

حسابدار بهای تمام شده

شاخه: کاردانش

زمینه: خدمات

گروه شغلی: امور مالی و بازرگانی

رشته مهارتی: حسابداری مالی

نام استاندارد مهارتی پیش نیاز: کمک حسابدار

کد استاندارد مبنا:

۴	۳	۱	۱	۲	۰	۴	۵	۰	۰	۹	۰	۰	۰	۱
ISCO-08				سطح مهارت	شناسه گروه			شناسه شغل			شناسه شایستگی			نسخه

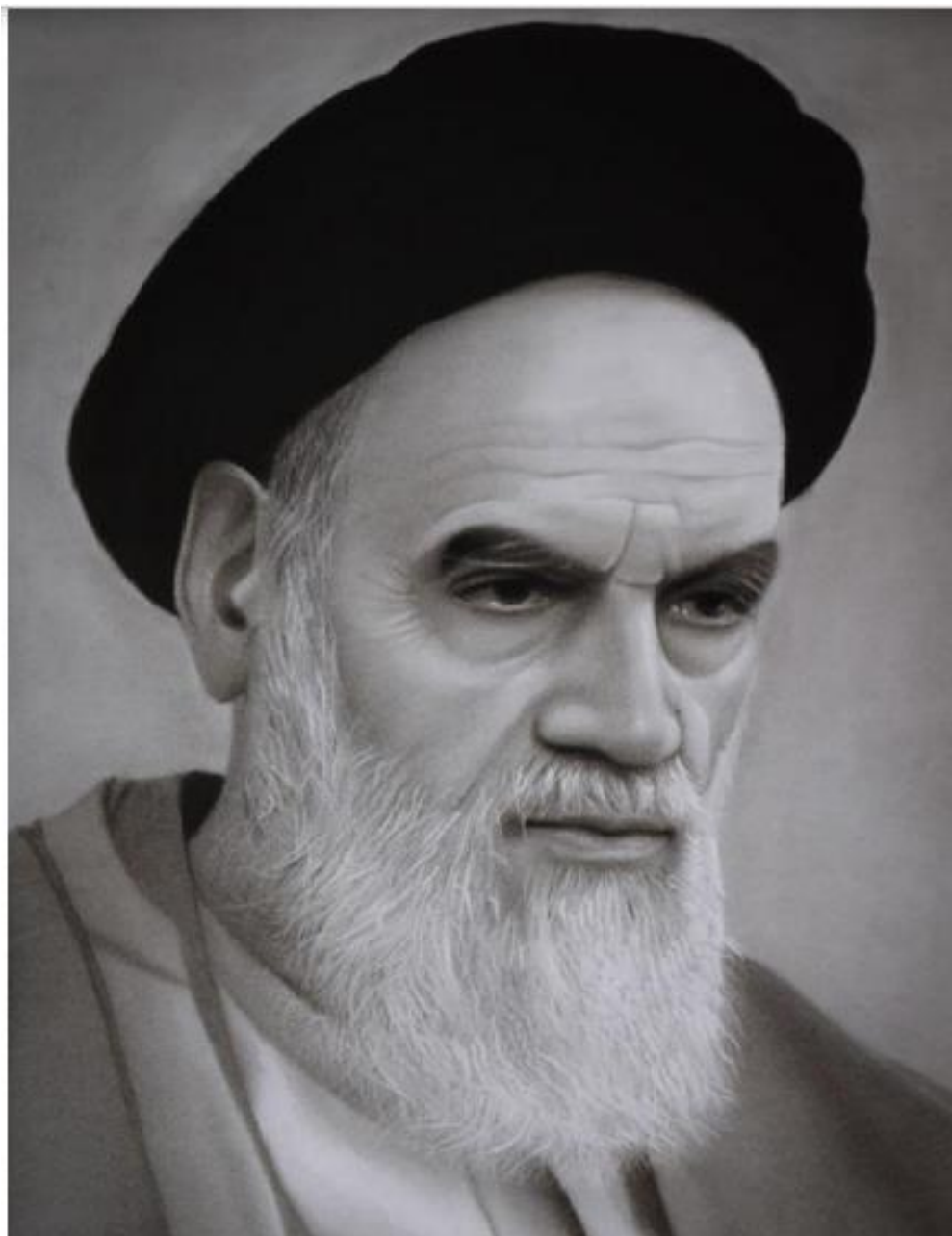
سرشناسه	: دبیرخانه راهبری حسابداری مستقر در شهرستانهای استان تهران
نویسنده مختاریان / زهرا منصوری / فاطمه مختاری / محمد حسن دانای باغکی / یوکابد کرمدار /	
ایوب سوقی / فرید رحیمی / کژال مخلص / شهناز محمودی / فرزانه وصالی مقدم / سمیرا محمدی	
زاده / رضا سالاری فرد / فرزانه رستگارفرد / مهناز پورجعفری / سارا سعادتیان / فهیمه سازگارا	
/مرضیه روزخوش-	
عنوان و نام پدیدآور	: حسابدار بهای تمام شده / مولف دبیرخانه راهبری حسابداری
مستقر در شهرستانهای استان تهران	
مشخصات نشر	:
مشخصات ظاهری	: ۲۹۴ ص.
شابک	:
وضعیت فهرست نویسی	: فیپا
یادداشت	: کتابنامه.
موضوع	: حسابداری بهای تمام شده
شناسه افزوده	: دبیرخانه راهبری حسابداری مستقر در شهرستانهای استان تهران
رده بندی کنگره	:
رده بندی دیویی	:
شماره کتابشناسی ملی	:
اطلاعات رکورد کتابشناسی:	فیپا

نام کتاب: حسابدار بهای تمام شده / مولف دبیرخانه راهبری حسابداری مستقر در شهرستانهای استان تهران. / نویسنده مختاریان / زهرا منصوری / فاطمه مختاری / محمد حسن دانای باغکی / یوکابد کرمدار / ایوب سوقی / فرید رحیمی / کژال مخلص / شهناز محمودی / فرزانه وصالی مقدم / سمیرا محمدی زاده / رضا سالاری فرد / فرزانه رستگارفرد / مهناز پورجعفری / سارا سعادتیان / فهیمه سازگارا /مرضیه روزخوش/

زیر نظر دبیر دبیرخانه کشوری؛ محمدرضا اردستانی رستمی

تعداد صفحات: ۲۹۴ صفحه ؛ / نوبت چاپ: اول ، تابستان ۱۴۰۱

کلیه این حقوق متعلق به دبیرخانه راهبری حسابداری مستقر در شهرستانهای استان تهران می باشد و هرگونه کپی برداری از این مجموعه شرعا و قانونا مجاز نمی باشد



در تحصیل علم و فراگرفتن دانش و اخلاق و کردار نیکو کوشا باشید، که افراد متعهد و سودمندی برای
اسلامی بزرگ و میهن عزیزمان باشید.

امام خمینی (ره)

پیشگفتار:

حمد و سپاس خالق بزرگ را که به ما فرصت عطا نمود تا با همراهی سرگروه‌های چندین استان کشور، بار دیگر گامی بزرگ جهت رفع نیاز و تأمین منبع واحد برای استاندارد «حسابدار بهای تمام شده» برداریم.

نیاز هنرآموزان و هنرجویان به منبع واحد که کلیه سرفصل‌های این استاندارد را پوشش دهد، دبیرخانه راهبری کشوری مستقر در شهرستان‌های استان تهران را بر آن داشت تا با تشکیل کارگروه تخصصی کشوری، تألیف کتاب حاضر را در برنامه کار خود قرار دهد.

این کتاب بر مبنای استاندارد مهارتِ حسابدار بهای تمام شده (کد استاندارد ۴۳۱۱۲۰۴۵۰۰۹۰۰۰۱) مصوب گروه برنامه ریزی درسی امور مالی و بازرگانی تهیه شده است.

کتاب پیش رو مشتمل بر هشت فصل آموزشی است که بر مبنای هشت توانایی مهارتی، تقسیم‌بندی شده است و مؤلفان در تدوین آن، تمام تلاش و کوشش خود را برای رعایت سرفصل‌های مصوب و آموزش عملی مطالب صرف نموده‌اند.

در خلال مطالب آموزشی، فعالیت‌های کلاسی جهت پویایی بیشتر دانش‌آموزان در نظر گرفته شده است. به منظور افزایش بازدهی آموزشی توصیه می‌شود، فعالیت‌های فردی و گروهی را در کنار مطالعه مطالب نظری، انجام دهید. هرچند مؤلفان تمام تلاش خود را برای ارائه‌ی بدون نقص مطالب به کار گرفته‌اند، اما بدون شک کتاب حاضر، عاری از اشتباه و خطا نیست. از تمامی هنرآموزان و هنرجویان عزیز خواستاریم با ارائه‌ی پیشنهادات و انتقادات سازنده‌ی خود، ما را در بهبود کتاب و رفع نواقص و اشکالات احتمالی یاری رسانند.

در پایان لازم است از تلاش‌ها و پیگیری‌های سرگروه‌های آموزشی استان اصفهان، به عنوان استان معین و همچنین سرگروه‌های استان‌های خراسان رضوی و شهرستان‌های تهران، به عنوان کارگروه بازنگری محتوا و سرگروه‌های استان‌های فارس، خراسان شمالی، تهران، کرمان، گیلان، البرز و کردستان، به عنوان کارگروه تولید محتوا و کلیه بزرگوارانی که جهت افزایش کیفیت این مجموعه خالصانه گام برداشتند، تشکر و قدردانی نماییم.

من الله التوفیق

دبیرخانه راهبری کشوری، مستقر در شهرستان‌های تهران

فهرست مطالب:

فصل اول: پیاده سازی مفاهیم حسابداری بهای تمام شده	۷
فصل دوم: طبقه بندی هزینه ها و گزارشات	۱۹
فصل سوم: ثبت و کنترل هزینه مواد	۴۳
فصل چهارم: هزینه یابی سربار در مؤسسات تولیدی	۹۷
فصل پنجم: هزینه یابی در مؤسسات تولیدی	۱۲۵
فصل ششم: محاسبه حقوق و دستمزد کارگران بخش غیر دولتی (تأمین اجتماعی)	۱۸۹
فصل هفتم: ثبت، تنظیم یا محاسبه ی حقوق و دستمزد در واحدهای تولیدی (بهای تمام شده)	۲۳۷
فصل هشتم: انجام محاسبات بهای تمام شده و تهیه جداول و گزارشات مربوطه با استفاده از نرم افزار اکسل	۲۷۱

فصل اول



پیاده سازی مفاهیم حسابداری بهای تمام شده

هدف های رفتاری: در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

در پایان این فصل از هنرجویان انتظار می رود:

- ✓ مفهوم حسابداری بهای تمام شده را بیان نمایند.
- ✓ اهمیت و کاربرد حسابداری بهای تمام شده را شرح دهند.
- ✓ اصطلاحات متداول در حسابداری بهای تمام شده را شرح دهند.
- ✓ وظایف حسابداری بهای تمام شده را شرح دهند.
- ✓ عوامل تشکیل دهنده بهای تمام شده را نام ببرند.
- ✓ حساب کنترل کالای در جریان ساخت و عواملی که به این حساب بدهکار یا بستانکار می شوند را شرح دهند.

مقدمه

حسابداری بهای تمام شده، شاخه ای از حسابداری است که وظیفه‌ی آن شناخت، جمع‌آوری، پردازش و گزارشگری اطلاعات مربوط به عوامل بهای تمام شده و محاسبه‌ی بهای تمام شده‌ی محصولات و خدمات و همچنین ارائه‌ی روش‌های تقلیل بهای تمام شده‌ی تولید از طریق تجزیه و تحلیل گزارش‌ها می‌باشد. حسابداری بهای تمام شده جدا از حسابداری مالی نیست و با به کارگیری آن، بخشی از وظایف حسابداری مالی به منظور ارتقای سطح کیفیت اطلاعات به حسابدار بهای تمام شده محول می‌شود.

حسابداری بهای تمام شده به عنوان بازوی مدیریت جهت برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری و کنترل عوامل بهای تمام شده تلقی می‌شود و با بررسی اطلاعات جمع‌آوری شده و ارائه‌ی آن به مدیران امکان کنترل عوامل بهای تمام شده تولید فراهم می‌گردد.

هدف این فصل آشنایی هنجاریان با مفاهیم و اصطلاحات، کاربرد و جایگاه حسابداری بهای تمام شده و همچنین اجزای بهای تمام شده و انواع کالاها می‌باشد.

۱-۱ مفهوم حسابداری بهای تمام شده و تفاوت آن با حسابداری مالی

حسابداری، هر روزه نقشی اساسی‌تر در تمامی بخش‌های اقتصادی دست یافته و به ویژه با ظهور کامپیوترها و گسترش استفاده از آنها در شرکت‌ها و مؤسسات مختلف، بر اهمیت و نقش واقعی آن افزوده می‌شود. افراد و مؤسسات گوناگون نظیر بیمارستان‌ها، مدارس، مؤسسات دینی و خیریه دوایر دولتی از یک سو و شرکت‌ها و واحدهای مختلف تولیدی-تجاری از سوی دیگر باید اطلاعات لازم در مورد درآمدها و مخارج خود را بر اساس اصول حسابداری تهیه کنند.

حسابداری بهای تمام شده شاخه‌ای از علم و فن حسابداری است که وظیفه جمع‌آوری اطلاعات مربوط به عوامل هزینه و محاسبه بهای تمام شده محصولات و خدمات را بر عهده داشته و با تجزیه و تحلیل گزارش‌ها و بررسی راه‌های تولید، روش‌های تقلیل بهای تمام شده تولیدات را بیان می‌کند.

در واقع حسابداری صنعتی یا حسابداری بهای تمام شده یک ابزار بسیار مهم در اختیار مدیریت می‌باشد تا مدیران با استفاده از حسابداری صنعتی، بهای تمام شده تولیدات را محاسبه نموده و کنترل خود را بر روی هزینه‌های مواد، دستمزد و سایر هزینه‌های تولید اعمال کنند.

مدیران اگر گزارشات دقیق و صحیحی از عوامل هزینه نداشته باشند در تصمیم‌گیری خود در جهت افزایش تولید یا سایر تصمیم‌گیری‌ها و راه انجام تصمیمات خود با مشکل مواجه خواهند شد.

به عنوان مثال فرض کنید در صورتی که هدف تغییر نوع محصول تولید شده یا افزایش تولید باشد باید اطلاعات دقیقی از هزینه تولید وجود داشته باشد تا بتوان تصمیم گرفت که اگر ماشین آلات جدید خریداری شوند مقرون به صرفه است و یا ماشین آلات تعویض شوند، و یا اینکه ماشین آلات اجاره گرفته شوند.

۱-۱-۱ تعریف حسابداری بهای تمام شده

حسابداری بهای تمام شده به شاخه‌ای از حسابداری اطلاق می‌شود که اطلاعات مربوط به عوامل هزینه را جمع‌آوری می‌کند، بهای تمام شده محصولات و خدمات را محاسبه می‌نماید و همچنین از طریق تحلیل و بررسی هزینه‌های تولید اطلاعات سودمندی برای تصمیم‌گیری مدیریت فراهم می‌آورد و روش‌های تقلیل بهای تمام شده تولید از طریق تجزیه و تحلیل گزارش‌ها و بررسی شیوه‌های تولید را عهده‌دار می‌باشد.

۱-۱-۲ تعریف حسابداری مالی

حسابداری مالی سیستمی برای روش ثبت، خلاصه‌نویسی و جمع‌آوری گزارشات زیاد معامله در یک کسب و کار است، تا شکل معینی از وضعیت مالی و کارایی آن بدست آورند. هدف اصلی حسابداری مالی تهیه صورت-های مالی شامل ترازنامه، صورت سود و زیاد و به دست آوردن جریان وجوه نقد می‌باشد که عملکرد کارایی آن سازمان در زمان یک دوره خاص و وضعیت مالی را در نقطه خاصی از زمان بیان می‌کند.

۱-۱-۳ تفاوت حسابداری بهای تمام شده و حسابداری مالی

هدف از تهیه و ارائه صورت‌های مالی و گزارشات در حسابداری مالی و حسابداری بهای تمام شده متفاوت است به طوری که در حسابداری مالی، هدف ارائه اطلاعات به تصمیم‌گیرندگان برون سازمانی است ولی در حسابداری بهای تمام شده، هدف ارائه اطلاعات به تصمیم‌گیرندگان درون سازمانی می‌باشد.

نوع گزارشی که در حسابداری مالی ارائه می‌شود محدود به صورت‌های مالی اساسی و یادداشت‌های پیوست می‌باشد در حالی که در حسابداری بهای تمام شده اطلاعات و گزارش‌هایی که تهیه می‌گردد بستگی به نیاز مدیریت شرکت تجاری دارد.

۱-۲ اهمیت و کاربرد حسابداری بهای تمام شده

کاهش هزینه‌ها، کنترل موجودی کالاها یا محصولات، گرفتن تصمیم‌های دقیق برای قیمت‌گذاری محصولات از کاربردهایی هستند که ارزیابی آنها برای شرکت‌ها بسیار کمک‌کننده می‌باشد.

در عرصه تولید و پیشرفت شرکت‌های تولیدی انجام اقداماتی مانند تجزیه و تحلیل، پیش‌بینی و برآورد هزینه‌ها بسیار حیاتی است و شرکت‌ها باید همیشه آماری دقیق از بهای تمام شده مواد اولیه محصولات خود داشته باشند تا در هنگام تولید محصولات بتوانند تصمیماتی درست و دقیق بگیرند.

این شاخه از حسابداری، مدیریت را در برآورد و جمع‌آوری اطلاعات مربوط به عوامل هزینه شامل هزینه مواد اولیه، هزینه حقوق و دستمزد و سایر هزینه‌های تولیدی یاری می‌نماید. این عمل به مدیران امکان می‌دهد تا

جهت افزایش تولید با توسعه تأسیسات و تغییر ماشین آلات از طرق مختلف مانند خرید، تعویض، ساخت و یا اجاره تأسیسات و ماشین آلات جدید تصمیم‌گیری نمایند. همچنین برآورد و جمع آوری اطلاعات می‌تواند مدیران را در جهت کاهش تولید در شرایط نامناسب یاری نماید.

مهمترین کاربرد حسابداری بهای تمام شده (صنعتی) محاسبه بهای تمام شده‌ی محصولات ساخته شده در مؤسسات تولیدی می‌باشد.

۱-۳ جایگاه حسابداری بهای تمام شده در مؤسسات

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 دارد.

دایره حسابداری مالی، و وضعیت مالی مؤسسه را در قالب گزارش (صورت خلاصه سود و زیان، ترازنامه و صورت گردش وجوه نقد) منعکس می‌نماید و نشان‌دهنده‌ی این است که فعالیت‌های مؤسسه در طول دوره مالی چه نتایج کلی در بر داشته است، ولی دایره حسابداری بهای تمام شده به جزئیات فعالیت‌های دوایر 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 شده‌ی 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.

۱-۴ وظایف حسابدار بهای تمام شده عبارت است از:

- ۱- ایجاد روش‌ها و شیوه‌های اعمال کنترل در جهت کاهش معقول هزینه‌ها
- ۲- کمک به مدیران در جهت اجرای برنامه‌ها
- ۳- ارزیابی موجودی کالا، موجودی مواد، موجودی کالای در جریان ساخت و موجودی کالای ساخته شده
- ۴- منظور هزینه‌یابی و قیمت گذاری آنها و نیز ارائه روش‌های کنترل مقداری موجودی‌ها
- ۵- راهنمایی مدیریت در جهت تصمیم‌گیری‌های نهایی به منظور انتخاب بهترین راه حل از راه حل‌های موجود
- ۶- پیش‌بینی و برآورد هزینه‌های تولید برای یک دوره معین از طریق تنظیم بودجه
- ۷- جمع‌آوری، تفکیک، ثبت و تسهیم هزینه‌ها

فعالیت ۱-۱

در مورد سایر وظایف حسابداری بهای تمام شده در کلاس، بحث نمایید.

۱-۵ اصطلاحات متداول حسابداری بهای تمام شده :

دانش‌ها و فنون مختلف، هر یک دارای اصطلاحاتی هستند که به کارگیری صحیح آنها، فرایند یادگیری را ساده‌تر می‌سازد. در حوزه دانش حسابداری صنعتی نیز اصطلاحات گوناگونی مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد که آشنایی با مفهوم برخی از پرکاربردترین این اصطلاحات، درک مطالب مقدماتی را آسان می‌سازد. در این قسمت برخی از این اصطلاحات را به طور خلاصه تعریف می‌کنیم.

۱-۵-۱ عوامل بهای تمام شده

عبارت است از هزینه‌هایی که برای ساخت محصول به مصرف می‌رسند و شامل مواد اولیه، دستمزد و هزینه‌های غیر مستقیم تولید (سربار ساخت) می‌باشند.

۱-۵-۲ تولید

عبارت از، تغییر شکل و یا تغییر ماهیت مواد، طی مراحل مختلف به کالای ساخته شده است به طوری که پس از این تغییر، مواد خام دیگر شکل و ماهیت قبلی را نداشته باشد. به عنوان مثال، در کارخانه‌های ذوب آهن، سنگ آهن را به آهن ورق، تیر آهن و ... تبدیل می‌نمایند.

۱-۵-۳ بهایابی و هزینه‌یابی

به فرآیند شناسایی، طبقه‌بندی، اندازه‌گیری، تلخیص و جمع‌آوری هزینه‌ها، هزینه‌یابی می‌گوییم. با توجه به اینکه شناسایی هزینه‌ها، بخشی از فرآیند سیستم حسابداری بهای تمام شده به شمار می‌آید، شناخت روش‌های هزینه‌یابی در حسابداری بهای تمام شده ضروری می‌باشد. هزینه‌یابی در حسابداری بهای تمام شده به معنای محاسبه‌ی منابع فدا شده جهت رسیدن به هدف خاصی تعریف می‌شود.

محاسبه بهای تمام شده کالای ساخته شده و محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت را اصطلاحاً بهایابی (هزینه‌یابی) گویند.

۱-۵-۴ کالای ساخته شده

به محصولاتی گفته می‌شود که فرآیند تولید را طی نموده و اصطلاحاً تکمیل شده و برای فروش آماده باشند.

۱-۵-۵ کالای در جریان ساخت

به محصولات یا موجودی‌هایی اطلاق می‌شود، که ساخت آن هنوز به پایان نرسیده و تکمیل نشده باشند.

به عنوان مثال: در یک پالایشگاه، نفت خام که به عنوان مواد اولیه می باشد در یک فرآیند تولید به محصولات و فرآورده هایی مانند بنزین هواپیما، بنزین سوپر، بنزین معمولی، نفت سفید، نفت گاز، نفت کوره، قیر و ... تبدیل می شود.

در مؤسسات تولیدی حسابداری تحت سرفصل حساب کالای در جریان ساخت و یا حساب کنترل کالای در جریان ساخت که در واقع حساب تولید محصول است، استفاده می شود و هزینه هایی را که بهای تمام شده محصول را تشکیل می دهند (شامل مواد اولیه مستقیم، دستمزد مستقیم و هزینه های غیرمستقیم تولید) به بدهکار حساب کنترل کالای در جریان ساخت منظور می شوند.

به عبارت دیگر، حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازاء هر یک از عوامل بهای تمام شده که در ساخت محصول به مصرف رسیده اند، بدهکار می گردد و پس از ساخت محصول در واحد تولیدی و انتقال آن به مراحل بعدی تولید و یا انتقال به انبار، بهای تمام شده محصول محاسبه و از حساب کنترل کالای در جریان ساخت خارج می شود.

به عبارت دیگر حساب کنترل کالای در جریان ساخت معادل بهای تمام شده کالای ساخته شده، بستانکار می گردد. باید توجه داشت که مانده حساب کنترل کالای در جریان ساخت، بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره را نشان می دهد. به عبارت دیگر محصولاتی که طی دوره مالی فرآیند تولید را به طور کامل طی نکرده باشند، به عنوان موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره در حساب کنترل کالای در جریان ساخت باقی می مانند.

این محصولات در دوره مالی بعد تکمیل شده و به مراحل بعدی یا به انبار کالای ساخته شده منتقل می گردند. چنانچه در یک کارخانه چند نوع محصول ساخته شود و یا اگر محصولات یک کارخانه در چند دایره تولید شوند، در دفتر کل یک حساب تحت سرفصل حساب کنترل کالای در جریان ساخت در نظر گرفته می شود و در دفتر معین برای هر محصول یا برای هر دایره حسابداری جداگانه تحت سرفصل های حساب کالای در جریان ساخت محصول و یا حساب کالای در جریان ساخت دایره در نظر گرفته می شود.

حساب کالای در جریان ساخت			
مواد اولیه مصرفی	***	بهای تمام شده کالای ساخته شده	**
دستمزد مستقیم	**		
هزینه های غیر مستقیم	**	مانده بهای تمام شده کالای	**
(سر بار تولید)		در جریان ساخت آخر دوره	
	***		***

۱-۶ عوامل (اجزای) بهای تمام شده:

عوامل بهای تمام شده که به آن عوامل هزینه نیز گفته می‌شود، عبارت از هزینه‌هایی است که به صورت مستقیم و غیرمستقیم در ساخت محصول به مصرف می‌رسند. این عوامل معمولاً از سه قسمت شامل مواد اولیه، دستمزد و سربار تولید تشکیل می‌شوند.

۱-۶-۱ مواد اولیه

برای ساخت محصول باید از موادی که در طبیعت وجود دارد یا کالاهایی که در کارخانه‌های دیگر ساخته شده‌اند استفاده نمود. به این دسته از مواد، مواد اولیه گفته می‌شود. به عنوان مثال، مواد اولیه برای کارخانه ریسندگی، پنبه می‌باشد که از طبیعت بدست می‌آید و به نخ تبدیل می‌شود. در حالی که مواد اولیه برای کارخانه بافندگی، نخ می‌باشد که کالای ساخته شده کارخانه ریسندگی بوده است.

مواد اولیه رکن اصلی تولید کالا و محصول می‌باشد، مواد اولیه تولید خود به دو بخش زیر تقسیم می‌شود:

- مواد مستقیم: آن بخش از مواد مصرفی که از کالای ساخته شده جدائی ناپذیر است و مستقیماً در ساخت کالا نقش دارد به عنوان مثال آرد در تولید نان.

- مواد غیرمستقیم: آن بخش از مواد مصرفی که برای تکمیل کالا ضروری می‌باشد ولیکن به علت مصرف ناچیز آن نمی‌توان آن را به عنوان مواد مستقیم مصرفی تولید طبقه‌بندی کرد مانند مصرف میخ در ساخت میز و کمد چوبی.

چند نمونه مواد مستقیم و غیر مستقیم نام ببرید.

فعالیت ۲-۱

۱-۶-۲ دستمزد

حقوق و حق الزحمه‌ای که در جریان تولید و ساخت برای تبدیل مواد به کالا به کارگران پرداخت می‌شود را به عنوان دستمزد تولید شناسایی می‌کنند.

دستمزد نیز به دو بخش زیر تقسیم خواهد شد:

- دستمزد مستقیم: حقوق و دستمزد کارگرانی که به صورت مستقیم در تولید محصول نقش دارند مانند هزینه‌ی دستمزد کارگران برش چوب در تولید میز.

- دستمزد غیرمستقیم: دستمزدی است که بابت کاری پرداخت می‌شود که مستقیماً در ساخت و ترکیب کالای ساخته شده نقش نداشته است مانند حقوق نگهبانان و سرکارگران کارخانه و ...

فعالیت ۳-۱	چند نمونه دستمزد مستقیم و غیر مستقیم نام ببرید.
------------	---

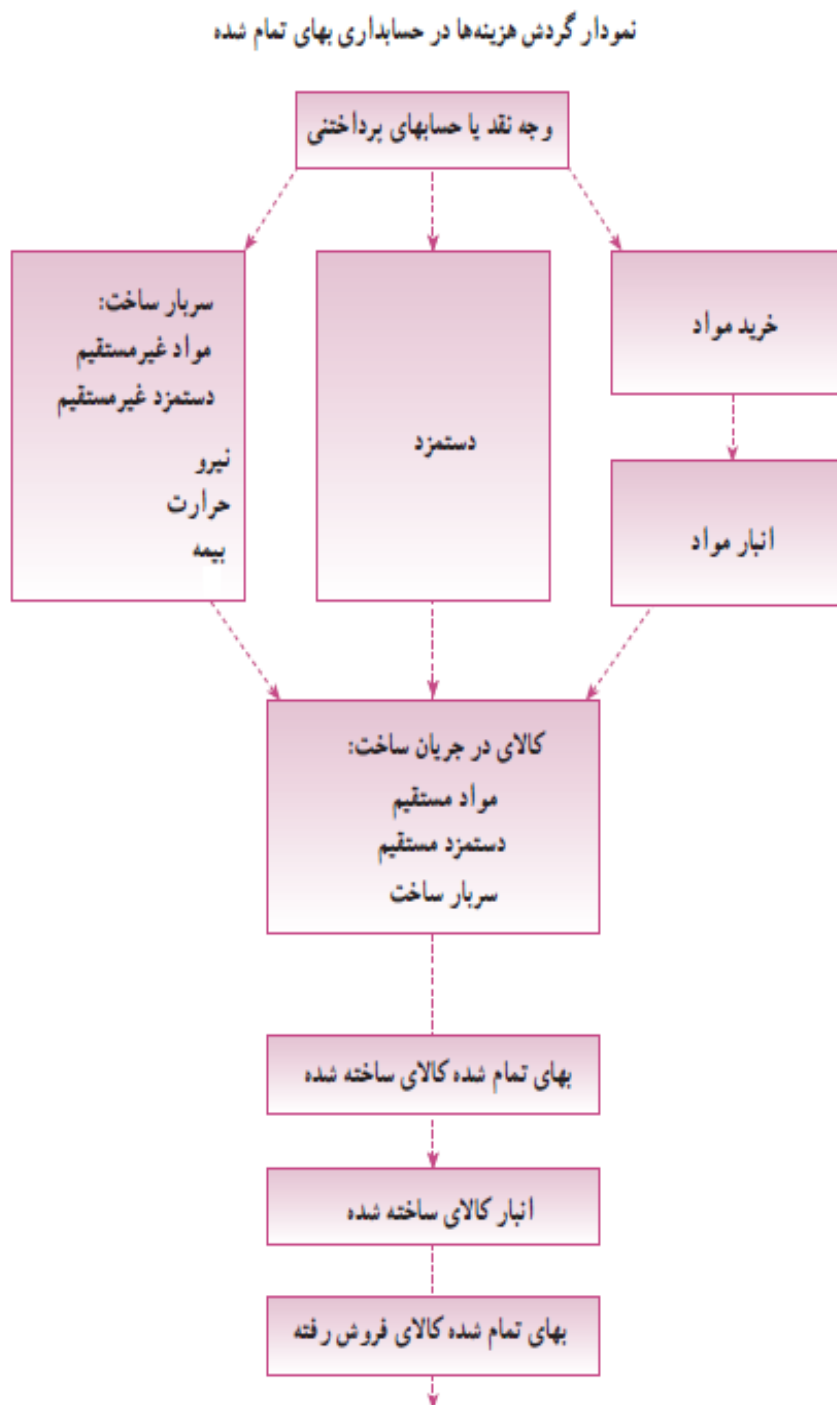
۱-۶-۳ سایر هزینه های غیرمستقیم تولید (سربار ساخت)

هزینه های غیرمستقیم تولید که معمولاً به آن، سربار ساخت و یا سربار تولید نیز می گویند، شامل همه هزینه های تولید غیر از مواد مستقیم و دستمزد مستقیم می باشد.

بعضی از این هزینه ها عبارتند از: مواد غیرمستقیم (میخ در تولید میز) دستمزد غیرمستقیم (حقوق نگهبانان در کارگاه تولید میز)، هزینه اجاره کارخانه، هزینه استهلاک ساختمان، ماشین آلات و تأسیسات، هزینه بیمه شامل (بیمه کارخانه، بیمه های اجتماعی کارگران، بیمه بیکاری)، هزینه سوخت و روشنایی کارخانه، هزینه تعمیر ماشین آلات و تأسیسات کارخانه و هزینه نگهداری ماشین آلات و ساختمان و تأسیسات کارخانه.

۱-۷ گردش هزینه ها در حسابداری بهای تمام شده بر اساس انواع کالا:

گردش هزینه ها در حسابداری بهای تمام شده بر اساس انواع کالاهای موجود (موجودی کالای اولیه، موجودی کالای در جریان ساخت و موجودی کالای ساخته شده) به شرح زیر است:



سوالات چهار گزینه‌ای پایان فصل اول



۱. اگر در یک کارخانه چند نوع محصول ساخته شود، با حساب کالای در جریان ساخت در دفتر کل و دفتر معین به چه صورت عمل میشود؟

الف) در دفتر معین برای تمام محصولات فقط یک حساب و در دفتر کل برای هر یک از محصولات حسابی جداگانه افتتاح می‌گردد.

ب) در دفتر معین برای هر محصول یک حساب و در دفتر کل برای تمام محصولات یک حساب افتتاح می‌گردد.

ج) در دفتر معین برای تمام محصولات یک حساب و در دفتر کل نیز برای تمام محصولات یک حساب افتتاح می‌شود.

د) در دفتر معین برای هر یک از محصولات یک حساب و در دفتر کل نیز برای هر محصول حسابی جداگانه افتتاح می‌گردد.

۲. مهم‌ترین وظیفه حسابداری بهای تمام شده کدامیک از این موارد است؟

الف) محاسبه هزینه جابه جایی یک مسافر در یک مؤسسه مسافری

ب) محاسبه هزینه خرید مواد اولیه همراه با تمام هزینه‌های مرتبط با خرید مواد

ج) محاسبه بهای تمام شده کالاهای ساخته شده در یک واحد تولیدی

د) محاسبه شهریه یک دانش آموز در طول یک دوره مالی در یک واحد آموزشی

۳. کدام یک از عبارتهای زیر صحیح است؟

الف) مانده حساب کنترل کالای در جریان ساخت در پایان دوره، بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره را نشان می‌دهد.

ب) حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازای مواد اولیه مستقیم بدهکار می‌شود.

ج) حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازای سربار ساخت بستانکاری می‌شود.

د) حساب موجودی کالای ساخته شده به ازای بهای تمام شده تولید بستانکاری می‌شود.

۴. پس از ساخت و تکمیل کالا، بهای تمام شده کالای ساخته شده به کدام حساب انتقال می‌یابد؟

الف) کنترل کالای در جریان ساخت

ب) بهای تمام شده کالای فروش رفته

ج) صندوق، بانک یا حسابهای پرداختنی

د) موجودی کالای ساخته شده

۵. حساب کنترل کالای در جریان ساخت و حساب موجودی کالای ساخته شده به ترتیب در کدام گروه طبقه‌بندی می‌شوند؟

الف) هزینه . دارایی ب) دارایی . دارایی ج) هزینه . هزینه د) دارایی . هزینه



- ۱) حسابداری بهای تمام شده را تعریف کنید.
- ۲) اهمیت حسابداری بهای تمام شده را با ذکر یک مثال به طور خلاصه توضیح دهید.
- ۳) سه وظیفه از وظایف حسابداری بهای تمام شده را نام ببرید.
- ۴) منظور از هزینه‌یابی چیست؟
- ۵) تولید را تعریف کنید.
- ۶) کالای در جریان ساخت به کدام محصول گفته می‌شود؟
- ۷) عوامل بهای تمام شده را نام ببرید.
- ۸) چهار نمونه از هزینه‌های غیر مستقیم تولید را نام ببرید.
- ۹) حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازای کدام یک از عوامل بهای تمام شده، بدهکار می‌شود؟
- ۱۰) حساب کنترل کالای در جریان ساخت به ازای کدام عوامل، بستانکار می‌شود؟
- ۱۱) مانده حساب کنترل کالای در جریان ساخت در پایان دوره، نشان‌دهنده چیست؟
- ۱۲) بهای تمام شده کالای ساخته شده که پس از تکمیل کالا محاسبه می‌شود، از حساب کنترل کالای در جریان ساخت به کدام حساب منتقل می‌گردد؟

فصل دوم



طبقه‌بندی هزینه‌ها و گزارشات

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- مفهوم هزینه، زیان و بهای تمام شده را بداند.
- انواع طبقه بندی هزینه ها را یاد گرفته باشد.
- استفاده کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی را تشخیص دهد.
- انواع گزارش های درون سازمانی و برون سازمانی را یاد گرفته باشد.
- گزارش های درون سازمانی را تهیه کند.
- گزارش های برون سازمانی را تهیه و ارائه نماید.

در مؤسسات تولیدی، هزینه‌ها به طرق مختلفی طبقه‌بندی می‌شوند. طبقه‌بندی هزینه‌ها به مدیران شرکت این امکان را می‌دهد تا بر اساس اهداف از پیش تعیین شده، هر هزینه‌ای را در طبقه خود مورد مطالعه و تجربه و تحلیل قرار دهند. همچنین در واحدهای تولیدی معمولاً در پایان هر دوره مالی و یا در پایان هر ماه گزارش-های متعددی تهیه می‌گردد. این گزارش‌ها باید بر اساس اصول پذیرفته شده حسابداری تنظیم شوند تا استفاده از آنها برای افراد مختلف امکان‌پذیر باشد.

هدف این فصل آشنایی هنرجویان با مفهوم هزینه، زیان، بهای تمام شده، انواع طبقه‌بندی هزینه‌ها، همچنین انواع گزارش‌های درون سازمانی و برون سازمانی است.

۱-۲ مفهوم هزینه در مؤسسات تولیدی

تعاریف زیادی از مفهوم هزینه در کتب و نشریات حسابداری وجود دارد که برخی تعاریف به شرح زیر در مورد مفهوم هزینه ارائه گردیده است:

۱- **هزینه:** عبارت است از کاهش در خالص دارایی‌ها در نتیجه‌ی استفاده از خدمات اقتصادی به منظور تحصیل درآمد.

هزینه یعنی از دست دادن منابع در جهت کسب منفعت (درآمد) که منافع کسب شده کاملاً منقضی شده‌اند. **هزینه** عبارت است از قیمت مبادله منابع از دست رفته یا فدا شده به منظور تضمین منافع.

۲- **زیان :** یعنی از دست دادن منابع بدون کسب هرگونه منفعت (درآمد).

۳- **بهای تمام شده :** عبارت است از منابع صرف شده در جهت کسب منبع یا منابع دیگر.

۲-۲ مقایسه هزینه و بهای تمام شده

۱- بهای تمام شده دارای منافع آتی است، در حالی که هزینه منافع آتی ندارد. به عبارت دیگر منافع بهای تمام شده منقضی نشده است، در حالی که منافع حاصل از تحمل هزینه منقضی شده است.

۲- هم بهای تمام شده هم هزینه هدفمند هستند.

۳-۲ مقایسه هزینه و زیان

۱- هزینه منافعی در گذشته ایجاد کرده است، در حالی که زیان در گذشته منفعتی به دنبال نداشته است.

۲- هزینه ارادی و هدفمند است اما زیان غیر ارادی و ناخواسته است.

۳- هزینه قابل کنترل است اما زیان قابلیت کنترل چندانی ندارد.

در جدول زیر نمونه هایی از انواع مختلف هزینه ارائه شده است:

	زیان	هزینه	بها
منافع	فاقد منافع	دارای منافع گذشته	دارای منافع آتی
هدف	ندارد	دارد	دارد
قابلیت کنترل	نمی باشد	می باشد	می باشد
ارادی بودن	نمی باشد	می باشد	می باشد

۲-۴ انواع طبقه بندی هزینه ها در مؤسسات تولیدی

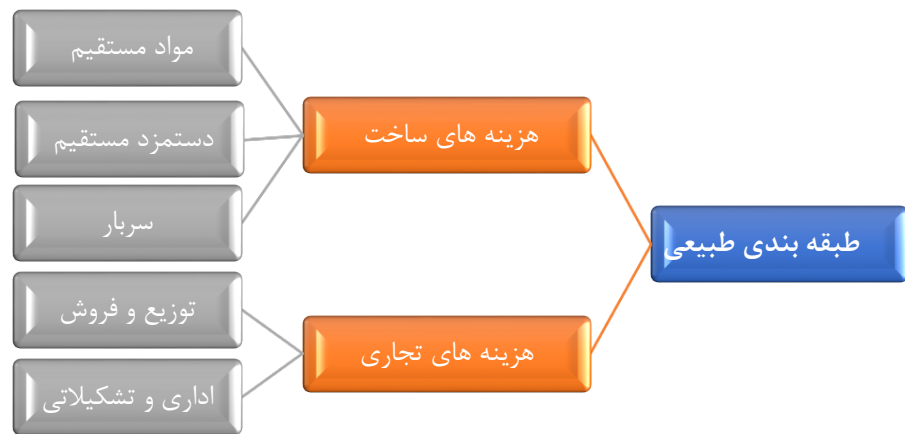
طبقه بندی هزینه با توجه به اطلاعات جمع آوری شده مربوط به هر طبقه از هزینه، مدیران را قادر می سازد تا سریعاً به ماهیت هزینه پی برده و از اطلاعات آن بهره لازم را ببرند. هزینه ها با توجه به نیازهای اطلاعاتی و اهداف مختلف طبقه بندی می شوند، لذا می توان هزینه ها را به طبقات زیر تقسیم نمود:

- ۱) از نظر ماهیت اقلام هزینه (طبقه بندی طبیعی)؛
- ۲) با توجه به دوره حسابداری؛
- ۳) با توجه به تغییر در سطح تولید و حجم فعالیت؛
- ۴) از نظر ارتباط آنها با محصول؛
- ۵) از نظر ارتباط آنها با دواير توليدي؛

۲-۴-۱ طبقه بندی هزینه ها از نظر ماهیت اقلام هزینه (طبقه بندی طبیعی)

این طبقه بندی از رایج ترین طرق گروه بندی هزینه ها می باشد. با استفاده از این روش، هزینه ها به دو گروه تقسیم می شوند که عبارتند از:

- ۱- **هزینه های ساخت (محصول):** هزینه هایی هستند که بهای تمام شده محصول را تشکیل می دهند یا هزینه هایی هستند که در کارخانه به مصرف می رسند. مانند **مواد مستقیم**، **دستمزد مستقیم** و **هزینه های غیر مستقیم (سربار)**. هزینه های ساخت، هزینه کارخانه یا هزینه تولید نیز خوانده می شوند.
- ۲- **هزینه های تجاری:** شامل هزینه هایی است که در بخش های دیگر به جز کارخانه مصرف می شوند. هزینه های تجاری به دو گروه عمده تقسیم می شود:
 - الف) هزینه های توزیع و فروش (بازاریابی):** کلیه هزینه های مرتبط با فروش کالا یا ارائه خدمات را هزینه توزیع و فروش گویند، مانند هزینه بازاریابی، هزینه حقوق کارکنان فروش، هزینه اجاره فروشگاه.
 - ب) هزینه های اداری و عمومی:** هزینه های مرتبط با بخش اداری را هزینه های اداری و عمومی گویند، مانند هزینه حقوق کارکنان اداری، هزینه اجاره ساختمان اداری و هزینه استهلاک ساختمان اداری.



۲-۴-۲ طبقه بندی هزینه ها با توجه به دوره حسابداری

هزینه ها با توجه به دوره حسابداری به دو گروه عمده تقسیم می شوند:



۱- **هزینه های جاری:** به هزینه هایی گفته می شود، که عواید حاصل از آن مربوط به یک دوره حسابداری است و در دوره های آتی فایده ای از نظر اقتصادی برای شرکت ندارد، مانند هزینه اجاره.

۲- **هزینه های سرمایه ای:** هزینه هایی هستند که در واقع حکم دارایی را برای شرکت دارند و عواید حاصل از آن مربوط به چندین دوره حسابداری می باشند. این هزینه ها به مرور تبدیل به هزینه جاری می شوند. مانند خرید یک ساختمان که هرساله بخشی از آن را از طریق فرایند استهلاک گیری تبدیل به هزینه جاری خواهیم کرد.

۳-۴-۲ طبقه بندی هزینه ها با توجه به تغییر در سطح تولید و حجم فعالیت

برخی از هزینه ها مستقیماً با تغییرات در سطح تولید تغییر می کنند، در حالی که برخی دیگر از هزینه ها با تغییر سطح تولید کم و بیش ثابت می مانند. اگر سیستم حسابداری صنعتی به این تمایز، توجه کافی نکند، هزینه های انباشته و گزارش شده برای برنامه ریزی استراتژیک واحد تجاری یا برای هزینه یابی هر یک از محصولات و یا خدمات، ارزش چندانی برای مدیریت نخواهد داشت. از این دیدگاه هزینه ها به سه گروه زیر تقسیم می شوند:

۱- **هزینه های متغیر:** هزینه هایی هستند که در ارتباط مستقیم با حجم تولید هستند و با تغییر در حجم تولید، آنها تغییر می نمایند. ویژگی آنها به شرح زیر است:

(الف) با تغییر در حجم تولید با رابطه مستقیم تغییر می نمایند.

(ب) هزینه متغیر با تغییر در سطح تولید، در کل متغیر و برای هر واحد ثابت است.

ج) تخصیص آنها به محصولات و دواير به سهولت امکان پذیر است.

د) کنترل مصرف آنها امکان پذیر است.

ز) کنترل وقوع آنها وسیله‌ی سرپرستان دواير.

نمونه‌هایی از هزینه‌های متغیر در نمودار روبرو نشان داده شده است:

۲- هزینه‌های ثابت: هزینه‌هایی هستند که با تغییر تا حجم معینی از تولید ثابت باقی می‌مانند. ویژگی آنها

به شرح زیر است:

الف) ثابت بودن هزینه در دامنه مربوط

ب) هزینه ثابت با تغییر در سطح تولید، در کل ثابت و برای هر واحد متغیر (کاهشی) است.

ج) تخصیص آنها به محصولات و دواير به سختی و از طریق روش‌های تسهیم هزینه امکان پذیر نیست.

د) کنترل مصرف و وقوع آنها وسیله‌ی مدیران اجرایی.

نمونه‌هایی از هزینه‌های ثابت در نمودار روبرو نشان داده شده است:

۳- هزینه‌های مختلط: برخی از اقلام سربار کارخانه ماهیتی مختلط دارند؛ یعنی شامل هر دو جزء ثابت و

متغیر هستند. به عبارت دیگر، هزینه مختلط دارای جزء ثابتی است که در هر سطح تولید میزان آن کاهش

نمی‌یابد در حالی که جزء متغیر آن برای هر واحد ثابت است. برای مثال، هزینه برق برای روشنایی ساختمان

کارخانه یا شهریه دانشجویان که بخشی از آن ثابت و بخشی متغیر است.

۲-۴-۴ طبقه‌بندی هزینه‌ها با توجه به ارتباط آنها با محصول

بر این اساس هزینه‌ها به دو دسته تقسیم می‌شوند:

۱- هزینه‌های مستقیم: هزینه‌های هستند که بتوان به

آسانی آنها را به سفارش یا محصول معینی ارتباط داد.

هزینه‌های مستقیم شامل مواد مستقیم و دستمزد مستقیم و

سایر هزینه‌های مستقیم دیگر است.

الف) مواد مستقیم: موادی که جزء اصلی محصول باشد و

به سهولت قابل ردیابی و اندازه‌گیری است. مانند چوب در ساختن میز و صندلی

ب) دستمزد مستقیم: به دستمزد کارگرانی که مستقیماً در ساخت محصول یا تبدیل مواد اولیه به کالای

ساخته شده دخالت دارند دستمزد مستقیم گویند، مانند دستمزد اپراتور ماشین‌آلات



۲- هزینه‌های غیر مستقیم (سربار): کلیه هزینه‌های تولید غیر از مواد مستقیم و دستمزد که قابل ردیابی به موضوع خاصی نیستند و جزء هزینه‌های عمومی کارخانه هستند. مانند مواد غیر مستقیم، دستمزد غیر مستقیم، هزینه استهلاک کارخانه و هزینه سوخت کارخانه

فعالیت ۱-۲				
جدول زیر را کامل کنید.				
ردیف	واحد تولیدی	تولیدی محصول	مستقیم مواد	مستقیم دستمزد
۱	تولیدی کفش چرمی	کفش چرمی	چرم	دستمزد استادان و کارگران
۲	کارخانه ذوب آهن			
۳	کارخانه خودروسازی			
۴	کارخانه تولید رب			

بهای اولیه: عبارت است از مجموعه هزینه‌هایی که به طور مستقیم در ساخت محصول به مصرف می‌رسند مانند مواد مستقیم مصرفی و دستمزد مستقیم کارگران.

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

بهای تبدیل: برای تغییر شکل مواد اولیه و تبدیل آن به محصولات ساخته شده، به نیروی کار و وسایل فیزیکی مانند ماشین آلات و غیره نیاز می‌باشد که استفاده از این عوامل، مستلزم احتساب دستمزد به کارگران و صرف هزینه‌های سربار (هزینه غیرمستقیم کارخانه) است. به عبارت دیگر بهای تبدیل از مجموع دستمزد مستقیم و سربار ساخت به دست می‌آید.

$$\text{سربار ساخت} + \text{دستمزد مستقیم} = \text{بهای تبدیل}$$

هزینه تولید (هزینه ساخت): به مجموع هزینه های مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار هزینه ساخت یا هزینه تولید گویند.

$$\text{سربار ساخت} + \text{دستمزد مستقیم} + \text{مواد مستقیم} = \text{هزینه تولید}$$

فعالیت ۲-۲			باتوجه به اطلاعات، جدول زیر را کامل کنید.
مواد مستقیم ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال - دستمزد مستقیم ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال - دستمزد غیر مستقیم ۵۰۰,۰۰۰ ریال - مواد غیر مستقیم ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال - هزینه سوخت کارخانه ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال - هزینه استهلاک کارخانه ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال			
بهای اولیه	بهای تبدیل	جمع هزینه ساخت	

۲-۴-۵ طبقه‌بندی هزینه‌ها با توجه به ارتباط آنها با دواير توليدي

یک کارخانه عموماً همراه با دواير آن برای مقاصد توليدي سازمان می‌یابد. تفکیک کارخانه به دواير، اساس و پایه مهمی برای طبقه‌بندی و گردآوری بعدی هزینه‌ها به وسیله این دواير، به منظور دستیابی به بودجه‌بندی هزینه‌های حسابداری سنجش مسئولیت و کنترل و هزینه‌یابی دقیق تر، است. دواير یک کارخانه عموماً به دو گروه تقسیم می‌گردند:

۱- دواير توليدي :

یک دایره توليدي قسمتی است که در آن عملیات دستی و ماشینی مستقیماً روی قسمت‌هایی از کالای توليد شده انجام می‌گیرد. به طور دقیق‌تر، دواير توليدي از قبیل دایره تراش، پرس و مونتاژ، قسمت‌هایی هستند که می‌توان هزینه آنها را به خاطر داشتن نقش مستقیم در توليد، به حساب کالای ساخته شده منظور کرد.

در بسیاری از موارد، دواير توليدي به **مراکز هزینه** تقسيم می‌شوند. در مواردی که در یک دایره بیش از دو نوع ماشین در عملیات ساخت یک کالا شرکت دارند، ایجاد مراکز هزینه موجب افزایش دقت هزینه‌یابی می‌گردد. برای مثال، در تولید لباس و پارچه‌های کتان، دایره تولیدی شانه‌زنی را می‌توان به مراکز هزینه از قبیل بازکردن پنبه، شانه‌زنی، کشیدن و ریسندگی تقسیم کرد.

۲- دواير خدماتی:

یک دایره خدماتی (پشتیبانی) قسمتی است که به طور مستقیم به تولید اشتغال ندارد، ولی خدمات خاصی را به نفع سایر دواير انجام می‌دهد. در برخی موارد، دواير خدماتی علاوه بر دواير توليدي، ممکن است خدمتی را به سایر دواير خدماتی نیز ارائه دهند. هزینه واقع شده در عملیات دواير خدماتی معرف بخشی از کل سربار کارخانه است و باید از طریق نرخ سربار کارخانه، جذب تولید شود.

برخی از دواير خدماتی که در بسیاری از واحدهای صنعتی مشابه هستند، عبارت‌اند از: دایره دریافت کالا، بازرسی، انبار، تعمیرات و نگهداری، حضور و غیاب، حقوق و دستمزد، حسابداری صنعتی، بودجه، آمار و اطلاعات، امور عمومی، رستوران و نگهبانی.

۲-۵ انواع گزارشات درون و برون سازمانی

گزارش‌های تهیه شده، مورد استفاده افراد **داخل یا خارج** واحد توليدي که گزارش‌ها را با اهداف خاصی مطالعه و تجزیه و تحلیل می‌نماید، قرار می‌گیرد. به طور کلی استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی به دو دسته تقسیم می‌شوند:

۱- استفاده‌کنندگان درون سازمانی :

اداره‌کنندگان یک مؤسسه شامل هیأت مدیره و مدیر عامل، مدیران اجرایی و سرپرستان عملیات یک مؤسسه، استفاده‌کنندگان درون سازمانی گزارش‌های مالی هستند. این افراد در سطوح مختلف مدیریت به ترتیب برای برنامه‌ریزی، بودجه‌بندی، هدایت عملیات، کنترل فعالیت‌ها و انجام دادن اقدامات عادی و روزمره از اطلاعاتی که توسط سیستم حسابداری یک مؤسسه فراهم می‌شود (صورت‌های مالی) بهره می‌گیرند.

۲- استفاده‌کنندگان برون سازمانی :

گروه‌هایی هستند که دسترسی مستقیم به عملیات داخلی واحد تجاری ندارند. این استفاده‌کنندگان تصمیماتی راجع به واحد اقتصادی اتخاذ می‌کنند، مانند این که چه موقع در واحد تجاری سرمایه‌گذاری کنند، چه زمان به واحد اقتصادی اعتبارات دهند و تصمیمات دیگر.

استفاده‌کنندگان یا تصمیم‌گیران برون سازمانی اغلب مالکان، اعتباردهندگان، فروشندگان کالا، سرمایه‌گذاران بالقوه، کارفرمایان، مشتریان، تحلیل‌گران و مشاوران مالی، کارگزاران، اتحادیه‌ها، قانون‌گذاران، نهادهای

گزارشگری و مالی، اتحادیه‌های کارگری، مؤسسات تجاری، محققان تجاری و اساتید و دانشجویان و عموم مردم می‌باشند.

۲-۵-۱ اهداف گزارشات مالی

همانطور که قبلاً گفته شد، واحدهای تولیدی معمولاً در پایان هر دوره مالی و یا در پایان هر ماه گزارش‌های متعددی تهیه می‌کنند. این گزارش‌ها باید بر اساس اصول پذیرفته شده حسابداری تنظیم شوند تا استفاده از آنها برای افراد مختلف امکان‌پذیر باشد. گزارش‌ها با اهداف گوناگونی تهیه می‌شود که مهمترین آنها عبارتند از:

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

۲- تهیه و تنظیم برنامه‌های 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 است.

با توجه به نحوه استفاده، گزارش‌ها در دو گروه **درون سازمانی و برون-سازمانی** طبقه بندی می‌شود.

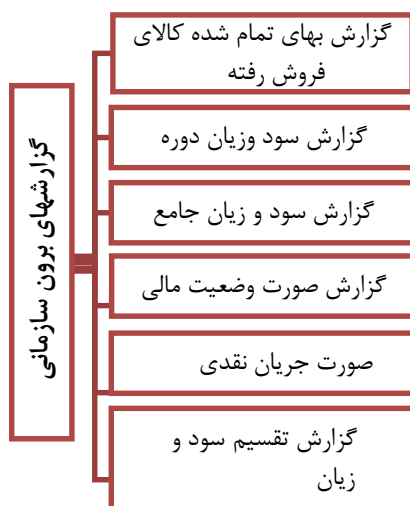
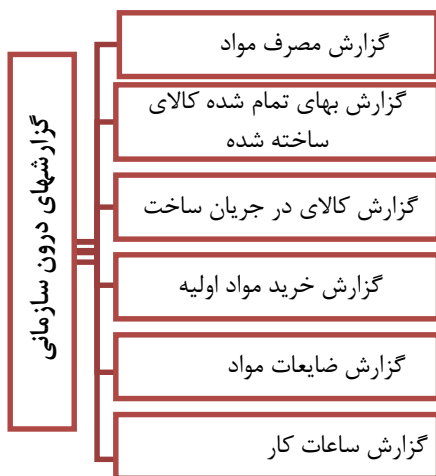
۱- **گزارش‌های درون سازمانی:** شامل آن گروه از گزارش‌هایی است

که به منظور استفاده مدیران سطوح مختلف داخل واحد تولیدی یا بنا به خواست آنها توسط واحد حسابداری بهای تمام شده تهیه می‌گردد و معمولاً هر ماه این گزارشات براساس نیاز مدیران تهیه می‌شوند تا در اختیار آنها قرار گیرد. عمده‌ترین گزارشات درون سازمانی در مؤسسات تولیدی به شرح نمودار است.

۲- **گزارش‌های برون سازمانی:** این گزارش‌ها در مؤسسات تولیدی توسط دایره حسابداری تهیه می‌شود. این گزارش‌ها با توجه به اینکه مورد استفاده اشخاص حقیقی و حقوقی همچون دولت، بانک‌ها، سرمایه‌گذاران و ... که قبلاً توضیح داده شدند می‌باشند، باید براساس استانداردهای حسابداری و اصول پذیرفته شده حسابداری تهیه گردند تا قابلیت مقایسه داشته و قابل اتکاء باشند عمده‌ترین این گزارش‌ها به شرح نمودار می‌باشد.

۲-۵-۲ گزارش‌های درون سازمانی

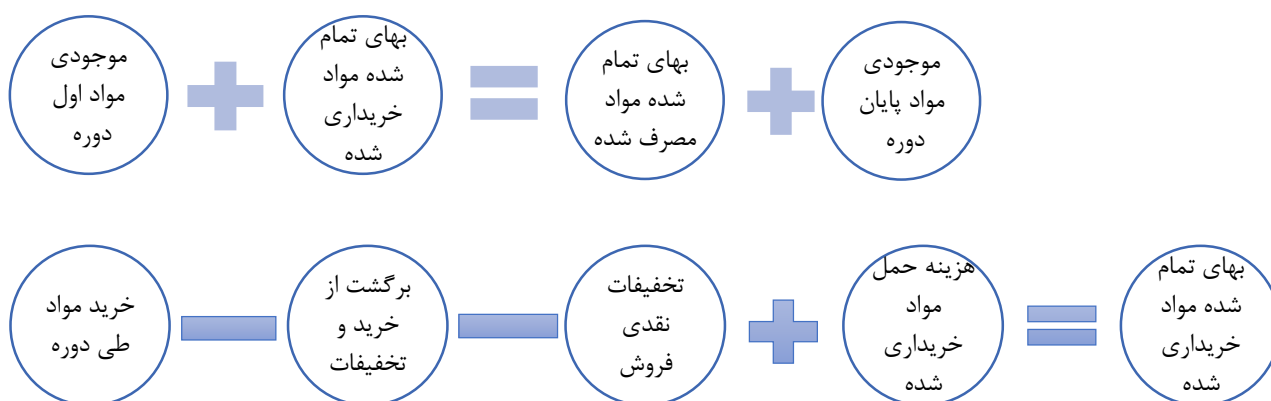
۱- **گزارش مصرف مواد:** معمولاً قسمت‌های عمده بهای تمام شده هر محصول را مواد مصرفی آن تشکیل می‌دهد. به عبارت دیگر، مواد مصرفی، مؤثرترین عامل از عوامل سه گانه بهای تمام شده (مواد، دستمزد و



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 را می توان به دو صورت ریالی و مقداری تهیه نمود. تهیه گزارش مقدار مواد مصرف شده به وسیله دوایر تولیدی مصرف کننده ی مواد اولیه با مراجعه به اسناد و مدارک صدور مواد اولیه به تولید امکان پذیر است. ولی در دایره حسابداری بهای تمام شده گزارش های ماهانه مصرف مواد با استفاده از حواله ها و رسیدهای انبار که نشان دهنده مواد صادره به تولید است، تهیه می گردد.

برای محاسبه و ارزیابی موجودی مواد پایان دوره با بکارگیری یکی از روش های متداول ارزیابی موجودی ها (فایفو، میانگین و شناسایی ویژه) و استفاده از کارت های حساب انبار، بهای تمام شده موجودی پایان دوره محاسبه می گردد. مبلغ ریالی مواد مصرفی از روابط زیر محاسبه می شود.



نمونه گزارش مصرف مواد به شرح زیر است:

شرکت
گزارش مصرف مواد
منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳XX

ریال	ریال	ریال
xxxx	xxxx	xxxx
↓	↓	
xxxx	(xxxx)	xx
	xxxx	xx
	xx	
xxxx		
(xxx)		
<u>XXXXX</u>		

موجودی اول دوره
خرید مواد طی دوره
کسر می شود:

xx برگشت از خرید و تخفیفات
xx تخفیفات نقدی خرید

خرید خالص
اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
بهای تمام شده کالای خریداری شده

بهای تمام شده مواد آماده به مصرف
کسر می شود: موجودی مواد پایان دوره
بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره

مثال ۱-۲: شرکت تولیدی هیرا برای ساخت محصول خود از چندین ماده استفاده می نماید که ماده الف به عنوان ماده اساسی در این شرکت به مصرف می رسد. اطلاعات زیر مربوط به ماده الف در سال مالی ۸۸ است.

موجودی مواد اول دوره ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال	خرید مواد طی دوره ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
برگشت از خرید و تخفیفات ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال	تخفیفات نقدی خرید ۵۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی مواد پایان دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال	هزینه حمل کالای خریداری شده ۲۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است: تهیه گزارش مصرف مواد برای شرکت هیرا

شرکت تولیدی هیرا

گزارش مصرف مواد

منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۸۸

ریال	ریال	ریال
موجودی اول دوره		۵,۰۰۰,۰۰۰
خرید مواد طی دوره	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
کسر می شود:		
برگشت از خرید و تخفیفات	۱,۰۰۰,۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید	۵۰۰,۰۰۰	
	(۱,۵۰۰,۰۰۰)	
خرید خالص	۸,۵۰۰,۰۰۰	
اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده	۲۰۰,۰۰۰	
بهای تمام شده کالای خریداری شده		۸,۷۰۰,۰۰۰
مواد آماده به مصرف		۱۳,۷۰۰,۰۰۰
کسر می شود: موجودی پایان دوره		(۴,۰۰۰,۰۰۰)
بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره		۹,۷۰۰,۰۰۰

۲- گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده (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.

دایره حسابداری بهای تمام شده، اطلاعات مربوط به عوامل بهای تمام شده محصول (مواد، 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. گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده با محاسبه قسمت های زیر بدست می آید:

الف) بهای اولیه: عبارت است از مجموعه هزینه های که به طور مستقیم در ساخت محصول به مصرف می رسند مانند مواد مستقیم مصرفی و دستمزد مستقیم کارگران.

دستمزد مستقیم + مواد مستقیم = بهای اولیه

ب) هزینه تولید (هزینه ساخت) : شامل دو عامل بهای اولیه و سربار ساخت (هزینه های غیر مستقیم کارخانه) می باشد.

سربار ساخت + بهای اولیه = جمع هزینه های ساخت

ج) بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره: شامل بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره و جمع هزینه های ساخت طی دوره گزارش می باشد.

جمع هزینه های ساخت + بهای تمام شده کالای در جریان ساخت اول دوره = بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره

د) بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره: آخرین و مهم ترین بخش گزارش را تشکیل می دهد. از تفریق بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره و بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان حاصل می شود.

کالای در جریان ساخت پایان دوره - بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره = بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره به شرح زیر است:

شرکت تولیدی.....

گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده

برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۰۰

ریال	ریال	ریال
xxxx		بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	xxxx	مواد مصرف شده طی دوره
	xxxx	دستمزد مستقیم
	xxxxx	بهای اولیه
		هزینه های غیر مستقیم (سربار ساخت):
		مواد غیر مستقیم xxx
		دستمزد غیر مستقیم xxx
		هزینه بیمه اجتماعی xxx
		هزینه استهلاک ساختمان کارخانه xxx
		هزینه بیمه حوادث کارخانه xxx
		هزینه سوخت کارخانه xxx
		سایر هزینه های کارخانه xxx
	xxxx	جمع هزینه های سربار ساخت
xxxxx		جمع هزینه های ساخت طی دوره
xxxx		بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره
(xxxx)		کسر می شود: بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
xxxxx		بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

مثال ۲-۲: بخشی دیگر اطلاعات شرکت هیرا به شرح زیر است.

دستمزد مستقیم تولیدی ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال	مواد غیر مستقیم ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال
دستمزد غیر مستقیم ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال	هزینه بیمه اجتماعی کارگران ۳۵۰,۰۰۰ ریال
هزینه سوخت و روشنایی کارخانه ۵۰۰,۰۰۰ ریال	هزینه استهلاک ساختمان کارخانه ۶۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است: تهیه گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

شرکت تولیدی هیرا

گزارش بهای تمام شده کالای ساخته شده

برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۰۰

ریال	ریال	ریال
۴,۰۰۰,۰۰۰		بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۹,۷۰۰,۰۰۰	مواد مصرف شده طی دوره
	۴,۰۰۰,۰۰۰	دستمزد مستقیم
	۱۳,۷۰۰,۰۰۰	بهای اولیه
		هزینه های غیر مستقیم (سربار ساخت):
		مواد غیر مستقیم ۱,۳۰۰,۰۰۰
		دستمزد غیر مستقیم ۱,۰۰۰,۰۰۰
		هزینه بیمه اجتماعی ۳۵۰,۰۰۰
		هزینه استهلاک ساختمان کارخانه ۶۰۰,۰۰۰
		هزینه سوخت و روشنایی کارخانه ۵۰۰,۰۰۰
	۳,۷۵۰,۰۰۰	جمع هزینه های سربار ساخت
۱۷,۴۵۰,۰۰۰		جمع هزینه های ساخت طی دوره
۲۱,۴۵۰,۰۰۰		بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره
(۲,۰۰۰,۰۰۰)		کسر می شود: بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۱۹,۴۵۰,۰۰۰		بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

فعالیت ۲-۳			جدول زیر را کامل کنید.
شرح	۱۳۹۴	۱۳۹۵	
کالای در جریان ساخت اول دوره	۲,۰۰۰		
بهای اولیه	۴,۰۰۰	۵,۰۰۰	
سربار ساخت		۱,۰۰۰	
جمع هزینه های ساخت	۵,۰۰۰		
بهای تمام شده کالای در جریان ساخت طی دوره			
کالای در جریان ساخت پایان دوره	۱,۰۰۰		
بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره		۵,۰۰۰	

۲-۵-۳ گزارش های برون سازمانی

۱- 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 می گردد. استفاده کنندگان از گزارش فوق می تواند به خلاصه اطلاعات مربوط به هزینه های تولید طی دوره، همچنین بهای تمام موجودی پایان دوره واحد تولیدی دست یابند. محاسبه بهای تمام شده محصولات فروش رفته با تعیین و محاسبه قسمت های زیر امکان پذیر است.

الف) بهای تمام شده کالای آماده به فروش: از حاصل جمع بهای تمام شده کالای ساخته شده اول دوره و بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره بدست می آید.

بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره + بهای تمام شده کالای ساخته شده اول دوره = بهای تمام شده کالای آماده به فروش

ب) بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره: برای تعیین و محاسبه آن باید نتیجه ارزیابی موجودی کالای ساخته شده پایان دوره را از بهای تمام شده کالای آماده به فروش کسر نمود.

بهای تمام شده کالای ساخته شده پایان دوره - بهای تمام شده کالای آماده به فروش = بهای تمام شده کالای فروش رفته

گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره به شرح زیر است:

شرکت تولیدی.....

گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته

برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۰۰

ریال	
xxxx	بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده اول دوره
xxxxx	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
xxxxx	بهای تمام شده کالای آماده فروش طی دوره
(xxxx)	کسر می شود بهای تمام شده کالای ساخته شده پایان دوره
<u>xxxxx</u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره

مثال ۲-۳: با توجه به اطلاعات قبلی شرکت هیرا و اطلاعات زیر.

بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده اول دوره ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده اول دوره ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است: تهیه گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره

شرکت تولیدی هیرا

گزارش بهای تمام شده کالای فروش رفته

برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۰۰

۵,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده اول دوره
<u>۱۹,۴۵۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
۲۴,۴۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده فروش طی دوره
<u>(۳,۰۰۰,۰۰۰)</u>	کسر می شود بهای تمام شده کالای ساخته شده پایان دوره
<u><u>۲۱,۴۵۰,۰۰۰</u></u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره

۲- گزارش سود و زیان دوره: یکی دیگر از گزارش های درون سازمانی که معمولاً در پایان هر دوره مالی تهیه می شود. این گزارش از قسمت های زیر تشکیل شده است.

الف) فروش خالص: اولین مرحله برای تهیه گزارش سود و زیان، محاسبه فروش خالص است، برای این کار حاصل جمع برگشت از فروش و تخفیفات و تخفیفات نقدی فروش را از فروش ناخالص کسر خواهیم کرد.

(برگشت از فروش و تخفیفات + تخفیفات نقدی فروش) - فروش ناخالص = فروش

ب) بهای تمام شده کالای فروش رفته : دومین مرحله بدست آوردن بهای تمام شده کالای فروش رفته است که قبلاً توضیح داده شد.

ج) سود و زیان ناخالص: مرحله سوم بدست آوردن سود و زیان ناخالص است که از کسر بهای تمام شده کالای فروش رفته از فروش خالص بدست می آید.

بهای تمام شده کالای فروش رفته - فروش خالص = سود یا زیان ناخالص

نکته: اگر مبلغ فروش بیش از مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد سود ناخالص و اگر بهای تمام شده بیشتر از فروش خالص باشد، زیان ناخالص داریم.

بهای تمام شده کالای فروش رفته > فروش خالص = سود ناخالص

بهای تمام شده کالای فروش رفته < فروش خالص = زیان ناخالص

د) سود یا زیان عملیاتی: پس از محاسبه سود و زیان ناخالص نوبت به سود و زیان عملیاتی شرکت است که از کسر هزینه های عملیاتی دوره از سود ناخالص یا اضافه نمودن هزینه های عملیاتی به زیان ناخالص بدست می آید.

هزینه های عملیاتی $\pm$ سود یا زیان ناخالص = سود یا زیان عملیاتی

در زیر نمایی کلی از صورت سود و زیان آورده شده است:

شرکت تولیدی.....

گزارش سود و زیان

برای سال منتهی به ۱۳۸۸/۱۲/۲۹

ریال	ریال	
xxx		فروش
	xxx	برگشت از فروش و تخفیفات
(xxx)	xxx	تخفیفات نقدی فروش
xxxx		فروش خالص
(xxxx)		بهای تمام شده کالای فروش رفته
xxxxx		سود و زیان ناخالص
		هزینه های عملیاتی:
	xxxx	هزینه توزیع و فروش
	xxxx	هزینه عمومی و اداری
(xxxx)		جمع هزینه های عملیاتی
xxxxx		سود و زیان عملیاتی

مثال ۲-۴: با توجه به اطلاعات قبلی شرکت هیرا و اطلاعات زیر.

فروش ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال برگشت از فروش و تخفیفات ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

تخفیفات نقدی فروش ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال هزینه های اداری و عمومی ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه های توزیع و فروش ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است: تهیه گزارش سود و زیان

شرکت تولیدی هیرا

گزارش سود و زیان

برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۰۰

ریال	ریال	
۴۰,۰۰۰,۰۰۰		فروش
	۵,۰۰۰,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
(۷,۰۰۰,۰۰۰)	۲,۰۰۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۳۳,۰۰۰,۰۰۰		فروش خالص
(۲۱,۴۵۰,۰۰۰)		بهای تمام شده کالای فروش رفته
۱۱,۵۵۰,۰۰۰		سود و زیان ناخالص
		هزینه های عملیاتی:
	۵,۰۰۰,۰۰۰	هزینه توزیع و فروش
	۷,۰۰۰,۰۰۰	هزینه عمومی و اداری
(۱۲,۰۰۰,۰۰۰)		جمع هزینه های عملیاتی
(۴۵۰,۰۰۰)		زیان عملیاتی

سؤالات چهار گزینه‌ای پایان فصل دوم



- ۱- یعنی از دست دادن منابع بدون کسب هرگونه منفعت (درآمد).
 (الف) هزینه (ب) زیان (ج) بهای تمام شده (د) الف وب
- ۲- منافع در گذشته ایجاد کرده است، در حالی که..... در گذشته منفعتی به دنبال نداشته است.
 (الف) زیان- هزینه (ب) هزینه - زیان (ج) هزینه - بهای تمام شده (د) بهای تمام شده- زیان
- ۳- هزینه‌های ساخت در کدام یک از گزینه‌های زیر آمده است؟
 (الف) هزینه اداری و عمومی، توزیع و فروش (ب) مواد مستقیم، دستمزد مستقیم، سربار ساخت
 (ج) مواد غیر مستقیم و دستمزد غیر مستقیم (د) دستمزد و سربار
- ۴- هزینه‌هایی هستند که در واقع حکم دارایی را برای شرکت دارند و عواید حاصل از آن مربوط به چندین دوره حسابداری است.
 (الف) هزینه جاری (ب) هزینه های توزیع و فروش (ج) هزینه سرمایه ای (د) هزینه اداری و عمومی
- ۵- کدام هزینه از نوع طبقه هزینه‌ها بر مبنای حجم تولید نمی‌باشد؟
 (الف) ثابت (ب) مختلط (ج) متغیر (د) مستقیم
- ۶- هزینه‌های ثابت در کل و برای یک واحد محصول می‌باشد.
 (الف) متغیر - ثابت (ب) متغیر - متغیر (ج) ثابت - متغیر (د) ثابت - ثابت
- ۷- مجموع هزینه‌هایی که به طور مستقیم در ساخت محصول به مصرف می‌رسند، نامیده می‌شود.
 (الف) هزینه تبدیل (ب) بهای اولیه (ج) سربار تولید (د) هزینه عملیاتی
- ۸- کدام یک از گزینه‌های زیر نشان‌دهنده هزینه تبدیل است؟
 (الف) مواد مستقیم + سربار ساخت (ب) دستمزد مستقیم + سربار ساخت
 (ج) مواد مستقیم + دستمزد مستقیم (د) مواد غیر مستقیم + دستمزد غیر مستقیم
- ۹- چنانچه جمع هزینه‌های ساخت ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال، دستمزد مستقیم ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال و سربار ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد، بهای اولیه چند ریال است؟
 (الف) ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال (ب) ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال (ج) ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال (د) ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- ۱۰- گزارش حسابداری مالی عموماً است.
 (الف) مدیریتی (ب) درون سازمانی (ج) برون سازمانی (د) صنعتی
- ۱۱- استفاده‌کنندگان برون سازمانی حسابداری کدامند؟
 (الف) سرمایه‌گذاران آتی (ب) اعتباردهندگان (ج) مراجع قانونی (د) همه موارد

۱۲- گزارش مصرف مواد و اوقات تلف شده یک گزارش است.

الف) مدیریتی ب) درون سازمانی ج) برون سازمانی د) مالیاتی

۱۳ - گزارش صورت خلاصه سود و زیان، ترازنامه و صورت گردش وجوه نقد یک گزارش است.

الف) مدیریتی ب) درون سازمانی ج) برون سازمانی د) صنعتی

۱۴- گزارش درون سازمانی برای استفاده چه کسانی تهیه می شود؟

الف) سرمایه گذاران ب) مدیران ج) دولت د) اعتباردهندگان

۱۵- اگر موجودی اول دوره ۴۰۰,۰۰۰ ریال، مواد آماده برای مصرف ۷۵۰,۰۰۰ ریال و بهای تمام شده مواد مصرفی طی دوره ۷۰۰,۰۰۰ ریال باشد موجودی مواد پایان دوره چند ریال است ؟

الف) ۴۵۰,۰۰۰ ریال ب) ۵۰,۰۰۰ ریال ج) ۴۰۰,۰۰۰ ریال د) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۱۶- بهای تمام شده کالای ساخته شده اول دوره و پایان دوره به ترتیب ۶۰۰,۰۰۰ ریال و ۲۵۰,۰۰۰ ریال است. چنانچه کالای فروش رفته ۷۵۰,۰۰۰ ریال باشد، بهای محصولات ساخته شده طی دوره به چه مبلغی است ؟

الف) ۴۰۰,۰۰۰ ریال ب) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال ج) ۳۵۰,۰۰۰ ریال د) ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال

۱۷- با توجه به اطلاعات داده شده سود و زیان ناخالص چند ریال است ؟

موجودی کالای ساخته شده اول دوره ۱,۶۵۰,۰۰۰ ریال - بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره ۶,۳۵۰,۰۰۰ ریال - موجودی کالای ساخته شده پایان دوره ۱,۵۰۰,۰۰۰ - فروش خالص ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

الف) ۳,۷۵۰,۰۰۰ ب) ۳,۸۰۰,۰۰۰ ج) ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال د) ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۱۸- موجودی کالای در جریان ساخت ابتدای دوره ۶۰۰,۰۰۰ ریال و مواد مصرف شده ۳۰۰,۰۰۰ ریال و دستمزد مستقیم ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و جمع هزینه های سر بار ۸۰۰,۰۰۰ ریال باشد جمع هزینه های ساخت طی دوره چند ریال است ؟

الف) ۲,۷۰۰,۰۰۰ ریال ب) ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال ج) ۲,۱۰۰,۰۰۰ د) ۸۰۰,۰۰۰ ریال

۱۹- چنانچه موجودی کالای ساخته شده پایان دوره ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال ، بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره ۴۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال و بهای تمام شده کالای فروش رفته ۴۵,۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد موجودی کالای ساخته شده اول دوره چقدر است ؟

الف) ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال ب) ۸۸,۵۰۰,۰۰۰ ج) ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال د) ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۲۰- چنانچه سود ناخالص ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال، هزینه عملیاتی ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال ، بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد فروش چند ریال است؟

الف) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال ب) ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال ج) ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال د) ۱۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال



جدول زیر را کامل کنید.

