

الفصل السادس

الموازنات المرنة وتحليل الانحرافات Flexible Budget & Variance Analysis

١. ايمان العقيل

أهداف الفصل

١. الفرق بين الموازنة المرنة والثابتة .
٢. تحليل الانحرافات لتكاليف الانتاج المتغيرة
٣. تحليل الانحرافات للتكاليف الثابتة
٤. مبدأ الادارة بالاستثناء

الموازنة الثابتة والمرنة

يمكن التمييز بين نوعين من الموازنات طبقا لمستوى النشاط الذي يتم اعداد الموازنة على أساسه

الموازنة الثابتة	الموازنة المرنة
<ul style="list-style-type: none">• تعد لمستوى نشاط واحد• تقارن النتائج الفعلية بالتكاليف المخططة طبقا للموازنة عند مستوى النشاط المخطط للموازنة أصلا .	<ul style="list-style-type: none">• تعد على أساس عدة مستويات للنشاط• يمكن تعديل تقديرات الموازنة في ضوء تغيرات حجم النشاط من مستوى لآخر فالموازنة يمكن أن تفصل لأي مستوى نشاط داخل المدى الملائم

الموازنة الثابتة والمرنة

مثال : قامت شركة الرياض باعداد موازنتها على أساس ٥٠,٠٠٠ وحدة خلال شهر محرم حيث كانت التكاليف الصناعية الغير مباشرة المتغيرة المخططة كالتالي :

مواد غير مباشرة ٢٠,٠٠٠ ، زيوت التشحيم ٥,٠٠٠ ، القوى المحركة ١٥,٠٠٠

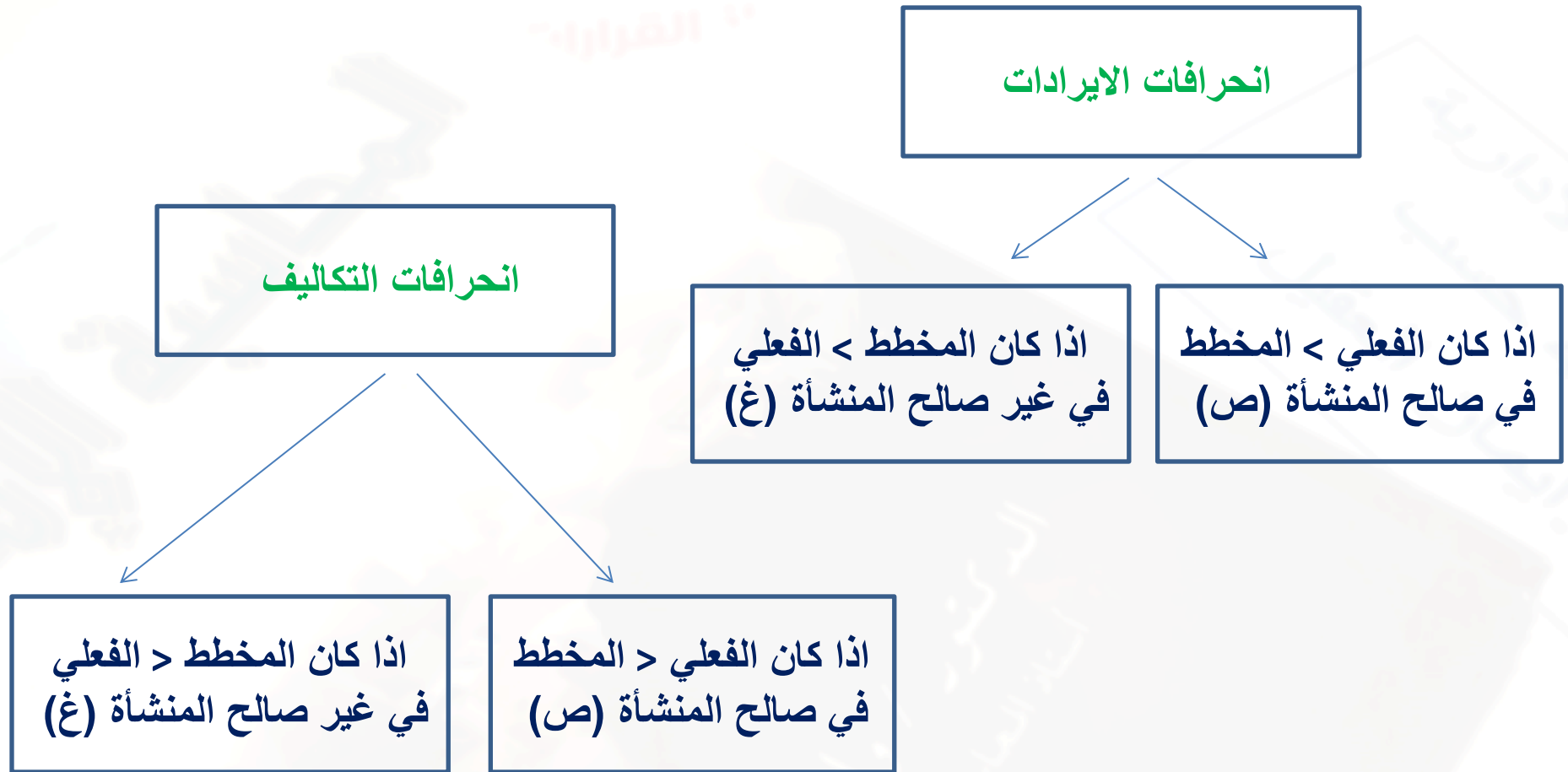
ولكن الشركة بعد انتهاء شهر محرم اكتشفت انها لم تنتج سوى ٤٦,٠٠٠ وحدة بتكاليف فعلية كالتالي :

