محاضرة 3: طريقة التكاليف المعيارية

تمهيد: إن فعالية الحكم على التكاليف تفترض أن تقوم المؤسسة بشكل دوري ومنظم بمقارنة نتائج فترة معينة بتقديرات مرجعية وذلك بإعداد معايير تستخدم في تقييم عوامل الإنتاج، وهذا يتم عن طريق التكاليف المعيارية التي من خلالها يتم تحديد معايير كمية وقيمية ثم مقارنتها مع الشيء المحقق فعلا، وهذا لتحديد مدى الانحراف إمكانيا ثم تحديد المسؤوليات على الفروقات المسجلة.

تعريف التكاليف المعيارية:

التكاليف المعيارية هي التكاليف المرجعية التي تقارن بها التكاليف الفعلية من أجل تحديد الانحرافات، والتي تساعد على الرقابة الفعالة للتسيير الداخلي للمؤسسة.

- وبالتالي يمكن القول بأنها تكاليف خاصة بالإنتاج تعتمد على تحديد المعايير الأحجام والقيم للمواد الأولية، اليد العاملة، والطاقة غير المباشرة.

أهداف طريقة التكاليف المعيارية:

- المساعدة الفعالة في الرقابة على عناصر التكلفة، وقياس مدى كفاءة الأداء الإنتاجي، وذلك من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المعياري، أو قياس التكلفة الفعلية مع التكلفة المعيارية، وقياس الانحرافات بينهما، وأسباب هذه الانحرافات، وتحليلها لكي يتم تحديد الجهة المسؤولة بدقة.
- مساعدة الإدارة في تحديد أسعار البيع

المساعدة في اتخاذ القرارات الإدارية

حساب وتحليل الانحرافات في التكاليف:

إن الهدف ليس تحديد التكاليف وإنما إجراء المقارنة مع التكاليف الحقيقية وذلك قصد تحديد الانحرافات، حيث يتم حساب الانحراف بالنسبة لكل عنصر تكلفة والمكونة من:

مواد أولية، يد عاملة، ومصاريف غير مباشرة... وذلك كما يلي:

الانحراف الإجمالي = التكاليف المعيارية - التكاليف الحقيقية

أي:

$$\Delta = C_s - C_R$$

حيث: التكاليف المعيارية = السعر المعياري × الكمية المعيارية

$$C_s = P_s \cdot Q_s$$

التكاليف الحقيقية = السعر الحقيقي × الكمية الحقيقية

$$C_R = P_R \cdot Q_R$$

الانحرافات لديها ثلاث حالات:

- $\Delta > 0$: انحراف ملائم لأن التكاليف المعيارية أكبر من التكاليف الفعلية.
- $\Delta < 0$: غير ~ ~ ~ ~ ~ ~ أي أن ~ ~ ~ ~ ~
- $\Delta = 0$: يعني الحراف ~ ~ ~ ساوى ~ ~ ~ ~ ~

وقبل تحليل هذه الانحرافات وتحديد المسؤوليات فإنه يتم حساب الانحرافات بطريقة تفصيلية، حيث أن

الإخراف ينتج عن إخراف الكمية / الوقت أو الخراف لتكلفة (السعر)
أو كلاهما معا، يلي :

الإخراف الإجمالي = الخراف الكمية / الوقت + الخراف السعر

$$\Delta = \Delta Q P_s + \Delta P Q_R$$

وسوف يتم حساب الإخراف لكل عنصر من العناصر دالة كما يلي :

(i) - الإخراف الإجمالي لعنصر المواد الأولية :

لتوضيح الإخراف الإجمالي لعنصر المواد الأولية وتحديد كيفية حسابه وتحليله نأخذ المثال التالي :

مثال : أنتجت مؤسسة 10.000 وحدة ذلك باستهلاك 14500 كغ من المواد الأولية بتكلفة 19 دج/كغ، بينما قدرت كمية المواد الأولية المعيارية لكل وحدة بـ 1,6 كغ بتكلفة 21 دج/كغ

