

مقدمه

حسابداری بهای تمام شده (صنعتی)، بخش عمده‌ای از دانش حسابداری را تشکیل می‌دهد که استفاده از آن برای دستیابی به بهای تمام شده محصولات تولیدی و خدمات ارائه شده جهت بهبود وضعیت اقتصادی و صنعتی کشور ضروری به نظر می‌رسد؛ زیرا با تقلیل بهای تمام شده محصولات و خدمات از طریق کنترل هزینه‌ها، مدیریت، امکان می‌یابد بهای فروش را مطابق با عرضه و تقاضا تعیین نماید. به عبارت دیگر، سود باید از تقلیل بهای تمام شده بدست آید نه از طریق افزایش بهای فروش، تا زمینه رقابت ایجاد گردد.

در این کتاب سعی شده، حسابداری بهای تمام شده با بیانی ساده تشریح گردد. به طوری که مطالعه کنندگان حسابداری، در سطوح مقدماتی نیز امکان استفاده از مطالب مندرج در کتاب را داشته باشند. بنابراین با طرح مسائل نمونه و حل آنها اهداف فوق دنبال گردیده است. ضمناً در آخر هر فصل، با ارائه سؤالات و تستهای گوناگون، همچنین مسائل مختلف از ساده به مشکل، برای فراگیر امکان خودآزمایی نیز فراهم شده است.

هدف کلی

ایجاد توانایی انجام عملیات روزانه حسابداری و جمع‌آوری اطلاعات و محاسبه بهای تمام شده محصولات و خدمات در واحدهای تولیدی.

شناخت حسابداری صنعتی (بهای تمام شده)

هدفهای رفتاری : در پایان این فصل، از فراگیر انتظار می‌رود :

- ۱- حسابداری بهای تمام شده را تعریف کند.
- ۲- مفهوم حسابداری بهای تمام شده را بیان کند.
- ۳- اهمیت و کاربرد حسابداری بهای تمام شده را شرح دهد.
- ۴- اطلاعات اولیه حسابداری بهای تمام شده را بیان نماید.
- ۵- مفهوم اصطلاحات متداول در حسابداری بهای تمام شده را توضیح دهد.
- ۶- وظایف دایره حسابداری بهای تمام شده را توضیح دهد.
- ۷- جایگاه دایره حسابداری بهای تمام شده را در موسسات تولیدی تشریح نماید.
- ۸- عوامل تشکیل دهنده بهای تمام شده را نام ببرد.
- ۹- حساب کالای در جریان ساخت را شرح دهد.
- ۱۰- نمودار گردش هزینه‌ها را ترسیم نماید.

شناخت حسابداری صنعتی (بهای تمام شده)

حسابداری بهای تمام شده و مفهوم آن

با گذشت زمان، دامنه حسابداری چنان وسعت یافته که ارائه تمام مطالب آن تحت عنوان «حسابداری» امکان‌پذیر نیست. به همین دلیل بتدریج حسابداری به شاخه‌های مختلفی تقسیم شده است، بعضی از این شاخه‌ها عبارتند از :

حسابداری مالی، حسابداری دولتی، حسابرسی، حسابداری مدیریت و

حسابداری بهای تمام شده یکی از شاخه‌های حسابداری مدیریت است که عهده‌دار وظایف متعددی مانند : ایجاد روشهای کنترل هزینه، ارزیابی موجودیها و ... به منظور دستیابی به اهداف خاصی از قبیل رسیدن به بهای تمام شده مناسب و راهنمایی مدیران در جهت تصمیم‌گیریهای آتی می‌باشد.

تعریف حسابداری بهای تمام شده (صنعتی)

برای حسابداری بهای تمام شده (صنعتی) تعاریف بسیاری ارائه شده که تعریف زیر از آن جمله است : «حسابداری بهای تمام شده به شاخه‌ای از حسابداری اطلاق می‌شود که وظیفه‌اش جمع‌آوری اطلاعات مربوط به عوامل هزینه، محاسبه بهای تمام شده محصولات و خدمات، همچنین ارائه روشهای تقلیل بهای تمام شده تولیدات، از طریق تجزیه و تحلیل گزارشها و بررسی شیوه‌های تولید می‌باشد».

اهمیت حسابداری بهای تمام شده

حسابداری بهای تمام شده با ابزار حسابداری، مدیریت را برای برنامه‌ریزی، کنترل و ارزیابی نتایج عملیات، مجهز نموده و به‌عنوان بازوی مدیریت، در برنامه‌ریزی و کنترل فعالیتها تلقی می‌شود.

این شاخه از حسابداری، مدیریت را در برآورد و جمع‌آوری اطلاعات مربوط به هزینه مواد، هزینه حقوق و دستمزد و سایر هزینه‌های تولیدی یاری می‌نماید.

جمع‌آوری اطلاعات مربوط به هزینه‌ها می‌تواند مدیران را در تصمیم‌گیری برای توسعه تأسیسات و ماشین‌آلات به منظور افزایش تولید و فروش از طرق مختلف مانند: خرید، تعویض، ساخت و یا اجاره تأسیسات و ماشین‌آلات جدید یاری نماید.

به‌عنوان مثال، مدیران یک کارخانه مصمم به افزایش میزان تولید می‌باشند. ماشین‌آلات مورد نیاز برای افزایش تولید را می‌توان به یکی از طرق زیر تهیه نمود:

۱- خرید ماشین‌آلات جدید

۲- اجاره ماشین‌آلات مورد نیاز

۳- تعویض ماشین‌آلات موجود با ماشین‌آلات جدید.

حسابداری بهای تمام شده، هزینه‌های بکارگیری هر یک از شیوه‌های فوق و بهای تمام شده محصول ساخته شده در هر شیوه را برآورد می‌نماید و مدیریت، با توجه به امکانات و محدودیتهای مؤسسه و با در نظر گرفتن برآوردهای انجام شده، بهترین و باصرفه‌ترین راه ممکن را انتخاب و اجرا خواهد نمود.

مدیران با استفاده از اطلاعات ارائه شده به‌وسیله حسابداری بهای تمام شده، مراکزی از کارخانه را که کارایی کمتری دارند و یا وظایف خود را به درستی انجام نداده‌اند، شناسایی می‌نمایند.

به‌طور کلی، حسابداری بهای تمام شده این وظایف را به عهده دارد:

الف - یاری مدیران در ایجاد و اجرای برنامه‌ها

ب - برقراری روشها و شیوه‌های اعمال کنترل، به منظور کاهش معقول هزینه‌ها

ج - راهنمایی مدیریت در تصمیم‌گیریهای نهایی به منظور انتخاب بهترین راه حل از راه‌حلهای موجود

د - ارزیابی موجودیها به منظور هزینه‌یابی و قیمت‌گذاری آنها و کنترل مقداری موجودیها

ه - پیش‌بینی هزینه‌های تولید برای یک دوره معین (بودجه‌بندی)

و - جمع‌آوری، تفکیک، ثبت و تسهیم هزینه‌ها.

کاربرد حسابداری بهای تمام شده

استفاده از حسابداری بهای تمام شده و نتایج حاصل از آن، تنها به مؤسسات تولیدی محدود نمی‌شود؛ بلکه مؤسسات غیرتولیدی مانند: ادارات دولتی، شرکت‌های بیمه، بیمارستانها، دانشگاهها، مؤسسات حمل و نقل، شرکتهای هواپیمایی، عمده‌فروشیها، خرده‌فروشیها و... نیز می‌توانند از حسابداری بهای تمام شده برای محاسبه بهای تمام شده خدمات ارائه شده و افزایش کارایی فعالیتها خود، استفاده کنند.

به‌عنوان مثال، شرکتهای حمل و نقل با استفاده از حسابداری بهای تمام شده می‌توانند هزینه حمل و نقل یک تن بار و یا جابجایی یک مسافر را در طول یک کیلومتر محاسبه نمایند که اصطلاحاً به آن تن کیلومتر یا مسافر کیلومتر گفته می‌شود. همچنین

مؤسّسات آموزشی با استفاده از روشها و شیوه‌های موجود در حسابداری بهای تمام شده، قادر خواهند بود هزینه آموزش یک دانش‌آموز یا دانشجو را برای گذراندن یک واحد درسی در ساعت یا یک ترم تحصیلی محاسبه نمایند. مؤسّسات خرده‌فروشی و عمده‌فروشی نیز می‌توانند با بهره‌گیری از حسابداری بهای تمام شده هزینه‌های سفارش یا فروش هر واحد کالای خریداری شده یا فروش رفته را محاسبه نمایند.

با توجه به مثالهای ارائه شده می‌توان تا حدّ زیادی به کاربرد حسابداری بهای تمام شده در مؤسّسات غیر تولیدی پی برد. لازم به توضیح است که مهمترین کاربرد این شاخه از حسابداری، محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده در مؤسّسات تولیدی می‌باشد که قسمت عمده بحث این کتاب را تشکیل می‌دهد.

اطلاعات اولیه حسابداری بهای تمام شده

اطلاعات اولیه حسابداری بهای تمام شده شامل اسناد و مدارک و گزارشهایی است که برای رسیدن به اهداف حسابداری بهای تمام شده مورد نیاز می‌باشد. از قبیل فاکتور خرید مواد، برگ رسید مواد وارده به انبار، حواله صدور مواد از انبار به قسمتهای مختلف تولید، حواله نقل و انتقالات داخلی مواد بین دواير، گزارشهای ساعات کار انجام شده تولیدی و غیرتولیدی و اوقات تلف شده، اطلاعات مربوط به ظرفیت اسمی و عملی کارخانه، آمار مربوط به مشخصات فیزیکی کارخانه (مساحت زیربنا و سطح اشغالی ماشین‌آلات)، قطعات بدکی مورد نیاز ماشین‌آلات، برق مصرفی و سایر نیروهای محرکه مورد نیاز، آمار نیروی انسانی و... لازم به یادآوری است که قسمتی از این اطلاعات، توسط دواير دیگر جمع‌آوری می‌شود و به حسابداری بهای تمام شده ارسال می‌گردد. بنابراین اطلاعات ارسالی باید صحیح، دقیق، کافی، مربوط، قابل اعتماد و به‌موقع باشد. پردازش اطلاعات جمع‌آوری شده که اغلب اطلاعات غیرحسابداری است، توسط دایره حسابداری بهای تمام شده باید به نحوی انجام شود که مدیریت را در تصمیم‌گیریها به نحو مطلوب یاری نماید.

اصطلاحات متداول حسابداری بهای تمام شده

علوم و فنون مختلف، هر یک دارای اصطلاحات خاصی هستند که بکارگیری صحیح آنها فراگیری را ساده‌تر خواهد نمود. حسابداری بهای تمام شده نیز دارای اصطلاحات گوناگونی است که هر یک بیانگر مفهوم خاصی می‌باشد. در این قسمت بعضی از این اصطلاحات را به‌طور خلاصه تعریف می‌کنیم تا مطالب بعدی برای دانش‌آموزان گویاتر باشد.

هزینه‌یابی: محاسبه بهای تمام شده کالای ساخته شده و موجودی کالای در جریان ساخت را هزینه‌یابی گویند.

کالای ساخته شده: به محصولاتی گفته می‌شود که جریان تولید را کاملاً طی کرده، برای فروش آماده می‌باشند.

کالای در جریان ساخت: به محصولات یا موجودیهای اطلاق می‌شود که ساخت آنها هنوز به اتمام نرسیده باشد.

