

[www.salamnu.com](http://www.salamnu.com)

# سایت مرجع دانشجوی پیام نور

- ✓ نمونه سوالات پیام نور : بیش از ۱۱۰ هزار نمونه سوال همراه با پاسخنامه تستی و تشریحی
- ✓ کتاب ، جزو و خلاصه دروس
- ✓ برنامه امتحانات
- ✓ منابع و لیست دروس هر ترم
- ✓ دانلود کاملا رایگان بیش از ۱۴۰ هزار فایل مختص دانشجویان پیام نور

[www.salamnu.com](http://www.salamnu.com)

# حسابداری صنعتی پاک

- مؤلف : دکتر محمد عرب مازار یزدی
- تهیه کننده : عبدالکریم مقدم

# جاپگاه درس

- حسابداری صنعتی یک در نیمسال چهارم و بعداز گذراندن درس اصول حسابداری ۳ توسط دانشجویان حسابداری باید خوانده شود

# فهرست فصول

- فصل ۱- کلیات و مفاهیم حسابداری بهای تمام شده
- فصل ۲- روش‌های طبقه بندی مفاهیم بهای تمام شده
- فصل ۳- بهای تمام شده در مؤسسات خدماتی
- فصل ۴- بهای تمام شده کالا در مؤسسات بازرگانی
- فصل ۵- بهای تمام شده کالا در مؤسسات تولیدی(نظام ادواری)
- فصل ۶- حسابداری مواد و بهای تمام شده آن
- فصل ۷- گردآوری اقلام بهای تمام شده دستمزد(نیروی کار)
- فصل ۸- گردآوری اقلام بهای تمام شده سربار
- فصل ۹- نظام دائمی بهای تمام شده-هزینه یابی سفارش کار
- فصل ۱۰- نظام دائمی بهای تمام شده -هزینه یابی مرحله ای
- فصل ۱۱- سیستم هزینه یابی مرحله ای -کار در جریان ساخت
- فصل ۱۲- سیستم هزینه یابی مرحله ای -روش میانگین در تعیین بهای تمام شده
- فصل ۱۳- سیستم هزینه یابی مرحله ای -روش اولین صادره از اولین واردہ
- فصل ۱۴- بهای تمام شده استاندارد

- هدف کلی فصل: آشنایی با مفاهیم حسابداری بهای تمام شده و کاربردهای آن در مدیریت حسابداری بهای تمام شده یا حسابداری صنعتی
- کلیات و مفاهیم حسابداری بهای تمام شده
- فصل اول

- حوزه ای از حسابداری است که با اندازه گیری، ثبت و
- گزارش اطلاعات مربوط به اقلام بهای تمام شده سر و کار
- دارد.

- هر یک از اقلام بهای تمام شده به منزله‌ی استفاده از یکی از منابع شرکت است.
- کاربرد اصلی و اولیه اطلاعات بهای تمام شده برای مدیران تصمیم‌گیری و ارزیابی عملکرد است.

- حسابداری مدیریت: هنگامی که اطلاعات مربوط به بھای
- تمام شده در داخل سازمان و توسط مدیران و به منظور
- ارزیابی عملکرد فعالیتهای سازمان یا نیروی انسانی آن و  
    یا
- به عنوان مبنایی برای اتخاذ تصمیم به کار برده شود.

- حسابداری مالی: اگر این اقلام توسط استفاده کنندگان خارجی نظیر سهامداران یا بستانکاران و به قصد ارزیابی عملکرد مدیران رده بالای شرکت و یا تصمیم گیری در مورد خود سازمان به کار رود.
- حسابداری مالی و حسابداری بهای تمام شده:

- استفاده کنندگان اصلی اطلاعات بهای تمام شده، مدیران هستند.
- اطلاعات مورد نیاز استفاده کنندگان خارجی اطلاعات حسابداری بر مبنای اصول پذیرفته شده‌ی حسابداری تهیه می‌شود . مدیران در برقراری نظام اطلاعاتی بهای تمام شده نسبت به حسابداری مالی محدودیت کمتری دارند.

- به طور خلاصه، حسابداری مالی و حسابداری بهای تمام شده در نوع استفاده کنندگان، محدودیت‌ها، مبانی ارزش‌گذاری، زمان تهیه گزارشات و دامنه شمول گزارش دهی با یکدیگر اختلاف دارند.

- در مواردی که از اطلاعات حاصل از حسابداری بهای تمام شده در حسابداری مالی استفاده می شود، ملزم به استفاده از بهای تمام شده تاریخی است.

- در گزارش‌های حسابداری بهای تمام شده، علاوه بر اطلاعات ریالی، اطلاعاتی در مورد ساعات کار کارکنان، مقدار تولید واحدهای مختلف یا ساعات فعالیت بخش‌های مختلف شرکت نیز ارائه می‌شود.
- استفاده از اطلاعات بهای تمام شده توسط مدیریت:

- حسابداری بهای تمام شده، با فراهم آوردن اطلاعات لازم برای تعیین نتایج مالی حاصل از راه کارهای مختلف از طریق تعیین بهای تمام شده‌ی هر یک از راه کارها و مقایسه اطلاعات حاصله به تصمیم گیریهای مدیریت در انتخاب میان راه کارهای مختلف کمک می‌کند.

- اختلاف بهای تمام شده راه کارهای مختلف، بهای تمام شده تفاضلی است.
- از طریق فراهم آوردن اطلاعات واقعی بهای تمام شده و مقایسه آن با انتظارات و پیش بینی های اولیه مبانی دقیق نری برای برنامه ریزی های بعدی فراهم می آید.

• از طرف دیگر اختلاف ارقام برنامه ریزی شده برای هر واحد و ارقام واقعی می تواند مبنایی برای سنجش عملکرد مدیران واحدهای مختلف و تعیین میزان دستیابی آنها به اهداف واحدهای تحت سرپرستی ایشان باشد.

- بودجه انتظارات مدیریت از عملکرد واقعی شرکت برای یک دوره مالی را مشخص می کند.

- حسابداری بهای تمام شده نشان می دهد که در زمینه ارقام بهای تمام شده، ارقام واقعی چقدر به ارقام بودجه نزدیک یا از آن دور است.

- عدم محدودیت در نوع اطلاعات مورد گزارش، پیشرفت
- سریع تکنولوژی کامپیوتر و کاهش حجم عملیات دفترداری، تغییر روش‌های تولید و رقابت در صنایع مختلف برای ادامه فعالیت و بقا، از عوامل موثر بر پیشرفت حسابداری بهای تمام شده بوده است.

- بهای تمام شده : منابع از دست رفته برای تحصیل کالاها و خدمات مورد نیاز است.
- هزینه بهای تمام شده ای است که منافع مورد انتظار آن حاصل شده و عملاً برای کسب درآمدهای دوره مالی معینی، از دست رفته است.

- و در برابر درآمدهای آن دوره قرار می‌گیرد.
- 
- آن بخش از بهای تمام شده که منافع مورد انتظار از آن حاصل نشده یا در واقع ارزش خود را از دست داده بدون آنکه منفعتی نصیب شرکت کرده باشد، زیان نامیده می‌شود.

- اقلام بهای تمام شده:
- بهای تمام شده دستمزد، بهای پرداختی در مقابل استفاده از تلاش نیروی انسانی تولید کننده کالا و خدمات است.

- به دو قسمت تقسیم می شود: 1) مستقیم: دستمزد کارگرانی که مستقیماً در تولید کالا یا خدمات دخالت داند. 2) غیر مستقیم

- یعنی دستمزد آن دسته از عوامل تولید که مستقیماً در تولید کالا یا ارائه خدمات دخالت ندارند اما به هر حال تولید کالا و ارائه خدمات بدون کمک آنها نیز میسر نیست.

- بهای تمام شده مواد هم به دو بخش تقسیم می شود:
- مستقیم: مواد اولیه ای که ماهیت کالای تولیدی به آنها وابسته است و مستقیماً در تولید کالا نقش دارد.
- غیر مستقیم: در تولید محصولات بکار می روند .

• وجودشان نیز ضروری است اما ماهیت کالای تولید شده مستقیماً به آنها وابسته نیست یا بخش قابل توجهی از ارزش مواد اولیه بکار رفته در محصول را تشکیل نمی‌دهند.

- بهای تمام شده سربار یا بهای تمام شده عوامل عمومی تولید، بهای تمام شده آنسته از اقلام است که در تولید کالا و ارائه خدمات صرف می شوند.

- اما در زمره‌ی مواد مستقیم یا دستمزد مستقیم محسوب نمی‌شود. مثل دستمزد غیر مستقیم، مواد غیر مستقیم و اقلامی نظیر هزینه استحلاک ماشین آلات.
- فصل دوم: روشهای طبقه‌بندی مفاهیم بهای تمام شده:

- هدف کلی فصل: آشنایی با روش‌های مختلف طبقه‌بندی مفاهیم بهای تمام شده و مفاهیم مربوط به هر یک از این روشها.
- بر اساس عوامل و عناصر تشکیل دهنده محصول:
- عناصر تشکیل دهنده بهای یک محصول: مستقیم: مثل مواد مستقیم و دستمزد مستقیم

- غیرمستقیم یا سربار: مثل دستمزد و مواد غیرمستقیم و سایر هزینه های عمومی.
- اقلامی از بھای تمام شده که مستقیماً در تولید محصول دخالت ندارند، سربار تولید نامیده می شوند.
- بر اساس ارتباط با فرآیند تولید:

- بهای تمام شده (هزینه) تبدیل: برای تبدیل مواد اولیه به محصول ساخته شده به کار می روند.
- سربار تولید + دستمزد مستقیم = هزینه تبدیل
- مواد مستقیم + دستمزد مستقیم = هزینه اولیه تولید

- بر اساس ارتباط با حجم تولید:
- متغیر: جمع هزینه متغیر با افزایش حجم تولید، افزایش می یابد. اما مقدار آن برای یک واحد ثابت است.

- ثابت: جمع هزینه ثابت با افزایش حجم تولید در یک محدوده معین تولید ثابت و مقدار آن برای یک واحد کاهش می یابد.
- نیمه متغیر یا مختلط: ترکیبی از هزینه های ثابت و متغیر است: که کاملاً ثابت است و نه کاملاً متغیر.

- اطلاعات حاصل از تفکیک اقلام بهای تمام شده به ثابت، متغیر و نیمه متغیر در کنترل و تهیه بودجه نقش مهمی دارد.
- بر اساس فعالیتهای مختلف:
- اقلام بهای تمام شده تولید: شامل مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار.

## ● فصل سوم:

- ۱- روش جمع آوری اقلام بهای تمام شده:
- در موسسات خدماتی، اقلام بهای تمام شده خدمات در خصوص تعیین بهای تمام شده خدمات مورد ارائه به مشتریان گردآوری شود .

- حساب کار در جریان در موسسات خدماتی مرکز تجمع اقلام مختلف بهای تمام شده خدماتی است که به مشتریان شرکت ارائه می شود. ۲- اجزای بهای تمام شده خدمات:

- در موسسات خدماتی دستمزد و سربار دو جزء اصلی بهای تمام شده خدماتی محسوب می گردد.
- ۳- محاسبه بهای تمام شده خدمات و نقش آن در مدیریت: روشهای محاسبه بهای تمام شده خدمات در موسسات خدماتی:

- الف - سرشکن کردن بهای تمام شده بین سفارشات در دست اقدام ب- تسهیم بهای تمام شده بین دپارتمانها و قسمتهای مختلف شرکت لازم به ذکر است

- نسیم اقلام بهای تمام شده بین کارها و یا خدمات در دست اقدام مربوط به مشتریان مدیریت را قادر خواهد ساخت که بهای تمام شده واقعی هر یک از خدمات را با بهای تمام شده پیش بینی شده آن مقایسه کند.

- کنترل‌های لازم را در نتیجه این مقایسه برقرار کند و از طرف دیگر به کمک بهای تمام شده واقعی انواع خدمات مورد ارائه می‌توان به قیمت گذاری عینی تری برای خدمات دست پافت.

- در صورتیکه اقلام بھای تمام شده بر اساس دپارتمان ها یا فعالیتهای مختلف یک شرکت خدماتی تسهیم شود

- ملاک مناسبی برای سنجش عملکرد مدیران
- بخش‌های مختلف شرکت یا مدیران مسئول انجام فعالیت‌های مختلف فراهم می‌آورد و سنجش عملکرد نیز به نوبه خود مبنایی برای کنترل فعالیت‌هاست.

- نحوه محاسبه سود عملیاتی خدمات مختلف در موسسات خدماتی با کسر نمودن بهای تمام شده خدمات از درآمد مربوط به آن، سود ناویژه حاصل از خدمات بدست می آید.