المطلوب : حساب الإخراف الإجمالي وتحليل ذلك

الحل : لدينا :

$Q_R = 14500$, $P_R = 19$, $P_S = 21$, $Q_S = 1,6 \times 10000 = 16000$

حساب الإخراف الإجمالي : $\Delta = C_S - C_R$

$C_S = P_S Q_S = 21 \cdot 16000 = 336000$

$C_R = P_R Q_R = 19 \cdot 14500 = 275500$

وبالتالي الإخراف الإجمالي (Δ) يقدر بـ :

$\Delta = 336000 - 275500 = 60500$ DA

يعني الانحراف موجب لهذا معناه تم أخذ التكاليف المعيارية أكبر من التكاليف الفعلية

التحليل:

- حساب انحراف الكمية (ΔQP_S):

$\Delta QP_S = (Q_S - Q_R) \cdot P_S$

$= (16000 - 14100) \cdot 21 = 31500\ DA$

هو انحراف موجب وهذا يعني أن كمية المواد الأولية المستعملة فعليا أقل من كمية المواد الأولية المعيارية (المقدرة).

- حساب انحراف السعر (ΔPQ_R):

$\Delta PQ_R = (P_S - P_R) \cdot Q_R$

$= (21 - 19) \cdot 14100 = 29000\ DA$

وهو انحراف موجب وهذا يعني أن الأسعار الفعلية للمواد الأولية أقل من الأسعار المعيارية (المقدرة).

وبالتالي الانحراف الإجمالي = انحراف الكمية/الوقت + انحراف السعر

$\Rightarrow \Delta = \Delta QP_S + \Delta PQ_R$

$= 31500 + 29000 = 60500\ DA$

وعليه الانحراف الإجمالي لتقدير المواد الأولية هو انحراف موجب وهذا يعني أن أسعار وكميات المواد الأولية المستعملة فعليا أقل من الأسعار وكميات المواد الأولية التي تم تقديرها.

⑤ الانحراف الإجمالي لعنصر اليد العاملة :

يتم حساب الانحراف الإجمالي لهذا العنصر كما يلي :

الانحراف الإجمالي = (وقت العمل المعياري × الأجر المعياري) - (وقت العمل الحقيقي × الأجر الحقيقي)

- انحراف وقت العمل = (وقت العمل المعياري - وقت العمل الحقيقي) × الأجر المعياري
- انحراف أجر الساعة = (الأجر المعياري - الأجر الحقيقي) × وقت العمل الحقيقي

ولتوضيح الانحراف الإجمالي لعنصر اليد العاملة، وكذا كيفية حسابه وتحليله نأخذ المثال التالي :

مثال : إنتاج 2000 م³ استلزمت عملية الإنتاج 14000 ساعة عمل بأجر 3 دج/سا، بينما قدرت وقت العمل المعياري لكل متر مكعب 0,8 ساعة عمل بسعر 30 دج/سا

الحل :

وقت العمل الحقيقي Q_R = 14000 سا

وقت العمل المعياري Q_S = 0,8 × 2000 = 1600 سا

الأجر الحقيقي P_R = 3 دج/سا

الأجر المعياري P_S = 30 دج/سا

- حساب الانحراف الإجمالي : $\Delta = C_S - C_R$

$C_S = P_S \cdot Q_S = 30 \cdot 1600 = 48000$

$C_R = P_R \cdot Q_R = 3 \cdot 14000 = 49000$

$\Rightarrow \Delta = 48000 - 49000 = -1000$ DA

بما أن $\Delta < 0$ أي هو انحراف سالب غير ملائم لأن التكاليف المعيارية أقل من التكاليف الفعلية

التحليل :

• حساب انحراف الكمية (الوقت / عدد ساعات العمل) $\Delta Q P_S$

$\Delta Q P_S = (Q_S - Q_R) P_S = (1600 - 1400) \cdot 30 = 6000\ DA$

هو انحراف موجب ومفيد حيث أن عدد ساعات العمل المستغلة فعليا أقل من عدد ساعات العمل المعيارية (1600 ساعة).

