

אוניברסיטת תל-אביב
הפקולטה לניהול
בית הספר למוסמכים במינהל עסקים
החוג לחשבונאות

חשבונאות ניהולית

מרצים רו"ח יניב זיו, רו"ח ניר קופמן

מתרגלים: רו"ח ענבל יהודיוף, רו"ח שחר פלג

סמסטר א' תשע"ב

מועד ב'

מועד הבחינה : יום ראשון 18.3.12 שעה 09:00
משך הבחינה : שלוש שעות
מס' עמודים : 8 עמודים
חומר עזר : אסור השימוש בחומר עזר
מותר השימוש במחשבון

נא לענות על שאלות 1+2+5 במחברת מס' 1
שאלות 3+4 במחברת מס' 2

p-59

בהצלחה !

לצורך סריקת מחברת הבחינה:

- נא להמנע מכתובה בעט ירוק או בעפרון
- נא לא לכתוב בתחום השוליים

בתום הבחינה על התלמיד להקפיד ולמסור למשגיחה באופן אישי את גיליון ומחברות הבחינה, ולהמתין עד אשר תסמן המשגיחה את המסירה

כל הזכויות שמורות © מבלי לפגוע באמור לעיל, אין להעתיק, לצלם, להקליט, לשדר, לאחסן במאגר מידע, בכל דרך שהיא, בין מכנית בין אלקטרונית או בכל דרך אחרת כל חלק שהוא מטופס הבחינה

שאלה 1 - ABC (20%)

חברת קימן בע"מ (להלן – החברה) מתמחה באימון שחקני נוער במשך חמישה שבועות (החל מיום ראשון) ומכירתם לקבוצות גדולות באירופה.

החברה מחתימה שחקנים בגילאי 15-17 למחנה אימונים אינטנסיבי הנערך בספרד. על פי ההסכם הנערך עם הוריהם של השחקנים, בסיומו של המחנה סוכניה של החברה משווקים את השחקנים לקבוצות הכדורגל המובילות באירופה. התמורה ממכירתו של השחקן מתחלקת באופן שווה בין החברה להורי השחקן.

למחנה האימונים שנפתח באוגוסט 2012 נרשמו 50 שחקנים בגילאי 15-17 ובמגוון של שלושה תפקידים כדלקמן :

<u>גיל</u>	<u>בלמים</u>	<u>קשרים</u>	<u>חלוצים</u>
<u>15</u>	3	15	5
<u>16</u>	3	5	10
<u>17</u>	4	5	-
סה"כ	10	25	15

במהלך המחנה מתהוות לחברה העלויות כדלקמן :

ערכת אימונים

ביום הראשון לקליטתו, השחקן מקבל מהחברה ערכה הכוללת – בגדי אימונים, בגד ים, נעליים, i-pad ותספורת אופנתית (בהתאם לתספורת הנהוגה אצל כוכבים בעולם באותו תפקיד). העלות של כלל הערכות למחנה האימונים הקרוב הסתכמה לסך של 100,000 אירו.

הרצאות

על מנת להכין את השחקנים לקושי המנטאלי במעבר לקבוצה גדולה, הופעה מול קהל גדול ויציאה מבית ההורים מתקיימת בכל יום שישי הרצאה על ידי שחקן מוביל.

עקב ההבדלים הגדולים בין התפקידים השונים במגרש, ההרצאות מתקיימות לבלמים, קשרים וחלוצים בנפרד. כמו כן, עלות הבאת השחקן המרצה משתנה בהתאם לתפקידו במגרש. להלן עלות הרצאה בודדת :

- בלם – 10,000 אירו.
- קשר – 25,000 אירו.
- חלוץ – 42,000 אירו.

טיפול

בסימומו של כל אימון, על מנת להימנע מפציעות, מקבל כל שחקן טיפול מהצוות הרפואי של החברה.