- هنگامی که هزینه ها یا آندسته از اقلام بهای تمام شده که به
- خدمت معینی مربوط نیستند از این سود ناویژه کم می شود سود عملیاتی حاصل از ارائه خدمات بدست می آید.

## • فصل چهارم:

- معادله کلی بهای تمام شده خدمات در موسسات بازرگانی و تولیدی

- موجودی اول دوره+وارده به انبار طی دوره=خروجی از انبار+موجودی آخر دوره
- این رابطه اساسی را می توان این گونه نیز نوشت:

- خروجی از انبار=موجودی اول دوره+وارده طی دوره-موجودی آخردوره
- لازم به ذکر است تفاوت اصلی اجزای این رابطه در موسسات بازرگانی و تولیدی تنها در ماهیت رقم «وارده به انبار طی دوره» است.

- این رقم در موسسات بازرگانی نشانگر خرید خالص طی دوره و در موسسات تولیدی نشانده‌نده تولید طی دوره مالی است.

- ۱- نظامهای بهای تمام شده در موسسات بازرگانی:
- نحوه محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و ارتباط اقلام مختلف بهای تمام شده در موسسات بازرگانی به شرح زیر است:

- بهای تمام شده موجودی انتهای دوره - بهای تمام شده خرید خالص طی دوره +  
بهای تمام شده موجودی اول دوره = بهای تمام شده کالای فروش رفته

- نظامهای اصلی که در تعیین بهای
- تمام شده موجودیها و کالای فروش رفته در موسسات بازرگانی کاربرد دارند ، عبارتند از:
- نظام دائمی و نظام ادواری نگهداری اطلاعات بهای تمام شده موجودیها.

- ۲- نظام دائمی نگهداری اطلاعات بهای تمام شده موجودیها:
- ویژگی اصلی نظام دائمی موجودیها آن است که مانده حساب موجودی دائماً در معرض تغییر است و با هر مورد خرید کالا یا فروش آن زیاد یا کم می شود.

- مهمترین حسن سیستم دائمی این است که دائماً بهای تمام شده موجودیها را در اختیار استفاده کننده این اطلاعات می‌گذارد و عیب اصلی آن افزایش حجم عملیات دفترداری (در صورت تعدد دفعات خرید و فروش) است.

- ۳- نظام ادواری اطلاعات بهای تمام شده موجودیها:
- حساب موجودی کالا در نظام ادواری نقش فعال ندارد و صرفاً رقم موجودی ابتدای دوره را تا پایان همان دوره نگاه می دارد.

- و افزایش موجودیها در این نظام به حساب خرید کالا و کاهش موجودیها (در نتیجه فروش کالا) به حساب فروش منظور می‌گردد.

- در نظام فوق با شمارش فیزیکی موجودیها و تعیین بهای تمام شده موجودیهای باقیمانده می‌توان در پایان یک دوره مالی بهای تمام شده کالای فروش رفته یا مانده موجودیها را محاسبه نمود.
- ۴- محاسبه بهای تمام شده کالا:

- روشهای تعیین بهای تمام شده موجودیها یا مفروضات مربوط به نحوه گردش موجودیها در انبار عبارتند از: روش شناسایی ویژه، روش اولین صادره از اولین واردہ، روش اولین صادره از آخرین واردہ و روش میانگین.

- روش شناسایی ویژه: این روش مبتنی بر ردیابی تک تک کالاهای واردہ به انبار است و طبعاً در مواردی که گردش کالا در انبار زیاد است کاربرد آن دشوار خواهد بود.

- در موسسات بازرگانی بهای تمام شده کالای موجود در انبار و بهای تمام شده کالای فروش رفته دور قم کلیدی در ارتباط با بهای تمام شده محسوب می گردند که به ترتیب در نرازنامه و صورت سود و زیان عنوان می گردند.

- در نظام ادواری رقم موجودی انتهای دوره، از طریق شمارش فیزیکی موجودیها تعیین می‌گردد چرا که موجودی ابتدای دوره در حساب موجودی ک و خریدهای طی دوره در حساب خرید منعکس گردیده‌اند.

- صورت بھای تمام شده کالای فروش رفته: صورتی است از اقلام موثر بر تعیین بھای تمام شده کالای فروش رفته برای یک دوره مالی معین که این اقلام عبارتند از:

- بهای تمام شده کالای فروش رفته برای یک دوره مالی معین که این اقلام عبارتند از: بهای تمام شده موجودی کالا در ابتدای دوره، خرید کالا و هزینه حمل آن (و احتمالاً هر گونه برگشت از خرید)

- و بالاخره بهای تمام شده موجودی کالا در انتهای دوره که رقم نهایی این صورت، بهای تمام شده کالای فروش رفته است.

## • فصل پنجم:

- بهای تمام شده کالا در موسسات تولیدی – نظام ادواری
- ۱ - معادله بهای تمام شده کالای فروش رفته

- بهای تمام شده کالای ساخته شده در انتهای دوره- بهای تمام شده تولیدات طی دوره<sub>ه</sub>+ بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده در ابتدای دوره=بهای تمام شده کالای فروش رفته

- ۲- صورت بهای تمام شده کالای ساخته شده (صورت بهای تمام شده تولید):
- صورت بهای تمام شده تولید صورتی است که نحوه ارتباط اقلام بهای تمام شده مرتبط با تولید در موسسات تولیدی را نشان می دهد .

- شامل اقلام زیر می باشد:
- بهای تمام شده مواد مصرفی، دستمزد مستقیم پرداخت شده طی دوره بهای تمام شده سربارو کار در جریان ساخت ابتدا و انتهای دوره.

- بھاں تمام شدہ کالائی تولید شدہ:
- بھاں تمام شدہ مواد مستقیم:
- موجودی مواد مستقیم ابتدائی دورہ
- + خرید خالص مواد طی دورہ
- موجودی مواد مستقیم انتهاںی دورہ
- + بھاں تمام شدہ دستمزد مستقیم

- + بهای تمام شده سایر عوامل تولید (سربار)
- = بهای تمام شده عوامل تولید طی دوره
- + بهای تمام شده کالای نیم ساخته ابتدای دوره
- = جمع کار در جریان تولید طی دوره
- بهای تمام شده کار در جریان (کالای نیم ساخته) انتهای دوره

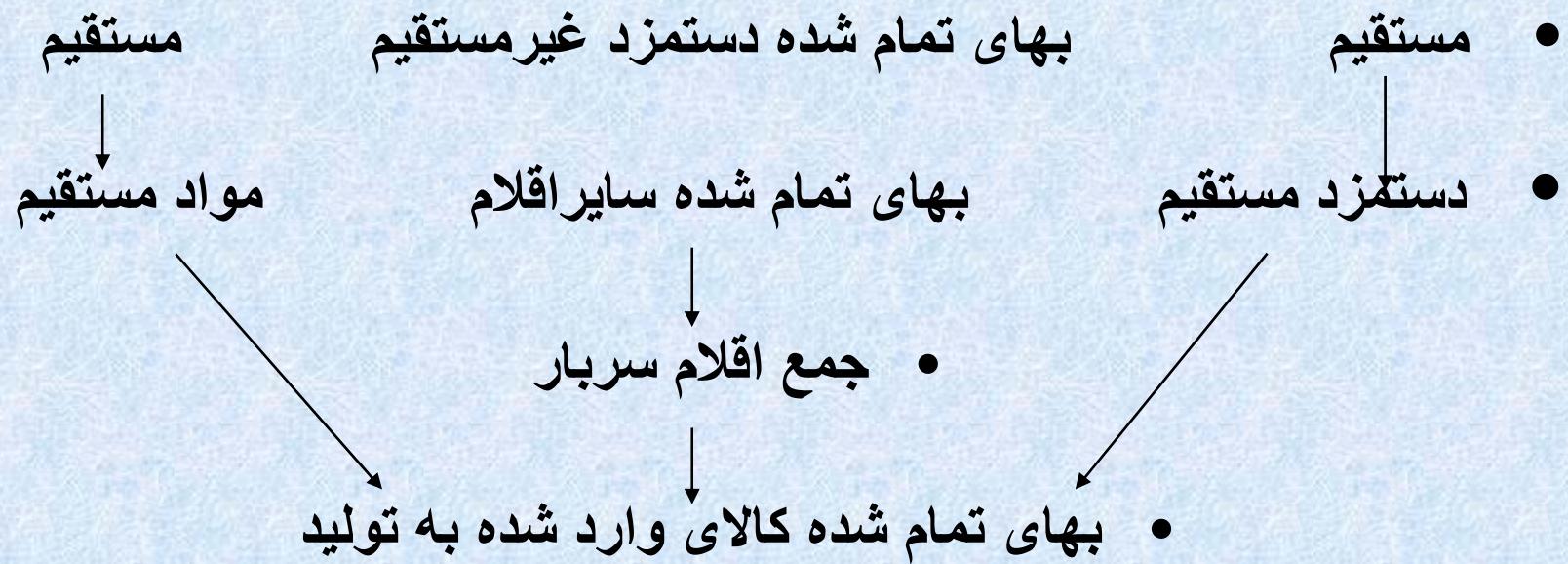
- = بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
- ۳- روش ادواری بهای تمام شده
- نظام دائمی به کمک حساب دائمی «کار در جریان ساخت»  
مداوماً اطلاعاتی درباره کار در جریان ساخت،

- کالای تکمیل شده و بهای تمام شده کالای ساخته شده فراهم می کند و بیشتر در موسسات بزرگ و متوسط کاربرد دارد.
- در نظام ادواری فقط در پایان یک دوره مالی و پس از تعیین مقدار موجودیهای جنسی است

- که می توان به رقم بھای تمام شده کار در جریان ساخت و کالای ساخته شده دست یافت و این نظام بیشتر در شرکتھای کوچک تولیدی کاربرد دارد.

- ۴- نحوه گردش اقلام بهای تمام شده در روش ادواری:

- بهای تمام شده دستمزد غیرمستقیم      بهای تمام شده  
مواد غیرمستقیم      بهای تمام شده موادغیرمستقیم



- (+) کار در جریان اول دوره
- (=) بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره
- (-) کار در جریان آخر دوره
- (=) بهای تمام شده کالای ساخته شده
- (+) موجودی کالای ساخته شده اول دوره

- (=) بهای تمام شده کالای آماده فروش
- (-) موجودی کالای ساخته شده آخر دوره
- (=) بهای تمام شده کالای فروخته شده
- (+) هزینه های عمومی، اداری و فروشی
- (=) جمع بهای تمام شده عملیات

## • فصل ششم:

- حسابداری مواد و بهای تمام شده آن
- ۱- خرید مواد:
- فرآیند خرید مواد شامل مراحل زیر می باشد:
- درخواست خرید مواد (فرم درخواست خرید مواد)، سفارش مواد (فرم سفارش مواد)

- و تحویل مواد خریداری شده به انبار (فرم رسید انبار)
- ۲- نحوه ثبت خرید مواد در دفاتر:
- در نظام ادواری: خرید مواد (بدهکار)، حسابهای پرداختنی یا وجه نقد (بستانکار)
- در نظام دائمی: موجودی کالا (بدهکار)،
- حسابهای پرداختنی یا وجه نقد (بستانکار)

- ۳- کارت موجودی کالا در انبار:
- مزایای استفاده از کارت موجودی کالا: کنترل تطابق مقادیر موجودی مندرج در این کارتها و موجودی واقعی هر کالا که از طریق شمارش فیزیکی موجودی انبار بدست می آید.

- امکان جلوگیری از وقوع بی نظمی یا مفقود شدن کالاهای را فراهم می آورد و اطلاعات لازم را در اختیار مسئولین ذیربظ قرار می دهد.

