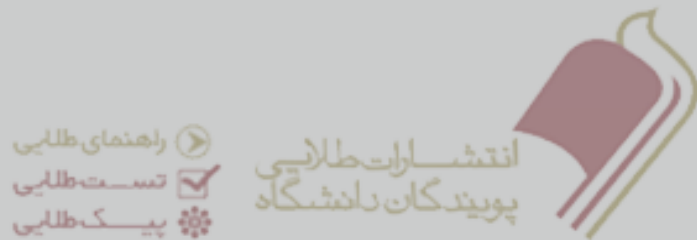


حسابداري صنعتي يك

- مؤلف : دكتور محمد عرب مازار يزدي
- تهيه كننده : عبدالكريم مقدم



www.bookgolden.com

جایگاه درس

- حسابداري صنعتي يك در نيمسال چهارم و بعداز گذراندن درس اصول حسابداري 3 توسط دانشجويان حسابداري بايد خوانده شود

فهرست فصول

- فصل 1- کلیات و مفاهیم حسابداری بهای تمام شده
- فصل 2- روشهای طبقه بندی مفاهیم بهای تمام شده
- فصل 3- بهای تمام شده در مؤسسات خدماتی
- فصل 4- بهای تمام شده کالا در مؤسسات بازرگانی
- فصل 5- بهای تمام شده کالا در مؤسسات تولیدی (نظام ادواری)
- فصل 6- حسابداری مواد و بهای تمام شده آن
- فصل 7- گردآوری اقلام بهای تمام شده دستمزد (نیروی کار)
- فصل 8- گردآوری اقلام بهای تمام شده سربار
- فصل 9- نظام دائمی بهای تمام شده- هزینه یابی سفارش کار
- فصل 10- نظام دائمی بهای تمام شده - هزینه یابی مرحله ای
- فصل 11- سیستم هزینه یابی مرحله ای - کار در جریان ساخت
- فصل 12- سیستم هزینه یابی مرحله ای - روش میانگین در تعیین بهای تمام شده
- فصل 13- سیستم هزینه یابی مرحله ای - روش اولین صادره از اولین وارده
- فصل 14- بهای تمام شده استاندارد



• فصل اول

• کلیات و مفاهیم حسابداری بهای تمام شده

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



- 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 منزله ی استفاده از یکی از منابع شرکت است.

- کاربرد اصلی و اولیه اطلاعات بهای تمام شده برای مدیران تصمیم گیری و ارزیابی عملکرد است.

- حسابداری مدیریت: هنگامی که اطلاعات مربوط به بهای
- 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 شده ی حسابداری تهیه می شود .
- 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، محدودیت ها، مبانی ارزش گذاری، 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 بخش های مختلف شرکت نیز ارائه می شود.

- 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 شده ی هر یک از راه کارها و مقایسه اطلاعات حاصله به تصمیم گیریهای مدیریت در انتخاب میان راه کارهای مختلف کمک می کند.



- 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 تری 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 دفتری،
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 می گیرد.

-

- 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 می شود.

•

• 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 .

- و 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 آندسته از اقلام است که در تولید کالا و ارائه خدمات صرف می شوند.

- اما در زمره ی مواد مستقیم یا دستمزد مستقیم محسوب نمی شود.
مثل دستمزد غیر مستقیم، مواد غیر مستقیم و اقلامی نظیر هزینه
استحلاک ماشین آلات.

- فصل دوم: روشهای طبقه بندی مفاهیم بهای تمام شده:

- هدف کلی فصل: آشنایی با روش های مختلف طبقه بندی 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 بهای 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.

- $\text{سربار تولید} + \text{دستمزد مستقیم} = \text{هزینه تبدیل}$

- $\text{مواد مستقیم} + \text{دستمزد مستقیم} = \text{هزینه اولیه تولید}$

• 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:

• 1- 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. 2- اجزای بهای تمام شده خدمات:

- در موسسات خدماتی دستمزد و سربار دو جزء اصلی بهای تمام شده خدماتی محسوب می گردد.

- 3- 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 دیارتمانها و قسمتهای مختلف شرکت لازم به ذکر است

- تسهیم 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 یافت .

- در صورتیکه اقلام بهای تمام شده بر اساس دیارتمان 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 می آورد 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 آخر دوره

- لازم به ذکر است تفاوت اصلی اجزای این رابطه در موسسات بازرگانی و تولیدی تنها در ماهیت رقم «وارد 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.

• 1- 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.

•
• 2- 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 دائما بهای تمام شده موجودیها را در اختیار استفاده کننده این اطلاعات می گذارد و عیب اصلی آن افزایش حجم عملیات دفترداری (در صورت تعدد دفعات خرید و فروش) است.

• 3- 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 می گردد.

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

• 4- 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 وارده، روش اولین صادره از آخرین وارده و روش میانگین.



- روش شناسایی ویژه: این روش مبتنی بر ردیابی تک تک کالاهای وارده 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 دورقم کلیدی در ارتباط با بهای تمام شده محسوب می گردند که به ترتیب در ترازنامه و صورت سود و زیان عنوان می گردند.

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



- صورت بهای تمام شده کالای فروش رفته: صورتی است از اقلام موثر بر تعیین بهای 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
- 1- معادله بهای تمام شده کالای فروش رفته

- بهای تمام شده کالای ساخته شده در انتهای دوره- بهای تمام شده تولیدات طی دوره + بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده در ابتدای دوره = بهای تمام شده کالای فروش رفته

- 2- 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 سربار و کاردر جریان ساخت ابتدا و انتهای دوره.

- بهای تمام شده کالای تولید شده:
- بهای تمام شده مواد مستقیم:
- موجودی مواد مستقیم ابتدای دوره
- + خرید خالص مواد طی دوره
- موجودی مواد مستقیم انتهای دوره
- + بهای تمام شده 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

- 3- روش ادواری بهای تمام شده

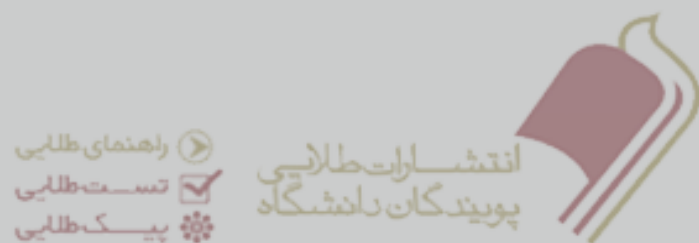
- نظام دائمی به کمک حساب دائمی «کار در جریان ساخت»
مداوماً اطلاعاتی درباره کار در جریان ساخت،

- 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 بهای تمام شده کار در جریان ساخت و کالای ساخته شده دست یافت و این نظام بیشتر در شرکتهای کوچک تولیدی کاربرد دارد.

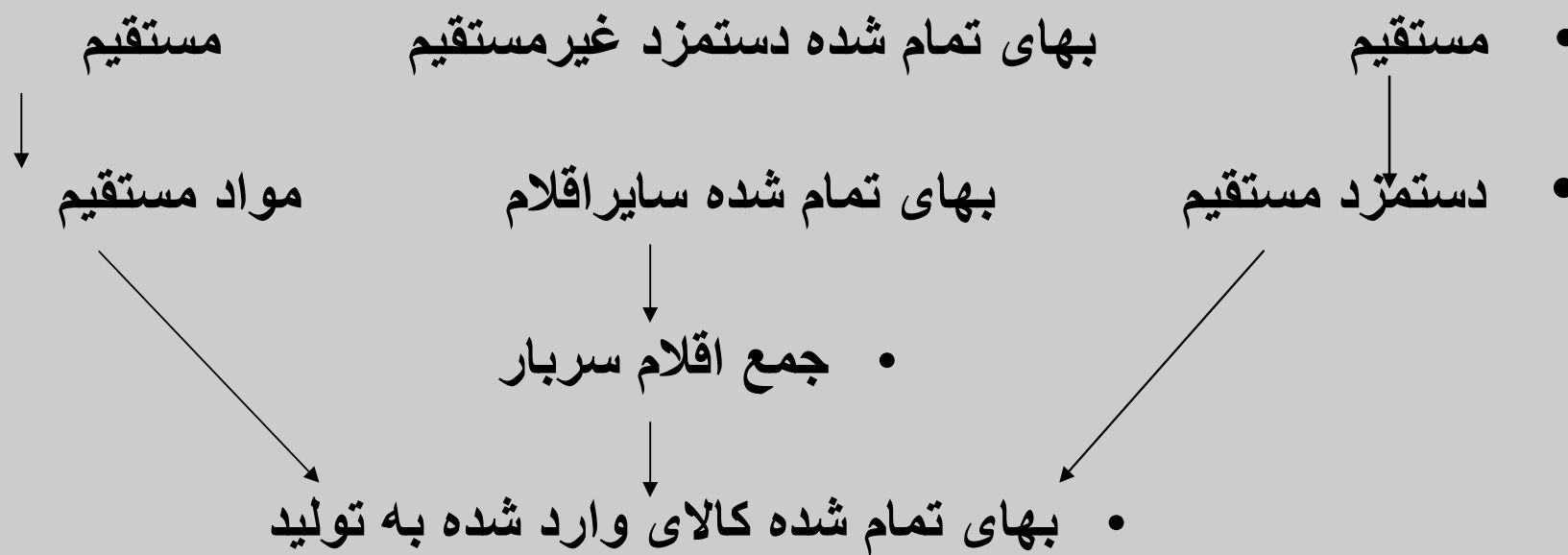
•

• 4- نحوه گردش اقلام بهای تمام شده در روش ادواری:



www.bookgolden.com

- بهای تمام شده دستمزد غیر مستقیم بهای تمام شده مواد
غیر مستقیم بهای تمام شده مواد غیر مستقیم



- (+) 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
- 1- 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)
- 2- نحوه ثبت خرید مواد در دفاتر:
- در نظام ادواری: خرید مواد (بدهکار)، حسابهای پرداختی یا وجه نقد (بستانکار)
- در نظام دائمی: موجودی کالا (بدهکار)،
- حسابهای پرداختی یا وجه نقد (بستانکار)



- 3- 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 کالاها را فراهم می آورد و اطلاعات لازم را در اختیار مسئولین ذیربط 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.
- 4- صدور مواد از انبار (برای کارگاه یا خط تولید):

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

- و قسمتهای تولیدی از طریق آن مواد اولیه مورد نیاز را از انبار درخواست می کنند.

- 5- 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.
- 6- روش ثبت مواد در دفاتر:

- در نظام دائمی بهای تمام شده، اطلاعات مربوط به موجودی مواد، خریده‌ها و مصرف‌ها همگی در حسابداری تحت عنوان «موجودی مواد اولیه» ثبت می‌شود

- و این حساب دائماً و یا هر گونه تغییر در مقدار موجودیها به روز می شود.
- 7- 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 وارده (fifo) ، روش اولین صادره از آخرین وارده (Lifo) .
- 8- 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 نمی آید و بهای تمام شده کالای صادره از انبار و موجودیها در تمام روشها یکسان خواهد بود.

-
- -در صورت وجود تورم دائمی و افزایش قیمت مواد از روش اولین صادره از اولین وارده جهت تعیین بهای تمام شده استفاده می گردد زیرا فرض می شود که موجودی انبار همگی از محل آخرین خریدها (گرانترین خریدها) می باشد.



- - 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.

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

- فصل هفتم: گردآوری اقلام بهای 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 نشاندهنده ی میزان ساعات کار افراد است همچون کارت ساعت و برگه ی ساعت کار – به عنوان مبنایی برای تعیین دستمزد ناخالص آنها به کار برده می شود.

- کارت ساعت – برای آنکه ساعات کار عوامل انسانی تولید در طول یک دوره ی معین زمانی اندازه گیری شود از کارت ساعت استفاده می شود. در این کارت جمع ساعات کار هر یک از
- افراد در هر یک از روزهای ماه را نشان می دهد.



- ، به علاوه ساعت ورود و خروج در هر یک از روزها را نیز مشخص می کند. برگه ی ساعت کار – برگه ساعت کار مشخص می کند که هر یک از کارگران ساعات کار روزانه ی 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 برگه ی ساعت کار
- نام:
- شماره ی پرسنلی:

شماره سفارش:

نام کارگاه (دیپارتمان)

ساعت شروع:

ساعت خاتمه:

کار انجام شده:

- بهای تمام شده دستمزد = ساعات 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 بهای تمام شده ی سربار.

