

حسابداری صنعتی

سری کتابهای کمک آموزشی کارشناسی ارشد

مجموعه حسابداری

مؤلفان:

سهیل نوردرخشان، امین نوحه خوان



سرشناسه	: نوردرخشان، سهیل
عنوان	: حسابداری صنعتی
مشخصات نشر	: تهران: مشاوران صعود ماهان، ۱۴۰۲
مشخصات ظاهری	: ۳۲۸ ص
فروست	: سری کتاب‌های کمک آموزشی کارشناسی ارشد
شابک	: ۹۷۸-۶۰۰-۳۸۹-۳۰۳-۰
وضعیت فهرست نویسی	: فبیای مختصر
شناسه افزوده	: امین نوحه خوان
یادداشت	: این مدرک در آدرس http://opac.nlai.ir قابل دسترسی است.
شماره کتابشناسی ملی	: ۴۲۳۵۰۳۲



کتاب: حسابداری صنعتی
مدیر مسئول: هادی سیاری، مجید سیاری
مولفان: سهیل نوردرخشان، امین نوحه خوان
ناشر: مشاوران صعود ماهان
مدیر تولید محتوا: سمیه بیگی
نوبت و تاریخ چاپ: اول / ۱۴۰۲
تیراژ: ۱۰۰۰ جلد
قیمت: ۴/۱۹۰/۰۰۰ ریال
شابک: ISBN: ۹۷۸-۶۰۰-۳۸۹-۳۰۳-۰

انتشارات مشاوران صعود ماهان: خیابان ولیعصر، بالاتر از تقاطع مطهری،
روبروی قنادی هتل بزرگ تهران، جنب بانک ملی، پلاک ۲۰۵۰
تلفن: ۴-۸۸۱۰۰۱۱۳

سخن ناشر

«ن والقلم و ما یسطرون»

کلمه نزد خدا بود و خدا آن را با قلم بر ما نازل کرد.

به پاس تشکر از چنین موهبت الهی، مؤسسه ماهان درصدد برآمده است تا در راستای انتقال دانش و مفاهیم با کمک اساتید مجرب و مجموعه کتب آموزشی خود برای شما داوطلبان ادامه تحصیل در مقطع کارشناسی ارشد، گام مؤثری بردارد. امید است تلاش‌های خدمتگزاران شما در این مؤسسه پایه‌گذار گام‌های بلند فردای شما باشد.

مجموعه کتاب‌های کمک آموزشی ماهان به‌منظور استفاده داوطلبان کنکور کارشناسی ارشد سراسری و آزاد تألیف شده‌اند. در این کتاب‌ها سعی کرده‌ایم با بهره‌گیری از تجربه اساتید بزرگ و کتب معتبر داوطلبان را از مطالعه کتاب‌های متعدد در هر درس بی‌نیاز کنیم.

دیگر تألیفات ماهان برای سایر دانشجویان به‌صورت ذیل است.

● مجموعه کتاب‌های ۸ آزمون: شامل ۵ مرحله کنکور کارشناسی ارشد ۵ سال اخیر به همراه ۳ مرحله آزمون تألیفی ماهان همراه با پاسخ تشریحی می‌باشد که برای آشنایی با نمونه سوالات کنکور طراحی شده است. این مجموعه کتاب‌ها با توجه به تحلیل ۳ ساله اخیر کنکور و بودجه‌بندی مباحث در هریک از دروس، اطلاعات مناسبی جهت برنامه‌ریزی درسی در اختیار دانشجو قرار می‌دهد.

● مجموعه کتاب‌های کوچک: شامل کلیه نکات کاربردی در گرایش‌های مختلف کنکور کارشناسی ارشد می‌باشد که برای دانشجویان جهت جمع‌بندی مباحث در ۲ ماهه آخر قبل از کنکور مفید است.

بدین‌وسیله از مجموعه اساتید، مولفان و همکاران محترم خانواده بزرگ ماهان که در تولید و به‌روزرسانی تألیفات ماهان نقش مؤثری داشته‌اند، صمیمانه تقدیر و تشکر می‌نماییم.

دانشجویان عزیز و اساتید محترم می‌توانند هرگونه انتقاد و پیشنهاد درخصوص تألیفات ماهان را از طریق سایت ماهان به آدرس mahan.ac.ir با ما در میان بگذارند.

مؤسسه آموزش عالی آزاد ماهان

سخن مؤلف

مقدمه مؤلف

«آفتاب به گیاهی می‌تابد که سر از خاک بیرون آورده باشد»
حسابداری صنعتی، بدون تردید یکی از مهم‌ترین شاخه‌های حسابداری است. تقریباً در تمام بخش‌ها، ادارات و واحدهای تولیدی (چه کوچک، چه بزرگ) رد پای حسابداری صنعتی به چشم می‌خورد. افزون بر این حسابداری صنعتی به گواه بسیاری از خبرگان حسابداری، نگرشی خاص را در زندگی طلب می‌کند که جز تکرار و تمرین راهی برای یافتن آن نیست. کتاب حاضر حاصل سال‌ها متمادی تحصیل و تدریس بنده در این حوزه بوده که سعی شده با بهره‌گیری از منابع معتبر به ساده‌ترین شکل ممکن مباحث گوناگون حسابداری صنعتی را شرح دهد. البته جای تردید نیست که گستره‌ی حسابداری صنعتی محدود به مباحث مطرح شده در این کتاب نیست، چرا که هدف ما نه آموزش تمام مباحث حسابداری صنعتی، بلکه آموزش حسابداری صنعتی در گستره‌ی کنکور سراسری کارشناسی ارشد بوده است.
در پایان بر من فرض است که از تمامی بزرگواران و عزیزانی که همپا و همراه بنده در این راه مرا همراهی کرده‌اند نهایت سپاس را داشته باشم، بی‌شک بدون همراهی مدیریت موسسه آموزش عالی آزاد ماهان جناب آقای دکتر سیاری و مدیریت محترم انتشارات این مجموعه سرکار خانم بیگی انتشار این کتاب ممکن نبود. و در آخر دستبوس تمام راهنمایی‌ها و صبوری‌های پدر و مادر بزرگوام بوده و مدیون همراهی بهترین دوست و همراهم همسرم بوده و خواهم بود. از شما که نظرات ارزشمند خود را با بنده در میان خواهید گذاشت بی‌نهایت سپاسگزار خواهم بود. متمنی است هر گونه نقد، ایراد و اشکالات شکلی و ماهوی که به نظر بلندتان رسید را با رایانامه بنده aminnohekham@gmail.com در میان بگذارید.

من هرگز بازنده نمی‌شوم، یا پیروز خواهم شد، یا یاد خواهم گرفت.

نلسون ماندلا

با تقدیم بهترین آرزوها و تجدید ارادات

امین نوحه خوان

۱۴۰۰

فهرست

- فصل اول - آشنایی با حسابداری مالی صنعتی و مدیریت ۶
- فصل دوم - آشنایی با اجزای بهای تمام شده ۱۷
- فصل سوم - تجزیه و تحلیل سربار ۳۷
- فصل چهارم - بهایابی سفارش کار (محصول متفاوت) ۶۲
- فصل پنجم - بهایابی مرحله‌ای ۷۳
- فصل ششم - بهایابی استاندارد و انحرافات ۹۴
- فصل هفتم - بهایابی محصولات مشترک ۱۳۸
- فصل هشتم - بهایابی جذبی، متغیر و فرامتغیر ۱۴۸
- فصل نهم - تجزیه و تحلیل بها، حجم فعالیت و سود ۱۵۷
- فصل دهم - بودجه‌بندی و بودجه جامع ۱۹۰
- فصل یازدهم - بودجه‌بندی سرمایه ۲۰۴
- فصل دوازدهم - بهایابی تفاضلی و تصمیم‌گیری ۲۲۲
- فصل سیزدهم - انحرافات سودناخالص ۲۵۱
- فصل چهاردهم - سایر مباحث در حسابداری مدیریت ۲۶۲
- سوالات کنکور سراسری همراه با پاسخ تشریحی سال ۹۶ الی ۱۴۰۱ ۲۷۶

فصل اول

آشنایی با حسابداری مالی صنعتی و مدیریت

تا سال‌های متمادی در خصوص اینکه حسابداری هنر است یا علم یا تنها حرفه‌ای مانند سایر حرفه‌های موجود در جامعه، میان جامعه‌ی دانشگاهی و متخصصین حسابداری بحث‌های طولانی صورت گرفت یک موضوع اجماع اما همگی به صورت متفق القول روی داشتند: استفاده‌کنندگان^۱

این که چه کسی از صورت‌های مالی و اطلاعات تهیه شده توسط سیستم حسابداری استفاده می‌کند می‌تواند مبنایی برای بسیاری از تصمیم‌گیری‌ها در این حوزه باشد. به صورت کلی استفاده‌کنندگان به دو دسته‌ی استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی و درون‌سازمانی تقسیم می‌شوند. هر کدام از این دو گروه نیازمند به ارائه‌ی اطلاعات به سبک و سیاق خاصی هستند. به همین جهت حسابداری به دو حوزه‌ی حسابداری مالی و حسابداری مدیریت تقسیم شده است.

هدف حسابداری مالی فراهم آوردن اطلاعات مفید برای استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی، شامل سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان و سایر نهادها مثل دولت و مسئولین مالیاتی است. حسابداری مالی مستلزم تبعیت از اصول و مفروضات چارچوب نظری و استانداردهای تعیین شده توسط نهادهای قانون‌گذار است و به صورت کلی جنس اطلاعات، اطلاعات گذشته‌نگر (با رویکرد آنچه اتفاق افتاده) کمی و به پشتوانه اسناد و مدرک مستقل است.

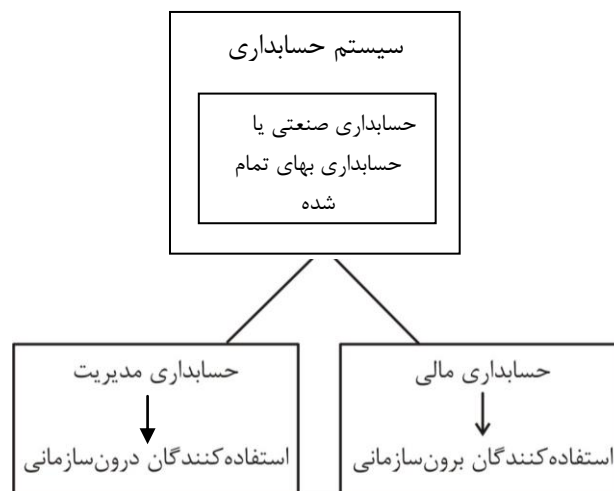
اما حسابداری مدیریت با هدف جمع‌آوری اطلاعات مالی و غیرمالی برای استفاده‌کنندگان داخل از سازمان بنیان نهاده شده است. این اطلاعات مستلزم رعایت قانون‌ها و مقررات خاصی نیستند بلکه تنها رسیدن به پاسخ سئوالات ایجاد شده در راستای افزایش بهره‌وری، کارایی و اقتصادی بودن (در کنار رعایت مسائل مربوط به محیط زیست و حقوق کارکنان) چرخه‌ی تولید باید مدنظر حسابداران مدیریت قرار گیرد. حسابداری مدیریت مبتنی بر هر نوع اطلاعاتی اعم از گذشته‌نگر و آینده‌نگر است که می‌تواند مربوط به کل سازمان یا حتی بخش کوچکی از آن باشد.