مواد غير مباشرة ١٧,٥٠٠ ، زيوت التشحيم ٤,٥٠٠ ، القوى المحركة ١٤,٢٥٠

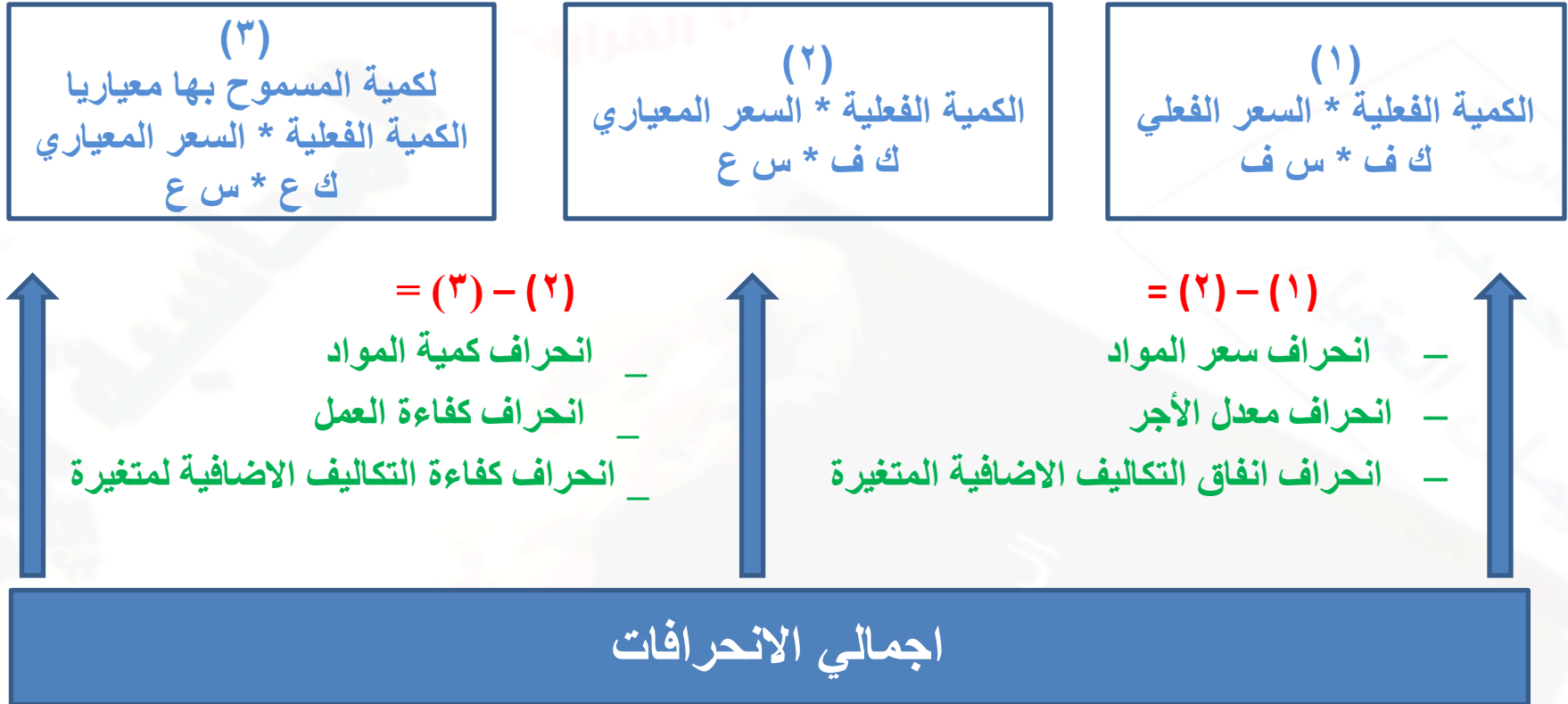
المطلوب :

