



پودمان ۳

سربار ساخت



يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدَيْنٍ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ

ای کسانی که ایمان آورده‌اید! هنگامی که بدهی مدت‌داری (به‌خاطر وام دادن یا معامله) به یکدیگر پیدا کنید آن را بنویسید.

(آیه ۲۸۲ از سوره بقره)

مقدمه

با توجه به نقش مؤثر هزینه‌های سربار در تعیین بهای تمام شده محصولات، این هزینه‌ها همواره مورد توجه حسابداران و مدیران مالی شرکت است لذا پیش‌بینی، شناسایی و ثبت و کنترل دقیق هزینه‌های سربار از اهمیت بسزایی برخوردار است.

استاندارد عملکرد

ثبت هزینه‌های سربار ساخت بر اساس مدارک و اسناد مثبت و استانداردهای حسابداری

شایستگی‌هایی که در این فصل کسب می‌کنید

- ۱ کنترل مستندات سربار ساخت
- ۲ تفکیک هزینه‌های سربار ساخت
- ۳ ثبت هزینه‌های سربار ساخت
- ۴ تسهیم هزینه‌های سربار
- ۵ ثبت کسر یا اضافی جذب سربار ساخت

در خصوص هزینه‌های سربار بحث کنید.

سربار ساخت

شرکت تولیدی «الف» به تولید یک نوع ماده غذایی اشتغال دارد. مدیر عامل شرکت در جلسه‌ای که با مدیر مالی شرکت داشت، از وی خواست تا بهای تمام شده محصول را به منظور تعیین قیمت فروش برای عرضه به بازار مشخص کند. مدیر مالی اطلاعات زیر را در اختیار مدیر شرکت قرارداد:

کارت هزینه هر واحد								
نام محصول:								شماره مدرک
بهای ساخت	سربار جذب شده			دستمزد مستقیم			مواد مستقیم	
	مبلغ	نرخ	ساعت	مبلغ	نرخ	ساعت		
۳۰۰	۸۰	۸۰	۱	۱۰۰	۱۰۰	۱	۱۲۰	۱۰۳

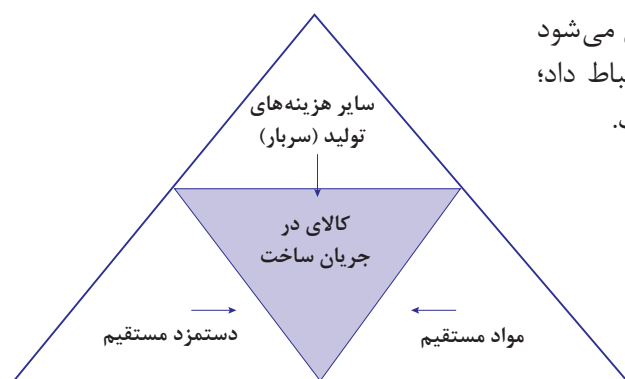
مدیر عامل بعد از دیدن کارت هزینه گفت: منظور از هزینه‌های سربار چیست؟

آیا شما می‌توانید درباره سؤال بالا به مدیر مالی کمک کنید؟

مدیر مالی:

به کلیه هزینه‌های تولید به غیر از مواد مستقیم و دستمزد مستقیم، هزینه‌های سربار کارخانه گفته می‌شود. البته بعضی از هزینه‌های مستقیم که ارتباط دادن آنها به کالایی مشخص یا به سفارشی خاص منطقی و مقرون به صرفه نباشد، نیز می‌توان جزء هزینه‌های سربار طبقه‌بندی کرد. به طور کلی هزینه‌هایی را که در ساخت یک محصول نقش دارند، می‌توان به دو گروه طبقه‌بندی کرد: الف) هزینه‌های مستقیم: به هزینه‌هایی اطلاق می‌شود که می‌توان آنها را به یک موضوع مشخص ارتباط داد. مانند مواد مستقیم و دستمزد مستقیم

ب) هزینه‌های غیرمستقیم: به هزینه‌هایی اطلاق می‌شود که نمی‌توان آنها را به یک موضوع مشخص ارتباط داد؛ مانند هزینه‌های برق مصرفی در تولید محصولات.