حسابداری صنعتی ترجمه شده عبارت **Cost Accounting** به معنای حسابداری بهای تمام شده است. انجمن ملی حسابداران آمریکا حسابداری صنعتی را تکنیک یا روش مورد استفاده اشخاص حقوقی، یا الزام شده توسط مراجع حسابداری برای تعیین بهای یک پروژه، فرایند یا یک قلم تعریف نموده است. به عبارت دیگر حسابداری صنعتی با ارائه اطلاعات مربوط به بهای تمام شده به استفاده‌کنندگان داخلی و خارجی به منظور برنامه‌ریزی کنترل و تصمیم‌گیری (برای استفاده‌کنندگان داخلی) و همچنین کمک به اتخاذ تصمیمات سرمایه‌گذاری و اعتباردهی (برای استفاده‌کنندگان خارجی) فصل مشترک حسابداری مالی و مدیریت شناخته می‌شود. خلاصه مطالب فوق در جدول ۱-۱ و ۱-۲ به شرح زیر آورده شده است.

^۱ users

حسابداری مالی	حسابداری مدیریت	
گزارشگری برون‌سازمانی	گزارشگری درون‌سازمانی	هدف
اطلاعات کمی و مالی ارائه می‌شود	ارائه اطلاعات اعم از مالی و غیرمالی	گزارشات
نوع و فرم صورت‌های مالی از پیش مشخص شده است	فرم و نوع گزارشات از قبل مشخص نیست	چگونگی
از استانداردهای حسابداری تبعیت می‌کند	از استاندارد خاصی تبعیت نمی‌کند	استفاده از قوانین
گذشته نگر	گذشته نگر و آینده نگر	نوع اطلاعات

تفاوت‌های حسابداری مالی و حسابداری مدیریت



جدول ۱-۲- جایگاه حسابداری مدیریت و حسابداری مالی در سازمان

آشنایی با برخی از مفاهیم و اصطلاحات در حسابداری صنعتی

۱- بهاء، هزینه و زیان

متأسفانه در بسیاری از متون حتی تخصصی بسیار دیده شده است که سه اصطلاح بهای تمام شده^۱، هزینه^۲ و زیان^۳ را به صورت مترادف و جایجا استفاده می‌شوند که این موضوع باعث گمراه شدن خوانندگان خواهد شد. پس ابتدا لازم از تمایز بین این اصطلاحات و مفاهیم را خوب بشناسیم.

هنگامی که در یک سازمان خرج^۴ صورت می‌پذیرد اهداف متفاوتی از آن مدنظر است. گاه این خرج با نگاه استفاده بلندمدت و آتی از آن صورت می‌پذیرد. به این مخارج که با منفعت^۵ آتی انجام می‌شود بهاء گفته می‌شود مانند موجودی کالا یا ساختمان و ماشین‌آلات، گاه ممکن است این مخارج فاقد منافع آتی باشد اما منفعت آن یا در گذشته کسب شده باشد یا در حال حاضر پایان پذیرفته است. به این مخارج که فاقد منفعت آتی هستند هزینه

¹ cost

² expense

³ loss

⁴ expenditure

⁵ Benefit

می‌گویند و غالباً در برابر درآمد قرار می‌گیرند و جای آن‌ها در صورت سود و زیان است. مثل بهای تمام شده کالای فروش رفته، حقوق و دستمزد پرسنل و یا هزینه استهلاک دارایی‌های ثابت. زیان به از دست رفتن منابع (خرج) بدون کسب منفعت (چه آتی، چه فعلی و چه در گذشته) می‌گویند. که زیان در زمان وقوع در طبقه‌ی «زیان غیرعملیاتی» در صورت سود و زیان منعکس می‌شود مانند زیان ناشی از خسارات طبیعی مثل سیل و زلزله.

نوع خرج / موضوع	بها	هزینه	زیان
کسب انتفاع	آتی	فعلی و گذشته	ندارد
محل انعکاس	ترازنامه	صورت سود و زیان	صورت سود و زیان
طبقه	دارایی	هزینه عملیاتی و غیرعملیاتی	زیان عملیاتی و غیرعملیاتی

جدول تمایز میان بها هزینه و زیان

۲- بهایابی و موضوع آن

همان گونه که پیشتر اشاره شد هدف حسابداری صنعتی تعیین بهای تمام شده‌ی کالا یا خدمات تهیه شده توسط یک شرکت می‌باشد. به فرایند تعیین بهای تمام شده کالاها و خدمات اصطلاحاً بهایابی گفته می‌شود. موضوع بهایابی عبارت است از هر محصول، خدمت پروژه سفارش مشتری و... که مدیریت قصد دارد بهای آن را محاسبه نماید. به گروه‌های مشخصی و معناداری که مخرج (بها) یک شرکت را می‌توان در قالب آن‌ها دسته‌بندی نمود، مخزن بها و به متغیری که علت تغییر در مبلغ کل ارقام یک بهای خاص است و رابطه‌ی علت و معلولی میان آن‌ها و بها برقرار است محرک بها می‌گویند.

فرآیند بهایابی دو مرحله‌ی ۱- انباشت بها و ۲- تخصیص بها صورت می‌گیرد. در مرحله‌ی انباشت بها اطلاعات مربوط به انواع مختلف بها در مخازن بها گردآوری شده و در مرحله‌ی تخصیص بها، بهای گردآوری شده در مرحله‌ی قبل به کالای تولیدشده سرشکن می‌شود. این فرآیند به دو صورت رهگیری و تسهیم انجام می‌پذیرد. رهگیری به معنی پیگیری و رهیابی کردن یک هزینه از ابتدا تا انتهای عملیات بهایابی است مثلاً در تولید میز و صندلی بهای چوب خریداری شده از ابتدا که به صورت تخته شده یا مرحله‌ای که کلاف‌های نیمه‌آماده تهیه می‌شود و نهایتاً به به میز آماده شده تبدیل می‌شود رهگیری می‌شود. رهگیری می‌بایست از لحاظ اقتصادی مقرون به صرفه باشد. هزینه‌هایی که قابلیت رهگیری دارند اصطلاحاً هزینه‌های مستقیم نامیده می‌شوند.

اما برخی از هزینه‌ها قابلیت رهگیری ندارند. یعنی اساساً این هزینه‌ها (یا بها) قابلیت رهگیری ندارند یا اینکه رهگیری آن‌ها صرفه‌ی اقتصادی ندارد. این هزینه‌ها از طریق تسهیم (سهم دادن) تخصیص می‌یابند. به طور مثال در همین مثال تولید میز در تهیه‌ی کلاف آن مقادیری چسب و یا میخ استفاده می‌شود که ارزش زمان صرف شده برای محاسبه استفاده‌ی چنین موادی به مراتب بیشتر از ارزش خود آن‌ها است. پس به همین دلیل آن‌ها را تسهیم می‌کنند. اصطلاحاً به بهایی که به آسانی و با صرفه‌ی اقتصادی قابل رهگیری به موضوع بهایابی نیست بهای غیرمستقیم گفته می‌شود.

نکته ۱: طبقه‌بندی هزینه‌ها به مستقیم و غیرمستقیم بر مبنای قابلیت رهگیری آن‌ها صورت می‌پذیرد.



۳- طبقه‌بندی بها:

از آن رو که بها دارای منفعت آتی است و منافع خود انواع مختلف دارند طبقه‌بندی بها به اشکال مختلفی صورت می‌گیرد و از آن جهت حائز اهمیت است که به جمع‌آوری اطلاعات و استفاده اثربخش از آن توسط مدیران کمک شایانی خواهد نمود.

۳-۱: طبقه‌بندی هزینه‌ها بر مبنای رفتار آن‌ها:

هزینه‌های متغیر هزینه‌هایی هستند که مبلغ آن‌ها با تغییر در عامل هزینه تغییر می‌کند. به عبارت دیگر این هزینه در هر واحد محصول تکرار می‌شود. به همین خود کاری که در دست گرفته‌اید توجه کنید. برای یک شرکت تولید خودکار هزینه‌ی خرید در خودکار یا بدنه‌ی آن با توجه به میزان تولید آن زیاد و کم می‌شود و از طرف دیگر هر خودکار نیاز به درب یا بدنه‌ی جداگانه می‌باشد. بیان ریاضی هزینه‌های (یا بها) متغیر به صورت $VC = V \cdot Q$ است که VC جمع هزینه متغیر، V هزینه‌ی متغیر هر واحد محصول و Q سطح تولید است.

F هزینه (بها) ثابت هزینه‌هایی هستند که مبلغ کل آن‌ها در یک دوره‌ی زمانی معین و در یک دامنه‌ی مربوط (سطحی که در آن هزینه‌های ثابت، ثابت است) با تغییر عامل هزینه تغییر نمی‌کند. در مثال فوق فرض کنید شرکت مجبور است خط تولید را اجاره کند. برای شرکت تولید یک خودکار یا هزار عدد از آن تفاوتی نمی‌کند، می‌بایست مبلغ مندرج در اجاره‌نامه پرداخت شود. اما هزینه‌ی هر واحد بستگی به تولید دارد. یعنی هرچه تولید بیشتر باشد سهم اختصاص یافته به هر محصول کمتر می‌شود.

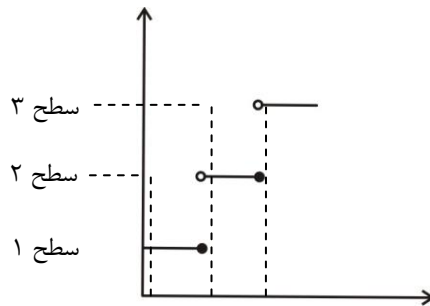
هزینه (بها)ی مختلط هزینه‌ای است که از یک جزء ثابت و یک جزء متغیر تشکیل شده و بخشی از آن بدون توجه به سطح تغییر عامل هزینه‌ای ثابت می‌ماند و بخش دیگر آن متناسب با عامل هزینه تغییر می‌کند.

به نمودار مقایسه‌ای این سه نوع هزینه در سطح واحد محصول و کل محصولات توجه نمایند:

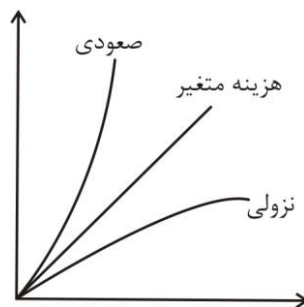
نوع بها (هزینه)	سطح کل محصولات	سطح واحد محصول
متغیر	<p>هزینه</p> <p>عامل هزینه</p>	<p>هزینه متغیر</p> <p>عامل هزینه</p>
ثابت	<p>هزینه</p> <p>عامل هزینه</p>	<p>هزینه ثابت</p> <p>عامل هزینه</p>
مختلط	<p>هزینه</p> <p>عامل هزینه</p> <p>جزء متغیر</p> <p>جزء ثابت</p>	<p>هزینه</p> <p>عامل هزینه</p> <p>جزء ثابت</p> <p>جزء متغیر</p> <p>هزینه مختلط</p>

البته علاوه بر این سه نوع هزینه که در بالا به آن اشاره شده هزینه‌های نیمه متغیر و نیمه ثابت نیز وجود دارد. هزینه‌های نیمه متغیر مانند هزینه‌های متغیر با افزایش سطح تولید افزایش می‌یابند. اما بر خلاف هزینه‌های متغیر که با شیبی ثابت و به صورت خطی افزایش می‌یافتند هزینه‌های نیمه متغیر به صورت غیرخطی افزایش می‌یابند. هزینه‌های نیمه ثابت در اثر افزایش عامل هزینه تا یک سطح خاص ثابت هستند اما از نقطه‌ای به بعد به صورت پلکانی افزایش می‌یابند.

