

غالباً ما تتضمن تكاليف قسم ما تكاليف تم تخصيصها من أقسام أخرى. هناك ثلاث نقاط رئيسية يجب مراعاتها عند تخصيص التكاليف بين الأقسام:

1. اختيار طريقة التخصيص: هل تستخدم طريقة المعدل الواحد (Singlerate) التي تجمع كل التكاليف في مجموعة واحدة وتخصيصها باستخدام معدل واحد، أم تستخدم طريقة المعدل المزدوج (Dualrate) التي تقسم التكاليف إلى مجموعتين فرعيتين (عادة ثابتة ومتغيرة) لكل منهما معدل تخصيص مختلف؟

2. هل تُستخدم معدلات الميزانية (Budgeted rates) أم المعدلات الفعلية (Actual rates)؟

3. هل تُستخدم الكميات المقدرة (Budgeted quantities) أم الكميات الفعلية (Actual quantities)؟

بهذا، تساعد هذه المفاهيم في تخصيص التكاليف بدقة أكبر داخل المنظمة بما يتناسب مع طبيعة التكاليف وطرق تحفيزها.

الفرق بين استخدام معدلات التكاليف المقدرة (الميزانية) والمعدلات الفعلية

عند تخصيص التكاليف بين الأقسام داخل المؤسسة، يتعين اتخاذ قرار مهم بشأن استخدام معدلات التكاليف المقدرة (الميزانية) أو المعدلات الفعلية التي حدثت بالفعل. هذا الاختيار يؤثر بشكل كبير على درجة اليقين التي يواجهها الأقسام المستفيدة من الخدمات.

المعدلات المقدرة (الميزانية): تتيح للمستخدمين معرفة تكلفة الخدمة مسبقاً، مما يمكنهم من التخطيط واتخاذ قرار أفضل حول كمية الخدمات المطلوبة، وكذلك اختيار ما إذا كانوا يستخدمون الموارد الداخلية أو يفضلون المورد الخارجي.

المعدلات الفعلية: لا يُعرف القسم المستخدم للمعدل حتى نهاية الفترة المالية، مما يزيد من درجة عدم اليقين.

استخدام المعدلات المقدرة يساعد أيضاً في تحفيز مدير قسم الدعم (مثل قسم الحاسوب المركزي) على تحسين الكفاءة، لأن قسم الدعم هو من يتحمل أي انحرافات في التكاليف عن الميزانية خلال الفترة، وليس الأقسام الأخرى التي تستخدم خدماته. لكن هذه الطريقة قد تُعد غير عادلة عندما

تحدث زيادة في الأسعار خارج نطاق سيطرة قسم الدعم، لأنها تُجبره على تحمل تكلفة هذه الزيادات.

في بعض المؤسسات، يتم تقاسم مخاطر هذه الانحرافات بين قسم الدعم والأقسام المستخدمة وفقاً لاتفاقيات معينة، لتقليل الأثر السلبي على أي طرف. وان تخصيص التكاليف الثابتة بناءً على الاستخدام الفعلي مقابل الاستخدام المتوقع (الميزانية) . وان الاختيار بين استخدام الاستخدام الفعلي أو الاستخدام المتوقع (الميزانية) في تخصيص التكاليف الثابتة يؤثر أيضاً على سلوك المديرين. على سبيل المثال:

لنفترض أن التكاليف الثابتة في قسم الحاسوب المركزي تبلغ 300,000 يورو، وأن الاستخدام المتوقع للقسمين المختلفين في الشركة هو 800 ساعة لقسم الحواسيب الدقيقة و 400 ساعة لقسم الأجهزة الطرفية. و إذا كان الاستخدام الفعلي مطابقاً للاستخدام المتوقع في كلا القسمين، فإن تخصيص التكاليف الثابتة يكون متناسباً مع ذلك. لكن إذا زاد أو قل استخدام قسم ما عن الاستخدام المتوقع، فإن التكاليف المخصصة له ستتغير، مما قد يؤثر على كيفية إدارة القسم لنشاطه واستخدامه للموارد.

