

اصول حسابداری 3 رشته حسابداری

4 واحد درسی

نام منبع درسی و مولف:

اصول حسابداری 3، فرخ برزیده – سید مجید شریعت پناهی
انتشارات دانشگاه پیام نور

نام تهیه کننده اسلاید: علیرضا غلامی کیان

طرح درس

- ◆ حسابداری شعب
- ◆ حسابداری قیمت تمام شده و روش هزینه‌یابی سفارش کار
- ◆ هزینه‌یابی مرحله‌ای
- ◆ هزینه‌یابی استاندارد
- ◆ تجزیه و تحلیل هزینه‌ها، حجم فعالیت و سود
- ◆ گردش وجوه نقد
- ◆ صورتهای مالی تلفیقی



اهداف درس

- ◆ آشنایی با مباحث حسابداری مالی شامل حسابداری شعب، گردش وجوه نقد، سرمایه‌گذاریها و صورتهای مالی تلفیقی



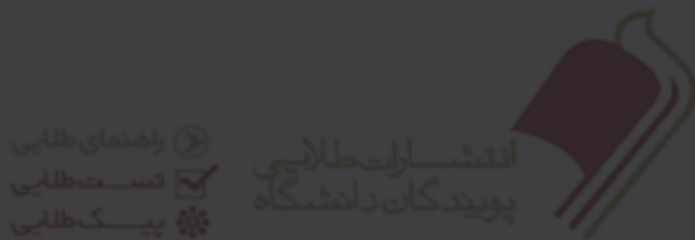
اهداف درس

- ◆ آشنایی با مباحث حسابداری مدیریت شامل هزینه‌یابی سفارش‌کار، مرحله‌ای و استاندارد و تجزیه و تحلیل هزینه‌ها، حجم فعالیت و سود



جایگاه درس

♦ درس اصول حسابداری 3 از دروس اصلی رشته حسابداری است و پیش‌نیاز دروس حسابداری میانه ، حسابداری صنعتی و حسابرسی می باشد.



www.bookgolden.com

فصل اول

حسابداری شعب

راهنمای طلایی
تسلی طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

هدف از ایجاد شعب

- ♦ موسسات تجاری به منظور دستیابی به یک بازار گسترده و کسب سود بیشتر اقدام به ایجاد شعبه در نقاط مختلف یک شهر یا کشور می‌کنند.



سیستم کنترلی شعبه

◆ کنترل شعبه :

- نحوه عملکرد شعبه توسط مرکز کنترل می گردد به عبارت دیگر سیاستهای کلی شعبه توسط مرکز تعیین می گردد.

سیستم کنترلی شعبه

◆ عملیات حسابداری شعبه

- سیستم عملیات حسابداری متمرکز
- سیستم عملیات حسابداری غیرمتمرکز



سیستم عملیات حسابداری متمرکز

- ◆ شعبه فاقد دفاتر مستقل است و کلیه مدارک و مستندات مربوط به شعبه در دفاتر اداره مرکزی ثبت و نگهداری می‌شود و هیچگونه ثبت حسابداری در دفاتر شعبه انجام نمی‌گیرد.



سیستم عملیات حسابداری غیرمتمرکز

- ◆ شعبه دارای دفاتر مستقل است و کلیه رویدادهای مالی در دفاتر شعبه ثبت و نگهداری می‌شود. در پایان سال مالی شعبه خلاصه عملیات خود را به منظور تهیه صورتهای مالی ترکیبی به مرکز ارسال می‌نماید.



روشهای قیمت گذاری کالای ارسالی به شعبه:

- ♦ روش بهای تمام شده
- ♦ روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد
- ♦ روش فروش



سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۱- ثبت مربوط به انتقال کالا از مرکز به شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	
	xxxxxx	موجودی کالای شعبه
xxxxxx		کالای ارسالی به شعبه

۲- ثبت مربوط به برگشت کالا از شعبه به مرکز

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	
	xxxxxx	کالای ارسالی به شعبه
xxxxxx		موجودی کالای شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۳ - ثبت مربوط به فروش کالا توسط شعبه

بستانکار	بدهکار
<hr/>	<hr/>
xxxxxx	xxxxxx

بانک شعبه / حسابهای دریافتی شعبه
موجودی کالای شعبه

۴ - ثبت مربوط به برگشت از فروش کالا به شعبه

بستانکار	بدهکار
<hr/>	<hr/>
xxxxxx	xxxxxx

موجودی کالای شعبه
بانک شعبه / حسابهای دریافتی شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۵- ثبت مربوط به تخفیفات شعبه به بدهکاران

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	تخفیفات فروش شعبه
	xxxxxx	
xxxxxx		حسابهای دریافتی شعبه

۶- ثبت مربوط به دریافت وجه از بدهکاران شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	بانک شعبه
	xxxxxx	
xxxxxx		حسابهای دریافتی شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۷- ثبت مربوط به مطالبات سوخت شده شعبه

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
xxxxxx	

هزینه مطالبات سوخت شده شعبه
حسابهای دریافتی شعبه

۸- ثبت مربوط به کسری کالای شعبه

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
xxxxxx	

کسری کالای شعبه
موجودی کالای شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۹- ثبت مربوط به کالای بین راهی شعبه

بستانکار	بدهکار
<hr/>	<hr/>
xxxxxx	xxxxxx

موجودی کالای بین راهی شعبه
موجودی کالای شعبه

۱۰- ثبت مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره شعبه

بستانکار	بدهکار
<hr/>	<hr/>
xxxxxx	xxxxxx

موجودی کالای شعبه
موجودی کالای اول دوره شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۱۱ - ثبت مربوط به موجودی کالای پایان دوره شعبه

بستانکار	بدهکار
xxxxxx	xxxxxx
	موجودی کالای پایان دوره شعبه
	موجودی کالای شعبه

۱۲ - ثبت مربوط به بستن حساب کالای ارسالی به شعبه

بستانکار	بدهکار
xxxxxx	xxxxxx
	کالای ارسالی به شعبه
	خلاصه سود و زیان مرکز

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

- ♦ در این روش مانده حساب موجودی کالای شعبه نشان دهنده سود یا زیان ناویژه شعبه می باشد. مانده بستانکار نشان دهنده سود ناویژه و مانده بدهکار نشان دهنده زیان ناویژه می باشد.

۱۳ - ثبت مربوط به بستن موجودی کالای شعبه

بستانکار	بدهکار
<hr/>	<hr/>
	xxxxxx

موجودی کالای شعبه

xxxxxx

خلاصه سود و زیان شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۱۴- ثبت مربوط به بستن هزینه های شعبه

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	خلاصه سود و زیان شعبه
xxxxxx		تخفیفات فروش شعبه
xxxxxx		هزینه مطالبات سوخت شده
xxxxxx		کسری کالای شعبه
xxxxxx		سایر هزینه های شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

۱۵ - ثبت مربوط به بستن حساب سود و زیان شعبه

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	خلاصه سود و زیان شعبه
xxxxxx		خلاصه سود و زیان مرکز



سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

موجودی کالای شعبه

xxxx برگشت کالا به مرکز (۲)	(۱) کالای ارسالی به شعبه xxxx
xxxx فروش شعبه (۳)	(۴) برگشت از فروش شعبه xxxx
xxxx گسری کالای شعبه (۸)	(۱۰) موجودی ابتدای دوره شعبه xxxx
xxxx کالای بین راهی شعبه (۹)	
xxxx موجودی پایان دوره شعبه (۱۱)	
xxxx سود ناویژه شعبه	(۱۳) بستن سود ناویژه به سود و زیان شعبه xxxx

کالای ارسالی به شعبه

xxxx کالای ارسالی به شعبه (۱)	(۲) برگشت کالا به مرکز xxxx
xxxx خالص کالای ارسالی به شعبه	(۱۲) بستن کالای ارسالی به سود و زیان مرکز xxxx

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

- ♦ ارسال کالا از مرکز به شعبه 500,000 ریال
- ♦ برگشت کالا از شعبه به مرکز 30,000 ریال
- ♦ فروش نقدی شعبه 400,000 ریال و فروش نسبه شعبه 350,000 ریال.
- ♦ برگشت از فروش نسبه شعبه 50,000 ریال
- ♦ تخفیفات اعطایی به بدهکاران شعبه 20,000 ریال

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

- ◆ دریافتی از مشتریان بابت مطالبات شعبه 250,000 ریال
- ◆ مطالبات سوخت شده شعبه 10,000 ریال
- ◆ کسری کالای شعبه 30,000 ریال
- ◆ کالای بین راهی شعبه 25,000 ریال
- ◆ موجودی کالای ابتدای فروردین ماه شعبه 225,000 ریال
- ◆ موجودی کالای پایان خرداد ماه شعبه 250,000 ریال

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

پست‌انکار	پددهکار	
		<u>۱ - ثبت مربوط به انتقال کالا از مرکز به شعبه</u>
	۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۵۰۰,۰۰۰		کالای ارسالی به شعبه
		<u>۲ - ثبت مربوط به برگشت کالا از شعبه به مرکز</u>
	۳۰۰,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
۳۰۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه
		<u>۳ - ثبت مربوط به فروش نقد کالا توسط شعبه</u>
	۴۰۰,۰۰۰	بانک شعبه
۴۰۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه
		<u>۴ - ثبت مربوط به فروش نسبه کالا توسط شعبه</u>
	۳۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی شعبه
۳۵۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

بستانکار	بدهکار	
		<u>۵- ثبت مربوط به برگشت از فروش نسبه شعبه</u>
	۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۵۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه
		<u>۶- ثبت مربوط به تخفیفات شعبه به بدهکاران</u>
	۲۰۰,۰۰۰	تخفیفات فروش شعبه
۲۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه
		<u>۷- ثبت مربوط به دریافت وجه از بدهکاران شعبه</u>
	۲۵۰,۰۰۰	بانک شعبه
۲۵۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه
		<u>۸- ثبت مربوط به مطالبات سوخت شده شعبه</u>
	۱۰۰,۰۰۰	هزینه مطالبات سوخت شده شعبه
۱۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

پدکار	بستانکار	
		۹ - ثبت مربوط به کسری کالای شعبه
۳۰۰,۰۰۰		کسری کالای شعبه
	۳۰۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
		۱۰ - ثبت مربوط به کالای بین راهی شعبه
۲۵۰,۰۰۰		موجودی کالای بین راهی شعبه
	۲۵۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
		۱۱ - ثبت مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره شعبه
۲۲۵,۰۰۰		موجودی کالای شعبه
	۲۲۵,۰۰۰	موجودی کالای اول دوره شعبه
		۱۲ - ثبت مربوط به موجودی کالای پایان دوره شعبه
۲۵۰,۰۰۰		موجودی کالای پایان دوره شعبه
	۲۵۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

بستانکار	بدهکار	
		۱۳ - ثبت مربوط به بستن کالای ارسالی
	۴۷۰,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
۴۷۰,۰۰۰		خلاصه سود و زیان مرکز
		۱۴ - ثبت مربوط به بستن موجودی کالای شعبه
	۳۱۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۳۱۰,۰۰۰		خلاصه سود و زیان شعبه
		۱۵ - ثبت مربوط به بستن هزینه های شعبه
	۶۰,۰۰۰	خلاصه سود و زیان شعبه
۲۰,۰۰۰		تخفیفات فروش شعبه
۱۰,۰۰۰		هزینه مطالبات سوخت شده شعبه
۳۰,۰۰۰		کسری کالای شعبه
		۱۶ - ثبت مربوط به بستن حساب خلاصه سود و زیان شعبه به مرکز
	۲۵۰,۰۰۰	خلاصه سود و زیان شعبه
۲۵۰,۰۰۰		خلاصه سود و زیان مرکز

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

موجودی کالای شعبه

۳۰,۰۰۰ برگشت کالا به مرکز (۲)	۵۰۰,۰۰۰ کالای ارسالی (۱)
۴۰۰,۰۰۰ فروش نقد شعبه (۳)	۵۰,۰۰۰ برگشت از فروش (۵)
۳۵۰,۰۰۰ فروش نسبه شعبه (۴)	۲۲۵,۰۰۰ موجودی اول دوره (۱۱)
۳۰,۰۰۰ کسری کالای شعبه (۹)	
۲۵,۰۰۰ کالای بین راهی شعبه (۱۰)	
۲۵۰,۰۰۰ موجودی پایان دوره (۱۲)	
۳۱۰,۰۰۰ سود ناویژه شعبه	۳۱۰,۰۰۰ نقل به سود و زیان شعبه (۱۴)

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

کالای ارسالی

۵۰۰,۰۰۰ کالای ارسالی (۱)	۳۰,۰۰۰ برگشت کالا به مرکز
--------------------------	---------------------------

۴۷۰,۰۰۰ مانده	(۱۳) نقل به سود و زیان مرکز ۴۷۰,۰۰۰
---------------	-------------------------------------

حسابهای دریافتنی شعبه

۵۰,۰۰۰ برگشت از فروش (۵) ۲۰,۰۰۰ تخفیفات فروش (۶) ۲۵۰,۰۰۰ وصول مطالبات (۷) ۱۰,۰۰۰ مطالبات سوخت شده (۸)	(۴) فروش نسبه شعبه ۳۵۰,۰۰۰
--	----------------------------

	مانده پایان دوره ۲۰,۰۰۰
--	-------------------------

مثال) سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده

تخفیفات فروش شعبه		بانک شعبه	
	۲۰,۰۰۰ (۶)	۴۰۰,۰۰۰ (۳)	
		۲۵۰,۰۰۰ (۷)	
۲۰,۰۰۰ (۱۵)	مانده ۲۰,۰۰۰		مانده ۶۵۰,۰۰۰
هزینه مطالبات سوخت شده		سود و زیان شعبه	
	۱۰,۰۰۰ (۸)	۲۸۵,۰۰۰ (۱۴)	۶۰,۰۰۰ (۱۵)
۱۰,۰۰۰ (۱۵)	مانده ۱۰,۰۰۰		۲۲۵,۰۰۰ (۱۶)
		۲۲۵,۰۰۰ مانده	
کسری کالای شعبه		سود و زیان مرکز	
	۳۰,۰۰۰ (۹)	۴۷۰,۰۰۰ (۱۳)	
۳۰,۰۰۰ (۱۵)	مانده ۳۰,۰۰۰	۲۲۵,۰۰۰ (۱۶)	

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۱- ثبت مربوط به انتقال کالا از مرکز به شعبه

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	موجودی کالای شعبه (قیمت سیاهه)
xxxxxx		کالای ارسالی به شعبه (بهای تمام شده)
xxxxxx		سود تحقق نیافته کالای شعبه

۲- ثبت مربوط به برگشت کالا از شعبه به مرکز

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	کالای ارسالی به شعبه (قیمت تمام شده)
	xxxxxx	سود تحقق نیافته کالای شعبه
xxxxxx		موجودی کالای شعبه (قیمت سیاهه)

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۳ - ثبت مربوط به فروش کالا توسط شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	بانک شعبه / حسابهای دریافتی شعبه
xxxxxx	xxxxxx	موجودی کالای شعبه

۴ - ثبت مربوط به برگشت از فروش کالا به شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	موجودی کالای شعبه
xxxxxx	xxxxxx	بانک شعبه / حسابهای دریافتی شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۵- ثبت مربوط به تخفیفات شعبه به بدهکاران

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	تخفیفات فروش شعبه
	xxxxxx	
xxxxxx		حسابهای دریافتی شعبه

۶- ثبت مربوط به دریافت وجه از بدهکاران شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	بانک شعبه
	xxxxxx	
xxxxxx		حسابهای دریافتی شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۷ - ثبت مربوط به مطالبات سوخت شده شعبه

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	هزینه مطالبات سوخت شده شعبه
xxxxxx		حسابهای دریافتی شعبه

۸ - ثبت مربوط به کسری کالای شعبه

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	کسری کالای شعبه (قیمت تمام شده)
	xxxxxx	سود تحقق نیافته کالای شعبه
xxxxxx		موجودی کالای شعبه (قیمت سیاهه)

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۹- ثبت مربوط به کالای بین راهی شعبه

بستانکار	بدهکار
	موجودی کالای بین راهی شعبه (قیمت تمام شده) xxxxxx
	سود تحقق نیافته کالای شعبه xxxxxx
xxxxxx	موجودی کالای شعبه (قیمت سیاهه)

۱۰- ثبت مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره شعبه

بستانکار	بدهکار
	موجودی کالای شعبه (قیمت سیاهه) xxxxxx
xxxxxx	موجودی کالای اول دوره شعبه (قیمت تمام شده)
xxxxxx	سود تحقق نیافته کالای شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۱۱- ثبت مربوط به موجودی کالای پایان دوره شعبه

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	موجودی کالای پایان دوره شعبه (قیمت تمام شده) xxxxxx
	سود تحقق نیافته کالای شعبه xxxxxx
xxxxxx	موجودی کالای شعبه (قیمت سیاهه)

♦ در این روش مانده حساب موجودی کالای شعبه نشان دهنده سود یا زیان ظاهری شعبه می باشد و به حساب سود تحقق نیافته بسته می شود.

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۱۲ - ثبت مربوط به بستن موجودی کالای شعبه (مانده بستانکار)

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	موجودی کالای شعبه
	xxxxxx	
xxxxxx		سود تحقق نیافته کالای شعبه

۱۲ - ثبت مربوط به بستن موجودی کالای شعبه (مانده بدهکار)

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	سود تحقق نیافته کالای شعبه
	xxxxxx	
xxxxxx		موجودی کالای شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

◆ در این روش مانده حساب سود تحقق نیافته کالای شعبه نشان دهنده سود یا زیان ناویژه شعبه می باشد. مانده بستانکار نشان دهنده سود ناویژه و مانده بدهکار نشان دهنده زیان ناویژه می باشد.

۱۳- ثبت مربوط به بستن سود تحقق نیافته کالای شعبه (مانده بستانکار)

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	سود تحقق نیافته کالای شعبه
	xxxxxx	
xxxxxx		خلاصه سود و زیان شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۱۴- ثبت مربوط به بستن هزینه های شعبه

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	خلاصه سود و زیان شعبه
xxxxxx		تخفیفات فروش شعبه
xxxxxx		هزینه مطالبات سوخت شده
xxxxxx		کسری کالای شعبه
xxxxxx		سایر هزینه های شعبه

سیستم متمرکز - روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۱۵- ثبت مربوط به بستن حساب سود و زیان شعبه

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	خلاصه سود و زیان شعبه
xxxxxx	
	خلاصه سود و زیان مرکز

۱۶- ثبت مربوط به بستن حساب کالای ارسالی به شعبه

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	کالای ارسالی به شعبه
xxxxxx	
	خلاصه سود و زیان مرکز

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

- ♦ روش قیمت گذاری کالای ارسالی به شعبه بهای تمام شده بعلاوه 25 می باشد
- ♦ ارسال کالا از مرکز به شعبه (قیمت سیاهه) 500,000 ریال
- ♦ برگشت کالا از شعبه به مرکز (قیمت سیاهه) 30,000 ریال



مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

◆ فروش نقدی شعبه 400,000 ریال و فروش نسبه شعبه 350,000 ریال.