شرح	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶
فروش خالص		۷۰,۰۰۰	
موجودی کالای ساخته شده اول دوره	۲,۰۰۰		
بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره	۴۳,۰۰۰		۳۵,۰۰۰
موجودی کالای ساخته شده پایان دوره		۶,۰۰۰	۵,۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۴۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	
سود ناخالص	۱۵,۰۰۰		
هزینه عملیاتی		۱۲,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
سود (زیان) خالص	۱۰,۰۰۰		۱۵,۰۰۰

۲- مانده حساب‌های شرکت تولیدی پارس به شرح زیر است:

موجودی‌ها	
اول دوره	پایان دوره
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰
۸,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰
کالای در جریان ساخت	
کالای ساخته شده	

هزینه‌های واقع شده در طی دوره :

مواد مستقیم مصرفی ۵,۰۰۰,۰۰۰ - دستمزد مستقیم ۴,۰۰۰,۰۰۰ - دستمزد غیر مستقیم ۲,۰۰۰,۰۰۰ - هزینه سوخت کارخانه ۵۰۰,۰۰۰ - هزینه استهلاک کارخانه ۵۰۰,۰۰۰ - هزینه روشنایی کارخانه ۱,۰۰۰,۰۰۰ - هزینه اداری و عمومی ۳,۰۰۰,۰۰۰ - هزینه توزیع و فروش ۲,۰۰۰,۰۰۰ - فروش ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ - برگشت از فروش ۱,۰۰۰,۰۰۰ و تخفیفات نقدی فروش ۵۰۰,۰۰۰

مطلوب است: ۱- تهیه صورت بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره

۲- تهیه صورت بهای تمام شده کالای فروش رفته و سود و زیان

فصل سوم



ثبت و کنترل هزینه مواد

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می‌رود هنرجو بتواند:

- مواد مستقیم و غیر مستقیم را شرح دهد.
- عوامل مؤثر در تکمیل برگ درخواست سفارش مواد را توضیح دهد.
- مواد وارده به انبار و مواد صادره از انبار را ثبت نماید.
- مواد برگشتی به انبار و مواد برگشتی به فروشنده را ثبت نماید.
- روش‌های ارزیابی را نام برده و بتواند هریک از روش‌ها را در کارت حساب مواد

مقدمه

در مؤسسات بازرگانی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، کالا را به قصد فروش خریداری نموده و بدون تغییر شکل آن را به فروش می‌رسانند. این قبیل مؤسسات تنها به دلیل جا به جایی و خرید عمده کالا، از خرید و فروش آن انتظار کسب سود خواهند داشت. ولی در مؤسسات تولیدی، مواد اولیه و قطعات مورد نیاز را جهت ساخت محصول خریداری و نگهداری می‌نمایند. این مؤسسات مواد اولیه را پس از تغییر شکل به صورت محصول ساخته شده به فروش می‌رسانند. به عنوان مثال، در یک قنادی مواد اولیه شامل آرد، شکر، تخم مرغ، خامه و... می‌باشد، که پس از پختن تغییر شکل یافته و به محصول ساخته شده (انواع شیرینی) تبدیل می‌شود، که از تولید و فروش آن انتظار کسب سود می‌رود.

هدف این فصل آشنایی هنر جویان با مفاهیم مربوط به مواد و ماهیت و نقش آن و عملیات حسابداری مربوطه می‌باشد.

۱-۳ مواد

مواد دارایی‌هایی هستند که به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات خریداری و نگهداری می‌گردد و در فرآیند تولید قرار می‌گیرد. مواد یا از طبیعت استخراج می‌شوند یا در کارخانه‌های دیگر ساخته می‌شود و در جهت تولید محصول خریداری می‌گردد. مواد به ۲ دسته مواد مستقیم و مواد غیر مستقیم طبقه‌بندی می‌گردد.

۱-۱-۳ مواد مستقیم

مواد مستقیم اقلام مشهودی هستند که یا از منابع طبیعی به دست می‌آیند و یا محصولات تولیدی سایر کارخانه‌ها می‌باشند و برای مصرف مستقیم در تولید خریداری می‌گردد مانند چرم در کفشی، نخ در دوخت لباس

مثال: چوب از مواد مستقیم به کار رفته در محصول میزچوبی و آرد از مواد مستقیم به کار رفته در محصول نان می‌باشد.

۲-۱-۳ مواد غیر مستقیم

موادی است که به طور مستقیم در ساخت محصول دخالت ندارد و یا اگر به طور مستقیم در ساخت محصول به کار رفته باشد به علت بهای ناچیز آن نسبت به مواد مستقیم، هزینه تفکیک و تسهیم آنها مقرون به صرفه نباشد.

مثال ۱: در محصول کیف چرمی، چرم مواد مستقیم محسوب می‌گردد ولی چسب و نخ، علیرغم اینکه در تولید کیف به کار رفته است به علت ناچیز بودن مبلغ آنها نسبت به مواد مستقیم به کار رفته در محصول (چرم) به عنوان مواد غیر مستقیم شناخته می‌شود.

مثال ۲: ملزومات کارخانه مانند گریس و روغن ماشین آلات که در کارخانه برای نگهداری ماشین آلات استفاده می‌شود، به عنوان مواد غیر مستقیم شناخته می‌شود.

جدول زیر را کامل کنید.				فعالیت ۱-۳
ردیف	محصول	مواد مستقیم	مواد غیر مستقیم	
۱	کفش چرمی			
۲	کتاب			
۳	کت و شلوار			
۴	توپ فوتبال			

۲-۳ مستندات خرید

ایجاد دارایی‌های ثابت مبتنی بر وجود اسناد و مدارک مثبت است تا به واسطه این مستندات، امکان اعمال کنترل‌های داخلی لازم و کافی در مورد دارایی‌های ثابت وجود داشته باشد.

اسناد و مدارک مربوط به تحصیل دارایی‌های ثابت، توسط دایره اموال، مبنای صدور سند حسابداری قرار می‌گیرد.

تحصیل دارایی‌های ثابت مجوز استفاده از دارایی‌های ثابت از طریق هر نوع معامله شامل خرید نقد و نسیه، ساخت، اجاره و... است.

فعالیت ۲-۳	مفهوم مالکیت را بیان کنید و مستندات انتقال آن را نام ببرید.
------------	---

۱-۲-۳ آیین‌نامه معاملات

آیین‌نامه معاملات حاوی دستورالعمل‌ها و شیوه‌هایی است که به منظور هماهنگی و یکسان‌سازی و جهت استاندارد نمودن روش‌های عملیاتی شرکت مخصوصاً در امور خرید و فروش دارایی‌ها و خدمات تدوین می‌گردد.

تمامی معاملات شرکت‌ها اعم از خرید، فروش، اجاره، پیمانکاری، خدمات مشاوره و غیره طبق مفاد این آیین‌نامه انجام می‌شود و حدود اختیارات، وظایف، مسئولیت‌ها و صلاحیت‌های هر یک از مدیران در انجام انواع معاملات براساس این آیین‌نامه خواهد بود.

از مهم‌ترین مفاد این آیین‌نامه، طبقه‌بندی معاملات بر اساس مبلغ در سه سطح جزئی، متوسط و عمده می‌باشد که در شرکت‌ها و مؤسسات دولتی هر ساله مبلغ مشخصی از سوی دولت تعیین می‌شود. در خریدهای جزئی، مأمور خرید قادر به تهیه کالا به کمترین بهای ممکن و در خرید متوسط که از مبالغ بالاتری برخوردارند، تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی یا سازمان ضرورت می‌یابد، در خریدهای عمده علاوه بر تأیید کارپرداز و بالاترین مقام سازمان، انتشار آگهی مناقصه نیز ضرورت دارد.

فعالیت ۳-۳	موضوع آیین نامه معاملات در شرکت ها چیست؟ و آیا وجود آن در شرکت ها الزامی است؟ توضیح دهید.
------------	---



۳-۲-۲ برگ درخواست مواد

یک دستور کتبی به انباردار برای ارسال مواد یا ملزومات تولیدی به دایره تعیین شده یا تحویل مواد به فردی است که برگ درخواست مواد را ارائه می کند. این برگ توسط شخصی تهیه می گردد که اجازه درخواست مواد برای استفاده در دایره مربوط را دارد. این شخص ممکن است رئیس یک قسمت یا سرکارگر یک دایره یا یکی از کارکنان دایره تولید باشد.

فعالیت ۳-۴	چند نمونه مواد مستقیم و غیر مستقیم نام ببرید.
------------	---

تولیدی مواد غذایی البرز						
فرم درخواست خرید مواد						
واحد درخواست کننده : انبار				تاریخ درخواست: ۹۶/۳/۱۲ شماره درخواست: ۴۷۲۵		
ردیف	مشخصات کالا		واحد	مقدار درخواستی	مقدار تحویلی	ملاحظات
	شرح	مشخصات فنی				
۱	شکر		کیلوگرم	۵۰۰		
۲	رنگ کارامل		لیتر	۳۰۰		
۳	اسید فسفریک		لیتر	۲۰۰		
درخواست کننده			بررسی کننده		تایید کننده	
نام : امضا		نام : امضا		نام : امضا		
توزیع نسخه ها :		حسابداری		تدارکات		درخواست کننده

۳-۲-۳ استعمال بها

معمولاً خریدهای شرکت ها و سازمان ها، در قالب استعمال بها صورت می پذیرد. استعمال بها در برخی موارد به صورت شفاهی انجام می شود ولی به علت حساسیت های امور مالی طراحی و اجرای فرآیند استعمال بها ضروری می باشد. این فرآیند با تنظیم و تکمیل فرمی ساده توسط تدارکات در شرکت های نسبتاً بزرگ و تدارکات یا امور مالی و اداری در شرکت های متوسط و کوچک شروع می شود. فرم استعمال بها شامل اطلاعات کالا یا خدمات مورد نیاز در قالب فرمی مشخص تهیه می شود و برای حداقل سه تأمین کننده ارسال می گردد.

در طراحی فرم استعمال بها استاندارد خاصی وجود ندارد و با توجه به اینکه استعمال بها یک سند قانونی و یا دارای الزام حقوقی نیست و این فرم بر اساس نیازهای هر شرکت می تواند متفاوت باشد. استعمال بها معمولاً دارای حداقل اطلاعات زیر می باشد:

(الف) مشخصات متقاضی (خریدار)

(ب) تعریف نوع و مقدار کالا و یا حجم خدمات مورد نیاز

ج) تاریخ ارائه پیشنهاد و یا قیمت

فعالیت ۳-۵ با توجه به فرم استعلام بهای ارسال شده توسط شرکت تولیدی مواد غذایی البرز به شرکت های فروشنده ی مواد، از طریق تکمیل فرم زیر، پاسخ استعلام یکی از شرکت های فروشنده را انجام دهید.								
تولیدی مواد غذایی البرز	فرم استعلام بها تاریخ : شماره : پیوست :							
به شرکت: آقا/ خانم: آدرس: تلفن (فاکس): شماره ثبت: کد اقتصادی: با احترام؛ این شرکت در نظر دارد اقلام ذیل را از طریق استعلام (مناقصه محدود) خریداری کند. خواهشمند است پیشنهاد خود را مشروط به رعایت مفاد ذیل در موعد مقرر ارائه فرمایید.								
ردیف	درخواست خرید	عنوان کالا	شرح و مشخصات فنی کالا	تعداد / واحد	ارزش واحد	ارزش کل	زمان تحویل	توضیحات
۱	شماره	آیتم						
۲								
۳								
۴								
۵								
امضای مدیر خرید				مهر و امضای فروشنده				
زمان مورد نیاز به کالا روز کاری مدت زمان اعتبار پیشنهاد روز محل تحویل کالا کارخانه سازنده کالا..... نام تجاری..... شرایط پرداخت بعد از عقد قرارداد، بقیه بعد از تأیید نهایی کالا شرکت می تواند در صورت لزوم، کارشناس خود را برای بازرسی کالا قبل از بارگیری در محل اعزام کند . ضمانت فروشنده: فروشنده موظف است حدود درصد از قیمت پیش پرداخت، ضمانت قابل قبول شرکت خریدار را جداگانه ارسال کند.								
آدرس شرکت:				دفتر				
تلفن:				تلفکس :				
Email				:				

۳-۲-۴ پیش فاکتور

فرمی است که فروشندگان اجناس، پس از نهایی شدن قیمت و سایر شرایط به درخواست خریدار جهت اخذ مجوزهای لازم جهت ورود دارایی، تأمین وجه و یا پرداخت وجه صادر می‌نمایند.

به عبارت دیگر پیش فاکتور را می‌توان فاکتوری تأیید نشده دانست که فروشنده از مبدأ به عنوان پیشنهاد فروش یا تعیین ارزش دارایی یا خدمات و شرایط فروش با تعیین مدت اعتبار به درخواست خریدار و به نام وی صادر می‌نماید.

در برخی موارد، شرکت‌ها در پاسخ به استعلام بهاء، نسبت به صدور پیش فاکتور اقدام می‌نمایند. در پیش فاکتور، کنترل اموال صورت نمی‌گیرد و تأمین کننده می‌تواند به هر مقدار که درخواست کننده وجود دارد، پیش فاکتور صادر نماید.

فعالیت ۳-۶		باتوجه به فرم تکمیل شده استعلام بها در فعالیت قبل، با فرض اینکه خریدار استعلام بها را تأیید کرده و درخواست خرید را به فروشنده ارسال کرده باشد، فاکتور فروش را صادر کنید.							
تاریخ : شماره : پیوست :		شرکت.....							
(استعلام بها)		به با احترام عطف به نامه ی شماره مورخ بدین وسیله قیمت کالاهای درخواستی به شرح ذیل اعلام می گردد متقاضی خرید: آدرس: تلفن ثابت: همراه:.....							
ردیف	شرح کالا	مشخصات فنی	شرکت تولید کننده یا وارد	تعداد	واحد	فی	قیمت (ریال)	مالیات بر ارزش افزوده	جمع جمع کل (ریال)
۱									
۲									
۳									
جمع کل:									
(۱) مدت اعتبار مبلغ این فرم حداکثر از تاریخ تنظیم آن است . (۲) هرگونه افزایش قیمت بعد از پایان اعتبار به عهده خریدار است . (۳) هزینه حمل از کارخانه تا مقصد به عهده خریدار است . (۴) مبلغ فوق را به حساب جاری شماره نزد بانک شعبه به نام واریز و فیش مربوط را به دفتر ارائه فرمایید .									
آدرس شرکت:		دفتر:		مهر و امضا		Email			
تلفن:		تلفکس		مسئول فروش					

صورتحساب فروش کالا و خدمات									
شماره سریال : تاریخ:									
مشخصات فروشنده									
نام شخص حقیقی / حقوقی: شماره اقتصادی □□ □□□□□□□□ □□ نشانی کامل: استان: شهرستان: کدپستی ده رقمی □□□□□□□□ □□ نشانی:									
مشخصات خریدار									
نام شخص حقیقی / حقوقی: شماره اقتصادی □□□□□□□□□□ □□ نشانی کامل: استان: شهرستان: کدپستی ده رقمی □□□□□□□□ □□ نشانی:									
مشخصات کالا خدمات مورد معامله									
۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰
ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمات	تعداد / مقدار	واحد اندازه گیری	مبلغ واحد (ریال)	مبلغ کل (ریال)	تخفیف	مبلغ کل پس از تخفیف	جمع مالیات و عوارض (ریال)
۱									
۲									
۳									
جمع کل									
شرایط و نحوه فروش: ☐ نقدی ☐ غیر نقدی					مهر و امضا فروشنده:				
توضیحات:					مهر و امضا خریدار:				

۳-۲-۵ رسید انبار

فرم یا رسیدی است که هنگام ورود مواد به انبار صادر می‌گردد و برای بررسی کیفیت و کمیت مواد، در شرکت مورد بررسی قرار می‌گیرد. این فرم می‌تواند در سه حالت رسید موقت، رسید دائم، رسید مستقیم به کار گرفته شود.

الف) رسید موقت انبار :

فرمی است موقت که ارزش آن تا زمان صدور رسید قطعی انبار است و زمانی از آن استفاده می‌شود که صدور رسید قطعی ممکن نباشد. رسید موقت انبار جهت کنترل اقلام دارایی‌ها و موجودی مواد از نظر مقداری و کیفی قبل از رسید دائم صادر می‌شود، لذا بهتر است اجناسی که وارد انبار می‌شوند ابتدا رسید موقت صادر شود و بعد از انجام کنترل‌های لازم رسید قطعی و دائم صادر گردد.

رسید موقت انبار						
شماره رسید موقت :		کارخانه :		تاریخ درخواست کالا:		
رسید تاریخ صدور :		انبار:		تاریخ خرید کالا:		
ردیف	کد کالا	شرح کالا	شماره برگ درخواست	واحد اندازه گیری	مقدار یا تعداد	ملاحظات
اقلام فوق تحت بارنامه شماره توسط آقای با وسیله نقلیه در تاریخ دریافت گردید امضای دریافت کننده : تأیید سرپرست انبار						
توزیع نسخ:		۱. انبار: آبی		۲. تحویل دهنده : سفید		

ب) رسید دائم انبار:

پس از کنترل اجناس خریداری شده و تطبیق آنها با اسناد مربوط و تأیید مقامات مسئول، تحویل دائم صورت می‌پذیرد. برای ایجاد اطمینان از کیفیت اجناس خریداری شده از واحد کنترل کیفیت (در صورت وجود) درخواست می‌شود، نظرات کارشناسی خود را با استفاده از فرم کنترل کیفیت اعلام نماید.

فعالیت ۷-۳	با توجه به فاکتور فروش فعالیت ۶، فرم رسید انبار را صادر کنید.
------------	---

شرکت.....								
رسید دائم انبار								
شماره سفارش خرید::			کارخانه:		نام فروشنده			
شماره رسید موقت :			انبار:		شماره سند حسابداری:			
تاریخ صدور رسید دائم :					تاریخ سند حسابداری:			
تاریخ صدور رسید موقت:								
ردیف	شماره درخواست	شرح کالا	شماره کالا	واحد	مقدار یا تعداد	توسط حسابداری تکمیل گردد		ملاحظات
						نرخ	مبلغ کل	
توسط انبار تکمیل میگردد .					توسط حسابداری تکمیل گردد .			
اقدام فوق تحت بارنامه شماره.....					تکمیل کننده: نام امضا.....			
کامیون تحویل گردید. تحویل گیرنده.....								
تأیید سرپرست انبارها			آری خیر			آری خیر		
			در کارت موجودی ثبت شد ☐			در کارت سفارش ثبت شد ☐		
			در کارت سفارش ثبت شد ☐			در کارت دارایی ثبت شد ☐		
			در کارت حسابداری ثبت شد					
توزیع نسخ:			تحویل دهنده			حسابداری		
			تدارکات			کاردکس مرکزی		

ج) رسید انبار مستقیم :

در مواقعی که اجناس خریداری شده مستقیم و بدون ورود آن به انبار، به محل مصرف تحویل داده شود از فرم رسید انبار مستقیم استفاده می شود مانند مصالح ساختمانی و ماشین آلات .

رسید انبار مستقیم :.....										
تاریخ :.....			کارخانه :.....			شماره سفارش اعتبار :.....			شماره :.....	
نام فروشنده :.....			شماره سفارش خرید :.....			خرید داخلی ☐ خرید خارجی ☐				
ردیف	شماره	توسط انباردار تکمیل می شود			توسط حسابداری تکمیل می شود			تحویل گیرنده ی نهایی :.....		
		شرح کالا			مقدار			نام واحد :.....		
		شرح کالا	واحد	مقدار	شماره کالا	شرح	مبلغ	هزینه	نام :	امضا
تحویل گیرنده تکمیل کننده تأیید سرپرست انبار..... در کارخانه سفارش ثبت شود ☐ نام :..... نام :..... نام :..... در کارخانه معین هزینه ثبت شود ☐ امضا :..... امضا :..... امضا :..... در کارت دارایی ثبت شود ☐										
توزیع نسخ										۱. سبز : سرپرست انبار ۲. سفید : حسابداری ۳. آبی : درخواست کننده ۴. نارنجی : تدارکات

حواله انبار :

خروج هر نوع دارایی (موجودی ماد و کالاو...) از انبار با تکمیل فرمی به نام حواله ی انبار توسط انبار دار انجام میگیرد

حواله انبار							
شماره درخواست مواد :		شماره رسید دائم :		شماره :		تاریخ :	
تاریخ درخواست :		تاریخ رسید دائم :		تاریخ :		تاریخ :	
شرکت :		نام انبار صادره :		تحویل گیرنده :		تاریخ :	
مسئول انبار :		تحویل گیرنده :		تأیید کننده		نام و امضا	
نام و امضا		نام و امضا		نام و امضا		نام و امضا	
توزیع نسخ		۱. آبی : انبار		۲. سفید : حسابداری		۳. نارنجی : تدارکات	

۳-۳ سیستم‌های نگهداری و ثبت موجودی مواد

برای ثبت موجودی‌ها دو سیستم ادواری و دائمی وجود دارد:

سیستم ثبت ادواری :

در مواردی که برای اندازه گیری موجودی‌های مواد و کالا از سیستم ادواری استفاده می‌شود، معمولاً موجودی‌های مواد و کالا در پایان دوره‌ای که صورت‌های مالی تهیه می‌گردد، به طور عینی شمارش می‌شود. برای محاسبه‌ی بهای تمام شده‌ی موجودی‌های پایان دوره، تعداد هر گروه از موجودی‌های شمارش شده در بهای تمام شده‌ی یک واحد ضرب می‌شود. بنابراین هنگامی که سیستم ادواری استفاده می‌شود، اطلاعات مربوط به موجودی‌ها در هر مقطع زمانی به آسانی قابل بررسی و در دسترس نخواهد بود. در این سیستم هیچ گونه مدارک ثبت دائمی در مورد میزان مواد خریداری شده و مصرف شده نگهداری نمی‌شود.

سیستم ثبت دائمی :

برای مقاصد کنترل، اکثر واحدهای تجاری نیاز دارند که به طور مستمر از میزان موجودی‌های مواد خود آگاهی داشته باشند. این موضوع بیشتر در مورد اقلام گران بها و اقلامی که واحد تجاری تمایل دارد میزان آنها از حد معینی کمتر یا بیشتر نباشد، حائز اهمیت است. در این سیستم علاوه بر حساب‌های دفتر کل و معین از مدارک تفصیلی (کاردکس) برای هریک از اقلام موجودی‌های مواد استفاده می‌گردد. بنابراین، برای انواع موجودی‌های مواد، یک حساب کنترل در دفتر کل و مدارک تفصیلی برای هریک از اقلام موجودی به منظور ثبت وارده، صادره و موجودی‌ها، معمولاً هم برحسب مقدار و هم برحسب مبلغ، نگهداری می‌شود. در پاره‌ای موارد، مدارک تفصیلی تنها برحسب مقدار نگهداری می‌شود. در سیستم ثبت دائمی موجودی‌ها از حسابداری به نام کنترل موجودی مواد استفاده می‌شود و هر گونه افزایش در موجودی مواد (در اثر خرید مواد یا برگشت مواد به انبار و همچنین هزینه‌های تهیه و تحویل مواد مانند حمل و بیمه، بارگیری و عوارض گمرکی و سود بازرگانی بازرسی و آزمایش و ...) در بدهکار حساب کنترل موجودی مواد و هرگونه کاهش در موجودی‌ها (در اثر صدور مواد به خط تولید و برگشت مواد به فروشنده) در بستانکار حساب کنترل موجودی مواد ثبت می‌گردد و مالیات بر ارزش افزوده در حساب سایر حسابهای دریافتنی - مالیات ارزش افزوده ثبت میگردد.

ثبت خرید مواد

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمايم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		****	
		سایر حسابهای دریافتنی		****	
		مالیات ارزش افزوده	****		
		موجودی نقد/حسابهای پرداختنی/اسناد پرداختنی			****
جمع					
شرح سند :بابت خرید مواد با احتساب مالیات ارزش افزوده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

مثال ۳-۱: در تاریخ ۱۴۰۰/۷/۱ شرکت تولیدی دنا ۶۰۰ واحد مواد "ج" را به نرخ هر واحد ۸۰۰۰ ریال به طور نقد خریداری نمود مطلوبست: ثبت خرید مواد با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده

شماره سند: ۱		شرکت دنا		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۷/۱		سند حسابداری		تعداد ضامئ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۴/۸۰۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۴۳۲/۰۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۴۳۲/۰۰۰		
		موجودی نقد			۵/۲۳۲/۰۰۰
جمع					
شرح سند: بابت خرید مواد با احتساب مالیات ارزش افزوده ۹٪					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

مثال ۳-۲: در تاریخ ۱۴۰۰/۰۸/۱۴ پرداخت مبلغ ۱۶۳/۵۰۰ ریال بابت هزینه حمل مواد خریداری شده با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده

شماره سند		شرکت الوند		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۴		سند حسابداری		تعداد ضامئ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۱۵۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۱۳/۵۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۱۳/۵۰۰		
		موجودی نقد			۱۶۳/۵۰۰
جمع: صد و سی هزار و هشت صد					
شرح سند: پرداخت مبلغ ۱۶۳/۵۰۰ ریال بابت هزینه حمل مواد خریداری شده با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده به راننده بار					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

فعالیت ۳-۸ شرکت تولیدی البرز ۵۰۰ واحد مواد ج را به نرخ هر واحد ۹۰۰۰ ریال به طور نقد خریداری نمود. مطلوبست ثبت خرید مواد				
شماره سند شرکت شماره صفحه ی دفتر روزنامه تاریخ سند سند حسابداری تعداد ضمائم				
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
		کنترل موجودی مواد		
		سایر حسابهای دریافتنی		
		مالیات ارزش افزوده		
		موجودی نقد		
جمع:				
شرح سند : بابت خرید مواد با احتساب مالیات ارزش افزوده				
تنظیم کننده تأیید کننده تصویب کننده				

فعالیت ۳-۹ شرکت تولیدی البرز ۱۰۰۰ واحد مواد ج را به نرخ هر واحد ۹۰۰۰ ریال به طور نقد خریداری نمود و مبلغ ۸۱۰،۰۰۰ ریال (با احتساب مالیات بر ارزش افزوده) پرداخت نمود مطلوب است : ثبت سند حسابداری خرید مواد				
شماره سند شرکت البرز شماره صفحه ی دفتر روزنامه تاریخ سند سند حسابداری تعداد ضمائم				
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
		کنترل موجودی مواد		
		سایر حسابهای دریافتنی		
		مالیات ارزش افزوده		
		موجودی نقد		
جمع:				
شرح سند : بابت خرید مواد با احتساب مالیات ارزش افزوده				
تنظیم کننده تأیید کننده تصویب کننده				

فعالیت ۳-۱۰ شرکت تولیدی البرز ۱۰۰۰ واحد مواد ج را به نرخ هر واحد ۱۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه خریداری نمود و مبلغ ۱۰/۹۰۰/۰۰۰ ریال (با احتساب مالیات بر ارزش افزوده) پرداخت نمود. مطلوبست: ثبت خرید مواد به صورت نسیه					
شماره سند شرکت البرز شماره صفحه ی دفتر روزنامه تاریخ سند سند حسابداری تعداد ضمائم					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد			
		سایر حسابهای دریافتنی			
		مالیات ارزش افزوده			
		حسابهای پرداختنی			
جمع:					
شرح سند: بابت خرید مواد به طور نسیه با احتساب مالیات ارزش افزوده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

فعالیت ۳-۱۱ شرکت تولیدی آفتاب ۸۰۰ واحد مواد ج را به نرخ هر واحد ۷۰۰۰ ریال خریداری نمود، که ۳۰٪ مبلغ فاکتور نقدی و بابت بقیه آن سفته ۳ ماهه صادر و به فروشنده تسلیم گردید. مطلوب است: تنظیم سند حسابداری خرید مواد					
شماره سند شرکت شماره صفحه ی دفتر روزنامه تاریخ سند سند حسابداری تعداد ضمائم					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد			
		سایر حسابهای دریافتنی			
		مالیات ارزش افزوده			
		اسناد پرداختنی			
		موجودی نقد			
جمع:					
شرح سند: بابت خرید مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

فعالیت ۳-۱۲ شرکت تولیدی آونگ ۹۰۰ واحد مواد ج را به نرخ هر واحد ۷۰۰۰ ریال خریداری نمود. ۳۰٪ فاکتور را نقدی پرداخت نمود و متعهد گردید بقیه مبلغ را طی مدت ۲ ماه پرداخت نماید مطلوب است: تنظیم سند حسابداری خرید مواد					
شماره سند شرکت شماره صفحه ی دفتر روزنامه تاریخ سند سند حسابداری تعداد ضامم					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد			
		سایر حسابهای دریافتنی			
		مالیات ارزش افزوده			
		حسابهای پرداختنی			
		موجودی نقد			
جمع:					
شرح سند : بابت خرید مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

فعالیت ۳-۱۳ شرکت تولیدی آدران مبلغ ۹۰۰/۰۰۰ هزینه ی حمل مواد خریداری شده را با احتساب ۹٪مالیات ارزش افزوده را به صورت نقد پرداخت نمود. سند حسابداری رویداد فوق را تنظیم نمایید.					
شماره سند شرکت شماره صفحه ی دفتر روزنامه تاریخ سند سند حسابداری تعداد ضامم					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد			
		سایر حسابهای دریافتنی			
		مالیات ارزش افزوده			
		موجودی نقد			
جمع:					
شرح سند : بابت					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

مثال ۳-۳: رویدادهای مالی زیر مربوط به شرکت تولیدی الوند در رابطه با خرید مواد الف می باشد:

- ۱۴۰۰/۰۸/۰۸ خرید ۱۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۵۰۰ ریال به طور نقد
- ۱۴۰۰/۰۸/۱۵ خرید ۱۶۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۶۰۰ ریال به طور نسیه.
- ۱۴۰۰/۰۸/۲۵ خرید ۱۴۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۸۰۰ ریال که مبلغ ۲/۴۰۰/۰۰۰ به طور نقدپرداخت شد و شرکت متعهد شد بقیه مبلغ خرید را ۴ ماه بعد بپردازد.
- ۱۴۰۰/۰۸/۳۰ خرید ۱۸۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۹۰۰ ریال و صدور سفته در وجه فروشنده به کل مبلغ خریداری شده
- ۱۴۰۰/۰۹/۰۱ پرداخت مبلغ ۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروشنده بابت پیش پرداخت خرید مواد
- ۱۴۰۰/۰۹/۱۲ خرید ۲۴۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۵۰۰۰ ریال از محل پیش پرداخت تاریخ ۱۴۰۰/۰۹/۰۱ و پرداخت بقیه وجه محموله ی خریداری شده به فروشنده
- ۱۴۰۰/۰۹/۱۴ پرداخت مبلغ ۱۳۰۸۰۰ ریال بابت هزینه حمل مواد خریداری شده با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده
- مطلوبست: تنظیم سند حسابداری رویدادهای مالی فوق با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده

شماره سند					
شرکت الوند					
شماره صفحه ی دفتر روزنامه					
تاریخ سند ۱۴۰۰/۸/۸					
سند حسابداری					
تعداد ضامئ					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۴/۵۰۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۴۰۵/۰۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۴۰۵/۰۰۰		
		موجودی نقد			۴/۹۰۵/۰۰۰
جمع: چهار میلیون و نهصد و پنج هزار ریال				۴/۹۰۵/۰۰۰	۴/۹۰۵/۰۰۰
شرح سند: خرید ۱۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۵۰۰ ریال به طور نقد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت الوند					
شماره صفحه ی دفتر روزنامه					
تاریخ سند ۱۴۰۰/۸/۱۵					
سند حسابداری					
تعداد ضامئ					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جز	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۷/۳۶۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۶۶۲/۴۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۶۶۲/۴۰۰		
		حسابهای پرداختنی			۸/۰۲۲/۴۰۰
جمع: هشت میلیون و بیست و دو هزار و چهارصد				۸/۰۲۲/۴۰۰	۸/۰۲۲/۴۰۰
شرح سند: خرید ۱۶۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۶۰۰ ریال به طور نسیه.					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت الوند			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۸/۲۵			سند حسابداری		
تعداد ضامم			تعداد ضامم		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جز	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۶/۷۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۶۰۴/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۶۰۴/۸۰۰		
		موجودی نقد			۲/۴۰۰/۰۰۰
		حسابهای پرداختنی			۴/۹۲۴/۸۰۰
جمع: هفت میلیون و سیصد و بیست و چهار هزار هشتصد					
شرح سند: خرید ۱۴۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۸۰۰ ریال که مبلغ ۲/۴۰۰/۰۰۰ به طور نقد و پرداخت بقیه ظرف ۴ ماه بعد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت الوند			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۸/۳۰			سند حسابداری		
تعداد ضامم			تعداد ضامم		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جز	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۸/۸۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۷۹۳/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۷۹۳/۸۰۰		
		اسناد پرداختنی			۹/۶۱۳/۸۰۰
جمع: نه میلیون و ششصد و سیزده هزار و هشتصد					
شرح سند: خرید ۱۸۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۴۹۰۰ ریال و صدور سفته در وجه فروشنده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت الوند			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱			سند حسابداری		
تعداد ضامم			تعداد ضامم		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		پیش پرداخت خرید مواد		۸/۰۰۰/۰۰۰	
		موجودی نقد			۸/۰۰۰/۰۰۰
جمع: هشت میلیون ریال					
شرح سند: بابت پیش پرداخت خرید مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت الوند		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۲		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۱۲/۰۰۰/۰۰۰	
		سایر حساب های دریافتنی		۱/۰۸۰/۰۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۱/۰۸۰/۰۰۰		
		موجودی نقد			۵/۰۸۰/۰۰۰
		پیش پرداخت خرید مواد			۸/۰۰۰/۰۰۰
جمع: سیزده میلیون و هشتاد هزار ریال					
شرح سند: خرید ۲۴۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۵۰۰۰ ریال از محل پیش پرداخت تاریخ ۱۴۰۰/۰۹/۰۱ و پرداخت بقیه وجه محموله					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت الوند		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند ۱۴۰۰/۹/۱۴		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۱۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۱۰/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۱۰۸۰۰		
		موجودی نقد			۱۳۰۸۰۰
جمع: صد و سی هزار و هشت صد					
شرح سند: پرداخت مبلغ ۱۳۰۸۰۰ ریال بابت هزینه حمل مواد خریداری شده با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده به راننده بار					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۳-۴ کارتدکس

کارتی است که در آن تعداد و تاریخ ورود و خروج کالای معینی به انبار ثبت می شود و کارتدکس به دو صورت تهیه می گردد.

الف) کارتدکس مقداری که تنها تعداد کالای وارده و صادره را نشان می دهد و به آن کارت انبار مواد اطلاق می گردد.

ب) کارتدکس مقداری -ریالی که تعداد و نرخ کالای وارده و صادره و موجودی را در آن ثبت می نمایند. به این کارت، کارت حساب مواد نیز گفته می شود.

۳-۴-۱ کارت انبار مواد

این کارت توسط واحد انبار تکمیل می گردد ، مانند نام مواد، کد مواد، محل نگهداری مواد و.... و اطلاعات مقداری مواد خریداری شده و مصرف شده و موجودی ها در آن ثبت می شود و شامل اطلاعات ریالی نمی باشد.

شرکت							
کارت انبار مواد							
نام مواد:				شماره قفسه			
کد مواد:				حداقل موجودی			
واحد شمارش:				حداکثر موجودی			
نوع یا مدل سفارش				حد تجدید			

موجودی		صادر				وارد		
مقدار	مقدار	شماره حواله انبار	تاریخ		مقدار	شماره رسید انبار	تاریخ	
			روز	ماه			روز	ماه

۳-۴-۲ کارت حساب مواد

شرکت تولیدی.....															
کارت حساب مواد															
نام مواد: شماره قفسه: کد مواد:															
روش ارزیابی: واحد شمارش: حد تجدید سفارش: نوع یا مدل مواد: میزان سفارش:															
تاریخ		شرح		وارد			صادر			موجودی					
روز	ماه			شماره رسید	مقدار	بهای واحد	بهای کل	شماره حواله	مقدار	بهای واحد	بهای کل	مقدار	بهای واحد	بهای کل	

۳-۵ ثبت های حسابداری مواد

(۱) خرید مواد: حساب کنترل موجودی مواد بدهکار و حساب (موجودی نقد / حساب های پرداختنی / ...) بستانکار می گردد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضامم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		****	
		موجودی نقد / حساب های پرداختنی			****
جمع					
شرح سند : بابت برگشت مواد مستقیم از خط تولید به انبار مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۲) صدور مواد مستقیم و غیر مستقیم به خط تولید: صدور مواد مستقیم به خط تولید به بدهکار حساب کالای در جریان ساخت و صدور مواد غیر مستقیم به خط تولید به بدهکار حساب کنترل سربار ساخت و بستانکار حساب کنترل موجودی مواد منظور می گردد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کالای در جریان ساخت		****	
		کنترل سربار ساخت		****	
		کنترل موجودی مواد			****
جمع					
شرح سند :بابت صدور مواد مستقیم و غیر مستقیم به خط تولید					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۳) برگشت مواد از خط تولید به انبار: هنگام برگشت مواد به انبار، کنترل موجودی مواد بدهکار و حساب کالای در جریان ساخت بستانکار می گردد.

دلایل برگشت مواد به انبار:

۱-۳ مواد به صورت اشتباهی به خط تولید ارسال شده باشد.

۲-۳ مواد برگشت داده شده، اضافی باشند.

۳-۳ مواد صادره با مواد مورد تقاضای قسمت های مختلف تولید مطابقت نداشته باشد.

۴-۳ مواد صادره برای تولید سفارش خاصی باشد و مشتری از سفارش خود صرف نظر نماید.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		****	
		کالای در جریان ساخت			****
جمع					
شرح سند : بابت برگشت مواد مستقیم از خط تولید به انبار مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

- ۴) برگشت مواد به فروشنده : برگشت مواد خریداری شده به فروشنده ، ممکن است به دلایل مختلفی باشد. مهمترین آنها عبارتند از:
- الف) مطابق نبودن مواد خریداری شده با نمونه دریافتی
- ب) معیوب بودن مواد خریداری شده.
- ج) عدم تحویل به موقع مواد توسط فروشنده که در این صورت ممکن است در تاریخ تحویل ، خریدار دیگر به آن مواد نیاز نداشته باشد.
- ثبت مواد برگشتی به فروشنده : در ثبت مواد برگشتی به فروشنده مانند صادره عمل میکنیم و نرخ برگشت مواد به فروشنده همان نرخ صدور می باشد و هنگام برگشت مواد به فروشنده حساب وجوه نقد/حسابهای پرداختنی /... بدهکار و حساب کنترل موجودی مواد بستانکار و اختلاف به حساب مغایرت نرخ انبار بدهکار یا بسنکار منظور می گردد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمايم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد		****	
		مغایرت نرخ انبار		****	
		کنترل موجودی مواد			****
		مغایرت نرخ انبار			****
جمع					
شرح سند :بابت برگشت مواد مستقیم به فروشنده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۳-۶ روش های ارزیابی موجودی مواد

- ۱) روش اولین صادره از اولین وارده (First in First Out)-FIFO
- ۲) روش آخرین صادره از اولین وارده (First in First Out)-LIFO
- ۳) روش میانگین موزون متحرک (Moving Weighted Average)
- ۴) شناسایی ویژه

۳-۶-۱ روش اولین صادره از اولین وارده FIFO

در این روش فرض بر این است که مواد به همان ترتیبی که وارد انبار می شود به تولید صادر می گردد. یعنی اولین مواد صادره به تولید از موجودی مواد اول دوره می باشد، تا این موجودی ها به اتمام برسد، سپس صدور مواد از اولین محموله خریداری شده، طی دوره صورت می پذیرد. در این روش، موجودی مواد پایان دوره به نرخ آخرین خریدهای طی دوره، محاسبه و ارزیابی می گردد و موجودی پایان دوره شامل موجودی هایی می باشد که

هنوز نوبت صدور آن محموله‌ها نرسیده است. لذا موجودی پایان دوره که در ترازنامه منعکس می‌شود دارای نرخ می‌باشد که به نرخ روز بسیار نزدیک است ولی نرخ مواد مصرف شده به روش فایفو (اولین صادره از اولین وارده) با نرخ‌های روز متفاوت می‌باشد.

استفاده از روش فایفو (اولین صادره از اولین وارده) در موارد زیر پیشنهاد شده است:

- حجم و هزینه واحدهای مواد قابل توجه باشد.
- تشخیص تعلق مواد به هریک از محموله‌های خریداری شده، به آسانی امکان‌پذیر باشد.

۳-۱-۶-۱-۱ تنظیم کاردکس در روش FIFO

(۱) موجودی اول دوره: موجودی مواد اول دوره را در ستون موجودی کاردکس ثبت می‌نماییم. اگر این بخش از چندین موجودی با نرخ‌های مختلف تشکیل شده باشد، مقدار و نرخ را در ستون موجودی کاردکس جداگانه ثبت می‌کنیم.

(۲) خرید مواد از فروشنده: در ستون وارده کاردکس مقدار و نرخ و مبلغ خریداری شده ثبت می‌شود و موجب افزایش موجودی‌ها می‌گردد.

(۳) صدور مواد از انبار به خط تولید: در ستون صادره کاردکس مقدار و نرخ و مبلغ صادر شده ثبت می‌شود و مواد صادره در روش FIFO از اقلام ابتدای لیست موجودی کاردکس انتخاب می‌شوند تا اقلام قدیمی‌تر صادر گردد، سپس باقی مانده در ستون موجودی کاردکس ثبت می‌گردد و موجب کاهش موجودی‌ها می‌گردد.

(۴) برگشت مواد از انبار به فروشنده: مواد برگشتی به فروشنده در ستون وارده‌ی کاردکس با خودکار قرمز ثبت می‌گردد سپس مقدار و نرخ و مبلغ مواد برگشتی از اقلام ابتدای لیست موجودی کاردکس کسر می‌شود و باقی مانده در ستون موجودی کاردکس ثبت می‌گردد. توجه داشته باشید با مواد برگشتی به فروشنده مانند صادره عمل می‌کنیم و نرخ برگشت مواد به فروشنده همان نرخ صدور می‌باشد.

(۵) برگشت مواد از خط تولید به انبار مواد: این قسمت در ستون صادره با خودکار قرمز ثبت می‌شود. مواد برگشتی از انتهای لیست صادره مربوط به آن تاریخ انتخاب شده و در ستون موجودی کاردکس در ابتدای لیست موجودی درج می‌گردد تا جهت صدور بعدی در اولویت باشد.

مثال ۳-۴: شرکت تولیدی زنجان برای تولید محصولات از مواد (ب) استفاده می‌نماید اطلاعات به دست آمده از انبار مواد، مربوط به ورود و صدور مواد (ب) در آذر ماه سال ۱۴۰۰ به شرح زیر می‌باشد.

۱۴۰۰/۹/۱ موجودی اول دوره به ۱۶۰۰ عدد از قرار هر واحد ۶۰۰ ریال

۱۴۰۰/۹/۴ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۰

۱۴۰۰/۹/۱۰ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۱

۱۴۰۰/۹/۱۱ ۱۸۰۰ به خط تولید برگشتی ۷۸۳

۱۴۰۰/۹/۱۸ برگشت ۸۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۱۱ از خط تولید به انبار

۱۴۰۰/۹/۲۴ صدور ۴۰۰ عدد به قسمت تولید طبق حواله انبار ۷۵۴

مطلوبست: الف) تنظیم کاردکس مواد به روش اولین صادره از اولین وارده (FIFO)

ب) تنظیم سندهای حسابداری رویدادهای فوق

شرکت تولیدی زنجان

کارت حساب مواد

شماره قفسه:

کد مواد:

حدتجدید سفارش :

میزان سفارش:

نام مواد: مواد ب

روش ارزیابی:فایفو (FIFO)

واحد شمارش : عدد

نوع و مدل مواد: ب

موجودی			صادر						وارد				شرح	تاریخ	
بهای کل	بهای واحد	مقدار	بهای		بهای واحد	مقدار		شماره حواله	بهای کل	بهای واحد	مقدار	شماره رسید		ماه	روز
			کل	جزء		جزء	کل								
۹۶۰/۰۰۰	۶۰۰	۱۶۰۰											موجودی کالای اول دوره	۹	۱
۱/۲۴۰/۰۰۰	۶۰۰ ۷۰۰	۱۶۰۰ ۴۰۰							۲۸۰/۰۰۰	۷۰۰	۴۰۰	۲۰۰ ۰	خرید نقدی	۹	۴
۱/۵۶۰/۰۰۰	۶۰۰ ۷۰۰ ۸۰۰	۱۶۰۰ ۴۰۰ ۴۰۰							۳۲۰/۰۰۰	۸۰۰	۴۰۰	۲۰۰ ۱	خرید نسیه	۹	۱۰
۴۶۰/۰۰۰	۷۰۰ ۸۰۰	۲۰۰ ۴۰۰	۱/۱۰۰/۰۰۰	۹۶۰/۰۰۰ ۱۴۰/۰۰۰	۶۰۰ ۷۰۰	۱۶۰۰ ۲۰۰	۱۸۰۰	۷۵۳					صدور به خط تولیدی	۹	۱۱
۳۹۰/۰۰۰	۷۰۰ ۸۰۰	۱۰۰ ۴۰۰							(۷۰۰۰۰)	۷۰۰	(۱۰۰)		برگشت به فروشنده	۹	۱۲
۱/۱۱۰/۰۰۰	۷۰۰ ۸۰۰ ۹۰۰	۱۰۰ ۴۰۰ ۸۰۰							۷۲۰/۰۰۰	۹۰۰	۸۰۰	۲۰۰ ۲	خرید نسیه	۹	۱۴
۱/۱۶۶/۰۰۰	۷۰۰ ۷۰۰ ۸۰۰ ۹۰۰	۸۰ ۱۰۰ ۴۰۰ ۸۰۰	(۵۶۰۰۰)		۷۰۰		(۸۰)						برگشت به انبار	۹	۱۸
۸۶۴/۰۰۰	۸۰۰ ۹۰۰	۱۸۰ ۸۰۰	۳۰۲/۰۰۰		۷۰۰ ۷۰۰ ۸۰۰	۸۰ ۱۰۰ ۲۲۰	۴۰۰	۷۵۴					صدور به خط تولیدی	۹	۲۴

شماره سند					
شرکت زنجان					
شماره صفحه ی دفتر روزنامه					
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۴					
سند حسابداری					
تعداد ضامئ					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۲۸۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۲۵/۲۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۲۵/۲۰۰		
		موجودی نقد			۳۰۵/۲۰۰
جمع: سیصد و پنج هزار و دویست					
۳۰۵/۲۰۰					
۳۰۵/۲۰۰					
شرح سند : خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال به طور نقد					
تنظیم کننده					
تأیید کننده					
تصویب کننده					

شماره سند					
شرکت زنجان					
شماره صفحه ی دفتر روزنامه					
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۱۰					
سند حسابداری					
تعداد ضامئ					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۳۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۲۸/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۲۸/۸۰۰		
		موجودی نقد			۳۴۸/۸۰۰
جمع: سیصد و چهل و هشت هزار هشتصد					
۳۴۸/۸۰۰					
۳۴۸/۸۰۰					
شرح سند : بابت خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال					
تنظیم کننده					
تأیید کننده					
تصویب کننده					

شماره سند					
شرکت زنجان					
شماره صفحه ی دفتر روزنامه					
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۱					
سند حسابداری					
تعداد ضامئ					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کالای در جریان ساخت		۱/۱۰۰/۰۰۰	
		کنترل موجودی مواد			۱/۱۰۰/۰۰۰
جمع					
۱/۱۰۰/۰۰۰					
۱/۱۰۰/۰۰۰					
شرح سند: صدور ماده به خط تولید					
تنظیم کننده					
تأیید کننده					
تصویب کننده					

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۲		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد		۷۶۳۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی			۶۳۰۰
		مالیات ارزش افزوده	۶۳۰۰		
		کنترل موجودی مواد			۷۰/۰۰۰
جمع: هفتادوشش هزار و سیصد					
شرح سند : برگشت ۱۰۰ عدد از مواد خریداری شده در تاریخ ۱۴۰۰ / ۹ / ۴ به فروشنده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۴		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۷۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۶۴/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۶۴/۸۰۰		
		حسابهای پرداختنی			۷۸۴/۸۰۰
جمع: هفتادوشش هزار و سیصد					
شرح سند : خرید ۸۰۰ عدد از قرار هر واحد ۹۰۰ ریال به طور نسیه					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۸		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۵۶/۰۰۰	
		کلای در جریان ساخت			۵۶/۰۰۰
جمع: پنجاه و شش هزار ریال					
شرح سند : برگشت ۸۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۱۱ از خط تولید به انبار					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۲۴		سند حسابداری		تعداد ضمايم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کالای در جریان ساخت		۳۰۲۰۰۰	
		کنترل کالای در جریان ساخت			۳۰۲۰۰۰
جمع: سیصد و دوهزار ریال					
شرح سند: بابت صدور مواد به خط تولید					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۳-۶-۲ روش اولین صادره از آخرین وارده LIFO

در این روش هرگاه مواد وارد انبار می شود برای صدور به تولید، حق تقدم خواهد داشت و صدور از آخرین محموله تا زمانی ادامه می یابد که محموله ی جدیدی وارد انبار نشده باشد در غیر این صورت حق تقدم صدور با محموله ی جدید خواهد بود. در این روش مواد صادره به تولید از آخرین مواد وارده به انبار تشکیل شده است، لذا این مواد همیشه دارای نزدیک ترین نرخ به قیمت بازار خواهد بود و در روش موجودی مواد پایان دوره شامل قسمتی از موجودی اول دوره خواهد بود.

۳-۶-۱ تنظیم کاردکس در روش LIFO

۱) **موجودی اول دوره:** موجودی مواد اول دوره را در ستون موجودی کاردکس ثبت می نماییم. اگر این بخش از چندین موجودی با نرخ های مختلف تشکیل شده باشد، مقدار و نرخ را در ستون موجودی کاردکس جداگانه ثبت می کنیم.

۲) **خرید مواد از فروشندگان:** در ستون وارده کاردکس مقدار و نرخ و مبلغ خریداری شده ثبت می شود و موجب افزایش موجودی ها می گردد.

۳) **صدور مواد از انبار به خط تولید:** در ستون صادره کاردکس مقدار و نرخ و مبلغ صادر شده ثبت می شود و مواد صادره در روش LIFO از اقلام انتهایی لیست موجودی کاردکس انتخاب می شوند و مواد صادره به تولید از آخرین محموله های وارده به انبار تشکیل می گردد و باقی مانده در ستون موجودی کاردکس ثبت شده و موجب کاهش موجودی ها می گردد.

۴) **برگشت مواد از انبار به فروشندگان:** مواد برگشتی به فروشندگان در ستون وارده ی کاردکس با خودکار قرمز ثبت می گردد، سپس مقدار و نرخ و مبلغ مواد برگشتی از اقلام انتهایی لیست موجودی کاردکس کسر می شود و باقی مانده در ستون موجودی کاردکس ثبت می گردد. توجه داشته باشید با مواد برگشتی به فروشندگان مانند صادره عمل می کنیم و نرخ برگشت مواد به فروشندگان همان نرخ صدور می باشد.

۵) برگشت مواد از خط تولید به انبار مواد: این قسمت در ستون صادره با خودکار قرمز ثبت می‌شود، برگشتی از انتهای لیست صادره مربوط به آن تاریخ انتخاب شده و در ستون موجودی کاردکس در انتهای لیست موجودی درج می‌گردد تا جهت صدور بعدی در اولویت باشد.

مثال ۳-۵: شرکت تولیدی زنجان برای تولید محصولات از مواد (ب) استفاده می‌نماید اطلاعات به دست آمده از انبار مواد، مربوط به ورود و صدور مواد (ب) در آذر ماه سال ۱۴۰۰ به شرح زیر می‌باشد.

۱۴۰۰/۹/۱ موجودی اول دوره به ۱۶۰۰ عدد از قرار هر واحد ۶۰۰ ریال

۱۴۰۰/۹/۴ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۰

۱۴۰۰/۹/۱۰ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۱

۱۴۰۰/۹/۱۱ صدور ۱۸۰۰ عدد به خط تولید طبق حواله انبار شماره ۷۵۳

۱۴۰۰/۹/۱۲ برگشت ۱۰۰ عدد از مواد خریداری شده در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۴ به فروشنده و دریافت وجه آن

۱۴۰۰/۹/۱۴ خرید ۸۰۰ عدد از قرار هر واحد ۹۰۰ ریال به طور نسیه، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۲

۱۴۰۰/۹/۱۸ برگشت ۸۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۱۱ از خط تولید به انبار

۱۴۰۰/۹/۲۴ صدور ۴۰۰ عدد به قسمت تولید طبق حواله انبار ۷۵۴

مطلوبست: الف) تنظیم کاردکس مواد به روش اولین صادره از آخرین وارده (LIFO)

ب) تنظیم سندهای حسابداری رویدادهای فوق

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۴		سند حسابداری		تعداد ضامئم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۲۸۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۲۵/۲۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۲۵/۲۰۰		
		موجودی نقد			۳۰۵/۲۰۰
جمع: سیصد و پنج هزار و دو یست					
۳۰۵/۲۰۰ ۳۰۵/۲۰۰					
شرح سند : خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال به طور نقد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۱۰		سند حسابداری		تعداد ضامئم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۳۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۲۸/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۲۸/۸۰۰		
		موجودی نقد			۳۴۸/۸۰۰
جمع: سیصد و چهل و هشت هزار هشتصد					
۳۴۸/۸۰۰ ۳۴۸/۸۰۰					
شرح سند : بابت خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت زنجان			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۱			سند حسابداری		
تعداد ضمائ			تعداد ضمائ		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کالای در جریان ساخت		۱/۲۰۰/۰۰۰	
		کنترل موجودی مواد			۱/۲۰۰/۰۰۰
جمع				۱/۲۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰
شرح سند: صدور ماده به خط تولید					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت زنجان			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۲			سند حسابداری		
تعداد ضمائ			تعداد ضمائ		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد		۷۶۳۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی			۶۳۰۰
		مالیات ارزش افزوده	۶۳۰۰		
		کنترل موجودی مواد			۶۰/۰۰۰
		مغایرت نرخ انبار			۱۰/۰۰۰
جمع: هفتاد و شش هزار و سیصد				۷۶/۳۰۰	۷۶/۳۰۰
شرح سند: برگشت ۱۰۰ عدد از مواد خریداری شده در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۴ به فروشنده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت زنجان			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۴			سند حسابداری		
تعداد ضمائ			تعداد ضمائ		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		گنترل موجودی مواد		۷۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی			۶۴/۸۰۰
		مالیات ارزش افزوده	۶۴/۸۰۰		
		حسابهای پرداختنی			۷۸۴/۸۰۰
جمع: هفتصد و هشتاد و چهار هزار و هشتصد				۷۸۴/۸۰۰	۷۸۴/۸۰۰
شرح سند: خرید ۸۰۰ عدد از قرار هر واحد ۹۰۰ ریال به طور نسیه					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۸		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۴۸/۰۰۰	
		کالای در جریان ساخت			۴۸/۰۰۰
جمع: چهل و هشت هزار ریال					
شرح سند : برگشت ۸۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۱۱ از خط تولید به انبار					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۲۴		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کالای در جریان ساخت		۳۳۶،۰۰۰	
		کنترل موجودی مواد			۳۳۶،۰۰۰
جمع: سیصدوسی و شش هزار ریال					
شرح سند: بابت صدور مواد به خط تولید					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۳-۶-۳ روش میانگین موزون متحرک

در این روش فرض بر آن است که مواد ارسال شده از انبار شامل مقادیر یکسانی از هر محموله موجود در انبار در تاریخ ارسال است و اغلب درج قیمت‌های صورتحساب در عمل امکان‌پذیر نیست. در صورتی که مواد از اقلام متعددی که هزینه‌های واحد آن نیز کم باشد تشکیل شده باشد و قیمت‌ها به طور مستمر در حال تغییر باشد از روش میانگین می‌توان استفاده نمود. در این روش زمانی که مواد به انبار وارد می‌شود نرخ جدید محاسبه می‌شود. به این ترتیب که پس از افزودن تعداد مواد وارده به تعداد موجودی انبار و مبلغ وارده به مبلغ موجودی انبار، جمع مبلغ موجودی بر جمع تعداد موجودی تقسیم می‌گردد و رقم به دست آمده نرخ جدید مواد خواهد بود. از آن پس مواد با نرخ جدید به تولید صادر می‌شود تا دوباره مواد جدیدی به انبار وارد گردد.

۳-۶-۳-۱ تنظیم کاردکس به روش میانگین موزون متحرک

(۱) **موجودی اول دوره :** موجودی مواد اول دوره را در ستون موجودی کاردکس ثبت می‌نماییم. اگر این بخش از چندین موجودی با نرخ‌های مختلف تشکیل شده باشد، برای مجموع آنها یک نرخ میانگین موزون محاسبه می‌کنیم که از تقسیم مبلغ کل موجودی بر مقدار کل موجودی به دست می‌آید.

(۲) **خرید مواد از فروشندگان:** در ستون وارده کاردکس مقدار و نرخ و مبلغ خریداری شده ثبت می‌شود و موجب افزایش موجودی‌ها می‌گردد و باید یک نرخ میانگین جدید محاسبه و در ستون نرخ موجودی درج گردد.

(۳) **صدور مواد از انبار به خط تولید:** در ستون صادره کاردکس مقدار و نرخ و مبلغ صادر شده ثبت می‌شود و برای صدور مواد جدیدترین نرخ میانگین در ستون موجودی ملاک می‌باشد مقدار مواد صادره از مقدار موجودی کسر شده و مبلغ مواد صادره را از مبلغ کل موجودی کسر می‌کنیم و نرخ میانگین تغییر نمی‌کند.

(۴) **برگشت مواد از انبار به فروشندگان:** مواد برگشتی به فروشندگان در ستون وارده‌ی کاردکس با خودکار قرمز ثبت می‌گردد. توجه داشته باشید با مواد برگشتی به فروشندگان مانند صادره عمل می‌کنیم و نرخ برگشت مواد به فروشندگان همان نرخ صدور بوده و مواد را با آخرین نرخ میانگین موزون برگشت می‌زنیم. مقدار مواد برگشتی به فروشندگان را از مقدار موجودی و مبلغ مواد برگشتی به فروشندگان را از مبلغ کل موجودی کسر می‌کنیم و نرخ میانگین تغییر نمی‌کند.

(۵) **برگشت مواد از خط تولید به انبار مواد:** این قسمت در ستون صادره با خودکار قرمز ثبت می‌شود و نرخ آن همان نرخ صادره‌ی مربوط می‌باشد. مقدار آن به مقدار ستون موجودی کاردکس و مبلغ آن نیز به مبلغ کل ستون موجودی کاردکس اضافه می‌گردد و یک نرخ میانگین موزون جدید محاسبه و ثبت می‌گردد.

مثال ۳-۶: شرکت تولیدی زنجان برای تولید محصولات از مواد (ب) استفاده می‌نماید اطلاعات به دست آمده از انبار مواد، مربوط به ورود و صدور مواد (ب) در آذر ماه سال ۱۴۰۰ به شرح زیر می‌باشد.

۱۴۰۰/۹/۱ موجودی اول دوره به ۱۶۰۰ عدد از قرار هر واحد ۶۰۰ ریال

۱۴۰۰/۹/۴ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۰

۱۴۰۰/۹/۱۰ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۱

۱۴۰۰/۹/۱۱ صدور ۱۸۰۰ عدد به خط تولید طبق حواله انبار شماره ۷۵۳

۱۴۰۰/۹/۱۲ برگشت ۱۰۰ عدد از مواد خریداری شده در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۴ به فروشندگان و دریافت وجه آن

۱۴۰۰/۹/۱۴ خرید ۸۰۰ عدد از قرار هر واحد ۹۰۰ ریال به طور نسیه، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۲

۱۴۰۰/۹/۱۸ برگشت ۸۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۱۱ از خط تولید به انبار

۱۴۰۰/۹/۲۴ صدور ۴۰۰ عدد به قسمت تولید طبق حواله انبار ۷۵۴

مطلوبست: الف) تنظیم کاردکس مواد به روش میانگین موزون متحرک

ب) محاسبه نرخ میانگین موزون متحرک

شرکت تولیدی زنجان کارت حساب مواد نام مواد: مواد ب کد مواد: واحد شمارش : عدد نوع و مدل مواد: ب شماره قفسه: روش ارزیابی: میانگین موزون متحرک حدتجدید سفارش : میزان سفارش :													
تاریخ			شرح			وارد				صادر			
روز	ماه					شماره رسید	مقدار	بهای واحد	بهای کل	شماره حواله	مقدار	بهای واحد	بهای کل
۱	۹	موجودی کالای اول دوره											
۴	۹	خرید نقدی				۲۰۰۰	۴۰۰	۷۰۰	۲۸۰/۰۰۰				
۱۰	۹	خرید نسبه				۲۰۰۱	۴۰۰	۸۰۰	۳۲۰/۰۰۰				
۱۱	۹	صدور به خط تولیدی								۷۵۳	۱۸۰۰	۶۵۰	۱/۱۷۰/۰۰۰
۱۲	۹	برگشت به فروشنده					(۱۰۰)	۶۵۰	(۶۵۰۰۰)				
۱۴	۹	خرید نسبه				۲۰۰۲	۸۰۰	۹۰۰	۷۲۰/۰۰۰				
۱۸	۹	برگشت به انبار								(۸۰)	۸۰۳,۸۵	۶۴/۳۰۸	۱۳۸۰
۲۴	۹	صدور به خط تولیدی								۷۵۴	۴۰۰	۸۰۳,۸۵	۳۲۱۵۴۰

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۴		سند حسابداری		تعداد ضامم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۲۸۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۲۵/۲۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۲۵/۲۰۰		
		موجودی نقد			۳۰۵/۲۰۰
جمع: سیصد و پنج هزار و دویست					
شرح سند : خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال به طور نقد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت زنجان			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۱۰			سند حسابداری		
تعداد ضامئ			تعداد ضامئ		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۳۲۰/۰۰۰	
		سایر حساب های دریافتنی		۲۸/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۲۸/۸۰۰		
		موجودی نقد			۳۴۸/۸۰۰
جمع: سیصد و چهل و هشت هزار هشتصد					
۳۴۸/۸۰۰ ۳۴۸/۸۰۰					
شرح سند: بابت خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت زنجان			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۱۱			سند حسابداری		
تعداد ضامئ			تعداد ضامئ		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کالای در جریان ساخت		۱/۱۷۰/۰۰۰	
		کنترل موجودی مواد			۱/۱۷۰/۰۰۰
جمع					
۱/۱۷۰/۰۰۰ ۱/۱۷۰/۰۰۰					
شرح سند: صدور مواد به خط تولید					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند					
شرکت زنجان			شماره صفحه ی دفتر روزنامه		
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۱۲			سند حسابداری		
تعداد ضامئ			تعداد ضامئ		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد		۷۶۳۰۰	
		سایر حساب های دریافتنی			۶۳۰۰
		مالیات ارزش افزوده	۶۳۰۰		
		کنترل موجودی مواد			۷۰/۰۰۰
جمع: هفتاد و شش هزار و سیصد					
۷۶/۳۰۰ ۷۶/۳۰۰					
شرح سند: برگشت ۱۰۰ عدد از مواد خریداری شده در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۴ به فروشنده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۴		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جز	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۷۲۰/۰۰۰	
		سایر حسابهای دریافتنی		۶۴/۸۰۰	
		مالیات ارزش افزوده	۶۴/۸۰۰		
		حسابهای پرداختنی			۷۸۴/۸۰۰
جمع: هفتصد و هشتاد و چهار هزار و هشتصد					
۷۸۴/۸۰۰ ۷۸۴/۸۰۰					
شرح سند : خرید ۸۰۰ عدد از قرار هر واحد ۹۰۰ ریال به طور نسیه					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۱۸		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۶۴/۳۰۸	
		کالای در جریان ساخت			۶۴/۳۰۸
جمع: شصت و چهار هزار و سیصد و هشت هزار ریال					
۶۴/۳۰۸ ۶۴/۳۰۸					
شرح سند : برگشت ۸۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۱۱ از خط تولید به انبار					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت زنجان		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۹/۲۴		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جز	بدهکار	بستانکار
		کالای در جریان ساخت		۳۲۱/۵۴۰	
		کنترل کالای در جریان ساخت			۳۲۱/۵۴۰
جمع: سیصد و بیست و یک هزار پانصد و چهل ریال					
۳۲۱/۵۴۰ ۳۲۱/۵۴۰					
شرح سند : بابت صدور مواد به خط تولید					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۳-۷ مفهوم پیش‌بینی هزینه‌های تهیه و تحصیل مواد

ثبت مواد خریداری شده به یکی از دو صورت زیر می‌باشد :

(۱) اگر در زمان ثبت، مبلغ واقعی هزینه‌های مربوط به تهیه مواد خریداری شده مشخص باشد در این صورت ابتدا هزینه‌های انجام شده به خرید مواد اضافه شده تا بهای تمام شده مواد خریداری شده به دست آید، سپس سند حسابداری زیر تنظیم می‌گردد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضامم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		*****	
		موجودی نقد / حسابهای پرداختنی			*****
جمع					
شرح سند: بابت خرید مواد بدون احتساب مالیات ارزش افزوده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

نکته: اگر مشمول مالیات ارزش افزوده باشد باید ۹٪ را نیز لحاظ نمایید.

(۲) معمولاً بسیاری از هزینه‌های واقعی مربوط به خرید مواد، تا زمان تحویل آن به انبار مشخص نمی‌شود. به همین دلیل در ابتدای هر دوره مالی با توجه به تجربیات سال‌های قبل و با در نظر گرفتن تغییرات احتمالی در نرخ‌های عوامل هزینه مربوط به تهیه مواد، یک نرخ برای تمام هزینه‌های تهیه و تحصیل مواد برآورد می‌شود که به نرخ پیش‌بینی هزینه‌های تحصیل مواد مرسوم می‌باشد. در طول دوره مالی هر بار که مواد خریداری می‌شود، هزینه تهیه و تحصیل آن پس از کسر تخفیفات خرید به بهای خرید اضافه می‌شود و بر اساس اصل بهای تمام شده، موادی که وارد انبار می‌گردد شامل کلیه هزینه‌ها تا زمان تحویل خواهد بود.

سند حسابداری مربوط به خرید مواد با توجه به هزینه‌های پیش‌بینی شده به صورت زیر خواهد بود.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضامم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		*****	
		موجودی نقد / حسابهای پرداختنی...			*****
		پیش‌بینی هزینه‌های تهیه ی مواد			*****
جمع					
شرح سند: بابت خرید مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

پس از دریافت اسناد، اگر هزینه های واقعی انجام شده مربوط به تهیه مواد اولیه بود سند حسابداری مربوط به هزینه های واقعی تهیه مواد به صورت زیر می باشد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جز	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		****	
		هزینه بارگیری و تخلیه	****		
		هزینه حمل	****		
		هزینه بیمه	****		
		موجودی نقد/حسابهای پرداختنی			*****
جمع					
شرح سند :بابت ثبت هزینه های واقعی انجام شده مربوط به تهیه مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

در پایان دوره ی مالی برای بستن حساب های کنترل هزینه تهیه مواد و پیش بینی هزینه ی تهیه و تحصیل مواد به این صورت عمل می کنیم:

حساب پیش بینی هزینه ی تهیه و تحصیل مواد بدهکار و حساب کنترل هزینه تهیه مواد بستانکار می گردد و اگر بین این دو حساب اختلافی باشد به بدهکار یا بستانکار حساب «تعدیل هزینه ی مواد» منظور می گردد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		پیش بینی هزینه های تهیه مواد		****	
		تعدیل هزینه ی مواد			*****
		کنترل هزینه تهیه مواد			*****
جمع					
شرح سند : بابت بستن حساب های کنترل هزینه تهیه مواد و پیش بینی هزینه ی تهیه و تحصیل مواد					

نکته: حساب تعدیل هزینه ی مواد نشان دهنده ی کسر یا اضافی هزینه های پیش بینی هزینه ی تهیه و تحصیل مواد با هزینه های واقعی تهیه و تحصیل مواد خواهد بود که به تناسب بین حساب های بهای تمام شده ی کالای فروش رفته و موجودی پایان دوره تسهیم می گردد.

مثال ۳-۷: شرکت تولیدی آفاق نرخ هزینه‌های تهیه و تحصیل مواد را برای دوره مالی ۱۴۰۰ به میزان ۱۰٪ پیش‌بینی نموده است.

اطلاعات زیر درباره خرید مواد و هزینه‌های واقعی برای سه ماهه دوم سال ۱۴۰۰ در دست است.

۱۴۰۰/۴/۱۰ خرید نقدی مواد به مبلغ ۶/۲۰۰/۰۰۰ ریال

۱۴۰۰/۵/۱۵ خرید نسبه مواد به مبلغ ۸/۳۰۰/۰۰۰ ریال

۱۴۰۰/۶/۱۸ خرید مواد به مبلغ ۸/۵۰۰/۰۰۰ طی صدور سفته‌ای چهار ماهه

۱۴۰۰/۹/۳۰ هزینه‌های واقعی انجام شده به طور نسبه شامل:

هزینه بیمه مواد خریداری شده ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال، هزینه بازرسی و آزمایش مواد ۴۰۰/۰۰۰ ریال، هزینه انبارداری مواد ۶۰۰/۰۰۰ ریال

مطلوب است:

(الف) ثبت‌های مربوط به خرید مواد.

(ب) ثبت‌های مربوط به هزینه‌های واقعی انجام شده.

(ج) ثبت بستن حساب‌های مربوط به هزینه‌های مربوط خرید مواد و پیش‌بینی هزینه تهیه و تحصیل مواد.

(الف)

شماره سند		شرکت آفاق		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۴/۱۰		سند حسابداری		تعداد ضامئ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۶/۸۲۰/۰۰۰	
		موجودی نقد			۶/۲۰۰/۰۰۰
		پیش بینی هزینه های تهیه مواد			۶۲۰/۰۰۰
جمع: شش میلیون و هشتصد و بیست هزار ریال				۶/۸۲۰/۰۰۰	۶/۸۲۰/۰۰۰
شرح سند: بابت خرید مواد به طور نقدی با پیش بینی ۱۰٪					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت آفاق		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۴/۱۵		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۹/۱۳۰/۰۰۰	
		حسابهای پرداختنی			۸/۳۰۰/۰۰۰
		پیش بینی هزینه های تهیه مواد			۸۳۰/۰۰۰
جمع: نه میلیون و صد و سی هزار ریال					
شرح سند : بابت خرید مواد به طورنسیه با پیش بینی ۱۰٪					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

شماره سند		شرکت آفاق		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند: ۱۴۰۰/۶/۱۸		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۹/۳۵۰/۰۰۰	
		اسناد پرداختنی...			۸/۵۰۰/۰۰۰
		پیش بینی هزینه های تهیه مواد			۸۵۰/۰۰۰
جمع نه میلیون و سیصد و پنجاه هزار ریال					
شرح سند : بابت خرید مواد به طورنسیه با سفته پیش بینی ۱۰٪					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

(ب)

شماره سند		شرکت آفاق		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۳۰		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۲/۵۰۰/۰۰۰	
		هزینه بیمه	۱/۵۰۰/۰۰۰		
		هزینه بازرسی	۴۰۰/۰۰۰		
		هزینه انبارداری	۶۰۰/۰۰۰		
		موجودی نقد/حسابهای پرداختنی			۲/۵۰۰/۰۰۰
جمع دو میلیون و پانصد هزار ریال					
شرح سند :بابت ثبت هزینه های واقعی انجام شده مربوط به تهیه مواد					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

(ج)

شماره سند		شرکت آفاق		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند : ۱۴۰۰/۹/۳۰		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		پیش بینی هزینه های تهیه مواد		۲/۳۰۰/۰۰۰	
		تعدیل هزینه ی مواد		۲۰۰/۰۰۰	
		هزینه تهیه مواد			۲/۵۰۰/۰۰۰
جمع دو میلیون و پانصد هزار ریال					
شرح سند :بابت بستن حسابهای کنترل هزینه تهیه مواد و پیش بینی هزینه ی تهیه و تحویل مواد					

۳-۸ فرمول‌های مربوط به تهیه و کنترل مواد

مواردی که باید هنگام تکمیل برگ سفارش خرید مواد رعایت گردد:
مقدار موادی که باید در انبار نگهداری شود به عواملی مانند مصرف روزانه، مدت رسیدن سفارش به انبار، با صرفه‌ترین مقدار سفارش و هزینه نگهداری مواد بستگی مستقیم دارد:

۳-۸-۱ حد تجدید سفارش

مقدار یا تعدادی است بین حداقل و حداکثر موجودی که به محض تقلیل موجودی به آن میزان، باید به خرید مواد اقدام گردد تا اطمینان حاصل شود که مواد خریداری شده قبل از رسیدن به سطح حداقل، به انبار خواهد رسید.

حد تجدید سفارش = حداکثر مصرف روزانه مواد × حداکثر مدت وصول مواد

مثال ۳-۸: اگر مصرف روزانه یک نوع مواد در کارخانه‌ی تولیدی یکتا بین ۲۰۰ الی ۴۰۰ کیلوگرم و مدت تحویل سفارش ۲۰ الی ۳۰ روز باشد حد تجدید سفارش را محاسبه نمایید.

حد تجدید سفارش $400 \times 30 = 12000$

فعالیت ۳-۱۴	اگر مصرف روزانه یک نوع مواد در کارخانه‌ی تولیدی نیکان بین ۳۵۰ الی ۴۰۰ کیلوگرم و مدت تحویل سفارش ۵۰ الی ۶۰ روز باشد، حد تجدید سفارش را محاسبه نمایید.
-------------	--

۳-۸-۲ حداقل موجودی مواد

حداقل موجودی تعداد یا مقداری است که باید همواره در انبار موجود باشد و حتی‌الامکان موجودی انبار از آن مقدار کمتر نشود.
حداقل موجودی به صورت زیر محاسبه می‌گردد.

(متوسط مدت تحویل × متوسط مصرف روزانه) - حدتجدید سفارش = حداقل موجودی مواد

روزانه مصرف حداکثر + روزانه مصرف حداقل
متوسط مدت تحویل مواد = $\frac{\quad}{2}$

حداکثر روزانه مصرف + حداقل مصرف روزانه
متوسط مصرف روزانه = $\frac{\quad}{2}$

مثال ۳-۹: مدت وصول مواد ۲۰-۳۰ روز و مصرف روزانه مواد ۱۶۰-۲۰۰ روز می باشد.

الف) حد تجدید سفارش

ب) حداقل موجودی را محاسبه نمایید.

$$\text{حد تجدید سفارش} = 200 \times 30 = 6000$$

$$\text{حداقل موجودی مواد} = 6000 - (180 \times 25) = 1500$$

فعالیت ۳-۱۵	اگر مصرف روزانه یک نوع مواد در کارخانه‌ی تولیدی آفرین بین ۸۰ الی ۱۰۰ کیلوگرم و مدت تحویل سفارش ۳۰ الی ۴۰ روز باشد، حداقل موجودی را محاسبه نمایید.
-------------	---

۳-۸-۳ باصرفه‌ترین مقدار سفارش

میزان موادی که باید در یک زمان به منظور به حداقل رساندن هزینه های سالیانه موجودی ها سفارش داده شود.

$$= \sqrt{\frac{\text{هزینه هر بار سفارش} \times 2 \times \text{تعداد واحدهای مورد نیاز سالانه}}{\text{بهای خرید هر واحد} \times \text{بهای درصد هزینه نگهداری}}}$$

با صرفه ترین مقدار سفارش

۳-۸-۴ تعداد واحدهای مورد نیاز سالانه

تعداد موادی است که با توجه برنامه‌ی تولید در ابتدای دوره‌ی مالی برآورد می گردد.

۳-۸-۵ هزینه هر بار سفارش

این هزینه ها به عواملی از قبیل هزینه‌ی تهیه برگ‌های درخواست و سفارش خرید، هزینه ثبت سفارش، هزینه‌های ثابت گشایش اعتبار، هزینه تخلیه محموله‌های وارده به انبار، هزینه تهیه گزارش دریافت مواد، هزینه رفع اشتباه در مقدار و کیفیت مواد وارده و یا تأخیر در تحویل، هزینه حسابداری مربوط به عملیات خرید و پرداخت وجه به فروشنده بستگی دارد.

۳-۸-۶ هزینه نگهداری مواد

این هزینه‌ها به عواملی مانند هزینه‌های انبارداری، بیمه، حمل و نقل در داخل انبار، نشتی، افت وزن و نابابی موجودی‌ها بستگی دارد.

۳-۸-۷ بهای خرید هر واحد

عبارتست از کلیه هزینه‌های مربوط به خرید و تهیه‌ی یک واحد مواد.

مثال ۳-۱۰: اگر تعداد واحدهای مورد نیاز سالانه ۶۴۰۰۰ واحد و قیمت خرید هر واحد ۱۸۰ ریال و درصد هزینه نگهداری ۵٪ باشد و هزینه هر بار سفارش ۴۵۰۰ باشد. با صرفه‌ترین مقدار سفارش را محاسبه کنید.

$$\sqrt{\frac{64000 \times 2 \times 4500}{5\% \times 180}} = \sqrt{64000000} = 8000$$

فعالیت ۳-۱۶	تعداد واحدهای مورد نیاز سالانه ۶۰۰۰ واحد و هزینه‌ی هر بار سفارش ۱۵۰۰ ریال و قیمت خرید هر واحد ۲۵۰ ریال و درصد هزینه نگهداری ۲۰٪ باشد با صرفه‌ترین مقدار سفارش را محاسبه کنید.
-------------	---

۳-۸-۸ دفعات گردش موجودی مواد

دفعات گردش مواد نشان می‌دهد هر مورد از مواد در طول یک دوره چند بار جایگزین می‌گردد.

$$\text{دفعات گردش موجودی مواد} = \frac{\text{مواد مصرف شده}}{\text{متوسط موجودی مواد}}$$

$$\text{متوسط موجودی مواد} = \frac{\text{موجودی پایان دوره مواد موجودی} + \text{موجودی مواد اول دوره}}{2}$$

۳-۸-۹ تعداد دفعات سفارش مقرون به صرفه

این تعداد نشان می‌دهد که کلیه مواد مورد نیاز سالانه، طی چند مرحله سفارش باید خریداری شود تا از نظر اقتصادی به صرفه باشد.

$$\text{تعداد دفعات سفارش مقرون به صرفه} = \frac{\text{تعداد مواد مورد نیاز سالانه}}{\text{با صرفه‌ترین مقدار سفارش}}$$

فصل سوم : ثبت و کنترل هزینه مواد

مثال ۳-۱۱: باتوجه به مثال قبل تعداد دفعات سفارش مقرون به صرفه عبارتست از:

$$۸ = \frac{۶۴۰۰}{۸۰۰۰} = \text{تعداد دفعات سفارش مقرون به صرفه}$$

فعالیت ۳-۱۷	در یک شرکت تولیدی، تعداد واحدهای مورد نیاز سالانه ۸۱۰۰ واحد و هزینه‌ی هر بار سفارش ۱۵۰۰ ریال و قیمت خرید هر واحد ۲۰۰ ریال و درصد هزینه نگهداری ۲۰٪ باشد با صرفه‌ترین مقدار سفارش و تعداد دفعات سفارش مقرون به صرفه را محاسبه کنید.
-------------	--

۳-۸-۱۰ دوره‌ی گردش موجودی مواد

این دوره، مدت زمانی است که مواد در انبار باقی می‌ماند. در واقع، دوره‌ی گردش موجودی، مدت زمان توقف مواد در انبار، از تاریخ ورود به انبار تا تاریخ صدور آن به تولید است.

$$۸ = \frac{\text{موجودی پایان دوره} + \text{موجودی اول دوره}}{۲} = \text{متوسط موجودی مواد}$$

$$\text{دوره گردش موجودی} = \frac{360}{\text{دفعات گردش موجودی}}$$

۳-۸-۱۱ حداکثر موجودی مواد

مقدار موادی است که اگر موجودی مواد بیشتر از آن باشد، خساراتی از قبیل راکد ماندن سرمایه، ناباب شدن مواد و خطر تغییر مشخصات فنی مواد متوجه شرکت می‌گردد.

