

## التحليل الحدي في الفنادق

### تبويب عناصر التكاليف لأغراض ( التحليل الحدي )

ان عناصر التكاليف الفندقية من حيث طبيعتها أو نوعها تنقسم إلى مواد وأجور ومصروفات، وتشمل المواد المؤن باختلاق أنواعها والمواد المساعدة في أعمال الفندق كمواد النظافة والزيوت والشحومات، وتشمل الأجور كل ما يتحمله الفندق في سبيل الحصول على الجهد الإنساني في مختلف مواقع الفندق، وتشمل المصروفات كافة عناصر التكاليف الأخرى التي لا تندرج تحت المواد والأجور.

وسبق الإشارة إلى أن تلك العناصر من الممكن أن تكون عناصر تكاليف فندقية مباشرة أو عناصر تكاليف غير مباشرة، وتستخدم عدة معايير للفرقة بين المجموعتين، فإذا أمكن بسهولة تخصيص عنصر التكلفة إلى الخدمة الفندقية المؤداة، وإذا ما كان هناك علاقة سببية مباشرة بين عنصر التكلفة وبين الخدمة الفندقية المؤداة ، فإن عنصر التكلفة في هذه الحالة يصبح عنصر تكلفة مباشرة، أو بالعكس، ومن ثم فإن المؤن باختلاق أنواعها المستخدمة في إعداد الوجبات الغذائية تعتبر عناصر تكاليف مباشرة، في حين أن استهلاك مباني الفندق والمصروفات الإدارية وأجور عمال الصيانة تعتبر عناصر تكاليف غير مباشرة.

ولأغراض تحليل التعادل فإن عناصر التكاليف الفندقية يجري تبويبها من حيث علاقتها بمستوى النشاط في الفندق إلى عناصر تكاليف ثابتة وعناصر تكاليف متغيرة وعناصر تكاليف شبة، وبداية فإن مستوى النشاط الفندقي يقصد به ( عدد النزلاء في الفندق ) وما يترتب على ذلك العدد من تقديم الخدمات الفندقية المختلفة لهم من مبيت إلى أطعمة ومشروبات إلى خدمات فندقية أخرى.

- عناصر التكاليف الفندقية الثابتة: هي تلك المجموعة من عناصر التكاليف التي لا تتغير مع التغير في مستوى نشاط الفندق، فهي تكاليف لا تستجيب للتغير في مستوى النشاط الفندقي باعتبارها تكاليف زمنية، فهي تكاليف ترتبط أساساً بالزمن وليس بمستوى النشاط، وخير مثال على التكاليف الثابتة الفندقية الاستهلاكات بكافة أنواعها والتأمين وكافة أنواع التكاليف الإدارية.

فزيادة عدد النزلاء في الفندق لا يؤثر على سبيل المثال على مبلغ استهلاك مباني الفندق، فإذا ما زاد مستوى النشاط أو انخفض فإن عناصر التكاليف الثابتة تظل كما هي ثابتة لا تتغير، على الأقل

على المدى القصير، وتمثل عناصر التكاليف الثابتة في المنشآت الفندقية نسبة عالية من إجمالي تكاليف الفندق.

- عناصر التكاليف المتغيرة: هي كافة عناصر التكاليف التي تتغير مع التغير في مستوى النشاط الفندقي، فإذا ما زاد مستوى النشاط الفندقي زادت عناصر التكاليف المتغيرة، وإذا ما انخفض النشاط انخفضت عناصر التكاليف المتغيرة، فهي عناصر تكاليف تستجيب للتغيرات التي تحدث في مستوى النشاط، وإن كان التغير في التكاليف المتغيرة لا يشترط أن يكون بنفس نسبة التغير في مستوى النشاط، وإنما يكفي أن يكون هناك نوع من الاستجابة لكي يمكن الحكم على العنصر بأنه متغير. ومثال على عناصر التكاليف المتغيرة المؤن والمواد الغذائية المستخدمة في تحضير وجبات الطعام، فالمؤن المستخدمة في إعداد وجبتين طعام تكون ضعف المؤن المستخدمة في إعداد وجبة غذاء واحدة لنزول واحد فقط .

بالإضافة إلى المجموعتين السابقتين ( الثابتة والمتغيرة ) فإن هناك مجموعة ثالثة تسمى تكاليف الشبه حيث تحتوي على جزء ثابت وجزء متغير في نفس الوقت، إذا كانت نسبة الجزء الثابت أكبر من نسبة الجزء المتغير، فإنها تسمى تكاليف شبه متغيرة مثل الإضاءة والصيانة، فبغض النظر عن مستوى النشاط نحتاج لحد أدنى من الإضاءة، وكلما ازداد مستوى النشاط تحتاج لمصاريف أكبر للإضاءة.

