

نظام التكاليف على أساس الأنشطة

الفصل الثاني
أ. منيرة الحمّادي

نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

- هو نظام لتخصيص التكاليف الصناعية الغير مباشرة على المنتجات ويعتبر أحد النظم الحديثة التي تلائم التغيرات التي تشهدها بيئة التصنيع الحديثة ومن أهم اسباب ظهور هذا النظام مايلي:
 ١. زيادة نسبة التكاليف الغير مباشرة نتيجة التوسع في استخدام نظم التصنيع الحديثة التي تعتمد على الآلية.
 ٢. فشل الأسلوب التقليدي لتخصيص التكاليف الغير مباشرة في توفير معلومات دقيقة في مجال تحديد تكلفة المنتجات لأنه يفترض أن هناك سبب واحد لحدوث التكلفة وهو الحجم
مثل: ساعات العمل، ساعات الآلات، حجم الإنتاج.

خصائص نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

- يركز هذا النظام على مسببات حدوث التكلفة ويفترض أن الأنشطة التي تقوم بها الشركة [مثل: نشاط فحص الجودة، تجهيز الآلات، وغيرها] تستهلك موارد الشركة من خامات وعماله وغيرها، وأن المنتجات تستهلك أنشطة، لذلك يقوم نظام التكاليف على أساس الأنشطة على تخصيص التكاليف الغير مباشرة على المنتجات على مرحلتين:

المرحلة الأولى: تخصيص التكاليف الغير مباشرة على الأنشطة المسببة لها وذلك لتحديد تكلفة كل نشاط.

المرحلة الثانية: تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات بحسب درجة إستفادة كل منتج من النشاط المعين.

لذلك فإن استخدام هذا النظام يؤدي إلى زيادة الدقة في تحديد تكلفة المنتجات وبالتالي زيادة كفاءة القرارات الإدارية المختلفة **مثل:** قرارات التسعير والتخطيط والرقابة.

ويمكن اعتبار نظام التكاليف على أساس الأنشطة نظام معلومات متكامل حيث يختص بتجميع وتشغيل البيانات الخاصة بأنشطة الشركة المختلفة.

خطوات تطبيق نظام تكاليف الأنشطة:

يتم تطبيق نظام تكاليف الأنشطة على خمس خطوات رئيسية وهي:

(١) تجميع الأعمال في شكل أنشطة (تحديد الأنشطة): حيث يتم تقسيم الأعمال أو الوظائف التي يتم القيام بها داخل الشركة في شكل مجموعات بحيث تضم كل مجموعة عدداً من الأعمال أو الوظائف المتجانسة ويطلق عليها نشاط لذلك يفيد النشاط مجموعة من الأعمال المتجانسة التي تؤدي على حدوث التكلفة المعينة [مثل: نشاط فحص الجودة، نشاط الصيانة، نشاط إصدار أوامر الشراء، نشاط إعداد وتجهيز الآلات].

(٢) تحديد تكلفة كل نشاط: ويتم ذلك عن طريق التكاليف المرتبطة بكل نشاط
مثل:

نشاط الصيانة يتكون من: صيانة كهربائية ١٠،٠٠٠

+ صيانة ميكانيكية ٢٠،٠٠٠

٣ ت. نشاط الصيانة ٣٠،٠٠٠

٣) تحديد مسبب التكلفة لكل نشاط: ويعني مسبب التكلفة هو أي شيء يؤدي إلى حدوث التكلفة مثل:

نشاط فحص الجودة مسبب التكلفة ← هو عدد مرات فحص الجودة
نشاط إصدار أوامر الشراء مسبب التكلفة ← هو عدد أوامر الشراء المصدرة
نشاط إعداد وتجهيز الآلات مسبب التكلفة ← هو ساعات تشغيل الآلات، وهكذا..
إذاً يمكن تعريف مسبب التكلفة بأنه العامل أو المتغير السببي لحدوث التكلفة.

٤) تحديد معدل التحميل لكل نشاط: $\text{معدل التحميل للنشاط} = \frac{\text{ت. النشاط}}{\text{عدد وحدات مسبب التكلفة}}$

مثال: تكلفة نشاط فحص الجودة ٥٠٠٠ ريال، وتبلغ عدد مرات الفحص ١٠٠٠ مرة، احسبي معدل التحميل:

معدل التحميل =

كل نشاط له معدل تحميل واحد.

*مع ملاحظة أنه يتم احتساب معدل التحميل لكل نشاط من الأنشطة المختلفة.

