

## آشنایی مقدماتی با مفاهیم حسابداری صنعتی

هدف‌های رفتاری:

در پایان این فصل از هنرجویان انتظار می‌رود:

- ۱- مفهوم حسابداری صنعتی (بهای تمام شده) را بیان نمایند.
- ۲- اهمیت و کاربرد حسابداری صنعتی را شرح دهند.
- ۳- اصطلاحات متداول در حسابداری صنعتی را شرح دهند.
- ۴- جایگاه حسابداری صنعتی در واحدهای تولیدی را توضیح دهند.
- ۵- کاربرد حسابداری صنعتی در مؤسسات غیر تولیدی را توضیح دهند.
- ۶- وظایف حسابداری صنعتی را شرح دهند.
- ۷- عوامل تشکیل دهنده بهای تمام شده را نام ببرند.
- ۸- حساب کنترل کالای در جریان ساخت و عواملی که به این حساب بدهکار یا بستانکار می‌شوند را شرح دهند.
- ۹- نمودار گردش هزینه‌ها را ترسیم نمایند.

## ۱- شناخت حسابداری صنعتی

### ۱-۱- آشنایی مقدماتی با مفاهیم حسابداری صنعتی

در جهان امروز با گسترش و تنوع فعالیت‌های تولیدی و خدماتی، همچنین پیچیدگی روزافزون در زمینه تجارت و صنعت، لزوم تفکیک رشته‌ها و شاخه‌های تخصصی حسابداری احساس می‌شود. اهم رشته‌های تخصصی حسابداری به این قرار است.

۱- حسابداری مالی ۲- حسابداری بهای تمام شده یا صنعتی ۳- حسابداری مدیریت ۴- حسابداری دولتی ۵- حسابرسی ۶- حسابداری مالیاتی. در این قسمت به طور خلاصه در مورد بعضی از این رشته‌های تخصصی توضیح داده می‌شود.

#### \* حسابداری مالی :

این رشته از حسابداری، روش ثبت رویدادهای مالی واحد تجاری و نحوه تهیه صورت‌های مالی و گزارش اطلاعات به گروه‌های ذینفع شامل (سرمایه‌گذاران فعلی و آتی، اعتبار دهندگان، مراجع قانونی، نهادهای دولتی و ...) مرتبط با واحدهای تجاری را دربر می‌گیرد.

#### \* حسابداری مدیریت

مدیران واحدهای تجاری با استفاده از اطلاعات جمع‌آوری شده رشته حسابداری مدیریت، امکان برنامه‌ریزی، هدایت و کنترل عملیات واحد تجاری تحت نظارت خود را خواهند یافت. فعالیت‌های این رشته از حسابداری به صورت کلی در حوزه زیر مطرح می‌شود:

۱- **حسابداری عمومی** : شامل ثبت رویدادها، جمع‌آوری داده‌ها، تهیه گزارش جهت استفاده کنندگان سطوح مختلف مدیریت می‌باشد.

۲- **حسابرسی داخلی** : حسابرسی یکی از ارکان اساسی کنترل به شمار می‌آید. وظیفه حسابرسی داخلی، ارزیابی کارایی و کنترل هریک از بخش‌های مختلف واحد تجاری نسبت به انجام وظایف معمول، گزارش یافته‌ها و ارائه پیشنهادها و اصلاحی به مدیران ارشد می‌باشد.

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

#### \* حسابداری بهای تمام شده

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

## ۱-۲- 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** شاخه ای از سیستم اطلاعاتی 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 اطلاعات مربوط به عوامل هزینه را جمع آوری می کند، بهای تمام شده محصولات و خدمات را محاسبه می نماید، و همچنین از طریق تحلیل و بررسی هزینه های تولید اطلاعات سودمندی برای تصمیم گیری مدیریت فراهم می آورد و روش های تقلیل بهای تمام شده تولید از طریق تجزیه و تحلیل گزارش ها و بررسی شیوه های تولید را عهده دار می باشد.

## ۱-۳- اهمیت حسابداری بهای تمام شده

حسابداری بهای تمام شده با بکارگیری سیستم ها، روش ها 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 فعالیت ها را ایفا می نماید.

این شاخه از حسابداری، مدیریت را در برآورد 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 تأسیسات و تغییر ماشین آلات از طرق مختلف مانند خرید، تعویض، ساخت و یا اجاره تأسیسات 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 کارایی کمتری دارند و یا وظایف خود را به درستی انجام نداده اند، شناسایی می نمایند.

## ۴-۱- کاربرد حسابداری بهای تمام شده

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 کالا (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 نهایی به منظور انتخاب بهترین راه حل از راه 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.
- استفاده از حسابداری صنعتی و نتایج حاصل از آن تنها به مؤسسات تولیدی محدود نمی شود، بلکه مؤسسات غیر تولیدی شامل اکثر مؤسسات خدماتی (بیمارستان ها، مؤسسات آموزشی، شرکت های بیمه، شرکت های 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 کارایی 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 آن را اصطلاحاً (تخت روز) می نامند. همچنین در یک واحد آموزشی مانند هنرستان ها و دانشکده ها با استفاده از روش ها و شیوه های موجود در حسابداری صنعتی می توان هزینه آموزشی یک دانش آموز یا یک دانشجو در یک ترم تحصیلی و یا حتی برای گذراندن یک واحد درسی و یا هزینه یک ساعت درسی در یک کلاس را محاسبه نموده همچنین شرکت های 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 را محاسبه نمایند. که اصطلاحاً به آن تن کیلومتر و یا مسافر کیلومتر گفته می شود.
- با توجه به مثال های ارائه شده به کاربرد حسابداری صنعتی در مؤسسات 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.

## ۵-۱- 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 هنرجویان آسانتر شود.

### ۱-۵-۱- عوامل بهای تمام شده

هزینه های مستقیم هزینه هایی است که به آسانی آنها را به محصول معین ارتباط داد و هزینه های غیر مستقیم از هزینه هایی تشکیل شده ارتباط مستقیم با محصول تولید شده دارد.

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

### **- مواد اولیه مستقیم**

هر نوع مواد اولیه ای که یک جزء قابل شناسایی محصول را تشکیل می دهد مواد مستقیم نامیده می شود مانند چوب در ساخت میز

### **- دستمزد مستقیم**

حقوق و دستمزد کارگرانی که به صورت مستقیم در تولید محصول نقش دارند مانند هزینه دستمزد کارگران برش چوب در تولید میز

### **- سایر هزینه های غیرمستقیم تولید**

هزینه های غیرمستقیم تولید که معمولاً به آن، سربار ساخت و یا سربار تولید نیز می گویند، همه هزینه های تولید است که غیر از مواد مستقیم و دستمزد غیرمستقیم را دربر می گیرد.

بعضی از این هزینه ها عبارتند از: مواد غیرمستقیم (میخ در تولید میز) دستمزد غیرمستقیم هزینه دستمزد کارگران در تولید میز (هزینه اجاره کارخانه) هزینه استهلاک ساختمان، ماشین آلات و تأسیسات، هزینه بیمه شامل (بیمه کارخانه، بیمه های اجتماعی کارگران، بیمه بیکاری)، هزینه سوخت و روشنایی کارخانه، هزینه تعمیر ماشین آلات و تأسیسات کارخانه و هزینه نگهداری ماشین آلات و ساختمان و تأسیسات کارخانه.

### **۲-۵-۱- بهایابی و هزینه یابی**

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

### **۳-۵-۱- تولید**

عبارت از، تغییر شکل و یا تغییر ماهیت مواد، طی مراحل مختلف به کالای ساخته شده است 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.

### **۴-۵-۱- کالای ساخته شده**

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

### **۵-۵-۱- کالای در جریان ساخت**

به محصولات یا موجودی هایی 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 هایی مانند بنزین هواپیما، بنزین سوپر، بنزین معمولی، نفت سفید، نفت گاز، نفت کوره، قیر و ... تبدیل می شود.

باتوجه به تخصصی شدن موضوع هزینه یابی و افزایش حجم فعالیت ها در مؤسسات 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 می‌رسد.

دایره حسابداری مالی وضعیت مالی مؤسسه را با ارائه گزارش‌های مالی (صورت سود و زیان، ترازنامه و صورت گردش وجوه نقد) منعکس می‌نماید. این گزارش‌ها عموماً برون سازمانی بوده و نشان‌دهنده این است که فعالیت‌های مؤسسه در طول دوره مالی چه نتایج کلی دربر داشته است. ولی دایره حسابداری بهای تمام شده به جزئیات فعالیت‌های دوایر تولیدی، مراکز هزینه و قسمت‌های مختلف می‌پردازد 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 می‌دهد که معمولاً گزارش‌های درون سازمانی محسوب می‌شوند.

## ۱-۶- حساب کالای در جریان ساخت

با توجه به مطالب یاد شده در مورد عوامل بهای تمام شده در مؤسسات تولیدی حسابداری تحت سرفصل حساب کالای در جریان ساخت و یا حساب کنترل کالای در جریان ساخت که در واقع حساب تولید محصول است، استفاده می‌شود. و هزینه‌هایی را که بهای تمام شده محصول را تشکیل می‌دهند (شامل مواد اولیه مستقیم، دستمزد مستقیم و هزینه‌های غیرمستقیم تولید) به بدهکار حساب کنترل کالای در جریان ساخت منظور می‌شوند. به عبارت دیگر، حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازاء هریک از عوامل بهای تمام شده که در ساخت محصول به مصرف رسیده‌اند، بدهکاری می‌گردد 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 می‌شود. به عبارت دیگر حساب کنترل کالای در جریان ساخت معادل بهای تمام شده کالای ساخته شده، بستانکار می‌گردد.

### کالای در جریان ساخت

xxx	بهای تمام شده کالای ساخته شده	xx	مواد اولیه مستقیم
		xx	دستمزد مستقیم
<u>xx</u> <u>xxxx</u>	کالای در جریان ساخت پایان دوره	<u>xx</u> <u>xxxx</u>	سربار ساخت

**مثال:** یک کارخانه به تولید سه نوع محصول به نام محصول الف، ب و ج اشتغال دارد هزینه‌های اولیه این محصولات شامل مواد اولیه مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال، دستمزد مستقیم مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال و هزینه‌های غیرمستقیم تولید (سربار ساخت) مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

۴۰٪ از مواد اولیه، ۳۰٪ از دستمزد مستقیم و ۳۰٪ از هزینه‌های غیرمستقیم برای تولید محصول الف به مصرف رسیده است.

۳۵٪ از مواد اولیه، ۲۵٪ از دستمزد مستقیم و ۲۵٪ از هزینه‌های غیرمستقیم برای تولید محصول ب مصرف شده است. بقیه مواد اولیه، دستمزد و سایر هزینه‌های غیرمستقیم جهت تولید محصول ج مصرف شده است در پایان دوره مالی معادل ۸۰٪ از هزینه‌های تولید محصول الف و معادل ۷۰٪ از هزینه‌های تولید محصول ب و معادل ۱۰۰٪ از

هزینه‌های تولید محصول ج به کالای ساخته شده تبدیل گردیده است.  
حساب دفتر کل و حساب‌های دفتر معین به صورت زیر تنظیم می‌شود.

### کنترل کالای در جریان ساخت

۸,۳۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	۶,۰۰۰,۰۰۰	مواد اولیه مستقیم
		۲,۵۰۰,۰۰۰	دستمزد مستقیم
<u>۱,۶۵۰,۰۰۰</u>	کالای در جریان ساخت پایان دوره	<u>۱,۵۰۰,۰۰۰</u>	سر بار ساخت
<u>۱۰,۰۰۰,۰۰۰</u>		<u>۱۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	
		۱,۶۵۰,۰۰۰	مانده

### کالای در جریان ساخت محصول الف

۲,۸۸۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	۲,۴۰۰,۰۰۰	مواد اولیه
		۷۵۰,۰۰۰	دستمزد
<u>۷۲۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای در جریان ساخت	<u>۴۵۰,۰۰۰</u>	سر بار
<u>۳,۶۰۰,۰۰۰</u>		<u>۳,۶۰۰,۰۰۰</u>	
		۷۲۰,۰۰۰	مانده

$$۶,۰۰۰,۰۰۰ \times ۴۰\% = ۲,۴۰۰,۰۰۰ \text{ مواد اولیه}$$

$$۲,۵۰۰,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۷۵۰,۰۰۰ \text{ دستمزد}$$

### کالای در جریان ساخت محصول ب

۲,۱۷۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	۲,۱۰۰,۰۰۰	مواد اولیه
		۶۲۵,۰۰۰	دستمزد
<u>۹۳۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای در جریان ساخت	<u>۳۷۵,۰۰۰</u>	سر بار
<u>۳,۱۰۰,۰۰۰</u>		<u>۳,۱۰۰,۰۰۰</u>	
		۹۳۰,۰۰۰	مانده

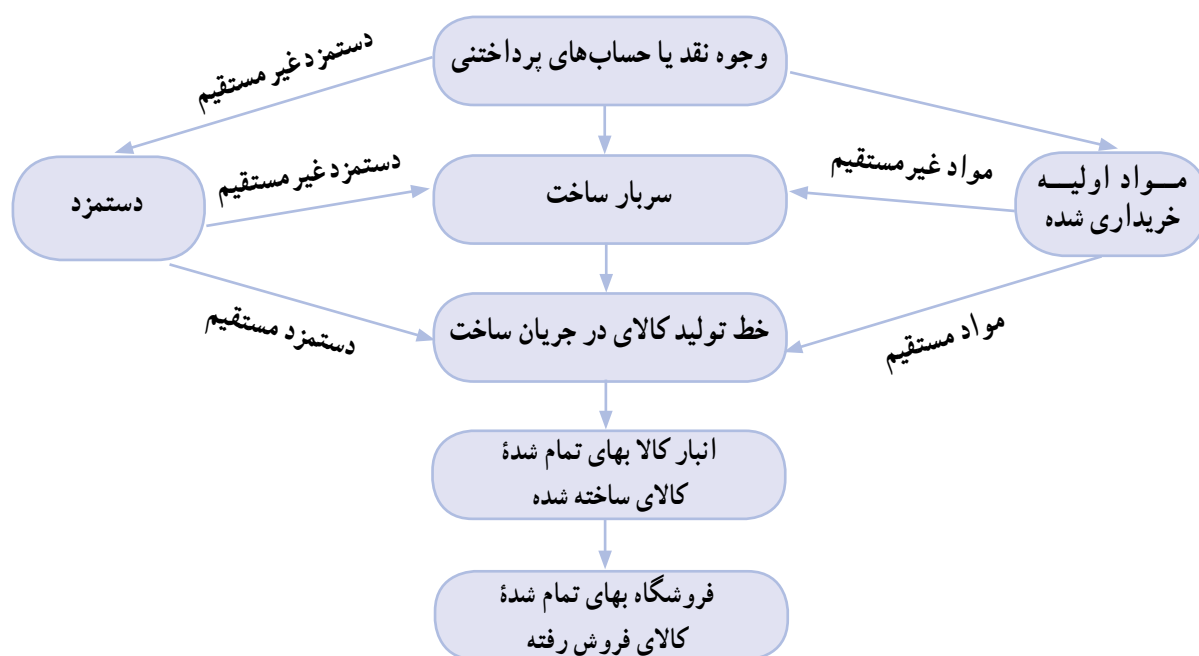
### کالای در جریان ساخت محصول ج

۳,۳۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده	۱,۵۰۰,۰۰۰	مواد اولیه
		۱,۱۲۵,۰۰۰	دستمزد
		<u>۶۷۵,۰۰۰</u>	سر بار
<u>۳,۳۰۰,۰۰۰</u>		<u>۳,۳۰۰,۰۰۰</u>	

محاسبات	محصول الف	محصول ب	محصول ج	جمع
مواد اولیه مستقیم	۲,۴۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰
دستمزد مستقیم	۷۵۰,۰۰۰	۶۲۵,۰۰۰	۱,۱۲۵,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰
سربار	۴۵۰,۰۰۰	۳۷۵,۰۰۰	۶۷۵,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰
	<u>۳,۶۰۰,۰۰۰</u>	<u>۳,۱۰۰,۰۰۰</u>	<u>۳,۳۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱۰,۰۰۰,۰۰۰</u>
جمع هزینه‌های تولید هر محصول	۳,۶۰۰,۰۰۰	۳,۱۰۰,۰۰۰	۳,۳۰۰,۰۰۰	
درصد	۸۰٪	۷۰٪	۱۰۰٪	
بهای تمام شده محصولات ساخته شده	۲,۸۸۰,۰۰۰	۲,۱۷۰,۰۰۰	۳,۳۰۰,۰۰۰	۸,۳۵۰,۰۰۰
موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره	<u>۷۲۰,۰۰۰</u>	<u>۹۳۰,۰۰۰</u>	<u>۰</u>	<u>۱,۶۵۰,۰۰۰</u>

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.

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- گردش هزینه‌های تولید



### چند نکته ضروری:

- ۱- بخشی از وجوه نقد یا حساب‌های پرداختی که مربوط به دستمزد مستقیم است به حساب کنترل کالای در جریان ساخت انتقال می‌یابد و همچنین دستمزد غیرمستقیم به حساب سربار ساخت منتقل می‌شود.
- ۲- مواد اولیه به صورت نقد یا نسیه خریداری می‌شود که در این زمان مواد اولیه که جزء اقلام دارایی است به حساب موجودی مواد، بدهکار می‌گردد و تا زمان مصرف در تولید باقی می‌ماند.
- ۳- مواد موجود در انبار به تدریج به مصرف می‌رسد که بخش مستقیم آن به حساب کالای در جریان ساخت و بخش غیرمستقیم آن به حساب سربار ساخت بدهکار می‌شود.
- 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 دارایی‌هاست 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 فاصله پایان دوره به خلاصه حساب سود و زیان انتقال می‌یابد. در نتیجه حساب موجودی کالای ساخته شده که یک قلم دارایی است، به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته که یکی از اقلام هزینه است منتقل می‌شود.

## الف) پرسش‌ها

- 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- حسابداری صنعتی را تعریف کنید.
- ۷- اهمیت حسابداری بهای تمام شده را با ذکر یک مثال به طور خلاصه توضیح دهید.
- ۸- سه وظیفه از وظایف حسابداری صنعتی را نام ببرید.
- ۹- از حسابداری صنعتی در کدام بخش‌ها، (به جز بخش صنعت) استفاده می‌شود؟ سه مورد را نام ببرید.
- ۱۰- منظور از هزینه‌یابی چیست؟
- ۱۱- تولید را تعریف کنید.
- ۱۲- کالای در جریان ساخت به کدام محصول گفته می‌شود؟
- ۱۳- جایگاه حسابداری بهای تمام شده را شرح دهید.
- ۱۴- عوامل بهای تمام شده را نام ببرید.
- ۱۵- چهار نمونه از هزینه‌های غیر مستقیم تولید را نام ببرید.
- ۱۶- حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازای کدام یک از عوامل بهای تمام شده، بدهکار می‌شود؟
- ۱۷- حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازای کدام عوامل، بستانکار می‌شود؟
- ۱۸- مانده حساب کنترل کالای در جریان ساخت در پایان دوره، نشان‌دهنده چیست؟
- ۱۹- اگر یک کارخانه چند نوع محصول تولید کند، در دفتر کل و دفتر معین چه حساب‌هایی باید افتتاح گردد؟
- ۲۰- مواد اولیه جزء کدام گروه از حساب‌ها است و پس از خرید به کدام حساب، بدهکار می‌شود؟
- ۲۱- 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؟
- ۲۲- بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره به کدام حساب منتقل می‌گردد؟
- ۲۳- بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره به چه صورت گزارش می‌شود؟

## ب) پرسش‌های چهارگزینه‌ای

- ۱- 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 می‌شود؟
- الف) در دفتر معین برای تمام محصولات فقط یک حساب و در دفتر کل برای هر یک از محصولات حسابی جداگانه افتتاح می‌گردد.

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.

## ۲- مهم ترین وظیفه حسابداری صنعتی کدامیک از این موارد است؟

- الف) محاسبه هزینه جابه جایی یک مسافر در یک مؤسسه 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

## ۳- کدام یک از عبارت های 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 ازای مواد اولیه مستقیم بدهکار می شود.  
ج) حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازای سربار ساخت بستانکاری می شود.  
د) حساب موجودی کالای ساخته شده به ازای بهای تمام شده تولید بستانکاری می شود.

## ۴- پس از ساخت و تکمیل کالا، بهای تمام شده کالای ساخته شده به کدام حساب انتقال می یابد؟

- الف) کنترل کالای در جریان ساخت  
ب) بهای تمام شده کالای فروش رفته  
ج) صندوق، بانک یا حسابهای پرداختنی  
د) موجودی کالای ساخته شده

۵- 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

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

- الف) هزینه . دارایی      ب) دارایی . دارایی      ج) هزینه . هزینه      د) دارایی . هزینه

۷- 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

۸- باتوجه به اطلاعات ارائه شده در تست شماره (۷)، مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار به ترتیب در

حساب دفتر معین کالای الف، به چه مبالغی بدهکار می شوند؟

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

۹- تسهیم هزینه ها به مراکز مختلف، جزء وظایف کدام یک از رشته های حسابداری است؟

الف) حسابداری مالی      ب) حسابداری دولتی

ج) حسابداری بهای تمام شده      د) حسابداری مالیاتی

## طبقه‌بندی عوامل هزینه (عوامل بهای تمام شده)

هدف‌های رفتاری :

در پایان این فصل از هنرجویان انتظار می‌رود :

- ۱- ضرورت طبقه‌بندی هزینه‌ها را توضیح دهند.
- ۲- طبقه‌بندی طبیعی هزینه‌ها را شرح داده و نمودار آن را ترسیم نمایند.
- ۳- طبقه‌بندی هزینه‌ها و ارتباط آنها با محصول را شرح دهند.
- ۴- هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های غیرمستقیم، همچنین بهای اولیه و هزینه تبدیل را توضیح دهند.
- ۵- تفاوت بین هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های غیرمستقیم را بیان نمایند.
- ۶- نمودار هزینه‌ها در ارتباط با تغییر تعداد یا مقدار تولید را توضیح دهند.
- ۷- طبقه‌بندی هزینه‌ها در ارتباط با تغییر تعداد یا مقدار تولید را توضیح دهند.
- ۸- هزینه‌های 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.
- ۱۲- اهداف مهم تهیه گزارش‌های درون سازمانی و برون سازمانی را تهیه نمایند.

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

### ۲-۱- لزوم طبقه بندی هزینه ها

در طول دوره مالی هزینه های مختلفی در مؤسسات تولیدی به مصرف می رسند، که باید به صورت های مختلف طبقه بندی شوند. چنانچه هزینه ها طبقه بندی نشوند، به علت تنوع اقلام هزینه های مصرفی، واحد تولیدی را در بررسی علل ایجاد هزینه، تصمیم گیری درمورد ضرورت انجام هزینه و نیز طریقه های صرفه جویی در مصرف آنها، با مشکل مواجه خواهد نمود.

در واحدهای تولیدی هزینه ها به طریقه های مختلف طبقه بندی می شوند. در این صورت می توان هر هزینه را براساس 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 شناسایی 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 راه طبقه بندی هزینه ها این است که آنها را به صورت طبیعی طبقه بندی نماییم با به کارگیری این روش هزینه ها به دو دسته تقسیم می شوند، که شامل هزینه های ساخت و هزینه های تجاری می باشند.

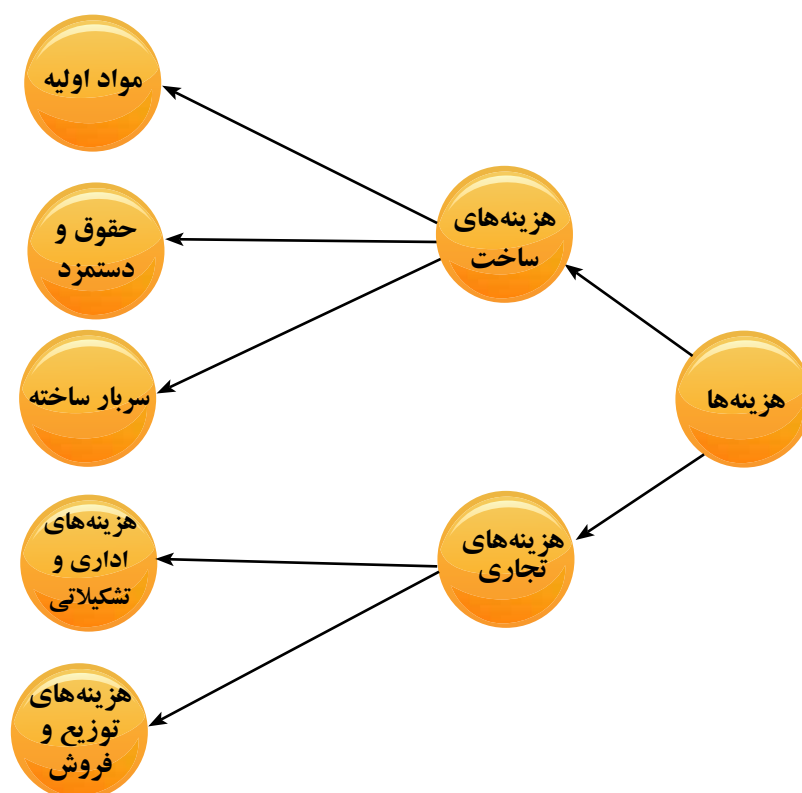
#### دسته اول هزینه های ساخت

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 تولید (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.



نمودار ۱-۲- طبقه‌بندی هزینه‌ها

### ۳-۲- طبقه‌بندی هزینه‌ها براساس ارتباط آنها با تولید محصول :

قبل از توضیح طبقه‌بندی 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 مستقیم، دستمزد مستقیم و سایر هزینه‌های مستقیم است و از رابطه زیر بدست می‌آید.

$$\text{کار یا دستمزد مستقیم} + \text{مواد اولیه مستقیم} = \text{بهای اولیه}$$

**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.

$$\text{هزینه‌های غیرمستقیم تولید} + \text{سربار ساخت} + \text{دستمزد مستقیم} = \text{هزینه‌های تبدیل}$$

در این طبقه‌بندی کلیه هزینه‌هایی که در تولید محصول مصرف می‌شوند. در دو گروه شامل هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های غیرمستقیم طبقه‌بندی می‌شوند.

**هزینه‌های مستقیم :** به هزینه‌هایی گفته می‌شود که با تولید محصول ارتباط مستقیم داشته و بتوان آنها را به آسانی به محصولی معین، مرحله‌ای از تولید و یا با سفرای خاص ارتباط داد. این هزینه‌ها شامل، مواد اولیه مستقیم، کار یا دستمزد مستقیم است.

**هزینه‌های غیرمستقیم تولید :** به هزینه‌هایی گفته می‌شود، که در کارخانه به مصرف می‌رسند ولی به صورت مستقیم در تولید محصول مصرف نمی‌شوند. همچنین بعضی از هزینه‌های مستقیم تولید که به علت ناچیز بودن مبلغ آنها را در گروه هزینه‌های غیرمستقیم طبقه‌بندی می‌نمایند.

در این بخش به طور خلاصه با هریک از این عوامل هزینه آشنا می‌شوید.

**۱-۲-۳- هزینه‌های مستقیم عبارتند از :** مواد مستقیم، کار یا دستمزد مستقیم.

**(الف) مواد مستقیم :** به طور کلی، اگر موادی مستقیماً در تولید محصول به مصرف برسد آن را مواد مستقیم گویند. زیرا این مواد را می‌توان به آسانی به آن محصول یا به آن سفارش ارتباط داد.

مواد مستقیم درواقع چارچوب اصلی محصول ساخته شده را تشکیل می‌دهد به عنوان مثال، در کارخانه پارچه‌بافی مواد مستقیم مصرف شده در تولید محصول نخ می‌باشد و در صنعت ساخت و ساز، مواد مستقیمی که در ساختمان‌سازی مصرف می‌شود عبارت از آهن، سیمان، آجر، گچ و... می‌باشد.

**(ب) کار یا دستمزد مستقیم :** در هر واحد تولیدی لزوماً از تعدادی کارگر به عنوان نیروی انسانی استفاده می‌شود. این کارگران با توجه به درجه مهارت و کارایی در گروه‌های مختلف طبقه‌بندی می‌شوند، به کارگرانی که در خط تولید به طور مستقیم به ساخت محصول اشتغال دارند کارگران مستقیم تولید گفته می‌شود و حقوق و دستمزد آنان دستمزد مستقیم تولید می‌باشد. درواقع دستمزد مستقیم دومین عامل مهم بهای تمام شده محصول می‌باشد. به عنوان مثال، در صنعت ساختمان‌سازی کارگران مستقیم خط تولید عبارتند از: بنا و کارگران ساده‌ای که مصالح ساختمانی را جهت ساخت آماده می‌نمایند. البته در این صنعت افراد دیگری هم مشغول به کار می‌باشند ولی آنها به عنوان کارگر مستقیم خط تولید محسوب نمی‌شوند.

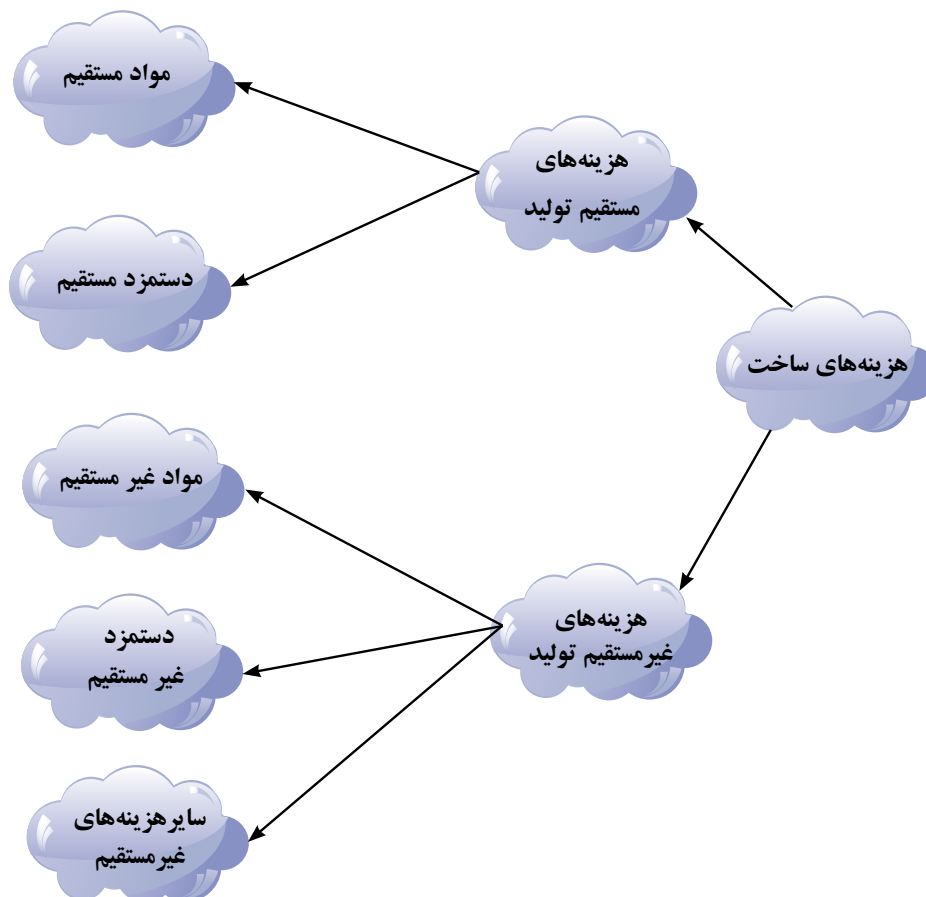
**(ج) سایر هزینه‌های مستقیم :** در بعضی از صنایع ممکن است به جز مواد و دستمزد که مستقیماً در تولید محصول مصرف می‌شوند، عوامل دیگری هم به صورت مستقیم نقش داشته باشند که البته قابل ملاحظه هم نباشند. به این عوامل سایر هزینه‌های مستقیم گفته می‌شود. به عنوان مثال، اگر برای حفاری یک چاه نفت یا یک تونل از ماشین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

**۲-۲-۲- هزینه‌های غیرمستقیم تولید (سربار ساخت) :** سربار ساخت به هزینه‌هایی گفته می‌شود، که به صورت مستقیم با تولید محصول ارتباط ندارند و نمی‌توان آنها را به آسانی به یک محصول معین، یک مرحله از تولید و یا یک سفارش خاص ارتباط داد. درواقع 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 نیز در کارخانه به مصرف می‌رسند ولی به علت ناچیز بودن مبلغ آنها، رابطه مستقیمی بین این هزینه‌ها و تولید محصول ایجاد نمی‌شود.



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.



نمودار ۲-۲- طبقه‌بندی هزینه‌ها براساس ارتباط با محصول

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

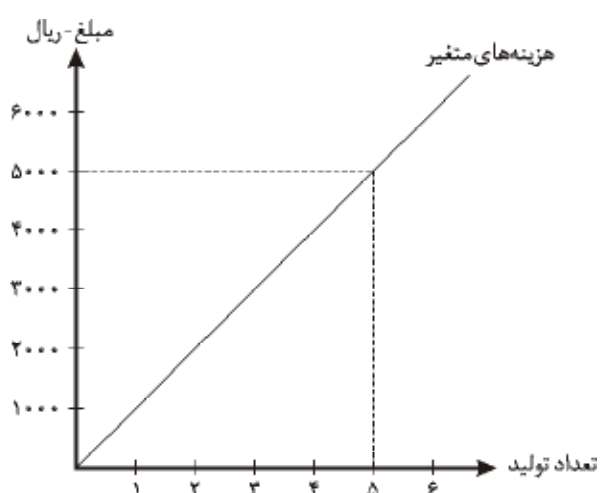
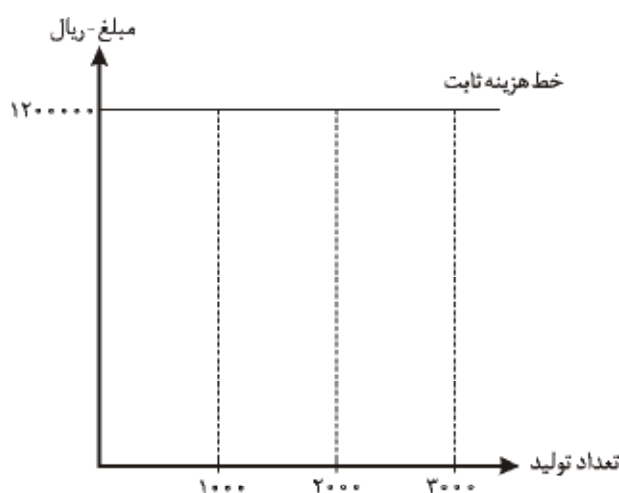
در این روش طبقه‌بندی هزینه‌ها، هدف اصلی، بررسی تأثیر افزایش یا کاهش حجم تولید بر مبلغ هر هزینه می‌باشد و در نتیجه این تغییر، بهای تمام شده محصولات تولید شده تغییر خواهد کرد. مدیران مؤسسات تولیدی در ابتدای هر دوره مالی و یا در زمان‌های مناسب با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی و عوامل دیگری مانند نحوه تهیه مواد اولیه، وضعیت نقدینگی و همچنین با توجه به ظرفیت تولیدی کارخانه اقدام به برنامه‌ریزی می‌نمایند. ولی چون شرایط اقتصادی در بازار همیشه ثابت نیست، میزان تولید و حجم فعالیت کارخانه در ادوار مختلف نیز ثابت نمی‌ماند و براساس شرایط و اوضاع و احوال بازار تغییر می‌کند.

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

یکی از مزایای طبقه بندی هزینه‌ها 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 هزینه‌ها به سه دسته تقسیم و طبقه بندی می‌شوند که عبارتند از: هزینه‌های ثابت، هزینه‌های متغیر و هزینه‌های نیمه متغیر. این نوع طبقه بندی به این علت است که مبلغ بعضی از هزینه‌ها به زمان بستگی دارد (مانند هزینه استهلاک و هزینه اجاره) ولی مبلغ برخی از هزینه‌ها تنها با تغییر حجم و میزان تولید تغییر می‌کند و به زمان ارتباط ندارد (مانند هزینه مواد مصرفی و هزینه دستمزد مستقیم)، اینک به توضیح هریک از هزینه‌ها در طبقه بندی فوق می‌پردازیم.

**۱-۴-۲- هزینه‌های ثابت:** هزینه‌های ثابت به هزینه‌هایی گفته می‌شود که با تغییر حجم تولید در دامنه مربوط فعالیت مبلغ آنها تغییر نمی‌کند و ثابت می‌ماند. دامنه مربوط فعالیت عبارت است از: فاصله میان سطح معینی از میزان حداقل و حداکثر تولید که در آن سطح نیاز به هزینه‌های اضافی و کاهش هزینه‌های ثابت وجود نداشته باشد. به عبارت دیگر می‌توان گفت که بسیاری از هزینه‌های ثابت با 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 نمی‌کند و یا عوارض نوسازی ساختمان کارخانه، همچنین حقوق مدیران و سرپرستان تولید نیز جزء هزینه‌های ثابت طبقه بندی می‌شوند.



در این قسمت نمودار هزینه‌های ثابت و متغیر ارائه می‌گردد.

**۲-۴-۲- هزینه‌های متغیر:** هزینه‌های متغیر به هزینه‌هایی گفته می‌شود که با تغییر حجم تولید و همسو با تغییر حجم تولید تغییر می‌کنند، یعنی با افزایش میزان تولید افزایش یافته و با کاهش میزان تولید کاهش می‌یابند. مبلغ بعضی از این قبیل هزینه‌ها 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 می‌کنند. بر این اساس به تمام هزینه‌هایی که دارای این ویژگی باشند، هزینه‌های متغیر گفته می‌شود مانند مواد اولیه و دستمزد مستقیم که مستقیماً در تولید محصول به مصرف می‌رسند و یا بسیاری از هزینه‌های 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 هزینه‌های رفاهی کارگران شامل (هزینه سالن غذاخوری، سالن‌های ورزشی، وسایل بهداشتی و ...) با توجه به مثال‌های ارائه شده مشخص است که تمام این هزینه‌ها با تغییر میزان تولید تغییر می‌کنند.

**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 می‌شود. زمان ساخت یک واحد محصول ۴ ساعت و نرخ ساعتی دستمزد ۳۰۰ ریال می‌باشد و با توجه به این اطلاعات مواد مصرفی برای ساخت یک واحد محصول و نیز دستمزد مستقیم آن به صورت زیر محاسبه می‌شود. این دو مبلغ برای ساخت یک واحد محصول ثابت است.

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

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

ریال بهای مواد مستقیم یک واحد

ریال دستمزد مستقیم ساخت یک واحد

$$1500$$

$$4 \times 300 = 1200$$

با فرض 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 می‌شود.

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 می‌شود، 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 می‌باشد. 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 می‌توان به دلیل افزایش تعداد تولید ماه مورد نظر با سه ماه دیگر دانست با توجه به مثال ارائه شده می‌توان چنین نتیجه گرفت که مواد اولیه و دستمزد مستقیم در گروه هزینه‌های متغیر طبقه‌بندی می‌شوند. زیرا این دو عامل که در واقع عوامل اصلی تولید نیز محسوب می‌شوند با تغییر حجم تولید و در همان جهت تغییر می‌نمایند. به این معنا که با افزایش میزان تولید افزایش یافته و با کاهش میزان تولید کاهش می‌یابند.

**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 برعکس. 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 می‌نماید.

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 دوفنر سرپرست خواهد بود.

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.

## ۵-۲- تهیه و تنظیم گزارش در مؤسسات 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 مصرف مواد و پس از آن گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده که

درواقع همان گزارش تولید است تهیه می‌شود و نتیجه آن به گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته انتقال می‌یابد.

سپس گزارش‌های سود و زیان و ترازنامه تهیه می‌شود.

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

گزارش‌ها را می‌توان به دو دسته 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 بیشتری باشد.

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 می‌نماید.

**۱-۵-۲- گزارش‌های درون سازمانی:** این گزارش‌ها جهت استفاده مدیران سطوح مختلف در داخل واحد تولیدی و یا بنا 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 کارمستقیم 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.

**۱-۵-۱-۱- گزارش مصرف مواد:** مواد اولیه معمولاً بخش عمده‌ای از بهای تمام شده محصول را تشکیل می‌دهد. بهای تمام شده هر محصول شامل: سه عامل (مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار ساخت) می‌باشد، که مؤثرترین و مهمترین عامل آن، مواد مستقیم 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 دو بخش تشکیل می‌شود. 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 دوایر تولیدی مصرف کننده مواد اولیه با مراجعه به اسناد و مدارک مربوط به صدور مواد به تولید و یا مدارک مربوط به دریافت مواد اولیه از سوی دوایر تولیدی دریافت کننده تهیه می‌شود. ولی در دایره حسابداری بهای تمام شده گزارش‌های ماهانه مصرف مواد، با استفاده از حواله‌های انبار که نشان دهنده مواد صادره به تولید است تهیه می‌گردد.

در دایره حسابداری مالی معمولاً گزارش‌های سالانه تهیه می‌شود. در این دایره گزارش مصرف مواد با استفاده از اسناد و مدارک مربوط به خرید، صدور، هزینه‌های مربوط به خرید، مواد برگشتی به فروشنده، مواد برگشتی به انبار و با توجه به موجودی اول و پایان دوره تهیه می‌گردد.

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 می‌شود:

$$\text{مقدار موجودی مواد در پایان دوره} - \text{مقدار خرید مواد طی دوره} + \text{مقدار موجودی مواد در اول دوره} = \text{مقدار مواد مصرف شده}$$

مبلغ مواد مصرفی طی دوره به صورت زیر محاسبه می گردد:

مبلغ موجودی مواد پایان دوره - بهای تمام شده مواد خریداری شده + مبلغ موجودی مواد در 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. با تهیه گزارش مصرف مواد به صورت ماهانه، مدیران می توانند مصرف هر ماه را با ماه های قبل مقایسه نموده دلایل افزایش یا کاهش مصرف 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 شده است.

### شرکت تولیدی آلفا

#### گزارش مصرف مواد برای سال ۱۳XX

موجودی مواد اول دوره	xxx
خرید مواد طی دوره	xx
کسر می شود:	
برگشت از خرید و تخفیفات	xx
تخفیفات نقدی خرید	xx
	(xxx)
خرید خالص	xxxx
اضافه می شود: هزینه حمل مواد خریداری شده	xx
مواد آماده مصرف	xxxxx
کسر می شود: موجودی پایان دوره	(xxx)
بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره	xxxxx

با ارائه 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

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

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.

#### ۲-۵-۱-۲- گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده بهای تولید

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 مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار ساخت) توسط دایره حسابداری صنعتی از دیگر دوائر، 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 بهای تولید را می توان به فرم های مختلف تهیه نمود، زیرا محاسبه بهای تمام شده محصول ساخته شده با استفاده از سیستم های مختلف هزینه یابی<sup>۱</sup> صورت می گیرد. بر این اساس تهیه گزارش بهای تولید با سیستم هزینه یابی بکار گرفته شده در واحد تولیدی ارتباط مستقیمی خواهد داشت.

گزارش هزینه تولید دارای قسمت هایی به شرح زیر است:

**(الف) محاسبه بهای اولیه:** عبارت است از جمع هزینه های مستقیم تولید، شامل مواد مستقیم و دستمزد مستقیم. اطلاعات مربوط به مواد مستقیم مصرف شده از کارت های حساب مواد که در دایره حسابداری مواد نگهداری و تکمیل می شود، استخراج می گردد. همچنین اطلاعات مربوط به دستمزد مستقیم تولید از گزارش های 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 با مراجعه به اسناد و مدارک مربوط به هزینه های واقعی انجام شده و یا با استفاده از نرخ از پیش تعیین شده (نرخ جذب سربار) محاسبه می شود.

۱- 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 مؤسسات، 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 ارائه خواهد شد.

۲- 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 بر آورد (پیش بینی) می نمایند و با استفاده از روش های 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

۱- در فصل ۶ با سیستم های هزینه یابی مختلف آشنا خواهید شد.



سربار ساخت در گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته براساس سربار ساخت جذب شده که با استفاده از نرخ جذب سربار محاسبه شده ارائه می گردد.

جمع هزینه های ساخت 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 نهایی 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 فرمول های بالا به جای آن عدد (صفر) قرار می گیرد. اکنون با ارائه یک مثال به توضیح بیشتر می پردازیم.

**مثال:** بخش دیگری از اطلاعات مربوط به شرکت تولیدی پایدار به صورت زیر ارائه 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 ارائه 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 زیر ملاحظه می فرمایید.

### 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 <sup>۱</sup>
<u>۳,۹۰۰,۰۰۰</u>	دستمزد مستقیم
۱۷,۸۰۰,۰۰۰	بهای اولیه
	هزینه های غیر مستقیم (سربار ساخت):
۵۱۰,۰۰۰	مواد غیر مستقیم
۴۲۰,۰۰۰	دستمزد غیر مستقیم
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
<u>۱۶۰,۰۰۰</u>	هزینه بیمه حوادث
<u>۳,۶۶۴,۰۰۰</u>	جمع هزینه های سربار ساخت
<u>۲۱,۴۶۴,۰۰۰</u>	جمع هزینه های ساخت طی دوره
۲۳,۲۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره
	کسر می شود:
<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای جریان ساخت پایان دوره
<u><u>۲۰,۷۱۴,۰۰۰</u></u>	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- گزارش های برون سازمانی:** گزارش های برون سازمانی، شامل گزارش هایی 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 گزارش ها استفاده می کنند، عبارتند از: صاحبان سرمایه (سهامداران)، مؤسسات اعتبار دهنده از قبیل بانک ها، دولت (وزارت اقتصاد و دارایی) بورس اوراق بهادار (در صورتی که واحد تولیدی در بورس پذیرفته شده باشد) و حسابرسان

۱- مواد مصرف شده طی دوره از گزارش مصرف مواد در صفحه ۲۵ استخراج شده است.

خارج از مؤسسه تولیدی که معمولاً به نمایندگی از طرف صاحبان سرمایه گزارش‌ها را بررسی می‌نمایند. گزارش‌های برون سازمانی معمولاً در پایان دوره مالی، به وسیله دایره حسابداری تهیه می‌شوند و باید براساس اصول پذیرفته شده حسابداری و مطابق با استانداردهای حسابداری تهیه شوند. گزارش‌های برون سازمانی باید به صورت مقایسه‌ای و تطبیقی تهیه شود تا برای استفاده کنندگان از آنها امکان بررسی و تجزیه و تحلیل بیشتری وجود داشته باشد. به عنوان مثال هریک 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 سود و زیان، 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 مؤسسات بازرگانی و هم در مؤسسات تولیدی در پایان دوره مالی تهیه می‌گردد. و تنها تفاوت تهیه گزارش در این دو نوع مؤسسه عبارت است از این که در مؤسسات بازرگانی کالای خریداری شده بدون تغییر شکل برای فروش ارائه می‌شود ولی در مؤسسات تولیدی، کالای ساخته شده با تغییر شکل مواد اولیه تولید می‌گردد. به عبارت دیگر در مؤسسات بازرگانی، کالا خریداری می‌شود ولی در مؤسسات تولیدی کالا ساخته می‌شود، به همین دلیل در گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته مؤسسات بازرگانی، بهای تمام شده کالای خریداری شده و در مؤسسات تولیدی، بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره، ملاک محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته قرار می‌گیرد. این گزارش در پایان دوره مالی، در دایره حسابداری با استفاده از اطلاعات جمع‌آوری شده از قسمت‌های مختلف تهیه می‌گردد و نتیجه نهایی آن محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره می‌باشد که به گزارش سود و زیان منتقل می‌گردد.

در این گزارش، خلاصه اطلاعات مربوط به هزینه‌های تولید و نیز بهای تمام شده موجودی‌های جنسی پایان دوره که تماماً از اقلام عمده دارایی‌های هر مؤسسه تولیدی است درج می‌گردد. و استفاده کنندگان از این گزارش می‌توانند به آسانی به این اطلاعات دسترسی پیدا کنند.

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

(الف) موجودی کالای ساخته شده اول دوره

(ب) کالای ساخته شده طی دوره

(ج) موجودی کالای ساخته شده پایان دوره

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 ساخته شده 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

انبارگردانی 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 تکمیل اطلاعات شرکت تولیدی پایدار، گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته را تهیه می کنیم.

**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:

می توان از تهیه گزارش مصرف مواد و گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده صرف نظر کرده و تمام اطلاعات را در گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته ارائه کرد.

در این صورت گزارش بهای تمام شده و کالای فروش رفته شرکت تولیدی پایدار به صورت زیر است:

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

۵۶۰۰,۰۰۰	موجودی مواد در ابتدای دوره :
	خرید مواد در طی دوره
۱۲,۷۰۰,۰۰۰	مواد اولیه خریداری شده در طی دوره
۸۰۰,۰۰۰	اضافه می شود : هزینه حمل مواد خریداری شده
۹۰۰,۰۰۰	کسر می شود: برگشت از خرید و تخفیفات
<u>۵۰۰,۰۰۰</u>	تخفیفات نقدی خرید
(۱۴۰۰,۰۰۰)	
<u>۱۲,۱۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده مواد خریداری شده طی دوره
<u>۱۷,۷۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده مواد آماده برای مصرف
<u>۳,۸۰۰,۰۰۰</u>	کسر می شود: موجودی مواد در پایان دوره
۱۳,۹۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده مواد مصرف شده در طی دوره
	سربار ساخت:
۵۱۰,۰۰۰	مواد غیر مستقیم
۴۲۰,۰۰۰	دستمزد غیر مستقیم
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
<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
	کسر می شود:
<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۲۰,۷۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
	اضافه می شود:
<u>۲,۸۰۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای ساخته شده اول دوره
۲۳,۵۱۴,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
	کسر می شود:
<u>۱,۹۵۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای ساخته شده پایان دوره
<u><u>۲۱,۵۶۴,۰۰۰</u></u>	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**  
**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

## ۲-۵-۲-۲- گزارش سود و زیان :

یکی دیگر از گزارش های برون سازمانی، گزارش سود و زیان است. بسیاری از حسابداران آن را 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.

گزارش سود و زیان دارای قسمت هایی به شرح زیر است:

قسمت اول گزارش محاسبه فروش خالص می باشد، که عبارت است 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 سود و زیان، محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته است که محاسبه آن در همین فصل توضیح داده شده است.

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

**بهای تمام شده کالای فروش رفته - فروش خالص = سود (زیان) ناویژه**

چنانچه مبلغ فروش خالص بیشتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد، مؤسسه دارای سود ناویژه خواهد

بود و اگر مبلغ فروش خالص کمتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد. مؤسسه دارای زیان ناویژه خواهد بود.  
**هزینه‌های عملیات** عبارت است از جمع هزینه‌های اداری و تشکیلاتی و هزینه‌های توزیع و فروش

$$\text{هزینه‌های توزیع و فروش} + \text{هزینه‌های اداری و تشکیلاتی} = \text{هزینه‌های عملیاتی}$$

آخرین قسمت گزارش سود و زیان محاسبه سود و زیان ویژه است که از رابطه زیر به دست می آید.

$$\text{هزینه‌های عملیاتی} - \text{سود (زیان) ناویژه} = \text{سود (زیان) ویژه}$$

### مثال:

با ارائه اطلاعات اضافی مربوط به شرکت تولیدی پایدار گزارش سود و زیان 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 هزینه‌های اداری و تشکیلاتی ۹۰۰,۰۰۰ ریال است.

۵- جمع هزینه‌های توزیع و فروش ۷۱۴,۰۰۰ ریال می باشد.

گزارش سود و زیان به صورت زیر تنظیم می شود.

#### شرکت تولیدی پایدار

#### خلاصه گزارش سود و زیان

برای سال منتهی به ۱۳۹۹/۱۲/۲۹

۲۷,۴۸۰,۰۰۰

درآمد فروش

کسر می شود: برگشت از فروش و تخفیفات ۸۴۰,۰۰۰

تخفیفات نقدی فروش ۵۸۶,۰۰۰

۱,۴۲۶,۰۰۰

فروش خالص

۲۶۰,۵۴,۰۰۰

(۲۱,۵۶۴,۰۰۰)

۴,۴۹۰,۰۰۰

سود ناویژه

هزینه‌های عملیاتی:

۹۰۰,۰۰۰

هزینه اداری و تشکیلاتی

۷۱۴,۰۰۰

هزینه توزیع و فروش

(۱,۶۱۴,۰۰۰)

۲,۸۷۶,۰۰۰

سود ویژه دوره مالی

## الف) پرسش

- 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 دو نمونه را نام ببرید.
- ۷- هزینه‌های غیرمستقیم را با ذکر مثال، تعریف کنید.
- ۸- طبقه‌بندی هزینه‌ها براساس تغییر حجم تولید دارای چه کاربردهایی می‌باشد دو نمونه را نام ببرید.
- ۹- با طبقه‌بندی هزینه‌ها براساس 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 بنویسید.
- ۱۳- هزینه‌های نیمه متغیر را تعریف کنید و سه مورد را نام ببرید.
- ۱۴- در مؤسسات تولیدی در پایان دوره چه گزارش‌هایی تهیه می‌شود؟
- ۱۵- کدام گزارش در مؤسسات تولیدی تهیه می‌شود ولی در مؤسسات خدماتی و بازرگانی تهیه نمی‌شود؟
- ۱۶- تفاوت گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته در مؤسسات تولیدی و مؤسسات بازرگانی چیست؟ آن را 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 سربار ساخت به چه صورت محاسبه و منظور می‌شود؟
- ۲۵- رابطه مربوط به محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته را بنویسید.

## ب) پرسش‌های چهارگزینه‌ای

- |                               |                                  |
|-------------------------------|----------------------------------|
| الف) بهای اولیه + سربار ساخت  | ۱- هزینه‌های تبدیل برابر است با: |
| ب) مواد اولیه + دستمزد مستقیم |                                  |
| ج) مواد اولیه + سربار ساخت    |                                  |
| د) دستمزد مستقیم + سربار ساخت |                                  |



۲- بهای اولیه برابر است با:

- الف) دستمزد مستقیم + سربار ساخت  
 ب) مواد اولیه + دستمزد مستقیم + سربار ساخت  
 ج) مواد اولیه + دستمزد مستقیم  
 د) مواد اولیه + سربار ساخت

۳- کدام یک از موارد زیر بهترین نمونه هزینه‌های متغیر است؟

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

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

- الف) کاهش یافته و ثابت می‌ماند  
 ب) افزایش یافته و ثابت می‌ماند  
 ج) کاهش یافته و افزایش می‌یابد  
 د) افزایش یافته و کاهش می‌یابد

۵- بادر نظر گرفتن اطلاعات ارائه شده بهای تمام شده کالای آماده برای فروش چه مبلغی 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 می‌باشد. 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 مؤسسات 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 کالادر جریان ساخت اول دوره، مبلغ ۴۶۰,۰۰۰ ریال و موجودی کالای در جریان

ساخت پایان دوره مبلغ ۸۴۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره چه مبلغ می‌باشد؟

- 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 هزینه‌های ثابت و هزینه‌های متغیر یک واحد محصول

خواهد داشت؟

الف) هزینه‌های متغیر کاهش یافته و هزینه‌های ثابت تغییر نخواهد کرد.

- (ب) هزینه‌های متغیر ثابت می ماند و هزینه‌های ثابت کاهش می یابد.  
 (ج) هزینه‌های متغیر و هزینه‌های ثابت هر دو افزایش می یابند.  
 (د) هزینه‌های متغیر ثابت بوده و هزینه‌های ثابت افزایش می یابد.

### ج) مسائل

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 :

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

ب) 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.

۳-۲- 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

۴-۲- اطلاعات زیر از دفاتر حسابداری 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 ۱۳ XX

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

۱- موجودی‌های کالای 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- سایر هزینه‌های 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 بیمه‌های اجتماعی ۴۷۱,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه بیکاری ۲۱,۰۰۰ ریال، هزینه سوخت و روشنایی ۶۵,۰۰۰ ریال و هزینه آب و برق ۲۰,۰۰۰ ریال
- ۵- موجودی کالای 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 کالای 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 هزینه‌های غیر مستقیم شامل :  
 مواد غیر مستقیم ۱۶۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه‌های 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 کالای 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 وحدت در پایان سال XX (پایان دوره مالی) به

شرح زیر است:

الف) موجودی کالای 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 غیرمستقیم 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 غیرمستقیم است.

د) سایر هزینه های غیرمستقیم :

هزینه بیمه کارخانه ۱۸۰,۰۰۰ ریال، هزینه سوخت و روشنایی ۱۰۰,۰۰۰ ریال، مواد غیرمستقیم 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 کالای 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 حساب های شرکت تولیدی کارون در پایان سال ۱۳۰۰ به صورت زیر از دفاتر شرکت

استخراج شده است.

۱- موجودی کالای 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 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 غیرمستقیم 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 غیرمستقیم

۱۷۰,۰۰۰ ریال

۵- موجودی کالای 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 کالا طی دوره شامل :

فروش کالا طی 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 :

۱- تهیه و تنظیم گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده برای دوره مالی مورد بحث.

۲- محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول ساخته شده

۳- تهیه و تنظیم گزارش سود و زیان 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.

- موجودی کالا:

- خرید مواد طی دوره به مبلغ ۳,۱۸۰,۰۰۰ ریال که ۲۸۰,۰۰۰ ریال آن مواد غیرمستقیم 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 ۱۵٪ آن دستمزد غیر مستقیم می باشد.

- سایر هزینه‌های غیرمستقیم جمعاً مبلغ ۷۴۲,۰۰۰ ریال است.

- فروش کالا 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.

- هزینه‌های اداری و تشکیلاتی جمعاً مبلغ ۴۱۰,۰۰۰ ریال و هزینه‌های توزیع و فروش جمعاً مبلغ ۲۷۵,۰۰۰

ریال می باشد.

- طی دوره مالی تعداد ۱۰,۰۰۰ واحد محصول تولید شده است.

- 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 سود یا زیان ویژه حاصل از فروش یک واحد محصول