

محاضرة: طريقة التكاليف المعيارية

يعتبر أسلوب التكاليف المعيارية من الأساليب الهامة في عملية التسيير، حيث يسمح تطبيق هذه الطريقة من إجراء عملية المقارنة بين ما تم التخطيط له من تكاليف وما تم تنفيذه فعلاً. مبدأ هذه الطريقة يتمثل في التحديد المسبق (الحساب المسبق) لمختلف التكاليف، كتحديد تكاليف الإنتاج مثلاً.

1. تعريف التكاليف المعيارية: تعرف التكاليف المعيارية على أنها التكاليف المحددة مقدماً بعناية والتي تستخدم كأساس للمقارنة مع التكاليف الفعلية.

2. خطوات تطبيق هذه الطريقة: يستند أسلوب التكاليف المعيارية في تطبيقه على مقومات عديدة أهمها وضع المعايير أو الأنماط التي تستخدم أساساً للمقياس والمقارنة.

1.2 إعداد المعايير: لتطبيق هذه الطريقة فإن أول خطوة تمثل في إعداد المعايير، والمعيار عبارة عن مقاييس أو معدلات يتم تحديدها مقدماً بناءً على مواصفات هندسية أو بإستخدام الطرق العلمية لتقدير كل من كميات وأسعار المواد ومعدلات العمل والأجور والمصاريف الأخرى اللازمة لمنتج معين تم توصيفه توصيفاً كاملاً. أما معايير التكلفة فهي مقاييس محددة مسبقاً يتم بموجهاً قياس التكلفة الفعلية للتعرف على أي فروقات بين المعيار والفعلي. فالعيار هو مقياس لتقدير كل من:

- المواد اللازمة لمنتج معين؛

- اليد العاملة اللازمة لمنتج معين؛

- المصاريف غير المباشرة لمنتج معين.

يتم وضع المعايير بالنسبة لكل عنصر تكلفة وذلك كما يلي:

المادة الأولية: يتم تحديدها وذلك بالنسبة لوحدة المنتوج أي الكمية اللازمة من المواد الأولية لإنتاج وحدة واحدة، أما بالنسبة للسعر فإنه يتم تحديده بالنسبة للكمية المعيارية، يتم تحديد هذا السعر من طرف مصلحة المشتريات أو مصلحة المحاسبة.

اليد العاملة: نفس الشيء بالنسبة لليد العاملة فإنه يتم تحديد احتياجات وحدة المنتوج من الزمن اللازم لإنتاج هذه الوحدة، أما تكلفة اليد العاملة يتم الحصول عليها من مصلحة المحاسبة والأجور ويتم تحديدها بالنسبة لوحدة الزمن المعيارية.

المصاريف غير المباشرة: تتمثل هذه المصاريف في مصاريف الأقسام المتجانسة، بالنسبة لهذا النوع من المصاريف يتم استخدام عدد وحدات العمل وتكلفة وحدة العمل بالنسبة لكل قسم متجانس على حدى.

وفقاً لهذا يتمثل المعيار الكمي في عدد وحدات العمل المعبرة عن نشاط القسم المتجانس، يعطى هذا المعيار من طرف رئيس القسم المسؤول على تحديد عدد وحدات القياس انطلاقاً من ظروف العمل الموضوعية للورشة. أما

المعيار القيمي فيعطي بواسطة تكلفة وحدة العمل التي هي من اختصاص مصلحة المحاسبة التي تقوم بتقسيم مصاريف الورشة على عدد وحدات العمل.

2.2 حصر وجمع التكاليف الفعلية: بعد إعداد هذه المعايير والتعرف على أنواعها تأتي المرحلة الثانية المتمثلة في حصر وجمع التكاليف.

تفرض طريقة التكاليف المعيارية على المحاسب القيام بحساب مختلف التكاليف الحقيقة حتى يتم استخدامها في عملية المقارنة واستخدام الفروقات بهذه المرحلة مهمة وبدونها لا يمكن القيام بالمرحلة الموالية والمتمثلة في تحليل الانحرافات.

3.2 تحليل الانحرافات: تحدث الانحرافات عند عدم تطابق التكاليف المعيارية مع التكاليف الحقيقة وتحدد عادة عن عاملين الكمية والسعر.

