

فصل اول :

آشنائی مقدماتی با مفاهیم حسابداری صنعتی

هدفهای رفتاری فصل اول : در پایان این فصل از هنرجویان محترم انتظار می رود :

۱. مفهوم حسابداری صنعتی (بهای تمام شده) را بیان نمایند.
۲. اهمیت و کاربرد حسابداری صنعتی را شرح دهند.
۳. اطلاعات اولیه حسابداری صنعتی را بیان نمایند.
۴. اصطلاحات متداول در حسابداری صنعتی را شرح دهند.
۵. جایگاه حسابداری صنعتی در واحدهای تولیدی را توضیح دهند.
۶. کاربرد حسابداری صنعتی در سایر موسسات را توضیح دهند.
۷. وظایف حسابداری صنعتی را شرح دهند.
۸. عوامل تشکیل دهنده بهای تمام شده را نام ببرند.
۹. حساب کنترل کالای در جریان ساخت و عواملی که به این حساب بدهکار یا بستانکار می شوند را شرح دهند.
۱۰. نمودار گردش هزینه ها را ترسیم نمایند.

۱- شناخت حسابداری صنعتی

۱-۱- آشنائی مقدماتی بامفاهیم حسابداری صنعتی

در جهان (امروز با گسترش و تنوع فعالیتهای تولیدی و خدماتی همچنین پیچیدگی روز افزون در زمینه تجارت و صنعت، لزوم تفکیک رشته ها و شاخه های تخصصی حسابداری احساس می شود. اهم رشته های تخصصی حسابداری به این قرار است.

۱- حسابداری مالی ۲- حسابداری صنعتی ۳- حسابداری مدیریت ۴- حسابداری دولتی ۵- حسابرسی
۶- حسابداری مالیاتی. در این قسمت به طور خلاصه در مورد بعضی از این رشته های تخصصی توضیح داده می شود.

* حسابداری مالی :

این رشته از حسابداری، روش ثبت رویدادهای مالی واحد تجاری و نحوه تهیه صورتهای مالی و گزارش اطلاعات به گروه های ذینفع شامل (سرمایه گذاران فعلی و آتی، اعتبار دهندگان، مراجع قانونی، نهادهای دولتی و ...) مرتبط با واحدهای تجاری را دربرمی گیرد.

* حسابداری مدیریت

مدیران واحدهای تجاری با استفاده از اطلاعات جمع آوری شده رشته حسابداری مدیریت، امکان برنامه ریزی، هدایت و کنترل عملیات واحد تجاری تحت نظارت خود را خواهند یافت. فعالیتهای این رشته از حسابداری به صورت کلی در حوزه زیر مطرح می شود:

۱- حسابداری عمومی: شامل ثبت رویدادها، جمع آوری داده ها، تهیه گزارش جهت استفاده کنندگان سطوح مختلف مدیریت می باشد.

۲- حسابرسی داخلی: حسابرسی یکی از ارکان اساسی کنترل به شمار می آید. وظیفه حسابرسی داخلی، ارزیابی کارائی و کنترل هریک از بخشهای مختلف واحد تجاری نسبت به انجام وظایف معمول، گزارش یافته ها و ارائه پیشنهادهاى اصلاحی به مدیران ارشد می باشد.

۳- بودجه بندی: اطلاعات لازم پیرامون عملیات آتی واحد تجاری و زمان اجرای آن را مشخص می نماید و در این راستا لازم است، ابتدا برنامه ریزی عملیات با استفاده از اعداد و ارقام بیان شود. اجرای برنامه ها مستلزم صرف منابع مالی می باشد تا وجوه محدود واحد تجاری به بهترین نحو به مصرف برسد.

* حسابرسی

جمع بندی، رسیدگی به اسناد و مدارک و تطبیق آنها با رویدادهای مالی واقعی که در واحد تجاری انجام شده با رعایت الزامات قانونی در چارچوب اصول پذیرفته شده حسابداری و حسابرسی جزء وظایف عمده این بخش از حسابداری است. حوزه عملیات حسابرسی دارای دویبخش اصلی شامل حسابرسی داخلی و حسابرسی خارجی که تحت عنوان حسابرسی مستقل شناخته شده می باشد.

* حسابداری مالیاتی

این رشته از حسابداری با استفاده از قوانین مالیاتی، درآمد مشمول مالیات واحدهای تجاری را تعیین نموده و دولت رانسبت به دریافت حقوق قانونی خود یاری می نماید.

* حسابداری دولتی

وظیفه اصلی حسابداری دولتی تهیه اطلاعات مربوط به فعالیتهای مالی وزارتخانه ها و موسسات دولتی می باشد، که بودجه مربوط به آنها بوسیله قوه مقننه تصویب شده و بر اساس ردیف بودجه تعیین شده فعالیت مالی آنها انجام می شود.

موضوع حسابداری دولتی عبارت از نگاهداری حسابها و ثبت عملیات مربوط به موسسات و سازمانهای دولتی یا موسسات تابعه آن می باشد.

* حسابداری صنعتی

عنوان کتاب حاضر حسابداری صنعتی یا حسابداری بهای تمام شده می باشد. لذا از این پس به تشریح و توضیح عنوان مورد بحث می پردازیم.

۲-۱- تعریف حسابداری صنعتی

برای حسابداری صنعتی (حسابداری بهای تمام شده) تعاریف بسیاری ارائه گردیده است که دو تعریف زیر از آن جمله می باشد.

حسابداری صنعتی بخشی از سیستم علمی اطلاعات حسابداری است که اطلاعات مربوط به هزینه های ساخت محصول برای استفاده در حسابداری مدیریت و حسابداری مالی را جمع آوری، پردازش و ارائه می نماید.

حسابداری صنعتی به شاخه ای از حسابداری اطلاق می شود که جمع آوری اطلاعات مربوط به عوامل هزینه، محاسبه بهای تمام شده محصولات و خدمات، همچنین ارایه روشهای تقلیل بهای تمام شده تولید از طریق تجزیه و تحلیل گزارشها و بررسی شیوه های تولید را عهده دار می باشد.

۳-۱- اهمیت حسابداری بهای تمام شده

حسابداری بهای تمام شده با بکارگیری سیستمها، روشها و شیوه های متداول و مخصوص به خود، مدیریت را جهت برنامه ریزی، کنترل و ارزیابی نتایج عملیات مجهز نموده و نقش بازوی مدیریت در برنامه ریزی و کنترل فعالیتها را ایفای می نماید.

این شاخه از حسابداری، مدیریت را دربرآورد و جمع آوری اطلاعات مربوط به عوامل هزینه شامل (هزینه مواد اولیه، هزینه حقوق و دستمزد و سایر هزینه های تولیدی) یاری می نماید. این عمل به مدیران امکان می دهد تا جهت افزایش تولید با توسعه تاسیسات و تغییر ماشین آلات از طرق مختلف مانند خرید، تعویض، ساخت و یا اجاره تاسیسات و ماشین آلات جدید تصمیم گیری نمایند. همچنین برآورد و جمع آوری اطلاعات می تواند مدیران را در جهت کاهش تولید (در شرایط نامناسب) یاری نماید.

به طور مثال، اگر مدیران یک واحد تولیدی تصمیم داشته باشند تولید را افزایش دهند می توانند ماشین آلات مورد نیاز خود را به یکی از طرق زیر تهیه نمایند.

۱. خرید ماشین آلات جدید
۲. اجاره ماشین آلات مورد نیاز.
۳. تعویض ماشین آلات موجود با ماشین آلات جدید.

حسابداری بهای تمام شده می تواند با برآورد هزینه های لازم برای استفاده هر یک از شیوه های فوق، بهای تمام شده محصول ساخته شده در هر شیوه را نیز برآورد نماید. در این صورت مدیریت با در نظر گرفتن امکانات و محدودیت های واحد تجاری و با توجه به برآوردهای انجام شده در حسابداری صنعتی می تواند بهترین و باصرفه ترین راه ممکن را انتخاب و به مرحله اجرا در آورد. همچنین مدیران با استفاده از اطلاعات ارائه شده بوسیله حسابداری صنعتی، دواير و مراکزی را که کارائی کمتری دارند و یا وظایف خود را به درستی انجام نداده اند، شناسائی می نمایند.

۴-۱- وظایف حسابداری صنعتی

به طور خلاصه وظایف حسابداری صنعتی عبارت است از:

۱. ایجاد روش ها و شیوه های اعمال کنترل در جهت کاهش معقول هزینه ها.
۲. کمک به مدیران در جهت اجرای برنامه ها.
۳. ارزیابی موجودی های جنسی (موجودی مواد، موجودی کالای در جریان ساخت و موجودی کالای ساخته شده) به منظور هزینه یابی و قیمت گذاری آنها و نیز ارائه روش های کنترل مقداری موجودی ها.
۴. راهنمایی مدیریت در جهت تصمیم گیری های نهائی به منظور انتخاب بهترین راه حل از راه حل های موجود.
۵. پیش بینی و برآورد هزینه های تولید برای یک دوره معین (از طریق تنظیم بودجه)
۶. جمع آوری، تفکیک، ثبت و تسهیم هزینه ها.

۵-۱- کاربرد حسابداری بهای تمام شده.

استفاده از حسابداری صنعتی و نتایج حاصل از آن تنها به موسسات تولیدی محدود نمی شود، بلکه موسسات غیرتولیدی شامل اکثر موسسات خدماتی (بیمارستانها، موسسات آموزشی، شرکتهای بیمه، شرکتهای حمل و نقل بار و مسافر، عمده فروشان و ادارات دولتی) نیز می توانند از حسابداری صنعتی و نتایج حاصل از آن، جهت محاسبه بهای تمام شده خدماتی که ارائه می دهند و نیز جهت افزایش کارائی فعالیت های خود، استفاده نمایند.

به عنوان مثال، در یک بیمارستان امکان محاسبه بهای تمام شده یک تخت بیمارستانی در مدت یک روز بدون در نظر گرفتن سایر خدمات ارائه شده به بیمار وجود دارد که آنرا اصطلاحاً (تخت روز) می نامند. همچنین در یک واحد آموزشی مانند هنرستانها و دانشکده ها با استفاده از روشها و شیوه های موجود در حسابداری صنعتی می توان هزینه آموزشی یک دانش آموز یا یک دانشجوی در یک ترم تحصیلی و یا حتی برای گذراندن یک واحد درسی و

یا هزینه یک ساعت درسی در یک کلاس رامحاسبه نموده همچنین شرکتهای حمل و نقل بار و مسافر با استفاده از حسابداری صنعتی می توانند هزینه حمل و نقل یک تن بار و یا جابه جایی یک مسافر در طول یک کیلومتر رامحاسبه نمایند. که اصطلاحاً به آن تن کیلومتر و یا مسافر کیلومتر گفته می شود.

با توجه به مثالهای ارائه شده به کاربرد حسابداری صنعتی در موسسات غیر تولیدی پی می بریم ولی مهمترین کاربرد حسابداری صنعتی محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده در واحدهای تولیدی است. به همین جهت مباحث ارائه شده در این کتاب عمدتاً به این موضوع اختصاص دارد.

۶-۱- اصطلاحات متداول در حسابداری بهای تمام شده

علوم و فنون هر یک دارای اصطلاحات خاص خود می باشند که با بکارگیری این اصطلاحات، درک مطالب مربوط به آن علوم و فنون ساده تر خواهد شد. بر همین اساس حسابداری بهای تمام شده نیز دارای اصطلاحاتی است که هر کدام نشانگر مفهوم خاصی می باشند. در این قسمت به توضیح بعضی از آنها می پردازیم تا فراگیری مطالب بعدی برای مطالعه کنندگان آسانتر شود.

۱-۶-۱- هزینه یابی

محاسبه بهای تمام شده کالای ساخته شده و محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت را اصطلاحاً هزینه یابی گویند.

۲-۶-۱- تولید

عبارت از، تغییر شکل و یا تغییر ماهیت مواد، طی مراحل مختلف به کالای ساخته شده می باشد به طوری که پس از این تغییر مواد خام، دیگر شکل و ماهیت قبلی را نداشته باشد. به عنوان مثال، در کارخانه های ذوب آهن سنگ آهن را به آهن ورق، تیر آهن و ... تبدیل می نمایند.

۳-۶-۱- عوامل بهای تمام شده

عبارت از هزینه هائی است، که برای ساخت محصول به مصرف می رسند که شامل، مواد اولیه، دستمزد و سایر هزینه ها (سربار ساخت) می باشند.

۴-۶-۱- کالای ساخته شده

به محصولاتی گفته می شود که فرآیند تولید را طی نموده و اصطلاحاً تکمیل شده و برای فروش آماده باشند.

۵-۶-۱- کالای در جریان ساخت

به محصولات یا موجودی هائی اطلاق می شود، که ساخت آن هنوز به پایان نرسیده و تکمیل نشده باشند. به عنوان مثال: در یک پالایشگاه، نفت خام که به عنوان مواد اولیه می باشد در یک فرآیند تولید به محصولات و فرآورده هائی مانند بنزین هواپیما، بنزین سوپر، بنزین معمولی، نفت سفید، نفت گاز، نفت کوره، قیر و ... تبدیل می شود.

۷-۱- جایگاه حسابداری بهای تمام شده

باتوجه به تخصصی شدن موضوع هزینه یابی و افزایش حجم فعالیتها در موسسات تولیدی، همچنین لزوم تفکیک هزینه ها و محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده، به منظور دستیابی به اهداف مورد انتظار، ایجاد دایره حسابداری صنعتی به موازات دایره حسابداری مالی ضروری به نظر می رسد.

دایره حسابداری مالی وضعیت مالی موسسه را با ارائه گزارشهای مالی (صورت خلاصه سود و زیان، ترازنامه و صورت گردش وجوه نقد) منعکس می نماید. این گزارشها عموماً برون سازمانی بوده و نشان دهنده این است که فعالیتهای موسسه در طول دوره مالی چه نتایج کلی در برداشته است. ولی دایره حسابداری بهای تمام شده به جزئیات فعالیتهای دوایر تولیدی، مراکز هزینه و قسمتهای مختلف می پردازد و نتایج به دست آمده را در قالب گزارشهایی مانند گزارش مصرف مواد، گزارش ساعت کار انجام شده، اوقات تلف شده، ضایعات تولید، همچنین قیمت تمام شده محصولات ساخته شده و در جریان ساخت و... در اختیار مدیران قرار می دهد که معمولاً گزارشهای درون سازمانی محسوب می شوند.