### أهمية التحليل الحدي في القطاع الفندقي:

يقصد بالتحليل الحدي في القطاع الفندقي استخدام فكرة تبويب عناصر التكاليف الفندقية من حيث علاقتها بمستوى النشاط الفندقي إلى تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة.

#### مثال:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات الفندق ( أ ) والفندق ( ب ) في نهاية فترة زمنية معينة، وتوضح إيرادات مبيعات كل فندق من خدماته المختلفة للنزلاء، والتكاليف الخاصة بأداء تلك الخدمات مبوبة من حيث علاقتها بمستوى النشاط إلى تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة وكانت على النحو التالي:

البيان	الفندق ( أ )	الفندق ( ب )
إيرادات مبيعات ( مبيت وطعام )	80000	80000
(-) عناصر التكاليف:		
تكاليف متغيرة	40000	20000
تكاليف ثابتة	<u>20000</u>	<u>40000</u>
إجمالي التكاليف	60000	60000
صافي الربح	<u>20000</u>	<u>20000</u>

يلاحظ على البيانات السابقة ما يلي:

- 1- إيرادات المبيعات متساوية لكلا الفندقين.
  - 2- إجمالي التكاليف متساوية لكلا الفندقين.
  - 3- صافي الأرباح الصافية متساوية لكلا الفندقين.
  - 4- تباين في تركيبة التكاليف الثابتة والمتغيرة لكلا الفندقين.
- فإذا ما افترضنا أنه بسبب تحسن الأوضاع الاقتصادية، تتوقع إدارة كلا الفندقين ارتفاعاً في مستوى النشاط الفندقي بنسبة 20%، في هذه الحالة لا تستجيب التكاليف الثابتة للتغير في مستوى النشاط، وسوف تظل ثابتة كما هي في كل من الفندقين، أما عناصر التكاليف المتغيرة فسوف تستجيب للتغير في مستوى نشاط الفندق وتزداد بنسبة 20%، وكذلك زيادة إيرادات المبيعات.
- المطلوب: بيان التغيرات التي تطرأ على التكاليف وإيجاد الربح الجديد.**

ويمكن إظهار تلك التغيرات على النحو التالي:

$$\text{الزيادة في المبيعات} = 80000 \times 20\% = 16000 \text{ دينار}$$

$$\text{إيرادات المبيعات الجديدة} = 80000 + 16000 = 96000 \text{ دينار الزيادة لكلا الفندقين}$$

$$\text{التغير في التكاليف المتغيرة للفندق ( أ )} = 40000 \times 20\% = 8000 \text{ دينار}$$

$$\text{التكاليف المتغيرة الجديدة للفندق ( أ )} = 40000 + 8000 = 48000 \text{ دينار}$$

$$\text{التغير في التكاليف المتغيرة للفندق ( ب )} = 20000 \times 20\% = 4000 \text{ دينار}$$

$$\text{التكاليف المتغيرة الجديدة للفندق ( ب )} = 20000 + 4000 = 24000 \text{ دينار}$$

التكاليف الثابتة في الفندق ( أ ) = 20000 دينار ( لم تتغير )

التكاليف الثابتة في الفندق ( ب ) = 40000 دينار ( لم تتغير )

وبالتالي يظهر التغير في مستوى النشاط في الفندقين في شكل قائمة جديدة على النحو التالي:

البيان	الفندق ( أ )	الفندق ( ب )
إيرادات مبيعات ( مبيت وطعام )	96000	96000
(-) عناصر التكاليف:		
تكاليف متغيرة	48000	24000
تكاليف ثابتة	<u>20000</u>	<u>40000</u>
إجمالي التكاليف	68000	64000
صافي الربح الجديد	28000	32000
صافي الربح القديم	20000	20000
النسبة المئوية لزيادة الأرباح	%40	%60

استخراج النسبة المئوية للأرباح = ( الربح الجديد - الربح القديم ) ÷ الربح القديم × 100

النسبة المئوية لفندق ( أ ) =  $20000 - 28000 = 20000 \div 8000 = 0.4 \times 100 = 40\%$

النسبة المئوية لفندق ( ب ) =  $20000 - 32000 = 20000 \div 12000 = 0.6 \times 100 = 60\%$

ويلاحظ أن زيادة مستوى النشاط بنسبة 20% أدت إلى زيادة أرباح الفندق ( أ ) بنسبة 40%، بينما زادت أرباح فندق ( ب ) بنسبة 60%، وهذا يبين ضرورة تبويب عناصر التكاليف الفندقية من حيث علاقتها بمستوى النشاط إلى تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة، فبدون هذا التبويب يصبح من الصعب على إدارة الفندق قياس وتحديد أثر التقلبات في مستوى النشاط على ربحية الفندق، أو بعبارة أخرى فإنه في غياب مثل هذا التبويب من الممكن أن تصل إدارة الفندق إلى نتائج مضللة عن تأثير التقلبات أو التغيرات في مستوى نشاط الفندق على ربحيته، آخذاً في الاعتبار أن التقلبات والتغيرات في مستوى النشاط هي إحدى السمات المميزة للنشاط الفندقية.

