

طريقة التكاليف الحقيقية: (الكاملة)

تصميم الدرس

- مقدمة

- 1- تعريف سعر التكلفة الحقيقي
- 2- تصنيف وترتيب الأقسام
- 3- التوزيع مع تبادل الخدمات بين الأقسام الأساسية
- 4- الإنتاج الجاري والفضلات والمهملات

- مقدمة

: إن حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتوجات المادية أو الخدمات في المؤسسة يمكن أن يتم بعدة طرق نذكر منها:

- طريقة التكاليف الحقيقية
 - طريقة التكاليف المتغيرة
 - طريقة التكاليف الهامشية
 - طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة.. الخ
- وفي كل الطرق أو الحالات فان عملية الحساب تسبقها عملية التحليل التالية :
- أ- تحديد الاستهلاكات وتكاليف المواد الأولية بحيث يجب المعرفة الحقيقية لحركة دخول وخروج المخزونات، بخلاف المحاسبة العامة

- التي تسجل تكاليف الشراء فقط.
- ب- تحديد الزمن المستغرق في العمل والتكاليف المتعلقة به عكس المحاسبة العامة التي تسجل إجمالي النفقات على المستخدمين فقط،
- فان المحاسبة التحليلية تنطرق إلى التحليل الدقيق للزمن وكمية العمل الموفرة لمختلف نشاطات المؤسسة والمصاريف التي تنجم عنها ويجب خاصة تحديد كمية العمل أو عدد الساعات المنفقة في وظيفة معينة أو لإنتاج منتج أو خدمة معينة.
- ج- تحديد الأعباء الغير مباشرة وتحميلها على أساس معين
- د- كما تهتم المحاسبة التحليلية قبل تحديد سعر التكلفة بالفصل بين مجموع المصاريف المحملة (المعتبرة) المباشرة والغير المباشرة التي تستعمل طرق معينة في حسابها على المنتج.

1- تعريف سعر التكلفة الحقيقي :

سعر التكلفة الحقيقي لمنتج أو لخدمة معينة يتمثل في مجموع التكاليف التي يتكفلها حتى يصل إلى المرحلة النهائية أي حتى تسليمها إلى المشتري.

ويقصد بالتكاليف مجموع كل الأعباء العادية والمحملة الخاصة بالمنتجات المنتجة والمباعة وتتمثل فيما يلي:

أعباء المؤسسة : الأعباء الفعلية للاستغلال، إستهلاكات لمواد، مصاريف المستخدمين وتوزيع الأعباء غير المباشرة بطرق مختلفة. منها الأقسام المتجانسة

ولحساب سعر التكلفة الحقيقي يجب الفصل بين نوعين من التكاليف المباشرة والغير مباشرة.

أ- الأعباء المباشرة: هي الأعباء التي تتعلق بتكلفة أو بسعر تكلفة معين وبالتالي فهي محسوبة ضمن هذه التكلفة أو سعر التكلفة دون طرح أي مشكل في الحساب وتسجل مباشرة وكلها في حساب هذه التكلفة وسعر التكلفة، وتشمل هذه الأعباء :

- المواد الأولية والمواد المستهلكة
- اليد العاملة المباشرة.

ب- الأعباء الغير المباشرة: وهي الأعباء التي لا يمكن أن تكون

محسوبة مباشرة في تكلفة أو سعر تكلفة معين لأنها تتعلق بمجموعة

معينة من المنتجات أو الوظائف أو الأقسام أو تتعلق بمجموع نشاط المؤسسة الإجمالي.

وعليه فحساب هذه الأعباء في التكاليف يتسم بالصعوبة .

ومن أمثلتها آلة تساهم في إنتاج عدة منتجات وكميات مختلفة ومصاريف الإدارة والمالية ومصاريف

أخرى غير مباشرة مثل مصاريف الشراء الغير مباشرة.

