**שיעור 1**

**מרצה : שרבי אייל**

**נייד : 052-2944560**

**מייל:** **eyals@ono.ac.il**

**חשבונאות ניהולית**

כדי להבין מהי חשבונאות ניהולית נתחיל בדוגמא :

**דוגמא:**

חברת הקייטרינג "ההסעדה" התבקשה להגיש הצעת מחיר במכרז ל- 400 מנות במפעל גדול.

בארוחה 2 רכיבים:

1. **עוף –** 400 גרם
2. **אורז –** 150 גרם

העלויות הצפויות להכנת הארוחה הן :

1. **עוף-** 20 ₪ לק"ג
2. **אורז –** 6 ₪ לק"ג
3. **שמן-** 4 ₪ לבקבוק – דרושים 10 בקבוקים להזמנה
4. **תבלינים –** 20 ₪ ל100 גרם – דרושים 800 גרם להזמנה .
5. כמו"כ ישנם דמי שימוש למטבח – 1,200 ₪ ליום הכוללים : שכירות , ארנונה , חשמל וכדו'
6. במטבח ניתן לבצע עד 900 מנות ביום
7. ישנו טבח בסך 4 ₪ לארוחה
8. מנהל עבודה שכרו 200 ₪ ליום – דרוש מנהל אחד לכל 500 מנות.
9. הניחי שלחברת הקייטרינג אין עבודות נוספות ואין עלויות נוספות והיא דורשת רווח של 40% על העלויות.

**נדרש :**

1. **מה תיהיה הצעת המחיר הכוללת?**
2. **מה המחיר למנה אחת ? COST +**

**פיתרון:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| פרטים | משתנה | קבועה | חישוב |
| עוף | 160,000 |  | $$400\*\frac{400}{1000}\*20=3,200$$ |
| אורז | 360 |  | $$400\*\frac{150}{1000}\*6=$$ |
| שמן | 40 |  | $$4\*10=$$ |
| תבלינים  | 160 |  | $$20\*8=$$ |
| דמי שימוש למטבח |  | 1,200 |  |
| טבח | 1,600 |  | $$400\*4=$$ |
| מנהל |  | 200 |  |

**נדרש 1 - חישוב הצעת המחיר**

|  |  |
| --- | --- |
| סה"כ הוצאות משתנות | 5,360 |
| סה"כ הוצאות קבועות | 1,400 |
| **סה"כ עלויות** | **6,760** |
| בתוספת 40% רווח | 2,704 |
| **סה"כ הצעת מחיר** | **9,464** |

* **אם החברה שומרת על רווח גולמי אז העלות תהווה 60% מהמחיר הסופי**
* כפי שאנו רואים ,הצעת המחיר תיהיה ע"ס של 9,464 ז"א במחיר של $\frac{9,464}{400}=23.66$ ₪ למנה אם הלקוח יזמין 300 מנות זה לא יהיה נכון לאמר שעלינו לכפול את המחיר למנה כפו מספר המנות שהוזמנו מהסיבה הפשוטה – שחלק מהעלויות הן עלויות קבועות כלומר ההיקף הייצור לא משפיע עליהן.

חלק מהעלויות הן עלויות משתנות כלומר הגדלת הייצור תגדיל את העלויות והקטנת הייצור תקטין את העלויות.

* ישנן עלויות שהן **משתנות למחצה או קבועות למחצה** המשמעות היא שהן נכונות עד מדרגה מסוימת כגון: דמ"ש או מנהל העבודה . נשים לב שקבוצת מיון העלויות הראשונה היא לפי היקף הייצור כלומר אובייקט העלות הוא היקף הייצור.

|  |  |
| --- | --- |
| עלויות קבועות Fc | עלויות משתנות Vc |
| דמ"ש מטבח | $$1,200$$ | עוף | $$\frac{400}{1000}\*20=8$$ |
| מנהל עבודה | $$200$$ | אורז | $$\frac{150}{1,000}\*6=0.9$$ |
|  |  | שמן | $$\frac{40}{400}=0.1$$ |
|  |  | תבלינים | $$\frac{160}{400}=0.4$$ |
|  |  | טבח | $$4$$ |
| סה"כ קבועות | $$1,400$$ | סה"כ משתנות למנה  | $$13.4$$ |

$$Tc=1,400+13.4\*Q$$

$$Q=300$$

$$Tc=1,400+13.4\*300$$

$$Tc=5,420$$

**הצעת המחיר תיהיה:** $5,420\*140\%=7,588$

**העלות למנה:** $\frac{7,588}{300}=25.29$

* ***מסקנה: נשים לב שככל שנייצר פחות המחיר, העלות ליחידה תגדל . מהסיבה הפשוטה שהעלויות הקבועות מתפרסות על פחות יחידות לכן כל יחידה הופכת ליקרה יותר.***

1,400

13.4

Vc

400

1,400

13.4

$$\frac{Vc}{Q}$$

$$Q$$

13.4

1,400

6,760

400

$$Tc$$

Fc

13.4

$$\frac{Fc}{Q}$$

1,400

$$Q$$

$$\frac{Fc}{Q}$$

1,400

$$Q$$

*כפי שאנו רואים הקבועה ליחידה משתנה. ככל שנייצר יותר יחידות העלות הקבועה תתחלק גם היא ליותר יחידות ולכן היא תקטן .*

