

به نام خدا

حسابداری بهایابی (1)

جلسه اول: کلیات و مفاهیم

جلسه دوم: روشهای جمع آوری اقلام هزینه

جلسه سوم: نظام ادواری و دائمی

جلسه چهارم: هزینه های سربار

جلسه پنجم: هزینه یابی سفارش کار

جلسه ششم: سیستم هزینه یابی غیر متمرکز (دفاتر مرکز و کارخانه)

جلسه هفتم: هزینه یابی مرحله ای (روش میانگین)

جلسه هشتم: هزینه یابی مرحله ای (روش فایفو)

جلسه نهم: هزینه یابی استاندارد

جلسه اول

کلیات و مفاهیم

حسابداری بهای تمام شده (Cost accounting)

مفهوم حسابداری بهای تمام شده

حوزه ای از دانش حسابداری است که به اندازه گیری، ثبت و گزارش اطلاعات مربوط به اقلام بهای تمام شده محصول می پردازد.

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.

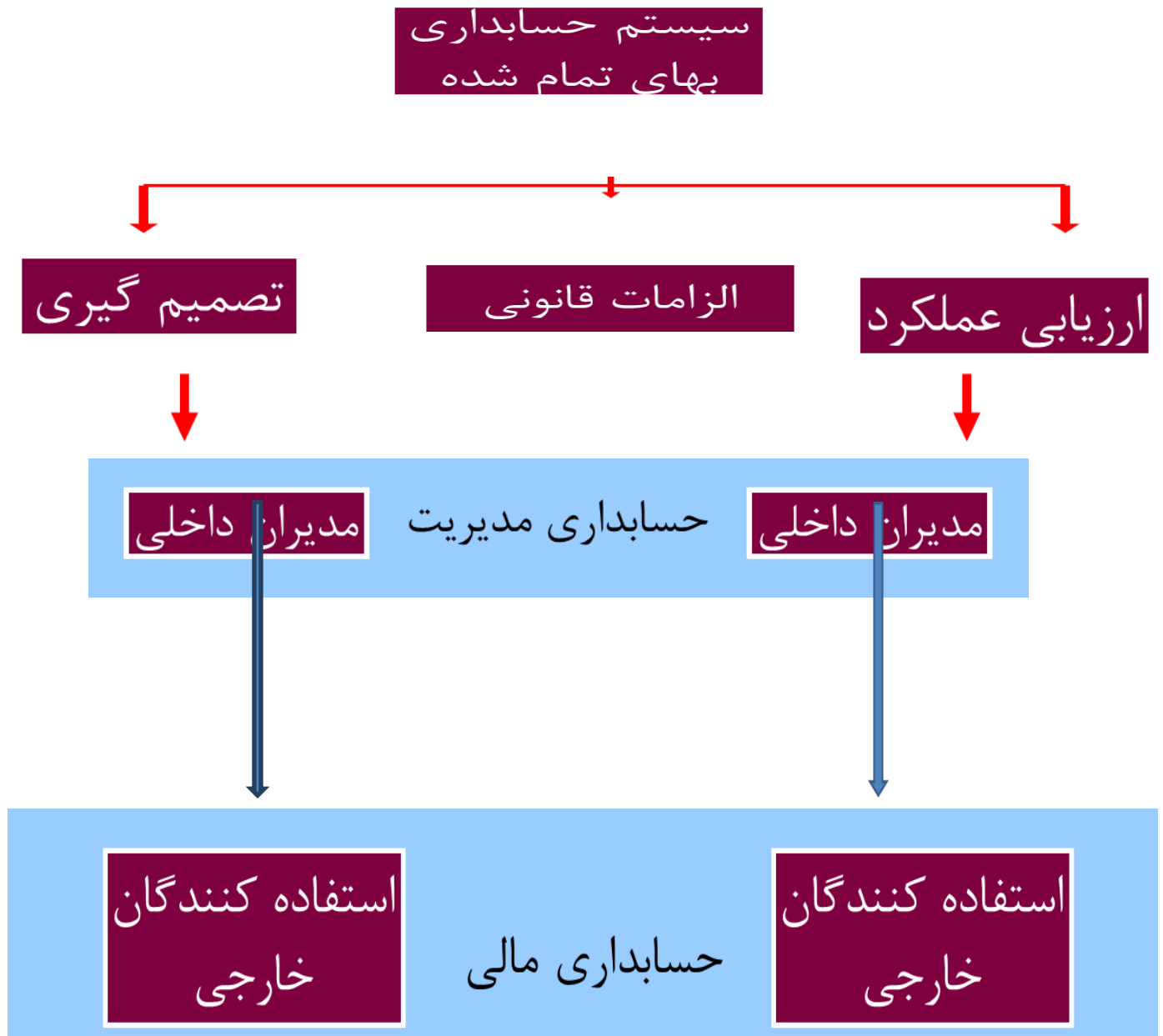
حسابداری مدیریت:

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

استفاده کنندگان اصلی اطلاعات بهای تمام شده، مدیران هستند.



مقایسه حسابداری مالی و حسابداری بهای تمام شده

حسابداری بهای تمام شده	حسابداری مالی	مبنای مقایسه
داخلی	خارجی	استفاده کنندگان
مقررات غیرمستقیم	مقررات صریح و مستقیم	محدودیتها
هرگونه اندازه گیری مالی و فیزیکی	بهای تمام شده تاریخی	مبنای ارزش گذاری
بر اساس نیاز مدیریت	حداقل سالی یکبار	زمان تهیه گزارش
یک بخش معین یا واحد شرکت	کل شرکت	دامنه شمول

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

تفاوت بهای تمام شده، هزینه و زیان

بهای تمام شده (cost):

شامل منابع از دست رفته برای تحصیل کالا و خدماتی است که به منظور دستیابی به منافع اقتصادی تولید می شود. هنگامی که کالا فروخته شد و یا خدمات انجام شده بهای تمام شده تبدیل به هزینه (expense یعنی بهای تمام شده کالای فروش رفته) می شود.

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.

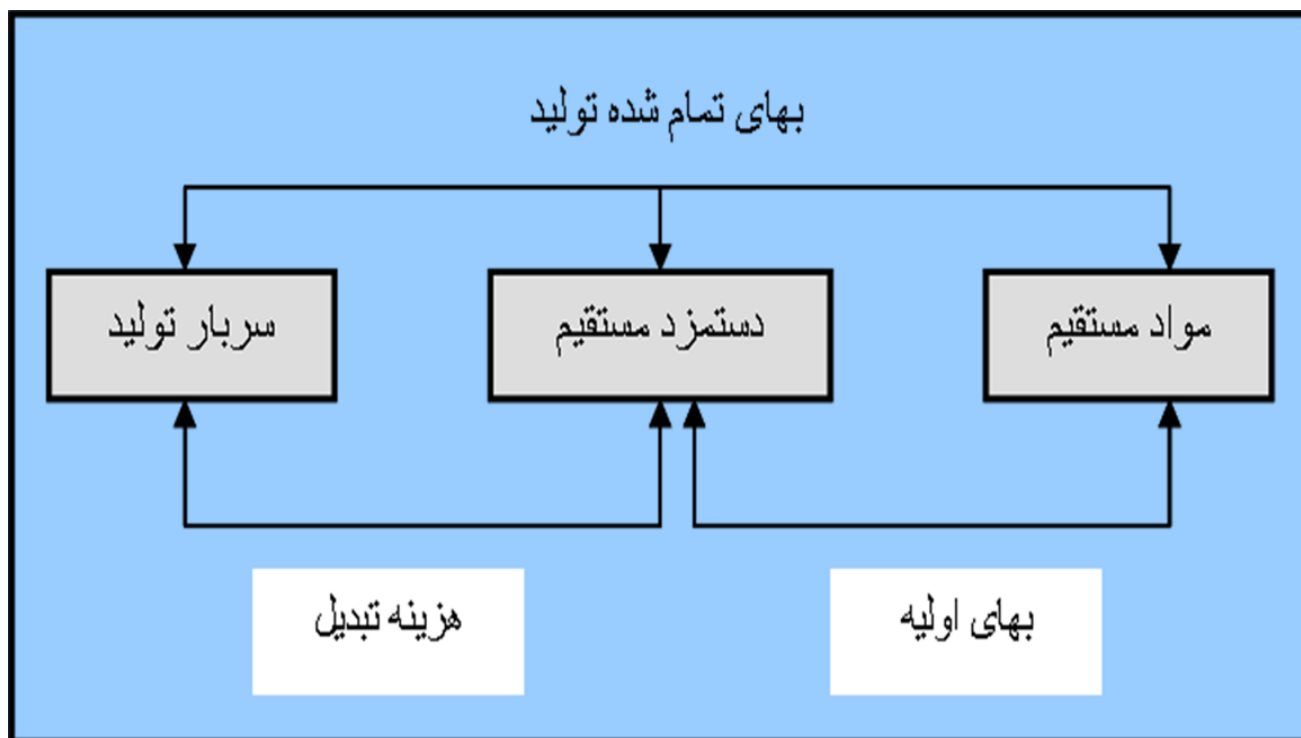
آن بخش از بهای تمام شده که منافع مورد انتظار از آن حاصل نشده یا در واقع ارزش خود را از دست داده بدون آنکه منفعتی نصیب شرکت کرده باشد، زیان loss نامیده می شود. مثل زیان ناشی از فاسد شدن کالا

طبقه بندی هزینه ها :

در حسابداری صنعتی جهت تحقق هدفهای موسسه و کمک به مدیریت ، برنامه ریزی و کنترل ؛ ارزیابی و تصمیم گیری و در نهایت افزایش کارایی و اثر بخشی ، هزینه های یک موسسه را به 8 روشهای مختلف و با توجه به نیاز مدیریت طبقه بندی می کنند.