نوع هزینه‌های را در یک کارگاه تولید کفش مشخص کنید.

فعالیت ۳

هزینه‌های غیرمستقیم ساخت			هزینه‌های مستقیم ساخت		شرح هزینه
سایر هزینه‌های تولید	دستمزد	مواد	دستمزد	مواد	
					چرم مصرف شده
					دستمزد سرکارگران
					چسب مصرف شده
					هزینه برق کارگاه
					دستمزد کارگران تولیدی
					روغن برای روغن کاری چرخ‌ها
					دستمزد کارگران خدماتی
					هزینه تعمیرات چرخ‌های کفش دوزی
					بیمه‌ها اجتماعی کارفرما

مدیر عامل شرکت پرسید: اطلاعات واقعی سربار نظیر آب و برق و هزینه تعمیرات و استهلاک ممکن است در زمان تعیین بهای تمام شده در دسترس نباشد و با تأخیر در اختیار حسابداری قرار بگیرد. برای حل این مشکل چه باید کرد؟
مدیر مالی: باید سربار شرکت را بر اساس مبنایی مناسب پیش‌بینی کنیم و بر اساس آن به تعیین بهای تمام شده پردازیم.

شناسایی هزینه‌های سربار به دو صورت انجام می‌گیرد:

الف) شناسایی قبل از انجام هزینه

در اکثر مؤسسات تولیدی در ابتدای دوره مالی هزینه‌های سربار را پیش‌بینی (برآورد) می‌نمایند. این برآورد باعث می‌شود تا بهای تمام شده محصولاتی که در آینده ساخته می‌شوند تا حدودی مشخص گردد.

ب) شناسایی بعد از انجام هزینه

این عمل در طول دوره و یا در پایان دوره مالی پس از اینکه هزینه به مصرف رسید انجام می‌شود. که به آن شناسایی هزینه‌های واقعی نیز می‌گویند.

برآورد هزینه‌های سربار

در واحدهای تولیدی با استفاده از تجربیات سال قبل و با در نظر گرفتن تغییرات احتمالی در ابتدای دوره مالی، هزینه‌های سربار پیش‌بینی (برآورد) می‌کنند این پیش‌بینی برای محاسبه نرخ جذب سربار به منظور محاسبه بهای تمام شده استفاده می‌شود. در جدول زیر صورت خلاصه هزینه‌های سربار پیش‌بینی شده شرکت تولیدی «ب» را مشاهده می‌کنید.

شرکت تولیدی «ب» صورت پیش‌بینی هزینه‌های سربار کارخانه فروردین ماه ۹۵						
عنوان هزینه	دایره ریخته‌گری	دایره تراش کاری	دایره مونتاژ	حسابداری	انبار	جمع
مواد غیر مستقیم	۲۵'۰۰۰	۱۴'۰۰۰	۱'۰۰۰			۴۰'۰۰۰
دستمزد غیر مستقیم	۴۰'۰۰۰	۵۰'۰۰۰	۲۰'۰۰۰	۶'۰۰۰	۸'۰۰۰	۱۲۴'۰۰۰
استهلاک ماشین‌آلات	۱۵'۰۰۰	۱۲'۰۰۰	۱۰'۰۰۰			۳۷'۰۰۰
بیمه آتش سوزی						۷۵'۰۰۰
هزینه سرپرستی						۳۰'۰۰۰
استهلاک ساختمان						۱۵۰'۰۰۰
	جمع					۴۵۶'۰۰۰

در مورد دلایل پیش‌بینی نرخ جذب سربار تحقیق کنید.
مدیر شرکت که اطلاعات خوبی به دست آورده بود، تشکر کرد و جلسه را ترک کرد.

فعالیت ۴

هزینه‌های واقعی سربار

هزینه‌های غیرمستقیمی که در طی دوره مالی در واحد تولیدی اتفاق می‌افتد و یا در پایان دوره مالی با انجام اصلاحات شناسایی و ثبت می‌شوند، هزینه‌های واقعی سربار می‌گویند.

