

## التكاليف المعيارية

### 1/ تعريف

هي تكاليف تقديرية محسوبة مسبقا.

### 2/ مبدأ الطريقة

- تحديد التكاليف المعيارية التي تعتبر كأهداف.
- تحديد التكاليف الحقيقية.
- مقارنة التكاليف المعيارية بالتكاليف الحقيقية واستنتاج الانحرافات.
- تحليل الانحرافات.
- أخذ القرار.

### 3/ تحديد التكاليف المعيارية

التكاليف المعيارية تحدد حسب دراسة تقنية – اقتصادية وتقدم في بطاقة تكلفة الإنتاج للوحدة الواحدة.  
الدراسة التقنية تحدد:

- أولا العناصر اللازمة المكونة لمنتوج معين (المواد، اللوازم المستهلكة، اليد العاملة المباشرة، والتكاليف غير المباشرة).
  - ثانيا تحدد الكميات والأسعار المعيارية.
- التكلفة المعيارية = كمية معيارية x سعر معياري

### 4/ تحديد التكاليف الحقيقية.

تحدد هذه التكاليف باستعمال طريقة الأقسام المتجانسة وتقدم في بطاقة التكاليف الفعلية للفترة المعتمدة.  
5/ مقارنة الحالة المعيارية والحالة الحقيقية.

تتم هذه المرحلة في جدول مقارنة بين الحالتين على نفس مستوى النشاط (لنشاط الحقيقي).

### 6/ تحليل الانحرافات.

- تحليل الفوارق على التكاليف المباشرة
  - على تكلفة المادة
  - على تكلفة اليد العاملة المباشرة
- تحليل الفوارق على التكاليف غير المباشرة
  - على التكاليف غير المباشرة للإنتاج (تكاليف غير المباشرة لأقسام الصنع)

	الكمية	السعر	التكلفة
الحالة الحقيقية	QR	PR	CR = QR*PR
الحالة المعيارية	QP	PP	CP = QP*PP
الانحرافات	$\Delta Q$	$\Delta P$	$\Delta C = EG = CR - CP$

$$EG = CR - CP = QRPR - QPPP = (QP + \Delta Q)(PP + \Delta P) - QPPP$$

$$= QPPP + \Delta QPP + \Delta PQP + \Delta Q \Delta P - QPPP$$

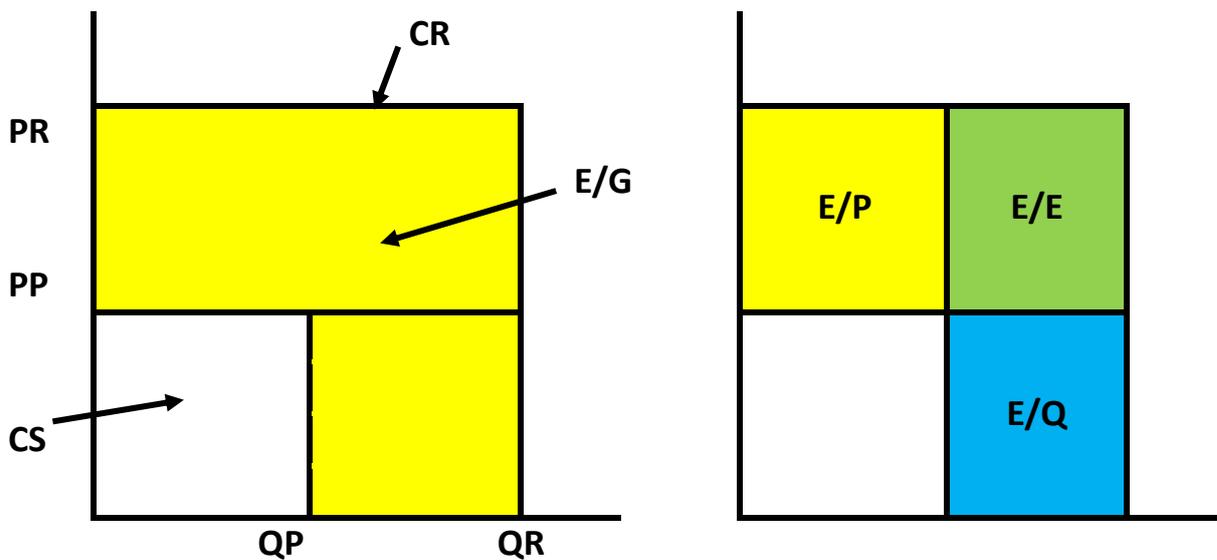
$$= \underbrace{\Delta Q PP}_{E/Q} + \underbrace{\Delta P QP}_{E/P} + \underbrace{\Delta Q \Delta P}_{E/E}$$