## أثر التقلبات في مستوى النشاط على ربحية الفندق

تتسم النشاطات الفندقية بالموسمية والتقلب، وهذا يختلف من فندق لآخر حسب موقعه وظروفه، ففي بعض الشهور تصل نسبة الإشغال 100%، بينما في أشهر أخرى تنخفض نسبة الإشغال إلى نسب متدنية، وفي بعض الأحيان لا تكاد إيرادات الفندق تغطي التكاليف الثابتة.

لبيان أثر التقلبات في مستوى النشاط الفندقي على ربحية الفندق، نأخذ المثال التالي:

في فندق رويال كان عدد النزلاء 2000، 1200، 800، 600 في الربع الأول، الربع الثاني، الربع الثالث، الربع الرابع على التوالي.

وكانت البيانات الخاصة بالتكاليف والإيرادات على النحو التالي:

1- متوسط القوة الإنفاقية للنزيل الواحد يومياً على المبيت والأطعمة والمشروبات والخدمات الأخرى هو (70) دينار.

2- التكاليف المتغيرة للنزيل الواحد تبلغ (50%) من إيرادات المبيعات يومياً.

3- التكاليف الثابتة للفندق شهرياً تبلغ 100000 دينار.

**المطلوب: إظهار أثر التقلبات في مستوى النشاط الفندقي على ربحية الفندق على مدار العالم.**  
**الحل:**

إيرادات المبيعات = عدد النزلاء × القوة الإنفاقية للنزيل الواحد.

إيرادات المبيعات في الربع الأول =  $70 \times 2000 = 140000$  دينار

إيرادات المبيعات في الربع الثاني =  $70 \times 1200 = 84000$  دينار

إيرادات المبيعات في الربع الثالث =  $70 \times 800 = 56000$  دينار

إيرادات المبيعات في الربع الرابع =  $70 \times 600 = 42000$  دينار

التكاليف المتغيرة = إيرادات المبيعات × معدل التكلفة المتغيرة

التكاليف المتغيرة في الربع الأول =  $0.50 \times 140000 = 70000$  دينار

التكاليف المتغيرة في الربع الثاني =  $0.50 \times 84000 = 42000$  دينار

التكاليف المتغيرة في الربع الثالث =  $0.50 \times 56000 = 28000$  دينار

التكاليف المتغيرة في الربع الرابع =  $0.50 \times 42000 = 21000$  دينار

التكاليف الثابتة لكل ربع =  $10000 \times 3$  أشهر = 30000 دينار  
على اعتبار أن كل ربع يتكون من ثلاثة أشهر.

#### أثر التقلبات في مستوى النشاط على ربحية الفندق

الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع	الإجمالي	
140000	84000	56000	42000	322000	إيرادات المبيعات
عناصر التكاليف:					
70000	42000	28000	21000	161000	تكاليف متغيرة
30000	30000	30000	30000	120000	تكاليف ثابتة
100000	72000	58000	51000	281000	أجمالي التكاليف
40000	12000	( 2000 )	( 9000 )	41000	صافي الربح أو الخسائر

يلاحظ أن موسم الذروة للفندق هو الربع الأول، ويليه الربع الثاني حيث حقق الفندق أرباح مقدارها 40000، 12000 دينار في الربع الأول والثاني على التوالي، إلا أن الفندق تحمل خسارة مقدارها 2000 دينار في الربع الثالث، وخسارة مقدارها 9000 دينار في الربع الرابع والذي يعتبر موسم كساد بنسبة للفندق، رغم أن مجمل خسائر الفندق في الربعين الثالث والرابع وصلت إلى 11000 دينار ( 9000 + 2000 )، إلا أن إجمالي الأرباح للفندق على مدار العام تساوي 41000 دينار.

تلك الصورة التي يعكسها المثال المبسط الافتراضي السابق هي صورة تتطابق مع الواقع العملي في فكرتها الأساسية، حيث تتأثر نتائج الأداء بالتغيرات والتقلبات الموسمية لنشاط ذلك القطاع، ومن الواضح أنه بدون استخدام فكرة التوزيع السابقة لعناصر التكاليف من حيث علاقتها بمستوى النشاط، تصبح عملية القياس صعبة، بل ومن الممكن أن تدفع إدارة الفندق إلى اتخاذ قرارات هامة خاطئة في شأن استمرارية أو عدم استمرارية مزاوله النشاط.