شناسایی و جمع‌آوری اقلام مربوط به هزینه‌های سربار:

برای اثبات هر هزینه، نیاز به اسناد و مدارک مثبت خواهد بود که این اسناد و مدارک دلیل انجام آن هزینه است.

به عبارت دیگر بدون جمع‌آوری اسناد مربوط به هزینه نمی‌توان از وقوع آن هزینه اطمینان حاصل کرد. بعضی از اسناد و مدارک مربوط به هزینه‌های سربار عبارت‌اند از: اسناد مربوط به برگ درخواست مواد و ملزومات از انبار، کارت‌های ثبت اوقات کار، اسناد و مدارک مربوط به پرداخت یا تعهد پرداخت هزینه‌های مختلف مانند هزینه آب، برق، گاز و تلفن

شرکت همدان					
فرم درخواست مواد			تاریخ درخواست:		
واحد درخواست‌کننده: مونتاژ			شماره درخواست:		
ردیف	شرح	واحد	مقدار	فی	مبلغ
۱	روغن	لیتر	۴	۵۰'۰۰۰	۲۰۰'۰۰۰
۲	گریس	گالن	۱	۱۰۰'۰۰۰	۱۰۰'۰۰۰

کارت تفصیلی ثبت اوقات کار									
مورخ ۹۶/۳/۱ لغایت ۹۶/۳/۳۱									
ریخته‌گری		تراش کاری		مونتاژ		حسابداری		انبار	
ساعت کار	دستمزد (ریال)	ساعت کار	دستمزد (ریال)	ساعت کار	دستمزد (ریال)	ساعت کار	دستمزد (ریال)	ساعت کار	دستمزد (ریال)
عادی	۳۸۴	عادی	۷۴۴۰۰۰	عادی	۹۶۰'۰۰۰	عادی	۳۱۸'۰۰۰	عادی	۱۹۲
اضافه کار	۳۰	اضافه کار	۲۱۱'۲۰	اضافه کار	۱۵۳'۶۰	اضافه کار	۱۲۰'۰۰۰	اضافه کار	۲۰
عادی	۴۹۶'۸۰۰	عادی	۷۴۴۰۰۰	عادی	۹۶۰'۰۰۰	عادی	۳۱۸'۰۰۰	عادی	۱۹۲
فوق‌العاده اضافه کار	۱۴۴'۰۰۰	فوق‌العاده اضافه کار	۲۱۱'۲۰	فوق‌العاده اضافه کار	۱۵۳'۶۰	فوق‌العاده اضافه کار	۱۲۰'۰۰۰	اضافه کار	۲۰
عادی	۵۷۶	اضافه کار	۷۴۴۰۰۰	عادی	۹۶۰'۰۰۰	عادی	۳۱۸'۰۰۰	عادی	۲۱۲'۰۰۰
عادی	۴۴	عادی	۷۴۴۰۰۰	عادی	۹۶۰'۰۰۰	عادی	۳۱۸'۰۰۰	عادی	۲۱۲'۰۰۰
عادی	۸'۰۰۰	عادی	۷۴۴۰۰۰	عادی	۹۶۰'۰۰۰	عادی	۳۱۸'۰۰۰	عادی	۲۱۲'۰۰۰

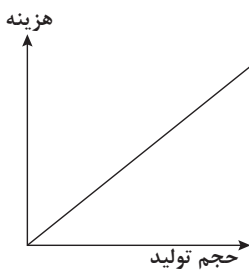
ردیف	شاخص های مورد ارزیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث های گروهی و مسئولیت پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال درباره آنها				
۵	ارائه نتیجه گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف هزینه های سربار				
۷	تشخیص هزینه های سربار				
۸	جمع آوری اقلام مربوط به هزینه های سربار				
۹	توانایی کنترل مستندات سربار				
۱۰	بیان زمان شناسایی هزینه های سربار				

طبقه‌بندی هزینه‌های سر بار کارخانه

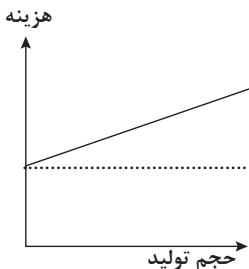
فعالیت ۵

در خصوص موارد مشخص شده در صورت حساب زیر بحث کنید.