قواعد تخصيص التكاليف وتسلسل التكاليف

تقوم الشركات بشكل دوري بإجراء تغييرات على نظم التكاليف الخاصة بها، وتختلف الأسباب التي تدفع هذه التغييرات بشكل كبير. من هذه الأسباب:

- تغيير في العمليات الإنتاجية: مثل زيادة الأتمتة أو تغيير في نوع المنتجات المصنعة.
- تغييرات في التكنولوجيا المستخدمة لجمع المعلومات: مما يؤثر على كيفية تسجيل وتحليل التكاليف.

- تغييرات في السوق والمنافسة: على سبيل المثال، قيام المنافسين ببيع مكونات كانت تُباع سابقاً كمجموعة واحدة، بشكل منفصل مما يتطلب تعديل نظام التكاليف لمواكبة هذه التغييرات.

من عمليات تعتمد على اليد العاملة إلى عمليات تعتمد على الآلات

في العمليات التي تعتمد على اليد العاملة (labourpaced operations)، تعتمد سرعة الإنتاج على مهارة وإنتاجية العمال. في هذه الحالة، تعتبر تكاليف العمل المباشر أو ساعات العمل المباشرة من قواعد التخصيص المناسبة، لأنها تعكس العلاقة بين استهلاك الموارد والمنتج بشكل جيد.

لكن عندما تنتقل الشركة إلى عمليات تعتمد على الآلات (machinepaced operations)، يصبح دور الآلات مركزياً في الإنتاج، حيث تقوم الآلات بمعظم مراحل الإنتاج مثل نقل المواد، التجميع، والتعبئة، وحتى شحن المنتجات. في مثل هذه البيئة:

- قد يشغل المشغلون أكثر من آلة في نفس الوقت.
- يتركز دور العمال في مراقبة خط الإنتاج وحل المشكلات بدلاً من تشغيل الآلات بشكل مباشر.
- يتولى مهندسو الصناعة واختصاصيو الكمبيوتر تحديد سرعة الإنتاج وضبطها.

في هذه الحالة، تصبح ساعات تشغيل الآلات (machinehours) هي قاعدة التخصيص الأنسب لأنها تعكس بشكل أفضل العلاقة السببية بين التكاليف والمنتجات مقارنة بساعات العمل اليدوي.

عواقب استخدام قاعدة تخصيص غير مناسبة

عندما تعتمد الشركات على قواعد تخصيص لا تعكس العلاقة السببية الحقيقية بين التكاليف والمنتجات أو الخدمات، فإن ذلك يؤدي إلى معلومات تكلفة غير دقيقة. وهذه المعلومات الخاطئة قد تدفع المدراء لاتخاذ قرارات قد تضر بأرباح الشركة على المدى الطويل.

مثال واضح على ذلك هو استخدام تكلفة العمل المباشر كقاعدة تخصيص في بيئات الإنتاج التي تعتمد بشكل كبير على الآلات (machinepaced production)، حيث قد تصل التكاليف غير المباشرة إلى 500% من تكلفة العمل المباشر. هذا يعني أن كل 1 يورو من تكلفة العمل المباشر قد يرتبط بتكلفة غير مباشرة تبلغ 5 يورو، أي أن كل يورو عمل مباشر يؤثر على تكلفة المنتج بـ 6 يورو.