(حداقل مصرف روزانه مواد × حداقل مدت وصول مواد) - با صرفه‌ترین مقدار سفارش + حد تجدید سفارش = حداکثر موجودی مواد

فعالیت ۳-۱۸	اطلاعات زیر در مورد مواد "ب" از شرکت تولیدی دره شهر به دست آمده است: مدت وصول مواد بین ۳۰ تا ۴۰ روز مصرف روزانه مواد بین ۸۰ تا ۱۲۰ واحد با صرفه‌ترین مقدار سفارش ۴۲۰۰ واحد مطلوب است: محاسبه حداکثر موجودی مواد
-------------	--

الف (٩٦ ب (٧٢ ج (٦٠ د (٨٠

الف (٩٦ ب (٨٦ ج (١٩ د (٣٦

الف (٩٦ ب (٨٦ ج (٦٠ د (١٤

(الف) کنترل مواد ۲۰۰۰۰۰۰ ریال - بدهکار

۵) اختلاف قیمت فروشنده با قیمت ارزیابی موجودی کالا در کارخانه، هنگام برگشت مواد به فروشنده به کدام حساب منتقل می‌شود؟

(الف) تعديل تهيه مواد (ب) كنترول مواد (ج) مغايرت نرخ انبار (د) اضافه و كسر مواد

۶) مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال مواد مستقیم و ۱۰۰۰۰۰ ریال مواد غیر مستقیم به خط تولید ارسال می شود. کدام حساب بدهکار می شود؟

الف) کالای در جریان ساخت و کنترل مواد ب) کنترل مواد و کنترل سربار

(ج) کالای در جریان ساخت

(۷) حد تجدید سفارش به مقدار موادی اطلاق می شود که:

(الف) از حداقل موجودی بیشتر است

(ج) از حداکثر موجودی بیشتر است

۸) هنگام صدور مواد به تولید چه حسابی بستانکار است؟

الف) کنترل مواد ب) کالای در جریان ساخت ج) صندوق د) بستانکاران

۹) مصرف روزانه مواد ۳۰۰ الی ۵۰۰ کیلوگرم و مدت رسیدن مواد به کارخانه ۱۰ تا ۱۲ روز می باشد، حداقل موجودی عبارت است از :

الف) ۶۰۰ ب) ۱۰۰۰ ج) ۱۶۰۰ د) ۶۰۰۰

۱۰) به ازای برگشت مواد به انبار، کدام حساب بدهکار می شود ؟

مسائل پایان فصل سوم



الف) کنترل مواد ب) صندوق یا بانک ج) مغایرن نرخ انبار د) کنترل کالای در جریان ساخت

۱) رویدادهای مالی زیر مربوط به شرکت تولیدی میهن در رابطه با خرید مواد (ب) می باشد:

۱۴۰۰/۰۸/۰۱ خرید ۳۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۸۰۰ ریال به طور نقد.

۱۴۰۰/۰۸/۰۷ خرید ۶۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۸۱۰ ریال به طور نسیه.

۱۴۰۰/۰۸/۰۸ خرید ۴۱۱۱ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۸۱۵ ریال که مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ به طور نقد پرداخت شد و شرکت متعهد شد بقیه مبلغ خرید را در آینده بپردازد.

۱۴۰۰/۰۸/۱۰ خرید ۸۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۸۲۰ ریال و صدور سفته در وجه فروشنده به کل مبلغ خریداری شده

۱۴۰۰/۰۹/۱۵ پرداخت مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروشنده بابت پیش پرداخت خرید مواد

۱۴۰۰/۰۹/۲۵ خرید ۱۰/۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۸۲۰ ریال از محل پیش پرداخت تاریخ ۱۴۰۰/۰۹/۱۵ و پرداخت بقیه وجه محموله ی خریداری شده به فروشنده

۱۴۰۰/۰۹/۳۰ پرداخت مبلغ ۱/۸۶۰/۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل مواد خریداری شده با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده

مطلوبست: تنظیم سند حسابداری رویدادهای مالی فوق با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده

۲) تولیدی تبریز برای تولید محصولات از مواد (الف) استفاده می نماید. اطلاعات به دست آمده از انبار مواد، مربوط به ورود و صدور مواد (الف) دردی ماه سال ۱۴۰۰ به شرح زیر می باشد:

۱۴۰۰/۱۰/۰۱ موجودی اول دوره به ۲۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال

۱۴۰۰/۱۰/۰۴ خرید ۶۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۲۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۱۴۵۰

۱۴۰۰/۱۰/۱۰ خرید ۸۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۴۰ ریال به طور نسیه، طبق رسید انبار شماره ۱۴۵۱

۱۴۰۰/۱۰/۱۱ صدور ۱۰۰۰ عدد به خط تولید طبق حواله انبار شماره ۱۰۰

۱۴۰۰/۱۰/۱۲ برگشت ۸۰ عدد از مواد خریداری شده در تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۴ به فروشنده و دریافت وجه آن

۱۴۰۰/۱۰/۱۴ خرید ۵۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۶۰ ریال به طور نسیه، طبق رسید انبار شماره ۱۴۵۲

۱۴۰۰/۱۰/۱۸ برگشت ۱۰۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۱ از خط تولید به انبار

۱۴۰۰/۱۰/۲۴ صدور ۸۲۰ عدد به قسمت تولید طبق حواله انبار ۱۰۱

مطلوبست:

الف) تنظیم کاردکس مواد به روش اولین صادره از اولین وارده (FIFO)

ب) تنظیم سندهای حسابداری رویدادهای فوق

۳) رویدادهای مالی زیر مربوط به شرکت تولیدی بینالود در رابطه با خرید مواد(الف) می باشد:

- ۱۴۰۰/۰۸/۰۱ خرید ۵۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۹۰۰ ریال به طور نقد.
- ۱۴۰۰/۰۸/۰۷ خرید ۹۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۹۲۰ ریال به طور نسیه.
- ۱۴۰۰/۰۸/۰۸ خرید ۴۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۹۴۰ ریال که مبلغ به طور نقد پرداخت شد و شرکت متعهد شد بقیه مبلغ خرید را در آینده بپردازد.
- ۱۴۰۰/۰۸/۱۰ خرید ۸۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۹۶۰ ریال و صدور سفته در وجه فروشنده به کل مبلغ خریداری شده
- ۱۴۰۰/۰۹/۱۸ پرداخت مبلغ ۹/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروشنده بابت پیش پرداخت خرید مواد
- ۱۴۰۰/۰۹/۲۵ خرید ۱۵/۰۰۰ کیلوگرم مواد به نرخ هر کیلو ۹۵۰ ریال از محل پیش پرداخت تاریخ ۱۴۰۰/۰۹/۱۸ و پرداخت بقیه وجه محموله ی خریداری شده به فروشنده
- ۱۴۰۰/۰۹/۳۰ پرداخت مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل مواد خریداری شده با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده

مطلوبست: تنظیم سند حسابداری رویدادهای مالی فوق با احتساب ۹٪ مالیات ارزش افزوده

۴) شرکت تولیدی آيسان نرخ هزینه های تهیه و تحصیل مواد را برای دوره مالی مربوط به سال، ۱۴۰۰ به میزان ۳۰٪ پیش بینی نموده است. اطلاعات زیر درباره خرید مواد و هزینه های واقعی برای سه ماهه دوم سال ۱۴۰۰ در دست است.

- ۱۴۰۰/۴/۱۰ خرید نقدی مواد به مبلغ ۹/۷۰۰/۰۰۰ ریال
- ۱۴۰۰/۵/۱۵ خرید نسیه مواد به مبلغ ۵/۵۰۰/۰۰۰ ریال
- ۱۴۰۰/۶/۱۸ خرید مواد به مبلغ ۴/۸۰۰/۰۰۰ طی صدور سفته ای چهار ماهه
- هزینه های واقعی انجام شده به طور نسیه شامل:
- هزینه بیمه مواد خریداری شده ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال، هزینه بازرسی و آزمایش مواد ۹۰۰/۰۰۰ ریال، هزینه انبارداری مواد ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال مطلوب است:
- الف) ثبت های مربوط به خرید مواد.
- ب) ثبت های مربوط به هزینه های واقعی انجام شده.
- ج) ثبت بستن حساب های مربوط به هزینه های مربوط خرید مواد و پیش بینی هزینه تهیه و تحصیل مواد.

۵) اطلاعات مربوط به یکی از موادی که در تولیدی مراغه برای ساخت محصولات استفاده می شود به شرح زیر می باشد.

مصرف روزانه مواد ۴۰ تا ۵۰ کیلو گرم، مدت تحویل سفارش ۶۰ تا ۸۰ روز، هزینه نگهداری مواد ۱۰٪،

موجودی مواد اول دوره ۲۵۰/۰۰۰، موجودی مواد پایان دوره ۳۰۰/۰۰۰، مواد مصرف شده طی دوره ۴/۹۵۰/۰۰۰، بهای خرید هر کیلو مواد ۳۰۰ ریال، هزینه هر بار سفارش ۳/۷۵۰ ریال، مقدار مواد مورد نیاز سالانه ۱۶/۰۰۰ کیلو
مطلوبست:

الف) حد تجدید سفارش

ب) حداقل سفارش

ج) با صرفه ترین مقدار سفارش

د) حداکثر موجودی

هـ) دفعات گردش موجودی

و) دوره گردش موجودی

ز) دفعات سفارش مقرون به صرفه

۶) اطلاعات مربوط به یکی از موادی که در تولیدی بناب برای ساخت محصولات استفاده می شود به شرح زیر می باشد:

مصرف روزانه مواد ۱۰۰ تا ۱۲۰ کیلو گرم مدت تحویل سفارش ۲۰ تا ۳۰ روز

هزینه نگهداری مواد ۱۰٪ موجودی مواد اول دوره ۱/۴۰۰/۰۰۰

موجودی مواد پایان دوره ۱/۶۰۰/۰۰۰ مواد مصرف شده طی دوره ۱۵/۰۰۰/۰۰۰

هزینه هر بار سفارش ۵۰/۰۰۰ ریال بهای خرید هر کیلو مواد ۴۰۰ ریال

مقدار مواد مورد نیاز سالانه ۴۰/۰۰۰ کیلو

مطلوبست:

الف) حد تجدید سفارش

ب) حداقل سفارش

ج) با صرفه ترین مقدار سفارش

د) حداکثر موجودی

هـ) دفعات گردش موجودی

و) دوره گردش موجودی

ز) دفعات سفارش مقرون به صرفه

۷) شرکت تولیدی دلجان برای تولید محصولات از مواد ج با کد ۹۰۰۰۴۵۶ استفاده می کند اطلاعات به دست آمده از انبار مربوط به ورود و خروج مواد ج در شهریور ۱۴۰۰ به شرح زیر می باشد:

۱۴۰۰/۰۶/۰۱ موجودی اول دوره ۵۰۰ کیلو گرم از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال

۱۴۰۰/۰۶/۰۹ خرید ۱۰۰۰ کیلو گرم از قرار هر واحد ۷۵۰ ریال به طور نقدی طبق قبض انبار شماره ۲۴۲۴

۱۴۰۰/۰۶/۲۰ مواد برگشتی به فروشنده از خرید ۶/۹ معادل ۶۰ کیلو گرم و دریافت وجه آن

۱۴۰۰/۰۶/۲۲ خرید ۸۰۰ کیلو گرم از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال به طور نسیه طبق قبض انبار شماره ۲۴۲۴

۱۴۰۰/۰۶/۲۵ صدور ۱۲۰۰ کیلوگرم مواد به خط تولید طبق حواله انبار شماره ۳۸۲

۱۴۰۰/۰۶/۲۷ برگشت ۸۰ کیلو گرم از مواد صادره تاریخ ۶/۲۵ به انبار

۱۴۰۰/۰۶/۳۱ صدور ۵۰۰ کیلوگرم مواد به خط تولید طبق حواله انبار شماره ۳۸۳

مطلوبست:

الف) تنظیم کاردکس مواد و صدور اسناد حسابداری به روش FIFO

ب) تنظیم کاردکس مواد و صدور اسناد حسابداری به روش LIFO

ج) تنظیم کاردکس مواد و صدور اسناد حسابداری به روش میانگین موزون متحرک

فصل چهارم



هزینه‌یابی سربار در مؤسسات تولیدی

اهداف رفتاری: در پایان این فصل از هنرجویان انتظار می‌رود:

- ۱- مفهوم سربار و طبقه‌بندی هزینه‌های سربار را بدانند.
- ۲- مفهوم سربار پیش‌بینی شده و جذب شده را بدانند.
- ۳- مبانی روش‌های جذب سربار و ثبت در دفاتر را شرح دهند.
- ۴- مفهوم سربار واقعی و مقایسه آن با سربار جذب شده را توضیح دهند.
- ۵- محاسبه سربار برآورد شده، جذب سربار و تعیین بهای تمام شده را بدانند.
- ۶- نرخ جذب سربار را محاسبه کنند.
- ۷- سربار جذب شده را تعریف کنند و ثبت آن را بدانند.
- ۸- هزینه‌های واقعی سربار را در دفاتر ثبت نمایند.
- ۹- کسر یا اضافه سربار جذب شده را محاسبه نمایند.
- ۱۰- بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربار را انجام دهد.
- ۱۱- مراکز هزینه و دوایر ایجاد هزینه را بیان کنند.
- ۱۲- مفهوم تسهیم سربار و مبناهای آن را بدانند.
- ۱۳- تسهیم اولیه را تعریف کنند و قادر به انجام تسهیم اولیه با استفاده از جدول تسهیم اولیه

مقدمه

هزینه‌ها را می‌توان به دو دسته مستقیم و غیرمستقیم تقسیم‌بندی نمود. هزینه‌های غیرمستقیم هزینه‌هایی است که به طور مستقیم در ساخت محصول به مصرف نمی‌رسند و نمی‌توان آنها را به یک محصول، یک مرحله از تولید یا یک سفارش خاص ارتباط داد، این هزینه‌ها سربار نام دارند و به عنوان یکی از عوامل بهای تمام شده‌ی محصول، شناخت و محاسبه‌ی آن نقشی اساسی در شناسایی و کنترل هزینه‌ها به عهده دارد.

در این فصل به بررسی مفهوم هزینه‌های سربار و محاسبات مربوطه خواهیم پرداخت و به تسهیم هزینه‌های سربار و مفهوم اضافه و کسر جذب سربار خواهیم پرداخت.

۴-۱ مفهوم سربار

سربار برای بودجه‌بندی و برای تعیین میزان هزینه شرکت برای تولید محصولات یا خدمات خود جهت کسب سود بسیار مهم است. به طور خلاصه، سربار هزینه‌ای است که برای حمایت از تجارت انجام می‌شود در حالی که ارتباط مستقیمی با یک محصول یا خدمات خاص ندارد.

یک شرکت باید بدون توجه به عدم فروش و یا فروش کم شرکت، هزینه‌های سربار را به طور مداوم پرداخت کند. به عنوان مثال، یک تجارت مبتنی بر خدمات با یک دفتر دارای هزینه‌های مازاد مانند اجاره، آب و برق و بیمه است که علاوه بر هزینه‌های مستقیم ارائه خدمات باید پرداخت شود.

هزینه‌های مربوط به سربار مستقیماً بر سودآوری کلی کسب و کار تأثیر می‌گذارد.

این شرکت باید هزینه‌های سربار را تعیین کند تا درآمد خالص خود را تعیین کند. درآمد خالص با کسر کلیه هزینه‌های مربوط به تولید و سربار از میزان درآمد خالص شرکت محاسبه می‌شود که از آن به عنوان خط اصلی نیز یاد می‌شود.

هزینه سربار یکی از مهم‌ترین اجزای بهای تمام شده ساخت است. سربار در واقع هزینه‌ای است که مستقیماً در ساخت کالا و تولید محصول دخالت ندارد و به راحتی نمی‌توان آن را به تولید کالا یا محصولی مشخص اختصاص داد. مثلاً: هزینه آب و برق و گاز مصرفی کارخانه، هزینه اجاره کارخانه، هزینه بیمه اجتماعی سهم کارفرما، هزینه حقوق سرپرستان نمونه‌هایی از هزینه سربار است.

زمان شناسایی هزینه های سربار

۱. قبل از شروع دوره مالی: هزینه های سربار یکبار قبل از شروع دوره مالی به منظور تعیین بهای تمام شده تقریبی محصولات برآورد می‌شود که سربار پیش بینی شده یا سربار برآوردی نام دارد.

۲. هنگام وقوع هزینه‌ها: بعد از تحقق هزینه‌ها یا در پایان دوره مالی که سربار واقعی نام دارد.

۴-۲ طبقه بندی هزینه‌های سربار

از مهم‌ترین و رایج‌ترین روش‌های طبقه‌بندی به سه نوع زیر می‌توان اشاره کرد.

- سربار مستقیم و سربار غیر مستقیم
- سربار ثابت، متغیر و نیمه متغیر
- بر اساس محل انجام هزینه

۴-۲-۱ سربار مستقیم و سربار غیر مستقیم

سربار مستقیم: به هزینه‌هایی که مستقیم به محصول یا دایره‌ی خاصی مرتبط باشند. مانند: هزینه‌های مربوط به یک دایره معین؛ شامل: موادهای سوختی، هزینه‌های سرپرستی، دستمزدهای غیر مستقیم، تعمیر ماشین-آلات و غیره، سربار مستقیم گویند.

سربار غیر مستقیم: هزینه‌هایی که نمی‌شود آنها را مستقیم به حساب یک بخش تولیدی و یا بخش خدماتی اختصاص داد، مانند هزینه برق، اجاره و غیره

از مهم‌ترین اهداف طبقه‌بندی هزینه‌های سربار به مستقیم و غیر مستقیم، تعیین کردن سود آور بودن محصول های مختلف و مشخص نمودن سهم هر دایره در سود شرکت یا مؤسسه می‌باشد.

۴-۲-۲ سربار ثابت، سربار متغیر و سربار نیمه متغیر

هزینه‌های سربار می‌تواند ثابت، متغیر یا نیمه متغیر باشد که بسته به نوع تجارت و صنعتی که در آن فعالیت می‌کند متفاوت است. این طبقه‌بندی با هدف رسیدن به اهداف از پیش تعیین شده مدیران با تصمیم‌گیری در مورد حجم تولید، نرخ گذاری محصولات و کنترل هزینه‌ها می‌باشد.

سربار ثابت: هزینه‌هایی است که هر ماه ثابت می‌مانند و با تغییر در سطح فعالیت‌های تجاری تغییر نمی‌کنند. نمونه‌هایی از سربار ثابت شامل حقوق کارکنان، اجاره، مالیات بر دارایی، استهلاک دارایی‌ها و مجوزهای دولتی است.

سربار متغیر: هزینه‌هایی است که با توجه به سطح فعالیت‌های تجاری متفاوت است و با سطوح مختلف فعالیت تجاری می‌تواند کم یا زیاد شود. در این نوع از هزینه‌های سربار، با فعالیت‌های تجاری در سطح بالا، هزینه‌ها افزایش می‌یابد، اما با کاهش فعالیت‌ها، هزینه‌های اساسی به طور قابل توجهی کاهش می‌یابد یا حتی حذف می‌شود.

نمونه‌هایی از سربار متغیر شامل هزینه‌های حمل و نقل، لوازم اداری، هزینه‌های تبلیغات و بازاریابی، هزینه‌های خدمات مشاوره‌ای، هزینه‌های حقوقی و همچنین نگهداری و تعمیر تجهیزات است.

سربار نیمه متغیر: هزینه‌های سربار نیمه متغیر دارای برخی از ویژگی‌های هر دو هزینه ثابت و متغیر است. یک تجارت ممکن است در هر زمان چنین هزینه‌هایی را متحمل شود، حتی اگر بسته به سطح فعالیت تجاری هزینه دقیق آن در نوسان باشد.

نمونه‌هایی از هزینه‌های سربار نیمه متغیر شامل کمیسیون‌های فروش، استفاده از وسایل نقلیه و برخی از سرویس‌های جانبی مانند هزینه‌های برق و آب است که یک بار ثابت به علاوه یک هزینه اضافی بر اساس استفاده دارند.

به بیان ساده بسیاری از هزینه های آب و برق نیمه متغیر است که بخشی از آن ثابت است مانند هزینه روشنایی کارخانه اما بخشی از آن مربوط به تولید محصول است که با کاهش و افزایش تولید کم و زیاد می شود. این نوع از هزینه های مصرفی را نیمه متغیر می گویند.

۴-۲-۳ بر اساس محل انجام هزینه

در این طبقه بندی هزینه های سربار به سه گروه زیر تقسیم می شوند:

۱- **سربار ساخت (هزینه های عمومی کارخانه):** در حساب کالای در جریان ساخت ثبت می گردد و شامل هزینه های تولید، به غیر از مواد خام و دستمزد مستقیم است.

۲- **سربار اداری و تشکیلاتی:** جزء هزینه های دوره مالی محسوب می شوند و در حساب سود و زیان منتقل می شوند.

۳- **سربار توزیع و فروش:** جزء هزینه های دوره مالی محسوب می شوند و در حساب سود و زیان منتقل می شوند.

۴-۳ مفهوم سربار پیش بینی شده و جذب شده

اطلاعات واقعی سربار نظیر هزینه های آب و برق مصرفی، ... و یا سرباری که از دوایر دیگر تخصیص می یابد، معمولاً با تأخیر در دسترس قرار می گیرد. همچنین برخی از هزینه های سربار مانند هزینه تعمیر ماشین آلات ممکن است در یک مقطع زمانی خاص از یک دوره مالی اتفاق بیفتد که در صورت استفاده از سربار واقعی، بهای تمام شده محصول در آن مقطع زمانی خاص افزایش خواهد یافت، در نتیجه بهای تمام شده کالای ساخته شده در مقاطع زمانی مختلف، متفاوت خواهد بود. بدین لحاظ برای منظور نمودن هزینه های سربار ساخت به حساب کالای در جریان ساخت، تنها راه ممکن که بتواند در اسرع وقت نیازهای مدیریت را برآورده ساخته و نوسانات غیر منطقی کنترل را متعادل سازد، استفاده از نرخ از پیش تعیین شده سربار (نرخ جذب سربار) می باشد.

به دلایلی همچون مشخص نبودن مبلغ بسیاری از هزینه های واقعی تا پایان دوره مالی، تفاوت مقدار تولید واقعی با مقدار تولید برنامه ریزی شده و امکان شرایط مقایسه و تصمیم گیری برای مدیران در واحدهای تولیدی معمولاً در ابتدای دوره مالی، هزینه های سربار را پیش بینی (برآورد) می کنند.

این عمل با استفاده از تجربیات سال قبل صورت می گیرد. یکی از اهداف اصلی این پیش بینی، محاسبه نرخ جذب سربار است. این نرخ تا پایان دوره مالی جهت محاسبه سربار تمام محصولات ساخته شده طی دوره استفاده می شود. که در قسمت های بعدی به تشریح آن می پردازیم.

۴-۴ مبانی و روش‌های جذب سربار و ثبت در دفاتر

در محاسبه نرخ جذب سربار، انتخاب مبنای جذب سربار از اهمیت زیادی برخوردار است و باید یک ارتباط منطقی (رابطه علت و معلولی) بین مبنای جذب سربار و هزینه‌های سربار وجود داشته باشد. به عنوان مثال، در صنایع کاربر که هزینه سربار ساخت تحت تأثیر نیروی انسانی است، هزینه دستمزد مستقیم و ساعت کار مستقیم مبنای مناسبی برای جذب سربار خواهد بود. اما در صنایع سرمایه‌بر که هزینه سربار ساخت وابستگی زیادی به کارکرد ماشین آلات دارد، مناسب‌ترین مبنا برای جذب سربار، ساعت کار ماشین آلات خواهد بود و چنانچه اقلام هزینه سربار به مواد مصرفی وابستگی داشته باشد هزینه مواد مستقیم، مبنای مناسبی برای جذب سربار خواهد بود. به طور کلی مبنای جذب سربار عبارتند از:

- | | | |
|--------------------|------------------------|------------------------|
| ۱- تعداد تولید | ۲- هزینه مواد مستقیم | ۳- هزینه دستمزد مستقیم |
| ۴- ساعت کار مستقیم | ۵- ساعت کار ماشین آلات | ۶- فعالیت |

عوامل موثر در محاسبه نرخ جذب سربار عبارتند از:

- سربار برآوردی
- سطح فعالیت انتخاب شده
- مبنای جذب کردن هزینه‌ی سربار تولید یا ساخت

۴-۴-۱ محاسبه نرخ جذب سربار بر مبنای تعداد تولید

این مبنا ساده‌ترین روش جذب هزینه‌های سربار بوده و در شرایطی مطلوب است که شرکت، تولید کننده‌ی یک نوع محصول باشد، چرا که کلیه‌ی هزینه‌ها به یک محصول تخصیص می‌یابند. روش محاسبه به شرح زیر است:

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار ساخت برآورد شده}}{\text{تعداد تولید برآورد شده}}$$

۴-۴-۲ محاسبه نرخ جذب سربار بر مبنای هزینه مواد مستقیم

این مبنا زمانی مورد استفاده که رابطه‌ای منطقی بین هزینه‌های سربار و هزینه مواد مستقیم وجود داشته باشد. این مبنا به ندرت مورد استفاده قرار می‌گیرد.

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار ساخت برآورد شده}}{\text{هزینه مواد مستقیم برآورد شده}}$$

۴-۴-۳ محاسبه نرخ جذب سربار بر مبنای هزینه دستمزد مستقیم

این روش، متداول‌ترین روش جذب هزینه‌های سربار ساخت بوده و استفاده از آن به ویژه در مواردی مناسب است که یک رابطه‌ی منطقی بین هزینه‌ی دستمزد مستقیم و هزینه‌های سربار ساخت وجود داشته و نرخ‌های دستمزد هر ساعت کار برای کارهای مشابه، تقریباً یکسان باشد.

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار ساخت برآورد شده}}{\text{هزینه دستمزد مستقیم برآورد شده}}$$

۴-۴-۴ محاسبه نرخ جذب سربار بر مبنای ساعت کار مستقیم

بعد از پیش‌بینی هزینه‌های سربار در ابتدای دوره‌ی مالی تا پایان آن، عدد به دست آمده مبنای محاسبه‌ی کالا و محصول نهایی می‌شود که این مبنا نرخ جذب سربار نام دارد. یکی از عوامل مهم و تأثیرگذار بر روی هزینه‌ی نهایی محصولات و خدمات، محاسبه‌ی نرخ جذب سربار است.

در مواردی که نوسان نرخ‌های دستمزد زیاد است یا نرخ دستمزد کارگران یک شرکت بسیار با یکدیگر متفاوت است، از این مبنا می‌توان برای جذب سربار استفاده کرد. هنگامی که نیروی کار عامل اصلی ساخت باشد، روش ساعت کار مستقیم بهترین روش جذب سربار ساخت تلقی می‌شود. بیشتر واحدهای تولیدی ساعت کار مستقیم را مبنای محاسبه نرخ جذب سربار قرار می‌دهند و نتایج مناسب‌تری به همراه خواهد داشت. در این مبنا نرخ جذب سربار به صورت رابطه زیر محاسبه می‌شود:

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار ساخت برآورد شده}}{\text{ساعت کار مستقیم برآورد شده}}$$

مثال ۳-۱: فرض کنید برای مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال سربار برآورد شده (تخمینی)، ساعات کار مستقیمی به اندازه ۲۵,۰۰۰ ساعت برآورد شود. نرخ جذب سربار در ازای هر ساعت کار مستقیم را محاسبه کنید؟

$$\text{ریال } ۲۰۰۰ = \frac{۵۰.۰۰۰.۰۰۰}{۲۵.۰۰۰} = \text{نرخ جذب سربار}$$

۴-۴-۵ محاسبه نرخ جذب سربار بر مبنای ساعت کار ماشین آلات

هنگامی که ماشین‌آلات نقش اساسی در ساخت محصولات داشته و بخش عمده‌ی هزینه‌های سربار ساخت را هزینه‌های مرتبط با ماشین‌آلات (از قبیل تعمیر و نگهداری ماشین‌آلات، استهلاک ماشین‌آلات و ...) تشکیل می‌دهد، مناسب‌ترین مبنای جذب سربار، این مبناست.

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار ساخت برآورد شده}}{\text{ساعت کار ماشین آلات برآورد شده}}$$

۴-۴-۶ محاسبه نرخ جذب سربار بر مبنای فعالیت

برخی از هزینه‌های سربار ساخت ممکن است هیچ ارتباطی با تعداد تولید و عملیات نداشته باشد. در چنین شرایطی، استفاده از مبنای فعالیت برای جذب هزینه‌های سربار ساخت، نتایج مناسب‌تری را به همراه خواهد داشت. رویکرد مبتنی بر فعالیت برای تخصیص هزینه‌های سربار ساخت، اصطلاحاً هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت نامیده می‌شود که در مقاطع بالاتر با آن آشنا خواهید شد.

۴-۵ مفهوم سربار واقعی و مقایسه آن با سربار جذب شده

۴-۵-۱ سربار واقعی

سربار واقعی، یعنی هزینه غیر مستقیم ساخت که در طول دوره ایجاد شده است. سربار جذب شده، مبلغ هزینه‌های غیر مستقیم که در طول دوره به محصولات تخصیص یافته است.

ثبت هزینه‌های واقعی سربار

هزینه‌های واقعی ساخت پس از وقوع به شکل روزانه در حسابداری تحت عنوان کنترل سربار ساخت ثبت می‌شود. این حساب برای ثبت تمامی هزینه‌های غیر مستقیم ساخت مواد غیر مستقیم، دستمزد غیرمستقیم، استهلاک

ماشین آلات تولید، اجاره ساختمان کارخانه، بیمه آتش سوزی کارخانه، آب و برق و گاز مصرفی کارخانه مورد استفاده قرار می گیرد.

شماره سند		شرکت		شماره صفحه ی	
دفتر روزنامه					
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		حساب کنترل سربار ساخت) شامل هزینه های واقعی (سربار		****	
		پیش پرداخت ها			****
		بستانکاران			****
		...			****
جمع					
شرح سند : ثبت هزینه های واقعی انجام شده سربار					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

حساب های مختلف می توانند بر حسب مورد وجوه نقد، پیش پرداخت ها، بستانکاران و استهلاک انباشته باشد.

۴-۵-۲ سربار جذب شده، محاسبه و ثبت آن

سربار جذب شده ، سربار هزینه‌ای است که به راحتی نمی‌توان آن را به قیمت نهایی محصول یا کالا اضافه کرد، زیرا به طور مستقیم در فرایند تولید محصول دخالت نداشته است. در طول دوره به محض فراهم آمدن اطلاعات مرتبط با مبنای جذب سربار، هزینه‌ی سربار ساخت جذب شده تولید می‌شود. سربار جذب شده از رابطه زیر بدست می‌آید:

$$\text{نرخ جذب سربار} \times \text{مبنای واقعی} = \text{سربار ساخت جذب شده}$$

* اگر مبنای محاسبه‌ی نرخ جذب سربار ساعت کار مستقیم باشد، ساعت کار مستقیم واقعی انجام شده در نرخ جذب سربار ضرب می‌شود.

$$\text{نرخ جذب سربار} \times \text{ساعت کار مستقیم واقعی} = \text{سربار ساخت جذب شده}$$

مثال ۴-۲: فرض کنید در شرکتی نرخ جذب سربار ۵,۰۰۰ ریال در ازای هر ساعت کار مستقیم تعیین شده باشد و در طول یک دوره زمانی معین ۲۶۰,۰۰۰ ساعت کار مستقیم انجام شده باشد. سربار جذب شده را بدست آورید؟
ریال $۲۶۰,۰۰۰ \times ۵,۰۰۰ = ۱,۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰$

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 به همان مبلغ، بستانکار می‌شود.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائ	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		حساب کالای در جریان ساخت		****	
		کنترل سربار ساخت			****
جمع					
شرح سند : ثبت سربار جذب شده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

حساب کنترل سربار ساخت :

از این حساب به منظور ثبت هزینه‌های واقعی و هزینه‌های جذب شده سربار استفاده می‌شود. به این ترتیب که هزینه‌های واقعی سربار در بدهکار حساب کنترل سربار ساخت و هزینه‌های سربار

جذب شده در بستانکار این حساب ثبت می‌شود. در پایان دوره مالی، مانده حساب کنترل سربار ساخت نشان‌دهنده اضافه یا کسر جذب سربار خواهد بود.

۴-۶ محاسبه کسر و اضافی انبار

در پایان دوره مالی، هزینه‌های واقعی کارخانه به دواير تولیدی و پشتیبانی تسهیم می‌شود. سپس هزینه دواير پشتیبانی به دواير تولیدی سرشکن می‌گردد. بنابراین مانده حساب کنترل سربار ساخت هر دایره تولیدی، نشان دهنده کسر یا اضافه جذب سربار همان دایره خواهد بود. به عبارتی بین سربار جذب شده و سربار واقعی همواره اختلافاتی وجود دارد که اصطلاحاً اضافه یا کسر سربار نام دارد.

- اگر حساب سربار ساخت دارای مانده‌ی بدهکار باشد، مشخص می‌شود که سربار ساخت واقعی آن دایره بیشتر از سربار ساخت جذب شده است که در این صورت کسر جذب سربار خواهیم داشت.
- اگر حساب کنترل سربار ساخت دارای مانده بستانکار باشد، مشخص می‌شود که سربار ساخت واقعی آن دایره کمتر از سربار ساخت جذب شده است که در این صورت اضافه جذب سربار خواهیم داشت.

سربار جذب شده - سربار واقعی = کسر جذب سربار

سربار واقعی - سربار جذب شده = اضافه جذب سربار

۴-۶-۱ ثبت اضافه جذب سربار ساخت

اگر: سربار واقعی > سربار جذب شده = اضافه جذب سربار

حساب کنترل سربار ساخت × × ×

حساب کسر یا اضافه جذب سربار × × ×

ثبت اضافه جذب سربار ساخت

۴-۶-۲ ثبت کسر جذب سربار ساخت

اگر: سربار واقعی < سربار جذب شده = کسر جذب سربار.

حساب کسر یا اضافه جذب سربار × × ×

حساب کنترل سربار ساخت × × ×

ثبت کسر جذب سربار ساخت

۴-۶-۳ بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربار

حساب کسر یا اضافه جذب سربار یک حساب موقت است، بنابراین، باید در پایان دوره مالی بسته شود.

الف) اگر مانده حساب کسر یا اضافه جذب سربار کارخانه مبلغ جزئی باشد، با حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته، بسته می‌شود.

ثبت های مربوط به بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربار به صورت زیر است:

۱- حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته × × ×

حساب کسر یا اضافه جذب سربار کارخانه × × ×

ثبت بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربار بابت کسر جذب

۲- حساب کسر یا اضافه جذب سربار ساخت × × ×

حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته × × ×

ثبت بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربار بابت اضافه جذب

نکته: پس از بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربار ساخت، بهای تمام شده کالای فروش رفته به بهای تمام شده واقعی تبدیل خواهد شد.

ب) اگر کسر یا اضافه جذب سربار ساخت، رقم قابل توجهی باشد، باید متناسب با موجودی کالای در جریان ساخت، موجودی کالای ساخته شده پایان دوره و قیمت تمام شده کالای فروش رفته، به این حسابها منتقل شود.

مثال ۴-۳: اطلاعات زیر از مؤسسه تولیدی گیلان در دست است:

سربار پیش‌بینی شده ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال، سربار واقعی که به صورت نقد پرداخت شده است ۲,۷۸۰,۰۰۰ ریال
ساعات کار پیش‌بینی شده ۲,۵۰۰ ساعت، ساعات کار واقعی ۲,۶۵۰ ساعت
مطلوب است:

الف) محاسبه و ثبت سربار جذب شده

ب) ثبت هزینه‌های واقعی سربار

ج) محاسبه و ثبت اضافه یا کسر جذب سربار

$$\text{نرخ جذب} = ۲,۸۰۰,۰۰۰ \div ۱,۱۲۰ = ۲,۵۰۰$$

(الف)

سربار

$$\text{سربار جذب شده} = ۲,۶۵۰ \times ۱,۱۲۰ = ۲,۹۶۸,۰۰۰$$

کنترل کالای در جریان ساخت ۲,۹۶۸,۰۰۰

کنترل سربار ساخت ۲,۹۶۸,۰۰۰

ثبت سربار ساخت جذب شده

(ب)

کنترل سربار ساخت ۲,۷۸۰,۰۰۰

وجه نقد ۲,۷۸۰,۰۰۰

ثبت هزینه های واقعی سربار

کنترل سربار ساخت

۲,۹۶۸,۰۰۰	۲,۷۸۰,۰۰۰
۱۸۸,۰۰۰	

(ج) کنترل سربار ساخت ۱۸۸,۰۰۰

کسر یا اضافه جذب سربار ۱۸۸,۰۰۰

ثبت اضافه جذب سربار ساخت

سربار واقعی > سربار جذب شده = اضافه جذب سربار

$$۱۸۸,۰۰۰ = ۲,۹۶۸,۰۰۰ - ۲,۷۸۰,۰۰۰ = \text{اضافه جذب سربار}$$

۴-۷ مراکز هزینه و دواير ايجاد هزینه

در بنگاه‌های اقتصادی به قسمت‌هایی که در آنها برای تولید کالا یا خدمات هزینه ایجاد می‌شود مرکز هزینه گویند. مرکز هزینه جایی است که مسئول کنترل هزینه‌های مربوط به خود می‌باشد. در واقع هر بخش که در ایجاد هزینه نقشی داشته باشد یک مرکز هزینه است. به طور کلی دواير در مؤسسات تولیدی و صنعتی مراکز هزینه محسوب می‌شوند به عنوان مثال در یک کارخانه در دایره برش صفحات فلزی برای انجام عمل برش، هزینه دستمزد و سربار تحمل می‌شود، بنابراین دایره برش یک مرکز هزینه محسوب می‌گردد و حتی یک دایره خدماتی مانند رستوران در مؤسسات تولیدی می‌تواند یک مرکز هزینه باشد. باید دقت داشت بطور کلی مراکز هزینه در مؤسسات تولیدی به دو دسته دواير تولیدی و پشتیبانی (خدماتی) تقسیم می‌شوند.

الف) دواير تولیدی: دوايري که نقش اصلی عمل تولید را به عهده دارند دواير تولیدی محسوب می‌شوند. مانند: دایره پرس، جوش و یا مونتاژ و سایر دواير مشابه ...

ب) دواير پشتیبانی (خدماتی): دوايري که به سایر دواير خدمات می‌دهند دواير پشتیبانی محسوب می‌شوند، مانند: رستوران، تعمیرات، آتش‌نشانی و رفاه و سایر دواير مشابه ... در مؤسسات تولیدی نقش مراکز هزینه در ایجاد هزینه باید شناسایی شود که برای این منظور تسهیم هزینه صورت می‌پذیرد. یعنی در واقع با عمل تسهیم هزینه، سهم هر دایره را در ایجاد هزینه مشخص می‌کنند، مثلاً با عمل تسهیم هزینه دایره خدماتی رستوران به سایر دواير تولیدی مانند مونتاژ تعیین می‌کنند که چه بخش از هزینه رستوران توسط دایره مونتاژ ایجاد شده است.

نکته ۱: هر چه مراکز هزینه بیشتر باشد، کنترل هزینه‌ها با دقت بیشتری صورت می‌پذیرد.

نکته ۲: بطور کلی از مرکز هزینه به عنوان یک مخزن، جهت انباشت هزینه‌های مراکز فعالیت یک بنگاه اقتصادی استفاده می‌شود.

۴-۸ مفهوم تسهیم هزینه سربار و مبناهای آن

هزینه های غیر مستقیمی (سربار) که در کارخانه ایجاد می شوند، احتمال دارد با تمام دواير تولید یا برخی از دواير کارخانه ارتباط داشته باشد. بنابراین با انتقال و تسهیم هزینه سربار به دواير تولیدکننده می توان بهای تمام شده محصول را محاسبه کرد. مشخص نمودن سهم هر دایره در ایجاد یک هزینه سربار را تسهیم هزینه گویند.

تسهیم هزینه سربار به دو شکل صورت می پذیرد. که عبارتند از: تسهیم مستقیم و تسهیم براساس مبناهای مناسب.

الف) تسهیم مستقیم

هرگاه هزینه سربار به واسطه یک دایره تولیدی و یا خدماتی ایجاد شده باشد و مستقیماً این هزینه به حساب همان دایره منظور شود، اصطلاحاً گفته می شود تسهیم مستقیم صورت پذیرفته است. به عنوان مثال: هزینه دستمزد کارکنان رستوران که مربوط به یک دایره خدماتی می باشد و یا هزینه تعمیر ماشین آلات یک دایره تولیدی که به این دایره تسهیم می گردد، نمونه هایی از یک تسهیم مستقیم سربار می باشند.

ب) تسهیم براساس مبناهای مناسب

هرگاه هزینه های سربار ایجاد شده دواير مختلف خدماتی و تولیدی براساس و مبنایی معقول و منطقی با توجه به نقشی که دایره مورد نظر در ایجاد هزینه داشته است بین دواير ایجاد کننده هزینه تقسیم گردد، اصطلاحاً گفته می شود تسهیم براساس مبنای مناسب صورت پذیرفته است. آنچه که مسلم است انتخاب مبنای تسهیم هزینه ساده نمی باشد و لیکن برای تسهیم هزینه باید یک رابطه منطقی بین هزینه و مبنای تسهیم به دایره مورد نظر وجود داشته باشد.

به عنوان مثال، هزینه بیمه تأمین اجتماعی سهم کارفرما را باید براساس دستمزد کارکنان بین دواير مختلف تسهیم نمود و یا هزینه اجاره ساختمان را براساس مساحت زیربنا می توان بین دواير تسهیم کرد. بعضی از هزینه های سربار دارای مبناهای مختلفی جهت تسهیم به دواير می باشند. در این صورت باید نزدیکترین مبنای آن هزینه انتخاب گردد. مانند هزینه استهلاک ماشین آلات دارای مبنایی از قبیل ارزش ماشین آلات، تعداد تولید یا ساعت کار ماشین می باشد.

از طرف دیگر ممکن است چند هزینه دارای مبنایی مشترک، جهت تسهیم باشند. مانند هزینه های مربوط به ساختمان شامل هزینه استهلاک، اجاره و تعمیر که مبنای تسهیم آنها، مساحت زیر بنای ساختمان می باشد. به جدول زیر که مبناهای تسهیم برخی از هزینه های سربار را نشان می دهد توجه کنید.

ردیف	عنوان هزینه	مبنای تسهیم
۱	هزینه استهلاک ماشین آلات	تعداد تولید- ساعت کار ماشین - ارزش ماشین آلات
۲	هزینه تعمیرات ماشین آلات	تعداد تولید- ساعت کار ماشین - ارزش ماشین آلات
۳	هزینه استهلاک ساختمان	ارزش ساختمان - مساحت زیربنا
۴	هزینه اجاره ساختمان	مساحت زیربنا
۵	هزینه تعمیر ساختمان	برآوردهای فنی - مساحت زیربنا
۶	هزینه بیمه ساختمان و تأسیسات و ماشین آلات	ارزش کارشناسی در تاریخ عقد قرارداد بیمه
۷	هزینه سوخت و روشنایی و هزینه حرارت مرکزی	برآوردهای فنی (کیلو وات ساعت، مساحت زیر بنا، شعله روشنایی)
۸	هزینه بیمه های اجتماعی کارگران	دستمزد مستقیم
۹	هزینه بیمه بیکاری	دستمزد مستقیم
۱۰	هزینه بیمه حوادث ناشی از کار	تعداد کارکنان
۱۱	هزینه برق صنعتی	ساعت کار ماشین آلات
۱۲	هزینه آب مصرفی	کنتور - برآوردهای فنی
۱۳	هزینه سرپرستی	تعداد کارگران
۱۴	هزینه های رفاهی کارگران	تعداد کارگران
۱۵	هزینه های اداری و تشکیلاتی	ساعت کار مستقیم
۱۶	هزینه تلفن و تلگراف	تعداد کارکنان با تعداد مکالمات

تسهیم هزینه های سربار ساخت، تسهیم به نسبت هزینه های سربار به موضوعات گوناگون هزینه است. فرایند تسهیم هزینه های سربار ساخت به ترتیب مستلزم انجام مراحل زیر است:

۴-۹ تسهیم اولیه سربار

تسهیم هزینه سربار به مراکز هزینه را با استفاده از یک مبنای مناسب تسهیم به دواير، تسهیم اولیه گویند. در واقع در تسهیم اولیه هزینه های غیرمستقیم (سربار ساخت) به دواير تولیدی و پشتیبانی تسهیم می گردد. در جدول تسهیم اولیه برای هر دایره تولیدی و هر دایره پشتیبانی، ستونی در نظر گرفته می شود و پس از تسهیم تمام هزینه های غیرمستقیم به دواير تولیدی و دواير پشتیبانی، جمع هر یک از ستون ها بطور جداگانه بدست می آید، که نشان دهنده سهم هر دایره تولیدی و پشتیبانی از هزینه های غیر مستقیم خواهد بود. جدول زیر یک نمونه از جدول تسهیم اولیه است:

عنوان هزینه	مبلغ هزینه	مبنای تسهیم	دواير تولیدی			دواير پشتیبانی		
			(۱)	(۲)		الف	ب	ج
جمع								

جدول ۲-۴

مثال ۴-۴: شرکت تولیدی ماهان، به تولید دو نوع محصول تلویزیون و یخچال اشتغال دارد. این شرکت دارای دو دایره تولیدی ساخت تلویزیون و یخچال و سه دایره پشتیبانی حسابداری، رستوران و انبار می باشد. در ابتدای دوره مالی هزینه های غیر مستقیم پیش بینی شده این شرکت به شرح زیر است:

هزینه استهلاک ماشین آلات ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال، هزینه اداری و تشکیلاتی ۷,۳۰۰,۰۰۰ ریال و هزینه بیمه های اجتماعی ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال.

اطلاعات مربوط به دواير توليدي و پشتیبانی جهت تسهیم هزینه های سربار به قرار زیر است :

شرح	دواير توليدي		دواير پشتیبانی		
	تلویزیون	یخچال	حسابداری	رستوران	انبار
ساعت کار مستقیم	۲۵,۰۰۰	۳۴,۰۰۰	۶,۵۰۰	۶,۱۰۰	۸,۴۰۰
دستمزد مستقیم	۳,۵۰۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰
تعداد تولید	۱۷,۰۰۰	۲۳,۰۰۰	—	—	—
تعداد کارگران	۱۱۲	۷۰	۱۴	۱۲	۱۸

نحوه محاسبه سهم هزینه هر یک از دواير توليدي و پشتیبانی به صورت زیر خواهد بود.

$$\text{مبنای دایره} \times \text{مبلغ هزینه} = \text{سهم هر دایره از یک هزینه}$$

$$\text{جمع مبنای دواير}$$

۱- محاسبه هزینه استهلاک ماشین آلات سهم هر یک از دواير بر مبنای تعداد تولید.

$$۱۷,۰۰۰ + ۲۳,۰۰۰ = ۴۰,۰۰۰$$

جمع تعداد تولیدی دواير

$$۱,۰۶۲,۵۰۰ = ۱۷,۰۰۰ \div ۴۰,۰۰۰ \times ۷۰,۰۰۰$$

سهم دایره تولید تلویزیون

۲- محاسبه هزینه اداری و تشکیلاتی سهم هر یک از دواير بر مبنای ساعت کار مستقیم.

$$25,000 + 34,000 + 6,500 + 6,100 + 8,400 = 80,000 \quad \text{جمع ساعت کار مستقیم}$$

$\begin{array}{r} 7,300,000 \\ \hline 80,000 \end{array}$	$\times 25,000 = 2,281,250$	سهم دایره تولید تلویزیون
	$\times 34,000 = 3,102,500$	سهم دایره تولید یخچال
	$\times 6,500 = 593,125$	سهم دایره تولید حسابداری
	$\times 6,100 = 556,625$	سهم دایره رستوران
	$\times 8,400 = 766,500$	سهم دایره انبار

۳- محاسبه هزینه بیمه‌های اجتماعی سهم هر یک از دواير بر مبنای دستمزد مستقیم.

$$3,400,000 + 2,600,000 + 500,000 + 700,000 + 800,000 = 8,000,000 \quad \text{جمع دستمزد مستقیم}$$

$\begin{array}{r} 1,800,000 \\ \hline 8,000,000 \end{array}$	$\times 3,400,000 = 765,000$	سهم دایره تولید تلویزیون
	$\times 2,600,000 = 585,000$	سهم دایره تولید یخچال
	$\times 500,000 = 112,500$	سهم دایره حسابداری
	$\times 700,000 = 157,500$	سهم دایره رستوران
	$\times 800,000 = 180,000$	سهم دایره انبار

اکنون نتیجه حاصل از محاسبات فوق ، در جدول تسهیم اولیه درج می شود.

دواير پشتيبانی			دواير تولیدی		مبنای تسهیم	مبلغ هزینه	عنوان هزینه
تعمیرات	رستوران	حسابداری	یخچال	تلویزیون			
—	—	—	۱,۴۳۷,۵۰۰	۱,۰۶۲,۵۰۰	تعداد تولید	۲,۵۰۰,۰۰۰	استهلاک ماشین آلات
۷۶۶,۵۰۰	۵۵۶,۶۲۵	۵۹۳,۱۲۵	۳,۱۰۲,۵۰۰	۲,۲۸۱,۲۵۰	ساعت کار مستقیم	۷,۳۰۰,۰۰۰	اداری و تشکیلاتی
۱۸۰,۰۰۰	۱۵۷,۵۰۰	۱۱۲,۵۰۰	۵۸۵,۰۰۰	۷۶۵,۰۰۰	دستمزد مستقیم	۱,۸۰۰,۰۰۰	بیمه های اجتماعی
۹۴۶,۵۰۰	۷۱۴,۱۲۵	۷۰۵,۶۲۵	۵,۱۲۵,۰۰۰	۴,۱۰۸,۷۵۰		۱۱,۶۰۰,۰۰۰	جمع

چنانچه جدول تسهیم اولیه در پایان دوره مالی تهیه شود، جمع ستون هریک از دواير نشان می‌دهد، در طول دوره مالی برای هریک از دواير، چه مبلغ هزینه به مصرف رسیده است. با مقایسه جدول‌های تسهیم اولیه که در ابتدا و پایان دوره تهیه شده، اختلاف هزینه پیش‌بینی شده و هزینه‌های واقعی هریک از دواير، اعم از تولیدی یا پشتیبانی مشخص می‌گردد و امکان تجزیه و تحلیل اختلافات به وجود خواهد آمد.

۴-۱۰ تسهیم ثانویه

در تسهیم ثانویه، هزینه های سربار انباشته شده و در مراکز هزینه دواير پشتیبانی کارخانه بر مبنای مشخص و با استفاده از روش های مناسب، به مراکز هزینه دواير تولید منتقل می گردند . عمل انتقال این هزینه ها از دواير پشتیبانی به دواير تولیدی را اصطلاحاً تسهیم ثانویه می نامند.

به عبارتی ، تسهیم ثانویه یعنی سرشکن کردن هزینه های دواير پشتیبانی به دواير تولیدی با انتخاب مبنای مناسب.

جدول ۳-۴ تسهیم ثانویه

شرح	دواير تولیدی		دواير پشتیبانی		
	الف	ب	۱	۲	۳
جمع هزینه ها از تسهیم اولیه	× × ×	× × ×	× ×	× ×	× ×
تسهیم ثانویه:					
تسهیم هزینه دایره پشتیبانی (۱)	×	×	(× ×)	×	×
تسهیم هزینه دایره پشتیبانی (۲)	×	×		× × ×	×
تسهیم هزینه دایره پشتیبانی (۳)	×	×		(× × ×)	× × ×
					(× × ×)
جمع	× × ×	× × ×	—	—	—

۴-۱۱ روش های تسهیم ثانویه

پس از تسهیم هزینه‌های سربار ساخت به دواير تولیدی و پشتیبانی، هزینه‌های هر یک از دواير پشتیبانی باید بر اساس میزان بهره‌مندی و استفاده از خدمات مربوطه، به دواير تولیدی و سایر دواير پشتیبانی و یا تنها به دواير تولیدی تسهیم گردند. این تسهیم می‌تواند بر مبنای تعداد کارکنان، سطح زیر بنا و ... صورت گیرد. برای تسهیم هزینه‌های دواير پشتیبانی سه روش وجود دارد:

۱- روش مستقیم

۲- روش یک‌طرفه

۳- روش دوطرفه یا (متقابل)

روش مستقیم تسهیم ثانویه

در این روش فرض بر این است دواير پشتیبانی به یکدیگر خدمات ارائه نمی‌دهند یعنی فرض می‌شود بین دواير پشتیبانی ارتباطی وجود ندارد و سهم هزینه هر دایره پشتیبانی از تسهیم اولیه مستقیماً به دواير تولیدی تخصیص می‌یابد. این روش بسیار ساده است ولی از دقت لازم برخوردار نیست.

روش یک‌طرفه

در این روش فرض بر این است که بعضی از دواير پشتیبانی به سایر دواير پشتیبانی دیگر سرویس ناچیزی ارائه می‌دهند. بنابراین از ارائه خدمات آنان چشم‌پوشی می‌شود و هزینه هر دایره پشتیبانی به صورت یک‌طرفه به دواير تولیدی و سایر دواير پشتیبانی سرشکن می‌شود.

روش دو‌طرفه (ریاضی)

در این روش تسهیم، خدمات متقابل دواير پشتیبانی به یکدیگر از نظر دور نمی‌ماند و هزینه سربار هر دایره پشتیبانی به دواير تولیدی و دواير پشتیبانی استفاده کننده از خدمات تسهیم می‌گردد. روش تسهیم ثانویه دو طرفه دارای محاسبات ریاضی نسبتاً زیادی است ولیکن نتایج حاصله نسبتاً دقیق می‌باشد.

اگر بخواهیم مقایسه‌ای از روش‌های تسهیم ثانویه هزینه داشته باشیم باید گفت:

- تسهیم مستقیم ساده و لیکن نتیجه آن نسبتاً غیردقیق می‌باشد.

- تسهیم یک‌طرفه محاسبات کمی پیچیده می‌باشد ولیکن ساده‌تر از روش تسهیم دو طرفه می‌باشد و نتایج صحیح و قابل اعتماد می‌باشد.

- روش دو طرفه تسهیم (متقابل) محاسبات پیچیده و پرحجم و لیکن نتایج بسیار دقیق می‌باشد با توجه به موارد فوق‌الذکر باید بدانید عموماً مؤسسات تولیدی روش تسهیم یک‌طرفه را می‌پسندند. در این کتاب نیز فقط به توضیح روش یکطرفه می‌پردازیم.

تسهیم ثانویه به روش یک‌طرفه : روش یک‌طرفه با عنوان روش پلکانی نیز شناخته می‌شود. در این روش سربار دواير پشتیبانی به صورت پلکانی به سایر دواير پشتیبانی که تسهیم آنها هنوز صورت نگرفته و دواير تولیدی، تسهیم می‌شود. روش یک طرفه تنها روشی است که در آن اولویت تسهیم اهمیت دارد، زیرا دایره‌ای که در اولویت اول برای تسهیم قرار دارد سربار آن به سایر دواير پشتیبانی و تولیدی تسهیم می‌شود.

در روش یک‌طرفه فرض بر آن است که برخی از دواير پشتیبانی به دواير پشتیبانی دیگر به صورتی یک‌طرفه خدماتی ارائه می‌دهند، ولی خدماتی دریافت نمی‌کنند و یا چنانچه خدماتی هم دریافت کنند، به لحاظ مبلغ آن قدرناچیز است که بتوان آن را نادیده گرفت. در تسهیم یک طرفه اولویت تسهیم باید موارد زیر را در نظر گرفت:

الف) اولویت تسهیم با دایره ای است که درصد خدمات بیشتری را ارائه می‌دهد.

ب) در صورت مساوی بودن درصد ارائه خدمات، اولویت با دایره ای است که هزینه بیشتری داشته باشد.

در این روش ابتدا باید هزینه دایره پشتیبانی مستقل بر اساس مبنایی مناسب به دواير سرویس‌گیرنده که شامل دواير تولیدی و سایر دواير پشتیبانی است سرشکن گردد تا هزینه قابل تسهیم دواير دیگر مشخص شود. به عبارتی، حق تقدم

تسهیم با دایره پشتیبانی مستقل است. چنانچه دایره پشتیبانی مستقل مشخص نباشد، دایره‌ای که از هزینه‌های تسهیم اولیه سهم بیشتری دارد، به عنوان دایره پشتیبانی مستقل فرض می‌شود.

مثال ۴-۵: با توجه به اطلاعات مربوط به شرکت تولیدی ماهان و نیز نتایج بدست آمده در جدول تسهیم اولیه مربوط به این شرکت، تسهیم ثانویه هزینه‌های دواير پشتیبانی حسابداری، رستوران و انبار به دواير توليدي، به روش یک‌طرفه و با در نظر گرفتن اطلاعات اضافی در جدول تسهیم ثانویه ارائه می‌گردد.

اطلاعات اضافی:

۱ - دایره حسابداری به دواير رستوران و انبار سرویس می‌دهد ولی از آنها سرویس نمی‌گیرد.

۲ دایره رستوران به دایره انبار سرویس می‌دهد ولی از آن دایره سرویس نمی‌گیرد.

۳ مبنای تسهیم برای دایره پشتیبانی حسابداری دستمزد مستقیم می‌باشد.

۴ مبنای تسهیم هزینه دایره رستوران تعداد کارگران است.

۵ مبنای تسهیم دایره تعمیر و نگهداری ساعت کار ماشین انتخاب شده است.

مطلوبست: تسهیم ثانویه هزینه‌های دواير پشتیبانی به دواير توليدي به روش یک‌طرفه با استفاده از جدول تسهیم ثانویه.

راه حل:

برای انجام تسهیم ثانویه نیز از همان رابطه‌ای که در تسهیم اولیه ارائه گردید استفاده می‌شود، با این تفاوت که در تسهیم ثانویه به جای هزینه‌های پیش‌بینی شده با هزینه‌های واقعی، از نتایج بدست آمده در تسهیم اولیه استفاده می‌شود. محاسبات مربوط به قرار زیر است:

الف) تسهیم هزینه دایره حسابداری بر مبنای دستمزد مستقیم بین واحدهای استفاده کننده

ریال جمع دستمزد $7,500,000 = 3,400,000 + 2,600,000 + 700,000 + 800,000$

$$\begin{array}{l}
 \text{سهم تولید تلویزیون} \quad \times 3,400,000 = 319,883 \\
 \text{سهم تولید یخچال} \quad \times 2,600,000 = 244,617 \\
 \text{سهم رستوران} \quad \times 700,000 = 65,858 \\
 \text{سهم تولید تعمیرات} \quad \times 800,000 = 75,267 \\
 \hline
 7,500,000
 \end{array}$$

ب) تسهیم هزینه دایره پشتیبانی رستوران بر مبنای تعداد کارگران

توجه: ابتدا هزینه دایره رستوران از حاصل جمع هزینه‌های تسهیم اولیه و مبلغ دریافتی از دایره حسابداری در تسهیم ثانویه را بدست می‌آوریم.

ریال جمع هزینه رستوران $714,125 + 65,858 = 779,983$

نفر تعداد کارگران $112 + 70 + 18 = 200$

$$\begin{array}{l}
 \text{سهم تولید تلویزیون} \quad \times 112 = 436,790 \\
 \text{سهم تولید یخچال} \quad \times 70 = 272,994 \\
 \text{سهم تعمیرات} \quad \times 18 = 70,198 \\
 \hline
 779,983 \\
 200
 \end{array}$$

ج) تسهیم هزینه دایره پشتیبانی تعمیرات بر مبنای تعداد تولید

$$جمع\ تعداد\ تولید\ ۴۰,۰۰۰ = ۲۳,۰۰۰ + ۱۷,۰۰۰$$

توجه: در این قسمت هزینه دایره تعمیرات از حاصل جمع هزینه های تسهیم اولیه و مبالغ دریافتی از دایره حسابداری و رستوران در تسهیم ثانویه را بدست می آوریم.

$$ریال\ ۱,۰۹۱,۹۶۵ = ۷۰,۱۹۸ + ۷۵,۲۶۷ + ۹۴۶,۵۰۰$$

$$سهم\ تولید\ تلویزیون\ ۴۶۴,۰۸۵ = ۱۷,۰۰۰ \times$$

$$۱,۰۹۱,۹۶۵$$

$$سهم\ تولید\ یخچال\ ۶۲۷,۸۸۰ = ۲۳,۰۰۰ \times ۴۰,۰۰۰$$

دوایر پشتیبانی			دوایر تولیدی		شرح
تعمیرات	رستوران	حسابداری	یخچال	تلویزیون	
۹۴۶,۵۰۰	۷۱۴,۱۲۵	۷۰۵,۶۲۵	۵,۱۲۵,۰۰۰	۴,۱۰۸,۷۵۰	جمع هزینه ها از جدول تسهیم اولیه تسهیم ثانویه:
					الف) تسهیم هزینه دایره پشتیبانی حسابداری
					دوایر دستمزد مستقیم مبلغ
				۳۱۹,۸۸۳	تلویزیون ۳,۴۰۰,۰۰۰ ۳۱۹,۸۸۳
			۲۴۴,۶۱۷		یخچال ۲,۶۰۰,۰۰۰ ۲۴۴,۶۱۷
	۶۵,۸۵۸				رستوران ۷۰۰,۰۰۰ ۶۵,۸۵۸
۷۵,۲۶۷					تعمیرات ۸۰۰,۰۰۰ ۷۵,۲۶۷
		(۷۰۵,۶۲۵)			۷,۵۰۰,۰۰۰ ۷۰۵,۶۲۵
	۷۷۹,۹۸۳				ب) تسهیم هزینه دایره پشتیبانی رستوران
					دوایر تعداد کارگران مبلغ
				۴۳۶,۷۹۰	تلویزیون ۱۱۲ ۴۳۶,۷۹۰
			۲۷۲,۹۹۴		یخچال ۷۰ ۲۷۲,۹۹۴
۷۰,۱۹۸					تعمیرات ۱۸ ۷۰,۱۹۸
۱,۰۹۱,۹۶۵	(۷۷۹,۹۸۳)				۲۰۰ ۷۷۹,۹۸۳
					ج) تسهیم هزینه دایره پشتیبانی تعمیرات
					دوایر تعداد تولید مبلغ
				۴۶۴,۰۸۵	تلویزیون ۱۷,۰۰۰ ۴۶۴,۰۸۵
			۶۲۷,۸۸۰		یخچال ۲۳,۰۰۰ ۶۲۷,۸۸۰
					۴۰,۰۰۰ ۱,۰۹۱,۹۶۵
(۱,۰۹۱,۹۶۵)					
.	.	.	۶,۲۷۰,۴۹۱	۵,۳۲۹,۵۰۸	جمع

سوالات چهار گزینه‌ای پایان فصل چهارم



- ۱- دوایری که مستقیماً در تولید محصول دخالت ندارند را دوایر می‌نامند.
 (الف) دوایر تولیدی (ب) دوایر توزیع (ج) دوایر اداری (د) دوایر پشتیبانی
- ۲- مناسب‌ترین مبنا جهت تسهیم هزینه تعمیرات ماشین‌آلات ، کدام گزینه می‌باشد؟
 (الف) ساعت کار ماشین (ب) تعداد کارگران (ج) مساحت زیر بنا (د) دستمزد مستقیم
- ۳- به ازای سربار جذب شده، کدام حساب بستانکار می‌شود؟
 (الف) کنترل سربار ساخت (ب) کسر یا اضافه جذب سربار
 (ج) کنترل کالای در جریان ساخت (د) بهای تمام شده کالای فروش رفته
- ۴- سربار پیش بینی شده مؤسسه تولیدی خزر برای ۴,۰۰۰ ساعت کار مستقیم ۲۰۰,۰۰۰ ریال، می‌باشد. اگر سربار واقعی ۱۸۰,۰۰۰ ریال و ساعت کار واقعی ۴,۱۰۰ ساعت باشد. کسر یا اضافه جذب سربار کدام است؟
 (الف) ۲۰,۰۰۰ ریال اضافه جذب سربار (ب) ۲۵,۰۰۰ ریال اضافه جذب سربار
 (ج) ۲۰,۰۰۰ ریال کسر جذب سربار (د) ۲۵,۰۰۰ ریال کسر جذب سربار
- ۵- مبنای تسهیم کدام یک از هزینه‌های زیر ساعت کار مستقیم است.
 (الف) هزینه استهلاک ساختمان (ب) هزینه بیمه حوادث
 (ج) هزینه اجاره ساختمان (د) هزینه‌های اداری و تشکیلاتی
- ۶- نزدیک‌ترین مبنای تسهیم هزینه استهلاک ماشین‌آلات کدام است؟
 (الف) ساعت کار ماشین‌آلات (ب) تعداد ماشین‌ها (ج) تعداد تولید (د) سطح اشغالی هر ماشین
- ۷- کسر جذب سربار در صورتی وجود خواهد داشت که: ...
 (الف) سربار واقعی برابر با سربار جذب شده باشد. (ب) سربار واقعی کمتر از سربار جذب شده باشد.
 (ج) سربار واقعی بیشتر از سربار جذب شده باشد. (د) سربار واقعی برابر با نرخ جذب سربار باشد.
- ۸- در هنگام بستن حساب کنترل سربار ساخت اگر کسر جذب سربار وجود داشته باشد چه حسابی بستانکار می‌شود؟
 (الف) کسر یا اضافه جذب سربار (ب) کنترل سربار ساخت
 (ج) کنترل کالای در جریان ساخت (د) بهای تمام شده کالای فروش
- ۹- تسهیم هزینه‌های دوایر پشتیبانی به دوایر تولیدی را تسهیم گویند.
 (الف) اولیه (ب) دوطرفه (ج) ثانویه (د) یکطرفه
- ۱۰- در جدول تسهیم ثانویه اولین سطر نشان دهنده چیست؟
 (الف) بهای تمام شده کالای ساخته شده (ب) سهم هزینه‌های سربار دوایر پشتیبانی
 (ج) مانده حاصل از جدول تسهیم اولیه (د) سهم هزینه‌های سربار دوایر تولیدی
- ۱۱- مناسب‌ترین مبنا برای تسهیم هزینه‌های رفاهی کارگران کدام است؟

- الف) حق بیمه کارگران (ب) تعداد کارگران (ج) ساعت کار ماشین (د) دستمزد مستقیم
- ۱۲- برای محاسبه سربار جذب شده، نرخ جذب سربار را باید
 الف) در ساعات کار پیش بینی شده ضرب نمود. (ب) بر ساعات کار واقعی تقسیم نمود.
 ج) در ساعات کار واقعی ضرب نمود. (د) با ساعات کار واقعی جمع نمود.
- ۱۳- برای مبنای تسهیم «هزینه اجاره ساختمان» کدام مورد مناسب تر است؟
 الف) مساحت زیر بنا (ب) تعداد کارکنان (ج) دستمزد کارکنان (د) تعداد تولید
- ۱۴- اگر مبلغ مانده کسر یا اضافه جذب سربار قابل ملاحظه نباشد، در پایان دوره مالی به چه حسابی بسته می شود؟
 الف) خلاصه سود و زیان (ب) کالای در جریان ساخت اول دوره
 ج) بهای تمام شده کالای فروش رفته (د) کالای در جریان ساخت پایان دوره
- ۱۵- از روش های تسهیم ثانویه بشمار نمی رود؟
 الف) مستقیم (ب) یک طرفه (ج) دو طرفه (د) سه طرفه
- ۱۶- در یک واحد تولیدی ساعت کار واقعی ۲,۰۰۰ ساعت، ساعت کار برآورد شده ۴,۰۰۰ ساعت، سربار ساخت واقعی ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال و سربار ساخت برآورد شده ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. نرخ جذب سربار چقدر است؟
 الف) ۱,۲۵۰ (ب) ۱,۵۰۰ (ج) ۲,۵۰۰ (د) ۲,۰۰۰
- ۱۷- اضافه جذب سربار زمانی بوجود می آید که:
 الف) هزینه های واقعی سربار بیشتر از سربار ساخت جذب شده باشد.
 ب) سربار ساخت جذب شده کمتر از هزینه های واقعی سربار باشد.
 ج) هزینه های واقعی سربار با سربار ساخت جذب شده برابر باشد.
 د) هزینه های واقعی سربار کمتر از سربار ساخت جذب شده باشد.
- ۱۸- دوایری که مستقیماً در تولید محصول دخالت ندارند را دوایر می نامند.
 الف) دوایر تولیدی (ب) دوایر توزیع (ج) دوایر اداری (د) دوایر خدماتی
- ۱۹- به ازای سربار جذب شده کدام حساب بدهکار می شود؟
 الف) حساب کسر یا اضافه جذب سربار (ب) حساب کنترل سربار ساخت
 ج) حساب کنترل کالای در جریان ساخت (د) حساب قیمت تمام شده کالای فروش رفته
- ۲۰- بهترین مبنای تسهیم هزینه بیمه کارگران کدام است؟
 الف) ارزش کار (ب) دستمزد مستقیم (ج) مساحت زیربنا (د) تعداد کارگران
- ۲۱- در عبارت: «نرخ جذب سربار × ؟ = سربار جذب شده» گزینه مناسب کدام است؟
 الف) سربار ساخت برآورد شده (ب) ساعات کار مستقیم برآورد شده
 ج) ساعات کار مستقیم واقعی (د) اضافه جذب سربار



- ۱- سربار ثابت را تعریف کنید. با ذکر مثال.
- ۲- سربار متغیر را تعریف کنید. با ذکر مثال.
- ۳- سربار نیمه متغیر را تعریف کنید. با ذکر مثال.
- ۴- نرخ جذب سربار به چه صورتی محاسبه می گردد؟
- ۵- سربار ساخت جذب شده را تعریف کنید.
- ۶- مرکز هزینه را تعریف کرده و انواع مرکز هزینه در واحدهای تولیدی را نام ببرید.
- ۷- سرشکن کردن هزینه های دواير خدماتی به دواير تولیدی بر اساس مبنایی مناسب را چه می نامند؟
- ۸- تسهیم اولیه را تعریف کنید.
- ۹- تسهیم ثانویه را تعریف کنید.
- ۱۰- دو مورد از هزینه های سربار کارخانه را نام ببرید.
- ۱۱- جذب سربار را تعریف کنید.
- ۱۲- کسر یا اضافه جذب سربار چه زمانی بوجود می آید؟
- ۱۳- حساب کسر یا اضافه جذب سربار با چه حسابی بسته می شود؟
- ۱۴- سربار مستقیم را با ذکر دو مثال توضیح دهید؟
- ۱۵- سربار غیرمستقیم را با ذکر دو مثال توضیح دهید؟
- ۱۶- متداول ترین طبقه بندی هزینه های سربار را نام ببرید.
- ۱۷- مبنای تسهیم هزینه های رفاهی کارگران و هزینه اجاره ساختمان را نام ببرید.
- ۱۸- هر یک از دواير تولیدی و دواير پشتیبانی را با ذکر یک مثال توضیح دهید؟
- ۱۹- مشخص کنید هر کدام از دواير زیر مربوط به کدام مراکز یا دواير تولیدی و پشتیبانی می باشد.
الف) دایره حسابداری ب) جوشکاری ج) دایره رنگریزی د) تعمیرات
- ۲۰- مراکز هزینه در یک واحد تولیدی به دواير و دواير تقسیم می شود.
- ۲۱- تخصیص سربار برآورد شده با بکارگیری نرخ از پیش تعیین شده به محصولات یا سفارشات که طی دوره ساخته می شوند را گویند.
- ۲۲- در صورت وجود کسری انبار، معادل مبلغ کسری حساب بدهکار می گردد.
- ۲۳- اگر مانده حساب کسر یا اضافه جذب سربار کارخانه مبلغ جزئی باشد با حساب بسته می شود.

۲۴- برای تسهیم هزینه برق صنعتی در تسهیم اولیه از و برای تسهیم هزینه بیمه حوادث از به عنوان مبنای تسهیم استفاده می شود.

۲۵- سر شکن کردن هزینه های دواير به دواير بر اساس مبنای مناسب را تسهیم ثانویه گویند.

۲۶- هرگاه موجودی واقعی مواد کمتر از مانده کارت مواد باشد انبار و زمانی که موجودی واقعی مواد بیشتر از مانده کارت مواد باشد انبار وجود دارد.

۲۷- مناسب ترین مبنا محاسبه نرخ جذب سربار است.

۲۸- هزینه هایی که نمی شود آنها را مستقیم به حساب یک بخش تولیدی و یا بخش خدماتی اختصاص داد.

۲۹- سربار واقعی - سربار جذب شده = جذب سربار

۳۰- شرکت تولیدی وصال دارای دو دایره تولیدی اجاق گاز و بخاری و دو دایره خدماتی حسابداری و انبار می باشد.

هزینه های غیر مستقیم برآورد شده این شرکت در سال جاری به شرح زیر است (ارقام برحسب ریال می باشد):
هزینه حرارت مرکزی ۴۰۰,۰۰۰ - هزینه برق صنعتی ۵۰۰,۰۰۰, ۱ - هزینه های رفاهی کارکنان ۳۰۰,۰۰۰.
اطلاعات زیر مربوط به دواير تولیدی و پشتیبانی این شرکت می باشد:

شرح	تولیدی اجاق گاز	تولیدی بخاری	پشتیبانی حسابداری	پشتیبانی انبار
تعداد کارکنان	۵۰	۲۵	۱۵	۱۰
ساعت کار ماشین	۲,۰۰۰	۱,۰۰۰	—	—
مساحت زیر بنا	۲۰۰	۱۰۰	۷۵	۲۵

مطلوب است: تسهیم اولیه هزینه های فوق به دواير تولیدی و پشتیبانی با استفاده از جدول تسهیم اولیه.

۲- شرکت تولیدی آرتین دارای دو دایره تولیدی ۱ و ۲ و همچنین دو دایره پشتیبانی الف و ب می باشد.
هزینه های غیرمستقیم پیش بینی شده این شرکت در سال جاری شامل:

هزینه استهلاک ماشین آلات ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه اجاره ساختمان ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه بیمه های اجتماعی ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

سایر اطلاعات برای تسهیم این هزینه ها به شرح جدول زیر است.

شرح	تولیدی ۱	تولیدی ۲	پشتیبانی الف	پشتیبانی ب
مساحت زیر بنا	۳۰۰	۴۰۰	۲۰۰	۱۰۰
دستمزد مستقیم	۳,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
ساعت کار ماشین آلات	۴,۰۰۰	۶,۰۰۰		

مطلوب است: تسهیم اولیه هزینه‌های فوق به دواير توليدی و پشتيبانی با استفاده از جدول تسهيم اولیه.

۳- با استفاده از نتايج بدست آمده از جدول تسهيم اولیه ، تسهيم ثانويه هزینه‌های دواير پشتيبانی الف و ب را به دواير توليدی ۱ و ۲ به روش یک‌طرفه با استفاده از جدول تسهيم ثانويه نشان دهيد.

شرح	تولیدی ۱	تولیدی ۲	پشتیبانی الف	پشتیبانی ب
هزینه ها پس از تسهيم اولیه	۱,۸۵۰,۰۰۰	۲,۲۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۹۵۰,۰۰۰

- مبنای تسهيم دایره پشتيبانی الف، ساعت کار مستقيم و دایره پشتيبانی ب، تعداد کارکنان است.
- اولويت تسهيم با دایره خدماتی است که هزینه بیشتری داشته باشد.

جدول اطلاعات مبنای تسهيم

شرح	تولیدی		پشتیبانی	
	۱	۲	الف	ب
ساعات کار مستقيم	۴,۲۰۰	۵,۷۰۰	۱,۱۰۰	۱,۳۰۰
تعداد کارکنان	۸	۱۲	۵	۳

۴- نتايج پس از تسهيم اولیه هزینه ها در شرکت توليدی فرزام به شرح زیر می‌باشد:

شرح	تولیدی		پشتیبانی	
	۱	۲	الف	ب
هزینه ها پس از تسهيم اولیه	۶,۰۰۰,۰۰۰	۴,۷۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
تعداد کارکنان	۲۰	۳۵	۱۰	۵

سایر اطلاعات:

- دایره رستوران به دایره حسابداری بیشتر سرویس می‌دهد.
- مبنای تسهيم دایره پشتيبانی رستوران بر اساس تعداد کارکنان می‌باشد.
- مبنای تسهيم دایره پشتيبانی حسابداری، ۶۰٪ توليدی یخچال و ۴۰٪ توليدی بخاری می‌باشد.

مطلوب است:

تهيه جدول تسهيم ثانويه با استفاده از روش یک‌طرفه.

۵- سربار جذب شده مؤسسه‌ی توليدی مبین ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و اضافه جذب سربار آن ۱۵۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

مطلوب است: محاسبه سربار واقعی.

۶- با توجه به اطلاعات بدست آمده از «مؤسسه توليدی خزر» نرخ جذب سربار و سربار جذب شده را محاسبه نموده، آن را در دفتر روزنامه ثبت نمایید.

سربار واقعی ۹۸۰,۰۰۰ ریال - کسر جذب سربار ۸۶,۰۰۰ ریال - ساعات کار مستقيم واقعی ۳,۰۰۰ ساعت.

فصل پنجم



هزینه یابی در مؤسسات تولیدی

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می‌رود هنرجو بتواند:

- ۱- روش هزینه‌یابی سفارش کار (سفارشات معمولی) را تشریح نماید.
- ۲- روش هزینه‌یابی مرحله‌ای و انواع آن را بیان نماید.
- ۳- جریان گردش محصول در فرایند تولید را تشریح نماید.
- ۴- انواع ضایعات را بشناسد.
- ۵- مفاهیم معادل آحاد تولید را تشریح نماید.
- ۶- استفاده از کارت سفارش (خرید و ارسال مواد و سربار و جذب سربار) را بداند.
- ۷- حسابداری و ثبت هزینه یابی سفارش کار، گزارش هزینه تولید را بداند.
- ۸- گزارش گیری هزینه تولید را انجام دهد.
- ۹- نقش و اهمیت تعیین بهای تمام شده در مؤسسات تولیدی را بداند.

مقدمه

دنیایی که ما در آن زندگی می‌کنیم و دورانی که در آن به سر می‌بریم، به طور عمیقی به آموزش مهارت‌ها، یادگیری مفاهیم و خلاقیت‌ها وابسته است، از همین رو هنرآموزان عزیز رشته حسابداری بایستی بتوانند با استفاده از ایده‌های جدید و مهارت‌های کلیدی مورد نیاز، «حسابداری صنعتی» را در قالبی جدید به دانش آموزان منتقل نمایند.

تا آنها بتوانند علاوه بر دانش‌های نظری، مهارت‌های لازم را نیز فرا گرفته و در مشاغل وابسته به کار گیرند. امروزه مدیران کارخانجات صنعتی، نیازمند در اختیار داشتن گزارش‌های دقیق و صحیحی از عوامل هزینه‌ها هستند تا در تصمیم‌گیری‌ها برای افزایش یا کاهش تولید و در سایر موارد مرتبط آنها را به کار گیرند که متأسفانه این امر در واحدهای صنعتی و تولیدی به طور سیستماتیک استفاده نمی‌شود و مسئولین واحدها کمتر از دانش حسابداری صنعتی بهره می‌گیرند.

باتوجه به تجربیات عملی و نظری، ضرورت مطالعه دقیق فصول این کتاب را به هنرجویان عزیز توصیه می‌نماییم و توجه عمیق آنان را به فراگیری هرچه بیشتر مفاهیم آن یادآور می‌شویم، تا هنرجویان عزیز با تلاش بیشتر و با فراگیری مهارت‌ها، زحمات ارزشمند اساتید خود را پاس داشته و با حل تمرین‌ها، پرسش‌ها و آزمون‌های کتاب دانش خود را توسعه بخشند. امیدوارم که کتاب حاضر، خدمتی هرچند ناچیز برای آینده سازان این مرز و بوم باشد و چراغ راهی باشد تا آنها بتوانند در مواقع لزوم از روشنائی‌های آن بهره گیرند.

