

اگر درصد تکمیل موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره بیشتر از نقطه بازرسی باشد. به این معناست که موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نقطه بازرسی عبور کرده است. در این صورت از بهای تمام شده ضایعات عادی سهمی به موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره تعلق خواهد گرفت. به عبارت دیگر بهای تمام شده ضایعات عادی بین محصولات سالم سرشکن می گردد. که به نسبت تعداد محصولات سالم خواهد بود. تعداد محصولات سالم عبارت است از: جمع تعداد محصولات تکمیل شده و تعداد موجودی در جریان ساخت پایان دوره

تعداد موجودی در جریان ساخت پایان دوره + تعداد محصولات تکمیل شده = تعداد محصولات سالم

در مثال شرکت تولیدی زرین در مرحله یک موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نظر هزینه های تبدیل ۷۰٪ تکمیل می باشد ولی بازرسی در ۵۰٪ عملیات تولیدی این مرحله قرار دارد. به این ترتیب مشخص است که موجودی پایان دوره از نقطه بازرسی عبور کرده است. در این صورت سهمی از بهای تمام شده ضایعات عادی به موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره تعلق خواهد گرفت. به عبارت دیگر بهای تمام شده ضایعات عادی بین محصولات تکمیل شده و موجودی در جریان ساخت پایان دوره به نسبت تعداد آنها سرشکن می گردد.

بهای تمام شده ضایعات عادی  $\times$   $\frac{\text{تعداد محصولات تکمیل شده}}{\text{تعداد محصولات تکمیل شده} + \text{تعداد کالای در جریان ساخت پایان دوره}}$  = سهم محصولات تکمیل شده از بهای تمام شده ضایعات عادی

بهای تمام شده ضایعات عادی  $\times$   $\frac{\text{تعداد کالای در جریان ساخت پایان دوره}}{\text{تعداد کالای در جریان ساخت پایان دوره} + \text{تعداد کالای تکمیل شده}}$  = سهم موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره

### ۳-۲-۲- ارزش ضایعات : ضایعات عادی و غیرعادی هر مرحله از تولید ممکن است بدون ارزش یا دارای

ارزش باشد.

**الف) ضایعات بدون ارزش:** اگر در یک مرحله از تولید ضایعات تولید شده فاقد ارزش باشد بهای تمام شده ضایعات عادی تماماً به محصولات تکمیل شده اضافه می گردد و یا بین محصولات سالم سرشکن می شود.

**ب) ضایعات دارای ارزش فروش:** در بسیاری از مراحل تولید ضایعات به وجود آمده دارای ارزش فروش می باشد مانند ضایعات تولید لوازم فلزی که قابل فروش است، در این صورت ارزش فروش ضایعات عادی موجب کاهش بهای تمام شده ضایعات عادی می گردد در نتیجه بهای تمام شده محصولات تکمیل شده یا محصولات سالم معادل ارزش فروش ضایعات عادی کاهش خواهد یافت.

اگر بهای تمام شده ضایعات عادی بین محصولات سالم سرشکن شود، ارزش فروش این ضایعات نیز باید به نسبت مقدار بین محصولات سالم سرشکن گردد.

**ج) ضایعات قابل بازیافت:** در بعضی از صنایع ضایعات به وجود آمده یک مرحله از تولید ممکن است در همان

مرحله یا در مراحل دیگر تولید به عنوان مواد اولیه مجدداً به مصرف برسد، در این صورت ارزش ضایعات قابل بازیافت معادل موادی است که ضایعات جایگزین آن می‌گردد.

**۴-۲-۷- محاسبه بهای تمام شده ضایعات غیرعادی:** همانطور که قبلاً هم اشاره شد، ضایعات غیرعادی ضایعاتی است که انتظار نمی‌رود به وجود آید ولی عملاً در مراحل مختلف تولید به دلایل مختلف از جمله عدم مهارت کارگران، قطع جریان برق و غیره تولید می‌شود. بهای تمام شده ضایعات غیرعادی نیز مانند ضایعات عادی شامل مواد اولیه، کارمستقیم و سربار ساخت می‌باشد. و محاسبه آن دقیقاً مشابه محاسبه بهای تمام شده ضایعات عادی است.