تحميل الأعباء الغير مباشرة : إن عملية حساب سعر التكلفة لا يشكل صعوبة بالنسبة للأعباء المباشرة وهذا نظرا للبساطة التي تتميز بها في الحساب. أما المشكل الأساسي في هذا الحساب يتمثل في توزيع التكاليف الغير مباشرة على التكاليف والمنتجات والتي تخضع لعدة عمليات والترتيب والفرز والحسابات الوسيطة وهذا ما يسمى بعملية التحميل أي حسابها على التكاليف بعد عمليات وسيطة وهناك عدة طرق للتحميل.

أ- طريقة التحميل التقريبية: حيث توزع الأعباء غير المباشرة باستعمال عدة مؤشرات.
مثل : - عدد ساعات العمل المباشرة

- قيمة ساعات العمل المستغرقة في الإنتاج

- قيمة المواد المستعملة

- كمية المواد المستعملة... الخ

وهذه الطريقة تتميز بالسهولة والتقريبية ونظرا للتطور المستمر للتقنيات المستعملة في الإنتاج فان الأعباء الغير مباشرة تزداد أهميتها وبالتالي فنظر التقريبية للتحديد سعر التكلفة للمنتجات يزداد لذا فان اللجوء إلى طرق أصعب وأدق هي الأحسن.

ب- طريقة مراكز الإنتاج : وتسمى كذلك مراكز المصاريف وهي لا تختلف عن الأولى إلا في عملية التمييز بين عدة ورشات ومصالح إنتاجية أي عوض أن تحملها مباشرة هذه المصاريف على إجمالي المؤسسة توزع على كل مصلحة أو ورشة إنتاجية يعني أن بعض الأعباء ليست مشتركة بكل مؤسسة بل ببعض أقسامها أو مصالحها أو ورشاتها فقط.

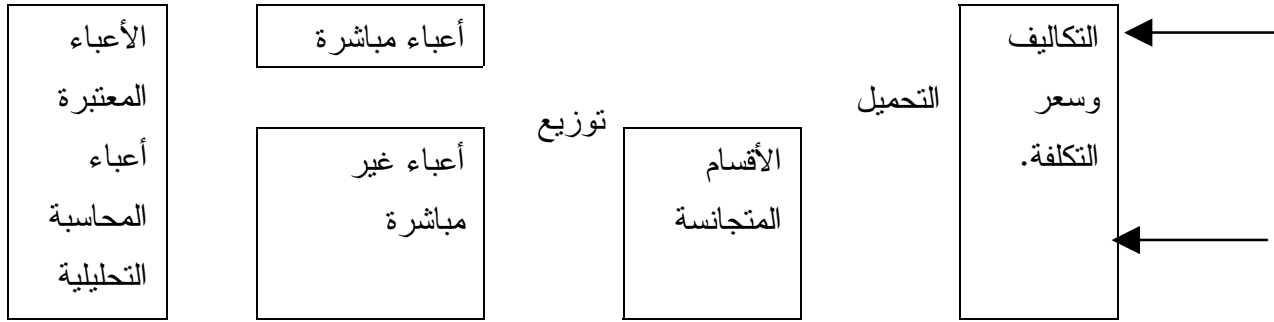
ج- طريقة الأقسام المتجانسة (مراكز التحميل) : نستطيع تقسيم المؤسسة إلى عدد معين من الوظائف منها ما يكون مشترك لمجموع المؤسسة ومنها ما يكون مشترك بين بعض النشاطات ومنها ما يتعلق بنشاط معين واحد.

وكل مركز تحميل يمكن إن يكون متصل بوظيفة معينة إذن فمراكز التحميل هذه تسمح بتقسيم المؤسسة إلى عدة أقسام متجانسة كما يمكن تسمية القسم المتجانس أو مركز التحميل بمركز العمل .
فمثلا في معمل النسيج نستطيع أن نجد المراكز أو الأقسام التالية:

التموين ، الحلج ، الغزل ، الصباغة، النسيج، التوزيع... الخ

يقوم القسم المتجانس بنوع واحد من العمليات أو بمجموعة من العمليات المتجانسة التي تقاس بوحدة متجانسة تدعي وحدة القياس أو أساس القياس أو مفتاح التوزيع .
ومن أمثلتها: ساعات العمل، عدد الوحدات المنتجة، الكمية المشتراة
نسبة مئوية من رقم الأعمال، الإنتاج المباع ، الكمية المستعملة في الإنتاج عدد الوحدات المنتجة.

