

محاضرة طريقة التحميل العقلاني للتکاليف الثابتة

١.تعريف طريقة التحميل العقلاني: طريقة التحميل العقلاني هي طريقة تقوم على أن التکاليف تشمل المصاريف الثابتة المحسوبة بإستخدام نسبة بين المستوى أو الحجم الحقيقي للنشاط ومستوى النشاط المحدد مسبقاً كنشاط عادي.

تهدف هذه الطريقة إلى حساب سعر التكلفة وذلك بحساب التکاليف الثابتة بشكل يتناسب وحجم الانتاج، ظهرت هذه الطريقة نتيجة لما تم ملاحظته من تغيرات في سعر التكلفة بمجرد تغير حجم الانتاج.

مثال: تعمل أحدى الشركات على إنتاج منتج معين، التكلفة المتغيرة للوحدة تساوي 15 دج، أما التکاليف الثابتة فتساوي 4000 دج.

المطلوب: حساب تكلفة الوحدة الواحدة عند مستويات الإنتاج التالية: 100-150-200-320 وحدة، علماً أن مستوى النشاط العادي هو 200 وحدة.

الحل:

حجم الانتاج	التكلفة المتغيرة 15 دج للوحدة	+ التکاليف الثابتة	إجمالي التکاليف	الكمية المنتجة	تكلفة الوحدة الواحدة
300	200	150	100		
4500	3000	2250	1500		
4000	4000	4000	4000		
8500	7000	6250	5500		
300	200	150	100		
28.33	35	41.66	55		

ما يلاحظ من الجدول السابق أن تكلفة الوحدة الواحدة تتغير مع تغير حجم الانتاج، وأنه في غير صالح الشركة أن تعمل على إنتاج أقل من إنتاج العادي، ذلك أنه في هذه الحالة نلاحظ أن تكلفة الوحدة الواحدة مرتفعة.

لذا تعمل الشركات على تطبيق طريقة التحميل العقلاني للتکاليف الثابتة بهدف المحافظة على سعر تكلفة الوحدة الواحدة وذلك مهما تغير مستوى النشاط الحقيقي.

تم هذه العملية بإستخدام القاعدة التالية:

حجم النشاط الحقيقي

= معامل التحميل

حجم النشاط العادي

تمرين: بالاعتماد على معطيات التمرين السابق، المطلوب حساب تكلفة انتاج الوحدة الواحدة بإستعمال طريقة التحميل العقلاني، علماً أن مستوى النشاط العادي هو 200 وحدة.

حجم الانتاج				
4500	3000	2250	1500	التكلفة المتغيرة 15 دج للوحدة
4000	4000	4000	4000	التكلاليف الثابتة
$1,5 = 200/300$	$1 = 200/200$	$0,75 = 200/150$	$0,5 = 200/100$	معامل التحميل العقلاني
$= 1,5 \times 4000$	$= 1 \times 4000$	$= 0,75 \times 4000$	$= 0,5 \times 4000$	التكلاليف الثابتة المحمولة = معامل التحميل \times التكلاليف الثابتة
6000	4000	3000	2000	
10500	7000	5250	3500	إجمالي التكلاليف
300	200	150	100	الكمية المنتجة
35	35	35	35	تكلفة الوحدة الواحدة

ما يلاحظ من الجدول أن تكلفة الوحدة الواحدة لم تتغير بالرغم من تغيير حجم ومستوى الانتاج، ويرجع ذلك إلى معامل التحميل الذي يسمح بتحديد حجم التكلاليف الثابتة حسب مستوى النشاط الحقيقي أو الفعلي. فهذا الطريقة تسمح بثبات التكلفة الثابتة للوحدة الواحدة بالرغم من تغير مستوى وحجم النشاط.

2. مبادئ طريقة التحميل العقلاني للتكلاليف الثابتة: تقوم هذه الطريقة على المبادئ التالية:

- فصل التكلاليف الثابتة عن المتغيرة؛
- تحديد كل من مستوى النشاط العادي والنشاط الفعلي (ال حقيقي)؛
- حساب معامل التحميل؛
- حساب التكلاليف الثابتة المحمولة التي تساوي إلى معامل التحميل \times التكلاليف الثابتة.

وفقاً لهذه الطريقة في كل مرحلة من مراحل الانتاج في المؤسسة أو في كل قسم من أقسامها يتم تحديد لكل منها مستوى النشاط الحقيقي ومستوى النشاط العادي، ذلك أن هذين النشاطين يتم استعمالهما في تحديد معامل التحميل العقلاني للمصاريف الثابتة.

3. مستوى النشاط الحقيقي والنشاط العادي: يعرف كل منها كمابلي:

1.3 مستوى النشاط الحقيقي: هو ذلك المستوى الذي تبلغه المؤسسة فعلياً من الانتاج في الفترات المختلفة والذي قد يكون أقل أو يساوي أو أكبر من المستوى العادي.

2.3 مستوى النشاط العادي: مرتبط بمستوى الانتاج او الطاقة الانتاجية للمؤسسة، والتي نقصد بها الطاقة الانتاجية المتوسطة العادية التي تأخذ بعين الاعتبار طاقة الآلات والتجهيزات، عدد العمال، وقت العمل، أوقات التعطل والصيانة.

عند حساب معامل التحميل العقلاني للتكلاليف الثابتة قد نواجه احدى الحالات الثلاثة التالية وهي:

- معامل التحميل أكبر من الواحد، هذا يعني ان حجم النشاط الحقيقي اكبر من حجم النشاط العادي، وهذا ينبع عنه فائض المردودية.

- معامل التحميل يساوي الواحد، هذا يعني ان حجم النشاط الحقيقي يساوي حجم النشاط العادي؛
- معامل التحميل أقل من الواحد، هذا يعني ان حجم النشاط الحقيقي اقل من حجم النشاط العادي،

وهذا ينبع عنه تكلفة عطالة.

4. استخدام طريقة التحميل العقلاني ضمن طريقة الاقسام المتجانسة: يمكن استخدام طريقة التحميل العقلاني للتکاليف الثابتة ضمن طريقة الاقسام المتجانسة(خاصة وأن الشركة يتم تقسيمها الى مجموعة من الاقسام المتجانسة)، وضمن هذا يتم تقسيم المصروفات الى متغيرة وثابتة، ويتم تحويل هذه الاخيرة وفقا لمعامل تحميل، وفيما يلي نتناول خطوات تطبيق طريقة التحميل العقلاني ضمن طريقة الاقسام المتجانسة.

- أ- تخصيص لكل قسم المصروفات المتغيرة والثابتة؛
- ب- حساب التكاليف الثابتة لكل قسم وذلك بتطبيق معامل التحميل؛
- ت- حساب الفروقات على مستوى كل نشاط (ربح او خسارة)؛
- ث- حساب مجموع المصروفات لكل قسم والتي تساوي المصروفات المتغيرة مضافة اليها المصروفات الثابتة المحملة؛
- ج- القيام بطريقة التوزيع الثانوي للمصروفات الاجمالية لكل قسم؛
- ح- تسجيل طبيعة وحدات القياس؛
- خ- حساب وتسجيل عدد وحدات القياس؛
- د- حساب تكلفة وحدات العمل لكل قسم.

تمرين: الجدول التالي يتضمن المصروفات غير المباشرة لإحدى الشركات لسنة 2019. المطلوب: اعداد جدول المصروفات غير المباشرة.

التوزيع	الانتاج	التمويل	الصيانة	الطاقة	المجموع	
50000	130000	70000	30000	20000	300000	التوزيع الثانوي
40000	80000	42000	15000	12000		المصروفات المتغيرة
0,9	0,8	1,1	1,3	1		معامل التحميل

الحل: جدول توزيع المصاريغ غير المباشرة:

التوزيع		الانتاج		التمويل		الصيانة		الطاقة		
المتغير	الثابتة									
40000	10000	80000	50000	42000	28000	15000	15000	12000	8000	
0,9		0,8		1,1		1,3		1		معامل التحميل
9000		40000		30800		19500		8000		التكليف الثابتة المحملة
-1000		-10000		+2800		+4500		00		فرق التحميل
49000		120000		72800		34500		20000		مجموع التكاليف

نلاحظ جميع الاقسام تغيرت قيمة التكاليف الخاص بها ماعدا قسم الطاقة وهذا راجع الى أن معامل التحميل في هذا القسم يساوي 1 أي أن هذا القسم يستغل بطاقة الكلية 100%.

أما باقي الاقسام الأخرى فتغيرت مجموع تكاليفها بين الانخفاض والارتفاع، فمثلاً قسم التموين فيعدما كان 70000 دج تغيرت تكلفته ليصبح 72800 دج، ونفس الشيء لباقي الاقسام الأخرى، ويرجع ذلك إلى تحمل التكاليف الثابتة بمعامل التحميل العقلاني يختلف عن 1.

كما نلاحظ أن باقي الاقسام الأخرى تغيرت تكاليفها بين الإرتفاع والانخفاض بسبب تغير معامل التحميل عن الواحد.

كذلك بعد تحديد المصاريغ الاجمالية لكل قسم نواصل العمل من خلال القيام بالتوزيع الثانوي لمصاريغ الاقسام المساعدة على الاقسام الرئيسية. وبعدها نحدد المصاريغ الاجمالية لكل قسم رئيس، وتحديد طبيعة وحدات القياس لكل قسم، ثم استخراج تكلفة وحدة العمل لكل قسم.

ملاحظة : بالنسبة لفرق التحميل هذا الاخير يضاف إلى النتيجة النهائية للشركة في حالة فرق التحميل موجب(أي ربح مردودية) ويختفي في حالة الفرق سالب(أي تكلفة عطالة).