بهای تمام شده واحد محصول از نظر تبدیل	×	تکمیل شده ضایعات غیرعادی از نظر تبدیل	+	بهای تمام شده یک واحد محصول از نظر مواد	×	تکمیل شده ضایعات غیرعادی از نظر مواد	=	بهای تمام شده ضایعات غیرعادی
---	---	--	---	---	---	---	---	---------------------------------

از آنجا که تعداد یا مقدار ضایعات غیرعادی از ابتدای دوره مالی قابل پیش بینی نیست نمی‌توان آن را به محصولات تکمیل شده یا به محصولات سالم اضافه نمود. بلکه بهای تمام شده ضایعات غیرعادی برای واحد تولیدی عبارت از زیان ناشی از این ضایعات محسوب می‌شود و در حسابی به همین عنوان منظور می‌گردد.

## ۸-۲- ثبت‌های حسابداری مربوط به ضایعات

**ثبت فروش ضایعات:** اگر ضایعات یک مرحله از تولید دارای ارزش فروش باشد، در قسمت هزینه‌های قابل تخصیص گزارش هزینه تولید جمع ارزش فروش کلیه ضایعات شامل ارزش فروش ضایعات عادی و ارزش فروش ضایعات غیرعادی از جمع هزینه‌های انجام شده در آن مرحله شامل (قیمت تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره به علاوه هزینه‌های انجام شده طی دوره) کسر می‌گردد. و در قسمت نحوه تخصیص گزارش هزینه تولید نیز ارزش فروش ضایعات عادی و غیرعادی به ترتیب از قیمت تمام شده ضایعات عادی و قیمت تمام شده ضایعات غیرعادی کسر می‌گردد.

**نحوه ثبت ارزش فروش و بهای تمام شده ضایعات:** به ازای ارزش فروش پیش بینی شده ضایعات عادی حساب موجودی ضایعات، بدهکار و حساب کالای در جریان ساخت مرحله معادل ارزش فروش ضایعات عادی، بستانکاری می‌گردد.

به ازاء بهای تمام شده ضایعات غیرعادی حساب زیان ضایعات غیرعادی، بدهکار و حساب کالای در جریان ساخت مرحله، بستانکاری می‌شود.

به ازای ارزش فروش ضایعات غیرعادی، حساب موجودی ضایعات، بدهکار و حساب زیان ضایعات غیرعادی بستانکاری می‌شود. زیرا ارزش فروش ضایعات غیرعادی قسمتی از زیان ناشی از این قبیل ضایعات را جبران می‌کند.

ثبت‌های نمونه به صورت صفحه بعد است:

۱- موجودی ضایعات ××

×× کالای در جریان ساخت - مرحله  
ثبت ارزش فروش پیش بینی شده ضایعات عادی مرحله

۲- زیان ضایعات غیرعادی ×××

××× کالای در جریان ساخت مرحله  
ثبت بهای تمام شده ضایعات غیرعادی

۳- موجودی ضایعات ×

× زیان ضایعات غیرعادی  
ثبت ارزش پیش بینی شده فروش ضایعات غیرعادی

حال چنانچه ضایعات عادی و غیرعادی عملاً به فروش برسد، معادل قیمت واقعی فروش ضایعات حساب بانک یا حساب های دریافتی، بدهکار و در مقابل حساب موجودی ضایعات بستانکار می گردد.

۴- بانک ×××

××× موجودی ضایعات  
ثبت قیمت فروش واقعی ضایعات عادی و غیرعادی

اگر ضایعات عادی و غیرعادی به مبلغی کمتر یا بیشتر از ارزش فروش پیش بینی شده آنها به فروش برسد، اختلاف به عنوان زیان یا سود حاصل از فروش ضایعات به حسابی به همین عنوان، بدهکار یا بستانکار می گردد.

۵- بانک ××××

××× موجودی ضایعات  
× سود حاصل از فروش ضایعات  
ثبت فروش ضایعات عادی و غیرعادی یا سود

۶- بانک ×××

× زیان حاصل از فروش  
××× موجودی ضایعات  
ثبت فروش ضایعات عادی و غیرعادی یا زیان

**مثال:** با توجه به اطلاعات مربوط به شرکت تولیدی زرین، سایر اطلاعات به قرار زیر است.

۱- هزینه های انجام شده طی دوره مالی جاری به قرار زیر است.