١. اعداد تقرير الأداء باستخدام الموازنة الثابتة ؟
٢. اعداد تقرير الأداء باستخدام الموازنة المرنة؟
٣. المقارنة بين نتائج الموازنة الثابتة والمرنة وتحليل النتائج وذكر الأسباب ؟

الموازنة الثابتة والمرنة



تحليل الانحرافات



انحرافات المواد المباشرة

انحراف كمية المواد	انحراف سعر المواد
<p>= السعر المعياري (الكمية الفعلية - الكمية المعيارية)</p> <p>تقع المسؤولية على <u>مدير الانتاج</u> حيث أنه المسؤول عن الكمية التي يتم تشغيلها وصولاً للمنتج النهائي بشرط أن تكون الكمية المشتراة بنفس الجودة المحددة في المعايير فإذا لم تكن المواد المشتراة بنفس الجودة تقع المسؤولية على <u>مدير المشتريات</u></p>	<p>= الكمية الفعلية (السعر الفعلي - السعر المعياري)</p> <p>تقع مسؤولية انحراف السعر على <u>مدير المشتريات</u> ويعتبر مقياس للمقدرة على التنبؤ حيث ينبه الإدارة الى ضرورة استخدام طرق للتنبؤ أفضل ، أو يشير الى ضرورة تغيير مصادر التوريد ووسائل الشحن .</p> <p>أما إذا كان انحراف السعر ناتج عن الطلبات المستعجلة لمدير الانتاج أو المبيعات ففي هذه الحالة يكون الانحراف مسؤولية <u>مدير الانتاج</u> أو <u>المبيعات</u> .</p>
<p>في حالة اختلاف الكمية المشتراة عن الكمية المستخدمة فإن انحراف السعر يحسب على أساس الكمية المشتراة أما في حالة انحراف الكمية فيحسب على أساس الجزء المستخدم من المواد فقط .</p>	

انحرافات المواد المباشرة

نفترض أنه ظهر في بطاقة التكاليف لاحدى الشركات الصناعية البيانات التالية :

التكاليف المعيارية	السعر	الكمية	
١٢	٨	١,٥	المواد المباشرة

وبافتراض أن الشركة اشترت ٣٢٠٠ كيلو جرام من المواد وقامت باستخدامها جميعها وكان سعر الشراء الفعلي ٧,٨ ريال / كيلو وقامت الشركة بانتاج ٢٠٠٠ وحدة المطلوب :