- هدف کلی فصل: آشنایی با روش تضمین، گردآوری و ثبت اقلام

•

- بهای تمام شده ی سربار و تخصیص آن به کار در جریان ساخت برای یک دوره مالی:
- هر یک از اقلام بهای تمام شده ی سربار را در یکی از سه گروه 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 بهای تمام شده ی سربار متغیر داشته باشیم باید بتوانیم بهای 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 کالا است. به این ترتیب، تخمین بهای تمام شده ی سربار متغیر برای دوره ی مالی بعد مستلزم برآورد مقدار تولید برای دوره بعد نیز هست.

- تعیین نرخ سربار:
- از آنجا که اقلام مختلف سربار به صورت جریانی مداوم و یکنواخت در طول یک دوره ی مالی واقع نمی شوند،

- برای آنکه سربار قابل تخصیص به مقادیر تولید شده ی 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 بهای 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.

- $\text{نرخ جذب سربار برای یک واحد} = \frac{\text{سربار تخمینی}}{\text{سطح فعالیت تخمینی}}$
-

- مبانی رایج برای بیان سطح فعالیت مورد انتظار (مخرج کسر) عبارتند از:

- 1- مقدار تولید. 2- بهای تمام شده مواد مستقیم 3- بهای تمام شده ی دستمزد مستقیم 4- ساعات کار مستقیم. 5- ساعات کار ماشین.

- سربار تخمینی = نرخ جذب سربار برای هر واحد کالا
- مقدار تولید تخمینی
- $100 \times \text{سربار تخمینی} = \text{بر اساس مواد}$
- بهای تمام شده تخمینی مواد مستقیم
- $100 \times \text{سربار تخمینی} = \text{بر اساس بهای دستمزد مستقیم}$
- 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 بهای تمام شده (اگر چه تا حدودی تخمینی) می کند و ضرورتی ندارد برای تعیین بهای تمام شده ی کالا تا پایان سال یا دوره مالی منتظر بمانیم.

- نرخ جذب سربار در به روز رساندن اطلاعات بهای تمام شده نقش و جایگاه ویژه ای دارد.
- واقعیت این است که اقلام مختلف بهای تمام شده ی سربار، در طول زمان و در جریان فعالیتهای روزمره ی تولیدی واقع می شوند.

- اما برخی از آنها نظیر استهلاك را تنها به صورت ادواری و در پایان یک دوره ی مالی تعیین و به حساب منظور می کنیم.

- 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 یا 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 شده ی سر بار از منابع متعددی حاصل شده و گرد می آید. منشاء اقلام سر بار ممکن است یکی از منابع زیر باشد:

- صورتحسابها – صورتحسابهای واصله از فروشندگان مختلف یا سازمان های 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 دوره ی مالی – به ثبت‌های تعدیلی اقلامی نظیر استهلاك دارایی‌های ثابت.
- نحوه ثبت سربار:
- نحوه ثبت اقلام سربار در دفتر روزنامه بستگی به نظام گردآوری بهای تمام شده دارد.

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

- هر یک از حسابها عنوانی دارد که نشانگر ماهیت ارقام مندرج در آنهاست. جمع مانده ی 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 بهای تمام شده ، صرفاً اقلام مختلف بهای تمام شده ی سربار در دفاتر ثبت می شوند.

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

- اما در نظام دائمی بهای تمام شده، هم اقلام واقعی بهای 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، بدهکار 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 دوره ی مالی مانده بستانکار این حساب به حساب کنترل سربار بسته می شود.

-
- کل سربار واقعی و مانده ی حساب سربار جذب شده نشان دهنده ی 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 می شود.

– در صورتی که رقم مغایرت میان سربار واقعی و جذب شده کم اهمیت باشد، معمولاً آن را به حساب هزینه های دوره ی مالی منظور می کنند.

- 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 سربار منتقل کرد. مانده ی این حساب نهایتاً به حساب بهای تمام شده کالای فروخته شده منتقل می شود.

- 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 ی 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 مانده ی آنها سرشکن کرد. . که طبعاً این روش، بسیار دقیقتر است.
-

•

.

- در پایان هر دوره ی 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 8 یک شرکت تولیدی در دست است:

کارگاه ها			
شرح	الف	ب •	ج
سربار تخمینی	56/000 ریال	45/400 ریال	60/100 ریال
بهای تخمینی کار مستقیم	60/500	45/000	71/200
ساعات کار مستقیم تخمینی	20/100	14/200	15/000
ساعات کار ماشین تخمینی	22/100	14/000	17/700



- 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 8 محاسبه کنید.

کارگاه ها			
شرح	الف	ب	ج
بهای تمام شده ی کار مستقیم ساعات کار مستقیم ساعات کار ماشین	6/200 ریال 1/250 ساعت 2/000 ساعت	4/000 ریال 1/000 ساعت 1/100 ساعت	7/000 ریال 1/410 ساعت 1/150 ساعت



- ج/ در صورتی که سربار واقعی سال 8 برای کارگاههای الف، ب و ج شرکت به ترتیب 57,500,000، 45,400,000 و 6,000,000 ریال باشد.

- میزان اضافه یا کسر جذب سربار را با فرض اینکه میزان
- سربار جذب شده درست به اندازه ی سربار تخمینی باشد تعیین کنید.
- د/ با استفاده از حساب سربار جذب شده، سربار واقعی و جذب شده سال 8 را برای کارگاه ب ثبت کرده است.

کارگاه الف	$56000/22000 \times 1000 = 2545/45$	نرخ جذب سربار
کارگاه ب	$45400000 \div 4500000 = 1$	نرخ جذب سربار
کارگاه ج	$60100/15 = 4006/7$	نرخ جذب سربار
		ب/
کارگاه الف	$2000 \times 2545/45 = 5090900$	سربار جذب شده
کارگاه ب	$4000000 \times 1/1 = 4000000$	سربار جذب شده
کارگاه ج	$1410 \times 4006/7 = 5649450$	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 می گردد.

- و نیز بهای تمام شده مواد غیر مستقیم مصرفی برای هر سفارش به حساب سربار منظور می گردد.
- ثبتهای 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 – دیارتمان 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 (یا حمل کالا) به شرکت سفارش دهنده:
- * حسابهای دریافتنی – شرکت A (سفارش دهنده)
- بهای 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 کنند.