مرحله دو  
ریال ۲,۰۴۰,۰۰۰

مرحله یک  
ریال ۵,۴۰۰,۰۰۰

مواد اولیه

ریال ۵۹۲,۰۰۰	ریال ۱,۲۶۵,۰۰۰	کارمستقیم
ریال ۴۴۴,۰۰۰	ریال ۷۵۹,۰۰۰	سربار ساخت
ریال ۱۵۰	ریال ۱۲۰	۲- ارزش فروش ضایعات عادی و غیرعادی
۳- ضایعات مرحله یک و دوبه ترتیب از قرار هر واحد ۱۶۰ ریال و ۱۳۰ ریال نقداً به فروش رسید.		
۴- در مراحل یک و دو موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره وجود ندارد.		
مطلوبست :		

۱- تنظیم گزارش هزینه تولید مراحل یک و دو

۲- ثبت کلیه دادوستدهای مربوط به مراحل یک و دو و انتقال اقلام ثبت شده به دفتر کل

### گزارش هزینه تولید مرحله یک

بهای تمام شده یک واحد	هزینه‌های تبدیل	مواد اولیه	جمع هزینه‌های تولید	
			-	هزینه‌های قابل تخصیص : هزینه‌های موجودی اول دوره
			۷,۴۲۴,۰۰۰	هزینه‌های دوره مالی جاری هزینه‌های دوره مالی جاری
	۲,۰۲۴,۰۰۰ ریال	۵,۴۰۰,۰۰۰ ریال		کسر می‌شود:
			<u>۶,۹۴۴,۰۰۰</u>	ارزش فروش ضایعات $4000 \times 120 = (480,000)$ جمع هزینه‌های قابل تخصیص
	۲۵,۳۰۰ واحد	۳۰,۰۰۰ واحد		معادل آحاد تکمیل شده
<u>۲۶۰ ریال</u>	<u>۸۰ ریال</u>	<u>۱۸۰ ریال</u>		بهای تمام شده یک واحد نحوه تخصیص هزینه‌ها
			۲۲۰,۰۰۰	بهای تمام شده ضایعات غیر عادی
			<u>۱۰۰,۰۰۰</u>	کسر می‌شود فروش ضایعات غیر عادی $(1000 \times 120) = (120,000)$
			۴,۴۲۰,۰۰۰	بهای تمام شده ضایعات غیر عادی
			۴۳۱,۵۳۸	بهای تمام شده محصولات ساخته شده
			<u>(۲۳۵,۳۸۴)</u>	سهم ضایعات عادی سهم فروش ضایعات عادی
			<u>۴,۶۱۶,۱۵۴</u>	
				بهای تمام شده موجودی پایان دوره :
		$9,000 \times 180 =$	۱,۶۲۰,۰۰۰	مواد اولیه
	$6,300 \times 80 =$		۵۰۴,۰۰۰	هزینه‌های تبدیل
			۲۲۸,۴۶۲	سهم ضایعات عادی
			<u>(۱۲۴,۶۱۶)</u>	سهم فروش ضایعات عادی
			<u>۲,۲۲۷,۸۴۶</u>	
			<u>۶,۹۴۴,۰۰۰</u>	جمع هزینه‌های تخصیص یافته

اینک به توضیح و محاسبه بعضی از اقلام مندرج در گزارش هزینه تولید می‌پردازیم:  
گزارش هزینه تولید مرحله یک با توجه به گزارش معادل آحاد تکمیل شده این مرحله و سایر اطلاعات مربوط به هزینه‌های انجام شده طی دوره تهیه گردیده است.

بهای تمام شده ضایعات عادی و ضایعات غیرعادی با در نظر گرفتن نقطه بازرسی مرحله یک محاسبه شده است، نقطه بازرسی در ۵۰٪ عملیات تولیدی مرحله ۵ تعیین شده است، همچنین مواد اولیه در آغاز مرحله به محصول اضافه شده. پس ضایعات عادی از نظر مواد اولیه صد درصد تکمیل می‌باشد. هزینه‌های تبدیل به صورت یکنواخت در سرتاسر مرحله به محصول اضافه می‌شود. پس ضایعات این مرحله از نظر هزینه‌های تبدیل دارای همان درصد نقطه بازرسی یعنی ۵۰٪ تکمیل می‌باشد. زیرا فرض بر این است که تمام ضایعات اعم از عادی و غیرعادی در نقطه بازرسی به وجود آمده است.

