

$$25000 = 25 \times (66000 - 65000) = \text{انحراف ترکیب روغن}$$

$$(25000) = 25 \times (44000 - 45000) = \text{انحراف ترکیب شکر}$$

$$(45000) = 30 \times (150000 - 165000) = \text{انحراف بازده سواد}$$

$$(45000) \text{ جمع انحراف ترکیب مواد و بازده}$$

$$\frac{22500}{750} = 30 \text{ بهای استاندارد هر کیلو کیک از لحاظ مواد 30}$$

$$\frac{1000}{220000} = \frac{750}{x} \rightarrow x = \frac{220000 \times 750}{1000} = 165000$$

$$(200000) = 20 \times (110000 - 100000) = \text{انحراف مقدار مصرف آرد}$$

$$(125000) = 25 \times (40000 - 45000) = \text{انحراف مقدار مواد مصرف شکر}$$

$$(125000) = 25 \times (40000 - 65000) = \text{انحراف مقدار مواد مصرف}$$

$$(45000)$$

مثال:

یک شرکت تولید کننده قطعات یدکی از سیستم بهایابی استاندارد استفاده می کند. کارت هزینه استاندارد یکی از محصولات شرکت استانداردهای زیر را برای مواد نشان می دهد:

مواد کیلوگرم نرخ استاندارد هر کیلوگرم مبلغ (ریال)

الف	20	70	1400
ب	5	40	200
ج	20	20	500

جمع هزینه های مواد یک واحد 2100

هزینه استاندارد ترکیب 50 کیلوگرم مواد برای هر کیلو گرم 42 ریال  $\left(\frac{2100}{50} \text{ ریال کیلوگرم}\right)$

می باشد. ترکیب استاندارد باید 40 کیلوگرم از محصول نهایی را تولید کند. هزینه استاندارد هر کیلو گرم محصول نهایی 52/2 ریال  $\frac{2100}{4}$  است.

نتایج واقعی دوره به شرح زیر است:

مواد خام به میزان 50000 کیلو گرم به شرح زیر مصرف شده است:

مواد الف 230000 کیلو گرم از قرار هر کیلو گرم 80 ریال

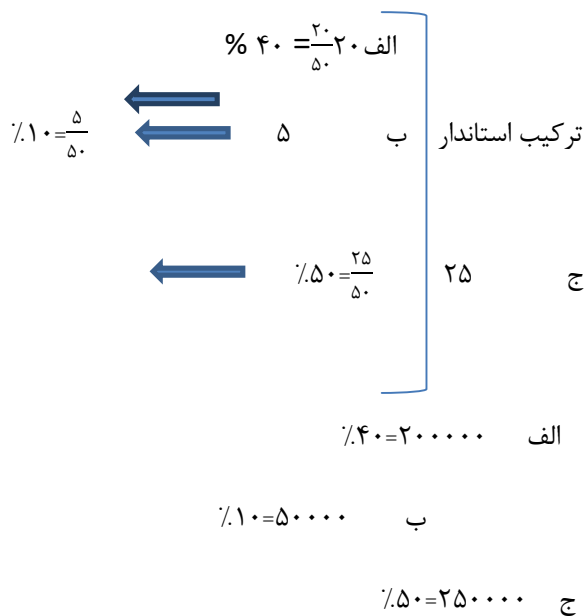
مواد ب ۵۰۰۰۰ کیلو گرم از قرار هر کیلو گرم ۳۵ ریال

مواد ج ۲۲۰۰۰۰ کیلو گرم از قرار هر کیلو گرم ۲۵۰ ریال

۵۰۰۰۰

محصولات تکمیل شد بالغ بر ۳۹۰۰۰۰ کیلو گرم است. مطلوبست:

تجزیه و تحلیل محصولات به نحوی که بیانگر انحراف نرخ مواد مصرفی، ترکیب و بازده مواد مصرفی باشد و همین طور انحراف مقدار مصرف مواد را بدست آورده و رابطه آن را با انحراف ترکیب و بازده بیان کنید.



۵۰۰۰۰۰ ×

انحراف ترکیب ماده الف =  $(200000 - 230000) \times 70 = (12100000)$

انحراف ترکیب ماده ب =  $(50000 - 50000) \times 40 = 0$

انحراف ترکیب ماده ج =  $(250000 - 220000) \times 20 = 600000$

انحراف بازده مواد =  $(390000 - 400000) \times 52/5 = (525000)$

جمع انحراف ترکیب و بازده مواد (۲۰۲۵۰۰۰)

بازده مورد انتظار  $\frac{50}{500000} = \square \frac{40 \times 40 \times 500000}{50} = 400000$

بهای استاندارد هر کیلو از لحاظ مواد  $\frac{2100}{40} = 52/2$

انحراف مصرف ماده الف  $= (230000 - 195000) \times 70 = 2450000$

انحراف مصرف ماده ب  $= (48750 - 50000) \times 40 = 50000$

انحراف مصرف ماده ج  $= 220000 \times 20 = 440000$

(2025000)