الفرق على الكمية = E/Q

الفرق على لسعر = E/P

الفرق الإجمالي = E/G

التمثيل البياني: بما ان التكلفة هي عبارة عن كمية في سعر يمكن تمثيله بمستطيل حيث أن مساحته هي عبارة عن طول في العرض.

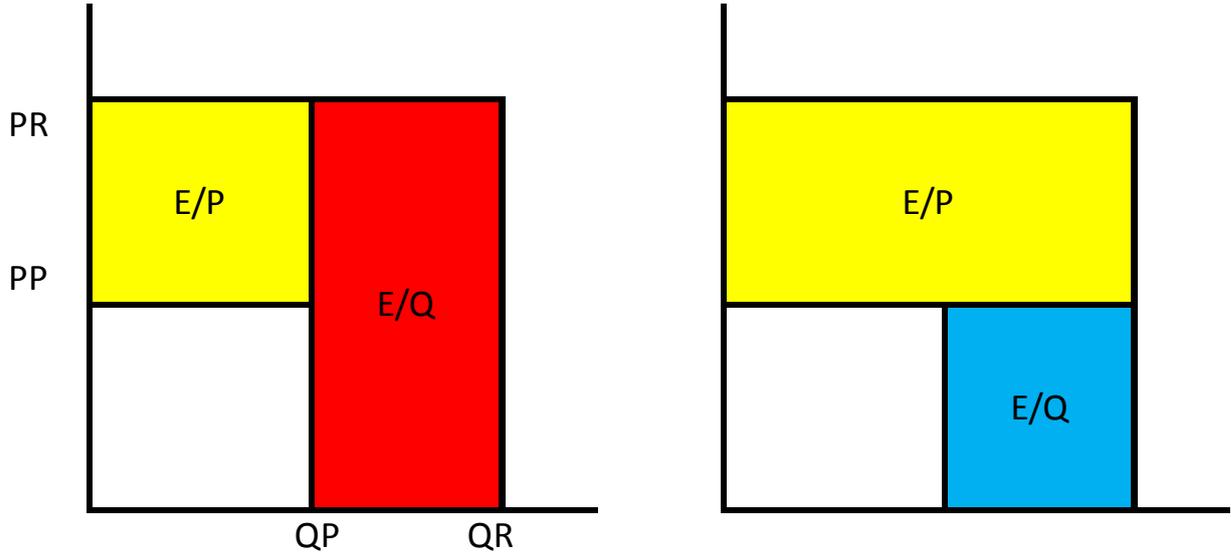


$$E/G = CR - CS = E/P + E/Q + E/E$$

يظهر في البيان أن الفرق الإجمالي ينقسم إلى ثلاثة فروق

$$E/G = E/Q + E/P + E/E$$

الفرق على الفرق (E/E) لا معنى له بما انه فرق ناتج عن فرق وبالتالي لنا الاختيار لإدماجه إلى الفرق على الكمية أو إلى الفرق على السعر كما يظهر في البيان التالي :



وباتفاق هام يتم إدماج الفرق على الرق إلى الفرق على السعر كما يظهر في البيان لتحليلنا المستقبلية سنستعمل الحالة الثانية وبالتالي تصبح القوانين الخاصة بتحديد الفوارق الكتالي:

$$E/Q = \Delta Q PP : \text{الفرق على الكمية}$$

$$E/P = \Delta P Q : \text{الفرق على السعر}$$

$$E/G = CR-CP = E/Q + E/P : \text{الفرق الإجمالي}$$

تحليل الانحرافات على التكاليف غير المباشرة

• الميزانية اللينة:

الميزانية الشهرية لقسم الصنع والمناسبة لنشاط عادي 9250 ساعة هي مالتالي:

النشاط					
النشاط العادي النشاط 9250 سا	النشاط الحقيقي النشاط 9000 سا	النشاط العادي النشاط 9250 سا	النشاط الحقيقي النشاط 9000 سا	النشاط العادي النشاط 9250 سا	
448500	437000	425500	414000	402500	تكاليف متغيرة
1387500	1387500	1387500	1387500	1387500	تكاليف ثابتة
1836000	1824500	1813000	1801500	1790000	مجموع التكاليف
					تكلفة الوحدة
46	46	46	46	46	التكاليف المتغيرة
142.31	146.05	150	154.17	158.57	التكاليف الثابتة
188.31	192.05	196	200.17	204.57	التكلفة المعيارية

التكلفة المعيارية  
المناسبة للنشاط  
العادي Cs

تكلفة الميزانية  
المناسبة للنشاط  
الحقيقي Cb

تمثيل الميزانية اللينة حسب دالة:

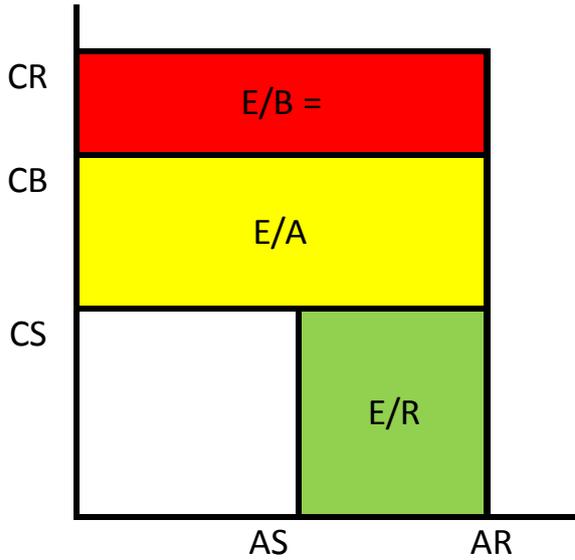
X : عدد وحدات العمل

a : التكلفة المتغيرة لوحدة عمل

y : الميزانية اللينة = مجموع التكاليف

إن الميزانية اللينة :  $y = ax + b$  وفي هذه الحالة  $y = 46x + 1387500$

تحليل بياني للفوارق على التكاليف غير المباشرة



$$E/B = (CR - CB)AR$$

$$E/A = (CB - CS)AR$$

$$E/R = (AR - AS)CS$$

$$R/G = E/B + E/A + E/R = (CR*AR) - (CS*AS)$$

## تطبيق في تحليل الانحرافات

مؤسسة تنتج منتج X . المعلومات التقديرية والحقيقية لشهر سبتمبر هي كالتالي:

بطاقة تكلفة الإنتاج الحقيقية			
CS	PS	QS	عناصر التكلفة
			التكاليف المباشرة
4380000	12	365000	المادة الأولية
8404800	480	17510	محرك
			اليد العاملة المباشرة
5063000	83	61000	اليد العاملة صنف أ
5133000	145	35400	اليد العاملة صنف ب
			التكاليف غير المباشرة
1944000	216	9000	قسم الصنع
3692000	71	52000	قسم التركيب
28616800			المجموع
17500			الكمية المنتجة
1635.25			التكلفة الحقيقية للوحدة

بطاقة تكلفة الإنتاج المعيارية لوحدة X			
CS	PS	QS	عناصر التكلفة
			التكاليف المباشرة
200	10	20 كلغ	المادة الأولية
500	500	1	محرك
			اليد العاملة المباشرة
280	80	3.5 سا	اليد العاملة صنف أ
300	150	2 سا	اليد العاملة صنف ب
			التكاليف غير المباشرة
98	<sup>1</sup> 196	0.5 وع	قسم الصنع
222	<sup>2</sup> 74	3 وع	قسم التركيب
1600			المجموع
(1) منها : 46 دج تكاليف متغيرة و 150 دج تكاليف ثابتة			
(2) منها : 40 دج تكاليف متغيرة و 34 دج تكاليف ثابتة			