عوامل بهای تمام شده: عوامل بهای تمام شده عبارت از هزینه‌هایی است که برای ساخت محصول به مصرف می‌رسند و شامل مواد اولیه، دستمزد و هزینه‌های غیرمستقیم تولید (سربار ساخت) می‌باشند.

تولید: عبارت از تغییر شکل و ماهیت مواد، طی مراحل مختلف به کالاست. به‌طوری که پس از این تغییر شکل، مواد خام به کالای ساخته شده تبدیل شود.

به‌عنوان مثال تولید کارخانه ریسندگی، انواع مختلف نخ می‌باشد که از تبدیل چند ماده اولیه نظیر: پنبه، پشم، پلی‌استر و نایلون بدست می‌آید. همچنین تولید کارخانه ذوب آهن، محصولاتی از قبیل تیرآهن، ورق، نبشی و غیره می‌باشد. در این کارخانه سنگ آهن در کوره‌های مخصوص ذوب می‌شود و پس از طی مراحل مختلف به کالاهای یاد شده تبدیل می‌گردد.

حسابداری بهای تمام شده و جایگاه آن

در مؤسسات تولیدی، با توجه به حجم فعالیتها، تخصصی شدن موضوع هزینه‌یابی و تفکیک هزینه‌ها، محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده و رسیدن به اهداف مورد انتظار، ایجاد دایره حسابداری بهای تمام شده به موازات دایره حسابداری مالی ضرورت می‌یابد. دایره حسابداری مالی، وضعیت مالی مؤسسه را در قالب گزارش (صورت خلاصه سود و زیان، ترازنامه و صورت گردش وجوه نقد) منعکس می‌نماید و نشان دهنده این است که فعالیت‌های مؤسسه در طول دوره مالی، چه نتایج کلی دربر داشته است. ولی دایره حسابداری بهای تمام شده به جزئیات فعالیت‌های دایره تولیدی، مراکز هزینه و قسمت‌های مختلف می‌پردازد و نتایج عملیات خود را در قالب گزارش‌هایی مانند گزارش مصرف مواد، ساعات کار انجام شده، اوقات تلف شده، ضایعات، قیمت تمام شده کالای ساخته شده و در جریان ساخت و... در اختیار مدیران قرار می‌دهد. دایره حسابداری بهای تمام شده، دارای یک نفر مسئول می‌باشد که تحت نظر مدیر مالی انجام وظیفه می‌کند.

عوامل بهای تمام شده

عوامل بهای تمام شده، عبارت از هزینه‌هایی است که به صورت مستقیم و غیرمستقیم در ساخت محصول به مصرف می‌رسند. این عوامل، شامل سه جزء اصلی می‌باشند که عبارتند از: مواد اولیه، دستمزد و سربار تولید. مواد اولیه: برای ساخت محصول، باید از موادی که در طبیعت وجود دارد و یا کالاهایی که در کارخانه‌های دیگر ساخته شده‌اند استفاده نمود. به این دسته از مواد، مواد اولیه گفته می‌شود. به‌عنوان مثال، مواد اولیه برای کارخانه ریسندگی پنبه می‌باشد که از طبیعت بدست می‌آید و به نخ تبدیل می‌شود. درحالی که مواد اولیه برای کارخانه بافندگی، نخ می‌باشد که کالای ساخته شده کارخانه ریسندگی بوده است. دستمزد: عبارت از حق الزحمه‌ای است که برای تبدیل مواد به کالا به کارگران پرداخت می‌شود. هزینه‌های غیرمستقیم تولید (سربار تولید): هزینه‌هایی است که در کارخانه به مصرف می‌رسند، به‌استثنا مواد اولیه و دستمزد مستقیم، هزینه‌های غیرمستقیم تولید را اصطلاحاً سربار ساخت، سربار تولید، هزینه‌های عمومی کارخانه و سربار کارخانه نیز می‌گویند. بعضی از این هزینه‌ها عبارتند از: مواد غیرمستقیم، دستمزد غیرمستقیم، هزینه استهلاک دارایی‌های ثابت (ساختمان، تأسیسات و ماشین‌آلات)، هزینه بیمه‌های اجتماعی کارگران، هزینه سوخت، روشنایی و حرارت مرکزی کارخانه، هزینه تعمیر و نگهداری ماشین‌آلات.

حساب کالای در جریان ساخت

در مؤسسات تولیدی، از حسابداری به نام حساب کالای در جریان ساخت استفاده می‌شود که هزینه‌های تشکیل دهنده بهای تمام شده (مواد اولیه، دستمزد و هزینه‌های غیرمستقیم تولید) به بدهکار این حساب انتقال می‌یابد. یعنی حساب کالای در جریان ساخت به‌ازای هر یک از عوامل بهای تمام شده، که در ساخت محصول به کار می‌روند، بدهکار می‌گردد. در مقابل، پس از ساخت محصول در واحد تولیدی و انتقال آن به انبار، بهای تمام شده آن محاسبه و از حساب کالای در جریان ساخت خارج می‌شود. به عبارت دیگر، حساب کالای در جریان ساخت معادل بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره بستانکار می‌گردد.

حساب کالای در جریان ساخت

بهای تمام شده کالای ساخته شده ×××	مواد اولیه مصرفی ××
مانده، بهای تمام شده موجودی ××	دستمزد مستقیم ××
کالای در جریان ساخت آخر دوره ×××	هزینه‌های غیرمستقیم تولید ××
	(سربار تولید)
<u>××××</u>	<u>××××</u>

مانده حساب کالای در جریان ساخت، بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره را نشان می دهد. اگر یک کارخانه، دارای چند دایره تولیدی باشد، در دفتر معین کارخانه برای هر دایره تولیدی، یک حساب کالای در جریان ساخت و در دفتر کل کارخانه، حساب کنترل کالای در جریان ساخت برای تمام دواير توليدي افتتاح می شود. به عنوان مثال، حساب کالای در جریان ساخت کارخانه ای که به ساخت یک نوع میز و صندلی اشتغال دارد، در دفتر کل و دفتر معین به صورت زیر خواهد بود.

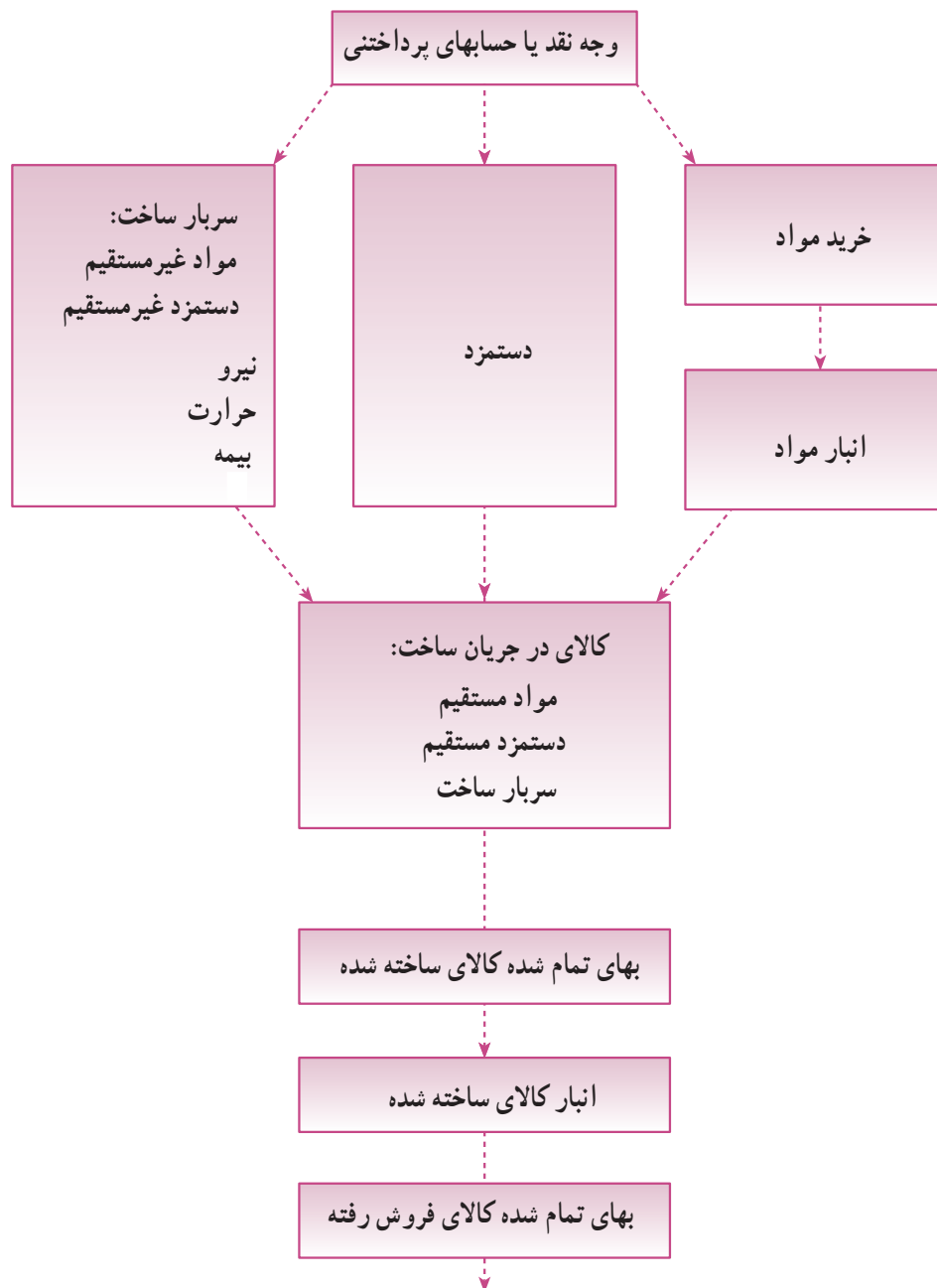
کنترل کالای در جریان ساخت		(دفتر کل)
مواد اولیه مصرفی	۲,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای ساخته شده
دستمزد مستقیم	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالای در جریان ساخت
هزینه های غیر مستقیم تولید	۸۰۰,۰۰۰	پایان دوره
	<u>۴,۳۰۰,۰۰۰</u>	<u>۴,۳۰۰,۰۰۰</u>
موجودی کالای در جریان ساخت		
اول دوره بعد	۷۰۰,۰۰۰	

کالای در جریان ساخت (صندلی)		(دفتر معین)
مواد اولیه مصرفی	۱,۱۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده
دستمزد مستقیم	۷۵۰,۰۰۰	محصول ساخته شده
هزینه های غیر مستقیم تولید	۴۵۰,۰۰۰	موجودی کالای در جریان ساخت
	<u>۲,۳۵۰,۰۰۰</u>	پایان دوره
موجودی کالای در جریان		<u>۲,۳۵۰,۰۰۰</u>
ساخت اول دوره بعد	۳۰۰,۰۰۰	

کالای در جریان ساخت (میز)		(دفتر معین)
مواد اولیه مصرفی	۸۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده محصول
دستمزد مستقیم	۷۵۰,۰۰۰	ساخته شده
هزینه های غیر مستقیم تولید	۳۵۰,۰۰۰	موجودی کالای در جریان
	<u>۱,۹۵۰,۰۰۰</u>	ساخت آخر دوره
موجودی کالای در جریان		<u>۱,۹۵۰,۰۰۰</u>
ساخت اول دوره بعد	۴۰۰,۰۰۰	

مراحل گردش هزینه‌ها در حسابداری بهای تمام شده، به صورت نمودار تشریح گردیده است.