זמן הטיפול משתנה בהתאם לגילו ולתפקידו של השחקן במגרש כדלקמן :

<u>גיל</u>	<u>בלמים</u>	<u>קשרים</u>	<u>חלוצים</u>
15	<u>1.5</u>	<u>2</u>	<u>1</u>
16	<u>2</u>	<u>2.5</u>	<u>1.5</u>
17	<u>2.5</u>	<u>3</u>	

השחקנים מתאמנים 5 פעמים בשבוע.
עלותו של הצוות הרפואי לשעת טיפול בודדת הינה 216 אירו.

מגורים

החברה משכנת את שחקני המתנה באחוזות מגורים הנמצאות בפרברים של ברצלונה, זאת על מנת לתת לשחקנים את השקט בזמן האימונים ולהימנע מהפרעות מיותרות של צלמי פפראצי.

כל שחקן מקבל חדר נפרד, גודלו של החדר נקבע על פי גילו של השחקן –

- גיל 15 – 8 מ"ר.
- גיל 16 – 9.5 מ"ר.
- גיל 17 – 30 מ"ר.

עלויות האחזקה של האחווה לכל תקופת מתנה האימונים היא 220,000 אירו.

נתונים נוספים

החברה עוקבת אחרי עלות השחקנים בהתאם לגילו ולתפקידו במגרש (כלומר, עלות לבלם בן 15, בלם בן 16 וכו') על מנת לחשב את הרווח ממכירתו בצורה מדויקת.

ארנון, סמנכ"ל הכספים החדש של החברה, החליט לעבור לתמחר את עלות השחקנים בהתאם לשיטת ה-ABC.

נדרש :

לחשב את עלותו של כל שחקן, לפי חלוקה לגיל ותפקיד, בהתאם לשיטתו של ארנון.

שאלה 2 – נקודת איזון ותמחיר תרומה - תמחיר ספיגה (25%)

חברת "התפוז הטרי" הוקמה ביום 1.1.2010 והיא מייצרת ומשווקת מיץ תפוזים סחוט טרי. החברה קונה את התפוזים מבעלי פרדסים, סוחטת אותם באמצעות מכונות ייעודיות ללא מגע יד אדם, ולבסוף אורזת אותם בבקבוקי פלסטיק.

במהלך שנת 2010 ייצרה החברה 500,000 בקבוקי מיץ, ומכרה מתוכם 450,000 בקבוקים.

מלאי הסגירה של החברה נכון ליום 31.12.2010 כולל אך ורק תוצרת גמורה, ועלותו היא 400,000 ש"ח בהתאם לתמחיר ספיגה, ו-250,000 ש"ח בהתאם לתמחיר תרומה.

להלן הרכב עלות הייצור המשתנה ליחידה:

חומרי גלם (תפוזים)	50%
עלויות עקיפות	40%
אריזה	10%
	100%

נתונים נוספים:

1. כל בקבוק מכיל 0.5 ליטר מיץ סחוט.
2. מכל תפוז ניתן להפיק 0.1 ליטר מיץ סחוט.
3. מחיר המכירה לצרכן של בקבוק מיץ הוא 20 ש"ח.
4. כל הוצאות ההנהלה והכלליות הינן קבועות ומסתכמות ב-160,000 ש"ח בשנה.
5. כל הוצאות המכירה והשיווק הינן קבועות ומסתכמות ב-200,000 ש"ח בשנה.

נדרש:

א. לחשב את נקודת האיזון לשנת 2010 של החברה ביחידות (בקבוקים) ובשקלים.

ב. על מנת להגדיל את רווחיה בשנת 2011, שוקלת החברה שתי אופציות חלופיות, כמפורט להלן:

1. להקטין את תכולתו של כל בקבוק, כך שיכיל רק 0.4 ליטר מיץ (במקום 0.5 ליטר מיץ). יש להניח כי החברה תמשיך להשתמש באותם בקבוקים, וכי בחלופה זו אין השפעה על העלויות העקיפות המשתנות בייצור.
 2. לבצע שיפור חד-פעמי למכונות הסחיטה הקיימות, כך שניתן יהיה להפיק מכל תפוז פי 2 מיץ. עלות השיפור לחברה היא 856,250 ש"ח, והוא יופחת בקו ישר על פני 5 שנים. יש להניח כי בחלופה זו אין השפעה על העלויות העקיפות המשתנות בייצור.
- יש לקבוע באיזון מבין החלופות החברה תצטרך למכור פחות יחידות כדי להגיע לאיזון. יש להניח כי כל יתר הנתונים ללא שינוי.