- جمع هزینه های تولید اضافه شده در طول سال 10000000 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 970000 ریال بر مبنای دستمزد مستقیم واقعی مواد مستقیم واقعی و سربار
- هزینه های عمومی بر اساس 75% دستمزد واقعی به حساب کار در جریان منظور کل سربار منظور شده به حساب کار در جریان 27% هزینه های تولید بوده
- موجودی کار در جریان اول دوره ا را 80% کار در جریان آخر دوره بوده.

- مصوب است تهیه صورت بهای تمام شده برای سال مورد نظر و رقم دستمزد مستقیم – مواد مستقیم واقعی و سربار منظور شده بر مبنای مورد نظر نشان دهید.

• حل مسئله

• $270000 = 1000000 \times 27\% = \text{سربار}$

• $370000 = 1000000 - (270000 + 360000) = \text{مواد چشم}$

• $X = \text{کار در جریان}$

- کار در جریان آخر دوره - هزینه های تولیدی + کار در جریان اول دوره = بهای تمام شده کالای تولید شده
- $970000 = 0/8 x + 100000 - x = > 0/2x = 30000 = د$
- $x = 150000$
- $120000 = 150000 \times 80\% = \text{کار در جریان اول دوره}$
- شرکت هدایت
- صورت بهای تمام شده کالای ساخته شده
- بهار سال 1379
-

- مواد مستقیم 370000
- دستمزد مستقیم 360000
- سربار 270000
- جمع هزینه های تولید 1000000
- کار در جریان اول دوره 120000
- کار در جریان طی دوره 1120000
- کسر شود:
- کار در جریان پایان دوره

(150000)



- بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره 970000

- فصل دهم: نظام دائمی بهای تمام شده هزینه یابی مرحله ای

- هدف کلی فصل: آشنایی با اهداف و ویژگی های سیستم هزینه یابی مرحله ای



- روشهای محاسبه بهای تمام شده کالا بر اساس محاسبه آن در هر مرحله از تولید کالا.
- تعریف هزینه یابی مرحله ای:
- در مواردی که تولید کالا به صورت انبوه یا به صورت مداوم صورت می گیرد .

- 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، دیپارتمان، مرحله یا مرکز هزینه خوانده می شود مسئول هزینه هایی است که در آن دیپارتمان واقع می شود و در حوزه ی 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 یابی مرحله ای نشان می دهد که بهای تمام شده ی تولید مربوط به یک دوره ی مالی را چگونه بین مراحل مختلف تولید تقسیم کرده ایم.

- که این تنها یک مرحله ی میانی است و هدف نهایی از این سیستم محاسبه ی جمع بهای تمام شده ی هر واحد از کالای تولید نشده و نهایتاً تعیین سود شرکت از تولید این کالا است.

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

- هر مرحله ی تولیدی دارای یک حساب کار در جریان ساخت مخصوص به خود در دفتر کل می باشد.
- از روش یافتن «واحدهای معادل» برای تعیین حجم کالاهای در جریان ساخت، در پایان هر دوره استفاده می شود.

- بهای تمام شده یک واحد کالای تولید شده در هر دیارتمان برای یک دوره ی مالی معین می شود.
- واحدهای تکمیل شده و بهای تمام شده آنها به مرحله بعدی یا انبار منتقل می شود.

- جمع بهای تمام شده در هر مرحله ی تولیدی و بهای تمام شده ی عملیات آن مرحله برای یک واحد کالا، متناوباً و در فواصل زمانی معین مورد تحلیل و محاسبه قرار می گیرد.
-

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

- . طبعاً بهای تمام شده ی هر واحد کالا همزمان با عبور از مراحل مختلف تولیدی رفته رفته افزایش می یابد.

- گردش فیزیکی محصولات در جریان ساخت در سیستم بهای تمام شده ی مراحل تولید (هزینه یابی مرحله ای) گردش فیزیکی واحدهای کالا و بهای تمام شده ی آنها از میان مراحل مختلف تولید،

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

- 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
نیم ساخته ی پایان دوره

-

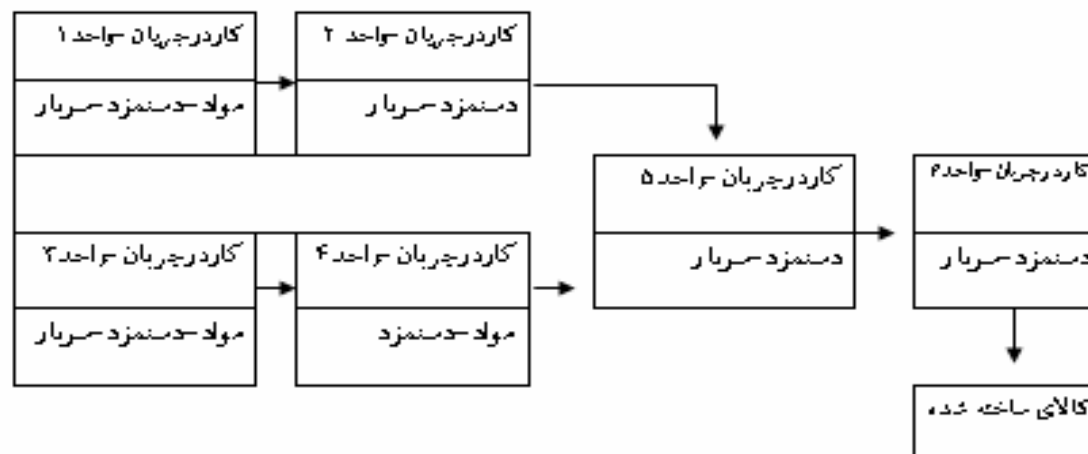
- حساب کار در جریان ساخت در هر مرحله در اثر بهای تمام شده مواد، دستمزد و سربار و همچنین بهای تمام شده منتقل شده از مرحله ی قبل بدهکار می شود .

- هنگامی که واحدهای در دست ساخت تکمیل شد، حساب کار در جریان ساخت دیارتان مربوط به اندازه ی بهای تمام شده ی کالای منتقل شده بستانکار می شود.