نمودار گردش هزینه‌ها در حسابداری بهای تمام شده



توضیح:

- ۱- وجه نقد و حسابهای پرداختی برای خرید مواد اولیه که یک قلم دارایی است به مصرف می‌رسد و مواد در حساب موجودیها نگهداری می‌شود.
- ۲- بتدریج که مواد در تولید مصرف می‌شود، به حساب کنترل کالای در جریان ساخت انتقال می‌یابد.
- ۳- قسمتی از وجوه نقد و حسابهای پرداختی، به مصرف دستمزد و سربار کارخانه می‌رسد که این دو عامل نیز به حساب کالای در جریان ساخت منتقل و به مواد اولیه اضافه می‌گردند.
- ۴- پس از تکمیل کالا، هزینه‌های فوق به‌عنوان دارایی، از حساب کالای در جریان ساخت به حساب موجودی کالای ساخته شده منتقل می‌گردد.
- ۵- هنگام فروش کالای ساخته شده، بهای تمام شده کالای فروش رفته، از حساب موجودی کالای ساخته شده به حساب قیمت تمام شده کالای فروش رفته منتقل می‌شود تا در پایان دوره، به خلاصه حساب سود و زیان انتقال یابد.
- به این ترتیب، حساب کالای ساخته شده که یک قلم دارایی است به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته که یکی از اقلام هزینه است، تبدیل می‌گردد.

سوالات و تستهای فصل اول

الف - به پرسشهای زیر پاسخ دهید.

- ۱- حسابداری بهای تمام شده را تعریف کنید.
- ۲- اهمیت حسابداری بهای تمام شده را با ذکر یک مثال توضیح دهید.
- ۳- کاربرد حسابداری بهای تمام شده را با ذکر دو مثال در مؤسسات تولیدی و غیرتولیدی شرح دهید.
- ۴- اطلاعات اولیه حسابداری بهای تمام شده باید دارای چه خصوصیات باشد؟
- ۵- عوامل بهای تمام شده کدامند؟ تعریف کنید.
- ۶- مانده حساب کالای در جریان ساخت چیست؟
- ۷- چه فرقی بین حساب کنترل کالای در جریان ساخت در دفتر کل و حسابهای کالای در جریان ساخت در دفتر معین می‌باشد؟
- ۸- مواد اولیه، بتدریج که در تولید مصرف می‌شود به کدام حساب انتقال می‌یابد؟
- ۹- پس از تکمیل محصول، قیمت تمام شده آن، از حساب کالای در جریان ساخت به کدام حساب منتقل می‌شود؟

۱۰- حساب کالای ساخته شده که یکی از اقلام دارایی است، بعد از فروش کالا به کدام حساب که یکی از اقلام هزینه می‌باشد، منتقل می‌گردد؟

ب - در تستهای زیر، گزینه صحیح را با علامت (×) مشخص نمایید.

- ۱- ایجاد روشهای کنترل هزینه و ارزیابی موجودیها، جزء وظایف کدام یک از شاخه‌های حسابداری است؟
الف) حسابداری دولتی
ب) حسابداری بهای تمام شده
ج) حسابرسی
د) حسابداری مالی
- ۲- کدامیک از موارد زیر، جزء وظایف حسابداری بهای تمام شده (صنعتی)، محسوب نمی‌شود؟

- الف) راهنمایی مدیران در تصمیم‌گیری‌های نهایی
 ب) ارزیابی موجودیها به منظور هزینه‌یابی
 ج) یاری مدیران در ایجاد و اجرای برنامه‌ها
 د) تصمیم‌گیری در مورد افزایش یا کاهش میزان تولید
- ۳- مهمترین کاربرد حسابداری بهای تمام شده کدام است؟
 الف) محاسبه هزینه سفارش یا فروش یک تن کالای خریداری شده یا فروش رفته
 ب) محاسبه هزینه آموزش یک دانش‌آموز برای گذراندن یک واحد درسی
 ج) محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده در مؤسسات تولیدی
 د) محاسبه هزینه حمل و نقل یک تن بار در مؤسسات حمل و نقل
- ۴- دایره حسابداری صنعتی با جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز از دواير ديگر، قادر به انجام کدام یک از عملیات زیر نمی‌باشد:

- الف) پیش‌بینی هزینه‌های تولید
 ب) تسهیم هزینه‌ها به مراکز مختلف
 ج) تفکیک هزینه‌ها
 د) بازاریابی برای فروش محصول
- ۵- کدام یک از موارد زیر، جزء اطلاعات اولیه حسابداری صنعتی محسوب نمی‌شود؟

- الف) ظرفیت اسمی و عملی کارخانه
 ب) آمار مربوط به مشخصات فیزیکی کارخانه
 ج) آمار مربوط به فروش محصول
 د) آمار نیروی انسانی

۶- اسناد و مدارک اولیه حسابداری، عبارتند از:

- الف) فاکتور خرید، برگ رسید مواد
 ب) برگ رسید مواد، فاکتور فروش
 ج) فاکتور خرید مواد، دفتر روزنامه
 د) حواله صدور مواد، دفتر کل

۷- کدام یک از عبارتهای زیر صحیح است؟

- الف) حساب کالای در جریان ساخت، معادل بهای تمام شده کالای ساخته شده بدهکار می‌شود.
 ب) حساب کالای در جریان ساخت، به‌ازای عوامل بهای تمام شده بستانکار می‌شود.
 ج) حساب کالای در جریان ساخت، به‌ازای عوامل بهای تمام شده بدهکار می‌شود.
 د) مانده حساب کالای در جریان ساخت، بهای تمام شده کالای ساخته شده را نشان می‌دهد.
- ۸- اگر یک کارخانه دارای چند دایره تولیدی باشد، برای افتتاح حساب کالای در جریان ساخت، در دفتر کل

و دفتر معین به چه ترتیب عمل می‌شود؟

الف) در دفتر معین کارخانه برای تمام دواير يك حساب و در دفتر كل نیز برای تمام دواير يك حساب افتتاح می‌شود.

ب) در دفتر معین کارخانه برای هر دایره یک حساب و در دفتر کل کارخانه نیز برای هر دایره یک حساب در نظر گرفته می‌شود.

ج) در دفتر معین کارخانه برای هر دایره یک حساب و در دفتر کل کارخانه برای تمام دوایر یک حساب افتتاح می‌شود.

د) در دفتر معین کارخانه برای تمام دوایر یک حساب و در دفتر کل نیز برای هر یک از دوایر یک حساب افتتاح می‌شود.

۹- پس از فروش کالای ساخته شده بهای تمام شده کالای فروش رفته از حساب موجودی کالای ساخته شده به کدام حساب منتقل می‌شود؟

- | | |
|-----------------------|----------------------------------|
| الف) خلاصه سود و زیان | ب) کالای در جریان ساخت |
| ج) فروش کالا | د) قیمت تمام شده کالای فروش رفته |

طبقه‌بندی عوامل بهای تمام شده

هدفهای رفتاری: در پایان این فصل، از فراگیر انتظار می‌رود:

- ۱- ضرورت طبقه‌بندی هزینه را بیان نماید.
- ۲- طبقه‌بندی طبیعی هزینه‌ها را شرح دهد.
- ۳- نمودار طبقه‌بندی طبیعی هزینه‌ها را ترسیم نماید.
- ۴- طبقه‌بندی هزینه‌ها از طریق ارتباط آن با محصول را شرح دهد.
- ۵- بهای اولیه، هزینه تبدیل و هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم را شرح دهد.
- ۶- نمودار طبقه‌بندی هزینه‌ها از طریق ارتباط آن با محصول را ترسیم نماید.
- ۷- طبقه‌بندی هزینه‌ها از طریق ارتباط آن با تغییر حجم تولید را شرح دهد.
- ۸- هزینه‌های ثابت و متغیر را توضیح دهد.
- ۹- گزارشهای متداول درون‌سازمانی و برون‌سازمانی را تهیه نماید.

طبقه‌بندی عوامل بهای تمام شده

ضرورت طبقه‌بندی هزینه‌ها

در مؤسسات تولیدی، هزینه‌ها به طرق مختلف طبقه‌بندی می‌شوند. طبقه‌بندی هزینه‌ها به مدیران امکان می‌دهد تا براساس اهداف از پیش تعیین شده، هر هزینه را در طبقه خود مورد مطالعه و تجزیه و تحلیل قرار دهند. به بیان دیگر، طبقه‌بندی هزینه‌ها با توجه به اطلاعات جمع‌آوری شده مربوط به هر طبقه از هزینه، مدیران را قادر می‌سازد تا سریعاً به ماهیت هزینه پی برده، از اطلاعات موجود بهره‌برداری لازم را بنمایند.

چنانچه هزینه‌ها طبقه‌بندی نشوند، به علت فراوانی اقلام هزینه، بررسی علل ایجاد و تصمیم‌گیری در مورد لزوم مصرف، همچنین نحوه صرفه‌جویی در مصرف آنها با اشکال مواجه خواهد بود. اینک که لزوم طبقه‌بندی هزینه‌ها تا حدی مشخص شد، به توضیح بعضی از انواع طبقه‌بندی می‌پردازیم.

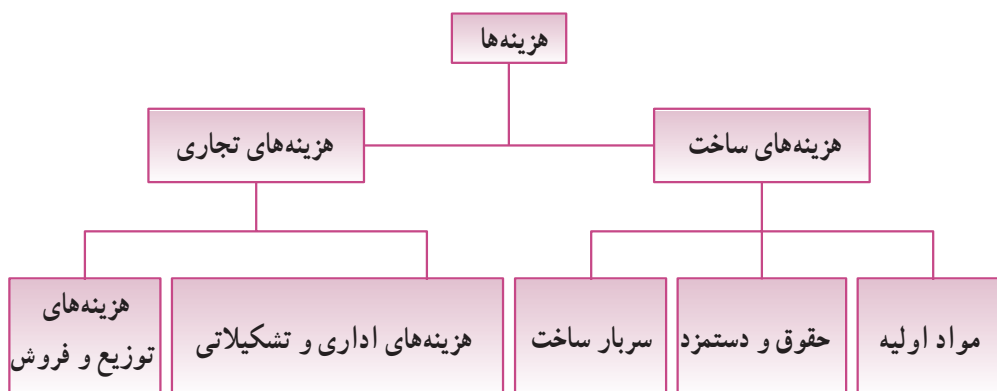
طبقه‌بندی طبیعی هزینه

طبقه‌بندی طبیعی، یکی از رایج‌ترین طرق گروه‌بندی هزینه‌ها می‌باشد. با استفاده از این روش، هزینه‌ها به دو گروه تقسیم می‌شوند که عبارتند از: هزینه‌های ساخت و هزینه‌های تجاری.

گروه اول، هزینه‌های ساخت: شامل هزینه‌هایی است که در کارخانه به مصرف می‌رسد. مانند مواد اولیه مصرفی، دستمزد و هزینه‌های غیرمستقیم تولید (سربار ساخت).

گروه دوم، هزینه‌های تجاری: شامل هزینه‌هایی است که در بخشهای دیگری بجز کارخانه مصرف می‌شوند. مانند هزینه‌های اداری و تشکیلاتی، هزینه‌های توزیع و فروش. هزینه‌های تجاری را هزینه‌های عملیاتی نیز می‌گویند. این نوع طبقه‌بندی، به مدیران و دیگر اشخاصی که مسئولیت تنظیم بودجه را به عهده دارند، امکان می‌دهد تا با توجه به برنامه‌های پیش‌بینی شده، بودجه مورد نیاز هر قسمت را به‌طور جداگانه تنظیم نمایند.

