

الفصل السادس

الموازنات المرنة، وانحرافات التكاليف المباشرة، ورقابة الإدارة.

مقدمة

تقوم الشركات في بداية الفترة بالتخطيط لأعمالها التشغيلية، وذلك عن طريق اعداد الموازنة الرئيسية والتي يطلق عليها في بعض الأحيان الموازنة الثابتة لأنها تعد عند مستوى واحد من المبيعات، وفي نهاية الفترة بعد الأداء الفعلي تقوم الشركات بالرقابة عن طريق مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المقدر في الموازنة لتحديد الانحرافات وتحليلها لمعرفة أسبابها، ان تحديد وتحليل الانحرافات يساعد المديرين على التركيز على المجالات التي انخفض فيها الأداء، والقيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة.

وسوف نوضح في هذا الفصل كيفية استخدام بيانات الموازنة في تحديد وتحليل الانحرافات والتي تستخدم في الرقابة وتقييم الأداء.

تحليل الانحرافات:

يتحدد أي انحراف بالفرق بين نتائج الأداء الفعلي والأداء المقدر (المخطط) كالاتي:

$$\text{الانحراف} = \text{الاداء الفعلي} - \text{الاداء المقدر}$$

مع ملاحظة انه:

- إذا كان الانحراف في الإيرادات او الربح: + ملائم (م) - غير ملائم (غ).
- إذا كان الانحراف في التكاليف: + غير ملائم (غ) - ملائم (م)

خطوات تحليل الانحرافات:

- ١- في بداية الفترة يتم إعداد قائمة دخل مقدرة بالموازنة الثابتة تحتوي على الربح المقدر.
- ٢- في نهاية الفترة يتم تحديد الربح الفعلي، وتتم المقارنة بين الربح الفعلي والربح المقدر والفرق يسمى انحراف الموازنة الثابتة لاصافي الربح.
- ٣- تحليل انحراف الموازنة الثابتة لاصافي الربح لمعرفة أسبابه، ويتم التحليل على مستويين هما:
 - المستوى ١
 - المستوى ٢
- ٤- التحليل الإضافي لانحرافات التكاليف باستخدام التكاليف المعيارية، ويسمي مستوي التحليل ٣

مثال

فيما يلي البيانات الفعلية والمقدرة بالموازنة الخاصة بإحدى الشركات التي تقوم بإنتاج المنتج (س):

بيانات الموازنة	بيانات فعلية	
حجم المبيعات	٩٠٠ وحدة	١٠٠٠ وحدة
سعر البيع للوحدة	١٠٥ ريال	١٠٠ ريال
تكلفة متغيرة للوحدة	٤٩ ريال	٥٠ ريال
تكلفة ثابتة إجمالية	٢٦٢٠٠ ريال	٢٥٠٠٠ ريال

المطلوب:

- ١- إعداد قائمة الدخل الفعلية وقائمة الدخل المقدرة بالموازنة الثابتة، وتحديد انحراف الموازنة الثابتة؟
- ٢- تحليل انحراف الموازنة الثابتة على:
 - المستوى ١
 - المستوى ٢

الإجابة

١- قائمة الدخل:

<u>المقدرة بالموازنة الثابتة</u>	<u>الفعلية</u>	
$100000 = 100 \times 1000$	$94500 = 105 \times 900$	قيمة المبيعات
<u>50000</u> = 50×1000	<u>44100</u> = 49×900	(-) ت. متغيرة
50000	50400	هامش الربح
<u>25000</u>	<u>26200</u>	(-) ت. الثابتة
<u>25000</u>	<u>24200</u>	صافي الربح