انحراف نرخ ماده مصرفی الف  $= (70 - 80) \times 230000 = 2300000$

انحراف نرخ ماده مصرفی ب  $= (40 - 35) \times 50000 = 250000$

انحراف نرخ ماده مصرفی ج  $= (20 - 25) \times 220000 = 1100000$

(3150000)

حسابداری بهایابی استاندارد:

در سیستم بهایابی استاندارد یاد گرفتیم که بهای تمام شده هر واحد از لحاظ مواد، دستمزد و سربار بایستی بر اساس نرخ های از پیش تعیین شده و استاندارد محاسبه گردد. جهت انعکاس هزینه های استاندارد در دفاتر شرکت دارای سه روش جداگانه از یکدیگر می باشد که به شرح زیر می باشد:

۱- روش کامل یا یگانه      ۲- روش ناقص      ۳- روش مختلط یا درگانه

**\*روش ثبت کامل یا یگانه:**

در این روش حساب کالای در جریان ساخت در زمان مصرف هزینه های تولید (مواد، دستمزد و سربار) بر اساس مقادیر استاندارد و نرخ های استاندارد بدهکار می شود.

اما طرف بستانکار آن یعنی کنترل مواد، دستمزد و سربار بر اساس مقادیر واقعی و نرخ های واقعی بستانکار می گردد. در نتیجه در این ثبت بین مقادیر و نرخ های در طرف ثبت، تفاوت های وجود دارد که بیانگر انحرافات هستند. در نتیجه در روش یگانه، انحرافات تولید، در زمان ثبت بدهکار حساب کالای در جریان ساخت به وجود می آیند اما حساب کالای در جریان ساخت بر اساس مقادیر و نرخ های استاندارد بستانکار می شود و همچنین حساب کالای ساخته شده نیز بر اساس مقادیر استاندارد و نرخ های استاندارد بدهکار و بستانکار می شود.

نکته:

در بسیاری از مسایل ممکن است مطرح شود که شرکت مورد نظر مواد خود را به نرخ استاندارد نگهداری می نمایند. یعنی انحراف نرخ مواد در زمان خرید مواد محاسبه می شود و در زمان مصرف آن (ثبت بدهکار حساب کالای در جریان ساخت) فقط انحراف مصرف مواد محاسبه می شود.

## روش ناقص:

در روش ناقص، حساب کالای در جریان ساخت در زمان مصرف مواد، دستمزد و سربار بر اساس مقادیر واقعی و نرخ های واقعی بدهکار می شود. اما ثبت بستانکار آن بر اساس مقادیر استاندارد است. در نتیجه در این روش از آنجایی که دو طرف بدهکار و بستانکار حساب کار در جریان ساخت بر اساس مقادیر و نرخ های متفاوت بدهکار و بستانکار شده اند، دارای عدم توازن می باشیم.

بنابر این در پایان دوره، کلیه انحرافات نرخ و مقادیر اقلام هزینه های تولید محاسبه شده و در ثبتی جهت توازن دو طرف حساب کالای در جریان ساخت ثبت می شود. در این روش کالای ساخته شده نیز بر اساس مقادیر و نرخ های استاندارد بدهکار و بستانکار می شود.

## روش مختلط یا دوگانه:

این روش، ترکیبی از دو روش قبلی می باشد. در روش مختلط حساب کالای در جریان ساخت در زمان مصرف مواد، دستمزد و سربار بر اساس مقادیر واقعی و نرخ های استاندارد بدهکار می شود و حساب کنترل مواد، دستمزد و سربار در این زمان، بر اساس مقادیر واقعی و نرخ های واقعی بستانکار می شود. در نتیجه، در این هنگام بین نرخ های دوطرف ثبت دارای اختلاف می باشد که بیانگر انحراف نرخ هستند بدین لحاظ انحراف نرخ مواد و دستمزد و سربار در زمان ثبت بدهکار حساب کالاهای در جریان ساخت ثبت می شوند.

در پایان دوره مالی از آنجایی که طی دوره حساب کالای در جریان ساخت، بر اساس مقادیر و نرخ استاندارد بستانکار شده است، دارای مغایرتی بین دو طرف حساب کالا های در جریان ساخت می باشیم. بنابراین انحرافات مقادیر شامل انحراف مقدار مواد مصرفی و انحراف کارایی دستمزد و سربار محاسبه شده و در ثبتی جهت توازن حساب کالا های در جریان ساخت ثبت می شوند.

در روش مختلط نیز حساب کالای ساخته شده بر اساس مقادیر و نرخ های استاندارد بدهکار و بستانکار می شود.

## ثبت روش یگانه:

$QS \times RS$  کالای در جریان ساخت \*\*\*  $= A$  واقعی

انحراف نرخ و مقدار \*\*\*  $= S$  استاندارد

$QA \times RQA$  کنترل مواد، دستمزد و سربار \*\*\*  $= Q$  مقدار

انحراف نرخ و مقدار \*\*\*  $= R$  ریال

## ثبت روش مختلط:

$QA \times RS$  کالای در یان ساخت \*\*\*

انحراف نرخ \*\*\*

$QA \times RA$  کنترل مواد، دستمزد، سربار \*\*\*

انحراف نرخ \*\*\*

نکته:

در سه روش یگانه، ناقص و مختلط تنها تفاوت موجود بر روی ثبت بدهکار حساب کالای در جریان ساخت می باشد. انحرافات در صورتی که نا مساعد باشد، دارای ماهیت بدهکار هستند. اما در صورتی که انحراف موجود مساعد باشند. در نتیجه دارای ماهیت بستانکار می باشد مانند: درآمدها.