۵-۱ هزینه یابی سفارشات

در مؤسسات تولیدی موضوع اصلی و مهم، محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره می باشد. به این منظور، دو سیستم اصلی وجود دارد که عبارتند از: سیستم هزینه یابی سفارشات (سفارش کار) و سیستم هزینه یابی مرحله ای (واحدی)

در واقع می توان گفت: ارائه فصل های یک تا پنج مقدمه ای جهت محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده در مؤسسات مختلف تولیدی است. به عبارت دیگر، یکی از مهم ترین بخش های حسابداری صنعتی که از وظایف اصلی این شاخه از حسابداری هم به شمار می آید، محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده، موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره و قیمت تمام شده ضایعات و... می باشد.

از آنجا که نحوه تولید محصول در مؤسسات تولیدی یکسان نیست و بایکدیگر تفاوت های زیادی دارد، لازم است با به کارگیری سیستم ها و روش های مختلف، بهای تمام شده محصول را در هر کارخانه محاسبه نمود. به این جهت دو سیستم اصلی به وجود آمده اند که عبارت از: سیستم هزینه یابی سفارشات و سیستم هزینه یابی مرحله ای هریک از این دو سیستم در یک واحد تولیدی، که با شرایط آن سیستم، منطبق باشد قابل اجراست. به بیان دیگر، نحوه تولید در هر کارخانه، مشخص کننده این مطلب است که، باید از کدام سیستم استفاده شود.

۵-۲ سیستم هزینه یابی سفارشات

سیستم هزینه یابی سفارشات در کارخانه هایی مورد استفاده قرار می گیرد، که محصولات تولید شده آنها با هم تفاوت داشته باشند. به عبارت دیگر، محصول به سفارش مشتری تولید شود و چون از سوی مشتریان سفارشات مختلفی به واحد تولیدی داده می شود، محصولات مشابه با هم تفاوت خواهند داشت.

به عنوان مثال، یک سفارش ممکن است برای ساخت یک واحد محصول (یک ساختمان از طرف یک مشتری به تولید کننده داده شود. همچنین یک سفارش ممکن است برای تولید یک گروه از محصولات مشابه از مشتری دریافت شود. مثلاً تولید و ساخت ۵۰۰ دستگاه میز تحریر. سیستم هزینه یابی سفارشات (سفارش کار) در کارخانه هایی مانند، کشتی سازی، هواپیماسازی، تولیدکنندگان لوازم فلزی و چوبی، پیمانکاری (جاده سازی، پل سازی، ساختمان سازی و...) کاربرد دارد.

ضمناً در شرکت های تولیدی که محصولات مختلفی تولید می کنند و یا تولیدات آنها به صورت گروه محصولات مشابه است، می توان از هزینه یابی سفارشات استفاده نمود. به عنوان مثال یک کارخانه تولید کننده محصولات چوبی که به ساخت میز، صندلی، مبل، سرویس خواب، کابینت و دیگر وسایل چوبی اشتغال دارد. ممکن است از هر مشتری سفارش ساخت یکی از این محصولات را دریافت نماید. در این صورت احتمال اینکه در یک دوره مالی یک ماهه هر چند روز به تولید یکی از این محصولات بپردازد وجود خواهد داشت. در این صورت، هر گروه از محصولات مشابه یک سفارش خواهد بود.

به علت اینکه در طول دوره مالی سفارشات متعدد و متنوعی به واحد تولیدی داده می شود، لازم است به هر سفارش یک شماره اختصاص یابد و برای هر سفارش کارتی جداگانه تحت عنوان کارت هزینه سفارش در نظر گرفته شود. استفاده از یک کارت برای هر سفارش، امکان محاسبه بهای تمام شده هر سفارش را به صورت

جداگانه فراهم می‌سازد و در مقایسه با قیمت فروش، سود یا زیان حاصل از تولید و فروش آن سفارش، مشخص می‌گردد.

البته باید توجه داشت که سود یا زیان واحد تولیدی در پایان دوره مالی و یا در پایان هر ماه، هر سه ماه و یا هر شش ماه به صورت کلی محاسبه می‌گردد. ولی در محاسبه سود یا زیان کلی واحد تولیدی، سود یا زیان هر سفارش به صورت جداگانه مشخص نیست. در این صورت، کارت هزینه سفارش در برگیرنده کلیه عوامل بهای تمام شده سفارش شامل مواد اولیه، کار با دستمزد مستقیم و سربار ساخت هر سفارش است، که مجموعه این عوامل، بهای تمام شده سفارش را نشان می‌دهد و با مقایسه آن با بهای فروش سفارش، سود یا زیان هر سفارش به صورت جداگانه محاسبه می‌گردد.

محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول از هر سفارش، معمولاً به صورت میانگین محاسبه می‌شود، پس باید قیمت تمام شده هر سفارش بر تعداد محصول سفارش داده شده تقسیم شود.

$$\text{قیمت تمام شده سفارش} = \frac{\text{قیمت تمام شده یک واحد از هر سفارش}}{\text{تعداد محصول سفارش شده}}$$

به عنوان مثال، اگر قیمت تمام شده ۴۰ دستگاه ماشین تحریر سفارش داده شده مبلغ ۶,۴۰۰,۰۰۰ ریال محاسبه شده باشد. قیمت تمام شده یک واحد آن مبلغ ۱۶۰,۰۰۰ ریال خواهد بود. (۶,۴۰۰,۰۰۰ ÷ ۴۰) کارت هزینه سفارش، به منظور محاسبه بهای تمام شده هر سفارش مورد استفاده قرار می‌گیرد. زیرا در این کارت، کلیه هزینه‌های انجام شده برای یک سفارش، درج می‌گردد و پس از تکمیل سفارش با خلاصه نمودن هزینه‌های منعکس شده در کارت هزینه سفارش، بهای تمام شده آن سفارش، محاسبه خواهد شد.

۵-۳ سیستم هزینه یابی مرحله‌ای

سیستم هزینه یابی مرحله‌ای در کارخانه‌هایی کاربرد دارد، که محصولات مشابه را به صورت انبوه تولید می‌نمایند و محصولات خود برای تکمیل در مراحل مختلف ساخته می‌شوند، به طوری که معمولاً هر مرحله از تولید تکمیل کننده مرحله قبلی است. در این کارخانه‌ها محصولات مشابه به صورت یکنواخت ساخته می‌شوند و محصولات با یکدیگر تفاوت ندارند. حتی اگر کارخانه به ساخت چند نوع محصول هم اشتغال داشته باشد، تمام این محصولات به طور انبوه و یکنواخت ساخته می‌شوند. البته در این کارخانه‌ها معمولاً تولید محصول بنا به سفارش مشتری انجام نمی‌شود. بلکه، محصولات ساخته شده و سپس مشتریان آنها را انتخاب می‌کنند.

در هزینه یابی مرحله‌ای، تأکید اصلی بر مرکز هزینه و دایره تولیدی است و در هر دایره تولیدی، عملیات مختلفی بر روی محصول انجام شده و محصول پس از تکمیل در آن دایره به دایره بعدی و سپس به انبار کالای ساخته شده منتقل می‌گردد.

بنابراین، در هزینه یابی مرحله‌ای برای هر یک از دایره‌های تولیدی حسابداری جداگانه در نظر گرفته می‌شود و کلیه هزینه‌های تولید که شامل مواد اولیه، کار یا دستمزد مستقیم و سربار ساخت است، به حساب موجودی کالای در جریان ساخت همان دایره، بدهکار می‌گردد.

۴-۵ روش های هزینه یابی

قبلاً اشاره شد که برای محاسبه بهای تمام شده محصول، دو سیستم اصلی هزینه یابی مورد استفاده قرار می گیرد که شامل سیستم هزینه یابی سفارشات و سیستم هزینه یابی مرحله ای است، ولی اجرای هریک از این دو سیستم با استفاده از روش های مختلف صورت می گیرد. که عبارتند از: روش هزینه یابی واقعی، روش هزینه یابی نرمال و روش هزینه یابی استاندارد.

۴-۵-۱ روش هزینه یابی واقعی

در این روش کلیه هزینه های انجام شده جهت ساخت محصول (شامل مواد، دستمزد و سربار) عبارت از؛ هزینه های واقعی مصرف شده طی دوره مالی خواهد بود و بهای تمام شده محصول تماماً با هزینه های واقعی محاسبه می شود.

۴-۵-۲ روش هزینه یابی نرمال

در این روش، هزینه های انجام شده شامل مواد، دستمزد و سربار می باشد. مواد و دستمزد در طول دوره مالی براساس مبلغ واقعی به حساب کنترل کالای در جریان ساخت بدهکار می شود. ولی سربار ساخت با در نظر گرفتن نرخ از پیش تعیین شده سربار (نرخ جذب سربار) برای هر محصول محاسبه و به حساب کنترل کالای در جریان ساخت، بدهکار می گردد (این موضوع در فصل چهارم به صورت کامل توضیح داده شده است). در پایان دوره مالی از مقایسه هزینه های واقعی سربار با سربار ساخت جذب شده کسر یا اضافه جذب سربار محاسبه می شود و پس از انتقال کسر یا اضافه جذب سربار به حساب یا حساب های مربوط (بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربار)، بهای تمام شده محصول به صورت واقعی محاسبه خواهد شد، البته این روش هزینه یابی، مطلوب تر به نظر می رسد. زیرا همان گونه که در فصل مربوط به سربار توضیح داده شد، مبلغ واقعی بسیاری از هزینه های سربار تا پایان دوره مالی مشخص نمی شود. به همین جهت معقول تر است که در طول دوره مالی از نرخ جذب سربار، جهت محاسبه بهای تمام شده محصول استفاده شود. در این کتاب از روش هزینه یابی نرمال، چه در سیستم هزینه یابی سفارشات و چه در سیستم هزینه یابی مرحله ای استفاده می شود و در پایان دوره مالی گزارشات براساس هزینه های واقعی، ارائه می گردد.

۴-۵-۳ روش هزینه یابی استاندارد

در این روش، کلیه هزینه ها که شامل مواد، دستمزد و سربار است براساس استانداردهای از پیش تعیین شده شامل استاندارد نرخ، مصرف و ساعت کار به حساب کنترل کالای در جریان ساخت، بدهکار می شوند و اختلاف بین هزینه های واقعی و هزینه های استاندارد به عنوان انحراف محاسبه شده و به حساب های مربوط منتقل می گردد در مورد روش هزینه یابی استاندارد، در سطوح بالاتر حسابداری، توضیح داده می شود. اینک سه روش هزینه یابی به صورت زیر مقایسه می گردد.

مقایسه روش های هزینه یابی

عوامل هزینه	هزینه یابی واقعی	هزینه یابی نرمال	هزینه یابی استاندارد
مواد اولیه مستقیم	واقعی	واقعی	استاندارد
کار یا دستمزد مستقیم	واقعی	واقعی	استاندارد
سربار ساخت	واقعی	برآوردی	استاندارد

جدول ۵-۱

۵-۵ کارت هزینه سفارش

همان گونه که قبلاً توضیح داده شد، برای هر سفارش یک کارت در نظر گرفته می شود و کلیه هزینه های مربوط به آن سفارش به کارت انتقال می یابد. پس از تکمیل سفارش با استفاده از اطلاعات موجود در کارت هزینه سفارش، بهای تمام شده سفارش محاسبه خواهد شد. در شکل بعد کارت هزینه سفارش ارائه گردیده است. البته فرم کارت های هزینه سفارش در واحدهای تولیدی مختلف، ممکن است متفاوت باشد.

کارت هزینه سفارش								
شماره سفارش			شرکت			نام مشتری:.....		
تاریخ شروع			تعداد سفارش					
تاریخ خاتمه			مشخصات					
			دایره					
مواد مستقیم			کار مستقیم			سربار کارخانه		
تاریخ	شرح	مبلغ	تاریخ	شرح	مبلغ	تاریخ	شرح	مبلغ
جمع								
خلاصه هزینه ها								
مواد مستقیم			دایره ریخته گری			دایره تکمیل		
کار مستقیم						جمع		
سربار کارخانه								
جمع								

اسناد و مدارک لازم در هزینه یابی سفارش کار

اسنادی که در هزینه یابی سفارش مورد استفاده قرار می گیرند، عبارتند از:

۱- برگ درخواست مواد از انبار (حواله انبار)- فرم شماره (۳۰۴)

۲- کارت حساب مواد- فرم شماره (۳۵)

۳- کارت حضور و غیاب- فرم شماره (۴۰۱)

۴- کارت اوقات کار- فرم شماره (۴۵۲)

اطلاعات مربوط به هزینه های انجام شده برای هر سفارش که در مدت تولید آن در کارت های مورد نظر ثبت شده از این کارت ها به کارت هزینه سفارش انتقال داده می شود تا امکان محاسبه بهای تمام شده آن سفارش به وجود آید.

[illegible]

روش ارزیابی.....

کارت حضور و غیاب (۴۰۱)

شماره کارت							روزهای ماه
نام و نام خانوادگی							
قسمت							
سال							
جمع کار روز	اضافه کاری		بعد از ظهر		قبل از ظهر		روزهای ماه
	خروج	ورود	خروج	ورود	خروج	ورود	
							۱
							۲
							۳
							۴
							۵
							۶
							۷
							۸
							۹
							۱۰
							۱۱
							۱۲
							۱۳
							۱۴
							۱۵

کارت اوقات کار (۴۵۲)

کارت اوقات کار							
نام و نام خانوادگی		شماره کارگر				دایره	
تاریخ سفارش							جمع
سرپرست قسمت							

۵-۶ ثبت‌های حسابداری هزینه‌یابی سفارشات با استفاده از روش هزینه‌یابی نرمال

همانطور که قبلاً هم اشاره شد در روش هزینه‌یابی نرمال دو عامل از سه عامل تشکیل‌دهنده بهای تمام شده محصول، یعنی مواد اولیه و کار یا دستمزد مستقیم بر سفارش در طول دوره مالی با بکارگیری مبالغ واقعی به حساب کنترل کالای در جریان ساخت (کنترل سفارشات در جریان ساخت)، بدهکار می‌شود ولی سربرار ساخت مربوط به هر سفارش با استفاده از نرخ از پیش تعیین شده (نرخ جذب سربرار محاسبه و به حساب کنترل کالا (کنترل سفارشات در جریان ساخت، بدهکار می‌گردد.

دلیل استفاده از نرخ جذب سربرار این است که، اولاً مبلغ بسیاری از هزینه‌های سربرار کارخانه تا پایان دوره مالی مشخص نمی‌شود. ثانیاً ممکن است بعضی از هزینه‌های سربرار ساخت از یک ماه به ماه بعد تغییر نماید و حتی در بعضی از ماه‌های سال صفر و در بعضی از ماه‌ها مبلغ قابل ملاحظه‌ای را به خود اختصاص دهد. مانند هزینه تعمیر ساختمان کارخانه، هزینه تعمیر ماشین‌آلات تولید و هزینه استهلاک ماشین‌آلات به علت خرید ماشین‌آلات جدید و غیره. بنابراین استفاده از سربرار واقعی کارخانه در ماه‌های مختلف سال موجب تغییر قیمت تمام شده یک واحد محصول خواهد شد.

از طرف دیگر قیمت تمام شده هر سفارش باید بعد از تکمیل آن سفارش، محاسبه گردد. لذا برای جلوگیری از اشکالات فوق، در ابتدای دوره مالی نرخ جذب سربرار به یکی از روش‌های متداول (مراجعه شود به فصل چهارم) محاسبه می‌شود و تا پایان دوره مالی جهت محاسبه سربرار هر سفارش مورد استفاده قرار می‌گیرد. در سیستم هزینه‌یابی سفارشات بر اساس روش هزینه‌یابی نرمال هزینه‌های واقعی سربرار کارخانه به حساب کنترل سربرار ساخت، بدهکار می‌شود و در مقابل حساب‌های مختلفی مانند حساب‌های صندوق، بانک یا حساب‌ها و اسناد پرداختنی بستانکار می‌گردد.

معادل سربرار جذب شده کارخانه، حساب کنترل کالا (سفارشات در جریان ساخت، بدهکار و حساب کنترل سربرار ساخت، بستانکار می‌گردد.

البته، سربرار ساخت جذب شده هر سفارش پس از تکمیل سفارش، محاسبه و به حساب کنترل سفارش در جریان ساخت منظور می‌شود تا بهای تمام شده سفارش براساس هزینه‌یابی نرمال بدست آید.

ثبت‌های حسابداری براساس هزینه یابی نرمال به صورت زیر ارائه می‌گردد:

۵-۶-۱ ثبت خرید مواد اولیه مستقیم

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمايم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		****	
		حساب های پرداختنی			****
جمع					
شرح سند : ثبت مواد اولیه خریداری شده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۵-۶-۲ ثبت مواد غیرمستقیم

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		****	
		حساب های پرداختنی			****
جمع					
شرح سند : ثبت مواد غیر مستقیم خریداری شده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

در بسیاری از واحدهای تولیدی برای مواد مستقیم و مواد غیر مستقیم دو حساب جداگانه در دفتر کل در نظر گرفته می شود. ولی در نظر گرفتن یک حساب برای مواد مستقیم و مواد غیر مستقیم نیز متداول است. که در این کتاب به همین صورت عمل خواهد شد.

۵-۶-۳ ثبت صدور مواد مستقیم و غیرمستقیم به تولید

به ازای مواد مستقیم صادره به تولید حساب کنترل سفارشات در جریان ساخت در دفتر کل، بدهکار شده و حساب کنترل موجودی مواد، بستانکار می گردد. در دفتر معین، حساب هریک از سفارشات معادل مواد مصرفی هر سفارش، بدهکار می گردد. همچنین به ازای مواد غیر مستقیم صادره به تولید حساب کنترل سربار ساخت در دفتر کل، بدهکار و حساب کنترل موجودی مواد، بستانکار می گردد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل سفارشات در جریان ساخت		****	
		سفارش شماره (۱)	***		
		سفارش شماره (۲)	***		
		سفارش شماره (۳)	***		
		کنترل سربار ساخت		****	
		مواد غیر مستقیم	***		
		کنترل موجودی مواد			****
جمع					
شرح سند : ثبت مواد مستقیم و غیرمستقیم صادره به تولید					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۵-۶-۴ ثبت دستمزد

به ازای دستمزد مستقیم مربوط به ساخت سفارشات، حساب کنترل سفارشات در جریان ساخت، بدهکار و حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد، بستانکار می‌گردد. در دفتر معین حساب هریک از سفارشات معادل دستمزد مستقیم مربوط به همان سفارش، بدهکار می‌گردد. همچنین به ازاء دستمزد غیر مستقیم در دفتر کل حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار و حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد، بستانکار می‌گردد. ضمناً یاد آور می‌شود که ابتدا باید لیست دستمزد تهیه شده و در دفاتر ثبت گردد. در ثبت لیست دستمزد حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد معادل جمع دستمزد مستقیم و دستمزد غیرمستقیم، بدهکار شده و با ثبت مربوط به تسهیم هزینه حقوق و دستمزد حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد بسته خواهد شد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل سفارشات در جریان ساخت		****	
		سفارش شماره (۱)	***		
		سفارش شماره (۲)	***		
		سفارش شماره (۳)	***		
		کنترل سربار ساخت		****	
		کار یا دستمزد غیر مستقیم	***		
		کنترل هزینه حقوق و دستمزد			****
جمع					
شرح سند : ثبت دستمزد مستقیم و غیر مستقیم مربوط به سفارشات					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۵-۶-۵ ثبت هزینه‌های غیرمستقیم واقعی

در طول دوره مالی هزینه های غیرمستقیم به تدریج به مصرف رسیده در دفاتر ثبت می‌شوند و در پایان دوره مالی بسیاری از هزینه های سربار با انجام اصلاح حساب‌ها به ثبت می‌رسند (مانند هزینه استهلاک)، بنابراین به ازاء هزینه‌های واقعی سربار حساب کنترل سربار ساخت در دفتر کل، بدهکار شده و در دفتر معین هزینه حساب هریک از هزینه‌های سربار به صورت جداگانه بدهکار می‌گردد. در مقابل در دفتر کل حساب‌های مختلفی مانند: حساب‌های پرداختی، پیش‌پرداخت هزینه‌های استهلاک انباشته و ... بستانکار می‌گردد.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل سربار ساخت		****	
		هزینه بیمه	***		
		هزینه استهلاک	***		
		هزینه ملزومات	***		
		حساب های پرداختنی			****
		استهلاک انباشته			****
		پیش پرداخت			****
جمع					
شرح سند : ثبت هزینه های غیر مستقیم واقعی انجام شده طی دوره مالی					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۵-۶-۶ ثبت سربار ساخت جذب شده

به ازای سربار ساخت جذب شده که در هزینه یابی نرمال مورد استفاده قرار می گیرد حساب کنترل سفارشات در جریان ساخت در دفتر کل بدهکار و حساب کنترل سربار ساخت، بستانکار می گردد (مراجعه شود به فصل چهارم) و در دفتر معین حساب هریک از سفارشات معادل سربار ساخت جذب شده همان سفارش، بدهکار میشود.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل سفارشات در جریان ساخت		****	
		سفارش شماره (۱)	***		
		سفارش شماره (۲)	***		
		سفارش شماره (۳)	***		
		کنترل سربار ساخت			****
جمع					
شرح سند : ثبت سربار ساخت جذب شده سفارشات					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۵-۶-۷ ثبت بهای تمام شده سفارشات ساخته شده

پس از تکمیل هر سفارش در طول دوره مالی دفتر معین سفارشات بهای تمام شده آن سفارش را نشان می‌دهد (مانده حساب هر سفارش). سفارشات تکمیل شده به انبار منتقل می‌گردد، پس به ازای بهای تمام شده سفارشات تکمیل شده، حساب موجودی کالای سفارشات ساخته شده معادل بهای تمام شده سفارشات تکمیل شده، بدهکار و حساب کنترل سفارشات در جریان ساخت، بستانکار می‌گردد و در دفتر معین سفارشات حساب هریک از سفارشات تکمیل شده، بستانکار می‌گردد و به این ترتیب حساب سفارشات که طی دوره تکمیل شده‌اند در دفتر معین سفارشات بسته خواهد شد.

شماره سند		شرکت		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		موجودی سفارشات ساخته شده		****	
		کنترل سفارشات در جریان ساخت			****
		سفارش شماره (۱)	***		
		سفارش شماره (۲)	***		
		سفارش شماره (۳)	***		
جمع					
شرح سند : ثبت بهای تمام شده سفارشات تکمیل شده					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

اگر در پایان دوره مالی بعضی از سفارشات هنوز تکمیل نشده باشند، حساب کنترل سفارشات در جریان ساخت در دفتر کل و همچنین معین و سفارش به تفکیک و جداگانه دارای مانده، بدهکار است حساب این گونه سفارشات در دفتر معین سفارشات نیز بسته نمی‌شوند، که این مانده‌ها به عنوان موجودی سفارشات در جریان ساخت به دوره بعد منتقل می‌شوند.

۵-۶-۸ ثبت بهای تمام شده سفارشات فروش رفته

سفارشات ساخته شده طی دوره مالی به فروش می‌رسند، بنابراین به ازای سفارشات فروش رفته حساب بهای تمام شده سفارشات فروش رفته، بدهکار و حساب موجودی سفارشات ساخته شده، بستانکار می‌شوند.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		قیمت تمام شده سفارشات فروش رفته		****	
		موجودی سفارشات ساخته شده			****
جمع					
شرح سند : ثبت بهای تمام شده سفارشات فروش رفته					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

۵-۶-۹ ثبت بهای فروش سفارشات

معادل بهای فروش هر سفارش (نقد، نسیه یا اسنادی) حسابهای صندوق، بانک، اسناد دریافتنی یا حسابهای دریافتنی بدهکار و حساب فروش، بستانکار می شود.

شماره سند		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		حسابهای دریافتنی		****	
		فروش			****
جمع					
شرح سند : ثبت بهای فروش سفارشات فروش رفته					
تنظیم کننده		تأیید کننده		تصویب کننده	

در پایان دوره مالی حساب بهای تمام شده سفارشات فروش رفته به حساب فروش یا خلاصه حساب سود و زیان بسته می شوند.

۵-۷ محاسبه کسر یا اضافه جذب سربرار

در پایان دوره مالی، ابتدا باید هزینه های واقعی انجام شده مربوط به دواير پشتيباني به نحوی بین واحدهای تولیدی سرشکن گردد (تسهیم ثانویه)، به این ترتیب هزینه های واقعی دواير توليدي محاسبه خواهد شد. از مقایسه هزینه های واقعی دواير توليدي با سربرار ساخت جذب شده این دواير که با استفاده از نرخ جذب سربرار به دست آمده، کسر یا اضافه جذب سربرار تعیین می گردد. البته، باید توجه داشت که برای هر یک از دواير توليدي کسر یا اضافه جذب سربرار بطور جداگانه محاسبه می گردد.

کسر یا اضافه جذب سربار را به صورت ماهانه نیز محاسبه می نمایند، ولی معمولاً این محاسبه در پایان دوره مالی انجام می شود، زیرا مبلغ بسیاری از هزینه های واقعی سربار در پایان دوره مالی مشخص می گردد. کسر یا اضافه جذب سربار از رابطه زیر به دست می آید.

سربار ساخت جذب شده - سربار ساخت واقعی = کسر یا اضافه جذب سربار

چنانچه هزینه های واقعی سربار کمتر از سربار ساخت جذب شده باشد، واحد تولیدی دارای اضافه سربار جذب شده خواهد بود. ولی اگر هزینه های واقعی سربار بیشتر از سربار ساخت جذب شده باشد واحد تولیدی کسر جذب سربار خواهد داشت.

مثال ۵-۱: شرکت تولیدی مهران جهت محاسبه بهای تمام شده محصول از سیستم هزینه یابی سفارشات بر اساس روش هزینه یابی نرمال استفاده می نماید.

این شرکت به ساخت تابلوهایی با اندازه های مختلف اشتغال دارد، که با بکارگیری ورق های آهنی و رنگ و سایر مواد ساخته می شوند. در تاریخ ۱/۷ دو سفارش دریافت می نماید و شماره های ۲۱ و ۲۲ را به آن اختصاص می دهد.

سفارش شماره ۲۱ ساخت ۴۰۰ عدد تابلو به اندازه ۶۰×۴۰ سانتی متر می باشد و باید تا تاریخ ۲۵/۷ به سفارش دهنده تحویل گردد. این سفارش جمعاً به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروش رسیده است.

سفارش به شماره ۲۲ ساخت ۷۰۰ عدد تابلو به اندازه ۶۰×۱۰۰ سانتی متر است و باید تا تاریخ ۲۰/۸ به سفارش دهنده تحویل گردد. این سفارش جمعاً به مبلغ ۹,۱۰۰,۰۰۰ ریال به صورت نسیه به فروش رسید.

سفارش ۲۱ و ۲۲ در دو دایره برش و تکمیل ساخته می شوند، اطلاعات مربوط به این دو سفارش به قرار زیر است: $\frac{۳}{۷}$ خرید ۸۰۰ ورق آهن جمعاً به مبلغ ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه.

$\frac{۴}{۷}$ خرید ۲,۰۰۰ کیلو رنگ و سایر مواد جمعاً به مبلغ ۴,۸۰۰,۰۰۰ ریال به طور نقد.

سایر اطلاعات به قرار زیر است.

۱- صدور مواد مستقیم به تولید

تاریخ	دوایر	شماره سفارش	تعداد	شرح	مبلغ
۷/۵	برش	۲۱	۹۶ ورق	آهن	۱,۴۴۰,۰۰۰ ریال
۷/۵	برش	۲۲	۴۲۰ ورق	آهن	۳,۷۸۰,۰۰۰ ریال
۷/۵	تکمیل	۲۱	۲۰۰ کیلو	رنگ و سایر	۴۸۰,۰۰۰ ریال
۷/۵	تکمیل	۲۲	۵۰۰ کیلو	رنگ و سایر	۱۲۰,۰۰۰ ریال

۲- هزینه دستمزد باتوجه به خلاصه لیست حقوق و دستمزد و مطابق با کارت اوقات کار کارگران استخراج شده است.

شماره سفارش	دایره برش	دایره تکمیل	جمع
دستمزد مستقیم از تاریخ ۵/۷ تا ۱۰/۷	۲۱	۳۹۲,۰۰۰	۶۳۲,۰۰۰
دستمزد مستقیم از تاریخ ۵/۷ تا ۱۰/۷	۲۲	۵۱۴,۵۰۰	۹۷۴,۵۰۰
دستمزد غیر مستقیم		۵۲,۰۰۰	۵۲,۰۰۰
دستمزد مستقیم از ۱۰/۷ تا ۱۸/۷	۲۲	۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰
دستمزد غیر مستقیم		۲۶,۰۰۰	۲۶,۰۰۰

۳- سایر هزینه‌های غیر مستقیم واقعی انجام شده در دایره برش ودایره تکمیل عبارت است از:

دایره برش	دایره تکمیلی
هزینه استهلاک ماشین آلات	۵۴,۰۰۰ ریال
هزینه بیمه های اجتماعی	۱۹۲,۰۰۰ ریال
هزینه بیمه کارخانه	۴۵,۰۰۰ ریال
	۱۵,۰۰۰ ریال
	۲۰۳,۰۰۰ ریال
	۲۲,۰۰۰ ریال

۴- سربار ساخت به صورت زیر جذب تولید می‌گردد. سربار ساخت جذب شده پس از تکمیل هر سفارش محاسبه و منظور می‌گردد.

الف) سربار ساخت جذب شده قسمت برش به نرخ ۷۰٪ دستمزد مستقیم

ب) سربار ساخت جذب شده دایره تکمیل به نرخ ۵۰٪ دستمزد مستقیم

۵- سفارش شماره ۲۱ در تاریخ ۲۰/۷ تکمیل و در تاریخ ۷/۲۵ به خریدار تحویل گردید و سفارش شماره ۲۲ در تاریخ ۸/۱۴ تکمیل شد و در ۸/۱۸ به خریدار تحویل گردید.

مطلوبست:

۱- ثبت کلیه عملیات در دفتر روزنامه و انتقال آن به حساب های دفتر کل (T)

۲- تهیه و تنظیم دو کارت هزینه سفارش برای سفارشات ۲۱ و ۲۲ محاسبه بهای تمام شده هر سفارش و نیز محاسبه سود یا زیان حاصل از تولید و فروش این سفارشات.

حل مثال:

شماره سند ۱					
شماره صفحه ی دفتر روزنامه			شرکت.....		
تاریخ سند			سند حسابداری		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۱۲,۰۰۰,۰۰۰	
		حساب‌های پرداختنی			۱۲,۰۰۰,۰۰۰
جمع					
شرح سند: ثبت خرید ۸۰۰ ورق آهن بطور نسیه					

شماره سند ۲					
شماره صفحه ی دفتر روزنامه			شرکت.....		
تاریخ سند			سند حسابداری		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل موجودی مواد		۴,۸۰۰,۰۰۰	
		بانک			۴,۸۰۰,۰۰۰
جمع					
شرح سند: ثبت خرید رنگ و سایر مواد					

شماره سند ۳		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل سفارشات در جریان ساخت		۵,۸۲۰,۰۰۰	
		سفرش ۲۱ (۱,۴۴۰,۰۰۰ + ۴۸۰,۰۰۰)	۱,۹۲۰,۰۰۰		
		سفرش ۲۲ (۳,۷۸۰,۰۰۰+ ۱۲۰/۰۰۰)	۳,۹۰۰,۰۰۰		
		کنترل موجودی مواد			۵,۸۲۰,۰۰۰
جمع					
شرح سند : ثبت صدور مواد مستقیم به تولید					

شماره سند ۴		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کنترل سفارشات در جریان ساخت		۱,۶۰۶,۵۰۰	
		سفرش ۲۱ (۳۹۲,۰۰۰ + ۲۴۰,۰۰۰)	۶۳۲,۰۰۰		
		سفرش ۲۲ (۵۱۴,۵۰۰ + ۴۶۰/۰۰۰)	۹۷۴,۵۰۰		
		کنترل سربار ساخت دایره برش		۵۲,۰۰۰	
		دستمزد غیرمستقیم	۵۲,۰۰۰		
		کنترل هزینه حقوق و دستمزد			۱,۶۵۸,۵۰۰
جمع					
شرح سند : ثبت دستمزد مستقیم و غیر مستقیم سفارشات					

شماره سند ۵		شرکت.....	شماره صفحه ی دفتر روزنامه
تاریخ سند		سند حسابداری	تعداد ضامئم
ردیف	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
	کنترل سفارشات در جریان ساخت		۲۵۰,۰۰۰
	سفر ۲۲	۲۵۰,۰۰۰	
	کنترل سربار ساخت دایره تکمیل		۲۶,۰۰۰
	دستمزد غیرمستقیم	۲۶,۰۰۰	
	کنترل هزینه حقوق و دستمزد		۲۷۶,۰۰۰
جمع			
شرح سند : ثبت دستمزد مستقیم و غیر مستقیم سفارشات			

شماره سند ۶		شرکت.....	شماره صفحه ی دفتر روزنامه
تاریخ سند		سند حسابداری	تعداد ضامئم
ردیف	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
	کنترل سربار ساخت دایره برش		۲۹۱,۰۰۰
	هزینه استهلاك ماشین آلات	۵۴,۰۰۰	
	هزینه بیمه های اجتماعی	۱۹۲,۰۰۰	
	هزینه بیمه کارخانه	۴۵,۰۰۰	
	استهلاك انباشته ماشین آلات		۵۴,۰۰۰
	سازمان تأمین اجتماعی		۱۹۲,۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه		۴۵,۰۰۰
جمع			
شرح سند : ثبت هزینه های غیر مستقیم واقعی دایره برش			

شماره سند ۷		شرکت.....	شماره صفحه ی دفتر روزنامه
تاریخ سند		سند حسابداری	تعداد ضمائم
ردیف	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
	کنترل سربار ساخت دایره تکمیل		۲۴۰,۰۰۰
	هزینه استهلاک ماشین آلات	۱۵,۰۰۰	
	هزینه بیمه های اجتماعی	۲۰۳,۰۰۰	
	هزینه بیمه کارخانه	۲۲,۰۰۰	
	استهلاک انباشته ماشین آلات		۱۵,۰۰۰
	سازمان تأمین اجتماعی		۲۰۳,۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه		۲۲,۰۰۰
جمع			
شرح سند : ثبت هزینه های غیر مستقیم واقعی دایره تکمیل			

شماره سند ۸		شرکت.....	شماره صفحه ی دفتر روزنامه
تاریخ سند		سند حسابداری	تعداد ضمائم
ردیف	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
	کنترل سفارشات در جریان ساخت		۱,۱۰۹,۵۵۰
	دایره برش - سفارش ۲۱	۲۷۴,۴۰۰	
	دایره برش - سفارش ۲۲	۳۶۰,۱۵۰	
	دایره تکمیل - سفارش ۲۱	۱۲۰,۰۰۰	
	دایره تکمیل - سفارش ۲۲	۳۵۵,۰۰۰	
	کنترل سربار ساخت دایره برش		۶۳۴,۵۵۰
	کنترل سربار ساخت دایره تکمیل		۴۷۵,۰۰۰
جمع			
شرح سند : ثبت سربار ساخت جذب شده سفارشات در دواير			

محاسبات:

سربار ساخت جذب شده از حاصل ضرب مبنای واقعی در نرخ جذب سربار بدست می آید و از آنجا که نرخ جذب سربار دایره برش معادل ۷۰٪ دستمزد مستقیم این دایره و نرخ جذب سربار دایره تکمیل معادل ۵۰٪ دستمزد مستقیم این دایره است. سربار ساخت جذب شده هر سفارش در هر یک از دواير برش و تکمیل به صورت زیر محاسبه می گردد:

$$۳۹۲,۰۰۰ \times ۷۰\% = ۲۷۴,۴۰۰$$

سربار ساخت جذب شده سفارش ۲۱ در دایره برش

$$۵۱۴,۵۰۰ \times ۷۰\% = ۳۶۰,۱۵۰$$

سربار ساخت جذب شده سفارش ۲۲ در دایره برش

$$۲۴۰,۰۰۰ \times ۵۰\% = ۱۲۰,۰۰۰$$

سربار ساخت جذب شده سفارش ۲۱ در دایره تکمیل

$$(۴۶۰,۰۰۰ + ۲۵۰,۰۰۰) \times ۵۰\% = ۳۵۵,۰۰۰$$

سربار ساخت جذب شده سفارش ۲۲ در دایره تکمیل

$$۲۷۴,۴۰۰ + ۳۶۰,۱۵۰ = ۶۳۴,۵۵۰$$

جمع سربار ساخت جذب شده دایره برش

$$۱۲۰,۰۰۰ + ۳۵۵,۰۰۰ = ۴۷۵,۰۰۰$$

جمع سربار ساخت جذب شده دایره تکمیل

$$۶۳۴,۵۵۰ + ۴۷۵,۰۰۰ = ۱,۱۰۹,۵۵۰$$

جمع سربار ساخت جذب شده دواير

سفارش ۲۲		سفارش ۲۱	
	۳,۹۰۰,۰۰۰		۱,۹۲۰,۰۰۰
	۹۷۴,۵۰۰		۶۳۲,۰۰۰
	۲۵۰,۰۰۰		۲۷۴,۴۰۰
	۳۶۰,۰۰۰		۱۲۰,۰۰۰
	۳۵۵,۰۰۰		
	۵,۸۳۹,۶۵۰		۳,۹۴۶,۴۰۰

شماره سند ۹		شرکت		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمايم	
ردیف	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار	
	موجودی کالای ساخته شده		۸,۷۸۶,۰۵۰		
	کنترل سفارشات در جریان ساخت			۸,۷۸۶,۰۵۰	
	سفارش ۲۱	۲,۹۴۶,۴۰۰			
	سفارش ۲۲	۵,۸۳۹,۶۵۰			
	جمع				
شرح سند : ثبت بهای تمام شده سفارشات ساخته شده					

شماره سند ۱۰		شرکت.....	شماره صفحه ی دفتر روزنامه
تاریخ سند		سند حسابداری	تعداد ضمائم
ردیف	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
	قیمت تمام شده کالای فروش رفته		۸,۷۸۶,۰۵۰
	موجودی کالای ساخته شده		۸,۷۸۶,۰۵۰
	سفرارش ۲۱	۲,۹۴۶,۴۰۰	
	سفرارش ۲۲	۵,۸۳۹,۶۵۰	
جمع			
شرح سند : ثبت قیمت تمام شده کالای فروش رفته			

کنترل سربار دایره تکمیل	
۲۶,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰
۲۴۰,۰۰۰	۳۵۵,۰۰۰
	۲۰۹,۰۰۰

شماره سند ۱۱		شرکت.....	شماره صفحه ی دفتر روزنامه
تاریخ سند		سند حسابداری	تعداد ضمائم
ردیف	شرح	مبلغ جزء	بدهکار بستانکار
	کنترل سربار ساخت دایره برش		۲۹۱,۵۵۰
	کنترل سربار ساخت دایره تکمیل		۲۰۹,۰۰۰
	کسر یا اضافه جذب سربار		۵۰۰,۵۵۰
جمع			
شرح سند : ثبت بستن حسابهای کنترل سربار ساخت دواير			

شماره سند ۱۲		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		کسر یا اضافه جذب سربرار		۵۰۰,۵۵۰	
		قیمت تمام شده کالای فروش رفته			۵۰۰,۵۵۰
جمع					
شرح سند : ثبت بستن حساب کسر یا اضافه جذب سربرار با بهای تمام شده سفارشات فروش رفته					

شماره سند ۱۳		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		بانک		۵۰,۰۰۰,۰۰۰	
		فروش			۵۰,۰۰۰,۰۰۰
جمع					
شرح سند : ثبت بهای فروش سفارش ۲۱ به صورت نقد					

شماره سند ۱۴		شرکت.....		شماره صفحه ی دفتر روزنامه	
تاریخ سند		سند حسابداری		تعداد ضمائم	
ردیف	حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		حساب های دریافتنی		۹,۱۰۰,۰۰۰	
		فروش			۹,۱۰۰,۰۰۰
جمع					
شرح سند : ثبت بهای فروش سفارش ۲۲ به صورت نسیه					

تذکر:

۱- برای هر یک از دواير توليدي حساب كنترل سربار ساخت جداگانه در نظر گرفته مي شود و كليه هزینه های غیر مستقیم واقعی مربوط به آن دایره به این حساب، بدهکار می گردد. از سوی دیگر با استفاده از جدول تسهیم ثانویه و با بکارگیری یک مبنای مناسب، نرخ جذب سربار ساخت برای هر یک از دواير توليدي به صورت جداگانه محاسبه می گردد. از حاصل ضرب مبنای واقعی در نرخ جذب سربار ساخت هر دایره توليدي، سربار ساخت جذب شده آن دایره محاسبه می گردد.

۲- در پایان دوره مالی از مقایسه هزینه های واقعی سربار هر دایره با سربار ساخت جذب شده همان دایره، کسر یا اضافه جذب سربار مربوط به همان دایره بدست می آید.

اگر هزینه های واقعی سربار بیشتر از سربار ساخت جذب شده باشد، کسر جذب سربار و اگر هزینه های واقعی سربار کمتر از سربار ساخت جذب شده باشد اضافه جذب سربار خواهیم داشت. در واقع طرف بدهکار حساب كنترل سربار ساخت نشان دهنده هزینه های واقعی و طرف بستانکار حساب كنترل سربار ساخت نشان دهنده سربار ساخت جذب شده می باشد، مانده این حساب کسر یا اضافه جذب سربار خواهد بود.

۳- برای بستن حساب كنترل سربار ساخت باید مانده این حساب به حساب کسر یا اضافه جذب سربار منتقل گردد. در مثال مربوط به شرکت توليدي مهران که دارای دو دایره توليدي برش و تکمیل است، حساب كنترل سربار ساخت دایره برش مبلغ ۵۵۰،۲۹۱ ریال مانده بستانکار و حساب كنترل سربار ساخت دایره تکمیل مبلغ ۲۰۹،۰۰۰ ریال مانده بستانکار دارد. برای بستن این دو حساب باید آنها بدهکار شده و در مقابل حساب کسر یا اضافه جذب سربار معادل جمع این دو مبلغ بستانکار خواهد شد.

۴- حساب کسریا اضافه جذب سربار که حسابی است، موقت به دو صورت بسته خواهد شد.
الف) چنانچه مبلغ کسریا اضافه جذب سربار قابل ملاحظه نباشد، به حساب قیمت تمام شده کالای فروش رفته منتقل می گردد. در این کتاب به همین صورت عمل خواهد شد.

ب) اگر مبلغ کسر یا اضافه جذب سربار مبلغ قابل ملاحظه باشد باید به حساب سفارشات در جریان ساخت، کالای ساخته شده و بهای تمام شده کالای فروش رفته سرشکن شود این تخصیص به نسبت سربار جذب شده هر یک از این حساب ها یا مانده پایان دوره این حساب ها انجام خواهد شد. این موضوع سال های بعد در سطوح بالاتر تحصیلی مورد مطالعه قرار خواهد گرفت.

۵- با فرض اینکه سفارش شماره ۲۱ به صورت نقد و سفارش ۲۲ به صورت نسیه به فروش رسیده باشد، ثبت های مربوط انجام شده است (ثبت ۱۳ و ۱۴).

۶- با کسر بهای تمام شده سفارش های ۲۱ و ۲۲ از بهای فروش این دو سفارش، سود یا زیان حاصل از تولید و فروش آنها محاسبه می گردد.

$$۵,۰۰۰,۰۰۰ - ۲,۹۴۶,۴۰۰ = ۲,۰۵۳,۶۰۰$$

ریال سود ویژه سفارش ۲۱

$$۹,۱۰۰,۰۰۰ - ۵,۸۳۹,۶۵۰ = ۳,۲۶۰,۳۵۰$$

ریال سود ویژه سفارش ۲۲

حساب‌های دفترکل:

کنترل سفارشات در جریان ساخت		کنترل موجودی مواد	
۸,۷۸۶,۰۵۰ (۹)	۵,۸۲۰,۰۰۰ (۳)	۵,۸۲۰,۰۰۰ (۳)	۱۲,۰۰۰,۰۰۰ (۱)
	۱,۶۰۶,۵۰۰ (۴)	<u>۱۰,۹۸۰,۰۰۰</u>	<u>۴,۸۰۰,۰۰۰</u> (۲)
	۲۵۰,۰۰۰ (۵)		مانده ۱۰,۹۸۰,۰۰۰
	<u>۱,۱۰۹,۵۵۰ (۸)</u>		
موجودی کالای ساخته شده		کنترل هزینه حقوق و دستمزد	
<u>۸,۷۸۶,۰۵۰ (۱۰)</u>	<u>۸,۷۸۶,۰۵۰ (۹)</u>	۱,۶۵۸,۵۰۰ (۴)	xxxxxx
		<u>۲۷۶,۰۰۰</u> (۵)	
کسر یا اضافه جذب سربار		کنترل سربار ساخت دایره برش	
۵۰۰,۵۵۰ (۱۱)	۵۰۰,۵۵۰ (۱۲)	۶۳۴,۵۵۰ (۸)	۵۲,۰۰۰ (۴)
			۲۹۱,۰۰۰ (۶)
			<u>۲۹۱,۵۵۰ (۱۱)</u>

قیمت تمام شده کالای فروش رفته		کنترل سربار دایره تکمیل	
۵۰۰,۵۵۰ (۱۲)	۸,۷۸۶,۰۵۰ (۱۰)	۴۷۵,۰۰۰ (۸)	۲۶,۰۰۰ (۵)
	۸,۲۸۵,۵۰۰	<u>۱۰,۹۸۰,۰۰۰</u>	<u>۲۴۰,۰۰۰</u> (۷)
	۲۵۰,۰۰۰ (۵)		<u>۲۰۹,۰۰۰</u> (۱۱)
	<u>۱,۱۰۹,۵۵۰ (۸)</u>		
موجودی کالای ساخته شده		فروش	
		۵,۰۰۰,۰۰۰ (۱۳)	
		<u>۹,۱۰۰,۰۰۰</u> (۱۴)	

در صورتی که کسر یا اضافه جذب سربرار کارخانه به قیمت تمام شده کالای فروش رفته بسته شود، صورت قیمت تمام شده کالای ساخته شده و فروش رفته به صورت زیر ارائه می گردد.

کارت هزینه سفارش								
نام مشتری			شماره سفارش ۲۱			تاریخ شروع ۱۳۹۵/۷/۱		
تعداد سفارش ۴۰۰ عدد تابلو			تاریخ تحویل ۱۳۹۵/۷/۲۵					
مشخصات سفارش ابعاد ۴۰×۶۰ با ورق آهن			دایره برش					
بهای فروش یک واحد ۱۲,۵۰۰ ریال								
سربار مستقیم			کار مستقیم			مواد مستقیم		
مبلغ	شرح	تاریخ	مبلغ	شرح	تاریخ	مبلغ	شرح	تاریخ
۲۷۴,۴۰۰			۳۹۲,۰۰۰		۷/۵	۱,۴۴۰,۰۰۰	آهن ورق	۷/۵
۲۷۴,۴۰۰			۳۹۲,۰۰۰			۱,۴۴۰,۰۰۰	جمع	
دایره تکمیل								
سربار ساخت			کار مستقیم			مواد مستقیم		
مبلغ	شرح	تاریخ	مبلغ	شرح	تاریخ	مبلغ	شرح	تاریخ
۱۲۰,۰۰۰			۲۴۰,۰۰۰		۷/۸	۴۸۰,۰۰۰	رنگ	۷/۸
۱۲۰,۰۰۰			۲۴۰,۰۰۰			۴۸۰,۰۰۰	جمع	
خلاصه هزینه ها								
جمع			دایره تکمیل			دایره برش		
۱,۹۲۰,۰۰۰			۴۸۰,۰۰۰			۱,۴۴۰,۰۰۰	مواد مستقیم	
۶۳۲,۰۰۰			۲۴۰,۰۰۰			۳۹۲,۰۰۰	کار مستقیم	
۳۹۴,۴۰۰			۱۲۰,۰۰۰			۲۷۴,۴۰۰	سربار ساخت	
۲,۹۴۶,۴۰۰			۸۴۰,۰۰۰			۲,۱۰۶,۴۰۰	جمع*	

کارت هزینه سفارش

نام مشتری:

تعداد سفارش: ۷۰۰ عدد تابلو

مشخصات سفارش ابعاد ۱۰۰×۶۰ با ورق آهن

بهای فروش یک واحد: آهن ورق ۱۳/۰۰۰ ریال

شماره سفارش ۲۲

تاریخ شروع ۱۳۳۳/۱

تاریخ تحویل ۱۳۳۳/۸/۲۰

دایره برش

مواد مستقیم			کار مستقیم			سربار مستقیم		
تاریخ	شرح	مبلغ	تاریخ	شرح	مبلغ	تاریخ	شرح	مبلغ
۷/۵	آهن ورق	۳,۷۸۰,۰۰۰	۷/۵		۵۱۴,۵۰۰			۳۶۰,۱۵۰
جمع		۳,۷۸۰,۰۰۰			۵۱۴,۵۰۰			۳۶۰,۱۵۰

دایره تکمیل

مواد مستقیم			کار مستقیم			سربار ساخت		
تاریخ	شرح	مبلغ	تاریخ	شرح	مبلغ	تاریخ	شرح	مبلغ
۷/۸	رنگ	۱۲۰,۰۰۰	۷/۱۰		۴۶۰,۰۰۰			۳۵۵,۰۰۰
جمع		۱۲۰,۰۰۰			۷۱۰,۰۰۰			۳۵۵,۰۰۰

خلاصه هزینه ها

مواد مستقیم	دایره برش	دایره تکمیل	جمع
۳,۷۸۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۳,۹۰۰,۰۰۰	
۵۱۴,۵۰۰	۷۱۰,۰۰۰	۱,۲۲۴,۵۰۰	
۳۶۰,۱۵۰	۳۵۵,۰۰۰	۷۱۵,۱۵۰	
<u>۴,۶۵۴,۶۵۰</u>	<u>۱۱,۸۵۰,۰۰۰</u>	<u>۵۸,۳۹,۶۵۰</u>	

برای سال منتهی به ۱۳xx/۱۲/۲۹

100

۵-۸ سیستم هزینه یابی مرحله ای

قبلاً توضیح داده شد که برای محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده دوسیستم اصلی هزینه یابی وجود دارد که عبارتند از :

۱- سیستم هزینه یابی سفارشات

- سیستم هزینه یابی مرحله ای

هزینه یابی مرحله ای که به هزینه یابی مراحل عمل با هزینه یابی واحدی هم معروف است، در کارخانه هایی کاربرد دارد که محصولات مشابه به صورت انبوه تولید نمایند. محصولات این کارخانه ها از مراحل تولیدی مختلف عبور نموده سپس به انبار کالای ساخته شده منتقل گردد. در این قبیل واحدهای تولیدی معمولاً هر مرحله از تولید مکمل مرحله قبلی است. در واقع محصول از هر مرحله عبور می کند تکمیل تر می شود و پس از تکمیل به انبار کالای ساخته شده منتقل می گردد. در کارخانه هایی که از سیستم هزینه یابی مرحله ای استفاده می کنند، محصولات مشابه در یک عملیات تولیدی یکنواخت به صورت انبوه و پیوسته ساخته می شوند، حتی اگر کارخانه به تولید محصولات مختلف هم اشتغال داشته باشد، تولید هر نوع محصول مشابه و انبوه خواهد بود و محصولات در مراحل تولیدی مختلف ساخته می شوند.

در هزینه یابی مرحله ای تأکید اصلی بر روی دایره یا مرکز هزینه می باشد. زیرا در هر دایره با مرکز هزینه عملیات تولیدی مختلفی برای محصول انجام می شود، مانند دوایر تولیدی پرش، پرس و مونتاژ که معمولاً یک واحد محصول از این دوایر عبور می کند و به انبار کالای ساخته شده منتقل می گردد.

در هزینه یابی مرحله ای برای هر دایره تولیدی حسابداری جداگانه تحت عنوان حساب کالا در جریان ساخت دایره در دفتر کل افتتاح می گردد و کلیه عوامل هزینه مربوط به هر دایره شامل مواد اولیه، کار مستقیم و سربار ساخت و به حساب کالای در جریان ساخت همان دایره، بدهکار می گردد. ضمناً می توان در دفتر کل فقط یک حساب تحت عنوان حساب کنترل کالای در جریان ساخت در نظر گرفته شود و در دفتر معین مراحل برای هر دایره تولیدی حسابداری جداگانه افتتاح نمود. بعضی از کارخانه هایی که از سیستم هزینه یابی مرحله ای استفاده می کنند عبارتند از: کارخانه های تولید کننده بعضی لوازم خانگی مانند یخچال سازی، تولیدکنندگان لوازم صوتی و تصویری، تولیدکنندگان کفش و غیره،

۵-۹ جریان گردش محصول

هزینه یابی مرحله ای از لحاظ جریان گردش محصول به سه نوع تقسیم می شود:

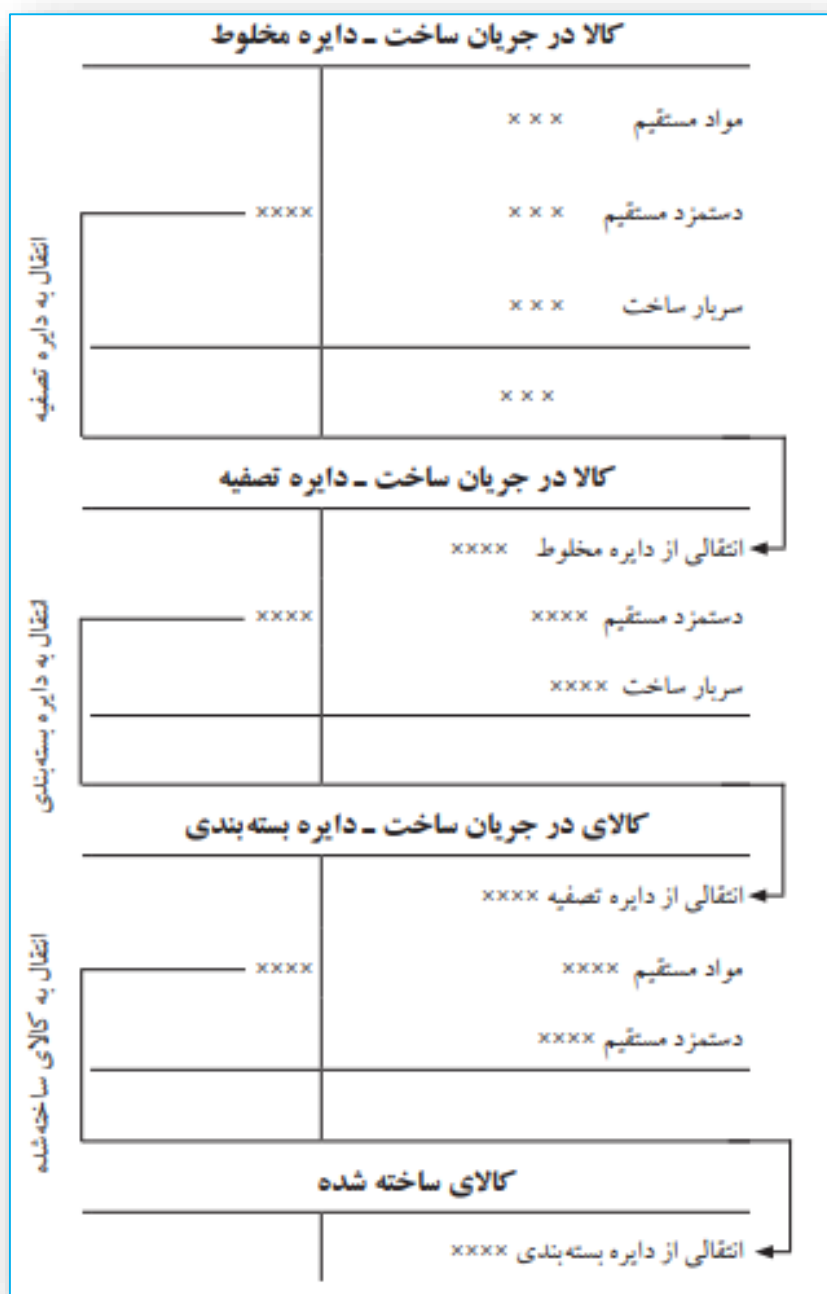
۱- گردش محصول به صورت متوالی

۲- گردش محصول به صورت موازی

۳- گردش محصول به صورت انتخابی

۵-۹-۱ هزینه یابی مرحله ای به صورت متوالی

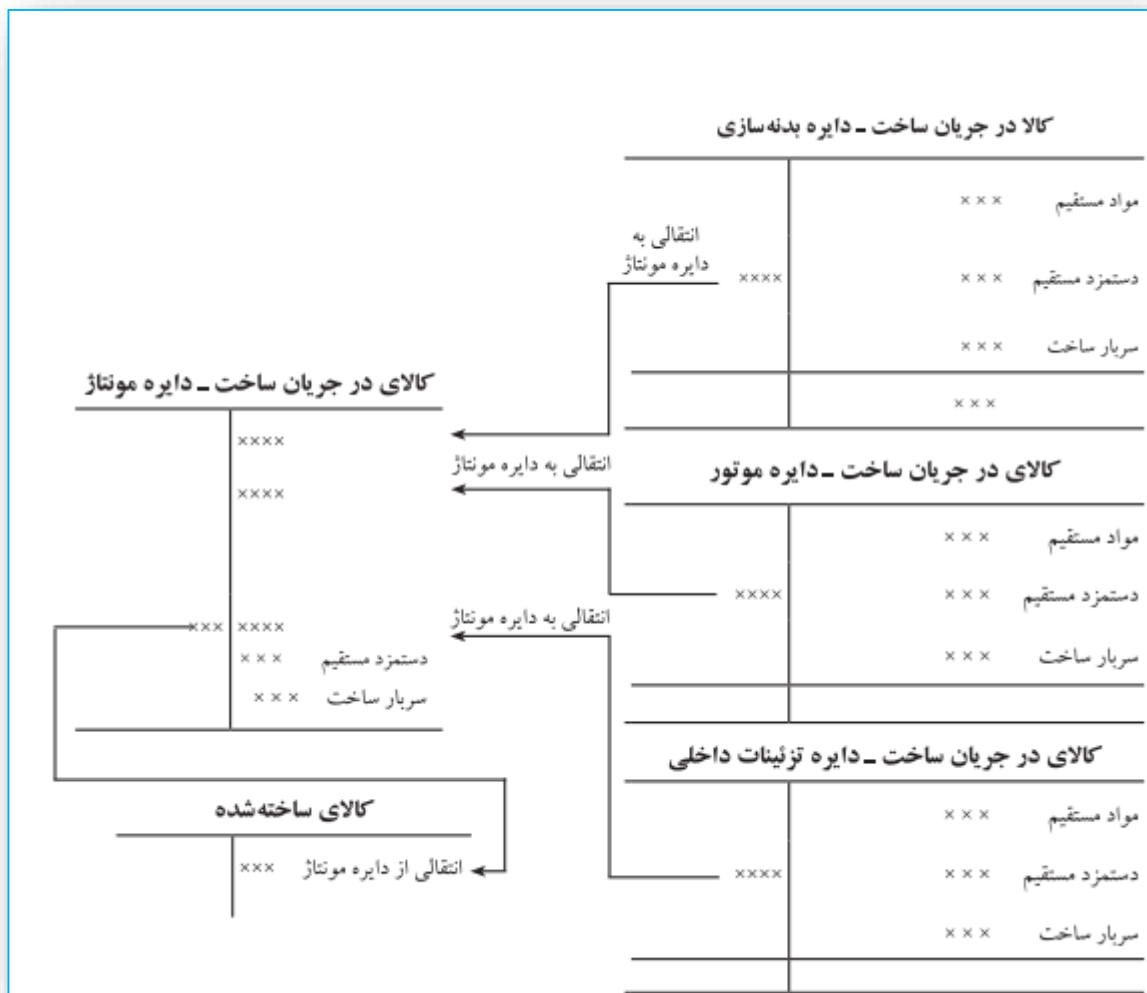
در گردش متوالی محصول، عملیات مشابهی روی هریک از اقلام تولید شده انجام می گیرد، گردش متوالی محصول می تواند به شرح زیر باشد:



همانطور که در نمودار مشاهده می کنید، ابتدا هزینه های مواد، دستمزد و سربار وارد دایره یا مرحله مخلوط می شود، پس از تکمیل وارد مرحله تصفیه شده، پس از آن وارد مرحله بسته بندی شده، پس از کامل شدن به انبار کالای ساخته شده، ارسال می شود.

۵-۹-۲ هزینه یابی مرحله ای به صورت موازی

در گردش موازی محصول برخی عملیات ساخت به طور همزمان انجام شده، سپس در مرحله نهایی جهت تکمیل و انتقال به حساب کالای ساخته شده با یکدیگر ادغام می گردد. جریان گردش موازی محصول به شرح زیر می باشد.

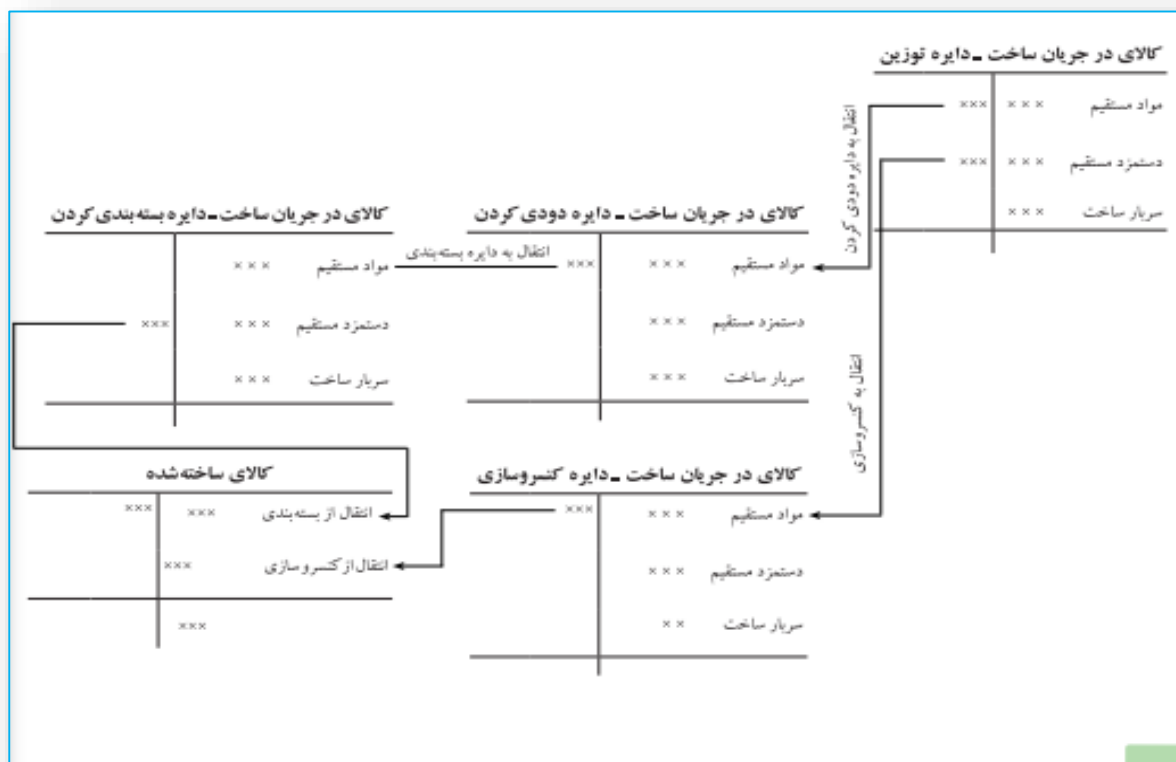


برای مثال در یک شرکت اتومبیل سازی، سه دایره بدنه سازی، موتور و تزئینات داخلی به صورت مستقل و همزمان، هریک بخش هایی از اتومبیل را تولید نموده و به دایره مونتاژ ارسال می کنند، دایره مونتاژ با دریافت قطعات اتومبیل از دواير دیگر، محصول نهایی (اتومبیل) را تولید نموده و به انبار ارسال می کند.

۵-۹-۳ هزینه یابی مرحله ای به صورت موازی

در گردش انتخابی با توجه به محصول نهایی مورد انتظار، محصول از دواير مختلفی عبور می کند. برای مثال در یک کارخانه تهیه مواد پروتئینی، ممکن است ارائه گوشت ماهی به بازار بدین ترتیب باشد که قسمتی از ماهی های صید شده به منظور بسته بندی، در جعبه های چوبی مستقیماً از دایره توزیع به دایره بسته بندی ارسال شود در حالی که قسمت دیگری از آنها ممکن است قبل از ارسال به دایره تکمیل به دایره ای که ماهی

را دودی می کنند فرستاده شود و همچنین باقیمانده ماهی ها ممکن است ابتدا به دایره کنسرو سازی و سپس به دایره بسته بندی ارسال شود.



۵-۱۰ مقایسه هزینه یابی سفارش کار و هزینه یابی مرحله ای

نمودار صفحه بعد نیز، اختلاف بین هزینه یابی سفارش کار هنگام سفارش و هزینه یابی مرحله ای را در طی مراحل مختلف نشان می دهد.

عنوان	هزینه یابی سفارشات	هزینه یابی مرحله ای
تولید محصول	طبق سفارش مشتریان	برای موجودی انبار
گزارش تولید	برای هر سفارش	برای هر دایره یا مرحله
جمع آوری هزینه	برای هر سفارش	برای هر دایره یا مرحله
محاسبه جمع هزینه ها	هنگام تکمیل سفارش	در پایان دوره مالی
$\text{قیمت تمام شده هر واحد محصول} = \frac{\text{قیمت تمام شده هر سفارش}}{\text{تعداد محصول تولید شده}} \times \frac{\text{جمع کل هزینه هر مرحله}}{\text{تعداد محصول تولید شده هر مرحله}}$		

۵-۱۱ تهیه گزارش معادل آحاد و گزارش هزینه تولید

گزارش هزینه تولید هر دایره را می توان در پایان هر ماه تهیه نمود و برای تهیه گزارش هزینه تولید هر دایره تولیدی باید مراحل زیر مورد توجه قرار گیرد.

۱- تهیه گزارش معادل آحاد تکمیل شده

۲- تهیه گزارش هزینه تولید

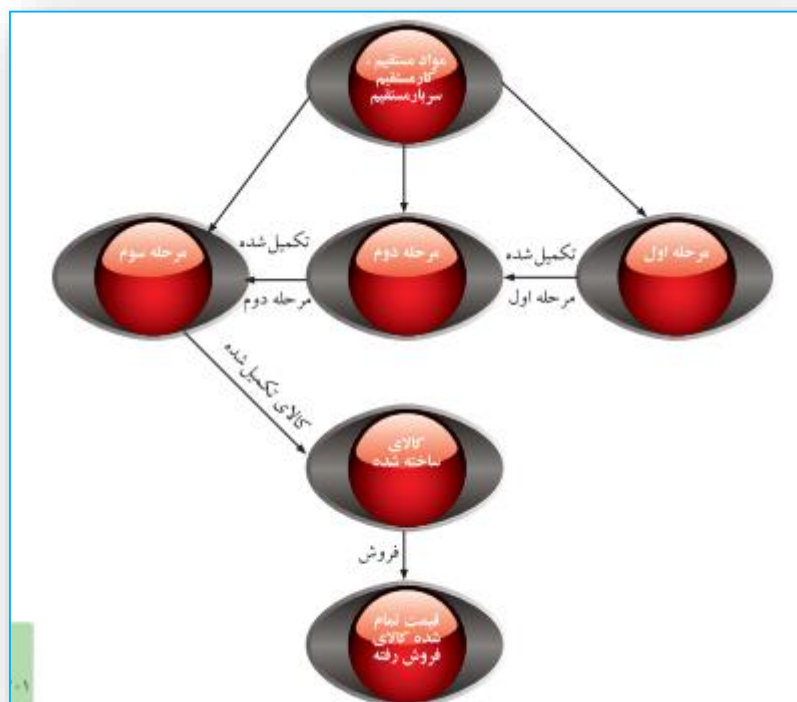
۵-۱۱-۱ تهیه گزارش معادل آحاد تکمیل شده

ابتدا باید در مورد معادل آحاد تکمیل شده توضیح داده شود زیرا در سیستم هزینه یابی مرحله ای معادل آحاد تکمیل شده اساس و مبنای این سیستم است.

در اکثر واحدهای تولیدی در پایان دوره مالی و یا در پایان هر ماه قسمتی از کالایی که در طول دوره اقدام به تولید آنها شده تکمیل نمی شوند و تحت عنوان موجودی کالا در جریان ساخت پایان دوره با موجودی کالای در جریان ساخت پایان ماه می باشند. به همین جهت بخشی از هزینه هایی که در خط تولید به مصرف رسیده در موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره به مصرف رسیده است و بخشی هم برای محصولات تکمیل شده مصرف شده است.

موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره عبارت از محصولاتی است که تا پایان دوره هنوز تکمیل نشده و باید در دوره مالی بعد با انجام هزینه هایی تکمیل گردد. به عبارت دیگر، عنوان موجودی کالا در جریان ساخت به محصولاتی داده می شود که از نظر مواد اولیه و هزینه های تبدیل، با یکی از آنها صد در صد تکمیل نشده باشد، در این صورت معادل آحاد تکمیل شده به این معناست که اگر تولید تمام محصولات تکمیل می شد، واحد تولیدی موفق به ساخت چند واحد محصول بود. از آنجا که ممکن است در صد تکمیل موجودی کالا در جریان ساخت از نظر تمام عوامل هزینه (مواد اولیه، دستمزد مستقیم و سربار ساخت) یکسان نباشد، باید برای هر یک از عوامل هزینه معادل آحاد جداگانه محاسبه گردد.

به طور مثال، اگر یک محصول به لحاظ مواد اولیه صد در صد تکمیل ولی از نظر هزینه های تبدیل ۶۰٪ تکمیل شده باشد، باید مواد اولیه و هزینه های تبدیل معادل آحاد تکمیل شده به صورت جداگانه محاسبه شود. شکل شماره (۵-۱) سیستم هزینه یابی مرحله ای را نشان می دهند.



شکل شماره (۵-۱) سیستم هزینه یابی مرحله‌ای

همانطور که اشاره شد، هزینه‌های انجام شده در طول دوره مالی در هر دایره از تولید که شامل مواد اولیه، کار با دستمزد مستقیم و سربار ساخت است، به مصرف محصولات تکمیل شده طی دوره و موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره می‌رسد. به همین دلیل باید قبل از محاسبه معادل آحاد تکمیل شده، درجه تکمیل موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نظر مواد اولیه و هزینه‌های تبدیل مشخص گردد.

در صورتی که امکان محاسبه درجه تکمیل موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره وجود داشته باشد، آن را محاسبه می‌نمایند، در غیر این صورت باید درجه تکمیل موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره را برآورد نمود.

باتوجه به مطالب فوق، برای محاسبه قیمت تمام شده یک واحد محصول، محصولات تکمیل نشده پایان دوره نیز باید در محاسبات منظور گردد. براین اساس باید واحدهای در جریان ساخت پایان دوره را به (لحاظ محاسبه) به واحدهای تکمیل شده تبدیل نمود.

در صورتی که کالای در جریان ساخت ابتدای دوره وجود نداشته باشد معادل آحاد تکمیل شده از رابطه زیر به دست می‌آید.

(درصد تکمیل $\times$ موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره) + واحدهای تکمیل شده = به معادل آحاد تکمیل شده

سیستم هزینه‌یابی مرحله‌ای به دو صورت مورد مطالعه قرار می‌گیرد که شامل هزینه‌یابی مرحله‌ای مقدماتی و هزینه‌یابی مرحله‌ای پیشرفته است.

الف) هزینه یابی مرحله ای مقدماتی: در واحدهای تولیدی که موجودی کالا در جریان ساخت اول دوره نداشته باشند کاربرد دارد.

ب) هزینه یابی مرحله ای پیشرفته: در کارخانه هایی کاربرد دارد که در تمام مراحل تولید و با در یکی از مراحل تولید، موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره وجود داشته باشد، که در این صورت برای محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده و موجودی کالا در جریان ساخت پایان دوره حتماً باید از یک روش ارزیابی مانند (اولین صادره از اولین وارده و روش میانگین) استفاده شود. این موضوع در سطوح بالاتر تحصیلی مورد مطالعه قرار می گیرد. اکنون با ارائه یک مثال ساده به توضیح معادل آحاد تکمیل شده می پردازیم:

مثال ۵-۲: در یک دایره تولیدی که موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره آن صفر است، عملیات تولیدی ۱۵۰۰ واحد محصول آغاز می شود. اگر تا پایان دوره مالی کلیه ۱۵۰۰ واحد محصول تکمیل شده باشد، معادل آحاد تکمیل شده همان ، ۱۵۰۰ واحد خواهد بود.

حال اگر تا پایان دوره تعداد ۱۲۰۰ واحد محصول تکمیل شده باشد تعداد ۳۰۰ واحد در جریان ساخت پایان دوره (۱۲۰۰ - ۱۵۰۰) خواهد بود. این تعداد محصول به لحاظ مواد دستمزد و سربار ۳۰٪ تکمیل شده است. معادل آحاد تکمیل شده به صورت زیر محاسبه می شود:

محاسبه معادل آحاد تکمیل شده

جدول مقداری تولید

واحد	واحد	
	۰	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۱۵۰۰	واحدهایی که طی دوره اقدام به تولید شده
۱۵۰۰		
	۱۲۰۰	واحدهای تکمیل شده و انتقال یافته
	۳۰۰	موجودی در جریان ساخت پایان دوره
۱۵۰۰		

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده

تبدیل	مواد	
۱۲۰۰	۱۲۰۰	واحدهای تکمیل شده
		اضافه می شود:
$۳۰۰ \times ۳۰\% = ۹۰$	$۳۰۰ \times ۳۰\% = ۹۰$	واحدهای در جریان ساخت پایان دوره
۱۲۹۰	۱۲۹۰	جمع معادل آحاد تکمیل شده

در جدول مقداری تولید رابطه زیر همواره برقرار است:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{موجودی کالای} \\ \text{در جریان ساخت} \\ \text{اول دوره} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{واحدهایی که} \\ \text{طی دوره اقدام} \\ \text{به تولید آنها شده} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{واحدهای} \\ \text{تکمیل شده} \\ \text{طی دوره} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{موجودی کالای} \\ \text{در جریان ساخت} \\ \text{پایان دوره} \\ \hline \end{array}$$

فعالیت ۵-۱	در شرکت پیام در دوره ی جاری، واحدهایی که اقدام به تولید آنها شده ۴,۰۰۰ واحد، واحدهای تکمیل شده ۳,۲۰۰ واحد و واحدهای در جریان ساخت پایان دوره ۸۰۰ واحد می باشد که درجه تکمیل آنها ۵۰٪ است.
	مطلوبست: محاسبه معادل آحاد تکمیل شده

۵-۱۱-۲ ثبت های حسابداری در هزینه یابی مرحله ای

در سیستم هزینه یابی مرحله ای هزینه های مصرف شده برای هر یک از دواير توليدي به حساب همان دایره، بدهکار می شوند. زیرا برای هر یک از دواير یا هر یک از مراحل تولید حسابداری تحت سرفصل، حساب کالای در جریان ساخت در دفتر کل افتتاح می شود.

ثبت مواد مستقیم صادره به تولید: در سیستم هزینه یابی مرحله ای، در حواله های انبار مشخص می شود که مواد صادره مربوط به کدام مرحله با کدام دایره تولید است. ثبت حسابداری مواد صادره به تولید به صورت زیر است:

کالای در جریان ساخت - به مرحله اول	xxx
کالای در جریان ساخت - به مرحله دوم	xxx
کنترل موجودی مواد	xxxxx

ثبت صدور مواد مستقیم به تولید

ثبت دستمزد مستقیم: در سیستم هزینه یابی مرحله ای به دلیل اینکه معمولاً تولید محصول به صورت انبوه و یکنواخت است نیاز به استفاده از کارت اوقات کار، مشابه سیستم هزینه یابی سفارش کار نخواهد بود. البته، در کارت ساعت کار هر کارگر در هر دایره تولیدی، ساعت کار مفید کارگر به صورت روزانه درج می گردد. در این سیستم هزینه دستمزد مستقیم هر دایره به حساب کالای در جریان ساخت همان دایره، بدهکار و به حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد، بستانکار می گردد. ثبت دستمزد مستقیم به صورت زیر می باشد:

کالای در جریان ساخت - مرحله اول	xxx
کالای در جریان ساخت - مرحله دوم	xxx
کنترل هزینه حقوق و دستمزد	xxxxx

ثبت دستمزد مستقیم مراحل تولید

ثبت سربار ساخت : در سیستم هزینه یابی مرحله ای نیز می توان از روش های هزینه یابی واقعی، هزینه یابی نرمال و هزینه یابی استاندارد، جهت ثبت هزینه های تولید مواد اولیه، دستمزد مستقیم و سربار ساخت استفاده نمود.

در سیستم هزینه یابی مرحله ای نرمال برای محاسبه سربار ساخت هر مرحله از تولید باید از نرخ از پیش تعیین شده (نرخ جذب) سربار استفاده شود.

در این صورت سربار ساخت جذب شده هر مرحله از تولید به حساب کالای در جریان ساخت همان مرحله بدهکار شده، در مقابل حساب کنترل سربار ساخت همان مرحله، بستانکار می گردد. به طور مثال، اگر مبنای محاسبه نرخ جذب سربار ساعت کار مستقیم باشد، سربار ساخت جذب شده هر مرحله از تولید از حاصل ضرب ساعت کار مستقیم واقعی همان مرحله در نرخ جذب سربار همان مرحله محاسبه خواهد شد.

کالای در جریان ساخت - مرحله اول xxx

کالای در جریان ساخت - مرحله دوم xxx

کنترل سربار ساخت مرحله اول xxx

کنترل سربار ساخت مرحله دوم xxx

ثبت سربار ساخت جذب شده در مراحل اول و دوم تولید

در پایان دوره مالی پس از مشخص شدن کلیه هزینه های واقعی و سربار باید عملیات تسهیم اولیه و ثانویه جهت تسهیم هزینه های واقعی سربار انجام شود. نتایج به دست آمده از تسهیم ثانویه عبارت از؛ سهم هر مرحله از هزینه های سربار واقعی خواهد بود که به صورت زیر ثبت خواهد شد:

کنترل سربار مرحله اول xxx

کنترل سربار مرحله دوم xxx

حساب های مختلف xxx

ثبت هزینه های واقعی سربار به حساب مراحل

با در نظر گرفتن دو ثبت اخیر، حساب کنترل سربار هریک از دواير تولیدی ممکن است دارای مانده بدهکار با مانده بستانکار باشد، مانده این حساب، کسر یا اضافه جذب سربار هریک از دواير خواهد بود. با انتقال مانده حساب کنترل سربار ساخت دواير تولیدی به حساب کسر یا اضافه جذب سربار و بستن این حساب با حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته، مانده این حساب به مانده واقعی تبدیل گردد.

۵-۱۱-۳ گزارش هزینه تولید

پس از تهیه و تنظیم گزارش معادل آحاد تکمیل شده، باید گزارش هزینه تولید تهیه گردد. البته گزارش هزینه تولید با توجه به گزارش معادل آحاد تکمیل شده تهیه خواهد شد.

در سیستم هزینه یابی مرحله ای گزارش هزینه تولید را می توان در پایان هر ماه نیز تهیه نمود. ولی حتماً این گزارش را در پایان دوره مالی باید تهیه نمود.