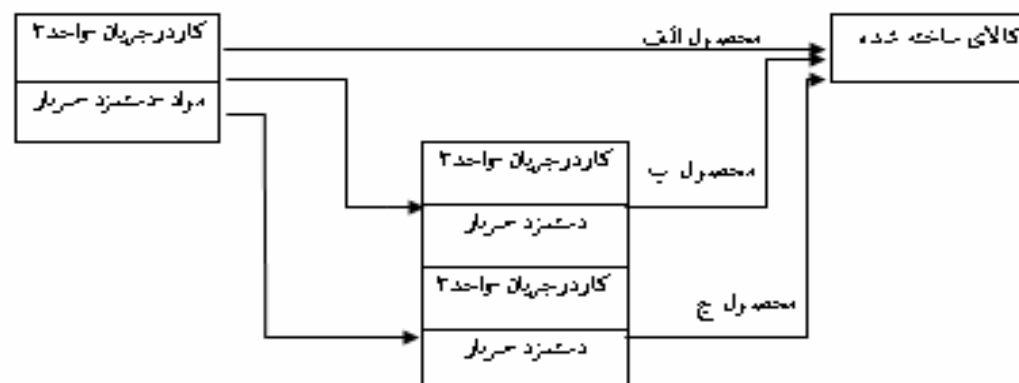
- ترتیب مراحل تولید در شرکتهای مختلف، بسته به نوع فعالیت این شرکتهای، به یکی از سه شکل زیر است:
- متوالی، موازی و گزینشی.
- شکل متوالی مراحل تولید



شکل موازی مراحل تولید



شکل گزینشی واحدهای تولیدی



گردآوری اطلاعات مربوط به مواد، دستمزد و سرکار

به کاربردن بینم هزینه یابی مرحله ای تفاوتی در نحوه ی قبالت بهای مواد، دستمزد و سرکار

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

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

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

- بهای تمام شده ی مواد مصرفی توسط دیارتمان که باید به حساب کار در جریان ساخت دیارتمانهای مربوطه منظور شود به روشهای مختلفی قابل دستیابی است:

- برای هر دیارتمان، برگه‌ی درخواست مواد جداگانه‌ای تنظیم شود و در پایان دوره جمع مبلغ این برگه‌ها مساوی با جمع مواد مصرفی در دیارتمان 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
- فرمهایی به نام فرم مصرف مواد قابل تعیین است.
- ثبت لازم برای توزیع بهای دستمزد تولید بین دیارتیمانهای الف ،
ب و ج:

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

•

جمع بهای تمام شده ی دستمزد کارگران و کارمندان آن دیارتمان است. در سیستم هزینه یابی مرحله ای، سربار کارخانه را می توان به یکی از دو روش زیر به حساب دیارتمانها 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 دیارتمانهای الف، ب و ج:
- کار در جریان ساخت – دیارتمان الف

- کار در جریان ساخت – دیپارتمان ب
- کار در جریان ساخت – دیپارتمان 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 دیارتمانها وجود داشته است.

- و هم شامل هزینه های تخصیص یافته مربوط به دیارتمانهای خدماتی (نظیر تأسیسات، تعمیرات و...) به دیارتمانهای تولیدی است.

- گزارش بهای تمام شده تولید:

- گزارش بهای تمام شده ی
- تولید، تحلیلی از فعالیتهای یک دیارتمان یا مرکز هزینه برای یک دوره مالی معین است.

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

• گزارش بهای تمام شده ی تولید در واقع شامل سه جدول به شرح زیر است:

• جدول مقادیر تولید (واحدهای وارد شده به جریان تولید دیپارتمان و واحدهای تکمیل و خارج شده از دیپارتمان)

- بهای تمام شده ی منظور شده به حساب دیپارتمان (منظور شدن اقلام بهای تمام شده) به حساب دیپارتمان نحوه ی تسهیم بهای تمام شده ی منظور شده به حساب دیپارتمان.

- 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 یکسان 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 بهای تمام شده که به حساب دیپارتمان منظور می شود:
- این بخش از گزارش
- بهای تمام شده ی تولید ارائه کننده ی اطلاعاتی در مورد بهای تمام شده تجمع یافته در حساب کار در جریان ساخت دیپارتمان است.

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

- بهای تمام شده ی هر واحد
- (یا مقدار هر یک از عناصر بهای تمام شده برای یک واحد کالا) نیز در این بخش از گزارش بهای تمام شده ی تولید ارائه می شود. محاسبه ی مقدار هر یک از عناصر بهای تمام شده برای یک واحد کالا در دیارتمان اول به شرح زیر است:

• $I = \frac{\text{جمع بهای تمام شده ی مواد در این دوره}}{\text{هر واحد کالا}} = \text{مواد مصرفی}$

• واحدهای معادل برای مواد

• $II = \frac{\text{دستمزد اضافه شده در طول این دوره}}{\text{کالا}} = \text{دستمزد هر واحد}$

• واحدهای معادل برای دستمزد

• $III = \frac{\text{سربار افزوده شده طی دوره}}{\text{سربار هر واحد کالا}} =$

• واحدهای معادل برای سربار

• $I + II + III = \text{جمع بهای تمام شده ی یک واحد کالا در دیپارتمان اول}$

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

- $I = \text{جمع بهای تمام شده واحدهای انتقالی از مرحله قبل} = \text{مواد مربوط به هر واحد}$

- واحدهای معادل برای مواد

- $II = \text{دستمزد اضافه شده طی دوره} = \text{دستمزد هر واحد کالا}$

- واحدهای معادل برای دستمزد

- $IV = \text{دستمزد اضافه شده طی دوره} = \text{سربار هر واحد کالا}$

- واحدهای معادل برای سربار

- $I + II + III + IV = \text{جمع بهای تمام شده یک واحد کالا}$

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

- جمع بهای تمام شده تسهیم شده بین موارد فوق الذكر طبقاً باید مساوی با جمع بهای تمام شده منظور شده به حساب دیارتمان باشد.

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

- دیپارتمان شماره ی 112/الف مواد اولیه را در آخرین عملیات فرآیند تولیدی خودبه جریان تولید وارد می کند. این دیپارتمان، دومین مرحله ی تولیدکالا در یک پروسه 4 مرحله ای تولید است.