مثال:

شرکت آلفا دارای سیستم بهایابی مرحله ای بر اساس بهایابی استاندارد می باشد. در این شرکت هزینه های استاندارد و مورد انتظار تولیدات به قرار زیر در کارت استاندارد آورده شده است:

کارت استاندارد تولید ۲ واحد ریال

۹۰	ماده مستقیم ۱/۵ کیلو، هر کیلو به نرخ ۶۰ ریال
۵۰	دستمزد مستقیم ۱ ساعت، هر ساعت به نرخ ۵۰ ریال
۴۰	سربار ثابت به ازای هر ساعت دستمزد مستقیم ۴۰ ریال
<u>۱۵</u>	سربار متغیر به ازای هر ساعت دستمزد مستقیم ۱۵ ریال

۱۹۵

تولید بودجه ۶۰۰۰۰ واحد

طی دوره گذشته بر اساس فعالیت های عملیاتی رخ داده اطلاعات زیر در دسترس می باشد:

واحدهای تکمیل شده و انتقال یافته به انبار ۵۰۰۰۰ واحد

کار در جریان ساخت پایان دوره ۳۱۰۰۰ واحد که از لحاظ مواد ۱۰٪ و تبدیل ۷۰٪ تکمیل بوده است.

کار در جریان ساخت اول دوره ۲۵۰۰۰ واحد که از لحاظ مواد ۸۰٪ و تبدیل ۶۰٪ تکمیل بوده است.

واحد های فروش رفته ۴۵۰۰۰ واحد به نرخ هر واحد ۱۴۵ ریال

مواد مستقیم خریداری شده ۵۰۰۰۰ کیلو به نرخ هر کیلو ۶۵ ریال

دستمزد مستقیم ۲۹۰۰۰ ساعت به نرخ هر ساعت ۳۶ ریال

سربار واقعی کارخانه ۱۶۰۰۰۰ ریال

بر اساس اطلاعات مذکور مطلوبست:

ثبت کلیه موارد فوق در دفاتر روزنامه شرکت بر اساس روش یگانه، ناقص و مختلط

جدول معادل آحاد تولید FIFO

شرح	مواد	تبدیل
واحد های تکمیل شده	۵۰۰۰۰	۵۰۰۰۰
(+) کار در جریان ساخت پایان دوره	۳۱۰۰۰	۳۱۰۰۰
(-) کار در جریان ساخت اول دوره	(۲۰۰۰۰)	(۱۵۰۰۰)
	<u>۶۱/۰۰۰</u>	<u>۵۶۷۰۰</u>

**روش یگانه:**

۱\_ ثبت خرید مواد: ۳۲۵۰۰۰۰ کنترل مواد ۵۰۰۰۰×۶۵=

۳۲۵۰۰۰۰ وجوه نقد

۲\_ ثبت مصرف مواد:

کالای در جریان ساخت ۲۷۴۵۰۰۰  
 $(61000 \times \frac{1}{2} \times 60)$

انحراف نرخ ماده مصرفی ۲۲۵۰۰۰

۲۹۲۵۰۰۰ کنترل مواد

۴۵۰۰۰ انحراف مقدار مصرف مواد

$(225000) = (60 - 65) \times 45000 =$  انحراف نرخ مواد مصرفی

$45000 = (45750 - 45000) \times 60 =$  انحراف مقدار مواد مصرفی

$$61000 \times \frac{1}{2}$$

3\_ ثبت و تنوع دستمزد مستقیم:

۲۹۰۰۰×۳۶=

کنترل دستمزد ۱۰۴۴۰۰۰

۱۰۴۴۰۰۰ وجوه نقد

4\_ ثبت تخصیص دستمزد مستقیم:

$$56700 \times \frac{1}{3} \times 50 =$$

کالای در جریان ساخت 1417500

انحراف کارایی دستمزد 32500

$$29000 \times 36 =$$

کنترل دستمزد 104400

انحراف نرخ دستمزد 406000

$$\text{انحراف کارایی دستمزد} = (28350 - 29000) \times 50 = (32500)$$

$$\text{انحراف نرخ دستمزد} = (50 - 36) \times 29000 = 406000$$

5\_ ثبت وقوع سربار واقعی

کنترل سربار 1600000

طرف حساب 1600000

6\_ ثبت سربار جذب شده:

$$56700 \times \frac{1}{3} \times 55$$

کالای در جریان ساخت 1/559/250

انحراف کارایی سربار 35/750

$$29000 \times 55$$

سربار جذب شده 1595000

$$\text{انحراف کارایی سربار} = (28350 - 29000) \times 55 = (35750)$$

$$56700 \times \frac{1}{3}$$

7\_ ثبت بستن سربار جذب شده:

سربار جذب شده 1595000

کسر جذب سربار 5000

$$\frac{\text{سربار ثابت بودجه شده}}{30000} = 40$$

$$30000 \times 40 = 1200000 = \text{سربار ثابت بودجه شده}$$

کنترل سربار 1600000

ساعات استاندارد دو هر واحد x تعداد تولید بودجه شده = ساعات ظرفیت بودجه ای

$$= 60000 \times \frac{1}{3} = 30000$$

$$1600000 - \{1200000 + (29000 \times 15)\} = 350000 = \text{انحراف هزینه ای سربار}$$

$$(35750) = \text{انحراف کارایی سربار} = (28350 - 29000) \times 55000$$

$$40000 = 40 \times (30000 - 29000) \text{ انحراف ظرفیت سربار}$$

۸\_ ثبت بستن کسر جذب سربار :

انحراف ظرفیت سربار ۴۰۰۰۰

انحراف هزینه سربار ۳۵۰۰۰

کسر جذب سربار ۵۰۰۰

۹\_ ثبت تکمیل ۵۰۰۰۰ واحد و ارسال به انبار

کالای ساخته شده ۴۸۷۵۰۰۰

$$50000 \times \frac{195}{2}$$

کالای در جریان ساخت ۴۸۷۵۰۰۰

۱۰\_ ثبت فروش ۴۵۰۰۰ واحد کالابه نرخ هر واحد ۱۴۵ ریال:

$$45000 \times 145$$

وجه نقد ۶۵۲۵۰۰۰

فروش ۶۵۲۵۰۰۰

$$45000 \times \frac{195}{2}$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۴۳۸۷۵۰۰

کالای ساخته شده ۴۳۸۷۵۰۰

روش ناقص:

۱\_ ثبت خرید مواد:

کنترل مواد ۳۲۵۰۰۰۰

$$50000 \times 65$$

وجود نقد ۳/۲۵۰/۰۰۰

۲\_ ثبت مصرف مواد:

کالای در جریان ساخت ۲۹۲۵۰۰۰

$$45000 \times 65$$

کنترل مواد ۲۹۲۵۰۰۰

۳\_ ثبت وقوع دستمزد:

کنترل دستمزد ۱۰۴۴۰۰۰

$$29000 \times 36$$

وجوه نقد ۱۰۴۴۰۰۰



۴\_ ثبت تخصیص دستمزد مستقیم :

	کالای در جریان ساخت	۱۰۴۴۰۰۰
۲۹۰۰۰ × ۳۶	کنترل دستمزد	۱۰۴۴۰۰۰

۵\_ ثبت وقوع سربرار واقعی:

کنترل سربرار ۱۶۰۰۰۰۰

طرف حساب ۱۶۰۰۰۰۰

۶\_ ثبت تخصیص سربرار:

کالای در جریان ساخت ۱۶۰۰۰۰۰

کنترل سربرار ۱۶۰۰۰۰۰

۷\_ ثبت تکمیل و ارسال کالا به انبار:

کالای ساخته شده ۴۸۷۵۰۰۰

$$۵۰۰۰۰ \times \frac{۱۹۵}{۲}$$

کالای در جریان ساخت ۴۸۷۵۰۰۰

۸\_ ثبت فروش ۴۵۰۰۰ واحد کالا به نرخ هر واحد ۱۴۵:

وجوه نقد ۶۵۲۵۰۰۰

فروش ۶۵۲۵۰۰۰

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۴۳۸۷۵۰۰

$$۴۵۰۰۰ \times \frac{۱۹۵}{۲}$$

کالای ساخته شده ۴۳۸۷۵۰۰

۹\_ ثبت موازنه حساب کالای در جریان ساخت:

انحراف کارایی دستمزد ۳۲۵۰۰

انحراف کارایی سربرار ۳۵۷۵۰

انحراف ظرفیت سربرار ۴۰۰۰۰

انحراف نرخ مواد مصرفی ۲۲۵۰۰۰

کالای در جریان ساخت ۱۵۲۷۵۰

انحراف مقدار مواد مصرفی ۴۵۰۰۰

انحراف هزینه سربرار ۳۵۰۰۰

انحراف نرخ دستمزد ۴۰۶۰۰۰

روش مختلط :

۱\_ ثبت خرید مواد:

کنترل مواد ۳۲۵۰۰۰۰ ۵۰۰۰۰ x ۶۵

وجوه نقد ۳۲۵۰۰۰۰

۲\_ ثبت مصرف مواد:

کالای در جریان ساخت ۲۷۰۰۰۰۰ ۴۵۰۰۰ x ۶۰

انحراف نرخ مواد مصرفی ۲۲۵۰۰۰

کنترل مواد ۲۹۲۵۰۰۰ ۴۵۰۰۰ x ۶۵

۳\_ ثبت وقوع دستمزده مستقیم:

کنترل دستمزد ۱۰۴۴۰۰۰

وجوه نقد ۱۰۴۴۰۰۰ ۲۹۰۰۰ x ۳۶

۴\_ ثبت تخصیص دستمزد مستقیم:

کالای در جریان ساخت ۱۴۵۰۰۰۰ ۲۹۰۰۰ x ۵۰ =

کنترل دستمزد ۱۰۴۴۰۰۰ ۲۹۰۰۰ x ۳۶ =

انحراف نرخ دستمزد ۴۰۶۰۰۰

۵\_ ثبت وقوع سربار:

کنترل سربار ۱۶۰۰۰۰۰

طرف حساب ۱۶۰۰۰۰۰

۶\_ ثبت سربار جذب شده:

کالای در جریان ساخت ۱۵۹۵۰۰۰

سربار جذب شده ۱۵۹۵۰۰۰ ۲۹۰۰۰ x ۵۵

۷\_ ثبت بستن سربار جذب شده :

سربار جذب شده ۱۵۹۵۰۰۰

کسر جذب سربار ۵۰۰۰

کنترل سربار ۱۶۰۰۰۰۰

۸\_ ثبت بستن کسر جذب سر بار :

انحراف ظرفیت سر بار ۴۰۰۰۰

انحراف هزینه سر بار ۳۵۰۰۰

کسر جذب سر بار ۵۰۰۰

۹\_ ثبت موازنه حساب کالای در جریان ساخت:

انحراف کارایی دستمزد ۳۲۵۰۰

انحراف کارایی سر بار ۳۵۷۵۰

انحراف مقدار مصرف مواد ۴۵۰۰۰

کالای در جریان ساخت ۲۳۲۵۰

۱۰\_ ثبت تکمیل ۵۰۰۰۰ واحد و ارسال به انبار:

کالای ساخته شده ۴۸۷۵۰۰۰

کالای در جریان ساخت ۴۸۷۵۰۰۰

$$۵۰۰۰۰ \times \frac{۱۹۵}{۲}$$

۱۱\_ ثبت فروش ۴۵۰۰ واحد به نرخ هر واحد ۱۴۵ ریال:

وجوه نقد ۶۵۲۵۰۰۰

فروش ۶۵۲۵۰۰۰  $۴۵۰۰۰ \times ۱۴۵$

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۴۳۸۷۵۰۰

کالای ساخته شده ۴۳۸۷۵۰۰  $۴۵۰۰۰ \times \frac{۱۹۵}{۲}$

مثال:

در یک شرکت تولیدی جهت محصولات خود از سیستم بهایابی مرحله ای به روش استاندارد استفاده می کند. در این شرکت هزینه های مورد انتظار بابت تولید محصولات در کارت هزینه زیر آورده شده است:

کارت استاندارد تولید یک واحد ریال

مواد ۲/۵ کیلو به نرخ هر کیلو ۳۰ ریال ۷۵

دستمزد ۳ ساعت دستمزد مستقیم ۲۰ ریال ۱۲۰

نرخ سر بار ثابت هر ساعت دستمزد مستقیم ۲۰ ریال ۶۰

نرخ سربار متغیر هر ساعت دستمزد ۱۵ ریال

۴۵

۳۰۰

تولید بودجه شده شرکت ۱۲۰۰۰۰ واحد

بر اساس عملیات تولید انجام شده طی دوره گذشته وقایع زیر رخ داده است:

واحد های تکمیل شده ۱۲۵۰۰۰ واحد

مواد خریداری شده طی دوره ۲۵۰۰۰۰ کیلو به نرخ هر کیلو ۳۵ ریال

مواد مصرف شده طی دوره ۳۱۰۰۰۰ کیلو

دستمزد مستقیم ۳۷۰۰۰۰ ساعت به نرخ هر ساعت ۴۴ ریال

سربار واقعی کارخانه ۱۲۵۰۰۰۰۰ ریال

واحد های فروش رفته ۱۴۰۰۰۰ واحد به نرخ هر واحد ۳۸۰ ریال

بر اساس اطلاعات دریافتی از شرکت هیچ نوع کار در جریان ساخت و نیمه تکمیل در ابتدا و پایان دوره وجود ندارد شرکت مورد نظر مواد خرد را براساس نرخ استاندارد نگهداراری می نماید.

بر اساس این م.ارد مطلوبست:

ثبت کلیه وقایع در درفاتر شرکت مورد نظر بر اساس روش یگانه.

از آن جایی که در این مسئله عنوان شده است مواد به نرخ استاندارد نگهداری می شود

بایستی در مقطع خرید مواد محاسبه شود:

۱\_ ثبت خرید مواد:

$250000 \times 30$

۷۵۰۰۰۰۰

کنترل مواد

۱۲۵۰۰۰۰

انحراف نرخ خرید مواد

$250000 \times 35$

۸۷۵۰۰۰۰

وجوه نقد

نا مساعد (۱۲۵۰۰۰۰) =  $(30 - 35) \times 250000$  = انحراف نرخ مواد خریداری شده

۲\_ ثبت مصرف مواد:

کالای در جریان ساخت ۹۳۷۵۰۰۰  $۱۲۵۰۰۰ \times ۲/۵ \times ۳۰$

کنترل مواد ۹۳۰۰۰۰۰  $۳۱۰۰۰ \times ۳۰$

انحراف مقدار مواد مصرف شده ۷۵۰۰۰

$۷۵۰۰۰ = (۳۱۰۰۰۰ - ۳۱۲۵۰۰) \times ۳۰ =$  انحراف مقدار مصرف مواد

۳\_ ثبت وقوع دستمزد مستقیم:

کنترل دستمزد ۱۶۲۸۰۰۰۰

وجوه نقد ۱۶۲۸۰۰۰۰  $۱۲۵۰۰۰ \times ۴۴$

۴\_ ثبت تخصیص دستمزد مستقیم:

کالای در جریان ساخت ۱۵۰۰۰۰۰۰

انحراف نرخ دستمزد ۱۴۸۰۰۰۰

کنترل دستمزد ۱۶۲۸۰۰۰۰  $۳۷۰۰۰۰ \times ۴۴$

انحراف کالای دستمزد ۲۰۰۰۰۰

نامساعد  $(۱۴۸۰۰۰۰) \times ۳۷۰۰۰۰ \times (۴۴ - ۴۰) =$  انحراف نرخ دستمزد

$۲۰۰۰۰۰ = (۳۷۵۰۰۰ - ۳۷۰۰۰۰) \times ۴۰ =$  انحراف کارایی دستمزد

$۱۲۵۰۰۰ \times ۳$

۵\_ ثبت وقوع سربار واقعی :

کنترل سربار ۱۲۵۰۰۰۰۰

طرف حساب ۱۲۵۰۰۰۰۰

۶\_ ثبت سربار جذب شده :

کالای در جریان ساخت ۱۳۱۲۵۰۰۰  $۱۲۵۰۰۰ \times ۳ \times ۳۵ =$

سربار جذب شده ۱۲۹۵۰۰۰۰  $۳۷۰۰۰۰ \times ۳۵$

انحراف کارایی سربار ۱۷۵۰۰۰

$$175000 = 35 \times (370000 - 375000) = \text{انحراف کارایی سربار}$$

۷\_ ثبت بستن سربار جذب شده:

سربار جذب شده	۱۲۹۵۰۰۰۰
کنترل سربار	۱۲۵۰۰۰۰۰
اضافه جذب سربار	۴۵۰۰۰۰

۸\_ ثبت بستن اضافه جذب سربار:

اضافه جذب سربار	۴۵۰۰۰۰
انحراف هزینه سربار	۲۵۰۰۰۰
انحراف ظرفیت سربار	۲۰۰۰۰۰

$$360000 = 120000 \times 3 = \text{ساعات ظرفیت بودجه شده}$$



$$30 = \frac{\text{سربار ثابت بوجه شده}}{360000}$$

$$720000 = 360000 \times 2 = \text{سربار ثابت بودجه شده}$$

$$250000 = 1250000 - \{720000 + (370000 \times 15)\} = \text{انحراف هزینه سربار}$$

$$200000 = 20 \times (370000 - 360000) = \text{انحراف ظرفیت سربار}$$

۹\_ ثبت تکمیل ۱۲۵۰۰۰ واحد کالا و ارسال به انبار:

کالای ساخته شده	۳۷۵۰۰۰۰۰
کالای در جریان ساخت	۳۷۵۰۰۰۰۰
	۱۲۵۰۰۰۰ × ۳۰۰

۱۰\_ ثبت فروش ۱۴۰۰۰۰ واحد به نرخ هر واحد ۳۸۰ ریال:

وجوه نقد	۵۳۲۰۰۰۰۰	=	۱۴۰۰۰۰ × ۳۸۰
فروش	۵۳۲۰۰۰۰۰		
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۴۲۰۰۰۰۰۰		
کالای ساخته شده	۴۲۰۰۰۰۰۰	=	۱۴۰۰۰۰ × ۳۰۰

نحوه برخورد با انحرافات:

بعد از آن که در پایان دوره کیله انحرافات شناسایی و در دفاتر ثبت گردیدند برای برخورد با آنها می توان به یکی از سه روش زیر اقدام نماییم

۱\_ در این روش کلیه انحرافات به حساب بهای تمام شده کالا های فروش رفته یا حساب خلاصه سود و زیان بسته می شود. در این روش انحرافات که نا مساعد بوده دارای ماهیت و بدهکار هستند، در زمان بستن، بستانکار شده و حساب خلاصه سود و زیان یا بهای تمام شده کالای فروش رفته بدهکار می شود.

انحرافات که مساعد بوده و دارای ماهیت بستانکار می باشند، در زمان بستن انحرافات مربوطه، بدهکار شده و حساب خلاصه سود و زیان یا بهای تمام شده کالای فروش رفته، بستانکاری می شود. این روش در زمان هایی کاربرد دارد که انحرافات از لحاظ مبلغ در مقایسه با سایر مبالغ شرکت از رقم ناچیز و کم اهمیتی برخوردار می باشد.

۲\_ در این روش، انحرافات رخ داد در فرآیند تولید با اهمیت بوده و دارای رقم نسبتاً بالایی می باشد. در این جا انحرافات مربوطه به نسبت بین بهای تمام شده کالاهای فروش رفته، کالای ساخته شده پایان دوره و موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره که طی این دوره تولید شده اند، به نسبت جدول معادل آحاد تولید بر اساس روش **fifo** بین آنها تقسیم می شود.