- انحراف الموازنة الثابتة = ربح فعلي - ربح مقدر بالموازنة

$$= 24200 - 25000 = -800 \text{ غ}$$

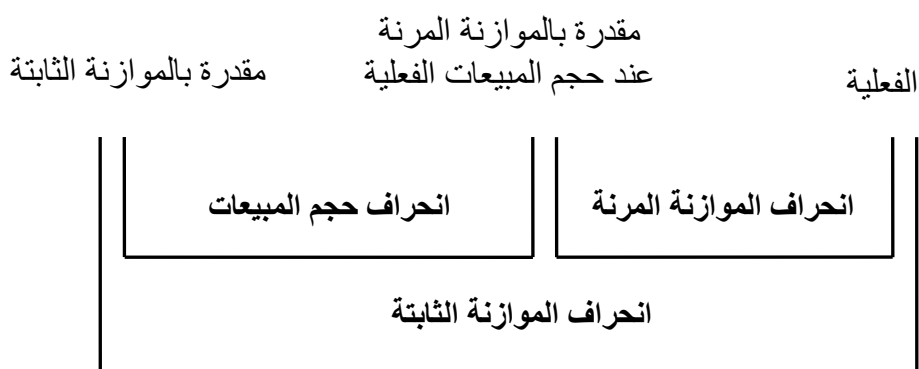
٢- تحليل انحراف الموازنة الثابتة: ويتم التحليل على مستويين هما:

المستوى ١: ويتم فيه التحليل على مستوى بنود قائمة الدخل سطر بسطر كالآتي:

<u>مقدرة بالموازنة الثابتة</u>	<u>انحراف الموازنة الثابتة</u>	<u>فعلية</u>	
100000	غ 5500 -	94500	قيمة المبيعات
<u>50000</u>	م 5900 -	<u>44100</u>	(-) ت. متغيرة
50000	م 400 +	50400	هامش الربح
<u>25000</u>	غ 1200 +	<u>26200</u>	(-) ت. الثابتة
<u>25000</u>	غ 800 -	<u>24200</u>	صافي الربح

بالرغم من أن هذا المستوى قد تم فيه تحليل انحراف الموازنة الثابتة لصافي الربح على مستوى بنود قائمة الدخل، إلا أنه لا يصلح للرقابة وتقييم الأداء، لأنه تتم فيه المقارنة بين مستويين مختلفين من المبيعات حيث كان حجم المبيعات الفعلي 900 وحدة بينما حجم المبيعات المقدرة بالموازنة الثابتة 1000 وحدة.

المستوى ٢: وتتم فيه المقارنة بين نتائج ثلاثة قوائم للدخل كالآتي:



يتطلب هذا المستوى إعداد قائمة دخل مقدرة بالموازنة المرنة، وهي قائمة جميع عناصرها مقدرة ما عدا حجم المبيعات يكون فعلي كالاتي:

٩٠٠٠٠	=	١٠٠ × ٩٠٠	قيمة المبيعات
٤٥٠٠٠	=	٥٠ × ٩٠٠	(-) ت. متغيرة
٤٥٠٠٠			هامش المساهمة
٢٥٠٠٠			(-) ت. الثابتة
<u>٢٠٠٠٠</u>			صافي ربح

ويظهر التحليل وفقاً للمستوى الثاني كالاتي:

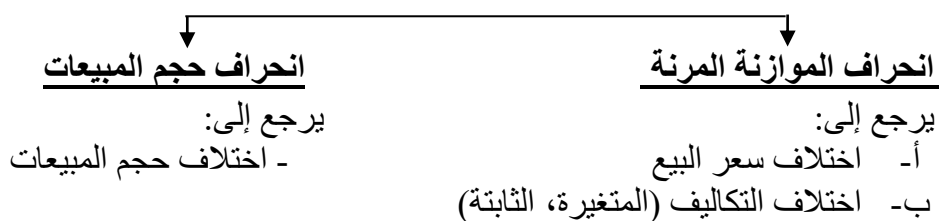
مقدرة بالموازنة الثابتة ٢٥٠٠٠	مقدرة بالموازنة المرنة ٢٠٠٠٠	نتائج فعلية ٢٤٢٠٠
- ٥٠٠٠ غ	+ ٤٢٠٠ م	
انحراف حجم المبيعات	انحراف الموازنة المرنة	
- ٨٠٠ غ		

انحراف الموازنة الثابتة

في هذا المستوى تم تحليل انحراف الموازنة الثابتة إلى انحرافين، ويصلح هذا المستوى لتقييم الأداء على مستوى العليا لأنها تهتم بالإجماليات وليس التفاصيل.