نمودار طبقه‌بندی طبیعی هزینه‌ها



نمودار ۱-۲

طبقه‌بندی هزینه‌ها از طریق ارتباط آنها با محصول

قبل از تشریح این نوع طبقه‌بندی، بعضی اصطلاحات متداول توضیح داده می‌شود.

— **بهای اولیه:** عبارت است از مجموع هزینه‌هایی که به‌طور مستقیم، در ساخت محصول به مصرف می‌رسند. مانند مواد اولیه مصرفی، دستمزد مستقیم کارگران. بهای اولیه از رابطه زیر محاسبه می‌شود:

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

— **هزینه‌های تبدیل:** برای تغییر شکل مواد اولیه و تبدیل آن به محصولات ساخته شده، به نیروی کار و وسایل فیزیکی مانند ماشین‌آلات و غیره نیاز می‌باشد که استفاده از این عوامل، مستلزم احتساب مبلغ دستمزد پرداختی به کارگران و صرف هزینه‌های سربار (هزینه‌های ساخت غیرمستقیم کارخانه) است. به عبارت دیگر، هزینه‌های تبدیل، به مجموع هزینه‌هایی گفته می‌شود که برای تبدیل مواد اولیه به محصولات ساخته شده، به مصرف می‌رسند.

هزینه تبدیل از رابطه زیر محاسبه می‌شود:

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

در طبقه‌بندی هزینه‌ها از طریق ارتباط آنها با محصول، هزینه‌هایی که برای تولید محصول به مصرف می‌رسند به دو گروه اصلی: «هزینه‌های مستقیم تولید و هزینه‌های غیرمستقیم تولید» تقسیم می‌شوند.

هزینه‌های مستقیم: هزینه‌هایی است که بتوان به آسانی آنها را به سفارش، مرحله یا محصول معینی ارتباط داد.

هزینه‌های مستقیم تولید را مواد اولیه مصرفی، دستمزد مستقیم و سایر هزینه‌های مستقیم تشکیل می‌دهند.

هزینه‌های غیرمستقیم تولید: سربار ساخت از هزینه‌هایی تشکیل شده که در کارخانه به مصرف می‌رسند ولی در ارتباط مستقیم با تولید نیستند.

در این قسمت، به معرفی هر یک از عوامل هزینه در طبقه‌بندی فوق می‌پردازیم.

هزینه‌های مستقیم: هزینه‌های مستقیم شامل:

— مواد مستقیم: مشخص‌ترین عامل ساخت محصول، مواد اولیه است.

به طوری که می‌توان گفت مواد رکن اصلی تولید محصول را تشکیل می‌دهند. به عنوان مثال، برای ساختن میز و صندلی چوبی از چوب که ماده اولیه این صنعت است استفاده می‌شود. همچنین در کارخانه ذوب آهن، سنگ آهن به عنوان ماده اصلی تولید ورق و تیرآهن، بکار گرفته می‌شود.

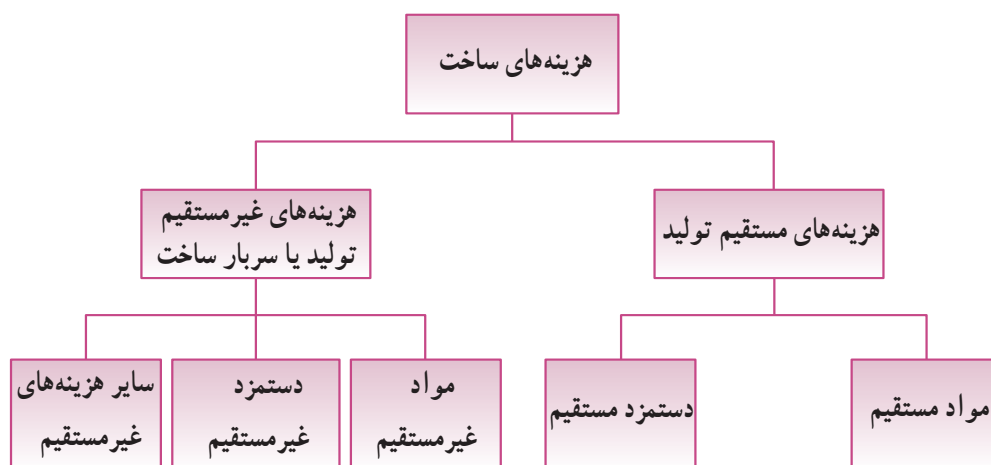
یکی از عوامل مهم در طبقه‌بندی مواد به عنوان مواد مستقیم، ارتباط آن با محصول ساخته شده می‌باشد.

به عبارت دیگر هرگاه موادی مستقیماً در ساخت محصول بکار رود آن را مواد مستقیم گویند.

— دستمزد مستقیم: در هر مؤسسه تولیدی، کارگران بسته به نوع فعالیتشان در طبقات مختلف شغلی قرار می‌گیرند. به آن گروه از کارگران که مستقیماً در خط تولید به ساخت محصول اشتغال دارند، کارگران مستقیم تولید می‌گویند. حقوق و دستمزد این گروه از کارگران دستمزد مستقیم نامیده می‌شود. به عنوان مثال، برای ساختن میز و صندلی چوبی از تعدادی کارگر در قسمت‌های مختلف از جمله چوب‌بری، نجاری و رنگ‌کاری استفاده می‌شود که دستمزد آنان، دستمزد مستقیم تولید است.

هزینه‌های غیرمستقیم تولید (سربار ساخت): مؤسسات تولیدی، برای ساخت محصول، متحمل هزینه‌هایی می‌شوند که با تولید، ارتباط مستقیم ندارند. این گونه هزینه‌ها را هزینه‌های غیرمستقیم (سربار ساخت) می‌گویند. سربار ساخت، هزینه‌هایی است که در کارخانه به مصرف رسیده ولی مستقیماً با تولید محصول ارتباط ندارند؛ در عین حال مصرف این قبیل هزینه‌ها برای ساخت محصول الزامی است. به عبارت دیگر، سربار ساخت، هزینه‌هایی است که نمی‌توان آنها را به آسانی به یک محصول، یک مرحله یا یک سفارش بخصوص ارتباط داد و نیز هزینه‌های مستقیم کم‌اهمیتی که تسهیم آنها به محصول معین، مرحله‌ای از تولید و یا سفارش خاص مقرون به صرفه نباشد.

نمودار طبقه‌بندی هزینه‌ها از طریق ارتباط آن با محصول



طبقه‌بندی هزینه‌ها در ارتباط با تغییر حجم تولید

مدیران هر مؤسسه تولیدی، در ابتدای دوره مالی یا هر زمان که لازم باشد، بنا به شرایط بازار، نحوه تهیه مواد اولیه، وضعیت نقدینگی و با در نظر گرفتن ظرفیت تولیدی کارخانه، برای ساخت محصول اقدام به برنامه‌ریزی می‌نمایند. از آنجا که شرایط و اوضاع و احوال یاد شده ثابت نیست، میزان تولید و در نتیجه حجم فعالیت، در ادوار مالی مختلف نیز ثابت نمی‌ماند و بسته به شرایط بازار و سایر عوامل تغییر می‌کند. افزایش یا کاهش حجم تولید موجب افزایش یا کاهش مبلغ برخی از هزینه‌ها خواهد شد ولی مبلغ بسیاری از هزینه‌ها را تغییر نخواهد داد.

در طبقه‌بندی هزینه‌ها به روش فوق، هدف اصلی این است که تأثیر افزایش یا کاهش تولید بر مبلغ هر هزینه بررسی گردد و نتیجه تغییر مبلغ این قبیل هزینه‌ها در محاسبه بهای تمام شده محصولات نشان داده شود. یکی از مزایای طبقه‌بندی هزینه‌ها بر اساس تغییر حجم تولید، این است که مدیران با بررسی تأثیر مقدار افزایش یا کاهش تولید بر بهای تمام شده امکان اخذ تصمیمات لازم، به موقع و مناسب را برای انتخاب بهترین سطح تولید خواهند یافت. در این روش هزینه‌ها به سه دسته ثابت، متغیر و نیمه‌متغیر تقسیم می‌شوند، زیرا مبلغ بعضی از هزینه‌ها با زمان بستگی مستقیم دارد ولی مبلغ برخی دیگر با تغییر حجم تولید تغییر می‌کند و به زمان بستگی ندارد. هزینه ثابت: هزینه‌های ثابت، هزینه‌هایی است که با تغییر حجم تولید تا سطح معینی از تولید تغییر نمی‌کند و ثابت می‌ماند. مانند هزینه‌های مربوط به ساختمان و تأسیسات کارخانه، عوارض مربوط به اموال غیرمنقول و حقوق مدیران و سرپرستان تولید. هزینه‌های ثابت به سه دسته تقسیم می‌شوند:

الف — هزینه‌های ثابت مربوط به ظرفیت کارخانه: عبارت از هزینه‌هایی است که با گردآوری امکانات تولیدی کارخانه ارتباط مستقیم دارد، مانند هزینه استهلاک تأسیسات و ماشین‌آلات.

ب — هزینه‌های ثابت بهره‌برداری: عبارت از هزینه‌هایی است که با بهره‌برداری از وسایل تولیدی کارخانه رابطه مستقیم دارد. مانند حق بیمه ساختمان، ماشین‌آلات و تأسیسات، هزینه عوارض نوسازی و هزینه اجاره ساختمان.

ج — هزینه‌های ثابت برنامه‌ای: عبارت از هزینه‌هایی است که با تصمیم مدیران مؤسسه تولیدی و در جهت برنامه‌ریزی آتی به مصرف می‌رسند. مانند هزینه‌های مربوط به تحقیق و توسعه، هزینه‌های تبلیغات و...

هزینه‌های متغیر: مبلغ کل بعضی از هزینه‌ها، صرف نظر از این که ممکن است با محصولات، سفارشات، یا مراحل مختلف تولید رابطه مستقیم یا غیرمستقیم داشته باشند، تقریباً به تناسب حجم تولید تغییر می‌کند. به این معنا که هرچه حجم یا میزان تولید افزایش یابد، مبلغ این هزینه‌ها نیز افزایش خواهد یافت و اگر از میزان تولید کاسته شود، مبلغ این هزینه‌ها کاهش می‌یابد. بنابراین، تمام هزینه‌هایی که دارای این ویژگی باشند هزینه‌های متغیر نامیده می‌شوند. به عبارت دیگر «هزینه‌های متغیر مخارجی هستند که با تغییر سطح تولید تغییر می‌کنند.» مانند مواد اولیه و دستمزد مستقیم که برای ساخت محصول به مصرف می‌رسد و بسیاری از هزینه‌های غیرمستقیم (سربار ساخت) از قبیل مواد غیرمستقیم، هزینه‌های رفاهی کارگران (سالن غذاخوری، سالن ورزشی، وسایل بهداشتی و...). هزینه‌های حمل و نقل داخلی، برق، گاز و سوخت کارخانه، هزینه‌های مربوط به اوقات تلف شده (به علت نرسیدن مواد، قطع جریان برق، خرابی ماشین‌آلات و نرسیدن به موقع دستور کار) و ضایعات.