محاسبه بهای تمام شده ضایعات عادی به صورت زیر است

$$\text{مواد اولیه} \quad 3000 \times 100\% \times 180 = 540,000$$

$$\text{هزینه‌های تبدیل} \quad 3000 \times 50\% \times 80 = 120,000$$

$$\underline{\underline{660,000}} \quad \text{بهای تمام شده ضایعات عادی}$$

در مرحله یک موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نظر مواد اولیه صد درصد تکمیل می‌باشد، ولی از نظر هزینه‌های تبدیل ۷۰٪ تکمیل است. در این مرحله درصد تکمیل موجودی پایان دوره از نقطه بازرسی بیشتر است. به عبارت دیگر موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نقطه بازرسی عبور کرده است. پس بهای تمام شده ضایعات عادی باید به نسبت تعداد محصولات ساخته شده و تعداد موجودی پایان دوره بین آنها سرشکن گردد. یعنی بین محصولات سالم.

$$17,000 + 9,000 = 26,000$$

تعداد محصولات سالم

$$\frac{17,000}{26,000} \times 660,000 = 431,538$$

سهم محصولات ساخته شده

$$\frac{9,000}{26,000} \times 660,000 = 228,462$$

سهم موجودی پایان دوره

۵- در مرحله یک ضایعات عادی از قرار هر واحد ۱۲۰ ریال قابل فروش است.

$$3,000 \times 120 = 360,000 \quad \text{ریال} \quad \text{وبهای فروش آن عبارت است از:}$$

همانطور که بهای تمام شده ضایعات عادی به نسبت تعداد بین محصولات سالم سرشکن می‌گردد. ارزش فروش ضایعات عادی هم به همان صورت سرشکن می‌شود.

$$\frac{17,000}{26,000} \times 360,000 = 235,384 \quad \text{ریال}$$

سهم محصولات ساخته شده

$$\frac{9,000}{26,000} \times 360,000 = 124,616 \quad \text{ریال}$$

سهم موجودی پایان دوره

در مرحله یک تعداد ۱۰۰۰ واحد ضایعات غیرعادی وجود دارد که بهای تمام شده آن عبارت است از

$$1,000 \times 180 = 180,000 \quad \text{مواد اولیه}$$

$$1,000 \times 50\% \times 80 = 40,000 \quad \text{هزینه‌های تبدیل}$$

$$\underline{\underline{220,000}} \quad \text{بهای تمام شده}$$

ضمناً بهای تمام شده ضایعات غیرعادی، برای واحد تولیدی، زیان ناشی از این قبیل ضایعات محسوب می‌شود.

ارزش فروش ضایعات غیرعادی هر مرحله، قسمتی از زیان این قبیل ضایعات را جبران می کند.

$$1000 \times 120 = 120,000$$

ارزش فروش ضایعات غیرعادی

$$220,000 - 120,000 = 100,000$$

زیان ناشی از ضایعات غیرعادی

در پایان گزارش هزینه تولید جمع هزینه های قابل تخصیص با جمع هزینه های تخصیص یافته برابر است:

$$100,000 + 4,616,154 + 2,227,846 = 6,944,000 \text{ ریال}$$

گزارش هزینه تولید مرحله دو به صورت زیر تنظیم می شود.

### گزارش هزینه تولید مرحله دو

بهای تمام شده یک واحد	هزینه های تبدیل	مواد اولیه	مواد انتقالی	جمع هزینه های تولید
--------------------------	--------------------	------------	--------------	------------------------

هزینه های قابل تخصیص

هزینه های موجودی اول دوره -۰-

هزینه های دوره مالی جاری ۷,۶۹۲,۱۵۴ ۴,۶۱۶,۱۵۴ ۲,۰۴۰,۰۰۰ ۱,۰۳۶,۰۰۰

جمع هزینه ها ۷,۶۹۲,۱۵۴

کسرمی شود فروش ضایعات  $3,000 \times 150 = (450,000)$

جمع هزینه های قابل تخصیص ۷,۲۴۲,۱۵۴

معادل آحاد تکمیل شده ۱۷,۰۰۰ ۱۷,۰۰۰ ۱۴,۸۰۰

بهای تمام شده یک واحد ۲۷۱/۵۳۸ ریال ۱۲۰ ریال ۷۰ ریال ۴۶۱/۵۳۸ ریال

نحوه تخصیص هزینه ها:

بهای تمام شده ضایعات غیرعادی  $600 \times 70 + 1,000 \times 120 + 1,000 \times 271/538 = 433/538$