ג. להכין ולהציג דוח רווח והפסד לשנת 2011, בהתאם לשיטת תמחיר ספיגה, תחת ההנחות הבאות:

1. החברה בחרה לבצע את השיפור האמור בחלופה השנייה, וזה בוצע בסוף חודש דצמבר 2010.
2. החברה ייצרה במהלך שנת 2011 סך של 406,250 בקבוקי מיץ.
3. שולי הרווח של החברה בשנת 2011 היו 60%.
4. יתר הנתונים ללא שינוי ביחס לשנת 2010.
5. החברה מנהלת את המלאי לפי שיטת FIFO.

שאלה 3 – תמחיר תקן (ניתוח סטיות) (20%)

חברת "דדה בע"מ" (להלן-החברה) מייצרת מארזים של סוכריות גומי. החברה משתמשת בתמחיר תקן ומעמיסה עלויות עקיפות משתנות בייצור על בסיס כמות חומרי גלם מסוג A. לחברה שני סוגים של חומרי גלם המוכנסים לתהליך:

1. חומר גלם מסוג A.

2. חומר גלם מסוג B.

חומרי הגלם נמדדים בק"ג והם מוכנסים לתהליך ביחס קבוע של 2:1 (על כל 1 ק"ג חומרי גלם מסוג A מוכנסים 2 ק"ג חומרי גלם מסוג B).

שני סוגי חומרי הגלם מעובדים באותה מחלקה על ידי אותם עובדים.

להלן תקני הייצור ליחידת מוצר אחת לשנת 2011:

<u>מחיר תקן בשי"ח</u>	<u>כמות תקן ליחידת מוצר אחת</u>	
7.5 שי"ח לק"ג	0.75 ק"ג	חומר גלם מסוג A
12 שי"ח לק"ג	1.5 ק"ג	חומר גלם מסוג B
15 שי"ח לשעת עבודה	3 שעות	עבודה ישירה
8 שי"ח לק"ג חומר גלם מסוג A		עקיפות משתנות
6 שי"ח ליחידת מוצר		עקיפות קבועות

להלן נתונים לגבי הייצור בפועל בשנת 2011:

- ✓ החברה יצרה בשנת 2011 באמצעות 30,000 שעות עבודה.
- ✓ החברה צרכה בפועל חומר גלם מסוג A בעלות של 180,000 שי"ח וחומר גלם מסוג B בעלות של 450,000 שי"ח.
- ✓ עלויות עקיפות קבועות בפועל הסתכמו לסך של 250,000 שי"ח.
- ✓ עלויות עקיפות משתנות בפועל הסתכמו לסך של 200,000 שי"ח.

נתונים נוספים לשנת 2011:

- ✓ רמת הפעילות הנורמלית בחברה הינה בהיקף של 50,000 יחידות בשנה.
- ✓ סטיית תקציב (מחיר) עקיפות משתנות הינה 20,000 שי"ח לרעה.
- ✓ סטיית מחיר (תעריף) עבודה הינה 60,000 שי"ח לטובה.
- ✓ סטיית עלויות עקיפות קבועות הינה 40,000 שי"ח לרעה.

נדרש - לחשב, תוך הצגת חישובים מפורטים, לשנת 2011:

1. מספר יחידות מוצר שיוצרו בפועל.
2. כמות חומר גלם מסוג A שנצרכה בפועל.
3. סטיית תקציב (מחיר) עקיפות קבועות.
4. סטיית מחיר כוללת של חומרי הגלם.
5. סטיית כמות כוללת של חומרי הגלם.
6. עלות שעת עבודה בפועל.

שאלה 4 – תמחיר הזמנה ומחלקות שירות (25%)

חברת עדי בע"מ (להלן החברה) מייצרת אופניים.