نمودار هزینه‌های نیمه ثابت در سطح کل



نمودار هزینه‌های نیمه متغیر انواع آن و مقایسه با هزینه متغیر در سطح کل



برای فهم بهتر طبقه‌بندی هزینه‌ها بر مبنای رفتار به مثال زیر توجه کنید:

مثال: در یک شرکت تولیدی ۳ نوع هزینه تحقق می‌یابد. نرخ هر یک از ۳ نوع هزینه در دو سطح فعالیت برای سال مالی آینده به شرح زیر پیش‌بینی شده است:

نرخ هزینه‌ها (ریال)			
نوع سوم	نوع دوم	نوع اول	تعداد تولید
۴۰۰۰	۴۵۰۰	۲۰۰۰	۱۰۰۰۰
۳۰۰۰	۳۰۰۰	۲۰۰۰	۱۵۰۰

مجموع هزینه‌ی ثابت و هزینه‌های ثابت این شرکت چند میلیون ریال است؟ (براساس کنکور سراسری ۹۳ حسابداری)

در قدم نخست باید توجه داشته باشیم که نرخ هزینه‌ی متغیر در هر سطحی از تولید ثابت است اما نرخ هزینه‌های ثابت و مختلط با افزایش تولید کاهش می‌یابد. پس به راحتی می‌توان دریافت که هزینه نوع اول هزینه‌ی متغیر است. هزینه‌های نوع دوم و نوع سوم با افزایش تولید کاهش یافته‌اند اما می‌بایست بدانیم که آیا جزء متغیری در این هزینه‌ها وجود دارد یا نه؟

به علت اینکه هزینه‌های ثابت در سطح کل محصولات همیشه ثابت است اگر حاصلضرب تعداد تولید در نرخ عددی ثابت شود در هر سطحی از تولید پس این عدد برابر هزینه ثابت ما است. اگر غیر از این شود باید بتوانیم جزء ثابت و متغیر را تفکیک کنیم.

$$4500 \times 100000 = 3000 \times 1500 = 45000000 \quad \checkmark \rightarrow \text{هزینه ثابت}$$

$$4000 \times 100000 \neq 3000 \times 15000 \rightarrow \text{هزینه مختلط}$$

هزینه نوع سوم مختلط است. برای تفکیک اجزای آن می‌بایست عملیات زیر را انجام دهیم.

۱- ابتدا می‌بایست کل هزینه‌ها را سطوح داده شده بدست آوریم:

$$4000 \times 100000 = 400000000$$

$$3000 \times 1500 = 45000000$$

۲- می‌دانیم این اختلاف ایجاد شده به علت تفاوت هزینه‌ی متغیر کل در سطوح داده شده است. پس نرخ هزینه متغیر را به دست می‌آوریم.

$$= \frac{\text{اختلاف هزینه در سطوح مختلف}}{\text{اختلاف میزان تولید}} = \frac{\text{هزینه کل سطح اول} - \text{هزینه کل سطح دوم}}{\text{سطح تولید اول} - \text{سطح تولید دوم}} = \text{نرخ هزینه متغیر}$$

$$\frac{45000000 - 400000000}{15000 - 10000} = \frac{5000000}{5000} = 1000$$

پس جزء متغیر هزینه‌ی نوع سوم ۱۰۰۰ ریال است. یعنی در سطح تولید ۱۰۰۰۰ عددی هزینه‌ی کل برابر است با ۱۰۰۰۰ عدد هزینه متغیر و یک هزینه‌ی ثابت ←

$$400000000 = 10000 \times 1000 + \text{هزینه ثابت} \rightarrow \text{هزینه ثابت} = 300000000$$

برای امتحان اینکه درست به دست آورده‌ایم یا نه در سطح ۱۵۰۰۰ نیز مجدداً امتحان می‌کنیم:

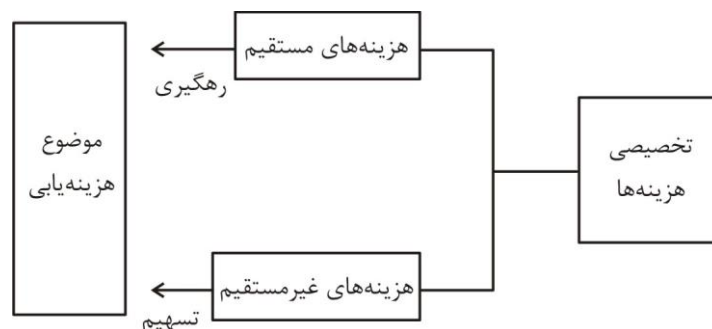
$$45000000 = 15000 \times 1000 + \text{هزینه ثابت} \rightarrow \text{هزینه ثابت} = 300000000$$

پس هزینه‌ی ثابت این شرکت ۴۵۰۰۰۰۰۰ ریال بوده است و از مجموع هزینه‌ی نیز ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال آن ثابت بوده است.

→ اگر سوال هزینه ثابت را می‌خواست پاسخ ۴۵ م ریال بود و اگر مجموع هزینه‌های ثابت مورد سؤال بود ۷۵ به ریال جواب صحیح بود.

۲-۳ طبقه‌بندی هزینه‌ها بر مبنای قابلیت رهگیری:

همان‌گونه که در بخش پیش گفته شد هزینه‌ها بر مبنای قابلیت رهگیری به دو دسته‌ی مستقیم و غیرمستقیم تقسیم می‌شوند. رابطه‌ی بین هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم با موضوع هزینه‌یابی در شکل زیر نشان داده شده است.



باید توجه داشت که اساساً هیچ هزینه‌ای ذاتاً مستقیم یا غیرمستقیم نیست بلکه مستقیم یا غیرمستقیم بودن یک هزینه به موضوع هزینه انتخاب شده بستگی دارد به طور مثال اگر موضوع هزینه رنگ‌آمیزی ساختمان باشد هزینه‌ی رنگ، هزینه‌ای مستقیم تلقی می‌شود. اما اگر موضوع هزینه را ساختن یک ساختمان در نظر بگیریم هزینه‌ی رنگ (به علت کم ارزش بودن در برابر سایر مصالح) هزینه‌ای غیرمستقیم است.

مثال: کدامیک از عبارت‌های زیر در خصوص هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم صادق است؟

- (۱) هزینه‌های مستقیم یا غیرمستقیم می‌تواند ثابت یا متغیر باشد.
- (۲) هزینه‌های مستقیم، متغیر و هزینه‌های غیرمستقیم ثابت است.
- (۳) هر هزینه‌ی مستقیمی متغیر است اما هر هزینه‌ی متغیری مستقیم نیست.
- (۴) هر هزینه‌ی مستقیمی ثابت است اما هر هزینه‌ی ثابتی غیرمستقیم نیست. (سراسری حسابداری ۷۹ و ۹۵)

پاسخ: گزینه ۱

مستقیم یا غیرمستقیم بودن هزینه‌ها به موضوع انتخاب شده جهت هزینه‌یابی بستگی دارد. بنابراین هزینه‌های مستقیم یا غیرمستقیم در هر یک از موضوعات هزینه‌یابی (محصولات، دواير تولیدی، مشتریان و... می‌تواند ثابت یا متغیر باشد) باید توجه داشت که فقط در مؤسسات تولیدی هر هزینه‌ی مستقیمی متغیر است.

توجه:

رفتار هزینه‌ها تأثیری بر قابلیت رهگیری آن ندارد و یک هزینه در آن واحد می‌تواند: متغیر و مستقیم باشد مثل چوب مصرفی در تهیه‌ی میز و صندلی متغیر و غیرمستقیم باشد مثل چسب یا میخ مصرفی در تهیه‌ی میز و صندلی ثابت و مستقیم باشد مثل هزینه‌ی اجاره‌ی رستوران نسبت به خود دایره رستوران ثابت و غیرمستقیم باشد مثل هزینه اجاره‌ی رستوران نسبت به دایره‌ی تولید

۳-۳ طبقه‌بندی هزینه‌ها بر مبنای قابلیت کنترل:

در حوزه‌ی مسئولیت‌سنجی هزینه‌ها اساساً یا در حیطه‌ی اختیار مدیریت قرار دارند یا اینکه مدیریت بر آن‌ها کنترلی ندارد از این روست که هزینه‌ها به دو دسته‌ی هزینه‌های قابل کنترل و غیرقابل کنترل تقسیم می‌شوند:

- **هزینه‌های قابل کنترل:** هزینه‌هایی هستند که تصمیمات و اقدامات مدیریت در کوتاه‌مدت روی آن‌ها تأثیرگذار است.
- **هزینه‌های غیرقابل کنترل:** هزینه‌هایی هستند که تصمیمات و اقدامات مدیریت در کوتاه مدت روی آن‌ها تأثیرگذار نیست. باید توجه داشت که قابلیت کنترل هزینه‌ها با رده‌ی سازمانی مدیران در تصمیم‌گیری و دوره‌ی زمانی هزینه‌ها رابطه‌ی مستقیم دارد. یعنی ممکن است هزینه‌ای برای مدیریت ارشد سازمان قابل کنترل و برای مدیری دیگر غیرقابل کنترل باشد یا اینکه یک هزینه در کوتاه مدت غیرقابل کنترل باشد ولی با برنامه‌ریزی بلندمدت‌تر بتوان آن را کنترل نمود.

نکته ۲: در حسابداری سنجش مسئولیت طبقه‌بندی هزینه‌ها به دو دسته‌ی قابل کنترل و غیرقابل کنترل صورت می‌پذیرد.

۳-۴ طبقه‌بندی هزینه‌ها بر مبنای قابلیت استفاده در تصمیم‌گیری

در طبقه‌بندی هزینه‌ها بر اساس موثر بودن بر امر تصمیم‌گیری آن‌ها به دو دسته‌ی هزینه‌های مربوط و هزینه‌های نامربوط تقسیم می‌شوند. هزینه‌های مربوط هزینه‌هایی هستند که به طور بالقوه در تصمیم‌گیری نقش دارند و می‌توان از آن‌ها برای تصمیم‌گیری استفاده نمود.

هزینه‌های نامربوط هزینه‌هایی هستند که در امر تصمیم‌گیری هیچ نقشی ندارند.

در مورد هزینه‌های مربوط و نامربوط به طور مفصل در مبحث بهایابی تفاضلی بحث خواهیم نمود.

