بعد نقطة الانفصال وقرار البيع او التشغيل اكثر وما هي التكاليف المناسبة لاتخاذ هذا القرار . كما تم التركيز في هذا الفصل على كيفية توزيع التكاليف المشتركة على المنتجات المشتركة اضافة الى بيان المقصود بالمنتجات الجانبية وبيان كيفية معالجة الايرادات المتحققة منها .

وفي الفصل الخامس تم التركيز على التحليل الحدي وتخطيط المبيعات حيث تطرق لنظم تحميل التكاليف الكلية والمتغيرة باعتبارهما من مستلزمات التحليل الحدي ومدى ملاءمة كل منهما لترشيد القرارات الادارية . كما تم بيان المقصود بالتحليل الحدي ودوره في ترشيد القرارات الادارية وعلى الاخص القرار المتعلق باضافة او حذف او استبدال سلعة في الأجل القصير ، وقرار توزيع نفقات الحملة الاعلانية على السلع المختلفة في المنشأة وقرار المفاضلة بين الحملة الاعلانية وتخفيض السعر او اعطاء خصم . ثم تناول هذا الفصل ايضا كيفية تخصيص الموارد النادرة والاستفادة منها واخيرا تم التطرق لقرار تشغيل المصنع او اغلاقه في الاجل القصير . اما الفصل السادس فقد خصص لنموذج تحليل التعادل واستخداماته في تخطيط المبيعات والارباح حيث حدد المقصود بنقطة التعادل وكيفية قياسها باستخدام طريقة المعادلة وطريقة هامش المساهمة وطريقة الرسم البياني مع توضيح آثار مزيج المبيعات على التعادل وكيفية قياسه كما تم التطرق لتحليل الحساسية وكيف يمكن للإدارة استخدامه في ترشيد قراراتها . كما تم في هذا الفصل بيان كيفية استخدام تحليل التعادل في تقييم البدائل وعلى وجه الخصوص البدائل المتعلقة باستبدال الآلات القديمة بالآلات جديدة لتخفيض التكاليف المتغيرة ، وبديل تخفيض سعر البيع لزيادة عدد الوحدات المباعة وتحديد الاسعار للدخول في المناقصات . وفي هذا الفصل كذلك تم بيان اهمية هيكل التكاليف في المنشأة وبيان متى يفضل ان تعتمد المنشأة على التكاليف المتغيرة او على التكاليف الثابتة كما تم بحث الرفع التشغيلي باعتباره من مقتضيات هيكل التكاليف .

وقد خصص الفصل الثامن لإدارة الموارد النادرة حيث تم بيان المقصود بالموارد النادرة وعلاقة هامش المساهمة بها وكذلك كيف يمكن استخدام ادوات البرمجة الخطية لتخصيص الموارد النادرة على المنتجات المختلفة وعلى وجه الخصوص الطريقة البيانية وطريقة السمبلكس . اما الفصل الثامن فقد خصص لبحث التحليل المحاسبي لترشيد قرارات التسعير وقرارات الصنع او الشراء حيث تطرق الى طرق التسعير الداخلي بين اقسام المنشأة وعلى وجه الخصوص طريقة التكلفة وطريقة التكلفة مضافا اليها هامش ربح وطريقة سعر السوق وطريقة التسعير المزدوج والتسعير التفاوضي والتسعير التحكمي . كما تم تناول طرق تسعير المنتجات للعملاء وخاصة طريقة التكلفة المعلاة وطريقة اقصى ربح ممكن وطريقة معدل العائد على رأس المال المستخدم وطريقة هامش الربح وطريقة التكلفة المعيارية . كما تم في هذا الفصل التركيز على قرارات الصنع او الشراء .

واخيرا تناول الفصل التاسع بحث المحاسبة على اساس المسؤولية والمقصود بها واستخداماتها وكيفية قياس اداء المنشأة بشكل عام والاقسام بشكل خاص من خلال معدل العائد على رأس المال المستخدم والدخل المتبقي .

اما القسم الثاني من هذا الكتاب فقد خصص للموازنات التخطيطية حيث
خصص الفصل الاول منه لتوضيح المبادئ العامة للموازنات التخطيطية اضافة الى
تناول المقصود بالموازنة التخطيطية وانواعها واهدافها ومسؤولية اعدادها . اما
الفصل الثاني فقد تناول الموازنات المرنة وخصائصها واهدافها واساليب وضعها.
وفي الفصل الثالث تم بحث البرنامج الشامل لموازنات التشغيل حيث تم التطرق
لوسائل التنبؤ والعامل الرئيسي للتقدير والى جداول الموازنة التشغيلية المختلفة .
واخيرا فقد خصص الفصل الرابع لقرارات الموازنة الرأسمالية حيث تم
تناول المقصود بمصطلح الموازنة الرأسمالية وخصائص الانفاق الرأسمالي ومدخلي
اتخاذ قرارات الموازنة الرأسمالية وهما : المدخل التقليدي (طريقة فترة الاسترداد
وطريقة معدل العائد البسيط) ومدخل التدفقات النقدية المخصومة (طريقة صافي
القيمة الحالية ، وطريقة مؤشر الربحية ، وطريقة معدل العائد المعدل بالزمن) .
كما تم التطرق في هذا الفصل ايضا الى اثر كل من ضرائب الدخل والتضخم على
قرارات الموازنة الرأسمالية .

هذا وقد وضعت في نهاية كل فصل المصطلحات الانجليزية المستخدمة فيه
وكذلك مجموعة من الحالات العملية التي تعزز المفاهيم النظرية التي وردت في
متن كل فصل . وقد بذلت كل جهد لتجنب أية أخطاء أثناء إعدادي لهذا الكتاب
وخاصة المطبعية منها . وفي حال وجودها فإنني اقدم شكري لكل قارئ يعلمني
عن أي منها سواء كانت الاخطاء علمية أو مطبعية . كما وارحب بأية اقتراحات
ترسل لي على عنواني الإلكتروني الموجود تاليا .
وختاما أرجو أن اذكر بقوله تعالى:

" ربنا لا تؤاخذنا إن نسينا أو أخطأنا "
والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،

المؤلف

الدكتور خليل عواد أبو حشيش

Kabuhashish@uop.edu.jo