تحليل انحرافات المستوى ٢:

يمكن تحليل انحرافات المستوى ٢ إلى أسبابها كالاتي:



أولاً: **انحراف حجم المبيعات:** يرجع انحراف حجم المبيعات إلى اختلاف حجم المبيعات الفعلي عن حجم المبيعات المقدر ويمكن تحديده كالتالي:

$$\text{انحراف حجم المبيعات} = (\text{حجم مبيعات فعلي} - \text{حجم مبيعات مقدر}) \times \text{هامش الربح المقدر للوحدة}$$

$$\text{انحراف حجم المبيعات} = (٩٠٠ - ١٠٠٠) \times ٥٠ = - ٥٠٠٠ \text{ غ}$$

ثانياً: **انحراف الموازنة المرنة:** ويرجع هذا الانحراف إلى وجود انحراف في سعر البيع وانحراف في التكاليف المتغيرة والثابتة، ويحدد كل منهم كالاتي:

- انحراف سعر البيع = (سعر بيع فعلي - سعر بيع مقدر) × حجم المبيعات الفعلي.

$$= ٩٠٠ (١٠٠ - ١٠٥) = - ٤٥٠٠ \text{ م}$$

- انحراف التكلفة المتغيرة = ت. متغيرة فعلية - ت. متغيرة مقدرة بالموازنة المرنة

$$= ٤٤١٠٠ - ٤٥٠٠٠ = - ٩٠٠ \text{ م}$$

- انحراف التكلفة الثابتة = ت. ثابتة فعلية - ت. ثابتة مقدرة بالموازنة المرنة

$$= ٢٦٢٠٠ - ٢٥٠٠٠ = + ١٢٠٠ \text{ غ}$$

انحراف الموازنة المرنة

- ومن اهم العوامل التي تؤدي الي حدوث الانحرافات ما يلي:
- انحراف حجم المبيعات غير الملائم: قد يرجع الي فشل مديري الشركة في تنفيذ خطط المبيعات، ضعف الطلب على منتجات الشركة، حصول المنافسين على حصة سوقية من الشركة، تغيير في اذواق العملاء.
 - انحراف سعر البيع الملائم: قد يرجع الي وجود زيادة عامة في الأسعار.
 - انحراف التكلفة المتغيرة الملائم: قد يرجع الي استخدام الشركة كميات اقل من المواد الخام او ساعات العمل عن المقدر بالموازنة او انخفاض أسعار المواد الخام او معدلات الأجور الفعلية عن المقدر.
 - انحراف التكلفة الثابتة غير الملائم: قد يرجع الي زيادة في تكلفة الموارد غير المباشرة الثابتة مثل ايجار المصنع، مرتبات المشرفين..... الخ الفعلية عن المقدر بالموازنة.

واجب:

تمرين (١):

فيما يلي قائمة الدخل الفعلية والمقدرة بالموازنة لشركة الدمام الصناعية التي تقوم بإنتاج وبيع المنتج (س) عن فترة التكاليف الأخيرة:

المقدرة بالموازنة	النتائج الفعلية	
٥٠٠٠٠ وحدة	٤٨٠٠ وحدة	حجم الانتاج والمبيعات
٤٠٠٠٠٠ ريال	٣٩٣٦٠٠ ريال	قيمة المبيعات
٢٢٥٠٠٠ ريال	٢٣٢٨٠٠ ريال	التكاليف المتغيرة
٧٥٠٠٠ ريال	٧١٨٠٠ ريال	التكاليف الثابتة
١٠٠٠٠٠ ريال	٨٩٠٠٠ ريال	صافي الربح

المطلوب:

- ١- تحديد انحراف الموازنة الثابتة وتحليله عند المستوي ١، والمستوي ٢.
- ٢- تحديد انحراف حجم المبيعات وانحراف سعر البيع بصورة منفردة.