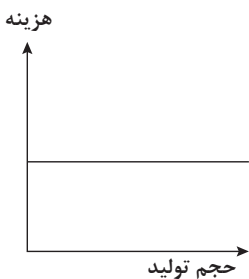
تقسیم‌بندی هزینه‌های سر بار بر اساس ارتباط با حجم محصول:



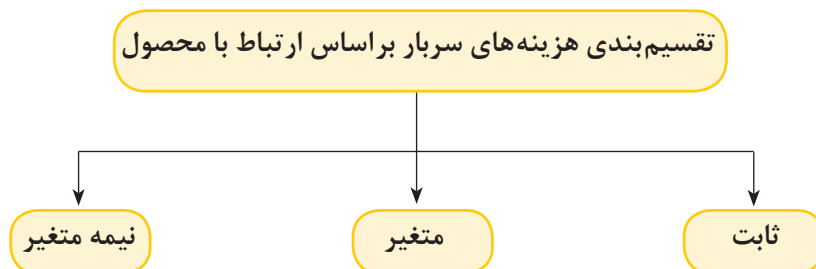
هزینه متغیر: این هزینه با تغییر حجم تولید (افزایش یا کاهش) تغییر می‌کند.



هزینه مختلط: قسمتی از این هزینه‌ها ثابت و قسمت دیگر با تغییر حجم تولید تغییر می‌کند.



هزینه ثابت: این هزینه با تغییر حجم تولید در محدوده‌ای معین از سطح تولید تغییر نمی‌کند.



در یک کارگاه جوشکاری میزان مصرف الکتروود با افزایش تولید افزایش می‌یابد. در صورت استفاده نکردن از تلفن کارگاه مبلغی به عنوان آبونمان پرداخت می‌شود. حقوق نگهبان بخش تولید با افزایش و کاهش تولید تغییر نمی‌کند.

مثال ۱

درباره مثال بالا بحث کنید.

فعالیت ۶

هزینه‌های سربار زیر را از نظر ارتباط با حجم محصول مشخص کنید.

عنوان هزینه	ثابت	متغیر	نیمه متغیر
فوق العاده اضافه کاری		✓	
اجاره انبار			
هزینه برق مصرفی			
مواد غیر مستقیم			
استهلاک به روش خط مستقیم			

در مورد سایر طبقه‌بندی‌های هزینه‌های سربار تحقیق کنید.

فعالیت ۷

ردیف	شاخص های مورد ارزیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث های گروهی و مسئولیت پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال درباره آنها				
۵	ارائه نتیجه گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف هزینه های سربار ثابت				
۷	تشخیص هزینه های سربار ثابت				
۸	تعریف هزینه های سربار متغیر				
۹	تشخیص هزینه های سربار متغیر				
۱۰	توانایی تفکیک هزینه های سربار از نظر ارتباط با حجم محصول				

حساب کنترل سربار ساخت

فعالیت ۸

در خصوص زمان شناسایی هزینه‌های سربار تحقیق کنید.

بسیاری از هزینه‌های سربار کارخانه در طی دوره مالی واقع می‌شوند؛ بنابراین سیستم حسابداری صنعتی باید به گونه‌ای طراحی شود که آنها را به طور منظم و دقیق گردآوری، طبقه‌بندی و ثبت کند. هزینه‌های واقعی سربار که در طول دوره مالی رخ می‌دهند، در تاریخ وقوع به ثبت می‌رسند؛ به این صورت که به ازای هزینه‌های واقعی، حساب کنترل سربار ساخت بدهکار می‌شود و حساب‌های متقابل نظیر موجودی نقد، استهلاک انباشته، حساب‌های پرداختنی و پیش‌پرداخت بیمه‌ها و... بستانکار می‌شود.