گزارش هزینه تولید از دو بخش تشکیل شده است، شامل؛ بخش هزینه های قابل تخصیص و بخش تخصیص هزینه ها، این گزارش را می توان برای هر مرحله به صورت جداگانه و یا برای تمام مراحل در یک گزارش تهیه نمود.

گزارش هزینه تولید شامل جمع هزینه‌های تولید می‌باشد و برای هر یک از عوامل هزینه (مواد اولیه، دستمزد مستقیم و سربار ساخت) هم قسمت‌هایی در نظر گرفته می‌شود.

هزینه‌های قابل تخصیص: در این قسمت ابتدا، جمع هزینه‌های مصرف شده در خط تولید مربوط به هر مرحله درج می‌گردد و در قسمت مربوط به مواد، دستمزد و سربار نیز هزینه‌های انجام شده در طول دوره مالی درج می‌گردد. سپس با استفاده از گزارش معادل آحاد تکمیل شده نتایج این گزارش به گزارش هزینه تولید منتقل می‌گردد.

محاسبه بهای تمام شده یک واحد محصول: پس از انتقال معادل آحاد تکمیل شده، از تقسیم هر هزینه بر معادل آحاد تکمیل شده نظیر خود، شامل مواد اولیه، کار با دستمزد مستقیم و سربار ساخت، نرخ هر هزینه برای یک واحد محصول ساخته شده به دست می‌آید جمع نرخ‌های بدست آمده بهای تمام شده یک واحد محصول خواهد بود.

تخصیص هزینه‌ها: در این بخش از گزارش هزینه تولید، بهای تمام شده محصولات تکمیل شده و انتقال یافته به مرحله بعد یا به انبار کالای ساخته شده و نیز بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره با استفاده از گزارش معادل آحاد تکمیل شده محاسبه خواهد شد.

اگر واحد تولیدی با یک مرحله از تولید دارای ضایعات باشد، در بخش تخصیص هزینه‌ها باید بهای تمام شده ضایعات و نحوه تسهیم آن به محصولات نیز محاسبه گردد.

در مورد ضایعات در همین فصل توضیح داده خواهد شد در جدول ذیل گزارش هزینه تولید به عنوان نمونه ارائه می‌گردد، این گزارش مربوط به اولین مرحله تولید می‌باشد.

ضمناً در هزینه‌یابی مرحله‌ای مقدماتی، هیچ یک از مراحل تولید موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره نخواهند داشت.

گزارش هزینه تولید

جمع هزینه‌های تولید	مواد اولیه	هزینه های تبدیل	بهای تمام شده یک واحد
- ۰ -	-	-	
هزینه موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره			
هزینه های انجام شده طی دوره	***	**	
جمع هزینه های تولید	***	**	
معادل آحاد تکمیل شده	**	*	
بهای تمام شده یک واحد تخصیص هزینه ها:	**	*	**
بهای تمام شده محصولات تکمیل شده	***		***
بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره :			
مواد اولیه	***		
هزینه های تبدیل	**	**	
جمع هزینه های تخصیص یافته	***		

لازم به توضیح است که در گزارش هزینه تولید، همواره جمع هزینه‌های قابل تخصیص با جمع هزینه‌های تخصیص یافته برابر خواهد بود.

اکنون با ارائه یک مثال به توضیح گزارش معادل آحاد تکمیل شده و گزارش هزینه تولید می‌پردازیم.

مثال ۵-۳ : شرکت تولیدی مهرکام از سیستم هزینه‌یابی مرحله‌ای برای محاسبه بهای تمام شده محصولات خود استفاده می‌نماید. این شرکت دارای دو مرحله تولیدی (۲) و (۱) می‌باشد. به طوری که محصولات ساخته شده مرحله (۱) به مرحله (۲) انتقال یافته و پس از تکمیل در این مرحله به انبار کالای ساخته شده منتقل می‌گردد.

اطلاعات مربوط به تولید در یک دوره مالی به قرار زیر است:

مواد انتقال یافته به مرحله یک تعداد ۶۰۰۰ واحد جمعاً به مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

طی دوره مالی تعداد ۵۰۰۰ واحد محصول در مرحله (۱) تکمیل شده و به مرحله (۲) انتقال یافته است.

موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره مرحله (۱) تعداد ۱۰۰۰ واحد می‌باشد که از نظر مواد اولیه ۱۰۰ و از نظر هزینه‌های تبدیلی ۴۰٪ تکمیل می‌باشد.

هزینه‌های تبدیل در مرحله (۱) شامل، دستمزد مستقیم و سربار ساخت جمعاً به مبلغ ۲۳۲,۰۰۰ ریال می‌باشد که و ۶۰٪ آن دستمزد مستقیم و ۴۰٪ آن سربار ساخت است.

از تعداد ۵,۰۰۰ واحد محصولی انتقال یافته به مرحله (۲) تعداد ۴۵۰۰ واحد محصول ساخته شده و به انبار کالای ساخته شده منتقل شده است.

موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره مرحله (۲) از نظر مواد انتقالی از مرحله (۱) صددرصد، از نظر مواد اولیه مرحله (۲) ۷۰٪ و از نظر هزینه‌های تبدیلی مرحله (۲) ۵۰٪ تکمیل می‌باشد.

هزینه‌های انجام شده در مرحله (۲) شامل مواد اولیه مبلغ ۷۷۶,۰۰۰ ریالی و هزینه‌های تبدیل مبلغ ۲۸۵,۰۰۰ ریالی می‌باشد، که ۷۰٪ آن دستمزد مستقیم و ۳۰٪ از آن سربار می‌باشد.

در مراحل ۱ و ۲ موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره وجود ندارد.

در مراحل ۱ و ۲ هیچگونه ضایعات وجود ندارد.

حل مثال:

گزارش هزینه تولید مرحله (۱)

جدول مقداری تولید

واحد	واحد	
	۰	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۶۰۰۰	واحدهایی که طی دوره اقدام به تولید شده
۶۰۰۰		
	۵۰۰۰	واحدهای تکمیل شده و انتقال یافته
	۱۰۰۰	موجودی در جریان ساخت پایان دوره
۶۰۰۰		

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده

تبدیل	مواد	
۵۰۰۰	۵۰۰۰	واحدهای تکمیل شده
		اضافه می شود:
$۱۰۰۰ \times ۴۰\% = ۴۰۰$	۱۰۰۰	واحدهای در جریان ساخت پایان دوره
۵۴۰۰	۶۰۰۰	جمع معادل آحاد تکمیل شده

بهای تمام شده یک واحد	هزینه های تبدیل	مواد اولیه	جمع هزینه های تولید	
-°-	-°-	-°-	-°-	(ب) هزینه های عوامل تولید
				هزینه های موجودی اول دوره
	ریال ۴۳۲,۰۰۰	ریال ۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۶۳۲,۰۰۰	هزینه های دوره مالی جاری
			<u>۱,۶۳۲,۰۰۰</u>	
	۵,۴۰۰ واحد	۶,۰۰۰ واحد		معادل آحاد تکمیل شده
ریال ۲۸۰	ریال ۸۰	ریال ۲۰۰		بهای تمام شده یک واحد محصول
				(ج) نحوه تخصیص هزینه ها
$۵,۰۰۰ \times ۲۸۰ =$			<u>۱,۴۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای ساخته شده
		$۱,۰۰۰ \times ۱۰۰ \times ۲۰۰ =$	۲۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده موجودی پایان دوره
		$۱,۰۰۰ \times ۴۰ \times ۸۰ =$	<u>۳۲,۰۰۰</u>	مواد اولیه
			<u>۲۳۲,۰۰۰</u>	هزینه های تبدیل
			<u>۱,۶۳۲,۰۰۰</u>	جمع هزینه های تخصیص یافته

گزارش هزینه تولید مرحله (۲)

جدول مقداری تولید

واحد	واحد	
	۰	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۵۰۰۰	تعداد محصولات انتقال یافته از مرحله (۱)
۵۰۰۰		
	۴۵۰۰	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته به انبار
	۵۰۰	موجودی در جریان ساخت پایان دوره
۵۰۰۰		

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده

تبدیل	مواد	مواد انتقالی	
۴۵۰۰	۴۵۰۰	۴۵۰۰	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته به انبار
			اضافه می شود:
$۵۰۰ \times ۵۰\% = ۲۵۰$	$۵۰۰ \times ۷۰\% = ۳۵۰$	۵۰۰	واحدهای در جریان ساخت پایان دوره
۴۷۵۰	۴۸۵۰	۴۵۰۰	جمع معادل آحاد تکمیل شده

بهای تمام شد یک واحد	هزینه های تبدیل	مواد اولیه	مواد انتقالی	جمع هزینه های تولید (واحد)	
				-۰-	
	۲۸۵,۰۰۰	۷۷۶,۰۰۰	۱,۴۰۰,۰۰۰	۲,۴۶۱,۰۰۰	(ب) جدول هزینه های عوامل تولید
				<u>۲,۴۶۱,۰۰۰</u>	هزینه های موجودی اول دوره
	۴,۷۵۰	۴,۸۵۰	۵۰۰ واحد		هزینه های دوره مالی جاری
<u>۵۰۰</u>	<u>۶۰</u>	<u>۱۶۰ ریال</u>	<u>۲۸۰ ریال</u>		معادل آحاد تکمیل شده
					بهای تمام شده یک واحد
				<u>۲,۲۵۰,۰۰۰</u>	نحوه تخصیص هزینه ها
$= ۴,۵۰۰ \times ۵۰۰$					بهای تمام شده محصولات تکمیل شده
					بهای تمام شده موجودی پایان دوره
			$۵۰۰ \times ۲۸۰ =$	۱۴۰,۰۰۰	مواد انتقالی
			$۳۵۰ \times ۱۶۰ =$	۵۶,۰۰۰	مواد اولیه
			$۲۵۰ \times ۶۰ =$	۱۵,۰۰۰	هزینه های تبدیل
				<u>۲۱۱,۰۰۰</u>	
				<u>۲,۴۶۱,۰۰۰</u>	جمع هزینه های تخصیص یافته

ثبت های حسابداری مربوط به شرکت تولیدی مهر کام:	
۱- کالای در جریان ساخت مرحله (۱)	۱,۲۰۰,۰۰۰
کنترل موجودی مواد	۱,۲۰۰,۰۰۰
ثبت صدور ۶,۰۰۰ واحد مواد به مرحله (۱)	
۲- کالای در جریان ساخت مرحله (۱)	۴۳۲,۰۰۰
کنترل هزینه حقوق و دستمزد	۲۵۹,۲۰۰
کنترل سربار مرحله (۱)	۱۷۲,۸۰۰
ثبت دستمزد مستقیم و سربار ساخت مرحله (۱)	
۳- کالای در جریان ساخت مرحله (۲)	۱,۴۰۰,۰۰۰
کالای در جریان ساخت مرحله (۱)	۱,۴۰۰,۰۰۰
ثبت بهای تمام شده تعداد ۵۰۰۰ واحد محصول انتقال یافته از مرحله (۱) به مرحله (۲)	
۴- کالای در جریان ساخت مرحله (۲)	۷۷۶,۰۰۰
کنترل موجودی مواد	۷۷۶,۰۰۰
ثبت صدور مواد به مرحله (۲)	
۵- کالای در جریان ساخت مرحله (۲)	۲۸۵,۰۰۰
کنترل هزینه حقوق و دستمزد	۱۹۹,۵۰۰
کنترل سربار ساخت مرحله (۲)	۸۵,۵۰۰
ثبت دستمزد مستقیم و سربار ساخت مرحله (۲)	
۶- موجودی کالای ساخته شده	۲,۲۵۰,۰۰۰
کالای در جریان ساخت مرحله (۲)	۲,۲۵۰,۰۰۰
ثبت بهای تمام شده تعداد ۴,۵۰۰ واحد کالای ساخته شده	

فعالیت ۵-۲	
اطلاعات مربوط به دایره اول شرکت تولیدی پویا که جهت تعیین بهای تمام شده از سیستم هزینه یابی مرحله ای استفاده می کند، در اولین دوره فعالیت به شرح زیر است:	
واحدهای تکمیل شده و انتقال یافته به دایره بعد	۵۰۰۰ واحد
واحدهای در جریان ساخت پایان دوره (از لحاظ تبدیل ۶۰٪ تکمیل)	۱۰۰۰ واحد
هزینه های طی دوره:	
مواد مستقیم	۳۶۰,۰۰۰ ریال
دستمزد مستقیم	۴۴۸,۰۰۰ ریال
سربار ساخت	۶۱۶,۰۰۰ ریال
مطلوبست: تهیه گزارش هزینه تولید برای دایره اول	

۵-۱۲ ضایعات

در اکثر واحدهای تولیدی قسمتی از مواد اولیه، کالای در جریان ساخت و یا کالای ساخته شده به دلایل مختلف از بین می‌روند و ضایع می‌شوند، به طوری که نمی‌توان آنها را به عنوان محصولی سالم در چرخه تولید محسوب نمود و از عملیات تولید کنار گذاشته می‌شود. ضایعات به دو صورت مورد مطالعه قرار می‌گیرد، شامل ضایعات عادی و ضایعات غیر عادی

۵-۱۲-۱ ضایعات عادی

به ضایعاتی گفته می‌شود که در جریان طبیعی تولید به وجود می‌آیند و در واقع غیر قابل کنترل است، به عبارت دیگر ضایعات عادی لازمه تولید بسیاری از محصولات می‌باشد و بدون ایجاد ضایعات تولید نیز انجام نخواهد شد. به عنوان مثال در تولید لوازم فلزی یا لوازم چوبی قسمتی از فلز یا چوب به دلیل برش از بین می‌رود که به عنوان ضایعات عادی تولید محسوب می‌شود. همچنین در صنایعی که بر اثر تبخیر قسمتی از مواد اولیه در جریان تولید از بین می‌رود، مواد تبخیر شده همان ضایعات عادی است، به بیان دیگر ضایعات عادی ضایعاتی است که حتی قبل از تولید امکان محاسبه و برآورد آن وجود دارد. بهای تمام شده ضایعات عادی به حساب محصولات ساخته شده و محصولات در جریان ساخت منظور می‌شود.

۵-۱۲-۲ ضایعات غیر عادی

ضایعاتی است که به دلایل مختلف از جمله عدم مهارت کارگران، فرسودگی ماشین آلات، استفاده از مواد نامرغوب و یا قطع جریان برق به وجود می‌آیند. تعداد یا مقدار ضایعات غیر عادی را نمی‌توان از ابتدای دوره مالی و حتی در جریان تولید محصول پیش بینی نمود. البته ضایعات غیر عادی تا حدود زیادی قابل کنترل است، در واقع بهای تمام شده ضایعات غیر عادی برای واحد تولیدی زیان حاصل از این قبیل ضایعات محسوب می‌شود.

۵-۱۲-۳ واحدهای معیوب و ناقص

عبارت است از: واحدهایی که مانند ضایعات با استانداردهای تولید منطبق نیستند ولی مانند ضایعات از چرخه تولید خارج نمی‌شوند بلکه می‌توان این قبیل واحدها را با انجام عملیات اضافی تولید و رساندن به حداقل استاندارد تولید قابل فروش نمود، واحدهای معیوب و ناقص هم مانند ضایعات به واحدهای معیوب عادی و واحدهای معیوب غیر عادی تقسیم می‌شوند.

۵-۱۲-۴ محاسبه بهای تمام شده ضایعات

همانطور که قبلاً اشاره شد قسمتی از هزینه‌های انجام شده در خط تولید به مصرف ضایعات تولید می‌رسند. به عبارت دیگر هزینه‌های تولید شامل (مواد اولیه، دستمزد مستقیم و سربار ساخت) در هر مرحله از تولید به سه قسمت تقسیم می‌شود:

- (۱) بخشی از آن به مصرف بهای تمام شده کالای ساخته شده می‌رسد.
- (۲) قسمتی به مصرف بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره می‌رسد.
- (۳) و قسمتی هم مصرف ضایعات می‌شود. به بیان دیگر بهای تمام شده ضایعات شامل مواد اولیه، کار مستقیم و سربار ساخت می‌باشد، که باید در گزارش هزینه تولید منظور و محاسبه گردد.

برای محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده و نیز بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره ابتدا گزارش معادل آحاد تکمیل شده تنظیم می شود و محاسبه بهای تمام شده بر اساس گزارش معادل آحاد تکمیل شده انجام می شود. بهای تمام شده ضایعات اعم از عادی و غیر عادی نیز باید با استفاده از گزارش معادل آحاد تکمیل شده انجام پذیرد. چنانچه ضایعات وجود داشته باشد، معادل آحاد تکمیل شده آن مرحله از رابطه زیر محاسبه می شود:

(با فرض عدم وجود کالای در جریان ساخت ابتدای دوره)

$$\text{معادل آحاد تکمیل شده} = \left[\text{درصد تکمیل} \times \left[\text{موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره} + \text{تعداد محصولات تکمیل شده طی دوره} \right] \right] + \left[\text{درصد تکمیل} \times \left[\text{تعداد ضایعات غیر عادی} \right] \right] + \left[\text{درصد تکمیل} \times \left[\text{تعداد ضایعات عادی} \right] \right]$$

۵-۱۲-۵ نقطه بازرسی

در مراحل مختلف تولیدی که دارای ضایعات عادی بوده و یا احتمال ایجاد ضایعات غیر عادی وجود دارد، از طرف مهندسی تولید، نقطه یا نقاطی که احتمال به وجود آمدن ضایعات در آنجا بیشتر است به عنوان نقطه بازرسی انتخاب می شود. در این صورت فرض بر این است که تمام ضایعات مرحله در آن نقطه یا نقاط به وجود می آید، البته باید توجه داشت که در تمام نقاط هر مرحله از تولید ضایعات به وجود می آید، ولی امکان محاسبه بهای تمام شده ضایعات در تمام این نقاط وجود ندارد. به همین دلیل نقطه یا نقاط بازرسی در هر مرحله از تولید انتخاب شده و فرض می شود تمام ضایعات در آن نقطه یا نقاط به وجود آمده است و در واقع نقطه بازرسی به منظور مشخص نمودن این موضوع که محصولات در جریان ساخت در کدام نقطه از مرحله ضایع شده و از بین رفته اند انتخاب می گردد، زیرا نقطه ای که محصول در آنجا ضایع شده به لحاظ مواد اولیه، کار مستقیم و سربار ساخت، برای محاسبه بهای تمام شده ضایعات ملاک محاسبه خواهد بود.

۵-۱۲-۶ جدول گزارش معادل آحاد تکمیل شده

جدول مقداری تولید

واحد	واحد

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده

تبدیل	مواد	مواد انتقالی	
***	***	***	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته
***	***	***	تعداد ضایعات عادی
***	***	***	تعداد ضایعات غیرعادی
***	***	***	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
****	****	****	معادل آحاد تکمیل شده

مثال ۴-۵: اطلاعات مربوط به تولید محصول در شرکت تولیدی زرین که دارای دو مرحله تولیدی یک و دو می باشد طی دوره مالی جاری به قرار زیر است:

تعداد مواد وارده به مرحله یک ۳۰,۰۰۰ واحد می باشد.

تعداد محصولات ساخته شده در مرحله یک ۱۷,۰۰۰ واحد می باشد که به مرحله دو منتقل شده است. موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره در مرحله یک ۹,۰۰۰ واحد است که از نظر مواد ۱۰۰٪ تکمیل و از نظر هزینه های تبدیل ۷۰٪ تکمیل می باشد.

تعداد ضایعات عادی در مرحله یک ۳,۰۰۰ واحد و تعداد ضایعات غیر عادی مرحله یک ۱,۰۰۰ واحد است.

مواد اولیه در آغاز مرحله یک و دو به محصول اضافه می شود ولی هزینه های تبدیل شامل کار مستقیم و سر بار ساخت به صورت یکنواخت در سرتاسر مرحله به محصول اضافه می گردد.

نقطه بازرسی در مرحله یک در ۵۰٪ عملیات مرحله یک انتخاب شده است به عبارت دیگر ضایعات در نقطه ای که از نظر هزینه های تبدیل ۵۰٪ تکمیل می باشد شناسایی شده اند.

از محصولات انتقال یافته به مرحله دو تعداد ۱۲,۰۰۰ واحد تکمیل شده و به انبار کالای ساخته شده منتقل گردیده است.

تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره مرحله دو ۲,۰۰۰ واحد می باشد که از نظر مواد اولیه ۱۰۰٪ و از نظر هزینه های تبدیل ۵۰٪ تکمیل می باشد.

بازرسی در مرحله دو در ۶۰٪ عملیات تولیدی مرحله تعیین شده است.

تعداد ضایعات عادی مرحله دو ۲,۰۰۰ واحد و تعداد ضایعات غیر عادی مرحله دو ۱,۰۰۰ واحد می باشد.

گزارش معادل آحاد تکمیل شده مراحل (۱) و (۲) به شرح زیر است:

جدول مقداری تولید- مرحله یک

واحد	واحد	
	-	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۳۰۰۰۰	تعداد محصولات اقدام به تولید
۳۰۰۰۰		
	۱۷۰۰۰	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته
	۳۰۰۰	تعداد ضایعات عادی
	۱۰۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
	۹۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۳۰۰۰۰		

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده- مرحله یک

تبدیل	مواد انتقالی	
۱۷۰۰۰	۱۷۰۰۰	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته
$۳۰۰۰ \times ۵۰\% = ۱۵۰۰$	۳۰۰۰	تعداد ضایعات عادی
$۱۰۰۰ \times ۵۰\% = ۵۰۰$	۱۰۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
$۹۰۰۰ \times ۷۰\% = ۶۳۰۰$	۹۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۲۵۳۰۰	۳۰۰۰۰	معادل آحاد تکمیل شده

جدول مقداری تولید- مرحله دو

واحد	واحد	
	-	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۱۷۰۰۰	تعداد محصولات انتقال یافته از مرحله یک
۱۷۰۰۰		
	۱۲۰۰۰	تعداد محصولات ساخته شده
	۲۰۰۰	تعداد ضایعات عادی
	۱۰۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
	۲۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۱۷۰۰۰		

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده- مرحله دو

تبدیل	مواد	مواد انتقالی	
۱۲۰۰۰	۱۲۰۰۰	۱۲۰۰۰	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته
$۲۰۰۰ \times ۶۰\% = ۱۲۰۰$	۲۰۰۰	۲۰۰۰	تعداد ضایعات عادی
$۱۰۰۰ \times ۶۰\% = ۶۰۰$	۱۰۰۰	۱۰۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
$۲۰۰۰ \times ۵۰\% = ۱۰۰۰$	۲۰۰۰	۲۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۱۴۸۰۰	۱۷۰۰۰	۱۷۰۰۰	معادل آحاد تکمیل شده

با توجه به گزارش‌های معادل آحاد تکمیل شده مراحل یک و دو مشخص می‌شود که ضایعات اعم از عادی و غیر عادی باید در محاسبه معادل آحاد تکمیل شده منظور گردد. زیرا همانطور که در قسمت‌های قبلی هم اشاره شد قسمتی از هزینه‌های انجام شده در هر مرحله از تولید به بهای تمام شده ضایعات اختصاص می‌یابد و با استفاده از گزارش معادل آحاد تکمیل شده می‌توان بهای تمام شده ضایعات را محاسبه نمود. البته نقطه بازرسی آخرین نقطه‌ای است که کالای در جریان ساخت هر مرحله در آن نقطه ضایع شده و از بین رفته است.

۵-۱۲-۶ بهای تمام شده ضایعات عادی

بهای تمام شده ضایعات عادی شامل مواد اولیه، کار مستقیم و سربار ساخت می باشد که باید در گزارش هزینه تولید محاسبه شده سپس به بهای تمام شده محصولات ساخته شده اضافه گردیده و یا بین محصولات سالم سرشکن شود.

$$\text{هزینه تبدیل هر واحد کالا} = \text{معادل آحاد ضایعات عادی} + \text{هزینه مواد مستقیم هر واحد کالا} \times \text{تکمیل شده ضایعات عادی} = \text{بهای تمام شده ضایعات عادی}$$

در خصوص محاسبه معادل آحاد تکمیل شده ضایعات عادی باید به نکات زیر توجه کرد:

الف) اگر مواد اولیه در آغاز مرحله به محصول اضافه شود، ضایعات اعم از عادی و غیر عادی از نظر مواد اولیه ۱۰۰٪ تکمیل می باشد.

ب) چون هزینه های تبدیل شامل کار مستقیم و سربار ساخت معمولاً به صورت یکنواخت در سرتاسر خط تولید به محصول اضافه می شود. ضایعات اعم از عادی و غیر عادی از نظر هزینه های تبدیل دارای درصد تکمیلی است که نقطه بازرسی در آنجا قرار دارد. زیرا ضایعات در نقطه بازرسی شناسایی شده اند.

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

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

ارزش ضایعات : ضایعات عادی و غیر عادی هر مرحله از تولید ممکن است بدون ارزش یا دارای ارزش باشد.

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

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

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

ج) **ضایعات قابل بازیافت:** در بعضی از صنایع ضایعات به وجود آمده یک مرحله از تولید ممکن است در همان مرحله یا در مراحل دیگر تولید به عنوان مواد اولیه مجدد به مصرف برسد در این صورت، ارزش ضایعات قابل بازیافت معادل مורادی است که ضایعات جایگزین آن می گردد.

۵-۱۲-۶ بهای تمام شده ضایعات غیرعادی

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

بهای تمام شده یک واحد محصول از نظر تبدیل	معادل آحاد	بهای تمام شده یک واحد محصول از نظر مواد	معادل آحاد	بهای تمام شده ضایعات غیرعادی
×	تکمیل شده ضایعات غیرعادی از نظر مواد	×	تکمیل شده ضایعات غیرعادی از نظر مواد	=

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

۵-۱۲-۷ ثبت‌های حسابداری مربوط به ضایعات

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

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

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

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

۱- موجودی ضایعات	xx
کالای در جریان ساخت - مرحله	xx
ثبت ارزش فروش پیش بینی شده ضایعات عادی مرحله	
۲- زیان ضایعات غیر عادی	xxx
کالای در جریان ساخت مرحله	xxx
ثبت بهای تمام شده ضایعات غیر عادی	
۳- موجودی ضایعات	x
زیان ضایعات غیر عادی	x
ثبت ارزش پیش بینی شده فروش ضایعات غیر عادی	
حال چنانچه ضایعات عادی و غیر عادی عملاً به فروش برسد، معادل قیمت واقعی فروش ضایعات حساب بانک	
حساب های دریافتی، بدهکار و در مقابل حساب موجودی ضایعات بستانکار می گردد.	
۴- بانک	xxx
موجودی ضایعات	xxx
ثبت قیمت فروش واقعی ضایعات عادی و غیر عادی	
اگر ضایعات عادی و غیر عادی به مبلغی کمتر یا بیشتر از ارزش فروش پیش بینی شده آنها به فروش برسد،	
تلافی به عنوان زیان یا سود حاصل از فروش ضایعات به حسابی به همین عنوان، بدهکار یا بستانکار می گردد.	
۵- بانک	xxxx
موجودی ضایعات	xxx
سود حاصل از فروش ضایعات	x
ثبت فروش ضایعات عادی و غیر عادی یا سود	
۶- بانک	xxx
زیان حاصل از فروش	x
موجودی ضایعات	xxx
ثبت فروش ضایعات عادی و غیر عادی یا زیان	

مثال ۵-۵: شرکت تولیدی گلبرگ از سیستم هزینه یابی مرحله ای جهت محاسبه بهای تمام شده محصول استفاده می نماید. در این شرکت دو مرحله یک و دو وجود دارد و محصولات ساخته شده مرحله یک برای تکمیل به مرحله دو انتقال می یابد و پس از تکمیل در این مرحله به انبار کالای ساخته شده منتقل می گردد. اطلاعات مربوط به تولید در یک دوره مالی به قرار زیر است:

۱. مواد اولیه در آغاز مرحله یک و دو به محصول اضافه می شود، ولی هزینه های تبدیل بصورت یکنواخت در سرتاسر خط تولید اضافه می گردد.

۲. اطلاعات آماری مراحل یک و دو به قرار زیر است :

مرحله یک	مرحله دو	
۳۰,۰۰۰ واحد	؟	مواد وارده به مرحله
۲۰,۰۰۰ واحد	۱۵,۰۰۰ واحد	محصولات ساخته شده
۸۰۰۰ واحد ۴۰٪	۳,۰۰۰ واحد ۶۰٪	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
تکمیل ۱,۵۰۰ واحد	تکمیل ۱,۰۰۰ واحد	تعداد ضایعات عادی
۵۰۰ واحد	۱,۰۰۰ واحد	تعداد ضایعات غیر عادی

۳. نقطه بازرسی مرحله یک در ۶۰٪ عملیات تولیدی این مرحله ونقطه بازرسی مرحله دو در ۵۰٪

۴. درمراحل یک و دو موجودی کالای درجریان ساخت اول دوره وجود ندارد.

۵. اطلاعات مربوط به هزینه‌های تولیدی مراحل یک و دو به قرار زیر است:

مرحله دو	مرحله یک	هزینه‌های دوره مالی جاری:
۲,۸۴۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰	مواد اولیه
۱,۴۲۴,۰۰۰	۲,۴۴۰,۰۰۰	دستمزد مستقیم
۱,۴۲۴,۰۰۰	۱,۲۲۰,۰۰۰	سربار ساخت
۱۸۰ ریال	۰	ارزش پیش‌بینی شده ضایعات
۲۴۰ ریال	۰	بهای فروش ضایعات

مطلوبست:

۱- تهیه گزارش معادل آحاد تکمیل شده مرحله یک

۲- تهیه گزارش معادل آحاد تکمیل شده مرحله دو

۳- تهیه گزارش هزینه تولید مرحله یک و محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده این مرحله که به مرحله دو انتقال یافته است. همچنین محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره این مرحله

۴- تهیه گزارش هزینه تولید مرحله دو و محاسبه بهای تمام شده محصولات ساخته شده این مرحله که به انبار کالای ساخته شده منتقل گردیده است و نیز محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره مرحله دو

۵- ثبت کلیه اطلاعات و معاملات مربوط به مراحل یک و دو در دفتر روزنامه

جدول مقداری تولید- مرحله یک

واحد	واحد	
	-	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۳۰۰۰۰	تعداد محصولات اقدام به تولید
۳۰۰۰۰		
	۲۰۰۰۰	تعداد محصولات ساخته شده و انتقال یافته
	۱۵۰۰	تعداد ضایعات عادی
	۵۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
	۸۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۳۰۰۰۰		

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده- مرحله یک

تبدیل	مواد اولیه	
۲۰۰۰۰	۲۰۰۰۰	تعداد محصولات ساخته شده و انتقال یافته
$۱۵۰۰ \times ۶۰\% = ۹۰۰$	۱۵۰۰	تعداد ضایعات عادی
$۵۰۰ \times ۶۰\% = ۳۰۰$	۵۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
$۸۰۰۰ \times ۴۰\% = ۳۲۰۰$	۸۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۲۴۴۰۰	۳۰۰۰۰	معادل آحاد تکمیل شده

جدول مقداری تولید- مرحله دو

واحد	واحد	
	-	موجودی کالای در جریان ساخت اول دوره
	۲۰۰۰۰	تعداد محصولات انتقال یافته از مرحله یک
۲۰۰۰۰		
	۱۵۰۰۰	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته
	۱۰۰۰	تعداد ضایعات عادی
	۱۰۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
	۳۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۲۰۰۰۰		

جدول محاسبه معادل آحاد تکمیل شده- مرحله دو

تبدیل	مواد	مواد انتقالی	
۱۵۰۰۰	۱۵۰۰۰	۱۵۰۰۰	تعداد محصولات تکمیل شده و انتقال یافته
$۱۰۰۰ \times ۵۰\% = ۵۰۰$	۱۰۰۰	۱۰۰۰	تعداد ضایعات عادی
$۱۰۰۰ \times ۵۰\% = ۵۰۰$	۱۰۰۰	۱۰۰۰	تعداد ضایعات غیرعادی
$۳۰۰۰ \times ۶۰\% = ۱۸۰۰$	۳۰۰۰	۳۰۰۰	تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
۱۷۸۰۰	۲۰۰۰۰	۲۰۰۰۰	معادل آحاد تکمیل شده

اکنون با استفاده از گزارش معادل آحاد تکمیل شده مراحل یک و دو، همچنین با استفاده از سایر اطلاعات گزارش هزینه تولید مراحل یک و دو تهیه می‌شود.

گزارش هزینه تولید مرحله یک

هزینه های قابل تخصیص	جمع هزینه های تولید	مواد اولیه	هزینه های تبدیل	بهای تمام شده یک واحد
هزینه های موجودی اول دوره	-			
هزینه های دوره مالی جاری	۸,۱۶۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰	۳,۶۶۰,۰۰۰	
	<u>۸,۱۶۰,۰۰۰</u>			
معادل آحاد تکمیل شده		۳۰,۰۰۰ واحد	۲۴,۴۰۰ واحد	
بهای تمام شده یک واحد		<u>۱۵۰ ریال</u>	<u>۱۵۰ ریال</u>	<u>۳۰۰ ریال</u>
نحوه تخصیص هزینه ها:				
بهای تمام شده ضایعات غیرعادی	۱۲۰,۰۰۰			
بهای تمام شده محصولات ساخته شده و انتقال یافته به مرحله دو				
بهای تمام شده ضایعات عادی				
بهای تمام شده موجودی پایان دوره:				
مواد اولیه	۱,۲۰۰,۰۰۰			
هزینه های تبدیل	۴۸۰,۰۰۰			
جمع هزینه های تخصیص یافته	<u>۱,۶۸۰,۰۰۰</u>			
	<u>۸,۱۶۰,۰۰۰</u>			
		$۸,۰۰۰ \times ۱۵۰ =$		
		$۳,۲۰۰ \times ۱۵۰ =$		
			$۲۰/۰۰۰ \times ۳۰۰ =$	
			$۹۰۰ \times ۱۵۰ + ۱۵۰۰ \times ۱۵۰ =$	

تذکر: در مرحله یک، در صد تکمیل موجودی پایان دوره ۴۰٪ می باشد، ولی نقطه بازرسی در ۶۰٪ عملیات تولیدی مرحله قرار دارد. به این ترتیب بهای تمام شده ضایعات عادی فقط به محصولات تکمیل شده اضافه می گردد. از طرف دیگر چون ارزش فروش ضایعات در مرحله یک صفر است و ضایعات مرحله یک، بدون ارزش می باشد، بهای تمام شده ضایعات غیر عادی مرحله یک، تماماً به عنوان زیان ناشی از این قبیل ضایعات محسوب می شود.

گزارش هزینه تولید مرحله دو

بهای تمام شده یک واحد	هزینه های تبدیل	مواد اولیه	مواد انتقالی	جمع هزینه های اولیه
هزینه های قابل تخصیص				
	-	-	-	هزینه های موجودی در جریان ساخت اول دوره
	۲,۸۴۸,۰۰۰	۲,۸۴۰,۰۰۰	۶,۳۶۰,۰۰۰	۱۲۰,۴۸۰,۰۰۰
هزینه های دوره مالی جاری				
کسرمی شود: فروش ضایعات $2000 \times 180 = (360,000)$				
<u>۱۱,۶۸۸,۰۰۰</u>				
معادل آحاد تکمیل شده				
	واحد ۱۷,۸۰۰	واحد ۲۰,۰۰۰	واحد ۲۰,۰۰۰	بهای تمام شده یک واحد
<u>۶۲۰ ریال</u>	<u>۱۶۰ ریال</u>	<u>۱۴۲ ریال</u>	<u>۳۱۸ ریال</u>	نحوه تخصیص هزینه ها:
بهای تمام شده ضایعات غیر عادی				
$500 \times 160 + 1000 \times 142 + 1000 \times 318 = 540,000$				
کسر می شود ارزش فروش ضایعات غیر عادی $1000 \times 180 = (180,000)$				
<u>۳۶۰,۰۰۰</u>				
بهای تمام شده محصولات ساخته شده و انتقال یافته				
$15/000 \times 620 =$				
۹,۳۰۰,۰۰۰				
سهم ضایعات عادی				
۴۵۰,۰۰۰				
سهم فروش ضایعات عادی $(150,000)$				
<u>۹,۶۰۰,۰۰۰</u>				
بهای تمام شده موجودی در جریان ساخت پایان دوره:				
مواد انتقالی $3,000 \times 318 = 954,000$				
مواد اولیه $3,000 \times 142 = 426,000$				
هزینه های تبدیل $1800 \times 160 = 288,000$				
سهم ضایعات عادی ۹۰,۰۰۰				
سهم فروش ضایعات عادی $(30,000)$				
<u>۱,۷۲۸,۰۰۰</u>				
<u>۱۱,۶۸۸,۰۰۰</u>				
جمع هزینه های تخصیص یافته				

تذکر: در مرحله دو، درصد تکمیل موجودی در جریان ساخت پایان دوره از نظر هزینه‌های تبدیل ۶۰٪ می‌باشد، ولی نقطه بازرسی در ۵۰٪ عملیات تولیدی مرحله قرار دارد، پس موجودی کالای در جریان ساخت از نقطه بازرسی عبور کرده است. به این ترتیب بهای تمام شده ضایعات عادی به نسبت تعداد محصولات تکمیل شده و موجودی پایان دوره (تعداد محصولات سالم) بین آنها سرشکن می‌گردد.

$15,000 + 3,000 = 18,000$	تعداد محصولات سالم
	محاسبه بهای تمام شده ضایعات عادی
$1000 \times 318 = 318,000$	مواد انتقالی
$1000 \times 142 = 142,000$	مواد اولیه
$500 \times 160 = 80,000$	هزینه‌های تبدیل
<u>540,000</u>	بهای تمام شده ضایعات عادی
$15,000 : 18,000 \times 540,000 = 450,000$	ریال سهم محصولات ساخته شده
$3,000 : 18,000 \times 540,000 = 90,000$	ریال سهم موجودی پایان دوره

ضمناً چون در مثال فوق تعداد ضایعات غیرعادی مرحله‌ی دو با تعداد ضایعات عادی این مرحله برابر است (۱۰۰۰ واحد) محاسبه بهای تمام شده ضایعات غیر عادی، مشابه ضایعات عادی خواهد بود.

از طرف دیگر همانطور که بهای تمام شده ضایعات عادی مرحله‌ی دو بین محصولات سالم سرشکن گردید، ارزش فروش پیش‌بینی شده این ضایعات هم به نسبت تعداد بین محصولات سالم سرشکن می‌گردد.

$1000 \times 180 = 180,000$ ریال	ارزش فروش ضایعات عادی مرحله دو
$\frac{15,000}{18,000} \times 180,000 = 150,000$ ریال	سهم محصولات تکمیل شده
$\frac{2,000}{18,000} \times 180,000 = 20,000$ ریال	سهم موجودی پایان دوره

با توجه به گزارش هزینه تولید مراحل یک و دو معلوم می‌شود، جمع هزینه‌های تخصیص یافته همواره با جمع هزینه‌های قابل تخصیص برابر خواهد بود.

$120,000 + 6,360,000 + 1,680,000 = 8,160,000$	مرحله یک
$360,000 + 9,600,000 + 1,728,000 = 11,688,000$	مرحله دو

ثبت‌های حسابداری مراحل یک و دو به قرار زیر است:

۴,۵۰۰,۰۰۰	۱- کالای در جریان ساخت مرحله یک
۴,۵۰۰,۰۰۰	کنترل موجودی مواد <u>ثبت صدور مواد مستقیم به مرحله یک</u>
۲,۴۴۰,۰۰۰	۲- کالای در جریان ساخت مرحله یک
۲,۴۴۰,۰۰۰	کنترل هزینه حقوق و دستمزد <u>ثبت دستمزد مستقیم مرحله یک</u>
۱,۲۲۰,۰۰۰	۳- کالای در جریان ساخت مرحله یک
۱,۲۲۰,۰۰۰	کنترل سربار ساخت <u>ثبت سربار ساخت مرحله یک</u>
۱۲۰,۰۰۰	۴- زیان ضایعات غیر عادی
۱۲۰,۰۰۰	کالای در جریان ساخت مرحله یک <u>ثبت زیان ضایعات غیر عادی مرحله یک</u>
۶,۳۶۰,۰۰۰	۵- کالای در جریان ساخت مرحله دو
۶,۳۶۰,۰۰۰	کالای در جریان ساخت مرحله یک <u>ثبت بهای تمام شده مقدار ۱۵/۰۰۰ واحد کالای ساخته شده مرحله یک</u>
۲,۸۴۰,۰۰۰	۶- کالای در جریان ساخت مرحله دو
۲,۸۴۰,۰۰۰	کنترل موجودی مواد <u>ثبت صدور مواد اولیه به مرحله دو</u>
۱,۴۲۴,۰۰۰	۷- کالای در جریان ساخت مرحله دو
۱,۴۲۴,۰۰۰	کنترل هزینه حقوق و دستمزد <u>ثبت دستمزد مستقیم مرحله دو</u>
۱,۴۲۴,۰۰۰	۸- کالای در جریان ساخت مرحله دو
۱,۴۲۴,۰۰۰	کنترل سربار ساخت <u>ثبت سربار ساخت مرحله دو</u>
۵۴۰,۰۰۰	۹- زیان ضایعات غیر عادی
۵۴۰,۰۰۰	کالای در جریان ساخت مرحله دو <u>ثبت زیان حاصل از ضایعات غیر عادی مرحله دو</u>

۱۸۰,۰۰۰	۱۰- موجودی ضایعات
۱۸۰,۰۰۰	زیان ضایعات غیرعادی
	<u>ثبت ارزش فروش پیش‌بینی شده ضایعات غیرعادی</u>
۲۴۰,۰۰۰	۱۱- بانک
۱۸۰,۰۰۰	موجودی ضایعات
۶۰,۰۰۰	سود و زیان فروش ضایعات
	<u>ثبت بهای فروش ضایعات غیرعادی مرحله دو به صورت نقد</u>
۱۸۰,۰۰۰	۱۲- موجودی ضایعات
۱۸۰,۰۰۰	کالای در جریان ساخت مرحله دو
	<u>ثبت ارزش فروش پیش‌بینی شده ضایعات عادی مرحله دو</u>
۲۴۰,۰۰۰	۱۳- بانک
۱۸۰,۰۰۰	موجودی ضایعات
۶۰,۰۰۰	سود و زیان فروش ضایعات
	<u>ثبت فروش ضایعات عادی مرحله دو به صورت نقد</u>
۹,۶۰۰,۰۰۰	۱۴- موجودی کالای ساخته شده
۹,۶۰۰,۰۰۰	کالای در جریان ساخت مرحله دو
	<u>ثبت قیمت تمام شده تعداد ۱۵/۰۰۰ واحد کالای ساخته شده مرحله دو</u>

سؤالات چهار گزینه‌ای پایان فصل پنجم



۱- کدام یک از عوامل تشکیل دهنده بهای تمام شده در روش هزینه‌یابی نرمال براساس مبلغ واقعی به حساب‌ها منظور می‌شود؟

الف) مواد اولیه، سربار ساخت (ب) مواد اولیه، دستمزد مستقیم

ج) فقط مواد اولیه (د) فقط دستمزد مستقیم

۲- سربار جذب شده هر سفارش چه موقع محاسبه می‌شود؟

الف) در ابتدای دوره مالی (ب) در پایان دوره مالی

ج) پس از تکمیل سفارش (د) زمان فروش سفارش

۳- به ازای مواد مستقیم صادره به تولید برای ساخت سفارشات کدام حساب بدهکار می‌شود؟

الف) حساب موجودی کالای ساخته شده (ب) حساب کنترل سربارساخت

ج) حساب هزینه‌های واقعی انجام شده (د) حساب کنترل سفارشات در جریان ساخت

۴- کسر یا اضافه جذب سربار از اختلاف کدامیک از موارد زیر به دست می‌آید؟

الف) هزینه‌های واقعی انجام شده و سربار ساخت پیش بینی شده

ب) هزینه‌های واقعی انجام شده یا سربار ساخت جذب شده

ج) سربار ساخت پیش بینی شده و سربار ساخت جذب شده

د) سربار ساخت واقعی با نرخ جذب سربار

۵- در سیستم هزینه‌یابی سفارشات با استفاده از روش هزینه‌یابی نرمال، مواد غیر مستقیم خریداری شده به کدام یکی از این حساب‌ها، بدهکار می‌شود؟

الف) حساب کنترل سربار ساخت (ب) حساب کنترل کالای در جریان ساخت

ج) حساب کنترل موجودی مواد (د) سربار ساخت جذب شده

۶- اطلاعات مربوط به تولید محصول در یک مرحله از تولید عبارت است از:

تعداد محصولات تکمیل شده طی دوره مالی ۱۰,۰۰۰ واحد

تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره ۱۰۰ واحد، که از لحاظ مواد اولیه ۱۰۰٪ و از لحاظ هزینه‌های تبدیل ۴۰٪ تکمیل می‌باشد.

چنانچه هزینه مواد مصرفی طی دوره مبلغ ۲۲۰,۰۰۰ ریال و هزینه‌های تبدیل مبلغ ۱۰۴,۰۰۰ ریال باشد، قیمت تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره چند ریال است؟

الف) ۲۰,۰۰۰ ریال (ب) ۴,۰۰۰ ریال (ج) ۱۶,۰۰۰ (د) ۲۴,۰۰۰ ریال

(الف) به بهای تمام شده محصولات ساخته شده طی دوره اضافه می‌شود.

(ج) از جمع هزینه‌های قابل تخصیص کسر می‌شود.

(د) به جمع هزینه‌های قابل تخصیص اضافه می‌گردد.

۸- در یک واحد تولیدی مواد مصرفی در یک مرحله از تولید مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. اگر طی دوره مالی: تعداد ۲۰۰۰ واحد محصول تکمیل شده و تعداد ۵۰۰ واحد محصول در جریان ساخت باشد که از نظر مواد اولیه ۱۰۰٪ تکمیل و از نظر هزینه‌های تبدیل ۴۰٪ تکمیل باشد. قیمت تمام شده موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره از نظر مواد مصرفی چند ریال است؟

الف) ٢٠٠,٠٠٠ ريال ب) ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

(ج) ۵۰۰,۰۰۰ روپيا (د) ۱,۵۰۰,۰۰۰ روپيا

- 146

- ۱۲- موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره را با ذکر یک مثال توضیح دهید.
- ۱۳- در چه شرایطی باید برای هریک از عوامل تولید، معادل آحاد جداگانه محاسبه شود؟
- ۱۴- قبل از تهیه گزارش معادل آحاد تکمیل شده باید چه اقدامی در مورد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره به عمل آید؟
- ۱۵- اطلاعات زیر در ارتباط با دایره دوم شرکت تولیدی پوران که برای تعیین بهای تمام شده از سیستم هزینه یابی مرحله‌ای به روش میانگین موزون استفاده می‌کند در دست است:
- | | |
|---|-------------|
| واحد‌های انتقالی از دایره قبل | ۵۶۰۰ واحد |
| واحد‌های تکمیل شده و انتقال یافته به انبار محصول | ۳۶۰۰ واحد |
| واحد‌های در جریان ساخت پایان دوره (از لحاظ تبدیل ۷۰٪ تکمیل) | ۲۰۰۰ واحد |
| هزینه‌های انتقالی از دایره قبل | ۱۶۴۰۰۰ ریال |
| هزینه تبدیل | ۹۲۰۰۰ ریال |

مطلوبست: تهیه گزارش هزینه تولید برای دایره دوم

- ۱۶- شرکت تولیدی کیهان در فروردین ماه ۱۳۹۱ آغاز به فعالیت نموده است. خط تولید شرکت شامل سه مرحله می‌باشد. اطلاعات زیر در ارتباط با دایره دوم در دست می‌باشد:
- واحد‌های انتقالی از مرحله قبل ۱۰۰۰ واحد به ارزش ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- دستمزد مستقیم ۸,۸۰۰,۰۰۰ ریال

سربار بر اساس ۵۰٪ هزینه دستمزد مستقیم جذب تولید می‌شود.

- کالای در جریان ساخت پایان فروردین ماه ۳۰۰ واحد بوده که از لحاظ کار و سربار ۶۰٪ تکمیل شده است.

مطلوبست: تهیه گزارش هزینه تولید برای دایره دوم

- ۱۷- شرکت تولیدی مرغوبکار برای محاسبه بهای تمام شده محصول از سیستم هزینه یابی مرحله‌ای استفاده می‌نماید. محصولات این شرکت در یک مرحله ساخته می‌شود و پس از تکمیل به انبار کالای ساخته شده منتقل می‌گردد. اطلاعات مربوط به تولید طی یک دوره مالی به قرار زیر است:

۱. مواد در آغاز مرحله به محصول اضافه می‌شود ولی هزینه‌های تبدیل در سرتاسر خط تولید به صورت یکنواخت اضافه می‌گردد.
۲. برای ساختن یک واحد محصول، یک واحد مواد لازم است.
۳. مواد وارده به مرحله ۳۵,۰۰۰ واحد است.
۴. موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره تعداد ۵,۰۰۰ واحد است که ۷۰٪ تکمیل می‌باشد.

۵. تعداد محصولات ساخته شده طی دوره ۲۵,۰۰۰ واحد است که به انبار کالای ساخته شده منتقل گردید.

۶. تعداد ضایعات عادی این مرحله ۴,۰۰۰ واحد و تعداد ضایعات غیرعادی ۱,۰۰۰ واحد می باشد.

۷. ضایعات این مرحله از قرار هر واحد ۱۵۰ ریال دارای ارزش فروش می باشد.

۸. در این مرحله از تولید بازرسی در ۵۰٪ عملیات تولیدی مرحله قرار دارد.

۹. هزینه های انجام شده طی دوره مالی به قرار زیر است:

مواد اولیه ۶,۳۰۰,۰۰۰ ریال هزینه های تبدیل ۴,۶۵۰,۰۰۰ ریال

۱۰. ضایعات مرحله اعم از عادی و غیرعادی از قرار هر واحد ۱۷۵ ریال نقداً به فروش رسید.

مطلوبست:

(الف) تهیه گزارش معادل آحاد تکمیل شده

(ب) تهیه گزارش هزینه تولید مرحله

۱۸- شرکت تولید لوازم خانگی، محصولات را در یک مرحله تولید می نماید. اطلاعات مربوط به تولید طی یک دوره مالی به قرار زیر است:

۱. تعداد مواد وارده به مرحله ۲۷,۰۰۰ واحد می باشد که تعداد ۲۰,۰۰۰ واحد محصول

در این مرحله تکمیل گردیده است.

۲. تعداد موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره ۵,۰۰۰ واحد می باشد که ۸۰٪ تکمیل است.

۳. تعداد ضایعات عادی ۱,۵۰۰ واحد و تعداد ضایعات غیرعادی ۵۰۰ واحد است.

۴. بازرسی در ۶۰٪ عملیات تولید قرار دارد.

۵. ضایعات این مرحله از قرار واحد ۲۳۰ ریال قابل فروش می باشد.

۶. هزینه های انجام شده طی دوره مالی به قرار زیر است:

مواد انتقالی ۴,۵۹۰,۰۰۰ ریال مواد اولیه ۳,۲۴۰,۰۰۰ ریال

کار مستقیم ۲,۸۹۸,۰۰۰ ریال سربار ساخت ۲,۳۹۴,۰۰۰ ریال

مطلوبست:

(الف) تنظیم گزارش معادل آحاد تکمیل شده

(ب) تهیه گزارش هزینه تولید

(ج) ثبت کلیه عملیات مربوط به مرحله در دفتر روزنامه

فصل ششم



**محاسبه حقوق و دستمزد کارگران
بخش غیر دولتی (تأمین اجتماعی)**

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- ۱. بخش دولتی و بخش غیردولتی را بشناسد.
- ۲. سازمان تأمین اجتماعی و مفاد قانونی آن را بشناسد.
- ۳. قانون کار و مفاد آن را بشناسد.
- ۴. بیمه، بیمه سهم کارگر و سهم کارفرما و مزایای مشمول بیمه را بشناسد و محاسبه کند.
- ۵. بیمه بیکاری و شرایط آن را شناخته و بتواند جدول آن را تکمیل کند.
- ۶. غرامت دستمزد و شرایط آن را شناخته و بتواند مبلغ آن را محاسبه کند.
- ۷. مستمری و شرایط آن را شناخته و بتواند مبلغ آن را محاسبه کند.
- ۸. کسورات و انواع آن را بشناسد.
- ۹. مالیات و انواع آن و قانون مالیاتهای مستقیم در بخش غیر دولتی را بشناسد.
- ۱۰. درآمد مشمول مالیات و معافیت مالیاتی را فرا گرفته باشد.
- ۱۱. مهلت پرداخت مالیات و بیمه های اجتماعی را بداند.

مقدمه

افرادی که در آینده قصد دارند در زمینه ی حسابداری فعالیت کنند، نیاز به شناخت قوانین بیمه، کار و مالیات ، اضافه کاری ها ، ماموریت ها و تهیه اسناد و ثبت لیست های حقوقی و ... دارند. محاسبات تعیین حقوق و مزایا، کاری پرحجم و گسترده و زمان گیر است که همزمان نیاز به دقت بالایی دارد زیرا که وجود خطا و اشکال در آن می تواند منجر به مشکلات مالی یا حقوقی زیادی شود. کسانی که در رشته های مربوط به امور مالی مشغول به تحصیل هستند نیاز به آشنایی و شناخت انواع هزینه ها را دارند که یکی از آنها حقوق و دستمزد است. با توجه به اینکه در محاسبه بهای تمام شده محصولات تولید شده، یکی از عوامل مهم و تأثیرگذار بر بهای تمام شده محصولات، عامل دستمزد و سهم نیروی کاری است که به طور مستقیم و غیر مستقیم در تولید محصول، نقش مهمی را ایفا می کند، لذا قوانین کاری و چگونگی قراردادهای و هزینه های مربوط به آن، از عواملی است که می بایست به خوبی شناخته شده و مورد بررسی قرار گیرد. لذا در این بخش، بر آن هستیم تا با برخی از قوانین تأمین اجتماعی، قانون کار، بیمه بیکاری و غرامت دستمزد، مالیات در بخش غیردولتی، تعیین میزان مستمری و محاسبه کسورات، بیشتر آشنا شویم.

۶-۱ بخش دولتی و بخش غیر دولتی

ابتدا به تعریف مختصری از بخش و نهاد دولتی و بخش و نهاد عمومی غیر دولتی می پردازیم.

۶-۱-۱ بخش (نهاد) دولتی

بخش عمومی یا بخش دولتی بخشی از اقتصاد است که بودجه آن از بخش عمومی تأمین شده و خدمات اولیه دولتی را ارائه می کند. ترکیب بخش دولتی بسته به هر کشوری، متغیر است ولی در بیشتر کشورها بخش دولتی شامل خدماتی چون پلیس، ارتش، ترابری عمومی، راه های عمومی، آموزش ابتدایی و بهداشت عمومی است.

۶-۱-۲ بخش (نهاد) غیردولتی

مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی ، واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد، تشکیل شده یا می شود و بیش از ۵۰٪ بودجه آن از محل منابع غیردولتی تأمین شود. مانند:

هلال احمر، نهاد کتابخانه های عمومی کشور، بنیاد امور بیماریهای خاص، جهاد دانشگاهی، سازمان تأمین اجتماعی و ...

سه ویژگی عمده برای موسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی :

- واحد سازمانی مشخصی دارند.
- با اجازه قانون تشکیل می‌شوند.
- عهده دار انجام وظایف و خدمات عمومی هستند.

فعالیت ۶-۱	چند مؤسسه یا نهاد عمومی غیر دولتی را نام ببرید.
------------	---



۶-۲ سازمان تأمین اجتماعی

سازمان تأمین اجتماعی بر اساس قانون، یک نهاد عمومی غیر دولتی است که عمده منابع مالی آن از محل اخذ حق بیمه ها با مشارکت کارفرما و بیمه شده تأمین می گردد و متکی به منابع دولتی نیست و به همین دلیل سرمایه و دارایی های آن متعلق به افراد تحت پوشش در نسل های متوالی است و قابل ادغام با هیچیک از سازمان ها و موسسه های دولتی و غیر دولتی نمی باشد.

این سازمان، وظیفه پوشش اجباری بیمه کارگران، حقوق بگیران و پوشش اختیاری صاحبان حرف و مشاغل دولتی و آزاد را بر عهده دارد. این سازمان اولین، قدیمی ترین و بزرگترین سازمان تأمین اجتماعی و درمانی در ایران است که متعلق به بیمه شدگان است.

۶-۲-۱ آشنایی با برخی از مفاد قانون تأمین اجتماعی

حق بیمه: عبارت از وجوهی است که بحکم این قانون و برای استفاده از مزایای موضوع آن به سازمان پرداخت می گردد.

بیمه شده: شخصی است که مشمول مقررات تأمین اجتماعی بوده و با پرداخت مبالغی بعنوان حق بیمه حق استفاده از مزایای مقرر در این قانون را دارد.

کارفرما: شخص حقیقی یا حقوقی است که بیمه شده به دستور یا به حساب او کار می کند. کلیه کسانی که به عنوان مدیر یا مسئول عهده دار اداره کارگاه هستند، نماینده کارفرما محسوب می شوند و کارفرما مسئول انجام کلیه تعهداتی است که نمایندگان مزبور در قبال بیمه شده به عهده می گیرند.

مزد یا حقوق یا کارمزد: در این قانون، شامل هر گونه وجوه و مزایای نقدی یا غیرنقدی مستمر است، که در مقابل کار به بیمه شده داده می شود.

مزایا: مبالغی است که علاوه بر حقوق اصلی، به کارگران پرداخت می شود. مزایا از نظر استمرار پرداخت، به مستمر و غیرمستمر و از نظر نوع پرداخت، به نقدی و غیرنقدی تفکیک می شود.

▪ **مزایای مستمر:** در ماههای متوالی، به کارگران پرداخت می شود. مانند: حق اولاد، حق مسکن، بن کارگری، حق ایاب و ذهاب، فوق العاده بدی آب و هوا، حق جذب، فوق العاده نوبت کاری و ...

▪ **مزایای غیرمستمر:** روال پرداخت ثابتی ندارند. مانند: اضافه کار، پاداش انجام کار، عیدی، پاداش آخر سال، حق لباس، هزینه های معالجه و درمان، حق مأموریت، بازخرید مرخصی و ...

۶-۲-۲ موارد تحت پوشش سازمان تأمین اجتماعی

الف - حادثه:

از لحاظ این قانون اتفاقی پیش بینی نشده که تحت تأثیر عامل یا عوامل خارجی در اثر عمل یا اتفاق ناگهانی، رخ می دهد و موجب صدماتی بر جسم یا روان بیمه شده می گردد.

ب - بیماری:

وضع غیرعادی جسمی یا روحی است که انجام خدمات درمانی را ایجاب می کند یا موجب عدم توانائی موقت اشتغال به کار می شود یا اینکه موجب هر دو، در آن واحد، می گردد.

ج - غرامت دستمزد:

به وجوهی اطلاق می شود که در ایام بارداری بیماری و عدم توانائی موقت، اشتغال به کار و عدم دریافت مزد یا حقوق، به حکم این قانون، به جای مزد یا حقوق، به بیمه شده پرداخت می شود.

د - از کار افتادگی کلی و جزئی:

▪ از کارافتادگی کلی:

از کار افتادگی کلی عبارت است از کاهش قدرت کار بیمه شده به نحوی که نتواند با اشتغال به کار سابق، یا کار دیگری، بیش از یک سوم از درآمد قبلی خود را بدست آورد.

▪ از کار افتادگی جزئی:

از کار افتادگی جزئی عبارت است از کاهش قدرت کار بیمه شده به نحوی که با اشتغال به کار سابق، یا کار دیگر، فقط قسمتی از درآمد خود را بدست آورد.

ه- بازنشستگی:

عبارت است از عدم اشتغال بیمه شده به کار، به سبب رسیدن به سن بازنشستگی مقرر، در این قانون.

و- مستمري:

عبارت از وجهی است که طبق شرایط مقرر در این قانون، به منظور جبران قطع تمام یا قسمتی از درآمد، به بیمه شده و در صورت فوت او، برای تأمین معیشت بازماندگان وی، به آنان پرداخت می شود.

ز- مرگ:

کمک کفن و دفن، مبلغ مقطوعی است که به منظور تأمین هزینه های مربوط به کفن و دفن بیمه شده، در مواردی که خانواده او این امر را به عهده می گیرند، پرداخت می گردد.

ح- بارداری:

قانون برای حمایت از زنان شاغل، مرخصی تحت عنوان مرخصی زایمان پیش بینی کرده است. دستمزد فرد در طول این مرخصی توسط کارفرما پرداخت نمی شود بلکه تحت عنوان کمک هزینه زمان بارداری، به وسیله سازمان تأمین اجتماعی پرداخت می شود. این مرخصی تماماً، جزء سوابق کار فرد محسوب شده و حتی پاداش و عیدی به آن تعلق می گیرد.

۳-۲-۶ مشمولین قانون تأمین اجتماعی

الف - افرادی که به هر عنوان در مقابل دریافت مزد یا حقوق، کار می کنند.

ب - صاحبان حرف و مشاغل آزاد.

ج - دریافت کنندگان مستمریهای بازنشستگی، از کار افتادگی و فوت.

منظور از مزایای نقدی و مزایای غیر نقدی چیست؟

فعالیت ۲-۶



۳-۶ قانون کار

این قانون، تعیین کننده قواعد مربوط به روابط فی مابین کارگران و کارفرمایان بوده و هر شخصی که در ازای انجام کاری، مزد دریافت می کند، در دایره این قانون قرار خواهد گرفت. البته این تعریف استثنائاتی نیز دارد. به عنوان مثال کارمندان دولت که تحت شمول قانون خدمات کشوری قرار دارند، مستثنا از این قانون بوده و این قانون تنها شامل کارگران است.

۳-۶-۱ قوانین حاکم بر کارگران و کارفرمایان، به سه دسته تقسیم می شوند:

۱. قانون تأمین اجتماعی
 ۲. قوانین مربوط به بیمه بیکاری
 ۳. قوانین کار شوراهای اسلامی
- در این بخش، به قوانین تأمین اجتماعی و بیمه بیکاری پرداخته شده است.

۳-۶-۲ آشنایی با برخی از مفاد قانون کار

ارکان اصلی قانون کار عبارتند از:

۱. کارگر
۲. کارفرما
۳. کارگاه
۴. قرارداد

کارگر:

"کارگر از لحاظ این قانون کسی است که به هر عنوان در مقابل دریافت حق السعی اعم از مزد، حقوق، سهم سود و سایر مزایا به درخواست کارفرما کار می کند".

کارفرما:

"کارفرما شخصی است حقیقی یا حقوقی، که کارگر به درخواست و به حساب او، در مقابل دریافت حق السعی، کار می کند." مدیران و مسئولان و به طور عموم، کلیه کسانی که عهده دار اداره کارگاه هستند، نماینده کارفرما محسوب می شوند و کارفرما مسئول کلیه تعهداتی است که نمایندگان مذکور در قبال کارگر به عهده می گیرند.

کارگاه:

"کارگاه محلی است که کارگر به درخواست کارفرما یا نماینده او، در آن جا کار می کند؛" از قبیل موسسات صنعتی، کشاورزی، معدنی، ساختمانی، ترابری مسافربری، خدماتی، تجاری، تولیدی، اماکن عمومی و امثال آن ها.

قرارداد:

"قرارداد کار عبارت است از قرارداد کتبی یا شفاهی که به موجب آن کارگر در قبال دریافت حق السعی کاری را برای مدت موقت یا مدت غیرموقت برای کارفرما انجام می دهد."

ارکان تشکیل دهنده قرارداد کار به شرح زیر هستند:

۱. مشخصات طرفین قرارداد (کارگر و کارفرما)
۲. مدت زمان قرارداد
۳. تعیین دستمزد و مزایا
۴. تعیین شرایط [فسخ قرارداد](#)
۵. سمت و وظیفه کارگر
۶. ساعات کاری مورد توافق
۷. تاریخ انعقاد قرارداد
۸. محل کارگاه

قرارداد کار، در یکی از حالات زیر خاتمه می یابد: (فسخ قرارداد کار)

۱. فوت کارگر
۲. بازنشستگی کارگر
۳. از کارافتادگی کلی کارگر
۴. اتمام مدت قرارداد
۵. اتمام موضوع قرارداد (پایان کار)
۶. استعفای کارگر
۷. فسخ قرارداد به نحوی که در متن قرارداد، پیش بینی شده باشد.

فعالیت ۴-۶

منظور از قرارداد دائمی، قرارداد موقت و قرارداد معین چیست؟



نمونه قرارداد کار



جمهوری اسلامی ایران
وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی

قرارداد کار

(۱) مشخصات طرفین:

کارفرما / نماینده کارفرما:

آقای / خانم / شرکت فرزند شماره شناسنامه / شماره ثبت
به نشانی

کارگر:

آقای / خانم فرزند متولد شماره شناسنامه
شماره ملی میزان تحصیلات نوع و میزان مهارت
به نشانی:

(۲) نوع قرارداد: دائم موقت مدت قرارداد: کار معین

(۳) نوع کار یا حرفه یا حجم کار یا وظیفه ای که کارگر به آن اشتغال می یابد:
.....

(۴) محل انجام کار: (۵) ساعت کار:

(۶) حق السعی:

الف: مزد ثابت / مبنا / روزانه / ساعتی ریال (حقوق ماهانه: ریال)

ب: حق مسکن

ج: بن کارگری

د: حق اولاد

(۷) حقوق و مزایای کارگر: بصورت هفتگی / ماهانه به حساب شماره نزد بانک
شعبه

توسط کارفرما یا نماینده وی پرداخت می گردد.

(۸) بیمه: به موجب ماده (۱۴۸) قانون کار، کارفرما مکلف است کارگر را نزد سازمان تأمین اجتماعی بیمه نماید.

(۹) عیدی و پاداش سالانه: به موجب ماده واحده قانون مربوط به عیدی و پاداش سالانه کارگران شاغل در کارگاههای مشمول قانون کار، مصوب ۱۳۷۰/۱۲/۶ مجلس شورای اسلامی، به ازای یک سال کار، معادل شصت روز مزد ثابت / مبنا (تا سقف ۹۰ روز حداقل مزد روزانه قانونی کارگران) به عنوان عیدی و پاداش سالانه به کارگر پرداخت می شود. برای کار کمتر از یک سال، میزان عیدی و پاداش و سقف مربوط به نسبت کارکرد محاسبه خواهد شد.

(۱۰) حق سنوات یا مزایای پایان کار: به هنگام فسخ یا خاتمه قرارداد کار حق سنوات، مطابق قانون به کارگر پرداخت می شود.

(۱۱) این قرارداد در تاریخ: روز ماه سال در چهار نسخه تنظیم گردید که یک نسخه نزد کارفرما، یک نسخه نزد کارگر، یک نسخه به تشکل کارگری (در صورت وجود) و یک نسخه نیز توسط کارفرما به اداره تعاون، کار و رفاه اجتماعی محل تحویل داده می شود.

امضای کارگر

امضای کارفرما / نماینده کارفرما

۴-۶ بیمه

براساس قانون تأمین اجتماعی، حق بیمه ۳۰ درصد مزد یا حقوقی است که بخشی از دستمزد کارگر و بخشی توسط کارفرما تأمین می‌شود. در ادامه، با نحوه محاسبه حق بیمه سهم کارگر و کارفرما، شرایط استحقاق دریافت بیمه بیکاری و جدول نحوه تعیین میزان و مدت زمان پرداخت مقرری بیمه بیکاری آشنا خواهید شد.

۴-۶-۱ برخی از مفاد بیمه

"حق بیمه"

عبارت از وجوهی است که به حکم قانون تأمین اجتماعی و برای استفاده از مزایای آن به این سازمان پرداخت می‌شود و تمامی وجوه و مزایای نقدی یا غیرنقدی مستمر، که در مقابل کار، به بیمه شده پرداخت می‌شود، مبنای کسر حق بیمه قرار می‌گیرد.

براساس قانون تأمین اجتماعی، کل حق بیمه ۳۰ درصد مزد یا حقوق کارگر است که ۷٪ از آن حق بیمه سهم کارگر (بیمه‌شده) و ۲۰٪ از آن حق بیمه اجتماعی سهم کارفرما و ۳٪ از آن حق بیمه کارگری سهم کارفرما (بیمه بیکاری) می‌باشد.

"بیمه شده"

شخصی است که مشمول مقررات تأمین اجتماعی بوده و با پرداخت مبالغی به عنوان حق بیمه، حق استفاده از مزایای مقرر در این قانون را دارد.

موارد معاف از کسر بیمه:

- پاداش افزایش تولید، پاداش نهضت سواد آموزی، عیدی و پاداش (در صورت پرداخت یک بار در سال)
- حق شیر
- عائله مندی، حق اولاد، حق همسر (در مؤسسات مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت)
- هزینه های مربوط به سفر و فوق العاده ماموریت
- بازخرید روزهای مرخصی
- کلیه مزایای غیرنقدی پرداختی
- کلیه وجوه پرداختی بابت جبران خسارت جسمی و یا معالجه
- مستمری و مستمری وراثت، حقوق بازنشستگانی که مشمول تأمین اجتماعی هستند.
- حق التضمین کسر صندوق صندوقدار
- کمک هزینه مسکن و بن کارگری در ایام بیماری
- خسارت اخراج

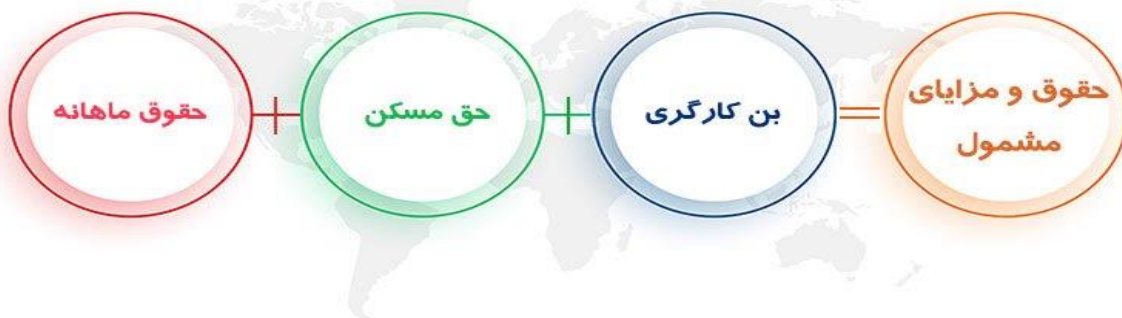
۶-۴-۲ حقوق و مزایای مشمول بیمه

میزان حق بیمه = $30\% \times (\text{بن کارگری} + \text{حق مسکن} + \text{پایه حقوق})$

اگر در فرمول ارائه شده، به جای پایه حقوق، معادل آن را قرار دهیم، فرمول فوق، به صورت زیر خواهد بود :

میزان حق بیمه = $30\% \times [\text{بن کارگری} + \text{حق مسکن} + (\text{تعداد روزهای کارکرد} \times \text{پایه حقوق روزانه})]$

موارد مشمول حق بیمه



۶-۴-۳ بیمه سهم کارگر و بیمه سهم کارفرما



مثال ۶-۱ :

اطلاعات زیر مربوط به حقوق و مزایای اسفند ماه آقای رضائی در شرکت پویا می باشد: (ارقام به ریال)
جمع حقوق و مزایا ۵۶,۰۰۰,۰۰۰ حق اولاد ۲,۰۰۰,۰۰۰ پاداش ۴,۰۰۰,۰۰۰

حل:

پاداش و حق اولاد از موارد معاف از کسر حق بیمه می باشد. بنابر این:

$$\text{حقوق و مزایای مشمول بیمه} = ۵۶,۰۰۰,۰۰۰ - (۴,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۰۰۰,۰۰۰) = ۵۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$\text{حق بیمه سهم کارگر} = ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۷\% = ۳,۵۰۰,۰۰۰$$

$$\text{حق بیمه اجتماعی سهم کارفرما} = ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$\text{حق بیمه بیکاری سهم کارفرما} = ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۵۰۰,۰۰۰$$

$$\text{کل حق بیمه} = ۳,۵۰۰,۰۰۰ + ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱,۵۰۰,۰۰۰ = ۱۵,۰۰۰,۰۰۰$$

نکته:

با عنایت به مصوبات شورای عالی تأمین اجتماعی و هیأت امنای محترم سازمان تأمین اجتماعی:
حداقل دستمزد روزانه مبنای کسر حق بیمه در سال ۱۴۰۰، مبلغ ۸۸۵,۱۶۵ ریال می باشد و حداکثر دستمزد مشمول کسر حق بیمه در سال ۱۴۰۰، هفت برابر حداقل دستمزد روزانه (۸۸۵,۱۶۵ × ۷) معادل ۶'۱۹۶'۱۵۵ ریال تعیین و رعایت موضوع حسب مورد در ماه‌های ۳۱، ۳۰ و ۲۹ روزه (کارکرد مؤثر) الزامی می‌باشد.

۶-۴-۴ سقف حقوق بیمه پذیر (حداکثر حقوق مشمول کسر حق بیمه)

منظور حداکثر مبلغی از حقوق و مزایای یک کارگر است که می توان در محاسبات حق بیمه برای او، از آن استفاده کرد. طبق قانون، سقف حقوق بیمه پذیر معادل هفت برابر حداقل دستمزد اعلام شده دولت در سال مورد نظر است:

$$\text{کارکرد مؤثر} \times (۷ \times \text{حداقل دستمزد اعلام شده دولت در سال مورد نظر}) = \text{سقف حقوق بیمه پذیر}$$

نکته:

برای محاسبه حقوق و مزایای مشمول بیمه، ابتدا مزایای معاف از حق بیمه، از مجموع حقوق و مزایا کسر می شود. سپس سقف حقوق بیمه پذیر کارگر از فرمول فوق محاسبه می شود و در نهایت، حقوق و مزایای مشمول بیمه محاسبه شده، با سقف حقوق بیمه پذیر، مقایسه می شود تا هر کدام کمتر بود، مبنای محاسبه حق بیمه قرار گیرد.

مثال ۶-۲: اطلاعات زیر مربوط به آقای یگانه در شرکت تلاش در مهر ماه ۱۴۰۰ است:

حقوق پایه ۲۴,۷۸۴,۶۲۰ ریال / حق اولاد (۱ فرزند) ۲,۴۷۸,۴۶۲ ریال / بن کارگری ۵,۶۰۰,۰۰۰ ریال
حق مسکن ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال / حداقل دستمزد روزانه ۸۸۵,۱۶۵ ریال / کارکرد مؤثر ۲۸ روز
مطلوب است:

الف) محاسبه حقوق و مزایای مشمول بیمه آقای حمیدی

ب) محاسبه حق بیمه سهم کارگر، حق بیمه اجتماعی سهم کارفرما، حق بیمه بیکاری سهم کارفرما
حل:

حقوق و مزایا	مبلغ	محاسبات	فرمول
حقوق پایه	۲۴,۷۸۴,۶۲۰	$۸۸۵,۱۶۵ \times ۲۸$	کارکرد مؤثر $\times$ حقوق پایه روزانه
حق اولاد	۲,۴۷۸,۴۶۲	$۳ \times ۸۸۵,۱۶۵ \times \frac{28}{30}$	کارکرد مؤثر $\times$ حق اولاد ماهانه
بن	۵,۶۰۰,۰۰۰	$۶,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{28}{30}$	کارکرد مؤثر $\times$ بن کارگری
حق مسکن	۴,۲۰۰,۰۰۰	$۴,۵۰۰,۰۰۰ \times \frac{28}{30}$	کارکرد مؤثر $\times$ حق مسکن
جمع حقوق و مزایا	۳۷,۰۶۳,۰۸۲		

حقوق و مزایای مشمول بیمه

$$۳۷,۰۶۳,۰۸۲ - ۲,۴۷۸,۴۶۲ = ۳۴,۵۸۴,۶۲۰$$

سقف حقوق بیمه پذیر

$$(۸۸۵,۱۶۵ \times ۷) \times ۲۸ = ۱۷۳,۴۹۲,۳۴۰$$

❖ با توجه به اینکه سقف حقوق بیمه پذیر از حقوق و مزایای مشمول بیمه بیشتر است، لذا حقوق و مزایای

مشمول بیمه را مبنای محاسبه بیمه حقوق قرار می دهیم:

حق بیمه سهم کارگر

$$۳۴,۵۸۴,۶۲۰ \times ۷\% = ۲,۴۲۰,۹۲۳ / ۴$$

حق بیمه اجتماعی سهم کارفرما

$$۳۴,۵۸۴,۶۲۰ \times ۲۰\% = ۶,۹۱۶,۹۲۴$$

حق بیمه بیکاری سهم کارفرما

$$۳۴,۵۸۴,۶۲۰ \times ۳\% = ۱,۰۳۷,۵۳۸ / ۶$$

کل حق بیمه

$$۲,۴۲۰,۹۲۳ / ۴ + ۶,۹۱۶,۹۲۴ + ۱,۰۳۷,۵۳۸ / ۶ = ۱۰,۳۷۵,۳۸۶$$



۶-۵ بیمه بیکاری

تعریف بیمه بیکاری:

براساس ماده ۳ قانون بیمه بیکاری، بیمه بیکاری کمک هزینه و نوعی حمایت از سوی تامین اجتماعی است برای شخص شاغلی که خود او، در مورد بیکاری اش، دخیل نبوده است و این سازمان موظف است در قبال دریافت حق بیمه، به بیمه شدگانی که طبق مقررات، به عنوان بیکار شناخته می شوند، مقرری بیمه بیکاری پرداخت کند.

ماده ۵ :حق بیمه معادل با ۳٪ مزد بیمه شده است که کاملاً توسط کارفرما تأمین و پرداخت خواهد شد.

"بیکار":

بر طبق ماده ۲ قانون بیمه بیکاری، به فرد بیمه شده ای که بدون میل و اراده شخصی کارش را از دست داده باشد و آماده به کار باشد و بتواند هر زمان کارش را در محیط کار جدید آغاز کند بیکار گفته می شود. چنانچه بیمه شده مشمول قانون کار و تأمین اجتماعی، بدون میل و اراده خود، بیکار گردد، در صورت معرفی توسط واحدهای تعاون، کار و رفاه اجتماعی و احراز شرایط قانونی، به نسبت سوابق پرداخت حق بیمه، می تواند از حمایت بیمه بیکاری برخوردار گردد.

کارگران فصلی در صورتی که صرفاً در بین فصل کار، اخراج گردیده و بیکاری آنها بدون اراده تشخیص داده شود، مشمول دریافت مقرری بیمه بیکاری خواهند بود. بیکاران دارای قرارداد کار با مدت معین، در صورتی که براساس رأی مراجع حل اختلاف در اثنای مدت قرارداد، اخراج گردیده باشند، مشمول استفاده از بیمه بیکاری خواهند بود.

اقدامات لازم برای اعلام وضعیت بیکاری

بیمه شده بیکار، برای دریافت مقرری بیمه بیکاری، باید حداکثر ظرف مدت ۳۰ روز از تاریخ بیکاری، موضوع را به واحد تعاون، کار و رفاه اجتماعی ذیربط اطلاع دهد و آمادگی خود را برای اشتغال به کار تخصصی خود یا کار مشابه آن، اعلام نماید.