تمرين (٢):

استعان بك المهندس تركي العتيبي صاحب شركة السعادة الصناعية لحساب الانحرافات، حيث اكتشف انه بالرغم من زيادة حجم المبيعات الفعلي عن المخطط بالموازنة الا ان صافي الربح الفعلي انخفض عن المخطط، وكانت البيانات المتاحة كالآتي:

حجم المبيعات بالموازنة	٢٠٠٠٠ وحدة
عدد الوحدات المنتجة والمباعة	٢٣٠٠٠ وحدة
سعر البيع المخطط بالموازنة	٤٠ ريال للوحدة
التكلفة المتغيرة المخططة بالموازنة للوحدة	٢٥ ريال للوحدة
اجمالي التكلفة الثابتة المخططة بالموازنة	٢٠٠٠٠٠ ريال
قيمة المبيعات الفعلية	٨٧٤٠٠٠ ريال
التكلفة المتغيرة الفعلية	٦٢١٠٠٠ ريال
انحراف التكاليف الثابتة	٥٠٠٠ ريال ملائم

المطلوب:

- أولاً: إعداد قائمة الدخل الفعلية وقائمة الدخل المقدر بالموازنة، وتحديد انحراف الموازنة الثابتة.
- ثانياً: تحليل انحراف الموازنة الثابتة بجميع المستويات.

التحليل الإضافي لانحرافات التكاليف باستخدام التكاليف المعيارية: (المستوي ٣ للتحليل)

تتطلب عملية الرقابة على عناصر التكاليف ضرورة تحليل الانحرافات في التكاليف لمعرفة أسبابها والمسؤول عنها، و سوف نخصص المتبقي من هذا الفصل لتحليل الانحرافات في عناصر التكاليف المباشرة وهي المواد المباشرة والأجور المباشرة، ونعرض في الفصل التالي لتحليل انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة ويتم تحليل انحرافات المواد المباشرة والأجور المباشرة بالخطوات التالية:

أ- في بداية الفترة تحدد الشركة معايير للمواد المباشرة والأجور المباشرة:

- **معايير للمواد المباشرة:** وهي الكمية التي يحتاجها إنتاج الوحدة وتسمى الكمية المعيارية للوحدة (ك م)، وسعر شراء الوحدة من المواد ويسمى السعر المعياري (س م).

$$\text{التكلفة المعيارية للوحدة من المواد} = \text{كمية معيارية للوحدة} \times \text{السعر المعياري.}$$

- **معايير للأجور المباشرة:** وهي ساعات العمل المباشر أو الزمن اللازم لإنتاج الوحدة ويسمى الزمن المعياري للوحدة (ز م)، ومعدل اجر الساعة ويسمى المعدل المعياري (م م).

$$\text{التكلفة المعيارية للوحدة من الأجور} = \text{الزمن المعياري للوحدة} \times \text{معدل الاجر المعياري}$$

ب- في نهاية الفترة تقوم الشركة بتحديد البيانات الفعلية لكل من:

- **المواد المباشرة:** وتتمثل بياناتها الفعلية في الكمية الفعلية المستخدمة في الإنتاج (ك ف)، وسعر الشراء الفعلي للوحدة من المواد (س ف).

- **الأجور المباشرة:** وتتمثل بياناتها الفعلية في ساعات العمل المباشرة الفعلية أو الزمن الفعلي للإنتاج (ز ف)، ومعدل الاجر الفعلي لساعة العمل (م ف).

ج - بمقارنة البيانات الفعلية (ما حدث فعلاً) والبيانات المعيارية (المحددة مقدماً) يمكن تحليل انحرافات المواد المباشرة والأجور المباشرة كالاتي:

أولاً: المواد المباشرة

تكلفة المواد المباشرة = كمية (ك) × سعر (س)

$$\begin{array}{lcl} ١- \text{ الانحراف الإجمالي} & = & \text{التكلفة الفعلية} \\ & = & (\text{كمية فعلية} \times \text{سعر فعلي}) \\ & - & \text{التكلفة المعيارية} \\ & - & (\text{كمية معيارية} \times \text{سعر معياري}) \\ & = & (\text{ك ف} \times \text{س ف}) \\ & - & (\text{ك م} \times \text{س م}) \end{array}$$

٢- تحليل الانحراف الإجمالي:

يتم تحليل الانحراف الإجمالي بالعديد من الطرق من أبسطها التحليل الثنائي، حيث يتم تحليله إلى انحرافين هما انحراف كمية (الكفاءة)، وانحراف سعر كالاتي:

$$\begin{array}{l} \text{أ- انحراف كمية (الكفاءة)} = (\text{ك ف} - \text{ك م}) \text{ س م} \leftarrow \text{مسؤولية مدير الإنتاج} \\ \text{ب- انحراف سعر} = (\text{س ف} - \text{س م}) \text{ ك ف} \leftarrow \text{مسؤولية مدير المشتريات} \end{array}$$

مثال: تنتج إحدى الشركات منتج نمطي باستخدام نوع معين من المواد الخام، وكانت البيانات المعيارية التي ظهرت بالموازنة كالاتي:

الكمية المعيارية المسموح بها لإنتاج الوحدة	٣	كيلو جرام
السعر المعياري للكيلو جرام	٥	ريال
وفي نهاية الفترة كانت بيانات الاداء الفعلي كالاتي:		
حجم الإنتاج الفعلي	١٠٠٠	وحدة
كمية المواد الخام المستخدمة في الإنتاج	٣٢٠٠	كيلو
السعر الفعلي للكيلو	٥,٥	ريال

المطلوب: تحديد الانحراف الإجمالي للمواد الخام وتحليله ثنائياً.

الإجابة

يجب قبل الحل: تحديد الكمية المعيارية اللازمة للإنتاج الفعلي
ك م لازمة للإنتاج الفعلي = ك م للوحدة × حجم الإنتاج الفعلي = ٣ كجم × ١٠٠٠ وحدة = ٣٠٠٠ كجم
- الانحراف الإجمالي = (ك ف × س ف) - (ك م × س م)
= (٥ × ٣٢٠٠) - (٥ × ٣٠٠٠)
= ١٧٦٠٠ - ١٥٠٠٠ = ٢٦٠٠ غ

- التحليل الثنائي:

انحراف كمية = (ك ف - ك م) س م
= (٣٢٠٠ - ٣٠٠٠) ٥ = ١٠٠٠ (+) غ
انحراف السعر = (س ف - س م) ك م
= (٥ - ٥,٥) ٣٢٠٠ = ١٦٠٠ (+) غ
الانحراف الإجمالي = ٢٦٠٠ (+) غ

لاحظ:

١- يمكن تحديد الانحراف الإجمالي وتحليله ثنائياً في شكل تقرير أداء كالآتي:

تكلفة معيارية	التكلفة الفعلية
ك م × س م	ك ف × س ف
= ٥ × ٣٠٠٠	= ٥ × ٣٢٠٠
١٥٠٠٠	١٧٦٠٠

١٥٠٠٠ +	١٦٠٠٠ +
انحراف الكمية	انحراف السعر
٢٦٠٠٠ +	

انحراف إجمالي المواد

٢- يمكن ان يطلق على الانحراف الإجمالي للمواد المباشرة **انحراف الموازنة المرنة للمواد المباشرة**.

٣- في بعض الأحيان يطلب تحديد انحراف السعر على أساس الكمية المشتراة ويحدد كالآتي:

انحراف السعر = (سعر فعلي - سعر معياري) كمية مشتراة

٤- يرجع انحراف الكمية غير الملائم إلى العديد من الأسباب منها: نقص خبرة أو كفاءة بعض العمال عند استخدام المواد الخام، اختلاف مستوى جودة المواد الخام المشتراة عن المطلوب، عيوب في الآلات، عدم الأخذ في الاعتبار العيوب التي تظهر في المواد عند وضع معيار الكمية.

٥- يمكن أن يرجع انحراف السعر غير الملائم إلى العديد من الأسباب منها: الفشل في الحصول على خصومات عند الشراء لضعف قدرة إدارة المشتريات في التفاوض، شراء مواد خام ذات جودة مختلفة عن المطلوبة، تحول إدارة المشتريات إلى مورد جديد أعلى سعراً.

واجب:

فيما يلي البيانات الخاصة بالمواد المباشرة في إحدى الشركات الصناعية:

الكمية المعيارية للوحدة ١٠ كجم، بسعر معيار إلى ٣ ريال للكيلو، وفي نهاية الفترة اتضح أن حجم الإنتاج الفعلي ١٠٠٠٠ وحدة، وبلغت كمية المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج ٩٨٠٠٠ كيلو جرام بتكلفة فعلية ٣٠٣٨٠٠ ريال، **المطلوب:** تحديد الانحراف الإجمالي وتحليله إلى انحراف كفاءة وانحراف سعر في صورة معادلات وفي صورة تقرير أداء.