شماره سند: تاریخ سند:		شرکت نوشیجان سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		کنترل سربار ساخت		xxxx	
		کنترل مواد			xxxx
		کنترل حقوق و دستمزد			xxxx
		هزینه استهلاک ماشین‌آلات			xxxx
		هزینه بیمه‌ها اجتماعی (کارفرما)			xxxx
		وجه نقد			xxxx
		هزینه استهلاک ساختمان			xxxx
		جمع:		xxxx	xxxx
شرح سند: ثبت سربار واقعی دایره.....					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شرکت: ملایر کارت تفضیلی هزینه‌های سربار کارخانه						
ردیف	تاریخ	مواد غیر مستقیم	دستمزد غیر مستقیم	تعمیر و نگهداری	بیمه ماشین آلات	سوخت و روشنایی
۱	۹۶/۳/۱	۱۱'۰۰۰	—	۵۰'۰۰۰	۲۵۰'۰۰۰	—
۲	۹۶/۳/۴	۸'۰۰۰	۵'۰۰۰	—	—	—
۲۰	۹۶/۳/۳۱	—	۴'۰۰۰	—	—	۱۲۰'۰۰۰
جمع		۸۵'۰۰۰	۷۰'۸۸۰	۹۰'۰۰۰	۲۵۰'۰۰۰	۱۲۰'۰۰۰

کار عملی ۱

ثبت مربوط به هزینه‌های واقعی شرکت تولیدی ملایر را در سند زیر انجام دهید.

شماره سند: تاریخ سند:				شرکت ملایر سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)		
جمع:							
شرح سند:							
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:			

حساب سربار جذب شده

به دلایلی همچون مشخص نبودن مبلغ بسیاری از هزینه‌های واقعی تا پایان دوره مالی، تفاوت مقدار تولید واقعی با مقدار تولید برنامه‌ریزی شده و امکان شرایط مقایسه و تصمیم‌گیری برای مدیران در واحدهای تولیدی معمولاً در ابتدای دوره مالی، هزینه‌های سربار را پیش‌بینی (برآورد) می‌کنند. این عمل با استفاده از تجربیات سال قبل صورت می‌گیرد. یکی از اهداف اصلی این پیش‌بینی، محاسبه نرخ جذب سربار است. این نرخ تا پایان دوره مالی جهت محاسبه سربار تمام محصولات ساخته شده طی دوره استفاده می‌شود. که در قسمت‌های بعدی به تشریح آن می‌پردازیم.

ثبت سربار ساخت جذب شده

ثبت سربار ساخت جذب شده به این صورت است که معادل مبلغ سربار ساخت جذب شده حساب کنترل کالای در جریان ساخت بدهکار و در مقابل حساب کنترل سربار ساخت جذب شده به همان مبلغ بستانکار می‌گردد.

شماره سند: تاریخ سند:		شرکت همدان سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمام:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب کنترل کالای در جریان ساخت		xxxx	
		کنترل سربار ساخت جذب شده			xxxx
				xxxx	xxxx
جمع:					
شرح سند: ثبت سربار جذب شده دایره.....					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

کار عملی ۲

در صورتی که سربار جذب شده شرکت تولیدی ملایر ۶۵۰٬۰۰۰ ریال باشد ثبت لازم در سند حسابداری را انجام دهید.

شماره سند: تاریخ سند:			شرکت ملایر سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمیمه:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	
جمع:						
شرح سند:						
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:		

ردیف	شاخص های مورد ارزیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث های گروهی و مسئولیت پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال درباره آنها				
۵	ارائه نتیجه گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف حساب سربار				
۷	توانایی ثبت سربار واقعی				
۸	توانایی ثبت سربار جذب شده				
۹	دلایل پیش بینی هزینه های سربار را نام ببرد.				
۱۰	تفاوت بین سربار جذب شده و سربار واقعی را بیان کند.				