تقديرات التكاليف غير المباشرة لورشات الصنع

قسم التركيب		قسم الصنع		
تكاليف متغيرة	تكاليف ثابتة	تكاليف متغيرة	تكاليف ثابتة	
2220000	1887500	425500	1387500	المجموع الثانوي
4107500		1813000		
ساعات اليد العاملة المباشرة		ساعات الآلات		طبيعة وحدة العمل
55500 سا		9250 سا		عدد وحدات العمل (النشاط العادي)
74		196		تكلفة وحدة العمل
34		150		ثابتة
40		46		متغيرة

جدول مقارنة التكاليف الحقيقية والمعيارية لشهر سبتمبر

الإحرفات		التكلفة المعيارية					التكلفة الحقيقية			
إحرف إيجابي	إحرف سلبي	التكلفة المعيارية	السعر المعياري	الكمية المعيارية	الإنتاج الحقيقي	الكمية المعيارية للوحدة	التكلفة الحقيقية	السعر الحقيقي	الكمية الحقيقية	
										التكاليف المباشرة
	880000	3500000	10	350000	17500	20	4380000	12	365000	المادة الأولية
345200		8750000	500	17500	17500	1	8404800	480	17510	محرك
										اليد العاملة المباشرة
	163000	4900000	80	61250	17500	3.5	5063000	83	61000	اليد العاملة صنف أ
117000		5250000	150	35000	17500	2	5133000	145	35400	اليد العاملة صنف ب
										التكاليف غير المباشرة
	229000	1715000	196	8750	17500	0.5	1944000	216	9000	قسم الصنع
193000		3885000	74	52500	17500	3	3692000	71	52000	قسم التركيب
655200	1272000									المجموع
	616800	28000000					28616800			

تحليل الإنحرافات:  
تحليل الفوارق على التكاليف المباشرة

➤ الفرق على الكمية:  $E/Q = \Delta Q PS = (QR - QP)PS$

➤ الفرق على السعر:  $E/P = \Delta P QR = (PR - PS)QR$

➤ الفرق الإجمالي:  $E/G = CR - CP = E/Q + E/P = (QR * PR) - (QP * PS)$

تحليل الفرق على تكلفة المادة

➤ الفرق على الكمية:  $E/Q = \Delta Q PS = (QR - QP)PS$

فرق سالب  $(365000 - 350000)10 = 15000 * 10 = +150000$

➤ الفرق على السعر:  $E/P = \Delta P QR = (PR - PS)QR$

فرق سالب  $(12 - 10)365000 = 2 * 365000 = +730000$

➤ الفرق الإجمالي:

فرق سالب  $E/G = CR - CS = (QR * PR) - (QP * PS) = E/Q + E/P = 150000 - 730000 = +880000$

تحليل الفرق على تكلفة المحرك

➤ الفرق على الكمية:

فرق سالب  $E/Q = (17510 - 17500)500 = 10 * 500 = +5000$

➤ الفرق على السعر:

فرق موجب  $E/P = (480 - 500)17510 = -20 * 17510 = -350200$

➤ الفرق الإجمالي:

فرق موجب  $E/G = 5000 - 350200 = -345200$

تحليل الفرق على تكلفة اليد العاملة المباشرة صنف أ

➤ الفرق على الكمية

فرق موجب  $E/Q = (61000 - 61250)80 = -250 * 80 = -20000$

➤ الفرق على السعر

فرق سالب  $E/P = (83 - 80)61000 = 3 * 61250 = +183000$

➤ الفرق الإجمالي

فرق موجب  $E/G = -20000 + 183000 = +163000$

تحليل الفرق على تكلفة اليد العاملة المباشرة صنف ب

➤ الفرق على الكمية

$$E/Q = (35400 - 35000)150 = 400*150 = +60000 \text{ فرق سالب} \quad \text{➤ الفرق على السعر}$$

$$E/P = (145 - 150)35400 = -5*35400 = - 177000 \text{ فرق موجب} \quad \text{➤ الفرق الإجمالي}$$

$$E/G = 60000 - 177000 = - 117000$$

### تحليل الفوارق على التكاليف غير المباشرة

● تحليل الفوارق على التكاليف غير المباشرة لقسم الصنع

$$\text{التكاليف الثابتة} = 1387500$$

الميزانية اللينة :

