

طريقة التكاليف المتغيرة وتقارير القطاعات

مقدمة

يوجد طريقتين يمكن لمحاسب التكاليف استخدام أي منهما لتحديد تكلفة الإنتاج، ونتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة، هما طريقة **التكلفة الكلية** وطريقة **التكلفة المتغيرة**، ويتمثل الاختلاف الرئيسي بينهما في معالجة التكاليف الصناعية الإضافية غير المباشرة الثابتة، وسوف نناقش في هذا الفصل كل من الطريقتين وكيفية استخدامهما، وأهم الفروق بينهما.

أولاً: طريقة التكلفة الكلية:

وفيها تكلفة الإنتاج هي جميع التكاليف الصناعية سواء المتغيرة أو الثابتة. أما باقي التكاليف (مصروفات البيع، والمصروفات الإدارية) تعتبر تكاليف فترة تحمل على قائمة الدخل.

تكلفة انتاج الوحدة:

8 ريال	مواد مباشرة للوحدة
4 ريال	اجور مباشرة للوحدة
3 ريال	ت. ص. غير مباشرة متغيرة للوحدة
5 ريال	ت. ص. غير مباشرة ثابتة للوحدة = $\frac{\text{ت. ص. غير مباشرة ثابتة}}{\text{حجم الانتاج}}$
20 ريال	تكلفة انتاج الوحدة

يعاب على هذه الطريقة انها ترحل تكاليف ثابتة من فترة لأخرى عن طريق المخزون، ولذلك لا يعتمد عليها في اتخاذ القرارات الداخلية، ولكنها تتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها والمعايير الدولية لذلك تستخدم في اعداد التقارير المالية الخارجية.

ثانياً: طريقة التكلفة المتغيرة:

وفيها تكلفة الإنتاج هي التكاليف الصناعية المتغيرة فقط. أما باقي التكاليف (تكاليف صناعية اضافية غير مباشرة ثابتة، ومصروفات البيع، والمصروفات الإدارية) تعتبر تكاليف فترة تحمل على قائمة الدخل.

تكلفة انتاج الوحدة:

8 ريال	مواد مباشرة للوحدة
4 ريال	اجور مباشرة للوحدة
3 ريال	ت. ص. غير مباشرة متغيرة للوحدة
15 ريال	تكلفة انتاج الوحدة

من مزايا هذه الطريقة انها لا ترحل تكاليف ثابتة من فترة لأخرى، لأنها تعتبر كل التكاليف الثابتة تكلفة فترة تحمل على قائمة الدخل، ولذلك تحقق مزايا عديدة عند اعداد التقارير الداخلية من اهمها :

- يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الداخلية
 - وتساعد في تحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والربح
 - وتوضح التغيرات في صافي الربح نتيجة ارتفاع او انخفاض المبيعات بصرف النظر عن حجم الانتاج.
- ملاحظة:** دائماً مصروفات البيع والمصروفات الادارية تكلفة فترة ولا تعتبر تكلفة انتاج في كل من الطريقتين.

"إجابة سؤال 2 ص 182"

وسوف نعرض في هذا الموضوع للعناصر التالية:

- إعداد قائمة الدخل في ظل كل من الطريقتين.
- مطابق صافي الدخل في الطريقتين.
- اعداد قائمة الدخل القطاعية (التقارير القطاعية).

أولاً: اعداد قائمة الدخل في ظل كل من الطريقتين:

1- طريقة التكلفة الكلية:

××		قيمة المبيعات (حجم المبيعات × سعر البيع)
	××	<u>(-) تكلفة المبيعات:</u>
	××	تكلفة مخزون أول المدة
	××	(+) تكلفة الإنتاج
(××	(××	(-) تكلفة مخزون آخر المدة
××		مجمل الربح (هامش الربح الاجمالي)
		<u>(-) باقي التكاليف:</u>
	××	مصروفات بيعيه وادارية متغيرة
(××	××	مصروفات بيعيه و إدارية ثابتة
××		صافي الربح أو (الخسارة)

2- طريقة التكلفة المتغيرة:

××		قيمة المبيعات (حجم المبيعات × سعر البيع)
	××	<u>(-) تكلفة المبيعات المتغيرة:</u>
	××	تكلفة مخزن أول المدة
	××	(+) تكلفة الإنتاج
	(××	(-) تكلفة مخزون آخر المدة
(××	××	(+) تكاليف بيعيه متغيرة (حجم المبيعات × بيعيه متغيرة للوحدة)
××		هامش المساهمة
		<u>(-) التكاليف الثابتة:</u>
	××	تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة
(××	××	مصروفات بيعيه وادارية ثابتة
××		صافي الربح او (الخسارة)

لاحظ: قائمة الدخل بطريقة التكلفة المتغيرة هي التي كنا نقوم بإعدادها في تحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والربح وكانت تسمى قائمة الدخل بصيغة المساهمة.