## تحليل التعادل

تحليل التعادل يعتمد على دراسة العلاقة بين مستوى نشاط الفندق والتغيرات التي تحدث في تكاليفه المتغيرة والثابتة ومدى الاستجابة لتلك التغيرات.

ويعتمد التحليل بشكل أساسي على دراسة العلاقة بين إيرادات الفندق من المبيعات والتكاليف المتغيرة، والفرق بين إيرادات المبيعات والتكاليف المتغيرة يسمى الربح الحدي.

أي أن الربح الحدي = إيرادات المبيعات - التكاليف المتغيرة.

وأن الربح الحدي لا يدخل في حسابه عناصر التكاليف الثابتة باعتبارها عناصر تكاليف زمنية، أي عناصر تكاليف لها علاقة بالزمن وليس بمستوى نشاط الفندق، فالتكاليف الثابتة ( كالإيجار ) يتحملها الفندق بغض النظر عن نشاطه، ومن ثم تعتبر التكاليف الفندقية المتغيرة هي التكاليف المؤثرة في اتخاذ العديد من القرارات.

والفرق بين سعر بيع الوحدة الواحدة من وحدات النشاط الفندقي والتكاليف المتغيرة للوحدة تمثل الربح الحدي للوحدة الواحدة، ويساهم الربح الحدي في تغطية جزء من التكاليف الثابتة وكلما زاد الربح الحدي، كلما استطاع الفندق أن يغطي جزءاً أكبر من تكاليفه الثابتة حتى يصل الفندق إلى نقطة التعادل التي تتساوى فيها التكاليف الثابتة مع الربح الحدي، بعدها يمكن للفندق أن يبدأ بتحقيق أرباح بعد نقطة التعادل.

أذن فإن نقطة التعادل هي النقطة التي لا يحقق فيها الفندق أرباح ولا خسائر.

أو هي النقطة التي تكون فيها التكاليف الثابتة مساوية للربح الحدي.

أو هي النقطة التي تتساوى فيها إجمالي مبيعات الفندق مع إجمالي تكاليفه.

### نقطة التعادل

كما ذكرنا فإن نقطة التعادل هي النقطة التي لا يحقق عندها الفندق أرباحاً أو خسائر، ويمكن توضيح نقطة التعادل عن طريق توضيح العلاقة بين إيرادات المبيعات والتكاليف الثابتة والمتغيرة للفندق.

## طرق حساب نقطة التعادل:

### 1- حساب نقطة التعادل بالوحدات:

التكاليف الثابتة للفندق

نقطة التعادل بالوحدات = \_\_\_\_\_

الربح الحدي للنزول الواحد

حيث أن الربح الحدي للنزول الواحد = سعر بيع الوحدة ( متوسط إنفاق النزول الواحد ) \_ التكاليف المتغيرة للنزول الواحد.

التكاليف الثابتة

2- حساب نقطة التعادل بالقيمة = \_\_\_\_\_  
معدل الربح الحدي للنزول الواحد

سعر بيع الوحدة - التكلفة المتغيرة للنزول الواحد

حيث أن معدل الربح الحدي للنزول الواحد =  $100 \times \frac{\text{سعر البيع}}{\text{سعر بيع الوحدة - التكلفة المتغيرة للنزول الواحد}}$

أو نقطة التعادل بالقيمة = عدد الوحدات نقطة التعادل  $\times$  سعر بيع الوحدة (متوسط إنفاق النزول)

### مثال:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات فندق بابل في نهاية شهر كانون الثاني لسنة 2010:

- متوسط إنفاق النزول الواحد 200 دينار ( ويشمل متوسط إنفاقه على خدمات الفندق المتنوعة من مبيت وطعام وخدمات أخرى ).
- عدد النزلاء في الفندق 850 نزول.
- التكاليف المتغيرة للنزول الواحد 80 دينار.
- التكاليف الثابتة للفندق خلال الفترة 54000 دينار.

### المطلوب:

1- حساب نقطة التعادل بالوحدات.

2- حساب نقطة التعادل بالقيمة.



3- تحقيق الإجابة تكاليفياً.

4- عدد وحدات حد الأمان.

