

## طريقة التكاليف المتغيرة:

تستخدم هذه الطريقة في حساب التكاليف وسعر التكلفة، تقوم هذه الطريقة على اساس فصل التكاليف الثابتة عن المتغيرة، وحساب مختلف التكاليف بالاعتماد على التكاليف المتغيرة فقط، أما التكاليف الثابتة فيتم تحميلها مباشرة على النتيجة.

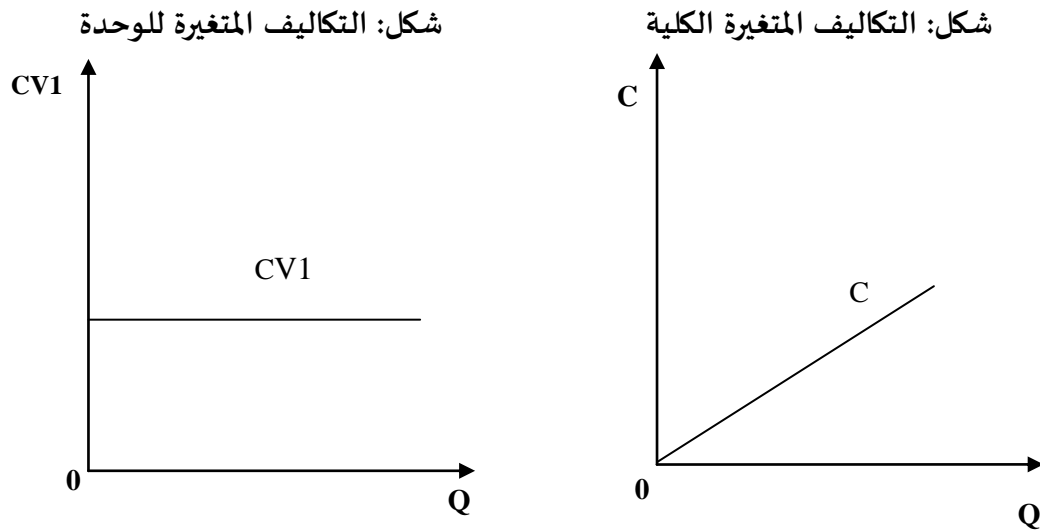
عند حساب سعر تكلفة المنتوجات نعتمد على التكاليف المتغيرة فقط، على أساس أن هذه الأخيرة هي التي لها علاقة بالانتاج بشكل مباشر، بمعنى أنه في حالة عدم الانتاج فإن الشركة لا تتحمل التكاليف المتغيرة.

أما التكاليف الثابتة فهي تكاليف تدفعها الشركة مهما كان مستوى النشاط، بمعنى حتى لو كان مستوى النشاط يساوي الصفر فإن الشركة تدفع هذه التكاليف.

## 1. تعريف التكاليف المتغيرة:

التكاليف المتغيرة هي تلك المصاريف التي تتغير بشكل مباشر مع نشاط المؤسسة، حيث أنه كلما زاد مستوى النشاط زادت هذه المصاريف (المتغيرة)، وكلما انخفض مستوى النشاط انخفضت المصاريف المتغيرة. من بين أهم عناصر المصاريف المتغيرة مصاريف المواد الأولية.

شكل التكاليف المتغيرة: تأخذ التكاليف المتغيرة الاجمالية وللوحدة الشكل التالي:



حيث:

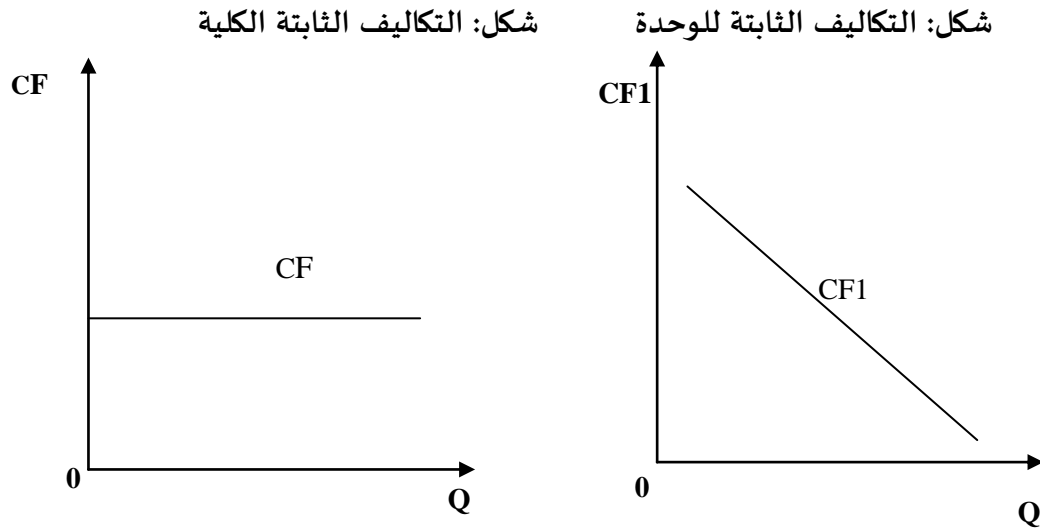
- C : تمثل التكاليف المتغيرة الاجمالية:

- Q : الكمية

- CV1 : التكلفة المتغيرة للوحدة.