به عنوان مثال، اگر برای ساختن یک واحد محصول، دو ورق آهن به ابعاد معین از قرار هر ورق $۲,۹۰۰$ ریال و ۴ ساعت کار به نرخ ساعتی ۶۵۰ ریال لازم باشد، بهای آهن مصرفی یک واحد محصول $۵,۸۰۰$ ($۲ \times ۲,۹۰۰ = ۵,۸۰۰$) ریال و دستمزد پرداختی برای ساخت یک واحد محصول $۲,۶۰۰$ ($۴ \times ۶۵۰ = ۲,۶۰۰$) ریال خواهد بود که این دو مبلغ برای ساخت یک واحد محصول ثابت است.

به عنوان مثال، اگر در سه ماهه اول سال جاری، ماهانه به ترتیب ۹۰ واحد، ۱۲۰ واحد و ۱۰۰ واحد محصول تولید شده باشد. بهای مواد مصرفی و مبلغ دستمزد مستقیم پرداخت شده در هر ماه به صورت جدول زیر محاسبه خواهد شد.

مدت	مواد مصرفی			دستمزد مستقیم		
	مبلغ	نرخ	تعداد	مبلغ	نرخ	تعداد
فروردین ماه	۵۲۲,۰۰۰	۵,۸۰۰	۹۰	۲۳۴,۰۰۰	۲,۶۰۰	۹۰
اردیبهشت ماه	۶۹۶,۰۰۰	۵,۸۰۰	۱۲۰	۳۱۲,۰۰۰	۲,۶۰۰	۱۲۰
خرداد ماه	۵۸۰,۰۰۰	۵,۸۰۰	۱۰۰	۲۶۰,۰۰۰	۲,۶۰۰	۱۰۰

همان طور که ملاحظه می شود، مواد مستقیم مصرفی و دستمزد مستقیم برای ساخت یک واحد محصول، در هر سه ماه ثابت است. ولی مبلغ کل مواد مصرفی و دستمزد مستقیم در اردیبهشت ماه، نسبت به فروردین و خرداد رقم بیشتری را نشان می دهد که علت آن فزونی تولید محصول در این ماه نسبت به دو ماه فروردین و خرداد بوده است.

با توجه به مثال فوق، می توان نتیجه گرفت که مواد و دستمزدی که مستقیماً برای ساخت محصولات به مصرف رسیده، در گروه هزینه های متغیر طبقه بندی می شوند؛ زیرا مبلغ آنها با افزایش یا کاهش میزان تولید و حجم فعالیت، افزایش یا کاهش می یابد. هزینه های نیمه متغیر: هزینه های نیمه متغیر، عبارت است از هزینه هایی که قسمتی از آن ثابت و قسمتی متغیر باشد.

تغییر مبلغ تمام هزینه های نیمه متغیر در برابر تغییر حجم فعالیت مؤسسه یکسان نیست. به این معنا که مبلغ بعضی از هزینه های نیمه متغیر در فاصله معینی از تولید، تقریباً ثابت می ماند، ولی خارج از آن حد در جهت تغییر میزان تولید افزایش یا کاهش می یابد. به عنوان مثال، در صنعت مرغداری، فرض کنید هر سالن ظرفیت تولید و پرورش حداکثر ده هزار قطعه مرغ گوشتی را داشته و برای هر سالن یک نفر سرپرست کافی باشد. در این صورت، حقوق و دستمزد سرپرست سالن برای تولید بین یک تا ده هزار قطعه ثابت خواهد بود. ولی اگر مدیران، تصمیم به افزایش تولید بیش از ده هزار قطعه داشته باشند، نیاز به سالن دوم و یک نفر سرپرست جدید خواهد بود. در این صورت، هزینه حقوق سرپرستان برای تولید بیش از ده هزار قطعه متغیر خواهد شد. به همین ترتیب، برای تولید بین بیست تا سی هزار، به سه سالن و سه نفر سرپرست و... نیاز است. با توجه به توضیحات فوق، می توان گفت: هزینه حقوق سرپرستان، یک هزینه نیمه متغیر است.

تهیه و تنظیم گزارش در مؤسسات تولیدی

در واحدهای تولیدی مانند واحدهای تجاری غیرتولیدی، معمولاً در پایان دوره مالی و یا در پایان هر ماه گزارشهای متعددی تهیه می گردد. ولی چنانچه مدیران سطوح بالا لازم بدانند، امکان تهیه گزارش، در هر زمان وجود دارد.

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

گزارشها با اهداف گوناگونی تهیه می شوند که مهمترین آنها عبارتند از:

الف - تجزیه و تحلیل عملکرد دوره ای که گزارش برای آن دوره تهیه شده، به منظور دستیابی به نقاط قوت و ضعف آن دوره.

ب - تهیه و تنظیم برنامه های آینده با استفاده از تجربیات بدست آمده در دوره مالی مورد گزارش، برای بهبود کمی و کیفی

تولید و به منظور رسیدن به اهداف از پیش تعیین شده که معمولاً کسب سود بیشتر است.

گزارشهای تهیه شده، مورد استفاده افراد داخل یا خارج واحد تولیدی که گزارشها را با اهداف خاصی مطالعه و تجزیه و تحلیل می نمایند، قرار می گیرد.

با توجه به نحوه استفاده، گزارشها در دو گروه **درون سازمانی** و **برون سازمانی** طبقه بندی می شوند و هر گروه اطلاعات مشخصی را به مطالعه کنندگان ارائه می دهند.

گزارشهای درون سازمانی: شامل آن گروه از گزارشهایی است که به منظور استفاده مدیران سطوح مختلف داخل واحد تولیدی و یا بنا به خواست آنها توسط حسابداری بهای تمام شده تهیه می گردد. گزارشهای درون سازمانی معمولاً در پایان هر ماه تهیه می شوند ولی ممکن است قبل از پایان ماه با توجه به نیاز مدیران، حسابداری بهای تمام شده بعضی از آنها را تنظیم نماید.

برخی از گزارشهای درون سازمانی عبارتند از: گزارش مصرف مواد، گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، گزارش ساعات کار، گزارش اوقات تلف شده، گزارش انبارگردانی، گزارش ضایعات مواد و محصولات در جریان ساخت، گزارش خرید مواد اولیه و گزارش فروش محصولات ساخته شده و... در این قسمت به معرفی بعضی از این گزارشها می پردازیم.

گزارش مصرف مواد: معمولاً قسمت عمده بهای تمام شده هر محصول را مواد مصرفی آن تشکیل می دهد. به عبارت دیگر، مواد مصرفی، مؤثرترین عامل از عوامل سه گانه بهای تمام شده (مواد، دستمزد و سربار) محسوب می شود. به همین دلیل، گزارش مقدار و مبلغ مواد مصرفی و نیز گزارش مربوط به موجودی مواد، همواره مورد توجه خاص مدیران قرار می گیرد.

گزارش مصرف مواد، نشان دهنده مقدار و مبلغ مواد اولیه ای است که در طول دوره مالی یا در مدتی معین برای ساخت محصول به مصرف رسیده است.

گزارش مصرف مواد در پایان دوره مالی و یا در آخر هر ماه تهیه می شود. گزارش مصرف مواد را می توان به دو صورت مقداری و ریالی تهیه نمود. تهیه گزارش مقدار مواد مصرف شده به وسیله دوایر تولیدی مصرف کننده مواد اولیه با مراجعه به اسناد و مدارک صدور مواد به تولید امکان پذیر است. ولی در دایره حسابداری بهای تمام شده گزارشهای ماهانه مصرف مواد با استفاده از حواله های انبار که نشان دهنده مواد صادره به تولید می باشد، تهیه می گردد.

دایره حسابداری مالی معمولاً گزارشهای سالانه را تهیه می نماید. در این دایره، گزارش مصرف مواد با استفاده از اسناد و مدارک مربوط به خرید، صدور، برگشتی ها، هزینه های مربوط به خرید و با در نظر گرفتن موجودی مواد اول و پایان دوره تهیه می شود.

برای محاسبه و ارزیابی موجودی مواد پایان دوره، باید ابتدا موجودی انبار شمارش شود. این عمل را اصطلاحاً **انبارگردانی** (موجودی برداری عینی) گویند. سپس با بکارگیری یک روش متداول ارزیابی و استفاده از کارتهای حساب انبار، بهای تمام شده موجودی پایان دوره محاسبه گردد.

مبلغ ریالی مواد مصرفی از روابط زیر محاسبه می شود:

$$\left(\begin{array}{c} \text{مواد} \\ \text{مصرف شده} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{c} \text{موجودی مواد} \\ \text{اول دوره} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{بهای تمام شده مواد} \\ \text{خریداری شده} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{c} \text{موجودی مواد} \\ \text{آخر دوره} \end{array} \right)$$

$$\left(\begin{array}{c} \text{بهای تمام شده مواد} \\ \text{خریداری شده} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{c} \text{خرید مواد} \\ \text{طی دوره} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{c} \text{برگشت از} \\ \text{خرید و تخفیفات} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{تخفیفات} \\ \text{نقدی خرید} \end{array} \right) + \text{هزینه حمل مواد}$$

مقدار مصرف مواد نیز از رابطه زیر محاسبه می‌گردد.

$$\left(\begin{array}{c} \text{مقدار} \\ \text{مواد مصرفی} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{c} \text{مقدار موجودی} \\ \text{اول دوره} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{مقدار خرید} \\ \text{مواد طی دوره} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{c} \text{مقدار موجودی} \\ \text{آخر دوره} \end{array} \right)$$

مقدار مواد مصرف شده طی دوره، نیاز به ارزیابی ندارد. به عبارت دیگر، روشهای ارزیابی موجودی مواد فقط به علت ثابت نبودن نرخ مواد وارده به انبار مورد استفاده قرار می‌گیرد. تهیه گزارش ماهانه مصرف مواد، مقایسه بین مصرف ماه جاری و ماههای قبل، همچنین بررسی علل افزایش یا کاهش مصرف مواد را میسر ساخته، تصمیم‌گیری را نسبت به تهیه به موقع مواد آسانتر می‌نماید. نمونه گزارش مصرف مواد به صورت زیر ارائه می‌گردد:

شرکت.....

گزارش مصرف مواد برای سال.....

× × × ×		موجودی اول دوره
	× × × ×	خرید مواد طی دوره
		کسر می‌شود:
	× ×	برگشت از خرید و تخفیفات
	× ×	تخفیفات نقدی خرید
	× × ×	خرید خالص
	×	اضافه می‌شود: هزینه حمل مواد خریداری شده
× × ×		بهای تمام شده مواد خریداری شده
× × × ×		مواد آماده برای مصرف
× ×		کسر می‌شود: موجودی پایان دوره
× × ×		بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره

مثال: شرکت تولیدی بهاران، برای ساخت محصولات خود، از چند نوع ماده اولیه استفاده می نماید که ماده «الف» به عنوان ماده اولیه اساسی در این شرکت به مصرف می رسد. اطلاعات مربوط به ماده «الف» در طول دوره مالی جاری به قرار زیر است:

موجودی مواد اول دوره	۸۱۰,۰۰۰ ریال
خرید مواد طی دوره	۳,۹۷۰,۰۰۰ ریال
برگشت از خرید و تخفیفات	۱۵۰,۰۰۰ ریال
هزینه حمل مواد خریداری شده	۱۲۰,۰۰۰ ریال
تخفیفات نقدی خرید	۵۰,۰۰۰ ریال

ضمناً موجودی مواد پایان دوره، معادل مبلغ ۱,۴۳۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است. گزارش مصرف ماده اولیه «الف» به صورت زیر تنظیم می گردد.