- مواد اضافه شده در دیپارتمان دوم (112/الف) هیچگونه افزایشی در تعداد کالای موجود در خط تولید به وجود نمی آورد. اطلاعات زیر در مورد دیپارتمان 112/الف در ماه تیر 13xx در دست است:

13000

- واحدهای انتقالی به این مرحله (واصله)
واحد

16120

- بهای تمام شده ی کالای واصله
ریال
- کار در جریان آخر دوره (45% تکمیل)
2000 واحد

• بهای تمام شده اضافه شده در این دیپارتمان:

2860 ریال

• مواد

6664

• دستمزد

ریال

3333

• سربار

ریال

• موجودی کار در جریان اول دوره صفر بوده است. مطلوبست تهیه گزارش بهای تمام شده ی تولید در دیپارتمان 112 / الف.

• گزارش بهای تمام شده تولید دیارتان 112/الف

• برای تیرماه 13 × ×

• الف/ مقادیر تولید:

• واحدهای دریافتی از مرحله قبل

• واحدهای انتقالی به مرحله بعد

-

11000

• کار در جریان آخر دوره

-

2000

• جمع

13000

13000

ب/ جدول معادل آحاد تکمیل شده:	هزینه های انتقالی	مواد	تبدیل
واحدهای تکمیل و منتقل شده	11000	11000	11000
کاردر جریان پایان دوره (100% و 45%)	2000	-	900
جمع آحاد تکمیل شده	13000	11000	11900
ج/ جدول هزینه های تولید:	مبلغ ÷	معادل	= نرخ
هزینه های انتقالی از مرحله قبل	16120	13000	1/24
مواد	2860	11000	0/26
دستمزد	6664	11900	0/56
سربار	3333	11900	0/28
جمع	28977		2/34



- د/ جدول توزیع هزینه ها:
- بهای واحدهای تکمیل و مشتمل شده $(11000 \times 2/34)$
25740
- کار در جریان ساخت پایان دوره:
- هزینه انتقالی $(2000 \times 1/24)$
2480
- تبدیل $(900 \times (0/56 + 0/28))$
756
- جمع هزینه های تولید.
3236
- 28976

- اختلاف ناشی از گرد کردن هزینه یا بهای تمام شده هر واحد سربار می باشد.
- 5- 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.

- 6- ثبت‌های روزنامه در نظام ادواری بهای تمام شده:
- (1) خرید مواد: * خرید مواد
- بانک
- (2) صدور مواد از انبار: این رویداد هیچگونه ثبتی در نظام ادواری بهای تمام شده ندارد.

- (3) بهای تمام شده نیروی کار: * هزینه دستمزد (کنترل دستمزد)

- دستمزد پرداختی

- * دستمزد مستقیم

- کنترل سربار

- هزینه دستمزد (کنترل

دستمزد)

- به هنگام پرداخت دستمزد تحقق یافته * دستمزد پرداختی

بانک



• (4) وقوع هزینه های سربار هزینه آب ، برق و گاز (بد)

وجه نقد (بس)

* کنترل سربار (بد)

• هزینه آب — برق گاز (بس)

(5)

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

• (6) فروش کالاها = * وجه نقد – بانک (بد)
• فروش (بس)

• (7) ثبت‌های لازم در پایان یک دوره مالی:
• از حساب تولید جهت بستن حساب‌های موقت مربوط به تولید،
تعدیل مانده حساب‌های دائمی موجودی‌های مواد و کار در
جریان، تعیین بهای تمام شده کالای ساخته شده استفاده می‌گردد.

- .
- (8) تعدیل 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 می توان 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 و زیان تعدیل می گردد.
- (9) بستن حسابهای موقت درآمد و انواع هزینه های 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 دیارتان 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 محصولات که به صورت نیم ساخته روی خط تولید قرار دارند در یک وضعیت از نظر میزان تکمیل فرایندها 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 بهای تمام شده که باید در یک دیارتمان صرف تکمیل آن شود (مواد – دستمزد- سربار) می تواند نیم ساخته باشد .

- و تنها درصدی از هر یک از عناصر را جذب خود کرده باشد اما هیچگاه از نظر هزینه های مربوط به دیارتان های قبلی نیمه تکمیل به حساب نمی آید و همواره از این نظر 100% تکمیل است.

- به جز دیارتمانهای اول که هیچ دیارتمانی قبل از خود ندارد.
- تأثیر کار در جریان ساخت بر محاسبه بهای تمام شده:

- برای مشخص شدن نحوه تاثیر کار در جریان ابتدای دوره بر بهای تمام شده تولید به نکات زیر باید توجه شود.
- الف) کار در جریان مربوط به چندین دیارتمان 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 متشکله 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 دیپارتمان از یکی از دو روش (1 میانگین 2) روش Fifo (اولین صادره از اولین وارده)

- در صورتی که کار در جریان ابتدای دوره ای در دیارتمان های دوم به بعد وجود داشته باشد بهای تمام شده آن شامل
- بهای تمام شده مربوط به دیارتمان قبل (هزینه های 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 دیارتمان» زیر عنوان فرعی (بهای تمام شده کار در جریان ساخت انتهای دوره) مشخص می شود.

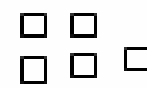
- این بخش در گزارش بهای تمام شده تولید یک دیارتان قید می شود.
- اقلام بهای تمام شده ای که طی دوره مالی در دیارتان معینی صرف می شود، صرف انجام دو اقدام اساسی می گردد.

- الف) تکمیل محصولات در دست ساخت ابتدای دوره
- ب) اقدام به تولید واحدهای جدید (در دیارتمان اصلی) یا دریافت واحدهای جدید از دیارتمان قبلی (دیارتمان 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 دیارتمان.