النتائج السلبية المحتملة لذلك تشمل:

1. الإفراط في الاستعانة بمصادر خارجية لأجزاء بها تكلفة عمل مباشر عالية، مما قد يزيد التكاليف العامة للشركة.
2. التركيز المبالغ فيه على تقليل ساعات العمل المباشر، مع تجاهل التكاليف الكبيرة المرتبطة بالمواد والآلات. وهذا قد يضلل المدراء في التحكم الفعلي بالتكاليف.
3. محاولة تصنيف العمالة المباشرة كتكلفة غير مباشرة بشكل غير صحيح، مما يؤدي إلى تخصيص خاطئ للتكاليف بين المنتجات.
4. التكلفة غير الدقيقة للمنتجات، مما قد يؤدي إلى تسعير غير مناسب: قد تدفع الشركة لمنافسة منتجات غير مربحة، أو تجاهل منتجات مربحة لأنها تظهر بتكاليف عالية بشكل خاطئ.

محركات التكاليف وقواعد التخصيص

عند اختيار قواعد التخصيص، من الأفضل أن تكون هذه القواعد محركات تكلفة (Cost Drivers)، أي أن تكون عوامل تؤثر بشكل مباشر على مستوى استهلاك الموارد والتكاليف. استخدام محركات تكلفة حقيقية يزيد من دقة تحديد تكلفة المنتج أو الخدمة. ولكن، هناك أسباب قد تجعل الشركة تختار قواعد تخصيص ليست محركات تكلفة بالضبط، منها:

1. أهداف إدارية أخرى أهم من دقة التكلفة الفردية، مثل الحد من عدد الموظفين. فبعض الشركات اليابانية تستخدم ساعات العمل المباشر كقاعدة تخصيص على الرغم من أنها ليست المحرك الأساسي للتكاليف غير المباشرة، لأن الهدف هو توجيه رسالة واضحة بضرورة تقليل عدد الموظفين.

2. نقص البيانات الدقيقة حول بعض محركات التكلفة. مثل عدد إعدادات الآلات، الذي قد يكون مؤثراً لكنه غير مسجل بشكل منتظم في بعض الشركات.

3. تكلفة وتعقيد نظم المحاسبة، فالنظم التي تعتمد على العديد من مجموعات التكاليف وقواعد التخصيص مكلفة وتتطلب جهداً تدريبياً كبيراً، لذلك قد تختار الشركات نظاماً أبسط وأقل تكلفة حتى لو قللت من الدقة.

1. لماذا قد يتغير تصنيف التكلفة من تكلفة مباشرة إلى تكلفة غير مباشرة بالنسبة لكائن تكلفة معين مع مرور الوقت؟

تصنيف التكلفة يتغير بسبب التغير في طبيعة العلاقة بين التكلفة والكائن. على سبيل المثال، مع زيادة حجم الإنتاج، قد يصبح من غير العملي تتبع تكلفة معينة مباشرة إلى كائن تكلفة، فتتحول إلى تكلفة غير مباشرة. أو قد تتغير العمليات والتقنيات بحيث يصبح من الأسهل أو الأوفر تخصيص التكلفة كتكلفة غير مباشرة.

2 كيف يمكن لبند تكلفة فردي، مثل راتب حارس أمن المصنع، أن يكون تكلفة مباشرة وغير مباشرة في نفس الوقت؟

راتب حارس الأمن هو تكلفة مباشرة لقسم الأمن نفسه لأنه يمكن تتبعه بشكل مباشر لذلك القسم. لكنه تكلفة غير مباشرة بالنسبة للمنتجات التي يصنعها المصنع لأن راتب الحارس لا يمكن تخصيصه مباشرة لأي منتج منفرد، وإنما يتم توزيعه كتكلفة غير مباشرة عبر المنتجات.

3. قد يتم تخصيص تكلفة معينة لأغراض متعددة. اذكر أربعة أغراض لهذه التخصيصات.

1. توفير معلومات لاتخاذ القرارات الإدارية

2. تحفيز المديرين والموظفين

3. تبرير التكاليف أو حساب التعويضات

4. قياس الدخل والأصول للتقارير المالية الخارجية

4. كيف تؤثر اعتبارات التكلفة والفائدة على اختيارات الشركة بشأن تخصيص التكاليف غير المباشرة للمنتجات أو الخدمات أو العملاء؟

الشركة تختار تخصيص التكاليف بطريقة تحقق توازناً بين دقة التخصيص والتكلفة التي ينطوي عليها ذلك. فإذا كانت تكلفة تخصيص دقيقة مرتفعة جداً مقارنة بالفائدة المكتسبة، قد تختار الشركة طريقة أبسط وأرخص حتى لو كانت أقل دقة.