يمكن تمثيل شكل حساب التكاليف وسعر التكلفة بهذه الطريقة كمايلي



2- تصنيف وترتيب الأقسام

تختلف التقسيمات باختلاف المؤسسات وتنظيمها غير أنه يمكن تقسيمها وتصنيفها بصفة عامة إلى :

1- الأقسام الرئيسية:

- أقسام التمويل (المشتریات، المخازن... الخ)

- أقسام الإنتاج (المصانع، الورشات... الخ)

- أقسام التوزيع (إدارة المبيعات، مصلحة الشحن والنقل... الخ)

2- الأقسام الثانوية: ويمكن إن تتألف من :

- قسم الصيانة - قسم الكهرباء - قسم نقل العمال - قسم الإدارة

إعداد جدول توزيع الأعباء الغير مباشرة :

هو جدول يحتوي على خانات بعدد الأقسام وعلى سطور أفقية بعدد

أعباء المؤسسة حسب طبيعتها.

مثال : يظهر جدول توزيع الأعباء الغير مباشرة في المؤسسة "ع"

كما يلي مع مفاتيح التوزيع :

التوزيع	التركيب	التحضير	التمويل	صيانة	ق. إدارة	المبلغ م	اسم ح	ر. ح
-	%30	%40	%10	%20	-	15000	م. ولوازم	61
%40	-	-	%30	%10	%20	8000	خدمات	62
%20	%15	%10	%5	%10	%40	18000	مستخد	63
%60	-	%20	%40	-	-	7000	ضرائب	64
%10	%30	%30	%20	%20	-	3000	م. مال	65
%30	-	%30	-	%10	%30	9000	م. مخ	66
%15	%25	%30	%15	%5	%10	16000	م. اس.	68

المطلوب :

- أكمل الجدول أعلاه

- القيام بالتوزيع الثانوي للتكاليف الغير مباشرة على الأقسام الرئيسية علما إن قسم الإدارة يساهم في نشاط الأقسام لأخرى على التوالي بالنسب 10%، 20%، 30%، 30%، 10%.

بينما قسم الصيانة فيساهم في الأقسام الأخرى بالنسب 20%، 40%، 30%، 10%، أما وحدات القياس (وحدات العمل) التموين الكمية المشتراة 800 وحدة، التحضير الكمية المستعملة 550 وحدة التركيب الوحدات المنتجة 350 وحدة التوزيع عدد الوحدات المباعة. 200

التوزيع	التركيب	التحضير	التموين	صيانة	ق.ادارة	المبلغ م	ر.ح
-	4500	6000	1500	3000	-	15000	61
3200	-	-	2400	800	1600	8000	62
3600	2700	1800	900	1800	7200	18000	63
4200	-	-	2800	-	-	7000	64
300	900	600	600	600	-	3000	65
2700	-	2700	-	900	2700	9000	66
2400	4000	4800	2400	800	1600	16000	68
16400	12100	15900	10600	7900	13100	76000	مج I
1310	3930	3930	2620	1310	(13100)		ت أعباء الإدارة
921	2763	3684	1842	(9210)			ت.أعباء لصيانة
18631	18793	23514	15062	0	0		مج ت. ثانوي
200	350	550	800				عدد و القياس
93.155	53.694	42.752	18.82				تكلفة وحدة قياس

تمرين :

المؤسسة "ص" قدمت لك المعلومات التالية الخاصة بشهر فيفري 01
المشتريات: م₁ 350 كلغ بـ 54 دج للكلغ، م₂ 450 كلغ بـ 38 دج للكلغ
الإنتاج: 310 وحدة من أ₁ باستعمال 120 كلغ من م₁ و 180 كلغ من م₂
260 وحدة من أ₂ باستعمال 150 كلغ من م₁ و 230 كلغ من م₂

المبيعات : 240 وحدة من أ₁ بـ 180 دج للوحدة

و 190 وحدة من أ₂ بـ 120 دج للوحدة.

المطلوب: حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة والنتيجة التحليلية
الإجمالية والصافية.

علما إن الأعباء الإضافية: 930 والأعباء الغير معتبرة 1114 أما الأعباء الغير مباشرة فأعطيت في

الجدول التالي:

البيان	أقسام مساعدة		أقسام رئيسية		
	إدارة	نقل	تموين	إنتاج	توزيع
مج توزيع أولى	9400	8590	10500	1800	1200
التوزيع الثانوي		%15	%25	%40	%20
قسم الإدارة	(%100)	(%100)	%30	%50	%20
قسم النقل		وحدة منتجة	100 دج من	وحدات	100 دج
وحدة القياس			ثمن الشراء	منتجة	من ر.ع

الحل :

التوزيع الثانوي :

البيان	أقسام مساعدة		أقسام رئيسية		
	إدارة	نقل	تموين	إنتاج	توزيع
مج توزيع أولى	9400	8590	10500	1800	1200
التوزيع الثانوي					
قسم الإدارة	(9400)	1410	2350	3760	1880
قسم النقل		(10000)	3000	5000	2000
مج ت II			15850	10560	5030
عدد وحدات قياس	0	0	360	570	660
ت.و. القياس			44.03	18.53	7.7

حساب تكلفة الشراء :

البيان	1م	2م
ثمن الشراء 38×450 ، 54×350	18900	17100
م. الشراء 44.03 × 171 ، 44.03×189	8321.67	7528.33
تكلفة الشراء الإجمالية	27221.67	24628.33
عدد الوحدات	350	450
تكلفة شراء الوحدة الواحدة	77.78	54.73

حساب تكلفة الإنتاج :

البيان	أ ₁	أ ₂
تكلفة شراء المواد المستعملة		
م ₁ : 77.78×120 77.78×150	9333.6	1166.7
م ₂ : 54.73×180 54.73×230	9851.4	12587.9
مصاريف الإنتاج		
18.53×260 18.53×310	5744.3	4815.7
تكلفة الإنتاج الإجمالية	20929.3	29070.6
عدد الوحدات المنتجة	310	260
تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة	80.42	111.81

حساب سعر التكلفة:

البيان	أ ₁	أ ₂
تكلفة إنتاج المنتجات المباعة		
111.81×190 80.42×210	19300.8	21243.9
مصاريف التوزيع غير مباشرة		
7.7×228 7.7×432	3326.4	1755.6
سعر التكلفة	22627.2	22999.5

حساب النتيجة التحليلية الإجمالية :

البيان	أ ₁	أ ₂
رقم الأعمال	43200	22800
سعر التكلفة	22627.2	22999.5
النتيجة التحليلية الإجمالية لكل منتج	20572.8	(199.5)
النتيجة التحليلية الإجمالية	20373.3	

حساب النتيجة التحليلية الصافية:

البيان	مدین	دائن
النتيجة الإجمالية		20373.3
عناصر إضافية		930
عناصر غير معتبرة	1114	
النتيجة التحليلية الصافية		20189.3

التوزيع مع تبادل الخدمات بين الأقسام المساعدة :

في أحيان عديدة تتبادل الأقسام الخدمات فيما بينها أي أن القسم الأول يستفيد من القسم الثاني وفي نفس الوقت يفيد خدماته.

ونفس الشيء بالنسبة للثاني، فمثلا قسم الإدارة في مؤسسة معينة يساهم في نشاط قسم الصيانة وفي نفس الوقت قسم الصيانة يفيد قسم الإدارة فلذا ولمعرفة مجموع الأعباء لقسم الصيانة يجب معرفة أعباء قسم الإدارة، ولمعرفة أعباء قسم الإدارة يجب معرفة أعباء قسم الصيانة وهناك عدة طرق تستعمل لحل هذه العملية منها :

أ- طريقة التكاليف النظرية : هذه الطريقة تحدد قيمة نظرية قريبة من الحقيقة يمكن أن تحدد بواسطة حساب جبري ثم تعدل. إلا أن هذه الطريقة تعطي فوارق يمكن نقلها إلى حساب النتيجة مباشرة أو حسابها في تكاليف الأقسام لفترة مقبلة.

ب- الطريقة الجبرية لحساب التكاليف المتبادلة : تعتمد هذه الطريقة على مبدأ أساسي وهو تحديد تكلفة وحدة العمل للأقسام المتبادلة متغيرة مجهولة ثم تعين لكل من القسمين مجموع أعباءها بدلالة المبالغ الأولية للأقسام من جدول التوزيع وبالمتغيرات للمبالغ المحولة بينهما ولعدد "ن" من الأقسام المتبادلة الخدمات نحصل على "ن" من المعادلات الجبرية من الدرجة الأولى ويكفي حلها جبريا للحصول على تكلفة الوحدة بصفة دقيقة لكل قسم وبالتالي توزيع أعبائها على الأقسام الأخرى. ملاحظة : على مستوانا نأخذ دائما معادلتين من الدرجة الأولى بمجهولين فقط.

مثال : يظهر جدول توزيع الأعباء غير المباشرة كما يلي :

قسم التوزيع	قسم الانتاج	قسم التخزين	قسم الطاقة	خدمات اجتماعية	الأقسام البيان
20900	41000	23000	12100	1300	مج ت I
%20	%40	%20	%20	(%100)	ت. ثا. خ. إ
%30	%35	%25	(%100)	%10	ت. ثانوي ط

نلاحظ أن هناك تبادل الخدمات بين الأقسام الثانوية (المساعدة)

و بتطبيق للطريقة الجبرية نحصل على مبالغ الأعباء في قسم الخدمات الاجتماعية وقسم الطاقة

بالطريقتين التاليتين :

ط₁: نفرض أن قسم الخدمات الاجتماعية = 100 س

كما نفرض أن قسم الطاقة = 100 ع

$$(1) \dots\dots\dots 100 \text{ س} = 10 + 1300 \text{ ع}$$

$$(2) \dots\dots\dots 100 \text{ ع} = 20 + 12100 \text{ س}$$

بتعويض (2) في (1) نجد : $100 \text{ س} = 10 + 1300 \left(\frac{20 + 12100 \text{ س}}{100} \right)$

$$100 \text{ س} = 2 + 1210 + 1300 \text{ س} \leq 98 \text{ س} = 2510 \text{ ومنه س} = \frac{2510}{98} = 25.6122$$

ومنه الخدمات الاجتماعية : $2561.22 = 100 \times 25.6122$

بالتعويض في (2) نجد قسم الطاقة = $126.1224 \times 100 =$

$$12612.24 =$$

ط₂: نفرض قسم الخدمات = س

كما نفرض قسم الطاقة = ع

$$(1) \dots\dots\dots \text{س} = 0.1 + 1300 \text{ ع}$$

$$(2) \dots\dots\dots \text{ع} = 0.2 + 12100 \text{ س}$$

بالتعويض (2) في (1) نجد :

$$\text{س} = 0.1 + 1300 (0.2 + 12100 \text{ س}) \text{ ومنه}$$

$$\text{س} = 0.02 + 1210 + 1300 \text{ س}$$

$$\text{س} - 0.02 \text{ س} = 2510 \text{ ومنه س} = \frac{2510}{(0.02 - 1)}$$

$$\text{ومنه س} = 2561.22$$

بالتعويض في (2) $0.2 + 12100 (2561.22) = \text{ع}$

$$\text{ومنه ع} = 12612.24$$

ومنه يظهر جدول التوزيع الثانوي للأعباء الغير مباشرة كما يلي:

الأقسام البيان	خ/اجتماعية	قسم الطاقة	قسم التخزين	قسم الإنتاج	قسم التوزيع
مج ت I	1300	12100	23000	41000	20900
ت ثا خ I	(2561.22)	512.244	512.244	1024.488	512.244
ت ثانوي ط	1261.22	(12612.24)	3153.06	4414.284	3783.672
مج	0	0	26665.304	47438.772	25195.916

3- التوزيع مع تبادل الخدمات بين الأقسام الأساسية

إن عملية استغلال الأقسام لخدمات بعضها لا تقتصر على الأقسام المساعدة فقط بل يمكن أن يكون تبادل خدمات بين قسمين أو عدة أقسام أساسية وبالتالي فهذا التبادل يطرح مشكل حسابات الخدمات المتبادلة بين هذه الأقسام والتي تشمل على الأقسام المستفيدة منها والملاحظ أن حساب تكلفة هذه الخدمات لا تتم إلا بعد التوزيع

الثانوي التبادلي أو البسيط الذي يتم بين الأقسام المساعدة والأساسية حيث أن الأولى تحول كل تكاليفها إلى الثانية التي تحول فيما بعد بدورها إلى التكاليف وسعر التكلفة.

مثال : من المثال السابق يستفيد قسم التموين من خدمات قسم الإنتاج بنسبة 10% بينما هذا الأخير (قسم الإنتاج) يستفيد من خدمات الأول بنسبة 16%.

باستعمال نفس المبدأ الأقسام المساعدة

نفرض أن أعباء قسم التموين هو س وقسم الإنتاج هو ع .

$$(1) \dots\dots\dots \text{ع} = 0.1 + 26665.3 \text{ س}$$

$$(2) \dots\dots\dots \text{س} = 0.16 + 47438.77 \text{ ع}$$

نعوض قيمة ع في المعادلة (1) نجد :

$$\text{س} = 0.1 + 26665.3 = (0.16 + 47438.77)0.16 + 26665.3$$

$$\text{س} = 0.016 + 4743.877 + 26665.3$$

$$\text{ومنه س} - 0.016 = 31409.177$$

$$\text{س} = \frac{31409.177}{0.984} = 31919.9 = \text{نعوض قيمة س في المعادلة (2) نجد ع} = 0.16 + 47438.77$$

$$\leq (31919.9)$$

$$52545.95 = 5107.184 + 47438.77 = \text{ع}$$

ويظهر الجدول كالتالي :

الأقسام البيان	خ/اجتماعية	قسم الطاقة	قسم التخزين	قسم الإنتاج	قسم التوزيع
مج ت I ت بآ خ إ ت ثانوي ط	1300 (2561.22) 1261.22	12100 512.244 (12612.24)	23000 512.244 3153.06	41000 1024.488 4414.284	20900 512.244 3783.672
مج	0	0	26665.304	47438.772	25195.916
مج ت II تبادل خدمات بين أقسام ر	0	0	26665.3 5107.18- 5254.6+	47438.77 5107.18+ 5254.6-	25195.916
مج			26812.72	47291.35	

4- الإنتاج الجاري والفضلات والمهملات

الإنتاج الجاري : حسب المخطط المحاسبي الوطني الإنتاج الجاري أو قيد الإنجاز أو قيد التنفيذ يصنف في الحساب 34.

وفي المحاسبة التحليلية الإنتاج الجاري لأول مدة يضاف بتكلفته إلى تكلفة المنتج.

أما الإنتاج الجاري لأخر مدة تكلفته تطرح من تكلفة المنتج.

الفضلات والمهملات : يصنفها المخطط الوطني المحاسبي في د/36 وفي المحاسبة التحليلية نميز نوعين من هذه الفضلات.

- الفضلات المسترجعة أو القابلة للاسترجاع قيمتها تطرح من تكلفة الإنتاج.

- الفضلات الغير مسترجعة أو الغير القابلة للاسترجاع هذه الفضلات تتحمل مصاريف الرمي و تضاف إلى تكلفة المنتج.

تمرين :

تنتج مؤسسة نوعين من قطع الغيار "ص" و"ل" في ثلاثة أقسام أساسية ولشهر جانفي 2002 تحصلنا على المعلومات التالية :

مخزون أول الشهر للمواد الأولية م₁=300 كلغ بـ10060 للإجمالي وم₂=500 كلغ بـ10500 للإجمالي

م₃ = 100 كلغ بـ 3710 للإجمالي،

الإنتاج الجاري لأول مدة قيم بـ 6500 للمنتوج "ص" و 11700 للمنتوج "ل".

المشتريات : م₁: 8000 كلغ بـ 25 دج لكلغ.

م₂ : 10000 كلغ بـ 18 دج لكلغ.

م₃: 14000 كلغ بـ 20 دج لكلغ.

الإنتاج والاستعمالات : أنتجت 5000 وحدة من "ص"

باستعمال 7000 كلغ من م₁ و 6000 كلغ من م₃.

كما أنتجت 8000 وحدة من "ل"

باستعمال 9000 كلغ من م₂ و 7500 كلغ من م₃.

المبيعات : 4000 وحدة من "ص" بسعر 188 دج للوحدة،

7500 وحدة من "ل" بسعر 83 دج للوحدة

مصاريف الإنتاج : استغرق إنتاج "ص" 1000 ساعة عمل بـ 29 دج لساعة واستغرق إنتاج "ل" 1510 ساعة

عمل بـ 25 دج لساعة

(مصاريف مباشرة).

أما المصاريف الغير مباشرة فلخصت في الجدول التالي :

الأقسام البيان	الصيانة	قسم الطاقة	قسم التموين	قسم الإنتاج	قسم التوزيع
التوزيع I	20000	25400	84250	132950	46900
التوزيع II					
الصيانة	(%100)	%20	%25	%25	%20
الطاقة	%10	(%100)	%20	%50	%20
نوع والقياس			كغ مادة مشتراة	و منتجة	وحدة مباعة

وقد قدرت الأعباء الإضافية 1600 دج والأعباء غ.م 2000 دج،

وقد بلغ الإنتاج الجاري في آخر الشهر 9340 دج للمنتوج "ص" كما أعطى هذا المنتوج فضلات تقدر

بنسبة 6% من وزن المواد الأولية المستعملة فيه ويمكن أن تباع في السوق بقيمة 15 دج للوحدة مع

الأخذ بعين الاعتبار هامش الربح ومصاريف التوزيع بنسبة 20%.

المطلوب : حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة.

علما أن المؤسسة تستعمل التكلفة الوسطية في جميع اخراجاتها.

الحل : نلاحظ أن هناك تبادل الخدمات بين الأقسام المساعدة

نفرض أن قسم الصيانة هو س و نفرض أن قسم الصيانة هو ع

$$\text{س} = 0.1 + 20000 \text{ ع} \dots (1)$$

$$\text{ع} = 0.2 + 25400 \text{ س} \dots (2)$$

بتعويض (1) في (2) نجد: $\text{ع} = 0.2 + 25400(0.1 + 2000) \text{ ع} = 0.02 + 4000 + 25400 \text{ ع}$

$$\text{ومنه } 0.98 \text{ ع} = 29400$$

$$\text{ع} = \frac{29400}{0.98} = 30000$$

بالتعويض في (1) نجد: $\text{س} = 0.1 + 20000(30000)$

$$\text{ومنه س} = 23000$$

ويصبح جدول توزيع الأعباء غير المباشرة كالمالي:

الأقسام البيان	الصيانة	قسم الطاقة	قسم التموين	قسم الانتاج	قسم التوزيع
التوزيع I					46900
الصيانة	20000	25400	84250	132950	4600
الطاقة	(2300)	4600	5750	8050	6000
	3000	(30000)	6000	15000	

مج ت II			96000	156000	57500
عددو. قياس	0	0	32000	13000	11500
ت. و. ق.	0	0	3	12	5

حساب تكلفة شراء المواد:

البيان	م1	م2	م3
ثمن الشراء (20×14000)(18×10000)(25×8000)	200000	180000	280000
م.ش.غ. مباشرة (3×14000)(3×10000)(3×8000)	24000	30000	42000
ت. شراء الفترة	224000	210000	322000
+ مخزون اول مدة بالقيمة	10060	10500	3710
عدد الوحدات المشتراة+مخزون أول مدة	8300	10500	14100
التكلفة الوسطية المرجحة	28.2	21	23.1

حساب تكلفة الإنتاج :

البيان	ص	ل
تكلفة شراء المواد المستعملة (23.1×6000)+(28.2×7000)	336000	36250
(23.1×7500)+(21×9000)	29000	37750
مصاريف الإنتاج المباشرة (25×1510)(29×1000)	60000	96000
مصاريف الإنتاج غير مباشر (12×8000)(12×5000)	6500	11700
إنتاج جاري أول مدة (9340)		
إنتاج جاري آخر مدة (9360)		
فضلات و مهملات		
تكلفة إنتاج الفترة الصافية	412800	507700
عدد الوحدات المنتجة	5000	8000
تكلفة الوحدة المنتجة	82.56	63.4625

الفضلات:
حساب عدد الوحدات المباعة
من هذه الفضلات
 $780 = 6\% \times (6000 + 7000)$
سعر البيع: $780 \text{ كلغ} \times 15 =$
11700 دج
تكلفة فضلات مباعه = سعر
البيع - م. التوزيع - هـ/ربح
تكلفة فضلات مباعه
 $11700 - 20\% \times 11700 =$
9360 =

حساب سعر التكلفة :

البيان	ص	ل
تكلفة إنتاج الوحدات المباعة (82.56×4000) (63.4625×7500)	330240	475968.75
مصاريف التوزيع غير المباشرة (5×7500) (5×4000)	20000	37500
سعر التكلفة	350240	513468.75

حساب النتيجة التحليلية الإجمالية :

البيان	ص	ل
ر.ع(108×4000)،(83×7500) سعر التكلفة	432000 (350240)	622500 (513468.75)
النتيجة لكل منتج	81760	109031.25
النتيجة التحليلية الإجمالية		190791.25

حساب النتيجة التحليلية الصافية :

البيان	مدين	دائن
النتيجة التحليلية الصافية عناصر إضافية أعباء غير معتبرة	2000	190791.25 1600
النتيجة التحليلية الصافية		190391.25

حساب نتيجة المحاسبة العامة :

الإنتاج الجاري لأول مدة يضاف إلى حساب 61
الإنتاج الجاري لأخر مدة يطرح من حساب 61
الفضلات المسترجعة تطرح من حساب 61
الفضلات الغير المسترجعة مصاريف رميها تضاف إلى حساب 61
حساب 71 = 1054500

حساب 72 = تكلفة إنتاج الفترة - تكلفة الإنتاج المباع
ومنه ح/72

$$(475968.75 + 330240) - (507700 + 412800) = 114291.25 =$$

ح/61 = تكلفة شراء المواد المستعملة = 698250

وبمعالجة الإنتاج الجاري و الفضلات يصبح :

$$ح/61 = 698250 + 6500 - 11700 - 9340 - 9360 = 697750.$$

حساب أعباء المحاسبة العامة: (62-68)

أعباء المحاسبة التحليلية=أعباء المحاسبة العامة+ع إضافية -أ.غ.م

ومنه أعباء المحاسبة العامة=أعباء.م.التحليلية-ع.إضافية+أ.غ.م
حساب أعباء المحاسبة التحليلية :

أ.م.ت=م.الإنتاج + م.التوزيع ومنه أ.م.ت

$$280250 = 7500 + 20000 + 37750 + 96000 + 60000 + 29000 =$$

$$280650 = 2000 + 1600 - 280250 = (68 \leftarrow 62/ح)$$

ويظهر جدول حسابات النتائج كما يلي :

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
71			1054500
72			11429125
61		697750	
62			
:		280650	
68			
83			190391.25