۶-۵-۱ شرایط لازم برای دریافت مقرری بیمه بیکاری

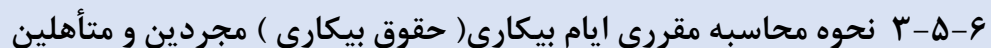
- مشمول قانون کار و تأمین اجتماعی باشند.
 - تبعه کشورهای خارجی نباشند.
 - مستمری بگیر بازنشسته و یا از کارافتاده کلی نباشند.
 - دارای حداقل ۶ ماه سابقه پرداخت حق بیمه باشند.
 - در زمره صاحبان حرف و مشاغل آزاد و بیمه شدگان اختیاری نباشد.
- بیمه شدگانی که به علت بروز حوادث غیرمترقبه مانند: سیل، جنگ، زلزله و آتش سوزی بیکار می شوند، برای دریافت مقرری بیمه بیکاری، نیاز به داشتن سابقه پرداخت حق بیمه برای مدت زمان خاص ندارند و حتی اگر در روز اول کار، بر اثر این حوادث بیکار شوند، با رعایت سایر شرایط مقرر، می توانند مقرری بیمه بیکاری دریافت کنند.

۶-۵-۲ مدت پرداخت مقرری بیمه بیکاری

مدت پرداخت مقرری بیمه بیکاری به بیمه شدگان واجد شرایط، به سابقه پرداخت حق بیمه توسط آنان بستگی دارد و در هر حال مدت آن از ۳۶ ماه برای بیمه شدگان مجرد(بیمه شده ای که افراد تحت تکفل نداشته باشد) و ۵۰ ماه برای بیمه شدگان متأهل و متکفل (بیمه شده ای که افراد تحت تکفل داشته باشد) بیشتر نخواهد بود.

جدول بیمه بیکاری برای افراد مجرد و متأهل بر حسب سابقه پرداخت حق بیمه، به شرح زیر است:

مدت پرداخت مقرری بیمه بیکاری به بیمه شدگان		سابقه پرداخت حق بیمه
متأهل (متکفل)	مجرد	
۱۲ ماه	۶ ماه	از ۶ ماه تا ۲۴ ماه
۱۸ ماه	۱۲ ماه	از ۲۵ ماه تا ۱۲۰ ماه
۲۶ ماه	۱۸ ماه	از ۱۲۱ ماه تا ۱۸۰ ماه
۳۶ ماه	۲۶ ماه	از ۱۸۱ ماه تا ۲۴۰ ماه
۵۰ ماه	۳۶ ماه	بیش از ۲۴۱ ماه



متوسط (حقوق) دستمزد روزانه بیمه شده = $\frac{\text{جمع کل دریافتی مشمول بیمه کارگر، در سه ماه قبل از شروع بیمه بیکاری}}{\text{تعداد روزهای کار بیمه شده در سه ماه قبل از شروع بیمه بیکاری}}$

مقررى بىكارى بيمه شده متأهل = (حداقل دستمزد ماهانه $\times 10\%$ تعداد عائله تا ۴ نفر) + مقررى بىكارى بيمه شده مجرد

2.5

حداقل مبلغی که سازمان تأمین اجتماعی به بیمه شده بیکار، پرداخت خواهد کرد، برابر با ۵۵٪ متوسط حقوق سه ماه اخیر او خواهد بود و حداکثر، ۸۰٪ از متوسط حقوقش به او پرداخت خواهد شد. البته اگر ۵۵٪ از متوسط حقوق وی کمتر از حقوق پایه وزارت کار باشد، مبلغی که دریافت می کند برابر با حداقل حقوق در آن سال خواهد بود. عواملی که بر افزایش این کمک هزینه ماهیانه موثر هستند؛ حقوق سه ماه آخر بیمه شده و تعداد افرادی است که تحت تکفل دارد. او می تواند تا چهار نفر را تحت تکفل داشته باشد که به ازای هر نفر ۱۰ درصد به دریافتی وی افزوده می شود که در این صورت ۴۰ درصد به مقرری او اضافه خواهد شد. البته سقف مبلغ پرداختی به بیمه شده بیکار، همان ۸۰٪ متوسط حقوق خواهد بود. سابقه بیمه شده در افزایش این کمک هزینه تاثیری ندارد و تنها مدت زمانی که می تواند از این مقرری استفاده کند را، افزایش می دهد.



افراد تحت تکفل مشمول این قانون طبق جدول بیمه بیکاری، عبارتند از:

همسر (زن یا شوهر)
فرزندان دختر مادامی که ازدواج نکرده و فاقد شغل و حرفه باشند.
فرزندان پسر که سنشان کمتر از ۱۸ سال تمام باشد یا منحصراً مشغول تحصیل باشند یا طبق تأیید پزشک معتمد سازمان تأمین اجتماعی، از کار افتاده باشند.
پدر و مادر فرد بیمه شده که سن پدر بیشتر از ۶۰ سال باشد یا طبق تشخیص پزشک معتمد سازمان تأمین اجتماعی، از کارافتادگی او تأیید شده باشد و فرد بیمه شده مخارج زندگی آنها را نیز تأمین می کند.
خواهر و برادر تحت تکفل بیمه شده در صورتی که شرایط مربوط به فرزندان دختر و پسر را داشته باشند هم مشمول این قانون می شوند.

تکفل

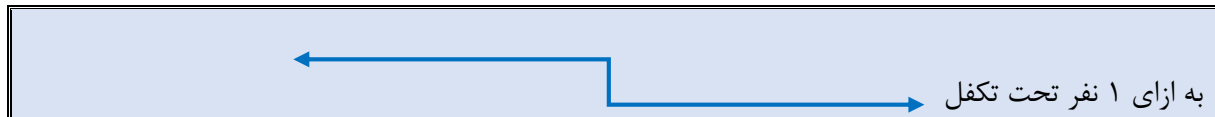
/takaffol/

مترادف تکفل: تعهد، تقبل، ضمان، کفالت، سرپرستی، کفالت کردن، کفیل شدن، متعهد شدن، پابندانی کرن، به عهده گرفتن برابر پاریسی: سرپرستی، بگردن گرفتن

جدول حقوق و مزایای کارگران مشمول قانون کار در سال ۱۴۰۰		
سطح پایه (حداقل)		
شرح	روزانه (ریال)	ماهانه (ریال)
حداقل دستمزد (بر مبنای ۳۰ روز)	۸۸۵،۱۶۵	۲۶،۵۵۴،۹۵۰
حق مسکن	۱۵۰،۰۰۰	۴،۵۰۰،۰۰۰
بن کارگری	۲۰۰،۰۰۰	۶،۰۰۰،۰۰۰
حق اولاد (برای هر فرزند)	۸۸،۵۱۶	۲،۶۵۵،۴۹۵
پایه سنوات (به شرط داشتن یک سال سابقه کار)	۴۶،۶۶۷	۱،۴۰۰،۰۰۰

نحوه محاسبه مقرری بیمه بیکاری - مطابق با حداقل دستمزد سال ۱۴۰۰ :

حقوق و مزایای مشمول بیمه = حق مسکن + بن کارگری + (تعداد روزهای کارکرد × پایه حقوق روزانه) $۳۷،۰۵۴،۹۵۰ = ۴،۵۰۰،۰۰۰ + ۶،۰۰۰،۰۰۰ + (۸۸۵،۱۶۵ \times ۳۰)$	
متوسط (حقوق) دستمزد روزانه بیمه شده = جمع کل دریافتی مشمول بیمه کارگر، در سه ماه قبل از شروع بیمه بیکاری تعداد روزهای کار بیمه شده در سه ماه قبل از شروع بیمه بیکاری $\frac{۳۷،۰۵۴،۹۵۰ \times ۳}{۹۰} = ۱،۲۳۵،۱۶۵$	
مقرری بیمه بیکاری یکماه فرد مجرد (غیر متکفل)	$۲۰،۳۸۰،۲۲۲/۵ = ۵۵\% \times ۳۰$ ۱،۲۳۵،۱۶۵ یادآوری: اگر ۵۵٪ از متوسط حقوق بیمه شده مجرد (غیر متکفل)، کمتر از حقوق پایه وزارت کار باشد (مانند ۵٪) ۲۰،۳۸۰،۲۲۲ ، مبلغی که دریافت می کند برابر با حداقل حقوق در آن سال خواهد بود. در محاسبات فوق، چون ۵۵٪ مقرری بیمه شده مجرد (غیر متکفل) کمتر از حقوق پایه وزارت کار است، لذا می بایست حداقل مذکور یعنی ۲۶،۵۵۴،۹۵۰ به وی پرداخت گردد.
مقرری بیمه بیکاری یکماه فرد متأهل (متکفل)	$۲۶،۵۵۴،۹۵۰ + (۱ \times ۱۰\% \times ۲۶،۵۵۴،۹۵۰) = ۲۹،۲۱۰،۴۴۵$



۴-۵-۶ جدول میزان مقرری بیمه بیکاری مجرد(غیر متکفل) و متأهل(متکفل)

(به ازای ۱ نفر تحت تکفل)، طبق پایه حقوق سال ۱۴۰۰

میزان مقرری بیمه بیکاری پرداختی به بیمه شدگان		سابقه پرداخت حق بیمه
متأهل (متکفل)	مجرد (غیر متکفل)	
$29,210,445 \times 12 = 350,525,340$	$26,554,950 \times 6 = 159,329,700$	از ۶ ماه تا ۲۴ ماه
$29,210,445 \times 18 = 525,788,010$	$26,554,950 \times 12 = 318,659,400$	از ۲۵ ماه تا ۱۲۰ ماه
$29,210,445 \times 26 = 759,471,570$	$26,554,950 \times 18 = 477,989,100$	از ۱۲۱ ماه تا ۱۸۰ ماه
$29,210,445 \times 36 = 1,051,576,020$	$26,554,950 \times 26 = 690,428,700$	از ۱۸۱ ماه تا ۲۴۰ ماه
$29,210,445 \times 50 = 1,460,522,250$	$26,554,950 \times 36 = 955,978,200$	بیش از ۲۴۱ ماه

توجه: در صورتی که بیمه شده کارمزد، ظرف ۳ ماه مذکور، مدتی از غرامت دستمزد استفاده نموده باشد، متوسط مزدی که مبنای محاسبه غرامت دستمزد قرار گرفته، به منزله دستمزد ایام بیکاری تلقی و در محاسبه منظور خواهد شد.

۵-۵-۶ شرایط قطع مقرری بیمه بیکاری

بر اساس ماده ۸ قانون بیمه بیکاری، شرایط زیر باعث قطع پرداخت بیمه بیکاری، به فرد بیمه شده خواهند شد:

- بیمه شده، مجدداً به کار اشتغال یابد.
- بیمه شده بیکار، بدون عذر موجه از شرکت در دوره های کارآموزی یا سوادآموزی، خودداری کند.
- بیمه شده بیکار، از قبول شغل تخصصی خود یا شغل مشابه پیشنهادی، خودداری کند.
- بیمه شده بیکار، مشمول استفاده از مستمری بازنشستگی یا از کارافتادگی کلی شود.
- مدت زمان استحقاقی بیمه شده برای دریافت مقرری بیکاری، خاتمه یابد.
- بیمه شده، فوت نماید.

فعالیت ۵-۶ مقرری بیمه بیکاری، از چه زمانی قابل پرداخت است؟



۶-۶ غرامت دستمزد

در مواردی که فرد بیمه شده به دلایل بیماری یا بروز حوادث ناشی و غیرناشی از کار و یا بیماری‌های حرفه‌ای، به شکل موقت، قادر به انجام کار نباشد و نتواند مزد و حقوق دریافت کند، سازمان تامین اجتماعی با رعایت شرایط قانونی، قسمتی از حقوق او را در این زمان پرداخت می‌کند. به بیان ساده تر:

غرامت دستمزد به وجوهی گفته می‌شود که در دوران بارداری، بیماری و عدم توانایی موقت اشتغال به کار و عدم دریافت مزد یا حقوق، به حکم قانون به جای مزد یا حقوق، به فرد بیمه‌شده پرداخت می‌شود.

۶-۶-۱ شرایط دریافت غرامت دستمزد

- بیمه شدگانی که تحت معالجات پزشکی یا درمان‌های توانبخشی قرار می‌گیرند، چنانچه بر حسب تشخیص پزشک معالج، به طور موقت قادر به کار نباشند، استحقاق دریافت غرامت دستمزد را خواهند داشت.
- نداشتن اشتغال به کار در ایام بیماری: چنانچه بیمه شده با وجود بیماری، به کار ادامه دهد، غرامت دستمزد به وی پرداخت نمی‌شود.

- دریافت نکردن مزد یا حقوق: چنانچه بیمه شده در ایام بیماری، از کارفرما مزد یا حقوق دریافت کند، سازمان تأمین اجتماعی، تنها خدمات درمانی را به بیمه شده ارائه می دهد و غرامت دستمزد نمی پردازد.
- قبل از شروع بیماری، رابطه کارگر و کارفرما قطع نشده باشد.
- بیمه شده در ایام بیماری، بازخرید نشده، استعفا نداده یا اخراج نشده باشد.
- مدت استراحت بیمه شده به تأیید پزشک معالج یا شورای پزشکی تأمین اجتماعی برسد.
- فرد بیمه شده، از کارافتاده کلی نباشد.
- در تاریخ اعلام بیماری، فرد بیمه شده، مشغول به کار بوده و یا در مرخصی استحقاقی باشد.

۶-۲-۶ برخی از قوانین دریافت غرامت دستمزد

- اگر استراحت بیمار به دلیل هر نوع حادثه یا به دلیل بیماری حرفه ای باشد، اگر فرد بیمه شده، بخشی از طول دوره استراحت را در بیمارستان بستری شده باشد و یا اگر استراحت بیمار در ارتباط با عواقب بیماری قبلی او باشد، می تواند غرامت دستمزد ایام بیماری را از همان روز اول شروع استراحت پزشکی دریافت کند.
- طبق ماده ۶۴، سازمان تأمین اجتماعی، در صورتی موظف به پرداخت غرامت دستمزد ایام بیماری است که کارفرمای فرد بیمه شده، براساس قوانین و یا مقررات دیگری مکلف به پرداخت حقوق و مزایای بیمه شده نباشد. بنابراین واحدهای اجرایی باید در زمان پرداخت این حمایت به بیمه شدگان مؤسسات و شرکتهای دولتی، مراتب را دقیقاً مورد بررسی قرار داده و بعد از اطمینان از واجد شرایط بودن افراد، نسبت به پرداخت غرامت ایام بیماری این دسته از بیمه شدگان اقدام نمایند.
- پرداخت غرامت دستمزد ایام بیماری بیمه شدگان شاغل در کارگاههای دارای قرارداد ۱٪ واگذاری وجوه مبنای کسر حق بیمه به عهده کارفرما خواهد بود. واحدهای اجرائی وظیفه دارند با همکاری واحدهای درآمد بعد از مشخص نمودن کارگاههای دارای قرارداد مذکور، ضمن ابلاغ یک نسخه از این بخشنامه و تأکید بر رعایت آن به کارفرمایان حوزه عمل خود، عملکرد این کارگاهها را در رابطه با پرداخت این تعهد مورد بررسی قرار داده تا از پرداختهای مغایر با قانون و ضوابط مقرر در این بخشنامه خودداری گردد.
- استراحتهایی که به دلیل انجام جراحیهای زیبایی تجویز می گردد، بیماری محسوب نشده و در این قبیل موارد پرداخت غرامت دستمزد انجام نخواهد شد.
- طبق بند ۲ ماده ۶۲، پرداخت غرامت دستمزد به افرادی که به تشخیص کمیسیون پزشکی از کارافتاده کلی باشند، امکان پذیر نخواهد بود.
- غرامت دستمزد مشمولینی که در دو یا چند محل مشغول به کار بوده و حق بیمه پرداخت می نمایند، براساس مجموع دستمزدهای دریافتی و با رعایت سقف حداکثر حقوق مبنای کسر حق بیمه، قابل پرداخت

خواهد بود. بدیهی است این امر در صورتی امکان پذیر است که فرد بیمه شده در هیچ یک از کارگاههای محل اشتغال، مشغول به کار نبوده و حقوق دریافت نکرده باشد.

۶-۳ نحوه محاسبه غرامت دستمزد ایام بیماری

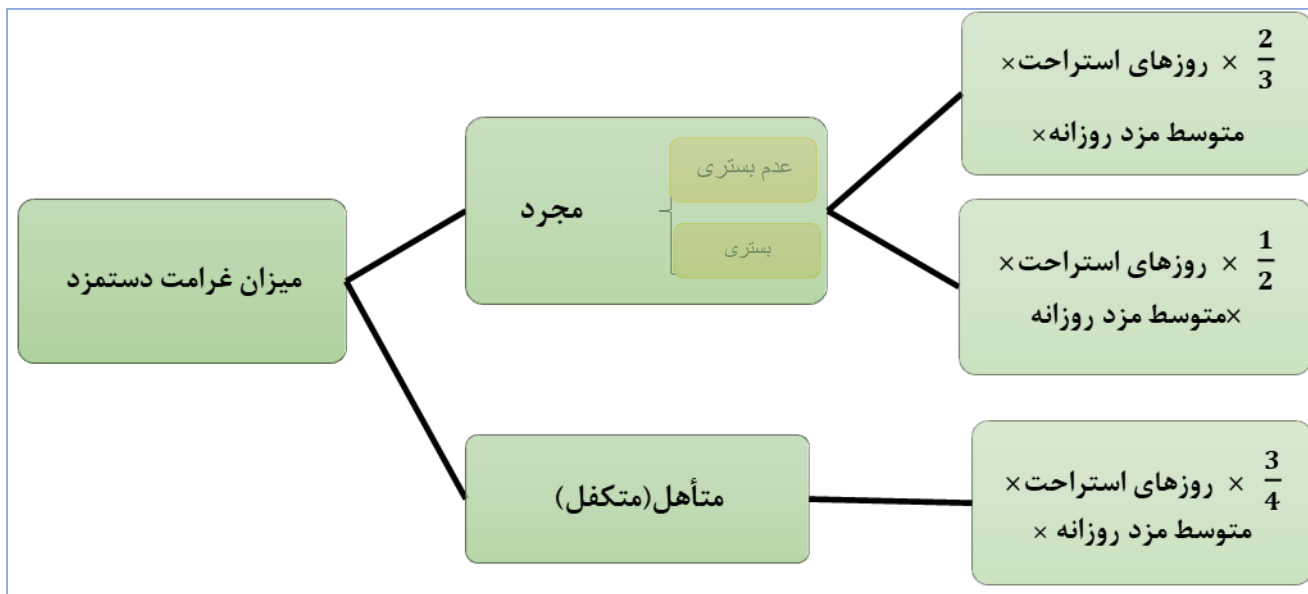
میزان غرامت دستمزد ایام بیماری کارگران بیمه شده، بر اساس آخرین مزد روزانه پیش از وقوع بیماری، محاسبه می شود.

▪ میزان غرامت دستمزد ایام بیماری بیمه شده **متأهل** یا بیمه شده ای که پدر و مادرش در **تکفل** او هستند، بر مبنای سه چهارم آخرین مزد یا متوسط حقوق روزانه، محاسبه می شود که به طور استثناء میزان غرامت دستمزد جانبازان انقلاب اسلامی و جنگ تحمیلی، معادل صد درصد حقوق و مزایای زمان اشتغال آنان است.

▪ غرامت دستمزد ایام بیماری کارگر بیمه شده **مجرد و غیرمتکفل** که از خدمات درمانی سازمان استفاده نکرده و به صورت سرپایی معالجه شده باشد، دو سوم آخرین مزد یا متوسط حقوق روزانه بیمه شده است و در صورت استفاده از خدمات درمانی و یا بستری، معادل یک دوم آخرین مزد یا متوسط حقوق روزانه او خواهد بود.

لازم به ذکر است، آخرین مزد یا حقوق روزانه کارگر بیمه شده، از تقسیم مجموع مزد یا حقوق مبنای کسر حق بیمه در آخرین ۹۰ روز پیش از استراحت، بر روزهای کارکرد در این ۹۰ روز محاسبه می شود.

$$\text{متوسط (حقوق) دستمزد روزانه} = \frac{\text{جمع مزد یا حقوق مبنای کسر حق بیمه ، در ۹۰ روز قبل از وقوع بیماری}}{\text{تعداد روزهای کارکرد در ۹۰ روز قبل از وقوع بیماری}}$$



مثال ۳-۶ :

کارگر بیمه شده متأهلی از تاریخ ۹۹/۱۲/۱ بیمار و تاریخ ۱۴۰۰/۲/۱ به مدت ۶۰ روز استراحت پزشکی ارائه داشته. متوسط دستمزد بیمه شده در سال ۱۳۹۹، معادل ۶۳۶,۸۰۹ ریال (حداقل دستمزد) بوده و بیماری وی نیز ادامه بیماریهای قبلی بوده، با توجه به این اطلاعات، غرامت دستمزد وی، را محاسبه کنید:

حل:

$$\text{غرامت دستمزد اسفند ۱۳۹۹} = (۶۳۶,۸۰۹ \times ۲۹) \times \frac{۳}{۴} = ۱۳,۸۵۰,۵۹۵/۷۵$$

$$\text{غرامت دستمزد فروردین ماه ۱۴۰۰} = (۸۸۵,۱۶۵ \times ۳۱) \times \frac{۳}{۴} = ۲۰,۵۸۰,۰۸۶/۲۵$$

$$\text{جمع مبلغ قابل پرداخت} = ۱۳,۸۵۰,۵۹۵/۷۵ + ۲۰,۵۸۰,۰۸۶/۲۵ = ۳۴,۴۳۰,۶۸۲$$

تعداد دفعات استفاده از مرخصی استعلاجی

برای مدت پرداخت غرامت دستمزد ایام بیماری، محدودیت زمانی و تعداد دفعات وجود ندارد و تا زمانی که بیمه شده بر حسب تشخیص سازمان تامین اجتماعی، قادر به کار نباشد و به موجب قوانین این سازمان، از کارافتاده هم شناخته نشده باشد، پرداخت غرامت دستمزد ادامه می یابد و مدت آن جزء سابقه، و مبلغ آن نیز جزء پرداخت حق بیمه محسوب می شود. (در این مدت، خود فرد و خانواده اش کماکان تحت پوشش تامین اجتماعی هستند).

۴-۶-۶ چند نکته مهم

در موارد زیر، غرامت دستمزد ایام بیماری، از اولین روز شروع استراحت پزشکی پرداخت می شود:

۱. در صورتی که استراحت بیمار، به دلیل هر نوع حادثه یا به دلیل بیماری حرفه ای باشد.

۲. در صورتی که بیمه شده، بخشی از طول استراحت (یا تمام آن) را در بیمارستان بستری شده باشد

۳. در صورتی که استراحت بیمار در ارتباط با عواقب بیماری قبلی او باشد.

۴. در مواردی که کارفرما بر اساس ضوابط و مقررات مربوطه، حقوق و مزایای سه روز اول بیماری را پرداخت نموده باشد.

در سایر موارد، غرامت دستمزد ایام بیماری از روز چهارم شروع استراحت پزشکی پرداخت می شود.

فعالیت ۶-۶	اگر متوسط دستمزد روزانه بیمه شده مجرد ۷۵۰,۰۰۰ ریال باشد، و از ۲۰ روز استراحت پزشکی (عدم بستری) به دلیل حادثه حرفه ای، استفاده نموده باشد، مبلغ غرامت دستمزد وی را حساب کنید.
------------	--



۶-۷ مستمری بازنشستگی

بازنشستگی یعنی دست کشیدن از فعالیت حرفه ای و دریافت مستمری از صندوق بازنشستگی، که در ایران کارگران مشمول قانون کار، از خدمات بازنشستگی سازمان تأمین اجتماعی استفاده می کنند. به عبارت دیگر وقتی فرد بیمه شده به سنی که قانون گذار در قانون تأمین اجتماعی، مشخص کرده، برسد، می تواند از کار دست بکشد و پس از آن، از مستمری که توسط سازمان تأمین اجتماعی پرداخت می شود، استفاده کند. به همین دلیل، شخص بیمه شده، در سالهایی که مشغول به کار است، هر ماه، (مبلغی) مقداری از درآمد خود را به عنوان حق بیمه، به حساب سازمان تأمین اجتماعی واریز می کند تا پس از رسیدن به سن بازنشستگی مقرر در این قانون، هر ماه مبلغی را تحت عنوان "مستمری بازنشستگی" دریافت کند.

بر اساس ماده ۷۷ قانون کار :

منظور از مستمری بازنشستگی همان مبلغی هست که به صورت ماهیانه به بازنشستگان پرداخت می گردد. در اصطلاح عامیانه به مستمری بازنشستگی حقوق بازنشستگی گفته می شود.

در واقع به موجب قانون تامین اجتماعی ، برای حمایت از کارگران یا بیمه شدگان خویش فرما این امکان برای آن ها فراهم شده تا با پرداخت مبلغی به عنوان حق بیمه به صورت ماهیانه از مزایای دریافت مستمری بازنشستگی استفاده کنند . به همین دلیل ما در این قسمت ابتدا بازنشستگی را تعریف کردیم و در ادامه با ذکر شرایط آن ، و در بخش آخر نحوه محاسبه مستمری بازنشستگی را بررسی خواهیم کرد.

توجه:

شرایط بازنشستگی متغیر است و به عوامل مختلفی بستگی دارد؛ برخی از این عوامل عبارتند از:

- * میزان سال های پرداخت حق بیمه
- * سن بیمه شده
- * سختی کار
- * شرایط بیمه شده
- * جنسیت بیمه شده



۶-۷-۱ برخی از شرایط بازنشستگی بیمه تأمین اجتماعی

برای بازنشستگی و استفاده از خدمات آن ، شرایطی در قانون ذکر شده است که فرد با داشتن آن ها بازنشسته می شود و مستمری بازنشستگی دریافت می کند . این شرایط به شرح زیر است:

- مطابق با ماده ۷۶ قانون تامین اجتماعی: در صورتی که مشمولان این قانون سابقه پرداخت حداقل ۲۰ سال حق بیمه را داشته باشند و مردان به ۶۰ سال سن و زنان به ۵۵ سال رسیده باشند می توانند مستمری یا حقوق بازنشستگی دریافت کنند .

تبصره یک همین ماده بیان می کند که اگر به جای ۲۰ سال ، سابقه ی ۳۰ سال بازنشستگی داشته باشند،

می توانند شرط سن مذکور در متن ماده را رعایت نکنند اما ، مردان باید حداقل ۵۰ سال و زنان ۴۵ سال تمام داشته باشند.

- بازنشستگی برای کارگران مشاغل سخت و زیان آور : در صورتی که ۲۰ سال متوالی یا ۲۵ سال متناوب سابقه پرداخت حق بیمه داشته باشند ، می توانند بدون رعایت شرط سن بازنشسته شوند.

- بازنشستگی زنان، با داشتن حداقل ۲۰ سال سابقه پرداخت حق بیمه تامین اجتماعی و حداقل ۴۲ سال سن، یک شرط دارد و آن این است که در زمان تقاضای بازنشستگی و یا ترک کار ، مشمول قانون کار باشد.



از آنجا که کارفرما نمی تواند از سازمان در خواست بازنشستگی کارگر را بنماید ، و این حق منحصر در اختیار بیمه شده است و با درخواست کتبی او صورت می گیرد ، اما قانون یک استثناء را بیان کرده است: در تبصره ۶ ماده ۷۸ قانون تامین اجتماعی بیان شده است که کارفرما می تواند در رابطه با کارگرانی که حداقل ۵ سال بعد از رسیدن به سن بازنشستگی تامین اجتماعی به کار خود ادامه داده اند، از سازمان تامین اجتماعی درخواست بازنشستگی نماید که این سن برای مردان ۶۵ سال و برای زنان ۶۰ سال تمام است.

فعالیت ۶-۷	اگر افراد به حداقل سنی که در قانون اشاره شده است ، نرسیده باشند ، نمی توانند بازنشسته شوند ؟
-------------------	--

۶-۷-۲ نحوه محاسبه متوسط دستمزد ماهانه

دستمزد ملاک محاسبه مستمری بازنشستگی "متوسط دستمزد" است که نحوه محاسبه آن به شرح زیر است:

متوسط دستمزد از جمع مزد یا حقوق و مزایای مشمول کسر حق بیمه ظرف آخرین دو سال پرداخت حق بیمه، تقسیم بر بیست و چهار (۲۴ ماه) به دست می آید و اگر در خلال دو سال پایانی خدمت، بیمه شده مدتی مشغول به کار نباشد، (به هر علت کارکرد نداشته باشد)، کسری مدت (تا ۲۴ ماه) از ماههای قبل از آن ۲ سال، تأمین می شود.
به عبارت دیگر:

متوسط دستمزد ماهانه = مزد یا حقوق و مزایای مشمول کسر حق بیمه ظرف آخرین دو سال پرداخت حق بیمه

۲۴

۶-۷-۳ نحوه محاسبه مستمری بازنشستگی بیمه شده تأمین اجتماعی

بر اساس ماده ۷۷ قانون تامین اجتماعی، مستمری بازنشستگی عبارت است از یک سی ام ($\frac{1}{30}$) متوسط دستمزد بیمه شده (بند ۲-۷-۶) ضربدر سنوات پرداخت حق بیمه بشرط این که از ($\frac{35}{30}$) سی و پنج / سی ام متوسط دستمزد بیشتر نباشد.

مستمری بازنشستگی = سنوات پرداخت حق بیمه (حداکثر ۳۵ سال) × متوسط دستمزد

۳۰

بر اساس ماده ۱۱۱ قانون تأمین اجتماعی، میزان مستمری بازنشستگی در هر حال نباید از حداقل مزد کارگر عادی، کمتر باشد و در صورتی که میزان مستمری کمتر از حداقل مذکور باشد میزان مستمری بازنشستگی قابل پرداخت تا سطح حداقل مزد کارگر عادی افزایش می یابد.
می توان فرمول محاسبه مستمری بازنشستگی را به صورت زیر نیز ارائه نمود:

$$(سنوات) \text{ سابقه پرداخت بیمه} \times \frac{1}{30} \times \frac{\text{مجموع حقوق ماهانه بیمه شده در 24 ماه آخر}}{24} = \text{مستمری ماهانه}$$

پس به طور خلاصه، برای محاسبه حقوق بازنشستگی باید از دو چیز اطلاع کامل داشته باشیم:

۱- میانگین حقوق دو سال آخر

۲- سنوات یا سابقه پرداخت بیمه

برای محاسبه میانگین حقوق دو سال آخر باید حقوق ۲۴ ماه آخر را باهم جمع کرده و تقسیم بر ۲۴ کنیم. سنوات خدمت هم مجموع کل روزهایی هست که برای آن بیمه واریز شده است. نکته این است که در محاسبه سنوات و سابقه بیمه از روز به جای ماه و سال استفاده می شود و در نهایت تعداد روز بیمه به ماه و سال تبدیل می شوند.

از این رو، اگر کسی به یکی از اطلاعات ضروری محاسبه حقوق بازنشستگی تامین اجتماعی دسترسی نداشته باشد نمی تواند حقوق بازنشستگی را محاسبه و اعلام نماید.

۶-۷-۴ نحوه دسترسی به اطلاعات سابقه بیمه و میانگین حقوق دو سال آخر

تنها مرجعی که اطلاعات سابقه بیمه پردازی را به صورت دقیق دارد سازمان تامین اجتماعی است. سوابق بیمه افراد از ابتدای شروع بیمه در پرونده بیمه هر فرد در شعبات تامین اجتماعی ثبت و ضبط می گردد و تا سالیان حفظ می شود. در سال های قبل پرونده ها به صورت کاغذی و فیزیکی بود و که هر فرد باید با مراجعه حضوری به شعبات تامین اجتماعی درخواست محاسبه سابقه بیمه و ... را انجام می داد. با توجه به اینکه ممکن بود افراد در شعبات مختلف تامین اجتماعی بیمه پردازی داشته باشند لذا دسترسی به سابقه بیمه اغلب با سختی و مشکلاتی هم برای بیمه شدگان و هم برای سازمان تامین اجتماعی همراه بود. در سال های اخیر تمام پرونده های تامین اجتماعی الکترونیکی شده و به صورت متمرکز برای تامین اجتماعی و بیمه شدگان قابل دسترسی هستند.

در راستای خدمات الکترونیکی تامین اجتماعی امکان دسترسی مجازی به سوابق بیمه ای و نیز سایر خدمات تامین اجتماعی مانند درخواست دفترچه درمان درگاه خدمات الکترونیک تامین اجتماعی به آدرس زیر ایجاد شده است:

<https://eservices.tamin.ir>

برای استفاده از خدمات اینترنتی و الکترونیکی تامین اجتماعی ابتدا باید از طریق کارگزاری های تامین اجتماعی و یا شعبات تامین اجتماعی، نام کاربری و رمز عبور، دریافت کرده باشید.

مثال ۴-۶ :

کارگر بیمه شده ای ۲۵ سال سابقه پرداخت حق بیمه دارد و حقوق ماهانه او ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است چنانچه میانگین حقوق ۲ سال آخر وی (حقوق مشمول بیمه وی) ۳۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد، مبلغ مستمری بازنشستگی این کارگر را تعیین کنید.

حل:

$$\text{مستمری ماهانه} = ۳۶,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{1}{30} \times ۲۵$$

$$\text{مستمری ماهانه} = ۳۰,۰۰۰,۰۰۰$$

بازنشستگی

فعالیت ۶-۸

اگر حقوق ماهانه کارگر بیمه شده ای، ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و نصف حقوق او، مبنای کسر حق بیمه باشد، چه مبلغی در متوسط دستمزد، محاسبه می شود؟

مثال ۵-۶ :

کارگر بیمه شده ای ۲۹ سال سابقه پرداخت حق بیمه دارد و حقوق ماهانه او ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است چنانچه مجموع حقوق ماهانه او در ۲ سال آخر (حقوق مشمول بیمه وی) ۶۴۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد، مبلغ مستمری بازنشستگی این کارگر را تعیین کنید.

حل:

$$\text{مستمری ماهانه} = \frac{\text{مجموع حقوق ماهانه بیمه شده در ۲۴ ماه آخر}}{24} \times \frac{1}{30} \times \text{سنوات (سابقه پرداخت بیمه)}$$

$$\text{مستمری ماهانه} = \frac{648,000,000}{24} \times \frac{1}{30} \times ۲۹$$

$$\text{میزان مستمری} = ۲۶,۱۰۰,۰۰۰$$

فعالیت ۶-۹

مزایای داشتن بیمه تأمین اجتماعی و پرداخت حق بیمه را بنویسید.

۶-۸ کسورات چیست؟

کارفرما موظف است در زمان تنظیم لیست حقوق و دستمزد، با توجه به مصوبات قانونی یا براساس توافق به عمل آمده با پرسنل، مبالغی را تحت عنوان کسور، از حقوق و مزایای آنان کسر و به سازمان های ذی نفع پرداخت نماید. این مبالغ به دو دسته تقسیم می شوند: (۱) کسور قانونی (۲) کسور توافقی

۶-۸-۱ کسور قانونی

کسور قانونی؛ مواردی که قانون آشکارا اجازه کسر از حقوق و مزایا را داده است. این دسته از کسور عبارت اند از:

۱. **حق بیمه سهم کارگر:** به موجب ماده ۱۴۸ قانون کار؛ کارفرما مکلف است کارگران را نزد سازمان تأمین اجتماعی بیمه نماید. حق بیمه شامل ۷٪ سهم کارگر و ۲۳٪ سهم کارفرما می باشد. در لیست حقوق و دستمزد فقط بیمه سهم کارگر از جمع حقوق و دستمزد کسر می شود و سهم کارفرما در محاسبات لیست حقوق و دستمزد لحاظ نمی شود.

توجه داشته باشید کلیه اقلام حقوق و مزایا به غیر از حق اولاد و حق مأموریت شامل کسر حق بیمه می باشند.

۲. **مالیات بر درآمد حقوق:** مالیات به حقوق و مزایای بیش از سقف معافیت اعلام شده تعلق می گیرد. برای محاسبه مالیات از جدول مالیاتی استفاده می گردد.

توجه داشته باشید کلیه اقلام حقوق و مزایا به غیر از حق مأموریت و کل ۷٪ بیمه سهم کارگر، شامل کسر مالیات می باشند.

۳. **صندوق اجرا (اجرایات):** اجرایات به مبالغی گفته می شود که براساس حکم دادگاه یا مراجع قانونی باید به وسیله کارفرما از حقوق کارگر کسر و به حساب صندوق اجرا واریز گردد.

۶-۸-۲ کسور توافقی

کسور توافقی؛ مواردی که با توافق کارگر و یا براساس قرارداد بین کارگر و کارفرما، در زمان تنظیم لیست حقوق و دستمزد از حقوق کارکنان کسر می شود. برخی از اقلام این دسته از کسور عبارت اند از:

مساعده: بخشی از حقوق است که به طور معمول قبل از پایان هر ماه به علت نیاز کارکنان، به آنان پرداخت می شود و در زمان تهیه لیست حقوق و دستمزد همان ماه به طور کامل از حقوق آنها کسر می گردد.

بدهی کارگر به شرکت تعاونی یا به اشخاص: بنا به درخواست کارگرانی که به شرکت تعاونی یا به اشخاص دیگر بدهکارند، کارفرما اقساط بدهی را ماهانه از حقوق آنان کسر و به طلبکاران پرداخت می نماید.

سایر موارد: اقساط وام، کسری کار و غیبت، سایر بیمه ها تکمیلی، بیمه دندانپزشکی و نظایر آنها.

۶-۹ مالیات

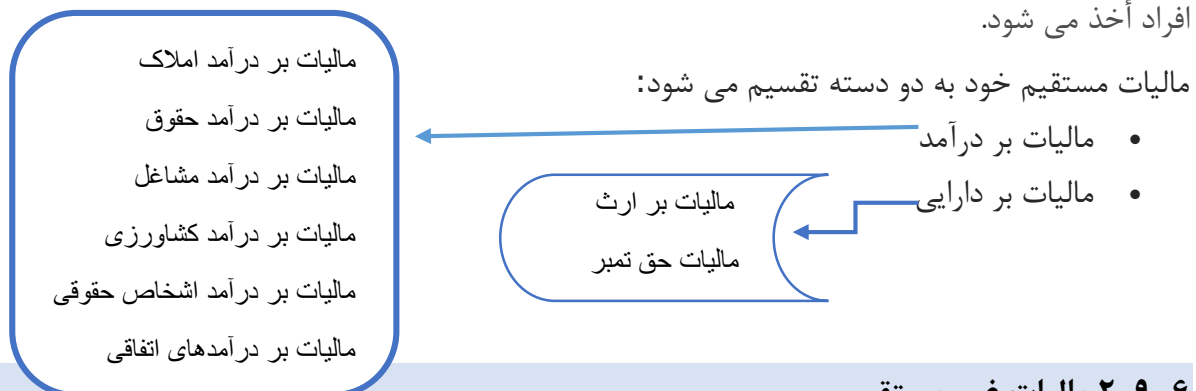
مالیات یک نوع هزینه اجتماعی اجباری است که تمام اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی در یک جامعه موظفند که درصدی از درآمد و اموال خود را برای تامین هزینه های عمومی به دولت بپردازند. از آنجایی که دولت ابزار و امکانات دستیابی به درآمدها و سودها را فراهم ساخته است مالیات در واقع انتقال بخشی از درآمدهای جامعه و سود فعالیت های اقتصادی به دولت می باشد. دولت این مالیات را جهت تامین سرمایه لازم برای عمران و آبادانی کشور و انجام خدمات عمومی به کار می گیرد.

مالیات به دو دسته تقسیم می شود که هر این دو دسته خود نیز شامل زیر مجموعه هایی هستند:

- مالیات مستقیم
- مالیات غیر مستقیم

۶-۹-۱ مالیات مستقیم

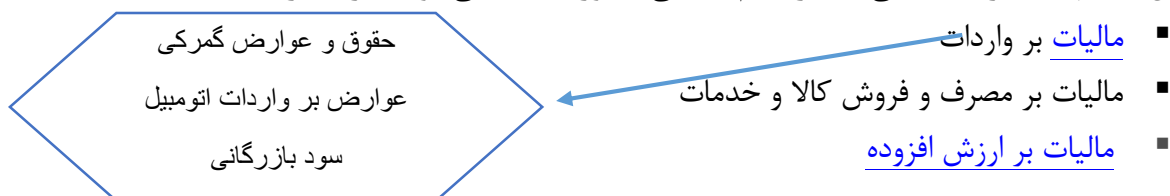
مالیات مستقیم همان طور که از نام آن مشخص است مالیاتی است که به طور مستقیم از درآمد و دارایی افراد اخذ می شود.



۶-۹-۲ مالیات غیر مستقیم

مالیات غیر مستقیم، مالیاتی است که در واقع پرداخت کننده آن مشخص و معین نیست، به عبارت دیگر مالیات هایی است که به طور غیر مستقیم بر کالاهای مشخص و مصرفی اشخاص وضع شده و از مصرف کنندگان آن دریافت می شود.

مهمترین مالیاتهای غیر مستقیمی که در نظام مالیاتی کشور ما اخذ می شود عبارتند از:



۶-۹-۳ قانون مالیاتهای مستقیم بخش غیر دولتی

بنا به پیشنهاد مورخ ۱۳/ ۱۰/ ۱۳۹۶ سازمان امور مالیاتی کشور و به استناد تبصره ۲ ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن به منظور تسهیل در

انجام امور مالیاتی مؤدیان، آیین نامه اجرایی نحوه واگذاری فعالیت های مالیاتی به بخش غیردولتی در قالب ۵ ماده و ۳ تبصره به شرح زیر تصویب می شود:

ماده ۱ - در این آیین نامه، معانی اصطلاحات زیر به طور مشروح، بیان شده است:

الف - سازمان،

ب - برون سپاری،

ج - بخش غیردولتی،

د - دفتر،

هـ - جامعه،

و - مؤدی،

ز - امور نهادی،

ح - امور غیرنهادی،

ط - حق الزحمه،

و - کارمزد.

ماده ۲ - فعالیت های قابل واگذاری: که شامل **امور نهادی و امور غیرنهادی** است. (۱ تبصره دارد)

ماده ۳ - وظایف سازمان امور مالیاتی کشور (۲ تبصره دارد)

ماده ۴ - وظایف بخش غیردولتی

ماده ۵ - در صورت استفاده مؤدی از خدمات موضوع بند «ب» ماده (۲) این آیین نامه (منظور امور غیر نهادی است)، در اجرای مقررات تبصره یک ماده ۱۴۸ قانون مالیات های مستقیم، هزینه های پرداخت شده بابت استفاده از خدمات مذکور، در چارچوب تعرفه بخش غیردولتی، به عنوان هزینه قابل قبول پذیرفته خواهد شد.

فعالیت ۶-۱۰	منظور از امور نهادی و امور غیر نهادی چیست؟
-------------	--



ماده ۸۴- میزان معافیت مالیات بر درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق از یک یا چند منبع، هرساله در قانون بودجه سنواتی مشخص می‌شود.

به موجب بند ۱۶ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، این متن جایگزین متن قبلی ماده (۸۴) قانون شد:

"ماده ۸۴- تا میزان یکصد و پنجاه برابر حداقل حقوق مبنای جدول حقوق موضوع ماده (۱) قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت - مصوب ۱۳۷۰- درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق کلیه حقوق‌بگیران از جمله کارگران مشمول قانون کار، از یک یا چند منبع، از پرداخت مالیات معاف می‌شود."

سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۴۰۰ سالانه مبلغ چهارصد و هشتاد میلیون (۴۸۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود.

نرخ مالیات بر کل درآمد کارکنان دولتی و غیردولتی اعم از حقوق و مزایای فوق‌العاده ماده ۸۵ قانون مالیات‌های مستقیم به صورت مازاد بر مبلغ مذکور تا یک و نیم برابر آن مشمول مالیات سالانه ده‌درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد یک و نیم برابر تا دو و نیم برابر آن مشمول مالیات سالانه پانزده‌درصد (۱۵٪) و نسبت به مازاد دو و نیم برابر تا چهار برابر آن مشمول مالیات سالانه بیست‌درصد (۲۰٪) و نسبت به مازاد چهار برابر مشمول مالیات بیست و پنج‌درصد (۲۵٪) اصلاح می‌گردد. تبصره‌های (۱) و (۲) قانون اصلاح ماده (۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۶/۴/۲۷ به قوت خود باقی است.

میزان معافیت مالیات سالانه مستغلات اشخاص فاقد درآمد موضوع ماده (۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم و مالیات بر درآمد مشاغل موضوع ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم سالانه مبلغ سیصد و شصت میلیون (۳۶۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود .

جدول تجمیع شده مالیات بر درآمد و حقوق ماهانه و سالانه در سال ۱۴۰۰ به شرح زیر است:

جدول مالیات بر درآمد و حقوق کارکنان دولتی و غیر دولتی سال ۱۴۰۰			
پلکان مالیاتی	درآمد ماهانه (تومان)	درآمد سالانه (تومان)	نرخ مالیات
معاف از مالیات	۴ میلیون	۴۸ میلیون	۰
پله اول	۴ تا ۸ میلیون	۴۸ تا ۹۶ میلیون	۱۰ درصد (نسبت به مازاد)
پله دوم	۸ تا ۱۲ میلیون	۹۶ تا ۱۴۴ میلیون	۱۵ درصد (نسبت به مازاد)
پله سوم	۱۲ تا ۱۸ میلیون	۱۴۴ تا ۲۱۶ میلیون	۲۰ درصد (نسبت به مازاد)
پله چهارم	۱۸ تا ۲۴ میلیون	۲۱۶ تا ۲۸۸ میلیون	۲۵ درصد (نسبت به مازاد)
پله پنجم	۲۴ تا ۳۲ میلیون	۲۸۸ تا ۳۸۴ میلیون	۳۰ درصد (نسبت به مازاد)
پله ششم	بیش از ۳۲ میلیون	بیش از ۳۸۴ میلیون	۳۵ درصد (نسبت به مازاد)

ماده ۸۶ - پرداخت کنندگان حقوق، هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلف اند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد، ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماه‌های بعد فقط تغییرات را صورت دهند.

تبصره ۱- در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی، به عمل می‌آید، پرداخت کنندگان مکلفند هنگام هر پرداخت، مالیات متعلق را با رعایت معافیت‌های قانونی مربوط به حقوق به جز معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون، به نرخ مقطوع ده درصد (۱۰٪) محاسبه، کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد با فهرستی حاوی نام و نشانی دریافت کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل، پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسوول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود.

تبصره ۲- پرداخت‌های دانشگاهها، مراکز و موسسات آموزش عالی، پژوهشی و فناوری که دارای مجوز از شورای گسترش آموزش عالی وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی وسایر موسسات آموزشی و پژوهشی قانونی دارای مجوز رسمی از وزارتین فوق‌الذکر می‌باشند، به اشخاص حقیقی اعم از کارکنان و غیر کارکنان خود در قالب حق التدریس مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد (۱۰٪) و حق-التحقیق، حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد (۵٪) با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره (۱) خواهد بود.





۶-۹-۴ درآمد مشمول مالیات

بر اساس ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم:

درآمدی که شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر (اعم از حقیقی یا حقوقی) در قبال تسلیم نیروی کار خود بابت اشتغال در ایران برحسب مدت یا کار انجام یافته به طور نقد یا غیر نقد تحصیل می کند مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

تبصره - درآمد حقوقی که در مدت مأموریت خارج از کشور (از طرف دولت جمهوری اسلامی ایران یا اشخاص مقیم ایران) از منابع ایرانی عاید شخص می شود مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد.

بر اساس ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم:

درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از: حقوق (مقرری یا مزد، یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیرمستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون.

تبصره - نحوه محاسبه درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق:
مسکن با اثاثیه معادل ۲۵ درصد و بدون اثاثیه ۲۰ درصد حقوق و مزایای مستمری نقدی (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده ۹۱ این قانون) در ماه پس از وضع وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می شود.
اتومبیل اختصاصی با راننده معادل ۱۰ درصد و بدون راننده معادل ۵ درصد حقوق و مزایای مستمر نقدی (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده ۹۱ این قانون) در ماه پس از کسر وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می شود.
سایر مزایای غیر نقدی معادل قیمت تمام شده برای پرداخت کننده حقوق.



۶-۹-۵ معافیت مالیاتی

در هر کشوری منابع درآمدی و سرمایه‌ای مردم شامل پرداخت مالیات به حکومت آن کشور می‌شود؛ معافیت مالیاتی را می‌توان خروج قانونی و به صورت موقت از این پرداخت تعریف کرد، که در راستای سیاست‌های حمایتی حاکمان از مردم صورت می‌گیرد. به بیان ساده تر:

معافیت مالیاتی به معنی خروج قانونی برخی از منابع درآمدی و سرمایه‌ای از شمول پرداخت مالیات، که روشی در جهت اعمال سیاست‌های حمایتی دولت برای انجام برخی اهداف و سیاست‌های دولت است.

برخی از معافیت‌های مالیاتی طبق ماده ۹۱ قانون مالیات‌های مستقیم عبارت است از:

- حقوق بازنشستگی، وظیفه و مستمری پایان خدمت، خسارت اخراج، مستمری پرداختی به وراث، حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده.
- هزینه سفر و فوق العاده مسافرت مربوط به شغل (حق مأموریت)
- مسکن واگذار شده در محل کارگاه
- وجوه حاصل از بیمه بابت جبران خسارت بدنی
- عیدی سالانه یا پاداش آخر سال (جمعاً معادل یک دوازدهم میزان معافیت مالیاتی حقوق)
- مزایای غیر نقدی پرداختی به کارکنان (حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت مالیاتی حقوق)
- درآمد حقوق پرسنل نیروهای مسلح اعم از نظامی و انتظامی، مشمولین قانون استخدامی وزارت اطلاعات و جانبازان انقلاب اسلامی و جنگ تحمیلی و آزادگان

نکته: به موجب ماده ۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم، ۵۰٪ مالیات حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته، بخشوده می‌شود.

سایر معافیت‌های مالیاتی حقوق

موارد قابل کسر از حقوق و مزایای کارگر، جهت محاسبه حقوق و مزایای مشمول مالیات عبارتند از:

▪ هزینه های درمانی کارگر و افراد تحت تکفل ایشان

در مورد معلولان و بیماران خاص و صعب العلاج، علاوه بر هزینه های فوق، هزینه مراقبت و توانبخشی آنان نیز قابل کسر از درآمد مشمول مالیات معلول یا بیمار است.

▪ اقساط ماهانه وام مسکن

این معافیت یک بار برای هر خانواده یا افراد متأهل بوده و شامل واحدهایی با مساحت مفید حداکثر ۱۲۰ متر مربع است. (این معافیت با توجه به شرایط اجتماعی در ماده ۱۳۹ قانون برنامه سوم توسعه، در نظر گرفته شده است)

▪ کل حق بیمه سهم کارگر برای بیمه شدگان سازمان تأمین اجتماعی و خدمات درمانی.

کارفرمایان بیمه شدگان تأمین اجتماعی و خدمات درمان و سایر مؤسسات بیمه گر ایرانی، می توانند با کسر کل حق بیمه پرداختی حقوق بگیران بیمه شده خود، حقوق و مزایای مشمول مالیات پرسنل را محاسبه نمایند.

▪ حق بیمه عمر و بیمه تکمیلی

چنانچه کارفرمایان برای حقوق بگیران خود، با مؤسسات بیمه ایرانی، اقدام به انعقاد قرارداد بیمه عمر و بیمه تکمیلی نموده باشند، می توانند برای محاسبه حقوق و مزایای مشمول مالیات، از این معافیت استفاده کنند.

▪ حق اولاد، حق مسکن و بن کارگری

مزایای فوق بخشی از تسهیلات رفاهی محسوب شده و از شمول حکم مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم، خارج بوده لذا مشمول مالیات نبوده و در سال ۱۴۰۰ جزء معافیت های مالیاتی حقوق، اعلام گردید.

۶-۹-۶ نحوه محاسبه مالیات حقوق و دستمزد

مالیات حقوق و دستمزد، طی دو مرحله، به شرح زیر محاسبه می شود:

مرحله اول) محاسبه حقوق و مزایای مشمول مالیات

ابتدا با استفاده از فرمول زیر، حقوق و مزایای مشمول مالیات را محاسبه می کنیم:

+ حق مأموریت + معافیت مالیاتی ماهانه حقوق) ____ جمع حقوق و مزایا = حقوق و مزایای مشمول مالیات
هزینه های درمانی کارگر و افراد تحت تکفل ایشان + حق اولاد + بن کارگری + حق مسکن + بیمه عمر +
(سایر معافیتها + بیمه تکمیلی + حق بیمه سهم کارگر +

نکته:

در صورتی که حاصل فرمول مذکور، مبلغی منفی یا صفر باشد، کارگر مشمول مالیات نخواهد بود و در ستون مشمول مالیات لیست حقوق و دستمزد، مبلغ صفر درج می شود. اما اگر حاصل، مبلغی مثبت باشد، در ستون حقوق و مزایای مشمول مالیات لیست حقوق و دستمزد، عدد حاصل درج می شود و سپس این مبلغ، در جدول نرخهای مالیاتی حقوق در سال مربوطه، قرار داده شده و مالیات حقوق کارگر، به دست می آید.

مرحله دوم) محاسبه مالیات حقوق با استفاده از نرخهای جدول مالیاتی

جدول نرخهای مالیاتی ماهانه حقوق در سال ۱۴۰۰

شرح میزان حقوق (معافیت مالیاتی ماهانه ۴۰ میلیون ریال)	مبلغ مشمول حقوق (ریال)	نرخ مالیات	مبلغ مالیات (ریال)
۰ تا ۴۰ میلیون ریال (معاف)	۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۰	۰
۴۰ تا ۸۰ میلیون ریال	۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰٪	۴,۰۰۰,۰۰۰
۸۰ میلیون تا ۱۲۰ میلیون ریال	۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۵٪	۶,۰۰۰,۰۰۰
۱۲۰ میلیون تا ۱۸۰ میلیون ریال	۶۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰٪	۱۲,۰۰۰,۰۰۰
۱۸۰ میلیون تا ۲۴۰ میلیون ریال	۶۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۵٪	۱۵,۰۰۰,۰۰۰
۲۴۰ میلیون تا ۳۲۰ میلیون ریال	۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۳۰٪	۲۴,۰۰۰,۰۰۰
۳۲۰ میلیون ریال به بالا		۳۵٪	
مالیات محاسبه شده	۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰		۶۱,۰۰۰,۰۰۰

توجه: لازم به ذکر است که مبالغ درج شده در جدول فوق، و بعضاً نرخهای مالیاتی، هر ساله تغییر می کند.
نکته:

با توجه به اینکه نرخ مالیات بر حقوق بخش دولتی و غیردولتی، با هدف رفع تبعیض و اجرای عدالت مالیاتی یکسان شده است، و این یکسان سازی نرخ مالیات بر حقوق، در اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم نیز لحاظ شده است، از این رو سقف معافیت مالیات بر حقوق در بودجه هر سال مشخص می شود و مازاد بر آن (معافیت سالیانه) تا هفت برابر مشمول مالیات سالانه به نرخ ۱۰ درصد و نسبت به مازاد آن به نرخ ۲۰ درصد مصوب گردیده و پرداخت هایی که کارفرمایان به اشخاص حقیقی غیر از کارکنان خود، که مشمول پرداخت کسورات بازنشستگی یا بیمه نمی باشند و با عنوان حق المشاوره، حق حضور در جلسات، حق التدریس، حق التحقیق و حق پژوهش، پرداخت می نمایند؛ این نوع پرداخت ها بدون کسر معافیت حقوق با نرخ ۱۰ درصد مشمول مالیات مقطوع می شود.

مثال ۶-۶ :

آقای شیرازی از پرسنل اداری مؤسسه میلاد، در آذر ماه ۱۴۰۰ با اطلاعات حقوقی زیر در شرکت مشغول به کار بوده است: (ارقام به ریال است). مؤسسه میلاد در مناطق محروم واقع شده است.

جمع حقوق و مزایا ۱۸۷,۵۰۰,۰۰۰ که برخی از مزایای آن عبارتند از:

حق ماموریت ۲,۵۰۰,۰۰۰ / حق اولاد ۲,۶۵۵,۴۹۵

هزینه های درمانی ۶,۹۰۰,۰۰۰ / حق بیمه تکمیلی ۴۵۰,۰۰۰

مطلوبست: محاسبه مالیات حقوق آقای شیرازی

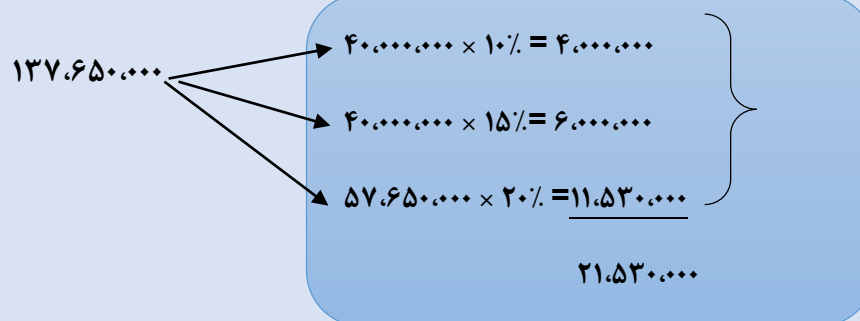
حل:

مرحله اول (محاسبه حقوق و مزایای مشمول مالیات):

$$۱۸۷,۵۰۰,۰۰۰ - (۲,۵۰۰,۰۰۰ + ۴۵۰,۰۰۰ + ۶,۹۰۰,۰۰۰ + ۲,۶۵۵,۴۹۵) = ۱۳۷,۶۵۰,۰۰۰$$

سقف معافیت سال ۱۴۰۰

مرحله دوم (محاسبه مالیات):



❖ با توجه به اینکه محل کار آقای شیرازی در مناطق محروم واقع شده است، لذا مالیات حقوق ایشان، شامل ۵۰٪ بخشودگی خواهد بود:

مالیات حقوق آذرماه آقای شیرازی با اعمال بخشودگی مناطق محروم:

$$۲۱,۵۳۰,۰۰۰ \times ۵۰\% = ۱۰,۷۶۵,۰۰۰$$

مثال ۶-۷ :

خانم راستی از پرسنل شرکت صنعتگران، در بهمن ماه ۱۴۰۰ با اطلاعات حقوقی زیر در شرکت مشغول به کار بوده است: (ارقام به ریال است)

حقوق پایه ۲۶,۵۵۴,۹۵۰ / حق ماموریت ۱,۷۷۰,۳۳۰ / حق اولاد(۳ فرزند) ۷,۹۶۶,۴۸۵
 بن کارگری ۶,۰۰۰,۰۰۰ / اضافه کاری ۵,۰۷۱,۸۸۷ / حق مسکن ۴,۵۰۰,۰۰۰

مطلوبست: محاسبه مالیات حقوق خانم راستی

حل:

جمع حقوق و مزایا :

$$۲۶,۵۵۴,۹۵۰ + ۷,۹۶۶,۴۸۵ + ۶,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۵۰۰,۰۰۰ + ۱,۷۷۰,۳۳۰ + ۵,۰۷۱,۸۸۷ = ۴۹,۲۰۸,۱۵۷$$

مرحله اول (محاسبه حقوق و مزایای مشمول مالیات):

$$- (۴۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۷,۹۶۶,۴۸۵ + ۱,۷۷۰,۳۳۰ + ۴,۵۰۰,۰۰۰ + ۶,۰۰۰,۰۰۰) = (۱۱,۰۲۸,۶۵۸)$$

۴۹,۲۰۸,۱۵۷

سقف معافیت ماهانه در سال ۱۴۰۰

با توجه به اینکه عدد به دست آمده، منفی است، لذا این بیمه شده، از پرداخت مالیات معاف خواهد بود.

مثال ۶-۸: (محاسبه بیمه و مالیات حقوق)

آقای واحدی از پرسنل شرکت پارس، در مهر ماه ۱۴۰۰ با اطلاعات حقوقی زیر در شرکت مشغول به کار بوده است: (ارقام به ریال است)

جمع حقوق و مزایا ۱۹۱,۸۹۰,۰۰۰ / حق ماموریت ۳,۲۰۰,۰۰۰ / حق اولاد(۱ فرزند) ۲,۶۵۵,۴۹۵
 بن کارگری ۶,۰۰۰,۰۰۰ / اضافه کاری ۳,۰۹۸,۰۸۸ / حق مسکن ۴,۵۰۰,۰۰۰ / اجرائیات ۱,۲۰۰,۰۰۰

مطلوبست: محاسبه مالیات حقوق مهرماه آقای واحدی

حل:

$$- (۲,۶۵۵,۴۹۵ + ۳,۲۰۰,۰۰۰) = ۱۸۶,۰۳۴,۵۰۵$$

حقوق و مزایای مشمول بیمه

۱۹۱,۸۹۰,۰۰۰

$$\times ۷) \times ۳۰ = ۱۸۵,۸۸۴,۶۵۰$$

سقف حقوق بیمه پذیر

(۱۸۵,۱۶۵

❖ با توجه به اینکه سقف حقوق بیمه پذیر از حقوق و مزایای مشمول بیمه کمتر است، لذا سقف حقوق بیمه

پذیر را مبنای محاسبه بیمه حقوق قرار می دهیم:

$$۱۸۵,۸۸۴,۶۵۰ \times ۷\% = ۱۳,۰۱۱,۹۲۵/۵$$

حق بیمه سهم کارگر

$$۱۸۵,۸۸۴,۶۵۰ \times ۲۰\% = ۳۷,۱۷۶,۹۳۰$$

حق بیمه اجتماعی سهم کارفرما

$$۱۸۵,۸۸۴,۶۵۰ \times ۳\% = ۵,۵۷۶,۵۳۹/۵$$

حق بیمه بیکاری سهم کارفرما

$$۱۳,۰۱۱,۹۲۵/۵ + ۳۷,۱۷۶,۹۳۰ + ۵,۵۷۶,۵۳۹/۵ = ۵۵,۷۶۵,۳۹۵$$

کل حق بیمه

محاسبه مالیات:

مرحله اول:

معافیت ماهانه

$$= (۴۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۵۰۰,۰۰۰ + ۶,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۲۰۰,۰۰۰ + ۱۳,۰۱۱,۹۲۵/۵) = ۱۲۵,۱۷۸,۰۷۴/۵$$

$$۱۹۱,۸۹۰,۰۰۰$$

$$۱۲۵,۱۷۸,۰۷/۵$$

$$۴۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۴,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۴۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۵\% = ۶,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۴۵,۱۷۸,۰۷۴/۵ \times ۲۰\% = ۱۹,۰۳۵,۶۱۵$$

$$۱۹,۰۳۵,۶۱۵$$

مرحله دوم:

۴

$$- (۱۳,۰۱۱,۹۲۵/۵ + ۱۹,۰۳۵,۶۱۵ + ۱,۲۰۰,۰۰۰) = ۱۵۸,۶۴۲,۴۵۹/۵$$

$$۱۹۱,۸۹۰,۰۰۰$$

خالص پرداختی به آقای واحدی = ۱۵۸,۶۴۲,۴۵۹/۵

مثال ۶-۹: (محاسبه مالیات سالانه حقوق)

اطلاعات زیر مربوط به حقوق و مزایای یکسال کارکنان کارگاه اتحاد در سال ۱۴۰۰ است: (مبلغ به ریال)

جمع حقوق و مزایا	۴,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰	حق مأموریت	۴۵,۰۰۰,۰۰۰
حق بیمه تکمیلی	۱۱۰,۰۰۰,۰۰۰	حق بیمه سهم کارگر	۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰

مطلوب است: الف) محاسبه حقوق و مزایای مشمول مالیات سالانه

ب) محاسبه مالیات سالانه

ج) محاسبه مالیات ماهانه

د) چنانچه کارگاه اتحاد در مناطق محروم کشور واقع شده باشد، مالیات سالانه و ماهانه را محاسبه کنید.

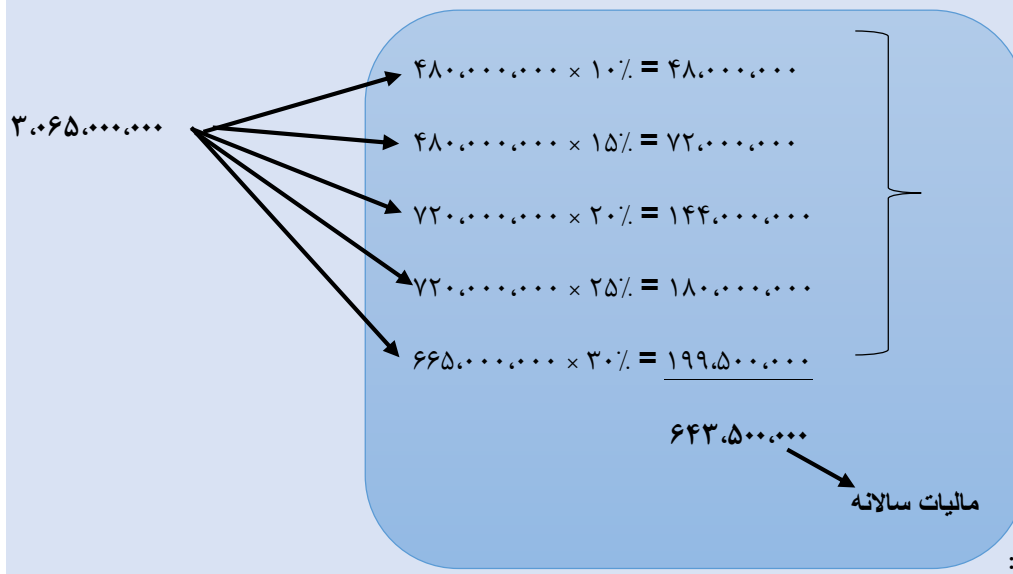
حل:

الف) درآمد مشمول مالیات:

$$۴,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ - (۴۸۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴۵,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۱۰,۰۰۰,۰۰۰) = ۳,۰۶۵,۰۰۰,۰۰۰$$

سقف معافیت سالانه

ب) محاسبه مالیات سالانه:



$$۶۴۳,۵۰۰,۰۰۰ \div ۱۲ = ۵۳,۶۲۵,۰۰۰$$

د) مالیات سالانه و ماهانه در مناطق محروم:

$$۶۴۳,۵۰۰,۰۰۰ \times ۵۰\% = ۳۲۱,۷۵۰,۰۰۰$$

مالیات سالانه

$$۳۲۱,۷۵۰,۰۰۰ \div ۱۲ = ۲۶,۸۱۲,۵۰۰$$

مالیات ماهانه

۱۱-۶ مهلت پرداخت مالیات و بیمه های اجتماعی

برخی موارد در حسابداری وجود دارد که باید در زمان و مهلت معینی که از طرف دولت و یا سازمان ها تعیین شده انجام شود. عدم انجام این امور باعث تعلق جریمه و یا عدم برخورداری از مزایا و معافیت های مقرر در قانون شود. در زیر به برخی از این موارد اشاره می کنیم:

۱-۱۱-۶ مهلت پرداخت مالیات حقوق و دستمزد

براساس ماده ۸۶ قانون مالیات های مستقیم (ق.م.م) و تبصره این ماده، مالیات بر حقوق جز مالیات های تکلیفی محسوب می شود. مالیات تکلیفی بدین معناست که شناسایی مبلغ و پرداخت مالیات حقوق پرسنل به عهده پرداخت کننده حقوق (کارفرما) است و پرسنل در قبال این امور وظیفه ای ندارند.

طبق همین ماده، مهلت ارسال لیست مالیات حقوق و پرداخت آن، حداکثر تا یک ماه بعد از ارسال لیست مذکور است.

عدم ارسال لیست مالیات حقوق در موعد مقرر، معادل ۲٪ مبلغ حقوق پرداختی و عدم پرداخت آن، معادل ۱۰٪ مالیات متعلقه و ۲/۵٪ به ازای هر ماه دیرکرد پرداخت، جریمه به همراه دارد.

جهت سهولت پرداخت مالیات، از طریق ارسال در سامانه : WWW.TAX.GOV.IR اقدام می گردد.

مثال ۱۰-۶:

مبلغ حقوق پرداختنی گزارش شده در لیست آبان ماه ۱۵۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال و مبلغ مالیات متعلقه ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده که با ۳ ماه تأخیر پرداخت شده است.
مطلوب است: محاسبه مبلغ جریمه دیرکرد ارسال لیست و پرداخت مالیات متعلقه.

حل:

جریمه عدم ارسال لیست $۱۵۲,۵۰۰,۰۰۰ \times ۲\% = ۳,۰۵۰,۰۰۰$

جریمه عدم پرداخت مالیات $۹,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۹۰۰,۰۰۰$

جریمه دیرکرد پرداخت مالیات $۹,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲/۵\% \times ۳ = ۶۷۵,۰۰۰$

کل جریمه $۳,۰۵۰,۰۰۰ + ۹۰۰,۰۰۰ + ۶۷۵,۰۰۰ = ۴,۶۲۵,۰۰۰$

مهلت ارسال فایل مالیات بر درآمد حقوق چه زمانی است؟



مطابق ماده 86 ق.م.م، پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلفاند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده 85 ق.م.م محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماههای بعد فقط تغییرات را صورت دهند.

البته سازمان امور مالیاتی به منظور تسهیل در دریافت اطلاعات مالیات بر درآمد حقوق و جلب رضایت مؤدیان محترم مالیاتی و کاهش هزینه‌ها و صرفه‌جویی در زمان، اقدام به طراحی و پیاده‌سازی سیستم مکانیزه مالیات بر درآمد حقوق نموده‌است.



در این سیستم اطلاعات پرداخت کنندگان و دریافت کنندگان حقوق و میزان حقوق و مزایای پرداختی و مالیات مترتب بر آن به شکل فایل الکترونیکی از مؤدی دریافت و در پایگاه اطلاعاتی سازمان امور مالیاتی ذخیره می‌گردد. به همین منظور مؤدی می‌تواند با مراجعه به سامانه عملیات الکترونیکی سازمان به نشانی:

WWW.TAX.GOV.IR



اطلاعات را وارد و ارسال نماید و یا به صورت فایل الکترونیکی در قالب لوح فشرده تحویل واحد مالیاتی نماید.

۱۱-۶ مهلت پرداخت بیمه های اجتماعی

مهلت ارسال لیست بیمه و پرداخت آن، حداکثر تا پایان ماه بعد از ارسال لیست مذکور است. عدم ارسال لیست بیمه در موعد مقرر، معادل ۱۰٪ حق بیمه پرداختنی و تأخیر در پرداخت آن، به ازای هر ماه، معادل ۲٪ جریمه نسبت به بیمه پرداختنی، به همراه خواهد داشت. لیست بیمه تامین اجتماعی باید هر ماه به سازمان تامین اجتماعی ارسال شود. مهلت قانونی جهت تحویل لیست و پرداخت حق بیمه هر ماه، حداکثر تا پایان ماه بعد است و ارسال لیست در تاریخی بعد از زمان قانونی مشمول جریمه می باشد. جهت سهولت پرداخت حق بیمه، از طریق ارسال در سامانه : WWW.TAMIN.IR اقدام می گردد.

مثال ۱۱-۶ :

حق بیمه پرداختنی شرکت ایران طبق لیست مهرماه معادل ۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده که با ۲ ماه تأخیر ارسال گردیده است.

مطلوب است: محاسبه جریمه دیرکرد ارسال لیست بیمه و پرداخت آن.

حل:

$$۲ \times ۲\% = ۴\%$$

$$۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۴\% = ۶,۰۰۰,۰۰۰$$

در صد جریمه ۲ ماه تأخیر

جریمه ۲ ماه تأخیر



سوالات چهار گزینه ای پایان فصل ششم

- ۱) مبالغی که علاوه بر حقوق اصلی به کارگر پرداخت می شود چه نام دارد؟
الف) کارمزد (ب) پاداش (ج) اضافه کاری (د) مزایا
- ۲) دستمزد بانوان در ایام مرخصی زایمان، توسط کدام مورد پرداخت می شود؟
الف) کارفرما (ب) بانک (ج) سازمان تأمین اجتماعی (د) اداره کار
- ۳) کدام قانون قواعد مربوط به روابط فی مابین کارگر و کارفرما را تعیین می کند؟
الف) قانون بیمه (ب) قانون کار (ج) قوانین مالیاتی (د) قانون تأمین اجتماعی
- ۴) بیمه شده بیکار باید حداکثر ظرف چند روز از تاریخ بیکاری، موضوع را به کدام واحد اطلاع دهد؟
الف) ۳۰ روز - واحد تعاون (ب) ۲۰ روز - واحد بیمه (ج) ۳۰ روز - واحد بیمه (د) ۲۰ روز - واحد تعاون
- ۵) پرداخت حق بیمه ماهانه، حداکثر تا چه تاریخی می بایست انجام شود؟
الف) ۱۵ روز بعد (ب) ۳۰ روز بعد (ج) ۲۰ روز بعد (د) یک ماه بعد
- ۶) کدام گزینه جزء کسور قانونی است؟
الف) مساعده (ب) اجرائیات (ج) بیمه ۲۰٪ (د) اقساط وام
- ۷) جریمه دیرکرد ارسال لیست حقوق، به ازای هر ماه، کدام است؟
الف) ۱٪ مالیات متعلقه (ب) ۲٪ حقوق پرداختنی (ج) ۲/۵٪ مالیات متعلقه (د) ۱۰٪ حق بیمه پرداختنی
- ۸) میزان غرامت دستمزد ایام بیماری بیمه شده متأهل طبق کدام نسبت از دستمزد روزانه محاسبه می شود؟
الف) یک دوم (ب) دو سوم (ج) یک سوم (د) سه چهارم
- ۹) نرخ بخشودگی مالیات حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته، کدام گزینه است؟
الف) ۵۰٪ (ب) ۱۰٪ (ج) ۶۰٪ (د) ۱۵٪

مسائل پایان فصل ششم



(۱) اطلاعات زیر مربوط به حقوق و مزایای بهمن ماه آقای حمیدی در شرکت پارس می باشد: (ارقام به ریال)

جمع حقوق و مزایا ۴۳,۵۱۰,۴۴۵ / حق مأموریت ۱,۳۰۰,۰۰۰ / پاداش ۱,۸۱۰,۰۰۰

حق اولاد (۱ فرزند) ۲,۶۵۵,۴۹۵ / حق مسکن ۴,۵۰۰,۰۰۰ / بن کارگری ۶,۰۰۰,۰۰۰

حداقل دستمزد روزانه ۸۸۵,۱۶۵ / کارکرد مؤثر ۳۰ روز

مطلوب است: الف) محاسبه حقوق و مزایای مشمول بیمه آقای حمیدی

ب) محاسبه حق بیمه سهم کارگر، حق بیمه اجتماعی سهم کارفرما، حق بیمه بیکاری سهم

کارفرما

(۲) میانگین حقوق بیمه شده مردی مبلغ ۲۵ میلیون ریال است. اگر این بیمه شده ۱۰ سال سابقه بیمه داشته باشد و دارای ۶۰ سال تمام سن باشد مستمری بازنشستگی وی را محاسبه کنید

(۳) چنانچه فرد بیمه شده دارای ۳۵ سال سابقه واریز بیمه باشد و میانگین حقوق دو سال آخر وی ۱۹,۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد مستمری بازنشستگی وی چقدر خواهد شد؟

(۴) آقای زاهدی از پرسنل مؤسسه نهال، در آبان ماه ۱۴۰۰ با اطلاعات حقوقی زیر در شرکت مشغول به کار بوده است: (ارقام به ریال است)

حقوق پایه ماهانه ۲۶,۵۵۴,۹۵۰ / حق مأموریت ۲,۵۰۰,۰۰۰ / حق اولاد (۲ فرزند) ۵,۳۱۰,۹۹۰

بن کارگری ۶,۰۰۰,۰۰۰ / صندوق اجرا ۵۰۰,۰۰۰ / اضافه کاری ۳,۸۷۲,۶۱۰ / حق مسکن ۴,۵۰۰,۰۰۰

مطلوب است: محاسبه جمع حقوق و مزایا

محاسبه بیمه و مالیات حقوق آبان ماه

محاسبه خالص پرداختی در آبان ماه به آقای زاهدی

فصل هفتم



حقوق و دستمزد در واحدهای تولیدی

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- مبانی و سیستم حسابداری حقوق و دستمزد را بشناسد
- ساعات کار عادی، اضافه کاری، نوبت کاری و کارهای مختلط را بشناسد و بتواند آنها را محاسبه نماید
- محاسبه حقوق و دستمزد (ناخالص و خالص) را به صورت کامل انجام دهد.
- محاسبات مربوط به تسهیم حقوق و دستمزد (کارخانه، اداری و تشکیلاتی و توزیع و فروش) را انجام دهد.
- طرحهای تشویقی را بشناسد و بتواند آنها را محاسبه نماید.

مقدمه

حقوق و دستمزد کارکنان از عوامل بهای تمام شده محصول در واحدهای تولیدی است که مستلزم ارزیابی و کنترل دقیق و تجزیه تحلیل مستمر می باشد.

محاسبات مربوط به حقوق پرسنل، مستلزم رعایت قوانین مشخصی خواهد بود. بنابراین در این فصل با قوانین مربوط به کارکرد پرسنل از قبیل ساعات کاری موظف، اضافه کاری، نوبت کاری و سایر موارد مرتبط آشنا خواهید شد که بتوانید حقوق و دستمزد کارکنان را به درستی محاسبه نمایید.

۷-۱ دستمزد

حقوق و حق الزحمه ای که در جریان تولید و ساخت، برای تبدیل مواد به کالا به کارگران پرداخت می شود را به عنوان دستمزد تولید شناسایی می کنند.

دستمزد در واحدهای به دو بخش زیر تقسیم می شود:

■ **دستمزد مستقیم:** دستمزد پرداختی بابت کاری که مستقیم صرف تبدیل مواد اولیه به کالای ساخته شده می شود.

به عبارت دیگر دستمزد کارگرانی که مستقیماً به ساخت محصول اشتغال دارند.

■ **دستمزد غیرمستقیم:** دستمزدی پرداختی بابت کاری که مستقیماً در ساخت و ترکیب کالای ساخته شده نقش نداشته است مانند حقوق نگهبانان و سرکارگران کارخانه، مدیران، تعمیرکاران و ...

۷-۲ ساعت کار

مدت زمانی است که کارگر نیرو یا وقت خود را به منظور انجام کار در اختیار کارفرما قرار می دهد.

زمان استاندارد انجام کار:

میزان کار مورد نظر از هر کارگر در زمان معین؛ زمان استاندارد از طریق زمان سنجی حرکات لازم برای تولید و با در نظر گرفتن اوقات استراحت، توقف و تأخیرات احتمالی محاسبه می شود.^۱

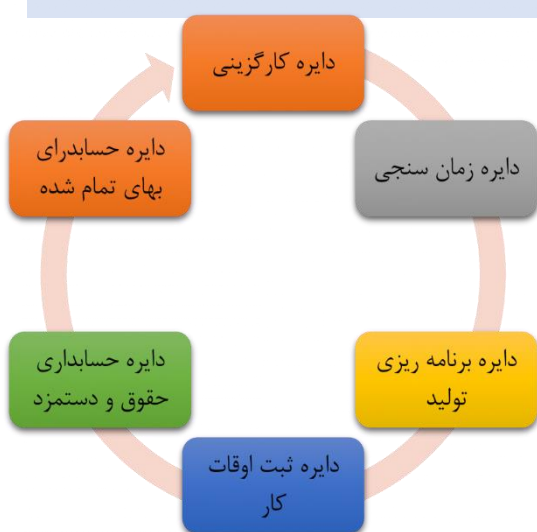
زمان عادی انجام کار (ساعت کار عادی):

عبارت است از مدت زمانی که طبق روال عادی برای انجام کار لازم است.