١. تحليل انحرافات المواد المباشرة ؟

٢. افترضى أن الشركة اشترت ٣٢٠٠ كيلو جرام من المواد ولكنها استخدمت ٢٥٠٠ كيلو جرام فقط خلال الفترة وانتجت ١٦٠٠ وحدة فعلى هذه الافتراض قومي بتحليل انحرافات المواد المباشرة؟

انحرافات العمل المباشر

انحراف معدل العمل	انحراف كفاءة العمل
$= \text{الساعات الفعلية (المعدل الفعلي - المعدل المعياري)}$	$= \text{المعدل المعياري (الساعات الفعلية - الساعات المعيارية)}$
المسؤولية عن انحراف معدل الأجر والكفاءة في تشغيل واستغلال وقت العمال تكون على <u>المشرفين على الانتاج</u> .	المسؤولية عن انحراف كفاءة العمل ترجع الى <u>مدير الانتاج</u> نتيجة استخدام عمال غير مدربين . وقد ترجع المسؤولية الى <u>مدير المشتريات</u> اذا كان الانحراف نتيجة استخدام مواد رديئة ما يؤدي الى زيادة وقت أداء العمليات .

انحرافات العمل المباشر

نفترض أنه ظهر في بطاقة التكاليف لاحدى الشركات الصناعية البيانات التالية :

التكاليف المعيارية	المعدل	الكمية	
٢١	ريال ١٤	ساعة ١,٥	العمل المباشر

وبافتراض أن التكلفة الفعلية لهذا العمل كانت ٤٥٣٧٥ ريال شاملة مزايا الأجر بمتوسط ١٣,٧٥ ريال /ساعة علماً بأن الشركة انتجت ٢٠٠٠ وحدة خلال هذه الفترة ؟

المطلوب :

١. تحليل انحرافات العمل المباشر ؟

انحرافات التكاليف الصناعية الاضافية المتغيرة

انحراف الكفاءة	انحراف الانفاق
$= \frac{\text{المعدل المعياري (الساعات الفعلية - الساعات المعيارية)}}{\text{المعدل المعياري}}$	$= \frac{\text{ساعات الفعلية (المعدل الفعلي - المعدل المعياري)}}{\text{المعدل}}$
<p>يرتبط بالكفاءة في استخدام ساعات تشغيل الآلات لذلك يفضل أن يطلق على هذا الانحراف انحراف كفاءة ساعات الآلات وليس انحراف كفاءة التكاليف الاضافية .</p>	<p><u>انحراف الانفاق ممكن أن ينتج عن :</u></p> <ol style="list-style-type: none"> ١. ارتفاع اسعار عناصر التكاليف الاضافية كما هو مخطط في الموازنة المرنة ٢. الضياع أو الاسراف في استخدام المواد الغير مباشرة
<p><u>الرقابة على انحراف الكفاءة :</u></p> <p>تشتمل مسؤولية هذا الانحراف على كل مسؤول عن الرقابة والتحكم في الأساس المستخدم لاعداد الموازنة المرنة .</p>	<p><u>الرقابة على انحراف الانفاق :</u></p> <p>غالبا تقتصر المنشآت تحليلها في انحراف الانفاق بمفرده باعتباره كافيا للرقابة على التكاليف الاضافية بما يتضمنه من معلومات .</p>

تمارين انحرافات التكاليف المتغيرة

فيما يلي البيانات الخاصة بشركة المستلزمات الطبية عند مستوى نشاط ١٠٠٠ وحدة :
معايير وحدة المنتج :

- مواد مباشرة ٤ كجم للوحدة بسعر ٥ ريال / كجم
- أجور مباشرة ٢ ساعة عمل مباشر للوحدة بمعدل أجر ٨ ريال / ساعة

الأداء الفعلي :

