المحور الرابع: طريقة التكلفة المتغيّرة

تمهيد: ظهرت هذه الطريقة وتطوّرت في المؤسسات الأمريكية تحت اسم "Direct Costing" ثم انتقلت فيما بعد إلى أوروبا وبالضبط إلى إنجلترا باسم "Marginal Costing" ثم إلى فرنسا، فالترجمة توحي إلى أنّها تكاليف مباشرة أو هامشية إلاّ أنّ هذا لا يعكس معناها الحقيقي والمتمثّل في التكاليف المتغيّرة، ممّا أدّى إلى خلق نوع من الخلط في المفاهيم لكن مؤخّرا تم تغيّرت التسمية واستبدلت بـ" Variable Costing" ممّا أزال الغموض في التسمية.

إنّ الهدف من استعمال هذه الطريقة ليس حساب النتيجة في حدّ ذاتها بل هو غرض اقتصادي وتحليلي. فهذه الطريقة تهتم بدراسة مستوى المردودية أكثر ممّا تهتمّ بمستوى سعر التكلفة، تركيبته وتطوّره مع أنّ الأول مرتبط بالثاني ومن غير الممكن أن نتكلّم على مردودية مع تهميش سعر التكلفة.

ويمكن إيجاز الأسس التي تستند إليها هذه الطريقة في النقاط التالية:

1- تحليل عناصر التكاليف حسب وظائف المؤسسة وطبيعة تلك العناصر ويتم تحليلها إلى تكاليف إنتاجية وتكاليف تسويقية وتكاليف إدارية؛
2- تقسيم عناصر التكاليف إلى تكاليف متغيّرة وتكاليف ثابتة؛
3- تحميل الوحدات المنتجة بعناصر التكاليف المتغيّرة فقط لتحديد تكلفة الإنتاج؛
4- تعتبر التكاليف الثابتة تكاليف زمنية(فترة) تحمّل على حساب النتيجة، أي أنّ مبلغها تتحمّله الكميات المباعة وليس الكميات المنتجة؛
5- تقييم المخزون(الكميات المنتجة وغير المباعة) يكون بواسطة التكاليف المتغيّرة فقط.

تعدّ طريقة التكاليف المتغيرة واحدة من أهم الأدوات التسييرية التي تفيد الإدارة في اتخاذ القرارات المتعلّقة بتخطيط الربح وتسعير المنتجات وتحديد ربحيتها، فهي تعتبر طريقة ملائمة لتقنيات مراقبة التسيير واستخدامها في التحليل الاقتصادي للمؤسسة، **إذ تحقّق لها الإيجابيات التالية:**

- تسمح بمراقبة فعالية التسيير الداخلي للمؤسسة، حيث يمكن تتبّع تطوّر التكاليف المتغيّرة المرتبطة بقرارات التسيير العادي من خلال مراقبتها بمعايير محدّدة مسبقا والعمل على الضغط عليها، وتوضيح العلاقة بين حجم نشاط المؤسسة والتكاليف المتعلّقة به؛
- تسمح بقياس فعالية وأداء مراكز المسؤولية(استهلاك المواد والطاقة أو الموارد بصفة عامة،...) بفضل استبعاد وتجنّب الأعباء الثابتة في حساب التكاليف في المرحلة الأولى؛

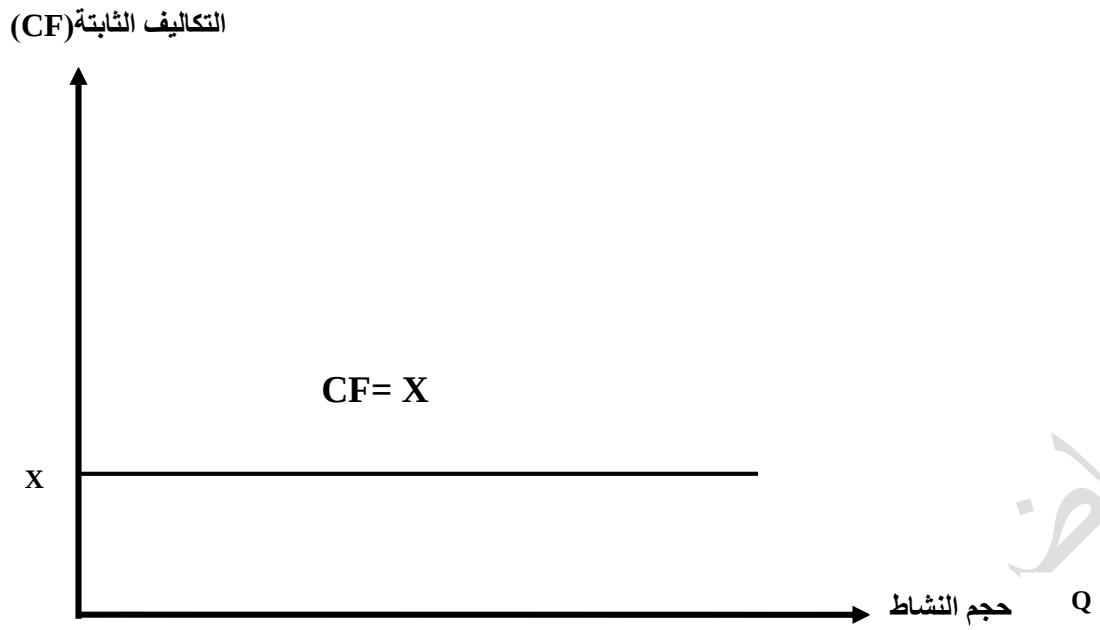
- من خلال الهوامش يمكن للمؤسسة تقييم مردودية كلّ منتوج بصفة مستقلّة عن هيكل المؤسسة، ممّا يميّزها عن المردودية الإجمالية للمؤسسة، كما تسمح بتحديد عتبة المردودية ومختلف مؤشّرات التسيير؛
- تسمح بإزالة صعوبات التوزيع ثم التحميل كما تسهّل عملية حساب التكاليف، وذلك باختصار مراحل حسابها.