### الحل: المطلوب (1)

$$\begin{aligned} \text{الربح الحدي للنزول الواحد} &= \text{سعر بيع الوحدة} - \text{التكاليف المتغيرة للنزول الواحد} \\ 120 \text{ دينار} &= 200 - 80 = \\ &= \frac{54000}{\text{عدد وحدات نقطة التعادل}} = \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{الربح الحدي للنزول الواحد}} \\ 450 \text{ نزول} &= \frac{54000}{120} \end{aligned}$$

### حل المطلوب (2)

$$\begin{aligned} \text{معدل الربح الحدي للنزول الواحد} &= \frac{\text{سعر بيع الوحدة} - \text{التكاليف المتغيرة للنزول}}{\text{سعر بيع الوحدة}} \\ 100 \times \frac{200 - 80}{200} &= 0.60 \\ \text{نقطة التعادل بالقيمة} &= \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{معدل الربح الحدي}} = \frac{54000}{0.60} = 90000 \text{ دينار} \\ \text{أو} & \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{نقطة التعادل بالقيمة} &= \text{عدد وحدات نقطة التعادل} \times \text{سعر بيع الوحدة} \times (\text{متوسط إنفاق النزول الواحد}) \\ 90000 \text{ دينار} &= 450 \times 200 = \end{aligned}$$

### حل المطلوب (3)

$$\begin{aligned} 90000 & \text{ إيرادات المبيعات ( 450 نزول } \times 200 \text{ دينار)} \\ 36000 & - \text{ تكاليف متغيرة ( 450 نزول } \times 80 \text{ دينار)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 54000 & \text{ الربح الحدي للفندق} \\ 54000 & - \text{ التكاليف الثابتة} \end{aligned}$$

$$\text{صافي الربح أو الخسارة} \quad \text{صفر}$$

#### حل المطلوب (4) : عدد وحدات حد الأمان

ويعرف حد الأمان بأنه الفرق بين وحدات مستوى النشاط الحالي للفندق وبين وحدات نقطة التعادل.

حد الأمان = مستوى النشاط الحالي للفندق ( عدد النزلاء ) - وحدات نقطة التعادل

$$= 850 - 450 = 400 \text{ نزيل الذي يمثل حد الأمان.}$$

وكلما زادت وحدات حد الأمان كلما أعطى ذلك الفندق نوع من الأمان ( ولهذا يطلق عليها وحدات حد الأمان ) بأنه لا زال بعيداً عن منطقة الخطر ( منطقة تحقيق الخسائر )، فعند نقطة التعادل لا يحقق الفندق أرباحاً ولا يحقق خسائر، ولكن إذا ما انخفضت وحداته ولو بمقدار وحدة واحدة عن هذا الحد، فإن الفندق يدخل في منطقة الخسائر، وبالتالي فإن كل وحدة تحرك الفندق بعد نقطة التعادل بأي مسافة تعطيه نوعاً من الأمان، وتزداد درجة الأمان كلما زادت عدد وحدات الأمان، وبعدت المسافة عن نقطة التعادل ومنطقة الخسائر.

ويمكن للفندق أن يزيد من وحدات حد الأمان، وبالتالي مساحة الربحية بأربعة طرق هي:

1- خفض التكاليف الثابتة للفندق.

2- خفض التكاليف المتغيرة للفندق.

3- زيادة إيرادات المبيعات.

4- زيادة مستوى النشاط.

#### مثال

البيانات التالية مستخرجة من سجلات أحد الفنادق خلال فترة زمنية معينة:

- متوسط القوة الإنفاقية للنزيل الواحد على المبيت، والأطعمة والمشروبات، والخدمات الأخرى 100 دينار يومياً.
- عدد النزلاء في الفندق 800 نزيل.
- التكاليف المتغيرة للنزيل الواحد تساوي 40% من إيرادات الخدمات المقدمة للنزيل ( متوسط القوة الإنفاقية للنزيل).
- التكاليف الثابتة للفندق خلال نفس الفترة قدرت بمبلغ 36000 دينار.

#### المطلوب:

1- حساب نقطة التعادل بالوحدات.

2- حساب نقطة التعادل بالقيمة.

3- تحقيق الإجابة تكاليفياً.

4- عدد وحدات حد الأمان.

**الحل: المطلوب (1)**

التكاليف المتغيرة للنزول الواحد = متوسط القوة الإنفاقية للنزول  $\times$  معدل التكلفة المتغيرة

$$= 100 \times 0.40 = 40 \text{ دينار}$$

الربح الحدي للنزول الواحد = سعر بيع الوحدة - التكاليف المتغيرة للنزول الواحد

$$= 100 - 40 = 60 \text{ دينار}$$

$$\text{عدد وحدات نقطة التعادل} = \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{الربح الحدي للنزول الواحد}} = \frac{36000}{60} = 600 \text{ نزول}$$

