

التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة

1. مفهوم طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة

ترتبط هذه الطريقة بفكرة ثبات سعر التكلفة للوحدة الواحدة من المنتجات المباعة، مهما تغير حجم الإنتاج؛ ويتحقق هذا من خلال تكييف نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف الثابتة مع مستوى النشاط في الفترة المدروسة، وهذا من مقارنته مع مستوى النشاط العادي للمؤسسة. ولهذا فان المبدأ الأساسي الذي تقوم عليه هذه الطريقة، هو معرفة حجم النشاط العادي، ومن ثم تحديد معامل التحميل للتكاليف الثابتة.

2. مفهوم حجم النشاط العادي:

يعبر حجم النشاط العادي على حجم النشاط الذي يمكن ان تحققه المؤسسة في حالة توفر كل الظروف المواتية، وعموما يمكن ان يتم تحديد النشاط العادي بالاعتماد على احدى الطرق الثلاثة التالية:

- متوسط نشاط المؤسسة خلال فترة معينة: حيث يتم تحديد مقدار النشاط العادي بمتوسط نشاط المؤسسة خلال فترة معينة، مثل مجموعة من السنوات، او أشهر معينة، او أي فترة تراها إدارة المؤسسة مناسبة لبلوغ هدف معين؛ كما ان حجم النشاط يمكن التعبير عنه برقم الاعمال، او حجم المبيعات، او حجم الإنتاج او غيرها من الوحدات التي تراها المؤسسة مناسبة؛
- القدرة النظرية: وهي مؤشرات نشاط المؤسسة (حجم الإنتاج او حجم المبيعات) الذي يتحدد في حالة توفر كل الظروف اللازمة لعملية الإنتاج، ويمكن التعبير عنها بقدرة الإنتاج المثلى، وفي كثير من الأحيان يصعب تحقيق هذا المستوى من النشاط على ارض الواقع؛
- القيم المعيارية: وهي تمثل قيم النشاط المعيارية في الصناعة التي تنشط بها المؤسسة، سواء تم تحديدها بطريقة نظرية، عبر مجموعة من الحسابات النظرية، او من خلال مقارنة مؤشرات النشاط للمؤسسات الموجودة في صناعة ما، وأخذ متوسطات النشاط لتلك المؤسسات كقيم تعبر عن مستوى النشاط داخل الصناعة، او الاعتماد على مستويات النشاط للمؤسسات الأكثر كفاءة في الصناعة، أي تلك المؤسسات التي تستطيع استخراج أكبر قدر ممكن من المخرجات عبر استخدام حجم معين من المدخلات

3. مراحل تطبيق طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة

عموما يمكن ان تتم عملية تطبيق هذه الطريقة وفق المراحل التالية (على سبيل الذكر لا الحصر):

- أ. تقسيم تكاليف المؤسسة الاجمالية الى تكاليف ثابتة وأخرى متغيرة؛
- ب. تحديد حجم النشاط العادي للمؤسسة: تعتبر هذه المرحلة من أصعب المراحل لهذه الطريقة، على اعتبار ان اختيار الأساس الذي يتم من خلاله التعبير عن الحجم العادي لنشاط المؤسسة يمكن ان يؤثر على النتيجة المترتبة على هذا القرار؛
- ج. حساب معامل التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة: ويتم تحديد هذا المعامل وفق المعادلة التالية:

$$\text{معامل التحميل العقلاني} = \frac{\text{حجم النشاط الفعلي}}{\text{حجم النشاط العادي}}$$

حجم النشاط الفعلي: هو حجم النشاط الحقيقي للفترة المدروسة، أي المحقق على ارض الواقع.

- د. تحديد حجم التكاليف الثابتة المحملة عقليا: حيث يتم ضرب قيم التكاليف الثابتة في معامل التحميل المحسوب، ويمكن ان تعامل كل التكاليف الثابتة بنفس معامل التحميل، كما يمكن للمؤسسة ان تقوم بحساب معامل تحميل خاص لكل فئة من التكاليف الثابتة، وبالتالي استخدام مجموعة من معاملات التحميل قد تختلف من فئة الى أخرى. ويتم تحديد القيمة المحملة للتكاليف الثابتة بالمعادلة التالية:

$$\text{التكاليف الثابتة المحملة عقليا} = \text{التكاليف الثابتة الفعلية} \times \text{معامل التحميل العقلاني}$$

- هـ. حساب الفرق بين التكاليف الثابتة الفعلية والتكاليف الثابتة المحملة عقليا، وهنا يمكننا ان نميز بين