وبالرغم من ذلك فقد وجهت **لها عدّة انتقادات تعبّر عن السلبيات** التي تضمّنتها والتي من بينها ما يلي:

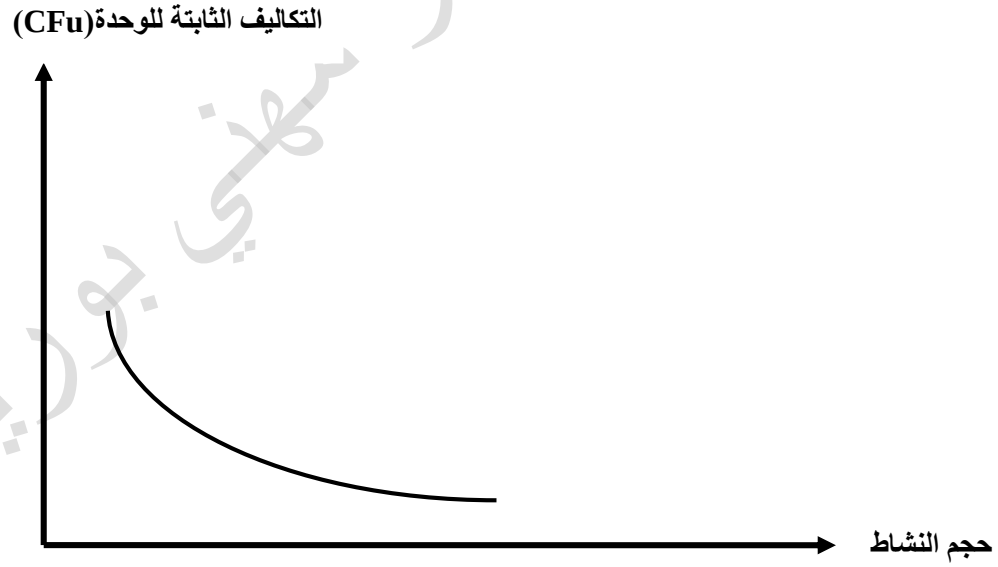
- لا يمكن الاعتماد على هذه الطريقة لوضع سياسة التسعير طويلة الأجل كون تكلفة الوحدة المنتجة لا تعبّر حقيقة عن كلّ التكاليف وذلك لاستبعادها للتكاليف الثابتة في المرحلة الأولى بالرغم من أنّها ساهمت في تكوين تلك المنتجات ممّا قد يضرّ بالمؤسسة، فالتكاليف المتغيّرة لا تمثّل أساس لتحديد أسعار؛
- عندما ينخفض حجم التكاليف المتغيّرة يكون هناك خطر إهمال متابعة التكاليف الثابتة التي يمكن أن تمثّل جزء لا يستهان به في هيكل التكاليف؛
- إنّ عملية التمييز بين الأعباء الثابتة والمتغيّرة ليست دائما سهلة نتيجة تداخلها، فهناك عناصر شبه متغيّرة أو شبه ثابتة.

أولا: مفهوم التكاليف الثابتة؛ التكاليف المتغيّرة؛ التكاليف شبه المتغيّرة:

1- التكاليف الثابتة: هي عناصر التكاليف التي لا تتأثر في مجموعها بتغيّر حجم النشاط ضمن المدى الملائم، بمعنى أنّه إذا زاد حجم النشاط أو نقص أو حتى توقف تماما لفترة من الزمن فإنّ عناصر التكاليف الثابتة ستبقى كما هي دون تغيير، مثل اهتلاك الأصول الثابتة والإيجار ورواتب الإداريين الذين لا تستطيع المؤسسة الاستغناء عنهم مهما تغيّر حجم الإنتاج. وقد يطلق على هذه التكاليف مصطلح "الأعباء الهيكلية" فهي لا تتغير إلاّ بتغير هيكل المؤسسة وهي لا تتأثر بالتغير في مستوى النشاط وهي تأخذ شكل خط مستقيم عند مستوى معيّن من حجم النشاط.