◆ برگشت از فروش نسبه شعبه 50,000 ریال

◆ تخفیفات اعطایی به بدهکاران شعبه 20,000 ریال



مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

- ◆ دریافتی از مشتریان بابت مطالبات شعبه 250,000 ریال
- ◆ مطالبات سوخت شده شعبه 10,000 ریال
- ◆ کسری کالای شعبه (قیمت سیاهه) 30,000 ریال
- ◆ کالای بین راهی شعبه (قیمت سیاهه) 25,000 ریال



مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

♦ موجودی کالای ابتدای فروردین ماه شعبه (قیمت سیاهه)
225,000 ریال

♦ موجودی کالای پایان خرداد ماه شعبه (قیمت سیاهه)
250,000 ریال



مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

- ♦ در مثال فوق قیمت سیاهه داده شده است برای محاسبه بهای تمام شده به صورت زیر عمل می کنیم. به عنوان مثال در مورد کالای ارسالی از مرکز قیمت سیاهه 500,000 ریال می باشد

درصد سود ناویژه + بهای تمام شده = قیمت سیاهه

$$500,000 = X + \%25 X$$

$$500,000 = 1/25 X$$

$$X = 400,000$$

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

پست‌انکار	بدهکار	
		<u>۱- ثبت مربوط به انتقال کالا از مرکز به شعبه</u>
	۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۴۰۰,۰۰۰		کالای ارسالی به شعبه
۱۰۰,۰۰۰		سود تحقق نیافته کالای شعبه
		<u>۲- ثبت مربوط به برگشت کالا از شعبه به مرکز</u>
	۲۴,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
	۶,۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
۳۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه
		<u>۳- ثبت مربوط به فروش نقد کالا توسط شعبه</u>
	۴۰۰,۰۰۰	بانک شعبه
۴۰۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۴- ثبت مربوط به فروش نسیه کالا توسط شعبه

حسابهای دریافتی شعبه

موجودی کالای شعبه

۳۵۰.۰۰۰

۳۵۰.۰۰۰

۵- ثبت مربوط به برگشت از فروش نسیه شعبه

موجودی کالای شعبه

حسابهای دریافتی شعبه

۵۰.۰۰۰

۵۰.۰۰۰

۶- ثبت مربوط به تخفیفات شعبه به بدهکاران

تخفیفات فروش شعبه

حسابهای دریافتی شعبه

۲۰.۰۰۰

۲۰.۰۰۰

۷- ثبت مربوط به دریافت وجه از بدهکاران شعبه

بانک شعبه

حسابهای دریافتی شعبه

۲۵۰.۰۰۰

۲۵۰.۰۰۰

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

۸- ثبت مربوط به مطالبات سوخت شده شعبه

هزینه مطالبات سوخت شده شعبه

حسابهای دریافتنی شعبه

۱۰,۰۰۰
۱۰,۰۰۰

۹- ثبت مربوط به کسری کالای شعبه

کسری کالای شعبه

سود تحقق نیافته کالای شعبه

موجودی کالای شعبه

۲۴,۰۰۰
۶,۰۰۰
۳۰,۰۰۰

۱۰- ثبت مربوط به کالای بین راهی شعبه

موجودی کالای بین راهی شعبه

سود تحقق نیافته کالای شعبه

موجودی کالای شعبه

۲۰,۰۰۰
۵,۰۰۰
۲۵,۰۰۰

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

بستانکار	بدهکار	
		۱۱- ثبت مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره شعبه
	۲۲۵،۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۱۸۰،۰۰۰		موجودی کالای اول دوره شعبه
۴۵،۰۰۰		سود تحقق نیافته کالای شعبه
		۱۲- ثبت مربوط به موجودی کالای پایان دوره شعبه
	۲۰۰،۰۰۰	موجودی کالای پایان دوره شعبه
	۵۰،۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
۲۵۰،۰۰۰		موجودی کالای شعبه
		۱۳- ثبت مربوط به بستن کالای ارسالی
	۴۷۰،۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
۴۷۰،۰۰۰		خلاصه سود و زیان مرکز

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

	<u>۱۴- ثبت مربوط به بستن موجودی کالای شعبه (سود ظاهری)</u>
۳۱۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۳۱۰,۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
	<u>۱۵- ثبت مربوط به بستن سود تحقق نیافته کالای شعبه (سود ناویژه)</u>
۳۸۸,۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
۳۸۸,۰۰۰	خلاصه سود و زیان شعبه
	<u>۱۶- ثبت مربوط به بستن هزینه های شعبه</u>
۶۰,۰۰۰	خلاصه سود و زیان شعبه
۲۰,۰۰۰	تخفیفات فروش شعبه
۱۰,۰۰۰	هزینه مطالبات سوخت شده شعبه
۳۰,۰۰۰	کسری کالای شعبه
	<u>۱۷- ثبت مربوط به بستن حساب خلاصه سود و زیان شعبه به مرکز</u>
۳۲۸,۰۰۰	خلاصه سود و زیان شعبه
۳۲۸,۰۰۰	خلاصه سود و زیان مرکز

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

موجودی کالای شعبه

۳۰,۰۰۰ برگشت کالا به مرکز (۲)	۵۰۰,۰۰۰ کالای ارسالی (۱)
۴۰۰,۰۰۰ فروش نقد شعبه (۳)	۵۰,۰۰۰ برگشت از فروش (۵)
۳۵۰,۰۰۰ فروش نسبه شعبه (۴)	۲۲۵,۰۰۰ موجودی اول دوره (۱۱)
۳۰,۰۰۰ کسری کالای شعبه (۹)	
۲۵,۰۰۰ کالای بین راهی شعبه (۱۰)	
۲۵۰,۰۰۰ موجودی پایان دوره (۱۲)	
۳۱۰,۰۰۰ سود ظاهری	۳۱۰,۰۰۰ شعبه کالای نیافته سود تحقق (۱۴)

کالای ارسالی

۵۰۰,۰۰۰ کالای ارسالی (۱)	۳۰,۰۰۰ برگشت کالا به مرکز (۲)
۴۷۰,۰۰۰ مانده	۴۷۰,۰۰۰ مرکز زیان و سود (۱۳)

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

هزینه مطالبات سوخت شده

	(۸) مطالبات سوخت شده ۱۰,۰۰۰
مانده ۱۰,۰۰۰	(۱۶) ۱۰,۰۰۰

بانک شعبه

(۲) فروش نقد شعبه ۴۰۰,۰۰۰	(۷) وصول مطالبات ۲۵۰,۰۰۰
مانده پایان دوره ۶۵۰,۰۰۰	

کسری کالای شعبه

۳۰,۰۰۰ کسری کالا (۹) سود ناویژه (۱۵)	(۹) کسری کالا ۳۰,۰۰۰
مانده ۳۰,۰۰۰	(۱۶) ۳۰,۰۰۰

سود و زیان شعبه

(۱۶) بستن هزینه ها ۶۰,۰۰۰	۳۸۸,۰۰۰ سود ناویژه (۱۵)
۳۲۸,۰۰۰ (۱۷)	مانده ۳۲۸,۰۰۰

مثال) روش بهای تمام شده بعلاوه چند درصد

تخفیفات فروش شعبه		سود و زیان مرکز	
	تخفیفات فروش ۲۰,۰۰۰ (۶)	۴۷۰,۰۰۰ (۱۳)	
		۲۵۰,۰۰۰ (۱۶)	
۲۰,۰۰۰ (۱۶)	مانده ۲۰,۰۰۰		
سود تحقق نیافته کالای شعبه		حسابهای دریافتی شعبه	
۱۰۰,۰۰۰ (۱)	۶,۰۰۰ (۲)	۵۰,۰۰۰ برگشت از فروش (۵)	۳۵۰,۰۰۰ فروش نسیه شعبه (۴)
۴۵,۰۰۰ (۱۱)	۶,۰۰۰ (۹)	۲۰,۰۰۰ تخفیفات فروش (۶)	
۳۱۰,۰۰۰ (۱۴)	۵,۰۰۰ (۱۰)	۲۵۰,۰۰۰ وصول مطالبات (۷)	
	۵۰,۰۰۰ (۱۲)	۱۰,۰۰۰ مطالبات سوخت شده (۸)	
۳۸۸,۰۰۰ مانده	۳۸۸,۰۰۰ (۱۵)		مانده پایان دوره ۲۰,۰۰۰

سیستم متمرکز - روش فروش

۱- ثبت مربوط به انتقال کالا از مرکز به شعبه

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	موجودی کالای شعبه (قیمت فروش)
xxxxxx	کالای ارسالی به شعبه (قیمت فروش)

۲- ثبت مربوط به برگشت کالا از شعبه به مرکز

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	کالای ارسالی به شعبه (قیمت فروش)
xxxxxx	موجودی کالای شعبه (قیمت فروش)

سیستم متمرکز - روش فروش

۳ - ثبت مربوط به فروش کالا توسط شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	بانک شعبه / حسابهای دریافتی شعبه
xxxxxx	xxxxxx	موجودی کالای شعبه

۴ - ثبت مربوط به برگشت از فروش کالا به شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	موجودی کالای شعبه
xxxxxx	xxxxxx	بانک شعبه / حسابهای دریافتی شعبه

سیستم متمرکز - روش فروش

۵- ثبت مربوط به تخفیفات شعبه به بدهکاران

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	تخفیفات فروش شعبه
xxxxx	xxxxx	حسابهای دریافتی شعبه

۶- ثبت مربوط به دریافت وجه از بدهکاران شعبه

بستانکار	بدهکار	
<hr/>	<hr/>	بانک شعبه
xxxxx	xxxxx	حسابهای دریافتی شعبه

سیستم متمرکز - روش فروش

۸- ثبت مربوط به کالای بین راهی شعبه

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	کالای ارسالی به شعبه (قیمت فروش)
xxxxxx	موجودی کالای شعبه (قیمت فروش)

۹- ثبت مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره شعبه

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	موجودی کالای شعبه (قیمت فروش)
xxxxxx	کالای ارسالی به شعبه (قیمت فروش)

سیستم متمرکز - روش فروش

۱۰- ثبت مربوط به موجودی کالای پایان دوره شعبه

بستانکار	بدهکار
<hr/>	<hr/>
xxxxxx	xxxxxx

کالای ارسالی به شعبه (قیمت فروش)
موجودی کالای شعبه (قیمت فروش)

۱۱- ثبت مربوط به بستن موجودی کالای شعبه (مانده بستانکار)

بستانکار	بدهکار
<hr/>	<hr/>
xxxxxx	xxxxxx

موجودی کالای شعبه
خلاصه سود و زیان شعبه

سیستم متمرکز - روش فروش

۱۲- ثبت مربوط به بستن هزینه های شعبه

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	خلاصه سود و زیان شعبه
xxxxxx		تخفیفات فروش شعبه
xxxxxx		هزینه مطالبات سوخت شده
xxxxxx		کسری کالای شعبه
xxxxxx		سایر هزینه های شعبه

سیستم متمرکز - روش فروش

۱۳- ثبت مربوط به تعدیل کالای ارسالی به شعبه در پایان سال

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	کالای ارسالی به شعبه (بر اساس محاسبات انجام شده)
xxxxxx		خلاصه سود و زیان شعبه

◆ بقیه حسابها مثل روشهای قبل بسته می شود.

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

- ◆ ارسال کالا از مرکز به شعبه (قیمت فروش) 500,000 ریال
- ◆ برگشت کالا از شعبه به مرکز (قیمت فروش) 30,000 ریال
- ◆ فروش نقدی شعبه 300,000 ریال و فروش نسبه شعبه 180,000 ریال.
- ◆ برگشت از فروش نسبه شعبه 50,000 ریال
- ◆ تخفیفات اعطایی به بدهکاران شعبه 20,000 ریال

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

- ♦ دریافتی از مشتریان بابت مطالبات شعبه 100,000 ریال
- ♦ مطالبات سوخت شده شعبه 10,000 ریال
- ♦ کالای بین راهی شعبه (قیمت فروش) 25,000 ریال
- ♦ موجودی کالای ابتدای فروردین ماه شعبه (قیمت فروش)
225,000 ریال
- ♦ موجودی کالای پایان خرداد ماه شعبه (قیمت فروش)
250,000 ریال



مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

- ♦ روش قیمت گذاری کالای ارسالی به شعبه قیمت فروش می باشد. مرکز قیمت فروش را بر اساس 25 درصد سود ناویژه نسبت به بهای تمام شده در نظر می گیرد.



مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

پنهکار	بستانکار	
		<u>۱ - ثبت مربوط به انتقال کالا از مرکز به شعبه</u>
۵۰۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه
	۵۰۰,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
		<u>۲ - ثبت مربوط به برگشت کالا از شعبه به مرکز</u>
۳۰۰,۰۰۰		کالای ارسالی به شعبه
	۳۰۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
		<u>۳ - ثبت مربوط به فروش نقد کالا توسط شعبه</u>
	۳۰۰,۰۰۰	بانک شعبه
		موجودی کالای شعبه
		<u>۴ - ثبت مربوط به فروش نسبه کالا توسط شعبه</u>
۱۸۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

		<u>۵- ثبت مربوط به برگشت از فروش نسبه شعبه</u>
	۵۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۵۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه
		<u>۶- ثبت مربوط به تخفیفات شعبه به بدهکاران</u>
	۲۰,۰۰۰	تخفیفات فروش شعبه
۲۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه
		<u>۷- ثبت مربوط به دریافت وجه از بدهکاران شعبه</u>
	۱۰۰,۰۰۰	بانک شعبه
۱۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه
		<u>۸- ثبت مربوط به مطالبات سوخت شده شعبه</u>
	۱۰,۰۰۰	هزینه مطالبات سوخت شده شعبه
۱۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی شعبه

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

		<u>۹ - ثبت مربوط به کالای بین راهی شعبه</u>
	۲۵۰,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
۲۵۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه
		<u>۱۰ - ثبت مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره شعبه</u>
	۲۲۵,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۲۲۵,۰۰۰		کالای ارسالی به شعبه
		<u>۱۱ - ثبت مربوط به موجودی کالای پایان دوره شعبه</u>
	۲۵۰,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
۲۵۰,۰۰۰		موجودی کالای شعبه

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

موجودی کالای شعبه		کالای ارسالی	
۳۰,۰۰۰ برگشت کالا به مرکز (۲)	۵۰۰,۰۰۰ (۱) کالای ارسالی	۳۰,۰۰۰ (۲)	۵۰۰,۰۰۰ (۱)
۳۰۰,۰۰۰ فروش نقد شعبه (۳)	۵۰,۰۰۰ (۵) برگشت از فروش	۲۵,۰۰۰ (۹)	۲۲۵,۰۰۰ (۱۰)
۱۸۰,۰۰۰ فروش نسبه شعبه (۴)	۲۲۵,۰۰۰ (۱۰) موجودی اول دوره	۲۵۰,۰۰۰ (۱۱)	
۲۵,۰۰۰ کالای بین راهی شعبه (۹)			۴۲۰,۰۰۰ مانده قبل از تعدیل
۲۵۰,۰۰۰ موجودی پایان دوره (۱۱)			
۱۰,۰۰۰ سود ظاهری	۱۰,۰۰۰ (۱۲) نقل به خلاصه سود و زیان شعبه		

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

درصد سود ناویژه + بهای تمام شده = مانده قیمت فروش کالای ارسالی به شعبه

$$420,000 = X + 25\% X$$

$$420,000 = 1/25 X$$

بهای تمام شده کالای ارسالی $X = 336,000$

مبلغ تعدیل کالای ارسالی به شعبه $420,000 - 336,000 = 84,000$

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

پست‌انکار	بدهکار	
		<u>۱۲ - ثبت مربوط به بستن موجودی کالای شعبه</u>
	۱۰۰,۰۰۰	موجودی کالای شعبه
۱۰۰,۰۰۰		خلاصه سود و زیان شعبه
		<u>۱۳ - ثبت مربوط به تعدیل کالای ارسالی به شعبه</u>
	۸۴,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
۸۴,۰۰۰		خلاصه سود و زیان شعبه



مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

	<u>۱۴ - ثبت مربوط به بستن کالای ارسالی</u>
۳۳۶.۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه
۳۳۶.۰۰۰	خلاصه سود و زیان مرکز
	<u>۱۵ - ثبت مربوط به بستن هزینه های شعبه</u>
۳۰.۰۰۰	خلاصه سود و زیان شعبه
۲۰.۰۰۰	تخفیفات فروش شعبه
۱۰.۰۰۰	هزینه مطالبات سوخت شده شعبه
	<u>۱۶ - ثبت مربوط به بستن حساب خلاصه سود و زیان شعبه به مرکز</u>
۶۴.۰۰۰	خلاصه سود و زیان شعبه
۶۴.۰۰۰	خلاصه سود و زیان مرکز

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

تخفیفات فروش شعبه		بانک شعبه	
	۲۰,۰۰۰ (۶)		۳۰۰,۰۰۰ (۳)
			۱۰۰,۰۰۰ (۷)
۲۰,۰۰۰ (۱۵)	مانده ۲۰,۰۰۰		مانده ۴۰۰,۰۰۰
هزینه مطالبات سوخت شده		سود و زیان شعبه	
	۱۰,۰۰۰ (۸)	۱۰,۰۰۰ (۱۳)	۳۰,۰۰۰ (۱۵)
		۸۴,۰۰۰ (۱۳)	
۱۰,۰۰۰ (۱۵)	مانده ۱۰,۰۰۰	مانده ۶۴,۰۰۰	۶۴,۰۰۰ (۱۶)

مثال) سیستم متمرکز - روش فروش

سود و زیان مرکز		کالای ارسالی	
(۱۴) ۳۳۶,۰۰۰		(۱) ۵۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰ (۲)
(۱۶) ۶۴,۰۰۰		(۱۰) ۲۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰ (۹)
			۲۵۰,۰۰۰ (۱۱)
			۸۴,۰۰۰ (۱۳)
		مانده ۳۳۶,۰۰۰	۳۳۶,۰۰۰ (۱۴)



فصل دوم

حسابداری بهای تمام شده و روشهای هزینه یابی سفارشات

راهنمای طلایی
تست طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

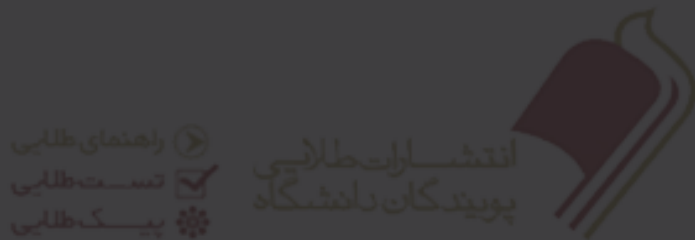
حسابداری مالی چیست؟

- ◆ **حسابداری مالی بخشی از حسابداری است که وظیفه آن فراهم کردن اطلاعات مالی برای اشخاص و گروههای خارج از سازمان می باشد.**



حسابداری مدیریت چیست؟

♦ بخشی از حسابداری است که با فراهم آوردن اطلاعات مالی مفید برای مدیران سازمانها آنها را در جهت اتخاذ تصمیمات صحیح در زمینه برنامه‌ریزی و کنترل فعالیتهای واحد تجاری کمک می‌کند.



www.bookgolden.com

حسابداری صنعتی چیست؟

♦ بخش دیگری از حسابداری، حسابداری بهای تمام شده نامیده می‌شود. حسابداری صنعتی فرایند هزینه‌یابی محصول است و اطلاعاتی را فراهم می‌کند که در برنامه‌ریزی عملیات آتی واحد تولیدی و کنترل هزینه‌ها مفید می‌باشد.



محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته در موسسات بازرگانی

بهای تمام شده کالای فروش رفته:

موجودی کالای ابتدای دوره

خرید خالص

کالای آماده برای فروش

موجودی کالای پایان دوره

بهای تمام شده کالای فروش رفته

محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته در موسسات تولیدی

بهای تمام شده کالای فروش رفته:

×××

موجودی کالای ابتدای دوره

×××

بهای تمام شده کالای ساخته شده

×××

کالای آماده برای فروش

(×××)

موجودی کالای پایان دوره

×××

بهای تمام شده کالای فروش رفته

مقایسه موجودی کالا در موسسات تولیدی و بازرگانی

ترازنامه موسسات تولیدی

دارایی جاری:

موجودی مواد و کالا:

مواد خام ×××

کالای در جریان ساخت ×××

کالای ساخته شده ×××

موجودی مواد و کالا ×××

ترازنامه موسسات بازرگانی

دارایی

جاری:

موجودیها

×××

هزینه های تولید

◆ هزینه های مستقیم :

- آن دسته از هزینه‌های تولید که می‌توان آنرا به یک محصول خاص ردیابی نمود مانند هزینه مواد مستقیم و هزینه دستمزد مستقیم



هزینه های تولید

◆ هزینه های غیرمستقیم :

- آن دسته از هزینه های تولید که نمی توان آنها را به یک محصول خاص ردیابی نمود مانند هزینه مواد غیرمستقیم ، دستمزد غیرمستقیم و سایر هزینه های سربار کارخانه.



هزینه مواد مستقیم

◆ آن بخش از مواد خام که قابلیت ردیابی به یک محصول خاص را دارا باشد و از نظر مبلغ نیز با اهمیت باشد.

■ چوب در ساخت یک میز

■ شیر در تولید بستنی

■ کاغذ در تولید کتاب



هزینه مواد غیر مستقیم

◆ آن بخش از مواد خام که قابلیت ردیابی به یک محصول خاص را دارا نباشد و از نظر مبلغ نیز کم اهمیت باشد.

■ مانند میخ

■ چسب چوب



هزینه دستمزد مستقیم

- ◆ آن بخش از هزینه حقوق و دستمزد که می‌توان آنها را به یک محصول خاص ردیابی نمود و مربوط به کارگرانی می‌شود که مستقیماً بر روی محصولات کار می‌کنند یا در تبدیل مواد مستقیم به محصول نقش مستقیم دارند.



هزینه دستمزد غیر مستقیم

◆ حقوق و دستمزد کارگرانی که مستقیماً روی محصول کار نمی‌کنند اما خدماتی که ارائه می‌دهند از نظر فرایند ساخت ضروری محسوب می‌شود

■ مثلاً حقوق سرپرست تولید و نگهبان کارخانه



هزینه‌های سربار کارخانه

- ◆ هزینه‌هایی که نمی‌توان آنها را به آسانی به یک محصول خاص یا سفارش معین ردیابی نمود
 - هزینه مواد غیرمستقیم و دستمزد غیرمستقیم
 - هزینه بیمه ماشین آلات کارخانه
 - هزینه استهلاک ماشین آلات و ..
 - هزینه آب و برق و تلفن کارخانه

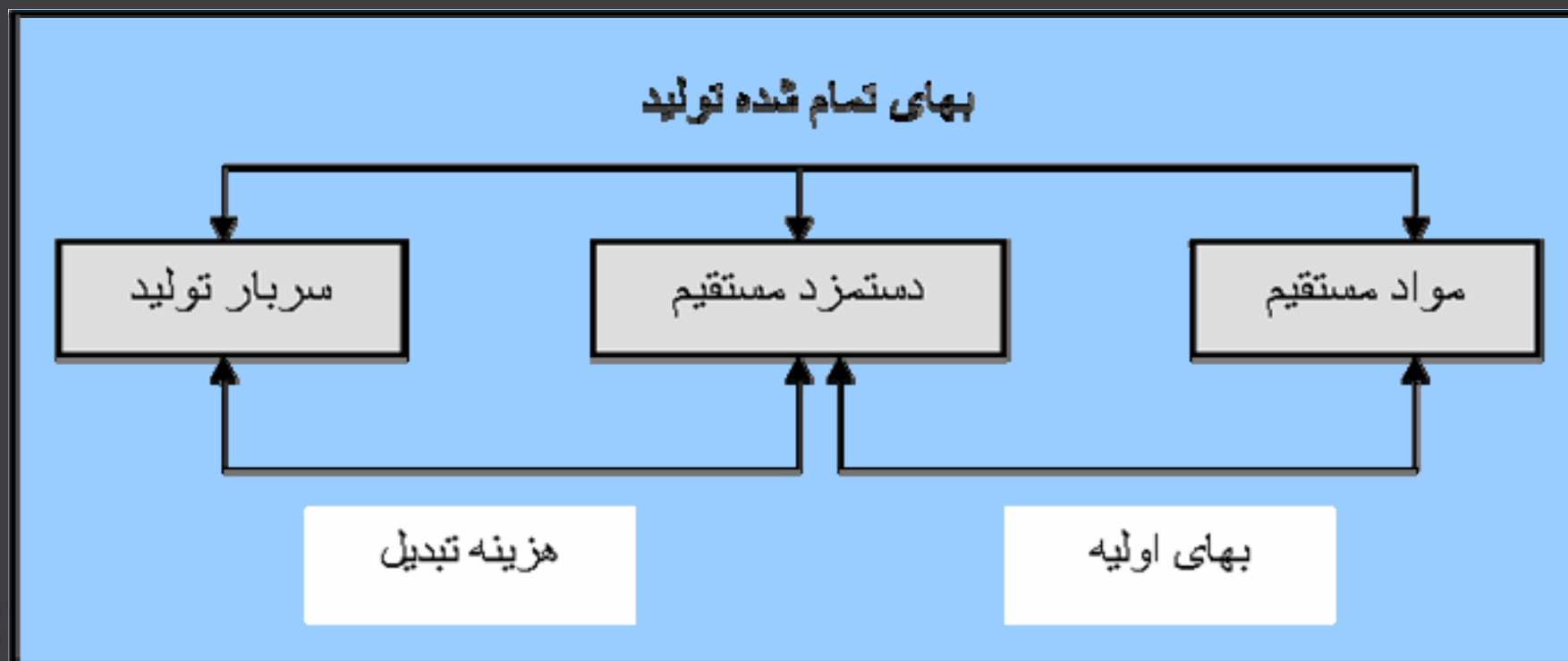


هزینه‌های سربار کارخانه

- ◆ هزینه‌هایی که نمی‌توان آنها را به آسانی به یک محصول خاص یا سفارش معین ردیابی نمود
 - هزینه مواد غیرمستقیم و دستمزد غیرمستقیم
 - هزینه بیمه ماشین آلات کارخانه
 - هزینه استهلاک ماشین آلات و ..
 - هزینه آب و برق و تلفن کارخانه



هزینه‌های اولیه و هزینه‌های تبدیل



بهای تمام شده هر واحد محصول

$$\text{بهای تمام شده هر واحد محصول} = \frac{\text{مواد مستقیم مصرف شده} + \text{دستمزد مستقیم} + \text{هزینه های سربار}}{\text{تعداد واحدهای تولید شده}}$$



هزینه‌های محصول

- ◆ هزینه قابل تخصیص به کالاهایی است که به منظور فروش، خریداری یا ساخته می شوند و تحت عنوان موجودی کالا در ترازنامه نشان داده می شوند.

هزینه‌های دوره

- ◆ هزینه‌هایی که نمی‌توان آنها را جزء هزینه محصول منظور نمود، این هزینه‌ها به جای اینکه با کالای ساخته شده یا خریداری شده ارتباط داشته باشند به نوعی با زمان وقوع هزینه ارتباط دارند .



مثال

- ◆ موجودی کالای ساخته شده ابتدای دوره 0
- ◆ مواد اولیه مصرف شده به مبلغ 10 میلیون ریال
- ◆ هزینه دستمزد مستقیم شرکت 12 میلیون ریال
- ◆ هزینه‌های سربار 8 میلیون ریال
- ◆ تعداد محصولات تولید شده و فروخته شده 10000 واحد



مثال

- ◆ مبلغ فروش هر واحد محصول 5000 ریال
- ◆ هزینه‌های عمومی و اداری مبلغ 3 میلیون ریال
- ◆ هزینه‌های توزیع و فروش 4 میلیون ریال
- ◆ مطلوبست:
- محاسبه بهای تمام شده یک واحد
- تهیه صورت سود و زیان



مثال

$$\text{مواد مستقیم مصرف شده} + \text{دستمزد مستقیم} + \text{هزینه های سربار} = \frac{\text{بهای تمام شده هر واحد محصول}}{\text{تعداد واحدهای تولید شده}}$$

$$\frac{۱۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ + ۸,۰۰۰,۰۰۰}{۱۰,۰۰۰} = ۳۰۰۰ \text{ بهای تمام شده هر واحد کالای ساخته شده}$$



مثال

ریال		
۵۰,۰۰۰,۰۰۰		فروش
(۳۰,۰۰۰,۰۰۰)	(۳۰۰۰ ریال * ۱۰۰۰۰ واحد)	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۲۰,۰۰۰,۰۰۰		سود ناویژه
	۴,۰۰۰,۰۰۰	هزینه های عملیاتی:
	۳,۰۰۰,۰۰۰	هزینه توزیع و فروش
	۷,۰۰۰,۰۰۰	هزینه عمومی و اداری
		جمع هزینه عملیاتی
۱۳,۰۰۰,۰۰۰		سود عملیاتی

هزینه محصول

هزینه دوره

مثال

- ◆ فرض کنید تعداد محصول فروخته شده 8000 واحد باشد بنابراین تعداد موجودی کالای ساخته شده پایان دوره 2000 واحد می باشد.

تعداد کالای ساخته شده پایان دوره = تعداد کالای فروش رفته - تعداد تولید طی دوره + تعداد کالای ساخته شده ابتدای دوره

$$0 + 10000 - 8000 = 2000$$



مثال

ریال

۴۰,۰۰۰,۰۰۰
(۲۴,۰۰۰,۰۰۰)
۱۶,۰۰۰,۰۰۰

فروش (۵۰۰۰ ریال * ۸۰۰۰ واحد)

بهای تمام شده کالای فروش رفته (۳۰۰۰ ریال * ۸۰۰۰ واحد)

سود ناویژه

هزینه محصول

هزینه های عملیاتی:

هزینه توزیع و فروش

هزینه عمومی و اداری

جمع هزینه عملیاتی

۴,۰۰۰,۰۰۰

۳,۰۰۰,۰۰۰

(۷,۰۰۰,۰۰۰)

هزینه دوره

سود عملیاتی

۹,۰۰۰,۰۰۰

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

ثبت مربوط به خرید مواد خام

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxx	حساب کنترل موجودی مواد خام
xxx		وجه نقد (حسابهای پرداختی)

ثبت مربوط به ارسال مواد خام به خط تولید :

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxx	حساب کنترل کالای در جریان ساخت
	xxx	حساب کنترل سربار
xxx		حساب کنترل موجودی مواد خام

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

ثبت مربوط هزینه دستمزد

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxx	هزینه حقوق و دستمزد
xxx		وجه نقد (حقوق پرداختنی)
xxx		مالیات پرداختنی (سهم کارگر)
xxx		بیمه پرداختنی (سهم کارگر)

ثبت مربوط به تخصیص هزینه حقوق و دستمزد:

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxx	حساب کنترل کالای در جریان ساخت
	xxx	حساب کنترل سربار
xxx		هزینه حقوق و دستمزد

مثال هزینه دستمزد

دستمزد مستقیم

کالای در جریان ساخت

25.000

هزینه حقوق و دستمزد

30.000 30.000

هزینه های سربار ساخت

5.000

دستمزد غیر مستقیم

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار برآوردی}}{\text{مبنای برآوردی}}$$

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



مثال

◆ هزینه سر بار برآورد شده برای سال 1385 مبلغ 16 میلیون ریال

◆ هزینه دستمزد مستقیم برآورد شده مبلغ 20 میلیون ریال

◆ هزینه دستمزد مستقیم واقعی مبلغ 10 میلیون ریال

■ مطلوبست:

■ محاسبه نرخ جذب سر بار

■ محاسبه سر بار جذب شده



مثال

$$\text{نرخ جذب سربار} = \frac{\text{سربار برآوردی}}{\text{مبنای برآوردی}}$$

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

$$\frac{۱۶,۰۰۰,۰۰۰}{۲۰,۰۰۰,۰۰۰} = ۰.۸۰ = \text{نرخ جذب سربار}$$

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۰.۸۰ = ۸,۰۰۰,۰۰۰ = \text{سربار جذب شده}$$

موسسه تولیدی آلفا

جدول بهای تمام شده کالای ساخته شده

دوره مالی منتهی به ۱۳۸۴/۱۲/۲۹

xxxxxx	موجودی مواد خام ابتدای دوره
xxxxxx	خرید خالص مواد خام طی دوره
xxxxxx	مواد خام آماده برای مصرف
(xxxxxx)	موجودی مواد خام پایان دوره
xxxxxx	مواد خام مصرف شده
xxxxxx	دستمزد مستقیم
xxxxxx	سربار کارخانه
xxxxxx	جمع هزینه های تولیدی
(xxxxxx)	موجودی کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
xxxxxx	موجودی کالای آماده برای ساخت
(xxxxxx)	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
xxxxxx	بهای تمام شده کالای ساخته شده

مثال

<u>۸۴/۱۲/۲۹</u>	<u>۸۳/۱۲/۲۹</u>	<u>شرح</u>
۶,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	موجودی مواد خام
۷,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای در جریان ساخت
۵,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ساخته شده

◆ مواد خام خریداری شده مبلغ 12,000,000 ریال

◆ هزینه‌های دستمزد مستقیم 8,000,000 ریال

◆ سربار جذب شده کارخانه 6,000,000 ریال

■ مطلوبست : تعیین بهای تمام شده کالای ساخته شده

۴,۰۰۰,۰۰۰	موجودی مواد خام ابتدای دوره
۱۲,۰۰۰,۰۰۰	خرید خالص مواد خام طی دوره
<u>۱۶,۰۰۰,۰۰۰</u>	مواد خام آماده برای مصرف
(۶,۰۰۰,۰۰۰)	موجودی مواد خام پایان دوره
<u>۱۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	مواد خام مصرف شده
۸,۰۰۰,۰۰۰	دستمزد مستقیم
۶,۰۰۰,۰۰۰	سربار کارخانه
<u>۲۴,۰۰۰,۰۰۰</u>	جمع هزینه های تولیدی
۵,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
<u>۲۹,۰۰۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای آماده برای ساخت
(۷,۰۰۰,۰۰۰)	موجودی کالای در جریان ساخت پایان دوره
<u>۲۲,۰۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای ساخته شده

حل مسئله

(۱) ثبت مربوط به خرید مواد خام

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	کنترل موجودی مواد خام
۱۲,۰۰۰,۰۰۰		وجه نقد

(۲) ثبت مربوط به مصرف مواد

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	کنترل کالای در جریان ساخت
۱۰,۰۰۰,۰۰۰		کنترل موجودی مواد خام

حل مسئله

(۳) ثبت مربوط به هزینه دستمزد

<u>بستافکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۸,۰۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق و دستمزد
۸,۰۰۰,۰۰۰		وجه نقد / حقوق پرداختنی

(۴) ثبت مربوط به تخصیص هزینه دستمزد

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۸,۰۰۰,۰۰۰	کنترل کالای در جریان ساخت
۸,۰۰۰,۰۰۰		هزینه حقوق و دستمزد

حل مسئله

(۵) ثبت مربوط به سربار جذب شده

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۶,۰۰۰,۰۰۰	کنترل کالای در جریان ساخت
۶,۰۰۰,۰۰۰		سربار جذب شده

(۶) ثبت مربوط به بهای تمام شده کالای ساخته شده

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۲۲,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ساخته شده
۲۲,۰۰۰,۰۰۰		کنترل کالای در جریان ساخت

موجودی مواد خام

مانده اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰	مانده اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰
(۱) خرید طی دوره ۱۲,۰۰۰,۰۰۰	(۲) مواد مستقیم مصرف شده (۲) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰
مانده پایان دوره ۶,۰۰۰,۰۰۰	

سربار جذب شده

۶,۰۰۰,۰۰۰ سربار جذب شده (۵)

کالای در جریان ساخت

مانده اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰	مانده اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰
(۲) مواد مستقیم ۱۰,۰۰۰,۰۰۰	(۳) دستمزد مستقیم ۸,۰۰۰,۰۰۰
(۴) دستمزد مستقیم ۸,۰۰۰,۰۰۰	(۵) سربار جذب شده ۶,۰۰۰,۰۰۰
(۶) کالای ساخته شده (۶) ۲۲,۰۰۰,۰۰۰	

مانده پایان دوره ۷,۰۰۰,۰۰۰

هزینه دستمزد

۸,۰۰۰,۰۰۰ دستمزد مستقیم (۳) ۸,۰۰۰,۰۰۰ تخصیص دستمزد مستقیم (۴)

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

ثبت مربوط سربرار جذب شده

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	xxx
	حساب کنترل کالای در جریان ساخت
xxx	سربرار جذب شده

ثبت مربوط به سربرار واقعی

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	xxx
	حساب کنترل سربرار
xxx	وجه نقد
xxx	حسابهای پرداختنی
xxx	استهلاک انباشته و ...

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

ثبت مربوط به تکمیل کالا

بدهکار بستانکار

موجودی کالای ساخته شده

xxx

حساب کنترل کالای در جریان ساخت

xxx

ثبت مربوط به بهای تمام شده کالای فروش رفته

بدهکار بستانکار

بهای تمام شده کالای فروش رفته

xxx

موجودی کالای ساخته شده

xxx

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

ثبت مربوط به فروش

بدهکار بستانکار

xxx

وجه نقد / حسابهای دریافتنی

xxx

فروش

ثبت مربوط به بستن حساب سربرابر جذب شده

بدهکار بستانکار

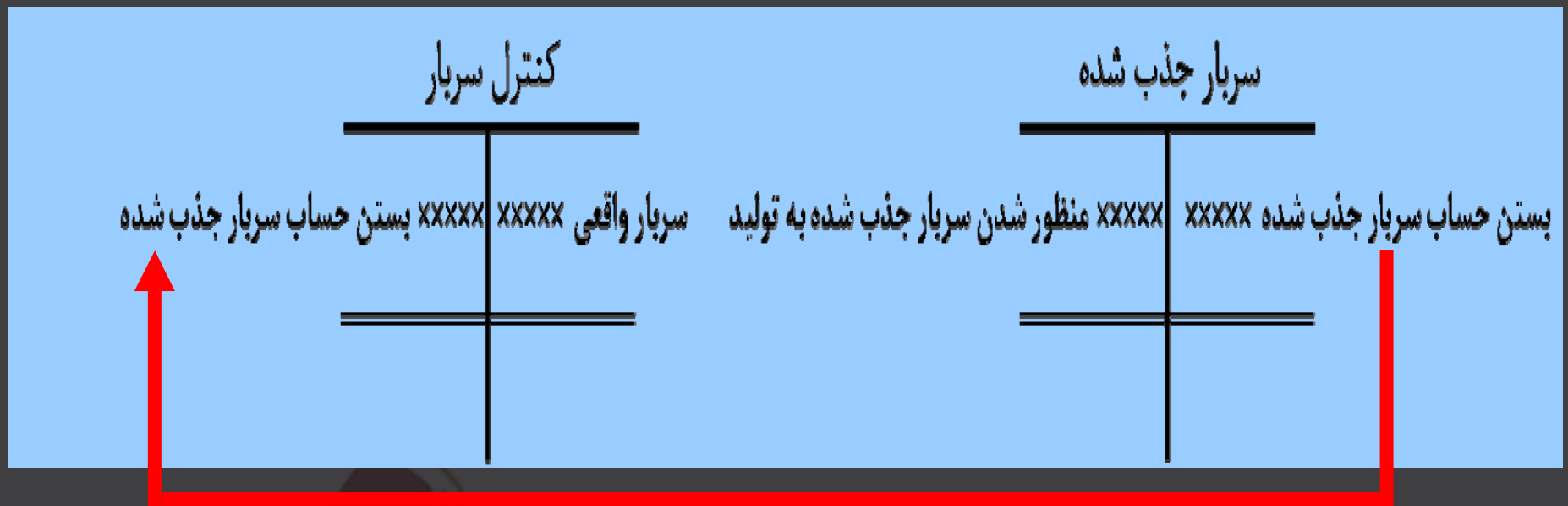
xxxxxx

سربرابر جذب شده

xxxxxx

کنترل سربرابر

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی



سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

کنترل سربار

سربار واقعی	xxxxxx	بستن حساب سربار جذب شده	xxxxxx
		اضافه جذب سربار	xxxxxx

ثبت مربوط به بستن اضافه جذب سربار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	کنترل سربار
	xxxxxx	
xxxxxx		بهای تمام شده کالای فروش رفته

سیستم حسابداری در موسسات تولیدی

کنترل سربار

سربار واقعی	xxxxxx
بستن حساب سربار جذب شده	xxxxxx
کسر جذب سربار	xxxxxx

ثبت مربوط به بستن کسر جذب سربار

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

بهای تمام شده کالای فروش رفته

xxxxxx

کنترل سربار

اضافه یا کسر جذب سربار

سربار واقعی = سربار جذب شده	➡	فاقد اضافه یا کسر جذب سربار
سربار واقعی > سربار جذب شده	➡	اضافه جذب سربار
سربار واقعی < سربار جذب شده	➡	کسر جذب سربار



موسسه تولیدی آلفا

صورت سود و زیان

دوره مالی منتهی به ۱۳۸۴/۱۲/۲۹

ریال	ریال	
xxxxxx		فروش
		بهای تمام شده کالای فروش رفته :
	xxxxxx	موجودی کالای ساخته شده ابتدای دوره
	xxxxxx	بهای تمام شده کالای ساخته شده طی دوره
	xxxxxx	کالای آماده برای فروش
	(xxxxxx)	موجودی کالای ساخته شده پایان دوره
(xxxxxx)		بهای تمام شده کالای فروش رفته
xxxxxx		سود ناویژه
		هزینه های عملیاتی :
	xxxxxx	هزینه های اداری و مالی
	xxxxxx	هزینه های توزیع و فروش
(xxxxxx)		جمع هزینه های عملیاتی
xxxxxx		سود عملیاتی



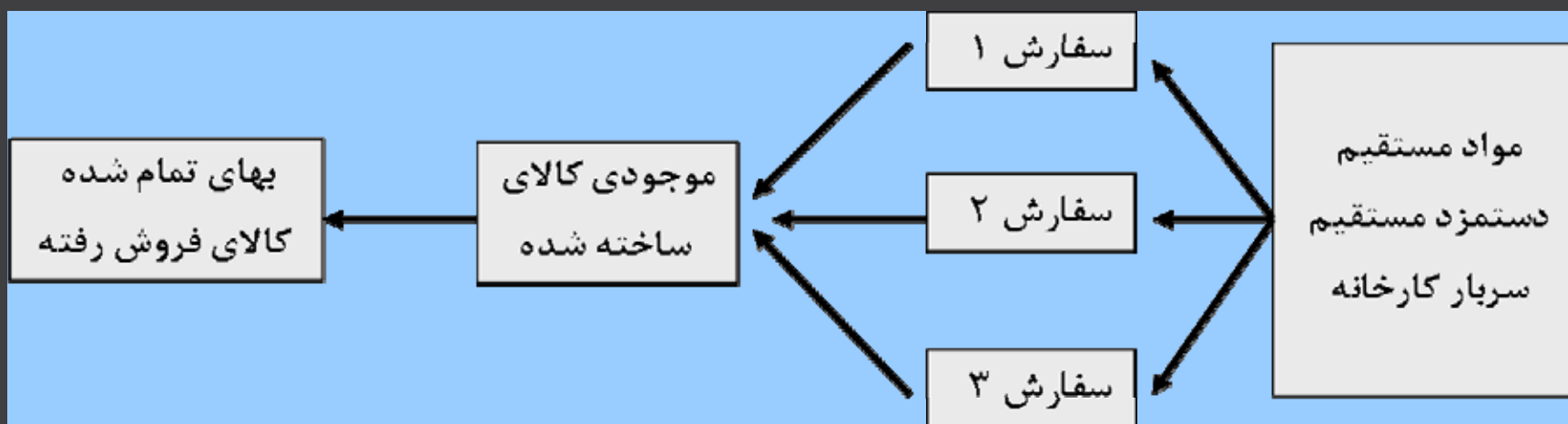
سیستم هزینه‌یابی سفارش کار

◆ این سیستم توسط شرکتهایی به کار گرفته می‌شود که هر محصول یا هر گروه محصول مشابه به صورت اساسی با هم تفاوت داشته و بر اساس مشخصات دریافتی از مشتریان تولید شود.

■ هواپیما سازی ، کشتی سازی و ...



سیستم هزینه‌یابی سفارش کار



شرکت صنعتی
کارت هزینه یابی سفارش کار

شماره سفارش

تاریخ سفارش :

نام محصول :

تاریخ شروع :

تعداد محصول

تاریخ تکمیل :

هزینه مواد مستقیم

تاریخ	شماره درخواست مواد	مقدار	هزینه هر واحد	مبلغ هزینه مواد مستقیم

هزینه دستمزد مستقیم

تاریخ	شماره کارت اوقات کار	ساعت کار مستقیم	هزینه هر واحد	مبلغ هزینه مواد مستقیم

هزینه سربار ساخت

تاریخ	مبنای جذب سربار	مبنای واقعی	نرخ جذب سربار	سربار جذب شده

بهای تمام شده کالای ساخته شده :

بهای تمام شده هر واحد محصول

ثبتهای هزینه‌یابی سفارش کار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	کنترل موجودی مواد خام
xxxxxx		وجه نقد

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	کنترل کالای در جریان ساخت
	xxxxxx	سفارش ۱
	xxxxxx	سفارش ۲
xxxxxx		کنترل موجودی مواد خام

ثبتهای هزینه‌یابی سفارش کار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	کنترل سربار
xxxxxx		کنترل موجودی مواد خام



ثبتهای هزینه‌یابی سفارش کار

<u>ثبت مربوط به هزینه دستمزد</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	xxxxxx
	هزینه حقوق و دستمزد
xxxxxx	وجه نقد / حقوق پرداختی
<u>ثبت مربوط به تخصیص هزینه دستمزد</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	xxxxxx
	کنترل کالای در جریان ساخت
	سفرش ۱
	xxxxxx
	سفرش ۲
	xxxxxx
	کنترل سربار
xxxxxx	کنترل حقوق و دستمزد

ثبتهای هزینه‌یابی سفارش کار

بستانکار	بدهکار	ثبت مربوط به هزینه سربار واقعی
	xxxxxx	کنترل سربار
xxxxxx		استهلاک انباشته تجهیزات
xxxxxx		استهلاک انباشته ماشین آلات
xxxxxx		پیش پرداخت بیمه کارخانه
xxxxxx		پیش پرداخت اجاره کارخانه
xxxxxx		حسابهای پرداختنی

ثبتهای هزینه‌یابی سفارش کار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	کنترل کالای در جریان ساخت
		سفارش ۱
	xxxxxx	
		سفارش ۲
	xxxxxx	
xxxxxx		سربار جذب شده

ثبتهای هزینه‌یابی سفارش کار

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	بانک / حسابهای دریافتی
xxxxxx		درآمد فروش
	xxxxxx	بهای تمام شده کالای فروش رفته سفارش ۲
xxxxxx		موجودی کالای ساخته شده سفارش ۲

ثبت‌های هزینه‌یابی سفارش کار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	سربار جذب شده
xxxxxx		کنترل سربار



ثبت‌های هزینه‌یابی سفارش کار

ثبت مربوط به بستن اضافه جذب سربار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	کنترل سربار
xxxxxx		بهای تمام شده کالای فروش رفته

ثبت مربوط به بستن کسر جذب سربار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بهای تمام شده کالای فروش رفته
xxxxxx		کنترل سربار

فصل سوم

هزینه یابی مرحله ای

راهنمای طلایی
تسلی طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

هزینه‌یابی مرحله‌ای

- ◆ سیستم هزینه‌یابی مرحله‌ای در موسساتی قابل اجراست که محصولات آنها به شکل مداوم و مستمر و در حجم انبوه ساخته می‌شود .
- مانند موسسات تولیدی محصولات شیمیایی، نفتی، خودرو ، الکترونیکی و.....



هزینه‌یابی مرحله‌ای

مواد مستقیم ، دستمزد مستقیم
هزینه های غیرمستقیم ساخت

مرحله اول

مرحله دوم

کالای ساخته شده

بهای تمام شده کالای فروش رفته

مراحل تهیه گزارش هزینه تولید

مرحله اول: تهیه جدول مقداری

مرحله دوم: محاسبه مقدار تولید بر حسب معادل آحاد تکمیل شده

مرحله سوم: تهیه جدول هزینه های منظور شده به تولید

مرحله چهارم: محاسبه بهای تمام شده یک واحد

مرحله پنجم: جدول تخصیص هزینه ها

مرحله اول: تهیه جدول مقداری تولید

مقدار
xxxxx
xxxxx
In put — xxxxx
xxxxx
xxxxx
out put — xxxxx

جدول مقداری تولید

کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
اقدام به تولید (دریافتی از مرحله قبل)

واحدهای تکمیل شده (انتقالی به مرحله بعد)
کالای در جریان ساخت پایان دوره

مرحله دوم: تهیه جدول معادل آحاد تکمیل

تبدیل		مواد		مقدار	جدول معادل آحاد تکمیل
درجه تکمیل	معادل تکمیل شده	درجه تکمیل	معادل تکمیل شده		
%x	xxx	%x	کالای تکمیل شده	xxx	کالای در جریان ساخت ابتدای دوره شروع و تکمیلی طی دوره کالای در جریان ساخت پایان دوره
xx	xx	xx	کالای تکمیل شده	xx	
xx	xx	xx	کالای تکمیل شده	xx	
	↑ آحاد تکمیل تبدیل		↑ آحاد تکمیل مواد	↑ x	Output



مرحله سوم: تهیه جدول هزینه ها

<u>تبدیل</u>	<u>مواد</u>	<u>ریال</u>	<u>جدول هزینه ها</u>
—	—	xxx	کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
xxx	xxx	xxx	هزینه طی دوره
<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	جمع هزینه ها
x	x	x	



مرحله چهارم: محاسبه بهای تمام شده هر واحد

هزینه مواد مستقیم دوره جاری

معاد آحاد مواد

A

بهای تمام شده هر واحد از لحاظ مواد

=

هزینه تبدیل دوره جاری

معاد آحاد مواد

= B

بهای تمام شده هر واحد از لحاظ تبدیل

بهای تمام شده هر واحد = $A + B$



مرحله پنجم: جدول تخصیص هزینه ها

جدول تخصیص هزینه ها

ریال

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
هزینه تکمیل کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
بهای کالای در جریان ساخت ابتدای دوره پس از تکمیل
شروع و تکمیلی طی دوره
بهای تمام شده کالای ساخته شده
کالای در جریان ساخت پایان دوره
جمع هزینه های تخصیص یافته

مواد مستقیم = آحاد تکمیل مواد در جریان ساخت ابتدای دوره × بهای تمام شده یک واحد از نظر مواد
هزینه تبدیل = آحاد تکمیل تبدیل در جریان ساخت ابتدای دوره × بهای تمام شده یک واحد از نظر تبدیل

مرحله پنجم: جدول تخصیص هزینه ها

ریال

جدول تخصیص هزینه ها

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
هزینه تکمیل کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
بهای کالای در جریان ساخت ابتدای دوره پس از تکمیل
شروع و تکمیلی طی دوره
بهای تمام شده کالای ساخته شده
کالای در جریان ساخت پایان دوره
جمع هزینه های تخصیص یافته

آحاد تکمیل شروع و تکمیلی طی دوره x بهای تمام شده یک واحد

مرحله پنجم: جدول تخصیص هزینه ها

ریال

جدول تخصیص هزینه ها

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

xxxxx

کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
هزینه تکمیل کالای در جریان ساخت ابتدای دوره
بهای کالای در جریان ساخت ابتدای دوره پس از تکمیل
شروع و تکمیلی طی دوره
بهای تمام شده کالای ساخته شده
کالای در جریان ساخت پایان دوره
جمع هزینه های تخصیص یافته

مواد مستقیم = آحاد تکمیل مواد در جریان ساخت پایان دوره × بهای تمام شده یک واحد از نظر مواد
هزینه تبدیل = آحاد تکمیل تبدیل در جریان ساخت پایان دوره × بهای تمام شده یک واحد از نظر تبدیل

فصل چهارم

هزینه یابی استاندارد

راهنمای طلایی
تسلی طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

سیستم هزینه یابی استاندارد

- ◆ هزینه استاندارد یک واحد محصول بر اساس میانگین نتایج واقعی دوره های گذشته ، مطالعات مهندسی صنایع بر مبنای بررسیهای دقیق اجزای تشکیل دهنده محصول و نقطه نظرهای کارکنان عملیاتی تعیین می‌گردد.



مقایسه روشهای هزینه یابی

روشهای هزینه یابی محصولات مواد مستقیم دستمزد مستقیم سربار کارخانه

واقعی

واقعی

واقعی

هزینه یابی واقعی

جذب شده

واقعی

واقعی

هزینه یابی نرمال

استاندارد

استاندارد

استاندارد

هزینه یابی استاندارد



مدیریت هزینه

سطح فعالیت به
صورت استاندارد

سطح فعالیت به
صورت واقعی

مقایسه بین سطح فعالیت
استاندارد با سطح
فعالیت واقعی

انحراف هزینه

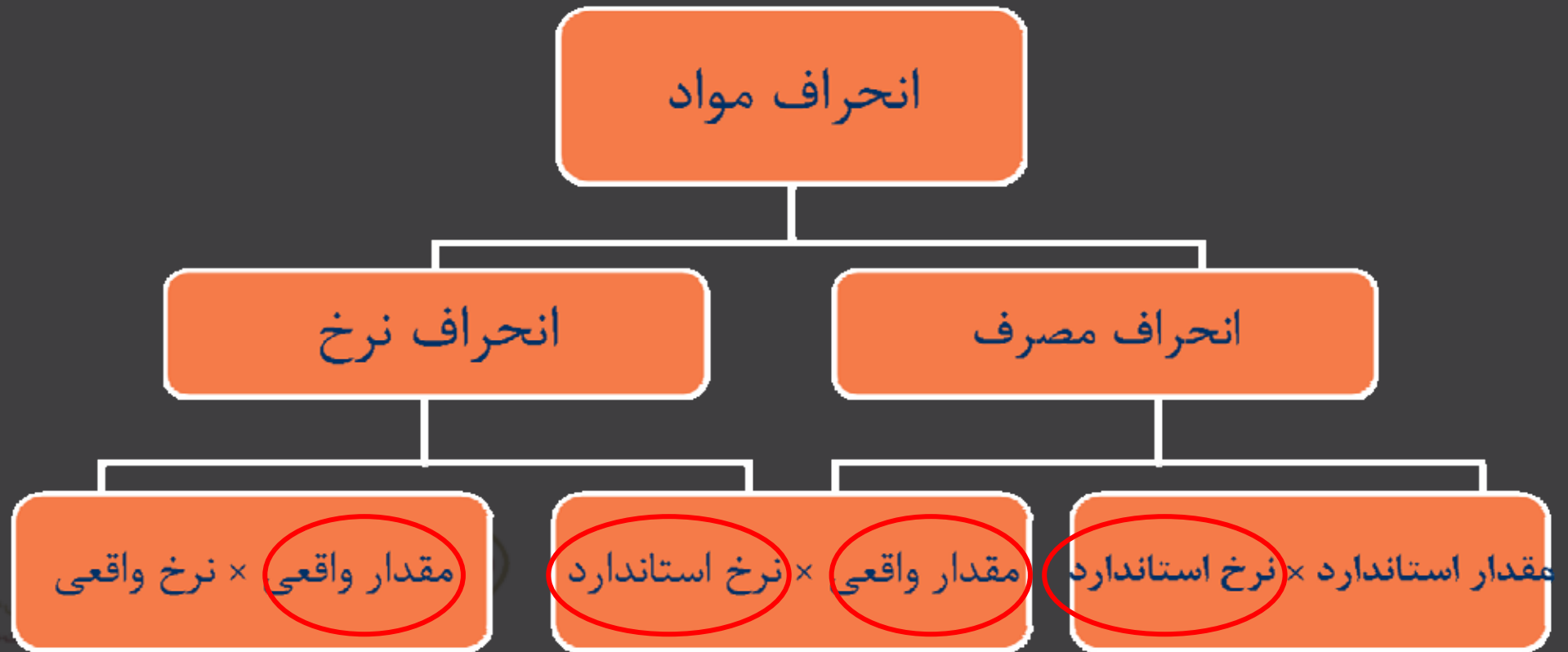
راهنمای طلایی
تست طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