1- طبقه بندی هزینه در ارتباط با محصول :

اقلام بهای تمام شده:



هزینه های مستقیم:

آن دسته از هزینه های تولید که می توان آنرا به یک محصول خاص ردیابی نمود مانند هزینه مواد مستقیم و هزینه دستمزد مستقیم

هزینه های غیر مستقیم:

آن دسته از هزینه های تولید که نمی توان آنها را به یک محصول خاص ردیابی نمود مانند هزینه مواد غیر مستقیم ، دستمزد غیر مستقیم و سایر هزینه های سربار کارخانه.

هزینه مواد مستقیم:

آن بخش از مواد خام که قابلیت ردیابی به یک محصول خاص را دارا باشد و از نظر مبلغ نیز با اهمیت باشد.

چوب در ساخت یک میز - شیر در تولید بستنی - کاغذ در تولید کتاب - هزینه مواد غیر مستقیم:

آن بخش از مواد خام که قابلیت ردیابی به یک محصول خاص را دارا نباشد و از نظر مبلغ نیز کم اهمیت باشد. مانند میخ - چسب چوب

هزینه دستمزد مستقیم:

آن بخش از هزینه حقوق و دستمزد که می توان آنها را به یک محصول خاص ردیابی نمود و مربوط به کارگرانی می شود که مستقیماً بر روی محصولات کار می کنند یا در تبدیل مواد مستقیم به محصول نقش مستقیم دارند.

هزینه دستمزد غیر مستقیم:

حقوق و دستمزد کارگرانی که مستقیماً روی محصول کار نمی کنند اما خدماتی که ارائه می دهند از نظر فرایند ساخت ضروری محسوب می شود. مثلاً حقوق سرپرست تولید و نگهبان کارخانه

هزینه های سربار کارخانه:

هزینه هایی که نمی توان آنها را به آسانی به یک محصول خاص یا سفارش معین ردیابی نمود

هزینه مواد غیر مستقیم و دستمزد غیر مستقیم - هزینه بیمه ماشین آلات کارخانه

هزینه استهلاک ماشین آلات و .. هزینه آب و برق و تلفن کارخانه

هزینه های اولیه و هزینه های تبدیل:

هزینه های تولید:

$$\text{مواد مستقیم مصرف شده} + \text{دستمزد مستقیم} + \text{هزینه های سربار} = \frac{\text{بهای تمام شده هر واحد محصول}}{\text{تعداد واحدهای تولید شده}}$$

هزینه‌های محصول

هزینه قابل تخصیص به کالاهایی است که به منظور فروش، خریداری یا ساخته می‌شوند و تحت عنوان موجودی کالا در ترازنامه نشان داده می‌شوند

مثال:

موجودی کالای ساخته شده ابتدای دوره 0 مواد اولیه مصرف شده به مبلغ 15 میلیون ریال

هزینه دستمزد مستقیم شرکت 10 میلیون ریال هزینه‌های سربار 5 میلیون ریال

تعداد محصولات تولید شده و فروخته شده 10000 واحد مبلغ فروش هر واحد محصول 4000 ریال

هزینه‌های عمومی و اداری مبلغ 2 میلیون ریال هزینه‌های توزیع و فروش 5 میلیون ریال

مطلوبست:

محاسبه بهای تمام شده یک واحد

تهیه صورت سود و زیان

2- طبقه بندی هزینه در ارتباط با فرآیند تولید:

بهای اولیه: عبارت است از حاصل جمع هزینه‌هایی که به طور مستقیم (مواد اولیه مستقیم و دستمزد مستقیم) در ساخت کالا به کار می‌رود.

دستمزد مستقیم + مواد اولیه مصرفی مستقیم = بهای اولیه

بهای تبدیل:

بهای تبدیل (هزینه‌های تبدیل) عبارت است از هزینه‌هایی که برای تبدیل مواد اولیه به کالای ساخته شده به کار می‌رود یعنی در واقع حاصل جمع دستمزد مستقیم و سربار ساخت

سربار ساخت + دستمزد مستقیم = بهای تبدیل

3- طبقه بندی هزینه‌ها بر اساس گرایش هزینه‌ها:

این اقلام درامر کنترل یا تحلیل عملکرد و تهیه بودجه نقش اساس دارند. هدف این است که تاثیر افزایش یا کاهش تولید بر مبلغ هر هزینه بررسی گردد.

مدیران با بررسی این تاثیر بر بهای تمام شده امکان تصمیم مناسب جهت انتخاب بهترین سطح تولید خواهدداشت.

هزینه های ثابت هزینه های متغیر هزینه های نیمه متغیر هزینه ثابت کل

به هزینه هایی گفته می شود که با تغییر سطح فعالیت در مجموع بدون تغییر باقی بماند. مانند هزینه استهلاک ماشین آلات و تجهیزات تولیدی، هزینه بیمه، هزینه عوارض (کنترل وقوع آن توسط مدیران اجرایی)

این هزینه در دامنه مربوط به حجم تولید بستگی ندارد. و فقط با دو مشخصه زیر بدون تغییر باقی می ماند"

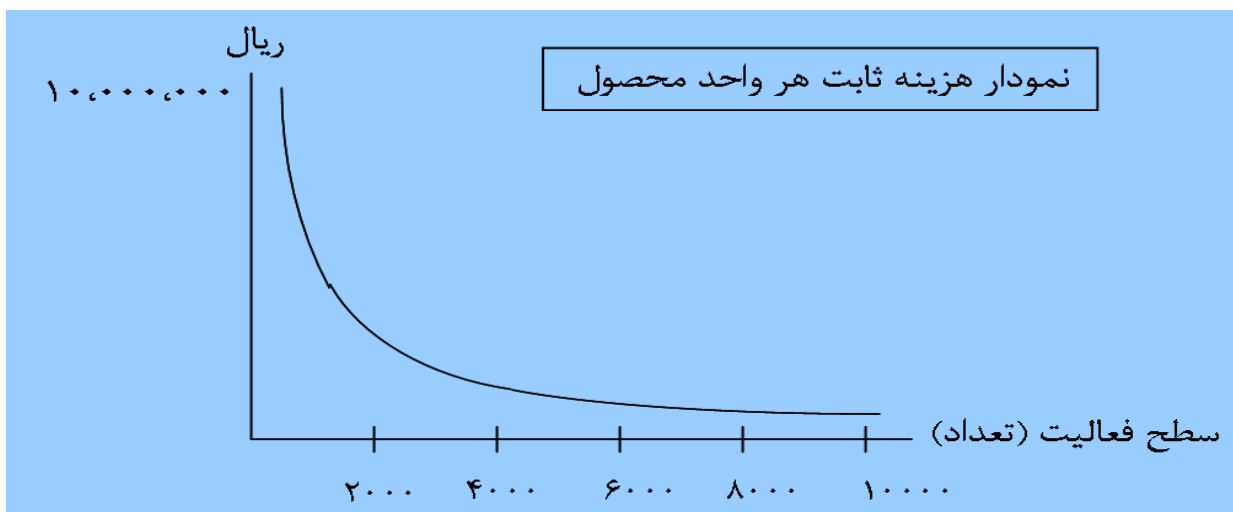
- در یک دوره زمانی
- در یک دامنه محدود و معین از سطح تولید

نمودار هزینه ثابت کل



هزینه ثابت یک واحد

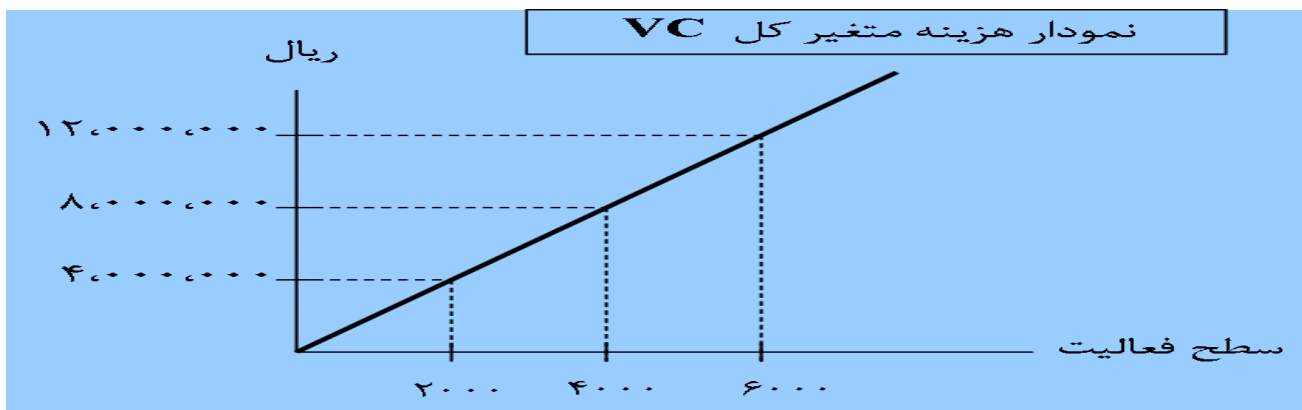
هزینه های ثابت هر واحد محصول با افزایش یا کاهش سطح فعالیت تغییر می یابد. نمودار هزینه ثابت یک واحد