أما التكاليف الثابتة فهي تلك التكاليف التي تدفعها الشركة مهما كان نشاطها، فهي تلك المصاريف التي ليس لها علاقة بحجم او بمستوى النشاط، ومثال ذلك مصاريف الايجار، راتب المدير.

شكل التكاليف الثابتة: تأخذ التكاليف الثابتة الاجمالية وللوحدة الشكل التالي:



حيث:

- CF: تمثل التكلفة الثابتة الاجمالية؛
- Q: الكمية؛
- CF1: التكلفة الثابتة للوحدة.

## 2. استخدامات طريقة التكلفة المتغيرة:

- تستخدم هذه الطريقة في مجال التسيير، حيث أنها تستخدم في تحليل النتائج الجزئية لمختلف المنتجات بهدف التخطيط الرقابة واتخاذ مختلف القرارات الخاصة بالانتاج بالدرجة الاولى؛
- تساهم طريقة التكلفة المتغيرة ومن خلال تحليلها للتكاليف في معرفة مدى مساهمة كل منتج أو وظيفة في النتيجة الاجمالية للمؤسسة؛
- كما تمكن من معرفة مدى مساهمة كل منتج أو وظيفة في تغطية التكاليف الثابتة من خلال حساب الهامش الاجمالي؛
- بالاضافة لمساهمة هذه الطريقة في تحديد عتبة المردودية.

3. خطوات تطبيق طريقة التكلفة المتغيرة: تتمثل خطوات هذه الطريقة في:

- حساب رقم الاعمال:
- حساب المصاريف وتقسيمها الى ثابتة ومتغيرة:
- حساب الهامش على التكلفة المتغيرة والذي يساوي = رقم الاعمال- التكاليف المتغيرة:
- حساب النتيجة والتي تمثل الفرق بين الهامش على التكلفة المتغيرة والتكاليف الثابتة.

جميع المراحل السابقة يتم حسابها في الجدول التالي:

النسبة	المبلغ	البيان
100%		رقم الاعمال
%		- التكاليف المتغيرة
%		هامش التكلفة المتغيرة
%		- التكاليف الثابتة
%		النتيجة

مثال: تم بيع 1000 وحدة بسعر 60 دج للوحدة، التكلفة المتغيرة للوحدة تساوي 40 دج، أما التكاليف الثابتة فتساوي الى 15000 دج.

المطلوب: حساب الهامش على التكلفة المتغيرة، وحساب النتيجة.

الحل: حساب رقم الاعمال : لدينا رقم الاعمال = سعر بيع الوحدة x الكمية

$$= 1000 \times 60 = 60000 \text{ دج.}$$

حساب التكلفة المتغيرة الاجمالية: التكلفة المتغيرة = التكلفة المتغيرة للوحدة x الكمية

$$= 1000 \times 40 = 40000 \text{ دج.}$$

حساب الهامش على التكلفة المتغيرة: الهامش على التكلفة المتغيرة = رقم الاعمال- التكلفة المتغيرة.

$$= 60000 - 40000 = 20000 \text{ دج}$$

جميع هذه القيم يتم ادراجها في الجدول التالي:

النسبة	المبلغ	البيان
100%	60000	رقم الاعمال
66.66%	40000	- التكاليف المتغيرة
33.33%	20000	هامش التكلفة المتغيرة
25%	15000	- التكاليف الثابتة
8,33%	5000	النتيجة

بعد حساب النتيجة يمكننا ملاحظة إحدى الحالات الثلاثة التالية:

- الحالة الأولى: الفرق موجب: معنى هذا أن الهامش على التكلفة المتغيرة أكبر من التكاليف الثابتة وأن المؤسسة قد حققت ربح؛
- الحالة الثانية: الفرق سالب: معنى هذا أن الهامش على التكلفة المتغيرة أقل من التكاليف الثابتة وأن المؤسسة قد تحملت خسارة؛
- الحالة الثالثة: الفرق معدوم: معنى هذا أن الهامش على التكلفة المتغيرة يساوي التكاليف الثابتة وأن المؤسسة لم تحقق ربح ولم تتحمل خسارة، بمعنى أن الشركة قد بلغت نقطة التعادل.

من خلال ما سبق نؤكد على أن طريقة التكلفة المتغيرة ليست طريقة لحساب التكاليف فقط، بل هي أداة تستخدم في مجال التسيير، حيث على أساسها سيتمكن متخذ القرار من اتخاذ مختلف قراراته والتي من بينها إنتاج منتج أو طلبية أو تغيير خط إنتاج معين.