האופניים מיוצרות באופן ייחודי בהתאם להזמנה אישית המתבצעת על ידי הלקוח.

החברה מחזיקה ברשותה 2 מחלקות ייצור – מחלקת ריתוך ומחלקת צביעה ו-3 מחלקות שירות – מחלקת משאבי אנוש, מחלקת תחזוקה ומחלקת מחשוב.

להלן נתונים חזויים (תקציב) לגבי עלות ההזמנות ומחלקות השירות השונות במהלך שנת 2012 :

מחלקת ריתוך	מחלקת צביעה	מחלקת משאבי אנוש	מחלקת תחזוקה	מחלקת מחשוב	סה"כ
עלות חומרי הגלם (ש"ח)	253,000	158,000			411,000
עלות עבודה ישירה (ש"ח)	121,000	89,000			210,000
עלות עקיפה (ש"ח)	250,000	180,000	84,600	305,800	1,106,380
מספר עובדים	25	12	4	8	54
שעות תחזוקה	48	22	10	7	107
מספר מחשבים	4	8	6	2	28
שעות מכונה	1,567	1,385			2,952
שעות עבודה ישירה	3,286	7,993			11,279

נתונים נוספים :

1. החברה מקצה את העלויות השירות (משאבי אנוש, תחזוקה ומחשוב) על מחלקות הייצור לפי השיטה האלגברית, כדלקמן –

- משאבי אנוש – מוקצה לפי מספר העובדים.
- תחזוקה – מוקצה לפי שעות תחזוקה.
- מחשוב – מוקצה לפי מספר המחשבים.

עלות מחלקת משאבי האנוש לפי השיטה האלגברית הינה 242,000 ש"ח.

2. העמסת עלויות מחלקות הריתוך והצביעה (מחלקות הייצור) על ההזמנות מתבצע על פי בסיסי העמסה כדלקמן –

- מחלקת ריתוך – שעות מכונה.
- מחלקת צביעה – שעות עבודה ישירה.

3. בחודש פברואר 2012 שהינו חודש חלש יחסית בשנה, קיבלה החברה 2 הזמנות –

- 100 אופניים חשמליים עם סלסלה לנסיעה בתל אביב.
- 50 אופני הרים לנסיעה בהרי ירושלים.

להלן עלויות ההזמנות בפועל במהלך פברואר 2012 :

<u>אופני הרים</u>	<u>אופניים חשמליים</u>	
עלות חומרי הגלם	55,200 ש"ח	38,160 ש"ח
עלות עבודה ישירה	67,080 ש"ח	41,100 ש"ח
שעות מכונה	84	62
שעות עבודה ישירה	102	49

נדרש :

1. בהנחה שהחברה מעוניינת בשיעור רווח תפעולי של 20% במכירת אופניים חשמליים ושיעור רווח תפעולי של 25% במכירת אופני הרים, לחשב מה צריך להיות מחירם של זוג אופניים חשמליים וזוג אופני הרים.

2. סך העלויות העקיפות שנוצרו לחברה במהלך פברואר 2012 הם 65,000 ש"ח. נדרש, לקבוע האם קיימת העמסת יתר/ חסר. במידה ויש כזו, לציין לאן היא תסווג, בהנחה שעד לשיעור של 5% היא לא מהותית.

שאלה 5 – קבלת החלטות (10%)

1. מהן עלויות שקועות? (2%)
2. היועץ האסטרטגי הנודע "מקיזי" טוען כי חברה שנמצאת מול פרויקט רווחי תמיד תבחר לקבל שכן קבלת הפרויקט תגדיל את הרווח של החברה.
חוה/י דעתך על טענת היועץ. (יש להשתמש במושגים שנלמדו בקורס לשם התשובה) (4%)
3. במענה לטענת היועץ מהסעיף הקודם, טוען מעריך הפרויקטים הידוע ג. סלע, כי אין לבחון את הרווחיות אלא לבחור רק בפרויקט שיש לו הכנסה תוספתית חיובית.
חוה/י דעתך על טענתו של מר סלע. (יש להשתמש במושגים שנלמדו בקורס לשם התשובה) (4%)