**حل المطلوب (2)**

$$\text{معدل الربح الحدي للنزول الواحد} = \frac{\text{سعر بيع الوحدة} - \text{التكاليف المتغيرة للنزول}}{\text{سعر بيع الوحدة}} = 100 \times \frac{40 - 100}{100}$$

$$= 100 \times \frac{40 - 100}{100} = -0.60$$

$$\text{نقطة التعادل بالقيمة} = \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{معدل الربح الحدي}} = \frac{36000}{0.60} = 100 \times 60000 \text{ دينار}$$

أو

$$\text{نقطة التعادل بالقيمة} = \text{عدد وحدات نقطة التعادل} \times \text{سعر بيع الوحدة} = 600 \times 100 = 60000 \text{ دينار}$$

### حل المطلوب (3)

$$\begin{aligned} & 60000 \text{ إيرادات المبيعات ( } 600 \text{ نزيل } \times 100 \text{ دينار)} \\ & 24000 - \text{ تكاليف متغيرة ( } 600 \text{ نزيل } \times 40 \text{ دينار)} \end{aligned}$$

---

36000 الربح الحدي للفندق

36000 - التكاليف الثابتة

---

صفر صافي الربح أو الخسارة

### حل المطلوب (4) : عدد وحدات حد الأمان

حد الأمان = عدد نزلاء مستوى النشاط الحالي للفندق - وحدات نقطة التعادل

$$= 800 - 600 = 200 \text{ نزيل الذي يمثل حد الأمان.}$$

### استخدامات أخرى لتحليل التعادل في الفنادق

لنقطة التعادل استخدامات عديدة بالفنادق أهمها:

#### أولاً: تخطيط ربحية الفندق:

يمكن عن طريق استخدام فكرة تحليل التعادل تخطيط أرباح الفندق المستهدفة لفترة قادمة، فإدارة الفندق قد ترغب في تحقيق أو الوصول إلى رقم صافي ربح معين خلال الفترة القادمة، ويسمى ذلك برقم الربح المستهدف، ويمكن تحديد عدد النزلاء الذي يتيح لإدارة الفندق الوصول إلى الأرباح الصافية المستهدفة كما يلي:

التكاليف الثابتة للفندق + الأرباح المستهدفة

$$\text{عدد النزلاء المستهدف} = \frac{\text{التكاليف الثابتة للفندق} + \text{الأرباح المستهدفة}}{\text{الربح الحدي للنزيل الواحد}}$$

الربح الحدي للنزيل الواحد

## مثال

ترغب إدارة أحد الفنادق في تحقيق أرباح صافية خلال الفترة قدرها 40000 دينار، فإذا علمت أن متوسط القوة الإنفاقية للنزيل الواحد 400 دينار، وأن التكلفة المتغيرة للنزيل الواحد 240 دينار، وأن التكاليف الثابتة تبلغ 20000 دينار.

### المطلوب:

1- ما هو عدد النزلاء المستهدف.

2- تحقيق الإجابة تكاليفياً.

### الحل: المطلب (1)

$$\begin{aligned} \text{الربح الحدي للنزيل الواحد} &= \text{متوسط الإنفاق للنزيل الواحد} - \text{التكلفة المتغيرة للنزيل الواحد} \\ &= 400 - 240 = 160 \text{ دينار} \\ \text{عدد النزلاء المستهدف} &= \frac{\text{التكاليف الثابتة} + \text{الأرباح المستهدفة}}{\text{الربح الحدي للنزيل الواحد}} = \frac{20000 + 40000}{160} = 375 \text{ نزيل} \end{aligned}$$

وهذا يعني أن الفندق يستطيع تحقيق ربح قدره 40000 دينار إذا ما وصل مستوى نشاطه إلى 375 نزيل.

### المطلب (2)

يمكن تحقيق الإجابة تكاليفياً على النحو التالي:

150000 دينار	إيرادات المبيعات ( 375 نزيل × 400 دينار )
90000 دينار	- تكاليف متغيرة ( 375 نزيل × 240 دينار )
60000 دينار	الربح الحدي للفندق
20000 دينار	- التكاليف الثابتة
40000 دينار	صافي الربح

## ثانياً: إلغاء أحد خطوط الخدمات الفندقية:

في بعض الأحيان تحقق بعض خطوط الخدمات الفندقية خسائر أو تكون أرباحها أقل من المستوى المطلوب من وجهة نظر الإدارة، وهذا يحتاج لإعادة النظر في الإبقاء عليها أو إلغاؤها.