۸-۱- عوامل بهای تمام شده

عوامل بهای تمام شده که به آن عوامل، هزینه نیز گفته می شود، عبارت از هزینه هائی است که به صورت مستقیم و غیرمستقیم در ساخت محصول به مصرف می رسند. این عوامل معمولاً از سه قسمت شامل، مواد اولیه، دستمزد و سربار تولید تشکیل می شوند.

۸-۱-۱- مواد اولیه

برای ساخت محصول از موادی که در طبیعت وجود دارد (مانند سنگ آهن) و از کالاهائی که به وسیله کارخانه های دیگر ساخته شده اند (مانند تیر آهن) استفاده می شود که به آنها مواد اولیه گویند.

بنابراین، مواد اولیه کارخانه ذوب آهن، سنگ آهن است که در طبیعت وجود دارد و مواد اولیه در ساختمان سازی تیر آهن و مواد اولیه در تولید لوازم خانگی فلزی، ورق آهن می باشد که در کارخانه ذوب آهن تولید می شوند.

۸-۱-۲- دستمزد

عبارت از حقوق و حق الزحمه ای است که برای تبدیل مواد اولیه به کالای ساخته شده و کالای در جریان ساخت به کارگران پرداخت می گردد.

۸-۱-۳- سایر هزینه های تولید

هزینه های غیرمستقیم تولید که معمولاً به آن، سربار ساخت و یا سربار تولید نیز می گویند، شامل، هزینه هائی است که در کارخانه به مصرف می رسند، به جز مواد اولیه و دستمزد مستقیم.

بعضی از این هزینه ها عبارتند از: مواد غیرمستقیم، دستمزد غیرمستقیم، هزینه اجاره کارخانه هزینه استهلاک ساختمان، ماشین آلات و تاسیسات، هزینه بیمه شامل (بیمه کارخانه، بیمه های اجتماعی کارگران، بیمه بیکاری)، هزینه سوخت و روشنائی کارخانه، هزینه تعمیر ماشین آلات و تاسیسات کارخانه و هزینه نگهداری ماشین آلات و ساختمان و تاسیسات کارخانه.

۹-۱- حساب کالای در جریان ساخت

با توجه به مطالب یاد شده در مورد عوامل بهای تمام شده در موسسات تولیدی حسابی تحت سرفصل حساب کالای در جریان ساخت و یا حساب کنترل کالای در جریان ساخت که در واقع حساب تولید محصول است، استفاده می شود. هزینه هائی را که بهای تمام شده محصول را تشکیل میدهند (شامل مواد اولیه ، دستمزد و هزینه های غیر مستقیم تولید) به بدهکار حساب کنترل کالای در جریان ساخت منظور می شوند. به عبارت دیگر، حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازاء هریک از عوامل بهای تمام شده که در ساخت محصول به مصرف رسیده اند ، بدهکاری گردد و پس از ساخت محصول در واحد تولیدی و انتقال آن به مراحل بعدی تولید و یا انتقال به انبار، بهای تمام شده محصول محاسبه و از حساب کنترل کالای در جریان ساخت خارج می شود. به عبارت دیگر حساب کنترل کالای در جریان ساخت معادل بهای تمام شده کالای ساخته شده، بستانکار می گردد.

کالای در جریان ساخت

xxx	بهای تمام شده کالای ساخته شده	xx	مواد اولیه مصرف شده
		xx	دستمزد مستقیم
xx	مانده بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره	xx	هزینه های غیر مستقیم کارخانه
xxxx		xxxx	

مثال: یک کارخانه به تولید سه نوع محصول به نام محصول الف ، ب و ج اشتغال دارد هزینه های اولیه این محصولات شامل مواد اولیه مبلغ ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال ، دستمزد مستقیم مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال و هزینه های غیر مستقیم تولید (سربار ساخت) مبلغ ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال می باشد.

۴۰٪ از مواد اولیه ۳۰٪ از دستمزد مستقیم و ۳۰٪ از هزینه های غیر مستقیم برای تولید محصول الف به مصرف رسیده است.

۳۵٪ از مواد اولیه ۲۵٪ از دستمزد مستقیم و ۲۵٪ از هزینه های غیر مستقیم برای تولید محصول ب مصرف شده است.

بقیه مواد اولیه ، دستمزد و سایر هزینه های غیر مستقیم جهت تولید محصول ج مصرف شده است در پایان دوره مالی معادل ۸۰٪ از هزینه های تولید محصول الف و معادل ۷۰٪ از هزینه های تولید محصول ب و معادل ۱۰٪ از هزینه های تولید محصول ج به کالای ساخته شده تبدیل گردیده است.

حساب دفتر کل و حسابهای دفتر معین به صورت زیر تنظیم می شود.

کنترل کالای در جریان ساخت

۸,۳۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	۶,۰۰۰,۰۰۰	مواد اولیه
		۲,۵۰۰,۰۰۰	دستمزد مستقیم
۱,۶۵۰,۰۰۰	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره	۱,۵۰۰,۰۰۰	سربار ساخت
۱۰,۰۰۰,۰۰۰		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
		۱,۶۵۰,۰۰۰	مانده

کالای در جریان ساخت محصول الف		دفتر معین
۲,۸۸۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	مواد اولیه
		دستمزد
<u>۷۲۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای در جریان ساخت	سربار
<u>۳,۶۰۰,۰۰۰</u>		مانده
		۲,۴۰۰,۰۰۰
		۷۵۰,۰۰۰
		<u>۴۵۰,۰۰۰</u>
		<u>۳,۶۰۰,۰۰۰</u>
		۷۲۰,۰۰۰

کالای در جریان ساخت محصول ب		
۲۱۷۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	مواد اولیه
		دستمزد
<u>۹۳۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای در جریان ساخت	سربار
<u>۳,۱۰۰,۰۰۰</u>		مانده
		۲,۱۰۰,۰۰۰
		۶۲۵,۰۰۰
		<u>۳۷۵,۰۰۰</u>
		<u>۳,۱۰۰,۰۰۰</u>
		۹۳۰,۰۰۰

کالای در جریان ساخت محصول ج		
۳,۳۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	مواد اولیه
		دستمزد
<u>۳,۳۰۰,۰۰۰</u>		سربار
		مانده
		۱,۵۰۰,۰۰۰
		۱,۱۲۵,۰۰۰
		<u>۶۷۵,۰۰۰</u>
		<u>۳,۳۰۰,۰۰۰</u>

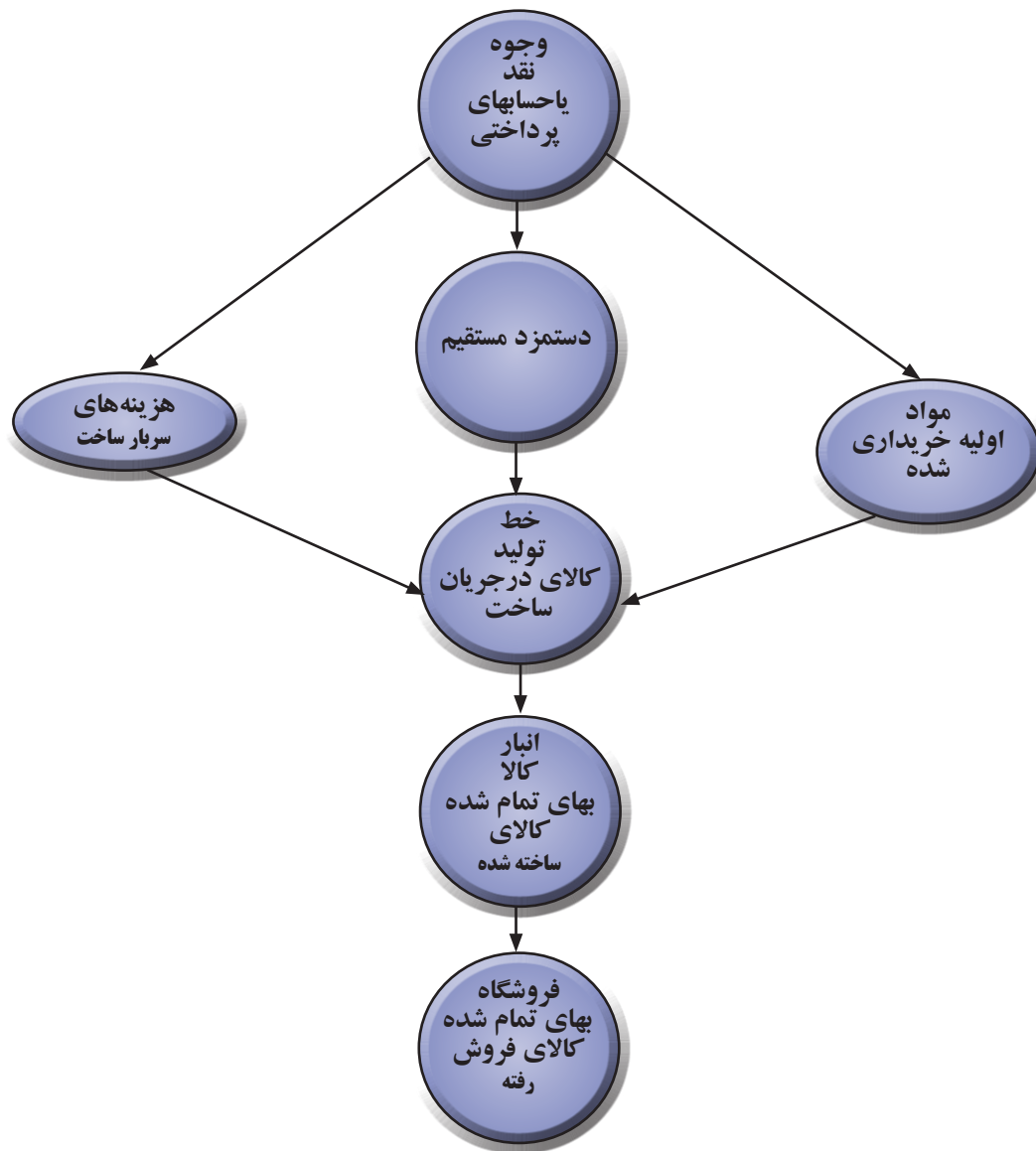
محصول ج	محصول ب	محصول الف	محاسبات
۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰	۲۵٪ و ۳۵٪ و ۴۰٪ X ۶,۰۰۰,۰۰۰ مواد اولیه
۱,۱۲۵,۰۰۰	۶۲۵,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰	۴۵٪ و ۲۵٪ و ۳۰٪ X ۲,۵۰۰,۰۰۰ دستمزد
<u>۶۷۵,۰۰۰</u>	<u>۳۷۵,۰۰۰</u>	<u>۴۵۰,۰۰۰</u>	۴۵٪ و ۲۵٪ X ۳۰٪ X ۱,۵۰۰,۰۰۰ سربار
۳,۳۰۰,۰۰۰	۳,۱۰۰,۰۰۰	۳,۶۰۰,۰۰۰	جمع هزینه های تولید هر محصول
<u>٪۱۰۰</u>	<u>٪۷۰</u>	<u>٪۸۰</u>	درصد
۳,۳۰۰,۰۰۰	۲,۱۷۰,۰۰۰	۲,۸۸۰,۰۰۰	بهای تمام شده محصولات ساخته شده
<u>۰</u>	<u>۹۳۰,۰۰۰</u>	<u>۷۲۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره

باید توجه داشت که مانده حساب کنترل کالای در جریان ساخت، بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره را نشان می‌دهد. به عبارت دیگر محصولاتی که طی دوره مالی فرآیند تولید را به طور کامل طی نکرده باشند. به عنوان موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره در حساب کنترل کالای در جریان ساخت باقی می‌مانند. این محصولات در دوره مالی بعد تکمیل شده به مراحل بعدی یا به انبار کالای ساخته شده منتقل می‌گردند. چنانچه در یک کارخانه چند نوع محصول ساخته شود و یا اگر محصولات یک کارخانه در چند دایره تولید شوند، در دفتر کل یک حساب تحت سرفصل حساب کنترل کالای در جریان ساخت در نظر گرفته می‌شود. و در دفتر معین برای هر محصول یا برای هر دایره حسابی جداگانه تحت سرفصلهای حساب کالای در جریان ساخت محصول و یا حساب کالای در جریان ساخت دایره در نظر گرفته می‌شود.

چند نکته ضروری :

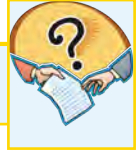
۱. زمان خرید مواد وجه نقد پرداخت می‌گردد و یا خرید به صورت نسیه انجام می‌شود که در این صورت مواد اولیه که جزء اقلام دارائی است به حساب موجودی مواد، بدهکاری می‌گردد تا در تولید محصول به مصرف برسد.
۲. مواد موجود در انبار به تدریج به مصرف میرسد و به حساب کالای در جریان ساخت که همان حساب تولید است انتقال می‌یابد.
۳. بخشی از وجوه نقد جهت پرداخت دستمزد و سایر هزینه‌های تولید (سربار) به مصرف می‌رسد و به حساب کنترل کالای در جریان ساخت انتقال می‌یابد و به مواد اولیه اضافه می‌گردد.
۴. پس از این که کالا تکمیل شد بهای تمام شده کالای ساخته شده از حساب کنترل کالای در جریان ساخت به حساب موجودی کالای ساخته شده منتقل می‌گردد.
- لازم به توضیح است که حساب کنترل کالای در جریان ساخت و حساب موجودی کالای ساخته شده هر دو از اقلام دارائی‌هاست و در این گروه طبقه‌بندی می‌شود.
۵. هنگام فروش کالای ساخته شده، بهای تمام شده کالای ساخته شده از حساب موجودی کالای ساخته شده به حساب قیمت تمام شده کالای فروش رفته منتقل می‌گردد و در پایان دوره به خلاصه حساب سود و زیان انتقال می‌یابد. در نتیجه حساب موجودی کالای ساخته شده که یک قلم دارائی است، به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته که یکی از اقلام هزینه است تبدیل می‌گردد.

گردش هزینه‌ها از زمان تبدیل وجه نقد به سایر عوامل تا تبدیل کالای فروش رفته به وجه نقد در نمودار زیر تشریح می‌گردد.