۷-۳ واحدهای کنترل کننده حقوق و دستمزد

اغلب شرکتهای بزرگ تولیدی برای کنترل هزینه حقوق و دستمزد خود بخشهای جداگانه ای در نظر می گیرند که وظیفه آنها گردآوری، ثبت و نگهداری اطلاعات لازم جهت محاسبه ساعت کار انجام شده توسط کارکنان کارخانه، تعیین اوقات کار مورد نیاز و سایر اطلاعات لازم جهت مدیریت منابع انسانی و نیروی کار است.

تنوع دوایر کنترل کننده فوق به وسعت عملیات تولید و تعداد کارکنان بستگی دارد؛ در ادامه به معرفی برخی از مهمترین واحدهای کنترل کننده حقوق و دستمزد در واحدهای تولیدی می پردازیم.



^۱ حسابداری صنعتی - ابوالقاسم عشقی - صفحه ۸۸

۷-۳-۱ واحد زمان سنجی

وظیفه این دایره بررسی و محاسبه زمان استاندارد برای ساخت یک واحد محصول است. زمان استاندارد انجام کار را با توجه به امکانات و شرایط فیزیکی تعیین می کنند به این ترتیب که ابتدا زمان هر حرکت را با بررسی حرکات لازم برای تولید اندازه می گیرند سپس با جمع مدت حرکات، زمان استاندارد را برای ساخت یک واحد محصول بدست می آورند.

۷-۳-۲ واحد برنامه ریزی تولیدی

این واحد قبل از شروع عملیات تولید با استفاده از زمان استاندارد محصول برنامه تولید را برای هر سفارش تهیه می کنند تا از این طریق امکان مقایسه و کنترل "هزینه واقعی دستمزد با بودجه دستمزد"، "ساعات کار واقعی با ساعات استاندارد" و "تولید واقعی با تولید پیش بینی شده" فراهم گردد. همچنین با بررسی برنامه ریزی تولید انحراف کارایی کارگران که ممکن است به دلایل مختلف از جمله: تأخیری ناشی از کمبود مواد اولیه، خرابی ماشین آلات یا تجدیدنظر در دستورالعمل های اجرایی باشد بررسی می گردد.

۷-۳-۳ واحد حضور و غیاب

واحد حضور و غیاب امور مربوط به حضور و غیاب کارکنان را انجام می دهد. به عبارت دیگر کنترل زمان ورود و زمان خروج کارگران به عهده این واحد می باشد.

۷-۳-۴ واحد ثبت اوقات کار

وظیفه ی این دایره گردآوری اطلاعات مربوط به اوقات کار انجام شده در مورد هر یک از سفارشات، مراحل تولید و یا محصولات می باشد. اطلاعات مربوط به اوقات کار صرف شده، با استفاده از دو کارت (کارت ساعت و کارت اوقات کار) مشخص، ثبت و نگهداری می شود.

۷-۳-۵ واحد کارگزینی

وظیفه اصلی واحد کارگزینی تهیه و تدوین (یا اصلاح) دستورالعمل ها، آیین نامه های استخدامی و فرم های پرسنلی می باشد به گونه ای که با قانون کار و مقررات بیمه و تأمین اجتماعی منطبق باشد. همچنین امور مربوط به استخدام، آموزش، ترفیعات، مرخصی ها، نقل و انتقالات، اجرای طرح طبقه بندی مشاغل، تعیین شرح وظایف و برقراری ارتباط با سازمانها و اتحادیه های کارگری از جمله وظایف این واحد می باشد.

۷-۳-۶ واحد حسابداری حقوق و دستمزد

محاسبه حقوق و دستمزد پرداختی به کارکنان و کارگران از جمله وظایف واحد حسابداری حقوق و دستمزد می باشد. به عبارت دیگر وظیفه اصلی این واحد، تهیه لیست حقوق و دستمزد و محاسبه مبلغ ناخالص و مبلغ خالص حقوق و دستمزد کارکنان و کارگران می باشد.

۷-۳-۷ واحد حسابداری بهای تمام شده (حسابداری صنعتی)

واحد حسابداری بهای تمام شده جهت تصمیم گیری مناسب مدیران، ساعت کار کارگران (بر حسب نفر/ساعت) و هزینه های مربوط به آن را برای هر سفارش و یا هر مرحله از تولید ثبت و در گزارشات منعکس می نماید.

۷-۴ آشنایی با برخی اصطلاحات حقوق و دستمزد

۷-۴-۱ حکم کارگزینی^۲

حکم کارگزینی بیانگر کلیه دریافت های قانونی کارگر اعم از مزد یا حقوق، حق اولاد، حق مسکن، بن کارگری (خواربار)، ایاب و ذهاب، مزایای غیرنقدی، پاداش افزایش تولید، سود سالانه و نظایر آنها (که به اعتبار قرارداد کار دریافت خواهد نمود) می باشد.

حکم کارگزینی در واقع اطلاعات بنیادین محاسبات حقوق و دستمزد را فراهم میکند. صدور احکام پرسنلی از طریق واحد کارگزینی و با رعایت موارد زیر انجام میگیرد:

- رعایت قوانین کار و امور اجتماعی و بخشنامه های صادره از طریق وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی
- رعایت طرح طبقه بندی مشاغل که به تأیید اداره تعاون، کار و رفاه اجتماعی رسیده باشد.
- توجه به سوابق کاری مرتبط و غیرمرتبط
- توجه به میزان تحصیلات
- توجه به پست سازمانی و خدماتی که فرد باید در سازمان یا واحد اقتصادی انجام دهد
- توجه به آیین نامه های استخدامی و داخلی واحدهای اقتصادی
- ارقام مندرج در حکم کارگزینی همواره برای یک ماه (سی روز) تنظیم می گردد.

۷-۴-۲ مزد مبنا (حقوق پایه)

مزد مبنا حقوقی است که با رعایت قانون کار و یا از طریق عقد قراردادی که مغایر با قانون کار نباشد، برای انجام یک کار معین و یا تولید یک واحد محصول تعیین و به صورت ساعتی، روزانه، هفتگی و معمولاً ماهانه پرداخت می شود.

۷-۴-۳ ساعت کار عادی

بر اساس ماده ۵۱ قانون کار "ساعت کار عادی مدت زمانی است که کارگر، نیرو یا وقت خود را به منظور انجام کار در اختیار کارفرما قرار می دهد".
غیر از مواردی که در قانون مستثنی شده است، ساعات کار عادی کارگران در شبانه روز نباید از ۸ ساعت تجاوز نماید.

به موجب تبصره یک ماده ۵۱ قانون کار؛ کارفرما با توافق کارگران، نماینده یا نمایندگان قانونی آنان، می تواند ساعت کار را در بعضی از روزهای هفته کمتر از میزان مقرر و در دیگر روزها اضافه بر این میزان تعیین کند، به شرط آنکه مجموع ساعات کار هر هفته از ۴۴ ساعت تجاوز نکند.

^۲ کتاب حسابداری حقوق و دستمزد- پودمان دوم- صفحه ۴۵

۷-۴-۴ اضافه کاری

چنانچه نیاز باشد کارگر یا کارمندی، وقت خود را بیشتر از ساعات کار قانونی در اختیار کارفرما قرار دهد، موضوع اضافه کاری مطرح می شود.

مطابق قانون کار، اضافه کار باید با موافقت کارگر و تابع شرایط زیر باشد:

- پرداخت ۴۰ درصد اضافه بر مزد هر ساعت کار عادی کارگر (برای مثال اگر نرخ هر ساعت کار عادی یک کارگر ۱۰۰ هزار تومان باشد، باید برای هر ساعت اضافه کاری، ۱۴۰ هزار تومان در نظر گرفته شود).
- ساعت کار اضافی نباید از ۴ ساعت در روز تجاوز نماید (مگر در موارد خاص و با توافق طرفین)

روز جمعه، روز تعطیل هفتگی کارگران، با استفاده از مزد می باشد. بنابراین کارگرانی که به هر دلیل این روز را کار کنند، در مقابل عدم استفاده از تعطیلی روز جمعه ۴۰٪ اضافه بر مزد دریافت خواهند نمود

براساس قانون، هر ساعت اضافه کاری، مشمول پرداخت ۴۰ درصد اضافه بر مزد هر ساعت کار عادی کارگر خواهد بود. به این ترتیب در هنگام محاسبه ساعت اضافه کاری، باید ۱۴۰ درصد مزد هر ساعت کار عادی کارگر را به عنوان مزد هر ساعت اضافه کاری آن در نظر بگیرید.

فوق العاده کاری که آن را با عنوان **فوق العاده اضافه کاری** هم می شناسند همان مبلغی است که علاوه بر نرخ ساعت کار عادی در هنگام اضافه کار به کارمندان و کارگران پرداخت می شود. به این معنی که اگر نرخ هر ساعت کار عادی ۱۰۰ هزار تومان و هر ساعت اضافه کاری ۱۴۰ هزار تومان باشد، آن ۴۰ هزار تومان همان فوق العاده کاری (فوق العاده اضافه کاری) یک ساعت اضافه کار است.

مثال ۷-۱: در کارخانه آزمایش نرخ ساعتی دستمزد یک کارگر ۳۵۰۰۰۰ ریال می باشد. به ازاء هر ساعت اضافه کاری چه مبلغ باید به او پرداخت شود؟

$$۱۴۰۰۰۰ = ۴۰\% \times ۳۵۰۰۰۰$$

فوق العاده اضافه کاری

$$۳۵۰۰۰۰ + ۱۴۰۰۰۰ = ۴۹۰۰۰۰$$

دستمزد هر ساعت اضافه کار

اگر نرخ ساعتی دستمزد یک کارگر صاف کار ۲۴۰۰۰۰ ریال باشد، به ازای ۳ ساعت کار در روز جمعه چه مبلغی دریافت می کند؟	فعالیت ۷-۱
---	-------------------

مبلغی که بابت فوق العاده اضافه کاری به کارگران پرداخت می شود، با در نظر گرفتن دلیل انجام اضافه کاری، به یکی از حسابهای زیر بدهکار می شود.

- به حساب کنترل کالای در جریان ساخت
- به حساب کنترل سربار ساخت
- به حساب کنترل سربار اداری و تشکیلاتی
- به حساب کنترل سربار توزیع و فروش

اگر اضافه کاری به دلیل اضافه تولید باشد، فوق العاده اضافه کاری به حساب کنترل سربار کارخانه بدهکار می شود، تا از طریق حساب کنترل سربار کارخانه به طور یکنواخت به تمام محصولات تولید شده، اعم از اینکه در ساعات کار عادی و یا در ساعات اضافه کاری ساخته شده باشند، سرشکن گردد.

در این کتاب همواره فرض بر این است که اضافه کاری به دلیل افزایش تولید است.

ثبت تسهیم هزینه دستمزد و فوق العاده اضافه کاری، به این صورت است که به ازاء جمع دستمزد ساعات کار عادی و دستمزد عادی ساعات اضافه کاری، حساب کنترل کالای در جریان ساخت و به ازاء فوق العاده اضافه کاری، حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار شده در مقابل به ازاء جمع دستمزد و فوق العاده اضافه کاری، حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد، بستانکار می گردد.

کنترل کالای در جریان ساخت ×××

کنترل سربار ساخت ×××

کنترل هزینه حقوق و دستمزد ×××

ثبت تسهیم دستمزد عادی و دستمزد اضافه کاری

مثال ۷-۲: نرخ دستمزد ساعتی یک کارگر بر مبنای حقوق پایه مبلغ ۳۰۰۰۰۰ ریال می باشد. اگر کار انجام شده این کارگر در مدت یک هفته ۵۶ ساعت باشد، دستمزد عادی، فوق العاده اضافه کاری و دستمزد استحقاقی به چه مبلغ محاسبه و ثبت می گردد؟

$$۵۶ - ۴۴ = ۱۲$$

ساعت اضافه کاری

دستمزد کار عادی ریال $۴۴ \times ۳۰۰۰۰۰ = ۱۳۲۰۰۰۰۰$

دستمزد عادی اضافه کاری ریال $۱۲ \times ۳۰۰۰۰۰ = ۳۶۰۰۰۰۰$

فوق العاده اضافه کاری ریال $۱۲ \times (۳۰۰۰۰۰ \times ۴۰\%) = ۱۴۴۰۰۰۰$

دستمزد استحقاقی ریال $۱۳۲۰۰۰۰۰ + ۳۶۰۰۰۰۰ + ۱۴۴۰۰۰۰ = ۱۸۲۴۰۰۰۰$

کنترل کالای در جریان ساخت ۱۶۸۰۰۰۰۰

کنترل سربار ساخت ۱۴۴۰۰۰۰

کنترل هزینه حقوق و دستمزد ۱۸۲۴۰۰۰۰

ثبت دستمزد مستقیم یک هفته کارگر

۷-۴-۵ شب کاری

مطابق قانون کار، از ساعت ۶ بامداد تا ساعت ۲۲ کار روز و از ساعت ۲۲ تا ساعت ۶ بامداد روز بعد، کارشب، محسوب می شود. به آن قسمت از کار که در شب انجام می شود، ۳۵٪ اضافه برمزد ساعات کار عادی (فوق العاده شب کاری)، تعلق می گیرد؛ مشروط براینکه کارگر نوبت کار نباشد.

فعالیت ۷-۲	اگر نرخ ساعتی دستمزد یک کارگر صاف کار ۲۴۰۰۰۰ ریال باشد، به ازای هر ساعت کار در شب چه مبلغی دریافت می کند؟
------------	---

کارهای مختلط:

✓ به موجب ماده ۵۳ قانون کار؛ کار مختلط کارهایی است که بخشی از ساعات انجام آن در روز و قسمتی از آن در شب واقع شود. در کارهای مختلط، برای هر ساعت کار در شب، تنها به کارگران غیر نوبتی ۳۵٪ اضافه بر مزد ساعت کار عادی به عنوان فوق العاده شب کاری تعلق می گیرد.

✓ به موجب ماده ۶۱ قانون کار، ارجاع کار اضافی به کارگرانی که کار شبانه یا کارهای سخت و زیان آور انجام می دهند، ممنوع است.

۷-۴-۶ نوبت کاری یا شیفت کاری

بر اساس ماده ۵۵ قانون کار، "کار نوبتی کاری است که در طول ماه گردش داشته باشد؛ به صورتی که نوبت ها در صبح یا عصر یا شب واقع می شود".
به این ترتیب، نوبت کاری همان کار شیفتی است که در ادبیات بعضی مشاغل به کار می رود و می تواند در صبح، عصر و شب و ترکیبی از این ها اتفاق بیافتد.
به طور کلی نوبت کاری در مشاغلی مورد توجه است که نیاز به فعالیت شبانه روز و کار سخت و مستمر دارند و به نوعی از حساسیت بالایی برخوردارند. مشاغلی مانند پلیس، آتش نشانی، اورژانس بیمارستان، پرستاری، نگهبانی، برخی تولیدی ها و کارگاه ها و...
بر اساس ماده ۵۶ قانون کار، می توان انواع نوبت کاری را به شکل زیر تشریح کرد:

- نوبت کاری صبح و شب
- نوبت کاری عصر و شب
- نوبت کاری صبح و عصر
- نوبت کاری صبح، عصر، شب

از ساعت ۶ صبح تا ۱۴، شیفت صبح، از ساعت ۱۴ تا ۲۲، شیفت عصر و از ساعت ۲۲ تا ۶ نیز شیفت شب به حساب می آید.

بنابراین ساعت رسمی و قانون شیفت کاری مطابق الزامات قانون کار، ۸ ساعت است.

- اگر نوبت کار یک کارگر، صبح و عصر باشد، ۱۰٪ فوق العاده نوبت کاری (علاوه بر دستمزد عادی) به او تعلق می گیرد.

- چنانچه نوبت کار یک کارگر، صبح و عصر و شب باشد، ۱۵٪ فوق العاده نوبت کاری به او تعلق خواهد گرفت.
- اگر نوبت کار یک کارگر، صبح و شب یا عصر و شب باشد، ۲۲/۵٪ فوق العاده نوبت کاری به او تعلق می گیرد.

ممکن است ساعات نوبت کاری در شبانه روز از ۸ ساعت و در هفته از ۴۴ ساعت تجاوز نماید، ولی جمع ساعات کار در ۴ هفته متوالی نباید از ۱۷۶ ساعت بیشتر شود.

ثبت هزینه دستمزد و فوق العاده نوبت کاری، به این صورت است که به ازاء دستمزد عادی ساعات نوبت کاری، حساب کنترل کالای در جریان ساخت و به ازاء فوق العاده نوبت کاری، حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار می شود. در مقابل معادل جمع دستمزد و فوق العاده نوبت کاری، حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد، بستانکار می گردد.

کنترل کالای در جریان ساخت ×××

کنترل سربار ساخت ×××

کنترل هزینه حقوق و دستمزد ×××

ثبت تسهیم دستمزد و فوق العاده نوبت کاری

مثال ۷-۳			
اطلاعات مربوط به کار انجام شده ۴ نفر از کارگران کارخانه آزمایش، در مدت ۴ هفته متوالی به شرح جدول زیر می باشد. اگر نرخ ساعتی دستمزد کارگران ۲۰۰۰۰۰ریال باشد، چه مبلغی باید به عنوان دستمزد استحقاقی کارگران پرداخت شود؟ و به چه صورت ثبت می گردد ؟			
کار انجام شده کارگران نوبت کار کارخانه آزمایش، در مدت ۴ هفته			
صبح و عصر (۱۰٪)	صبح، عصر، شب (۱۵٪)	صبح و شب (۲۲,۵٪)	عصر و شب (۲۲,۵٪)
۱۷۶			
	۱۷۶		
		۱۷۶	
			۱۷۶

جمع دستمزد عادی کارگران	$(176 \times 200000 = 3520000) \times 4 = 14080000$
فوق العاده نوبت کاری کارگر شماره ۱	$3520000 \times 10\% = 352000$
فوق العاده نوبت کاری کارگر شماره ۲	$3520000 \times 22\% / 5 = 792000$
فوق العاده نوبت کاری کارگر شماره ۳	$3520000 \times 22\% / 5 = 792000$
فوق العاده نوبت کاری کارگر شماره ۴	$3520000 \times 15\% = 528000$
جمع فوق العاده نوبت کاری کارگران	$3520000 + 792000 + 792000 + 528000 = 2464000$
دستمزد استحقاقی کارگر شماره ۱	$3520000 + 352000 = 3872000$
دستمزد استحقاقی کارگر شماره ۲	$3520000 + 792000 = 4312000$
دستمزد استحقاقی کارگر شماره ۳	$3520000 + 792000 = 4312000$
دستمزد استحقاقی کارگر شماره ۴	$3520000 + 528000 = 4048000$
جمع دستمزد استحقاقی کارگران	<u>16544000</u>
کنترل کالای در جریان ساخت	14080000
کنترل سربار ساخت	2464000
کنترل هزینه حقوق و دستمزد	16544000
ثبت تسهیم دستمزد استحقاقی کارگران کارخانه آزمایش	

۷-۴-۷ مزایا

مزایا مبالغی است که به جز حقوق اصلی به کارگران پرداخت می‌شود. مزایا از نظر استمرار در پرداخت به مزایای مستمر و غیرمستمر و از نظر نوع پرداخت به نقدی و غیرنقدی تقسیم می‌گردد.

مزایای مستمر؛ مزایایی که در چندین ماه متوالی همراه با حقوق اصلی به کارگران پرداخت می‌شود. (برخی از مزایای مستمر عبارت اند از: حق اولاد، حق مسکن، حق ایاب و ذهاب، فوق‌العاده بدی آب و هوا، محرومیت از تسهیلات زندگی، اشتغال خارج از مرکز، مشاغل مرزی، نوبت کاری، کشیک و حق جذب)

مزایای غیرمستمر؛ مزایایی که روال پرداخت ثابتی ندارند و ممکن است هر چند ماه یکبار به کارگران پرداخت شود.

(برخی از مزایای غیرمستمر عبارت اند از: اضافه کار، پاداش انجام کار، عیدی، پاداش آخر سال، هزینه تهیه لباس، هزینه‌های پرداختی بابت درمان و معالجه، بهره‌وری، خسارت اخراج، فوق‌العاده مسافرت مربوط به شغل، بازخرید خدمت، بازخرید مرخصی و ...)^۴

۷-۴-۸ تعطیلات و مرخصی ها

بر اساس ماده ۶۴ قانون کار، مرخصی سالانه کارگران با استفاده از مزد و احتساب ۴ روز جمعه، جمعا یک ماه است.

^۴ حقوق و دستمزد- دفتر تالیف کتب درسی - پودمان ۲- صفحه ۴۷

(سایر روزهای تعطیل تقویم جزء ایام مرخصی محسوب نمی شود.)

برای کار کمتر از یک، سال مرخصی به نسبت کار انجام شده محاسبه می شود.

روش های ثبت دستمزد ایام مرخصی :

برای ثبت دستمزد ایام مرخصی دو روش مورد استفاده قرار می گیرد.

- ثبت دستمزد ایام مرخصی
- روش ایجاد ذخیره

ثبت دستمزد ایام مرخصی : در این روش پس از استفاده کارکنان از مرخصی استحقاقی، دستمزد ایام مرخصی کارکنان یک جا به حساب سربرار مربوط (شامل سربرار ساخت، سربرار اداری و یا سربرار توزیع و فروش) منظور می گردد.

مطابق قانون کار، مرخصی استحقاقی کارگران با استفاده از حقوق می باشد. در این صورت هر کارگر با انجام یازده ماه کار، دوازده ماه حقوق دریافت می نماید. بنابراین هزینه دستمزد ایام مرخصی بهای تمام شده محصولات ساخته شده در ماه استفاده از مرخصی را افزایش می دهد.

روش ایجاد ذخیره : در این روش برای دستمزد ایام مرخصی کارکنان، در ابتدای دوره مالی ذخیره ای تحت همین عنوان (برای تمام دوره) برآورد و ثبت می شود.

در پایان هر ماه زمان تهیه لیست حقوق و دستمزد، هزینه حقوق و دستمزد ایام مرخصی مربوط به همان ماه محاسبه شده به حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد، بدهکار و به حساب ذخیره دستمزد ایام مرخصی بستانکار می شود.

ذخیره دستمزد ایام مرخصی معمولاً درصدی از دستمزد مستقیم و دستمزد غیر مستقیم دوره مالی می باشد.

کنترل هزینه حقوق و دستمزد ×××

ذخیره دستمزد ایام مرخصی ×××

ثبت ذخیره دستمزد ایام مرخصی کارکنان

هزینه دستمزد ایام مرخصی کارکنانی که به صورت مستقیم یا غیر مستقیم در تولید کار می کنند به حساب کنترل سربرار ساخت؛ و کارکنانی که در قسمت های اداری و تشکیلاتی و یا در قسمت های توزیع و فروش مشغول به کار می باشند، به حساب کنترل سربرار همین بخش ها تسهیم می گردد:

کنترل سربرار ساخت ×××

کنترل سربرار اداری و تشکیلاتی ×××

کنترل سربرار توزیع و فروش ×××

کنترل هزینه حقوق و دستمزد ×××

ثبت تسهیم هزینه دستمزد ایام مرخصی کارکنان

زمانی که کارکنان از مرخصی استحقاقی خود استفاده می نمایند، پرداخت دستمزد ایام مرخصی از محل ذخیره خواهد بود. بنابراین حساب ذخیره دستمزد ایام مرخصی، بدهکار و حساب صندوق یا حساب بانک، بستانکار می شود.

۷-۴-۹ عیدی و پاداش کارگران^۵

واحدهای تولیدی، در پایان دوره مالی و یا در پایان هر فصل، و گاهاً به مناسبت های مختلف، مبلغی تحت عنوان عیدی و پاداش به کارگران و کارکنان پرداخت می نمایند.

ثبت پاداش در حساب ها به منظور تخصیص هزینه ها، دارای اهمیت زیادی است. اگر پاداش سالانه در آخرین ماه دوره مالی، پرداخت و در حسابها ثبت شود، بهای تمام شده محصولات ساخته شده در آن ماه، افزایش قابل ملاحظه ای خواهد یافت. بنابراین بهتر است در ابتدای دوره مالی عیدی و پاداش آن دوره با توجه به تجربیات سال قبل و با در نظر گرفتن تغییرات احتمالی برآورد شود، و معادل جمع مبلغ عیدی و پاداش ماهانه، که زمان تنظیم لیست حقوق و دستمزد محاسبه می شود، حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد بدهکار و حساب ذخیره عیدی و پاداش، بستانکار گردد؛ تا به این صورت مبلغ عیدی و پاداش در طول دوره مالی به صورت یکنواخت به محصولات سرشکن گردد.

حداقل مبلغ عیدی و پاداش کارکنان، معمولاً در پایان هر سال بر مبنای حقوق و دستمزد به وسیله هیأت دولت تعیین می گردد.

کنترل هزینه حقوق و دستمزد
×××

ذخیره عیدی و پاداش
×××

ثبت عیدی و پاداش کارکنان به حساب ذخیره

عیدی و پاداش کارکنان قسمت های مختلف با توجه به محل کار آنها، به حساب کنترل سربار ساخت، کنترل سربار اداری و تشکیلاتی و نیز کنترل سربار توزیع و فروش منظور می شود؛ بنابراین هریک از این حسابها معادل پاداش و عیدی ماهانه بدهکار شده، در مقابل حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد، بستانکار می گردد.

کنترل سربار ساخت
×××

کنترل سربار اداری و تشکیلاتی
×××

کنترل سربار توزیع و فروش
×××

کنترل هزینه حقوق و دستمزد
×××

ثبت تسهیم هزینه عیدی و پاداش کارکنان به صورت ماهانه

زمان پرداخت تمام یا قسمتی از عیدی و پاداش به کارکنان، حساب ذخیره عیدی و پاداش، بدهکار و حساب صندوق یا بانک، بستانکار می گردد.

ذخیره عیدی و پاداش
×××

بانک
×××

ثبت پرداخت عیدی و پاداش کارکنان

مثال ۷-۴: شرکت تولیدی حافظ، متوسط حقوق پایه کارگران در ماه را معادل مبلغ ۳۶۰۰/۰۰۰ ریال اعلام کرده است. در ابتدای دوره مالی، عیدی و پاداش سالانه معادل ۲ ماه نسبت به متوسط حقوق پایه برآورد شده است. عیدی و پاداش در هر ماه به صورت چه صورت محاسبه و ثبت می گردد؟ چنانچه ۵۰٪ پاداش مربوط به کارکنان کارخانه ۳۰٪ مربوط به کارکنان اداری و ۲۰٪ مربوط به کارکنان قسمت توزیع و فروش باشد، ثبت تسهیم عیدی و پاداش به چه صورت خواهد بود؟

$$\begin{aligned} \text{عیدی و پاداش سالانه} &= ۳۶۰۰۰۰۰ \times ۲ = ۷۲۰۰۰۰۰ \\ \text{پاداش ماهانه} &= ۷۲۰۰۰۰۰ \div ۱۲ = ۶۰۰۰۰۰ \end{aligned}$$

۶۰۰۰۰۰۰	کنترل هزینه حقوق و دستمزد
۶۰۰۰۰۰۰	ذخیره عیدی و پاداش
	<u>ثبت عیدی و پاداش ماهانه کارکنان به حساب ذخیره</u>
۶۰۰۰۰۰۰ × ۵۰٪ = ۳۰۰۰۰۰۰	کنترل سربار ساخت
۶۰۰۰۰۰۰ × ۳۰٪ = ۱۸۰۰۰۰۰	کنترل سربار اداری و تشکیلاتی
۶۰۰۰۰۰۰ × ۲۰٪ = ۱۲۰۰۰۰۰	کنترل سربار توزیع و فروش
۶۰۰۰۰۰۰	کنترل هزینه حقوق و دستمزد
	<u>ثبت تسهیم هزینه عیدی و پاداش کارکنان به صورت ماهانه</u>

۷-۴-۱۰ اوقات تلف شده

چنانچه کارگر آماده انجام کار باشد، ولی کارفرما بنابه دلایل گوناگون قادر به ارجاع کار به او نباشد، کارگر استحقاق دریافت دستمزد را خواهد داشت، و به این ترتیب دستمزد در مقابل کار انجام نشده پرداخت می گردد؛ زمانی که دستمزد به علت عدم ارجاع کار، به کارگر پرداخت شود، "هزینه دستمزد اوقات تلف شده" محسوب می گردد.

مهم ترین دلایل مربوط به اوقات تلف شده عبارتند از:

- نرسیدن به موقع مواد اولیه به کارخانه و یا به قسمت تولید.
- خرابی ماشین آلات که موجب توقف تولید می شود.
- قطع جریان برق
- استفاده از مواد اولیه نامرغوب

دستمزد اوقات تلف شده اگر چه جزء هزینه های مستقیم تولید است، ولی با توجه به دلایل اتلاف وقت، این هزینه را در حساب های خاصی نگهداری نموده و به حساب سربار ساخت منظور می نمایند؛ و در پایان هر ماه در گزارش سربار ساخت انعکاس داده می شود، که به این ترتیب مورد توجه مدیران واحد تولیدی قرار خواهد گرفت. این نحوه عمل موجب کنترل هرچه بیشتر این هزینه ها خواهد شد.

در لیست حقوق و دستمزد بسیاری از واحدهای تولیدی ستونی جداگانه برای ساعات تلف شده در نظر گرفته می شود. تا تفکیک هزینه مربوط به اوقات تلف شده از دستمزد مستقیم آسان تر گردد. دستمزد اوقات تلف شده به حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار و به حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد بستانکار می گردد.

کنترل کالای در جریان ساخت ×××

کنترل سربار ساخت ×××

کنترل هزینه حقوق و دستمزد ×××

ثبت تسهیم هزینه دستمزد اوقات تلف شده



مثال ۷-۵: در شرکت تولیدی حافظ، ۳۰ نفر کارگر مشغول به کار می باشند. این کارگران در مدت یک هفته جمعاً ۱۳۲۰ ساعت کار کرده اند که ۵۰ ساعت آن اوقات تلف شده بوده است. متوسط دستمزد هر کارگر در ساعت ۸۰۰۰ ریال می باشد. دستمزد مستقیم و هزینه دستمزد اوقات تلف شده این کارگران به چه صورت محاسبه و ثبت می گردد؟

جمع دستمزد پرداختنی = ۱۰۵۶۰۰۰۰

$$۱۳۲۰ - ۵۰ = ۱۲۷۰$$

ساعت کار مفید

$$\begin{cases} ۱۲۷۰ \times ۸۰۰۰ = ۱۰۱۶۰۰۰۰ \\ ۵۰ \times ۸۰۰۰ = ۴۰۰۰۰۰ \end{cases}$$

دستمزد مستقیم

دستمزد اوقات تلف شده

۱۰۱۶۰۰۰۰

کنترل کالای در جریان ساخت

۴۰۰۰۰۰

کنترل سربار ساخت

۱۰۵۶۰۰۰۰

کنترل هزینه حقوق و دستمزد

ثبت تسهیم هزینه دستمزد و اوقات تلف شده

۷-۴-۱۱ کسورات حقوق و دستمزد

دایره حسابداری موظف است در زمان تنظیم لیست حقوق و دستمزد، با توجه به مصوبات قانونی یا بر اساس توافق به عمل آمده با پرسنل، مبالغی را تحت عنوان کسور حقوق و دستمزد، از حقوق و مزایای آنان کسر و به سازمان های ذینفع پرداخت نماید. این کسور شامل کسور توافقی و کسور قانونی می باشد.

کسور توافقی (اختیاری)، جوهی است که با توافق کارگر و یا براساس قراردادی که بین کارگر و کارفرما منعقد شده است، زمان تنظیم لیست از دستمزد کارکنان کسر می شود. بعضی از اقلام کسور توافقی عبارتند از بدهی کارگران به شرکت تعاونی، سهم کارگر بابت طرح بازنشستگی، اقساط وام مسکن، مساعده یا پیش پرداخت حقوق و دستمزد و ...

کسور قانونی، مبالغ یا جوهی است که کارفرما به نمایندگی از طرف سازمان های مربوط و بر اساس مصوبات قانونی، باید از حقوق و دستمزد کارگران کسر و به سازمان های ذینفع پرداخت نماید.

کسور قانونی شامل موارد زیر می باشد:

- حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر
- حق بیمه بیکاری
- مالیات بر حقوق و دستمزد
- صندوق اجرا

حق بیمه های اجتماعی: طبق قوانین جاری سازمان تأمین اجتماعی، هر فرد حقوق بگیر باید به میزان ۷٪ از حقوق خود را بابت استفاده از مزایای تأمین اجتماعی و بازنشستگی به عنوان "حق بیمه" پرداخت نماید. کارفرما موظف است در پایان هر ماه این مبلغ را به همراه ۲۳٪ حق بیمه سهم خود (۲۰٪ بیمه اجتماعی سهم کارفرما و ۳٪ بیمه بیکاری سهم کارفرما) طبق لیست حقوق تنظیم شده برای کارگران، به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت نماید.

تمام اقلام حقوق و مزایا به غیر از حق اولاد و حق مأموریت شامل کسر حق بیمه می باشند.

بنابراین:

▪ حق بیمه اجتماعی سهم کارگر معادل ۷٪ دستمزد ناخالص وی و یکی از عوامل کسور دستمزد می باشد. بنابراین باید هنگام تنظیم لیست حقوق و دستمزد توسط کارفرما از دستمزد کارگر کسر و به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت شود. بنابراین سهم کارگر بابت حق بیمه تأمین اجتماعی، برای کارفرما، هزینه محسوب نمی شود.

▪ حق بیمه های اجتماعی سهم کارفرما معادل ۲۰٪ دستمزد ناخالص است که کارفرما باید هنگام تنظیم لیست حقوق و دستمزد علاوه بر دستمزد، محاسبه نماید و به همراه حق بیمه سهم کارگر به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت نماید. این مبلغ جزء اقلام کسور دستمزد کارگر محسوب نمی شود. بنابراین به عنوان یکی از اقلام هزینه در گروه هزینه های غیر مستقیم (هزینه های سربار) طبقه بندی می شود.

▪ حق بیمه سهم دولت معادل ۳٪ دستمزد ناخالص است و از طرف دولت به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت می گردد.

▪ حق بیمه بیکاری، معادل ۳٪ حقوق و دستمزد ناخالص کارکنان می باشد و به موجب قانون، کارفرما موظف است در زمان تنظیم لیست، علاوه بر دستمزد مبلغ آن را محاسبه و به صندوق بیمه بیکاری واریز نماید. بنابراین حق بیمه بیکاری نیز مانند حق بیمه های اجتماعی سهم کارفرما، یکی از اقلام هزینه های سربار محسوب می شود.

کارفرما موظف است پس از تنظیم لیست حقوق و دستمزد، یک نسخه از آن را همراه چکی معادل مبلغ حق بیمه سهم کارگر و سهم کارفرما، حداکثر تا پایان ماه بعد به سازمان تأمین اجتماعی تسلیم نماید. در غیر این صورت مشمول جریمه دیر کرد خواهد شد.

مثال ۶-۷ : جمع حقوق و دستمزد کارکنان شرکت تولیدی حافظ در تیرماه ۹۹ مبلغ ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. اگر بیمه کارکنان در تاریخ ۱۵/مرداد/۹۹ به حساب تامین اجتماعی واریز شده باشد، محاسبات مربوط به بیمه سهم کارگر و کارفرما به چه صورت انجام و ثبت می گردد؟

بیمه اجتماعی سهم کارگران ریال $200000000 \times 7\% = 14000000$
 بیمه اجتماعی سهم کارفرما ریال $200000000 \times 20\% = 40000000$
 بیمه بیکاری ریال $200000000 \times 3\% = 6000000$

۹۹/۴/۳۰ هزینه بیمه های اجتماعی ۴۰۰۰۰۰۰

هزینه بیمه بیکاری ۶۰۰۰۰۰۰

حق بیمه پرداختنی ۴۶۰۰۰۰۰۰

ثبت هزینه بیمه اجتماعی سهم کارفرما و هزینه بیمه بیکاری در دفاتر شرکت

۹۹/۵/۱۵ حق بیمه های اجتماعی (سهم کارگران) ۱۴۰۰۰۰۰۰

حق بیمه پرداختنی ۴۶۰۰۰۰۰۰

بانک ۶۰۰۰۰۰۰۰

پرداخت حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر و کارفرما و حق بیمه بیکاری

فعالیت ۷-۳ : در مثال ۶-۷ با فرض اینکه ۶۰٪ از دستمزد مربوط به کارکنان مستقیم تولید و کارکنان غیر مستقیم مربوط به کارخانه، ۱۵٪ مربوط به بخش اداری و ۲۵٪ مربوط به بخش توزیع و فروش باشد، مطلوب است، انجام ثبت تسهیم هزینه بیمه پرداختی.

مالیات بر حقوق و دستمزد : طبق قانون کار، کار فرما موظف است زمان تهیه لیست دستمزد، مبلغ مالیات آن را با توجه به ضرایب جدول مالیاتی و پس از کسر معافیت های قانونی محاسبه نموده، از حقوق کارگر کسر و به حساب وزارت امور اقتصاد و دارایی واریز نماید. مهلت پرداخت مالیات حقوق و دستمزد، حداکثر یک ماه پس از تنظیم لیست خواهد بود؛ در صورت تأخیر در پرداخت آن جریمه دیرکرد به کارفرما تعلق می گیرد.

کلیه افرادی که به هر شکلی مشغول به کار هستند و حقوق دریافت می کنند و بیمه تامین اجتماعی برای آنها لحاظ می شود، باید بخشی از حقوق دریافتی خود را به عنوان مالیات حقوق به وزارت اقتصاد و دارایی پرداخت نمایند.

میزان مالیات حقوق در هر سال متفاوت بوده و طبق بخشنامه های به کلیه کارفرماها و واحدهای اقتصادی ارسال می شود، کارفرما موظف است مالیات تعلق گرفته به حقوق و مزایای کارکنان خود را کسر کرده و به حساب مشخص شده وزارت امور اقتصادی و دارایی واریز نماید. (بعنوان مثال در جدول محاسبه مالیات سال ۱۴۰۰ برای حقوق کارمندان در هر طبقه حقوقی، میزان مشخصی مالیات در نظر گرفته شده است و برای کارمندانی که حقوق آن ها ۴ میلیون تومان یا کمتر می باشد معافیت مالیاتی در نظر گرفته شده است).

میزان جریمه در صورت عدم پرداخت مالیات بر حقوق :

- عدم ارائه لیست حقوق توسط پرداخت کنندگان حقوق در موعد مقرر و یا تسلیم لیست بر خلاف واقع : مشمول جریمه معادل ۲٪ حقوق پرداختی.
- عدم پرداخت به موقع مالیات حقوق توسط پرداخت کنندگان حقوق : مشمول جریمه معادل ۱۰٪ مالیات پرداخت نشده در موعد مقرر و جریمه معادل ۲,۵٪ مالیات به ازای هر ماه تاخیر از سررسید.

فعالیت ۴-۷ :	جدول محاسبه مالیات حقوق و دستمزد و معافیت ماهانه مالیات حقوق در سال جاری را جستجو کرده و در کلاس ارائه نمایید.
--------------	--

صندوق اجرا (اجرائیات) : یکی دیگر از اقلام مربوط به کسور قانونی دستمزد، بدهی کارگر به صندوق اجرا می باشد. "اجرائیات به مبلغی گفته می شود که طبق قانون یا به موجب احکام صادره از سوی مراجع قانونی، باید توسط کار فرما، از حقوق کارگر کسر و به حساب صندوق اجرا واریز گردد."

بعضی از دلایل صدور احکام که موجب کسر مبالغی از حقوق کارگر به وسیله دادگاه های صالحه می گردد، عبارتند از:

- عدم پرداخت بدهی توسط کارگر به اشخاص ثالث و تسلیم شکایت طلبکار به دادگستری برای وصول طلب خود. (در این صورت اگر کارگر محکوم به پرداخت وجه گردد، کارفرما موظف است اقساط تعیین شده از طرف دادگاه را زمان تنظیم هر لیست از حقوق کارگر کسر نموده به صندوق اجرا واریز نماید).
- محکوم شدن کارگر به پرداخت غرامت به موجب شکایت کارفرما، دایر بر وارد آوردن خسارت به کارخانه یا سایر موارد توسط کارگر

اگر مبلغ مورد شکایت بیشتر از یک سوم حقوق ماهانه کارگر باشد، به موجب حکم دادگاه به صورت اقساط ماهانه از دستمزد او کسر و به صندوق اجرا واریز می گردد.

۷-۵ لیست حقوق و دستمزد

محاسبه حقوق و دستمزد باید با دقت بسیار انجام شود، زیرا تاثیر کاملا مستقیم بر قیمت نهایی محصول یا خدماتی خواهد داشت که واحد اقتصادی ارائه می دهد. بنابراین سازمان ها و ادارات مختلف، برای تعیین پرداختی کارمندان، از یک لیست به نام لیست حقوق و دستمزد استفاده می کنند.

یکی از وظایف عمده دایره حقوق و دستمزد، تنظیم لیست حقوق می باشد، که معمولا در پایان هر ماه صورت می گیرد. لیست حقوق و دستمزد شامل ستون های متعدد است که هر قسمت بر اساس قانون کار و با توجه به اطلاعات دریافت شده از سایر دوایر تکمیل می گردد. دایره حقوق و دستمزد، اطلاعات مورد نیاز خود را از دوایری مانند، کارگزینی، دایره حضور و غیاب، دایره ثبت اوقات کار و کارت های مربوط و نیز با استفاده از قراردادهای منعقد شده بین کارگران و کار فرما به دست می آورد.

لیست حقوق و دستمزد دارای قسمت هایی به منظور درج دستمزد کار عادی، اضافه کاری، نوبت کاری، شب کاری، دستمزد ایام مرخصی و تعطیلات رسمی، فوق العاده ها شامل (حق مسکن، حق اولاد، خواربار، کمک های

غیر نقدی، و حق ایاب و ذهاب)، جمع حقوق و دستمزد و مزایا، کسور مربوط به حقوق و دستمزد و دستمزد قابل پرداخت، همچنین حق بیمه های اجتماعی سهم کارفرما و... می باشد.

فرم لیست حقوق و دستمزد استاندارد نیست، بلکه به نحوه فعالیت واحد تولیدی و قراردادهای منعقد شده بین کارگران و کارفرما بستگی دارد. در زیر یک نمونه از لیست حقوق و دستمزد، ارائه می گردد.

لیست حقوق و دستمزد هر سازمان باید بر اساس مزایا و کسورات آن، شخصی سازی شود. به عنوان مثال شاید برخی از موسسات و سازمان‌ها، دارای سیستم وام دهی نباشند، در این صورت باید بخش اقساط وام را از کسورات به صورت

1399/02/27		تاریخ گزارشگیری :		انتشارات جنگل			1399		فروردین		ماه	
1		شماره صفحه :		1		از		1		تهیه کننده گزارش :		
لیست پرداخت حقوق و دستمزد کارکنان ، جهت استفاده حسابداری شرکت												
سایر		کسور حقوق		کسور کارکرد		جمع		حقوق و مزایا		مشخصات		
حقوق و مزایا	جمع کسور	قابل پرداخت	بیمه تکمیلی مساعده	وام ها یا استعلاجی حق بیمه	غیبت کسور کار کسور کار 1 مربوط حقوق	مشمول بیمه مشمول مالیات پاداش	اضافه کاری بن کارگری ایاب و ذهاب حق فنی	حق مسکن حق جذب حق اولاد حق فنی 1	حقوق ماهانه مهرخصی پاداش مدیریت پایه سنواتی	روز کار	نام خانوادگی نام کد پرسنلی	
85,682	0	0	0	0	81,174	0	0	81,174	31	امیری	1	
5,682	0	0	0	0	79,551	0	0	0	31	مریم	1	
80,000	5,682	0	0	0	0	0	0	0	31	-	1	
102,727,268	0	0	0	0	97,727,273	47,727,273	0	50,000,000	31	مرتضی نژاد	2	
10,967,268	0	0	0	0	95,772,728	0	0	0	31	تورج	2	
91,760,000	6,840,909	0	0	0	0	0	0	0	31	00003	2	
200,000,000	0	0	0	0	132,762,553	0	0	200,000,000	31	تیموری	3	
13,920,000	0	0	0	0	197,344,749	0	0	0	31	حمید	3	
186,080,000	9,293,379	0	0	0	0	0	0	0	31	00005	3	
0	0	0	0	0	0	47,727,273	0	250,081,174	جمع کل :			
0	0	0	0	0	0	0	0	0				
277,920,000	0	0	0	0	0	0	0	0				

۷-۵-۱ ثبت های حسابداری مربوط حقوق و دستمزد در واحدهای تولیدی

دایره حسابداری پس از تکمیل لیست حقوق و دستمزد و تنظیم سند مربوط به آن، ثبت های مربوط را انجام می دهد. این ثبت ها عبارتند از :

- ثبت لیست حقوق و دستمزد
- ثبت تسهیم هزینه حقوق و دستمزد
- ثبت های مربوط به پرداخت حقوق و دستمزد و کسور مربوط به آن

۷-۵-۲ ثبت لیست حقوق و دستمزد

برای ثبت لیست حقوق و دستمزد، باید جمع کل حقوق و مزایا، تحت عنوان "حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد"، شناسایی و بدهکار شود؛ سپس اقلامی که باید از دستمزد کارگران کسر شود (شامل حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر، مالیات حقوق و دستمزد، صندوق اجرا، شرکت تعاونی، وام مسکن، پیش پرداخت دستمزد و...) به حسابهای مربوط، بستانکار گردد؛ تفاوت حساب بدهکار و جمع حساب های بستانکار، نشان دهنده حقوق و دستمزد قابل پرداخت به کارگران می باشد و به حساب حقوق و دستمزد پرداختنی، بستانکار می گردد.

کنترل هزینه حقوق و دستمزد	xxxx
مالیات حقوق و دستمزد	xxx
حق بیمه های اجتماعی (سهم کارگر)	xxx
صندوق اجرا	xxx
ذخیره ایام مرخصی	xxx
ذخیره عیدی و پاداش	xxx
اقساط وام مسکن	xxx
شرکت تعاونی کارگران	xxx
پیش پرداخت حقوق و دستمزد	xxx
حقوق و دستمزد پرداختنی	xxx
ثبت لیست و حقوق دستمزد کارگران مربوط به هر ماه	

پس از ثبت آرتیکل مربوط به حقوق و مزایا (ثبت لیست دستمزد) سایر اقلامی که برای کارفرما هزینه محسوب می شود، (شامل حق بیمه های اجتماعی سهم کارفرما و حق بیمه بیکاری) در حساب های مربوط به هزینه ثبت می گردد.

هزینه بیمه های اجتماعی	xxx
حق بیمه پرداختنی	xxx
ثبت حق بیمه های اجتماعی سهم کار فرما	

هزینه بیمه بیکاری	xxx
-------------------	-----

حق بیمه پرداختنی ×××

ثبت حق بیمه بیکاری

چنانچه در لیست حقوق و دستمزد، اقلام دیگری درج شده باشد که کار فرما، هزینه محسوب شود، باید به حساب هزینه های مربوط بدهکار و در مقابل حسابهای پرداختنی بستانکار شوند.

۷-۵-۳ ثبت تسهیم هزینه حقوق و دستمزد

حقوق و دستمزد و هزینه های وابسته به آن، مربوط به کارکنانی است که در قسمت های مختلف مانند کارخانه، بخش اداری و بخش توزیع و فروش به کاراشتغال دارند. براین اساس به منظور کنترل بیشتر هزینه ها، باید سهم هر قسمت از طریق تسهیم هزینه دستمزد و عوامل وابسته به آن به مراکز هزینه مشخص گردد.

بنابراین در ثبت تسهیم هزینه حقوق و دستمزد :

- جمع حقوق و دستمزد مستقیم به حساب کنترل کالای در جریان ساخت، بدهکار می شود.
- هزینه حقوق و دستمزد غیر مستقیم کارخانه و هزینه های وابسته به حقوق و دستمزد مستقیم و غیر مستقیم کارخانه، به حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار می شوند. (هزینه هایی مثل: حق بیمه های اجتماعی سهم کار فرما، حق بیمه بیکاری، مزایای پایان خدمت کارکنان، دو در هزار سهم صندوق کار آموزی، هزینه دستمزد اوقات تلف شده، فوق العاده های پرداختی به کارگران شاغل در کارخانه، حقوق و دستمزد ایام مرخصی و)
- تمامی اقلام مربوط به حقوق و دستمزد کارکنان بخش اداری به حساب کنترل سربار اداری و تشکیلاتی، بدهکار می گردد.
- تمامی اقلام مربوط به حقوق و دستمزد بخش توزیع و فروش به حساب کنترل سربار توزیع و فروش، بدهکار می شوند.

کنترل کالای در جریان ساخت ×××

کنترل سربار ساخت ×××

کنترل سربار اداری و تشکیلاتی ×××

کنترل سربار توزیع و فروش ×××

هزینه بیمه های اجتماعی ×××

هزینه بیمه بیکاری ×××

هزینه صندوق کار آموزی ×××

کنترل هزینه حقوق و دستمزد ×××

ریز اقلام مربوط به هزینه های سربار قسمت های مختلف در دفاتر معین هزینه منعکس می گردد.



✓ معمولاً حقوق و دستمزد کارکنان در پایان همراه پرداخت وثبت می گردد:

حقوق و دستمزد پرداختنی xxx

بانک (صندوق) xxx

ثبت پرداخت حقوق و دستمزد ماهانه کارکنان

✓ در زمان پرداخت هریک از اقلام مربوط به کسور حقوق و دستمزد (مثل، پرداخت حق بیمه های اجتماعی و حق بیمه بیکاری، صندوق اجرا و ...) باید آرتیکل مربوط به آن در دفاتر ثبت شود:

حق بیمه پرداختنی xxx

بانک (صندوق) xxx

پرداخت حق بیمه اجتماعی و بیکاری به سازمان تأمین اجتماعی

حساب صندوق اجرا xxx

بانک (صندوق) xxx

پرداخت بدهی کارگران به صندوق اجرا

مثال ۷-۷ : اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد ماه جاری در شرکت تولیدی حافظ به شرح زیر می باشد:

- جمع حقوق و دستمزد ناخالص، شامل دستمزد مستقیم، دستمزد غیر مستقیم و دستمزد ایام مرخصی و تعطیلات رسمی مبلغ ۲۰۰/۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.
- از کل دستمزد ناخالص ۶۰٪ مربوط به حقوق و دستمزد کارگرانی است که مستقیماً در خط تولید مشغول به کار می باشند و ۴۰٪ مبلغ مورد بحث مربوط به دستمزد غیر مستقیم است.
- ۶۰٪ دستمزد غیر مستقیم مربوط به کارخانه، ۱۵٪ مربوط به بخش اداری و ۲۵٪ مربوط به بخش توزیع و فروش است.
- حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر ۷٪ و سهم کارفرما معادل ۲۰٪ دستمزد ناخالص می باشد.
- حق بیمه بیکاری معادل ۳٪ دستمزد ناخالص محاسبه و منظور می شود.
- طبق برآوردها، معادل ۵٪ حقوق و دستمزد ناخالص بعنوان ذخیره دستمزد ایام مرخصی در نظر گرفته می شود. (که به مبلغ دستمزد ناخالص اضافه گردیده است)

- بنا به گزارش بخش تولید و با محاسبات انجام شده در طول مهرماه معادل مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال هزینه دستمزد اوقات تلف شده بوده است.

- سایر کسور مربوط به حقوق و دستمزد به قرار زیر است.

- مالیات حقوق و دستمزد ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- اقساط وام مسکن ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- بدهی کارگران به صندوق اجرا ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- بدهی کارگران به شرکت تعاونی ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

- در ۱۵ ماه جاری مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان پیش پرداخت (مساعده) به کارگران پرداخت گردیده است.

- حقوق و دستمزد کارکنان و سایر اقلام مربوط به آن به صورت زیر پرداخت گردیده است:

۱۰/۳۰ حقوق و دستمزد کارکنان نقدا پرداخت شد.

۱۱/۲ بدهی کارگران به صندوق اجرا از حساب جاری شرکت پرداخت گردید.

۱۱/۲ بدهی کارکنان به شرکت تعاونی از حساب جاری شرکت پرداخت شد.

۱۱/۵ بانک از حساب جاری شرکت، اقساط وام مسکن را پرداخت نمود.

۱۱/۵ حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر و سهم کارفرما و حق بیمه بیکاری از حساب جاری شرکت پرداخت شد.

۱۱/۵ مالیات حقوق و دستمزد از حساب جاری شرکت به وزارت اقتصاد و دارایی پرداخت شد.

مطلوب است ثبت آرتیکلهای مربوط به حقوق و دستمزد و نیز محاسبات مربوط به تهیه لیست حقوق و دستمزد حل مثال:

به ازاء دستمزد ناخالص که شامل هزینه دستمزد ایام مرخصی هم خواهد بود، حساب کنترل هزینه حقوق و دستمزد بدهکار شده در مقابل حسابهای مربوط به کسور حقوق و دستمزد و حسابهای مربوط به ذخایر دستمزد ایام مرخصی و عیدی و پاداش کارکنان بستانکار می شود. اختلاف حساب بدهکار و جمع حسابهای بستانکار به حساب حقوق و دستمزد پرداختنی بستانکار می گردد.

ثبت لیست حقوق و دستمزد :

۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰	کنترل هزینه حقوق و دستمزد
۲۰,۰۰۰,۰۰۰	مالیات حقوق و دستمزد
۱۴۰۰۰,۰۰۰	حق بیمه اجتماعی سهم کارگر *
۳,۰۰۰,۰۰۰	صندوق اجرا
۵,۰۰۰,۰۰۰	وام مسکن کارکنان
۲,۰۰۰,۰۰۰	شرکت تعاونی کارگران
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	ذخیره دستمزد ایام مرخصی **
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت دستمزد
۱۱۶,۰۰۰,۰۰۰	حقوق و دستمزد پرداختنی ***
	ثبت لیست حقوق و دستمزد دی ماه کارکنان

$$۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۷\% = ۱۴۰۰۰,۰۰۰$$

* حق بیمه اجتماعی سهم کارگر

$$۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۵\% = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰$$

** ذخیره دستمزد ایام مرخصی

*** اختلاف حساب بدهکار و جمع حسابهای بستانکار

ثبت هزینه بیمه سهم کارفرما:

هزینه بیمه های اجتماعی ۴۰,۰۰۰,۰۰۰
 حق بیمه پرداختنی ۴۰,۰۰۰,۰۰۰
 (۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ × ۲۰٪ = ۴۰,۰۰۰,۰۰۰)

ثبت هزینه بیمه اجتماعی سهم کارفرما (معادل ۲۰٪ دستمزد ناخالص)

هزینه بیمه بیکاری ۶,۰۰۰,۰۰۰
 حق بیمه پرداختنی ۶,۰۰۰,۰۰۰
 (۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ × ۳٪ = ۶,۰۰۰,۰۰۰)

ثبت حق بیمه بیکاری (معادل ۳٪ دستمزد ناخالص)

نکته: با توجه به اینکه به دستمزد ایام مرخصی هم حق بیمه تعلق می گیرد، لذا تمام محاسبات انجام شده بر مبنای دستمزد ناخالص صورت گرفته است.

۳

ثبت تسهیم هزینه حقوق و دستمزد:

کنترل کالای در جریان ساخت * ۱۱۳,۶۰۰,۰۰۰
 کنترل سربار ساخت ** ۹۳,۰۴۰,۰۰۰
 کنترل سربار اداری و تشکیلاتی *** ۱۴,۷۶۰,۰۰۰
 کنترل سربار توزیع و فروش ۲۴,۶۰۰,۰۰۰
 هزینه بیمه های اجتماعی ۴۰,۰۰۰,۰۰۰
 هزینه بیمه بیکاری ۶,۰۰۰,۰۰۰
 کنترل هزینه حقوق و دستمزد ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰

ثبت تسهیم حقوق و دستمزد همراه کارکنان

* حقوق و دستمزد مستقیم معادل ۶۰٪ دستمزد ناخالص می باشد: $۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۶۰\% = ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰$

- چون دستمزد مستقیم شامل ۵٪ دستمزد ایام مرخصی می باشد و این مبلغ باید به حساب کنترل سربار ساخت منظور شود. لذا دستمزد ایام مرخصی مربوط به حقوق و دستمزد مستقیم، از آن کسر می شود.

دستمزد ایام مرخصی مربوط به دستمزد مستقیم $۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۵\% = ۶,۰۰۰,۰۰۰$

- از طرف دیگر هزینه دستمزد اوقات تلف شده نیز باید به حساب کنترل سربار ساخت منظور شود. سپس این مبلغ هم باید از دستمزد مستقیم کسر گردد، تا مبلغی که باید به حساب کنترل کالای در جریان ساخت، بدهکار شود، به دست آید.

بنابراین مبلغ کنترل کالای در جریان ساخت معادل حقوق و دستمزد مستقیم پس از کسر دستمزد ایام

مرخصی و دستمزد اوقات تلف شده می باشد: $۱۱۳,۶۰۰,۰۰۰ = (۴۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰) -$

۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰

** برای محاسبه مبلغی که باید به حساب کنترل سربار کارخانه، بدهکار شود، محاسبات زیر انجام خواهد شد:

- کل مبلغ حقوق و دستمزد غیر مستقیم معادل ۴۰٪ دستمزد ناخالص می باشد و ۶۰٪ دستمزد غیر مستقیم مربوط به کارخانه می باشد.

$$(۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۴۰\% = ۸۰,۰۰۰,۰۰۰) \times ۶۰\% = ۴۸,۰۰۰,۰۰۰$$

- هزینه هایی که کارفرما علاوه بر حقوق و دستمزد مستقیم و حقوق و دستمزد غیر مستقیم کارخانه، در بخش تولید متحمل می شود، محاسبه گردیده و به حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار خواهد شد.

- هزینه بیمه های اجتماعی مربوط به دستمزد مستقیم $۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۲۴,۰۰۰,۰۰۰$
 - هزینه بیمه بیکاری مربوط به دستمزد مستقیم $۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳,۶۰۰,۰۰۰$
 - هزینه دستمزد ایام مرخصی مربوط به دستمزد مستقیم $۶۰۰۰,۰۰۰ \times ۵\%$
 ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰

- هزینه بیمه های اجتماعی مربوط به دستمزد غیر مستقیم کارخانه $۴۸,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۹,۶۰۰,۰۰۰$
 - هزینه بیمه بیکاری مربوط به دستمزد غیر مستقیم $۴۸,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۴۴۰,۰۰۰$
 - مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال هزینه دستمزد اوقات تلف شده (که عملاً مربوط به دستمزد مستقیم است) نیز باید به حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار شود.

بنابراین مبلغ کنترل سربار کارخانه جمع مبالغ فوق می باشد:

$$۹۳,۰۴۰,۰۰۰ = ۲۴,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۶۰۰,۰۰۰ + ۶,۰۰۰,۰۰۰ + ۹,۶۰۰,۰۰۰ + ۱,۴۴۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰$$

۴۸,۰۰۰,۰۰۰

*** اقلامی که باید به حساب کنترل سربار اداری، بدهکار شوند به صورت زیر محاسبه خواهند شد :

دستمزد اداری (۱۵٪ دستمزد غیر مستقیم) $۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۵\% = ۱۲,۰۰۰,۰۰۰$
 حق بیمه های اجتماعی سهم کار فرما $۱۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۲,۴۰۰,۰۰۰$
 حق بیمه بیکاری $۱۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳۶۰,۰۰۰$
 جمع اقلامی که باید به حساب کنترل سربار توزیع و فروش، بدهکار شوند: ۱۴,۷۶۰,۰۰۰

*** اقلامی که باید به حساب کنترل سربار توزیع و فروش، بدهکار شوند به صورت زیر محاسبه خواهند شد :

دستمزد توزیع و فروش (۲۵٪ دستمزد غیر مستقیم) $۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۵\% = ۲۰,۰۰۰,۰۰۰$
 حق بیمه های اجتماعی سهم کار فرما $۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۴,۰۰۰,۰۰۰$
 حق بیمه بیکاری $۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۶۰۰,۰۰۰$
 جمع اقلامی که باید به حساب کنترل سربار توزیع و فروش، بدهکار شوند: ۲۴,۶۰۰,۰۰۰

نکته : اگر دستمزد ناخالص شامل دستمزد ایام مرخصی نباشد، باید دستمزد ایام مرخصی به آن اضافه شود تا دستمزد ایام مرخصی نیز مشمول حق بیمه های اجتماعی و حق بیمه بیکاری و سایر عوامل مربوط به دستمزد قرار گیرد.

ثبت های مربوط به پرداخت دستمزد و هزینه های وابسته به آن:

- ثبت پیش پرداخت (مساعده) در تاریخ ۱۵ دی ماه

۱۰/۱۵ پیش پرداخت دستمزد ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

صندوق ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

ثبت پیش پرداخت حقوق و دستمزد به کارکنان

- ثبتهای مربوط به سایر پرداخت ها
 ۱۰/۳۰ حقوق و دستمزد پرداختنی ۱۱۶,۰۰۰,۰۰۰ (مبلغ محاسبه شده در ثبت لیست حقوق و دستمزد)
 صندوق ۱۱۶,۰۰۰,۰۰۰

پرداخت حقوق و دستمزد دی ماه کارکنان

۱۰/۳۰ ذخیره دستمزد ایام مرخصی ۱۰,۰۰۰,۰۰۰
 صندوق ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

پرداخت دستمزد مرخصی استفاده شده به کارگران

۱۱/۲ حساب صندوق اجرا ۳,۰۰۰,۰۰۰
 بانک ۳,۰۰۰,۰۰۰

پرداخت بدهی کارگران به صندوق اجراء

۱۱/۲ شرکت تعاونی کارگران ۲,۰۰۰,۰۰۰
 بانک ۲,۰۰۰,۰۰۰

پرداخت بدهی کارگران به شرکت تعاونی

۱۱/۵ وام مسکن کارگران ۵,۰۰۰,۰۰۰
 بانک ۵,۰۰۰,۰۰۰

پرداخت بدهی کارگران بابت وام مسکن

۱۱/۵ حق بیمه های اجتماعی (سهم کارگر) ۱۴,۰۰۰,۰۰۰
 حق بیمه پرداختنی ۴۶,۰۰۰,۰۰۰
 بانک ۶۰,۰۰۰,۰۰۰

پرداخت حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر و کارفرما و حق بیمه بیکاری

۱۱/۵ مالیات حقوق و دستمزد ۲۰,۰۰۰,۰۰۰
 بانک ۲۰,۰۰۰,۰۰۰

پرداخت مالیات حقوق و دستمزد همراه کارگران به وزارت دارایی

۷-۶ طرح های تشویقی دستمزد

در واحد های تولیدی محاسبه و پرداخت دستمزد به یکی از روش های روزمزد، کارمزد و استفاده از طرح های تشویقی انجام می شود.

- محاسبه دستمزد کارگران روزمزد برای انجام هشت ساعت کار و بدون در نظر گرفتن نتیجه کار انجام شده می باشد .
- محاسبه و پرداخت دستمزد کارگران کارمزد برای انجام کار معین و بدون توجه به مدت انجام کار می باشد.
- استفاده از طرحهای تشویقی دستمزد در واقع ترکیبی از دو روش فوق است. عموماً در طرحهای تشویقی حداقل دستمزد ساعتی به کارگران پرداخت و در صورتی که میزان کار آنها از حد تعیین شده بالاتر باشد، مشمول طرح تشویقی می شود.
- در طرحهای تشویقی مدت انجام کار، عامل مهم در محاسبه دستمزد بر اساس طرح تشویقی می باشد، زیرا دستمزد باید براساس زمان کار انجام شده و میزان تولید کارگران محاسبه و پرداخت شود. به همین جهت لازم است قبل از انجام هر کار، استانداردهای مربوط به آن تعیین گردد. این استانداردها باید طوری تعیین شوند که کارگران بتوانند به آنها دسترسی داشته باشند و با تولید بیشتر از استاندارد، از مزایای طرح تشویقی بهره مند شوند.^۸

۷-۶-۱۱ اهداف طرحهای تشویقی دستمزد

- مدیران با اجرای طرح تشویقی انتظار دارند تولید افزایش، و در نتیجه بهای تمام شده محصول به دلیل کاهش سهم هزینه های ثابت یک واحد محصول کاهش یابد.
- تشویق کارکنان به تولید بیشتر موجب کاهش بهای تمام شده محصول، و در عین حال افزایش درآمد آنان خواهد بود.
- اعمال کنترل بیشتر بر هزینه حقوق و دستمزد با یکنواخت کردن هزینه های یک واحد محصول تکمیل شده، از اهداف دیگر طرحهای تشویقی است.
- همانگونه که قبلاً اشاره شده، طرحهای تشویقی دستمزد موجب افزایش درآمد کارکنانی است که بتوانند بیش از استاندارد تولید نمایند و یا در زمان تولید صرفه جویی کنند. به عبارت دیگر، تولید محصول را سریع تر از زمان تعیین شده براساس استاندارد به پایان برسانند.

۷-۶-۱۲ انواع طرحهای تشویقی دستمزد

- طرحهای تشویقی دستمزد را می توان به صورت فردی و یا به صورت جمعی اجرا نمود. مهم ترین طرحهای تشویقی دستمزد که در اکثر واحدهای تولیدی اجرا می شوند، عبارتند از:
- طرح پارچه کاری مستقیم
 - طرح پاداش صد در صد
 - طرح پاداش دسته جمعی
- چارچوب اصلی اکثر طرحهای تشویقی دستمزد، تفاوت زیادی با یکدیگر نخواهد داشت. براین اساس در این فصل تنها طرح پارچه کاری مستقیم مورد مطالعه قرار می گیرد.

طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم:

^۸ حسابداری صنعتی - ابوالقاسم عشقی - صفحه ۱۰۱

طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم، یکی از ساده ترین طرح های تشویقی است؛ به خصوص چون برای کارگران نیز قابل درک تر می باشد، بیشتر مورد توجه و قبول آنان قرار می گیرد.

در این طرح برای تولید محصول تعداد یا مقدار استاندارد در ساعت، و برای کارگر یک نرخ حداقل دستمزد در ساعت تعیین می گردد. به کارگرانی که نتوانند تولید خود را در ساعت به میزان استاندارد تعیین شده برسانند، حداقل دستمزد ساعتی پرداخت خواهد شد، ولی کارگرانی که میزان تولیدی بیش از استاندارد داشته باشند، مشمول طرح بوده و مطابق قرارداد دستمزد بیشتری دریافت می نمایند.

طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم زمانی مؤثر است که، کارگران بتوانند با استفاده از امکانات موجود در کارخانه میزان تولید خود را افزایش دهند. ولی اگر ساخت محصول به طور کامل به وسیله ماشین انجام شود، افزایش تولید در اختیار کارگران نخواهد بود، که در این صورت طرح تشویقی فوق کاربرد نخواهد داشت.

برای اجرای طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم، ابتدا زمان و حرکت های لازم برای ساخت قسمت های مختلف یک واحد محصول به وسیله دایره زمان سنجی و میزان تولید استاندارد محصول در ساعت به وسیله مهندسی تولید محاسبه می گردد، سپس دستمزد هر کارگر با توجه به میزان تولید و نرخ ساعتی دستمزد محاسبه و پرداخت می گردد. در این قسمت به منظور توضیح بیشتر به ارائه یک مثال می پردازیم.

مثال ۷-۸: دایره زمان سنجی شرکت تولیدی حافظ، زمان لازم برای تولید یک واحد محصول را ۶ دقیقه تعیین نموده است. نرخ دستمزد یک ساعت کار مستقیم مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال می باشد. اگر شرکت بخواهد از طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم استفاده کند، نرخ پارچه کاری (نرخ دستمزد ساخت یک واحد محصول) به صورت زیر محاسبه می شود:

$$\begin{aligned} & \text{- تعداد تولید یک کارگر در ساعت} \quad 10 = 60 \div 6 \text{ واحد} \\ & \text{- نرخ دستمزد ساخت یک واحد} \quad 25,000 = 250,000 \div 10 \text{ ریال} \end{aligned}$$

اگر کارگری در ساعت ۱۲ واحد محصول تولید کند، ۲ واحد اضافه تولید خواهد داشت (۱۲-۱۰=۲) و بنا به محاسبات فوق به ازاء هر یک واحد اضافه تولید ۲۵,۰۰۰ ریال به او پرداخت خواهد شد. بنابراین دستمزد استحقاقی این کارگر در هر ساعت به صورت زیر محاسبه خواهد شد:

$$\begin{aligned} \text{دستمزد اضافه تولید} + \text{حداقل دستمزد ساعتی} &= \text{دستمزد استحقاقی در ساعت} \\ \text{ریال} \quad 300,000 &= (2 \times 25,000) + 250,000 \end{aligned}$$

در مثال فوق، اگر سربرابر ثابت کارخانه در هر ساعت مبلغ ۶۰,۰۰۰ ریال فرض شود، جدول زیر (جدول ۷-۱) نشان دهنده طرح پارچه کاری مستقیم و کاهش هزینه های تبدیل یک واحد محصول در سطوح بالاتر تولید می باشد.

در این جدول، تعداد تولید استاندارد ۱۰ واحد در ساعت فرض می شود و نشان می دهد که هزینه دستمزد ساخت یک واحد محصول، قبل از رسیدن به میزان استاندارد رقم ثابتی نیست، به عنوان نمونه برای تولید ۸ واحد در ساعت مبلغ ۳۱,۲۵۰ ریال، برای ساختن ۹ واحد در ساعت مبلغ تقریبی ۲۷,۷۷۸ ریال و ساخت ۹ واحد به بالا مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال دستمزد پرداخت می شود که این مبلغ نرخ ثابت دستمزد تولید یک واحد محصول می باشد.

با در نظر گرفتن این اصل، هرچه میزان تولید افزایش یابد، مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال برای هر واحد تغییر نخواهد کرد؛ از سوی دیگر، سربرابر ثابت کارخانه برای تولید هر واحد محصول با افزایش میزان تولید کاهش خواهد یافت.

جدول ۷-۱

تعداد تولید در ساعت	نرخ پایه دستمزد	نرخ پارچه کاری	مبلغ دریافتی ساعتی	هزینه دستمزد یک واحد	سربار ثابت در هر ساعت	سربار کارخانه برای یک واحد	هزینه تبدیل یک واحد
۸	۲۵۰,۰۰۰	-	۲۵۰,۰۰۰	۳۱,۲۵۰	۶۰,۰۰۰	۷,۵۰۰	۳۸,۷۵۰
۹	۲۵۰,۰۰۰	-	۲۵۰,۰۰۰	۲۷,۷۷۸	۶۰,۰۰۰	۶,۶۶۷	۳۴,۴۴۵
۱۰	۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۶,۰۰۰	۳۱,۰۰۰
۱۱	۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰۰۰	۲۷۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۵,۴۵۵	۳۰,۴۵۵
۱۲	۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۵,۰۰۰	۳۰,۰۰۰
۱۳	۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰۰۰	۳۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۴,۶۱۵	۲۹,۶۱۵

در مثال فوق اگر میزان تولید در ساعت از ۸ واحد به ۱۲ واحد افزایش یابد، سربار ثابت یک واحد محصول از مبلغ ۷,۵۰۰ ریال به مبلغ ۵,۰۰۰ ریال کاهش می یابد. بنابراین هزینه تبدیل یک واحد محصول با افزایش تولید، کاهش یافته و در نتیجه بهای تمام شده یک واحد نیز با کاهش مواجه خواهد شد.

طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم زمانی مؤثر است که، کارگران بتوانند با استفاده از امکانات موجود در کارخانه میزان تولید خود را افزایش دهند. ولی اگر ساخت محصول تماماً به وسیله ماشین انجام شود، افزایش تولید در اختیار کارگران نخواهد بود، که در این صورت طرح تشویقی فوق کاربرد نخواهد داشت.

در اجرای طرح های تشویقی باید:

- استانداردها متناسب و واقع بینانه تعیین شوند تا کارکنان بتوانند با تلاش و کوشش بیشتر با افزایش تولید به آنها دسترسی پیدا کنند و از این طریق موفق به دریافت پاداش طرح گردند.
- میزان پاداش به نسبت بازده تولید مازاد بر استاندارد تعیین شود.
- طرح تشویقی باید با وضعیت و شرایط تولید متناسب باشد. به طوری که کارکنان بتوانند در آن شرایط بازده تولید خود را افزایش دهند
- طرح تشویقی باید طوری برنامه ریزی شود که همزمان با تهیه لیست حقوق و دستمزد و پرداخت دستمزد به کارکنان پاداش مربوط به طرح نیز پرداخت گردد.
- طرح تشویقی باید تا آنجا که ممکن است ساده تنظیم شود به طوری که برای کارکنان قابل درک باشد.

در خصوص نحوه اجرای سایر طرح های تشویقی تحقیق نموده و در کلاس ارائه نمایید.

فعالیت ۷-۵

:

سوالات چهار گزینه‌ای پایان فصل هفتم



- ۱- مهم ترین هدف بکارگیری طرحهای تشویقی دستمزد کدام هدف است.

(الف) پرداخت پاداش درمقابل صرفه جویی در هزینه های تولید
 (ب) رسیدن به سطح استاندارد از طریق پرداخت دستمزد بیشتر
 (ج) کنترل بیشتر هزینه دستمزد، با یکنواخت کردن هزینه یک واحد محصول
 (د) افزایش نرخ ساعتی دستمزد، در برابر کاهش تولید هر نفر ساعت
- ۲- اگر کارگری روز جمعه را کار کند و در هفته روز دیگری را تعطیل ننماید همچنین روز جمعه جزء اضافه کاری او نباشد. دستمزد کار روز جمعه چند درصد روزهای عادی است؟

(الف) ۱۴۰٪ (ب) ۴۰٪ (ج) ۱۰۰٪ (د) ۲۴٪
- ۳- تعیین زمان استاندارد برای ساختن یک واحد محصول از وظایف کدام دایره است؟

(الف) حسابداری حقوق و دستمزد (ب) برنامه ریزی تولید (ج) کارگزینی (د) زمان سنجی
- ۴- اگر ساعات گردش کار یک کارگر نوبت کار، صبح و شب باشد، فوق العاده دستمزد او چند درصد بیشتر از کارگر غیر نوبت کار است؟

(الف) ۱۰٪ (ب) ۴۰٪ (ج) ۲۲/۵٪ (د) ۱۵٪
- ۵- کدام گزینه، جزء کسورات حقوق و دستمزد محسوب نمی‌شود؟

(الف) بدهی کارگر به صندوق اجرا (ب) مساعده (ج) بیمه های اجتماعی سهم کار فرما (د) مالیات
- ۶- زمان استاندارد برای ساختن یک واحد محصول ۸ دقیقه تعیین شده و نرخ ساعتی دستمزد ۲۴,۰۰۰ ریال است. اگر یک کارگر در ساعت ۱۰ واحد محصول تولید کند. دستمزد استحقاقی وی با استفاده از طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم چند ریال در هر ساعت می باشد؟

(الف) ۳۲,۰۰۰ (ب) ۲۴,۰۰۰ (ج) ۲۴۰,۰۰۰ (د) ۳۰,۰۰۰
- ۷- در یک واحد تولیدی طی تیر ماه سال جاری مبلغ ۲۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال دستمزد مستقیم و مبلغ ۸۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال دستمزد غیر مستقیم پرداخت شده است. چه مبلغ باید به حساب هزینه بیمه های اجتماعی منظور گردد؟

(الف) ۶۲,۰۰۰,۰۰۰ (ب) ۴۵,۰۰۰,۰۰۰ (ج) ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ (د) ۷۱,۳۰۰,۰۰۰
- ۸- اگر کارگری در مدت ۴ هفته جمعا ۱۹۲ ساعت کار کند، اضافه کاری او در ماه چند ساعت است؟

(الف) ۱۶ ساعت (ب) ۴ ساعت (ج) ۸ ساعت (د) امکان محاسبه وجود ندارد.

۹- اگر کارگری نوبت کار نباشد، به ازای یک ساعت کار در شب، چند درصد به عنوان فوق العاده شب کاری تعلق می گیرد؟

الف) ۱۵٪ (ب) ۳۵٪ (ج) ۴۰٪ (د) ۲۲,۵٪

۱۰- دستمزد مستقیم عبارت است از :

الف) حقوق و دستمزد تمام کارگرانی که به نحوی در کارخانه کار می کنند.

ب) دستمزد کارگرانی که مستقیماً به ساخت محصول اشتغال داشته باشند.

ج) دستمزد کارگران و سرکارگران و سرپرستان تولید.

د) همه موارد فوق صحیح است.

۱۱- در یک واحد تولیدی کارگران به صورت نوبتی کار می کنند. یک کارگر با نرخ پایه دستمزدی معادل ۳۰,۰۰۰ ریال در ساعت، در مدت یک هفته ۴۴ ساعت به صورت نوبتی کار کرده؛ در هفته مورد نظر نوبت کاری وی عصر و شب بوده است. دستمزد استحقاقی این کارگر در هفته مورد نظر چند ریال می باشد؟

الف) ۱,۷۸۲,۰۰۰ (ب) ۴۶۲,۰۰۰ (ج) ۱,۶۱۷,۰۰۰ (د) ۱,۳۲۰,۰۰۰

۱۲- دستمزد سرپرستان خط تولید ، جزو دستمزد به حساب می آید.

الف) مستقیم (ب) غیرمستقیم (ج) ثابت (د) اداری و تشکیلاتی

۱۳- کارگری در مدت یک هفته، ۵۶ ساعت کار انجام داده است و ۱۶ ساعت از کار عادی او از ساعت ۲۲ تا ۶ صبح روز بعد بوده است. اگر نرخ ساعتی دستمزد او ۵۰۰ ریال باشد، دستمزد استحقاقی وی چه مبلغی می باشد؟

الف) ۳۴۴۰۰ (ب) ۳۳۶۰۰ (ج) ۳۵۳۵۰ (د) ۳۲۲۰۰

مسائل پایان فصل هفتم



۱- شرکت ارم حقوق پایه ماهانه کارگران را مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال تعیین کرده است. یک کارگر در طول

یک ماه جمعا ۲۴۰ ساعت کار انجام داده است. مطلوب است:

- محاسبه نرخ ساعتی دستمزد این کارگر
- محاسبه مبلغ ناخالص یا دستمزد استحقاقی
- محاسبه فوق العاده اضافه کاری
- محاسبه حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر و کارفرما و حق بیمه بیکاری
- ثبت آرتیکل های مربوط به دستمزد کارگر

۲- کارگری در مدت یک هفته جمعاً ۷۰ ساعت کار انجام داده است. ۸ ساعت از کار عادی او در روز جمعه

انجام شده و ۸ ساعت از کار عادی بین ساعت ۲۲ تا ساعت ۶ صبح روز بعد بوده است. این کارگر غیر

نوبت کار بوده و نرخ دستمزد ساعتی او ۳۵,۰۰۰ ریال می باشد.

مطلوبست: محاسبه دستمزد استحقاقی این کارگر.

۳- اطلاعات مربوط به ساعات کار ۵ نفر از کارگران یکی از دواير توليدي شرکت توليد دارو در مدت دو هفته

متوالی به قرار زیر است

- تمام این کارگران نوبت کار می باشند.
- ساعات کار کارگران به شرح زیر می باشد:
 - کارگر شماره یک کار در صبح و عصر و شب
 - کارگر شماره دو کار در صبح و شب
 - کارگر شماره سه کار در صبح و عصر
 - کارگر شماره چهار کار در صبح و شب
 - کارگر شماره پنج کار در عصر و شب
- نرخ دستمزد ساعتی هر کارگر مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال می باشد.
- کارگران در مدت دو هفته اضافه کاری نداشته اند.