ثلاث حالات رئيسية هي:

- حالة كون التكاليف الثابتة المحملة عقليا < التكاليف الثابتة الفعلية، وبالتالي فان الفرق بين تلك التكاليف (أي التكاليف الثابتة المحملة عقليا - التكاليف الثابتة الفعلية) يكون موجبا، وعليه فان الفرق يشكل فائض النشاط؛
- حالة كون التكاليف الثابتة المحملة عقليا > التكاليف الثابتة الفعلية، وبالتالي فان الفرق بين تلك التكاليف يكون سالبا، وعليه فان الفرق يشكل تكلفة بطلالة؛
- حالة كون التكاليف الثابتة المحملة عقليا = التكاليف الثابتة الفعلية، في هذه الحالة تكون المؤسسة عند مستوى نشاطها العادي، وبالتالي عدم وجود تكاليف بطلالة او فائض نشاط.

مثال: أنتجت إحدى المؤسسات 2500 وحدة من المنتجات خلال شهر جانفي، وكانت التكاليف الثابتة الاجمالية لها 15000 دج، اما التكاليف المتغيرة للوحدة فقد بلغت 4 دج للوحدة، وفي شهر فيفري من نفس السنة أنتجت المؤسسة 2400 وحدة، فاذا علمت ان كمية الإنتاج الشهرية العادية تقدر بـ 2500 وحدة.

المطلوب: باستخدام طريقة التكاليف المتغيرة، وطريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة احسب سعر التكلفة للوحدة، والتكلفة الثابتة للوحدة في شهر جانفي وفيفري.

الحل:

طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة		طريقة التكاليف المتغيرة		
شهر فيفري	شهر جانفي	شهر فيفري	شهر جانفي	
2400	2500	2400	2500	حجم الإنتاج (1)
$9600=4 \times 2400$	$10000=4 \times 2500$	$9600=4 \times 2400$	$10000=4 \times 2500$	اجمالي التكاليف المتغيرة (2)
$0,96=2500 \div 2400$	$1=2500 \div 2500$	/	/	معامل تحميل التكاليف الثابتة
14400	15000	15000	15000	اجمالي التكاليف الثابتة المحملة (3)
24000	25000	24600	25000	اجمالي سعر التكلفة (4)=(2)+(3)
10	10	10,25	10	سعر التكلفة للوحدة (5)=(4)÷(1)
6	6	6,25	6	التكلفة الثابتة للوحدة (6)=(3)÷(1)

نلاحظ من قيم الجدول السابق انه في طريقة التكاليف المتغيرة، عندما انخفض حجم النشاط من 2500 الى 2400 وحدة، فان نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة قد ارتفع من 6 الى 6,25 دج، مما ترتب عنه ارتفاع سعر التكلفة للوحدة من 10 الى 10,25 دج للوحدة، اما في طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة فان تغير حجم النشاط لم يؤثر على نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة، وبقي ثابتا عند 6 دج، مما سمح للمؤسسة بالحفاظ على سعر التكلفة للوحدة ثابتا عند 10 دج بالرغم من تغير حجم النشاط.

4. مزايا وعيوب طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة

أ. المزايا

- تعتبر كوسيلة لحساب التكلفة عقلانيا؛

- تسمح بمشاركة مجموعة مختلفة من العمال والمسؤولين في عملية اتخاذ القرار، على اعتبار ان عملية تحديد حجم النشاط العادي يرتبط ببعض المعطيات التقنية وكذلك التسويقية والاستراتيجية، التي لا يستطيع المحاسب وحده الحصول عليها، مما يتطلب منه التنسيق مع بقية المصالح داخل المؤسسة عند اختيار حجم النشاط العادي؛
- تعطي للمؤسسة قدرة أكبر على المنافسة داخل السوق، حيث تقدم لها أساسا منطقيا يسمح لها بوضع الحد الأدنى للتكاليف الثابتة الذي يمكن تحميلة، وبالتالي فان سعر التكلفة لن يتأثر بتغير حجم النشاط، مما يبقي أسعار المؤسسة عند مستوى تنافسي.

ب. العيوب

- صعوبة تحديد حجم النشاط العادي بشكل دقيق، على اعتبار ان بعض المعطيات المعتمدة في تحديد حجم النشاط العادي هي عبارة ان قيم تقريبية، خاصة ما تعلق بقييم نشاط المنافسين، مما قد يؤدي سوء تقديرها الى قرارات خاطئة، وهذا الى جانب صعوبة الحصول على تلك المعلومات؛
- صعوبة التسعير في المدى الطويل.