نمودار ۱-۱

پرسش‌ها و تست‌های فصل (۱)



الف - به پرسشهای زیر پاسخ دهید

۱. سه رشته تخصصی حسابداری را نام ببرید.
۲. حسابداری مالی به کدام بخش از حسابداری می‌پردازد؟
۳. استفاده کنندگان از حسابداری مالی چه گروه‌هایی هستند. سه گروه را نام ببرید.
۴. مدیران واحدهای تجاری در کدام بخش از فعالیتهای واحد تحت نظارت خود از امکانات حسابداری مدیریت استفاده می‌نمایند؟
۵. به طور کلی «حسابداری مدیریت» در کدام حوزه‌ها فعالیت دارد. دو مورد را نام ببرید.
۶. دو مورد از عملیات حسابداری که با استفاده از حسابداری عمومی انجام می‌شود را نام ببرید.
۷. حسابداری صنعتی را تعریف کنید.
۸. اهمیت حسابداری بهای تمام شده را با ذکر یک مثال بطور خلاصه توضیح دهید.
۹. سه وظیفه از وظایف حسابداری صنعتی را نام ببرید.
۱۰. از حسابداری صنعتی در کدام بخشها، (به جز بخش صنعت) استفاده می‌شود؟ سه مورد را نام ببرید.
۱۱. منظور از هزینه یابی چیست؟
۱۲. تولید را تعریف کنید.
۱۳. کالای در جریان ساخت به کدام محصول گفته می‌شود؟
۱۴. جایگاه حسابداری بهای تمام شده را شرح دهید.
۱۵. عوامل بهای تمام شده را نام ببرید.
۱۶. چهار نمونه از هزینه‌های غیر مستقیم تولید را نام ببرید.
۱۷. حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازاء کدامیک از عوامل بهای تمام شده، بدهکار می‌شود؟
۱۸. حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازاء کدام عوامل، بستانکار می‌شود؟
۱۹. مانده حساب کنترل کالای در جریان ساخت در پایان دوره، نشان‌دهنده چیست؟
۲۰. اگر یک کارخانه چند نوع محصول تولید کند، در دفتر کل و دفتر معین چه حسابهایی باید افتتاح گردد؟
۲۱. اگر محصولات یک کارخانه برای تکمیل از چنددایره تولیدی عبور کند، در دفتر کل و دفتر معین چه حسابهایی خواهیم داشت؟
۲۲. مواد اولیه جزء کدام گروه از حسابهاست و پس از خرید به کدام حساب، بدهکار می‌شود؟
۲۳. بهای تمام شده کالای ساخته شده که پس از تکمیل کالا محاسبه می‌شود، از حساب کنترل کالای در جریان ساخت به کدام حساب منتقل می‌گردد؟
۲۴. بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره به کدام حساب منتقل می‌گردد؟
۲۵. بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره به چه صورت منتقل می‌شود؟

ب - گزینه صحیح را با (X) مشخص کنید.

۱. اسناد و مدارک اولیه حسابداری عبارتند از

الف - برگ رسید انبار ، فاکتور فروش

ب - فاکتور خرید ، برگ رسید انبار

ج - حواله صدور مواد ، دفتر روزنامه

د - دفتر کل ، حواله خرید مواد

۲. اگر در یک کارخانه چند نوع محصول ساخته شود، با حساب کالای در جریان ساخت در دفتر کل و دفتر معین

به چه صورت عمل می شود؟

الف - در دفتر معین برای تمام محصولات فقط یک حساب و در دفتر کل برای هر یک از محصولات حسابی

جداگانه افتتاح می گردد.

ب - در دفتر معین برای هر محصول یک حساب و در دفتر کل برای تمام محصولات یک حساب افتتاح می گردد.

ج - در دفتر معین برای تمام محصولات یک حساب و در دفتر کل نیز برای تمام محصولات یک حساب افتتاح

می شود.

د - در دفتر معین برای هر یک از محصولات یک حساب و در دفتر کل نیز برای هر محصول حسابی جداگانه افتتاح

می گردد.

۳. مهمترین وظیفه حسابداری صنعتی کدامیک از این موارد است.

الف - محاسبه هزینه جابه جایی یک مسافر در یک موسسه مسافری

ب - محاسبه هزینه خرید مواد اولیه همراه با تمام هزینه های مرتبط با خرید مواد.

ج - محاسبه بهای تمام شده کالاهای ساخته شده در یک واحد تولیدی.

د - محاسبه شهریه یک دانش آموز در طول یک دوره مالی در یک واحد آموزشی

۴. کدامیک از عبارتهای زیر صحیح است.

الف - مانده حساب کنترل کالای در جریان ساخت در پایان دوره ، بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

را نشان می دهد.

ب - حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازاء مواد اولیه مصرفی بدهکار می شود.

ج - حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازاء سربار ساخت بستانکاری می شود.

د - حساب موجودی کالای ساخته شده به ازاء بهای تمام شده تولید بستانکاری می شود.

۵. پس از ساخت و تکمیل کالا، بهای تمام شده کالای ساخته شده به کدام حساب انتقال می یابد.

الف - به حساب کنترل کالای در جریان ساخت

ب - به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته

ج - به حساب های صندوق ، بانک یا حسابهای پرداختی

د - به حساب موجودی کالای ساخته شده .

۶. در یک واحد تولیدی ، مواد اولیه ، دستمزد مستقیم و سربار ساخت به ترتیب مبلغ ۳,۲۶۰,۰۰۰ ریال ۲,۸۲۰,۰۰۰

ریال و ۱,۴۱۰,۰۰۰ ریال است. موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره مبلغ ۶۳۰,۰۰۰ ریال می باشد. بهای تمام

شده کالای ساخته شده طی دوره کدام است؟

الف - ۷,۴۹۰,۰۰۰ ریال ب - ۲,۶۳۰,۰۰۰ ریال

ج - ۳,۲۳۰,۰۰۰ ریال د - ۶,۸۶۰,۰۰۰ ریال

۷- حساب کنترل کالای در جریان ساخت و حساب موجودی کالای ساخته شده به ترتیب در کدام گروه طبقه بندی می شوند.

الف - هزینه . دارائی ب - دارائی . دارائی ج - هزینه . هزینه د - دارائی . هزینه

۸- در یک کارخانه دو نوع محصول الف و ب تولید می شود. هزینه های انجام شده شامل مواد اولیه ، دستمزد و سربار به ترتیب مبلغ ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال ، ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال و ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال است. ۴۰٪ مواد اولیه، ۳۵٪ دستمزد و ۳۵٪ سربار ساخت برای تولید محصول الف به مصرف رسیده است. در پایان دوره موجودی کالای در جریان ساخت محصول ب مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. بهای تمام شده کالای ساخته شده محصول ب کدام است؟

الف - ۲,۷۰۰,۰۰۰ ریال ب - ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

ج - ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال د - ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال

۹- باتوجه به اطلاعات ارائه شده درست شماره (۸). چه اقلامی در حساب دفتر معین کالای الف، بدهکار می شوند به ترتیب مواد اولیه ، دستمزد و سربار

الف - ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال ، ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال و ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال

ب - ۱,۴۴۰,۰۰۰ ریال ، ۸۴۰,۰۰۰ ریال و ۴۲۰,۰۰۰ ریال

ج - ۲,۱۶۰,۰۰۰ ریال ، ۱,۵۶۰,۰۰۰ ریال و ۷۸۰,۰۰۰ ریال

د - ۲,۹۰۰,۰۰۰ ریال ، ۱,۷۰۰,۰۰۰ ریال و ۵۰۰,۰۰۰ ریال

۱۰- تسهیم هزینه ها به مراکز مختلف . جزء وظایف کدامیک از رشته های حسابداری است؟

الف - حسابداری مالی ب - حسابداری دولتی

ج - حسابداری بهای تمام شده د - حسابداری مالیاتی

فصل دوم :

طبقه‌بندی عوامل هزینه (عوامل بهای تمام شده)

اهداف رفتاری : در پایان این فصل از هنرجویان محترم انتظار می رود :

۱. ضرورت طبقه بندی هزینه ها را توضیح دهند.
۲. طبقه بندی طبیعی هزینه ها را شرح داده و نمودار آنرا ترسیم نمایند.
۳. طبقه بندی هزینه ها و ارتباط آنها با محصول را شرح دهند.
۴. هزینه های مستقیم و هزینه های غیرمستقیم، همچنین بهای اولیه و هزینه تبدیل را توضیح دهند.
۵. تفاوت بین هزینه های مستقیم و هزینه های غیرمستقیم را بیان نمایند.
۶. نمودار هزینه ها در ارتباط با تغییر تعداد یا مقدار تولید را توضیح دهند.
۷. طبقه بندی هزینه ها در ارتباط با تغییر تعداد یا مقدار تولید را توضیح دهند.
۸. هزینه های ثابت ، متغیر و نیمه متغیر را توضیح داده و تفاوت آنها را شرح دهند.
۹. گزارشهای متداول درون سازمانی و برون سازمانی را شرح داده و آنها را تهیه نمایند.
۱۰. موارد استفاده از گزارشات درون سازمانی و برون سازمانی و همچنین استفاده کنندگان از این گزارشات را نام ببرند.
۱۱. تفاوت گزارشهای درون سازمانی و برون سازمانی را شرح دهند.

۲- طبقه بندی عوامل هزینه (عوامل بهای تمام شده)

۱-۲ لزوم طبقه بندی هزینه ها

در طول دوره مالی هزینه های مختلفی در موسسات تولیدی به مصرف می رسند، که باید به صورت های مختلف طبقه بندی شوند. در غیر این صورت چنانچه هزینه ها طبقه بندی نشوند، به علت تنوع اقلام هزینه های مصرفی، بررسی علل ایجاد پرهزینه و تصمیم گیری در مورد لزوم آنها و نیز طریقه های صرفه جوئی در مصرف آنها، واحد تولیدی را بامشکل مواجه خواهد نمود.

در واحدهای تولیدی هزینه ها به طریقه های مختلف طبقه بندی می شوند. در این صورت می توان هر هزینه را بر اساس اهداف از پیش تعیین شده در طبقه مربوط به آن هزینه مورد مطالعه و تجزیه و تحلیل قرارداد. به عبارت دیگر طبقه بندی هزینه ها با در نظر گرفتن اطلاعات جمع آوری شده مربوط به هر طبقه از هزینه، به مدیران امکان می دهد تا ماهیت هزینه را شناسائی نموده و نسبت به میزان مصرف آن هزینه تصمیم گیری نمایند. حال لزوم طبقه بندی هزینه ها و برخی از انواع طبقه بندی هزینه ها توضیح داده می شود.

۲-۲- طبقه بندی طبیعی هزینه

یکی از متداول ترین طریقه های طبقه بندی هزینه ها این است که آنها را به صورت طبیعی طبقه بندی نمائیم با بکارگیری این روش هزینه ها به دو دسته تقسیم می شوند، که شامل هزینه های ساخت و هزینه های تجاری می باشند.

دسته اول هزینه های ساخت :

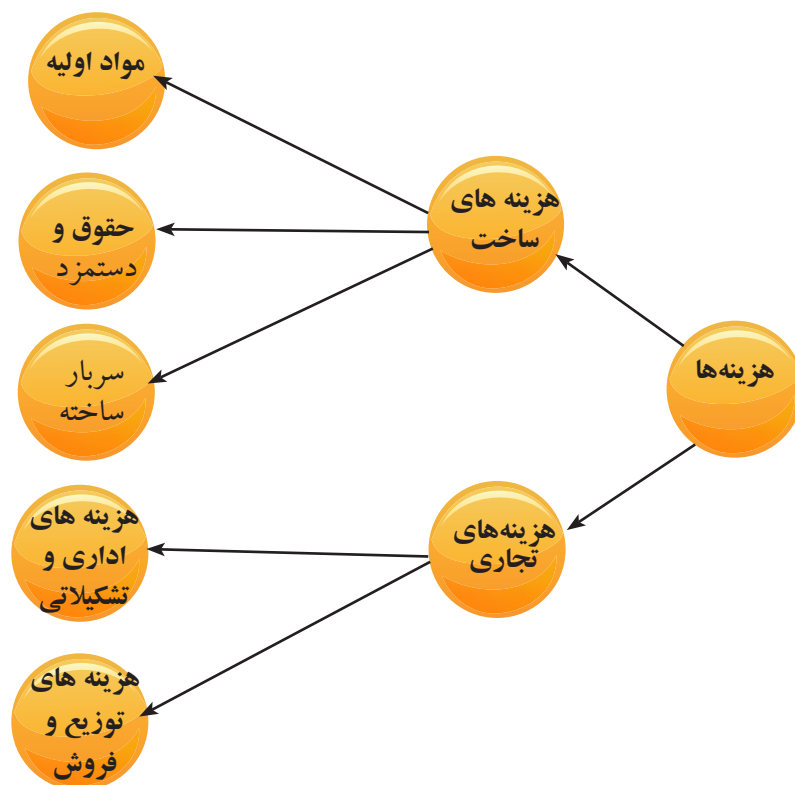
شامل هزینه هایی است، که در کارخانه جهت تولید محصول مصرف می شوند از قبیل، مواد اولیه مصرفی، دستمزد کارگران و هزینه های غیر مستقیم (سربار ساخت).

دسته دوم هزینه های تجاری :

این هزینه ها در قسمت های دیگر (به جز در قسمت کارخانه) به مصرف می رسند، که به طور کلی عبارتند از: هزینه های اداری و عمومی (اداری و تشکیلاتی) و هزینه های توزیع و فروش، به مجموع هزینه های تجاری، هزینه های عملیاتی نیز می گویند.

این نوع طبقه بندی به اشخاصی که بودجه را تنظیم می نمایند، امکان می دهد تا با در نظر گرفتن برنامه های از پیش طراحی شده بودجه مورد نیاز هر قسمت را به طور جداگانه تنظیم نماید.

طبقه بندی طبیعی هزینه ها



۳-۲- طبقه بندی هزینه‌ها بر اساس ارتباط آنها با تولید محصول :

قبل از توضیح طبقه بندی فوق، لازم است بعضی از اصطلاحات متداول در حسابداری بهای تمام شده تشریح گردد.

الف - بهای اولیه: به کلیه هزینه‌های مستقیمی که در تولید محصول به مصرف می‌رسند اصطلاحاً بهای اولیه گفته می‌شود. بهای اولیه شامل مجموع مواد اولیه، دستمزد مستقیم و سایر هزینه‌های مستقیم است و از رابطه زیر بدست می‌آید.

سایر هزینه‌های مستقیم + کار یا دستمزد مستقیم + مواد اولیه مصرفی = بهای اولیه

ب - هزینه‌های تبدیل

به کلیه هزینه‌هایی که در جهت تغییر شکل مواد اولیه و تبدیل آن به کالای ساخته شده به مصرف می‌رسند، اصطلاحاً هزینه‌های تبدیل گفته می‌شود.

این هزینه‌ها عبارتند از: دستمزد کارگران بخش تولید (دستمزد مستقیم) و هزینه‌های غیرمستقیم تولید (هزینه‌های سربار ساخت) که در کارخانه مصرف می‌شوند.

(هزینه‌های غیرمستقیم تولید) سربار ساخت + دستمزد مستقیم = هزینه‌های تبدیل

در این طبقه بندی کلیه هزینه هایی که در تولید محصول مصرف می شوند. در دو گروه شامل هزینه های مستقیم و هزینه های غیرمستقیم طبقه بندی می شوند.

هزینه های مستقیم: به هزینه هایی گفته می شود که با تولید محصول ارتباط مستقیم داشته و بتوان آنها را به آسانی به محصولی معین، مرحله ای از تولید و یا با سفارشی خاص ارتباط داد. این هزینه ها شامل، مواد اولیه، کار یا دستمزد مستقیم و سایر هزینه های مستقیم است.

هزینه های غیرمستقیم تولید: به هزینه هایی گفته می شود، که در کارخانه به مصرف می رسند ولی به صورت مستقیم در تولید محصول مصرف نمی شوند. همچنین بعضی از هزینه های مستقیم تولید که به علت ناچیز بودن مبلغ آنها را در گروه هزینه های غیرمستقیم طبقه بندی می نمایند. در این بخش به طور خلاصه با هر یک از این عوامل هزینه آشنا می شوید.

۱-۲-۳ هزینه های مستقیم عبارتند از: مواد مستقیم، کار یا دستمزد مستقیم و سایر هزینه های مستقیم.

الف - مواد مستقیم: به طور کلی، اگر موادی مستقیماً در تولید محصول به مصرف برسد آنرا مواد مستقیم گویند. زیرا این مواد را می توان به آسانی به آن محصول یا به آن سفارش ارتباط داد.

مواد مستقیم در واقع چارچوب اصلی محصول ساخته شده را تشکیل می دهد به عنوان مثال، در کارخانه پارچه بافی مواد مستقیم مصرف شده در تولید محصول نخ می باشد و در صنعت ساخت و ساز مواد مستقیمی که در ساختمان سازی مصرف می شود عبارت از آهن، سیمان، آجر، گچ و... می باشد.

ب - کار یا دستمزد مستقیم: در هر واحد تولیدی لزوماً از تعدادی کارگر به عنوان نیروی انسانی استفاده می شود. این کارگران با توجه به درجه مهارت و کارائی در گروه های مختلف طبقه بندی می شوند، به کارگرانی که در خط تولید مستقیم به ساخت محصول اشتغال دارند. کارگران مستقیم تولید گفته می شود و حقوق و دستمزد آنان دستمزد مستقیم تولید می باشد. در واقع دستمزد مستقیم دومین عامل مهم بهای تمام شده محصول می باشد. به عنوان مثال، در صنعت ساختمان سازی کارگران مستقیم خط تولید عبارتند از: بنا و کارگران ساده ای که مصالح ساختمانی را جهت ساخت آماده می نمایند. البته در این صنعت افرادی هم مشغول به کار می باشند ولی آنها به عنوان کارگر مستقیم خط تولید محسوب نمی شوند.

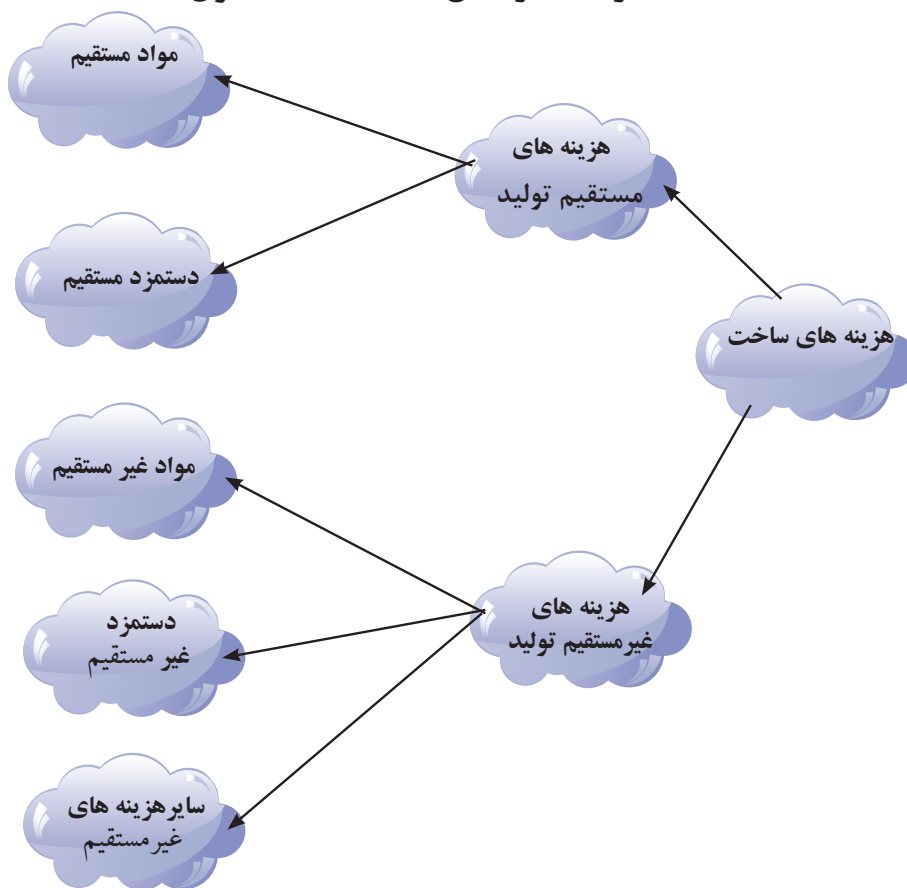
ج - سایر هزینه های مستقیم: در بعضی از صنایع ممکن است به جز از مواد و دستمزد که مستقیماً در تولید محصول مصرف می شوند، عوامل دیگری هم به صورت مستقیم نقش داشته باشند که البته قابل ملاحظه هم نباشند. به این عوامل سایر هزینه های مستقیم گفته می شود. به عنوان مثال، اگر برای حفاری یک چاه نفت یا یک تونل از ماشین حفاری استفاده شود، کلیه هزینه های مربوط به آن ماشین در زمانی که مشغول حفاری در همان صنعت است، جزء هزینه های مستقیم آن محصول (چاه نفت یا تونل) محسوب می شود. به این قبیل هزینه ها، سایر هزینه های مستقیم گفته می شود.

۲-۳-۲ - هزینه های غیرمستقیم تولید (سربار ساخت):

سربار ساخت به هزینه هایی گفته می شود، که به صورت مستقیم با تولید محصول ارتباط ندارند و نمی توان آنها را

به آسانی به یک محصول معین، یک مرحله از تولید و یا یک سفارش خاص ارتباط داد. در واقع واحدهای تولیدی برای ساخت محصول، ناگزیر از انجام این قبیل هزینه‌ها می‌باشند در غیر این صورت تولید محصول متوقف خواهد شد. البته باید توجه داشت که این هزینه‌ها هم در کارخانه به مصرف می‌رسند ولی با تولید محصول به صورت مستقیم ارتباط ندارند. اصطلاحات دیگری که برای سربار ساخت به کار می‌رود عبارتند از: هزینه‌های غیرمستقیم کارخانه، هزینه‌های غیرمستقیم تولید، سربار کارخانه و ... بعضی از اقلام سربار ساخت عبارتند از: مواد غیرمستقیم، کار یا دستمزد غیرمستقیم، هزینه بیمه‌های اجتماعی کارگران هزینه استهلاک دارایی‌های ثابت کارخانه یا هزینه اجاره این قبیل دارایی‌ها و بسیاری از هزینه‌های دیگری را که می‌توان از آنها نام برد. نمودار طبقه‌بندی هزینه‌ها براساس ارتباط آنها با محصول به صورت زیر ارائه شده است.

طبقه‌بندی هزینه‌ها براساس ارتباط آن با محصول



نمودار ۲-۲

۲-۴- طبقه‌بندی هزینه‌ها با توجه به تغییر حجم تولید

در این روش طبقه‌بندی هزینه‌ها، هدف اصلی بررسی تأثیر افزایش یا کاهش حجم تولید بر مبلغ هر هزینه می‌باشد و در نتیجه این تغییر، بهای تمام شده محصولات تولید شده تغییر خواهد کرد. مدیران موسسات تولیدی در ابتدای هر دوره مالی و یا در زمان‌های مناسب با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی و عوامل دیگری مانند نحوه تهیه مواد اولیه،

وضعیت نقدینگی همچنین با توجه به ظرفیت تولیدی کارخانه اقدام به برنامه ریزی می نمایند. ولی چون شرایط اقتصادی در بازار همیشه ثابت نیست. میزان تولید و حجم فعالیت کارخانه در ادوار مختلف نیز ثابت نمی ماند. و براساس شرایط و اوضاع و احوال بازار تغییر می کند.

افزایش یا کاهش میزان تولید موجب افزایش یا کاهش مبلغ بعضی از هزینه ها خواهد شد ولی بر مبلغ بسیاری از هزینه ها هم اثری نخواهد داشت.

یکی از مزایای طبقه بندی هزینه ها براساس تغییر حجم تولید این است که مدیران با بررسی و تجزیه و تحلیل تأثیر مقدار افزایش یا کاهش میزان تولید بر بهای تمام شده محصول، امکان اخذ تصمیمات لازم، مناسب و به موقع برای انتخاب بهترین سطح تولید را خواهند یافت.

در این روش هزینه ها به سه دسته تقسیم و طبقه بندی می شوند که عبارتند از: هزینه های ثابت، هزینه های متغیر و هزینه های نیمه متغیر. این نوع طبقه بندی به این علت است که مبلغ بعضی از هزینه ها به زمان بستگی دارد (مانند هزینه استهلاک و هزینه اجاره) ولی مبلغ برخی از هزینه ها تنها با تغییر حجم و میزان تولید تغییر می کنند و به زمان ارتباط ندارند (مانند هزینه مواد مصرفی و هزینه دستمزد مستقیم)، اینک به توضیح هر یک از هزینه ها در طبقه بندی فوق می پردازیم.

۱-۴-۲- هزینه های ثابت :

هزینه های ثابت به هزینه هایی گفته می شود که با تغییر حجم تولید در دامنه مربوط فعالیت مبلغ آنها تغییر نمی کند و ثابت می ماند. دامنه مربوط فعالیت عبارت است از: فاصله میان سطح معینی از میزان حداقل و حداکثر تولید که در آن سطح نیاز به هزینه های اضافی و کاهش هزینه های ثابت وجود نداشته باشد.

به عبارت دیگر می توان گفت که بسیاری از هزینه های ثابت یا تولید محصول رابطه مستقیم ندارند، مانند هزینه اجاره، ساختمان و کارخانه، زیرا این هزینه با تغییر میزان تولید تا حداکثر ظرفیت فعلی طراحی شده تغییر نمی کند و یا عوارض نوسازی ساختمان کارخانه، همچنین حقوق مدیران و سرپرستان تولید نیز جزء هزینه های ثابت طبقه بندی می شوند.

هزینه های ثابت را در سه گروه طبقه بندی می نمایند که عبارتند از:

الف. هزینه های ثابت بهره برداری: به هزینه هایی گفته می شود که با بهره برداری از وسایل تولیدی در کارخانه رابطه مستقیم داشته باشند. مانند: هزینه اجاره ساختمان، هزینه عوارض نوسازی ساختمان و هزینه بیمه ساختمان ماشین آلات و تأسیسات.

ب- هزینه های ثابت مربوط به ظرفیت کارخانه: عبارت از هزینه هایی است که با بکارگیری امکانات و استفاده از ظرفیت تولیدی کارخانه رابطه مستقیم دارند، مانند هزینه استهلاک ماشین آلات و تأسیسات کارخانه.

ج- هزینه های ثابت برنامه ای: به هزینه هایی گفته می شود که براساس تصمیمات مدیران در جهت برنامه ریزی آینده کارخانه به مصرف می رسند، مانند هزینه تبلیغات و هزینه های مربوط به تحقیق و توسعه.

۲-۴-۲- هزینه های متغیر :

هزینه های متغیر به هزینه هایی گفته می شود که با تغییر حجم تولید و همسو با تغییر حجم تولید تغییر می کنند، یعنی با افزایش میزان تولید افزایش یافته و یا کاهش میزان تولید کاهش می یابند. مبلغ بعضی از این قبیل هزینه ها صرف نظر از

اینکه با سفارشات، محصولات و یا مراحل مختلف تولید رابطه مستقیم یا غیرمستقیم داشته باشند تقریباً به تناسب تغییر حجم تولید تغییر می کنند. براین اساس به تمام هزینه هائی که دارای این ویژه گی باشند، هزینه های متغیر گفته می شود مانند مواد اولیه و دستمزد مستقیم که مستقیماً در تولید محصول به مصرف می رسند و یا بسیاری از هزینه های غیرمستقیم (سربار ساخت) شامل مواد غیرمستقیم، هزینه حمل و نقل کارخانه، هزینه برق، گاز و سوخت کارخانه، هزینه دستمزد اوقات تلف شده کارگران به علت (نرسیدن به موقع مواد به تولید، قطع جریان برق، خرابی ماشین آلات و ...) و هزینه های رفاهی کارگران شامل (هزینه سالن غذاخوری، سالنهای ورزشی، وسایل بهداشتی و ...). با توجه به مثالهای ارایه شده مشخص است که تمام این هزینه ها با تغییر میزان تولید تغییر می کنند.

مثال: برای ساختن یک واحد محصول مقدار ۵ کیلو ماده الف و ۳ کیلو ماده ب به ترتیب با نرخهای ۱۵۰ ریال و ۲۵۰ ریال مصرف می شود. زمان ساخت یک واحد محصول ۴ ساعت و نرخ ساعتی دستمزد ۳۰۰ ریال می باشد و با توجه به این اطلاعات مواد مصرفی برای ساخت یک واحد محصول و نیز دستمزد مستقیم آن به صورت زیر محاسبه می شود. این دو مبلغ برای ساخت یک واحد محصول ثابت است.

$$\text{ماده الف} \quad 5 \times 150 = 750$$

$$\text{ماده ب} \quad 3 \times 250 = 750$$

$$\underline{1500}$$

ریال بهای مواد مستقیم یک واحد

$$4 \times 300 = 1200$$

ریال دستمزد مستقیم ساخت یک واحد

بفرض اینکه در چهار ماهه اول سال جاری به ترتیب ۲۰۰ واحد، ۳۵۰ واحد، ۱۵۰ واحد و ۱۸۰ واحد از این محصول تولید شده باشد. بهای مواد مستقیم مصرفی و مبلغ دستمزد مستقیم مربوط به هر ماه به صورت زیر محاسبه می شود.

ماه	مواد مستقیم			دستمزد مستقیم		
	مبلغ	نرخ	تعداد	مبلغ	نرخ	تعداد
فروردین	۳۰۰,۰۰۰ ریال	۱۵۰۰ ریال	۲۰۰ واحد	۲۴۰,۰۰۰ ریال	۱۲۰۰ ریال	۲۰۰ واحد
اردیبهشت	۵۲۵,۰۰۰ ریال	۱۵۰۰ ریال	۳۵۰ واحد	۴۲۰,۰۰۰ ریال	۱۲۰۰ ریال	۳۵۰ واحد
خرداد	۲۲۵,۰۰۰ ریال	۱۵۰۰ ریال	۱۵۰ واحد	۱۸۰,۰۰۰ ریال	۱۲۰۰ ریال	۱۵۰ واحد
تیر	۲۷۰,۰۰۰ ریال	۱۵۰۰ ریال	۱۸۰ واحد	۲۱۶,۰۰۰ ریال	۱۲۰۰ ریال	۱۸۰ واحد

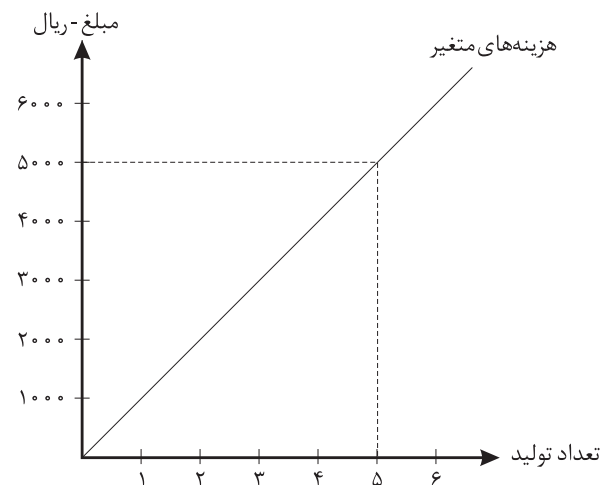
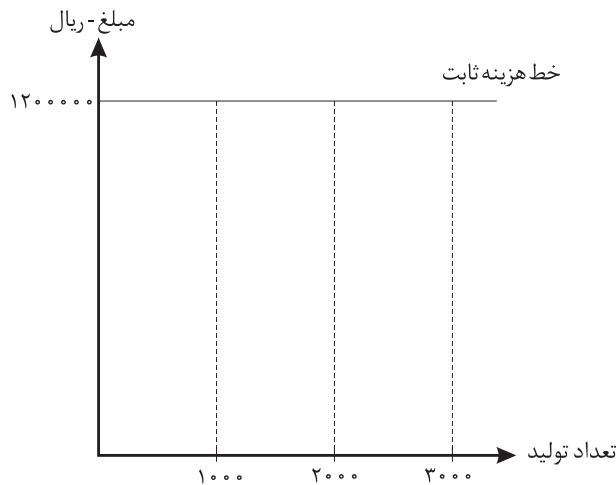
در مثال فوق مشاهده می شود، مواد اولیه و دستمزد مستقیم برای ساخت یک واحد محصول ثابت است. به عبارت دیگر یک واحد محصول به مبلغ ۱۵۰۰ ریال مواد اولیه و مبلغ ۱۲۰۰ ریال دستمزد مستقیم نیاز دارد که در طول چهار ماه مورد بحث ثابت می باشد. ولی مبلغ کل مواد و دستمزد مستقیم در خرداد ماه کمتر از سه ماه دیگر است. علت کاهش آن کاهش میزان تولید خرداد ماه نسبت به سه ماه دیگر سال است. از سوی دیگر مبلغ کل مواد و دستمزد مستقیم مصرف شده در اردیبهشت ماه بیش از سه ماه دیگر سال است که علت این افزایش را می توان به دلیل افزایش تعداد تولید ماه مورد نظر با سه ماه دیگر دانست با توجه به مثال ارائه شده می توان چنین نتیجه گرفت که مواد اولیه و دستمزد مستقیم در گروه هزینه های متغیر طبقه بندی می شوند. زیرا این دو عامل که در واقع عوامل اصلی تولید نیز محسوب می شوند با تغییر حجم تولید و در همان جهت تغییر می نمایند. به این معنا که با افزایش میزان تولید افزایش یافته و یا کاهش میزان تولید کاهش می یابند.

۳-۴-۲- هزینه‌های نیمه متغیر:

هزینه‌های نیمه متغیر به هزینه‌هایی گفته می‌شود که بخشی از آن ثابت و بخشی متغیر باشد و یا هزینه‌هایی که تا سطح معینی از تولید ثابت بوده و خارج از آن سطح متغیر شوند و با العکس . باید دانست که تمام هزینه‌های نیمه متغیر لزوماً با تغییر حجم فعالیت هماهنگ نیستند. به این معنا که مبلغ بعضی از هزینه‌های نیمه متغیر در فاصله معینی از تولید تقریباً ثابت می‌ماند. ولی خارج از آن حد، در جهت تولید و همسو با تغییر میزان تولید تغییر می‌نمایند.

بطور مثال: اگر در صنعت تولید و پرورش گل به فرض، برای گلخانه‌ای با ۳۰۰ مترمساحت نیاز به یک نفر به عنوان سرپرست باشد، با افزایش میزان تولید و در نتیجه افزایش مساحت گلخانه به ۶۰۰ مترمربع، نیاز به دو نفر سرپرست و با افزایش بیشتر تولید باید سرپرستان بیشتری بکار گرفته شوند.

براین اساس حقوق و دستمزد سرپرست سالن از یک مترمربع تا ۳۰۰ مترمربع ثابت است، ولی با افزایش تولید و افزایش مساحت گلخانه حقوق و دستمزد سرپرستان متغیر خواهد شد. با توجه به توضیحات فوق می‌توان گفت هزینه حقوق سرپرستان یک هزینه نیمه متغیر است. در این قسمت نمودار هزینه‌های ثابت و متغیر ارائه می‌گردد.



۵-۲- تهیه و تنظیم گزارش درمؤسسات تولیدی

یکی از اهداف مهم حسابداری تهیه گزارشات مختلف در پایان دوره مالی به منظور ارزیابی عملکرد مدیران در جهت دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده می‌باشد.

در تمام مؤسسات تجاری اعم از خدماتی، بازرگانی و تولیدی معمولاً در پایان دوره مالی و یا در پایان هرماه و یا بنا به خواست مدیران در هر زمان، گزارشهای متعددی تهیه می‌گردد.

در مؤسسات خدماتی گزارش سود و زیان و ترازنامه تهیه می‌شود.

در مؤسسات بازرگانی، گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته، گزارش سود و زیان و ترازنامه تهیه می‌شود.

در مؤسسات تولیدی ابتدا گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده که در واقع همان گزارش تولید است تهیه می‌شود و نتیجه آن به گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته انتقال می‌یابد. سپس گزارش سود و زیان و ترازنامه تهیه می‌شود.

گزارش‌ها باید براساس اصول پذیرفته شده حسابداری تهیه شوند تا استفاده از آنها برای افراد مختلف امکان پذیر باشد.

گزارش‌ها را می‌توان به دودسته تقسیم نمود که شامل، گزارش‌های درون سازمانی و گزارش‌های برون سازمانی، که تمامی آنها با در نظر گرفتن اهداف گوناگون و با توجه به خواست استفاده کنندگان از آنها تهیه می‌شوند. بعضی از اهداف مهم تهیه گزارش‌ها عبارتند از:

الف - تجزیه و تحلیل عملکرد دوره‌ای که گزارش برای آن دوره تهیه شده است، این تجزیه و تحلیل به منظور دستیابی به نقاط قوت و نقاط ضعف آن دوره صورت می‌گیرد.

ب - تنظیم برنامه‌های آینده با به کارگیری تجربیات سالهای قبل و تجربیات به دست آمده در دوره مالی مورد گزارش (دوره مالی جاری) در جهت بهبود کمی و کیفی تولید و نیز به منظور رسیدن به اهداف از پیش تعیین شده که معمولاً کسب سود بیشتر می‌باشد.

همانطور که قبلاً به آن اشاره شد، گزارش‌ها در دو گروه درون سازمانی و برون سازمانی طبقه بندی می‌شوند. زیرا گزارش‌های تهیه شده مورد استفاده افراد داخل یا خارج واحد تولیدی که با اهداف گوناگون گزارش‌ها را بررسی و تجزیه و تحلیل می‌نمایند قرار می‌گیرند. هر کدام از گزارش‌های درون سازمانی و برون سازمانی اطلاعات مشخصی را به مطالعه کنندگان ارائه می‌نمایند.

۱-۵-۲- گزارش‌های درون سازمانی :

این گزارش‌ها جهت استفاده مدیران سطوح مختلف در داخل واحد تولیدی و یابنا به درخواست آنها به وسیله حسابداری بهای تمام شده معمولاً در پایان هرماه و نهایتاً در پایان دوره مالی تهیه می‌گردد.

بعضی از گزارش‌های درون سازمانی عبارتند از: گزارش مصرف مواد، گزارش موجودی مواد اولیه در انبار، گزارش ساعت کار مستقیم انجام شده، گزارش اوقات تلف شده، گزارش مربوط به انبارگردانی، گزارش ضایعات مواد اولیه و ضایعات محصولات در جریان ساخت، گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، گزارش مربوط به خرید مواد اولیه و... در این قسمت بعضی از گزارش‌های درون سازمانی توضیح داده می‌شود.

۱-۵-۲-۱- گزارش مصرف مواد :

مواد اولیه معمولاً بخش عمده ای از بهای تمام شده محصول را تشکیل می‌دهد. بهای تمام شده هر محصول شامل: سه عامل (مواد اولیه، دستمزد مستقیم و سربار ساخت) می‌باشد، که موثرترین و مهمترین عامل آن، مواد اولیه ای است که در ساخت محصول به مصرف می‌رسد. بر همین اساس گزارش مقدار و مبلغ مواد مصرفی و همچنین گزارش مربوط به مقدار و مبلغ موجودی مواد پایان دوره همواره مورد توجه مدیران سطوح مختلف یک واحد تولیدی قرار دارد. گزارش مصرف مواد را می‌توان در پایان هرماه و یا در پایان دوره مالی تهیه نمود، ولی این گزارش در هر زمان بنا به خواست مدیران قابل تنظیم می‌باشد. این گزارش نشان دهنده مقدار و مبلغ مواد مصرف شده در طول دوره مالی و یا در مدتی معین می‌باشد.

گزارش مصرف مواد، در واقع از دویبخش تشکیل می شود. بخش اول شامل گزارش مقدار مصرف است و بخش دوم شامل مبلغ ریالی موادی است که در ساخت محصول به مصرف رسیده است. گزارش مقدار مواد مصرف شده توسط دواير توليدي مصرف کننده مواد اولیه یا مراجعه به اسناد و مدارك مربوط به صدور مواد به تولید و یا مدارك مربوط به دریافت مواد اولیه از سوی دواير توليدي دریافت کننده تهیه می شود. ولی در دایره حسابداری صنعتی گزارشهای ماهانه مصرف مواد، با استفاده از حواله های انبار که نشان دهنده مواد صادره به تولید است تهیه می گردد.

در دایره حسابداری مالی معمولاً گزارشهای سالانه تهیه می شود. در این دایره گزارش مصرف مواد با استفاده از اسناد و مدارك مربوط به خرید، صدور، هزینه های مربوط به خرید، مواد برگشتی به فروشنده، مواد برگشتی به انبار و با توجه به موجودی اول و پایان دوره تهیه می گردد.

برای ارزیابی و قیمت گذاری موجودی مواد پایان دوره باید ابتدا موجودی مواد انبار به صورت فیزیکی (موجودی برداری عینی یا انبار گردانی) شمارش شود. البته موجودی انبار باید با کارتهای انبار مطابقت داده شود، سپس با استفاده از کارت حساب انبار و نیز با به کارگیری یکی از روشهای متداول ارزیابی. بهای تمام شده موجودی مواد پایان دوره محاسبه گردد. مقدار یا تعداد مواد مصرف شده طی دوره مالی از رابطه زیر محاسبه می شود.

مقدار موجودی پایان دوره - مقدار خرید طی دوره + مقدار موجودی اول دوره = مقدار مواد مصرف شده
مبلغ مواد مصرفی طی دوره به صورت زیر محاسبه می گردد.

مبلغ موجودی پایان دوره - بهای تمام شده مواد خریداری شده + مبلغ موجودی اول دوره = بهای تمام شده مواد مصرفی

(تخفیفات نقدی خرید + برگشت از خرید و تخفیفات) - هزینه حمل مواد خریداری شده + خرید مواد طی دوره = بهای تمام شده مواد خریداری شده

باید توجه داشت که مقدار مواد صادره از انبار که به منظور مصرف در تولید می باشد، نیاز به ارزیابی ندارد. به عبارت دیگر مواد موجود در انبار و یا مواد صادره به تولید به لحاظ فیزیکی هرگز ارزیابی نمی شود، بلکه مواد فقط از نظر ریالی ارزیابی می شود. این عمل به علت تغییر نرخ مواد در طول دوره مالی صورت می گیرد.

باتهییه گزارش مصرف مواد به صورت ماهانه، مدیران می توانند مصرف هر ماه را با ماههای قبل مقایسه نموده دلایل افزایش یا کاهش مواد را نسبت به ماه های قبل مورد بررسی قرار دهند تا نسبت به تهیه به موقع مواد مورد نیاز تصمیم گیری نمایند گزارش مصرف مواد در صفحه بعد ارائه می گردد.

شرکت تولیدی آلفا
گزارش مصرف مواد برای سال ۱۳XX

***	موجودی مواد اول دوره
**	خرید مواد طی دوره
	کسر می شود:
**	برگشت از خرید و تخفیفات
**	تخفیفات نقدی خرید
(***)	
****	خرید خالص
**	اضافه می شود: هزینه حمل خرید
****	بهای تمام شده مواد خریداری شده
*****	بهای تمام شده مواد حاضر به مصرف
***	کسر می شود: موجودی مواد پایان دوره
****	بهای تمام شده مواد مصرف شده طی دوره

با ارایه یک مثال گزارش مصرف مواد به صورت زیر تهیه می گردد.

مثال: شرکت تولیدی پایدار برای ساخت محصولات خود از چند نوع مواد اولیه استفاده می نماید و اطلاعات مربوط به یکی از این مواد یعنی ماده الف در طول یک دوره مالی به این صورت اعلام شده است.

۱. موجودی مواد اول دوره مبلغ ۵,۶۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.
 ۲. طی دوره جمعاً مبلغ ۱۲,۷۰۰,۰۰۰ ریال از این مواد خریداری شده است.
 ۳. هزینه حمل مواد خریداری شده تا محل شرکت مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.
 ۴. طی دوره به علل مختلف مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال از مواد خریداری شده به فروشنده برگشت داده شده است.
 ۵. مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان تخفیفات نقدی خرید از فروشنده دریافت گردیده است.
 ۶. موجودی مواد پایان دوره مبلغ ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.
- مطلوبست تهیه و تنظیم گزارش مصرف مواد برای دوره مالی مورد نظر

شرکت تولیدی پایدار	
گزارش مصرف مواد برای دوره مالی ۱۳XX ماده الف	
۵,۶۰۰,۰۰۰	موجودی مواد اول دوره
۱۲,۷۰۰,۰۰۰	خرید مواد طی دوره
	کسر می شود:
۹۰۰,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
۵۰۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
(۱,۴۰۰,۰۰۰)	
۱۱,۳۰۰,۰۰۰	خرید خالص
۸۰۰,۰۰۰	اضافه می شود هزینه حمل خرید
<u>۱۲,۱۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده مواد خریداری شده
۱۷,۷۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده مواد حاضر به مصرف
<u>۳,۸۰۰,۰۰۰</u>	کسرمی شود: موجودی مواد پایان دوره
<u>۱۳,۹۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده مواد مصرف شده طی دوره

اگر برای ساخت محصول از مواد اولیه مختلف استفاده شود، باید برای هر ماده اولیه یک گزارش مصرف تهیه گردد، تا مدیران اطلاعات لازم را برای مصرف هر ماده اولیه در اختیار داشته باشند و به موقع نسبت به خرید آن تصمیم گیری نمایند. البته در صورت امکان گزارش مصرف تمام مواد مصرفی باید در یک گزارش ارائه گردد.

۲-۱-۵-۲- گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده:

این گزارش نیز مانند گزارش مصرف مواد یک گزارش درون سازمانی است و به وسیله دایره حسابداری بهای تمام شده تهیه می گردد. از این گزارش می توان به عنوان گزارش هزینه تولید یا گزارش ساخت هم نام برد. گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، در پایان دوره مالی تهیه می شود. ولی معمولاً واحدهای تولیدی در پایان هر ماه این گزارش را تهیه می نمایند، تا امکان مقایسه بهای تمام شده کالای ساخته شده در پایان هر ماه با ماه های قبل وجود داشته باشد. نتیجه این گزارش، محاسبه بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره و محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره می باشد. با تهیه گزارش در پایان هر ماه، مدیران می توانند علل افزایش یا کاهش بهای تمام شده محصولات ساخته شده، نسبت به ماه های قبل را بررسی نموده و با در نظر گرفتن وضع فروش محصول نسبت به تغییر حجم تولید تصمیم گیری نمایند.

اطلاعات مربوط به عوامل هزینه (شامل: مواد اولیه، دستمزد مستقیم و سربار ساخت) توسط دایره حسابداری صنعتی از دیگر دواير، مانند دایره حسابداری مواد و دایره حسابداری حقوق و دستمزد جمع آوری شده و پس از تلخیص در قالب گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده به مدیران ارائه می گردد. این گزارش شامل محاسبه بهای

تمام شده کالای ساخته شده طی دوره و بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره می باشد. گزارش هزینه تولید را می توان به فرمهای مختلف تهیه نمود. زیرا محاسبه بهای تمام شده محصول ساخته شده با استفاده از سیستمهای مختلف هزینه یابی صورت می گیرد. براین اساس تهیه گزارش هزینه تولید ارتباط مستقیم یاسیستم هزینه یابی بکار گرفته شده در واحد تولیدی خواهد داشت. گزارش هزینه تولید دارای قسمتهائی به شرح زیر است.

الف . محاسبه بهای اولیه : عبارت است از جمع هزینه های مستقیم تولید ، شامل مواد اولیه و دستمزد مستقیم و سایر هزینه های مستقیم.

اطلاعات مربوط به مواد مستقیم مصرفی، از کارتهای حساب مواد که در دایره حسابداری مواد نگهداری و تکمیل می شود استخراج می گردد. همچنین اطلاعات مربوط به دستمزد مستقیم تولید از گزارشهای تهیه شده به وسیله دایره حقوق و دستمزد به دست می آید. جمع این دو عامل (مواد مستقیم مصرفی به علاوه حقوق و دستمزد مستقیم) بهای اولیه محصول را تشکیل می دهد.

ب . جمع هزینه های تولید طی دوره : جمع بهای اولیه و سربار ساخت (هزینه های غیر مستقیم کارخانه)، جمع هزینه های تولید طی دوره را تشکیل می دهد.

سربار ساخت یا مراجعه به اسناد ومدارک مربوط به هزینه های واقعی انجام شده و یا با استفاده از نرخ از پیش تعیین شده (نرخ جذب سربار) محاسبه می شود جمع هزینه های ساخته طی دوره از رابطه زیر محاسبه می گردد.

سربار ساخت + بهای اولیه = جمع هزینه های ساخت طی دوره

ج . محاسبه بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره، از جمع هزینه های ساخت طی دوره و بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره به دست می آید.

جمع هزینه های ساخت طی دوره + بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره = بهای تمام شده کالای در جریان ساخته طی دوره

د. بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره :

نتیجه نهائی گزارش هزینه تولید، محاسبه بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره می باشد. به این منظور باید ابتدا آمار و اطلاعات مربوط به موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره به وسیله دایره تولید و به صورت موجودی برداری عینی مشخص گردد، سپس با به کارگیری یکی از روشهای متداول ارزیابی (مانند روش اولین صادره از اولین وارده یا روش میانگین)، بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره به وسیله دایره حسابداری بهای تمام شده محاسبه گردد.

برای محاسبه بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره باید نتیجه ارزیابی مربوط به موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره، از بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره کسر گردد.

بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره - بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره = بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

تولید محصول در بعضی از صنایع به نحوی است که در پایان دوره مالی، موجودی کالای در جریان ساخت وجود ندارد. در این صورت در فرمولهای بالا به جای آن عدد (صفر) قرار می گیرد. اکنون با ارایه یک مثال به توضیح بیشتر می پردازیم.

مثال: بخش دیگری از اطلاعات مربوط به شرکت تولیدی پایدار به صورت زیر ارایه می شود.

۱. دستمزد مستقیم مبلغ ۳,۹۰۰,۰۰۰ ریال

۲. هزینه های غیر مستقیم (سربار ساخت) عبارتند از:

دستمزد غیر مستقیم ۴۲۰,۰۰۰ ریال، مواد غیر مستقیم ۵۱۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه های اجتماعی کارگران ۸۶۴,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه بیکاری ۱۳۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ساختمان، ماشین آلات و تجهیزات کارخانه ۸۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه سوخت و روشنایی ۲۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه ماشین آلات ۴۸۰,۰۰۰ ریال هزینه بیمه حوادث کارگران ۱۶۰,۰۰۰ ریال.

۳. بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره مبلغ ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال می باشد.

۴. موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.

باتوجه به اطلاعات ارایه شده و با در نظر گرفتن مبلغ مواد مصرفی که در قسمت قبل محاسبه گردیده، بهای تمام شده کالای ساخته شده (گزارش هزینه تولید) را در صفحه بعد ملاحظه می فرمائید.

شرکت تولیدی پایدار
گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده
برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳XX

۱,۷۵۰,۰۰۰	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
۱۳,۹۰۰,۰۰۰	مواد مصرف شده طی دوره
۳,۹۰۰,۰۰۰	دستمزد مستقیم
۱۷,۸۰۰,۰۰۰	بهای اولیه
	هزینه های غیرمستقیم (سربار ساخت):
۵۱۰,۰۰۰	مواد غیرمستقیم
۴۲۰,۰۰۰	دستمزد غیرمستقیم
۸۶۴,۰۰۰	هزینه بیمه های اجتماعی
۱۳۰,۰۰۰	هزینه بیمه بیکاری
۸۵۰,۰۰۰	هزینه استهلاک ساختمان و ماشین آلات
۲۵۰,۰۰۰	هزینه سوخت و روشنایی
۴۸۰,۰۰۰	هزینه بیمه ماشین آلات
۱۶۰,۰۰۰	هزینه بیمه حوادث
۳,۶۶۴,۰۰۰	جمع هزینه های سربار ساخت
۲۱,۴۶۴,۰۰۰	جمع هزینه های ساخت طی دوره
۲۳,۲۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره
	کسر می شود:
۲,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالای جریان ساخت پایان دوره
۲۰,۷۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

نتیجه بدست آمده از گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، به گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته که یک گزارش برون سازمانی است انتقال می یابد.

۲-۵-۲- گزارشهای برون سازمانی :

گزارش های برون سازمانی، شامل گزارشهایی است که جهت ارائه به اشخاص خارج از سازمان اعم از اشخاص حقیقی و یا اشخاص حقوقی تهیه می گردد. اهم اشخاصی که از این گزارشها استفاده می کنند، عبارتند از: صاحبان سرمایه (سهامداران)، موسسات اعتبار دهنده از قبیل بانکها، دولت (وزارت اقتصاد و دارائی) بورس اوراق بهادار (در صورتیکه واحد تولیدی در بورس پذیرفته شده باشد) و حسابرسان خارج از موسسه تولیدی که معمولاً به نمایندگی از طرف صاحبان سرمایه گزارشها را بررسی می نمایند.

گزارشهای برون سازمانی معمولاً در پایان دوره مالی، به وسیله دایره حسابداری تهیه می شوند و باید براساس اصول

پذیرفته شده حسابداری و مطابق با استانداردهای حسابداری تهیه شوند.

گزارشهای برون سازمانی باید به صورت مقایسه ای و تطبیقی تهیه شود تا برای استفاده کنندگان از آنها امکان بررسی و تجزیه و تحلیل بیشتری وجود داشته باشد. به عنوان مثال هر یک از این گزارشها برای دو سال متوالی تهیه شود تا بتوان نسبت به عملکرد دوره مالی مورد نظر، بررسی و تحقیق نمود.

بعضی از گزارشهای برون سازمانی عبارتند از: گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته، گزارش سودوزیان، گزارش تقسیم سود، ترازنامه و صورت گردش وجوه نقد (صورت جریانهای نقدی).

۱-۲-۵-۲- گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته:

این گزارش، هم در موسسات بازرگانی و هم در موسسات تولیدی در پایان دوره مالی تهیه می گردد. و تنها تفاوت تهیه گزارش در این دو نوع موسسه عبارت است از این که در موسسات بازرگانی کالای خریداری شده بدون تغییر شکل برای فروش ارایه می شود ولی در موسسات تولیدی، کالای ساخته شده با تغییر شکل مواد اولیه تولید می گردد. به عبارت دیگر در موسسات بازرگانی، کالا خریداری می شود ولی در موسسات تولیدی کالا ساخته می شود، به همین دلیل در گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته موسسات بازرگانی، بهای تمام شده کالای خریداری شده و در موسسات تولیدی، بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره، ملاک محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته قرار می گیرد.

این گزارش در پایان دوره مالی، در دایره حسابداری با استفاده از اطلاعات جمع آوری شده از قسمتهای مختلف تهیه می گردد. و نتیجه نهائی آن محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره، می باشد که به گزارش سود و زیان منتقل می گردد.

در این گزارش، خلاصه اطلاعات مربوط به هزینه های تولید و نیز بهای تمام شده موجودی های جنسی پایان دوره که تماماً از اقلام عمده دارائی های هر موسسه تولیدی است درج می گردد. و استفاده کنندگان از این گزارش می توانند به آسانی به این اطلاعات دسترسی پیدا کنند.

بخشهای مختلف گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته، عبارتند از:

الف. مواد مصرفی طی دوره: اولین قسمت این گزارش که شاید مهمترین بخش آن نیز باشد، ارایه خلاصه اطلاعات مربوط به مواد مصرفی طی دوره است، که با توجه به اطلاعات مربوط به گزارش بهای تمام شده مواد مصرفی که یک گزارش درون سازمانی است ارائه می گردد.

ب. دستمزد مستقیم: دومین بخش این گزارش ارائه اطلاعات مربوط به دستمزد مستقیم می باشد. این اطلاعات با استفاده از اسناد و مدارک، دفاتر حسابداری و لیست حقوق و دستمزد استخراج می گردد.

ج. سربار ساخت: سومین بخش این گزارش، درج اطلاعات مربوط به هزینه های غیرمستقیم (سربار ساخت) تولید می باشد. ارائه اطلاعات مربوط به هزینه های غیر مستقیم کارخانه (سربار ساخت) با توجه به نحوه جمع آوری و ثبت این هزینه ها خواهد بود. بر این اساس دو روش مورد استفاده قرار می گیرد.

۱-ج - در بعضی از واحدهای تولیدی هزینه های سربار بلافاصله پس از وقوع به حساب کالای در جریان ساخت منظور می شود. در واقع می توان گفت این قبیل موسسات، کلیه هزینه های مربوط به تولید را که شامل مواد اولیه،

دستمزد مستقیم و سربار ساخت است به صورت واقعی به حساب کالای در جریان ساخت منظور می نمایند. در این صورت اطلاعات مربوط به هزینه های واقعی سربار که طی دوره به مصرف رسیده با مراجعه به اسناد و مدارک حسابداری استخراج گردیده در گزارش ارایه خواهد شد.