• حساب انحراف السعر (أجر الساعة) : $\Delta P Q_R$

$\Delta P Q_R = (P_S - P_R) \cdot Q_R = (30 - 35) \cdot 1400 = -7000\ DA$

هو انحراف سالب وغير مفيد حيث أن التكاليف المعيارية (عدد الساعات العمل المعيارية) أقل من التكاليف الحقيقية لساعات العمل (وبالتالي في هذه الحالة يجب اتخاذ إجراءات مثل: تحفيز العمال على الوقت عن طريق علاوة وغيرها).

وبالتالي فإن انحراف الانحراف الكلي = انحراف الكمية (الوقت) + انحراف السعر.

$\Rightarrow \Delta = \Delta Q P_S + \Delta P Q_R = 6000 - 7000 = \boxed{-1000\ DA}$

وعليه فإن انحراف الانحراف الكلي للأجر المباشر هو انحراف سالب وغير مفيد حيث أن التكاليف الحقيقية لساعات العمل أكبر من التكاليف المعيارية (1600 ساعة).

② انحراف الانحراف الكلي للعمال غير المباشرة:

تتعدد أسباب فروق الأعباء غير المباشرة بعدة عوامل تتمثل في الكفاءة والإنتاجية للعمال، الطاقة الإنتاجية للآلات، فروق الأسعار والعوامل الموسمية... وعليه حساب انحراف الانحراف الكلي للعمال غير المباشرة بواسطة تحديد عدد ساعات العمل وسعر كل وحدة.

مثال 1: تريد مؤسسة إنتاج منتوج معين معاملات غير مباشرة حقيقية بمبلغ 120000 دج، وحدة واحدة 3000 وحدة، وسر كل وحدة 12 دج
أما المعاملات غير المباشرة وفق: وحدة واحدة 8400 وحدة وسر كل وحدة هو 14 دج.
المطلوب: حساب الأعباء الإضافية وتحليلها.

الحل:

$Q_R = 3000$ وحدة، $P_R = 12$ DA، $Q_S = 8400$ وحدة $+ P_S = 14$ DA

ومنه الأعباء الإضافية هي:

$\Delta = C_S - C_R$

$C_S = P_S Q_S = 14 \times 8400 = 117600$

$C_R = P_R Q_R = 12 \times 3000 = 120000$

$\Rightarrow \Delta = 117600 - 120000 = -2400$ DA

بما أن $\Delta < 0$ أي الأعباء سالب وغير ملائم الأعباء التكاليف الفعلية أكبر من التكاليف المقدرة.

أفضل حل التكاليف المقدرة.

الحل:

- حساب انحراف الكمية $(\Delta Q P_S)$:

$\Delta Q P_S = (Q_S - Q_R) P_S = (8400 - 3000) 14 = 75600$ DA

هو انحراف موجب ملائم بسبب أن وحدة واحدة الحقيقية أكبر من وحدة واحدة المعيارية (المقدرة).

• حساب الجباية لسعر (ΔPQ_R) :

$\Delta PQ_R = (P_S - P_E) \cdot Q_E = (14-12) \cdot 8000 = -8000\ DA$

هو الجباية سالب وغير مقبول بسبب أن الأسعار الحقيقية لا تزال أكبر من الأسعار المطلوبة $(8,000 > 6,000)$.

وبالتالي فإن :

الجباية الإجمالية = الجباية الكمية / الوقت + الجباية لسعر

$\Delta = \Delta QP_S + \Delta PQ_R$

$\Delta = 4000 - 8000$

$\Delta = -4000\ DA$