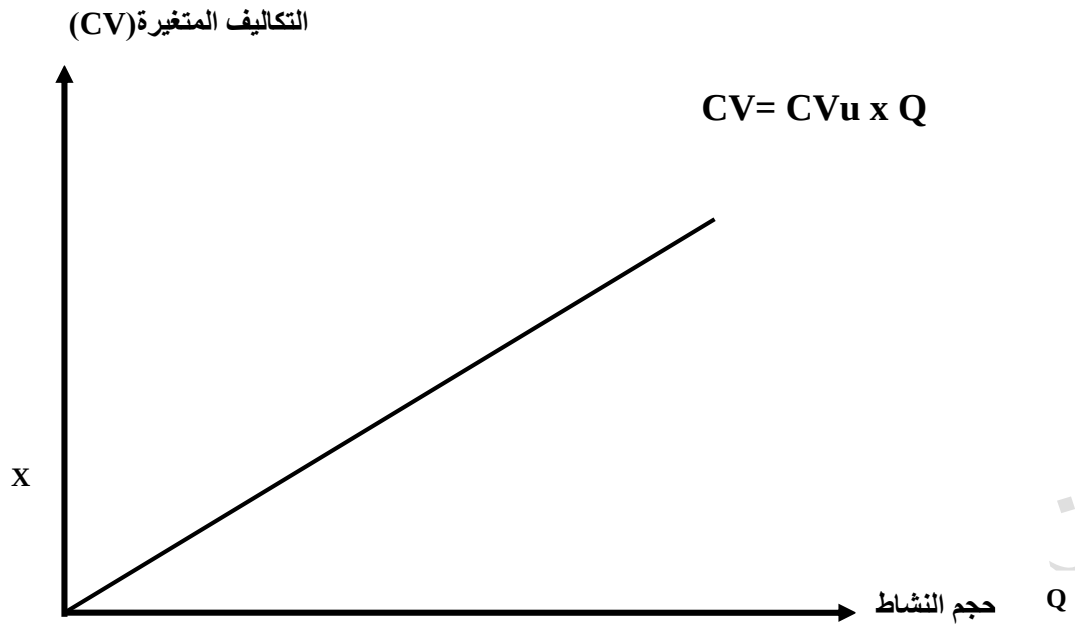


بينما نجد أنّ نصيب الوحدة من هذه التكاليف الثابتة يتغيّر في اتجاه عكسي للتغيّر في مستوى النشاط، فكلما زاد مستوى النشاط كلما قلّ نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة، فالتكلفة الثابتة للوحدة تكون متناقصة نظرا لتحمّل كميات مختلفة من الوحدات لنفس المبلغ من التكاليف فمن الطبيعي أن تنخفض تكلفة الوحدة بارتفاع عدد الوحدات والعكس صحيح.

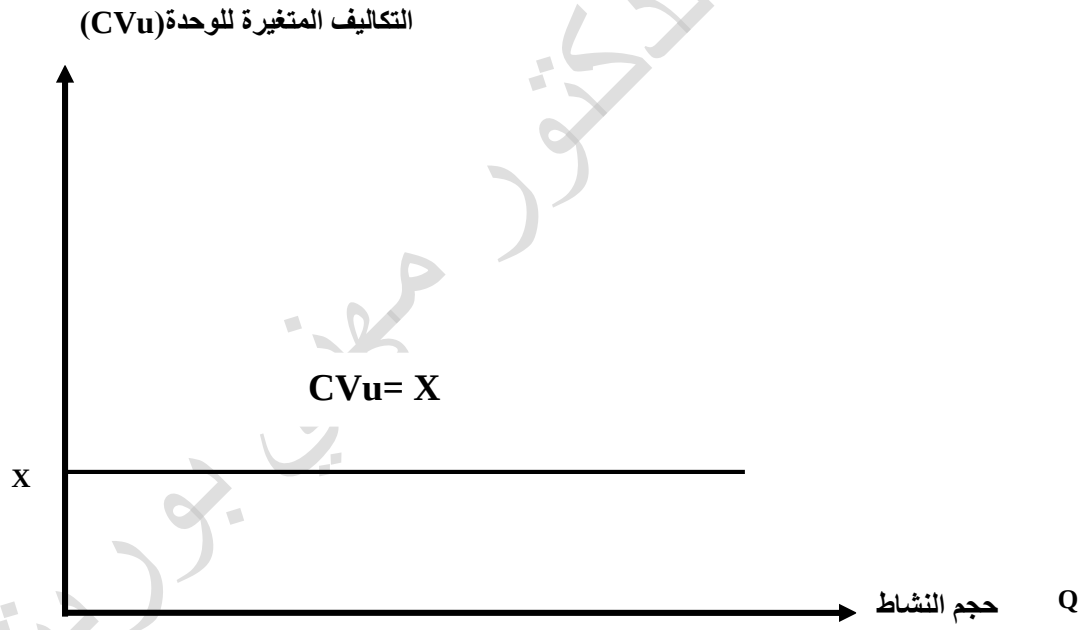


2- **التكاليف المتغيرة:** وهي التكاليف التي تتغير بشكل نسبي مباشر مع تغيرات مستوى النشاط، مثل تغير حجم الإنتاج، ويمكن ملاحظة التغير النسبي بين التكاليف الكلية ومستوى النشاط. أو هي التكاليف التي يكون سلوكها متغير بنفس التغير في حجم الإنتاج مع بقاء جميع العوامل الأخرى ثابتة في تلك الفترة مثل أسعار المواد الأولية ومعدلات الأجور.

