-طريقة التكاليف المتغيرة:

أول ما ظهرت هذه الطريقة في أمريكا ثم انتقلت إلى أوروبا و بالضبط إلى انجلترا و فرنسا،و تقوم هذه الطريقة على الفصل ما بين التكاليف الثابتة و التكاليف المتغيرة ،و حسب هذه الطريقة يتم الأخذ بعين الاعتبار التكاليف المتغيرة في استخراج الهامش على التكلفة المتغيرة الذي يساعد في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة أما التكاليف الثابتة فتؤخذ بعين الإعتبار في تحديد نتيجة الإستغلال.

ففي هذه الطريقة يحسب سعر التكلفة بالتكاليف المتغيرة فقط لأغراض التسيير و منه نستطيع حساب عتبة المردودية و تحديد الفروع الأكثر مردودية بالنسبة للمؤسسة.

- **التكاليف الثابتة** :هي التي تتحملها المؤسسة بغض النظر عن حجم الإنتاج،أو مهما بلغ مستوى النشاط،مثل:تكاليف الإيجار،مخصصات الإهلاك،فوائد القروض السنوية،...الخ

Activer Windov
Accédez aux param

- **التكاليف المتغيرة**:هي التكاليف التي تتغير بتغير مستوى النشاط في المؤسسة أي تتناسب مع حجم نشاطها،فتزيد بزيادة الكمية المنتجة و تنخفض بانخفاضها،مثل:أجور العمال المباشرة،مشتريات المواد الأولية،...الخ
- **التكاليف الشبه المتغيرة**:و هي التكاليف التي تحتوي على جزء ثابت و أخر متغير يتغير بتغير حجم النشاط في المؤسسة.
- **الهامش على التكلفة المتغيرة**:يعتبر الهامش على التكلفة المتغيرة المؤشر الذي يعبر عن النقطة التي يبدأ من خلالها تحقيق الأرباح،حيث يتم رفعه من خلال زيادة أسعار البيع أو تخفيض التكاليف المتغيرة للوحدة و يرمز له بالرمز M/CVو يحسب بالعلاقة التالية:

الهامش على التكلفة المتغيرة=رقم الأعمال الصافي – التكاليف المتغيرة

M/CV=CA-CV

مستوى المؤسسة،حيث يتم من خلاله الحصول على نتيجة الاستغلال R كما يلي:

النتيجة =الهامش على التكلفة المتغيرة – التكاليف الثابتة

$$R=M/CV - CF$$

و فيما يلي جدول الاستغلال التفاضلي:

البيان	المبالغ	النسب
رقم الأعمالCA	----------	٪100
التكاليف المتغيرةCV	----------	٪
الهامش على التكلفة المتغيرةM/CV	----------	٪
التكاليف الثابتةCF	----------	٪
النتيجةR	----------	٪

و يتم حساب نسبة العناصر المتبقية (التكاليف المتغيرة، الهامش على التكلفة المتغيرة، التكاليف الثابتة، النتيجة) كما يلي:مثلا

$$\%M/CV=(M/CV\ /\ CA)*100$$

و إن الهدف الأساسي من وراء تقسيم التكاليف إلى مباشرة و غير مباشرة في طريقة التكاليف الكلية هو محاسبي أي حساب التكاليف الحقيقية المدرجة في المنتوج،أما تقسيم التكاليف إلى ثابتة و متغيرة في طريقة التكاليف المتغيرة فهدفه اقتصادي تحليلي،فهذه الطريقة تهدف إلى تحليل النتيجة و ليس حسابها ،فلا يمكن أن نستعمل أي طريقة محاسبية تسمح بإهمال جزء معين من التكاليف (التكاليف الثابتة).

و تتجلى أهمية الفصل ما بين التكاليف فيما يلي:

- تحديد تكلفة الإنتاج من أجل التسعير،
- الرقابة:أي مراقبة الانحرافات التي تحدث في التكاليف و اتخاذ القرارات المناسبة،
- البرمجة:أي برمجة موازنة الإنتاج و معرفة مدى مساهمة كل صنف من التكاليف في تكلفة الوحدة المنتجة.

كما أن طريقة التكاليف المتغيرة تستخدم العديد من المؤشرات التي تساعد المؤسسة في التخطيط و اتخاذ القرار و أهمها:

- **عتبة المردودية:**

تعددت التسميات الخاصة بمصطلح عتبة المردودية ، و مهما تعددت التسميات فإنه يعتبر من الأدوات التحليلية الهامة التي تساعد إدارة المؤسسة في الحصول على المعلومات الضرورية لمعرفة طبيعة العلاقة بين التكلفة و حجم النشاط و الربح و تحليل ذلك و إعطاء التفسيرات اللازمة له،و التي تساهم غالبا في اتخاذ القرارات.

فتسمى برقم الأعمال الحرج إذا ما قيست بقيمة المبيعات،و إذا قيست بالزمن فإنها تسمى بنقطة الصفر أو النقطة الميتة ،و بعد هذه النقطة تصبح المؤسسة تحقق الأرباح لانه عند هذه النقطة تكون المؤسسة قد غطت جميع التكاليف الثابتة و المتغيرة.أيضا تسمى بنقطة التعادل لأنه يحدث عندها التعادل بين الإيرادات و التكاليف و تسمى بعتبة المردودية عندما نقيس بعدد الوحدات.

Activer W
Accédez aux

فعتبة المردودية هي رقم الأعمال أو حجم المبيعات الذي يتم بموجبه تغطية كامل التكاليف(المتغيرة و الثابتة)،و الذي تكون فيه النتيجة مساوية للصفر أي لا يتم عند مستواه تحقيق لا ربح و لا خسارة.

فعتبة المردودية يرمز لها ب SR و بناء على التعريف يمكن صياغة المعادلة التالية:

$$SR=CA-(CV+CF)=R=0$$

و تحسب عتبة المردودية بالعلاقة التالية:

$$SR=\frac{CF}{\%M/CV}$$

Activer Wi

الجدول رقم 02: مثال حول عتبة المردودية

R	CA	CT	CF	CV	Q
20000-	0	20000	20000	0	0
16000-	9000	25000	20000	5000	100
12000	18000	30000	20000	10000	200
8000-	27000	35000	20000	15000	300
4000-	36000	40000	20000	20000	400
0	45000	45000	20000	25000	500
4000	54000	50000	20000	30000	600
.	.	.	.	.	.
.	.	.	.	.	.
.	.	.	.	.	.
20000	90000	70000	20000	50000	1000

Activ
Accéde

كما يمكن حساب عتبة المردودية بالوحدات:

$$\text{عدد الوحدات اللازمة للوصول إلى عتبة المردودية} = \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{الايراد الحدي للوحدة}}$$

حيث أن:

الإيراد الحدي للوحدة = سعر البيع للوحدة– التكاليف المتغيرة للوحدة

بعد تحقيق عتبة المردودية لا يمكن الجزم بأن المؤسسة ستحقق أرباح ،لكن يمكن القول أن للمؤسسة إمكانية كبيرة لذلك ،و هذا راجع لان المؤسسة بعد العتبة تغطي كل التكاليف الثابتة و جزء من المتغيرة (التكاليف المتغيرة إلى غاية العتبة)،أي بعد العتبة تصبح المؤسسة تغطي فقط التكاليف المتغيرة إلى غاية نهاية النشاط. كما يمكننا حساب التاريخ الذي تتحقق فيه عتبة المردودية :

$$T=(SR/CA)*(12\ MOIS\ ou\ 360\ Jours)$$

فعتبة المردودية بالأيام تحسب على افتراض أن الإنتاج و البيع يكون منتظم،حيث أنه يختلف حسابها بالنسبة للمؤسسات الموسمية(مشروبات،منتوجات زراعية،...).

كما يمكن تحديد و تمثيل عتبة المردودية بيانيا كما يلي:

1- **طريقة التكلفة الكلية**:اذ أن هذه الطريقة تعتمد على تمثيل معادلتين

المعادلة الأولى:و هي معادلة رقم الأعمال :رع= أس

المعادلة الثانية و هي معادلة التكلفة الكلية:التكاليف الكلية=ت ثا+ت م

2- **طريقة الهامش على التكلفة المتغيرة**:و تعتمد هذه الطريقة على تمثيل معادلة الهامش على التكلفة المتغيرة ،و نعلم أن عتبة المردودية تتحقق عندما يتساوى الهامش علة التكلفة المتغيرة مع التكلفة الثابتة،أي هـ/ت م=ت ثا

و تعتمد على تمثيل المعادلتين:ت ثا و هـ/ت م بحيث أن :هـ/ت م = أس

3- **طريقة النتيجة**:

النتيجة =هـ/ت م – ت ثا عند عتبة المردودية فإن النتيجة =0

كما يمكننا حساب **هامش الأمان:** و الذي يمثل فائض المبيعات (رقم الأعمال) فوق نقطة التعادل ،عندما يكون هامش الأمان مرتفع فهو يعبر عن وضعية جيدة في المؤسسة ،أي أنها ستحقق أرباح حتى و ان كان هناك انخفاض في المبيعات أو الانتاج ،في حين إذا كان هامش الأمان منخفض فهو يعبر عن وضعية حرجة في المؤسسة،أي أن إذ أي انخفاض طفيف للمبيعات أو الانتاج سيؤثر بصورة سلبية على نتيجة المؤسسة ،و في هذه الحالة على المؤسسة اتخاذ الاجراءات الملائمة مثل:[51]

- زيادة مستوى النشاط أو زيادة أسعار البيع،
- تخفيض التكاليف المتغيرة أو الثابتة،
- استبدال (احلال)المنتجات الحالية بمنتجات أقل ربحية.

و يحسب هامش الأمان كما يلي:

$$MS=CA-SR$$

كما يتم حساب نسبة هامش الأمان كما يلي:

$$\%MS=\frac{MS}{CA}*100$$

التكاليف الكلية :