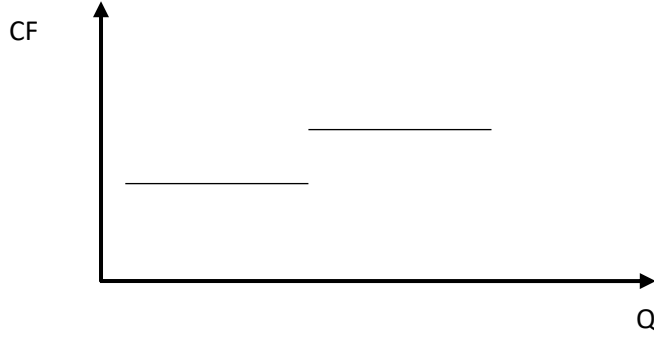


طريقة التكاليف المتغيرة

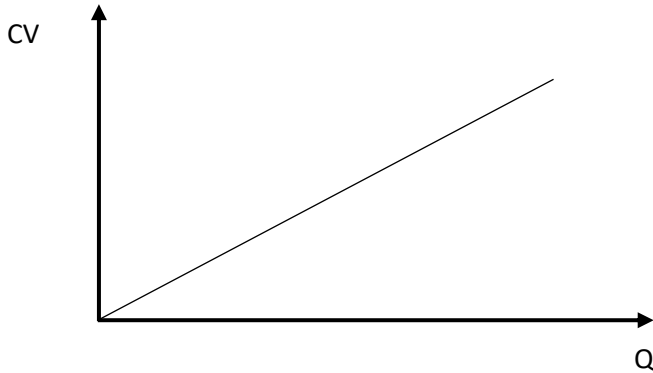
تعتبر هذه الطريقة أحد الطرق المستخدمة في حساب تكاليف المنتجات وحساب النتيجة التحليلية للمؤسسة، وهذا من خلال تقسيم تكاليف المؤسسة الى تكاليف ثابتة وأخرى متغيرة، مع إعطاء الأولوية للتكاليف المتغيرة على حساب التكاليف الثابتة.

1. مفهوم التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة:

1.1: مفهوم التكاليف الثابتة: هي مجموعة الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي تبقى ثابتة، ولا تتغير بتغير حجم نشاط المؤسسة في المدى القصير، ولهذا فهي تختلف من مؤسسة الى أخرى باختلاف نوع نشاط تلك المؤسسات، كما انها مرتبطة بالمدى القصير لنشاط المؤسسة، حيث ان هذه التكاليف يمكن لها ان تتغير في المدى الطويل. ولهذا يمكن تمثيل هذا النوع من التكاليف بيانيا على الشكل التالي:



2.1: مفهوم التكاليف المتغيرة: هي مجموعة الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي تتغير بتغير حجم نشاط المؤسسة سواء في المدى القصير او الطويل؛ ويمكن تمثيلها وفق الشكل التالي.



3.1: التكاليف المختلطة: الى جانب النوعين من التكاليف هناك نوع ثالث من التكاليف يعرف بالتكاليف المختلطة، وهي التكاليف التي يكون بها جزء ثابت واخر متغير.

2. أهداف طريقة التكاليف المتغيرة:

تقوم هذه الطريقة أساسا بالتركيز على التكاليف المتغيرة، وإعطائها الأولوية في الاسترجاع، قبل التكاليف الثابتة، ولهذا فهي تسعى الى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها ما يلي:

- التمييز بين المنتجات ذات الهامش السلبي والايجابي بهدف اتخاذ القرار المناسب حول تشكيلة المنتجات التي تحتفظ بها المؤسسة؛
- اتخاذ القرار المناسب بشأن المنتجات ذات الهامش السلبي حول التخلي عنها كليا، او الاحتفاظ بها مع تدنية حجم الإنتاج، وهذا على أساس الهامش على التكاليف المتغيرة؛
- تحديد عتبة المردودية لنشاط المؤسسة، وبالتالي معرفة جدوى المشاريع قبل إنجازها على ارض الواقع.

3. جدول الاستغلال التفاضلي

يقدم هذا الجدول ملخص عن مختلف البيانات التي تحتاجها المؤسسة لتطبيق طريقة التكاليف المتغيرة خلال فترة زمنية معينة. ومن بين الاشكال البسيطة لجدول الاستغلال التفاضلي نجد ما يلي:

البيان	المبلغ	الرصيد	النسبة
رقم الاعمال		XXXXXXXXXX	%100
التكاليف المتغيرة	XXXXXXXXXX		
الهامش على التكاليف المتغيرة		XXXXXXXXXX	xxxx%
التكاليف الثابتة	XXXXXXXXXX		
النتيجة التحليلية		XXXXXXXXXX	xxx%

4. عتبة المردودية

1.4 مفهوم عتبة المردودية وكيفية حسابها:

يقصد به رقم الاعمال الذي تكون عنده نتيجة المؤسسة معدومة، وكذلك تمثل رقم الاعمال الذي يتساوى عنده رقم الاعمال مع اجمالي التكاليف، او هو رقم الاعمال الذي تتساوى عنده التكاليف الثابتة مع الهامش على التكاليف المتغيرة؛ ويمكن التعبير عن عتبة المردودية برقم الاعمال وتعرف هنا برقم الاعمال الحرج، كما يمكن التعبير عنها بحجم مبيعات. ويتم حساب عتبة المردودية وفق القانون التالي:

$$\text{رقم الاعمال الحرج} = \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{نسبة الهامش على التكاليف المتغيرة}}$$

حيث ان:

$$\text{نسبة الهامش على التكاليف المتغيرة} = \frac{\text{الهامش على التكاليف المتغيرة}}{\text{رقم الأعمال}}$$

وبالتالي تصبح معادلة عتبة المردودية:

$$\text{رقم الاعمال الحرج} = \frac{\text{التكاليف الثابتة} \times \text{رقم الاعمال}}{\text{الهامش على التكاليف المتغيرة}}$$

اما قانون عتبة المردودية بالكمية:

$$\text{عتبة المردودية بالكمية} = \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{سعر البيع الوحدوي} - \text{التكاليف المتغيرة للوحدة}}$$

2.4: تاريخ بلوغ عتبة المردودية

عند تحديد تاريخ تحقق عتبة المردودية نميز بين حالتين هما: حالة المبيعات المنتظمة وغير المنتظمة.

1.2.4: حالة المبيعات المنتظمة

$$\frac{\text{رقم الاعمال الحرج}}{\text{رقم الاعمال}} = \text{تاريخ بلوغ عتبة المردودية}$$

2.2.4: حالة المبيعات غير المنتظمة

إذا كانت مبيعات المؤسسة غير منتظمة، أي تختلف من فترة الى أخرى، فإننا نقوم بحساب المجموع التراكمي لمبيعات المؤسسة خلال الفترة المدروسة، ثم نعين الفترة التي تتحقق بها عتبة المردودية وهي الفترة التي يكون فيها المجموع التراكمي لمبيعات المؤسسة أكبر من او يساوي رقم الاعمال الحرج، بعدها نحدد بدقة تاريخ تحقق عتبة المردودية.

مثال: اذا كانت لدينا مبيعات شهرية لمؤسسة ما موضحة في الجدول التالي، وكان رقم الاعمال الحرج للمؤسسة هو 1000000 دج، فان تاريخ تحقق عتبة المردودية يكون كالتالي: (الوحدة 1000دج)

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان	جويلية	أوت	سبتمبر
رقم الاعمال	300	200	100	0	250	300	150	100	300
المجموع التراكمي لمبيعات المؤسسة	300	500	600	600	850	1150	1300	1400	1700

يتضح من بيانات الجدول ان المجموع التراكمي لمبيعات المؤسسة خلال شهر جوان هي أكبر من رقم الاعمال الحرج وبالتالي فان تاريخ تحقق عتبة المردودية سيكون في شهر جوان، ومن اجل تحديد التاريخ بدقة نحسب الفرق بين رقم الاعمال الحرج والمجموع التراكمي للمبيعات خلال شهر ماي،

$$\text{أي } 150000 = 850000 - 1000000$$

ومن اجل تحديد التاريخ بدقة نقوم بحساب عدد الأيام اللازمة في شهر جوان كما يلي:

$$15 = \frac{150000 * 30}{300000} = \text{تاريخ بلوغ عتبة المردودية}$$

أي ان تاريخ تحقق عتبة المردودية هو 15 جوان.

5. هامش الأمان.

يعرف بأنه "مقدار الفرق بين ما تستطيع المؤسسة ان تحققه من إيرادات المبيعات وعتبة المردودية، ويقاس هذا الهامش اما كميا او بالقيمة".

ويمكن الحكم عن المؤسسة من خلال هامش الأمان، لأنه كلما كان هذا الأخير مرتقعا كلما كانت المؤسسة قوية ولا تتأثر كثيرا بانخفاض المبيعات على عكس المؤسسات التي فيها هامش امان ضعيف او سالب. ويحسب هامش الأمان وفق العلاقة التالية:

هامش الأمان = رقم الاعمال الصافي - رقم الأعمال الحرج.

$$\text{ومعدل هامش الأمان} = \frac{\text{رقم الأعمال الصافي} - \text{رقم الأعمال الحرج}}{\text{رقم الأعمال الصافي}} \times 100$$

6. مزايا وعيوب طريقة التكاليف المتغيرة

1.6 مزايا طريقة التكاليف المتغيرة

- تسمح هذه الطريقة بمراقبة جيدة لفعالية التسيير حيث تسمح بمتابعة تطورات التكاليف المتغيرة التي لها علاقة مباشرة بسياسة المؤسسة.
- توضح هذه الطريقة العلاقة بين حجم النشاط والتكاليف والتي لا نجدها واضحة في التكاليف الإجمالية أو الكلية.
- تسمح هذه الطريقة بتحديد عتبة المردودية لكل منتج على حدي.
- تستعمل هذه الطريقة كقاعدة لتحديد القرارات المستقبلية فيما يخص عناصر التكاليف المتغيرة والثابتة وكذلك مستوى سعر البيع.
- سهولة حسابها بالمقارنة مع طريقة التكلفة الكلية.

2.6 عيوب طريقة التكاليف المتغيرة

- صعوبة الفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيرة وخاصة في المشروعات الكبرى التي تنتج سلع متعددة.

- صعوبة تسعير المنتجات في الأجل الطويل نظرا لاتخاذ التكاليف المتغيرة قاعدة لتحديد هذه الأسعار.