

ب) برگشت مواد به انبار:

در بسیاری از موارد ممکن است تمام یا قسمتی از مواد صادره به تولید مجدداً به انبار برگشت داده شود. بعضی از دلایل برگشت مواد به انبار عبارت است از:

- ۱- موادی که از طرف دواير توليدي درخواست شده، بيش از مواد مورد نیاز باشد، در این صورت مواد اضافی به انبار برگشت داده می شود. حتی اگر مواد به صورت مستقیم به تولید صادر شده باشد (بدون اینکه تحویل انبار شده باشد، مستقیماً پس از خرید وارد خط تولید شود) باز هم مواد اضافه بر نیاز، به انبار برگشت داده می شود.
- تذکره:** اگر مواد خاصی برای ساخت محصولی معین خریداری شود. معمولاً این مواد بدون اینکه به صورت فیزیکی تحویل انبار شود، به تولید صادر می گردد. با صدور قبض انبار و حواله انبار به طور هم زمان، فرض بر این است که مواد به انبار تحویل داده شده و از انبار صادر گردیده است. براساس این فرض، مواد برگشتی به انبار تحویل داده می شود.
- ۲- موادی که به تولید صادر شده با مواد درخواستی به وسیله دواير توليدي مطابقت نداشته باشد.
- ۳- ممکن است مقداری مواد برای ساخت یک سفارش، به تولید صادر شده باشد، در صورتی که سفارش دهنده از سفارش خود صرف نظر نماید، مواد به انبار برگشت داده می شود.
- ۴- احتمال اینکه درخواست کننده مواد در مورد کد و یا شماره مواد اشتباه کرده باشد وجود دارد که در این صورت نیز مواد صادره به انبار برگشت داده می شود.

ثبت مواد برگشتی به انبار

موادی که از تولید به انبار برگشت داده می شود، با همان نرخي که به تولید صادر شده بود، در دفاتر ثبت می شود. به عبارت دیگر، مواد برگشتی به انبار به منزله مواد وارده به انبار خواهد بود و موجب افزایش موجودی مواد خواهد شد. ولی از آنجا که ممکن است مواد برگشتی به انبار با مواد خریداری شده طی دوره اشتباه شود، حسابداران معمولاً مقدار و مبلغ مواد برگشتی به انبار را، در ستون صادره کارت حساب مواد با علامتی مشخص ثبت و مقدار و مبلغ آن را به مقدار و مبلغ موجودی اضافه می نمایند.

ثبت مواد برگشتی به انبار به این صورت است که، معادل مبلغ مواد مستقیم برگشتی، حساب کنترل موجودی مواد بدهکار و به همان مبلغ، حساب کنترل کالای در جریان ساخت بستانکار می گردد.

×××

کنترل موجودی مواد

×××

کنترل کالای در جریان ساخت

ثبت مواد مستقیم برگشتی به انبار

به ازای مواد غیر مستقیم برگشتی به انبار، حساب کنترل موجودی مواد بدهکار و حساب کنترل سربار ساخت بستانکار می شود.

×

کنترل موجودی مواد

×

کنترل سربار ساخت

ثبت مواد غیر مستقیم برگشتی به انبار

۳-۶- روش‌های ارزیابی موجودی مواد

معمولاً طی یک دوره مالی به علل مختلف، مواد مشابه با نرخ‌های متفاوت خریداری می‌شوند و محصولات بامواد ساختی می‌شوند که اگرچه مشابه می‌باشند به لحاظ نرخ خرید متفاوتند.

در این صورت با صدور هر حواله انبار تعداد یا مقداری مواد به تولید صادر می‌شود باید مشخص باشد که مواد صادره از کدام محموله و با چه نرخ‌هایی بوده است، سپس می‌توان بهای تمام شده مواد صادره به تولید را محاسبه نمود. از آنجا که مواد اولیه معمولاً مهم‌ترین عامل تشکیل دهنده بهای تمام شده محصول ساخته شده می‌باشد و نرخ مواد در طول دوره مالی ثابت نیست، برای محاسبه بهای تمام شده محصولاتی که در یک دوره مالی ساخته می‌شوند، ابتدا باید بهای تمام شده موادی که در ساخت محصول به کار رفته‌اند محاسبه شده به تولید منظور گردد. بهای تمام شده مواد صادره به تولید به حساب کنترل کالای در جریان ساخت بدهکار و به حساب کنترل موجودی مواد بستانکاری گردد.

در ضمن، موجودی موادی که در پایان دوره در انبار باقی می‌ماند، از جمله اقلام دارایی جاری مؤسسه تولیدی است که باید بهای تمام شده آن نیز محاسبه گردد. برای محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد پایان دوره، یکی از دو روش زیر مورد استفاده قرار می‌گیرد. این روش‌ها عبارتند از: روش نگهداری ادواری حساب موجودی مواد و روش نگهداری دائمی حساب موجودی مواد.

باید توجه داشت که واحدهای تولیدی معمولاً از روش نگهداری دائمی حساب موجودی مواد استفاده می‌نمایند. زیرا مؤسسه‌های تولیدی صرف نظر از اینکه از کدام سیستم هزینه‌یابی (مرحله‌ای یا سفارشات) استفاده نمایند، به دلیل تغییر میزان تولید، همواره با تغییر مقدار موجودی مواد مواجه می‌باشند. بر این اساس مدیران واحدهای تولیدی در هر زمان باید از مقدار مواد موجود در انبار آگاهی داشته باشند.

برای محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد، از روش‌های مختلف ارزیابی استفاده می‌شود، که مهم‌ترین روش‌های ارزیابی عبارتند از: روش اولین صادره از اولین وارده، روش اولین صادره از آخرین وارده و روش میانگین (نرخ متوسط یا نرخ سیار).

باید توجه داشت که روش‌های مختلف ارزیابی فقط به دلیل تغییر نرخ مواد به وجود آمده‌اند و تنها در حسابداری مواد کاربرد دارند. به عبارت دیگر این روش‌ها به صورت فیزیکی در انبار کاربرد ندارند.

۳-۶-۱- روش اولین صادره از اولین وارده (FIFO):

در این روش که در حسابداری مواد از آن استفاده می‌شود، فرض می‌شود، که مواد اولیه به همان ترتیبی که وارد انبار می‌شود به همان ترتیب نیز از انبار صادر می‌گردد. به عبارت دیگر، اگر موجودی مواد اول دوره در انبار وجود داشته باشد، اولین مواد صادره به تولید، همان موجودی اول دوره می‌باشد. صدور مواد از موجودی اول دوره تا اتمام این موجودی ادامه می‌یابد. سپس صدور مواد از اولین خرید، دومین خرید و ... به همان صورت انجام می‌شود.

در این روش، موجودی مواد پایان دوره با نرخ آخرین خرید، ارزیابی و محاسبه می‌شود. چرا که موجودی مواد پایان دوره هنوز به تولید صادر نشده است. در این روش موجودی مواد پایان دوره که در ترازنامه منعکس می‌گردد. دارای نرخی خواهد بود که با نرخ روز مواد بسیار نزدیک است. به این ترتیب موجودی مواد پایان دوره که یکی از اقلام دارایی‌های جاری است، به قیمتی در ترازنامه نشان داده می‌شود که تا حدود زیادی با واقعیت منطبق است.

ولی مواد مصرف شده در این روش با نرخ‌هایی است که با نرخ روز مغایرت دارد، در نتیجه بهای تمام شده کالای ساخته شده از نظر مواد مصرفی با قیمت‌های جاری مواد در بازار مغایرت دارد. از این روش معمولاً زمانی استفاده می‌شود که نوسان نرخ مواد در بازار متعادل باشد. در این صورت بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره اگرچه با موادی با نرخ‌های متفاوت ساخته شده‌اند، در نهایت تفاوت زیادی با یکدیگر ندارند. اکنون با طرح یک مثال روش‌های مختلف ارزیابی مورد بررسی قرار می‌گیرد، تا تفاوت‌های روش‌های مختلف و نقاط مشترک بین این روش‌ها مشخص گردد.

مثال: شرکت تولیدی گلناز برای ساخت محصولات خود از یک نوع ماده اولیه بنام ماده آلفا استفاده می‌نماید. اطلاعات مربوط به خرید و صدور این ماده در شش ماهه اول سال جاری به قرار زیر است:

- ۱/۱- موجودی اول دوره مقدار ۴۰۰ کیلو به نرخ ۵۰ ریال
- ۲/۴- خرید ۵۰۰ کیلو به نرخ ۵۲ ریال مطابق قبض انبار با شماره ۱۵۱ به طور نسیه
- ۳/۵- خرید ۳۰۰ کیلو به نرخ ۵۴ ریال مطابق قبض انبار با شماره ۱۵۲ به طور نقد
- ۳/۲۵- صدور ۱۰۰۰ کیلو ماده آلفا به تولید مطابق حواله انبار شماره ۱۰۷
- ۴/۸- برگشت مقدار ۵۰ کیلو از مواد صادره در ۳/۲۵ به انبار
- ۵/۲- خرید ۶۰۰ کیلو به نرخ ۵۳ ریال مطابق قبض انبار شماره ۱۵۳ به صورت نقد
- ۵/۱۵- صدور ۵۰۰ کیلو ماده آلفا به تولید مطابق حواله انبار شماره ۱۰۸
- ۵/۲۸- خرید ۸۰۰ کیلو به نرخ ۵۱ ریال مطابق قبض انبار شماره ۱۵۴ به صورت نقد
- ۶/۵- برگشت مقدار ۲۰۰ کیلو از خرید ۵/۲۸ به فروشنده و دریافت بهای آن
- ۶/۱۴- خرید مقدار ۵۵۰ کیلو ماده آلفا به نرخ ۵۰ ریال مطابق قبض انبار شماره ۱۵۵ به صورت نسیه
- ۶/۳۰- صدور ۱,۰۰۰ کیلو به تولید مطابق حواله انبار شماره ۱۰۹

مطلوبست:

۱- ارزیابی موجودی مواد پایان دوره و نیز قیمت گذاری مواد صادره به تولید با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده (FIFO) در کارت حساب مواد.

- ۲- ثبت‌های روزنامه مربوط به تاریخهای ۲/۴ و ۳/۲۵
- ۳- ثبت مواد برگشتی به انبار در تاریخ ۴/۸
- ۴- ثبت مواد برگشتی به فروشنده در تاریخ ۶/۵

حل مثال:

قبل از ارائه حل مثال فوق به دو مطلب زیر اشاره می‌شود.

الف) ثبت مواد برگشتی به انبار:

۱- در روش اولین صادره از اولین وارده، موادی که از بخش تولید به انبار برگشت داده می‌شود، تغییر نرخ نخواهد داشت. به عبارت دیگر مواد با همان نرخ تاریخ صدور به انبار برگشت می‌شود و در قسمت صادره کارت حساب مواد با علامتی مشخص ثبت می‌گردد تا با مواد وارده به انبار اشتباه نشود.

۲- در روش اولین صادره از اولین وارده، مواد برگشتی به انبار برای صدور مجدد به تولید حق تقدم خواهد داشت. به عبارت دیگر هر گاه یک حواله انبار جدید دریافت شود، ابتدا باید موادی که قبلاً از تولید به انبار برگشت داده شده بود، مجدداً به تولید صادر شود، سپس مطابق روش به صدور مواد دیگر اقدام شود. به این ترتیب روش ارزیابی کاملاً رعایت خواهد شد.

ب) محاسبه و ثبت مواد برگشتی به فروشنده

در روش اولین صادره از اولین وارده، با مواد برگشتی به فروشنده مانند مواد صادره به تولید عمل می‌شود. به این معنا که فرض کنید مواد، به تولید صادر شده، بنابراین نوبت صدور همه محموله که به تولید رسیده باشد، همان محموله به فروشنده برگشت داده می‌شود. در این صورت روش ارزیابی کاملاً رعایت خواهد شد.

ضمناً از آنجا که معمولاً بین نرخ مواد برگشتی به فروشنده (با استفاده از کارت حساب مواد) و نرخ خرید مواد از فروشنده اختلاف وجود دارد، برای ثبت مواد برگشتی به فروشنده این اختلاف به اصلاح حساب مواد بدهکار یا بستانکار می‌گردد.

قیمت گذاری موجودی مواد پایان دوره و مواد صادره به تولید براساس روش اولین صادره از اولین وارده در فرم شماره (۶) ارائه گردیده است.

ثبت های مربوط به قرارزیراست:	
۲/۴- کنترل موجودی مواد	۲۶,۰۰۰
اسناد پرداختنی	۲۶,۰۰۰
<u>ثبت خرید مواد به طورنسیه</u>	
۳/۲۵- کنترل کالای در جریان ساخت	۵۱,۴۰۰
کنترل موجودی مواد	۵۱,۴۰۰
<u>ثبت صدور مواد مستقیم به تولید</u>	
۴/۸- کنترل موجودی مواد	۲,۷۰۰
کنترل کالای در جریان ساخت	۲,۷۰۰
<u>ثبت مواد برگشتی به انبار از صادره ۳/۲۵</u>	
۶/۵- صندوق	۱۰,۲۰۰
اصلاح مواد	۴۰۰
کنترل موجودی مواد	۱۰,۶۰۰
<u>ثبت مواد برگشتی به فروشنده از خرید ۵/۲۸</u>	

توضیح مواد خریداری شده در تاریخ ۵/۲۸ با نرخ کیلویی ۵۱ ریال بوده ولی در تاریخ ۶/۵ در کارت حساب مواد نوبت به صدور مواد با نرخ ۵۳ ریال رسیده است، که با همان نرخ ۵۳ ریال محاسبه و ثبت شده است.

ریال مبلغ دریافتی از فروشنده
مبلغ کسر شده از کارت حساب مواد
اختلاف

$200 \times 51 = 10,200$
 $200 \times 53 = 10,600$
 $10,600 - 10,200 = 400$

فرم شماره (۶)
کارت حساب مواد

روش ارزیابی FIFO شماره صفحه دفتر (یا کارت) محل کالادرا انبار			حد تجدید سفارش باصرفه ترین تعداد یا مقدار سفارش				حداکثر موجودی حداقل موجودی			شرح مواد کد		
موجودی			صادر				وارد			روز	ماه	
مبلغ	نرخ	تعداد یا مقدار	مبلغ	نرخ	تعداد یا مقدار	شماره حواله انبار	مبلغ	نرخ	تعداد یا مقدار	شماره قبض انبار		
			کل	جزء	جزء	کل						
۲۰,۰۰۰	۵۰	۴۰۰									۱	۱
۴۶,۰۰۰	۵۰ ۵۲	۴۰۰ ۵۰۰					۲۶,۰۰۰	۵۲	۵۰۰	۱۵۱	۲	۴
۶۲,۲۰۰	۵۰ ۵۲ ۵۶	۴۰۰ ۵۰۰ ۳۰۰					۱۶,۲۰۰	۵۴	۳۰۰	۱۵۲	۳	۵
				۲۰,۰۰۰ ۲۶,۰۰۰	۵۰ ۵۲	۴۰۰ ۵۰۰	۱۰۰۰	۱۰۷			۳	۲۵
۱۰,۸۰۰	۵۴	۲۰۰	۵۱,۴۰۰	۵,۴۰۰	۵۴	۱۰۰						
۱۳,۵۰۰	۵۴	۲۵۰	(۲/۷۰۰)		۵۴	(۵۰)					۴	۸
۴۵/۳۰۰	۵۴ ۵۳	۲۵۰ ۶۰۰					۳۱,۸۰۰	۵۳	۶۰۰	۱۵۳	۵	۲
۱۸۵۵۰	۵۳	۳۵۰	۲۶۷۵۰	۱۳۵۰۰ ۱۳۲۵۰	۵۴ ۵۳	۲۵۰ ۲۵۰	۵۰۰	۱۰۸			۵	۱۵
۵۹۳۵۰	۵۳ ۵۱	۳۵۰ ۸۰۰					۴۰,۸۰۰	۵۱	۸۰۰	۱۵۴	۵	۲۸
۴۸۷۵۰	۵۳ ۵۱	۱۵۰ ۸۰۰	۱۰۶۰۰		۵۳	۲۰۰					۶	۵
۷۶۲۵۰	۵۳ ۵۱ ۵۰	۱۵۰ ۸۰۰ ۵۵۰					۲۷,۵۰۰	۵۰	۵۵۰	۱۵۵	۶	۱۴
				۷,۹۵۰ ۴۰,۸۰۰	۵۳ ۵۱	۱۵۰ ۸۰۰	۱۰۰۰	۱۰۹			۶	۳۰
۲۵,۰۰۰	۵۰	۵۰۰	۵۱,۲۵۰	۲,۵۰۰	۵۰	۵۰						