## عتبة المردودية:(تحليل التعادل)

إن الهدف الأساسي الذي تسعى إليه إدارة الشركة هو تعظيم ثروة المالكين، والذي يتم من خلال تحقيق أقصى الأرباح الممكنة. وحتى تحقق الشركة هذا الهدف فإنها تحتاج في البداية الى معرفة حجم المبيعات الواجب تحقيقه حتى تغطي مصاريفها المختلفة.

وعملية تغطية الشركة لتكاليفها ومصاريفها المختلفة هي نقطة الأمان التي تحمها من الخسارة وتمكنها بعد ذلك من البدء في تحقيق الأرباح، وعليه فإن إدارة الشركة تسعى في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الى الحصول على اجابات على الاسئلة التالية:

- كم يبلغ عدد الوحدات (أو قيمة المبيعات) الواجب بيعها لتغطية كامل مصاريف الشركة؟
- كم يبلغ عدد الوحدات (أو قيمة المبيعات) الذي يحقق للشركة مبلغ ربح تسعى الإدارة للوصول اليه؟
- كم تبلغ قيمة الأرباح التي تتحقق عند بيع عدد معين من الوحدات؟
- ما أثر تغير سعر بيع الوحدة على ربحية الشركة؟

يتم الاجابة على هذه الاسئلة وأخرى من خلال دراسة العلاقة بين حجم المبيعات لدى الشركة والتكلفة والربح، والتعرف على معنى ومفهوم نقطة التعادل.

## 1. تعريف نقطة التعادل:

تمثل نقطة التعادل حجم المبيعات بالوحدات، أو قيمة المبيعات بالدينار الواجب تحقيقها من طرف الشركة لتمكن من تغطية كامل تكاليفها المتغيرة والثابتة.

وهي النقطة التي تتساوى عندها التكاليف الكلية مع الإيرادات الكلية، أو النقطة التي يصبح عندها الربح المحاسبي مساويا للصفر وتبدأ الشركة عادة بتحقيق الربح بعد نقطة التعادل نتيجة للفرق بين المبيعات بعد نقطة التعادل والتكاليف المتغيرة لهذه المبيعات على اعتبار أن التكاليف الثابتة قد استردت بالكامل عند نقطة التعادل.

## 2. طرق تحديد نقطة التعادل:

فيه مجموعة من الطرق يمكن على أساسها تحديد نقطة التعادل، من هذه الطرق نجد طريقة المعادلة أو الطريقة الرياضية: تقوم هذه الطريقة على أساس أن:

$$\text{إجمالي الإيرادات} = \text{التكاليف الثابتة} + \text{التكاليف المتغيرة}$$

ويمكن التعبير عن ذلك كمايلي:

عدد الوحدات  $x$  سعر البيع = التكلفة الثابتة الكلية + (عدد الوحدات  $x$  التكلفة المتغيرة للوحدة)

وبالتعبير بالرموز نجد:

$$س \times ك = ت \text{ ثا} + (ت \text{ م} \times 1 ك)$$

وبما أن الربح عند نقطة التعادل يساوي الصفر تصبح المعادلة كمايلي:

$$س \times ك - (ت \text{ م} \times 1 ك) = ت \text{ ثا}$$

$$(س - ت \text{ م}) \times 1 ك = ت \text{ ثا}$$

$$\text{ومنه فإن: } ك = ت \text{ ثا} / (س - ت \text{ م})$$

حيث أن:

- س: سعر بيع الوحدة الواحدة؛
- ك: الكمية أو عدد الوحدات الواجب بيعها لتحقيق التعادل؛
- ت ثا: التكلفة الثابتة الكلية؛
- ت م: التكلفة المتغيرة للوحدة؛

مثال: تم استخراج البيانات التالية من الدفاتر المحاسبية لإحدى الشركات. سعر بيع الوحدة الواحدة 20 دج، التكلفة المتغيرة للوحدة 14 دج، التكاليف الثابتة الاجمالية تساوي 6000 دج. المطلوب: حساب كمية التعادل.

الحل: بالاعتماد على معادلة حساب نقطة التعادل التالية:

$$ك = ت \text{ ثا} / (س - ت \text{ م})$$

وبالتعويض في هذه المعادلة نجد:

$$\text{كمية التعادل} = (14-20)/6000$$

$$= 1000 \text{ وحدة}$$

معنى هذا أن نتيجة الشركة عند هذا المستوى تساوي صفر، بعبارة أخرى عند هذا المستوى الإيرادات تغطي كل التكاليف الثابتة والمتغيرة.

للتأكد نعوض هذه الكمية في المعادلة التالية:

س x ك - (ت م x ك) - ت ثا = ؟

$$00 = 6000 - (1000 \times 14) - (1000 \times 20)$$

وعندما نبحث عن قيمة التعادل نضرب كمية التعادل في سعر بيع الوحدة الواحدة.

وبالتطبيق على معطيات هذا التمرين نجد: قيمة التعادل =  $20 \times 1000 = 20000$  دج

وهذه القيمة تشير الى أن الشركة عندما تحقق مبيعات قيمتها 20000 دج فإنها تغطي كل

تكاليفها، وأنها لا تحقق لا ربح ولا خسارة.