$$y = ax + b$$

$$a = \text{التكاليف المتغيرة للوحدة}$$

$$b = \text{التكاليف الثابتة}$$

$$= 46x + 1387500$$

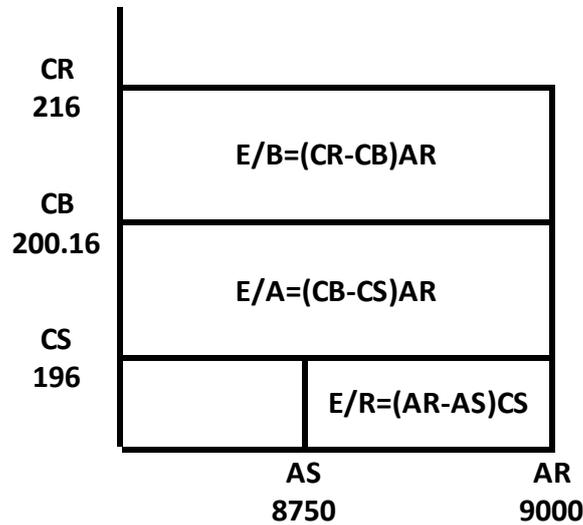
الميزانية اللينة الخاصة بالنشاط الحقيقي

$$y = 46(AR) + 1387500$$

$$y = 46(9000) + 1387500 = 414000 + 1387500 = 1801500$$

تكلفة الميزانية

$$1801500 / 9000 = 200.16$$



➤ الفرق على الميزانية

$$E/B = (CR - CB) AR = (216 - 200.16)9000 = 15.84 * 9000 = + 142560$$

فرق سالب  
الفرق على النشاط

$$E/A = (CB - CS) AR = (200.16 - 196)9000 = 4.16 * 9000 = +37440$$

فرق سالب  
الفرق على المردودية

$$E/R = (AR - AS) CS = (9000 - 8750)196 = 250 * 196 = + 49000$$

الفرق الإجمالي

$$E/G = E/B + E/A + E/R = 142560 + 37440 + 49000 = + 229000$$

● تحليل الفوارق على التكاليف غير المباشرة لقسم التركيب

$$\text{التكاليف الثابتة} = 1887500$$

الميزانية اللينة :

$$y = ax + b$$

$$a = \text{التكاليف المتغيرة للوحدة}$$

$$b = \text{التكاليف الثابتة}$$

$$= 40x + 1887500$$

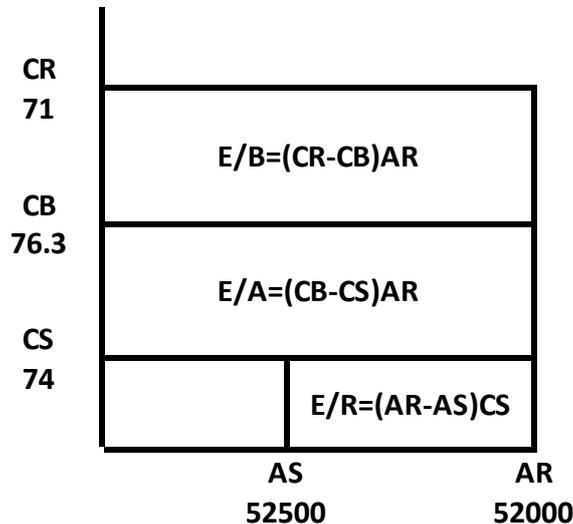
الميزانية اللينة الخاصة بالنشاط الحقيقي

$$y = 40(AR) + 1887500$$

$$y = 40(52000) + 1887500 = 2080000 + 1887500 = 3967500$$

تكلفة الميزانية

$$3967500 / 52000 = 76.3$$



➤ الفرق على الميزانية

$$E/B = ( CR- CB ) AR = (71 - 76.3)52000 = - 5.3* 9000 = - 275600 \text{ فرق موجب}$$

➤ الفرق على النشاط

$$E/A = ( CB- CS ) AR = (76.3 - 74 )52000 = 2.3 * 52000 = +119600 \text{ فرق سالب}$$

الفرق على المردودية

$$E/R = ( AR- AS ) CS = (52000 - 52500)74 = - 500*74 = - 37000$$

➤ الفرق الإجمالي

$$E/G = E/B + E/A + E/R = - 275600 + 119600 - 37000 = - 193000$$