محاضرات الدكتور سهيلي بوريش

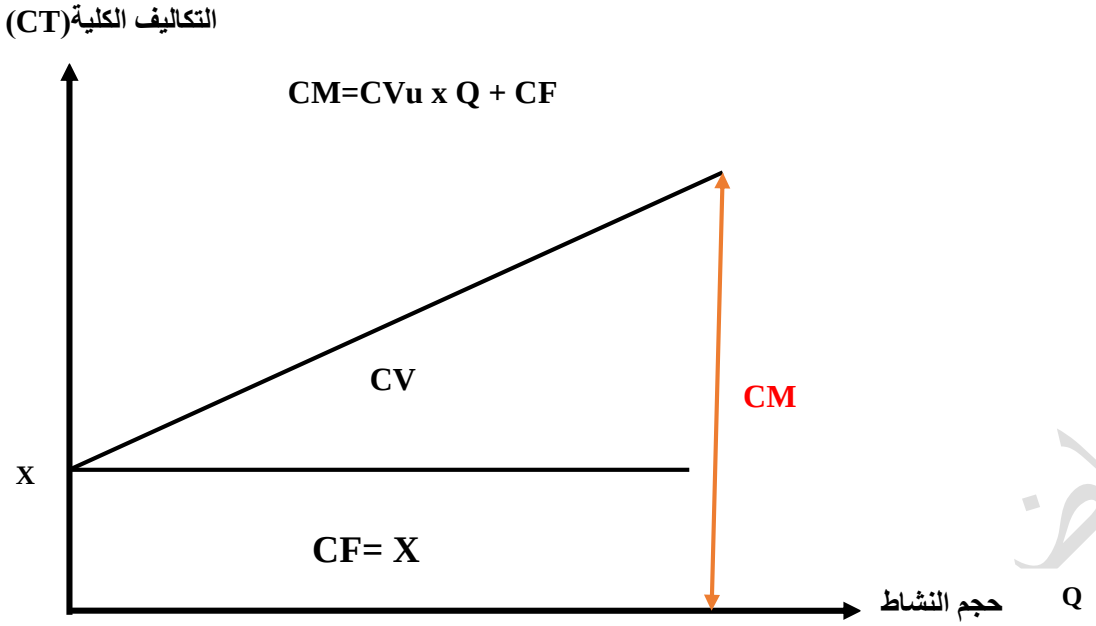


في حين يبقى نصيب الوحدة الواحدة من هذه التكاليف ثابتة مهما تغيّر حجم الإنتاج ومستوى النشاط.

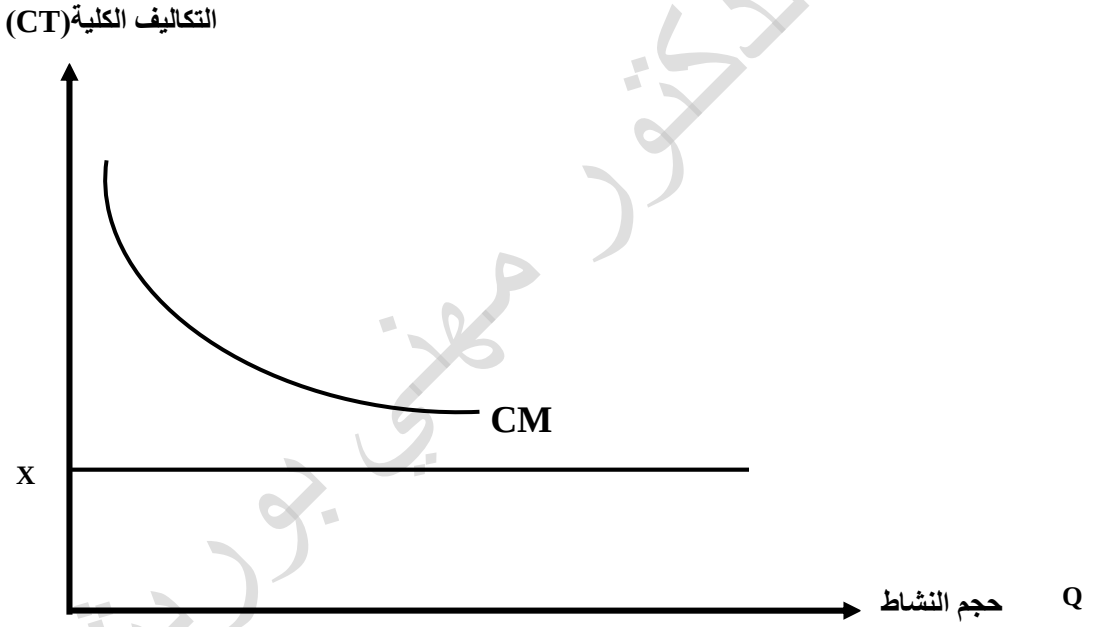


3- **التكاليف المختلطة(شبه الثابتة/ المتغيرة):** هي التكاليف التي تجمع بين صفتي التغير والثبات في آن واحد، فهي تطابق تغير حجم الإنتاج ولكن ليس بنفس النسبة التي يتغير بها حجم الإنتاج، فإذا كان الجزء الأكبر منها متغير يطلق عليها التكاليف شبه المتغيرة مثل فاتورة الهاتف فالجزء الثابت هو الاشتراك والجزء المتغير هو تكاليف الخدمات من المكالمات، أما إذا كان الجزء الأكبر من التكاليف ثابت يطلق عليه التكاليف شبه الثابتة مثل تكلفة الاستعانة باليد العاملة الزائدة في حالة زيادة الإنتاج.