انحرافات مواد



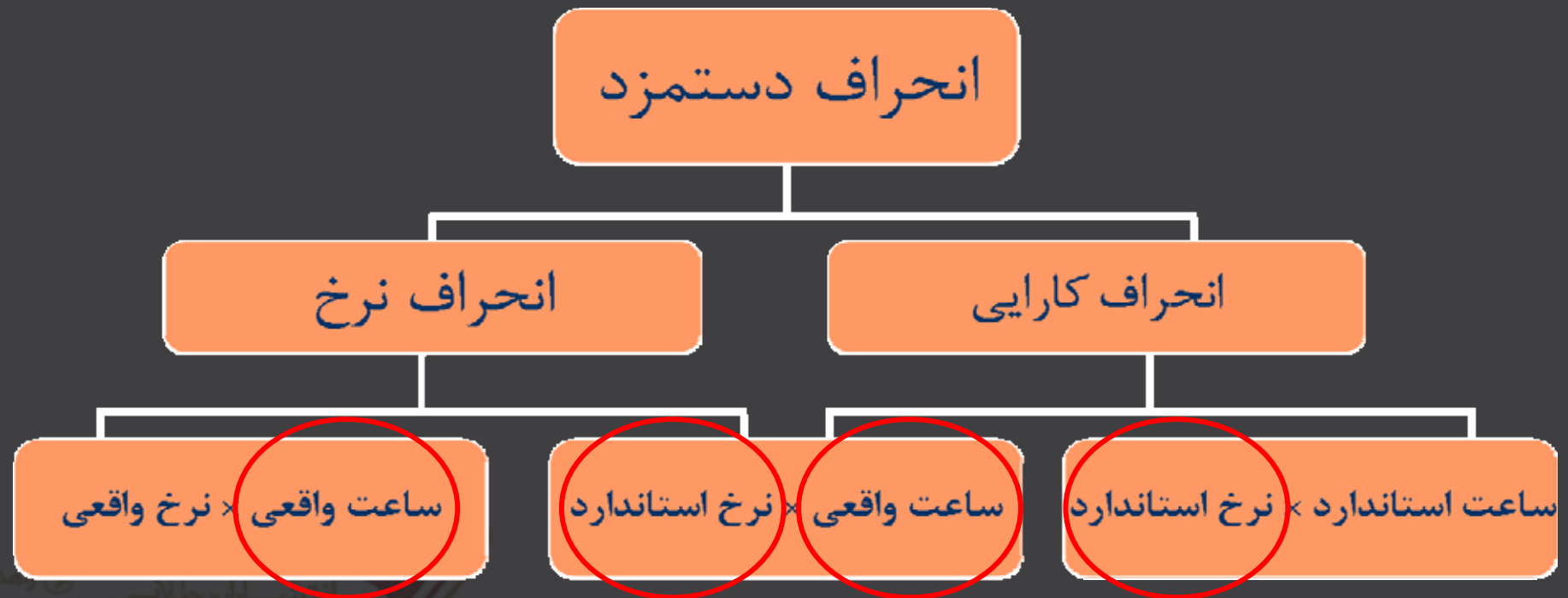
انحرافات مواد

$$\text{مصرف واقعی} \times (\text{نرخ واقعی} - \text{نرخ استاندارد مواد مستقیم}) = \text{انحراف نرخ مواد}$$

$$(\text{تولید واقعی} \times \text{مصرف استاندارد مواد مستقیم برای تولید 1 واحد محصول}) = \text{مصرف استاندارد مواد مستقیم برای تولید واقعی}$$

$$\text{نرخ استاندارد مواد مستقیم} \times (\text{مصرف واقعی} - \text{مصرف استاندارد مواد مستقیم برای تولید واقعی}) = \text{انحراف مصرف مواد}$$

انحرافات دستمزد



انحرافات دستمزد

ساعت واقعی \times (نرخ واقعی دستمزد - نرخ استاندارد دستمزد) = انحراف نرخ دستمزد

(تولید واقعی \times ساعت استاندارد دستمزد مستقیم برای تولید 1 واحد محصول) = ساعت استاندارد دستمزد مستقیم برای تولید واقعی

نرخ استاندارد دستمزد \times (ساعت واقعی - ساعت استاندارد دستمزد مستقیم برای تولید واقعی) = انحراف کارایی دستمزد

فصل پنجم

تجزیه و تحلیل هزینه ها، حجم فعالیت و سود

راهنمای طلایی
تسلی طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

تجزیه و تحلیل هزینه ها، حجم فعالیت و سود

- ♦ مدیران برای مقاصد برنامه ریزی و تصمیم گیری خود به روابط بین هزینه ها ، حجم فعالیت و سود توجه می نمایند.



طبقه بندی هزینه ها براساس گرایش هزینه ها

- ♦ هزینه های ثابت
- ♦ هزینه های متغیر
- ♦ هزینه های نیمه متغیر



هزینه ثابت کل

- ♦ به هزینه هایی گفته می شود که با تغییر سطح فعالیت در مجموع بدون تغییر باقی بماند. مانند هزینه استهلاک ماشین آلات و تجهیزات تولیدی، هزینه بیمه، هزینه عوارض

هزینه ثابت هر واحد	هزینه ثابت کل	سطوح مختلف تولید
ریال	ریال	واحد
۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰
۵,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰
۴,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰
۲,۵۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰
۲,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰
۱,۲۵۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰
۱,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰

نمودار هزینه ثابت کل

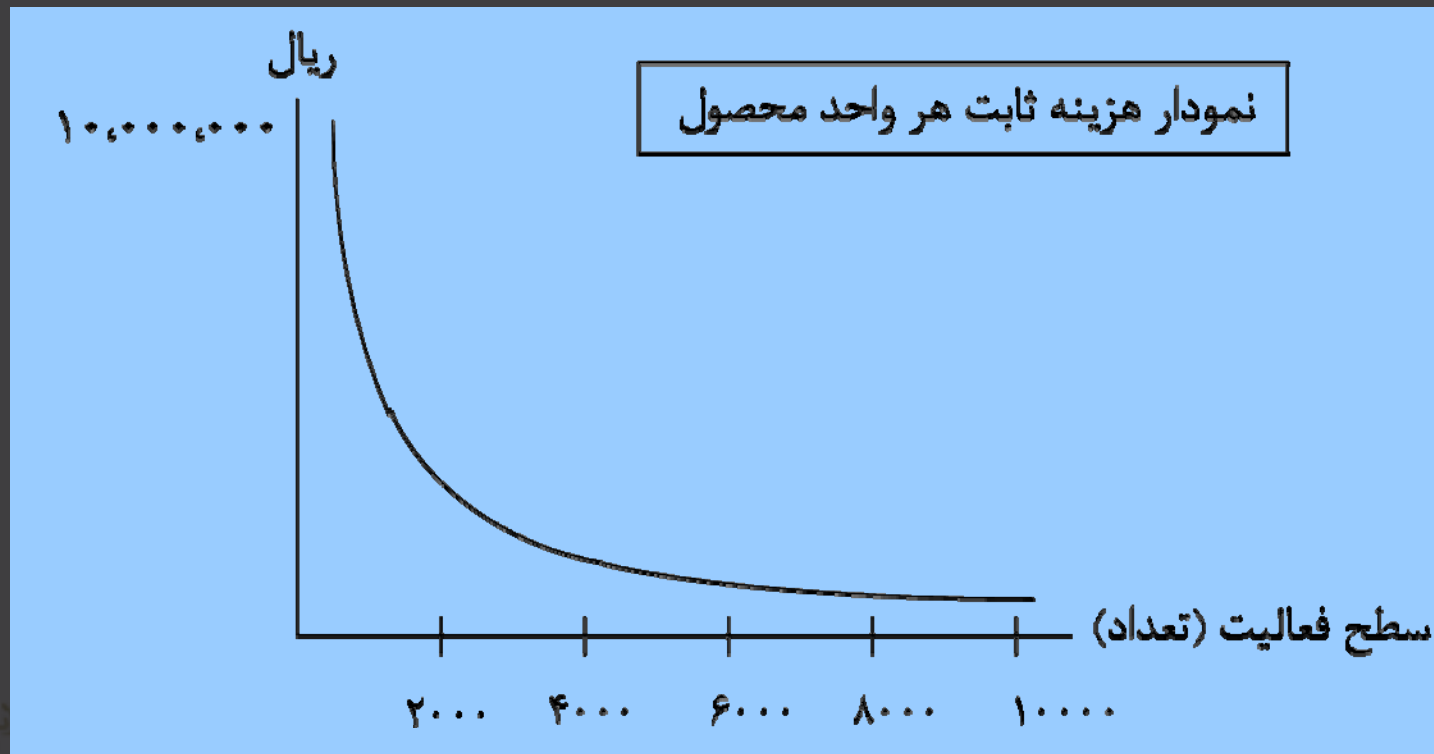


هزینه ثابت یک واحد

♦ هزینه های ثابت هر واحد محصول با افزایش یا کاهش سطح فعالیت تغییر می یابد.

هزینه ثابت هر واحد	هزینه ثابت کل	سطوح مختلف تولید
ریال	ریال	واحد
۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰
۵,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰
۴,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰
۲,۵۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰
۲,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰
۱,۲۵۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰
۱,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰

نمودار هزینه ثابت یک واحد

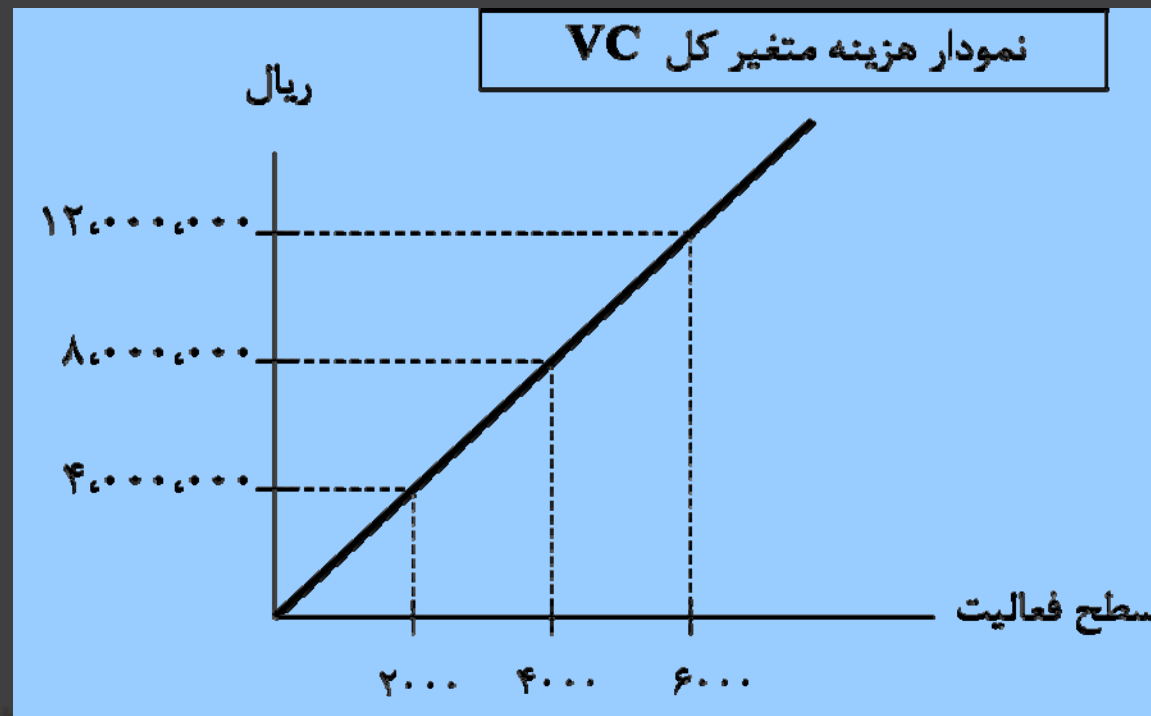


هزینه های متغیر کل

- ♦ به هزینه‌های اطلاق می‌گردد که با تغییر در سطح فعالیت تغییر می‌کند . مانند مواد مستقیم، دستمزد مستقیم، بخشی از هزینه های سربار ساخت.

هزینه متغیر کل $VC = V \times Q$	هزینه متغیر هر واحد V	سطوح مختلف تولید Q
ریال	ریال	واحد
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۱,۰۰۰
۴,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۲,۰۰۰
۸,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۴,۰۰۰
۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۶,۰۰۰
۱۶,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۸,۰۰۰

نمودار هزینه های متغیر کل

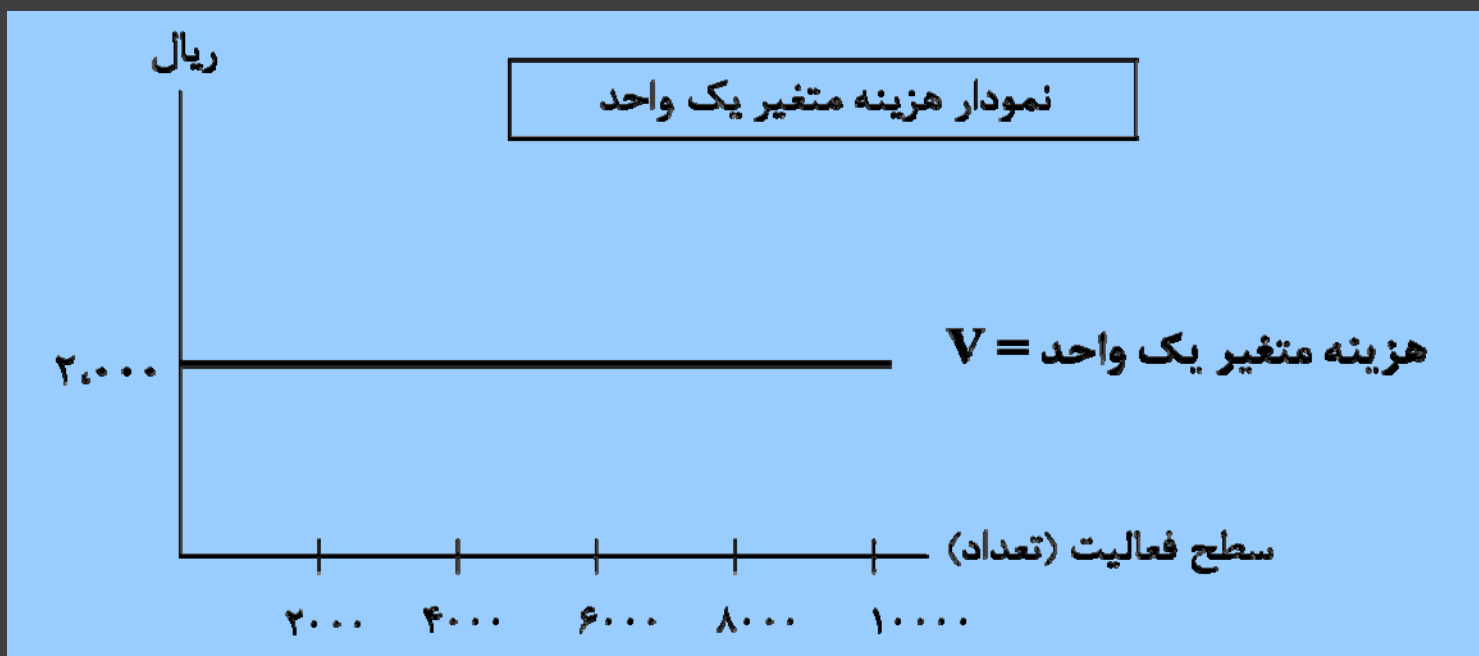


هزینه متغیر یک واحد

- ◆ هزینه متغیر یک واحد محصول در سطوح مختلف تولید ثابت است.

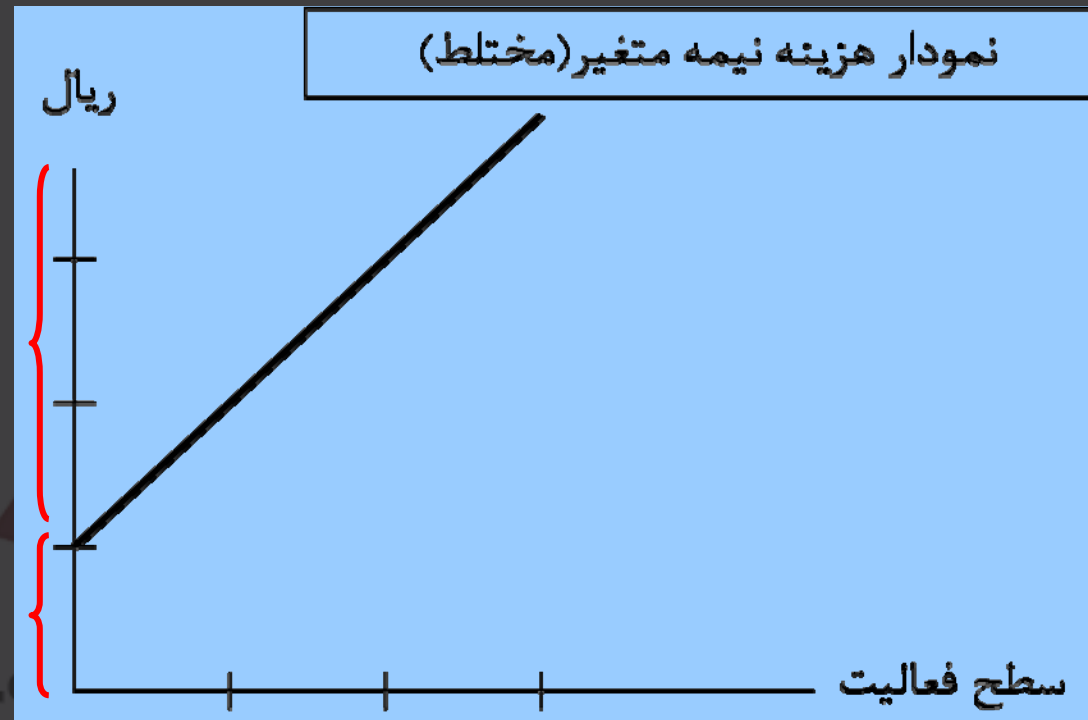
هزینه متغیر کل $VC = V \times Q$	هزینه متغیر هر واحد V	سطوح مختلف تولید Q
ریال	ریال	واحد
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۱,۰۰۰
۴,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۲,۰۰۰
۸,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۴,۰۰۰
۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۶,۰۰۰
۱۶,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰۰	۸,۰۰۰

نمودار هزینه های متغیر یک واحد



هزینه‌های نیمه‌متغیر

- ♦ به هزینه‌هایی گفته می‌شود که دارای دو بخش ثابت و متغیر می‌باشد.
نمونه بارز هزینه‌های نیمه‌متغیر عبارتند از هزینه تلفن و هزینه برق.