شرکت تولیدی بهاران

گزارش مصرف مواد برای سال ۱۳۷×

موجودی اول دوره	۸۱۰,۰۰۰	
خرید مواد طی دوره	۳,۹۷۰,۰۰۰	
کسر می شود: برگشت از خرید و تخفیفات	۱۵۰,۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید	<u>۲۰۰,۰۰۰</u>	<u>۵۰,۰۰۰</u>
خرید خالص	۳,۷۷۰,۰۰۰	
اضافه می شود: هزینه حمل خرید	<u>۱۲۰,۰۰۰</u>	
بهای تمام شده مواد خریداری شده	۳,۸۹۰,۰۰۰	
مواد آماده برای مصرف	۴,۷۰۰,۰۰۰	
کسر می شود: موجودی پایان دوره	<u>۱,۴۳۰,۰۰۰</u>	
بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره	<u>۳,۲۷۰,۰۰۰</u>	

گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، یا گزارش هزینه تولید: گزارشی درون سازمانی است که به منظور محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره و محاسبه موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره تهیه می گردد. گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، در پایان دوره مالی و یا در آخر هر ماه به وسیله دایره حسابداری بهای تمام شده تهیه می شود.

گزارش ماهانه بهای تمام شده کالای ساخته شده، مقایسه بین بهای تمام شده محصول در ماه جاری با ماههای گذشته، همچنین بررسی علل افزایش یا کاهش بهای تمام شده تولید ماههای مختلف را میسر می سازد و تصمیم گیری نسبت به تغییر حجم تولید با توجه به وضعیت فروش محصول را آسانتر می نماید.

دایره حسابداری بهای تمام شده، اطلاعات مربوط به عوامل بهای تمام شده محصول (مواد اولیه، دستمزد و سربار ساخت) را از دوایری مانند دایره حسابداری مواد و دایره حسابداری حقوق و دستمزد جمع آوری می کند و با تلخیص آنها، بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره و محصولات در جریان ساخت پایان دوره را در قالب گزارش هزینه تولید، محاسبه و به مدیران ارائه می نماید.

برای محاسبه بهای تمام شده محصولات، سیستمهای مختلف هزینه‌یابی وجود دارد و گزارش هزینه تولید با توجه به سیستم هزینه‌یابی مؤسسه تهیه می‌گردد. به عبارت دیگر، گزارش هزینه تولید، دارای فرمهای مختلفی است که نحوه تهیه آن با سیستم هزینه‌یابی مؤسسه ارتباط مستقیم دارد. ساده‌ترین فرم گزارش هزینه تولید شامل قسمت‌های زیر است:

— **بهای اولیه (جمع هزینه‌های مستقیم تولید):** شامل دو عامل مواد مستقیم مصرفی و دستمزد مستقیم تولیدی است. اطلاعات مربوط به مواد مصرفی، از کارتهای حساب مواد که در دایره حسابداری انبار تکمیل شده و اطلاعات مربوط به دستمزد مستقیم تولیدی، از خلاصه گزارشهای تهیه شده به وسیله دایره حسابداری حقوق و دستمزد بدست می‌آید. حاصل جمع دو عامل فوق، بهای اولیه تولید را تشکیل می‌دهد.

— **جمع هزینه‌های ساخت طی دوره:** شامل دو عامل بهای اولیه و سربار ساخت (هزینه‌های غیرمستقیم کارخانه) می‌باشد. سربار ساخت با مراجعه به اسناد و مدارک مربوط به هزینه‌های واقعی انجام شده و یا با استفاده از نرخهای از پیش تعیین شده سربار (نرخ جذب سربار) تعیین می‌گردد. جمع هزینه‌های ساخت طی دوره از رابطه زیر بدست می‌آید.

$$\text{سربار ساخت} + \text{بهای اولیه} = \text{جمع هزینه‌های ساخت طی دوره}$$

— **بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره:** شامل بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره و جمع هزینه‌های ساخت طی دوره گزارش می‌باشد.

$$\left(\text{بهای تمام شده کالای} \right) = \left(\text{بهای تمام شده موجودی کالای} \right) + \left(\text{جمع هزینه‌های ساخت طی دوره} \right) - \left(\text{در جریان ساخت اول دوره} \right)$$

— **بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره:** آخرین و مهمترین بخش گزارش هزینه تولید را تشکیل می‌دهد. برای محاسبه آن، باید ابتدا با بررسی آمار و اطلاعات مربوط به موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره که قسمت تولید از طریق موجودی برداری عینی گردآوری نموده است و با بکارگیری یکی از روشهای متداول ارزیابی، بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره به وسیله دایره حسابداری بهای تمام شده تعیین گردد. سپس نتیجه ارزیابی از بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره کسر می‌شود. به این ترتیب، بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره که نتیجه نهایی گزارش هزینه تولید است، محاسبه می‌گردد.

$$\left(\text{بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره} \right) = \left(\text{بهای تمام شده موجودی کالای} \right) - \left(\text{در جریان ساخت پایان دوره} \right) + \left(\text{بهای تمام شده کالای} \right) - \left(\text{ساخته شده طی دوره} \right)$$

مثال: قسمت دیگری از اطلاعات مربوط به هزینه‌های شرکت تولیدی بهاران به قرار زیر است:

دستمزد مستقیم تولیدی	۱,۸۳۰,۰۰۰ ریال	مواد غیرمستقیم	۱۸۰,۰۰۰ ریال
دستمزد غیرمستقیم	۷۰,۰۰۰ ریال	هزینه بیمه‌های اجتماعی کارگران	۳۸۰,۰۰۰ ریال
هزینه سوخت و روشنایی	۲۱۵,۰۰۰ ریال	هزینه استهلاک ماشین‌آلات	۲۴۵,۰۰۰ ریال
هزینه بیمه حوادث	۱۵۴,۰۰۰ ریال	هزینه بیمه ماشین‌آلات	۱۱۱,۰۰۰ ریال
موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره ۶۴۸,۰۰۰ ریال			

ضمناً موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره، مبلغ ۷۵۳,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است. با توجه به اطلاعات ارائه شده و با در نظر گرفتن مبلغ مواد مصرفی که از گزارش مربوط به مصرف مواد استخراج شده، گزارش هزینه تولید به صورت زیر تهیه می گردد.

شرکت تولیدی بهاران
گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده
برای دوره مالی منتهی به ۱۳۷×

۶۴۸,۰۰۰ ریال	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
۳,۲۷۰,۰۰۰	مواد مصرف شده طی دوره
<u>۱,۸۳۰,۰۰۰</u>	دستمزد مستقیم
۵,۱۰۰,۰۰۰	بهای اولیه
	سربار ساخت :
۱۸۰,۰۰۰	مواد غیر مستقیم
۷۰,۰۰۰	دستمزد غیر مستقیم
۳۸۰,۰۰۰	هزینه بیمه های اجتماعی کارگران
۲۱۵,۰۰۰	هزینه سوخت و روشنایی
۲۴۵,۰۰۰	هزینه استهلاك ماشین آلات
۱۵۴,۰۰۰	هزینه بیمه حوادث
<u>۱۱۱,۰۰۰</u>	هزینه بیمه ماشین آلات
۶,۴۵۵,۰۰۰	جمع هزینه های ساخت طی دوره
۷,۱۰۳,۰۰۰	بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره
<u>۷۵۳,۰۰۰</u>	کسر می شود موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
<u><u>۶,۳۵۰,۰۰۰</u></u>	بهای تمام شده کالای ساخته شده

گزارشهای برون سازمانی: گزارشهای برون سازمانی، گزارشهایی است که برای ارائه به اشخاص حقیقی و حقوقی خارج از واحد تولیدی مانند صاحبان سرمایه، حسابرسان خارجی، دولت (وزارت امور اقتصادی و دارایی)، مؤسسات اعتبار دهنده و بورس اوراق بهادار تهیه می گردند.

گزارشهای برون سازمانی باید بر اساس اصول پذیرفته شده و استانداردهای حسابداری تنظیم شوند. گزارشهای برون سازمانی، در پایان دوره مالی به وسیله دایره حسابداری تهیه می شوند.

گزارشهای برون سازمانی، بهتر است به صورت تطبیقی و مقایسه ای تهیه گردد تا امکان بررسی و تجزیه و تحلیل بیشتری برای استفاده کنندگان فراهم شود. بعضی از گزارشهای برون سازمانی عبارتند از: گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته، گزارش سود و زیان، گزارش تقسیم سود، ترازنامه، گزارش گردش وجوه نقد. در این قسمت به توضیح برخی از آنها می پردازیم.

گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته: این گزارش، در پایان هر دوره مالی، به وسیله دایره حسابداری به منظور محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته همان دوره تهیه می‌گردد.

استفاده‌کنندگان از گزارش فوق می‌توانند به خلاصه اطلاعات مربوط به هزینه‌های تولید طی دوره، همچنین بهای تمام شده موجودیهای جنسی پایان دوره که از اقلام عمده داراییهای واحد تولیدی است دسترسی پیدا کنند.

گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته، مشتمل بر بخشهای زیر است:

— **مواد مصرفی:** اولین قسمت گزارش فوق که شاید مهمترین بخش آن نیز باشد، درج خلاصه اطلاعات مربوط به مواد مصرف شده طی دوره برای ساخت محصول می‌باشد.

— **دستمزد مستقیم:** دومین قسمت گزارش، درج خلاصه اطلاعات مربوط به دستمزد مستقیم می‌باشد که این اطلاعات از دفاتر حسابداری، اسناد و مدارک و لیست دستمزد استخراج می‌گردد.

— **سربار ساخت:** سومین قسمت گزارش، درج اطلاعات مربوط به سربار ساخت (هزینه‌های غیرمستقیم تولید) می‌باشد.

ارائه اطلاعات مربوط به سربار ساخت (هزینه‌های غیرمستقیم تولید) در گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته با توجه به نحوه جمع‌آوری و ثبت این هزینه‌ها صورت می‌گیرد.

در بعضی از واحدهای تولیدی، اقلام مربوط به هزینه‌های واقعی سربار، بلافاصله پس از تحقق به حساب کالای در جریان ساخت منتقل می‌شوند. به عبارت دیگر، این قبیل واحدها هر سه عامل بهای تمام شده (مواد، دستمزد، سربار) را براساس ارقام واقعی به حساب کالای در جریان ساخت منظور می‌نمایند. در این صورت، اطلاعات مربوط به هزینه‌های واقعی سربار که طی یک دوره انجام شده با مراجعه به اسناد و مدارک حسابداری استخراج می‌گردد، ولی به علت نامشخص بودن مبلغ واقعی بسیاری از هزینه‌های سربار، اکثر واحدهای تولیدی در ابتدای هر دوره مالی هزینه‌های سربار را برآورد نموده و با استفاده از روشهای متداول، نرخ جذب سربار را پیش‌بینی می‌نمایند.

در این صورت، ارائه اطلاعات مربوط به سربار ساخت در گزارش بهای تمام شده محصولات فروش رفته، با توجه به نرخ از پیش تعیین شده سربار خواهد بود.