در این جا انحرافات که مساعد و دارای ماهیت بستانکار هستند، بدهکار می شوند و انحرافات که دارای ماهیت نامساعد و بدهکار می باشند، بستانکار می شوند. طرف دیگر حساب آنها، حساب کالای ساخته شده، کالای در جریان ساخت و بهای تمام شده و کالای فروش رفته می باشد.

۳\_ این روش، بیشتر جنبه نظری و تئوریک دارد. در این روش انحرافات به دو دسته تقسیم می شوند:

دسته اول: انحرافات هستند که ناشی از تولید می باشند مانند انحرافات مصرف مواد یا انحراف کارایی و دستمزد. این انحرافات که مربوط به عوامل تولید می باشند. به نسبت جدول معادل آحاد تولید بین بهای تمام شده کالای فروش رفته، کالای ساخته شده پایان دوره و کالای در جریان ساخت پایان دوره که ناشی از تولید طی دوره هستند به نسبت تقسیم می شود.

دسته دوم: انحرافات هستند که ناشی از عوامل تولید نمی باشند، بلکه عامل دیگری مانند: نرخ های بازار بر روی آنها تاثیر گذارند این گونه از انحرافات مستقیماً به حساب خلاصه سود و زیان دوره یا بهای تمام شده کالای فروش رفته بسته می شوند. مانند: انحراف نرخ مواد مصرفی.

مثال: شرکت آلفا به تولید یک نوع محصول اشتغال دارد. شرکت مورد نظر تولیدات خود را بر اساس سیستم بهایابی مرحله ای و از طریق روش استاندارد تولید می کند. هزینه های مورد انتظار و استاندارد تولید محصولات در کارت استاندارد زیر آورده شده است:

کارت استاندارد تولید ۳ واحد ریال

مواد ۳/۷۵ کیلو به نرخ هر کیلو ۶۰ ریال ۲۲۵

دستمزد ۲ ساعت به نرخ هر ساعت ۱۰۰ ریال ۲۰۰

سربار به ازای: هر ساعت کار مستقیم ۱۸۰ ریال ۳۶۰

۷۸۵

تولید بودجه شده ۱۶۵۰۰۰ واحد

سربار ثابت بودجه شده ۷۷۰۰۰۰۰ ریال

بر اساس فرآیند تولید طی دوره گذشته برای تولید ۱۵۰۰۰۰ واحد اطلاعات زیر در دسترس می باشد، در ضمن هیچ نوع کالای در جریان و نیمه ساخته در اول و پایان دوره در این شرکت وجود ندارد.

واحدهای تولید و تکمیل شده ۱۵۰۰۰۰ واحد

مواد خریداری شده ۱۴۰۰۰۰ کیلو به نرخ هر کیلو ۶۳ ریال.

مواد مصرف شده ۱۹۰۰۰۰ کیلو: ۱۰۰۰۰۰ کیلو به نرخ ۶۳ ریال، ۹۰۰۰۰ کیلو به نرخ ۵۸ ریال.

دستمزد مستقیم ۱۱۰۰۰۰ ساعت به نرخ هر ساعت ۹۰ ریال.

سربار واقعی ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال، واحدهای فروش رفته ۱۲۵۰۰۰ واحد به نرخ هر واحد ۳۰۰ ریال.

بر اساس این اطلاعات مطلوبست:

ثابت کلیه موارد در دفاتر شرکت بر اساس روش یگانه.

### ۱\_ ثابت خرید مواد:

کنترل مواد ۸۸۲۰۰۰۰      ۱۴۱۰۰۰۰ × ۶۳

وجوه نقد ۸۸۲۰۰۰۰

### ۲\_ ثابت مصرف مواد:

کالای در جریان ساخت ۱۱۲۵۰۰۰۰       $۱۵۰۰۰۰ \times \frac{۳/۷۵}{۳} \times ۶۰ =$

انحراف نرخ ماده مصرفی ۱۲۰۰۰۰

انحراف مقدار مصرف مواد ۱۵۰۰۰۰

کنترل مواد ۱۱۵۲۰۰۰۰

$$(۶۰ - ۶۳) \times ۱۰۰۰۰۰ = (۳۰۰۰۰۰)$$

نامساعد  $(۱۲۰۰۰۰)$        $۱۸۰۰۰۰ = (۶۰ - ۵۸) \times ۹۰۰۰۰ =$  انحراف نرخ مواد مصرفی

نامساعد  $(۱۲۰۰۰۰)$

نامساعد  $(۱۵۰۰۰۰) = (۱۹۰۰۰۰ - ۱۸۷۵۰۰) \times ۶۰ =$  انحراف مقدار مصرفی مواد

### ۳\_ ثابت وقوع دستمزد مستقیم:

کنترل دستمزد ۹۹۰۰۰۰۰

$$۱۱۰۰۰۰ \times ۹۰ =$$

وجوه نقد ۹۹۰۰۰۰۰



۴\_ ثبت تخصیص دستمزد مستقیم

کالای در جریان ساخت ۱۰۰۰۰۰۰۰  $۱۵۰۰۰۰ \times \frac{۲}{۳} \times ۱۰۰ =$

انحراف کارایی دستمزد ۱۰۰۰۰۰۰

انحراف نرخ دستمزد ۱۱۰۰۰۰۰

کنترل دستمزد ۹۹۰۰۰۰۰  $۱۱۰۰۰۰ \times ۹۰ =$

$۱۱۰۰۰۰ = (۱۰۰ - ۹۰) \times ۱۱۰۰۰۰ =$  انحراف نرخ دستمزد

$(۱۰۰۰۰۰۰ - ۱۱۰۰۰۰۰) \times ۱۰۰ = (۱۰۰۰۰۰۰۰)$  انحراف کارایی دستمزد

۵\_ ثبت وقوع سربار واقعی:

کنترل سربار ۲۰۰۰۰۰۰۰

طرف حساب ۲۰۰۰۰۰۰۰

۶\_ ثبت سربار جذب شده:

کالای در جریان ساخت ۱۸۰۰۰۰۰۰  $۱۵۰۰۰۰ \times \frac{۲}{۳} \times ۱۸۰ =$

انحراف کارایی سربار ۱۸۰۰۰۰۰

سربار جذب شده ۱۹۸۰۰۰۰۰  $۱۱۰۰۰۰ \times ۱۸۰ =$

$(۱۸۰۰۰۰۰ - ۱۱۰۰۰۰۰) \times ۱۸۰ = (۱۸۰۰۰۰۰۰)$  نامساعد انحراف کارایی سربار

۸\_ ثبت بستن کسر جذب سربار:

انحراف هزینه سربار ۲۰۰۰۰۰۰

کسر جذب سربار ۲۰۰۰۰۰۰

ساعات ظرفیت بودجه  $۱۶۵۰۰۰ \times \frac{۲}{۳} = ۱۱۰۰۰۰$

نرخ جذب سربار ثابت برای هر ساعت  $\frac{۷۷۰۰۰۰۰}{۱۱۰} = ۷۰$

نرخ جذب سربار متغیر هر ساعت  $۱۸۰ - ۷۰ = ۱۱۰$

$$(2000000)(2000000) - \{ (1100000 \times 110) + (7700000) \} = \text{انحراف هزینه سربار}$$

$$0 = 70 \times (1100000 - 1100000) = \text{انحراف ظرفیت سربار}$$

۹- ثبت تکمیل ۱۵۰۰۰۰ واحد و ارسال به انبار :

کالای ساخته شده ۳۹۲۵۰۰۰۰

$$= \frac{785}{3} \times 150000$$

کالای در جریان ساخت ۳۹۲۵۰۰۰۰

۱۰- ثبت فروش ۱۲۵۰۰۰ واحد به نرخ هر واحد ۳۰۰ ریال:

وجوه نقد ۳۷۵۰۰۰۰۰

$$= 300 \times 125000$$

فروش ۳۷۵۰۰۰۰۰

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۳۲۷۰۸۳۳۳

کالای ساخته شده ۳۲۷۰۸۳۳۳

تست کنکور:

مقایسه بهای سربار منظور شده به حساب کالای در جریان ساخت در روش ناقص و مختلط نشان دهنده چیست؟

۱- انحراف ظرفیت سربار      ۲- انحراف هزینه سربار      ۳- انحراف کارایی سربار      ۴- اضافه (کسر) جذب سربار

تست کنکور:

در هزینه یابی استاندارد طرح ناقص، عوامل هزینه به چه ارزشی در بدهکار حساب کالای در جریان منظور می شود؟

● ۱- تعداد واقعی، نرخ واقعی      ۲- تعداد واقعی، نرخ استاندارد      ۳- تعداد استاندارد، نرخ واقعی      ۴- تعداد استاندارد، نرخ استاندارد

تست کنکور:

اگر انحراف کارایی سربار بدهکار شود:

۱- اضافه جذب سربار خواهیم داشت.      ۲- انحراف مساعد است.      ● ۳- ساعت کار واقعی از ساعت کار استاندارد محصول بیشتر است

۴- ساعت استاندارد محصول از ساعت واقعی بیشتر است.

تست کنکور:

اگر بازده واقعی از بابت مواد با بازده مورد انتظار (استاندارد) برابر باشد، می توان نتیجه گرفت که ...

- ۱- انحراف ترکیب مواد وجود نداشته است. ۲- انحراف مصرف مواد وجود نداشته است. ۳- انحراف کل مواد با انحراف ترکیب مواد برابر بوده است. ۴- ترکیب استاندارد با مصرف استاندارد مواد برابر بوده است.

تست کنکور:

چنانچه در تولید محصولی یک نوع مواد مصرف شود، با استفاده از فرمول محاسبه انحراف بازنده مواد، کدام انحراف به دست می آید؟

- ۱- نرخ مواد ۲- کل مواد ۳- ترکیب مواد ۴- مصرف مواد

تست کنکور:

انحراف هزینه سربرار متغیر عبارت است از تفاوت هزینه سربرار:

- ۱- بودجه شده و هزینه سربرار متغیر جذب شده  
۲- متغیر واقعی و هزینه سربرار متغیر جذب شده  
۳- واقعی و هزینه سربرار بودجه شده  
۴- متغیر واقعی و هزینه سربرار جذب شده

\*موفق باشید\*