بخش متغیر

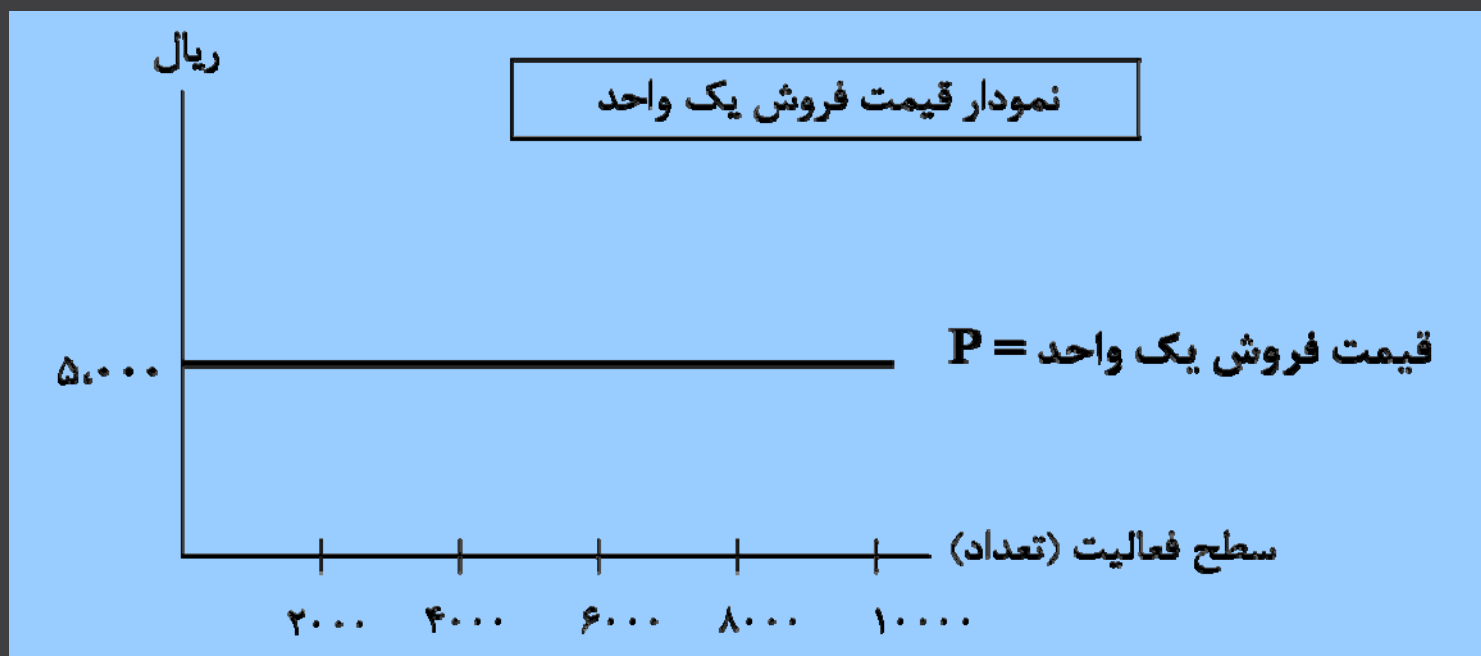
بخش ثابت

قیمت فروش

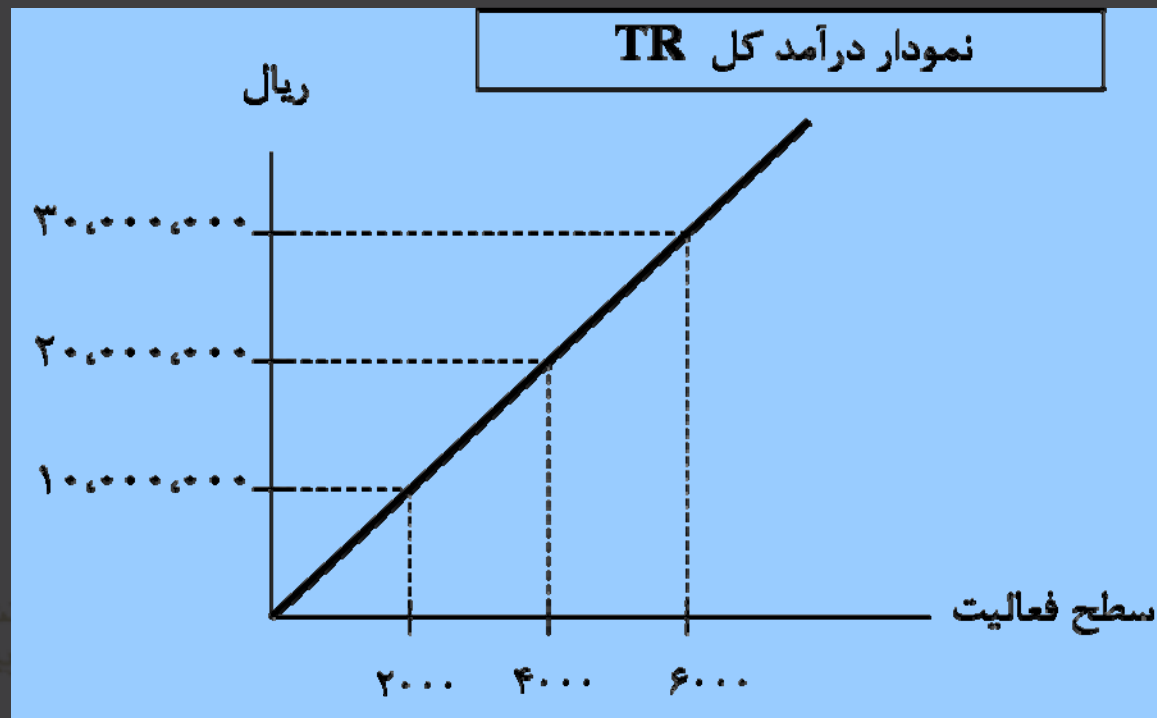
- ♦ در تجزیه و تحلیل نقطه سر به سر فرض می شود که قیمت فروش هر واحد محصول ثابت است.

هزینه متغیر کل $TR = P \times Q$	قیمت فروش هر واحد P	سطوح مختلف تولید Q
ریال	ریال	واحد
۵,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰۰	۱,۰۰۰
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰۰	۲,۰۰۰
۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰۰	۴,۰۰۰
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰۰	۶,۰۰۰
۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰۰	۸,۰۰۰

نمودار قیمت فروش یک واحد محصول

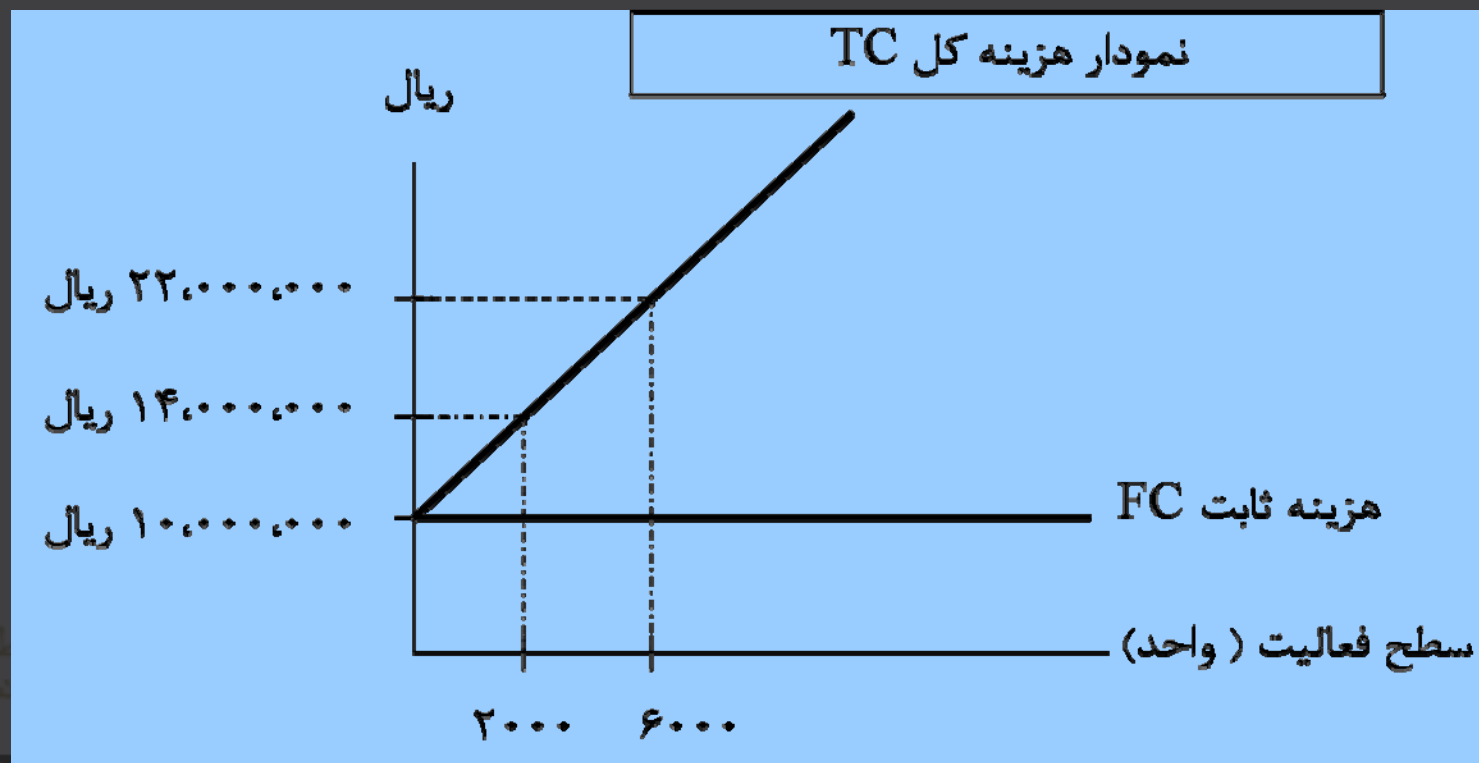


نمودار درآمد کل



هزینه کل

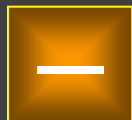
- ◆ هزینه کل عبارتست از مجموع هزینه های متغیر و ثابت.



حاشیه سود

♦ حاصل تفاوت قیمت فروش هر واحد محصول و هزینه متغیر هر واحد محصول را حاشیه فروش هر واحد محصول می‌نامند.

قیمت فروش
یک واحد



هزینه متغیر
یک واحد



حاشیه سود



نقطه سر به سر

◆ نقطه سر به سر، سطحی از فعالیت است که جمع درآمد فروش با جمع هزینه‌ها برابر می‌باشد در این سطح از فروش نه سود ایجاد می‌شود و نه زیان.

$$\text{فروش} - \text{جمع هزینه‌ها} = \text{صفر}$$

$$\text{جمع هزینه‌ها} = \text{جمع درآمدها}$$

اصطلاحات

P = قیمت فروش هر واحد محصول

V = هزینه متغیر هر واحد محصول

$CM = (P - V)$ = حاشیه فروش هر واحد محصول

$CM\%$ = درصد حاشیه فروش

FC = هزینه ثابت کل

اصطلاحات

Q = تعداد کالای ساخته شده و فروش رفته

I = سود عملیاتی

$TR = (P \times Q)$ = درآمد فروش

$TC = (VC + FC)$ = جمع هزینه ها

محاسبه تعداد در نقطه سر به سر

$$TR - TC = I$$

$$P \times Q - (VC + FC) = 0$$

$$P \times Q - V \times Q - FC = 0$$

$$(P - V) \times Q = FC$$

$$Q = \frac{FC}{(P - V)}$$

هزینه ثابت کل

تعداد در نقطه سر به سر

حاشیه فروش یک واحد

محاسبه مبلغ در نقطه سر به سر

$$Q = \frac{FC}{(P-V)}$$

$$P \times Q = \frac{FC \times P}{(P-V)}$$

$$P \times Q = \frac{\frac{FC \times P}{P}}{(P-V)}$$

$$P \times Q = \frac{FC}{\frac{(P-V)}{P}}$$

برای محاسبه فرمول مبلغ در نقطه سر به سر از فرمول تعداد در نقطه سر به سر استفاده می کنیم
طرفین معادله را در P ضرب می کنیم

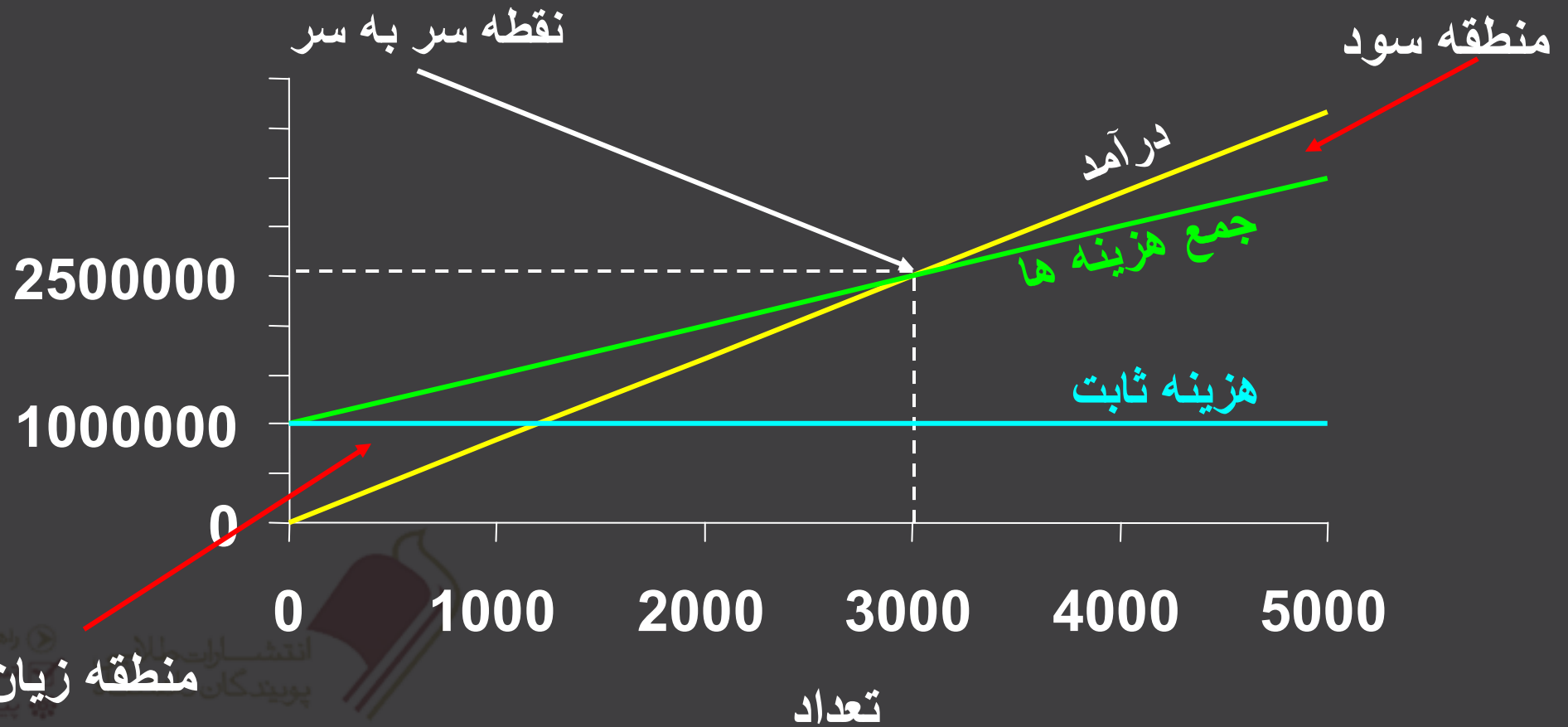
صورت و مخرج کسر را بر P تقسیم می کنیم

هزینه ثابت کل

درصد حاشیه فروش

مبلغ در نقطه سر به سر

رسم نمودار نقطه سر به سر



تعیین تعداد فروش مورد انتظار

$$TR - TC = I$$

$$P \times Q - (VC + FC) = I$$

$$P \times Q - V \times Q - FC = I$$

$$(P - V) \times Q = FC + I$$

$$Q = \frac{FC + I}{(P - V)}$$

سود مورد انتظار

حاشیه فروش یک واحد



تعیین مبلغ فروش مورد انتظار

$$P \times Q = \frac{FC + I}{\frac{(P-V)}{P}}$$

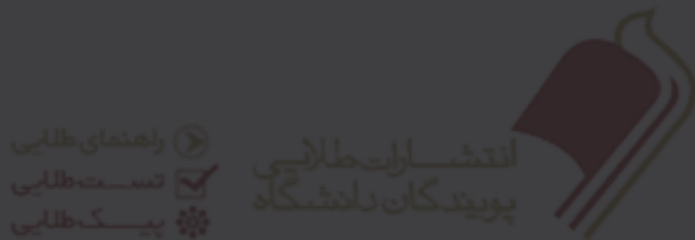
سود مورد انتظار

نسبت حاشیه فروش (%CM)



حاشیه ایمنی

♦ حاشیه ایمنی عبارت است از تفاوت بین فروش واقعی شرکت و فروش در نقطه سر به سر. حاشیه ایمنی را می توان بر اساس مقدار ، مبلغ یا درصد تعیین نمود.



www.bookgolden.com

تعداد حاشیه ایمنی

- ♦ تعداد حاشیه ایمنی گویای تعدادی است که فروشهای موسسه می‌تواند کاهش یابد بدون آنکه به مرحله زیانده‌ی برسد.

تعداد فروش در نقطه سر به سر - تعداد فروش واقعی = تعداد حاشیه ایمنی



مبلغ حاشیه ایمنی

♦ مبلغ فروش ایمنی نشان دهنده فروشهای بیشتر از فروش سر به سر می باشد به نحوی که هزینه های ثابت پوشش داده شده و مبلغ فروش اضافی موجب سود عملیاتی می گردد.

مبلغ فروش در نقطه سر به سر - مبلغ فروش واقعی = مبلغ حاشیه ایمنی



نسبت حاشیه ایمنی

- هرچه این نسبت بزرگتر باشد ریسک شرکت پایین تر می آید چون احتمال اینکه به نقطه سر به سر برسد کمتر می شود.

$$\text{نسبت حاشیه ایمنی} = \frac{\text{مبلغ فروش در نقطه سر به سر} - \text{مبلغ فروش واقعی}}{\text{مبلغ فروش واقعی}}$$

یا

$$\text{نسبت حاشیه ایمنی} = \frac{\text{تعداد فروش در نقطه سر به سر} - \text{تعداد فروش واقعی}}{\text{تعداد فروش واقعی}}$$

محاسبه سود عملیاتی

$$\begin{aligned} \text{نسبت حاشیه فروش} \times \text{نسبت حاشیه ایمنی} \times \text{مبلغ فروش واقعی} &= \text{سود عملیاتی} \\ \text{نسبت حاشیه فروش} \times \text{مبلغ حاشیه ایمنی} &= \text{سود عملیاتی} \end{aligned}$$



فصل هفتم

صورت گردش وجوه نقد

راهنمای طلایی
تسلی طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

صورت گردش وجوه نقد

- ♦ صورت گردش وجوه نقد به عنوان سومین صورت مالی اساسی، منابع و مصارف وجوه نقد واحد تجاری را در طی دوره حسابداری نشان می‌دهد.