عند القيام بعملية المقارنة نستخدم المعادلة التالية مع الملاحظ أنه يأخذ الإنتاج الحقيقي كعامل مشترك.

$$\text{الفرق} = \text{المصاريف المعيارية} - \text{المصاريف الحقيقة}$$

$$\text{المصاريف المعيارية} = \text{الكمية المعيارية} \times \text{تكلفة الوحدة المعيارية}$$

$$\text{المصاريف الحقيقة} = \text{الكمية الحقيقة} \times \text{تكلفة الوحدة الحقيقة}$$

ملاحظة: يعبر عن الفرق دائماً بالوحدات النقدية، وعند القيام بحساب الفرق ينتج لنا إحدى الحالات الثلاثة وهي:

- فرق موجب: معنى هذا أن المصاريف المعيارية أكبر من الحقيقة وهذا يدل أن المؤسسة نجحت في تقليل نكاليتها وهو فرق في صالح المؤسسة.

- فرق سالب: معنى هذا أن المؤسسة تجاوزت المصاريف التي قدرتها، هذا الفرق في غير صالح المؤسسة.

- فرق معدوم: أي أن المؤسسة استهلكت كل ما قدرت.

3. حساب الانحراف: حساب الانحراف هي عملية يقوم بها المحاسب تكون بالنسبة لكل عنصر تكلفة وذلك كما يلي:

1.3 انحراف المواد الأولية: عملية حساب الانحراف بالنسبة للمواد الأولية تحلل إلى انحراف كمية وانحراف سعر.

- انحراف الكمية: يقيس هذا الانحراف تغير الكمية الفعلية عن الكمية المعيارية ويحسب بالعلاقة التالية: انحراف الكمية = $(\text{كمية معيارية} - \text{كمية حقيقة}) \times \text{تكلفة الوحدة المعيارية}$

- انحراف السعر: نفس الشيء يقيس هذا الانحراف تغير السعر الفعلي عن السعر المعياري ويحسب بالعلاقة التالية: انحراف السعر = $(\text{سعر معياري} - \text{سعر حقيقي}) \times \text{كمية حقيقة}$

أما الانحراف الإجمالي للمواد الأولية فيساوي إلى انحراف الكمية + انحراف السعر.

2.3 انحراف اليد العاملة:

يقيس هذا الانحراف التغير في الزمن الفعلي عن المعياري، ويحلل كذلك إلى انحراف زمن العمل وانحراف تكلفة اليد العاملة.

- بالنسبة لأنحراف زمن العمل: فهذا الانحراف يقيس التغير في عدد ساعات العمل الفعلية عن المعيارية ويتم حسابه بالاعتماد على القانون التالي:

$$(عدد ساعات العمل المعيارية - عدد ساعات العمل الفعلية) \times \text{السعر المعياري}$$

- أما انحراف تكلفة اليد العاملة: فيقيس هذا الانحراف التغير في تكلفة ساعات العمل الفعلية عن تكلفة ساعات العمل المعيارية ويتم حسابه بالاعتماد على القانون التالي:

$$(\text{السعر المعياري} - \text{السعر الحقيقي}) \times \text{عدد الساعات الحقيقية}$$

أما الانحراف الإجمالي = انحراف زمن العمل + انحراف تكلفة اليد العاملة

ملاحظة: بالنسبة لتفسير الانحراف فيكون كما يلي:

- اذا كان الانحراف موجب فهو في صالح الشركة، ونقول أنها انفقت أقل مما قدرت؛

- اما اذا كان الانحراف سالب فهو في غير صالح الشركة، وان هذه الاخيرة تحملت أكثر مما قدرت.

3.3 انحراف المصروف غير المباشرة: حتى المصروف غير المباشرة يتم حساب الانحرافات الخاصة بها، وضمن هذا يتم تحديد عدد وحدات العمل وتكلفة الوحدة وتكون هذه العملية لكل قسم على حدى. وفي نهاية الدورة تتم عملية المقارنة وذلك بتحديد عدد الوحدات الفعلية وتكلفة الوحدة.

يحسب الانحراف كما يلي:

انحراف المصروف غير المباشرة = المصروف المعيارية غير المباشرة - المصروف الحقيقة غير المباشرة.

وهي تقيس مدى انحراف عدد وحدات العمل الفعلية عن المعيارية وتحل هي الأخرى إلى:

انحراف عدد وحدات العمل ويحسب كمالي:

$$= (\text{عدد وحدات العمل المعيارية} - \text{عدد وحدات العمل الفعلية}) \times \text{تكلفة الوحدة المعيارية.}$$

انحراف سعر وحدة العمل ويحسب كمالي:

$$= (\text{تكلفة الوحدة المعيارية} - \text{تكلفة الوحدة الحقيقة}) \times \text{عدد وحدات العمل الفعلية.}$$