٥) تخصيص تكاليف الأنشطة عن المنتجات:

نصيب أي منتج = عدد مرات (وحدات) مسبب التكلفة للمنتج X معدل التحميل

مثال: نفس المثال السابق بإفترض أن نشاط فحص الجودة السابق بلغت عدد مرات فحص الجودة للمنتج س ٣٠٠ مرة، والمنتج ص ٧٠٠ مرة، احسبي نصيب المنتج س ونصيب المنتج ص!؟

تمرين (١):

تنتج إحدى الشركات الصناعية منتجين س و ص وفيما يلي البيانات الخاصة بهما:

ص	س	
٢٠٠٠٠ وحدة	٥٠٠٠ وحدة	حجم الإنتاج
٢ ساعة	٢ ساعة	ساعات العمل اللازمة للوحدة

علماً بأن:

- ١- تبلغ التكاليف الصناعية الغير مباشرة عن الفترة للشركة ككل ٨٧٥٠٠٠ ريال.
- ٢- على الرغم من تساوي احتياجات الوحدة من كلا المنتجين من ساعات العمل إلا أنهما يختلفان في احتياجاتهم من الأنشطة المختلفة في الشركة على النحو التالي:

عدد الأحداث المسببة للتكلفة			مسبب التكلفة	تكلفة النشاط	النشاط
ص	س	الإجمالي			
٢٠٠٠ مرة	٣٠٠٠ مرة	٥٠٠٠ مرة	عدد مرات الإعداد	٢٣٠٠٠٠	إعداد الآلات
٣٠٠٠ مرة	٥٠٠٠ مرة	٨٠٠٠ مرة	عدد مرات الفحص	١٦٠٠٠٠	فحص الجودة
٤٠٠ مرة	٢٠٠ مرة	٦٠٠ مرة	عدد الأوامر	٨١٠٠٠	أوامر إصلاح العيوب
٢٨٠٠ ساعة	١١٢٥٠ ساعة	٣٩٢٥٠ ساعة	عدد ساعات الآلات	٣١٤٠٠٠	ساعات تشغيل الآلات
٦٠٠ مرة	٣٠٠ مرة	٩٠٠ مرة	عدد مرات الاستلام	٩٠٠٠٠	استلام المواد
				٨٧٥٠٠٠	الإجمالي

المطلوب:

- ١- تحديد متوسط تكلفة الوحدة من المنتجين س و ص باستخدام المدخل التقليدي لتخصيص التكاليف الصناعية الغير مباشرة على أساس ساعات العمل؟!
- ٢- إعادة احتساب تكلفة الوحدة من المنتجين باستخدام نظام تكاليف الأنشطة؟
- ٣- المقارنة بين ماتوصلتي إليه في المطلوب [١] و [٢] مع التعليق على النتائج؟
أ. منيرة الحمادي

تمرين (٢) :

تقوم احدى الشركات الصناعية بإنتاج منتجين (س – ص) وتستخدم المدخل التقليدي لتخصيص التكاليف الغير مباشرة وتم تحديد صافي ربح الوحدة لكل من المنتجين كالآتي :

$$\text{صافي الربح} = \text{سعر البيع} - (\text{مواد} + \text{اجور} + \text{ت.ص. غير مباشرة})$$

$$\text{س} = 150 - (70 + 25 + 45) = 10 \text{ ريال / للوحدة}$$

$$\text{ص} = 250 - (70 + 35 + 75) = 70 \text{ ريال / للوحدة}$$

وتفكر الشركة في التوسع في انتاج المنتج ص لأنه يحقق ربح اكبر وإيقاف المنتج س نتيجة انخفاض ارباحه ، وبفرض ان عدد الوحدات المنتجة من المنتج س تبلغ ٣٠٠٠٠ وحدة ومن المنتج ص ٥٠٠٠ وحدة ، وقد توفرت لديك البيانات التالية للأنشطة في الشركة واحتياجات المنتجات من هذه الأنشطة .

النشاط	معدل التحميل	احتياجات س	احتياجات ص
اعداد الالات	٨٠ ريال / للمرة	٤٥٠٠ مرة	٢٥٠٠ مرة
اوامر الشراء	٢٠٠ ريال / للأمر	١٠٠٠٠ امر	٧٠٠ امر
فحص الجودة	٤٠ ريال / للمرة	٥٠٠٠ مرة	٤٠٠٠ مرة
ساعات تشغيل الالات	٢٠ ريال / للساعة	١٦٠٠٠ ساعة	١١٠٠٠ ساعة

المطلوب : هل توافق ادارة الشركة على هذا الرأي ؟ ولماذا ؟

أ. منيرة الحمادي

مزايا وعيوب نظام التكاليف على اساس الانشطة :

من أهم المزايا :

- (١) تحديد الدقة في قياس تكلفة المنتجات مما يساعد على سلامة العديد من القرارات الادارية مثل قرارات التسعير وتحديد ربحية المنتجات .
- (٢) يساعد في عملية خفض التكلفة عن طريق التخلص من الانشطة غير الضرورية التي لا تضيف قيمة للمنتج .
- (٣) يساهم في توفير مؤشرات الاداء الاساسية التي تساعد على قياس الاداء الاستراتيجي .

ومن أهم العيوب :

- (١) يحتاج تطبيقه الى بيانات وتفصيلات كثيرة قد يصعب الحصول عليها ، كما ان تطبيقه يحتاج الى استخدام الحاسب الالي نتيجة زيادة البيانات والعمليات الحسابية التي يحتاج اليها .
- (٢) مقاومة العنصر البشري للتغير بالإضافة إلى نقص الخبرة والتدريب على تطبيق هذا النظام .

تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط في المنشآت الخدمية والتجارية :

على الرغم من ان نظام التكاليف على اساس النشاط ظهر في الشركات الصناعية ، فأنه يمكن تطبيقه على منشآت الخدمات والمنشآت التجارية ، والمدخل العام لنظام التكاليف على اساس النشاط في المنشآت الخدمية والتجارية يشبه اسلوب تطبيقه على الشركات الصناعية حيث يتم تحديد تكلفة كل نشاط خدمي او تجاري ، ثم تخصيص تكلفة النشاط على وحدات المخرجات (وحدات تجزئة أو وحدات مباعه).

تمرين (٣):

قررت احدى المحلات التجارية الكبرى التوسع في نشاطها ، وترتب في توفير معلومات عن ربحية ثلاثة قطاعات تعمل بها وهي قطاع (المشروبات الغازية ، المنتجات الطازجة ، الاغذية المعلبة) وكانت البيانات عن القطاعات الثلاثة عن عام ٢٠١٢ :

البيانات	المشروبات الغازية	منتجات طازجة	اغذية معلبة	الاجمالي
الايادات	٣١٧٤٠٠	٨٤٠٢٤٠	٤٨٣٩٦٠	١٦١٤٦٠٠
تكلفة البضاعة المباعة	٢٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠
تكلفة ارجاع الزجاجات الفارغة	٤٨٠٠	-	-	٤٨٠٠
عدد اوامر الشراء	١٤٤	٣٣٦	١٤٤	٦٢٤
عدد الطلبات المستلمة	١٢٠	٨٧٦	٢٦٤	١٢٦٠
ساعات التخزين	٢١٦	٢١٦٠	١٠٨٠	٣٤٥٦
المبيعات بالوحدات	٥٠٤٠٠	٤٤١٦٠٠	١٢٢٤٠٠	٦١٤٤٠٠

علمًا بأن تكلفة الخدمات ٣٦٠٠٠٠ ريال ، كما توفرت بيانات اخرى عن الانشطة الخدمية هي :

- بلغت تكلفة نشاط ارجاع الزجاجات الفارغة = ٤٨٠٠ ريال ، ويتم تتبعها مباشرة على القطاعات .
 - بلغت تكلفة نشاط اصدار اوامر الشراء = ٦٢٤٠٠ ريال وتخصص على اساس عدد الاوامر .
 - بلغت تكلفة نشاط التسليم الفعلي = ١٠٠٨٠٠ ريال ، وتخصص على اساس عدد العمليات المستلمة .
 - بلغت تكلفة نشاط التخزين = ٦٩١٢٠ ريال ، وتختلف باختلاف ساعات التخزين .
 - بلغت تكلفة نشاط خدمة العملاء = ١٢٢٨٨٠ ريال ، وتخصص على اساس الوحدات المباعة .
- الاجمالي = ٣٦٠٠٠٠ ريال .

المطلوب :

- يخصص المحل تكاليف الخدمات (جميع التكاليف ما عدا تكلفة البضاعة المباعة) على اساس تكلفة البضاعة المباعة ، احسبي العمليات ، ونسبة الربح للإيرادات لكل قطاع ، وتحديد القطاع الذي يتوسع فيه المحل ؟.
- إعادة المطلوب رقم ١ باستخدام نظام التكاليف على اساس الانشطة ؟.

تمرين (٤):

يقوم المكتب العلمي الحديث بتقديم نوعين من الخدمات هما (خدمة الاستشارات و خدمة التصميمات) ، وقد بلغت وحدات الخدمة المؤداه ١٠٠ خدمة استشارات ، و ٤٠٠ خدمة تصميمات ، علماً بان كل خدمة استشارات تحتاج الى ٢٠ ساعة عمل حاسب آلي ، وكل خدمة تصميمات تحتاج الى ١٠ ساعات عمل حاسب آلي . وفيما يلي بيان بالأنشطة المختلفة للمكتب ومسببات كل نشاط :

النشاط	تكلفة النشاط	مسبب التكلفة	عدد الوحدات او المعاملات			معدل التحميل
			الاستشارات	التصميمات	الاجمالي	
الحاسب الالي	٦٠٠٠٠	ساعات عمل الحاسب	٢٠٠٠	٤٠٠٠	٦٠٠٠	
شئون الافراد	١٠٠٠٠٠	عدد العاملين	٣٠٠	٢٠٠	٥٠٠	
العمل الفني	١٢٠٠٠٠	ساعات عمل فني	٢٠٠	٢٠٠	٤٠٠	
فحص جودة الاعمال	٢٠٠٠٠	عدد مرات الفحص	١٠	٤٠	٥٠	
اجمالي التكاليف الغير مباشرة	٣٠٠٠٠٠					

المطلوب :

- تحديد تكلفة الوحدة من كل حزمة باستخدام معدل التحميل على اساس ساعات عمل الحاسب الآلي ؟.
- تحديد تكلفة الوحدة من كل حزمة باستخدام نظام التكاليف على اساس النشاط ؟.
- علقي على الاجابات في المطلوب فقرة ١ و ٢ ؟.