الإجابة: انحراف إجمالي ٣٨٠٠، انحراف كفاءة ٦٠٠٠، انحراف سعر ٩٨٠٠

ثانياً: الأجور المباشرة

$$\text{الأجور المباشرة} = \text{ساعات العمل المباشر} \times \text{معدل أجر الساعة} \\ = \text{زمن (ز)} \times \text{معدل أجر (م)}$$

$$1- \text{ الانحراف الإجمالي} = \text{التكلفة الفعلية} - \text{التكلفة المعيارية} \\ = (\text{زمن فعلي} \times \text{معدل أجر فعلي}) - (\text{زمن معياري} \times \text{معدل أجر معياري}) \\ = (\text{ز ف} \times \text{م ف}) - (\text{ز م} \times \text{م م})$$

٢- تحليل الانحراف الإجمالي:

يتم تحليل الانحراف الإجمالي بالعديد من الطرق من أبسطها التحليل الثنائي، حيث يتم تحليله إلى انحرافين هما انحراف زمن (كفاءة)، وانحراف معدل أجر كالآتي:

$$\text{أ - انحراف زمن (كفاءة)} = (\text{ز ف} - \text{ز م}) \times \text{م م} \longleftarrow \text{مسؤولية إدارة الإنتاج} \\ \text{ب- انحراف معدل أجر} = (\text{م ف} - \text{م م}) \times \text{ز ف} \longleftarrow \text{مسؤولية مشرفي العمال}$$

مثال:

بفرض أن البيانات المعيارية للأجور المباشرة في إحدى الشركات الصناعية كانت كالآتي:

ساعات العمل المباشرة للوحدة	٤ ساعة
معدل الأجر للساعة	٤٠ ريال

وكانت بيانات الأداء الفعلي في نهاية الفترة على النحو التالي:

حجم الإنتاج الفعلي	١٠٠٠ وحدة
ساعات العمل المباشر الفعلية	٣٦٠٠ ساعة
معدل الأجر الفعلي للساعة	٥٠ ريال

المطلوب: تحديد الانحراف الإجمالي للعمل المباشر وتحليله ثنائياً.

الإجابة

يجب تحديد الزمن المعياري اللازم للإنتاج الفعلي = زمن معياري للوحدة × حجم الإنتاج الفعلي

$$\text{ز م لازم للإنتاج الفعلي} = ٤ \text{ ساعة} \times ١٠٠٠ \text{ وحدة} = ٤٠٠٠ \text{ ساعة}$$

$$\text{- الانحراف الإجمالي} = (\text{ز ف} \times \text{م ف}) - (\text{ز م} \times \text{م م})$$

$$= (٤٠ \times ٤٠٠٠) - (٥٠ \times ٣٦٠٠) =$$

$$= ١٨٠٠٠٠ - ١٦٠٠٠٠ = (+) ٢٠٠٠٠ \text{ غ}$$

- التحليل الثنائي:

$$\text{- انحراف الزمن (الكفاءة)} = (\text{ز ف} - \text{ز م}) \times \text{م م}$$

$$= (٤٠٠٠ - ٣٦٠٠) \times ٤٠ = (-) ١٦٠٠٠ \text{ م}$$

$$\text{- انحراف معدل الأجر} = (\text{م ف} - \text{م م}) \times \text{ز ف}$$

$$= (٤٠ - ٥٠) \times ٣٦٠٠ = (+) ٣٦٠٠٠ \text{ غ}$$

$$\text{انحراف إجمالي} = \underline{\underline{٢٠٠٠٠}} + \text{ غ}$$

لاحظ:

١- يمكن تحديد الانحراف الإجمالي وتحليله ثنائياً في شكل تقرير أداء كالآتي:

التكلفة المعيارية	التكلفة الفعلية
ز م × م م	ز ف × م ف
= ٤٠ × ٤٠٠٠	= ٥٠ × ٣٦٠٠
١٦٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠

١٦٠٠٠٠ م (-)	٣٦٠٠٠٠ غ (+)
انحراف زمن (كفاءة)	انحراف معدل الأجر
٢٠٠٠٠ غ (+)	

الانحراف الإجمالي

- ١- يمكن ان يطلق على الانحراف الإجمالي للأجور المباشرة انحراف الموازنة المرنة للأجور المباشرة.
- ٢- يرجع انحراف الزمن (الكفاءة) غير الملائم إلى العديد من الأسباب منها:
 - استخدام عمالة غير مدربة أو ضعف الإشراف على العاملين.
 - وجود أعطال في الآلات مما يؤدي إلى زيادة ساعات العمل عما هو مخطط.
 - التشدد في وضع معيار الزمن
- ٣- يرجع انحراف معدل الأجر غير الملائم إلى العديد من الأسباب منها:
 - استخدام عمالة ماهرة ذات معدل أجر عالي في أعمال تتطلب عمالة أقل مهارة بمعدل أجر أقل.
 - ضعف التفاوض مع العمال أو اتحادات العمال عند تحديد معدل الأجر.
 - التشدد في وضع معيار معدل الأجر.

مثال شامل (المواد والأجور المباشرة):

يتخصص القسم (ص) في إنتاج المنتج (س) وفيما يلي بطاقة التكاليف المعيارية لوحدة المنتج من المواد المباشرة والأجور المباشرة:

مواد مباشرة = كمية معيارية × سعر معياري
٤ كيلو × ٣ ريال للكيلو = ١٢ ريال
أجور مباشرة = زمن معياري × معدل أجر معياري
١٠ ساعات عمل × ١,٢ ريال للساعة = ١٢ ريال
إجمالي التكلفة المعيارية لوحدة المنتج من المواد والأجور = ٢٤ ريال

فإذا علمت أن حجم الإنتاج الفعلي خلال الفترة ١٠٠٠ وحدة، وكانت التكاليف الفعلية كالآتي:

مواد مباشرة: برغم عدم وجود انحراف سعر بلغت تكلفتها ١٣٥٠٠ ريال
أجور مباشرة: برغم عدم وجود انحراف زمن (كفاءة) بلغت تكلفتها ٩٠٠٠ ريال
إجمالي التكلفة الفعلية للمواد والأجور ٢٢٥٠٠ ريال

المطلوب:

تحديد انحراف الموازنة المرنة للمواد المباشرة والأجور المباشرة، وتحليله ثنائياً في شكل تقرير أداء.

الإجابة

١- المواد المباشرة:

- ك م لازمة للإنتاج الفعلي = ١٠٠٠ وحدة × ٤ كيلو = ٤٠٠٠ كيلو
- عدم وجود انحراف سعر يعني أن: السعر الفعلي = السعر المعياري = ٣ ريال
- تحليل انحرافات المواد المباشرة:

تكلفة معيارية	ك ف × س م	تكلفة فعلية	ك ف × س ف
ك م لازم للإنتاج × س م = ٣ × ٤٠٠٠ ١٢٠٠٠	ك ف × س م = ٣ × ٤٥٠٠ ١٣٥٠٠	ك ف × س ف = ٣ × ٤٥٠٠ ١٣٥٠٠	
انحراف الكمية ١٥٠٠ (+) غ	انحراف السعر صفر		
انحراف إجمالي المواد ١٥٠٠ (+) غ			

انحراف إجمالي المواد

٢- الأجور المباشرة:

- ز م لازم للإنتاج الفعلي = ١٠٠٠ وحدة × ١٠ ساعات = ١٠٠٠٠ ساعة
- عدم وجود انحراف زمن يعني أن ز ف = ز م = ١٠٠٠٠ ساعة
- تحليل انحرافات الأجور

تكلفة معيارية	ز م لازم للإنتاج × م م	تكلفة فعلية	ز ف × م ف
ز م لازم للإنتاج × م م = ١,٢ × ١٠٠٠٠ ١٢٠٠٠	ز ف × م م ١٢٠٠٠ = ١,٢ × ١٠٠٠٠	ز ف × م ف = ٠,٩ × ١٠٠٠٠ ٩٠٠٠	
انحراف الزمن (الكفاءة) صفر	انحراف معدل أجر ٣٠٠٠ (-) م		
انحراف إجمالي الأجور ٣٠٠٠ (-) م			