- عدد الوحدات المنتجة ١٠٠٠٠ وحدة .
- تكلفة المواد المباشرة المستخدمة ٢٧٠,٠٠٠ ريال
- كمية المواد المباشرة المستخدمة ٥٠,٠٠٠ كجم
- سعر الكيلوجرام ٥,٤ ريال
- الأجور المباشرة ١٧١٦٠٠ ريال
- ساعات العمل المباشر ٢٢٠٠٠ ساعة .
- معدل أجر الساعة ٧,٨ ريال

المطلوب :

تحليل انحرافات المواد المباشرة والاجور المباشرة ؟

تمارين انحرافات التكاليف المتغيرة

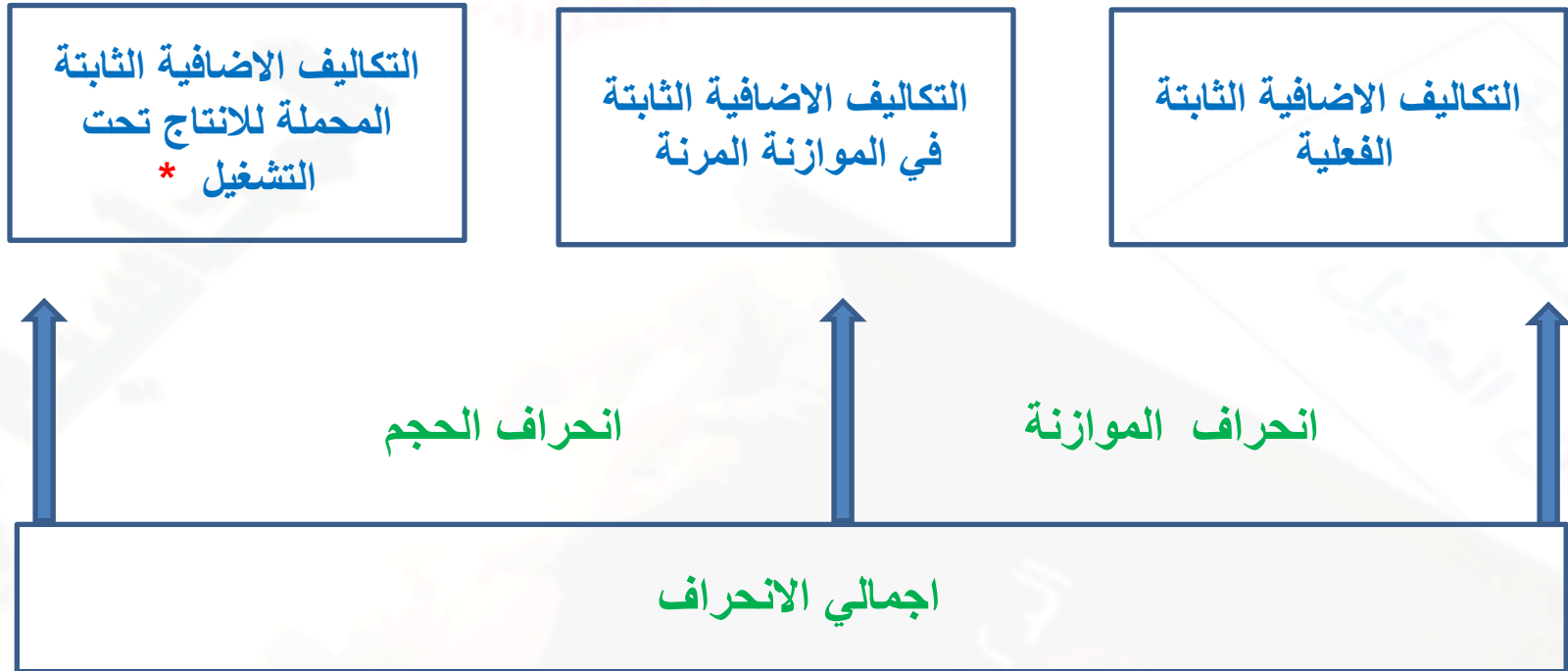
تقوم احدى الشركات الصناعية باستخدام نظام التكاليف المعيارية وقد تبين مايلي :