هدف از تهیه صورت گردش وجوه نقد

- ◆ برآورد قابلیت واحد تجاری در ایجاد جریانهای نقدی مثبت در دوره های آتی
- ◆ برآورد واحد تجاری در بازپرداخت تعهدات جاری و پرداخت سود سهام
- ◆ برآورد نیاز واحد تجاری به اخذ وجه از منابع خارج از شرکت



هدف از تهیه صورت گردش وجوه نقد

- ◆ مشخص نمودن دلایل اختلاف بین رقم سود خالص و وجوه نقد دریافتی و پرداختی مربوط به آن
- ◆ جنبه های نقدی و غیر نقدی فعالیتهای سرمایه گذاری و تامین مالی شرکت
- ◆ علل تغییر در مانده وجه نقد ابتدای دوره و انتهای دوره

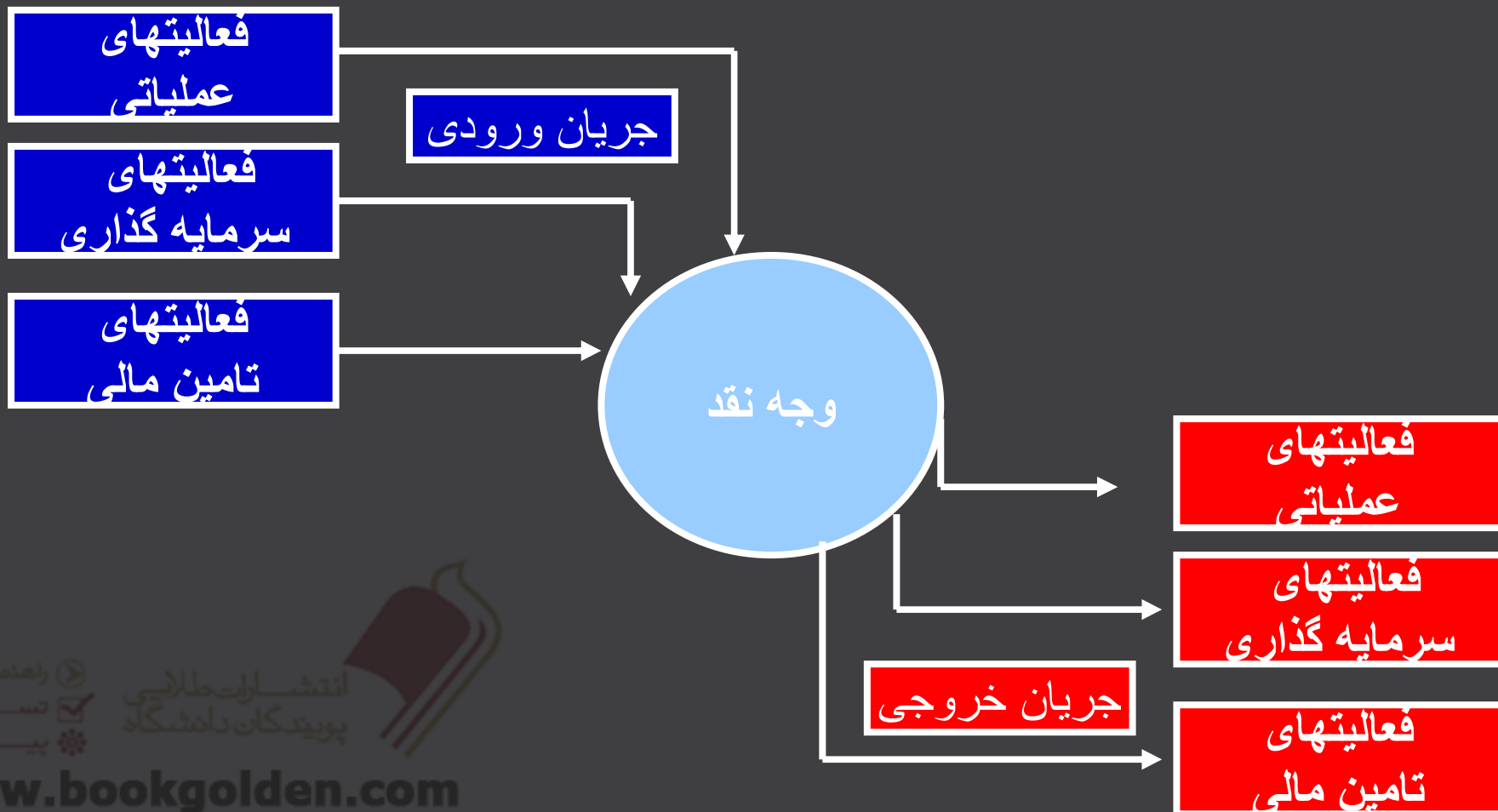


ساختار صورت گردش وجوه نقد:

- ◆ فعالیتهای عملیاتی
- ◆ فعالیتهای سرمایه گذاری
- ◆ فعالیتهای تامین مالی



مفهوم صورت گردش وجوه نقد



فعالیت‌های عملیاتی

♦ در این بخش جریانهای نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی واحد تجاری نشان داده می‌شود. به عبارت دیگر جریان ورودی وجه نقد مربوط به درآمدهای عملیاتی و جریان خروجی وجه نقد ناشی از هزینه‌های عملیاتی در این بخش گزارش می‌گردد.



فعالیت‌های عملیاتی

دریافت‌های نقدی:

وصول مطالبات از مشتریان در مقابل فروش کالا و خدمات

دریافت بابت حق امتیاز ، حق الزحمه و کارمزد

بهره دریافتی

سود سهام دریافتی



فعالیت‌های عملیاتی

پرداخت‌های نقدی:

پرداخت به عرضه‌کنندگان کالا و خدمات

پرداخت هزینه‌های عملیاتی

سایر پرداخت‌های عملیاتی

پرداخت بهره

پرداخت مالیات



فعالیت‌های سرمایه گذاری

دریافت‌های نقدی:

وجه نقد حاصل از فروش سرمایه گذاریها
وجه نقد حاصل از فروش داراییهای ثابت مشهود
وجه نقد حاصل از فروش داراییهای نامشهود
وجه نقد حاصل از دریافت اصل وامهای اعطا شده



فعالیت‌های سرمایه گذاری

پرداخت‌های نقدی:

پرداخت وجه نقد برای تحصیل سرمایه گذاریها
پرداخت وجه نقد برای تحصیل دارایی های ثابت مشهود
پرداخت وجه نقد برای تحصیل دارایی های نامشهود
پرداخت وجه نقد به عنوان وام



فعالیت‌های تامین مالی

دریافت‌های نقدی:

وجه نقد حاصل از استقراض کوتاه مدت و بلند مدت
وجه نقد حاصل از صدور سهام (افزایش سرمایه)
وجه نقد حاصل از صدور اوراق مشارکت



فعالیت‌های تامین مالی

پرداخت‌های نقدی:

بازپرداخت مبالغ استقراضی (بدون در نظر گرفتن بهره)
بازپرداخت اصل مبلغ اوراق مشارکت
پرداخت سود سهام



روشهای گزارشگری جریانهای نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی

1- روش مستقیم

2- روش غیرمستقیم

راهنمای طلایی
تست طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

♦ در روش مستقیم با بررسی هر یک از اقلام صورت سود و زیان، وجه نقد دریافتی یا پرداختی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی را مشخص می‌شود. به همین منظور از اولین رقم صورت حساب سود و زیان یعنی فروش شروع کرده و به سمت پایین حرکت می‌شود.



فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

♦ وجه نقد دریافتی از مشتریان xxx

♦ وجه نقد دریافتی بابت بهره xxx

♦ وجه نقد دریافتی بابت سود سهام xxx

♦ وجه نقد پرداختی بابت خرید کالا (xxx)

♦ وجه نقد پرداختی بابت هزینه‌ها (xxx)

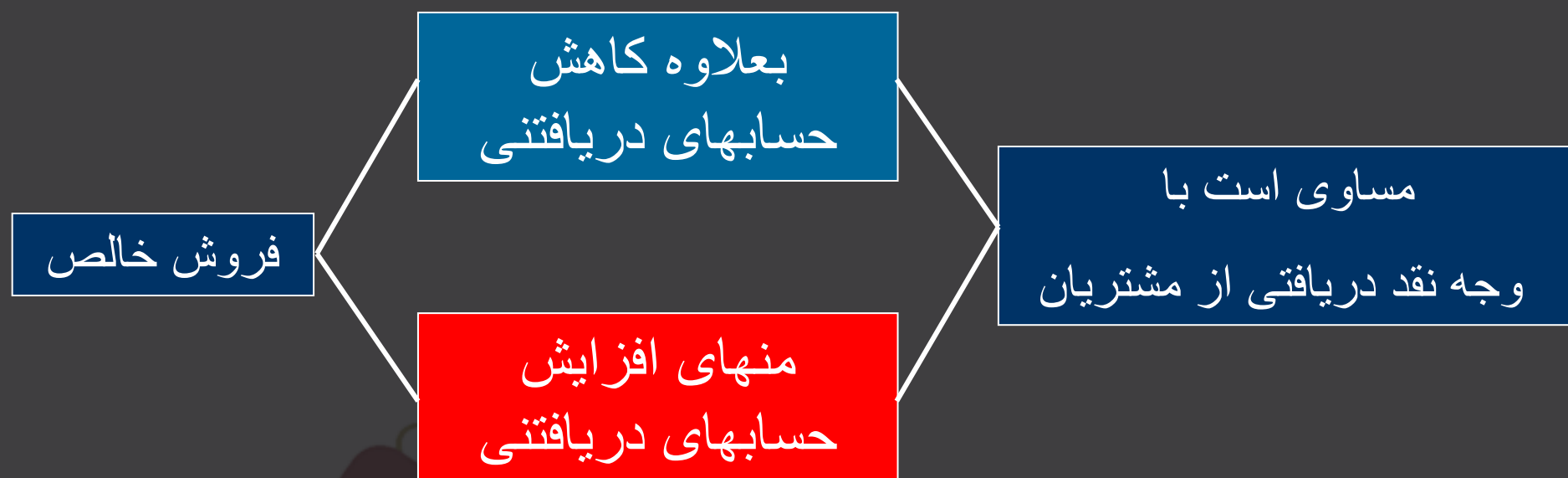
♦ وجه نقد پرداختی بابت بهره (xxx)

♦ وجه نقد پرداختی بابت مالیات (xxx)

♦ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت عملیاتی: xxx

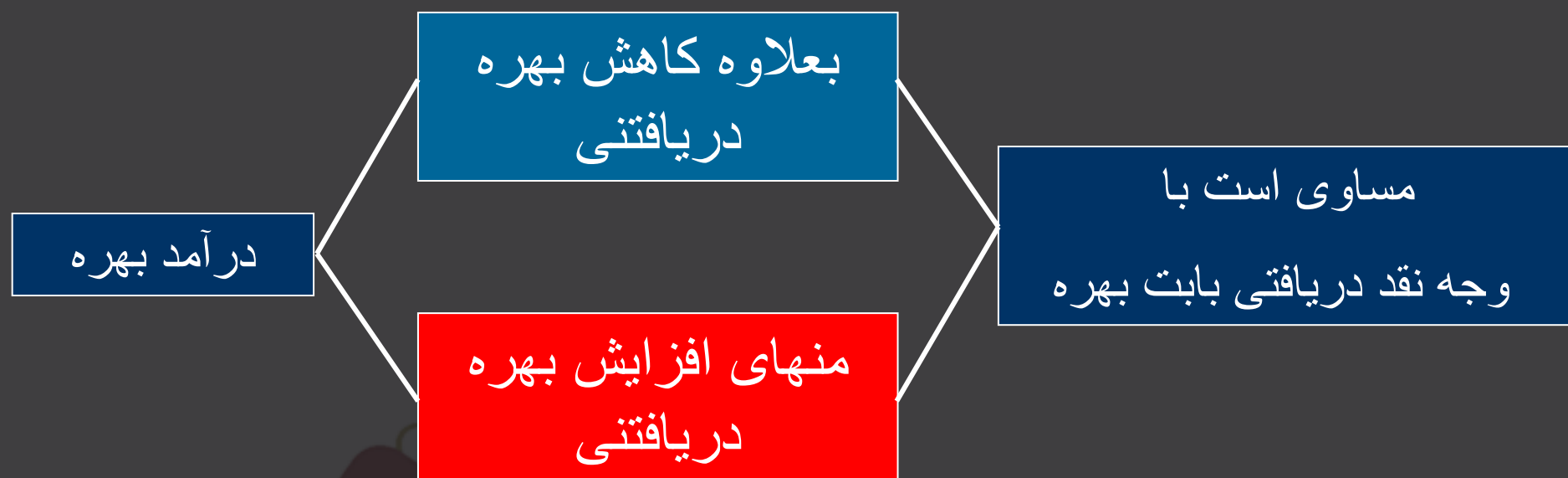
فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

♦ وجه نقد دریافتی از مشتریان



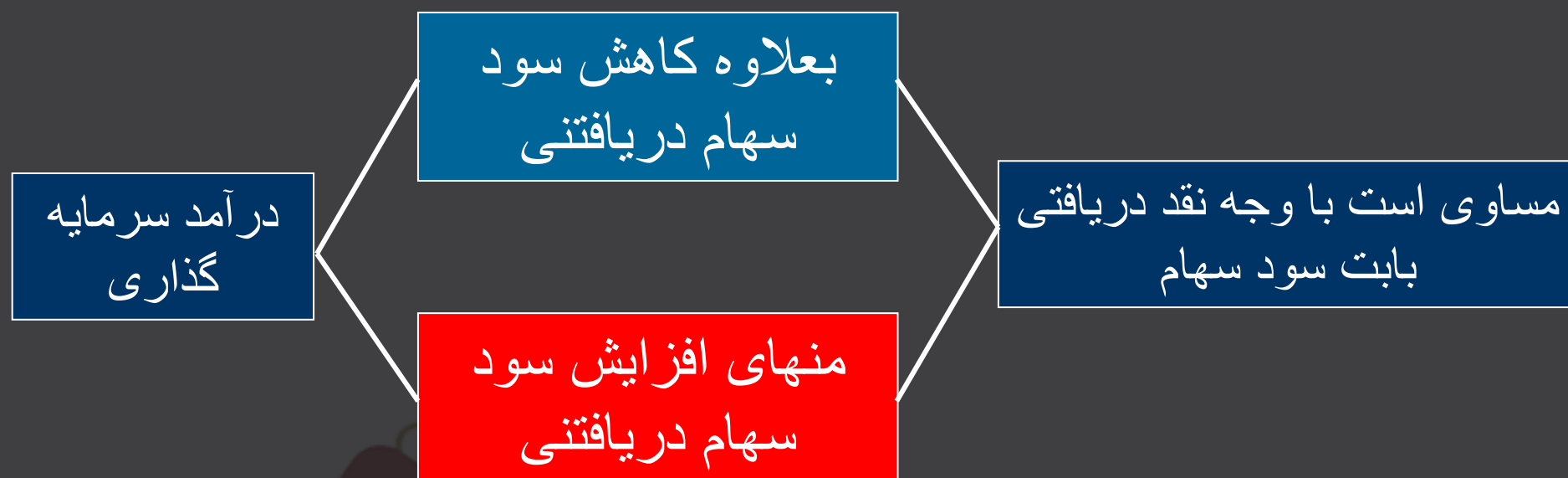
فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

♦ وجه نقد دریافتی بابت بهره



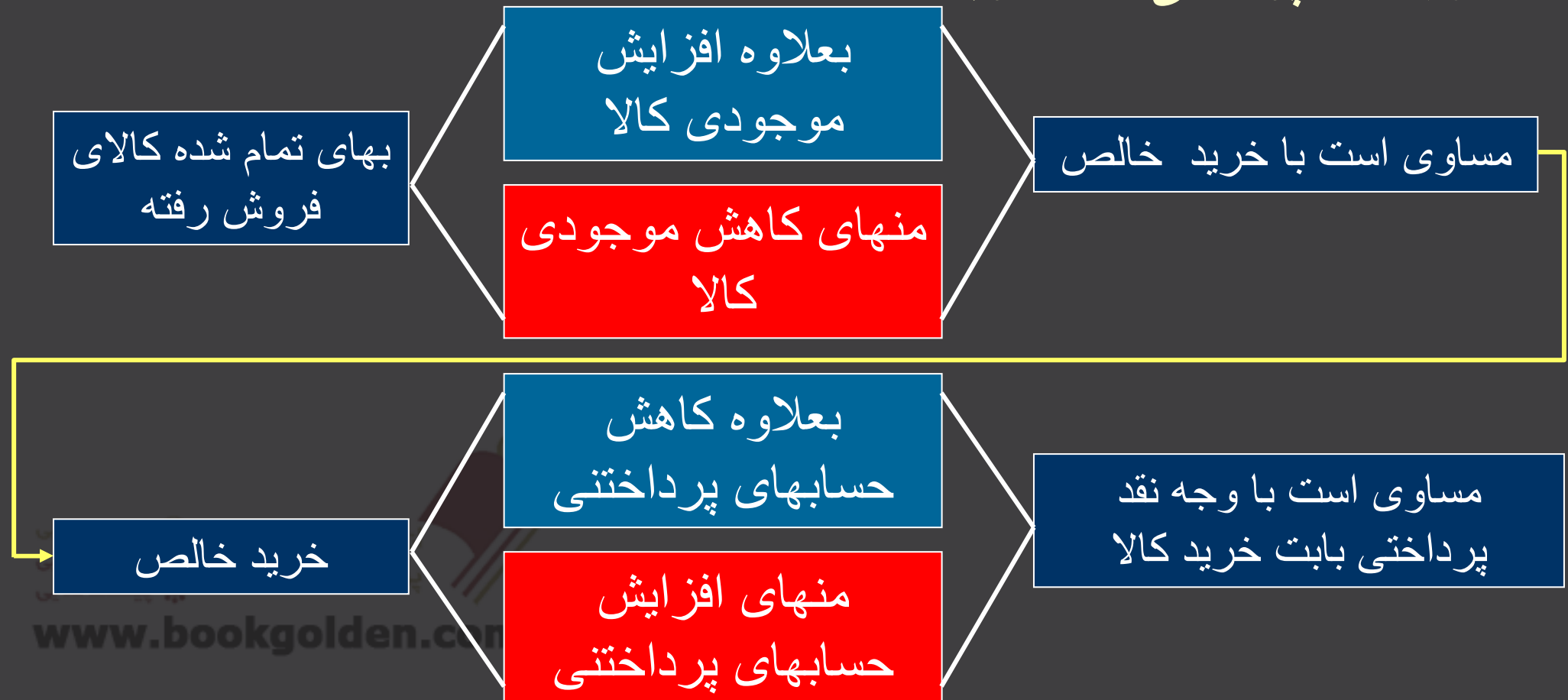
فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

♦ وجه نقد دریافتی بابت سود سهام



فعالیت‌های عملیاتی - روش مستقیم

♦ وجه نقد پرداختی بابت خرید کالا



فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

♦ وجه نقد پرداختی بابت هزینه‌ها



فعالیت‌های عملیاتی - روش مستقیم

♦ وجه نقد پرداختی بابت بهره



فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم



فعالیت‌های سرمایه گذاری

♦ وجه نقد دریافتی بابت فروش دارایی ثابت xxx

♦ وجه نقد دریافتی بابت فروش سرمایه گذاریها و ... xxx

♦ وجه نقد پرداختی بابت خرید دارایی ثابت (xxx)

♦ وجه نقد پرداختی بابت اعطای وام و (xxx)

♦ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت سرمایه گذاری:

xxx

فعالیت‌های تامین مالی

- ◆ وجه نقد دریافتی بابت استقراض xxx
- ◆ وجه نقد دریافتی بابت افزایش سرمایه xxx
- ◆ وجه نقد پرداختی بابت استقراض (xxx)
- ◆ وجه نقد پرداختی بابت سود سهام (xxx)
- ◆ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت تامین مالی: xxx



صورت گردش وجوه نقد

خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت عملیاتی

×××

خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت سرمایه گذاری

×××

خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت تامین مالی

×××

خالص افزایش (کاهش) در وجه نقد

×××

وجه نقد ابتدای دوره

فصل هشتم

سرمایه گذاریها و صورتهای مالی تلفیقی

راهنمای طلایی
تسلی طلایی
پیک طلایی

انتشارات طلایی
پویندگان دانشگاه



www.bookgolden.com

سرمایه گذاریها و صورتهای مالی تلفیقی

- ♦ شرکتها به دلایل مختلفی در اوراق بهادار سازمانهای دولتی و سایر شرکتها سرمایه گذاری می کنند. یکی از دلایل سرمایه گذاری شرکتها وجود وجه نقد مازاد می باشد.

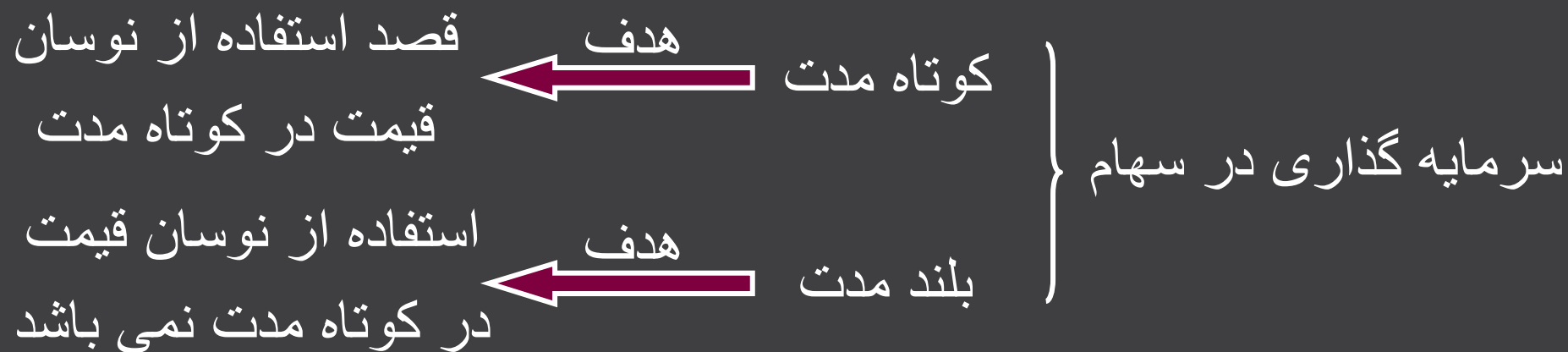


انواع سرمایه گذاریها

- ◆ سرمایه گذاری در سهام عادی و سهام ممتاز شرکتها
- ◆ سرمایه گذاری در اوراق قرضه
- ◆ سرمایه گذاری در اوراق مشارکت
- ◆ و



سرمایه گذاری در سهام



طبقه بندی سرمایه گذاری در سهام بر اساس درصد سرمایه گذاری

روش حسابداری

بهای تمام شده	← عدم نفوذ	کمتر از 20 %	سرمایه گذاری در سهام
ارزش ویژه	← نفوذ قابل ملاحظه	بین 20 % تا 50 %	
تلفیق	← کنترل	بیشتر از 50 %	



ثبتهای حسابداری روش بهای تمام شده

◆ ثبت مربوط به خرید سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	سرمایه گذاری در سهام شرکت
xxxxxx		بانک



ثبتهای حسابداری روش بهای تمام شده

◆ ثبت مربوط به شناسایی سود سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	سود سهام دریافتنی
xxxxxx		درآمد سرمایه گذاری در سهام



ثبتهای حسابداری روش ارزش ویژه

◆ ثبت مربوط به دریافت سود سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بانک
xxxxxx		سود سهام دریافتنی



ثبتهای حسابداری روش بهای تمام شده

◆ ثبت مربوط به فروش سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بانک
xxxxxx		سرمایه گذاری در سهام شرکت



ثبتهای حسابداری روش ارزش ویژه

◆ ثبت مربوط به خرید سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	سرمایه گذاری در سهام شرکت
xxxxxx		بانک



ثبتهای حسابداری روش ارزش ویژه

♦ ثبت مربوط به شناسایی سود سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	xxxxxx
	سرمایه گذاری در سهام شرکت
xxxxxx	درآمد سرمایه گذاری



ثبتهای حسابداری روش ارزش ویژه

◆ ثبت مربوط به دریافت سود سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بانک
xxxxxx		سرمایه گذاری در سهام شرکت



ثبتهای حسابداری روش ارزش ویژه

◆ ثبت مربوط به فروش سرمایه گذاری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بانک
xxxxxx		سرمایه گذاری در سهام شرکت



صورت‌های مالی تلفیقی

- ◆ در مواردی که شرکت سرمایه‌گذار بیش از 50 درصد سهام شرکت سرمایه‌پذیر را در اختیار دارد فرض بر این است که می‌تواند بر فعالیت‌های واحد سرمایه‌پذیر کنترل داشته باشد.



صورت‌های مالی تلفیقی

- شرکت سرمایه گذار به عنوان شرکت اصلی
- شرکت سرمایه پذیر به عنوان شرکت فرعی



صورت‌های مالی تلفیقی

◆ مثال:

- فرض کنید شرکت آلفا با پرداخت مبلغ 500.000 ریال 100 درصد سهام شرکت بتا را خریداری نمود. ترازنامه دو شرکت به شرح ذیل می باشد. (شرکت بتا تازه تاسیس می باشد)



شرکت آلفا و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت آلفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
			۵۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
			۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
			۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
			۰	۵۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
			۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
			۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
			۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
			۵۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
			۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
			۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

شرکت آلفا و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت آلفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
			۵۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
			.	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
			.	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
	① ۵۰۰,۰۰۰		.	۵۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
			.	۳,۰۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
			۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
			.	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
		① ۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
			.	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
	۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

① حذف حساب سرمایه گذاری در شرکت بتا در مقابل سهام عادی شرکت بتا

شرکت آلفا و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت آلفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
۱,۵۰۰,۰۰۰			۵۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۲,۰۰۰,۰۰۰			.	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۱,۵۰۰,۰۰۰			.	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
.	۵۰۰,۰۰۰ ^①		.	۵۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
۳,۰۰۰,۰۰۰			.	۳,۰۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
۸,۰۰۰,۰۰۰			۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
۲,۰۰۰,۰۰۰			.	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۵,۰۰۰,۰۰۰		۵۰۰,۰۰۰ ^①	۵۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
۱,۰۰۰,۰۰۰			.	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۸,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

① حذف حساب سرمایه گذاری در شرکت بتا در مقابل سهام عادی شرکت بتا

صورت‌های مالی تلفیقی

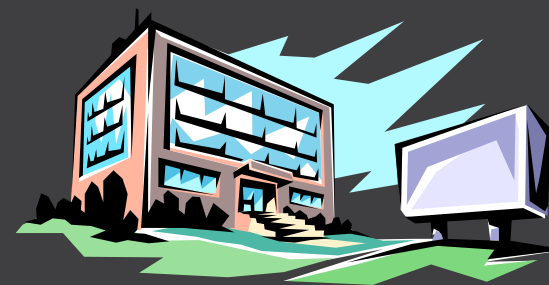
◆ مثال:

- فرض کنید شرکت آلفا با پرداخت مبلغ 1.000.000 ریال 100 درصد سهام شرکت بتا را خریداری نمود. ترازنامه دو شرکت به شرح ذیل می باشد.



درصد مالکیت

← 100%



شرکت آلفا

شرکت بتا

ثبت مربوط به حذفیات

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۸۰۰،۰۰۰	سهام عادی شرکت بتا
	۲۰۰،۰۰۰	سود انباشته شرکت بتا
۱،۰۰۰،۰۰۰		سرمایه گذاری در شرکت بتا



شرکت آلفا و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت آلفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
			۶۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
			۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
			۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
			۰	۱۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
			۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
			۲,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
			۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
			۸۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
			۲۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
			۲,۶۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

شرکت آلفا و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت آلفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
			۶۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
			۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
			۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
	① ۱,۰۰۰,۰۰۰		۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
			۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
			۲,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
			۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
		① ۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
		① ۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

① حذف حساب سرمایه گذاری در شرکت بتا در مقابل سهام عادی و سود انباشته شرکت بتا

شرکت آلفا و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت آلفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
۱,۶۰۰,۰۰۰			۶۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۲,۴۰۰,۰۰۰			۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۲,۰۰۰,۰۰۰			۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
۰	① ۱,۰۰۰,۰۰۰		۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
۳,۵۰۰,۰۰۰			۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
۹,۵۰۰,۰۰۰			۲,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
۳,۵۰۰,۰۰۰			۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۵,۰۰۰,۰۰۰		① ۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
۱,۰۰۰,۰۰۰		① ۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۹,۵۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

① حذف حساب سرمایه گذاری در شرکت بتا در مقابل سهام عادی و سود انباشته شرکت بتا

خرید کلیه حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی بیش از ارزش دفتری

◆ فرض کنید در مثال قبل شرکت آلفا 100 درصد سهام شرکت بتا را به مبلغ 1,200,000 ریال خریداری نموده باشد. همچنین ارزش متعارف و ارزش دفتری دارایی‌ها و بدهی‌ها با یکدیگر برابر باشد.



حل مثال

- ♦ در تاریخ خرید جمع حقوق صاحبان سهام شرکت بتا برابر با 1,000,000 ریال می‌باشد بنابراین شرکت آلفا برای تحصیل شرکت بتا مبلغ 200,000 ریال بیشتر پرداخت کرده است که تحت عنوان مازاد پرداختی در کاربرد تلفیق ثبت می‌گردد.

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۸۰۰,۰۰۰	سهام عادی شرکت بتا
	۲۰۰,۰۰۰	سود انباشته شرکت بتا
	۲۰۰,۰۰۰	مازاد پرداختی
۱,۲۰۰,۰۰۰		سرمایه گذاری در شرکت بتا

حل مثال

- ♦ با توجه به این نکته که ارزش دفتری و ارزش متعارف داراییها و بدهیها برابر می باشد می توان نتیجه گرفت که مبلغ مزاد پرداختی بایستی به عنوان سرقفلی در کاربردگ تلفیق گزارش گردد.

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۲۰۰،۰۰۰	سرقفلی
۲۰۰،۰۰۰		مازاد پرداختی

شرکت الف و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت ألفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
۱,۴۰۰,۰۰۰			۶۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۲,۴۰۰,۰۰۰			۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۲,۰۰۰,۰۰۰			۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
.	۱,۲۰۰,۰۰۰ ^①		.	۱,۲۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
۳,۵۰۰,۰۰۰			۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
.	۲۰۰,۰۰۰ ^②	۲۰۰,۰۰۰ ^①	.	.	مازاد پرداختی
۲۰۰,۰۰۰		۲۰۰,۰۰۰ ^②	.	.	سرقفلی
۹,۵۰۰,۰۰۰			۲,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
۳,۵۰۰,۰۰۰			۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۵,۰۰۰,۰۰۰		۸۰۰,۰۰۰ ^①	۸۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
۱,۰۰۰,۰۰۰		۲۰۰,۰۰۰ ^①	۲۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۹,۵۰۰,۰۰۰	۱,۴۰۰,۰۰۰	۱,۴۰۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

① حذف سرمایه گذاری در شرکت بتا در مقابل سهام عادی و سود انباشته شرکت بتا و ایجاد مازاد پرداختی
② ثبت تخصیص حساب مازاد پرداختی به سرقفلی

خرید کلیه حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی بیش از ارزش دفتری

♦ فرض کنید در مثال قبل شرکت آلفا 100 درصد سهام شرکت بتا را به مبلغ 1,200,000 ریال خریداری نموده باشد. همچنین ارزش متعارف و ارزش دفتری دارایی‌ها و بدهی‌ها با یکدیگر برابر نباشد.

۱,۲۰۰,۰۰۰

۱,۰۰۰,۰۰۰

۲۰۰,۰۰۰

مبلغ پرداختی بابت خرید ۱۰۰ درصد شرکت بتا

ارزش دفتری خالص دارایی های شرکت بتا

مازاد پرداختی

خرید کلیه حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی بیش از ارزش دفتری

◆ فرض کنید در مثال قبل در ابتدای سال 1384 دارایی های شرکت بتا به صورت زیر ارزیابی گردید. حسابهای دریافتی 350,000 ریال ، موجودی کالا 580.000 ریال و دارایی ثابت 1,120,000 ریال.

خرید کلیه حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی بیش از ارزش دفتری

جدول تخصیص مازاد پرداختی :

مازاد پرداختی

۲۰۰,۰۰۰

تفاوت
(۵۰,۰۰۰)
۸۰,۰۰۰
<u>۱۲۰,۰۰۰</u>
۱۵۰,۰۰۰
%۱۰۰

ارزش متعارف
۳۵۰,۰۰۰
۵۸۰,۰۰۰
<u>۱,۱۲۰,۰۰۰</u>
۲,۰۵۰,۰۰۰

ارزش دفتری
۴۰۰,۰۰۰
۵۰۰,۰۰۰
<u>۱,۰۰۰,۰۰۰</u>
۱,۹۰۰,۰۰۰

حسابهای دریافتی

موجودی کالا

دارایی ثابت

جمع

درصد سرمایه گذاری شرکت آلفا

تخصیص مازاد به دارایی ها

۱۵۰,۰۰۰

۵۰,۰۰۰ سرقفلی

ثبت مربوط به حذفیات

بستانکار	بدهکار	
	۸۰۰،۰۰۰	① سهام عادی شرکت بتا
	۲۰۰،۰۰۰	سود انباشته شرکت بتا
	۲۰۰،۰۰۰	مآزاد پرداختی
۱،۲۰۰،۰۰۰		سرمایه گذاری در شرکت بتا

	۵۰،۰۰۰	② سرقتی
	۱۲۰،۰۰۰	دارایی ثابت
	۸۰،۰۰۰	موجودی کالا
۲۰۰،۰۰۰		مآزاد پرداختی
۵۰،۰۰۰		حسابهای دریافتنی

شرکت آلفا و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت آلفا	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
۱,۴۰۰,۰۰۰			۶۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۲,۳۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰ ^۲		۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۲,۰۸۰,۰۰۰		۸۰,۰۰۰ ^۲	۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
.	۱,۲۰۰,۰۰۰ ^۱		.	۱,۲۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
۳,۶۲۰,۰۰۰		۱۲۰,۰۰۰ ^۲	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
.	۲۰۰,۰۰۰ ^۲	۲۰۰,۰۰۰ ^۱	.	.	مازاد پرداختی
۵۰,۰۰۰		۵۰,۰۰۰ ^۲	.	.	سرقفلی
۹,۵۰۰,۰۰۰			۲,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
۳,۵۰۰,۰۰۰			۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۵,۰۰۰,۰۰۰		۸۰۰,۰۰۰ ^۱	۸۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
۱,۰۰۰,۰۰۰		۲۰۰,۰۰۰ ^۱	۲۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۹,۵۰۰,۰۰۰	۱,۴۵۰,۰۰۰	۱,۴۵۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

① حذف سرمایه گذاری در شرکت بتا در مقابل سهام عادی و سود انباشته شرکت بتا و ایجاد مازاد پرداختی
② ثبت تخصیص حساب مازاد پرداختی به دارایی ها و سرقفلی

خرید بخشی از حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی

♦ ممکن است شرکت اصلی کمتر از 100 درصد سهام شرکت فرعی را تحصیل نماید. در چنین وضعیتی آن بخش از سهام شرکت فرعی که در اختیار شرکت اصلی نمی باشد تحت عنوان حقوق صاحبان سهام اقلیت شناسایی و در کاربرگ ترازنامه تلفیقی نشان داده می شود.



خرید بخشی از حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی

◆ فرض کنید در مثال قبل شرکت آلفا 90 درصد سهام دارای حق رای شرکت بتا را به مبلغ 1,200,000 ریال خریداری نموده است. همچنین در این تاریخ ارزش دفتری کلیه داراییها و بدهی های شرکت بتا با ارزش متعارف آن برابر باشد.



حل مثال

- ♦ خالص دارایی های شرکت فرعی بتا مبلغ 1,000,000 ریال می باشد که شرکت آلفا برای تحصیل 90 درصد آن مبلغ 1,200,000 ریال پرداخت نموده است. بنابراین مازاد پرداختی شرکت آلفا بابت خرید 90 درصد سهام شرکت بتا مبلغ 300,000 ریال می باشد.

۱,۲۰۰,۰۰۰

مبلغ پرداختی بابت خرید ۹۰ درصد شرکت بتا

۹۰۰,۰۰۰

ارزش دفتری خالص دارایی های شرکت بتا (۱,۰۰۰,۰۰۰ × ۹۰٪)

۳۰۰,۰۰۰

مازاد پرداختی

ثبث مربوط به حذفیات

بستانکار	بدهکار	
	۷۲۰,۰۰۰	① سهام عادی شرکت بتا
	۱۸۰,۰۰۰	سود انباشته شرکت بتا
	۳۰۰,۰۰۰	مآزاد پرداختی
۱,۲۰۰,۰۰۰		سرمایه گذاری در شرکت بتا

	۳۰۰,۰۰۰	② سرقفلی
۳۰۰,۰۰۰		مآزاد پرداختی

	۸۰,۰۰۰	③ سهام عادی شرکت بتا
	۲۰۰,۰۰۰	سود انباشته شرکت بتا
۱۰۰,۰۰۰		حقوق اقلیت

شرکت الف و فرعی بتا
کاربرگ ترازنامه تلفیقی
اول فروردین ۱۳۸۴

تلفیق	حذفیات		شرکت بتا	شرکت الف	عنوان حساب
	بستانکار	بدهکار			
۱,۴۰۰,۰۰۰			۶۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۲,۴۰۰,۰۰۰			۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۲,۰۰۰,۰۰۰			۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
.	① ۱,۲۰۰,۰۰۰		.	۱,۲۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در بتا
۳,۵۰۰,۰۰۰			۱,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	دارایی ثابت
.	② ۳۰۰,۰۰۰	① ۳۰۰,۰۰۰	.	.	مازاد پرداختی
۳۰۰,۰۰۰		② ۳۰۰,۰۰۰	.	.	سرقفلی
۹,۶۰۰,۰۰۰			۲,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع
۳,۵۰۰,۰۰۰			۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۵,۰۰۰,۰۰۰		① ۷۲۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
۱,۰۰۰,۰۰۰		② ۱۸۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۱۰۰,۰۰۰	① ۸۰,۰۰۰	③ ۲۰,۰۰۰			حقوق سهامداران اقلیت
۹,۶۰۰,۰۰۰	② ۱,۶۰۰,۰۰۰	③ ۱,۶۰۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع

① حذف سرمایه گذاری در شرکت بتا در مقابل سهام عادی و سود انباشته شرکت بتا و ایجاد مازاد پرداختی

② ثبت تخصیص حساب مازاد پرداختی به سرقفلی

③ ثبت مربوط به حقوق صاحبان سهام اقلیت