- اطلاعاتی که عموماً در کارت موجودی کالا درج می گردد: مشخصات کالا یا مواد اولیه، اطلاعات مربوط به حد سفارشی و مقدار سفارش در هر نوبت سفارش مجدد،

- یا اطلاعات مربوط به هر نوبت خروج و ورود کالا (یا مواد اولیه) نظیر تاریخ و مقدار و نهایتاً موجودی کالا پس از هر نوبت خروج یا ورود.
- ۴- صدور مواد از انبار (برای کارگاه یا خط تولید):

- صدور مواد از انبار از طریق فرم درخواست مواد صورت می‌پذیرد که این فرم امکان برقراری کنترل بر نحوه مصرف مواد اولیه توسط بخش‌های مختلف تولیدی را فراهم می‌آورد

- و قسمتهای تولیدی از طریق آن مواد اولیه مورد نیاز را از انبار درخواست می کند.
- ۵- نظام دائمی بهای تمام شده مواد:
- تعیین بهای تمام شده هر واحد مواد صادره از انبار

- مشکل اصلی در مشخص کردن بهای تمام شده مواد مصرفی است که به دلیل خرید مواد اولیه در دفعات گوناگون و احتمالاً به نرخهای متفاوت بروز کردند.
- ۶- روش ثبت مواد در دفاتر:

•

- در نظام دائمی بهای تمام شده، اطلاعات مربوط به موجودی مواد، خریدها و مصرف ها همگی در حسابی تحت عنوان «موجودی مواد اولیه» ثبت می شود

- و این حساب دائماً و یا هر گونه تغییر در مقدار موجودیها به روز می شود.
- ۷- روشهای تعیین بهای تمام شده مواد:
- روشهای تعیین بهای تمام شده مواد عبارتند از: روش شناسایی ویژه، روش میانگین بهای تمام شده،

- روش میانگین موزون متحرک، روش اولین صادره از اولین واردہ (fifo) ، روش اولین صادره از آخرین واردہ . (Lifo)
- ۸- مقایسه روشهای تعیین بهای تمام شده موجودی مواد:

- در صورت ثبات قیمت مواد اولیه عملاً تفاوتی بین نتایج کاربرد روش‌های مختلف بهای تمام شده به وجود نمی‌آید و بهای تمام شده کالای صادره از انبار و موجودیها در تمام روشها پکسان خواهد بود.

- در صورت وجود تورم دائمی و افزایش قیمت مواد از روش اولین صادره از اولین واردہ جهت تعیین بهای تمام شده استفاده می‌گردد. دزیرا فرض می‌شود که موجودی انبار همگی از محل آخرین خریدها (گرانترین خریدها) می‌باشد.

- روش بهای تمام شده با تأثیر بر بهای تمام شده کالای فروش رفته از طریق اثر گذاری بر بهای تمام شده کالای تولید شده و موجودیهای ابتدا و انتهای دوره بر سود ناویژه تأثیر می گذارد.

- ۹- ثبت صدور مواد اولیه از انبار:
- کار در جریان ساخت (بدهکار)
- موجودی مواد اولیه (بستانکار)

- فصل هفتم: گردآوری افلام بھای تمام شده ی دستمزد:

- هدف کلی فصل: آشنایی با روشهای ثبت و جمع آوری اطلاعات در زمینه ی دستمزد مستقیم و غیر مستقیم.
- روشهای مختلفی برای تعیین ساعات کار عوامل انسانی (نیروی کار) تولید وجود دارد.

• اسنادی که نشاندهنده‌ی میزان ساعات کار افراد است همچون کارت ساعت و برگه‌ی ساعت کار – به عنوان مبنایی برای تعیین دستمزد ناخالص آنها به کار برده می‌شود.

- کارت ساعت - برای آنکه ساعات کار عوامل انسانی تولید در طول یک دوره‌ی معین زمانی اندازه‌گیری شود از کارت ساعت استفاده می‌شود. در این کارت جمع ساعات کار هر یک از افراد در هر یک از روزهای ماه را نشان می‌دهد.

• به علاوه ساعت ورود و خروج در هر یک از روزها را نیز مشخص می کند. برگه‌ی ساعت کار - برگه ساعت کار مشخص می کند که هر یک از کارگران ساعت کار روزانه‌ی خود را صرف انجام چه کارهای مشخصی کرده است.

- به این وسیله می توان دستمزد هر یک از کارکنان را به بهای تمام شده ی کارهای مشخصی که او انجام داده است منظور کرد.

- نمونه ای از برگه‌ی ساعت کار
- شماره‌ی پرسنلی:

شماره سفارش:

نام کارگاه (دپارتمان)

ساعت خاتمه:

ساعت شروع:

کار انجام شده:

- بهای تمام شده دستمزد = ساعت کار × نرخ مربوطه

- ثبت بهای دستمزد: کنترل دستمزد
- حسابهای پرداختی / بانک
- ثبت تخصیص دستمزد به کار در جریان ساخت و سربار:
- کار در جریان ساخت
- کنترل سربار
- کنترل دستمزد.

- دستمزد مستقیم به حساب کار در جریان ساخت و دستمزد غیر مستقیم به حساب کنترل سربار می رود.
- فصل هشتم: گردآوری اقلام بھای تمام شده ی سربار.
- هدف کلی فصل: آشنایی با روش تضمین، گردآوری و ثبت اقلام

- بھاں تمام شدہ ی سربار و تخصیص آن بھ کار در جریان ساخت برای یک دورہ مالی:
- هر یک از اقلام بھاں تمام شدہ ی سربار را در یکی از سه گروہ متغیر، ثابت و نیمه متغیر قرار می دهند.

- سربار متغیر: مواد غیر مستقیم – دستمزد غیر مستقیم
- سربار ثابت: استهلاک ساختمان کارخانه – عوارض سالیانه ملکی – اجاره سالانه ی ساختمان کارخانه.
- سربار نیمه متغیر: بهای سوخت – آب و برق.

- تخمین بهای تمام شده سربار (سربار تخمینی)
- یکی از دو عامل کلیدی در تعیین نرخ جذب سربار، بهای تمام شده تخمینی سربار برای یک دوره مالی است.

- برای آنکه بتوانیم تخمینی از بھای تمام شده ی سربار متغیر داشته باشیم باید بتوانیم بھای تمام شده ی سربار متغیر برای تولید یک واحد از کالا را برآورد کنیم.

- طبعاً کل سربار متغیر مساوی با حاصلضرب مقدار تولید مورد انتظار در بهای سربار متغیر هر واحد کالاست. به این ترتیب، تخمین بهای تمام شده‌ی سربار متغیر برای دوره‌ی مالی بعد مستلزم برآورده مقدار تولید برای دوره بعد نیز هست.

- تعیین نرخ سربار:
- از آنجا که اقلام مختلف سربار به صورت جریانی مداوم و پکنواخت در طول یک دوره‌ی مالی واقع نمی‌شوند،

- برای آنکه سربار قابل تخصیص به مقادیر تولید شده‌ی کالا در هر زمان – طی دوره – را بتوان تعیین کرد. باید از روشهایی برای این تخصیص و یا اصطلاحاً «جذب سربار» به تولید « استفاده کرد.

- دو عامل کلیدی در محاسبه نرخ سربار وجود دارد:
- جمع بھای تمام شده ی تخمینی برای سربار یک دوره ی معین.
- سطح فعالیت تخمینی (تخمینی از میزان تولید) طی همان دوره.

- نرخ سربار گاه به صورت ریالی و گاه به صورت درصدی از تولید بیان می شود.
- سربار تخمینی = نرخ جذب سربار برای یک واحد
- سطح فعالیت تخمینی
-

- مبانی رایج برای بیان سطح فعالیت مورد انتظار (مخرج کسر) عبارتند از:
  - ۱- مقدار تولید. ۲- بهای تمام شده مواد مستقیم ۳- بهای تمام شده ی دستمزد مستقیم ۴- ساعات کار مستقیم. ۵- ساعات کار ماشین.

- سربار تخمینی = نرخ جذب سربار برای هر واحد کالا
- مقدار تولید تخمینی
- $100 \times \text{سربار تخمینی}$  = براساس مواد
- بهای تمام شده تخمینی مواد مستقیم
- $100 \times \text{سربار تخمینی}$  = بر اساس بهای دستمزد مستقیم
- دستمزد مستقیم تخمینی

- سربار تخمینی                  = نرخ جذب با ساعات کار مستقیم
- ساعات کار مستقیم تخمینی
- سربار تخمینی                  = نرخ سربار بر اساس ساعت کار ماشین
- ساعات کار تخمینی ماشین
- جذب سربار به کار در جریان ساخت:

- استفاده از نرخ جذب سربار کمک مؤثری در تعیین به موقع بھای تمام شده (اگر چه تا حدودی تخمینی) می کند و ضرورتی ندارد برای تعیین بھای تمام شده ی کالا تا پایان سال یا دوره مالی منظر بمانیم.

- نرخ جذب سربار در به روز رساندن اطلاعات بهای تمام شده نقش و جایگاه ویژه‌ای دارد.
- واقعیت این است که اقلام مختلف بهای تمام شده‌ی سربار، در طول زمان و در جریان فعالیتهای روزمره‌ی تولیدی واقع می‌شوند.

- اما برخی از آنها نظیر استهلاک را تنها به صورت ادواری و در پایان یک دوره‌ی مالی تعیین و به حساب منظور می‌کنیم.

- اقلام واقعی سربار در طول یک دوره مالی به صورت مستقیم و غیر مستقیم به حساب «کنترل سربار» منظور می شوند.

- در بیشتر موارد این اقلام ابتدائاً به حسابهای دیگری مثل هزینه پا کنترل دستمزد، هزینه استهلاک و نظایر آن منظور شده و سپس به حساب کنترل سربار منتقل می شوند.
- گردآوری اطلاعات اقلام سربار:

- اقلام بهای تمام شده‌ی سربار از منابع متعددی حاصل شده و گرد می‌آید. منشاء اقلام سربار ممکن است یکی از منابع زیر باشد:
  - صورتحسابها – صورتحسابهای و اصله از فروشنده‌گان مختلف یا سازمان‌های خدماتی.

- اسناد هزینه – سند پرداخت انواع هزینه.
- هزینه های تحقق یافته و پرداخت نشده (معوق) – این اقلام ناشی از تعدیلاتی است که در حسابهایی نظیر هزینه آب و برق پرداختنی پیش می آید.

- ثبتهای تعدیلی آخر دوره‌ی مالی – به ثبتهای تعدیلی اقلامی نظیر استهلاک داراییهای ثابت.
- نحوه ثبت سریار:
- نحوه ثبت اقلام سریار در دفتر روزنامه بستگی به نظام گردآوری بهای تمام شده دارد.

- اگر از نظام ادواری بھائی تمام شده استفاده شود، تک تک اقلام سربار که در طول دوره واقع می شود به حسابهای جداگانه مربوط به خود بدھکار می شوند.

- هر یک از حسابها عنوانی دارد که نشانگر ماهیت ارقام مندرج در آنهاست. جمع مانده‌ی تک تک حسابهایی که مربوط به سربار کارخانه در یک دوره مالی است مساوی با جمع سربار کارخانه بهای آن دوره است.

- بنابراین در سیستم ادواری بھائی تمام شده ، صرفاً اقلام مختلف بھائی تمام شده ی سربار در دفاتر ثبت می شوند.

- در طول دوره هیچگونه کوششی برای انتقال آنها به حساب تولید پا کار در جریان ساخت صورت نمی گیرد. (جذب سربار در طول دوره انجام نمی شود.)

- اما در نظام دائمی بھای تمام شده، هم اقلام واقعی بھای تمام شده ی سربار در طول دوره ثبت می شود و هم سربار جذب شده.
- اقلام واقعی سربار به محض وقوع به صورت مستقیم یا غیرمستقیم به حساب کنترل سربار، بدھکار می شود.

- هنگامی که سربار مربوط به کالای در جریان تولید جذب تولید می شود، ثبت زیر انجام می شود.
- کار در جریان ساخت
- سربار جذب شده / کنترل سربار

- در صورتی که از حساب «سربار جذب شده» استفاده شود در پایان دوره‌ی مالی مانده بستانکار این حساب به حساب کنترل سربار بسته می‌شود.

- کل سربار واقعی و مانده‌ی حساب سربار جذب شده نشان دهنده‌ی کل سربار تخصیص یافته به تولید است.
- **مغایرت سربار واقعی و سربار جذب شده:** میزان سربار جذب شده طی یک دوره مالی به ندرت مساوی با سربار واقعی می‌شود.

- در صورتی که رقم مغایرت میان سربار واقعی و جذب شده کم اهمیت باشد، معمولاً آن را به حساب هزینه های دوره‌ی مالی منظور می‌کنند.

- اما اگر میزان مغایرت به اندازه ای است که باید مورد توجه قرار گیرد، میزان اضافه یا کسر جذب سربار را می توان بسته به مورد یا مستقیماً به حساب بهای تمام شده ی کالای فروخته شده منظور کرد .

- یا به حساب موقتی با عنوان اضافه یا کسر جذب سریار منتقل کرد. مانده‌ی این حساب نهایتاً به حساب بهای تمام شده کالای فروخته شده منتقل می‌شود.

- بستن حسابهای کنترل سربار و سربار جذب شده: سربار جذب شده
- کنترل سربار
- اضافه جذب سربار
- بستن حساب اضافه جذب سربار: اضافه جذب سربار
- بهای تمام شده کالای فروش رفته

- در مواردی که تفاوت بین سربار واقعی و جذب شده با اهمیت تلقی می شود هم می توان آن را مستقیماً به حساب بهای تمام شده کالای فروخته شده منظور کرد.

• می توان این مغایرت را میان حسابهای کار در جریان ساخت، موجودی کالای ساخته شده و بهای تمام شده کالای فروش رفته به نسبت مانده‌ی آنها سرشکن کرد. که طبعاً این روش، بسیار دقیق‌تر است.

- در پایان هر دوره‌ی مالی، مغایرت ناشی از تفاوت سربار واقعی و جذب شده باید مورد تجزیه و تحلیل دقیق توسط مدیریت قرار گیرد.

- تا عمل بروز این مغایرت روشن شود و در دوره های بعدی از هر گونه خطای قابل کنترل پرهیز شود.
- اطلاعات زیر در مورد عملیات سال ۸ یک شرکت تولیدی در دست است:

## کارگاه ها

ج	ب	الف	شرح
١٠٠/٦٠	٤٠٠/٤٥ ریال	٠٠٠/٥٦ ریال	سر بار تخمینی
٢٠٠/٧١	٠٠٠/٤٥	٥٠٠/٦٠	بهای تخمینی کار
٠٠٠/١٥	٢٠٠/١٤	١٠٠/٢٠	مستقیم
٧٠٠/١٧	٠٠٠/١٤	١٠٠/٢٢	ساعت کار مستقیم
			تخمینی
			ساعت کار ماشین
			تخمینی

- کارگاه الف از ساعات کار ماشین به عنوان مبنای تعیین نرخ جذب سربار استفاده می کند و کارگاههای ب و ج به ترتیب از بهای تمام شده ی کار مستقیم و ساعات کار مستقیم به عنوان مبنای جذب سربار استفاده می کند.

- مطلوبست:
- الف / تعیین نرخ از پیش تعیین شده ی جذب سربار هر کارگاه.
- ب/ با توجه به اطلاعات واقعی زیر سربار قابل جذب هر کارگاه
- را برای ماه شهریور سال ۸ محاسبه کنید.

## کارگاه ها

ج	ب	الف	شرح
٧/٠٠٠ ریال ١/٤١٠ ساعت ١/١٥٠ ساعت	٤/٠٠٠ ریال ١/٠٠٠ ساعت ١/١٠٠ ساعت	٦/٢٠٠ ریال ١/٢٥٠ ساعت ٢/٠٠٠ ساعت	بهای تمام شده کار مستقیم ساعت کار مستقیم ساعت کار ماشین

• ج/ در صورتی که سربار واقعی سال ۸ برای کارگاههای  
الف، ب و ج شرکت به ترتیب ۵۷،۵۰۰،۰۰۰،  
۴۵،۴۰۰،۰۰۰ و ۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال باشد.

- میزان اضافه یا کسر جذب سربار را با فرض اینکه میزان سربار جذب شده درست به اندازه‌ی سربار تخمینی باشد تعیین کنید.
- د/ با استفاده از حساب سربار جذب شده، سربار واقعی و جذب شده سال ۸ را برای کارگاه ب ثبت کرده است.

کارگاه الف	$۲۲۰۰۰ \times ۱۰۰ = ۴۵/۲۵۴۵$	نرخ جذب سربار
کارگاه ب	$۴۵۴۰۰۰ \div ۴۵۰۰۰ = ۱$	نرخ جذب سربار
کارگاه ج	$۱۵/۶۰۱۰۰ = ۷/۴۰۶$	نرخ جذب سربار
		/
کارگاه الف	$۲۰۰۰ \times ۴۵/۲۵۴۵ = ۵۰۹۰۹۰۰$	سربار جذب شده
کارگاه ب	$۴۰۰۰۰ \times ۱/۱ = ۴۰۰۰۰$	سربار جذب شده
کارگاه ج	$۱۴۱۰ \times ۷/۴۰۶ = ۵۶۴۹۴۵۰$	سربار جذب شده

- فصل نهم:
- نظام دائمی بهای تمام شده: هزینه یابی سفارشات
- (تعیین بهای تمام شده سفارشات)
- هزینه یابی سفارشات:
- در نظام هزینه یابی سفارشات از حسابی تحت عنوان حساب کار در جریان ساخت هر سفارش استفاده می شود .

- که مرکز تجمع کلیه اقلام بهای تمام شده مربوط به یک سفارش معین است و مانده مجموعه حسابهای کار در جریان سفارشها، نشاندهنده مانده کار در جریان ساخت کل واحد تولیدی در زمان معین است.

- روش تعیین بهای تمام شده سفارشات:
- بهای مواد مستقیم تخصیص یافته به یک سفارش معین به حساب کار در جریان آن سفارش منظور می‌گردد.

- و نیز بھائی تمام شده مواد غیر مستقیم مصرفی برای هر سفارش به حساب سربار منظور می گردد.
- ثبتھائی لازم:
- خرید مواد: \* موجودی مواد اولیه (بدهکار)، حسابهای پرداختنی یا وجه نقد (بستانکار)

- صدور مواد از انبار جهت تولید: \* کار در جریان ساخت – سفارش
  - حساب کنترل سربار کارخانه – دپارتمان تولید (بدهکار)
  - موجودی مواد اولیه (بستانکار)
- دستمزد مستقیم: \*کنترل دستمزد (بدهکار)، دستمزد پرداختن(بستانکار)

- سربار کارخانه: \* کنترل سربار
- هزینه استهلاک ماشین آلات
- هزینه استهلاک ساختمان کارخانه
- هزینه مصارف عمومی
- هزینه متفرقه
- انتقال بهای تمام شده سفارشی تکمیل شده (و منتقله به انبار):
- \* موجودی کالای ساخته شده

- کار در جریان ساخت - سفارش
- انتقال (پا حمل کالا) به شرکت سفارش دهنده:
- \* حسابهای دریافتی - شرکت A (سفارش دهنده)
- بھای تمام شده کالای فروش رفته
- موجودی کالای ساخته شده
- فروش

- ضایعات تولید در سیستم هزینه یابی سفارشات:
- ضایعات عادی موجب افزایش بهای تمام شده سفارشات مربوطه می گردد.
- بهای قابل بازیافت واقعی یا تخمینی ضایعات قابل بازپرداخت یا فروش از بهای تمام شده

- سفارشات باید خارج شود و به صورت یک دارایی، تا هنگام فروش یا مصرف مجدد، حساب آن نگهداری شود.  
(مثلا در حسابی تحت عنوان موجودی ضایعات قابل فروش)

- ثبتهای لازم به هنگام انتقال کالای تکمیل شده به انبار و فروش ضایعات مربوطه در روزها یا ماههای بعد:
  - \* موجودی کالای ساخته شده
  - ضایعات قابل بازیافت
  - کار در جریان ساخت – سفارش

- \* بانک(بد)
- ضایعات قابل بازیافت(بس)
- درآمدهای متفرقه(بس)
- مثال: شرکت هدایت از سیستم هزینه یابی سفارشات استفاده می کند.

- جمع هزینه های تولید اضافه شده در طول سال ۱۰۰۰۰۰ که مبتنی بر مواد سیستم واقعی و دستمزد مستقیم
- واقعی است سربار منظور شده به حساب تولیدات بر مبنای رقم دستمزد واقعی صورت می گیرد.

- بهای تمام شده کالای تولید شده ۹۷۰۰۰ ریال بر مبنای دستمزد مستقیم واقعی مواد مستقیم واقعی و سربار
- هزینه های عمومی بر اساس ۷۵٪ دستمزد واقعی به حساب کار در جریان منظور کل سربار منظور شده به حساب کار در جریان ۲۷٪ هزینه های تولید بوده
- موجودی کار در جریان اول دوره ارا ۸۰٪ کار در جریان آخر دوره بوده.
-

- مصوب است تهیه صورت بھای تمام شده برای سال مورد نظر و رقم دستمزد مستقیم - مواد مستقیم واقعی و سربار منظور شده بر مبنای مورد نظر نشان دهد.
- حل مسئله
- $۲۷۰۰۰ \times \% ۲۷ = ۲۷۰۰۰$
- $۳۶۰۰۰ + ۲۷۰۰۰ = ۶۳۰۰۰$
- $X = کار در جریان$

- کار در جریان آخر دوره - هزینه های تولیدی + کار در جریان
- اول دوره = بهای تمام شده کالای تولید شده

$$970000 = 8/0 \times + 100000 - x \Rightarrow 2/0 \times = 30000$$
$$x = 150000$$

$$120000 = \%80 \times 150000$$

• کار در جریان اول دوره

• شرکت هدایت

• صورت بهای تمام شده کالای ساخته شده

• بهار سال ۱۳۷۹

• مواد مستقیم	٣٧٠٠٠
• دستمزد مستقیم	٣٦٠٠٠
• سربار	٢٧٠٠٠
• جمع هزینه های تولید	١٠٠٠٠
• کار در جریان اول دوره	<u>١٢٠٠٠</u>
• کار در جریان طی دوره	١١٢٠٠٠
• کسر شود:	
• کار در جریان پایان دوره	(١٥٠٠٠)

- بھاں تمام شدہ کالائی ساختہ شدہ طی دورہ ۹۷۰۰۰
- فصل دهم: نظام دائمی بھاں تمام شدہ هزینہ  
یابی مرحلہ ای
- هدف کلی فصل: آشنایی با اهداف و ویژگی های سیستم  
هزینہ یابی مرحلہ ای

- روش‌های محاسبه بھای تمام شده کالا بر اساس محاسبه آن در هر مرحله از تولید کالا.
- تعریف هزینه یابی مرحله‌ای:
- در مواردی که تولید کالا به صورت انبوه یا به صورت مداوم صورت می‌گیرد.

- معمولاً به کارگیری سیستم هزینه یابی مرحله ای مناسبتر است. این روش هزینه یابی مرحله ای، عناصر اصلی بهای تمام شده یا هزینه های تولید را بر اساس مراحل تولید یا آنچه اصطلاحاً مراکز هزینه یا مراکز بهای تمام شده خوانده می شود نگهداری می کند.

- به هر حال آنچه کارگاه، دپارتمان، مرحله یا مرکز هزینه خوانده می شود مسئول هزینه هایی است که در آن دپارتمان واقع می شودو در حوزه‌ی عمل آن صورت می گیرد.

- و سرپرست تولید در هر مرحله یک گزارش بهای تمام نشده تولید تهیه می کند که در واقع صورتی از همه اطلاعات جزئی است.

- سیستم هزینه پابی مرحله ای نشان می دهد که بهای تمام شده ای تولید مربوط به یک دوره ای مالی را چگونه بین مراحل مختلف تولید تقسیم کرده ایم.

- که این تنها یک مرحله‌ی میانی است و هدف نهایی از این سیستم محاسبه‌ی جمع بهای تمام شده‌ی هر واحد از کالای تولید نشده و نهایتاً تعیین سود شرکت از تولید این کالاست.

- یک سیستم هزینه یابی مرحله ای دارای ویژگی های زیر است:
- اقلام بهای تمام شده بر اساس مرحله‌ی تولیدی پا مرکز هزینه معین انباشته و ثبت می شوند.

- هر مرحله‌ی تولیدی دارای یک حساب کار در جریان ساخت مخصوص به خود در دفتر کل می‌باشد.
- از روش یافتن «واحدهای معادل» برای تعیین حجم کالاهای در جریان ساخت، در پایان هر دوره استفاده می‌شود.

- بهای تمام شده یک واحد کالای تولید شده در هر دپارتمان برای یک دوره‌ی مالی معین می‌شود.
- واحدهای تکمیل شده و بهای تمام شده آنها به مرحله بعدی یا انبار منتقل می‌شود.

- جمع بھاں تمام شدہ در هر مرحلہ ی تولیدی و بھاں تمام شدہ ی عملیات آن مرحلہ برای یک واحد کالا، متناوباً و در فواصل زمانی معین مورد تحلیل و محاسبہ قرار می گیرد.
-

- اقلام بهای تمام شده در هر یک از مراحل تولید:
- کالای تکمیل شده برای یک مرحله حالت مواد اولیه برای مرحله‌ی بعدی را دارد تا آن هنگام که کالا همه‌ی مراحل تولید را پشت سر گذاشته و به صورت کالای ساخته شده درآید.

- طبعاً بهای تمام شده‌ی هر واحد کالا همزمان با عبور از مراحل مختلف تولیدی رفته رفته افزایش می‌یابد.

- گردش فیزیکی محصولات در جریان ساخت در سیستم بهای تمام شده‌ی مراحل تولید (هزینه پابی مرحله‌ای) گردش فیزیکی واحدهای کالا و بهای تمام شده‌ی آنها از میان مراحل مختلف تولید،

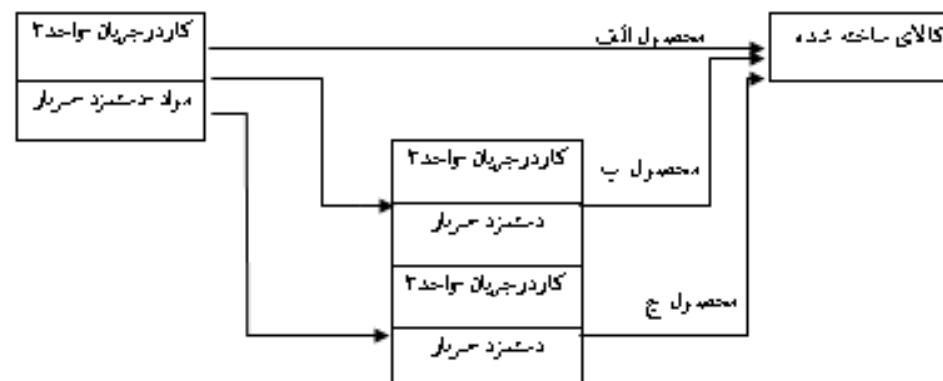
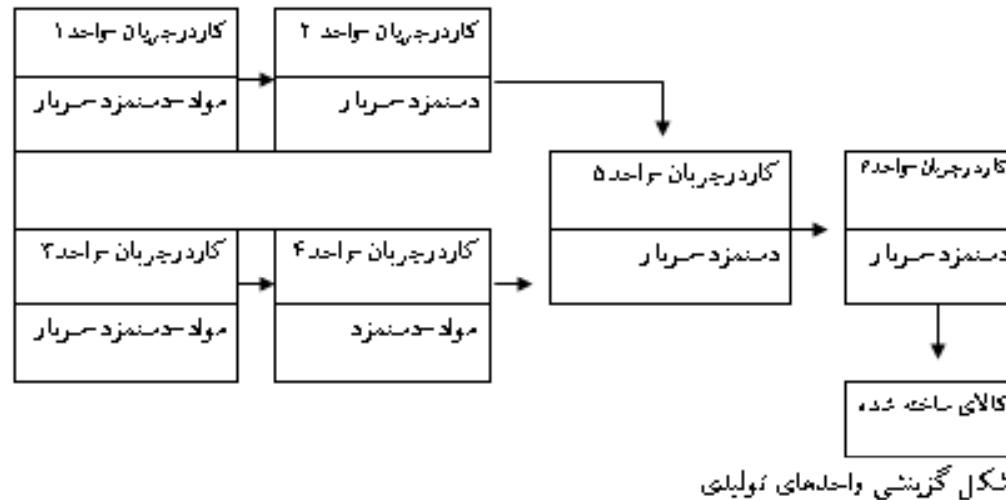
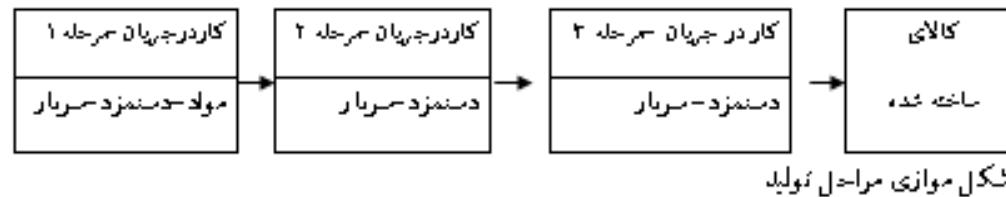
- گردش فیزیکی و ریالی مربوط به آن را در داخل سیستم هزینه پابی مرحله ای موجب می شود.
- تعداد واحدهای نیم ساخته‌ی اول دوره در دپارتمان واحدهای منتقل شده از این مرحله (دپارتمان)

- تعداد واحدهایی که در این دوره اقدام به تولید آنها نشده و =  
واحدهای تکمیل شده موجود در این مرحله
- یا از مراحل قبلی دریافت شده  
واحدهای نیم ساخته‌ی پایان دوره
-

- حساب کار در جریان ساخت در هر مرحله در اثر بهای تمام شده مواد، دستمزد و سربار و همچنین بهای تمام شده منتقل شده از مرحله‌ی قبل بدهکار می‌شود.

- هنگامی که واحدهای در دست ساخت تکمیل شد، حساب کار در جریان ساخت دپارتمان مربوط به اندازه‌ی بھای تمام شده‌ی کالای منتقل شده بستانکار می‌شود.

- ترتیب مراحل تولید در شرکت‌های مختلف، بسته به نوع فعالیت این شرکت‌ها، به یکی از سه شکل زیر است:
- متوالی، موازی و گزینشی.
- شکل متوالی مراحل تولید



گردآوری اطلاعات مربوط به مواد-دستمزد و سریار:

به کاربردن سیسم هزینه زیبی مرحله ای تفاوتی در نحوه ی تبلاک بهای مواد-دستمزد و سریار

ایجاد نمی کند. اما تفاوت اصلی این روش در نحوه ی تهیه اقلام بهای تمام شده است. در این

- گردآوری اطلاعات مربوط به مواد، دستمزد و سربار:
- به کاربردن سیستم هزینه یابی مرحله ای تفاوتی در نحوه ای  
انباشت بهای مواد، دستمزد و سربار ایجاد نمی کند. اما  
تفاوت اصلی این روش در نحوه ای تسهیم اقلام بهای تمام  
شده است.

- در این سیستم بهای تمام شده ی تولید بین دپارتمانهای مختلف تولیدی سرشکن می شود.
- ثبت مصرف مواد به وسیله دپارتمان الف در طول یک دوره:
- کار در جریان ساخت – دپارتمان الف
- موجودی مواد

- بھای تمام شده ی مواد مصرفی توسط دپارتمان که باید به حساب کار در جریان ساخت دپارتمانهای مربوطه منظور شود به روشهای مختالف قابل دستیابی است:

- برای هر دپارتمان، برگه‌ی درخواست مواد جداگانه ای تنظیم شود و در پایان دوره جمع مبلغ این برگه‌ها مساوی با جمع مواد مصرفی در دپارتمان تلقی شود.

- می توان جمع مواد مصرف شده را از طریق جمع کردن مبلغ مواد خریداری شده طی دوره با مواد اول دوره و سپس کسر کردن موجودی مواد آخر دوره ، به دست آورد.

- در برخی صنایع نظیر داروسازی یا مجتمع های مهندسی می توان از فرمولهای خاصی برای تعیین نوع و مقدار مواد استفاده کرد.

- در برخی موارد نیز که مواد مشابهی مداوماً مورد استفاده قرار می گیرد مصرف روزانه یا هفتگی به کمک فرمایی به نام فرم مصرف مواد قابل تعیین است.
- ثبت لازم برای توزیع بهای دستمزد تولید بین دپارتمانهای الف ، ب و ج:

- کار در جریان ساخت - دپارتمان الف
- کار در جریان ساخت - دپارتمان ب
- کار در جریان ساخت - دپارتمان ج
- کنترل دستمزد / هزینه دستمزد
- بهای دستمزد مربوط به هر دپارتمان در واقع

•

جمع بھائی تمام شده ی دستمزد کارگران و کارمندان آن دپارتمان است. در سیستم هزینه یابی مرحله ای، سردار کارخانه را می توان به یکی از دو روش زیر به حساب دپارتمانها منظور کرد.

- روش اول - بر اساس یک نرخ از پیش تعیین شده، سربار را به حساب کار در جریان منظور می کنند. این روش به خصوص در مواردی که حجم تولید دائماً در نوسان بوده است.

- از یک ماه به ماه دیگر به نحو قابل ملاحظه ای تغییر می کند مناسب است. ثبت برای تخصیص سربار به دپارتمانهای الف، ب و ج:
- کار در جریان ساخت – دپارتمان الف

- کار در جریان ساخت - دپارتمان ب
- کار در جریان ساخت - دپارتمان ج
- کنترل سربار کارخانه
- روش دوم - هزینه های واقعی کارخانه به حساب کارخانه در جریان منظور می شود.

- این روش در مواردی مناسب است که حجم تولید و همچنین مبلغ سربار از یک ماه به ماه دیگر بانسبه ثابت بماند.
- جمع هزینه های سربار کارخانه برای یک دوره هم شامل بهای سرباری است که مستقیماً در دپارتمانها وجود داشته است.

- و هم شامل هزینه های تخصیص یافته مربوط به دپارتمانهای خدماتی (نظیر تأسیسات، تعمیرات و...) به دپارتمانهای تولیدی است.
- گزارش بھای تمام شده تولید:

- گزارش بهای تمام شده‌ی
- تولید، تحلیلی از فعالیتهای یک دپارتمان یا مرکز هزینه برای یک دوره مالی معین است.

- علاوه بر نشان دادن جمع بھای تمام شده و بھای تمام شده  
ی هر واحد، هر یک از عناصر بھای تمام شده نیز به  
صورت جداگانه در متن گزارش یا جداول ضمیمه ی آن  
عرضه می شود.

- گزارش بھای تمام شده ی تولید در واقع شامل سه جدول به شرح زیر است:
  - جدول مقادیر تولید(واحدهای وارد شده به جریان تولید دپارتمان و واحدهای تکمیل و خارج شده از دپارتمان)

- بھای تمام شده ی منظور شده به حساب دپارتمان (منظور شدن اقلام بھای تمام شده) به حساب دپارتمان نحوه ی تسھیم بھای تمام شده ی منظور شده به حساب دپارتمان.

- واحدهای معادل کالای تکمیل شده: واحدهای معادل در واقع بیان واحدهای تکمیل شده به صورت واحدهای تکمیل شده است.
- و از آنجا که میزان تکمیل (به لحاظ مواد، دستمزد، سربار) ندرتاً پکسان است، در واحد معادل جداگانه باید محاسبه شود.

- کالای در جریان تولید آخر دوره به صورت واحدهای معادل
- تکمیل شده بیان می شوند و این کار با ضرب کردن واحدهای در جریان ساخت در درصد تکمیل به دست می آید.

- اقلام بھاں تمام شدہ کہ بے حساب دپارتمان منظور می شود:
- این بخش از گزارش
- بھاں تمام شدہ ی تولید ارائہ کننده ی اطلاعاتی در مورد بھاں تمام شدہ تجمع یافته در حساب کار در جریان ساخت دپارتمان است.

- یعنی مجموعه اقلامی که به حساب دپارتمان منظور شده اند.
- قسمتی از این اقلام از مراحل قبلی به دپارتمان منتقل شده اند (جز در مورد مرحله اول تولید) و بقیه مربوط به همین دپارتمان است.

- بھاں تمام شدہ یہ واحد
- (یا مقدار ہر یک از عناصر بھاں تمام شدہ برائی یک واحد کالا) نیز در این بخش از گزارش بھاں تمام شدہ یہ تولید ارائه می شود۔ محاسبہ یہ مقدار ہر یک از عناصر بھاں تمام شدہ برائی یک واحد کالا در دپارتمان اول بے شرح زیر است:

- $I = \frac{\text{جمع بھای تمام شده} \text{ی مواد در این دوره}}{\text{صرفی هر واحد کالا}} = \text{مواد واحدهای معادل برای مواد}$
- $II = \frac{\text{دستمزد اضافه شده در طول این دوره}}{\text{واحد کالا}} = \text{دستمزد هر واحدهای معادل برای دستمزد}$
- $III = \frac{\text{سربار افزوده شده طی دوره}}{\text{کالا}} = \text{سربار هر واحد واحدهای معادل برای سربار}$
- $III + I = \text{جمع بھای تمام شده} \text{ی یک واحد کالا در دپارتمان اول}$

- محاسبه موارد فوق برای دپارتمانهای دوم به بعد به شرح زیر خواهد بود:

- $I = \underline{\text{جمع بھاں تمام شدہ واحدہاں انتقالی از مرحلہ قبل}} = \text{مواد مربوط بہ هر واحد}$
- $II = \underline{\text{دستمزد اضافہ شدہ طی دورہ}} = \text{دستمزد هر واحد کالا واحدہاں معادل برای دستمزد}$
- $III = \underline{\text{دستمزد اضافہ شدہ طی دورہ}} = \text{سربار هر واحد کالا واحدہاں معادل برای سربار}$
- $IV = \underline{\text{دستمزد اضافہ شدہ طی دورہ}} = \text{سربار ہر واحد کالا جمع بھاں تمام شدہ یک واحد کالا}$

- جدول تسهیم بهای تمام شده‌ی منظور شده به حساب دپارتمان:
- این بخش از گزارش بهای تمام شده‌ی تولید نشان دهنده‌ی نحوه‌ی توزیع و تسهیم بهای تمام شده‌ی تجمع یافته در حساب دپارتمان بین واحدهای تکمیل شده و منتقل شده، تکمیل اما منتقل شده و کار در جریان نیم ساخته است.

• جمع بھاں تمام شدہ تسھیم شدہ بین موارد فوق الذکر طبعاً  
باید مساوی با جمع بھاں تمام شدہ منظور شدہ به  
حساب دپارتمان باشد.

- گزارش بهای تمام شده تولید دپارتمانها را می توان به صورت یک گزارش برای مجموعه‌ی دپارتمانها و گزارش‌های جداگانه برای هر یک از آنها تهیه و ارائه کرد.

- دپارتمان شماره ۱۱۲/الف مواد اولیه را در آخرین عملیات فرآیند تولیدی خودبه جریان تولید وارد می کند. این دپارتمان، دو مین مرحله ای تولیدکالا در یک پروسه ۴ مرحله ای تولید است.

- مواد اضافه شده در دپارتمان دوم (۱۲/الف) هیچگونه افزایشی در تعداد کالای موجود در خط تولید به وجود نمی آورد. اطلاعات زیر در مورد دپارتمان ۱۲/الف در ماه تیر **xx ۱۳** در دست است:

- واحدهای انتقالی به این مرحله (واصله)

۱۳۰۰۰ واحد

- بھای تمام شده ی کالای واصله

۱۶۱۲۰ ریال

- کار در جریان آخر دوره (۴۵٪ تکمیل)

۲۰۰۰ واحد

- بھای تمام شده اضافه شده در این دپارتمان:
- مواد ۲۸۶۰ ریال
- دستمزد ۶۶۶۴ ریال
- سربار ۳۳۳۳ ریال
- موجودی کار در جریان اول دوره صفر بوده است.
- مطلوبست تهیه گزارش بھای تمام شده ی تولید در دپارتمان ۱۱۲ / الف.

- گزارش بهای تمام شده تولید دپارتمان ۱۲/الف
  - برای تیرماه ×× ۱۳
  - الف) مقادیر تولید:
  - واحدهای دریافتی از مرحله قبل
  - واحدهای انتقالی به مرحله بعد
  - کار در جریان آخر دوره
- |       |              |     |
|-------|--------------|-----|
| ۱۱۰۰۰ | -            |     |
| ۲۰۰۰  | -            |     |
| ۱۳۰۰۰ | <u>۱۳۰۰۰</u> | جمع |

تبدیل	مواد	هزینه های انتقالی	ب / جدول معادل آحاد تکمیل شده:
۱۱۰۰	۱۱۰۰	۱۱۰۰	واحدهای تکمیل و منتقل شده
۹۰۰	—	۲۰۰۰	کاردر جریان پایان دوره (%۱۰۰) و (%۴۵)
<u>۱۱۹۰۰</u>	<u>۱۱۰۰</u>	<u>۱۳۰۰۰</u>	جمع آحاد تکمیل شده
نحوخ =	معادل	مبلغ ÷	ج / جدول هزینه های تولید:
۲۴/۱	۱۳۰۰۰	۱۶۱۲۰	هزینه های انتقالی از مرحله قبل
۲۶/۰	۱۱۰۰	۲۸۶۰	مواد
۵۶/۰	۱۱۹۰۰	۶۶۶۴	دستمزد
۲۸/۰	۱۱۹۰۰	۳۳۳۳	سریار
<u>۳۴/۲</u>		<u>۲۸۹۷۷</u>	جمع

- د/ جدول توزیع هزینه ها:
- بھای واحدھای تکمیل و مشتعل شدھ (۱۱۰۰۰ × ۳۴/۲) ۲۵۷۴۰
- کار در جریان ساخت پایان دوره:
- هزینه انتقالی (۲۰۰۰ × ۲۴/۱) ۲۴۸۰
- تبدیل (۹۰۰ × (۵۶/۰ + ۲۸/۰)) ۷۵۶
- جمع هزینه های تولید. ۳۲۳۶
- ۲۸۹۷۶

- اختلاف ناشی از گرد کردن هزینه یا بهای تمام شده هر واحد سربار می باشد.
- ۵- حسابهای دفتر کل در سیستم ادواری بهای تمام شده.

- حسابهای مرتبط با تولید کالا که در
- سیستم ادواری به کار برده می شوند عبارتند از: حساب موجودی مواد اولیه، حساب موجودی کار در جریان ساخت (تولید)، حسابهای مرتبط به هزینه های عمومی کارخانه (سربار)، حساب کنترل هزینه های سربار، حساب تولید.

- ۶- ثبتهای روزنامه در نظام ادواری بهای تمام شده:
- (۱) خرید مواد: \* خرید مواد
- بانک
- (۲) صدور مواد از انبار: این رویداد هیچگونه ثبتی در نظام ادواری بهای تمام شده ندارد.

- (۳) بهای تمام شده نیروی کار: \* هزینه دستمزد (کنترل دستمزد)
- دستمزد پرداختنی
- \* دستمزد مستقیم
- کنترل سربار
- هزینه دستمزد
- (کنترل دستمزد)
- به هنگام پرداخت دستمزد تحقق یافته \* دستمزد پرداختنی بانک

• (۴) وقوع هزینه های سربار هزینه آب ، برق و گاز(بد)  
وجه نقد (بس)

- \* کنترل سربار(بد)
- هزینه آب - برق - گاز (بس)

(۵) تکمیل تولید کالا و انتقال کالای ساخته شده به انبار:  
این رویداد ثبتی ندارد.

- (۶) فروش کالاها =
  - \*
  - وجہ نقد - بانک(بد)
  - فروش(بس)
- (۷) ثبت‌های لازم در پایان یک دوره مالی:
  - از حساب تولید جهت بستن حسابهای موقت مربوط به تولید، تعدیل مانده حسابهای دائمی موجودی های مواد و کار در جریان، تعیین بهای تمام شده کالای ساخته شده استفاده می گردد.

- (۸) تعیل مانده حسابهای موجودی کالای ساخته شده در پایان دوره:

- در نظام ادواری بهای تمام شده در پایان دوره مالی
- و فقط از طریق شمارش فیزیکی موجودیها و تعیین بهای تمام شده آن به یکی از روش‌های موجود می‌توان از موجودی کالای ساخته شده واقعی انبار آگاه شد.

- مانده حساب موجودی کالای ساخته شده در پایان یک دوره مالی به کمک حساب عملکرد یا عملکرد سود وزیان تعديل می‌گردد.
- (۹) بستن حسابهای موقت درآمد و انواع هزینه‌های غیر تولیدی:

- در نظام ادواری بهای تمام شده، درآمد فروش به مجرد تحقق در حساب درآمد فروش ثبت می شود و انواع هزینه های عمومی غیر تولیدی در نظام ادواری در پایان دوره به حساب خلاصه سود و زیان منتقل و بسته می شود.

- فصل یازدهم:
- سیستم هزینه یابی مرحله ای کار در جریان ساخت:
- آشنایی با نحوه محاسبه درصد تکمیل کار در جریان ساخت و تأثیر آن بر بهای تمام شده کالا:
- تعریف کار در جریان ساخت:

- کار در جریان ساخت کالایی است که هنوز فرآیندهای تولیدی آن در یک دپارتمان کامل نشده و گاه حتی همه مواد لازم برای تولید آن نیز هنوز به خط تولید جذب نشده است.  
آیا کار در جریان ساخت شکل ظاهری مشخصی دارد؟

- کار در جریان ساخت هر کارگاه با کارگاه دیگر تفاوت دارد مثلاً در یک کارگاه ، مونتاژ قطعات محصول نیم ساخته محصولی است که همه قطعات آن مونتاژ نشده است.

- در کارگاه رنگ محصول نیم ساخته یا کار در جریان محصولی است که هنوز فرایند رنگ آمیزی آن کامل نشده است.
- محاسبه درصد تکمیل کار در جریان ساخت:

- این محاسبه معمولاً پیچیده است چون تمام محصولاتی که به صورت نیم ساخته روی خط تولید قرار دارند در یک وضعیت از نظر میزان تکمیل فرآیندها قرار ندارند و میزان تکمیل هر یک با دیگری تفاوت دارد.

• . تنها کاری که می توان برای سهولت محاسبه درصد کامل بودن کار در جریان ساخت آخر دوره انجام داد، این است که میزان درصد تکمیل را برای تک تک عناصر بهای تمام شده (یعنی مواد – دستمزد و سربار) به طور جداگانه تعیین کرد.

•

• وقتی کالایی مراحل تکمیل خود را در یک کارگاه معین پشت سر گذاشت و به کارگاه بعد یا انبار رفت کالایی که از کارگاه قبلی به این کارگاه جدید می آید برای کارگاه جدید حکم ماده اولیه است .

باید فرایندهایی روی آن انجام شود. و موادی به آن اضافه شود تا کامل گردد. به جز کارگاه آخر که محصول تکمیل شده آن حکم کالای تکمیل شده شرکت را دارد و برای عرضه آماده است.

- کار در جریان ساخت انتهای دوره از لحاظ آن دسته از عناصر بھائی تمام شده که باید در یک دپارتمان صرف تکمیل آن شود (مواد - دستمزد- سربار) می تواند نیم ساخته باشد .

• و تنها در صدی از هر یک از عناصر را جذب خود کرده باشد اما هیچگاه از نظر هزینه های مربوط به دپارتمان های قبلی نیمه تکمیل به حساب نمی آید و همواره از این نظر ۱۰۰٪ تکمیل است.

- به جز دپارتمانهای اول که هیچ دپارتمانی قبل از خود ندارد.
- تأثیر کار در جریان ساخت بر محاسبه بھای تمام شده:

- برای مشخص شدن نحوه تاثیر کار در جریان ابتدای دوره بر بھای تمام شده تولید به نکات زیر باید توجه شود.
- الف) کار در جریان مربوط به چندین دپارتمان است (اول یا بعدی)

- ب) بهای تمام شده کار در جریان پایان دوره مالی قبل، همان بهای تمام شده کار در جریان ابتدای دوره جدید است.

ج) مانده حساب کار در جریان ساخت یک کارگاه تولیدی در ابتدای هر دوره مالی، نشاندهنده عناصر مشکله آن نیست و فقط یک رقم است بنابراین برای تشخیص اجزای آن باید به گزارش بهای تمام شده کارگاه در پایان دوره مالی قبل رجوع شود.

- د) روش تأثیر گذاری کار در جریان اول دوره بر بهای تمام شده کالای تکمیل شده در یک دپارتمان از یکی از دو روش ۱) میانگین ۲) روش Fifo (اولین صادره از اولین واردہ)

- در صورتی که کار در جریان ابتدای دوره‌ای در دپارتمان‌های دوم به بعد وجود داشته باشد بهای تمام شده آن شامل
- بهای تمام شده مربوط به دپارتمان قبل (هزینه‌های انتقالی)

- ب) بهای تمام شده مواد مصرفی در کارگاه تا ابتدای دوره
- ج) بهای تمام شده دستمزد - سربار صرف شده برای این کالای نیم ساخته در همین کارگاه تا ابتدای دوره.

- اجزای متشکله کار در جریان ساخت انتهای دوره در بخش «نحوه تسهیم هزینه های منظور شده به حساب دپارتمان» زیر عنوان فرعی (بهای تمام شده کار در جریان ساخت انتهای دوره) مشخص می شود.

- این بخش در گزارش بهای تمام شده تولید یک دپارتمان قید می شود.
- اقلام بهای تمام شده ای که طی دوره مالی در دپارتمان معینی صرف می شود، صرف انجام دو اقدام اساسی می گردد.

- الف) تکمیل محصولات در دست ساخت ابتدای دوره
- ب) اقدام به تولید واحدهای جدید (در دپارتمان اصلی) یا دریافت واحدهای جدید از دپارتمان قبلی (دپارتمان های دوم به بعد) و تکمیل آنها.

- در پایان نمودار نحوه گردش فیزیکی کار در جریان ابتدا و طی دوره و تبدیل آن به کار در جریان ساخت رنگها دوره یا کالای کامل شده دپارتمان.

ابتدای دوره مالی	میان دوره مالی	انتهای دوره مالی
------------------	----------------	------------------

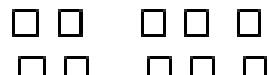


نیم ساعتهای اول دوره



نیم ساعتهای آخر دوره

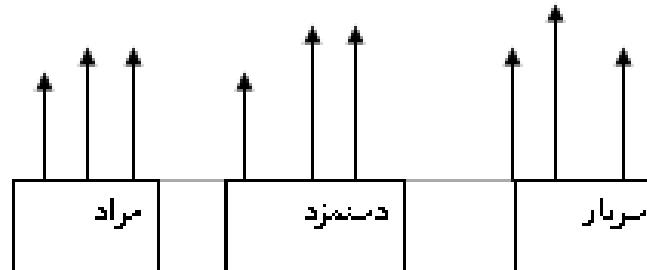
بروچ به درآمد میان دوره یا درآفته در مرحله اول



تکمیل شدهای میان دوره



کارخانه دارندگان بقایای نهادهای تولیدی و توزیعی



- فصل دوازدهم:
- سیستم هزینه یابی مرحله ای: روش میانگین در تعیین بهای تمام شده کار در جریان ساخت:
- اساس روش میانگین:
- بر این فرض است که باید هزینه های متناظر (اعم از مواد، دستمزد، سربار )

• و یا هزینه های انتقالی از دپارتمان قبل که در کار اول دوره وجود دارد یا طی دوره ایجاد شده با یکدیگر جمع و بر معادل واحدهای تکمیل شده همان دوره سرشکن شود .



- تا بطور متوسط بهای تمام شده مواد، دستمزد سریار یا هزینه های انتقالی مرتبط با یک واحد کالای تکمیل شده دپارتمان بدست آید.

– تهیه گزارش بهای تمام شده

- در دپارتمان های اول – دوم و بعدی
- نکته: در روش میانگین تفاوت اصلی دپارتمان های دوم و بعد از آن با دپارتمان اول در اقلام تشکیل دهنده بهای تمام شده بدین معنی است:

که برای تهیه گزارش بهای تمام شده علاوه بر آگاهی از اقلام بهای تمام شده مواد- دستمزد - سربار مصرفی و موجود در کار در جریان ساخت ابتدای دوره باید میزان بهای تمام شده انتقالی از دپارتمان های قبلی را نیز در طول دوره و در کار در جریان ابتدای دوره تشخیص دهیم.

- با یک مثال تهیه گزارش بهای تمام شده را در دپارتمان های تولید شرکت آرمان بررسی می کنیم.
-

• مثال:

• شرکت آرمان (شرکت آرمان)

شرکت آرمان از نظام هزینه پابی مرحله ای استفاده می کند در کارگاه تولیدی دارد. مواد اولیه مصرفی برای تولید تنها محصول این شرکت در ابتدای خط کارگاه

- اول وارد خط تولید می شود ولی موادی که در کارگاه ۲ به محصول اضافه می شود. متناسب با پیشرفت کار وارد جریان تولید می شود. (اردیبهشت ماه)
-

اقلام بهای تمام شده:	کارگاه ۱	کارگاه ۲	
کار در جریان اول دوره شامل			
هزینه های انتقالی دپارتمان قبلی	-۰-	۳۰۴۶۰۰	
هزینه های این دپارتمان مواد	۰۰۰/۱۵۰	۲۰۰/۳۱	
دستمزد	۰۰۰/۳۴	۶۰۰/۲۳	
سربار	۰۰۰/۳۷	۲۰۰/۱۹	
هزینه های دپارتمان در طول اردیبهشت:			
مواد	۰۰۰/۹۰۲/۱	۸۰۰/۷۸۴	
دستمزد	۰۰۰/۷۸۶/۱	۴۰۰/۵۸۸	
سربار	۰۰۰/۶۲۷/۱	۸۰۰/۴۹۰	
<u>مقادیر تولید</u>			
کار در جریان اول دوره	۱۰۰ واحد	۷۵ واحد	
شروع به تولید طی دوره	۱۲۵۰	-	
انتقالی از دپارتمان قبل	-	۱۲۲۵	
انتقال به انبار کالا	-	۱۲۰۰	
کار در جریان آخر دوره	۱۲۵	۱۰۰	

$\frac{2}{3}$		میزان تکمیل کار در جریان تولید:
		کار در جریان ابتدای دوره:
کارگاه ۲	کارگاه ۱	
.۶۰	.۱۰۰	مواد
.۶۶	.۲۵	دستمزد و سربار
		کار در جریان انتهای دوره:
.۷۵	.۱۰۰	مواد
.۷۵	.۶۰	دستمزد و سربار

- مطلوب است:
- تهیه گزارش بهای تمام شده تولید برای هر دپارتمان به روش میانگین
- شرکت تولیدی آرمان
- گزارش بهای تمام شده تولید (اردیبهشت روش میانگین)

کارگاه دوم	کارگاه اول	شرح
واحد واحد	واحد واحد	الف) جدول مقداری تولید:
- -	- ۱۲۵۰	واحدهایی که شروع به تولید شده اند
- ۱۲۲۵	- -	واحدهای دریافتی از مرحله قبل
- ۷۵	- ۱۰۰	واحدهای در جریان ساخت اول دوره
۱۲۰۰ -	۱۲۲۵ -	واحدهای انتقال یافته به دپارتمان بعد- انبار
۱۰۰ -	۱۲۵ -	واحدهای در جریان ساخت پایان دوره
۱۳۰۰ ۱۳۰۰	۱۳۵۰ ۱۳۵۰	جمع
هزینه های انتقالی مواد و تبدیل	مواد تبدیل	ب) جدول معادل آمار تکمیل شده
۱۲۰۰ ۱۲۰۰	۱۲۲۵ ۱۲۲۵	واحدهای تکمیل شده و انتقالی
۷۵ ۱۰۰	۷۵ ۱۲۵	معادل کار در جریان پایان دوره
۱۲۷۵ ۱۳۰۰	۱۳۰۰ ۱۳۵۰	جمع

ج) جدول هزینه های تولید انتقالی از مرحله قبل

بهای هر واحد	هزینه های طی دوره	کار در جریان اول دوره	ج) جدول هزینه های تولید انتقالی از مرحله قبل
-	-	-	
۱۵۲۰	۱۹۰۲۰۰۰	۱۵۰۰۰	مواد
۱۴۰۰	۱۷۸۶۰۰۰	۳۴۰۰۰	دستمزد
۱۲۸۰	۱۶۲۷۰۰۰	۳۷۰۰۰	سربار
۴۲۰۰	۵۳۱۵۰۰۰	۲۲۱۰۰۰	
۴۱۹	۲۵۱۴۵۰۰۰	۳۰۴۶۰۰	
۶۴۰	۷۸۴۸۰۰	۳۱۲۰۰	
۴۸۰	۵۸۸۴۰۰	۲۳۶۰۰	
۴۰۰	۴۹۰۸۰۰	۱۹۲۰۰	
۵۷۱۲	۷۰۰۹۰۰	۳۷۸۶۰۰	

کارگاه ۲		کارگاه ۱	
محاسبات مبلغ		محاسبات مبلغ	
۷۳۸۷۶۰۰		۵۵۳۶۰۰	جمع هزینه های تولید
۶۸۵۴۴۰۰ ۵۷۱۲×۱۲۰		۵۱۴۵۰۰۰ ۴۲۰۰×۱۲۲۵	بهای تمام شده واحدهای انتقالی و تکمیلی
$\left\{ \begin{array}{l} 100 \times 4192 \\ 75 \times 640 \\ 75 \times 480 \\ 75 \times 400 \\ \hline 533200 \end{array} \right.$		$\left\{ \begin{array}{l} 1520 \times 125 \\ 1400 \times 75 \\ 1280 \times 75 \\ \hline 391000 \end{array} \right.$	بهای کار در جریان ساخت آخر دوره
۷۳۸۷۶۰۰		۵۵۳۶۰۰	جمع

- ثبت های حسابداری در روش میانگین
- ثبت های مربوط به انتقال بهای تمام شده کالاهای منتقل شده از هر دپارتمان به دپارتمان بعد
- کار در جریان دپارتمان گیرنده کار در جریان دپارتمان انتقال دهنده بدھکار بستانکار

- انتقال بھای تمام شده کالای ساخته شده انتقالی از دپارتمان آخر به انبار
- حساب موجودی کالا بدھکار
- حساب کار در جریان دپارتمان آخر بستانکار

- فصل سیزدهم:
- سیستم هزینه یابی مرحله ای:
- روش FifO در تعیین بهای تمام شده
- تعریف:
- در روش FifO فرض بر این است که جریان بهای تمام شده هماهنگ با جریان فیزیکی محصولات روی خط تولید کارگاه است.

- یعنی در یک دوره زمانی معین و در یک کارگاه از مجموعه مراحل تولید واحدهایی که زودتر از بقیه وارد خط تولید شده اند زودتر از بقیه هم کامل و تکمیل می شوند.

- به عبارتی دیگر ابتدا تکمیل کار در جریان ساخت ابتدای دوره و پس از آن تکمیل تولیدات تازه طی دوره انجام می شود.
- «شرایط استفاده و جدول معادل واحدهای تولید شده:» در روش FifO شرایط زیر وجود دارد.

- نوسانات عمدۀ نرخهای اقلام بهای تمام شده (مواد – دستمزد – سربار) از یک دوره مالی به دوره بعد کار در جریان ساخت درصد قابل توجهی از کار در جریان ساخت یک دوره را ابتدای دوره تشکیل می دهد.

- جدول معادل واحدهای تولید شده در Fifo
- در این روش فرض است اقلام بهای تمام شده یک دوره مالی در یک دپارتمان معین مستقل از اقلام متناظر بهای تمام شده همین دپارتمان در دوره مالی قبلی است .

- بنابراین در جستجوی یافتن بهای تمام شده یک واحد کالای تکمیل شده برای دوره جدید هستیم .

- بر همین اساس تک تک اقلام بهای تمام شده مربوط به دوره جاری مالی بر تعداد واحدهای معادل کالایی که واقعاً در این دوره تولید شده سرشکن می شود.

و در این سیستم عناصر بھای تمام شده موجود در کار در جریان ساخت ابتدای دوره را دخالت نمی دهیم.

## جدول معادل واحدهای تکمیل شده

کارگاه ۲	کارگاه ۱	شرح
کارو سربار	مواد سربار و کار	

۱) واحدهای تکمیل شده و انتقال یافته به وصله بعد یا اتبار ۴۰۰۰ ۳۵۰۰ ۳۵۰۰ ۳۵۰۰

$$\begin{array}{r} ۸۰ \\ \hline ۴۰۸۰ \end{array} \qquad \begin{array}{r} ۳۰۰ \\ \hline ۳۸۰ \end{array} \qquad \begin{array}{r} ۵۰ \\ \hline ۴۰۰۰ \end{array}$$

۲) کار در جریان ساخت انتهای دوره

۳) کسر می شود

$$\begin{array}{r} ۳۰۰ \\ \hline ۳۷۸۰ \end{array} \qquad \begin{array}{r} ۹۰۰ \\ \hline ۲۹۰۰ \end{array} \qquad \begin{array}{r} ۱۲۰۰ \\ \hline ۲۸۰۰ \end{array}$$

معادل کار در جریان ابتدای دوره

- معادل کالای تولید شده طی دوره
- گزارش بهای تمام شده تولید در دپارتمان ۱
- نکات مهم: مقایسه دو روش میانگین و FifO

- بهای تمام شده کار در جریان ابتدای دوره به صورت یک قلم ظاهر می شود و دیگر به اجزای تشکیل دهنده آن اشاره نمی شود. بر خلاف روش میانگین که به تک تک عناصر بهای تمام شده کار در جریان اول دوره اشاره می شد.

- بھای تمام شده یک واحد کالا واقعاً بھای تمام شده تولید و تکمیل یک واحد کالا در این دپارتمان طی دوره مورد نظر است و ربطی به نرخ ماهها یا دوره‌ی قبل ندارد.

- بر خلاف روش میانگین که میانگین نرخ های دوره قبل و جاری مدنظر بود
- بهای تمام شده واحدهای انتقالی عملاً از دو جزء کاملاً مستقل تشکیل می شود.

- الف) بهای تمام شده واحدهای انتقالی از محل کار در جریان ابتدای دوره - ب) بهای تمام شده واحدهای انتقالی از محل تولیدات همان دوره.
- مثال شرکت آرمان را که در بحث میانگین مطرح شد. باfifOبیان می کنیم.

## . شرکت تولیدی آرمان روش Fifo

### گزارش بهای تمام شده تولید برای اردیبهشت

کارگاه ۲	کارگاه ۱	شرح
واحد واحد	واحد واحد	الف) جدول مقداری تولید:
- -	- ۱۲۵۰	واحدهایی که شروع به تولید شده اند
- ۱۲۲۵	- -	واحدهای دریافتی از مرحله قبل
- ۷۵	- ۱۰۰	واحدهای در جریان ساخت اول دوره
۱۲۰ -	۱۲۲۵ -	واحدهای انتقالی به دپارتمان بعد(انبار)
۱۰۰ -	۱۲۵ -	واحدهای در جریان ساخت پایان دوره
۱۳۰۰ ۱۳۰۰	۱۳۵۰ ۱۳۵۰	جمع
هزینه های انتقالی مواد و تبدیل	مواد تبدیل	ب) جدول معادل آحاد تکمیل شده
۲۵ -	۷۵ -	معادل آحاد تکمیل شده کار در جریان اول دوره
۱۱۲۵ ۱۱۲۵	۱۱۲۵ ۱۱۲۵	واحدهای شروع و تکمیل شده در طی دوره
۷۵ ۱۰۰	۷۵ ۱۲۵	معادل کار در جریان پایان دوره
۱۲۲۵ ۱۲۲۵	۱۲۷۵ ۱۲۵۰	جمع
مبلغ بهای هر واحد	مبلغ بهای هر واحد	ج) جدول هزینه های تولید:

-	۳۷۸۶۰	-	کاردر جریان اول دوره
۰۱/۴۲۰۰	۵۱۴۵۰۱۹	-	انتقالی از مرحله قبل
۶۵/۶۴۰	۷۸۴۸۰۰	۶/۱۵۲۱	مواد
۳۲/۴۸۰	۵۸۸۴۰۰	۷۸/۱۴۰۰	دستمزد
۶۵/۴۰۰	۴۹۰۸۰۰	۰۷/۱۲۷۶	سربار
۶۳/۵۷۲۱	۷۳۸۷۶۰۰	۴۵/۴۱۹۸	جمع
محاسبات مبلغ	محاسبات مبلغ	د) جدول توزیع هزینه ها	
$\left\{ \begin{array}{l} ۳۷۸۶۰۰ \quad ۲۵ \times ۶۵/۶۴۰ \\ ۳۸۰۴۱ \quad ۲۵ \times ۳۲/۴۸۰ \\ \quad \quad \quad ۲۵ \times ۶۵/۴۰۰ \end{array} \right.$	$\begin{array}{l} ۲۲۱۰۰ \quad ۷۵ \times ۷۸/۱۴۰۰ \\ ۲۰۰۷۶۳ \quad ۷۵ \times ۰/۷/۱۲۷۶ \end{array}$	از شرکا در جریان اول دوره	
۴۱۶۶۴۱	-	هزینه تولید-اجرای تکمیل کالای اول دوره	
۶۴۳۶۳۳	۴۲۱۷۶۳	بهای تمام شده کالای اول دوره	
۱۱۲۵ \times ۶۳/۵۷۲۱	۴۷۲۲۳۲۵۶ ۱۱۲۵ \times ۴۵/۴۱۹۸	بهای تمام شده واحدهای شروع و تکمیل شده طی دوره	
$\left\{ \begin{array}{l} ۱۰۰ \times ۰/۱/۴۲۰۰ \\ ۷۵ \times ۶۵/۶۴۰ \\ ۵۳۴۱۲۳ \quad ۷۵ \times ۳۲/۴۸۰ \\ \quad \quad \quad ۷۵ \times ۶۵/۴۰۰ \end{array} \right.$	$\begin{array}{l} ۱۲۵ \times ۶/۱۵۲۱ \\ ۳۹۰۹۶۳ \quad ۷۵ \times ۷۸/۱۴۰۰ \\ \quad \quad \quad ۷۵ \times ۰/۷/۱۲۷۶ \end{array}$	ارزش کار در جریان ساخت آخر دوره	
۷۳۸۷۵۹۷	۵۵۳۵۹۸۲	جمع	

- گزارش بھای تمام شده تولید در دپارتمان دوم (بھ بعد)
- تنها تفاوت کارگاه دوم و یا بعد با کارگاه اول وجود بھای تمام شده انتقالی از کارگاه قبل در مجموعه اقلام بھای تمام شده به حساب دپارتمان است.

- نکات مهم:

- بهای تمام شده یک واحد کالای تکمیل شده در کارگاههای اول و دوم و همچنین در ماههای (دوره های مالی معین) کاملاً متفاوت است.

- بدلیل نوسان شدید قیمتهای طی دو دوره مالی
- ۲- بهای تمام شده یک واحد کالای منتقل شده از کارگاه ۱ به ۲ عددی است که از حاصل تعامل بهای تمام شده یک واحد کالا در جریان ساخت اول دوره تکمیل شده است.

- و انتقالی به کارگاه ۲ و بهای تمام شده واحدهای شروع و تکمیل شده همین دوره در کارگاه ۲ می باشد.
- مثال در صفحه بعد:
- تفاوت روشن FifO

- با روش میانگین در سیستم هزینه یابی و حله ای:
- تفاوت اصلی در چگونگی تعیین بهای تمام شده کار در جریان ساخت ابتدای دوره و کار شروع و تکمیل شده طی دوره است.

- در روش میانگین موزون بهای تمام شده برای هر دو منظور استفاده می شود اما در روش FifO بهای تمام شده کار در جریان ابتدای دوره شامل هزینه های دوره قبل با نرخهای قبلی و هزینه های تکمیلی با نرخهای همین دوره است .

- بھای تمام شده کار شروع و تکمیل شده در این دوره نیز در صورت نوسانات نرخها کاملاً متفاوت از دوره قبل و مبتنی بر نرخهای جدید است بنابراین بھای تمام شده دوره قبل همین دپارتمان تأثیری بر آن ندارد.

- فصل چهاردهم:
- «هزینه پابی استاندارد»
- تعریف:
- هزینه پابی استاندارد: تعیین بهای تمام شده برنامه ریزی شده برای یک محصول قبل از تولید آن.

- ارقام استاندارد را می توان برای تأمین اهداف زیر بکار برد:
  - ۱-کنترل بهای تمام شده
  - ۲-تعیین بهای تمام شده موجودیها
  - ۳-برنامه ریزی بودجه ای

- ۴- قیمت گذاری محصول
- ۵- نگهداری اطلاعات دفترداری
- «ایجاد استاندارد»
- جزئی جدایی ناپذیر در هر سیستم هزینه یابی استاندارد تعیین استاندارد ۱- مواد ۲- دستمزد مستقیم ۳- سربار
- استاندارد های مواد مستقیم: ۱- استانداردهای مقدار (صرف مواد) توسط دپارتمان مهندسی.

- ۲- استانداردهای قیمت توسط واحد حسابداری صنعتی -  
واحد خرید
- استانداردهای دستمزد: ۳- کارایی تعیین از طریق مطالعات  
کارسنجی و زمان سنجی ۴- نرخ دستمزد توسط واحد  
مهندسی - حسابداری صنعتی

- «تحلیل مغایرت» نکته: اگر مقادیر واقعی کمتر از استاندارد تعیین شده باشد مطلوب در غیر این صورت نامطلوب
- مغایرت: تفاوت میان نتایج واقعی و استانداردهای از پیش تعیین شده.
- این تفاوتها : ۱- عوامل داخلی ۲- عوامل خارجی

- بهای استاندارد  $\times$  --(مقدار واقعی مواد - مقدار استاندارد)  
= مغایرت در مصرف مواد مستقیم مصرفی
- مقدار مواد هر واحد کالا طبق استاندارد  $\times$  تعداد تولید =  
مقدار مواد طبق استاندارد

- مقادیر واقعی × (بهای تمام شده واقعی - بهای تمام شده استاندارد) = مغایرت و قیمت مواد
- «ثبت های مربوط به خرید مصرف مواد مستقیم»
- الف: خرید مواد تقسیم:
- موجود مواد(بد)  
اسناد پرداختنی(بس)

- ب) مصرف مواد (مغایرت)
- کار در جریان ساخت
- مغایرت در قیمت مواد مصرفی
- موجودی مواد
- مغایرت در مصرف مواد
- «مغایرت دستمزد مستقیم»

- نرخ استاندارد  $\times$  (ساعت کار استاندارد - ساعت کار واقعی)= مغایرت در کارایی نیروی کار مستقیم
- نکته: محاسبه ساعت کار استاندارد = ساعت کار استاندارد برای هر واحد  $\times$  تعداد واحدهای تولید شده

- ساعات کار واقعی  $\times$  (نرخ استاندارد دستمزد - نرخ دستمزد واقعی) = مغایرت در نرخ دستمزد مستقیم
- ثبت های مربوط به مغایرت های دستمزد مستقیم
- الف: ثبت بهای تمام شده دستمزد:
  - کنترل دستمزد ( ب )
  - حسابهای پرداختنی مختلف ( بس )

- ب: سیستم بهای تمام شده دستمزد بین مغایرت ها و کار در جریان تولید:
  - کار در جریان ساخت (بد)
  - مغایرت در کارایی دستمزد
  - مغایرت در نرخ دستمزد کنترل دستمزد (بس)
  - بستن مغایرت ها

- در پایان یک دوره مالی: ۱- به حساب سود و زیان ۲- به بهای تمام شده کالای فروخته شده و موجودیها به سمت مانده آنها
- مغایرت در نرخ مواد
- مغایرت در کارایی دستمزد
- مغایرت سربار

- مغایرت در مصرف مواد
- مغایرت در نرخ دستمزد
- خلاصه سود و زیان
- مغایرت در نرخ مواد
- مغایرت در کارایی دستمزد
- مغایرت سربار
- مغایرت در مصرف مواد
- مغایرت در نرخ دستمزد
- بهای تمام شده کالای فروش رفته

- موجودی کالای ساخته شده
- کار در جریان ساخت
- مثال:
- اطلاعات زیر مربوط به شرکت زراعت
- تعداد کالای تولید شده و تکمیل شده طی دوره ۱۵/۰۰۰
- مواد مستقیم استاندارد ۳ واحد

- مواد برای هر واحد کالا
- مواد مستقیم مصرف شده در تولید ۰۰۰/۵۰ واحد
- مواد مستقیم خریداری شده ۰۰۰/۶۰ واحد
- بهای تمام شده مواد برای هر واحد - استاندارد ۱۲۵ ریال

- بھائی تمام شدہ ہر واحد - واقعی ۱۱۰ روپے
- ساعات کار مستقیم استاندارد ۲ ساعت برائی ہر واحد کالا
- ساعات کار واقعی طی دورہ ۳۰۲۵۰ ساعت
- نرخ استاندارد ہر ساعت کار ۴۲۰ روپے ہر ساعت

- نرخ واقعی هر ساعت کار ۴۵۰ ریال هر ساعت
- مطلوب است محاسبه
- مغایرت: قیمت مواد - مصرف مواد
- مغایرت دستمزد: کارایی - نرخ دستمزد
- ب) ثبت هزینه دستمزد و تهیه مغایرت های دستمزد:

- با توجه به فرمولهای ۱ و ۲
- نا مساعد  $625 = (15000 \times 3) - 5000$  (۱) مصرف مواد (۲)  
نرخ مواد
- مساعد  $75000 = 50000 \times (125 - 110)$  (۲) نرخ مواد
- نامساعد  $105000 = (15000 \times 2) - 30250$  (۳) (۴) نرخ  
انحراف دستمزد مستقیم

ب) دفتر روزنامه شرکت تولیدی رز

محاسبات	بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ
$۳۰۲۵۰ \times ۴۵۰ = ۱۳۶۱۲۵۰۰$		۱۳۶۱۲۵۰۰۱۳	هزینه حقوق	
	۱۳۶۱۲۵۰۰		بانک	
			ثبت حقوق واقعی تحقق یافته	
$۳۰۰۰۰ \times ۴۲۰ = ۱۲۶۰۰۰۰$		۱۲۶۰۰۰۰	کالای در جریان ساخت	
		۱۰۵۰۰	انحراف کارایی دستمزد	
		۹۰۷۵۰۰	انحراف نرخ دستمزد	
	۱۳۶۱۲۵۰۰		هزینه حقوق	
			ثبت تسهیم حقوق به حساب تولید مغایرت	

[www.salamnu.com](http://www.salamnu.com)

# سایت مرجع دانشجوی پیام نور

- ✓ نمونه سوالات پیام نور : بیش از ۱۱۰ هزار نمونه سوال همراه با پاسخنامه تستی و تشریحی
- ✓ کتاب ، جزو و خلاصه دروس
- ✓ برنامه امتحانات
- ✓ منابع و لیست دروس هر ترم
- ✓ دانلود کاملا رایگان بیش از ۱۴۰ هزار فایل مختص دانشجویان پیام نور

[www.salamnu.com](http://www.salamnu.com)