5. ما الفرق بين ثلاث طرق لتخصيص تكاليف أقسام الخدمة إلى أقسام الإنتاج؟

1. طريقة التخصيص المباشر (Direct method): تخصص تكاليف أقسام الخدمة مباشرة إلى أقسام الإنتاج دون تخصيص بين أقسام الخدمة نفسها.

2. طريقة التخصيص المتبادل (Reciprocal method): تعترف بالعلاقات المتبادلة بين أقسام الخدمة وتخصص التكاليف بناءً على ذلك بطريقة دقيقة.

3. طريقة الخطوة (Stepdown method): تخصص تكاليف أقسام الخدمة إلى أقسام أخرى بدايةً من القسم الذي يقدم أكبر خدمات للأقسام الأخرى، ثم تتابع بتخصيص التكاليف تباعاً.

6. ما الفرق بين طريقتين لتخصيص التكاليف المشتركة؟

1. التخصيص بالتساوي: تقسيم التكاليف بالتساوي بين الكائنات المختلفة بغض النظر عن حجم استخدامها.

2. التخصيص بناءً على قاعدة تخصيص: توزيع التكاليف بناءً على مقياس مثل ساعات العمل، المساحة المستخدمة، أو كمية الإنتاج.

7. هل توافق أن التكاليف المختلفة لأغراض مختلفة تعني أن التكلفة التي تخصص لغرض معين لا تخصص لغرض آخر؟

نعم، لأن كل غرض من أغراض التخصيص قد يحتاج إلى معايير مختلفة لتحديد التكاليف ذات الصلة. تخصيص التكلفة لأغراض متعددة بنفس الطريقة قد يؤدي إلى نتائج غير دقيقة أو مضللة.

8. لماذا التمييز بين العمليات المعتمدة على العمل والعمليات المعتمدة على الآلة مهم عند اختيار قواعد تخصيص التكاليف غير المباشرة؟

في العمليات المعتمدة على العمل، ساعات العمل المباشر غالباً ما تكون محرك تكلفة مناسب لأن العمال يؤثران بشكل كبير على التكاليف. أما في العمليات المعتمدة على الآلة، فالاستخدام المكثف

للآلات يجعل ساعات تشغيل الآلات أو استخدام المعدات هي المحرك الأكثر دقة لتخصيص التكاليف غير المباشرة.

9. صف نتيجتين لاستخدام ساعات عمل التصنيع المباشرة كقاعدة تخصيص في بيئة عمل تعتمد على الآلات.

1. قد يتم تحفيز المدراء على تقليل ساعات العمل المباشر فقط، بينما التكاليف الأكبر المرتبطة بالمواد والآلات لا تتحكم فيها بشكل جيد.

2. قد يتم تصنيف العمالة التي يجب أن تكون مباشرة كتكلفة غير مباشرة، مما يؤدي إلى تخصيص خاطئ للتكاليف بين المنتجات.

10 أسئلة حسابية اختيار من متعدد

1. إذا كانت التكاليف الثابتة لقسم الحاسب الآلي المركزي هي 300,000 يورو، وتم تخصيصها على قسمين باستخدام العدد الفعلي للساعات، وكانت الساعات:

قسم A = 800 ساعة

قسم B = 400 ساعة

فما المبلغ المخصص لقسم A؟

أ) 150,000 يورو

ب) 200,000 يورو

ج) 100,000 يورو

د) 120,000 يورو

✓ الإجابة: ب) 200,000 يورو

2. ما هي نسبة التخصيص لقسم B في السؤال السابق؟