انحراف إجمالي الأجور

واجب:

تمرين (١)

تقوم شركة الدمام الصناعية بإنتاج المنتج (س) وتستخدم نظام التكاليف المعيارية للرقابة على عناصر التكاليف، وقد توافرت لديك البيانات التالية :

قائمة الدخل المقدره بالموازنة	قائمة الدخل الفعلية	
٥٠٠٠ وحدة	٤٨٠٠ وحدة	حجم الانتاج والمبيعات
٤٠٠٠٠٠ ريال	٣٩٣٦٠٠ ريال	ايرادات المبيعات
٢٢٥٠٠٠ ريال	٢٣٢٨٠٠ ريال	التكاليف الصناعية المتغيرة
٧٥٠٠٠ ريال	٧١٨٠٠ ريال	التكاليف الصناعية الثابتة
١٠٠٠٠٠٠ ريال	٨٩٠٠٠ ريال	صافي الربح

وقد قام مدير الحسابات بتوفير المعلومات التالية:

أ- تشتمل التكاليف الصناعية المتغيرة المعيارية على عنصرين:

- مواد مباشرة: تحتاج وحدة المنتج الي ٣ كيلو من المواد المباشرة بسعر معياري ٩ ريال للكيلو.

- اجور مباشرة: تحتاج وحدة المنتج الي ١,٢ ساعة عمل مباشر بمعدل اجر معياري ١٥ ريال للساعة.

ب- كانت التكاليف الصناعية المتغيرة الفعلية على النحو التالي:

- مواد مباشرة: الكمية الفعلية المستخدمة في الانتاج ١٤٤٠٠ كيلو بتكلفة اجمالية ١٣٦٨٠٠ ريال.

- اجور مباشرة: ساعات العمل المباشر الفعلية ٦٠٠٠ ساعة بتكلفة اجمالية ٩٦٠٠٠ ريال.

المطلوب:

١- تحديد انحراف الموازنة الثابتة.

٢- تحديد انحراف سعر البيع.

٣- تحديد انحراف الموازنة المرنة وانحراف حجم المبيعات في صيغة مستوي التحليل ٢.

٤- تحديد انحراف السعر والكفاءة لكل من المواد المباشرة والاجور المباشرة.

تمرين (٢)

تستخدم شركة كريستال لخدمات النظافة والتطهير من نوع إلى نوعين من المواد الكيماوية لتطهير

حمامات السباحة، وكانت بيانات الانحرافات عن فترة التكاليف الاخيرة على النحو التالي:

مادة (ب)	مادة (أ)	البيانات
٢١٠٠٠ غ	٤٢٠٠٠ م	انحراف السعر
٤٨٠٠٠ غ	٤٠٠٠٠ غ	انحراف الكمية
٦٩٠٠٠ غ	٢٠٠٠ م	إجمالي انحراف المواد
١٢٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠	عدد حمامات السباحة التي تم تنظيفها باستخدام هذه المواد

وتسمح المعايير باستخدام ٢ كيلو من كل نوع من نوعي المواد لتطهير كل حمام سباحة يحتاج هذا النوع

من المواد، علماً بأن سعر شراء الكيلو من المادة (أ) يقل عن السعر المعياري بواقع ٠,٢ ريال، بينما يزيد

سعر شراء الكيلو من المادة (ب) عن السعر المعياري بواقع ٠,٠٧ ريال.

المطلوب: لكل نوع من نوعي المواد حدد ما يلي:

- الكمية الفعلية المستخدمة.

- السعر المعياري للكيلو من المواد.

- اجمالي التكلفة المعيارية عن الفترة.

الاجابة: مادة (أ): ك ف = ٢١٠٠٠٠ ، س م = ٤ ، ت م = ٨٠٠٠٠٠٠

مادة (ب): ك ف = ٣٠٠٠٠٠٠ ، س م = ٠,٩٦ ، ت م = ٢٤٠٠٠٠٠٠