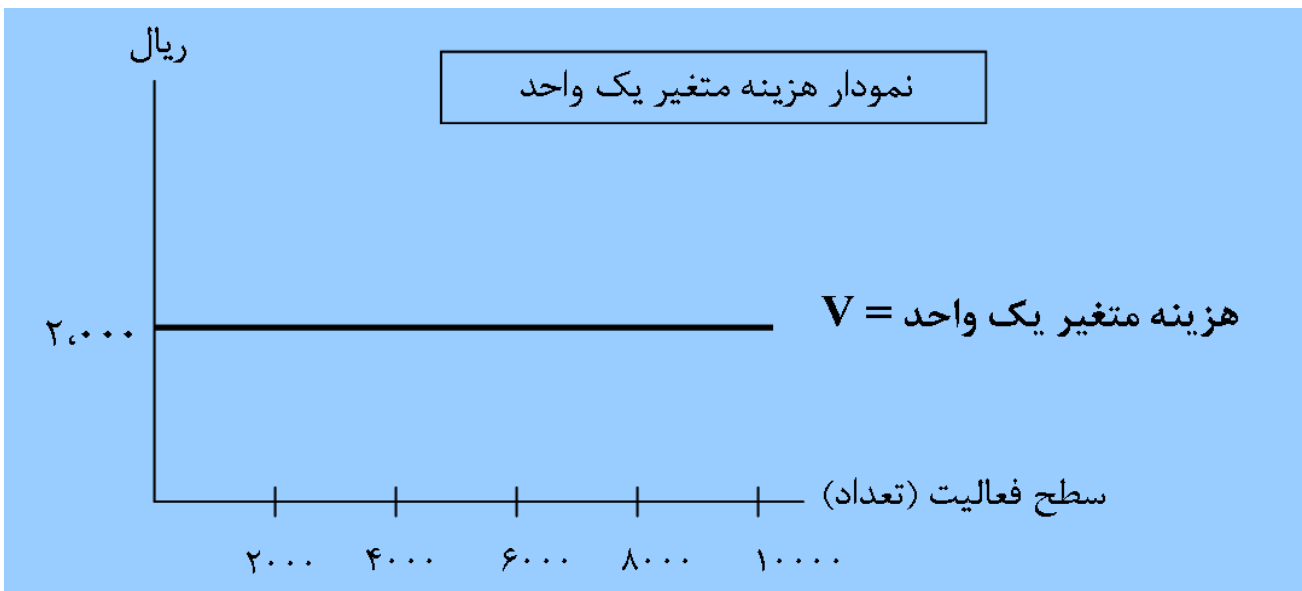
هزینه های متغیر کل

به هزینه های اطلاق می گردد که با تغییر در سطح فعالیت تغییر می کند . مانند مواد مستقیم، دستمزد مستقیم، بخشی از هزینه های سربار ساخت. نمودار هزینه های متغیر کل

- تغییر کل هزینه در ارتباط مستقیم با تولید
- تخصیص ساده و تقریباً دقیق به دایره عملیاتی
- کنترل وقوع و مصرف آنها توسط سرپرستان تولید
-

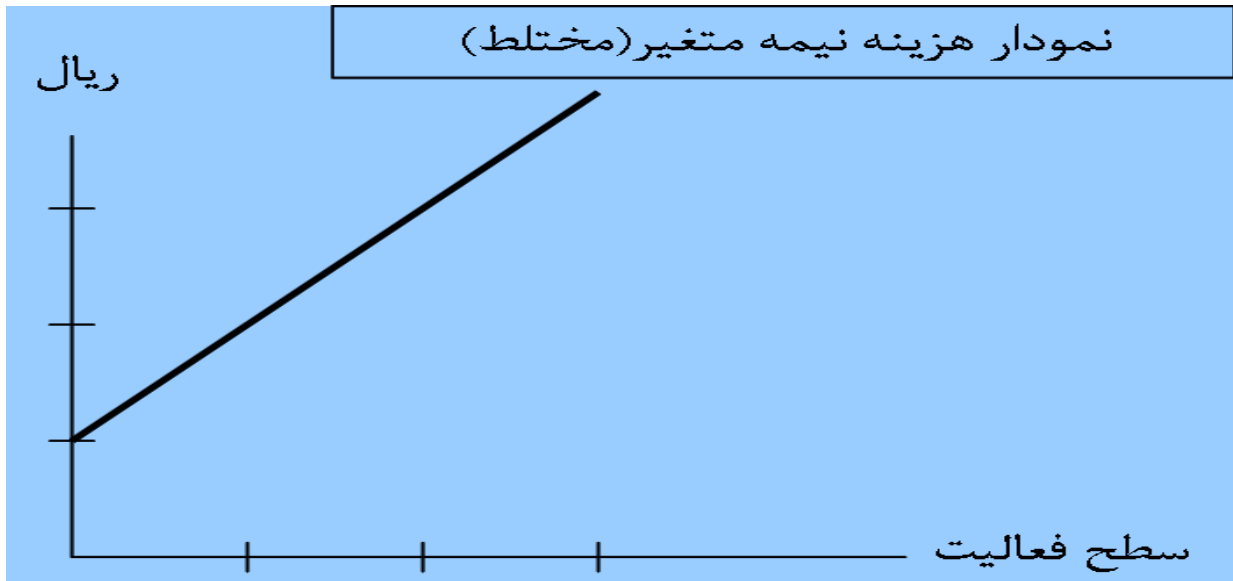


هزینه متغیر یک واحد: هزینه متغیر یک واحد محصول در سطوح مختلف تولید ثابت است. نمودار هزینه های متغیر یک واحد



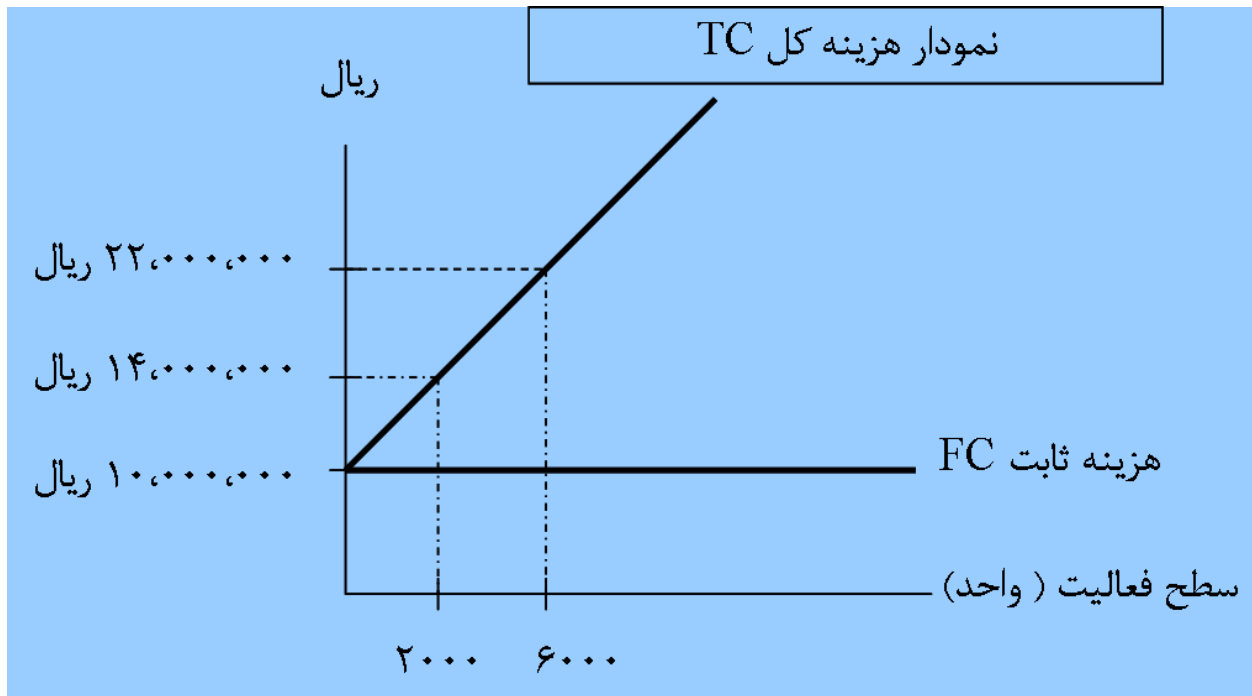
هزینه‌های نیمه‌متغیر

به هزینه‌هایی گفته می‌شود که دارای دو بخش ثابت و متغیر می‌باشد. نمونه بارز هزینه‌های نیمه‌متغیر عبارتند از هزینه تلفن و هزینه برق



هزینه کل

هزینه کل عبارتست از مجموع هزینه های متغیر و ثابت.



استفاده از اطلاعات بهای تمام شده توسط مدیران

- تصمیم گیری
- برنامه ریزی و ارزیابی عملکرد
- بودجه بندی

جلسه دوم

روش جمع آوری اقلام بهای تمام شده:

در موسسات خدماتی :

- موجودی و فروش کالا وجود ندارد.
- اقلام بهای تمام شده به مراکز مسئولیت منظور می شوند. تا در سنجش عملکرد هریک از آنها به کار رود.
- اقلام بهای تمام شده به واحد های مختلف تخصیص می یابند.
- اینگونه تخصیص به مدیران کمک می کند تا بر اجرای بهای تمام شده کنترل بیشتری داشته باشند .
- ارزیابی عملکرد را تسهیل می کند.
- 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.
- در موسسات خدماتی دستمزد و سربار دو جزء اصلی بهای تمام شده خدماتی محسوب می گردد.
- 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.
- 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 می توان به قیمت گذاری عینی تری برای خدمات دست یافت .
- در صورتیکه اقلام بهای 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 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.

بهای تمام شده در موسسات بازرگانی:

این موسسات به بازاریابی برای محصولات ساخته شده سروکار دارند. موجودی کالای آنها محصولات ساخته شده قابل عرضه به بازار است. واسطه میان تولید کننده و مصرف کننده هستند. در اغلب موارد با استفاده از یک سیستم ساده اطلاعات مرتبط ، می توان اقلام مرتبط با بهای تمام شده در این نوع موسسات را گردآوری کرد.

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 «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.

محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته در موسسات بازرگانی

بهای تمام شده کالای فروش رفته:

×××

موجودی کالای ابتدای دوره

×××

خرید خالص

×××

کالای آماده برای فروش

(×××

موجودی کالای پایان دوره

×××

بهای تمام شده کالای فروش رفته

محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته در موسسات تولیدی.

مواد ابتدا خریداری و سپس به محصول ساخته شده تبدیل می شوند و سیستم حسابداری آنها متمرکز به کالای در جریان ساخت است. برای انعکاس ارقام بهای تمام شده مرتبط با تبدیل مواد اولیه یا محصول ساخته شده است.

- چون سیستم حسابداری از خدماتی و بازرگانی از پیچیدگی بیشتری برخوردار است در نتیجه نیاز مند سیستم حسابداری جامع تر و پیچیده تری است.
 - اما هر سه در تصمیم گیری و ارزیابی عملکرد نیاز مند بهای تمام شده می باشند.
- بهای تمام شده کالای فروش رفته :

xxx

موجودی کالای ابتدای دوره

xxx

بهای تمام شده کالای ساخته شده

xxx

کالای آماده برای فروش

(xxx)

موجودی کالای پایان دوره

xxx

بهای تمام شده کالای فروش رفته

مقایسه موجودی کالا در موسسات تولیدی و بازرگانی

ترازنامه موسسات تولیدی		ترازنامه موسسات بازرگانی	
	دارایی جاری:		دارایی جاری
	موجودی مواد و کالا:	****	موجودیها
**	مواد خام		
**	کالای در جریان ساخت		

	**	کالای ساخته شده	
****		موجودی مواد و کالا	

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی:

کالاهایی که خود تولید کرده اند به فروش می رسانند.

به جای بهای تمام شده خرید بهای تمام شده تولید به کار می رود.

نظامهای اصلی که در تعیین بهای تمام شده موجودیها و کالای فروش رفته در موسسات بازرگانی کاربرد دارند، عبارتند از:

جلسه سوم

نظام دائمی و نظام ادواری نگهداری اطلاعات بهای تمام شده موجودیها.

1- 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. افزایش موجودیها در این نظام به حساب خرید کالا و کاهش موجودیها (در نتیجه فروش کالا) به حساب فروش منظور می گردد. در سیستم ادواری، مقادیر موجودی با شمارش فیزیکی در یک تاریخ مشخص، تعیین گردیده و سپس با توجه به نتایج شمارش فیزیکی، قیمت گذاری بر مبنای یکی از روشهای ارزشیابی انجام می شود.

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 دائماً 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. در این سیستم، سوابق و مدارک موجودیها به تفصیل نگهداری شده و هر یک از اقلام خرید یا فروش معاملات مرتبط به آن به محض وقوع در حساب موجودیها منعکس می گردد.

ثبتهای حسابداری در موسسات بازرگانی:

ثبت مربوط به خرید نسیه - سیستم دائمی

	<u>بدهکار</u>	
<u>بستانکار</u>	xxxxxx	موجودی کالا
xxxxxx		حسابهای پرداختی

ثبت مربوط به خرید نسیه - سیستم ادواری

	<u>بدهکار</u>	
<u>بستانکار</u>	xxxxxx	خرید کالا
xxxxxx		حسابهای پرداختی

ثبت مربوط به هزینه حمل - سیستم دائمی

	<u>بدهکار</u>	
<u>بستانکار</u>	xxxxxx	موجودی کالا
xxxxxx		بانک

ثبت مربوط به هزینه حمل - سیستم ادواری

	<u>بدهکار</u>	
<u>بستانکار</u>	xxxxxx	هزینه حمل
xxxxxx		بانک

ثبت مربوط به تخفیفات نقدی خرید - سیستم دائمی

	<u>بدهکار</u>	
<u>بستانکار</u>	xxxxxx	حسابهای پرداختی
xxxxxx		موجودی کالا

<u>ثبت مربوط به تخفیفات نقدی خرید - سیستم ادواری</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
xxxxxx	xxxxxx
xxxxxx	xxxxxx
حسابهای پرداختی	
تخفیفات نقدی خرید	
<u>ثبت مربوط به برگشت از خرید نسبه - سیستم ادواری</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
xxxxxx	xxxxxx
xxxxxx	xxxxxx
حسابهای پرداختی	
برگشت از خرید و تخفیفات	
<u>ثبت مربوط به برگشت از خرید نسبه - سیستم دائمی</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
xxxxxx	xxxxxx
xxxxxx	xxxxxx
حسابهای پرداختی	
موجودی کالا	
<u>ثبت مربوط به فروش کالا - سیستم ادواری</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
xxxxxx	xxxxxx
xxxxxx	xxxxxx
حسابهای دریافتی	
فروش	
<u>ثبت مربوط به فروش کالا - سیستم دائمی</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
xxxxxx	xxxxxx
xxxxxx	xxxxxx
حسابهای دریافتی	
فروش	

ثبت مربوط به فروش - سیستم دائمی

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
xxxxxx	xxxxxx	بهای تمام شده کالای فروش رفته
xxxxxx		موجودی کالا

ثبت مربوط به برگشت از فروش نسبه - سیستم ادواری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
xxxxxx	xxxxxx	برگشت از فروش و تخفیفات
xxxxxx		حسابهای دریافتی

ثبت مربوط به برگشت از فروش نسبه - سیستم دائمی

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
xxxxxx	xxxxxx	موجودی کالا
xxxxxx		بهای تمام شده کالای فروش رفته

ثبت مربوط به تخفیفات نقدی فروش - سیستم ادواری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
xxxxxx	xxxxxx	تخفیفات نقدی فروش
xxxxxx		حسابهای دریافتی

ثبت مربوط به تخفیفات نقدی فروش - سیستم دائمی

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
xxxxxx	xxxxxx	تخفیفات نقدی فروش
xxxxxx		حسابهای دریافتی

<u>ثبت اصلاحی پایان سال - سیستم ادواری</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
xxxxxx	xxxxxx
خلاصه سود و زیان	
موجودی کالا (ابتدای سال)	
xxxxxx	

<u>ثبت اصلاحی پایان سال - سیستم ادواری</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
xxxxxx	xxxxxx
موجودی کالا (پایان سال)	
خلاصه سود و زیان	
xxxxxx	

ثبت های حسابداری در موسسات تولیدی:

الف) سیستم هزینه یابی ادواری:

- 1- حساب موجودی مواد: غیر فعال است .
- 2- حساب موجودی کالای در جریان ساخت : غیر فعال است.
- 3- حساب کالای ساخته شده : غیر فعال است.
- 4- حساب سرریز تولید : نشان دهنده هزینه های واقعی سرریز است.
- 5- حساب تولید : از حساب های موقتی است . پس از اثبات هزینه ها تولید برای بدست آوردن قیمت تمام شده کالای ساخته شده به خلاصه سود و زیان بسته می شود.
- 6- از سرریز بر آوردی یا جذبی استفاده نمی شود.
- 7- حساب موجودی مواد و کالای در جریان ساخت در پایان دوره با حساب تولید اصلاح می شوند.
- 8- کالای ساخته شده با خلاصه سود و زیان اصلاح می شود.

ثبت های دفتر روزنامه در نظام ادواری

الف) ثبتهای طی دوره مالی:

<p>1- صدور مواد به خط تولید: این رویداد در دفاتر ثبتی ندارد</p>	<p>1- ثبت خرید مواد مستقیم و غیر مستقیم: خرید مواد *** وجوه نقد-ح پ-اسناد پ *****</p>
<p>4- تسهیم هزینه حقوق و دستمزد دستمزد مستقیم کنترل سربار(غ م) هزینه حقوق و دستمزد</p>	<p>3- ایجاد هزینه حقوق و دستمزد هزینه دستمزد و حقوق حقوق پرداختنی</p>
<p>بابت شناسایی سایر هزینه ها: هزینه آب و برق و هزینه استهلاک هزینه تعمیرات هزینه عوارض و نوسازی هزینه اجاره وجوه نقد. ح پرداختنی</p>	<p>5- پرداخت هزینه حقوق و دستمزد حقوق پرداختنی وجوه نقد</p>
	<p>7- بستن هزینه های سربار کنترل سربار هزینه آب و برق و... هزینه استهلاک هزینه تعمیرات هزینه عوارض و نوسازی هزینه اجاره</p>
<p>ب) ثبتهای پایان دوره مالی تذکر: در نظام ادواری برای بستن حسابهای مرتبط با بهای تمام شده کالای ساخته شده از حساب تولید استفاده می کنیم ، مانده این حساب بدهکار می باشد و این مانده بیانگر بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره می باشد</p>	
<p>2- ثبت بستن تخفیفات خرید و برگشت از خرید: برگشت از خرید و تخفیفات تخفیفات نقدی خرید تولید</p>	<p>1- ثبت بابت بستن خرید مواد: تولید خرید مواد</p>
<p>3- ثبت اصلاح موجودی مواد پایان دوره موجودی مواد حساب تولید</p>	<p>3- ثبت اصلاح مواد اول دوره: حساب تولید موجودی مواد</p>

<p>6- ثبت بستن کنترل سر بار حساب تولید ** ** کنترل سر بار</p>	<p>5- ثبت بستن حساب دستمزد مستقیم: حساب تولید ** ** دستمزد مستقیم</p>
<p>8- بابت اصلاح حساب کالای در جریان ساخت پایان دوره: کالای در جریان ساخت ** ** حساب تولید</p>	<p>7- ثبت اصلاح کالای در جریان ساخت اول دوره: حساب تولید ** ** کالای در جریان ساخت</p>
<p>10- ثبت اصلاح موجودی کالای ساخته شده اول دوره: خلاصه سود و زیان (عملکرد) ** ** کالای ساخته شده</p>	<p>9- ثبت بستن حساب تولید خلاصه سود و زیان (عملکرد) ** حساب تولید</p>
<p>تذکر: حساب های فروش و تخفیفات نقدی فروش با حساب خلاصه سود و زیان بسته می شوند و در نظام ادواری بابت کالایی که در طی دوره تکمیل و به انبار منتقل می شود ثبتی صورت نمی گیرد.</p>	<p>11- ثبت اصلاح موجودی کالای ساخته شده پایان دوره: کالای ساخته شده ** ** خلاصه سود و زیان (عملکرد)</p>

مثال: مانده های زیر قبل از بستن در پایان دوره از دفاتر شرکت الف استخراج شده است:

خرید مواد 2000 برگشت از خرید 200 هزینه حمل 250 مواد غیر مستقیم 100 مواد اول دوره 150

مواد پایان دوره 300 در جریان اول دوره 120 در جریان پایان دوره 60 دستمزد مستقیم 1500

دستمزد غیر مستقیم 200 هزینه سوخت 50 هزینه بیمه کارخانه 50 هزینه استهلاک کارخانه 100

مطلوب است ثبت بستن.

ثبت های نظام دائمی در موسسات تولیدی:

کلیه رویدادهای تولیدی و غیر تولیدی هم زمان با تاریخ وقوع یا در چارچوب محدودیت زمانی شناسایی و در دفاتر ثبت می شوند.

- 1- خرید ها به تمام شده در حساب کنترل مواد ثبت می شوند.
- 2- مواد مصرفی در حساب کالای در جریان ساخت بدهکار می شوند.
- 3- کلیه موجودیهای جنسی در فرآیند تولید در طی سال فعالند.
- 4- فاقد حساب تولید است.
- 5- از هزینه یابی نرمال (عادی) استفاده می شود. (مواد و دستمزد واقعی و سر بار برآوردی است).

<p>2- به ازاء صدور مواد مستقیم و غیر مستقیم : حساب کالای در جریان ساخت *** حساب کنترل سر بار *** حساب موجودی مواد **** (به یکی از روشهای ارزیابی)</p>	<p>1- به ازاء خرید مواد: موجودی مواد *** حسابهای مختلف ***</p>
<p>بابت تخصیص دستمزد : کالای در جریان ساخت *** کنترل سر بار *** حساب کنترل دستمزد ****</p>	<p>3- به ازاء ثبت دستمزد : حساب کنترل دستمزد **** کنترل سر بار (هزینه بیمه اجتماعی 23%) *** بیمه پرداختی **** (30%) سایر کسورات *** دستمزد پرداختی ***</p>
<p>5- به ازاء تحقق هزینه های سر بار : کنترل سر بار *** حسابهای مختلف **</p>	<p>4- بابت سر بار جذبی و تخصیص آن به تولید: حساب کالای در جریان ساخت *** حساب کنترل سر بار **** در دائمی ترجیح داده می شود که هزینه سر بار ساخت به صورت برآوردی بر مبنای مشخص و معین به تولید تخصیص داده شود. (سر بار جذبی)</p>
<p>7- به ازاء کالای فروخته شده : قیمت تمام شده کالای فروش رفته *** حساب کالای ساخته شده *** حسابهای مختلف *** فروش کالا ***</p>	<p>6- به ازاء کالای ساخته شده : حساب کالای ساخته شده *** حساب کالای ساخته شده ***</p>

جلسه چهارم

هزینه های سربار کارخانه

در ارتباط مستقیم با کارخانه و غیر مستقیم با تولید هستند.

کل هزینه های سربار کارخانه ممکن است تا پایان دوره مالی مشخص نگردد و امکان اینکه بعضی از هزینه ها بطور قابل ملاحظه تغییر یابد وجود دارد. مانند هزینه تعمیرات ماشین آلات ممکن است هردوماه یکبار صورت گیرد.

برای به حداقل رساندن تغییرات هزینه های سربار کارخانه از نرخ از پیش تعیین شده سربار کارخانه استفاده می شود.

بدین منظور در ابتدای دوره براساس سطوح تولید برآوردی، هزینه های سربار کارخانه برآورد می گردد.

برآورد سطح سطح تولید برای دوره مالی بعد بر اساس یکی از ظرفیت های زیر صورت می گیرد.

- 1- ظرفیت ایدآل یا تئوری (اسمی): حداکثر تولید یک دایره یا کارخانه را بدون در نظر گرفتن عوامل محدود کننده مانند خرابی ماشین آلات، تعمیرات؛ کم کاری، تعطیلات و ...
- 2- ظرفیت عملی (واقعی): واقعی تر از ظرفیت تئوری است 75 تا 80٪ تئوری است. عمومی تر است
- 3- نرمال (عادی): میانگین تولید سالانه ای است که بتواند جوابگوی تقاضای بازار برای دوره زمانی چند ساله باشد.
- 4- ظرفیت واقعی مورد انتظار: مقدار تولید پیش بینی شده برای سال بعد است. یا همان ظرفیت بودجه شده که جزو هدف های مدیریت است که باید از دید او تحقق یابد.
- 5- ظرفیت بلا استفاده و ظرفیت اضافی:

در تعیین نرخ جذب سربار باید تفائت ظرفیت بلااستفاده و اضافی را بدانیم.

ظرفیت بلااستفاده در اثر عدم استفاده موقت از تسهیلات کارخانه به علت کاهش تقاضا برای یک محصول بوجود می آید.

ظرفیت اضافی: آن قسمت از تسهیلات که مورد استفاده قرار نگرفته یا تسهیلات تولیدی که بزرگتر از آنچه مورد نیاز است.

پس از انتخاب سطوح ظرفیت می توان سطح تولید را برحسب هریک از مبناهای جذب سربار کارخانه بیان کرد.

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار برآوردی}}{\text{مبنای برآوردی}}$$

مبنای واقعی × نرخ جذب سربار = سربار جذب شده

بابت سربار جذبی و تخصیص آن به تولید:

حساب کالای در جریان ساخت ****

حساب کنترل سربار ****

ثبت مربوط به سربار واقعی

بدهکار بستانکار

xxx

حساب کنترل سربار

xxx

وجه نقد

xxx

حسابهای پرداختنی

xxx

استهلاک انباشته و ...

کنترل سربار

سربار واقعی xxxxxx بستن حساب سربار جذب شده xxxxxx

کسر جذب سربار xxxxxx

کنترل سربار	
سربار واقعی	بستن حساب سربار جذب شده
xxxxx	xxxxx
افزافه جذب سربار	
xxxxx	

ثبت مربوط هزینه دستمزد

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	هزینه حقوق و دستمزد
	xxx	
xxx		وجه نقد (حقوق پرداختی)
xxx		مالیات پرداختی (سهم کارگر)
xxx		بیمه پرداختی (سهم کارگر)

کنترل سربار	سربار جذب شده
بستن حساب سربار جذب شده	بستن حساب سربار جذب شده
xxxxx	xxxxx
سربار واقعی	منظور شدن سربار جذب شده به تولید
xxxxx	xxxxx

ثبت مربوط به بستن اضافه جذب سربار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
xxxxxx	xxxxxx	کنترل سربار
xxxxxx		بهای تمام شده کالای فروش رفته

ثبت مربوط به بستن کسر جذب سربار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
xxxxxx	xxxxxx	بهای تمام شده کالای فروش رفته
xxxxxx		کنترل سربار

- سربار واقعی = سربار جذب شده
➡
فاقد اضافه یا کسر جذب سربار
- سربار واقعی > سربار جذب شده
➡
اضافه جذب سربار
- سربار واقعی < سربار جذب شده
➡
کسر جذب سربار

مثال: هزینه سربرابر برآورد شده برای سال 1390 مبلغ 15 میلیون ریال

هزینه دستمزد مستقیم برآورد شده مبلغ 18 میلیون ریال

هزینه دستمزد مستقیم واقعی مبلغ 10 میلیون ریال

مطلوبست:

محاسبه نرخ جذب سربرابر

محاسبه سربرابر جذب شده

مثال:

1393/12/29	1392/12/29	شرح
4/000/000	2/000/000	موجودی مواد خام
6/000/000	3/000/000	موجودی در جریان ساخت
3/000/000	5/000/000	موجودی کالای ساخته

مواد خام خریداری شده مبلغ 10,000,000 ریال

هزینه‌های دستمزد مستقیم 6,000,000 ریال

سربرابر جذب شده کارخانه 3,000,000 ریال

مطلوبست: تعیین بهای تمام شده کالای ساخته شده

جلسه پنجم

سیستم هزینه یابی سفارش کار :

برای مواردی استفاده که محصولات تولید شده از لحاظ مواد و کار مورد نیاز با یکدیگر متفاوت باشند.

هر محصول یا گروه محصول مشابه بطور اساسی با هم تفاوت داشته باشند. این سیستم برطبق مشخصات دریافتی از مشتری یا دستور ساخت استفاده می شود. یا بر اساس ویژگی مورد نظر مشتری ساخته می شود.

برای اینکه یک سیستم هزینه یابی خوب کار کند باید امکان تشخیص، تفکیک، سفارش از یکدیگر وجود داشته باشد. و بهای تمام شده هر سفارش را جداگانه محاسبه نمود.

-روش ثبت هزینه یابی واقعی: در این روش هزینه های واقعی تولید به حساب کالای در جریان ساخت منظور می شود.

الف- بابت خرید : موجودی مواد ****

حساب های مختلف ****

ب- به ازای صدور مواد به تولید :

حساب کالای در جریان ساخت ****

سفارش 100

سفارش 101

حساب موجودی مواد ****

ج- به ازای ثبت دستمزد :

حساب کنترل دستمزد ****

حسابهای مختلف ****

د- به ازای هزینه های مستقیم و غیر مستقیم به سفارشات :

حساب کالای در جریان ساخت ****

سفارش 100

سفارش 101

حساب کنترل دستمزد ****

ه- بابت هزینه های سربرار واقعی :

کنترل سربرار کارخانه ****

حسابهای مختلف ****

ی-بابت تخصیص سربرار واقعی به سفارشات :

کالای در جریان ساخت ***

سفارش 100

سفارش 101

کنترل سربرار کارخانه ***

- هزینه یابی نرمال:

در این نوع هزینه یابی هزینه های مواد و کار واقعی ولی سربرار کارخانه بر اساس نرخى که در ابتدای دوره مالی تعیین شده به حساب کالای در جریان ساخت منظور می شود.
علت استفاده:

- امکان دارد کل هزینه های واقعی سربرار کارخانه تا پایان دوره مالی مشخص نگردد.

- امکان دارد بعضی از هزینه های سر بار کارخانه ماه به ماه و بطور قابل ملاحظه ای تغییر یابند. مانند هزینه تعمیرات

استفاده از روش واقعی در هر ماه باعث تغییر قیمت تمام شده یک واحد محصول می گردد. جهت به حداقل رساندن این تغییرات و تعیین به موقع اطلاعات هزینه یابی محصول از نرخ استفاده می شود. در هزینه یابی سفارش کار به جهت اینکه باید قیمت تمام شده هر محصول پس از تکمیل محاسبه شود ، استفاده از نرخ از پیش تعیین شده ضروری است .

تمرین : شرکت نوین از روش سفارش مشتریان فعالیت انجام می دهد عملیات زیر در مهر ماه تحقق یافته است :

4/2- خرید مواد الف 2/000 واحد هر واحد 800 ریال نقد.

4/15- خرید مواد ب 1200 واحد هر واحد 900 ریال نسبه.

4/25 - خرید مواد الف 1500 واحد هر واحد 1000 ریال نقد.

4/30- مواد مصرفی در طی ماه به ترتیب بشرح زیر است:

مواد الف جهت سفارش (1) معادل 1000 واحد

مواد ب جهت سفارش (1) معادل 1100 واحد

مواد الف جهت سفارش (2) معادل 2000 واحد

4/30 - پرداخت حقوق و دستمزد مستقیم و غیر مستقیم بشرح زیر است .

دستمزد 3/000/000 ریال (سفارش (1) بمبلغ 1/800/000 ریال سفارش (2) بمبلغ 1/000/000 ریال) و

دستمزد غیر مستقیم بمبلغ 200/000 ریال (بیمه 30٪) و (مالیات 10٪) (ثبت و تسهیم)

4/30- هزینه های سر بار انجام شده طی ماه بمبلغ 700/000 ریال

نرخ جذب سر بار 60٪ دستمزد مستقیم برای سفارشات پیش بینی شده است . ضمناً نگره داری مواد اولیه به روش fifo

می باشد . سفارشات تکمیل و به انبار کالای ساخته شده منتقل شدند.

جلسه ششم

سیستم هزینه یابی دائمی (غیر متمرکز) دفاتر مرکز و کارخانه

به جهت کثرت رویدادهای تولیدی، و مالی، و کنترل و تصمیم گیری و اعمال نظارت موثر بر فرآیند تولید، معمولاً از هزینه یابی دائمی بصورت غیر متمرکز استفاده می کنند. پس حسابداری کارخانه مسئولیت تهیه گزارش تولید و حسابداری مالی تهیه گزارشات مالی را به عهده دارند.

نیت های حسابداری:

دفاتر مرکز	دفاتر کارخانه
1- خرید مواد:	1- خرید مواد:
کنترل دفاتر کارخانه xxx	کنترل مواد xxx
بانک / حسابهای پرداختی xxx	کنترل دفاتر مالی xxx
2- به ازاء مصرف مواد:	2- به ازاء مصرف مواد:
نیت ندارد	کالای در جریان ساخت xxx
	کنترل سربار xxx
3- به ازاء برگشت مواد به انبار:	3- به ازاء برگشت مواد به انبار:
نیت ندارد	کنترل مواد xxx
	کالای در جریان ساخت xxx
	کنترل سربار xxx
4- به ازاء برگشت مواد به فروشنده:	4- برگشت مواد به فروشنده:
حسابهای پرداختی / بانک xxx	کنترل دفاتر مالی xxx
کنترل دفاتر کارخانه xxx	کنترل مواد xxx

5- ثبت لیست حقوق و دستمزد ، اگر تهیه لیست در کارخانه و پرداخت در مرکز انجام شود :

کنترل دفاتر کارخانه xxx	کنترل دستمزد xxx
دستمزد پرداختی xxx	کنترل دفاتر مالی xxx
	مالیات پرداختی xxx
	بیمه پرداختی xxx

پرداخت دستمزد :

ثبت ندارد

دستمزد پرداختی xxx

بانک xxx

بابت انتقال بیمه و مالیات پرداختی :

مالیات پرداختی xxx

کنترل دفاتر کارخانه xxx

بیمه پرداختی xxx

مالیات پرداختی xxx

کنترل دفاتر مالی xxx

بیمه پرداختی xxx

6- بابت بیمه اجتماعی سهم کارفرما :

6- بابت بیمه اجتماعی سهم کارفرما :

کنترل سربار کارخانه xxx

کنترل دفاتر کارخانه xxx

کنترل دفاتر مالی xxx

بیمه پرداختی xxx

7- بابت تسهیم دستمزد :

7- بابت تسهیم دستمزد :

کالای در جریان ساخت xxx

ثبت ندارد

کنترل سربار xxx

کنترل دستمزد xxx

8- بابت جذب سربار :

8- بابت جذب سربار :

کالای در جریان ساخت xxx

ثبت ندارد

کنترل سربار کارخانه xxx

تمرین : اداره مرکزی شرکت تولیدی ایران فردا در تهران و کارخانه آن در شهر صنعتی رشت قرار دارد. دفاتر مرکز و کارخانه بطور جداگانه نگهداری می گردند.

- 1- خرید مواد نسبی 1/500/000 ریال به مقدار (2/000) کیلو.
 - 2- صدور مواد 1/250/000 ریال که 250/000 ریال آن غیر مستقیم است (1000 کیلو) .
 - 3- لیست حقوق و دستمزد 2/000/000 ریال که 400/000 ریال غیر مستقیم است که به اداره مرکزی ارسال و پرداخت در مرکز صورت می گیرد. بیمه 30٪ و مالیات 10٪ می باشد .
 - 4- سربار کارخانه با نرخ 90٪ دستمزد مستقیم جذب می گردد.
 - 5- پرداخت 1/500/000 ریال بطور علی الحساب به فروشندگان مواد.
 - 6- هزینه های سربار شامل 250/000 ریال هزینه متفرقه و هزینه استهلاک ماشین الات و ساختمان کارخانه 750/000 ریال.
 - 7- از 1000 کیلو کالای در جریان ساخت، کالای ساخته شده 850 کیلو که 700 کیلو آن به قیمت هر کیلو 5/000 ریال نقدا به فروش رسیده است .
- مطلوب است: الف) ثبتهای لازم فقط در دفتر روزنامه مرکز (روزنامه و کل کارخانه) .