محاسبه بهای تمام شده محصولات فروش رفته با تعیین و محاسبه قسمت‌های زیر امکان‌پذیر است:

— تعیین بهای تمام شده محصولات آماده برای فروش که از حاصل جمع بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده اول دوره و بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره بدست می‌آید.

$$\left(\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده} \\ \text{محصولات آماده برای فروش} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده} \\ \text{محصولات ساخته شده اول دوره} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده محصولات} \\ \text{ساخته شده طی دوره} \end{array} \right)$$

— محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده پایان دوره، که این محاسبه از طریق انبارگردانی و تعیین بهای تمام شده موجودی انبار با استفاده از یکی از روشهای متداول ارزیابی صورت می‌گیرد.

— برای تعیین بهای تمام شده محصولات فروش رفته طی دوره، باید نتیجه ارزیابی موجودی کالای ساخته شده پایان دوره از بهای تمام شده محصولات آماده برای فروش کسر گردد.

$$\left(\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده موجودی} \\ \text{کالای پایان دوره} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده کالای} \\ \text{آماده برای فروش} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده محصولات} \\ \text{فروش رفته طی دوره} \end{array} \right)$$

مثال: خلاصه گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت تولیدی بهاران، با فرض این که موجودی کالای ساخته شده اول دوره، مبلغ ۱,۶۵۰,۰۰۰ ریال و بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده پایان دوره، مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده باشد به صورت زیر تهیه می گردد.

شرکت تولیدی بهاران
گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته
برای سال منتهی به ۱۳۷ ×

۱,۶۵۰,۰۰۰	موجودی کالای ساخته شده اول دوره
۶,۳۵۰,۰۰۰	اضافه می شود بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
<u>۸,۰۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
۱,۵۰۰,۰۰۰	کسر می شود موجودی کالای ساخته شده آخر دوره
<u><u>۶,۵۰۰,۰۰۰</u></u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته

با توجه به کلیه اطلاعات مفروض مثال «نمونه» که از آنها در گزارشهای قبلی استفاده شده است، گزارش تفصیلی بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت تولیدی بهاران، به صورت زیر تهیه می گردد.

شرکت تولیدی بهاران
گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته
برای سال مالی منتهی به ۱۳۷×

			مواد مصرفی
۸۱۰,۰۰۰			موجودی مواد اول دوره
	۳,۹۷۰,۰۰۰		خرید مواد طی دوره
		۱۵۰,۰۰۰	کسر می شود: برگشت از خرید و تخفیفات
	۲۰۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
	<u>۳,۷۷۰,۰۰۰</u>		خرید خالص
	۱۲۰,۰۰۰		اضافه می شود: هزینه حمل خرید
<u>۳,۸۹۰,۰۰۰</u>			بهای تمام شده مواد خریداری شده
۴,۷۰۰,۰۰۰			مواد آماده برای مصرف
<u>۱,۴۳۰,۰۰۰</u>			کسر می شود: موجودی پایان دوره
۳,۲۷۰,۰۰۰			بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره
۱,۸۳۰,۰۰۰			دستمزد مستقیم
			سربار ساخت:
	۱۸۰,۰۰۰		مواد غیر مستقیم
	۷۰,۰۰۰		دستمزد غیر مستقیم
	۳۸۰,۰۰۰		هزینه بیمه های اجتماعی کارگران
	۲۱۵,۰۰۰		هزینه سوخت و روشنایی
	۲۴۵,۰۰۰		هزینه استهلاك ماشین آلات
	۱۵۴,۰۰۰		هزینه بیمه حوادث
	<u>۱۱۱,۰۰۰</u>		هزینه بیمه ماشین آلات
<u>۱,۳۵۵,۰۰۰</u>			جمع هزینه های ساخت طی دوره
۶,۴۵۵,۰۰۰			اضافه می شود موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
<u>۶۴۸,۰۰۰</u>			بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره
۷,۱۰۳,۰۰۰			کسر می شود موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
<u>۷۵۳,۰۰۰</u>			بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره
۶,۳۵۰,۰۰۰			اضافه می شود موجودی کالای ساخته شده اول دوره
<u>۱,۶۵۰,۰۰۰</u>			بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
۸,۰۰۰,۰۰۰			کسر می شود بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده آخر دوره
<u>۱,۵۰۰,۰۰۰</u>			بهای تمام شده محصولات فروش رفته
<u>۶,۵۰۰,۰۰۰</u>			

گزارش عملکرد و سود و زیان: گزارش عملکرد و سود و زیان، یکی دیگر از گزارشهای برون‌سازمانی است که معمولاً در پایان دوره مالی تهیه می‌گردد. این گزارش از قسمتهای زیر تشکیل می‌شود:

– اولین قسمت گزارش، فروش خالص است که از رابطه زیر بدست می‌آید:

$$\text{تخفیفات نقدی فروش} + \text{برگشت از فروش و تخفیفات} - \text{فروش} = \text{فروش خالص}$$

– دومین قسمت گزارش، بهای تمام شده کالای فروش رفته است که محاسبه آن قبلاً توضیح داده شد. نتیجه این دو عامل عبارت است از سود یا زیان ناخالص که از رابطه زیر محاسبه می‌گردد.

$$\text{بهای تمام شده کالای فروش رفته} - \text{فروش خالص} = \text{سود یا زیان ناخالص}$$

اگر مبلغ فروش خالص، بیش از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد سود ناخالص و اگر بهای تمام شده کالای فروش رفته، بیش از فروش خالص باشد زیان ناخالص وجود خواهد داشت.

گزارش عملکرد و سود و زیان را می‌توان در پایان هر ماه به‌طور موقت نیز تهیه نمود که در این صورت، امکان مقایسه سود یا زیان ماه‌های مختلف بوجود می‌آید.

باید توجه داشت که معمولاً اصلاح حسابها، در پایان دوره مالی انجام می‌شود.

اگر قرار باشد گزارش سود و زیان در پایان هر ماه تنظیم شود تهیه آن به دو طریق ممکن است:

– از انجام اصلاحات ماهانه صرف‌نظر شود که در این صورت سود یا زیان غیرواقعی خواهد بود.

– اصلاحات ماهانه از طریق کاربرد محاسبه گردد ولی به حسابها منظور نشود که در این حالت، سود یا زیان به واقعیت نزدیکتر است.

پس از محاسبه سود یا زیان ناخالص، سومین قسمت گزارش عملکرد و سود و زیان، محاسبه سود یا زیان خالص است که با کسر هزینه‌های عملیاتی دوره از سود ناخالص و یا اضافه نمودن هزینه‌های عملیاتی به زیان ناخالص بدست می‌آید.

هزینه‌های عملیاتی، شامل هزینه‌های اداری و تشکیلاتی و هزینه‌های توزیع و فروش است.

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

سود یا زیان خالص از رابطه زیر بدست می‌آید:

$$\text{سود یا زیان ناخالص} - \text{هزینه‌های عملیاتی} = \text{سود یا زیان خالص}$$

برای توضیح بیشتر، ادامه مثال «نمونه» شرکت تولیدی بهاران با ارائه اطلاعات لازم، گزارش خلاصه سود و زیان تنظیم می‌گردد:

فروش محصول طی دوره، مبلغ	۸,۴۸۰,۰۰۰ ریال
برگشت از فروش و تخفیفات،	۷۰,۰۰۰ ریال
تخفیفات نقدی فروش،	۱۲۰,۰۰۰ ریال
جمع هزینه‌های اداری و تشکیلاتی،	۴۲۰,۰۰۰ ریال

جمع هزینه‌های توزیع و فروش، ۳۷۰,۰۰۰ ریال
تنظیم گزارش خلاصه سود و زیان شرکت بهاران به صورت زیر است:

شرکت تولیدی بهاران
گزارش خلاصه سود و زیان
برای سال منتهی به ۱۳۷×

		درآمد حاصل از فروش:
۸,۴۸۰,۰۰۰		فروش
	۷۰,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
(۱۹۰,۰۰۰)	۱۲۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۸,۲۹۰,۰۰۰		فروش خالص
۶,۵۰۰,۰۰۰		بهای تمام شده کالای فروش رفته
۱,۷۹۰,۰۰۰		سود ناخالص
		هزینه‌های عملیات:
	۴۲۰,۰۰۰	هزینه‌های اداری و تشکیلاتی
	۳۷۰,۰۰۰	هزینه‌های توزیع و فروش
۷۹۰,۰۰۰		کسر می‌شود جمع هزینه‌های عملیات
۱,۰۰۰,۰۰۰		سود خالص دوره مالی

در مثال فوق از درج درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی، صرف نظر شده است.
سایر گزارشهای برون‌سازمانی، در دروس مربوط به اصول حسابداری تشریح گردیده است.

سوالات، تستها و مسائل فصل دوم

الف - به پرسشهای زیر پاسخ دهید.

- ۱- ضرورت طبقه‌بندی هزینه‌ها را شرح دهید.
- ۲- طبقه‌بندی طبیعی هزینه‌ها را شرح دهید.
- ۳- طبقه‌بندی هزینه‌ها در ارتباط با محصول به چه منظور انجام می‌شود؟
- ۴- طبقه‌بندی هزینه‌ها در ارتباط با حجم تولید، به چه منظور انجام می‌شود؟
- ۵- گزارشهای درون‌سازمانی و برون‌سازمانی را تعریف کنید. چه اشخاص یا گروههایی می‌توانند از این گزارشها استفاده نمایند؟ سه نمونه از آنها را نام ببرید.
- ۶- گزارشهای برون‌سازمانی و درون‌سازمانی چه زمانی تهیه می‌شوند؟
- ۷- گزارش مصرف مواد با استفاده از کدام اسناد و مدارک تهیه می‌شود؟
- ۸- گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده، از چه قسمتهایی تشکیل می‌شود؟

۹- نتیجه گزارش مصرف مواد، در کدام گزارش مورد استفاده قرار می‌گیرد؟

۱۰- گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته را تشریح نمایید.

۱۱- نتیجه گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته، در کدام گزارش مورد استفاده قرار می‌گیرد؟

ب- در تستهای زیر، گزینه صحیح را با علامت (x) مشخص نمایید.

۱- مواد اولیه و دستمزد تولیدی، در کدام یک از طبقات زیر قرار می‌گیرد.

الف) هزینه متغیر مستقیم (ب) هزینه ثابت مستقیم

ج) هزینه متغیر غیرمستقیم (د) هزینه ثابت غیرمستقیم

۲- چنانچه میزان تولید افزایش یابد، چه تأثیری در هزینه یک واحد محصول خواهد داشت؟

الف) هزینه‌های متغیر یک واحد محصول، کاهش می‌یابد.

ب) هزینه‌های متغیر هر واحد محصول، ثابت می‌ماند.

ج) هزینه‌های ثابت یک واحد محصول، ثابت می‌ماند.

د) هزینه‌های ثابت هر واحد محصول، افزایش می‌یابد.