ثانياً: مطابقة او تسوية صافي الدخل في الطريقتين: "إجابة سؤال 1 ص 182"

يرجع الفرق بين صافي الربح في كل من الطريقتين الي التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة المحملة على المخزون، حيث ترحل طريقة التكلفة الكلية تكاليف صناعية ثابتة من فترة لأخرى عن طريق المخزون، بينما طريقة التكلفة المتغيرة لا ترحل تكاليف ثابتة من فترة لأخرى لأنها تعتبر كل التكاليف الثابتة تكلفة فترة تحمل على قائمة الدخل، ويمكن مطابقة صافي الربح في كل من الطريقتين بالنموذج الاتي:

صافي الدخل وفقاً لطريقة التكلفة المتغيرة	××
(+) ت. ص. الثابتة على مخزون آخر الفترة = وحدات مخزون آخر الفترة × ت. ص. ثابتة للوحدة	××
(-) ت. ص. الثابتة على مخزون أول الفترة = وحدات مخزون أول الفترة × ت. ص. ثابتة للوحدة	(××)
صافي الدخل وفقاً لطريقة التكلفة الكلية	××

ملاحظات :

بخصوص مطابقة صافي الدخل بالنسبة للطريقتين. "إجابة سؤال 6-7 ص 182"

- إذا كانت الوحدات المنتجة < الوحدات المباعة ← (يزيد المخزون) ← صافي دخل التشغيل في طريقة التحميل الكلية < صافي دخل التشغيل في طريقة التكاليف المتغيرة، وذلك بسبب أن بعض التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة تكون مؤجلة في المخزون بطريقة التحميل الكلية.
- إذا كانت الوحدات المنتجة > الوحدات المباعة ← (ينخفض المخزون) ← صافي دخل التشغيل في طريقة التحميل الكلية > صافي دخل التشغيل في طريقة التكاليف المتغيرة، وذلك بسبب أن بعض التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة يتم طرحها من المخزون بطريقة التحميل الكلية.
- إذا كانت الوحدات المنتجة = الوحدات المباعة ← (لا يتغير المخزون) ← صافي دخل التشغيل في طريقة التحميل الكلية = صافي دخل التشغيل في طريقة التكاليف المتغيرة.

الرجوع للكتاب لحل تمرين 12 صفحة 189

الرجوع للكتاب لحل تمرين 7 صفحة 187

واجب: تمرين المراجعة الأول صفحة 179

الرجوع للكتاب لحل تمرين 3 صفحة 186

● "ملاحظات على تمرين 12 ص 189"

- 1- تكلفة إنتاج الوحدة في ظل طريقة التكاليف المتغيرة لا تختلف من فترة لأخرى لأنها تكاليف متغيرة ومتوسطها ثابت.
- 2- تكلفة إنتاج الوحدة في ظل طريقة التكاليف الكلية تختلف من فترة لأخرى بسبب اختلاف حجم الإنتاج والذي يؤدي الى تغير التكاليف الصناعية الثابتة للوحدة من فترة لأخرى
- 3- مخزون أول الفترة يتم تحديد تكلفته على اساس تكلفة الوحدة في الفترة السابقة لأنه قادم منها
- 4- وحدات مخزون آخر الفترة في العام الأول = وحدات مخزون أول الفترة للعام الثاني، تكلفة مخزون آخر الفترة في العام الأول هي نفسها تكلفة مخزون أول الفترة في العام الثاني.

ثالثاً: اعداد قائمة الدخل القطاعية (التقارير القطاعية).

قائمة الدخل القطاعية: هي قائمة دخل بطريقة التكلفة المتغيرة (بصيغة المساهمة) ولكن تعد لكل قطاع في الشركة، وقد يعبر القطاع عن اقسام داخل الشركة او خطوط انتاج او منتجات او مناطق جغرافية او مجموعات من عملاء (عملاء الجملة وعملاء التجزئة)الخ. ويتطلب اعدادها التفرقة بين نوعين من التكاليف الثابتة:

- **التكاليف الثابتة التي يمكن تتبعها للقطاع:** وهي التكاليف الثابتة التي تخص القطاع، حيث يتم تحملها في حالة وجود القطاع ولن يتم تحملها إذا تم استبعاد القطاع، مثل مرتب مدير القطاع، تكاليف التأمين على القطاع.
 - **التكاليف الثابتة العامة او المشتركة:** وهي التكاليف الثابتة التي تخص الشركة ككل ولا يمكن تتبعها لقطاع معين، وسوف تتحملها الشركة حتى لو تم استبعاد أحد القطاعات، مثل مرتب الرئيس التنفيذي للشركة ككل.
- ويتم اعداد قائمة الدخل القطاعية (بفرض ان الشركة تتكون من قطاعين أ، ب) كالآتي:

القطاع (أ)	القطاع (ب)	اجمالي	
xx	xx	xx	قيمة المبيعات
(xx)	(xx)	(xx)	(-) تكلفة المبيعات المتغيرة
xx	xx	xx	هامش المساهمة
(xx)	(xx)	(xx)	(-) التكاليف الثابتة التي يمكن تتبعها
xx	xx	xx	هامش القطاع
(xx)	(xx)	(xx)	(-) التكاليف الثابتة العامة
xx	xx	xx	صافي دخل التشغيل

لاحظ:

- تساعد قائمة الدخل القطاعية على توفير معلومات عن ربحية واداء القطاعات المختلفة داخل الشركة.
- هامش القطاع = هامش المساهمة - التكاليف الثابتة التي يمكن تتبعها

واجب: تمرين المراجعة الثاني صفحة 181

الرجوع للكتاب لحل تمرين 11 صفحة 188