- الانحراف الاجمالي للأجور المباشرة = ١٧٠٠ في صالح المنشأة
- انحراف المعدل ٤٠٠ ريال في غير صالح المنشأة
- معدل الأجر المعياري ١٤ ريال في الساعة
- الساعات الفعلية بلغت ١٠٠٠ ساعة

المطلوب :

١. كم يبلغ المعدل الفعلي للأجور المباشرة ؟
٢. تحديد مقدار الساعات المعيارية المسموح بها لحجم المخرجات الفعلي ؟

انحرافات التكاليف الإضافية الثابتة



*** التكاليف الإضافية الثابتة المحملة للإنتاج تحت التشغيل =**

ساعات العمل المسوح بها معياريا * الجزء الثابت من معدل التكاليف الإضافية

انحرافات التكاليف الاضافية الثابتة

انحراف الموازنة = التكاليف الاضافية الثابتة الفعلية – التكاليف الاضافية الثابتة المخططة

□ يجب توخي الحذر عند استخدام انحراف الموازنة لأن التكاليف الثابتة تخرج عادة عن نطاق التحكم المباشر للإدارة ، لذا لا يستخدم هذا الانحراف كمقياس للأداء وإنما يستخدم لجذب انتباه الإدارة الى عوامل تغير الأسعار في حالات كثيرة .

انحرافات التكاليف الاضافية الثابتة

انحراف الحجم = الجزء الثابت من معدل * (ساعات المقام – الساعات المسموح بها معياريا)
التكاليف الاضافية المحدد مسبقا

- ❖ يقيس انحراف الحجم مدى الاستفادة من الالات والمعدات .
 - ❖ يمكن تفسير وتلخيص انحراف الحجم كما يلي :
١. اذا تساوى حجم النشاط مع الساعات المسموح بها معياريا للمخرجات خلال الفترة فلن يكون هناك انحراف حجم
 ٢. اذا زاد حجم النشاط عن الساعات المسموح بها معياريا لمخرجات الفترة يكون الانحراف سالب ويشير الى استخدام أقل للامكانيات المتاحة .
 ٣. اذا قل حجم النشاط عن الساعات المسموح بها معياريا لمخرجات الفترة يكون انحراف الحجم موجبا ويشير الى استخدام اعلى للامكانيات المتاحة .

انحرافات التكاليف الاضافية الثابتة

فيما يلي البيانات الخاصة بشركة (أجساد مكة) :

النشاط كمقام بساعات الآلات ١٠٠,٠٠٠ ساعة

التكاليف الاضافية الثابتة المخططة بالموازنة ٢٨٠,٠٠٠ ريال

الجزء الثابت من معدل التكاليف الاضافية المحدد مسبقا ٢,٨ ريال / ساعة

وبافتراض أن نتائج العمليات للسنة كالتالي :

ساعات العمل الفعلية ٨٤٠٠٠ ساعة

ساعات العمل المسموح بها معياريا ٨٠٠٠٠ ساعة

التكاليف الاضافية الثابتة الفعلية :

الاستهلاك ٧٠٠٠٠ ريال

مرتبات المشرفين ١٦٢٠٠٠ ريال

التأمين ٥٦٠٠٠ ريال

اجمالي التكاليف الفعلية ٢٨٨٠٠٠ ريال

المطلوب :

تحليل انحرافات التكاليف الثابتة ؟

مبدأ الإدارة بالاستثناء

الإدارة بالاستثناء : تعني ان عناية المدير يجب أن توجه نحو اقسام المنشأة التي لاتسير فيها الأمور وفقا لما هو مخطط له ، مما يساعد المدير على استغلال وقته بأعلى كفاءة ممكنة حيث لايجب اضاءة الوقت والجهد في الأقسام المنضبطة التي تسير فيها الأمور كما يجب .