۳- برای محاسبه هزینه‌های توزیع و فروش یک واحد محصول، جمع هزینه‌های توزیع و فروش بر تعداد کدام

محصولات باید تقسیم شود؟

الف) فروش رفته (ب) ساخته شده

ج) آماده برای فروش (د) در جریان ساخت

۴- در یک کارخانه، طی یک دوره مالی، مواد مصرفی ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال، کار مستقیم ۶۰۰,۰۰۰ ریال،

سربار ساخت ۳۰۰,۰۰۰ ریال، موجودی کالای در جریان ساخت اول و پایان دوره به ترتیب ۵۴۰,۰۰۰ ریال و

۳۷۰,۰۰۰ ریال است. بهای تمام شده محصولات ساخته شده عبارت است از:

الف) ۲,۱۵۰,۰۰۰ ریال (ب) ۱,۹۸۰,۰۰۰ ریال

ج) ۲,۳۲۰,۰۰۰ ریال (د) ۳,۰۶۰,۰۰۰ ریال

۵- تعداد محصولات فروش رفته طی دوره مالی ۱۳,۶۰۰ واحد، تعداد موجودی کالای ساخته شده اول و

پایان دوره مالی به ترتیب ۲,۸۰۰ واحد و ۲,۴۰۰ واحد می‌باشد. طی دوره چه تعداد محصول تولید شده است؟

الف) ۱۸,۸۰۰ واحد (ب) ۱۶,۴۰۰ واحد

ج) ۱۳,۲۰۰ واحد (د) ۱۶,۰۰۰ واحد

ج- مسائل

۱-۲- برای تولید یک دستگاه میز مبلغ ۱۴۰,۰۰۰ ریال مواد مصرفی و ۲۰۰,۰۰۰ ریال دستمزد پرداخت

می‌گردد. مطلوبست:

تهیه جدولی که در آن بهای مواد مصرفی و دستمزد پرداختی تولید: ۱۰۰، ۱۵۰ و ۲۰۰ دستگاه میز نشان داده

شود.

۲-۲- هرگاه برای تولید ۱۲ جفت کفش ورزشی مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال مواد مصرفی و ۴۲۰,۰۰۰ ریال

دستمزد پرداخت شود، مطلوبست:

محاسبه بهای مواد مصرفی و دستمزد پرداختی برای تولید ۱۰۰ جفت کفش ورزشی

۳-۲ با توجه به اطلاعات زیر، گزارش مصرف مواد را به تاریخ ۱۳/۱/۳۱ تهیه نمایید.
خرید مواد طی دوره ۱,۴۲۰,۰۰۰ ریال، برگشت از خرید و تخفیفات ۲۵,۰۰۰ ریال تخفیفات نقدی خرید
۱۵,۰۰۰ ریال، هزینه حمل مواد خریداری شده ۷۰,۰۰۰ ریال. ضمناً موجودی مواد اول دوره، مبلغ ۲۸۰,۰۰۰ ریال
بوده و موجودی مواد پایان دوره، مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.

۴-۲ با توجه به اطلاعات زیر، گزارش مصرف مواد را به تاریخ ۱۳/۲/۳۱ تهیه نمایید.

۱- موجودی اول دوره ۹۴۵,۰۰۰ ریال

۲- خرید طی دوره ۴,۱۹۰,۰۰۰ ریال

۳- هزینه حمل ۴۵,۰۰۰ ریال

۴- برگشت از خرید و تخفیفات ۱۸,۰۰۰ ریال

۵- تخفیفات نقدی خرید ۳۲,۰۰۰ ریال

۶- موجودی مواد آخر دوره ۸۰۰,۰۰۰ ریال

۵-۲ اطلاعات بدست آمده از دفاتر کارخانه بافندگی مقدم، در تاریخ ۳۱ شهریور ماه سال جاری (پایان

دوره) به قرار زیر است:

۱- موجودیهای جنسی در اول دوره

مواد اولیه ۱۷۴,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۵۱۲,۰۰۰ ریال

۲- اطلاعات مربوط به خرید مواد طی دوره

خرید مواد اولیه ۴,۲۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه حمل مواد خریداری شده ۶۵,۰۰۰ ریال، برگشت از خرید و

تخفیفات ۲۴,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی خرید ۱۶,۰۰۰ ریال

۳- اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد کارخانه

دستمزد مستقیم ۲,۷۵۰,۰۰۰ ریال، دستمزد غیرمستقیم کارخانه ۴۶۰,۰۰۰ ریال

۴- سایر هزینههایی که طی دوره در کارخانه به مصرف رسیده است:

هزینه استهلاک ماشینآلات ۲۱۷,۰۰۰ ریال، هزینه برق مصرفی ۱۱۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ساختمان

کارخانه ۱۹۲,۰۰۰ ریال، هزینه عوارض و نوسازی ۸۴,۰۰۰ ریال، هزینه برق صنعتی ۱۷۱,۰۰۰ ریال، هزینههای

متفرقه ۱۰۷,۰۰۰ ریال

۵- موجودیهای جنسی پایان دوره:

مواد اولیه ۲۹۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۴۱۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

تهیه گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده (صورت هزینه تولید).

۶-۲ اطلاعات مربوط به تولید محصولات شرکت سهامی کوشا، در نیمه دوم سال ۱۳×× به شرح زیر در

اختیار شما قرار میگیرد.

۱- موجودیهای جنسی ۱۳/۷/۱ شامل:

مواد اولیه ۱,۰۹۵,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۳۵۰,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۱,۳۶۰,۰۰۰

ریال

۲- اطلاعات مربوط به خرید مواد اولیه

خرید ۳,۱۲۵,۰۰۰ ریال، هزینه حمل ۱۱۵,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی خرید ۷۰,۰۰۰ ریال، برگشت از خرید

و تخفیفات ۱۷۰,۰۰۰ ریال

۳- اطلاعات مربوط به دستمزد

دستمزد مستقیم ۲,۲۵۰,۰۰۰ ریال، دستمزد غیرمستقیم ۲۶۰,۰۰۰ ریال

۴- سایر هزینه‌های غیرمستقیم

مواد غیرمستقیم ۲۸۰,۰۰۰ ریال، هزینه بیمه‌های اجتماعی ۴۵۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ۸۲۰,۰۰۰ ریال،

هزینه‌های متفرقه ۹۰,۰۰۰ ریال

۵- موجودی جنسی در ۱۳××/۱۲/۲۹

مواد اولیه ۵۴۵,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۴۲۰,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۱,۴۴۰,۰۰۰ ریال

۶- تعداد محصولات ساخته شده طی دوره مالی ۵۰۰۰ واحد بوده است.

مطلوب است:

۱- تهیه گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده برای ۶ ماهه دوم سال

۲- محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول ساخته شده

۷-۲ شرکت سهامی سامان، مانده حسابهای دفتر کل دوره جاری را به شرح زیر در اختیار شما قرار

می‌دهد، و از شما می‌خواهد که صورت بهای تمام شده کالای ساخته شده (صورت هزینه تولید) و خلاصه گزارش

بهای تمام شده کالای فروش رفته و گزارش خلاصه سود و زیان شرکت را در پایان دوره مالی جاری تنظیم نمایید.

اطلاعات لازم به قرار زیر است:

۱- موجودیهای اول دوره:

مواد اولیه ۸۲۷,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۶۹۰,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۱,۹۵۰,۰۰۰ ریال

۲- موجودی پایان دوره:

مواد اولیه ۴۱۷,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۸۷۵,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۲۴۰,۰۰۰ ریال

۳- اطلاعات مربوط به خرید مواد اولیه:

خرید مواد ۱,۸۹۶,۰۰۰ ریال، هزینه حمل مواد خریداری شده ۲۴,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی خرید ۳۴,۰۰۰

ریال، برگشت از خرید و تخفیفات ۲۰,۰۰۰ ریال

۴- اطلاعات مربوط به فروش کالا:

فروش ۷,۸۲۵,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۴۵,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی فروش ۱۹,۰۰۰ ریال

۵- هزینه‌های انجام شده طی دوره مالی:

قسمت اداری و قسمت توزیع و فروش. حقوق کارمندان اداری ۱۲۵,۰۰۰ ریال، حقوق فروشندگان ۲۸۷,۰۰۰

ریال، اجاره محل اداری ۶۸,۰۰۰ ریال، اجاره محل فروشگاه ۱۱۸,۰۰۰ ریال، مواد غیرمستقیم ۲۱۵,۰۰۰ ریال،

دستمزد غیرمستقیم ۱۹۵,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ساختمان کارخانه ۱۸۰,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک ماشین‌آلات

کارخانه ۱۰۵,۰۰۰ ریال، هزینه استهلاک اثاثه فروشگاه ۷۵,۰۰۰ ریال، هزینه آگهی ۹۴,۰۰۰ ریال، هزینه ملزومات

اداری ۴۲,۰۰۰ ریال، هزینه سوخت و روشنایی کارخانه ۴۵,۰۰۰ ریال، هزینه متفرقه کارخانه ۲۵,۰۰۰ ریال، هزینه

متفرقه فروش ۲۶,۰۰۰ ریال

۶- اطلاعات مربوط به دستمزد و سایر هزینه‌های مستقیم:

دستمزد کارگران قسمت ریسندگی ۴۱۸,۰۰۰ ریال، دستمزد کارگران قسمت بافندگی ۴۷۵,۰۰۰ ریال، دستمزد کارگران قسمت رنگرزی ۳۲۵,۰۰۰ ریال، دستمزد قسمت بسته‌بندی ۱۸۰,۰۰۰ ریال، سایر هزینه‌های مستقیم ۵۱۲,۰۰۰ ریال

۸-۲- با استفاده از اطلاعات زیر که در پایان سال، از مؤسسه تولیدی آسیا بدست آمده است، گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته و گزارش خلاصه سود و زیان را تنظیم نمایید.

۱- موجودیهای جنسی اول دوره:

مواد اولیه ۳۴۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۱۲۲,۰۰۰ ریال، کالای ساخته شده ۴۷۳,۰۰۰ ریال

۲- اطلاعات مربوط به خرید مواد:

خرید مواد طی دوره ۲,۴۲۰,۰۰۰ ریال، هزینه حمل مواد خریداری شده ۱۸۰,۰۰۰ ریال، برگشت از خرید و

تخفیفات ۱۴۲,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی خرید ۵۸,۰۰۰ ریال

۳- اطلاعات مربوط به فروش:

فروش محصول، ۱۶,۸۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۶۲۰,۰۰۰ ریال، تخفیفات نقدی فروش

۸۰,۰۰۰ ریال

۴- هزینه‌های کارخانه:

دستمزد مستقیم ۳,۷۴۰,۰۰۰ ریال، دستمزد غیرمستقیم ۳۶۰,۰۰۰ ریال، بیمه اجتماعی کارگران ۸۰۰,۰۰۰

ریال، استهلاک ماشین آلات ۳۲۵,۰۰۰ ریال، سوخت و روشنایی ۱۴۷,۰۰۰ ریال، تعمیر ماشین آلات ۲۵۸,۰۰۰

ریال، استهلاک ساختمان ۱۸۰,۰۰۰ ریال و هزینه متفرقه کارخانه ۲۲۰,۰۰۰ ریال

۵- هزینه‌های اداری و تشکیلاتی:

حقوق ۵۴۰,۰۰۰ ریال، آب و برق و تلفن ۸۲,۰۰۰ ریال، اجاره ۶۲۴,۰۰۰ ریال، مطالبات مشکوک الوصول

۹۳۵,۰۰۰ ریال و هزینه متفرقه اداری ۱۷۳,۵۰۰ ریال

۶- هزینه‌های توزیع و فروش:

حقوق ۶۷۵,۰۰۰ ریال، استهلاک اثاثه ۹۴,۰۰۰ ریال، اجاره ۹۷۸,۰۰۰ ریال، ملزومات ۱۴۴,۰۰۰ ریال،

آگهی و تبلیغات ۱۶۵,۰۰۰ ریال، متفرقه ۱۲۰,۰۰۰ ریال

۷- موجودیهای جنسی پایان دوره:

مواد اولیه ۱۰۰,۰۰۰ ریال، کالای در جریان ساخت ۸۰,۰۰۰ ریال و کالای ساخته شده ۴۵۰,۰۰۰ ریال.