۲- ج - استفاده از نرخ جذب سربار: به علت نامشخص بودن مبلغ واقعی بسیاری از هزینه های سربار ساخت تا پایان دوره، اکثر واحدهای تولیدی در ابتدای دوره مالی، هزینه های سربار را برآورد (پیش بینی) می نمایند و با استفاده از روشهای متداول یک نرخ تحت عنوان نرخ جذب سربار محاسبه می کنند. این نرخ تا پایان دوره مالی جهت محاسبه سربار ساخت محصولات تولید شده طی دوره مورد استفاده قرار می گیرد. در این صورت اطلاعات مربوط به هزینه های سربار ساخت در گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته براساس سربار ساخت جذب شده که با استفاده از نرخ جذب سربار محاسبه شده ارایه می گردد.

در تنظیم گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته، باید ابتدا، بهای تمام شده کالای آماده برای فروش که حاصل جمع بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده اول دوره و بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره است محاسبه گردد.

بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره + بهای تمام شده موجودی کالای اول دوره = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

سپس باید بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده پایان دوره محاسبه شود. به این منظور ابتدا از طریق انبار گردانی و شمارش عینی موجودی انبار، آمار موجودی کالای ساخته شده پایان دوره به دست می آید، سپس در دایره حسابداری با استفاده از یک روش متداول ارزیابی موجودی کالای ساخته شده پایان دوره قیمت گذاری می شود. مبلغ به دست آمده بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده پایان دوره می باشد. بهای تمام شده کالای فروش رفته از اختلاف بهای تمام شده کالای آماده برای فروش و بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره بدست می آید.

بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده پایان دوره - بهای تمام شده کالای آماده برای فروش = بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره

اینک با ارایه یک مثال به تهیه گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته می پردازیم .
 مثال: سایر اطلاعات مربوط به شرکت تولیدی پایدار به قرار زیر است.
 موجودی کالای ساخته شده اول دوره مبلغ ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.
 موجودی کالای ساخته شده پایان دوره مبلغ ۱,۹۵۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.
 گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت به صورت زیر تنظیم می شود.

شرکت تولیدی پایدار
گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته
برای سال مالی ۱۳XX

۵,۶۰۰,۰۰۰	موجودی مواد:
۱۲,۷۰۰,۰۰۰	مواد اولیه خرید شده طی دوره
۹۰۰,۰۰۰	کسرمی شود: برگشت از خرید و تخفیفات
<u>۵۰۰,۰۰۰</u>	تخفیفات نقدی خرید
(۱,۴۰۰,۰۰۰)	
۱۱,۳۰۰,۰۰۰	خرید خالصی
<u>۸۰۰,۰۰۰</u>	اضافه می شود: هزینه حمل خرید
۱۲,۱۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده مواد خریداری شده
۱۷,۷۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده مواد مصرف شده
<u>۳,۸۰۰,۰۰۰</u>	کسرمی شود: موجودی مواد پایان دوره
۱۳,۹۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده مواد مصرف شده
<u>۳,۹۰۰,۰۰۰</u>	اضافه می شود: دستمزد مستقیم
۱۷,۸۰۰,۰۰۰	بهای اولیه
	سربار ساخت:
۵۱۰,۰۰۰	مواد غیر مستقیم
۴۲۰,۰۰۰	دستمزد غیر مستقیم
۱۶۴,۰۰۰	هزینه بیمه های اجتماعی
۱۳۰,۰۰۰	هزینه بیمه بیکاری
۸۵۰,۰۰۰	هزینه استهلاک ساختمان و ماشین آلات
۲۵۰,۰۰۰	هزینه سوخت و روشنایی
۴۸۰,۰۰۰	هزینه بیمه ماشین آلات
<u>۱۶۰,۰۰۰</u>	هزینه بیمه حوادث
<u>۳,۶۶۴,۰۰۰</u>	جمع هزینه های سربار ساخت
۲۱,۴۶۴,۰۰۰	جمع هزینه های ساخت طی دوره
	اضافه می شود:
<u>۱,۷۵۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده موجودی در جریان ساخت اول دوره
۲۳,۲۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره

۲,۵۰۰,۰۰۰	کسر می شود:
۲۰,۷۱۴,۰۰۰	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
	اضافه می شود:
۲,۸۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ساخته شده اول دوره
۲۳,۵۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
	کسر می شود:
۱,۹۵۰,۰۰۰	موجودی کالای ساخته شده پایان دوره
۲۱,۵۶۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته

خلاصه گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت تولیدی پایدار نیز به صورت زیر تهیه می شود.

شرکت تولیدی پایدار
خلاصه گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته
برای سال مالی ۱۳XX

۲,۸۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ساخته شده اول دوره
	اضافه می شود:
۲۰,۷۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
۲۳,۵۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
	کسر می شود:
۱,۹۵۰,۰۰۰	موجودی کالای ساخته شده پایان دوره
۲۱,۵۶۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته

۲-۲-۵-۲- گزارش سود و زیان :

یکی دیگر از گزارشهای برون سازمانی، گزارش سود و زیان است. بسیاری از حسابداران آنرا گزارش عملکرد و سود و زیان و یا صورت سود و زیان نیز می نامند.

گزارش سود و زیان باید در پایان هر دوره مالی تهیه گردد، ولی معمولاً مدیران واحدهای تولیدی از حسابداران می خواهند که در پایان هر ماه نیز این گزارش را تهیه نمایند، که در این صورت امکان مقایسه سود و زیان هر ماه یا ماه های قبل فراهم خواهد شد. از آنجا که معمولاً اصلاح حسابها در پایان دوره انجام شده و در دفاتر به ثبت می رسند تهیه گزارش ماهانه سود و زیان به دو صورت امکان پذیر است.

الف. از انجام اصلاح حسابها صرف نظر شود، در این صورت سود یا زیانی که در پایان ماه محاسبه شده غیر واقعی خواهد بود.

ب. اصلاحات در پایان هر ماه با استفاده از کاربرگ انجام شود، ولی به حسابها در دفاتر منتقل نگردد. در این صورت سودیازیان پایان ماه به واقعیت نزدیکتر خواهد بود.

گزارش سودوزیان دارای قسمت‌هایی به شرح زیر است:

قسمت اول گزارش محاسبه فروش خالص می باشد، که عبارت از، اختلاف بین فروش و جمع برگشت از فروش و تحقیقات و تخفیفات نقدی فروش می باشد.

(تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات) - فروش = فروش خالص

قسمت دوم گزارش سودوزیان، محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته است که محاسبه آن در همین فصل توضیح داده شده است.

قسمت سوم گزارش محاسبه سودیازیان ناویژه می باشد که از اختلاف قسمت اول و دوم حاصل می شود.

بهای تمام شده کالای فروش رفته - فروش خالص = سودوزیان ناویژه

چنانچه مبلغ فروش خالص بیشتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد، موسسه دارای سود ناویژه خواهد بود و اگر مبلغ فروش خالص کمتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد. موسسه دارای زیان ناویژه خواهد بود.

هزینه‌های عملیات عبارت است از جمع هزینه های اداری و تشکیلاتی و هزینه های توزیع و فروش

هزینه های توزیع و فروش + هزینه های اداری و تشکیلاتی = هزینه های عملیاتی

آخرین قسمت گزارش سودوزیان محاسبه سودوزیان ویژه است که از رابطه زیر به دست می آید.

جمع هزینه های عملیات ± سودیازیان ناویژه = سودیازیان ویژه

مثال :

- با ارایه اطلاعات اضافی مربوط به شرکت تولیدی پایدار گزارش سودوزیان به صورت زیر تنظیم می شود.
۱. فروش شرکت طی دوره مبلغ ۲۷,۴۸۰,۰۰۰ ریال می باشد.
 ۲. برگشت از فروش و تخفیفات ۸۴۰,۰۰۰ ریال است.
 ۳. تخفیفات نقدی فروش ۵۸۶,۰۰۰ ریال می باشد.
 ۴. جمع هزینه های اداری و تشکیلاتی ۹۰۰,۰۰۰ ریال است.
 ۵. جمع هزینه های توزیع و فروش ۷۱۴,۰۰۰ ریال می باشد.

گزارش سودوزیان به صورت زیر تنظیم می شود.

شرکت تولیدی پایدار
خلاصه گزارش سودوزیان
برای سال منتهی به ۱۳XX/۱۲/۲۹

۲۷,۴۸۰,۰۰۰	درآمد حاصل از فروش :
	فروش
	کسرمی شود:
۸۴۰,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
<u>۵۸۶,۰۰۰</u>	تخفیفات نقدی فروش
<u>۱,۴۲۶,۰۰۰</u>	
۲۶,۰۵۴,۰۰۰	فروش خالص
<u>۲۱,۵۶۴,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۴,۴۹۰,۰۰۰	سود ناویژه
	هزینه های عملیات:
۹۰۰,۰۰۰	هزینه های اداری و تشکیلاتی
<u>۷۱۴,۰۰۰</u>	هزینه های توزیع و فروش
<u>۱,۶۱۴,۰۰۰</u>	کسرمی شود : جمع هزینه های عملیاتی
<u><u>۲,۸۷۶,۰۰۰</u></u>	سود ویژه دوره مالی



سؤالات، تست‌ها و مسایل فصل (۲)

الف - به سؤالات زیر پاسخ دهید.

۱. چرا باید هزینه‌ها طبقه‌بندی شوند؟
۲. در طبقه‌بندی طبیعی، هزینه‌ها به چند دسته تقسیم می‌شوند؟ نام ببرید.
۳. بهای اولیه را تعریف نموده و محاسبه آن با استفاده از کدام رابطه انجام می‌شود؟
۴. هزینه‌های تبدیل شامل کدام هزینه‌ها می‌باشد و از چه رابطه‌ای محاسبه می‌شود؟
۵. هزینه‌هایی که در تولید محصول به مصرف می‌رسند از چند گروه تشکیل می‌گردند.
۶. هزینه‌های مستقیم را تعریف نموده و نمونه را نام ببرید.
۷. هزینه‌های غیرمستقیم را با ذکر مثال، تعریف کنید.
۸. طبقه‌بندی هزینه‌ها بر اساس تغییر حجم تولید دارای چه کاربردهایی می‌باشد و نمونه را نام ببرید.
۹. با طبقه‌بندی هزینه‌ها بر اساس تغییر حجم تولید، هزینه‌ها به چند دسته تقسیم می‌شوند؟
۱۰. هزینه‌های ثابت را تعریف کنید و دو مورد را نام ببرید.
۱۱. هزینه‌های ثابت در چند گروه طبقه‌بندی می‌شوند؟ نام ببرید.
۱۲. هزینه‌های متغیر را تعریف کنید و سه مثال بزنید.
۱۳. هزینه‌های نیمه متغیر را تعریف کنید و سه مورد را نام ببرید.
۱۴. در موسسات تولیدی در پایان دوره چه گزارش‌هایی تهیه می‌شود؟
۱۵. کدام گزارش در موسسات تولیدی تهیه می‌شود ولی در موسسات خدماتی و بازرگانی تهیه نمی‌شود؟
۱۶. تفاوت گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته در موسسات تولیدی و موسسات بازرگانی چیست؟ آنرا نام ببرید.
۱۷. دو گزارش درون سازمانی را نام ببرید.
۱۸. گزارش‌های برون سازمانی کدام گزارش‌ها می‌باشند.
۱۹. اهداف مهم تهیه گزارش‌های برون سازمانی را بیان کنید.
۲۰. گزارش مصرف مواد از چند قسمت تشکیل می‌شود؟
۲۱. مبلغ مواد مصرفی از چه رابطه‌ای محاسبه می‌شود؟
۲۲. گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده چه زمانی تهیه می‌شود و از چه قسمتهایی تشکیل شده است؟
۲۳. گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته از چه قسمتهایی تشکیل می‌شود؟ نام ببرید.
۲۴. در گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، هزینه سر بار ساخت به چه صورت محاسبه و منظور می‌شود؟
۲۵. رابطه مربوط به محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته را بنویسید.

ب - گزینه صحیح تستهای زیر را با علامت x مشخص کنید.

۱- هزینه های تبدیل برابر است با :

الف . بهای اولیه + سربار ساخت

ج - مواد اولیه + سربار ساخت

۲- بهای اولیه برابر است با:

الف - دستمزد مستقیم + سربار ساخت

ج - مواد اولیه + دستمزد مستقیم

ب . مواد اولیه + دستمزد مستقیم

د - دستمزد مستقیم + سربار ساخت

ب - مواد اولیه + دستمزد مستقیم + سربار ساخت

د - مواد اولیه + سربار ساخت

۳- کدامیک از موارد زیر بهترین نمونه هزینه های متغیر است؟

الف - حقوق مدیرعامل ب - هزینه مواد مصرفی ج - هزینه های مالی د - هزینه نظافت کارگاه

۴- هزینه ثابت یک واحد محصول با افزایش و کاهش تعداد تولید چه تغییر خواهد داشت؟

الف - کاهش یافته و ثابت می ماند ب - افزایش یافته و ثابت می ماند

ج - کاهش یافته و افزایش می یابد. د - افزایش یافته و کاهش می یابد.

۵- بادر نظر گرفتن اطلاعات ارائه شده بهای تمام شده کالای آماده برای فروش چه مبلغ است؟

بهای تمام شده کالای ساخته شده ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۵,۸۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره ۶۰۰,۰۰۰ ریال

الف - ۶,۴۰۰,۰۰۰ ریال ب - ۴,۸۰۰,۰۰۰ ریال ج - ۵,۲۰۰,۰۰۰ ریال د - ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال

۶- بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره مالی مبلغ ۱۰,۸۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. اگر موجودی مواد اولیه در پایان

دوره مبلغ ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از موجودی مواد اول دوره باشد، طی دوره مالی چه مبلغ مواد اولیه خریداری شده

است؟

الف - ۱۱,۹۰۰,۰۰۰ ریال ب - ۹,۷۰۰,۰۰۰ ریال ج - ۱۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال د - ۸,۶۰۰,۰۰۰ ریال

۷- در ترازنامه موسسات تولیدی . موجودیهای جنسی پایان دوره کدام است؟

الف - مواد ، کالای در جریان ساخت و قیمت تمام شده کالای فروش رفته

ب - کالای ساخته شده ، کالای در جریان ساخت ، مواد اولیه

ج - مواد اولیه ، مواد غیرمستقیم ، کالای ساخته شده .

د - مواد ، کالای ساخته شده ، قیمت تمام شده کالای فروش رفته

۸- در یک کارخانه مواد مصرفی مبلغ ۱,۱۵۰,۰۰۰ ریال ، دستمزد مستقیم مبلغ ۵۲۰,۰۰۰ ریال ، سربار ساخت مبلغ

۲۶۰,۰۰۰ ریال موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره مبلغ ۴۶۰,۰۰۰ ریال و موجودی کالای در جریان ساخت پایان

دوره مبلغ ۸۴۰,۰۰۰ ریال می باشد. بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره چه مبلغ می باشد؟

الف - ۱,۹۳۰,۰۰۰ ریال ب - ۲,۳۱۰,۰۰۰ ریال ج - ۳,۲۳۰,۰۰۰ ریال د - ۱,۵۵۰,۰۰۰ ریال

۹- طی دوره مالی تعداد ۴/۲۰۰ واحد محصول به فروش رسیده است. اگر تعداد موجودی کالای ساخته شده اول

دوره ۵۰۰ واحد و تعداد موجودی کالای ساخته شده پایان دوره ۳۰۰ واحد باشد. طی دوره چه تعداد محصول ساخته شده است؟

الف - ۴۴۰۰ واحد ب - ۳۴۰۰ واحد ج - ۴۰۰۰ واحد د - ۵۰۰۰ واحد

۱۰- اگر تعداد تولید محصول کاهش یابد، چه اثری بر هزینه های ثابت و هزینه های متغیر یک واحد محصول خواهد داشت؟

الف - هزینه های متغیر کاهش یافته و هزینه های ثابت تغییر نخواهد کرد.

ب - هزینه های متغیر ثابت می ماند و هزینه های ثابت کاهش می یابد.

ج - هزینه های متغیر و هزینه های ثابت هر دو افزایش می یابند.

د - هزینه های متغیر ثابت بوده و هزینه های ثابت افزایش می یابد.

ج - مسایل فصل دوم :

۱-۲- در یک کارخانه دونوع محصول آلفا و بتا تولید می شود. مواد مصرفی تولید یک واحد محصول آلفا و محصول بتا به ترتیب ۹,۶۰۰ ریال و ۵,۲۰۰ ریال می باشد. دستمزد مستقیم تولید یک واحد محصول آلفا و محصول بتا به ترتیب ۶,۱۰۰ ریال و ۲,۸۰۰ ریال است.
مطلوبست :

۱. تنظیم جدولی که در آن مواد مصرفی و دستمزد مستقیم تولید ۴۰۰ واحد ، ۶۰۰ واحد و ۷۰۰ واحد محصول آلفا نشان داده شود.

۲. تنظیم جدولی که در آن مواد مصرفی و دستمزد مستقیم تولید ۲۰۰ واحد ۱۰۰۰ واحد و ۵۰۰ واحد محصول بتا نشان داده شود.

۲-۲- برای تولید ۴۰ واحد محصول مبلغ ۱۶۰,۰۰۰ ریال مواد اولیه و مبلغ ۶۰,۰۰۰ ریال دستمزد مستقیم لازم است.

مطلوبست : محاسبه مواد مصرفی و دستمزد مستقیم تولید ۱۲۵ واحد از این محصول

۲-۳- طی دوره مالی مبلغ ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال مواد اولیه خریداری شده است. برگشت از خرید و تخفیفات مبلغ ۱۵۰/۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی خرید ۸۰,۰۰۰ ریال ، هزینه حمل مواد خریداری شده مبلغ ۲۸۰,۰۰۰ ریال می باشد.

موجودی مواد اول دوره مبلغ ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال می باشد.

موجودی مواد پایان دوره مبلغ ۹۷۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.

مطلوبست : تنظیم گزارش مصرف مواد طی دوره

۲-۴- اطلاعات زیر از دفاتر حسابهای یک واحد تولیدی استخراج شده است.

موجودی مواد اول دوره مبلغ ۹۲۰,۰۰۰ ریال

خرید مواد طی دوره ۲,۶۵۰,۰۰۰ ریال

هزینه حمل مواد خریداری شده ۲۶۰,۰۰۰ ریال

برگشت از خرید و تخفیفات ۱۲۵,۰۰۰ ریال

تخفیفات نقدی خرید ۷۵,۰۰۰ ریال

ضمناً موجودی مواد پایان دوره مبلغ ۱,۱۵۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.

مطلوبست: تهیه گزارش مصرف مواد به تاریخ ۲۹ اسفند سال ۱۳XX

۵-۲- اطلاعات به دست آمده از دفاتر شرکت تولیدی غدیر در پایان دوره مالی به قرار زیر است:

۱. موجودی های جنسی در اول دوره شامل:

موجودی مواد اولیه مبلغ ۵۲۰,۰۰۰ ریال، موجودی کالای در جریان ساخت مبلغ ۸۴۰,۰۰۰ ریال

۲. اطلاعات مربوط به خرید مواد اولیه شامل:

خرید مواد ۲,۷۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه حمل مواد خریداری شده ۲۴۰,۰۰۰ ریال، برگشت از خرید و تخفیفات

۱۱۵,۰۰۰ ریال تخفیفات نقدی خرید ۴۵,۰۰۰ ریال

۳- اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد:

دستمزد مستقیم ۱,۰۵۰,۰۰۰ ریال، حقوق مدیر تولید ۶۲۰,۰۰۰ ریال، حقوق سرپرست سالن ۲۸۵,۰۰۰ ریال، حقوق

سرکارگران ۴۰۰,۰۰۰ ریال.

۴- ساینز هزینه های غیر مستقیم:

مواد غیر مستقیم ۹۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ساختمان کارخانه ۲۰۵,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه حوادث ۸۵,۰۰۰ ریال

هزینه بیمه کارخانه ۲۰۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه های اجتماعی ۴۷۱,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه بیکاری ۲۱,۰۰۰ ریال، هزینه

سوخت و روشنائی ۶۵,۰۰۰ ریال و هزینه آب و برق ۲۰,۰۰۰ ریال

۵- موجودی های جنسی پایان دوره شامل

موجودی مواد ۱,۲۱۰,۰۰۰ ریال موجودی کالای در جریان ساخت ۱,۹۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوبست: تنظیم گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده (گزارش هزینه تولید) برای دوره مالی مورد نظر

۶-۲- اطلاعات به دست آمده از دفاتر شرکت تولیدی شادمهر در پایان دوره مالی به قرار زیر است:

الف - موجودی های جنسی اول دوره شامل:

مواد اولیه ۵۰۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۹۵۰,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۱,۶۵۰,۰۰۰ ریال.

ب - اطلاعات مربوط به خرید مواد شامل:

خرید مواد اولیه ۳,۸۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه حمل مواد خریداری شده ۲۸۰,۰۰۰ ریال، برگشت از خرید و تخفیفات

۱۳۰,۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی خرید ۱۲۰,۰۰۰ ریال

ج - اطلاعات مربوط به دستمزد شامل:

دستمزد مستقیم ۱,۹۰۰,۰۰۰ ریال، دستمزد غیر مستقیم ۲۱۰,۰۰۰ ریال

د - سایر هزینه های غیر مستقیم شامل:

مواد غیر مستقیم ۱۶۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه های اجتماعی ۴۲۲,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه بیکاری ۶۴,۰۰۰ ریال، هزینه

اجاره ساختمان ۴۸۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ماشین آلات ۳۷۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه حوادث ۱۴۰,۰۰۰ ریال و

هزینه برق و آب ۲۵۵,۰۰۰ ریال

ه - موجودی های جنسی پایان دوره شامل:

مواد اولیه ۵۰۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۸۶۰,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال و طی دوره مالی تعداد ۸,۰۰۰ واحد محصول ساخته شده است. مطلوبست:

۱. تهیه گزارش بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره و محصولات فروش رفته
 ۲. محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول ساخته شده
- ۷-۲- اطلاعات به دست آمده از دفاتر شرکت تولیدی و حدت در پایان سال XXX (پایان دوره مالی) به شرح زیر است:

الف - موجودی های جنسی اول دوره:

مواد اولیه ۶۱۱,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۸۲۲,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۲,۱۳۳,۰۰۰ ریال

ب - اطلاعات مربوط به خرید مواد

مواد خریداری شده مبلغ ۳,۴۵۰,۰۰۰ ریال بوده که ۲۰٪ مواد غیر مستقیم می باشد. هزینه حمل خرید ۳۱۰,۰۰۰ ریال که ۱۰٪ این مبلغ برای حمل مواد غیر مستقیم هزینه شده است. برگشت از خرید و تخفیفات (مربوط به مواد مستقیم ۲۰۱,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی خرید (مربوط به مواد مستقیم) ۹۶,۰۰۰ ریال

ج - اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد:

جمع حقوق و دستمزد مبلغ ۱,۴۸۰,۰۰۰ ریال، بوده که ۱۵٪ آن دستمزد غیر مستقیم است.

د - سایر هزینه های غیر مستقیم:

هزینه بیمه کارخانه ۱۸۰,۰۰۰ ریال، هزینه سوخت و روشنائی ۱۰۰,۰۰۰ ریال، مواد غیر مستقیم ۱۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه حوادث ۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه تعمیر ماشین آلات ۷۰,۰۰۰ ریال و هزینه بیمه های اجتماعی ۲۹۶,۰۰۰ ریال

ه - موجودی های جنسی پایان دوره:

مواد اولیه (مواد مستقیم) ۴۵۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۷۲۰,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۹۶۵,۰۰۰ ریال و تعداد محصولات ساخته شده طی دوره ۱۰,۰۰۰ واحد می باشد. مطلوبست:

۱. تهیه و تنظیم گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته
 ۲. محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول ساخته شده طی دوره
- ۸-۲ - مانده بعضی از حسابهای شرکت تولیدی کارون در پایان سال XXX ۱۳ به صورت زیر از دفاتر شرکت استخراج شده است.

۱. موجودی های جنسی اول دوره: شامل

مواد اولیه ۶۱۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۸۱۰,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۱,۵۱۰,۰۰۰ ریال

۲. اطلاعات مربوط به خرید مواد شامل:

مواد خریداری شده ۴,۱۰۰,۰۰۰ ریال، هزینه حمل خرید مواد ۳۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از خرید و تخفیفات

- ۱۵۰,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی خرید ۱۶۰,۰۰۰ ریال
- ۳- اطلاعات مربوط به دستمزد شامل:
- دستمزد پرداخت شده طی دوره جمعاً به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده که ۲۰٪ آن دستمزد غیر مستقیم می باشد.
- ۴- اطلاعات مربوط به سایر هزینه های غیر مستقیم شامل:
- هزینه بیمه های اجتماعی ۶۰۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه بیکاری ۹۰,۰۰۰ ریال، هزینه برق و آب ۱۲۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ساختمان کارخانه ۲۲۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ماشین آلات ۲۴۰,۰۰۰ ریال و مواد غیر مستقیم ۱۷۰,۰۰۰ ریال
- ۵- موجودی های جنسی پایان دوره شامل:
- مواد اولیه ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۱,۹۰۰,۰۰۰ ریال و کالای ساخته شده ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال
- ۶- اطلاعات مربوط به فروش کالای دوره شامل:
- فروش کالای دوره ۱۲,۸۴۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۱۱۵,۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی فروش ۱۸۵,۰۰۰ ریال
- ۷- طی دوره مالی تعداد ۴,۰۰۰ واحد محصول ساخته شده است.
- مطلوبست:
- تهیه و تنظیم گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده برای دوره مالی مورد بحث.
 - محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول ساخته شده
 - تهیه و تنظیم گزارش سودوزیان که ضمن آن بهای تمام شده کالای فروش رفته نیز محاسبه شده باشد. و محاسبه سود یا زیان ناویژه.

۹-۲ بعضی از اطلاعات مالی مربوط به شرکت تولیدی الوند به شرح زیر از دفاتر شرکت استخراج شده است.

۱. موجودی های جنسی

پایان دوره	اول دوره	
ریال ۶۴۰,۰۰۰	ریال ۴۲۰,۰۰۰	مواد اولیه
-	ریال ۷۵۰,۰۰۰	کالای در جریان ساخت
ریال ۲,۶۰۰,۰۰۰	-	کالای ساخته شده

- خرید مواد طی دوره به مبلغ ۳,۱۸۰,۰۰۰ ریال که ۲۸۰,۰۰۰ ریال از آن مواد غیر مستقیم می باشد.
- برگشت از خرید و تخفیفات ۵۵,۰۰۰ ریال تخفیفات نقدی خرید ۶۵,۰۰۰ ریال
- دستمزد پرداخت شده طی دوره مبلغ ۲,۸۸۰,۰۰۰ ریال می باشد که ۱/۵٪ آن دستمزد غیر مستقیم می باشد.
- سایر هزینه های غیر مستقیم جمعاً مبلغ ۷۴۲,۰۰۰ ریال است.
- فروش کالای طی دوره مبلغ ۹,۷۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات مبلغ ۱۲۵,۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی فروش مبلغ ۷۵,۰۰۰ ریال می باشد.
- هزینه های اداری و تشکیلاتی جمعاً مبلغ ۴۱۰,۰۰۰ ریال و هزینه های توزیع و فروش جمعاً مبلغ ۲۷۵,۰۰۰ ریال

می باشد.

- ۸- طی دوره مالی تعداد ۱۰,۰۰۰ واحد محصول تولید شده است.
۹- طی دوره مالی تعداد ۸,۰۰۰ واحد کالا به فروش رسیده است.
مطلوبست :

۱. تهیه گزارش مصرف مواد
۲. تهیه گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده
۳. محاسبه بهای تمام شده یک واحد کالای ساخته شده
۴. تهیه گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته
۵. محاسبه بهای تمام شده یک واحد کالای فروش رفته
۶. تهیه گزارش سود و زیان شرکت برای سال مالی مورد نظر
۷. محاسبه سودیازیان ویژه حاصل از فروش یک واحد محصول