محاضرات الدكتور مهني بورنيش



أما على مستوى الوحدة تظهر التكاليف شبه المتغيرة بالشكل التالي:



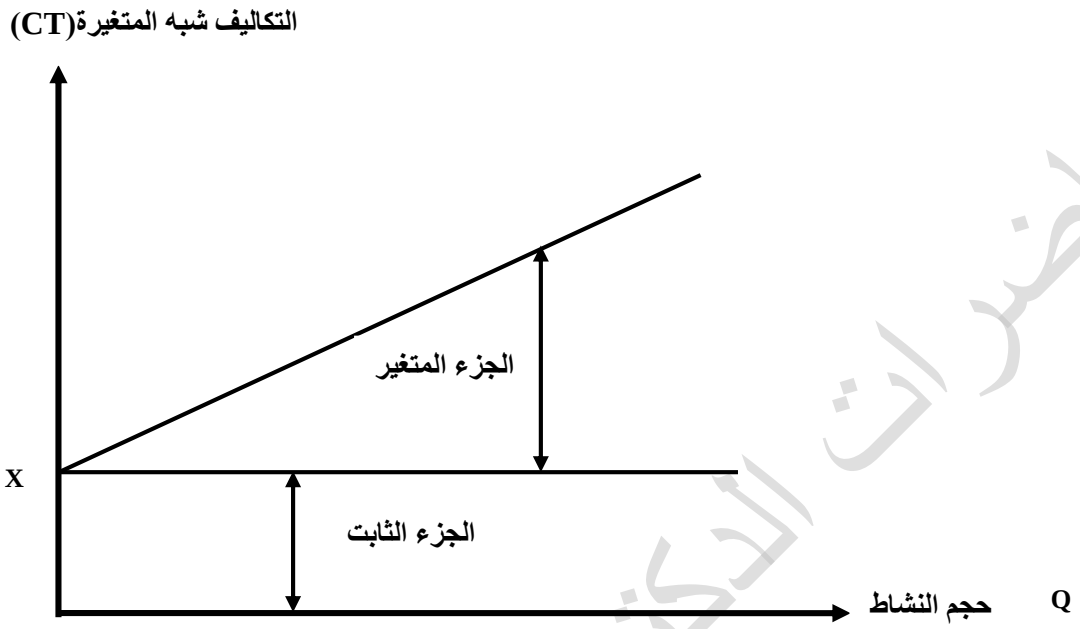
ثانيا: طرق الفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيّرة:

هناك ثلاث طرق للتمييز بين الجزء الثابت والمتغير في الأعباء المختلطة وهي :

- ✓ الطريقة البيانية وطريقة القيمة الحدية (في حالة التغير الخطي للتكاليف)؛
- ✓ طريقة المربعات الصغرى (في حالة التغير غير الخطي للتكاليف)

محاضرات الدكتور مهدي بورديش

1- الطريقة البيانية: تستخدم هذه الطريقة في حالة تكاليف المواد الأولية التي تمثل نسبة كبيرة من التكلفة الكلية لمخرجات العملية الإنتاجية، فمن خلال الرسم البياني للتكاليف نستخرج أولا التكلفة الثابتة (نقطة التقاطع مع محور الفواصل أي لما X=0) ثم نستخرج التكلفة المتغيرة (ميل خط التكاليف).

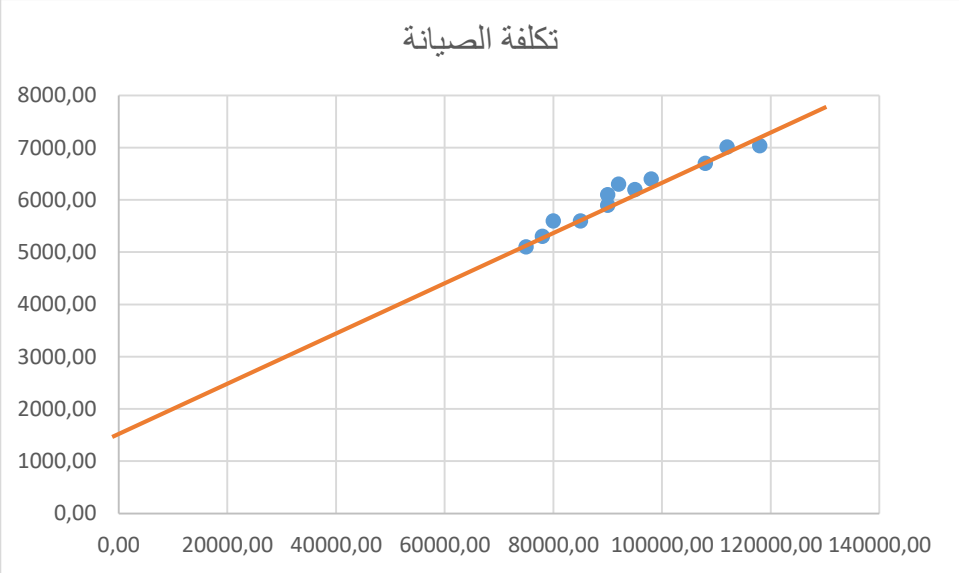


محاضرات الدكتور مهدي بوريش

مثال تطبيقي: استخرجت البيانات الآتية من سجلات إحدى الوحدات الاقتصادية المرتبطة بتكلفة الصيانة لإحدى الفترات المحاسبية:

الشهر	ساعات تشغيل الآلات	تكلفة الصيانة
1	75000	5100
2	78000	5300
3	80000	5600
4	92000	6300
5	98000	6400
6	108000	6700
7	118000	7035
8	112000	7010
9	95000	6200
10	90000	6100
11	85000	5600
12	90000	5900

الحل: في ضوء بيانات الجدول أعلاه تظهر خارطة الانتشار كما في الشكل الآتي:



محاضرات الكتور مهند بوريش

من تقاطع الخط المستقيم مع محور التكاليف العمودي يتبين بأن التكاليف الثابتة تساوي 1500لذا يتم طرح التكلفة الثابتة من تكلفة كل شهر لنعرف كم هي التكاليف المتغيرة:

الشهر	تكلفة الصيانة	التكاليف الثابتة	التكاليف المتغيرة
1	5100	1500	3600
2	5300	1500	3800
3	5600	1500	4100
4	6300	1500	4800
5	6400	1500	4900
6	6700	1500	5200
7	7035	1500	5535
8	7010	1500	5510
9	6200	1500	4700
10	6100	1500	4600
11	5600	1500	4100
12	5900	1500	4400

وبالإمكان استخراج التكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة كما في الآتي:

لمستوى النشاط للشهر الأول كانت تكلفة الصيانة 5100 تتضمن هذه التكلفة جزء منها ثابت والباقي متغير وحسب الجدول السابق كانت التكاليف الثابتة = 1500

إذن التكاليف المتغيرة: 3600 = 1500 -5100

وبما أن عدد ساعات تشغيل الآلات للشهر الأول 75000 ساعة

إذن 3600/ 75000 = **0.048** دينار التكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة

محاضرات الدكتور مهني بوريش

2- **طريقة القيمة الحدية:** تعتمد هذه الطريقة على اختيار القيم الحدية في السلسلة الإحصائية، أي أعلى قيمة وأدنى قيمة في قيم الإنتاج، واستخدام هذه الطريقة يتطلب إتباع الخطوات التالية :

- ✓ تحديد أعلى مستوى للنشاط والتكاليف المرتبطة به وتحديد أدنى مستوى للنشاط والتكاليف المرتبطة به؛
- ✓ تحديد الفرق بين تكلفة أعلى حجم للنشاط وتكلفة أدنى حجم للنشاط؛
- ✓ تحديد الفرق بين أعلى حجم للنشاط وأدنى حجم للنشاط؛
- ✓ حساب معدل التغير عن طريقة قسمة الفرق بين التكاليف على الفرق بين الحجم حيث يمثل معدل التغير التكلفة المتغيرة الوحدوية؛
- ✓ تحديد التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة.

$$\text{أي: التكلفة المتغيرة للوحدة} = \frac{\text{تكاليف أعلى مستوى - تكاليف أدنى مستوى}}{\text{أعلى مستوى نشاط - أدنى مستوى نشاط}}$$

وبعد استخراج التكلفة المتغيرة يتم التعويض عنها في معادلة التكلفة الكلية سواء كان عند أعلى مستوى أو أدنى مستوى والنتيجة ستكون معرفة مقدار التكلفة الثابتة بموجب المعادلة التالية :

التكلفة الكلية = التكاليف الثابتة + التكاليف المتغيرة

مثال تطبيقي: البيانات الآتية مستخرجة من سجلات إحدى الشركات الصناعية والخاصة بتكاليف الصيانة للأشهر الستة الأولى من سنة 2023.

الاشهر	حجم النشاط (ساعات الدوران)	تكاليف الصيانة (دج)
1	4000	11000
2	3000	9000
3	6000	15000
4	2000	7000
5	3500	10000
6	5000	13000

المطلوب :

1-فصل التكاليف المختلطة بطريقة القيمة الحدية؛

2-تقدير تكاليف الصيانة المتوقعة لشهر جويلية إذا كانت ساعات الدوران المقدرة 2300 ساعة .

الحـــل :

1-فصل التكاليف المختلطة بطريقة القيمة الحدية:

$$\text{معدل التكلفة (التكلفة المتغيرة للوحدة)} = \frac{\text{تكاليف أعلى مستوى – تكاليف أدنى مستوى}}{\text{أعلى مستوى نشاط – أدنى مستوى نشاط}}$$

$$= \frac{7000 - 15000}{2000 - 6000}$$

$$= \frac{8000}{4000}$$

= 2 دج للساعة

لتحديد تكاليف الصيانة الثابتة نعوض التكلفة المتغيرة للوحدة في معادلة الحد الأدنى أو الأعلى وكما يلي:

إجمالي التكاليف = التكاليف الثابتة + التكاليف المتغيرة

التكاليف الثابتة = إجمالي التكاليف – التكاليف المتغيرة

= 15000- (6000 ساعة × 2 دج/ساعة)

= 15000- 12000

= 3000 دج

2-تقدير تكاليف الصيانة المتوقعة لشهر جويلية:

تكاليف الصيانة المتوقعة لشهر جويلية = 3000 +(2300 ساعة × 2 دج / ساعة) = 7600 دج

3- طريقة المربعات الصغرى: تعتمد هذه الطريقة على التمثيل البياني لكل مستوى من مستويات النشاط وتكاليفه حيث يمثل المحور الأفقي مستوى النشاط والمحور العمودي التكاليف، وهكذا نتحصل على شكل انتشار ثم نقوم بمد خط يتوسط شكل الانتشار يسمى خط انحدار التكاليف على حجم الإنتاج، وتعتمد هذه الطريقة الطرق الإحصائية في إيجاد الحل وفق العلاقة التالية:

$$Y = aX + b$$

$$a = \sum(Xi - \bar{X})(Yi - \bar{Y}) / \sum(Xi - \bar{X})^2$$

$$b = \bar{Y} - a\,\bar{X}$$

محاضرات الدكتور مهدي بورنان

مثال تطبيقي: البيانات التالية مستخرجة من سجلات إحدى الشركات الصناعية عن تكلفة الصيانة للنصف الثاني من سنة 2022:

الفترة	حجم النشاط (ساعة)	التكلفة المختلطة (الصيانة)
جويلية	300	1500
أوت	600	2400
سبتمبر	150	1050
أكتوبر	450	1950
نوفمبر	600	2400
ديسمبر	300	1500
المجموع	2400	10800

المطلوب: تحديد معادلة التكاليف شبه المتغيرة بطريقة المربعات الصغرى.