کسرمی شود فروش ضایعات  $1,000 \times 150 = (150,000)$

۲۸۳,۵۳۸

بهای تمام شده محصولات ساخته شده ۵,۵۳۸,۴۶۵  $12,000 \times 431/538 =$

بهای تمام شده ضایعات عادی ۸۶۷,۰۷۶  $2,000 \times 271,538 + 2,000 \times 120 + 1,200 \times 70 =$

کسرمی شود فروش ضایعات  $(300,000) = 2,000 \times 150$

۶,۱۰۵,۵۴۰

بهای تمام شده موجودی در جریان ساخت پایان دوره:

مواد انتقالی ۵۴۳,۰۷۶  $2,000 \times 271,538$

مواد اولیه ۲۴۰,۰۰۰  $2,000 \times 120$

هزینه های تبدیل ۷۰,۰۰۰  $1,000 \times 70 =$

۸۵۳,۰۷۶

جمع هزینه های تخصیص یافته ۷,۲۴۲,۱۵۴

اینک به توضیح و محاسبه بعضی از اقلام مندرج در گزارش هزینه تولید مرحله دو می پردازیم:  
گزارش هزینه تولید مرحله دو با توجه به گزارش معادل آحاد تکمیل شده این مرحله و سایر هزینه های انجام شده و اطلاعات مربوط به آنها طی دوره تهیه گردیده است.

بهای تمام شده ضایعات عادی و ضایعات غیرعادی با در نظر گرفتن نقطه بازرسی مرحله دو محاسبه گردیده است. در مرحله دو نقطه بازرسی در ۶۰٪ عملیات تولیدی مرحله قرار دارد. در این مرحله مواد اولیه در آغاز مرحله به محصول اضافه می شود. پس ضایعات عادی از نظر مواد انتقالی و مواد اولیه صد درصد تکمیل است. در این مرحله نیز هزینه های تبدیل به طور یکنواخت در سرتاسر مرحله به محصول اضافه می شود. پس ضایعات عادی از نظر هزینه های تبدیل دارای همان درصد نقطه بازرسی یعنی ۶۰٪ تکمیل می باشد، زیرا فرض بر این است که تمام ضایعات اعم از عادی و غیرعادی در نقطه بازرسی به وجود آمده است.

بهای تمام شده ضایعات عادی به صورت زیر محاسبه می شود:

$2,000 \times 271,538 = 543,076$	مواد انتقالی
$2,000 \times 120 = 240,000$	مواد اولیه
$1/200 \times 70 = 84,000$	هزینه های تبدیل
<u><math>867,076</math></u>	

۴- در مرحله دو موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نظر مواد انتقالی و مواد اولیه صد درصد تکمیل است. ولی از نظر هزینه های تبدیل ۵۰٪ تکمیل می باشد، پس در مرحله دو درصد تکمیل موجودی پایان دوره از نقطه بازرسی کمتر است. به عبارت دیگر موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نقطه بازرسی عبور نکرده است. سپس بهای تمام شده ضایعات عادی فقط به محصولات تکمیل شده اضافه می شود. در واقع هیچ سهمی از بهای تمام شده ضایعات عادی به موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره داده نخواهد شد.

۵- در مرحله دو ضایعات عادی از قرار هر واحد ۱۵۰ ریال قابل فروش است که بهای فروش آن عبارت است از:  
ریال ارزش فروش ضایعات عادی  $2,000 \times 150 = 300,000$

سپس همانطور که بهای تمام شده ضایعات عادی به محصولات تکمیل شده اضافه گردیده ارزش فروش ضایعات عادی از آن کسر می گردد.

۶- در مرحله دو تعداد ۱,۰۰۰ واحد ضایعات غیرعادی وجود دارد و بهای تمام شده آن به صورت زیر محاسبه می شود:

$1,000 \times 271,538 = 271,538$	مواد انتقالی
$1,000 \times 120 = 120,000$	مواد اولیه
$600 \times 70 = 42,000$	هزینه های تبدیل
<u><math>433,538</math></u>	بهای تمام شده ضایعات

ضمناً بهای تمام شده ضایعات غیرعادی، برای واحد تولیدی زیان ناشی از این قبیل ضایعات محسوب می شود.

۷- ارزش فروش ضایعات غیرعادی مرحله دو نیز بخشی از زیان را جبران می کند.

ارزش فروش ضایعات غیرعادی  $1,000 \times 150 = 150,000$

زیان ضایعات غیرعادی

$$۴۳۳,۵۴۰ - ۱۵۰,۰۰۰ = ۲۸۳,۵۴۰$$

۸- در پایان گزارش هزینه تولید جمع هزینه‌های قابل تخصیص با جمع هزینه‌های تخصیص یافته برابر است.

$$۲۸۳,۵۴۰ + ۶,۱۰۵,۵۶۰ + ۸۵۳,۰۵۴ = ۷,۲۴۲,۱۵۴ \quad \text{ریال}$$

ثبت های حسابداری مربوط به مراحل یک و دو به صورت زیر است.

۱- کنترل کالای در جریان ساخت مرحله یک

۵,۴۰۰,۰۰۰

۵,۴۰۰,۰۰۰ کنترل موجودی مواد

ثبت مواد صادره به مرحله یک تولید

۲- کالای در جریان ساخت - مرحله یک

۱,۲۶۵,۰۰۰

۱,۲۶۵,۰۰۰ کنترل هزینه، حقوق و دستمزد

ثبت دستمزد مستقیم مرحله یک

۳- کالای در جریان ساخت مرحله یک

۷۵۹,۰۰۰

۷۵۹,۰۰۰ کنترل سربار مرحله یک

ثبت سربار ساخت مرحله یک

۴- کالای در جریان ساخت - مرحله دو

۴,۶۱۶,۱۵۴

۴,۶۱۶,۱۵۴ کالای در جریان ساخت مرحله یک

ثبت بهای تمام شده تعداد ۷,۰۰۰ واحد محصول مرحله یک به مرحله دو

۵- زیان ضایعات غیرعادی

۲۲۰,۰۰۰

۲۲۰,۰۰۰ کالای در جریان ساخت - مرحله یک

ثبت بهای تمام شده ضایعات غیر عادی

۶- موجودی ضایعات

۱۲۰,۰۰۰

۱۲۰,۰۰۰ زیان ضایعات غیرعادی

ثبت ارزش فروش پیش بینی شده ضایعات غیرعادی مرحله یک

۷- بانک

۱۶۰,۰۰۰

۱۲۰,۰۰۰ موجودی ضایعات

۴۰,۰۰۰

سود و زیان فروش ضایعات

ثبت فروش ضایعات غیر عادی مرحله یک به طور نقد

۸- موجودی ضایعات ۳۶۰,۰۰۰  
 کالای در جریان ساخت مرحله یک ۳۶۰,۰۰۰  
ثبت ارزش فروش پیش بینی شده ضایعات عادی مرحله یک

۹- بانک ۴۸۰,۰۰۰  
 موجودی ضایعات ۳۶۰,۰۰۰  
 سود و زیان فروش ضایعات ۱۲۰,۰۰۰  
ثبت فروش ضایعات عادی مرحله یک به صورت نقد

**تذکر:** ضایعات عادی و غیرعادی مرحله یک از قرار هر واحد ۱۶۰ ریال به فروش رسیده است ولی پیش بینی فروش هر واحد ۱۲۰ ریال بوده است. پس از فروش هر واحد ضایعات عادی و غیر عادی مرحله یک ۴۰ ریال سود بدست آمده است ( $120 - 160 = 40$ ).

ریال بهای فروش ضایعات غیرعادی  $1,000 \times 160 = 160,000$   
 ریال بهای فروش ضایعات عادی مرحله یک  $3,000 \times 160 = 480,000$

۱۰- کنترل کالای در جریان ساخت مرحله دو ۲,۰۴۰,۰۰۰  
 کنترل موجودی مواد ۲,۰۴۰,۰۰۰  
ثبت صدور مواد اولیه به مرحله دو

۱۱- کالای در جریان ساخت مرحله دو ۵۹۲,۰۰۰  
 کنترل هزینه حقوق و دستمزد ۵۹۲,۰۰۰  
ثبت دستمزد مستقیم مرحله دو

۱۲- کالای در جریان ساخت مرحله دو ۴۴۴,۰۰۰  
 کنترل سربار ساخت ۴۴۴,۰۰۰  
ثبت سربار ساخت مرحله دو

۱۳- موجودی کالای ساخته شده ۶,۱۰۵,۵۶۰  
 کالای در جریان ساخت مرحله دو ۶,۱۰۵,۵۶۰  
ثبت بهای تمام شده تعداد ۱۲,۰۰۰ واحد محصول ساخته شده مرحله دو

۱۴- زیان ضایعات غیرعادی ۴۳۳,۵۴۰  
 کالای در جریان ساخت - مرحله دو ۴۳۳,۵۴۰