*העלות המשתנה ליחידה היא קבועה לא משנה כמה אייצר העלות ליחידה 13.4 ₪.*

*מהות התמחיר והחשבונאות הניהולית היא חישוב עלויות המוצרים הן לצרכים ניהוליים והן לצרכים חשבונאיים.*

***השימוש לצרכים ניהוליים בא :***

1. *הגשת הצעות מחיר למכרזים ולקוחות*
2. *החלטה לכניסה לשוק של מוצר קיים*
3. *החלטת קנה או ייצר – האם לקנות את המוצר מוכן או לייצר*
4. *הערכת רמת הביצוע של מנהלי ייצור ועובדים*
5. *זיהוי כשלים בענף, מחלקה וכדו'*
6. *בקרה והסקת מסקנות ומציאת פתרונות אפקטיביים*

*דיברנו על השימוש של חשבונאות ניהולית לצרכים ניהוליים תפקידיה בחשבונאות הפיננסית הם:*

1. *קביעת עלות המכר – רוה"ס*
2. *קביעת ערך המלאי – מאזן*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | ***פיננסית*** | ***ניהולית*** |
| ***מטרה*** | *הפקת דוחות כספיים* | *איסוף נתונים לצורך קבלת החלטות* |
| ***משתמשים*** | *חיצוניים: בעלי מניות, ספקים ועוד...* | *פנימי ולרוב סודי* |
| ***חובה*** | *חובה חוקית* | *רשות* |
| ***כללים*** | *כללי חשבונאות מקובלים IFRS* | *אין* |
| ***רמת הפירוט*** | *נמוכה מאד* | *גבוהה מאד- ברמת המוצר מאד מפורט* |
| ***עדכניות המידע*** | *היסטורי* | *הווה+ צופה עתיד* |
| ***דגשים*** | *דבקות בכללים חשבונאיים* | *איסוף מידע רלוונטי לצורך קבלת החלטות* |
| ***מועד הדיווח*** | *רבעון , שנה, תשקיף* | *לפי הצורך* |

* ***החשבונאות הניהולית עוטפת את החברה בכל שלבי החיים שלה ובכל שלבי המוצר***
* *רו"ח חייב להיות חיצוני לחברה ולא יכול להיות הרו"ח המבקר.*

*בקורס זה נתרכז* ***בתמחירן***

***מהן הסיבות לכישלון בעולם העסקים שלחשבונאות הניהולית יש בהן חלק :***

1. ***בקרה לא יעילה על הוצאות העסק –*** *תכנון לקוי של הוצאות , חוסר השוואת תכנון מול ביצוע והסקת מסקנות שגויה*
2. ***ניהול מלאי לא יעיל-*** ניהול מלאי נכון הוא תנאי הכרחי לניהול תקין של העסק
3. ***תמחור לא נכון של מוצר***
4. ***חוסר יעילות של עובדים –*** *שמלווה בצריכת חומר מואצת או בשעות עבודה מוגזמות*
5. ***חוסר הכרה של עץ המוצר –*** איך המוצר בנוי מתחילתו ועד סופו
6. ***טעות בחיזוי מגמות בשוק***
7. ***ניהול תזרימי לקוי –*** *יכול להוביל את החברה לקריסה.*
8. ***קשיי התמודדות מול המתחרים –*** *כשאני מנהל חברה אני לא פועל לבד בשוק אלא אם אני מונופול .*

***מלאי***

*אלו עלויות כוללים במלאי :*

1. *חומרי גלם*
2. *עקיפות (המרה)*
3. *עבודה (המרה)*

***הערכת מלאי***  *- עלות מול שווי מימוש נטו כנמוך מביניהם*

***עקיפות***- עלויות לצורך הבאת המלאי למוצר המוגמר

*לא יכללו בעלויות המלאי:*

1. סכומים חריגים של פסולת חומרים או עבודה
2. עלויות אחסון אלא אם הן עלויות הכרחיות לפני שלב נוסף
3. תקורת מנהלה שאינה תורמת לקידום ייצור המלאי
4. עלויות מכירה
5. העמסת יתר של עלויות עקיפות

אין לכלול בעלות קניית המלאי את הדברים הבאים :

1. הפרשי שער בגין רכישת מלאי
2. ריבית שגלומה במחיר הרכישה של המלאי כתוצאה מרכישה ארוכת טווח

**ישנן שתי שיטות לניהול מלאי:**

1. **תקופתי –** קביעת ערכי המלאי נעשים בחתכי תקופות

פקודת היומן בתחילת התקופה:

ח' קניות

ז' מזומן

פקודת היומן בסוף התקופה :

ח' מלאי סגירה מאזן

ז' מלאי סגירה רוה"ס

1. **תמידי-** בכל רגע ורגע הכרטסת מעודכנת

הפקודה בתחילת התקופה :

ח' מלאי

ז' מזומן

הפקודה בסוף התקופה:

ח' עלה"מ

ז' מלאי

קיימות 2 שיטות להערכת מלאי:

1. FIFO- נכנס ראשון יצא ראשון
2. ממוצע משוקלל

**שעורי בית : בחוברת פרק 1 : 2,5,6**