انواع هزینه یابی

1- **هزینه یابی واقعی:** در این سیستم مواد ، دستمزد و سربار به قیمت واقعی جذب تولید می شوند و از روش ثبت ادواری جهت ارزیابیهای تمام شده کالای ساخته شده و کالای در جریان ساخت و همچنین ارزیابی موجودی ها استفاده می شود این سیستم در مؤسساتی که فعالیت گسترده ای ندارند کاربرد دارد

2- **هزینه یابی نرمال:** در این سیستم مواد و دستمزد به نرخ واقعی و سربار بر اساس یک نرخ از قبل تعیین شده جذب تولید می شوند (این نرخ به نرخ جذب سربار مشهور است

دلایل استفاده از نرخ جذب سربار:

- بسیاری از اطلاعات مربوط به سربار واقعی تنها در پایان دوره مالی قابل تعیین شدن و ارزیابی هستند (هزینه استهلاک و هزینه عوارض و...) بنابراین برای محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول که در طی سال ساخته می شود نمی توان تا پایان سال منتظر شد تا اطلاعات مربوط به هزینه (بهای تمام شده) مشخص گردد

- بسیاری از هزینه های سربار در طی دوره مالی به طور یکنواخت ایجاد نمی شوند بنابراین لازم است که یک نرخ واحد برای سربار محاسبه ، تا بهای تمام شده هر واحد محصول از نظر سربار تفاوتی در طی دوره مالی نداشته باشد

3- هزینه یابی استاندارد:

بر اساس این سیستم کلیه عوامل بهای تمام شده (مواد، دستمزد و سربار) بر اساس یک نرخ استاندارد و از قبل تعیین شده جذب تولید می شوند و در پایان سال ، بعد از مشخص شدن مبلغ واقعی هزینه ها مبالغ استاندارد با هزینه های واقعی مقایسه و انحرافات محاسبه و دلایل این انحرافات مورد ارزیابی و تجزیه و تحلیل قرار می گیرند.

جلسه هفتم

هزینه یابی مرحله ای :

در هزینه یابی مرحله ای تولید کالا بصورت انبوه ، پیوسته و متجانس بوده و بصورت مداوم و یکنواخت ساخته شده و از چند مرحله عبور می کند . مانند سیمان - نفت - لاستیک رادیو و تلویزیون - اتومبیل سازی و غیره

- این روش هزینه یابی ، عناصر اصلی بهای تمام شده را بر اساس مراحل تولید نگهداری می کند .
- هر مرحله یک بخش اصلی و عمده جریان تولید در کارخانه است ، و از پیوستگی مراحل ، کل جریان تولید شکل می گیرد .
- سر پرستان تولید در هر مرحله در مقابل مدیریت شرکت جوابگو هستند .
- هر مرحله تولید دارای یک حساب کار در جریان ساخت است .
- از روش یافتن واحدهای معادل برای تعیین حجم کالای در جریان ساخت (بر مبنای واحد های تکمیل شده) در پایان استفاده می شود . یعنی کالای نیمه ساخته معادل چند درصد کالای ساخته شده است .
- بهای تمام شده یک واحد کالای تولید شده در هر دیارتمان برای یک دوره مشخص می شود .
- در این روش تاکید اصلی بر مراکز هزینه است .
- واحد های تکمیل شده و بهای تمام شده آنها به مرحله بعدی یا انبار منتقل می شود .
- کالای تکمیل شده برای یک مرحله ، مواد اولیه مرحله بعد است .
- بهای تمام شده هر واحد در مرحله بعد افزایش می یابد .

ترتیب مراحل تولید در شرکتهای مختلف

- 1- متوالی : محصول هر مرحله بعنوان مواد اولیه مرحله بعد است .
- 2- موازی : برخی عملیات ساخت بصورت همزمان صورت می گیرد .
- 3- گزینشی (انتخابی) : برخی مراحل مشترک و برخی غیر مشترک است .

ثبت مواد مصرفی :

کالای در جریان ساخت دیارتمان الف ×××

حساب کنترل مواد ×××

ثبت دستمزد :

کالای در جریان ساخت دیارتمان الف ×××

حساب کنترل حقوق و دستمزد ×××

هزینه های عمومی کارخانه :

در این روش سربار کارخانه را می توان به یکی از دو روش زیر که قبلا تدریس گردید به دپارتمان ها منظور کرد :

الف) هزینه یابی واقعی : این روش زمانی مناسب است که حجم تولید و نیز مبلغ سربار از یک ماه به ماه دیگر بالنسبه ثابت باشد .

ب) هزینه یابی نرمال : یعنی منظور کردن سربار براساس نرخ پیش بینی شده .

استفاده از نرخهای از پیش تعیین شده برای تخصیص سربار در مواردی مناسب است که ، حجم تولید

دائما در نوسان بوده و از یک ماه به ماه دیگر به نحو قابل ملاحظه ای تغییر یابد .

مراحل تهیه گزارش در هزینه یابی مرحله ای :

- 1- جدول مقداری تولید :
- 2- جدول معادل آحاد تولید شده
- 3- جدول هزینه های منظور شده .
- 4- محاسبه بهای تمام شده یک واحد .
- 5- جدول تخصیص هزینه ها .

برای تعیین اثر گذاری کار در جریان ساخت اول بر بهای تمام شده کالای تکمیل شده در یک دپارتمان دوروش مشخص جهت تهیه گزارش تولید در هزینه یابی مرحله ای استفاده می شود :

الف) روش میانگین :

در این روش بهای تمام شده هرواحد بصورت متوسط محاسبه می گردد. یعنی اول دوره و طی دوره باهم جمع می شود.

در این روش برای موجودی کار در جریان ساخت اول دوره معادل سازی نمی شود.

ولی معادل سازی برای کار در جریان ساخت پایان دوره اجتناب ناپذیر است .

استفاده از این روش زمانی مناسب است که ، بهای کالای در جریان ساخت اول دوره بر حسب مواد و دستمزد و سربار

مشخص شده باشد .

1- جدول مقداری :

×× آحاد جریان ساخت اول دوره

×× آحاد جدید افزوده شده

×× آحاد قابل تخصیص

×× آحاد تکمیل شده و منتقل شده

×× در جریان ساخت پایان دوره

×× جمع آحاد تخصیص یافته

2- جدول معادل آحاد تکمیل شده :

شرح	مواد	تبدیل	جمع
آحاد تکمیلی و انتقالی	×××	×××	××××
آحاد تکمیل شده پایان دوره	××	××	×××
معادل آحاد تکمیل شده	×	×	×

3 - جدول هزینه های منظور شده :

شرح	مواد	تبدیل	جمع
هزینه های اول دوره	×××	×××	××××
هزینه های طی دوره	××	××	×××
هزینه های قابل تخصیص	×	×	×

4- جدول هزینه تبدیل یک واحد :

شرح	مواد	تبدیل	جمع
هزینه های قابل تخصیص	×××	×××	××××
÷ معادل آحاد تکمیل شده	××	××	×××
قیمت تمام شده یک واحد	×	×	×

5- جدول تخصیص هزینه ها :

قیمت تمام شده آحاد تکمیلی و انتقالی = آحاد تکمیل شده از نظر مواد × قیمت یک واحد از نظر مواد. ××××

آحاد تکمیل شده از نظر تبدیل × قیمت یک واحد از نظر تبدیل. ××××

قیمت تمام شده آحاد پایان دوره = آحاد تکمیل شده از نظر مواد × قیمت یک واحد از نظر مواد. ××

آحاد تکمیل شده از نظر تبدیل × قیمت یک واحد از نظر تبدیل. ××

××××××

هزینه های تخصیص یافته :

از مرحله دوم به بعد یک ستون انتقالی به جداول جهت تهیه گزارش تولید اضافه می شود.

مثال :

اطلاعات زیر مربوط به دپارتمان قالب بندی در موسسه الف در دست است :

در جریان ساخت اول دوره 1000 واحد که از نظر مواد 100٪ و تبدیل 40٪ تکمیل است .

هزینه های اول دوره مواد 3000 ریال دستمزد 1920 ریال و سربار 1600 ریال .

تعداد اقدام به تولید 4000 واحد ، تکمیل شده و انتقالی 4500 واحد.

هزینه های دوره جاری :

مواد 14400 ریال دستمزد 17600 ریال سربار 21120 ریال .

در جریان ساخت پایان دوره 500 واحد که از نظر مواد 100٪ و تبدیل 60٪ تکمیل است .

مطلوب است : تهیه گزارش تولید به روش میانگین

شرکت تولیدی ب دارای دو دایره تولیدی است و محصولی به نام الفا تولید می کند:

شرح	دایره اول	دایره دوم
در جریان ساخت اول دوره	3000 واحد مواد 100% تبدیل 80%	2000 واحد ، مواد 100% تبدیل 60%
واحد های اقدام به تولید 15000 واحد		
تکمیلی و انتقالی	14000 واحد	13000 واحد
در جریان ساخت پایان دوره	4000 واحد مواد 100% و تبدیل 50% تکمیل است	3000 واحد مواد 100% و تبدیل 80% تکمیل است

هزینه های اول دوره :

شرح	دایره اول	دایره دوم
انتقالی از دایره اول	76000 ریال
مواد	96000 ریال	56000 ریال
دستمزد	80000 ریال	50000 ریال
سربار	32000 ریال	12400 ریال
هزینه های انجام یافته :		
مواد	300000 ریال	440000 ریال
دستمزد	300000 ریال	600000 ریال
سربار	100000 ریال	200000 ریال

مطلوب است : تهیه گزارش تولید به روش میانگین برای دوایر اول و دوم

جلسه هشتم

روش **fifo** : در روش فایفو کالای اقدام به تولید و تکمیل شده از موجودی اول دوره تفکیک می شود .

در روش **fifo** هزینه ای هر دوره را به معادل آحاد همان دوره تخصیص می دهند .

در این روش فرض بر این است که گردش هزینه هماهنگ و متناسب با گردش فیزیکی محصولات روی خط تولید کارگاهها ست .

در این روش در یک دوره یا مجموعه مراحل تولید ، واحد هایی که زودتر از بقیه وارد خط تولید شده اند ، زودتر از بقیه نیز تکمیل می شوند .

روش **fifo**

اطلاعات بیشتری راجع به کارهای انجام شده در دوره جاری در اختیار قرار می دهد .

جدا بودن هزینه های جاری از ابتدا ی دوره ، برای مدیران منافع زیادی دارد ، زیرا آنها می توانند هزینه های جاری را شناسایی و اداره کنند .

1-جدول مقداری :

×× آحاد جریان ساخت اول دوره

×× آحاد جدید افزوده شده

×× آحاد قابل تخصیص

×× آحاد تکمیل شده طی دوره

×× آحاد در جریان اول دوره

×× در جریان ساخت پایان دوره

جمع آحاد تخصیص یافته

xx

2- جدول معادل آحاد تکمیل شده آحاد تخصیص یافته :

شرح	مواد	تبدیل
آحاد تکمیلی و انتقالی از طی دوره	xxx	xxx
آحاد تکمیل شده از در جرین اول دوره	0	xx
آحاد تکمیل شده پایان دوره	x	x
معادل آحاد تکمیل شده	xx	x x

3 - جدول هزینه های منظور شده :

شرح	مواد	تبدیل	جمع
هزینه های اول دوره	-----	-----	xxxx
هزینه های طی دوره	xx	xx	xxx
هزینه های قابل تخصیص	x	x	x

4- جدول هزینه تبدیل یک واحد :

شرح	مواد	تبدیل	جمع
هزینه های قابل تخصیص	xxx	xxx	xxxx
÷ معادل آحاد تکمیل شده	xx	xx	xxx
قیمت تمام شده یک واحد	x	x	x

5- جدول تخصیص هزینه ها:

قیمت تمام شده آحاد تکمیلی و انتقالی = آحاد تکمیل شده از نظر مواد × قیمت یک واحد از نظر مواد xxx

آحاد تکمیل شده از نظر تبدیل × قیمت یک واحد از نظر تبدیل xxx

قیمت تمام شده آحاد پایان دوره = آحاد تکمیل شده از نظر مواد × قیمت یک واحد از نظر مواد ××

آحاد تکمیل شده از نظر تبدیل × قیمت یک واحد از نظر تبدیل ××

×××××

هزینه های تخصیص یافته :

مثال : شرکت تولیدی ب دارای سیستم هزینه یابی مرحله ای است . این شرکت محصولی به نام ج تولید می کند . اطلاعات مهر ماه دایره اول این موسسه بشرح زیر در دست است :

واحدهای در جریان ساخت اول دوره 5/000 واحد که از نظر مواد 100% و تبدیل 40% تکمیل است .
آحاد افزوده شده 35/000 واحد .

واحد های تکمیلی و انتقالی 32/000 واحد

واحد های پایان دوره 8/000 واحد که از نظر مواد 100% و تبدیل 70% تکمیل است .

هزینه های اول دوره : هزینه های طی دوره

مواد	80/000 ریال	مواد	42/000 ریال
دستمزد	100/000 ریال	دستمزد	400/000 ریال
سربار	36/800 ریال	سربار	140/000 ریال
جمع	216/800 ریال		960/000 ریال

مطلوب است : تهیه گزارش تولید به روش fifo

نکات قابل توجه :

کلیه محصولات شامل کالای تکمیل شده و کالای در جریان ساخت اول و پایان دوره و ضایعات همیشه از نظر هزینه ای انتقالی در دوروش 100% تکمیل است .

اگر موجودی در جریان ساخت اول دوره صفر باشد ؛ نتایج دوروش یکسان است .

همواره معادل آحاد به روش میانگین بزرگتر یا مساوی تکمیل شده به روش می باشد .

شرکت تولیدی گیلان در اسفند ماه اطلاعات زیر را برای دایره تولیدی (2) ارائه کرده است :

انتقالی از دایره (1) 15/000 واحد - انتقالی به دایره (3) 10/000 واحد .

کالای در جریان ساخت پایان دوره 5/000 واحد (از لحاظ تبدیل 80% تکمیل است)

کلیه مواد مورد نیاز جهت ساخت کالا در ابتدا در دایره (1) وارد فرایند تولید می گردند .

دایره حسابداری صنعتی ارقام زیر را برای دایره (2) گرد آوری کرده است :

بهای تمام شده انتقالی از دایره (1) 82/500 ریال

هزینه تبدیل دایره (2) 56/000 ریال

مطلوب است: تهیه گزارش تولید برای **دایره دوم** - و ثبتهای لازم در دفترروزنامه

هزینه یابی استاندارد :

استفاده از نرخ معین برای تخصیص سربرار به کار در جریان ساخت ، نوعی هزینه یابی استاندارد است .
 بهای تمام شده استاندارد ، بهای تمام شده پیش بینی شده برای ساخت یک واحد محصول است و معمولاً بیش از آنکه محصول تولید شود ، تعیین می شود .

هزینه های واقعی و استاندارد :

هزینه های واقعی در یک دوره معین به وقوع پیوسته اند ، ولی استانداردها قبل از شروع فعالیت بوقوع پیوسته اند .
 تفاوت هزینه ای واقعی و استاندارد را انحراف گویند .
 اگر هزینه های واقعی بیشتر از استاندارد باشند ، انحراف نامساعد و برعکس .

الف) انحرافات مواد :

(1) انحراف نرخ :

مقدار مصرف واقعی × (نرخ استاندارد - نرخ واقعی)

(2) انحراف مصرف مواد :

نرخ استاندارد × (مقدار مصرف استاندارد - مقدار مصرف واقعی)

مقدار مصرف استاندارد = مصرف استاندارد برای تولید یک واحد × مقدار تولید واقعی

مثال : شرکت الف از هزینه یابی استاندارد استفاده می کند .

اطلاعات زیر از عملکرد سه ماهه سال 85 ارائه شده است :

خرید ماده A 20/000 واحد 1/000/000 ریال که 100/000 ریال آن نقد پرداخت شده است .

مصرفی طی دوره 18/000 واحد - نرخ استاندارد 54 ریال

تولید واقعی 16/000 واحد - استاندارد مصرف برای تولید یک واحد 1/1 ریال .

مطلوب است : ماسبه و ثبت انحراف نرخ و مصرف مواد

انحرافات دستمزد مستقیم :

الف) انحراف نرخ :

ساعات کار واقعی \times (نرخ استاندارد - نرخ واقعی)

ب) انحراف کارایی :

نرخ استاندارد \times (ساعات کار استاندارد - ساعات کار واقعی)

ساعات کار استاندارد = (ساعات استاندارد برای یک واحد \times تولید واقعی)

مثال : هزینه استاندارد برای تولید یک نوع محصول در شرکت آلفا بشرح زیر است :

ساعات کار مستقیم برای تولید یکواحد 4 ساعت کلا به مبلغ 50/000 ریال

تعداد تولید واقعی 30 واحد که طی 140 ساعت به مبلغ 1/680/000 ریال بابت آن پرداخت شده است .

مطلوب است : ماسبه و ثبت انحراف نرخ و کارایی دستمزد .

مثال : ساعات استاندارد برای تولید یک واحد محصول 10 ، تولید واقعی 210 - ساعات کار کرد واقعی 2/000 ساعت

نرخ استاندارد دستمزد 120 ریال ، دستمزد پرداخت شده 250/000 ریال

مطلوب است محاسبه و ثبت انحراف نرخ و کارایی دستمزد .

ج) انحراف سربرار :

سربرار جذب شده - سربرار واقعی = انحراف کل سربرار

نرخ جذب سربرار \times ساعت استاندارد برای تولید یک واحد \times تولید واقعی = سربرار جذب شده

مثال : در شرکت تولیدی عدالت :

سربرار ثابت پیش بینی شده 220/000 ریال ساعات کار مستقیم پیش بینی شده 800 ساعت

سربرار متغیر پیش بینی شده 120/000 ریال ساعات استاندارد برای تولید یک واحد 2/5 ساعت

تولید واقعی 400 واحد ساعات کار مستقیم واقعی 850 ساعت

سربرار ثابت واقعی 170/000 ریال سربرار متغیر واقعی 90/000 ریال

مطلوب است: محاسبه انحراف سرابر و ثبت های لازم

اطلاعات زیر مربوط به موسسه تولیدی دی در دست است :

سرپار ثابت و متغیر پیش بینی شده به ترتیب 300/000 ریال و 150/000 ریال

ساعات کار مستقیم پیش بینی شده 900 ساعت ، ساعات استاندارد برای تولید یک واحد 1/1 ساعت.

تعداد تولید واقعی 450 واحد ، ساعات واقعی 1050 ساعت - سرپار واقعی 290/000 ریال و سرپار ثابت واقعی 140/000 ریال

مطلوب است :

الف) ثبت سرپار واقعی ب) محاسبه سرپار جذب شده و انحراف سرپار و ثبت آنها