مثال:

يتكون مطبخ أحد الفنادق من ثلاثة خطوط هي خط الأغذية، وخط الحلويات، وخط الطلبات الخارجية، وقد كانت البيانات الخاصة بإنتاج كل خط من الخطوط الثلاثة خلال الفترة على النحو التالي:

البيان	خط الأغذية	خط الحلويات	الطلبات الخارجية
عدد الوجبات	5000	3500	4000
التكاليف المتغيرة للوجبة	48	30	46
سعر بيع الوجبة الواحدة	80	50	60
التكاليف الثابتة	60000	60000	60000

ونظراً لأن خط الطلبات الخارجية يحقق خسائر، فإن إدارة الفندق تفكر حالياً في إلغاء ذلك الخط والاكتفاء بخطي الأغذية والحلويات فقط مقابل التخلص من تكاليف ثابتة مقدارها 40000 دينار في حالة إلغاء ذلك الخط.

**المطلوب:** تقديم رأي علمي مدعم بالأرقام بشأن:

1- إلغاء خط الطلبات الخارجية.

2- الإبقاء على خط الطلبات الخارجية.

**الحل:**

حساب صافي الأرباح في ظل الوضع الحالي:

إيراد مبيعات خط الأغذية = عدد الوجبات × سعر بيع الوجبة =  $5000 \times 80 = 400000$  دينار

إيراد مبيعات خط الحلويات = عدد الوجبات × سعر بيع الوجبة =  $3500 \times 50 = 175000$  دينار

إيراد مبيعات خط الطلبات الخارجية = عدد الوجبات × سعر بيع الوجبة =  $4000 \times 60 =$

240000 دينار

التكاليف المتغيرة لخط الأغذية = عدد الوجبات × التكلفة المتغيرة =  $48 \times 5000 = 240000$  دينار.

التكاليف المتغيرة لخط الحلويات = عدد الوجبات × التكلفة المتغيرة =  $30 \times 3500 = 105000$  دينار.

التكاليف المتغيرة لخط الطلبات الخارجية = عدد الوجبات × التكلفة المتغيرة =  $46 \times 4000 = 184000$  دينار.

أما التكاليف الثابتة فوزعت بشكل متساوي لكل خط من الخطوط بمقدار 60000 دينار. وبالتالي يكون صافي الأرباح في الوضع الحالي على النحو التالي:

البيان	خط الأغذية	خط الحلويات	خط الطلبات الخارجية	الإجمالي
إيراد المبيعات	400000	175000	240000	815000
- تكاليف متغيرة	240000	105000	184000	529000
الربح الحدي	<b>160000</b>	<b>70000</b>	<b>56000</b>	<b>286000</b>
- التكاليف الثابتة	60000	60000	60000	180000
صافي الربح	<b>100000</b>	<b>10000</b>	<b>(4000)</b>	<b>106000</b>

حل المطلب (1): إلغاء خط الطلبات الخارجية: (الوضع الجديد المقترح)

البيان	خط الأغذية	خط الحلويات	الإجمالي
إيراد المبيعات (عدد الوجبات × سعر بيع الوجبة)	400000	175000	575000
- تكاليف متغيرة (عدد الوجبات × تكاليف متغيرة)	240000	105000	345000
الربح الحدي	<b>160000</b>	<b>70000</b>	<b>230000</b>
- التكاليف الثابتة	70000	70000	140000
صافي الربح	<b>90000</b>	<b>صفر</b>	<b>90000</b>

انخفضت التكاليف الثابتة لخط الطلبات الخارجية التي تقدر بمبلغ (60000) دينار بمقدار (40000) دينار لتصبح 20000 دينار (60000 - 40000) دينار ويتم توزيعها بالتساوي على بقية الخطوط الباقية (خط الأغذية، وخط الحلويات) أي لكل خط (10000) دينار لتصبح التكاليف الثابتة لكلا الخطين بمقدار (70000) دينار (60000 + 10000).

## حل المطلب (2) : الإبقاء على خط الطلبات الخارجية:

الأرباح الصافية الإجمالية في الوضع الجديد المقترح هي بمقدار ( 90000 ) دينار، وهي أقل من الأرباح المتحققة في ظل الوضع الحالي ( قبل إلغاء خط الطلبات الخارجية) التي كانت بمقدار (106000) دينار، وبالتالي لا ننصح بإلغاء خط الطلبات الخارجية على الرغم من تحقيقه لخسائر، ويفضل أن تستمر إدارة الفندق بتقديم خدمات الخطوط الثلاثة ( خط الأطعمة، خط الحلويات، خط الطلبات الخارجية).