مطلوبست:

- محاسبه دستمزد عادی و فوق العاده نوبت کاری کارگران
- محاسبه دستمزد استحقاقی کارگران برای دو هفته کار انجام شده
- ثبت آرتیکلهای مربوط در دفتر روزنامه

۴- در یک واحد تولیدی ۲۰ نفر کارگر مستقیماً در تولید مشغول به کار می باشند و متوسط حقوق و دستمزد

ساعتی هر کدام مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال است. در مدت دو هفته ۲۰۰ ساعت از وقت این کارگران به دلیل

نبود مواد اولیه تلف شده است. مطلوبست :

- ثبت روزنامه مربوط به حقوق و دستمزد دو هفته کارگران

۵- اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد کارگران ماشین سازی اراک در بهمن ماه سال جاری به قرار زیر

می باشد:

- دستمزد مستقیم بهمن ماه مبلغ ۲۰/۹۸۰/۰۰۰ ریال
- دستمزد غیر مستقیم بهمن ماه مبلغ ۱۲/۴۰۰/۰۰۰ ریال
- ۶۰٪ از دستمزد غیر مستقیم در کارخانه، ۲۵٪ به قسمت اداری و بقیه در قسمت توزیع و فروش، به مصرف رسیده است.

مطلوبست : ثبتهای مربوط به دستمزد در دفتر روزنامه

۶- دایره زمان سنجی شرکت بهار، زمان لازم برای ساخت یک واحد محصول را ۱۵ دقیقه تعیین نموده است.

نرخ متوسط دستمزد ساعتی ۱۸,۰۰۰ ریال و سربار ثابت کارخانه در هر ساعت ۱۲,۰۰۰ ریال می باشد.

مطلوبست: تنظیم جدولی که در آن از طرح تشویقی پارچه کاری مستقیم بر اساس تولید ۳ واحد تا ۷ واحد در ساعت استفاده شده باشد.

- ۷- اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد مهرماه در شرکت تولیدی ماهان به شرح زیر می باشد:
- جمع حقوق و دستمزد ناخالص، شامل دستمزد مستقیم، دستمزد غیر مستقیم و دستمزد ایام مرخصی و تعطیلات رسمی مبلغ ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.
 - از کل دستمزد ناخالص ۵۵٪ مربوط به حقوق و دستمزد کارگرانی است که مستقیماً در خط تولید مشغول به کار می باشند و ۴۵٪ مبلغ مورد بحث مربوط به دستمزد غیر مستقیم است.
 - ۶۰٪ دستمزد غیر مستقیم مربوط به کارخانه، ۱۵٪ مربوط به بخش اداری و ۲۵٪ مربوط به بخش توزیع و فروش است.
 - حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر ۷٪ و سهم کارفرما معادل ۲۰٪ دستمزد ناخالص می باشد.
 - حق بیمه بیکاری معادل ۳٪ دستمزد ناخالص محاسبه و منظور می شود.
 - طبق برآوردها، معادل ۵٪ حقوق و دستمزد ناخالص بعنوان ذخیره دستمزد ایام مرخصی در نظر گرفته می شود. (که به مبلغ دستمزد ناخالص اضافه گردیده است)
 - بنا به گزارش بخش تولید و با محاسبات انجام شده در طول مهر ماه معادل مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال هزینه دستمزد اوقات تلف شده بوده است.
 - سایر کسور مربوط به حقوق و دستمزد به قرار زیر است.
- مالیات حقوق و دستمزد ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- بدهی کارگران به صندوق اجرا ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال
- بدهی کارگران به شرکت تعاونی ۹۰۰,۰۰۰ ریال
- در ۲۵ مهرماه مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان پیش پرداخت (مساعده) به کارگران پرداخت گردیده است.
- حقوق و دستمزد کارکنان و سایر اقلام مربوط به آن به صورت زیر پرداخت گردیده است:
- ۷/۳۰ حقوق و دستمزد کارکنان نقدا پرداخت شد.
 - ۸/۱ بدهی کارگران به صندوق اجرا از حساب جاری شرکت پرداخت گردید.
 - ۸/۲ بدهی کارکنان به شرکت تعاونی از حساب جاری شرکت پرداخت شد.
 - ۸/۴ بانک از حساب جاری شرکت، اقساط وام مسکن را پرداخت نمود.
 - ۸/۵ حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر و سهم کارفرما و حق بیمه بیکاری از حساب جاری شرکت پرداخت شد.
 - ۸/۶ مالیات حقوق و دستمزد از حساب جاری شرکت به وزارت اقتصاد و دارایی پرداخت شد.
- مطلوب است:
- ثبت آرتیکل های مربوط به حقوق و دستمزد
 - محاسبات مربوط به تهیه لیست حقوق و دستمزد
- ۸- در شرکت تولیدی مهگان ۲۵ نفر کارگر مشغول به کار می باشند. این کارگران در مدت یک هفته جمعاً ۱۱۰۰ ساعت کار کرده اند، که ۵۰ ساعت آن اوقات تلف شده می باشد.

اگر متوسط دستمزد ساعتی هر کارگر ۱۵۰۰۰ ریال باشد، مطلوب است: محاسبه و ثبت دستمزد و هزینه دستمزد اوقات تلف شده این کارگران در دفتر روزنامه شرکت.

فصل هشتم



**انجام محاسبات بهای تمام شده و تهیه جداول و
گزارشات با استفاده از نرم افزار اکسل**

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

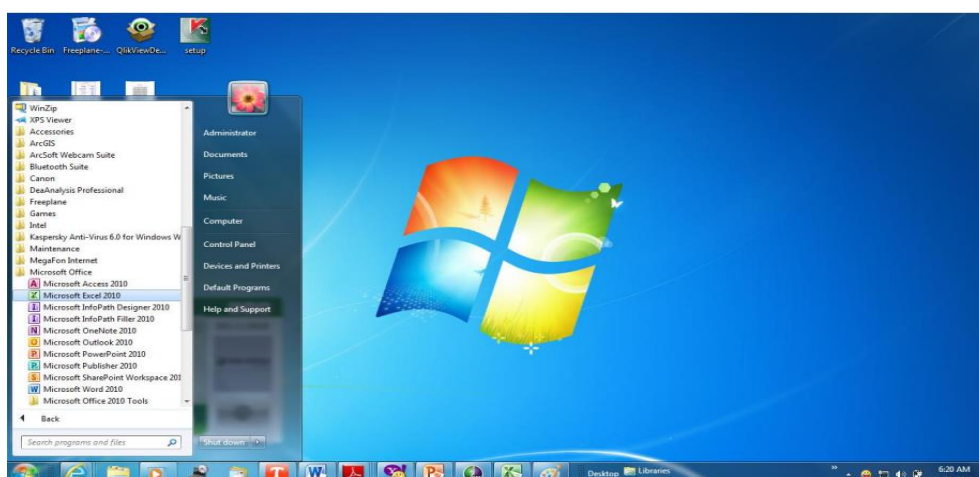
- نحوه وارد شدن و خارج شدن از نرم افزار اکسل را بداند
- در اکسل جدول طراحی کند و ظاهر آن را تغییر دهد
- کارت حساب مواد طراحی کند
- با توابع کاربردی در اکسل آشنا باشد
- بتواند کارت حساب مواد طراحی کند
- توانایی محاسبه حداقل موجودی، حداکثر موجودی و حد تجدید سفارش را از طریق توابع داشته باشد
- توانایی تنظیم لیست حقوق دستمزد همراه با توابع مربوطه را داشته باشد
- توانایی تنظیم و محاسبات تسهم اولیه را با استفاده از توابع داشته باشد
- بتواند نمودار طراحی کند
- مفهوم هزینه، زیان و بهای تمام شده را بداند.
- نحوه وارد شدن و خارج شدن از نرم افزار اکسل را بداند
- در اکسل جدول طراحی کند و ظاهر آن را تغییر دهد
- کارت حساب مواد طراحی کند
- با توابع کاربردی در اکسل آشنا باشد

مقدمه

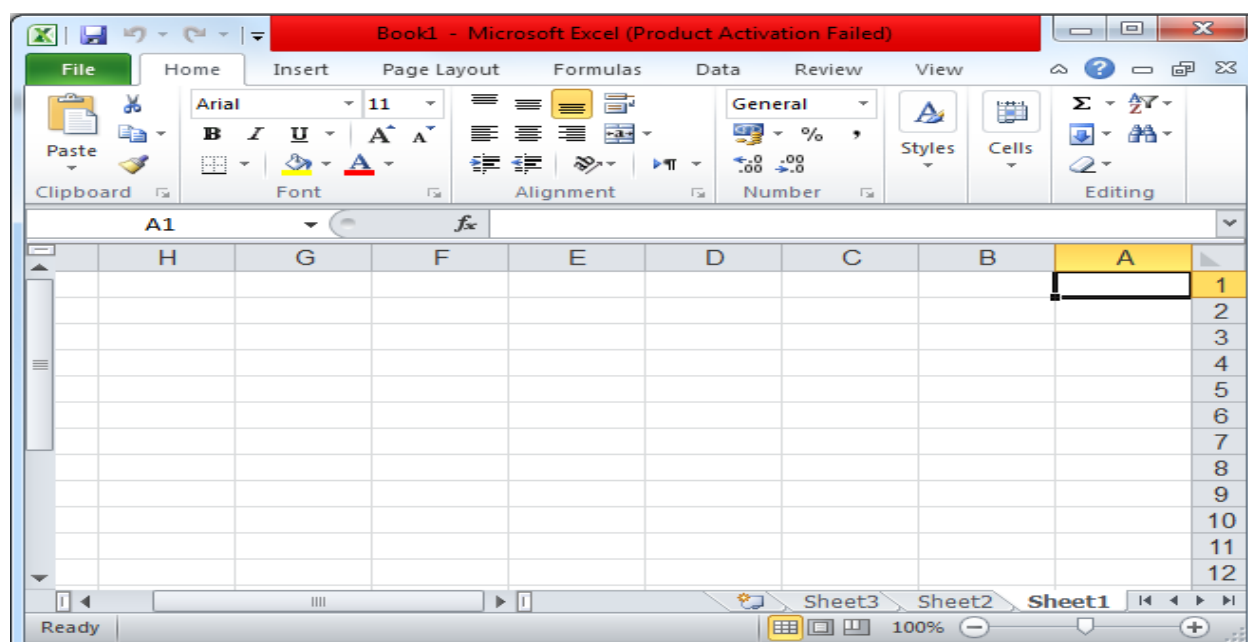
امروزه با پیشرفت علم و فناوری، آموزش نرم افزارهای کامپیوتری را برای رشته حسابداری موردی کاملاً ضروری و اساسی می‌داند. یکی از برنامه‌های بسیار کاربردی برای این رشته نرم افزار Microsoft Office Excel می‌باشد.

نرم افزار Excel یک برنامه صفحه گسترده است. صفحه گسترده به برنامه‌هایی گفته میشود که اطلاعات متنی و عددی را در قالب جدول نگهداری میکنند. ساختار جدولی صفحات این گونه برنامه‌ها، کاربران را قادر می‌سازد تا با استفاده از فرمول، بین اطلاعات در آنها ارتباط برقرار کنند به فایلهایی که به این صورت در نرم افزار ایجاد میشوند Workbook یا کارپوشه گفته میشود.

۸-۱ روش اجرای Microsoft Office Excel



۸-۱-۱ آشنایی با محیط Excel



۸-۱-۲ بزرگنمایی و کوچک نمایی صفحه

برای بزرگنمایی یا کوچک نمایی نمایش صفحه از گزینه Zoom می توان استفاده کرد که این گزینه از دو طریق قابل دستیابی می باشد.

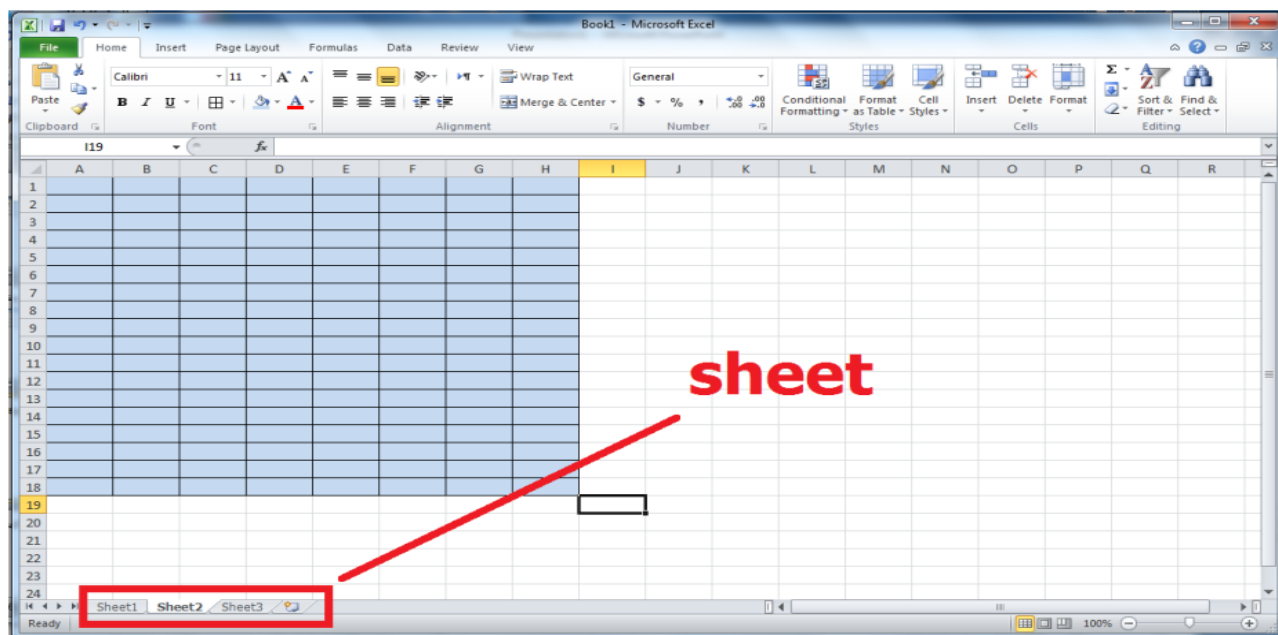
الف : در منوی view قرار گرفته

ب : در سمت راست ، پایین صفحه نمایش به شکل علامت + و -

۸-۱-۳ حرکت در صفحات Excel

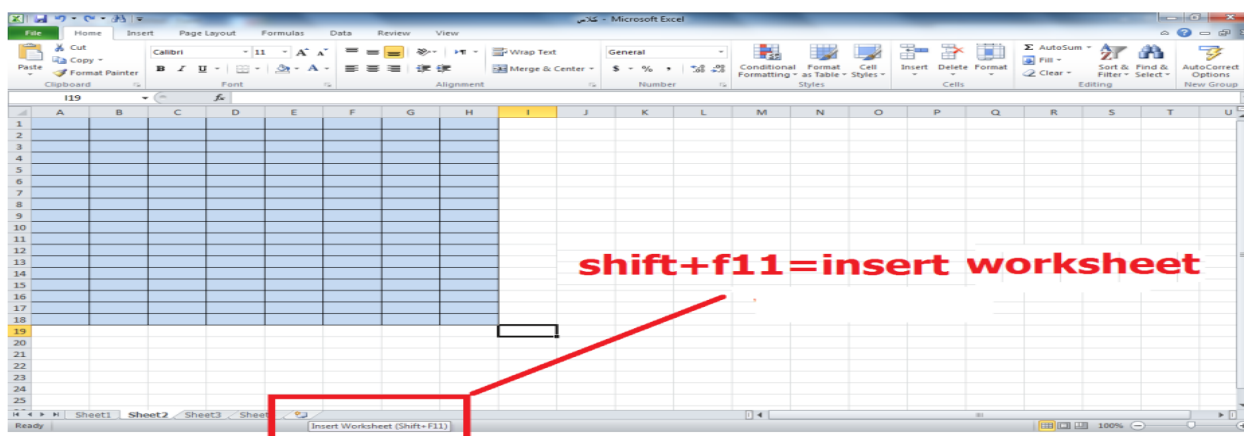
برنامه excel دارای sheet های مختلف است که این قابلیت را در اختیار کاربر قرار می دهد تا همزمان از چند صفحه کاری مجزا استفاده نماید . کافی است بر روی شیت ها کلیک کنیم تا صفحه های کاری مجزا را

بینیم



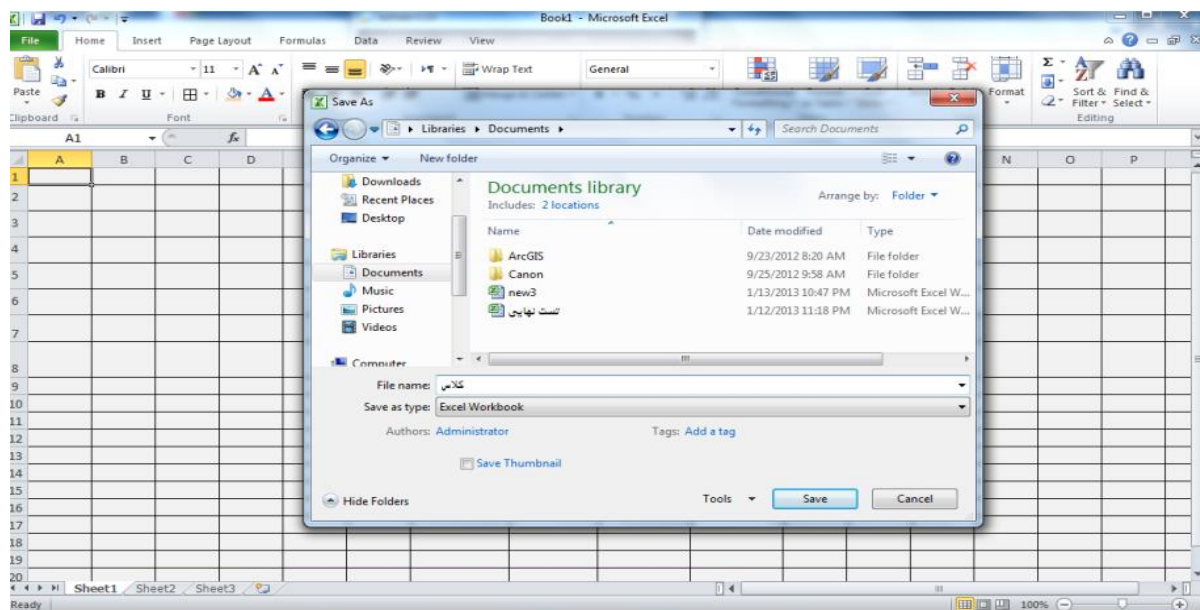
۸-۱-۴ ایجاد صفحات جدید و تغییر نام در کاربرگ های Excel

در برنامه excel می توان کاربرگ های جدیدی را به فایل مورد نظر اضافه کرد که این کار با انتخاب insert worksheet یا فشردن کلید shift+f11 امکان پذیر است.



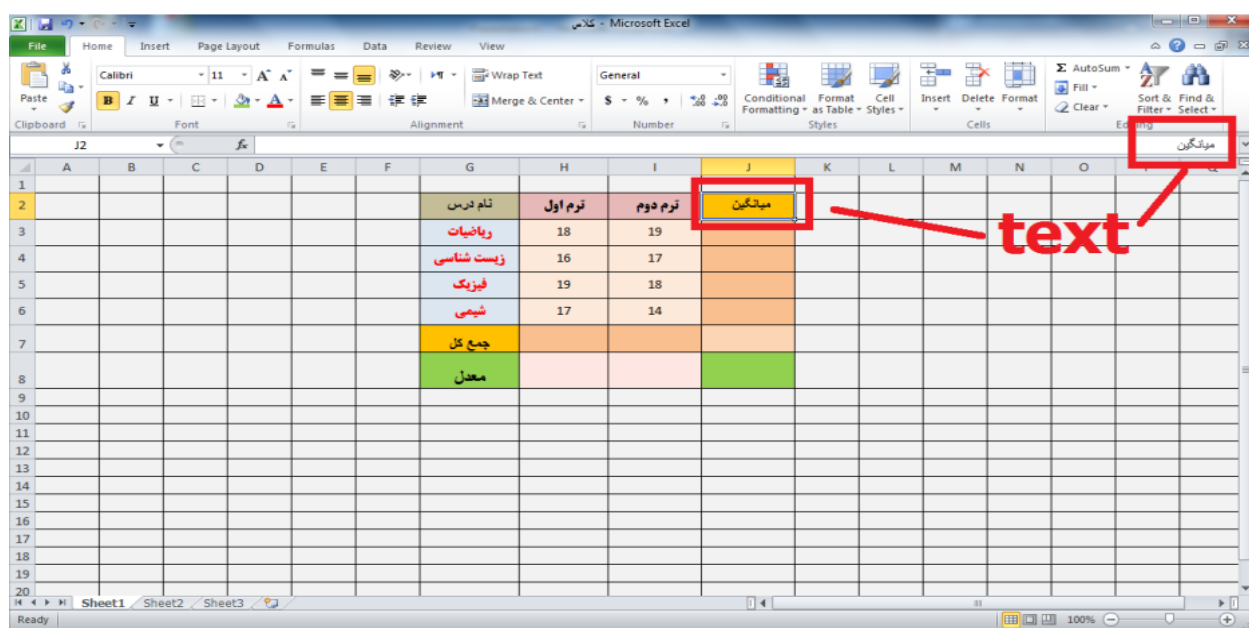
۸-۱-۵ ذخیره کردن یک کتاب کاری

در برنامه excel می توان فایل های جدیدی را که ایجاد می کنیم با استفاده از گزینه save از منوی file ذخیره نماییم.



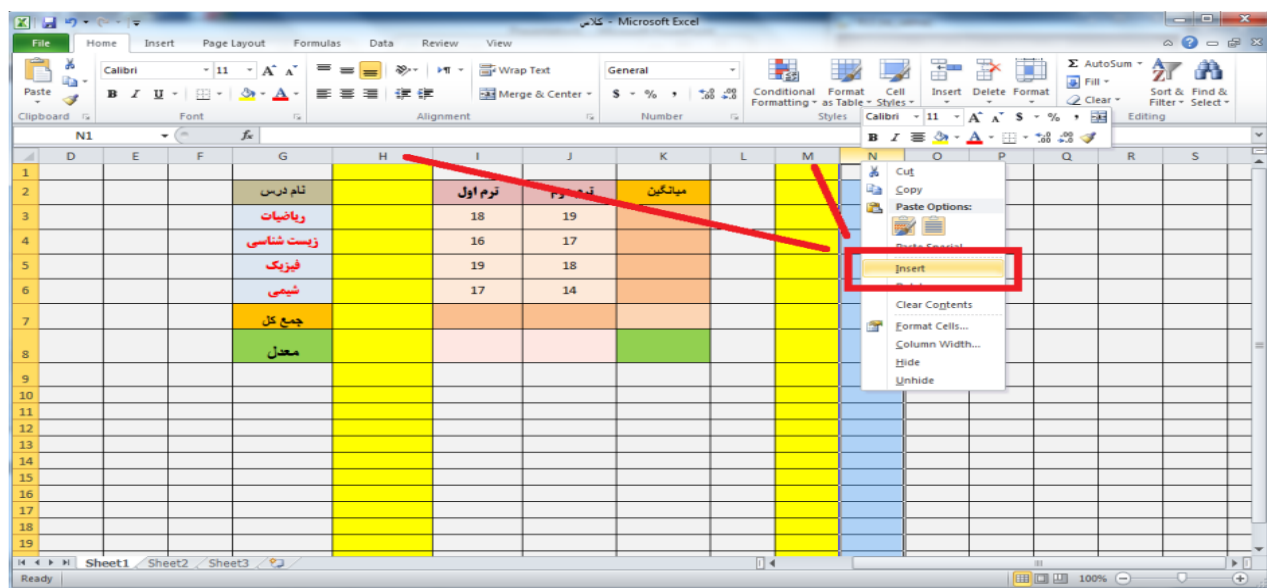
۸-۱-۶ روش وارد کردن داده ها

روش وارد نمودن داده ها و تایپ در اکسل همانند تایپ معمولی در محیط های سایر نرم افزارها می باشد فقط توجه شود که متن مورد نظر در سلولی که از قبل انتخاب نموده ایم تایپ می گردد



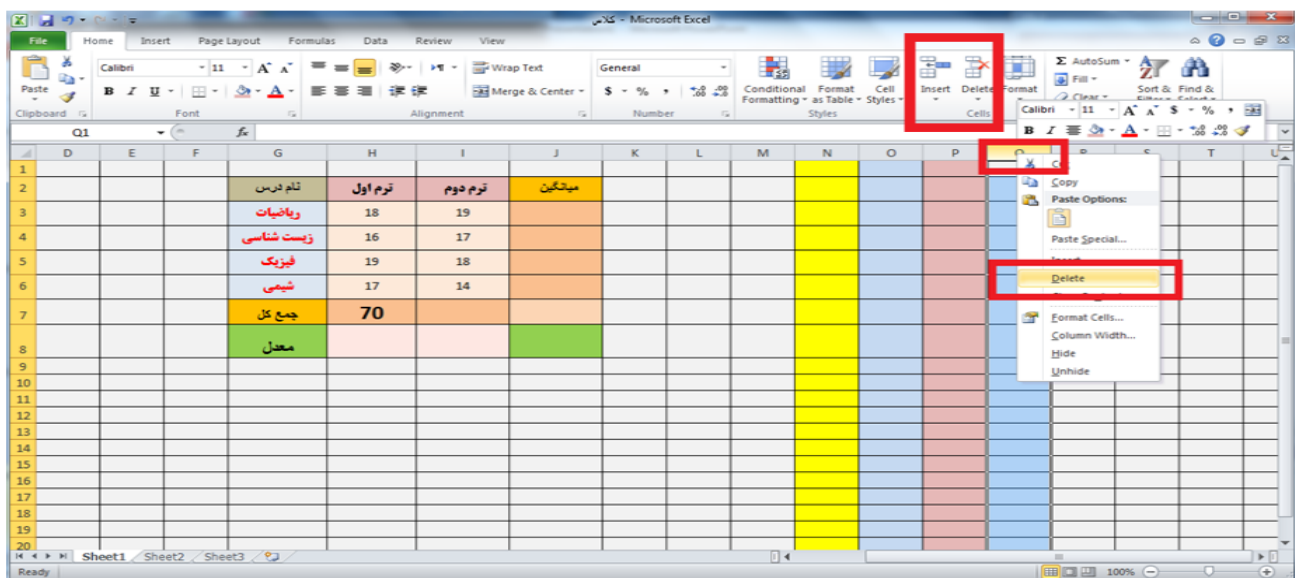
۸-۱-۷ افزودن سطر یا ستون جدید

در برنامه excel اضافه کردن سطر یا ستون جدید با کلیک راست بر روی نام سطر یا ستون مربوطه امکان پذیر است و سپس باید گزینه insert را انتخاب نماییم



۸-۱-۸ حذف سطر یا ستون

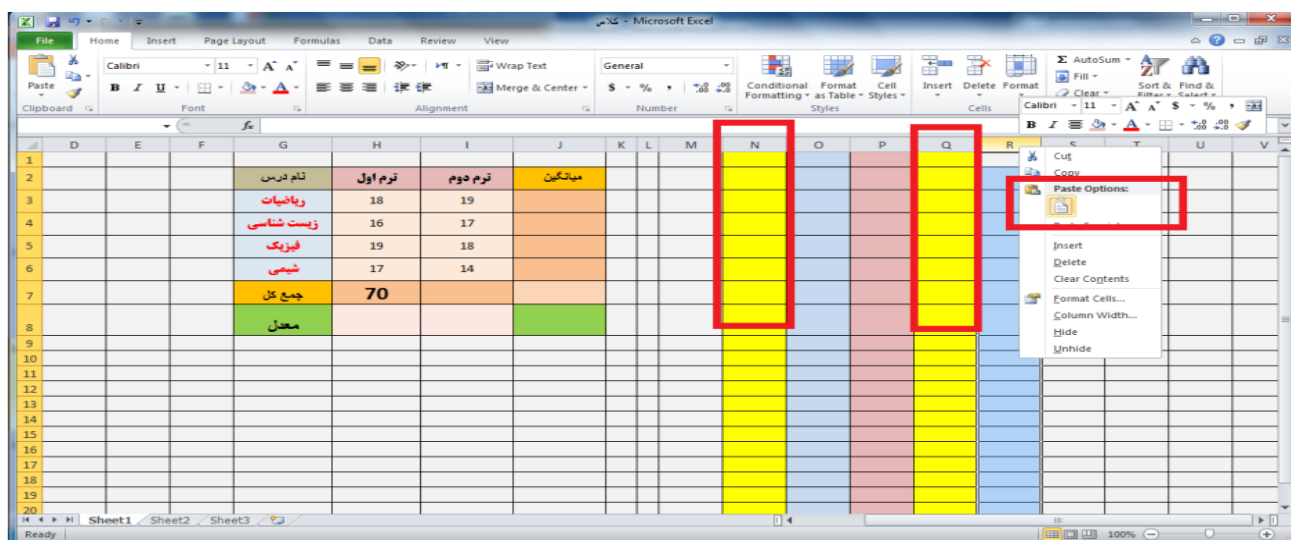
حذف سطر یا ستون به همان طریق اضافه کردن سطر و ستون است یعنی ابتدا بر روی نام سطر یا ستون انتخابی کلیک راست کرده و سپس گزینه delete را انتخاب می نماییم.



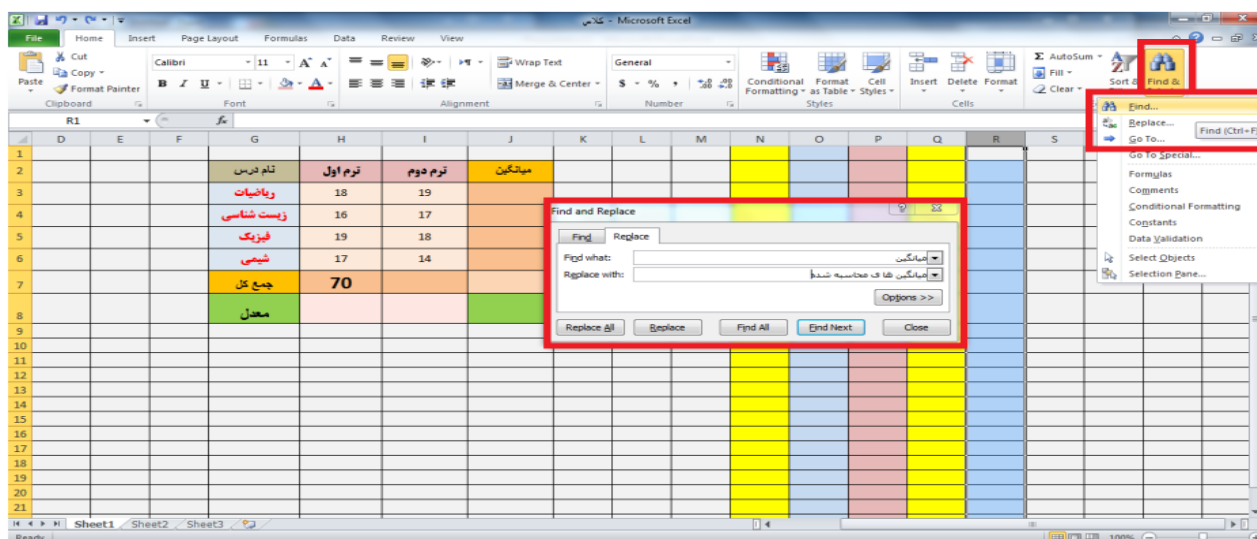
۸-۱-۹ آشنایی با Cut، Copy و Paste

در برنامه excel می توان جابجایی سطر یا ستون را با استفاده از cut , copy , paste انجام داد فقط توجه شود که برای کپی یا بریدن کامل یک سطر یا ستون و یا افزودن آن باید بر روی نام ستون یا سطر مربوطه کلیک راست نماییم

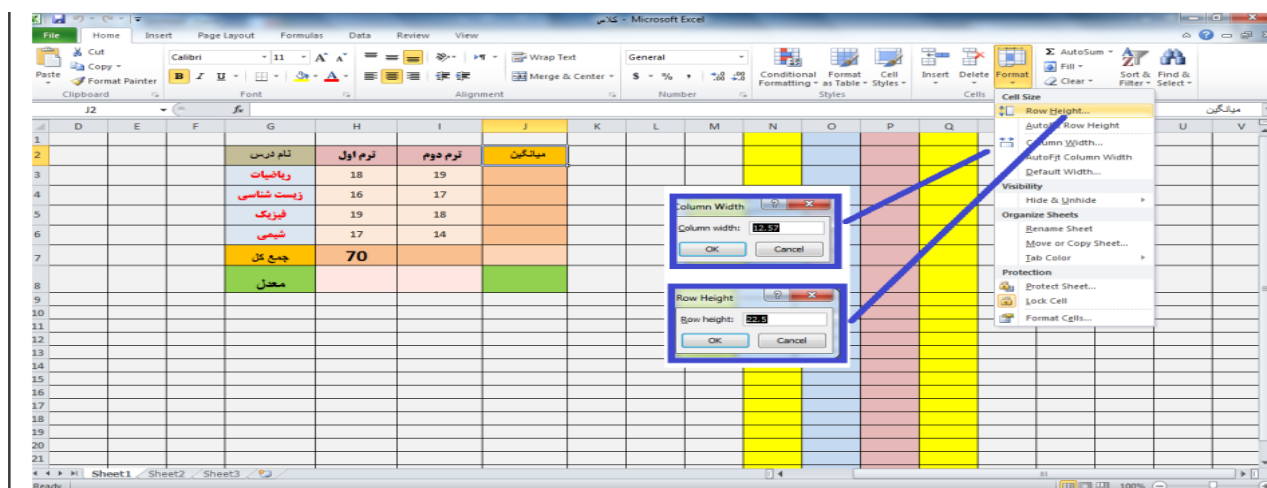
فصل هشتم : انجام محاسبات بهای تمام شده با استفاده از نرم افزار اکسل



۸-۱-۱۰ دستورات Find و Replace

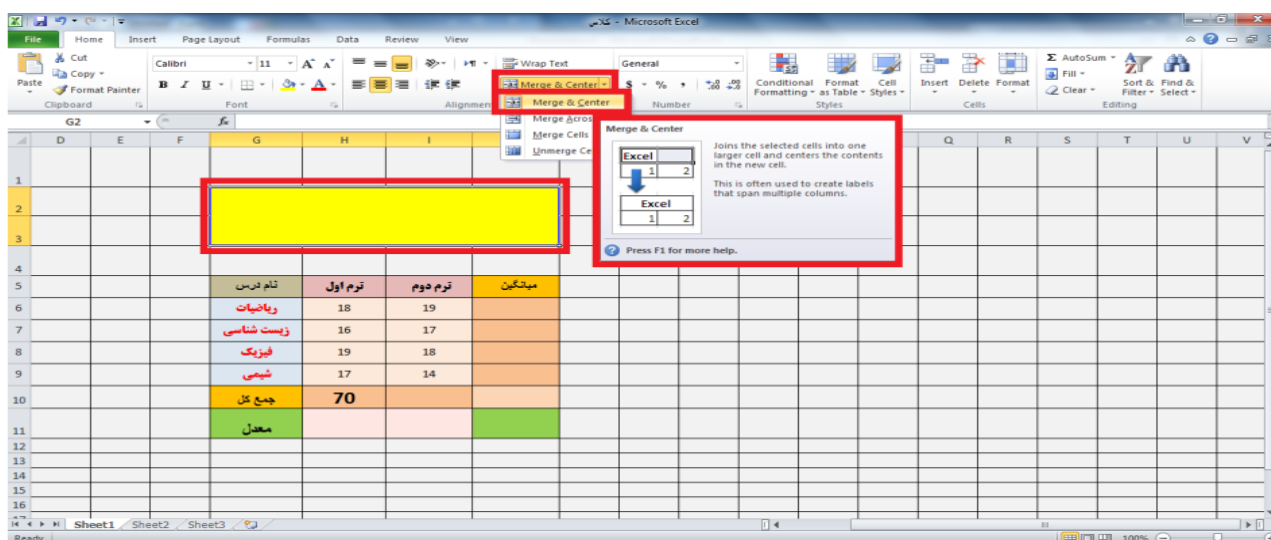


۸-۱-۱۱ تنظیم اندازه سطرها و ستونها



۸-۱-۲ ادغام سلولها در Excel

در برنامه excel می توان سلول ها را با یکدیگر ادغام و یکی نمود که این کار با استفاده از گزینه merge که در منوی home قرار دارد امکانپذیر است.



۸-۱-۳ تنظیم جدول در Excel

اطلاعات را با سلیقه خود در سطر یا ستون مورد نظر وارد نموده به عنوان مثال اطلاعات فروش شرکت به همراه ماه مورد نظر را وارد نموده سپس برای کادر بندی و انتخاب فونت و سایر تغییرات از منوی Home گزینه Format cell را انتخاب نموده و تغییرات لازم را در هر زبانه اعمال می کنیم که برخی از موارد اساسی در این زبانه شامل:

۱. تعیین فرمت اعداد

بر اساس اطلاعات وارد شده که اگر بخواهیم از زبانه Number گزینه ی زیر منوی Number برای اعداد با فرمت عددی، زیر منوی Accounting جهت نمایش اعداد با واحد پولی مورد نظر و ... را انتخاب نموده.

۲. چرخش متن

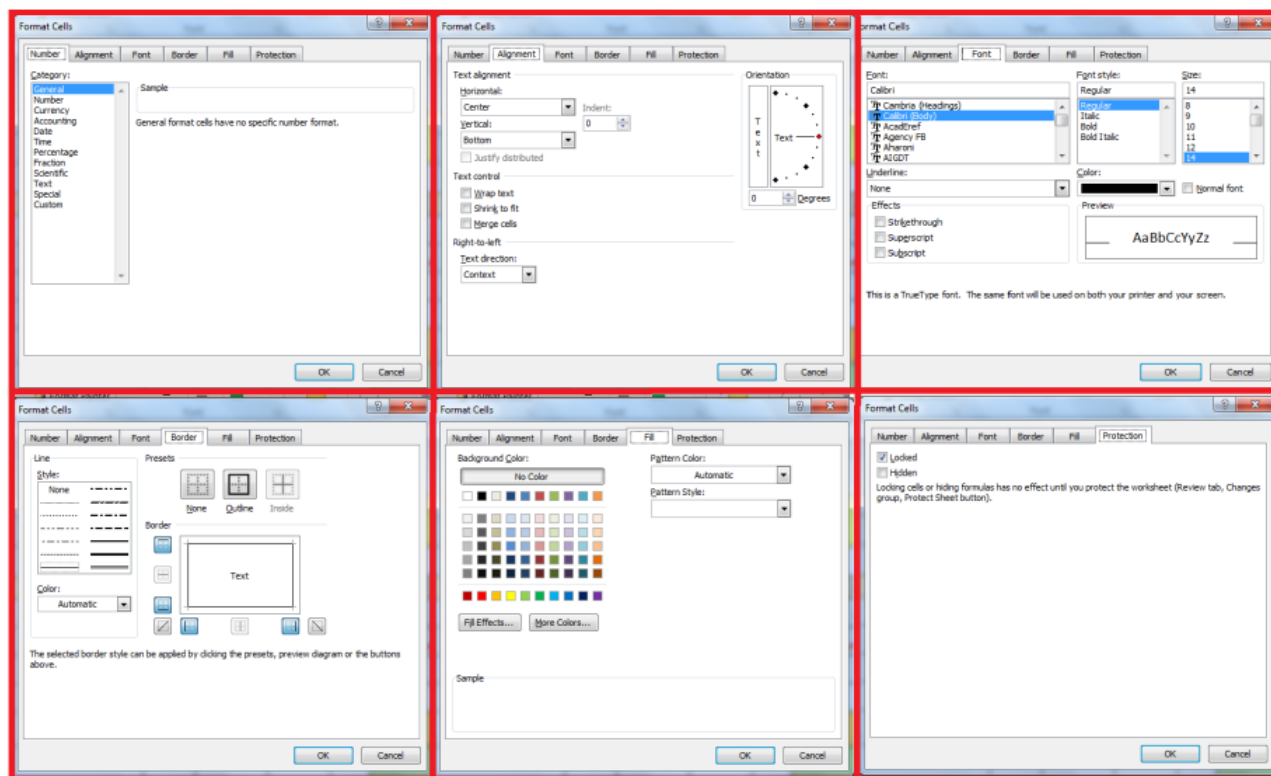
از زبانه Alignment تغییرات لازم را اعمال نموده.

۳. تنظیم فونت

از زبانه Font نوع قلم ، اندازه قلم ، رنگ قلم مورد نظر را مشخص نموده.

۴. تنظیم خطوط جدول

از زبانه Border نوع خط و رنگ خطوط جدول و سایر تغییرات را می توان اعمال نمود.



۸-۱-۱۴ مقدمه ای بر فرمول نویسی در Excel

برنامه excel دارای فرمول های از قبل آماده شده می باشد که برای کارهای محاسباتی استفاده می گردد در این برنامه یک منوی مجزا فقط برای فرمول ها و توابع داریم . برای فرمول نویسی در این محیط از زبانه Formulas گزینه Insert Function را انتخاب می کنیم که دارای انواع فرمول ها می باشد. برخی از فرمول های کاربردی در این کتاب بشرح زیر می باشد:

جمع: SUM ، میانگین : Average ، بیشترین : Max ، کمترین : Min

۱. درج فرمول ها بصورت دستی:

قاعده کلی در فرمول نویسی در EXCEL می توانیم فرمول هایی را به صورت دستی همراه با علائم جمع ، تفریق ، ضرب و تقسیم انجام دهیم که این کار پس از مشخص نمودن محل سلول مورد نظر برای درج فرمول با قرار دادن یک علامت مساوی در خط فرمول نویسی و انتخاب هر سلول و سپس انتخاب عمل (جمع،تفریق،ضرب،تقسیم و...) و سپس فشردن دکمه Enter پاسخ فرمول بدست می آید.

نکته اولویت علائم در این فرمول نویسی همانند محاسبات ریاضی به ترتیب با پرانتز ، توان ، ضرب و تقسیم ، جمع و تفریق می باشد

مثال ۸-۱

در این مثال جمع فروش شرکت در سال در سلول F7 به این صورت محاسبه شده که ابتدا علامت = درج شده و سپس به ترتیب سلول F3 و علامت + و سلول F4 و علامت + و سلول F5 و علامت + و سلول F6 و در آخر دکمه enter را فشار می دهیم و به جواب میرسیم.

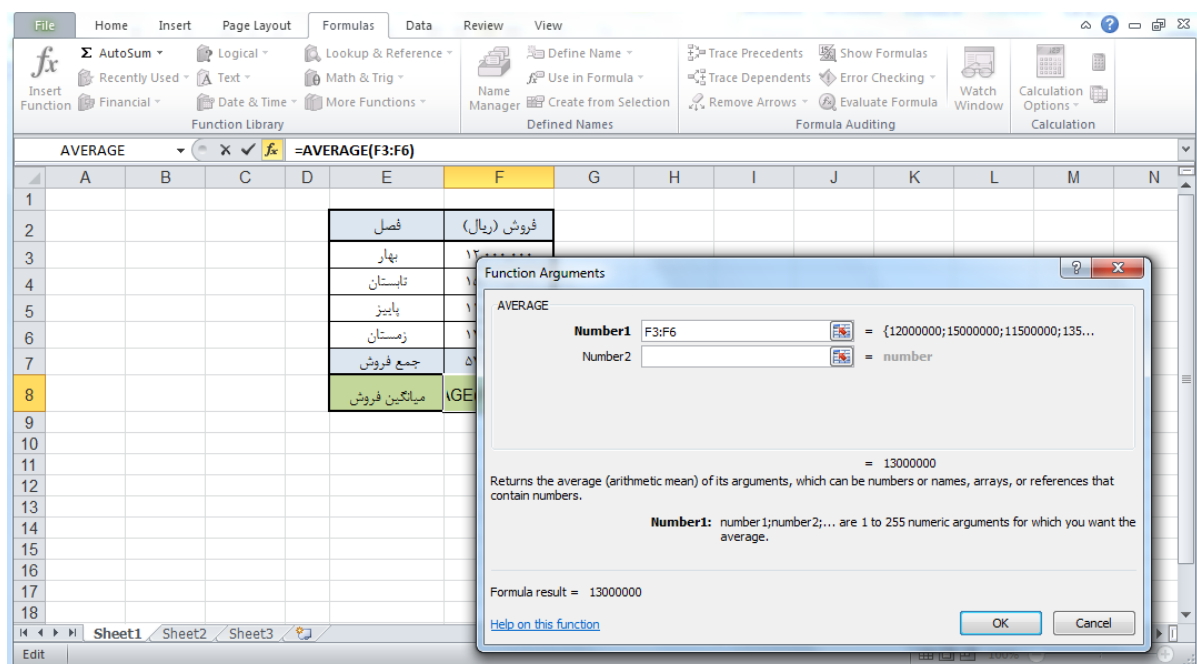
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
1														
2					فصل	فروش (ریال)								
3					بهار	۱۲,۰۰۰,۰۰۰								
4					تابستان	۱۵,۰۰۰,۰۰۰								
5					پاییز	۱۱,۵۰۰,۰۰۰								
6					زمستان	۱۳,۵۰۰,۰۰۰								
7					جمع فروش	=F3+F4+F5+F6								
8														
9														
10														
11														
12														
13														
14														
15														
16														
17														
18														

۲. درج فرمول از طریق منوی Function

در این روش از منوی Function گزینه Insert Function را انتخاب نموده و از زبانه insert a function گزینه مورد نظر را انتخاب نموده

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
1														
2					فصل	فروش (ریال)								
3					بهار	۱۲,۰۰۰,۰۰۰								
4					تابستان	۱۵,۰۰۰,۰۰۰								
5					پاییز	۱۱,۵۰۰,۰۰۰								
6					زمستان	۱۳,۵۰۰,۰۰۰								
7					جمع فروش	۵۲,۰۰۰,۰۰۰								
8					میانگین فروش	=								
9														
10														
11														
12														
13														
14														
15														
16														
17														
18														

که در اینجا می خواهیم میانگین فروش (Average) را انتخاب می کنیم و در گزینه Number1 فروش ها را بصورت یکجا انتخاب کرده و سپس گزینه OK را انتخاب می کنیم و به جواب (۱۳,۰۰۰,۰۰۰) می رسیم.



حال که با نرم افزار Excel و توابع و اطلاعات آن بصورت کلی آشنا شدید نوبت تنظیم جداول مربوط به محاسبه بهای تمام شده می باشد.

۸-۲ تنظیم کارت انبار مواد

همانور که در فصل سوم با کارت انبار مواد آشنا شدید حال نوبت تنظیم کارت انبار مواد در نرم افزار Excel و محاسبات و توابع مربوط به این کارت می باشد برای این کار با اطلاعات مثال ۴ فصل سوم به توضیح می پردازیم.

مثال ۸-۲

شرکت تولیدی زنگان برای تولید محصولات از مواد (ب) استفاده می نماید اطلاعات به دست آمده از انبار مواد، مربوط به ورود و صدور مواد (ب) در آذر ماه سال ۱۴۰۰ به شرح زیر می باشد .

۱۴۰۰/۹/۱ موجودی اول دوره به ۱۶۰۰ عدد از قرار هر واحد ۶۰۰ ریال

۱۴۰۰/۹/۴ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۷۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۰

۱۴۰۰/۹/۱۰ خرید ۴۰۰ عدد از قرار هر واحد ۸۰۰ ریال به طور نقد، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۱

۱۴۰۰/۹/۱۱ صدور ۱۸۰۰ عدد به خط تولید طبق حواله انبار شماره ۷۵۳

۱۴۰۰/۹/۱۲ برگشت ۱۰۰ عدد از مواد خریداری شده در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۴ به فروشنده و دریافت وجه آن

۱۴۰۰/۹/۱۴ خرید ۸۰۰ عدد از قرار هر واحد ۹۰۰ ریال به طور نسیه، طبق رسید انبار شماره ۲۰۰۲

۱۴۰۰/۹/۱۸ برگشت ۸۰ عدد از مواد صادره در تاریخ ۱۴۰۰/۹/۱۱ از خط تولید به انبار

۱۴۰۰/۹/۲۴ صدور ۴۰۰ عدد به قسمت تولید طبق حواله انبار ۷۵۴

مطلوبست: تنظیم کارت حساب مواد و مشخص نمودن موجودی مواد در هر تاریخ بصورت مجزا

حل مثال ۲:

مرحله اول

طراحی جدول کارت انبار مواد در یک صفحه کاری در Excel

مرحله دوم

درج اطلاعات پایه مربوط به مواد (م مشخصات مواد، کد مواد، شماره قفسه، تاریخ ارده و صادره، مقدار وارده و صادره)

مرحله سوم

تعیین فرمول برای محاسبه مانده کالا بعد از هر بار ورود و خروج کالا از انبارو بسط دادن آن به ستون مربوطه (ورود کالا به انبار به موجودی انبار اضافه می شود و خرج کالا از انبار از موجودی ها کسر میگردد)

Book1 - Microsoft Excel (Product Activation Failed)

FileHomeInsertPage LayoutFormulasDataReviewView

ClipboardFontAlignmentNumberConditional FormattingStylesCell StylesEditing

B Nazanin11A A

Number

InsertDeleteFormat

ΣΣ

همانطور که در فصل های گذشته آموختید فرمول محاسبه حد تجدید سفارش، حداقل موجودی، حداکثر موجودی و باصرفه ترین مقدار سفارش بشرح زیر می باشد . حال کفایت این فرمول ها را در نرم افزار Excel یکبار تعریف نموده و سپس برای سالهای آینده بصورت سیستمی محاسبه می گردد.

حداکثر مصرف روزانه مواد × حداکثر مدت وصول مواد = حد تجدید سفارش

(متوسط مدت تحویل × متوسط مصرف روزانه) - حد تجدید سفارش = حداقل موجودی مواد

(حداقل مصرف روزانه × حداقل مدت وصول مواد) - باصرفه ترین مقدار سفارش + حد تجدید سفارش = حداکثر موجودی

$$\sqrt{\frac{\text{هزینه هربار سفارش} \times 2 \times \text{تعداد واحدهای سالانه مورد نیاز}}{\text{بهای خرید هر واحد} \times \text{بهای درصد هزینه نگهداری}}}$$

با صرفه ترین مقدار سفارش =

فرمول های فوق براساس شماره و به ترتیب در اکسل انجام شده است (طبق شکل زیر)

The screenshot shows an Excel spreadsheet with the following data tables and formulas:

Table 1: Inventory Data

مقدار	تاریخ	شماره حواله ایبار	مقدار	مقدار
۱۶۰۰				
۲,۰۰۰				
۲,۴۰۰				
۶۰۰	۱۸۰۰	۷۵۹	۹	۱۱
۵۰۰	۱۰۰	۹	۱۲	
۱,۳۰۰				
۱,۲۸۰				
۹۸۰	۴۰۰	۷۵۴	۹	۲۴

Table 2: Inventory Summary

مقدار	متوسط	حداکثر	حداقل	متوسط
۷۰۰	۸۵۰	۵۵۰	۲	۳

Table 3: Inventory Costs

تعداد واحد مورد نیاز سالانه	هزینه هربار سفارش	قیمت خرید هر واحد	درصد هزینه نگهداری مواد
۲۱۰,۰۰۰	۳۵۰ ریال	۱,۵۰۰ ریال	۵٪

Formulas and Calculations:

- 1. $=M13*O13$ (حداکثر مدت وصول × حداکثر مصرف روزانه)
- 2. $=AVERAGE(O13:P13)$ (میانگین مصرف روزانه)
- 3. $=G6-(N13*Q13)$ (حداقل موجودی)
- 4. $=G6+O17-(O11*U11)$ (حد تجدید سفارش)
- 5. $=SQRT(O16)$ (جزر سلول P16)

۸- لیست حقوق و دستمزد

با توجه به اطلاعاتی که در مبحث فصل حقوق و دستمزد آموخته اید حال در مورد نحوه تنظیم لیست حقوق و دستمزد در نرم افزار Excel می پردازیم.

جهت تنظیم این جدول در محیط اکسل یک صفحه به نام لیست حقوق و دستمزد ایجاد نموده و لیست حقوق و دستمزد را تهیه نموده و مواردی که جهت محاسبات باید در آن لحاظ گردد شامل :

اطلاعات پرسنلی و ساعات کارکرد و اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد از قبیل :حقوق مبنا،پایه سنوات،حق مسکن،بن کارگری،حق اولاد،حق ماموریت ، فوق العاده شب کاری را در لیست تنظیم می نماییم اما جهت محاسبه هر یک از موارد فوق در حل مسئله فرمول های خاصی بشرح زیر می نماییم .(از چپ به راست)

محاسبه حقوق مبنا: تعداد روزهای کارکرد $\times$ مزد مبنای روزانه

محاسبه نرخ دستمزد ساعتی: $۲۲۰ / (\text{پایه سنوات} + \text{حقوق مبنا})$

محاسبه دستمزد عادی اضافه کار: نرخ دستمزد ساعتی $\times$ ساعات اضافه کار

محاسبه فوق العاده اضافه کار: دستمزد عادی اضافه کار $\times ۴۰\%$

محاسبه دستمزد اضافه کاری: فوق العاده اضافه کاری + دستمزد عادی اضافه کاری

محاسبه فوق العاده شب کاری: ساعات شب کاری $\times ۳۵\%$ $\times$ نرخ دستمزد ساعتی

محاسبه حق اولاد: تعداد فرزندان $\times ۳ \times$ نرخ دستمزد ساعتی

محاسبه جمع حقوق و مزایا: حق اولاد + فوق العاده شب کاری + دستمزد اضافه کاری + دستمزد ماهانه + پایه سنوات + بن کارگری + حق مسکن

محاسبه جمع حقوق و مزایای مشمول بیمه : حق اولاد - جمع حقوق و مزایا

محاسبه حقوق مزایای مشمول مالیات: $((۲/۷ \times \text{بیمه}) + ۳۰,۰۰۰,۰۰۰) - \text{جمع حقوق و مزایا}$

محاسبه بیمه (کسورات) : $۷\% \times \text{جمع حقوق و مزایای مشمول بیمه}$

محاسبه مالیات (کسورات): نرخ های ماده ۸۵ $\times$ جمع حقوق و مزایای مشمول مالیات

محاسبه خالص پرداختی: (سایر کسورات + بیمه + مالیات) - جمع حقوق و مزایا

مثال ۸-۳

اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد شرکت بهمن در مرداد ماه بشرح زیر می باشد (سال ۱۳۹۹)

اطلاعات مربوط به لیست حقوق و دستمزد پرسنل شرکت بهمن					
شماره پرسنلی	نام و نام خانوادگی	کارکرد موثر	اضافه کاری	شب کاری	تعداد اولاد
۱۱۲۱۱۴	زهرا احمدی	۳۰ روز	۱۰۰ ساعت	۲۰ ساعت	۲
۱۱۲۱۱۵	علی سعیدی	۳۰ روز	۵۰ ساعت		۳

سایر اطلاعات عبارتند از : مزد مبنا روزانه ۶۳۶,۸۰۹ ریال ، حق مسکن ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال ، بن کارگری

۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال پایه سنوات ماهانه ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

این دو کارگر ۷۲۰ روز سابقه بیمه و یک سال سابقه کار در شرکت بهمن را دارند.

حل مثال ۳

جدول لیست حقوق و دستمزد را مطابق مطالب آموزشی اول فصل تنظیم نموده و سپس فرمول های مربوطه در وارد نموده

CutCopyFormat PainterClipboardFont

Align CenterWrap TextMerge & Center

Number

Conditional Formatting as Table Styles

Cell Styles

InsertDeleteFormatCells

Σ AutoSumFillClearSort & Find & Filter SelectEditing

M7	f	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	X	Y	Z	AA
1	2	3	ردیف	شماره پرسنلی	نام خانوادگی	عنوان (روز)	اضافه کاری (ساعات کار/ساعت)	شب کاری	تعداد اولاد	حقوق مبنا روزانه	پایه سنوات	دستمزد معافه	دستمزد سلبی	حق مسکن	حق کارگری	حق اولاد	حق اولویت	موقع اعاده شب کاری	اضافه کاری	تاریخ حقوق و مزایا	جمع حقوق و مزایا	حقوق و مزایای مسئول مالیات	بیمه
4																							
5			۱	۱۲۱۱۱۲	زهرا	احمدی	۳۰	۱۰۰	۲۰	۶۳۶,۸۰۹	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱۶,۱۰۴,۲۷۰	۹۱,۲۸۳	۳,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	۳,۸۲۰,۸۵۴	۰	۶۳۹,۶۸۱	۱۲,۷۲۳,۶۲۶	۴۴,۳۵۸,۴۲۲			
6			۲	۱۲۱۱۱۳	علی	سعیدی	۳۰	۵۰	۳	۶۳۶,۸۰۹	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱۶,۱۰۴,۲۷۰	۹۱,۲۸۳	۳,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	۵,۷۳۱,۲۸۱	۰	۶۳۶,۸۱۳	۶,۳۶۸,۱۱۳	۳۹,۲۲۳,۳۶۴			

=S6*W6
حقوق مبنا کارکرد عادی

=(Q6+R6)/220
(پایه سنوات + حقوق مبنا)

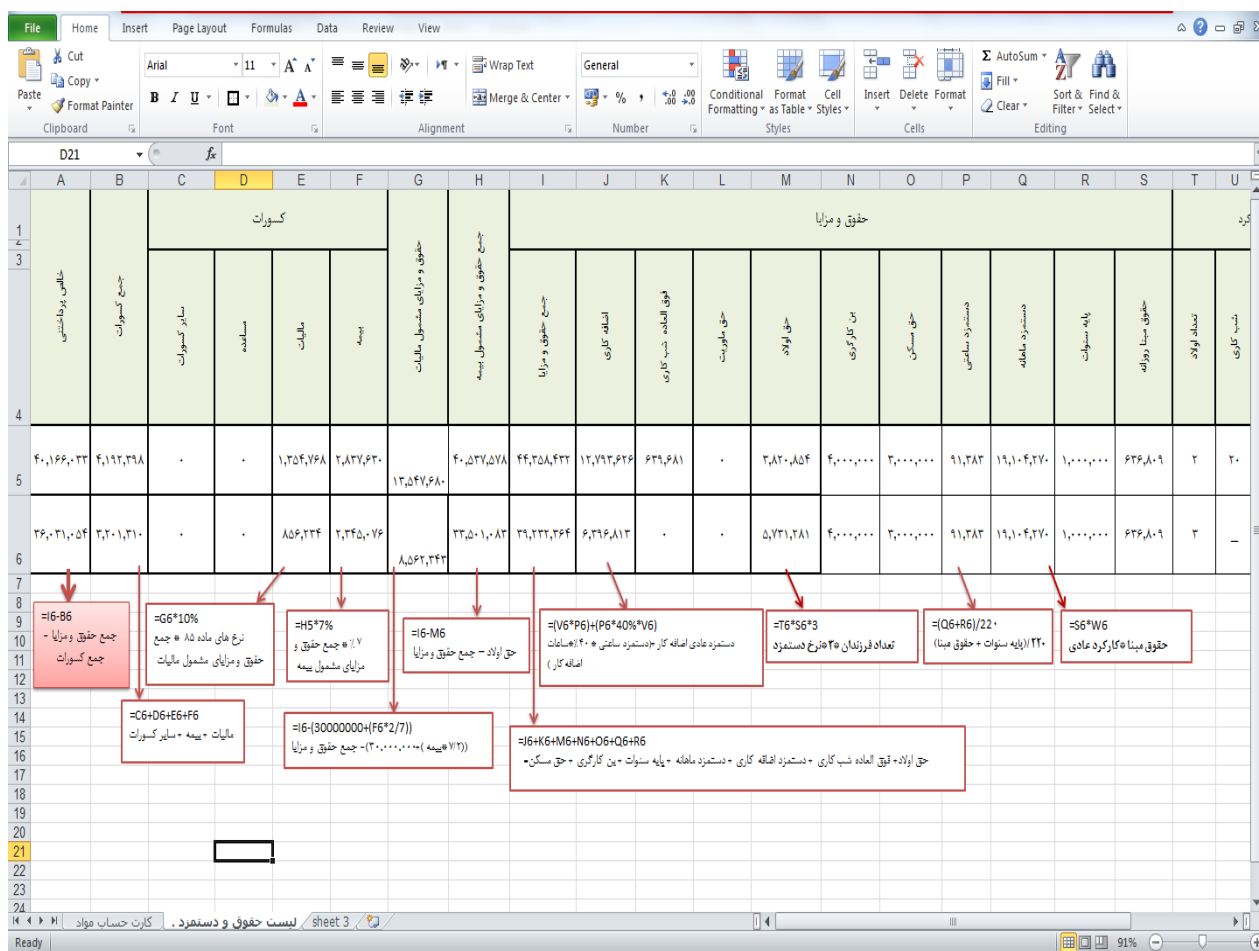
=T6*S6*3
تعداد فرزندان * ۳ * نرخ دستمزد

=(V6*P6)+(P6*40%*V6)
دستمزد عادی اضافه کار + دستمزد اضافی * ۴۰% (اضافه کار)

=6+K6+M6+N6+O6+Q6+R6
حق اولاد + فوق العاده شب کاری + دستمزد معافه + پایه سنوات + بن کارگری + حق مسکن

فصل هشتم : انجام محاسبات بهای تمام شده با استفاده از نرم افزار اکسل

ادامه لیست حقوق و دستمزد :



۸-۴ تنظیم جدول تسهیم اولیه در نرم افزار Excel

جهت تنظیم جدول تسهیم اولیه هزینه های سرپار ابتدا با یک مثال شروع می کنیم .

مثال ۸-۴

شرکت تولیدی مهر دارای دو دایره تولیدی کولر و بخاری و سه دایره خدماتی حسابداری، تعمیرات، انبار که به دواير توليدي سرويس مي دهند، است. هزینه های غیر مستقیم کارخانه در سال جاری چنین است:

- ۱- هزینه رفاهی کارکنان ۲۴۰,۰۰۰ ریال
- ۲- هزینه های اداری و تشکیلاتی ۲۷۰,۰۰۰ ریال
- ۳- هزینه حرارت مرکزی ۱۲۰,۰۰۰ ریال

بعضی از اطلاعات دوایر بشرح زیر می باشد :

	دوایر خدماتی			دوایر تولیدی		شماره
	انبار	تعمیرات	حسابداری	بخاری	کولر	
۸۰	۷	۵	۴	۳۸	۲۶	تعداد کارکنان
۱۵۰۰۰	۱۴۰۰	۱۲۰۰	۱۰۰۰	۶۴۰۰	۵۰۰۰	ساعت کار مستقیم
۱۰۰۰	۱۰۰	۸۰	۲۰	۴۵۰	۳۵۰	مساحت زیر بنا

حل مثال ۴

برای حل این مثال به دونکته اساسی باید توجه نمود

نکته ۱ تشخیص مبنای مناسب جهت تسهیم هزینه های سریار

نکته ۲ برای فرمول نویسی در این جدول نیاز به آدرس دهی مطلق در سطر یا ستون خاص داریم که برای اینکار از علامت \$ قبل و بعد از آدرس سلول مورد نظر استفاده می نماییم. و یا از کلید f4 برای مطلق کردن آدرس سلول قبل از آدرس استفاده می نماییم

Book1 - Microsoft Excel (Product Activation Failed)

FileHomeInsertPage LayoutFormulasDataReviewView

CutCopyFormat PainterClipboardFontAlignmentNumberStylesCellsEditing

Arial11A

General

Conditional FormattingFormat as TableCell StylesInsertDeleteFormatClear

AutoSumFillSort & Find & Filter & Select

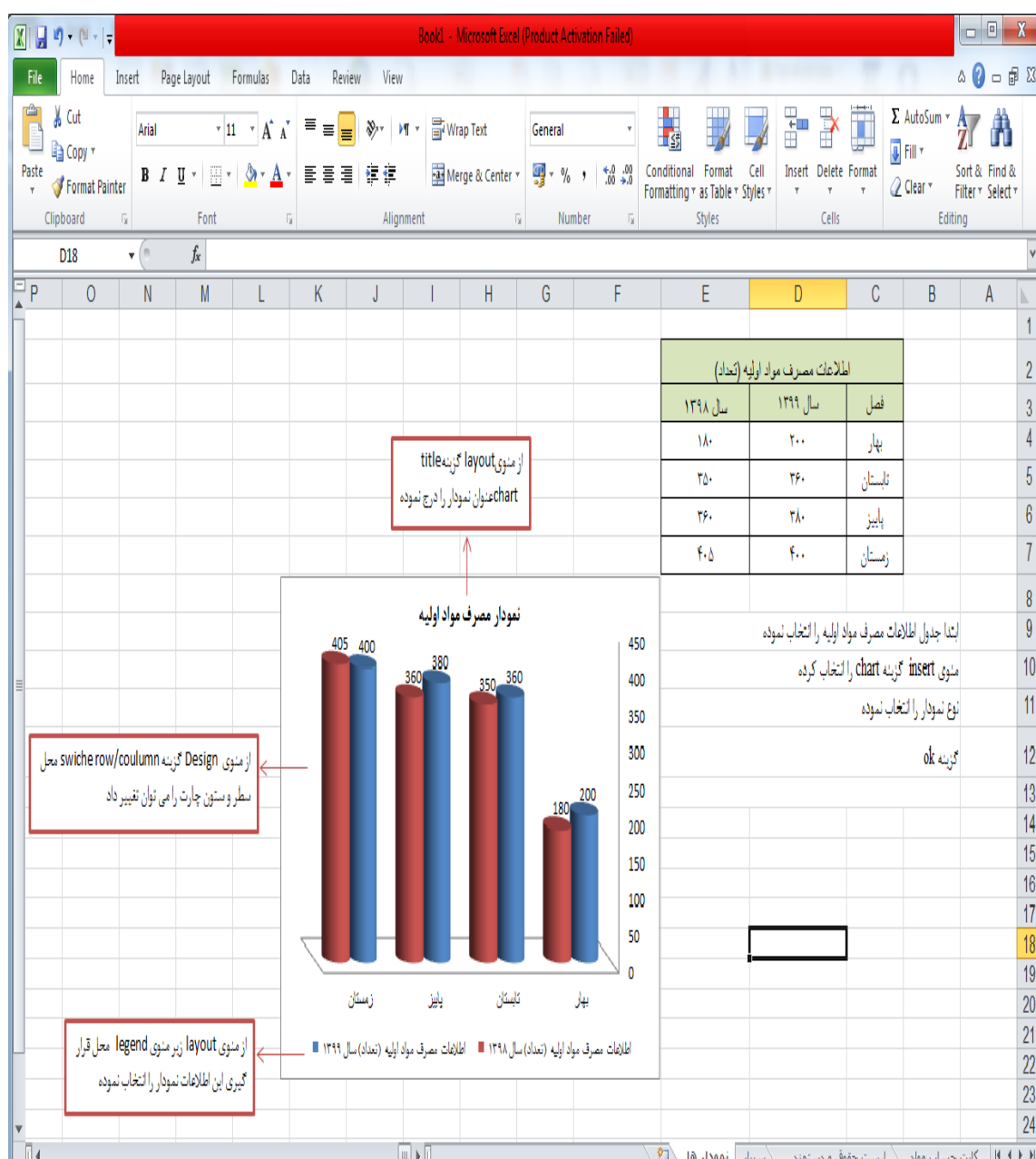
F27fx

Q	P	O	N	M	L	K	J	I	H	G	F	E	D	C	B	A	1		
								جدول اطلاعات مسئله											2
								دوایر خدماتی		دوایر تولیدی		شرح					3		
								تعمیرات	انبار	حسابداری	بخاری		کولر				4		
								۵	۷	۴	۳۸	۲۶	تعداد کارکنان				5		
								۱,۳۰۰	۱,۴۰۰	۱,۰۰۰	۶,۴۰۰	۵,۰۰۰	ساعات کار مستقیم				6		
								۸۰	۱۰۰	۲۰	۴۵۰	۳۵۰	مساحت زیر بنا				7		
																	8		
											۲۴۰,۰۰۰	هزینه رفاهی کارکنان					9		
											۲۷۰,۰۰۰	هزینه های اداری و تشکیلاتی					10		
											۱۲۰,۰۰۰	هزینه حرارت مرکزی					11		
																	12		
								جدول تسهیم اولیه											13
								خدماتی		دوایر تولیدی		مبلغ هزینه	مبنای تسهیم	عنوان هزینه			14		
								تعمیرات	انبار	حسابداری	بخاری				کولر			15	
								۱۵,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	۱۱۴,۰۰۰	۷۸,۰۰۰	۲۴۰,۰۰۰	تعداد کارکنان	هزینه رفاهی کارکنان		16		
								۲۱,۶۰۰	۲۵,۲۰۰	۱۸,۰۰۰	۱۱۵,۲۰۰	۹۰,۰۰۰	۲۷۰,۰۰۰	ساعات کار مستقیم	هزینه های اداری و تشکیلاتی		17		
								۹,۶۰۰	۱۲,۰۰۰	۲,۴۰۰	۵۴,۰۰۰	۴۲,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	مساحت زیر بنا	هزینه حرارت مرکزی		18		
								۴۶,۲۰۰	۵۸,۲۰۰	۳۲,۴۰۰	۲۸۲,۲۰۰	۲۱۰,۰۰۰	۶۳۰,۰۰۰	جمع			19		
																	20		
																	21		
																	22		
																	23		

۸-۵ رسم نمودار در محیط نرم افزار Excel

برای رسم نمودار در محیط اکسل مراحل زیر را طی می کنیم:

۱. داده های مربوطه را در جدول در محیط اکسل وارد می کنیم .
۲. داده های مد نظر برای ترسیم نمودار را با موس انتخاب می نماییم .
۳. در منوی INSERT می توانید گزینه (Chart) که مربوط به رسم چارت است را مشاهده کنید.
- دارای انواع مختلف نمودار (مانند ستونی، خطی، درصد پراکندگی، دایره ای ، عمودی و ...) است که با توجه به سلیقه و هدف خود نوع چارت را انتخاب نموده.
۴. با کلیک روی گزینه Design می توانیم تغییرات لازم مانند انتخاب عنوان نمودار، نحوه نمایش سطر



و ستون نمودار، رنگ اعضای نمودار و ... اعمال نماییم.

سوالات چهار گزینه ای پایان فصل هشتم



۱) برنامه اکسل جزو کدام یک از برنامه های زیر به حساب می آید؟

الف) صفحه گسترده ب) بانک اطلاعاتی ج) زبان برنامه نویسی د) واژه پرداز

۲) هریک از خانه ها در صفحه کاری چه نام دارد؟

الف) file ب) cell ج) sheet د) work book

۳) به صورت پیش فرض هر work book دارای چند صفحه کاری است؟

الف) ۲ ب) ۳ ج) ۵ د) ۷

۴) بالاترین اولویت در خواندن فرمولها کدام است ؟

الف) توان ^ ب) پرانتز () ج) ضرب * د) تقسیم /

۵) جهت ادغام سلول ها از کدام گزینه استفاده می شود؟

الف) merge cells ب) alignment ج) comment د) currency

۶) کدام تابع برای محاسبه میانگین استفاده می گردد؟

الف) max ب) min ج) count د) average



(۱) اطلاعات بدست آمده از تولیدی بهار در مورد ماده اولیه (الف) عبارتند از :

مدت وصول مواد بین (۳۰-۱۳) روز

مصرف روزانه مواد بین (۲۸۰-۲۰۰) واحد

باصرفه ترین مقدار سفارش ۵,۰۰۰ واحد

مطلوبست محاسبه موارد زیر و درج توابع مربوطه در نرم افزار Excel

الف) محاسبه حدتجدید سفارش (ب) حداقل موجودی مواد (ج) حداکثر موجودی مواد

(۲) اطلاعات یک نوع ماده اولیه شرکت آذر در ۶ ماهه دوم سال بشرح زیر می باشد (موجودی اول دوره ۸۳۰ واحد)

۷/۱ خرید ۵۰۰ واحد مواد اولیه

۷/۲۵ خرید ۷۵۰ واحد مواد اولیه

۸/۲۵ صدور ۶۵۰ واحد مواد اولیه به خط تولید

۹/۱۲ خرید ۲۵۰ واحد مواد اولیه

۱۰/۱۸ صدور ۱۵۰ واحد مواد اولیه به خط تولید

۱۱/۲۵ برگشت ۲۰ واحد مواد اولیه از خط تولید به انبار

مطلوبست : تنظیم کارت حساب مواد در نرم افزار Excel و محاسبه تعداد موجودی پایان دوره بر اساس توابع مربوطه

(۳) کارخانه تولیدی مهر ، دارای دو دایره تولیدی ۱ و ۲ و همچنین دو دایره خدماتی الف و ب می باشد . هزینه های زیر در سال جاری، در این کارخانه انجام شده است:

هزینه استهلاک ماشین آلات ۴۸۰,۰۰۰ ریال ،هزینه بیمه حوادث ۱۸۰,۰۰۰ ریال و هزینه سوخت و

روشنایی ۹۰,۰۰۰ ریال

ضمنا اطلاعات زیر مربوط به دواير توليدی و دواير خدماتی می باشد:

شرح	تولیدی ۱	تولیدی ۲	خدماتی الف	خدماتی ب
تعداد کارکنان	۳۰	۱۵	۱۰	۵
مساحت زیربنا	۴۰	۳۰	۲۰	۱۰
تعداد تولید	۲۷۰۰	۹۰۰	-	-

مطلوبست : تنظیم جدول تسهیم اولیه و درج توابع مربوطه با ذکر مبنای مناسب تسهیم

۴) برخی از اطلاعات فروش شرکت اردیبهشت در سالهای مختلف بشرح زیر می باشد

سال	فروش (ریال)
۱۳۹۹	۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۹۸	۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۹۷	۱۵۵,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۹۶	۱۴۸,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۹۵	۱۳۲,۰۰۰,۰۰۰

مطلوبست : موارد زیر با استفاده از تابع مناسب در اکسل انجام شود.

۱. محاسبه مجموع فروش شرکت از سال ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۹
۲. محاسبه بیشترین و کمترین میزان فروش از سال ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۹
۳. محاسبه میانگین فروش شرکت از سال ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۹
۴. تنظیم نمودار میله ای برای فروش ساله ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۹

منابع:

۱. حسابداری صنعتی ۱ دکتر عثمانی
۲. آموزش حسابداری علیرضا ابراهیم قزوینی
۳. حسابداری صنعتی، ابوالقاسم عشقی-تهران، ۱۳۹۴، دفتر تالیف کتابهای درسی فنی حرفه ای و کار دانش وزارت آموزش و پرورش
۴. حسابداری بهای تمام شده، سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی، دفتر تالیف کتب درسی فنی حرفه ای و کار دانش
۵. حسابداری صنعتی - جلد اول، عزیز عالی‌ور و دکتر رضا شباهنگ، مرکز تحقیقات سازمان حسابرسی
۶. حسابداری صنعتی ۱، جمشید اسکندری، انتشارات حفیظ-۱۳۸۳
۷. حسابداری صنعتی ۱، علی اسمعیلی، انتشارات کیومرث-۱۳۸۵
۸. سازمان حسابرسی، حسابداری صنعتی و برنامه ریزی جلد اول، تهران، ۱۳۸۵
۹. وزارت آموزش و پرورش حسابداری صنعتی، تهران، ۱۴۰۰
۱۰. وزارت آموزش و پرورش حسابداری بهای تمام شده و مالیات، تهران، ۱۴۰۰
۱۱. وزارت آموزش و پرورش حسابداری صنعتی، تهران، ۱۳۸۲
۱۲. حسابداری حقوق و دستمزد-۲۱۱۲۵۱، سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی، دفتر تالیف کتب درسی فنی حرفه ای و کار دانش
۱۳. استاندارد های حسابداری، مرکز تحقیقات سازمان حسابرسی
۱۴. داوود کرمانی ایمنی در نگهداری مواد شیمیایی مدیریت گروه بهداشت حرفه ای و ایمنی صنعتی
۱۵. کتاب مجموعه قوانین مالیاتهای مستقیم ۱۴۰۰ (غلامحسین دوانی)
۱۶. متن قانون کار و مطالب موجود در بسیاری از سایتهایی که در زمینه امور مالی، فعالیت می کنند.
۱۷. وزارت آموزش و پرورش حسابداری صنعتی مقدماتی فنی و حرفه ای، نشر چاپ و نشر کتابهای درسی ایران، ۱۳۸۱
۱۸. مقالات حقوقی دکتر مهدی هداوند www.ghazavatonline.com
۱۹. سایت سازمان تأمین اجتماعی www.tamin.ir
۲۰. سایت وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی www.mcls.gov.ir
۲۱. مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی www.rc.majlis.ir
۲۲. سایت سازمان امور مالیاتی www.tax.gov.ir
۲۳. سامانه جامع مصوبات شورای اسلامی شهر تهران www.laws.tehran.ir

مؤلفین				
ردیف	نام و نام خانوادگی	استان	سمت	بند تألیف شده
۱				
۲				
۳				
۴	نفیسه مختاریان	اصفهان	سرگروه آموزشی استان	استان معین؛ تقسیم‌بندی مطالب، جمع‌بندی، اصلاح و ویرایش نهایی محتوای آموزشی
۵	زهرا منصوری	اصفهان	سرگروه آموزشی استان	استان معین؛ تقسیم‌بندی مطالب، جمع‌بندی، اصلاح و ویرایش نهایی محتوای آموزشی
۶	فاطمه مختاری	خراسان رضوی	سرگروه آموزشی استان	بررسی محتوای آموزشی بندهای ۱، ۲، ۳ و ۴ استاندارد
۷	محمد حسن دانای باغکی	خراسان رضوی	عضو گروه آموزشی استان	بررسی محتوای آموزشی بندهای ۱، ۲، ۳ و ۴ استاندارد
۸	یوکابد کرمدار	شهرستان‌های تهران	سرگروه آموزشی استان	بررسی محتوای آموزشی بندهای ۵، ۶، ۷ و ۸ استاندارد
۹	ایوب سوقی	گلستان	سرگروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند اول استاندارد
۱۰	فرید رحیمی	کردستان	سرگروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند دوم استاندارد
۱۱	کژال مخلص	کردستان	عضو گروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند دوم استاندارد
۱۲	شهناز محمودی	البرز	سرگروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند سوم استاندارد
۱۳	فرزانه وصالی مقدم	گیلان	هنرآموز حسابداری	تولید محتوای آموزشی بند چهارم استاندارد
۱۴	سمیرا محمدی زاده	کرمان	هنرآموز حسابداری	تولید محتوای آموزشی بند پنجم استاندارد
۱۵	رضا سالاری فرد	کرمان	سرگروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند پنجم استاندارد
۱۶	فرزانه رستگارفرد	تهران	سرگروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند ششم استاندارد
۱۷	مهناز پورجعفری	تهران	عضو گروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند ششم استاندارد
۱۸	سارا سعادتیان	فارس	سرگروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند هفتم استاندارد
۱۹	فهیمة سازگارا	خراسان شمالی	سرگروه آموزشی استان	تولید محتوای آموزشی بند هشتم استاندارد
۲۰	مرضیه روزخوش	خراسان شمالی	هنرآموز حسابداری	تولید محتوای آموزشی بند هشتم استاندارد

مؤلفین: