

بِسْمِ اللَّهِ
الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية

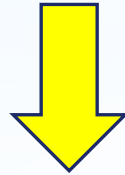
دكتور / **عبد الحميد منطاش**
قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة القاهرة

الجزء الثاني: محاسبة التكاليف (٢):



- الموضوع الأول: المراحل الانتاجية.
- الموضوع الثاني: الأوامر الانتاجية.
- الموضوع الثالث: المقاولات.
- الموضوع الرابع: التكاليف المعيارية.

الموضوع الرابع: التكاليف المعيارية



- أولاً: مفهوم المعيار.
- ثانياً: انواع المعايير.
- ثالثاً: طرق اعداد المعايير.
- رابعاً : تحليل انحرافات التكلفة.

أولاً: تعريف المعيار:

هو المستوى الذى يجب ان يكون عليه الأداء مستقبلاً.
وهو كمية أو قيمة مقدرة لعنصر التكلفة.

اهداف نظام التكاليف المعيارية:

- اعداد الموازات التخطيطية.
- الرقابة وتخفيض التكلفة.
- ترشيد القرارات الإدارية.

ثانياً : انواع المعايير :



١- معييار مثالى : هو الكمية أو القيمة المثالية لعنصر التكلفة بدون أى مسموحات.

٢- معييار واقعى : هو الكمية أو القيمة المثالية لعنصر التكلفة مضافاً إليها المسموحات الطبيعية.

= الكمية المثالية + الكمية المسموح بها
أو

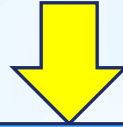
= التكلفة المثالية + التكلفة المسموح بها

ثانياً: طرق إعداد المعايير:



- ١- الطريقة التاريخية للمعايرة.
تستخدم التكاليف الفعلية لأعوام سابقة كمعيار للفترة القادمة.
- ٢- الطريقة الإحصائية للمعايرة.
استخدام التكاليف الفعلية لأعوام سابقة وتحليلها إحصائياً واستخدام معادلة الخط المستقيم ($ص = أ + ب \times س$) للتنبؤ بمعايير المستقبل.
- ٣- الطريقة المعملية للمعايرة.
تقوم على استخدام متوسط نتائج عدة تجارب معملية كمعيار.
- ٤- الطريقة الواقعية للمعايرة.
تعتمد على اركان المعايير الأربعة:
 - تحليل البيانات التاريخية.
 - تعديل البيانات التاريخية بالأصول العلمية والفنية.
 - تأكيد النتائج بالتجارب المعملية في ضوء الموارد والامكانيات المتاحة.
 - اقرار المعايير في ظل الظروف المستقبلية المتوقعة.

معيار عنصر التكلفة:



١- معيار عنصر المواد المباشرة:

تكلفة مواد مباشرة للوحدة = كمية معيارية $\times$ سعر معيارى
= ٦ كجم $\times$ ٥ ج للكيلو = ٣٠ ج مواد مباشرة للوحدة

٢- معيار عنصر الأجور المباشرة:

اجور مباشرة للوحدة = ساعات مباشرة للوحدة $\times$ معدل اجر الساعة
= ٥ ساعات للوحدة $\times$ ٣ ج للساعة = ١٥ ج للوحدة

٣- معيار التكلفة الصناعية غير المباشرة:

ت.ص. غير مباشرة = ساعات مباشرة للوحدة $\times$ معدل التحميل للساعة
= ٥ ساعات للوحدة $\times$ ٢ ج للساعة = ١٠ ج للوحدة

التكلفة المعيارية للوحدة = ٣٠ + ١٥ + ١٠ = ٥٥ ج للوحدة

خامساً : تحليل انحرافات التكاليف:

الانحراف : هو الفرق بين التكلفة الفعلية والتكلفة المعيارية
الإنحراف = تكلفة معيارية - تكلفة فعلية

١- انحرافات تكلفة المواد المباشرة

انحراف كلى للمواد المباشرة (حالة استخدام مادة خام واحدة)

= تكلفة مواد مباشرة معيارية للإنتاج الفعلى - تكلفة مواد مباشرة فعلية للإنتاج الفعلى
= (انتاج فعلى × كمية معيارية للوحدة × سعر معيارى)

- (انتاج فعلى × كمية فعلية للوحدة × سعر فعلى)

= (١٠٠ وحدة × ٦ كجم × ج٥) - (١٠٠ وحدة × ٧ كجم × ج٤) = ٢٠٠ ج

ويُحلل الانحراف الاجمالى إلى انحرافات فرعية:

١- انحراف سعر = (سعر معيارى - سعر فعلى) × كمية فعلية

= (ج٥ - ج٤) × ٧٠٠ كجم = ٧٠٠ ج وفر

٢- انحراف كمية = (كمية معيارية - كمية فعلية) × سعر معيارى

= (١٠٠ وحدة × ٦ كجم - ١٠٠ وحدة × ٧ كجم) × ج٥ = (٥٠٠) ج اسراف

إذاً: انحراف كلى = انحراف كمية + انحراف سعر = (٥٠٠) ج + ٧٠٠ ج = ٢٠٠ ج

تابع انحرافات تكلفة المواد المباشرة (حالة استخدام اكثر من مادة خام)

عند استخدام اكثر من مادة خام فى انتاج الوحدة يتم تحليل انحراف الكمية إلى انحرافين اضافيين هما (انحراف الخلط وانحراف الاستخدام). ويتم ذلك كما يلى:

أولاً: **انحراف كلى للمواد المباشرة** ----- (لكل مادة على حدة)

ثم يُحلل الانحراف الكلى إلى انحرافات فرعية: ----- (لكل مادة على حدة)

١- **انحراف سعر = (سعر معيارى - سعر فعلى) × كمية فعلية**

٢- **انحراف كمية = (كمية معيارية - كمية فعلية) × سعر معيارى**

ثم يُحلل انحراف الكمية للمادتين إلى انحراف خلط وانحراف استخدام: --- (لكل مادة)

انحراف استخدام =

(كمية مواد معيارية بخطة معيارية - كمية مواد فعلية بخطة معيارية) × سعر معيارى

انحراف الخلط =

(كمية مواد فعلية بخطة معيارية - كمية مواد فعلية بخطة فعلية) × سعر معيارى

٢- انحرافات الأجور المباشرة

انحراف كلى للأجور المباشرة (حالة استخدام نوع واحد من العمالة)

$$\begin{aligned} &= \text{أجور مباشرة معيارية للإنتاج الفعلى} - \text{أجور مباشرة فعلية للإنتاج الفعلى} \\ &= (\text{انتاج فعلى} \times \text{ساعات معيارية للوحدة} \times \text{معدل معيارى للساعة}) \\ &- (\text{انتاج فعلى} \times \text{ساعات فعلية للوحدة} \times \text{معدل فعلى للساعة}) \\ &= (100 \text{ وحدة} \times 5 \text{ ساعات} \times \text{ج}^3) - (100 \text{ وحدة} \times 7 \times \text{ج}^4) = (1300) \text{ ج اسراف} \end{aligned}$$

ويُحلل الانحراف الاجمالى إلى انحرافات فرعية:

١- انحراف معدل اجر = (معدل اجر معيارى - معدل اجر فعلى) × ساعات فعلية

$$= (\text{ج}^3 - \text{ج}^4) \times 700 \text{ كجم} = (700) \text{ ج اسراف}$$

٢- انحراف كفاءة / ساعات = (ساعات معيارية - ساعات فعلية) × معدل اجر معيارى

$$= (100 \text{ وحدة} \times 5 \text{ ساعات} - 100 \text{ وحدة} \times 7 \text{ ساعات}) \times \text{ج}^3 = (600) \text{ ج اسراف}$$

إذاً: انحراف كلى = انحراف معدل + انحراف كفاءة

$$= (700) + (600) = (1300) \text{ ج}$$

تابع انحرافات الأجور المباشرة (حالة استخدام أكثر من نوع من العمالة)

عند استخدام أكثر من نوع من العمالة في إنتاج الوحدة يتم تحليل انحراف الكفاءة إلى انحرافين إضافيين هما (انحراف التشكيل وانحراف زمن العمالة). ويتم ذلك كما يلي:
أولاً: انحراف كلي للأجور المباشرة ----- (لكل نوع على حدة)

ثم يُحلل الانحراف الكلي إلى انحرافات فرعية: ----- (لكل نوع على حدة)

- ١- انحراف معدل أجر = (معدل اجر معيارى - معدل اجر فعلى) × ساعات فعلية
 - ٢- انحراف كفاءة / ساعات = (ساعات معيارية - ساعات فعلية) × معدل اجر معيارى
- ثم يُحلل انحراف الكفاءة للنوعين إلى انحراف تشكيل وانحراف زمن : --- (لكل نوع)
- انحراف زمن / ساعات =**

(ساعات معيارية بتشكيلة معيارية – ساعات فعلية بتشكيلة معيارية) × معدل اجر معيارى

انحراف تشكيل =

(ساعات فعلية بتشكيلة معيارية – ساعات فعلية بتشكيلة فعلية) × معدل اجر معيارى

٣- انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة

تختلف معادلات انحرافات التكلفة غير المباشرة باختلاف موازنة التخطيط المطبقة، حيث يوجد نوعين من موازنات التخطيط:

موازنة التخطيط المرنة:

وهي تقوم على التخطيط وإعداد المعايير لأكثر من مستوى انتاجي :

موازنة التخطيط الثابتة :

وهي تقوم على التخطيط وإعداد المعايير لمستوى انتاجي مخطط واحد:

الانتاج المخطط : ١٠٠٠ وحدة

تكلفة غير مباشرة متغيرة : ٤ ج للوحدة
تكلفة غير مباشرة ثابتة : ٥٠٠٠ ج

بيان	مستوى ١	مستوى ٢
انتاج مخطط	١٠٠٠	٢٠٠٠
ت.ص. غير مباشرة . غ	٤ ج	٣ ج
ت.ص. غير مباشرة . ث	٥٠٠٠ ج	٥٠٠٠ ج

٣- انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة (حالة الموازنة الثابتة)



انحراف كلى ت.ص. غير المباشرة

= ت.ص. غير المباشرة معيارية للإنتاج الفعلى - ت.ص. غير المباشرة فعلىة للإنتاج الفعلى

= (انتاج فعلى × ساعات معيارية للوحدة × معدل تحميل معيارى للساعة)
- (انتاج فعلى × ساعات فعلىة للوحدة × معدل تحميل فعلى للساعة)

= (١٠٠ وحدة × ٥ ساعات × ج٣) - (١٠٠ وحدة × ٧ × ج٤) = (١٣٠٠) ج اسراف

ويُحَلل الانحراف الكلى إلى انحرافات فرعية:

٣- انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة (حالة الموازنة الثابتة)



ويُحلل الانحراف الكلى إلى انحرافات فرعية:

١- انحراف انفاق

= ت.ص. غير المباشرة معيارية للإنتاج المخطط

– ت.ص. غير المباشرة فعلية للإنتاج الفعلى

= (انتاج مخطط × ساعات معيارية للوحدة × معدل تحميل معيارى للساعة)

– (انتاج فعلى × ساعات فعلية للوحدة × معدل تحميل فعلى للساعة)

٢- انحراف كفاءة التشغيل (الوقت)

= (ساعات معيارية لانتاج فعلى - ساعات فعلية لانتاج فعلى) × معدل تحميل معيارى للساعة

٣- انحراف الطاقة

= (ساعات معيارية لانتاج مخطط - ساعات فعلية لانتاج فعلى) × معدل تحميل معيارى للساعة



تمرين (حالة الموازنة الثابتة)

فيما يلي بعض البيانات التي امكن جمعها عن التكاليف غير المباشرة زحجم النشاط عن شهر مارس ٢٠١٦ :

- كمية الانتاج المعيارية ٢٠٠٠ وحدة، وساعات العمل المباشرة المعيارية ١٢٠٠٠ ساعة ، والتكاليف غير المباشرة المعيارية ٨٤٠٠٠ ج.

- كمية الانتاج الفعلية خلال الشهر ١٥٠٠ وحدة استغرقت ١٠٥٠٠ ساعة عمل مباشر فعلية وبلغت التكاليف غير المباشرة الفعلية المتغيرة ٥٨٧٥٠ ج والثابتة ٢٠٠٠٠ ج.

- المطلوب : تحديد وتحليل انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة.

٣- انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة (حالة الموازنة المرنة)



اولاً: يتكون معدل التحميل المعياري للتكاليف غير المباشرة للساعة من
= تكلفة غير مباشرة متغيرة للساعة + تكلفة غير مباشرة ثابتة للساعة

ثانياً: تختلف انحرافات الموازنة المرنة عن الثابتة في ان بعض المعادلات تستخدم المعدل المتغير والبعض يستخدم المعدل الثابت للساعة.
لذلك يجب فصل المعدل المتغير للساعة عن المعدل الثابت. في معادلة الخط المستقيم (ص = أ + ب × س)

معدل التحميل المعياري المتغير للساعة (ب) =

تكلفة معيارية لمستوى أعلى – تكلفة معيارية لمستوى ادنى)

ساعات معيارية لمستوى أعلى – ساعات معيارية لمستوى ادنى

• التكلفة المعيارية الثابتة بالتعويض بقيمة (ب) بالمعادلة لأى مستوى

• **معدل التحميل المعياري الثابت للساعة =**

إجمالى ت.ث. معيارية ÷ الساعات المعيارية لانتاج مخطط

تابع انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة (حالة الموازنة المرنة)



انحراف كلى ت.ص. غير المباشرة ---- (نفس معادلة التخطيط الثابت)

= ت.ص. غير المباشرة معيارية للإنتاج الفعلى - ت.ص. غير المباشرة فعلىة للإنتاج الفعلى

= (انتاج فعلى × ساعات معيارية للوحدة × معدل تحميل معيارى كلى (غ+ث) للساعة)
- (انتاج فعلى × ساعات فعلىة للوحدة × معدل تحميل فعلى كلى (غ+ث) للساعة)

ويُحلل الانحراف الكلى إلى انحرافات فرعية:

ويُحلل الانحراف الكلى إلى انحرافات فرعية:

١- انحراف انفاق =

$$= ((\text{ساعات فعلية لانتاج فعلى} \times \text{معدل تحميل معيارى للتكلفة المتغيرة للساعة}) + \text{اجمالى ت. ث. معيارية}) - (\text{انتاج فعلى} \times \text{ساعات فعلية للوحدة} \times \text{معدل تحميل فعلى كلى للساعة})$$

٢- انحراف كفاءة التشغيل (الوقت) =

(ساعات معيارية لانتاج فعلى	-	ساعات فعلية لانتاج فعلى)	×	معدل تحميل معيارى كلى (غ+ث) للساعة
-----------------------------	---	---------------------------	---	------------------------------------

٣- انحراف الطاقة =

(ساعات معيارية لانتاج مخطط	-	ساعات فعلية لانتاج فعلى)	×	معدل تحميل معيارى للتكلفة الثابتة للساعة
-----------------------------	---	---------------------------	---	--



تمرين (حالة الموازنة المرنة)

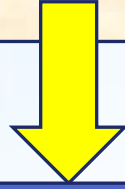
تتبع شركة الأمل الصناعية طريقة التخطيط المرن في معايرة التكاليف الصناعية غير المباشرة، وفيما يلي بعض البيانات التي امكن جمعها من سجلات الشركة خلال شهر ابريل ٢٠١٦ :

مستويات النشاط			
٧٠٠ وحدة	٦٠٠ وحدة	٥٠٠ وحدة	
١٤٠٠٠٠ ج	١٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	ت. غير مباشرة مرنة ١٠٠%
؟؟؟؟؟	؟؟؟؟؟	٧٢٠٠٠	ت. غير مباشرة ثابتة

- ٢- ساعات العمل المباشرة المعيارية للوحدة ١٠ ساعات.
- ٣- بلغت قيمة الانتاج الفعلى خلال الشهر ٦٥٠ وحدة استغرق انتاجها ٦٧٠٠ ساعة.
- ٤- بلغت التكاليف غير المباشرة خلال الشهر ١٩٥٠٠ ج
- ٥- مستوى النشاط الخطط (المتوقع) ٦٠٠٠ ساعة

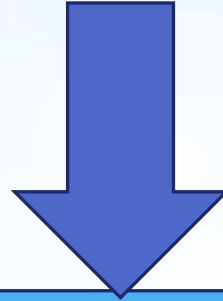
المطلوب: تحديد انحرافات التكاليف غير المباشرة وتحليله.

تمارين امتحانات:



- السؤال الثاني (٣) --- امتحان يونيو ٢٠١٥ --- انحراف مواد ش
السؤال الثاني (٥) --- امتحان يونيو ٢٠١٤ --- انحراف مواد ش
السؤال الثاني (٣) --- امتحان ديسمبر ٢٠١٤ --- انحراف اجور ش
السؤال الثاني (٥) --- امتحان ديسمبر ٢٠١٣ --- انحراف مواد ش
السؤال الرابع --- امتحان مايو ٢٠١٢ --- كل الانحرافات
السؤال الثاني --- امتحان نوفمبر ٢٠١٢ --- كل الانحرافات
السؤال الثاني --- امتحان مايو ٢٠١١ --- كل الانحرافات

٤- تحليل انحراف الموازنة (جديد على المقرر)



يشمل تحليل انحرافات الموازنة ٣ انحرافات :

١- انحرافات قيمة المبيعات (الايرادات)

٢- انحرافات تكلفة المبيعات (التكاليف)

٣- انحرافات مجمل الربح

أولاً : تحليل انحرافات قيمة المبيعات:

الإنحراف = قيمة مبيعات تقديرية - قيمة مبيعات فعلية

١- انحرافات قيمة المبيعات: (حالة بيع منتج واحد)

انحراف اجمالي لقيمة المبيعات =

(كمية مبيعات تقديرية × سعر بيع تقديري) - (كمية مبيعات فعلية × سعر بيع فعلي)
= (١٣٠ وحدة × ج٦) - (١٠٠ وحدة × ج٤) = ٣٨٠ ج (في غير صالح المنشأة)
ويُحلل الانحراف الاجمالي إلى انحرافات فرعية:

- ١- انحراف سعر = (سعر معياري - سعر فعلي) × كمية مبيعات فعلية
= (ج٦ - ج٤) × ١٠٠ وحدة = ٢٠٠ ج (في غير صالح المنشأة)
 - ٢- انحراف كمية = (كمية مبيعات معيارية - كمية مبيعات فعلية) × سعر معياري
= (١٣٠ وحدة - ١٠٠ وحدة) × ج٦ = ١٨٠ ج (في غير صالح المنشأة)
- إذاً: انحراف كلي = انحراف كمية + انحراف سعر = ٢٠٠ ج + ١٨٠ ج = ٣٨٠ ج

٢- انحرافات قيمة المبيعات: (حالة بيع منتجين او اكثر)

عند بيع اكثر من منتج يتم تحليل انحرافات قيمة المبيعات كما يلي :

أولاً: انحراف كلى لقيمة المبيعات ----- (لكل منتج على حدة)

منتج (أ) = (كمية مبيعات تقديرية × سعر بيع تقديرى) - (كمية مبيعات فعلية × سعر بيع فعلى)

منتج (ب) = (كمية مبيعات تقديرية × سعر بيع تقديرى) - (كمية مبيعات فعلية × سعر بيع فعلى)

ثم يُحلل الانحراف الكلى إلى انحرافات فرعية: ----- (لكل مادة على حدة)

١- انحراف سعر (أ) = (سعر معيارى - سعر فعلى) × كمية فعلية

١- انحراف سعر (ب) = (سعر معيارى - سعر فعلى) × كمية فعلية

اجمالى انحراف السعر (أ + ب) = ×× ج

٢- انحراف كمية (أ) = (كمية معيارية - كمية فعلية) × سعر معيارى

٢- انحراف كمية (ب) = (كمية معيارية - كمية فعلية) × سعر معيارى

اجمالى انحراف الكمية (أ + ب) = ×× ج

ثم يُحلل إنحراف الكمية للمادتين إلى انحراف تشكيلة وانحراف حجم مبيعات نهائى

ويتم تحليل انحراف الكمية الى :-



انحراف تشكيلة =

(كمية مبيعات فعلية بتشكيلة معيارية – كمية مبيعات فعلية بتشكيلة فعلية) × سعر معيارى

(ك ف بتشكيلة ع - ك ف بتشكيلة ف) × سعر معيارى

انحراف حجم مبيعات نهائى =

(كمية مبيعات معيارية بتشكيلة معيارية – كمية مبيعات فعلية بتشكيلة معيارية) × سعر معيارى

(ك ع بتشكيلة ع - ك ف بتشكيلة ع) × سعر معيارى

ثانياً : تحليل انحرافات تكلفه المبيعات:

الإنحراف = تكلفة مبيعات تقديرية - تكلفة مبيعات فعلية

١- انحرافات تكلفة المبيعات: (حالة بيع منتج واحد)

انحراف اجمالي لقيمة المبيعات =

(كمية مبيعات تقديرية × معدل تكلفة الوحدة التقديرى)

– (كمية مبيعات فعلية × معدل تكلفة الوحدة الفعلى)

= (١٣٠ وحدة × ج٥) – (١٠٠ وحدة × ج٣) = ٣٥٠ ج (فى غير صالح المنشأة

ويُحلل الانحراف الاجمالى إلى انحرافات فرعية:

١- انحراف معدل تكلفة =

(معدل تكلفة تقديرى للوحدة - معدل تكلفة فعلى للوحدة) × كمية مبيعات فعلية

= (ج٥ – ج٣) × ١٠٠ وحدة = ٢٠٠ ج فى صالح المنشأة

٢- انحراف كمية =

(كمية مبيعات معيارية - كمية مبيعات فعلية) × معدل تكلفة تقديرى للوحدة

= (١٣٠ وحدة – ١٠٠ وحدة) × ج٥ = ١٥٠ ج فى غير صالح المنشأة

إذاً: انحراف كلى = انحراف كمية + انحراف سعر = ٢٠٠ ج + ١٨٠ = ٣٨٠ ج

٢- انحرافات تكلفة المبيعات: (حالة بيع منتجين او اكثر)

عند بيع اكثر من منتج يتم تحليل انحرافات تكلفة المبيعات كما يلي :

أولاً: انحراف كلى لتكلفة المبيعات ----- (لكل منتج على حدة)

منتج (أ) = (كمية مبيعات تقديرية × ت. ع. للوحدة) - (كمية مبيعات فعلية × ت. ف. للوحدة)

منتج (ب) = (كمية مبيعات تقديرية × ت. ع. للوحدة) - (كمية مبيعات فعلية × ت. ف. للوحدة)

ثم يُحلل الانحراف الكلى إلى انحرافات فرعية: ----- (لكل مادة على حدة)

١- انحراف معدل تكلفة (أ) = (ت. ع. للوحدة - ت. ع. للوحدة) × كمية فعلية

١- انحراف معدل تكلفة (ب) = (ت. ع. للوحدة - ت. ع. للوحدة) × كمية فعلية

اجمالى انحراف المعدل (أ + ب) = × × ج

٢- انحراف كمية (أ) = (كمية معيارية - كمية فعلية) × ت. ع. للوحدة

٢- انحراف كمية (ب) = (كمية معيارية - كمية فعلية) × ت. ع. للوحدة

اجمالى انحراف الكمية (أ + ب) = × × ج

ثم يُحلل إنحراف الكمية للمادتين إلى انحراف تشكيلة وانحراف حجم مبيعات نهائى

تحليل انحراف الكمية



انحراف تشكيلة =

(كمية مبيعات فعلية بتشكيلة معيارية - كمية مبيعات فعلية بتشكيلة فعلية) × ت.ع . للوحدة

$$= (\text{ك ف بتشكيلة ع} - \text{ك ف بتشكيلة ف}) \times \text{ت.ع . للوحدة}$$

انحراف حجم مبيعات نهائى =

= (كمية مبيعات معيارية بتشكيلة معيارية - كمية مبيعات فعلية بتشكيلة معيارية) × ت.ع . للوحدة

$$= (\text{ك ع بتشكيلة ع} - \text{ك ف بتشكيلة ع}) \times \text{ت.ع . للوحدة}$$

ثالثاً: تحليل انحرافات مجمل الربح:

مجمل الربح = إيرادات المبيعات - تكلفة المبيعات
انحراف مجمل الربح = مجمل ربح تقديري - مجمل ربح فعلى

١- انحرافات مجمل الربح: (حالة بيع منتج واحد)

انحراف اجمالى لمجمل الربح = مجمل ربح تقديري - مجمل ربح فعلى
(قيمة مبيعات تقديرية - تكلفة مبيعات تقديرية) - (قيمة مبيعات فعلية - تكلفة مبيعات فعلية)
= (١٣٠ وحدة × ج ٥) - (١٣٠ وحدة × ج ٣) - (١٠٠ وحدة × ج ٦) - (١٠٠ وحدة × ج ٤)
= ٢٦٠ ج - ٢٠٠ ج = ٦٠ ج فى غير صالح المنشأة

ويحلل الى :-

- ١- انحراف السعر = (٥ - ٦) × ١٠٠ وحدة = (١٠٠) ج فى صالح المنشأة
- ٢- انحراف تكلفة = (٣ - ٤) × ١٠٠ وحدة = (١٠٠) ج فى غير صالح المنشأة
- ٢- انحراف الكمية بسعر البيع = (١٣٠ - ١٠٠ وحدة) × ٥ ج = ١٥٠ ج فى غير صالح المنشأة
- ٢- انحراف الكمية بالتكلفة = (١٣٠ - ١٠٠ وحدة) × ٣ ج = ٩٠ ج فى صالح المنشأة (وفر)

٢- انحرافات مجمل الربح: (حالة بيع منتجين او اكثر)

انحراف اجمالي لمجمل الربح = مجمل ربح تقديري - مجمل ربح فعلي
منتج (أ) = (قيمة مبيعات تقديرية - تكلفة مبيعات تقديرية) - (قيمة مبيعات فعلية - تكلفة مبيعات فعلية)
منتج (ب) = (قيمة مبيعات تقديرية - تكلفة مبيعات تقديرية) - (قيمة مبيعات فعلية - تكلفة مبيعات فعلية)

ويحلل الى :-

انحرافات ايرادات المبيعات

١- انحراف معدل تكلفة (أ و ب)

٢- انحراف الكمية (أ و ب)

ثم يحلل انحراف الكمية :-

١- انحراف تشكيلة (أ و ب)

٢- انحراف حجم مبيعات نهائي (أ و ب)

انحرافات ايرادات المبيعات

١- انحراف السعر (أ و ب)

٢- انحراف الكمية (أ و ب)

ثم يحلل انحراف الكمية :-

١- انحراف تشكيلة (أ و ب)

٢- انحراف حجم مبيعات نهائي (أ و ب)

ثم يتم حساب:

١- صافي انحراف تشكيلة مبيعات =

انحراف تشكيلة (الايرادات) - انحراف تشكيلة (التكاليف)

٢- صافي انحراف حجم المبيعات النهائى =

انحراف حجم مبيعات نهائى (الايرادات)

- انحراف حجم مبيعات نهائى (التكاليف)

انحراف مجمل الربح =

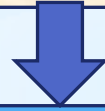
انحراف سعر البيع

+ انحراف معدل تكلفة الوحدة

+ صافي انحراف تشكيلة مبيعات

+ صافي انحراف حجم مبيعات نهائى

تمرين على انحرافات الموازنة



فيما يلي البيانات الخاصة بالمبيعات التقديرية والفعلية لأحدى المنشآت الصناعية عام ٢٠١٥

١- بيانات تقديرية :

السلعة	كمية المبيعات	سعر بيع الوحدة	معدل تكلفة الوحدة
س	١٦٠٠٠	١٠ ج	٦ ج
ص	٤٠٠٠	٢٠ ج	١٠ ج

٢- بيانات فعلية:

السلعة	كمية المبيعات	سعر بيع الوحدة	معدل تكلفة الوحدة
س	١٢٠٠٠	١٢ ج	٧ ج
ص	١٠٠٠٠	١٨ ج	٩ ج

المطلوب: - ١- تحديد مجمل الربح التقديرى ومجمل الربح الفعلى للمنشأة.

٢- تحليل انحراف مجمل الربح