### ثالثاً: تسعير الوجبات الغذائية:

من المعروف أن صناعة الضيافة تتسم بالموسمية والتذبذب في معدلات الطلب وصعوبة الموازنة العرض والطلب في كثير من الأحيان، في مواسم الركود تلجأ الفنادق والمطاعم لاستغلال طاقتها المتاحة ومواردها المتوفرة لتحقيق أرباح معقولة أو على الأقل تغطية التكاليف في بعض الأحيان، من هذه الأساليب استغلال مرونة الطلب والسعر حيث أنه من المألوف أن تخفيف السعر عادة يؤدي إلى زيادة معدلات الطلب، لذا تدرس الفنادق والمطاعم إمكانية زيادة الأرباح من خلال زيادة معدلات الطلب الناتجة عن التخفيضات السعرية، لكن يبقى السؤال، هل من المجدي تخفيض الأسعار، وما هي الأسعار الجديدة والمناسبة، إذا كانت الإجابة بنعم.

### مثال:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات أحد الفنادق والخاصة بمطعم الفندق عن فترة زمنية أمدها (30) يوماً:

- الطاقة القصوى للمطعم 500 وجبة يومياً.
  - التكاليف الثابتة للمطعم شهرياً تبلغ 120000 دينار.
  - التكاليف المتغيرة للوجبة الواحدة 17 دينار.
  - سعر بيع الوجبة الواحدة 45 دينار.
- وقد أظهرت دراسات السوق لفترة الشهر القادم أنه بسبب انتهاء الموسم فإنه من المتوقع إذا ما أستمروا الفندق في تقديم الوجبة بنفس سعرها الحالي أن يحدث انخفاض في عدد الوجبات المقدمة يومياً إلى 350 وجبة.



وقد طرحت البدائل التالية للدراسة واختيار أفضلها خلال الشهر التالي:

البديل الأول: أن تستمر إدارة الفندق في سياستها الحالية في تسعير الوجبات، بغض النظر عن الانخفاض في الأعداد المتوقعة.

البديل الثاني: أن إدارة الفندق يمكن لها أن تصل إلى تقديم 400 وجبة يومياً إذا ما خفضت سعر الوجبة الواحدة إلى 40 دينار.

البديل الثالث: أن إدارة الفندق يمكن لها أن تستغل طاقة المطعم القصوى بالكامل إذا ما خفضت سعر الوجبة الواحدة إلى 37 دينار.

**المطلوب:** تقديم رأي مدعم بالأرقام بشأن أفضل البدائل.

**الحل:**

إيرادات الأطعمة للبديل الأول = عدد الوجبات × سعر بيع الوجبة الواحدة × المدة

$$= 350 \times 45 \times 30 = 472500 \text{ دينار}$$

التكلفة المتغيرة للبديل الأول = عدد الوجبات × التكلفة المتغيرة للوجبة الواحدة × المدة =

$$= 350 \times 17 \times 30 = 178500 \text{ دينار}$$

إيرادات الأطعمة للبديل الثاني = عدد الوجبات × سعر بيع الوجبة الواحدة × المدة

$$= 400 \times 40 \times 30 = 480000 \text{ دينار}$$

التكلفة المتغيرة للبديل الثاني = عدد الوجبات × التكلفة المتغيرة للوجبة الواحدة × المدة =

$$= 400 \times 17 \times 30 = 204000 \text{ دينار}$$

إيرادات الأطعمة للبديل الثالث = عدد الوجبات × سعر بيع الوجبة الواحدة × المدة

$$= 500 \times 37 \times 30 = 555000 \text{ دينار}$$

التكلفة المتغيرة للبديل الثالث = عدد الوجبات × التكلفة المتغيرة للوجبة الواحدة × المدة =

$$= 500 \times 17 \times 30 = 255000 \text{ دينار}$$

أما التكاليف الثابتة لا تتغير تحت أي بديل ( 120000 دينار لكل بديل )

قائمة التكاليف للبدائل

البيان	البديل الأول	البديل الثاني	البديل الثالث
إيرادات المبيعات ( الأظعمة )	472500	480000	555000
- التكاليف المتغيرة	178500	204000	255000
<b>الربح الحدي</b>	<b>294000</b>	<b>276000</b>	<b>300000</b>
- التكاليف الثابتة	120000	120000	120000
<b>صافي الربح</b>	<b>174000</b>	<b>156000</b>	<b>180000</b>

يتضح مما سبق أن:

البديل الثالث حقق أعلى أرباح، وبناءً عليه فإن على إدارة الفندق أن تحتفظ بمستوى نشاطها الحالي لخدمات الأظعمة والمشروبات مع النزول بسعر الوجبة الواحدة إلى 37 دينار، لكي يمكن أن تقدم هذه الوجبات بحيث تكون أرباح الفندق أقصى ما يمكن تحقيقه، مع العلم أن جميع البدائل تحقق أرباح صافية مختلفة للفندق، ولكن البديل الثالث هو أفضل البدائل حيث يحقق أرباح صافية وقدرها (180000) دينار.