۳-۵ سایر طبقه‌بندی‌های هزینه‌ها:

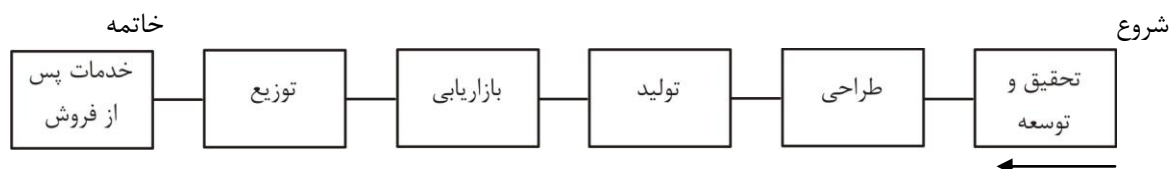
همان‌گونه که گفته شد طبقه‌بندی هزینه (بها) می‌تواند با توجه به نوع نگاه به آن هزینه متفاوت باشد. بر این اساس تقسیم‌بندی‌های دیگری نیز در خصوص انواع هزینه‌ها وجود دارد. طبقه‌بندی هزینه‌ها بر مبنای حوزه عملکرد می‌تواند در اندازه‌گیری سود، قیمت‌گذاری محصولات و تهیه صورت‌های مالی به مدیریت کمک کند. در این تقسیم‌بندی هزینه‌ها به سه دسته‌ی هزینه‌های تولیدی، هزینه‌های توزیع و فروش و هزینه‌های اداری و عمومی تقسیم می‌شوند (البته صحیح‌تر این است که این تقسیم‌بندی بر مبنای زنجیره ارزش انجام شود)

نوع دیگر تقسیم‌بندی، از منظر ماهیت طبیعی هزینه‌ها است که دامنه‌ی بسیار وسیعی دارد. بر مبنای ماهیت طبیعی می‌توان هزینه‌ها را تحت عناوینی چون هزینه‌ی مواد مستقیم، هزینه برق، هزینه اجاره محل و... تقسیم‌بندی نمود.

در صورتی که بخواهیم بها را از هزینه، تمیز دهیم طبقه‌بندی هزینه‌ها به عناوینی چون هزینه‌های محصول و هزینه‌های دوره (از منظر ارتباط با محصول) و هزینه‌های جاری و سرمایه‌ای (از منظر دوره‌ی انتفاع) می‌تواند لحاظ گردد.

فرآیند ایجاد ارزش:

ارزش در واقع چیزی است که مطلوبیت را برای مشتری ایجاد می‌کند. و اصولاً فعالیت‌های دارای ارزش افزوده تلقی می‌شود که ارزش محصول را در ذهن مشتری بالا ببرد. از این رو به مجموعه فعالیت‌هایی که موجب ایجاد یا افزایش مطلوبیت و ارزش محصول یا خدمت می‌شوند، از تحقیق و توسعه گرفته تا تحویل نهایی محصولات و خدمات به مشتریان و خدمات پس از فروش فرآیند ایجاد ارزش یا زنجیره ارزش گفته می‌شود که به صورت زیر است:



باید توجه داشت که در نظر گرفتن فعالیت‌هایی که بهای تمام شده محصولات را تشکیل می‌دهد بستگی به هدف بها (هزینه) دارد. در صورتی که تصمیم‌گیری مدنظر باشد که این موضوع بیشتر مربوط به مباحث حسابداری مدیریت است) کلیه‌ی هزینه‌های انجام شده در زنجیره ارزش، ملاک بهایابی قرار می‌گیرد^۱ اما در صورتی که گزارشگری مالی موضوع مورد نظر باشد فقط هزینه‌های تولید را می‌توان بهای تمام شده محصولات تلقی نمود.

همچنین فراموش نکنید که توالی این فعالیت‌ها به معنی الزام به این ترتیب نیست بلکه ممکن است ابتدا بازاریابی محصول انجام شود سپس طراحی آن آغاز شود.

^۱ مانند هزینه‌یابی چرخه عمر محصول (life cycle costing) که در فصل آخر بیشتر با آن آشنا می‌شوید.

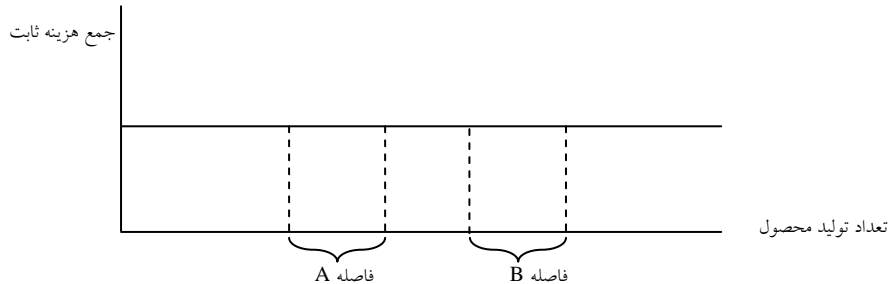


سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی فصل اول

۱- طبقه‌بندی هزینه‌ها در حسابداری صنعتی بر مبنای قابلیت رهگیری آنها کدام یک از گزینه‌های زیر است؟

- (۱) قابل اجتناب، غیرقابل اجتناب
(۲) مستقیم، غیرمستقیم
(۳) قابل کنترل، غیرقابل کنترل
(۴) متغیر، ثابت

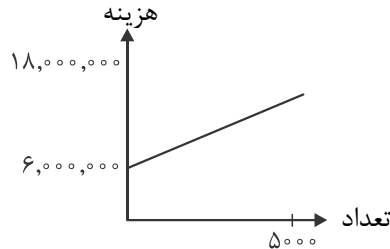
۲- چنانچه در نمودار هزینه ثابت، فاصله A برابر فاصله B باشد، آنگاه:



- (۱) میزان کاهش هزینه ثابت هر واحد محصول برای فاصله A بیشتر از فاصله B است.
(۲) میزان کاهش هزینه ثابت هر واحد محصول برای فاصله B بیشتر از فاصله A است.
(۳) میزان کاهش هزینه ثابت هر واحد محصول برای فاصله B برابر با فاصله A است.
(۴) میزان کاهش هزینه ثابت هر واحد محصول بستگی به تعداد افزایش سطح فعالیت دارد.

۳- کدام یک از جملات زیر صحیح است؟

- (۱) هر هزینه مستقیمی، متغیر است.
(۲) همه هزینه‌های متغیر، مستقیم هستند.
(۳) هزینه مستقیم، متغیر و هزینه غیرمستقیم، ثابت است.
(۴) رفتار هزینه ارتباطی به مستقیم یا غیرمستقیم بودن آن ندارد.
۴- با توجه به نمودار زیر، شرکت گاما، اگر میزان تولید خود را به ۶۰۰۰ واحد برساند، هزینه کل شرکت چه مقدار خواهد شد؟



- (۱) ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ (۲) ۲۰,۴۰۰,۰۰۰ (۳) ۲۱,۶۰۰,۰۰۰ (۴) ۳۶,۰۰۰,۰۰۰

۵- طبقه‌بندی هزینه‌ها به مستقیم و غیرمستقیم بر مبنای کدام مورد انجام می‌شود؟

- (۱) قابلیت استفاده در تصمیم‌گیری
(۲) ارتباط با محصول
(۳) قابلیت رهگیری
(۴) رفتار هزینه

۶- کدام گزینه معرف طبقه‌بندی هزینه‌ها از نظر مسئولیت‌سنجی است؟

- (۱) تولیدی - غیرتولیدی
(۲) مربوط - نامربوط
(۳) ثابت - متغیر
(۴) قابل کنترل - غیرقابل کنترل

۷- در یک شرکت تولیدی، ۳ نوع هزینه تحقق می‌یابد. نرخ هر یک از ۳ نوع هزینه در دو سطح فعالیت برای سال مالی آینده به شرح زیر پیش‌بینی شده است:

نرخ هزینه‌ها (ریال)			
نوع سوم	نوع دوم	نوع اول	تعداد تولید
۴,۰۰۰	۴,۵۰۰	۲,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
۳,۰۰۰	۳,۰۰۰	۲,۰۰۰	۱۵,۰۰۰

مجموع هزینه‌های ثابت پیش‌بینی شده چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۳۰ (۲) ۷۵ (۳) ۴۵ (۴) ۳۵

۸- کدام جمله درست است؟

- ۱) یک هزینه مستقیم صرفاً یک هزینه متغیر است.
- ۲) یک هزینه غیرمستقیم صرفاً یک هزینه ثابت است.
- ۳) یک هزینه مستقیم و یک هزینه غیرمستقیم می تواند متغیر یا ثابت باشد.
- ۴) هزینه های ثابت فقط جزء هزینه های غیرمستقیم هستند.

۹- کدام جمله صحیح است؟

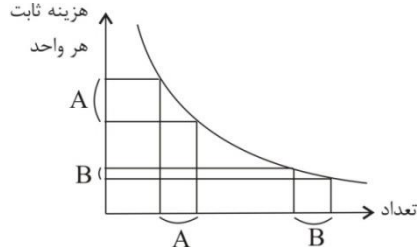
- ۱) هزینه های مستقیم و غیرمستقیم بر مبنای نرخ جذب به موضوع هزینه تسهیم می شوند.
- ۲) هزینه های غیرمستقیم با روش مقرون به صرفه قابل ردیابی به موضوع هزینه هستند.
- ۳) دقت ردیابی هزینه ها کمتر از تخصیص هزینه ها به موضوع هزینه است.
- ۴) هزینه مستقیم با روش مقرون به صرفه قابل ردیابی به موضوع هزینه است.

پاسخنامه سوالات چهارگزینه‌ای فصل اول

۱- گزینه ۲)

۲- گزینه ۱)

همانطور که در شکل مشاهده می‌شود نمودار هزینه ثابت هر واحد نزولی کاهنده است پس فاصله A از B بیشتر است.



۳- گزینه ۴)

۴- گزینه ۲)

$$TC = \text{هزینه کل در سطح تولید } 5000 \text{ واحد} = 18,000,000$$

$$FC = \text{هزینه ثابت} = 6,000,000$$

$$18,000,000 = 6,000,000 + (5000 \times VC) \Rightarrow VC = 2400 \text{ ریال}$$

VC = هزینه متغیر

$$\text{هزینه کل در سطح } 6000 \text{ واحد} = 6,000,000 + (6000 \times 2400) \Rightarrow 20,400,000$$

نکته: هزینه ثابت در هر سطحی از تولید ثابت است و تغییر نمی‌کند.

ایستگاه درس: گزارشات تولید و بهای ساخت

علل رد سایر گزینه‌ها: اگر دانشجویان هزینه ثابت را نیز متناسب با میزان افزایش تولید، افزایش دهند، به اشتباه گزینه «۳» را انتخاب خواهند نمود.

۵- گزینه ۳ صحیح است.

هزینه‌های مستقیم قابلیت ردیابی به محصولات را دارند ولی هزینه‌های غیرمستقیم قابلیت ردیابی به محصولات را ندارند.

۶- گزینه ۴ صحیح است.

در مسئولیت‌سنجی هزینه‌هایی برای سنجش در نظر گرفته می‌شود که تحت کنترل مدیر است.

۷- گزینه ۳ صحیح است.

هزینه نوع اول ← هزینه متغیر

$$\text{هزینه نوع دوم} \leftarrow \text{هزینه ثابت} \leftarrow 4,500 \times 10,000 = 45,000,000$$

هزینه نوع سوم ← هزینه مختلط

۸- گزینه ۳

اقلام بها براساس قابلیت رهگیری (ارتباط با موضوع بهایابی) به دو دسته ذیل تقسیم می‌شوند:

۱- مستقیم: اقلامی که به آسانی و با صرفه اقتصادی بتوان آن را به موضوع بهایابی رهگیری نمود.

۲- غیرمستقیم: اقلام بهای که به آسانی و با صرفه اقتصادی قابل رهگیری به موضوع بهایابی نیستند، بلکه باید به موضوع بهایابی تسهیم شوند.

همچنین اقلام بها براساس واکنش به تغییر در حجم فعالیت (رفتار بها) به ۳ دسته ذیل تقسیم‌بندی می‌شوند:

۱- متغیر

۲- ثابت

۳- مخلوط (مختلط)

هر یک از اقلام بهای متغیر با ثابت می‌توانند در ارتباط با موضوع بهایابی خاص، مستقیم یا غیرمستقیم باشند. عبارت دیگر متغیر یا ثابت بودن تضادی با مستقیم یا غیرمستقیم بودن ندارد.

۹- گزینه ۴

اقلام بهای مستقیم، اقلامی است که به آسانی و با صرفه اقتصادی بتوان آن را به موضوع بهایابی رهگیری نمود ولی اقلام بهای غیرمستقیم دارای این ویژگی نبوده و معمولاً آنها را می‌بایست تسهیم نمود.

فصل دوم

آشنایی با اجزای بهای تمام شده

در فصل گذشته با کلیاتی از حسابداری مدیریت و حسابداری صنعتی، همچنین ارتباط آن‌ها با حسابداری مالی آشنا شدیم در این فصل بر آن هستیم تا کمی بیشتر به فرآیند تولید و آن با حسابداری صنعتی بیشتر آشنا شویم. همان‌طور که می‌دانید فرآیند تولید سه مرحله دارد:

۱- قبل از شروع تولید

۲- حین فرآیند تولید

۳- پایان عملیات تولیدی

از این روست که موجودی‌ها در موسسات تولیدی شامل اقلام زیر است:

۱- **مواد اولیه^۱**: عبارت است از کلیه موجودی‌هایی که به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات توسط واحد تجاری تحصیل شده و به صورت پردازش نشده (خام) نگهداری می‌شود مثل چوب که برای ساخت میز و صندلی استفاده می‌شود یا نخ که برای تولید پارچه استفاده می‌شود. اما توجه داشته باشید که لزوماً یک ماده اگر در بنگاهی به عنوان ماده اولیه استفاده شده و به کار رفت همیشه ماده اولیه نیست بلکه ممکن است محصول نهایی فرآیند تولید در موسسه دیگری باشد، مثل نخ که از یک سو ماده اولیه تولید پارچه و از سوی دیگر محصول نهایی یک کارخانه نخی است. بهای مواد اولیه برابر است با بهای خرید بعلاوه هر هزینه‌ای که صرف شده تا مواد به حالت قابل استفاده تبدیل شود (مثل بهای حمل به داخل و هرگونه عوارض و مالیات غیرقابل استرداد)

۲- **کالای در جریان ساخت^۲**: به موجودی‌هایی گفته می‌شود که در فرآیند تولید قرار دارند اما هنوز کامل نشده‌اند مانند کلاف‌های چوبی میز و صندلی که هنوز کامل نشده‌اند اما از حالت چوب برش کاری نشده نیز خارج شده‌اند. از منظر حسابداری بهای تمام شده کالای در جریان ساخت شامل بهای مواد مصرفی بعلاوه دستمزد مستقیم و سربار تخصیص یافته تا تاریخ ارزیابی است. که در این فصل و فصل‌های آتی با آن بیشتر آشنا خواهیم شد.

۳- **کالای ساخته شده^۳**: موجودی‌هایی است که فرآیند تولید را به صورت کامل پشت‌سر گذاشته‌اند و آماده‌ی تحویل برای فروش می‌باشند.

۴- **موجودی‌های متفرقه^۴**: شامل اقلامی نظیر ملزومات اداری و مواد بسته‌بندی می‌باشد که در هنگام تحصیل به بهای تمام شده ثبت می‌شود و هدف از نگهداری آن‌ها اساساً فروش نیست.

اجزای بهای محصول:

به صورت کلی اجزای تشکیل‌دهنده‌ی بهای ساخت یا تولید محصول را به سه جزء مواد مستقیم^۵، دستمزد مستقیم^۶ و سربار ساخت^۷ تقسیم‌بندی می‌شود. دو اصطلاح پرکاربرد در رابطه با اجزای محصول عبارت است از **بهای اولیه^۸** و **بهای تبدیل^۹**:

^۱ Row material Inventory

^۲ Work in process hyphen inventory

^۳ Finished Good inventory

^۴ Other inventory

^۵ Direct matenal

^۶ Direct labar



نکته ۳: مطابق استاندارد حسابداری شماره ۸ کلیه مخارج انجام شده جهت رساندن کالا و خدمات به مکان و شرایط فعلی آن جزء بهای تمام شده موجودی در نظر گرفته می‌شود.

جدول بهای تمام شده مواد مستقیم مصرف شده

موسسه تولیدی	
جدول بهای تمام شده مواد مستقیم مصرف شده	
برای دوره‌ی منتهی به	
×	موجودی مواد مستقیم ابتدای دوره
	مواد مستقیم خریداری شده
	هزینه‌های قابل انتساب به مواد خریداری شده
×	بهای تمام شده مواد خریداری شده طی دوره
×	بهای تمام شده مواد آماده برای مصرف
(×)	- موجودی مواد مستقیم پایان دوره
×	بهای تمام شده مواد مستقیم مصرف شده

توجه:

برای به دست آوردن بهای تمام شده مواد مستقیم مصرف شده در یک دوره از جدولی مشابه جدول فوق استفاده می‌شود. اما برای راحتی کار داوطلبین عزیز کنکور سراسری پیشنهاد می‌شود به جای استفاده از این جدول از حساب T مواد اولیه استفاده شود که به صورت زیر است:

موجودی مواد اولیه	
مواد اولیه مصرف شده طی دوره **	موجودی مواد اولیه ابتدای دوره **
	+ خرید مواد طی دوره **
	+ بهای قابل انتساب به خرید مواد **



مثال: مانده‌ی موجودی مواد مستقیم ابتدای دوره ۴۰۰۰۰ ریال و در پایان دوره ۴۷۰۰۰ ریال است. مواد خریداری شده طی دوره ارزشی برابر با ۵۰۰۰۰۰ ریال داشته که هزینه حمل به داخل آن ۵۰۰۰۰ ریال و هزینه حمل در داخل کارخانه ۳۰۰۰۰ ریال است. طی سال نیز مبلغ ۲۵۰۰۰ ریال هزینه انبارداری پرداخت شده و در پایان سال مبلغ ۶۰۰۰۰ ریال براساس نظر حسابرسان به عنوان ذخیره کاهش ارزش موجودی در نظر گرفته شد. بهای تمام شده مواد مصرف شده طی دوره چند ریال است؟

پاسخ: می‌دانیم که کلیه‌ی مخارج انجام شده برای رساندن موجودی به شرایط فعلی جزء بهای تمام شده آن محسوب می‌شود. از این رو ضایعات قابل کنترل، مخارج انبارداری، سربار اداری و مخارج اداری و فروش به علت اینکه هیچ تأثیری در رساندن موجودی به وضع فعلی ندارد. به عنوان هزینه دوره لحاظ می‌شود.

همچنین مبلغ کاهش ارزش موجودی مواد و کالا نیز به عنوان هزینه دوره است. اما هزینه حمل به داخل و همچنین هرگونه مالیات و عوارضی غیرقابل استرداد (مانند مالیات و عوارض گمرکی پرداخت شده هنگام ترخیص کالا- همچنین مالیات بر ارزش افزوده پرداختی به شرطی که نتوان به عنوان اعتبار مالیاتی از آن استفاده کرد-) جزء بهای تمام شده مواد و هزینه محل در داخل به بهای سربار منظور می شود پس:

مواد مستقیم		مواد مستقیم	
مواد مستقیم مصرف شده	؟	۴۰۰۰۰	موجودی مواد مستقیم ابتدای دوره
		۵۰۰۰۰۰	خرید طی دوره
موجودی مواد مستقیم آخر دوره	۴۷۰۰۰	۵۰۰۰۰	هزینه حمل به داخل

ریال ۵۴۳۰۰۰ = مصرف شده طی دوره

دستمزد:

حقوق و دستمزد (payroll) پرداختی است که به جبران فعالیت‌های کارکنان و کارگران هر موسسه یا بنگاه اقتصادی در جهت جبران کوشش‌های ذهنی و فیزیکی اختصاص می‌یابد. حقوق تخصیصی برای هر کارمند (یا کارگر) شامل مزایا و کسورات است که مزایا شامل مواردی همچون حقوق پایه، فوق‌العاده شغل، عائله‌مندی، اضافه‌کاری، حق نوبت‌کاری، عیدی و پاداش دید و همچنین کسورات شامل مواردی مثل مالیات، حق بیمه سهم کارگر و سایر کسورات است. **بهای دستمزد** که منظور از آن حقوق و دستمزد پرداختی به پرسنلی است که در امر تولید نقش داشته‌اند براساس رهگیری به دو دسته‌ی مستقیم و غیرمستقیم تقسیم می‌شوند.

دستمزد مستقیم بخشی از بهای دستمزد است که به پرسنلی پرداخت می‌شود که در امر تولید نقش مستقیم دارند و بابت کارکردن برای تولید محصول داده می‌شود و نه چیز دیگر. **دستمزد غیرمستقیم** حقوق و دستمزد پرداختی به پرسنلی است که در امر تولید نقش داشته‌اند اما نه به صورت مستقیم و یا اینکه به پرسنل مستقیم پرداخت شده اما به آسانی و با صرفه‌ی اقتصادی قابلیت رهگیری ندارد مثل مزایای جانبی پرسنل مستقیم تولیدی.

ثبت‌های مربوط به حقوق و دستمزد در دو مرحله‌ی شناسایی هزینه حقوق (تهیه لیست حقوق و دستمزد) و تخصیص حقوق و دستمزد صورت می‌گیرد.

۱- شناسایی هزینه حقوق:

شرکت معمولاً در پایان هر ماه با توجه به کارکرد همان ماه کارکنان خود اقدام به تهیه لیستی شامل محاسبه‌ی حقوق و دستمزد کارکنان خود می‌نماید. از مجموع حقوق قابل پرداخت به هر شخص می‌بایست کسورات کسر گردد. به طور معمول کسورات شامل مالیات بر درآمد و حق بیمه سهم کارگر است. اما کارفرما نیز موظف است بخشی از حق بیمه را پرداخت کند که به حق بیمه سهم کارفرما مرسوم است. همین موضوع سبب می‌شود که بین مبلغی که کارفرما به عنوان هزینه شناسایی می‌کند که شامل حقوق و مزایای بعلاوه حق بیمه سهم کارفرماست و حقوقی که کارمند دریافت می‌کند که شامل حقوق و مزایا به کسر کسورات است اختلاف باشد. ثبت حسابداری شناسایی هزینه حقوق و دستمزد به شرح زیر است:

کنترل حقوق و دستمزد	××
حقوق پرداختنی	××
مالیات پرداختنی	××
بیمه پرداختنی	××

توجه:

در کشور ما براساس قانون کار حق بیمه سهم کارفرما ۲۳٪ (شامل ۲۰ درصد حق بیمه و ۳٪ حق بیمه کاری) و حق بیمه سهم کارگر ۷٪ است که باید توسط وی پرداخت شود. همچنین نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی غیردولتی براساس ماده ۱۳۱ قانون مالیات-های مستقیم تعیین می شود اما به صورت کلی در سئوالات کنکور سراسری، نرخ مالیات بر درآمد به صورت مقطوع ۱۰٪ در نظر گرفته می شود. اگر X را حقوق و دستمزد در نظر بگیریم ثبت فوق به صورت زیر خواهد شد که به خاطر سپردن آن به داوطلبین کنکور سراسری کارشناسی ارشد توصیه می شود:

کنترل حقوق و دستمزد	$1/23x$
حقوق پرداختنی	$0/83x$
بیمه پرداختنی	$0/3x$
مالیات پرداختنی	$0/1x$

مثال: مبلغ ۸۳۰۰ میلیون ریال بابت حقوق و دستمزد توسط کارفرما به حساب کارکنان واریز گردیده است. در صورتی که کارکنان تحت پوشش بیمه تأمین اجتماعی بوده (سهم کارگر ۷٪ و سهم کارفرما ۲۳٪) و نرخ مالیات بر درآمد ۱۰٪ باشد مبلغی که باید توسط کارفرما به حساب تأمین اجتماعی واریز گردد چند میلیون ریال خواهد بود؟
(دکتری مدیریت مالی ۹۵)

۲۳۰۰ (۴)	۲۴۹۰ (۳)	۱۹۰۹ (۲)	۳۰۰۰ (۱)
----------	----------	----------	----------

کھرباسخ:

می دانیم از ناخالصی حقوق دستمزد مبلغ ۷٪ به عنوان حق بیمه کارگر و ۱۰٪ به عنوان مالیات کسر می شود ← حقوق و دستمزد پرداختی ۸۳٪ حقوق و دستمزد است.

$$0/83x = 8300 \rightarrow x = 10000$$

بیمه‌ای که شرکت پرداخت می کند به صورت کلی ۳۰٪ حقوق و دستمزد است ← بیمه پرداختنی

$$10000 \times 30\% = 3000$$

گزینه ۱ گزینه صحیح است.

نکته: در مسائل کنکور سراسری اصطلاحات زیر درباره حقوق و دستمزد به کار برده می شود:

٪۱۰۰	ناخالص حقوق و دستمزد ← حقوق و مزایا
٪۸۳	خالص حقوق و دستمزد ← حقوق پرداختنی
٪۱۲۳	زینه حقوق و دستمزد ← حقوق و مزایا + حق بیمه سهم کارفرما (کنترل حقوق)

۲-تخصیص حقوق و دستمزد:

بعد از شناسایی هزینه (بها) حقوق و دستمزد می بایست تخصیص آن نیز صورت پذیرد. تخصیص به این دلیل صورت می پذیرد که حقوق پرداختی به پرسنل اداری و فروش به علت رساندن منفعت خود در گذشته جزء هزینه، محسوب می شود اما تا کالایی به فروش نرسد نفعی پرسنل تولید به مجموعه نخواهد رسید و پرداخت به آن‌ها بها محسوب می شود. ثبت انتساب حقوق و دستمزد با کمک جدول زیر صورت می پذیرد.

نوع هزینه (بها) حقوق و دستمزد	حساب مورد استفاده برای ثبت
حقوق و دستمزد، پرسنل مستقیم	کالای در جریان ساخت (دستمزد مستقیم)
حقوق و دستمزد عادی پرسنل غیرمستقیم + بیمه سهم کارفرما پرسنل مستقیم و غیرمستقیم + فوق العاده اضافه کاری، نوبت کاری و هر نوع دیگری که به پرسنل مستقیم و غیرمستقیم تولیدی پرداخت می شود.	کنترل سربار (دستمزد غیرمستقیم)
حقوق و دستمزد پرسنل غیرتولیدی + بیمه سهم کارفرما پرسنل غیرتولیدی	هزینه عملیاتی

مثال: حقوق و دستمزد ناخالص ۱۰۰۰۰۰ ریال است که ۲۵٪ آن هزینه‌های حقوق کارکنان اداری و فروش است و هزینه دستمزد مستقیم ۴۵۰۰۰ ریال است و مابقی دستمزد غیرمستقیم است. اگر نرخ حق بیمه تأمین اجتماعی سهم کارگر و کارفرما به ترتیب ۷٪ و ۲۳٪ باشد، حساب کنترل سربار بابت حقوق و دستمزد چند ریال بدهکار خواهد شد؟ (سراسری حسابداری ۹۰)

۵۳۰۰۰ (۱) ۴۷۲۵۰ (۲) ۵۲۵۰۰ (۳) ۲۲۵۰۰ (۴)

گزینه پاسخ

$$\left. \begin{array}{l} \text{کنترل حقوق و دستمزد} \\ \text{کنترل حقوق و دستمزد} \\ \text{کنترل حقوق و دستمزد} \end{array} \right\} \begin{array}{l} 45000 \rightarrow 45000 : \text{دستمزد مستقیم} \\ X \rightarrow X = 30000 : \text{دستمزد غیرمستقیم} \\ 25\% \times 100000 \rightarrow 25000 : \text{هزینه} \end{array}$$

$$\text{کنترل سربار} = \text{دستمزد پرسنل غیرمستقیم} + \text{بیمه پرسنل مستقیم و غیرمستقیم} \leq 47250 = (30000 + 45000) \times 23\% + 30000$$

مثال: نرخ عادی دستمزد کارگری ۱۰۰۰ ریال در ازای هر ساعت کار است. در صورتی که او در یک هفته ۶۰ ساعت کارکرد داشته باشد و ساعت کار عادی هفتگی ۴۴ ساعت در یک هفته باشد و نرخ اضافه کاری ۴۰٪ باشد حساب کار در جریان ساخت و سربار به چه میزان بدهکار خواهد شد؟ (از بیمه و مالیات صرف نظر کنید)

گزینه پاسخ:

$$60 \times 1000 = 60000 : \text{کار در جریان ساخت}$$

$$6400 = 1000 \times 40\% \times (60 - 44) : \text{سربار ساخت}$$

سربار ساخت:

سربار ساخت عبارت است از مجموع هزینه‌هایی که نتوان آن‌ها را به راحتی و با صرفه‌ی اقتصادی به محصول منتسب نمود و قابلیت رهگیری با شرط اقتصادی بودن یا ممکن بودن را اساساً ندارد. به عبارت بهتر هر بهایی را که نتوان مواد مستقیم یا دستمزد مستقیم به حساب آورد ولی برای تولید صرف شده باشد را سربار می‌گویند. مانند دستمزد غیرمستقیم، مواد غیرمستقیم، بهای آب، برق گاز مصرفی برای تولید، هزینه‌ای اجاره‌ی خطوط تولید یا محل تولید، استهلاک ماشین آلات و ...

توجه:

سربرار براساس نوع رفتار به دو دسته‌ی ثابت و متغیر تقسیم می‌شوند سربرار متغیر در سطح هر واحد محصول تکرار شده و در سطح کلی نیز متناسب با حجم تولید به صورت خطی افزایش یا کاهش می‌یابد و سربرار ثابت در سطح کل (در دامنه‌ی مربوط) ثابت بوده ولی در سطح هر واحد محصول، هر قدر تولید افزایش یابد سهم هر واحد محصول از سربرار ثابت کاهش می‌یابد که به صورت غیرخطی است. عملیات حسابداری سربرار در دو مرحله‌ی انباشت بهای سربرار و تخصیص بهای سربرار انجام می‌پذیرد. انباشت بهای سربرار همزمان با وقوع آن ثبت زیر در دفاتر انجام می‌شود:

کنترل سربرار ساخت ××

حساب‌های مختلف تشکیل‌دهنده‌ی بهای سربرار ××

(۱- توضیح این موضوع ضروری است که معمولاً در ابتدا اقلام تشکیل‌دهنده‌ی بهای سربرار در حسابی مرتبط با ماهیتشان ثبت می‌شود (مثل کنترل حقوق یا مواد) و سپس به حساب کنترل سربرار منظور می‌گردد هر چند که طرف مقابل حساب کنترل سربرار می‌تواند حساب‌هایی مانند موجودی نقد و بانک و یا حساب‌های پرداختنی نیز باشد). هنگام تسهیم بهای سربرار ساخت بین محصولات ثبت زیر در دفاتر انجام می‌پذیرد.

کالای در جریان ساخت ××

کنترل سربرار ساخت ××

از آنجایی که معمولاً بهای سربرار مبلغ کم‌اهمیت‌تری به نسبت مواد مستقیم و دستمزد مستقیم دارد و از طرف دیگر اطلاعات مربوط به آن با تأخیر زمانی بیشتر در اختیار مدیریت قرار می‌گیرد دو راهکار وجود دارد:

- ۱- بدهکار کردن حساب کالای در جریان ساخت به مبلغی درست معادل مبلغ انباشت بهای سربرار (مبلغ واقعی نرخ واقعی)
- ۲- بدهکار کردن حساب کالای در جریان ساخت به مبلغی از پیش تعیین شده و با نرخی از پیش تعیین شده (جذب نمودن سربرار)

به روش اول بهایابی واقعی به روش دوم بهایابی جزئی می‌گویند که در فصل بعد مفصلاً در خصوص آن‌ها توضیح خواهیم داد.

توجه:

تخصیص سربرار به حساب کالای در جریان ساخت در هزینه‌یابی واقعی تنها در پایان دوره و به مبلغ واقعی انجام می‌شود.

جدول بهای تمام شده کالای ساخته شده:

پس از آشنایی با انواع موجودی‌ها در موسسات تولیدی همچنین عوامل تشکیل‌دهنده‌ی بهای تولید می‌توانیم به محاسبه‌ی بهای تمام شده کالای ساخته شده در طی دوره را محاسبه کنیم. برای محاسبه‌ی بهای تمام شده کالای ساخته شده معمولاً از جدولی به نام جدول بهای تمام شده کالای ساخته شده استفاده می‌شود که به صورت زیر است:

جدول برای محاسبه کالای ساخته شده طی دوره	
×	موجودی کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
	هزینه‌های تولید طی دوره:
	مواد مستقیم
	دستمزد مستقیم
	سربرار ساخت
+	جمع هزینه‌های تولید طی دوره
(×)	- بهای تمام شده کالای در جریان ساخت انتهای دوره
×	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

توجه:

به داوطلبین عزیز کنکور سراسری پیشنهاد می‌شود به جای استفاده از این جدول از نوع خلاصه شده‌ی آن که در واقع همان حساب T کالای در جریان ساخت استفاده شود که به صورت زیر است:

کالای در جریان ساخت	
کالای ساخته شده طی دوره **	موجودی کالای در جریان ساخت
	** ابتدای دوره
	** هزینه‌های تولید طی دوره
موجودی کالای در جریان ساخت	** (مواد + دستمزد + سربار)
** انتهای دوره	

مثال: بهای تمام شده کالای ساخته شده طی سال ۱۳XX به مبلغ ۱۰۸۰۰ ریال محاسبه شده و دیگر اطلاعات قرار زیر است:

مواد اول دوره ۴۸۰ ریال - کالای در جریان ساخت اول دوره ۸۰۰ ریال - سربار کارخانه ۸۰۰۰ ریال دستمزد مستقیم ۲۰۰ ریال - خرید مواد طی دوره ۳۰۰۰ ریال - کالای در جریان ساخت پایان دوره ۱۲۰۰ ریال - مواد پایان دوره ۸۰ ریال، برگشت از خرید مواد چند ریال است؟ (سراسری حسابداری ۹۵)

۳۰۰۰ (۱) ۴۰۰ (۲) ۶۰۰ (۳) ۸۰۰ (۴)

پاسخ: گزینه ۱

برای حل این مسئله می‌بایست از دو حساب T مواد خام و کالای در جریان ساخت استفاده شود:

کالای در جریان ساخت	
اول دوره ۸۰۰	۱۰۸۰۰ کالای ساخته شده طی دوره
مواد مصرفی ؟	
دستمزد مستقیم ۲۰۰	۱۲۰۰ پایان دوره
سربار ۸۰۰	
۱۲۰۰	۱۲۰۰

← مواد مستقیم مصرفی = ۳۰۰۰ ←

مواد خام	
اول دوره ۴۸۰	۳۰۰۰ مواد مستقیم مصرفی
خرید طی دوره ۳۰۰۰	
برگشت از خرید (؟)	۸۰ پایان دوره
۳۰۸۰	۳۰۸۰

← برگشت از خرید ۴۰۰ ←

جدول بهای تمام شده کالای فروش رفته:

موسسات بازرگانی موجودی کالا را به همان صورت که دریافت می کنند به فروش می رسانند اما بنگاه های تولیدی مواد اولیه خریداری شده را به خط تولید برده و با انجام تغییراتی به کالای ساخته شده ی دیگری تبدیل و سپس به فروش می رسانند. جدول بهای تمام شده کالای فروش رفته در موسسات تولیدی و بازرگانی به شکل زیر است:

موسسه بازرگانی

جدول بهای تمام شده کالای فروش رفته

برای دوره مالی منتهی به

×	موجودی کالای اول دوره
+	خرید طی دوره
×	موجودی کالای آماده برای فروش
(×)	موجودی کالای پایان دوره
×	بهای تمام شده کالای فروش رفته

موسسه تولیدی

جدول بهای تمام شده کالای فروش رفته

برای دوره مالی منتهی به

×	موجودی کالای ساخته شده اول دوره
+	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
×	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
(×)	- موجودی کالای ساخته شده پایان دوره
×	بهای تمام شده کالای فروش رفته

همان طور که ملاحظه شد در شرکت های تولیدی به جای استفاده از حساب خرید که معمولاً در شرکت های بازرگانی مرسوم است از حساب بهای تمام شده کالای ساخته شده استفاده می شود. مشابه جدول بهای تمام شده کالای ساخته شده و جدول بهای تمام شده مواد مستقیم مصرف شده پیشنهاد می شود به جای استفاده از این جدول نیز از حساب T کالای ساخته شده استفاده شود که به صورت زیر است:

کالای ساخته شده

موجودی کالای ساخته شده اول دوره	**	بهای تمام شده کالای فروش رفته	**
بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره	**	موجودی کالای ساخته شده پایان دوره	**

مثال: بهای اولیه و بهای تبدیل به ترتیب ۴ و ۳ میلیون ریال و مواد مستقیم مصرف شده ۳۰ میلیون ریال و افزایش موجودی کالای در جریان ساخت ۱/۵ میلیون ریال و بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۰ میلیون ریال گزارش شده است. تغییر در موجودی کالای ساخته شده چند میلیون ریال است؟ (سراسری حسابداری ۸۴)

(۱) ۵/۵ افزایش (۲) ۵/۵ کاهش (۳) ۲/۵ افزایش (۴) ۲/۵ کاهش



سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی فصل دوم

۱- شرکت تولیدی مشرق برای تولید سفارش ۱۰۳ مبلغ ۱۰ میلیون ریال مواد مستقیم و ۳ میلیون ریال مواد غیرمستقیم از انبار تحویل گرفته است. براساس گزارش حسابدار صنعتی این شرکت بهای تمام شده این سفارش ۲۵,۴۵۰,۰۰۰ ریال بوده که ارزش فروش زائادات این سفارش ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال و نرخ جذب سر بار ۵۰٪ دستمزد مستقیم می‌باشد. در صورتی که تنها ۱۰٪ کارکنان این شرکت مشغول کار در سفارش ۱۰۳ باشند خالص پرداختی شرکت مشرق برای این دوره چند ریال است؟ (مالیات ۱۰٪، بیمه سهم کارفرما ۲۳٪ و سهم کارمند ۷٪ می‌باشد).

(۱) ۸,۳۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱۰,۳۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۸۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱۰۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۲- اطلاعات زیر از مدارک حسابداری سال ۹۴ شرکت بهاره استخراج شده است: (ارقام به ریال)

هزینه دستمزد ۵۰۰

مواد اولیه خریداری شده ۴۸۰

هزینه حمل کالای فروش رفته ۷۰

هزینه حمل کالای خریداری شده ۲۰

کاهش در موجودی مواد اولیه ۱۲

افزایش در کالای در جریان ساخت ۱۰

افزایش در حساب موجودی کالا ۲۰

نرخ جذب سر بار براساس دستمزد ۴۰٪

براساس اطلاعات فوق بهای تمام شده کالای فروش رفته این شرکت برای دوره منتهی به ۹۴/۱۲/۲۹ چند ریال است؟

(۱) ۱۱۸۰ (۲) ۱۲۳۰ (۳) ۱۱۸۲ (۴) ۱۱۶۰

۳- در شرکت تولیدی مهرداد بهای تبدیل ۸۰٪ بهای اولیه است و سر بار نیمی از بهای تبدیل را تشکیل می‌دهد. در طی سال ۱۳۹۰ دستمزد مستقیم ۱۶۰ میلیون ریال گزارش شده است. اگر طی همین سال بهای تمام شده کالای فروش رفته و افزایش در موجودی کالای ساخته شده به ترتیب ۸۰ و ۲۰ میلیون ریال گزارش شود، تغییرات در موجودی کالای در جریان ساخت به چه میزان است؟

(۱) ۵۰۰ افزایش (۲) ۵۰۰ کاهش (۳) ۴۶۰ افزایش (۴) ۴۶۰ کاهش

۴- اطلاعات به دست آمده از شرکت پاسارگاد به شرح زیر است:

خالص حقوق و دستمزد ۱۶۶ میلیون ریال

نرخ مالیات ۱۰٪

بیمه سهم کارمند (کارگر) ۷٪

بیمه سهم کارفرما ۲۳٪

اگر حساب کالای در جریان ساخت و سر بار ساخت از بابت دستمزد به ترتیب ۱۳۰ میلیون ریال و ۸۰ میلیون ریال بدهکار شده باشد، درصد ناخالص حقوق و دستمزد پرسنل غیرمستقیم را مشخص کنید.

(۱) ۱۰٪ (۲) ۲۰٪ (۳) ۴۰٪ (۴) ۶۰٪

شرکت تولیدی نوین از روش FIFO برای نگهداری موجودی کالا استفاده می‌کند. اطلاعات زیر از حساب موجودی کالای این شرکت در دسترس است:

موجودی مواد خام	۳۰۰۰kg	۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۲۴۰۰kg	۱,۸۰۰,۰۰۰
کالای در جریان ساخت	عدد ۲۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال	عدد ۳۰۰۰	۳,۶۰۰,۰۰۰
کالای ساخته شده	عدد ۸۰۰۰	۹,۶۰۰,۰۰۰ ریال	عدد ۷۵۰۰	?
ریال ۱۳,۶۰۰,۰۰۰				

طی سال ۱۳۹۴، مجموعاً ۳۶,۸۰۰,۰۰۰ ریال مواد خام خریداری و مجموع هزینه‌های تبدیل ۹,۰۷۵,۰۰۰ ریال است. تعداد کالای فروش رفته ۳۶,۵۰۰ عدد بوده و موجودی کالای در جریان ساخت ابتدا و پایان دوره از نظر مواد ۱۰۰٪ تکمیل و از نظر تبدیل به ترتیب ۷۵٪ و ۶۰٪ است. با توجه به اطلاعات فوق به دو سوال بعد پاسخ دهید.

۵- بهای هر واحد کالای ساخته شده چند ریال است؟

(۱) ۱۲۴۴ ریال (۲) ۱۲۵۰ ریال (۳) ۱۲۳۳ ریال (۴) ۱۳۰۰ ریال

۶- بهای تمام شده کالای فروش رفته چند ریال است؟

(۱) ۴۴,۸۵۰,۰۰۰ (۲) ۴۵,۰۰۰,۰۰۰ (۳) ۴۵,۶۲۵,۰۰۰ (۴) ۴۵,۷۵۰,۰۰۰

۷- حساب موجودی کالای شرکت فرشید در ابتدا و انتهای سال ۹۴ به شرح زیر است:

	انتهای دوره	ابتدای دوره
مواد خام	۲۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
کالای در جریان ساخت	۳۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰
کالای ساخته شده	۲۵۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
	۸۰۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰

مجموع بهای دستمزد مستقیم طی دوره ۲۵۰,۰۰۰ ریال و نرخ جذب سربار برابر با ۲۵٪ مواد مستقیم است همچنین خرید مواد خام طی دوره نیز ۷۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. در صورتی که بهای کالای فروش رفته طی دوره ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال باشد مجموع بهای موجودی کالای برگشتی طی دوره چند ریال است؟ فصل ۲

(۱) ۵۰,۰۰۰ ریال (۲) ۲۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۳۳۷,۵۰۰ ریال (۴) ۳۷۵,۰۰۰ ریال

۸- اطلاعات به دست آمده از شرکت پاسارگاد به شرح زیر است:

خالص حقوق و دستمزد ۱۶۶ میلیون ریال
نرخ مالیات ۱۰٪
بیمه سهم کارمند (کارگر) ۷٪
بیمه سهم کارفرما ۲۳٪

اگر حساب کالای در جریان ساخت و سربار ساخت از بابت دستمزد به ترتیب ۱۳۰ میلیون ریال و ۸۰ میلیون ریال بدهکار شده باشد، درصد ناخالص حقوق و دستمزد پرسنل غیرمستقیم را مشخص کنید.

(۱) ۱۰٪ (۲) ۲۰٪ (۳) ۴۰٪ (۴) ۶۰٪

۹- چنانچه بهای سربار ساخت ۴۰۰,۰۰۰ ریال باشد و هزینه دستمزد مستقیم ۷۵٪ بهای تبدیل و ۴۰٪ بهای اولیه و همچنین تغییرات در موجودی کالا در طی سال به نحوه زیر صورت پذیرد، مطلوب است محاسبه بهای تولید طی دوره.

افزایش در کالای در جریان ساخت ۵۵۰,۰۰۰ ریال

کاهش در کالای ساخته شده ۴۰۰,۰۰۰ ریال

(۱) ۱,۶۰۰,۰۰۰ (۲) ۳,۲۵۰,۰۰۰ (۳) ۳,۴۰۰,۰۰۰ (۴) ۳,۶۰۰,۰۰۰

۱۰- شرکت تولیدی آرمان در نخستین سال فعالیت خود ۴,۳۲۰,۰۰۰ ریال مواد خام خریداری نمود که از این میزان تنها ۳,۹۰۰,۰۰۰ ریال آن در خط تولید استفاده شده است. مجموع بهای تبدیل این دوره ۳,۱۰۰,۰۰۰ ریال است. در صورتی که مبلغ فروش و موجودی کالا در صورت‌های مالی به ترتیب ۹,۰۰۰,۰۰۰ و ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و همچنین درصد سود ناویژه این شرکت ۲۰٪ باشد، ارزش مجموع برگشتی‌های طی دوره این شرکت چند ریال است؟

(۱) ۲۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۴۲۰,۰۰۰ ریال (۳) ۵۸۰,۰۰۰ ریال (۴) ۷۸۰,۰۰۰ ریال

۱۱- اطلاعات زیر مربوط به یک واحد تولیدی در سال قبل است:

مواد مستقیم مصرف شده ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال دستمزد مستقیم ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

سربار ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال مواد مستقیم خریداری شده ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

در صورتی که موجودی کالا شامل مواد اولیه، کالای در جریان ساخت و کالای ساخته شده باشد و در پایان دوره مانده موجودی کالا نسبت به ابتدای دوره در مجموع ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته باشد، بهای تمام شده کالای فروش رفته چند میلیون ریال است؟

(۱) ۲۹ (۲) ۲۸ (۳) ۳۲ (۴) ۳۰

۱۲- در اولین سال مالی بهای تمام شده محصول تولیدی که تماماً تکمیل شده ۸۰۰ میلیون ریال است. هزینه‌های عملیاتی ۳۰۰ میلیون ریال که $\frac{1}{3}$ آن متغیر است. چنانچه $\frac{3}{4}$ محصول تولید شده فروش رفته باشد در پایان سال موجودی کالا چند میلیون ریال

در ترازنامه گزارش خواهد شد؟

(۱) ۳۰۰ (۲) ۳۵۰ (۳) ۳۷۵ (۴) ۲۰۰

۱۳- محصول تکمیل شده ۷ هزار واحد، موجودی در جریان ساخت اول و آخر دوره به ترتیب ۲ و ۴ هزار واحد تا ۵۰٪ کار و سربار تکمیل هستند. چنانچه برای تولید هر واحد نیم ساعت کار صرف شده باشد. چند هزار ساعت کار در تولید صرف شده است؟

۶ (۱) ۴ (۲) ۵ (۳) ۳ (۴)

۱۴- شرکت آلفا فعالیت خود را از فروردین ۱۳۸۸ آغاز نموده است. طبق نتیجه‌گیری‌های حسابدار شرکت، استهلاک سالانه ساختمان شرکت به ترتیب زیر بین فعالیت‌های مختلف تسهیم می‌شود.

فعالیت‌های بخش فروش ۲۰٪
فعالیت‌های بخش اداری ۳۵٪
فعالیت‌های بخش تولید ۴۵٪

اگر تنها ۶۰٪ تولیدات سال ۱۳۸۸ طی همان سال فروخته شود چه درصدی از استهلاک به صورت مستقیم یا غیرمستقیم در گزارش سود و زیان سال ۱۳۸۸ ارائه خواهد شد؟

۱۰۰٪ (۱) ۴۵٪ (۲) ۸۲٪ (۳) ۲۷٪ (۴)

۱۵- حقوق و دستمزد ناخالص ۱۰۰,۰۰۰ ریال است که ۲۵٪ آن هزینه‌های حقوق کارکنان اداری و فروش است و هزینه دستمزد مستقیم ۴۵,۰۰۰ ریال است و مابقی دستمزد غیرمستقیم است. اگر نرخ حق بیمه اجتماعی سهم کارگر و کارفرما به ترتیب ۷٪ و ۲۳٪ باشد. حساب کنترل سربار بابت حقوق و دستمزد چند ریال بدهکار خواهد شد؟

۵۳,۰۰۰ (۱) ۴۷,۲۵۰ (۲) ۵۲,۵۰۰ (۳) ۲۲,۵۰۰ (۴)

برخی اطلاعات مالی شرکت تولیدی قاسم به شرح زیر است:

شرح	اول دوره	آخر دوره
مواد	۴۰,۰۰۰ ریال	۴۲,۰۰۰ ریال
کالای در جریان ساخت	۸,۰۰۰ ریال	۷,۰۰۰ ریال
کالای فروش رفته طی دوره	۳,۰۰۰ واحد	۵,۰۰۰ واحد

۱۶- کالای فروش رفته طی دوره ۳۰,۰۰۰ واحد است و بهای هر واحد کالای ساخته شده اول دوره ۲۰ ریال است. شرکت از روش میانگین موزون برای موجودی‌ها استفاده می‌کند.

مواد مصرف شده ۱۷۹,۰۰۰ (مستقیم ۱۴۹,۰۰۰، غیرمستقیم ۳۰,۰۰۰)

هزینه دستمزد ۹۰,۰۰۰ (مستقیم ۶۰,۰۰۰، غیرمستقیم ۳۰,۰۰۰)

سایر هزینه‌های سربار ۲۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده هر واحد کالای فروش رفته چند ریال است؟

۲۰ (۱) ۲۲ (۲) ۱۱ (۳) ۱۰ (۴)

۱۷- اطلاعات زیر مربوط به یک واحد تولیدی در سال قبل است:

مواد مستقیم مصرف شده ۵ میلیون ریال
دستمزد مستقیم ۱۲ میلیون ریال
سربار ۱۴ میلیون ریال
مواد مستقیم خریداره شده ۶ میلیون ریال

در صورتی که موجودی شامل مواد اولیه، کالای در جریان ساخت و کالای ساخته شده در پایان دوره نسبت به ابتدای دوره در مجموع ۲ میلیون ریال افزایش یافته باشد، بهای تمام شده کالای فروش رفته چند میلیون ریال بوده است؟

۲۹ (۱) ۲۸ (۲) ۳۳ (۳) ۳۰ (۴)

۱۸- شرکت حسین فعالیت خود را در فروردین ۱۳۹۱ آغاز کرده است. استهلاک ساختمان شرکت بین بخش‌های تولیدی، فروش و اداری به ترتیب به نسبت ۴۰٪، ۳۵٪ و ۲۵٪ تسهیم می‌شود. در سال ۹۱، ۸۰٪ تولیدات شرکت به فروش می‌رسد. چه درصدی از استهلاک ساختمان در سود و زیان سال ۱۳۹۱ منعکس می‌شود؟

۹۲٪ (۱) ۶۸٪ (۲) ۳۲٪ (۳) ۱۰۰٪ (۴)

۱۹- برای شرکتی که از روش ادواری برای موجودی کالا استفاده می‌کند. اطلاعات زیر در دست است:

موجودی اول دوره	۱۰۰ واحد، هر واحد ۳۰ ریال
خرید ۹۳/۴/۱	۶۰۰ واحد، هر واحد ۴۰ ریال
خرید ۹۳/۶/۱	۳۰۰ واحد، هر واحد ۶۰ ریال
فروش طی دوره	۶۰۰ واحد، هر واحد ۸۰ ریال

ارزش موجودی کالا در پایان دوره به روش FIFO و LIFO به ترتیب (از راست به چپ) چند ریال است؟

(۱) ۲۲۰۰۰، ۱۵۰۰۰	(۲) ۱۵۰۰۰، ۲۲۰۰۰	(۳) ۲۲۰۰۰، ۲۴۰۰۰	(۴) ۲۲۰۰۰، ۲۴۰۰۰
------------------	------------------	------------------	------------------

۲۰- استفاده از روش FIFO در مقایسه با LIFO در دوران تورم، کدام پیامد را به دنبال خواهد داشت؟

(۱) موجودی پایان سال، بیشتر گزارش خواهد شد.

(۲) سود ویژه، کمتر گزارش خواهد شد.

(۳) سود ویژه، بیشتر گزارش خواهد شد.

(۴) تاثیری در مبلغ سود ویژه ندارد، ولی سود ناویژه بیشتر می‌شود.

۲۱- هزینه‌های تبدیل در شرکتی معادل ۲۰۰,۰۰۰ ریال از دو برابر بهای اولیه کمتر است. چنانچه هزینه دستمزد معادل ۴/۵ میلیون

ریال و نرخ جذب سربار ۱۴۰٪ هزینه دستمزد باشد، جمع هزینه‌های تولید، چند میلیون ریال خواهد بود؟

(۱) ۱۷/۵	(۲) ۱۷/۳	(۳) ۱۶/۸	(۴) ۱۷/۷
----------	----------	----------	----------

* با توجه به اطلاعات زیر که مربوط به شرکت آلفا طی سال ۹۲ است، به سوال‌های ۶۲ و ۶۳ پاسخ دهید. (ارقام به میلیون ریال)

- جمع هزینه‌های تولید طی سال ۷۸۰

- دستمزد مستقیم طی سال ۳۶۰

- هزینه‌های سربار تولیدی ۱۲۰

- موجودی کالا در جریان ساخت ابتدا و انتهای سال به ترتیب ۸ و ۲۰

- موجودی کالای ساخته شده ابتدا و انتهای سال به ترتیب ۱۲۵ و ۱۴۵

۲۲- مواد اولیه مصرف شده و خرید مواد اولیه در طی سال به ترتیب (از راست به چپ) چند میلیون ریال است؟

(۱) ۳۲۰,۳۰۰	(۲) ۳۲۵,۳۰۰	(۳) ۳۰۰,۲۷۵	(۴) ۳۰۰,۳۲۰
-------------	-------------	-------------	-------------

۲۳- بهای تمام شده کالای ساخته شده و بهای تمام شده کالای فروخته رفته، به ترتیب (از راست به چپ) چند میلیون ریال است؟

(۱) ۷۹۲,۷۷۲	(۲) ۷۸۷,۷۷۷	(۳) ۷۷۷,۷۸۷	(۴) ۷۷۲,۷۹۲
-------------	-------------	-------------	-------------

۲۴- موجودی کالای ابتدای دوره شرکت (الف) در اول سال ۱۳x۲ مبلغ ۲۶,۰۰۰ ریال کمتر از میزان واقعی و موجودی کالای پایان دوره

آن مبلغ ۵۲,۰۰۰ ریال بیش از میزان واقعی نشان داده شده است. در نتیجه بهای تمام شده کالای فروخته رفته شرکت (الف) در سال

۱۳x۲:

(۱) ۷۸,۰۰۰ ریال بیشتر است.

(۲) ۲۶,۰۰۰ ریال کمتر است.

(۳) ۷۸,۰۰۰ ریال کمتر است.

(۴) ۲۶,۰۰۰ ریال بیشتر است.

۲۵- بهای تمام شده کالای ساخته شده طی سال ۱۳xx به مبلغ ۱۰,۸۰۰ ریال محاسبه شده و دیگر اطلاعات نیز به قرار زیر است:

مواد اول دوره ۴۸۰ ریال - کالای در جریان ساخت اول دوره ۸۰۰ ریال - سربار کارخانه ۸,۰۰۰ ریال - دستمزد مستقیم ۲۰۰ ریال -

خرید مواد طی دوره ۳,۰۰۰ ریال - کالای در جریان ساخت پایان دوره ۱,۲۰۰ ریال - مواد پایان دوره ۸۰ ریال، برگشت از خرید مواد

چند ریال است؟

(۱) ۳۰۰	(۲) ۴۰۰	(۳) ۶۰۰	(۴) ۸۰۰
---------	---------	---------	---------