الحل:

الفترة	حجم النشاط (X)	التكلفة المختلطة (Y)	$(X_i - \bar{X})$	$(Y_i - \bar{Y})$	$(X_i - \bar{X})(Y_i - \bar{Y})$	$(Xi - \bar{X})^2$
جويلية	300	1500	100-	300-	30000	10000
أوت	600	2400	200	600+	120000	40000
سبتمبر	150	1050	250-	750_	187500	62500
أكتوبر	450	1950	50	150+	7500	2500
نوفمبر	600	2400	200	600+	120000	40000
ديسمبر	300	1500	100-	300-	30000	10000
المجموع	**2400**	**10800**			**495000**	**165000**

$$Y = a X + b$$

$\bar{X}$= 2400 / 6 = 400 ; $\bar{Y}$ = 10800 / 6 = 1800

$a = \sum(Xi - \bar{X})\ (Yi - \bar{Y}) / \sum(Xi - \bar{X})2$

a = 495000 / 165000 = 3

b = $\bar{Y}$ - a $\bar{X}$

b = 1800 – 3 x 400 = 600

إذن معادلة التكاليف شبه المتغيرة هي: $\mathbf{Y = 3\,X + 600}$

ثالثا: حساب النتيجة حسب طريقة التكلفة المتغيّرة

يتم تحديد النتيجة التحليلية وفقا لهذه الطريقة -بعد ما يتم تحديد مراكز التحليل الرئيسية والثانوية وكذا اختيار مفاتيح التوزيع وطبيعة وحدة القياس لكل مركز كما هو الشأن بالنسبة لطريقة الأقسام المتجانسة-باتباع الخطوات التالية:

- ✓ تحديد التكاليف المتغيرة بحيث يتم تحميلها مباشرة للمنتجات بدون أن تطرح أيّ صعوبة مثل المواد الأولية المستهلكة، اليد العاملة المباشرة....، لأنه يسهل إيجاد العلاقة التي تربط هذه التكاليف ارتباطا خطيا بالمنتجات؛
- ✓ توزيع التكاليف غير المباشرة على مختلف مراكز التحليل وفقا لمفاتيح التوزيع وتحميلها للمنتجات تبعا لوحدات العمل المحددة لمستوى نشاط كل مركز مثل مصاريف الإنارة، الوقود، الصيانة ...؛
- ✓ بعد القيام بتحميل كل التكاليف المتغيرة المباشرة وغير المباشرة للمنتجات أو مواضيع التكلفة يتم تحديد على هذا الأساس الهامش على التكلفة المتغيرة والذي يمثل الفرق بين سعر البيع والتكلفة المتغيرة، وحتى يتم استخراج النتيجة سواء كانت ربحا أو خسارة يجب طرح الأعباء الثابتة الاجمالية من هذا الهامش.

إلا أن النتيجة وفقا لهذه الطريقة تختلف عن النتيجة المحصل عليها عن طريق استعمال التكلفة الكلية وهذا راجع للاختلاف في تقييم المخزونات بحيث تم تقييمها فقط على أساس التكلفة المتغيرة، لذا يجب في نهاية الدورة إضافة نسبة التكاليف الثابتة في تقييم هذه المخزونات ومختلف فوارق الإدماج حتى تتطابق النتيجة التحليلية الصافية مع نتيجة المحاسبة المالية. ذلك لأنّ التكاليف الثابتة تتحملها الكميات المباعة وليست الكميات المنتجة وأن تقييم المخزون (الكميات المنتجة وغير المباعة،) يكون بواسطة التكاليف المتغيرة فقط.

إن طريقة التكلفة المتغيرة لا تأخذ في الحسبان كلّ التكاليف في حساب تكاليف المنتجات أو مراكز التحليل، وإنما تدرج جزءا منها فقط، أي على أساس التكاليف المتغيرة، بحيث يتم اعتماد جدول التحليل وحساب التكاليف يبين الفرق بين رقم الأعمال والتكاليف المتغيرة والذي ينتج عنه هامش على التكلفة المتغيرة ليتم طرح منه التكاليف الثابتة لنحصل على النتيجة التحليلية كما هو مبين في الجدول التالي:

البيان	المبالغ	النسبة
رقم الأعمال	xxxxx	%100
(-) التكاليف المتغيرة	(xxxx)	
= الهامش على التكلفة المتغيرة	xxxx	
(-) التكاليف الثابتة	(xxxx)	
= النتيجة التحليلية	xxxx	

وفيما يخص مراحل حساب النتيجة فهي كالآتي:

النتيجة = رقم الأعمال – التكاليف المتغيرة – التكاليف الثابتة (RE = CA – CV -CF)

الهامش على التكلفة المتغيرة = رقم الأعمال – التكاليف المتغيرة (M/CV = CA - CV)

وبالتعويض في معادلة النتيجة: النتيجة = الهامش على التكلفة المتغيرة – التكاليف الثابتة (RE= M/CV -CF)

يتم إعداد جدول التحليل التفاضلي المفصل كالتالي:

البيان	المبالغ الإجمالية	المبالغ الجزئية	النسبة
رقم الأعمال		xxxxx	%100
تكلفة المواد الأولية المستعملة	xxxx		
الأعباء المتغيرة للتموين (مباشرة وغير مباشرة)	xxxx		
الأعباء المتغيرة للإنتاج (مباشرة وغير مباشرة)	xxxx		
الأعباء المتغيرة للتوزيع (مباشرة وغير مباشرة)	xxxx		
التكاليف المتغيرة		(xxxxx)	
= الهامش على التكلفة المتغيرة		xxxx	
(-) التكاليف الثابتة		(xxxx)	
= النتيجة التحليلية		xxxx	

إذا كان : الهامش على التكلفة المتغيرة > التكاليف الثابتة، فإنّ النتيجة موجبة (ربح)؛

إذا كان : الهامش على التكلفة المتغيرة < التكاليف الثابتة، فإنّ النتيجة سلبية (خسارة)؛

إذا كان : الهامش على التكلفة المتغيرة = التكاليف الثابتة، فإنّ النتيجة معدومة (لا ربح ولا خسارة)؛ وفي هذه الحالة يقال أن النشاط الاقتصادي أو الاستغلالي قد بلغ **عتبة المردودية** بمعنى أن رقم الأعمال = إجمالي التكاليف.

**- عتبة المردودية:

1- **تعريفها:** تعرّف على أنها مستوى النشاط الذي يحقق نتيجة معدومة، أو هي النقطة التي يتساوى فيها الإيراد الكلي مع التكاليف الكلية؛ كذلك في نقطة التعادل يتساوى الهامش /التكاليف المتغيرة مع التكاليف الثابتة. وتسمى أيضا برقم الأعمال الحرج (CAC) أو نقطة التعادل (رع ن) ويرمز لها بـ (SR) حيث تصل فيها المؤسسة إلى تغطية تكاليفها، وانطلاقا من هذه النقطة تبدأ المؤسسة في تحقيق الأرباح وقبلها تكون قد حققت خسارة.

والهدف من حساب عتبة المردودية هو البحث عن الحد الأدنى للنشاط وتوقع النتيجة.

2- **حسابها:** يمكن حساب عتبة المردودية وفقا للعلاقة التالية:

رع ن = التكاليف الثابتة x رقم الأعمال / الهامش على التكلفة المتغيرة SR = CF x CA / MCV

أو: رع ن = التكاليف الثابتة / % الهامش على التكلفة المتغيرة SR = CF /% MCV

عتبة المردودية بالكمية(SRq): رع ن ك = رع ن / السعر الوحدوي Srq = SR / PU

عتبة المردودية زمنيا (النقطة الميتة): تحدد عتبة المردودية زمنا بالعلاقتين التاليتين:

بالأشهر: ن م = رع ن 12 x / رع

بالأيام: ن م = رع ن 360 x / رع

3- **حدودها:** من أجل حساب عتبة المردودية تكتب علاقة النتيجة بدلالة عدد الوحدات.

النتيجة =الهامش /التكاليف المتغيرة –التكاليف الثابتة

النتيجة =(الهامش /التكاليف المتغيرة للوحدة xعدد الوحدات المباعة)- التكاليف الثابتة

النتيجة =(سعر بيع الوحدة –التكلفة المتغيرة للوحدة)x عدد الوحدات المباعة –التكاليف الثابتة

RE = (PVu - CVu) Q - CF

لعتبة المردودية أربعة حدود وهي:

1) **سعر البيع الأدنى للوحدة:** ويقصد به أدنى سعر بيع يمكن أن تبيع به المؤسسة دون أن تحقق لا ربح ولا خسارة ويتحدد حسب العلاقة التالية:

RE = (x - CVu)x Q - CF = 0

x =(Q CVu + CF)/ Q

2) **التكلفة المتغيرة للوحدة القصوى** وهي أقصى تكلفة متغيرة للوحدة يمكن أن تتحملها المؤسسة دون أن تحقق لا ربح ولا خسارة وتتحدد حسب العلاقة التالية:

RE = (PVu - x) Q - CF = 0

CF x = Q PVu – Q

X= (QPVu _ CF)/Q

3) **حجم المبيعات الأدنى** ويقصد به عدد الوحدات الممثلة للعتبة وهي الكميات المباعة من المنتجات التي تحقق نتيجة معدومة كما يمثل الحد الأدنى للكمية المباعة ويتحدد حسب العلاقة التالية:

RE = (PVu - CVu) x –CF = 0

X= CF/ (PVu - CVu)

4) **التكاليف الثابتة القصوى:** وتتحدد حسب العلاقة لتالية:

RE = (PVu - CVu) Q - x = 0

x= (PVu - CVu) Q

*- **هامش الأمان:** يعرف هامش الأمان بأنه: "مقدار الفرق بين ما تستطيع المؤسسة أن تحققه من إيرادات من المبيعات وعتبة المردودية ويقاس هذا الهامش إما بالكمية أو بالقيمة"، ويمكن الحكم على المؤسسة من خلال

محاضرات الدكتور مهدي بورديش

هامش الأمان، فكلما كان هذا الأخير مرتفعا كلما كانت المؤسسة قوية ولا تتأثر كثيرا بانخفاض المبيعات على عكس المؤسسات التي فيها هامش الأمان منخفض. ويمكن حساب هامش ومعدل الأمان بالعلاقتين التاليتين:

هامش الأمان = رقم الأعمال – عتبة المردودية

معدل هامش الأمان = هامش الأمان/ رقم الأعمال x 100

محاضرات الدكتور مهدي بوريش