انتهای دوره مالی	حلی دوره مالی	ابتدای دوره مالی
------------------	---------------	------------------

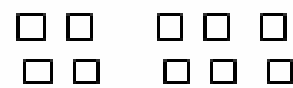


نیم ساخته های اول دوره

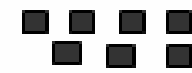


نیم ساخته های آخر دوره

شروع به تولید طی دوره یا دریافتی در مرحله قبل



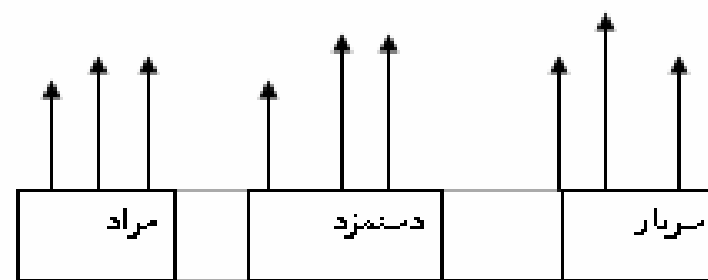
تکمیل شده های طی دوره



معلق

واحد های در جریان

شروع به تولید طی دوره یا دریافتی تکمیل شده طی دوره



- 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 دیارتمان 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 سربار یا هزینه های انتقالی مرتبط با یک واحد کالای تکمیل شده دپارتمان بدست آید.

—تهیه گزارش بهای تمام شده

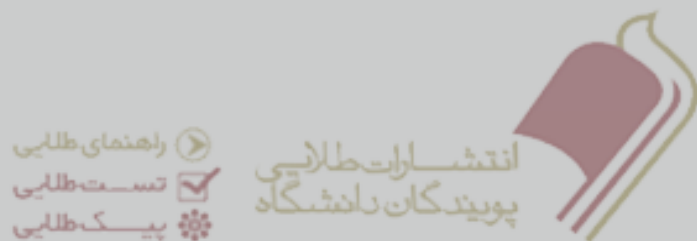
- در دیارتمان های اول – دوم و بعدی
- نکته: در روش میانگین تفاوت اصلی دیارتمان های دوم و بعد از آن با دیارتمان اول در اقلام تشکیل دهنده بهای تمام شده بدین معنی است:

-

-

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 دیارتمان 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 دیپارتمان های تولید شرکت آرمان بررسی می کنیم.
-

•

• مثال:

- (شرکت آرمان)
- شرکت آرمان از نظام هزینه یابی 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 2 به محصول اضافه می شود. متناسب با پیشرفت کار وارد جریان تولید می شود. (اردیبهشت ماه)
-

کارگاه 2	کارگاه 1	اقدام بهای تمام شده:
		کار در جریان اول دوره شامل
304600	-0-	هزینه های انتقالی دیارتمان قبلی
31/200	150/000	هزینه های این دیارتمان مواد
23/600	34/000	دستمزد
19/200	37/000	سربار
		هزینه های دیارتمان در طول اردیبهشت:
784/800	1/902/000	مواد
588/400	1/786/000	دستمزد
490/800	1/627/000	سربار
		<u>مقادیر تولید</u>
75 واحد	100 واحد	کار در جریان اول دوره
-	1250	شروع به تولید طی دوره
1225	-	انتقالی از دیارتمان قبل
1200	-	انتقال به انبار کالا
100	125	کار در جریان آخر دوره



میزان تکمیل کار در جریان تولید:		$\frac{2}{3}$
کار در جریان ابتدای دوره:		
	کارگاه 1	کارگاه 2
مواد	100%	60%
دستمزد و سربار	25%	66%
کار در جریان انتهای دوره:		
مواد	100%	75%
دستمزد و سربار	60%	75%



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

شرح	کارگاه اول	کارگاه دوم
الف) جدول مقداری تولید:	واحد واحد	واحد واحد
واحدهایی که شروع به تولید شده اند	1250 -	- -
واحدهای دریافتی از مرحله قبل	- -	1225 -
واحدهای در جریان ساخت اول دوره	100 -	75 -
واحدهای انتقال یافته به دپارتمان بعد-انبار	- 1225	- 1200
واحدهای در جریان ساخت پایان دوره	- 125	- 100
جمع	1350 1350	1300 1300
ب) جدول معادل آمار تکمیل شده	مواد تبدیل	هزینه های انتقالی مواد و تبدیل
واحدهای تکمیل شده و انتقالی	1225 1225	1200 1200
معادل کار در جریان پایان دوره	125 75	100 75
جمع	1300 1350	1275 1300

ج) جدول هزینه های تولید انتقالی از مرحله قبل	کار در جریان اول دوره -	هزینه های طی دوره -	بهای هر واحد -
مواد	150000	1902000	1520
دستمزد	34000	1786000	1400
سربار	37000	1627000	1280
	221000	5315000	4200
	304600	25145000	419
	31200	784800	640
	23600	588400	480
	19200	490800	400
	378600	700900	5712



کارگاه 2	کارگاه 1	
7387600	5536000	جمع هزینه های تولید
محاسبات مبلغ	محاسبات مبلغ	(د) جدول سیستم هزینه ها
6854400 5712 × 120	5145000 4200×1225	بهای تمام شده واحدهای انتقالی و تکمیلی
$\left\{ \begin{array}{l} 100 \times 4192 \\ 75 \times 640 \\ 75 \times 480 \\ 75 \times 400 \end{array} \right\} 533200$	$\left\{ \begin{array}{l} 1520 \times 125 \\ 1400 \times 75 \\ 1280 \times 75 \end{array} \right\} 391000$	بهای کار در جریان ساخت آخر دوره
7387600	5536000	جمع



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

- انتقال بهای تمام شده کالای ساخته شده انتقالی از دیپارتمان آخر به انبار
- حساب موجودی کالا بدهکار
- حساب کار در جریان دیپارتمان 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 عمده 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 دیارتان معین مستقل از اقلام متناظر بهای تمام شده همین دیارتان 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 بهای تمام شده موجود در کار در جریان ساخت ابتدای دوره را دخالت نمی دهیم.

جدول معادل واحدهای تکمیل شده

کارگاه 2	کارگاه 1	شرح
کارو سربار	مواد - سربار و کار	

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

۲) کاردر جریان ساخت انتهای دوره

۳) کسر می شود

معادل کار در جریان ابتدای دوره

$$\frac{۸۰}{۴۰۸۰}$$

$$\frac{۳۰۰}{۳۸۰}$$

$$\frac{۵۰}{۴۰۰۰}$$

$$\frac{۳۰۰}{۳۷۸۰}$$

$$\frac{۹۰۰}{۲۹۰۰}$$

$$\frac{۱۲۰۰}{۲۸۰۰}$$



- معادل کالای تولید شده طی دوره
- گزارش بهای تمام شده تولید در دیپارتمان 1
- 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.

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

- بر خلاف روش میانگین که میانگین نرخ های دوره قبل و جاری مد نظر 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. با **fifo** بیان می کنیم.

شرکت تولیدی آرمان روش Fifo

گزارش بهای تمام شده تولید برای اردیبهشت

کارگاه 2		کارگاه 1		شرح
واحد	واحد	واحد	واحد	الف) جدول مقداری تولید:
-	-	1250	-	واحدهایی که شروع به تولید شده اند
-	1225	-	-	واحدهای دریافتی از مرحله قبل
-	75	100	-	واحدهای در جریان ساخت اول دوره
120	-	1225	-	واحدهای انتقالی به دیارتمان بعد(انبار)
100	-	125	-	واحدهای در جریان ساخت پایان دوره
1300	1300	1350	1350	جمع
هزینه های انتقالی مواد و تبدیل		مواد تبدیل		ب) جدول معادل آحاد تکمیل شده
25	-	75	-	معادل آحاد تکمیل شده کار در جریان اول دوره
1125	1125	1125	1125	واحدهای شروع و تکمیل شده در طی دوره
75	100	75	125	معادل کار در جریان پایان دوره
1225	1225	1275	1250	جمع
مبلغ بهای هر واحد		مبلغ بهای هر واحد		ج) جدول هزینه های تولید:

37860	-	221000	-	کاردر جریان اول دوره
4200/01 5145019	-	-	-	انتقالی از مرحله قبل
640/65 784800	1920000 1521/6			مواد
480/32 588400	1786000 1400/78			دستمزد
400/65 490800	1627000 1276/07			سربار
5721/63 7387600	5536000 4198/45			جمع
محاسبات مبلغ	محاسبات مبلغ			(جدول توزیع هزینه ها
378600 25×640/65 38041 25×480/32 25×400/65	75×1400/78 221000 200763 75×1276/07			از شرکا در جریان اول دوره
416641	-			هزینه تولید-اجرای تکمیل کالای اول دوره
643633	421763			بهای تمام شده کالای اول دوره
1125×5721/63	1125×4198/45 4723256			بهای تمام شده واحدهای شروع و تکمیل شده طی دوره
100×4200/01 75×640/65 534123 75×480/32 75×400/65	390963 125×1521/6 75×1400/78 75×1276/07			ارزش کار در جریان ساخت آخر دوره

- گزارش بهای تمام شده تولید در دیارتمان دوم (به بعد)
- تنها تفاوت کارگاه دوم و یا بعد با کارگاه اول وجود بهای تمام شده انتقالی از کارگاه قبل در مجموعه اقلام بهای تمام شده به حساب دیارتمان 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
- 2- بهای تمام شده یک واحد کالای منتقل شده از کارگاه 1 به 2 عددی است که از حاصل تعامل بهای تمام شده یک واحد کالا در جریان ساخت اول دوره تکمیل شده است.

- و انتقالی به کارگاه 2 و بهای تمام شده واحدهای شروع و تکمیل شده همین دوره در کارگاه 2 می باشد.
- مثال در صفحه بعد:
- تفاوت روش Fifo

- با روش میانگین در سیستم هزینه یابی وحله 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 .

- بهای 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 بهای تمام شده دوره قبل همین دیارتیمان تأثیری بر آن ندارد.

- فصل چهاردهم:
- «هزینه یابی استاندارد»
- تعریف:
- هزینه یابی 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:
- 1-کنترل بهای تمام شده
- 2-تعیین بهای تمام شده موجودیها
- 3-برنامه ریزی بودجه ای

- 4- قیمت گذاری محصول
- 5- نگهداری اطلاعات دفترداری
- «ایجاد استاندارد»
- جزئی جدایی ناپذیر در هر سیستم هزینه یابی استاندارد تعیین استاندارد 1- مواد 2- دستمزد مستقیم 3- سربار
- استاندارد های مواد مستقیم: 1- استاندارد های مقدار (مصرف مواد) توسط دیارتان مهندسی.

- 2- استانداردهای قیمت توسط واحد حسابداری صنعتی – واحد خرید

- استانداردهای دستمزد: 3- کارایی تعیین از طریق مطالعات کارسنجی و زمان سنجی 4- 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 : 1- عوامل داخلی 2- 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 \times (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 پرداختی(بس)

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

موجودی مواد

مغایرت در مصرف مواد

- نرخ استاندارد \times (ساعات کار استاندارد – ساعات کار واقعی) = مغایرت در کارایی نیروی کار مستقیم
- نکته: محاسبه ساعت کار استاندارد = ساعات 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 (بد)
پرداختنی مختلف (بس)

حسابهای

- 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: 1- به حساب سود و زیان 2- 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 15/000
- مواد مستقیم استاندارد 3 واحد

- مواد برای هر واحد کالا
- مواد مستقیم مصرف شده در تولید 50/000 واحد
- مواد مستقیم خریداری شده 60/000 واحد
- بهای تمام شده مواد برای هر واحد – استاندارد 125 ریال

- بهای تمام شده هر واحد – واقعی 110 ریال
- ساعات کار مستقیم استاندارد 2 ساعت برای هر واحد کالا
- ساعات کار واقعی طی دوره 30250 ساعت
- نرخ استاندارد هر ساعت کار 420 ریال هر ساعت

- نرخ واقعی هر ساعت کار 450 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 1 و 2
- نامساعد $625 = 50000 - (15000 \times 3) \times 125 = (1) \text{ مصرف مواد}$ (2) نرخ مواد
- مساعد $750000 = 50000 \times (125 - 110) = (2) \text{ نرخ مواد}$
- نامساعد $105000 = 30250 - (15000 \times 2) \times 420 = (3) \text{ کارایی}$ (4) نرخ انحراف دستمزد مستقیم

ب) دفتر روزنامه شرکت تولیدی رز

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	محاسبات
	هزینه حقوق	1361250013		$30250 \times 450 = 612500$
	بانک		13612500	
	ثبت حقوق واقعی تحقق یافته			
	کالای در جریان ساخت	12600000		$30000 \times 420 = 12600000$
	انحراف کارایی دستمزد	105000		
	انحراف نرخ دستمزد	907500		
	هزینه حقوق		13612500	
	ثبت تسهیم حقوق به حساب تولید مغایرت			